

BAB II

TINJAUAN YURIDIS PELAKU USAHA ATAS PERDAGANGAN MELALUI SISTEM ELEKTRONIK (E-COMMERCE) DAN PAJAK PENGHASILAN

1.1 Pelaku Usaha Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (*e-commerce*)

Sebelum membahas pelaku usaha atas perdagangan melalui sistem elektronik (selanjutnya disebut pelaku usaha *e-commerce*), definisi perdagangan pada dasarnya diatur dalam Pasal 1 angka 1 UU Perdagangan:

Perdagangan adalah tatanan kegiatan yang terkait dengan transaksi Barang dan/atau Jasa di dalam negeri dan melampaui batas wilayah negara dengan tujuan pengalihan hak atas Barang dan/atau Jasa untuk memperoleh imbalan atau kompensasi.

Selain undang-undang, pengertian perdagangan turut diatur dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia (selanjutnya disebut KBBI). Dalam KBBI, perdagangan didefinisikan “perihal berdagang; urusan berdagang; perniagaan” dengan kata dasar dagang diartikan sebagai “pekerjaan yang berhubungan dengan menjual dan membeli barang untuk memperoleh keuntungan; jual-beli; niaga”¹ Berkaitan dengan hal tersebut, diketahui bahwa perdagangan berkaitan erat dengan jual beli. Sebelum diatur dalam UU Perdagangan, jual beli di Indonesia pada dasarnya telah lama diatur dalam pasal 1457 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (selanjutnya disebut KUHPer). Dalam Pasal 1457 KUHPer jual beli dinyatakan sebagai berikut: “Suatu perjanjian dengan mana pihak yang satu mengikatkan dirinya untuk menyerahkan suatu kebendaan, dan pihak yang lain untuk membayar harga yang telah dijanjikan.”

Jual Beli/ Perdagangan bertujuan untuk mengalihkan hak atas kebendaan yang dijual. Pengalihan hak yang dimaksud pada dasarnya diatur dalam Pasal 1459 KUHPer “Hak milik atas barang yang dijual tidak pindah kepada pembeli selama barang itu belum diserahkan menurut Pasal 612, 613 dan 616 KUHPerdata”. Hal ini berarti, atas barang bergerak atau jual beli, pengalihan hak terjadi saat penyerahan barang atau ketika

¹ KBBI, “Kamus Besar Bahasa Indonesia Dalam Jaringan (daring)”, <https://kbbi.kemdikbud.go.id/perdagangan>, diakses pada tanggal 8 Juli 2019.

perbuatan hukum perdata yang dimaksud telah ditujukan untuk melaksanakan pemindahan hak atas barang tersebut, baik dalam bentuk jual beli, tukar menukar, maupun hibah.²

Hubungan hukum antara penjual dan pembeli dalam KUHPer pada dasarnya merupakan perjanjian jual beli, dimana hubungan terjadi ketika penjual telah memberikan janji-janji terkait barang dan/atau jasa, dan pembeli menyepakatinya. Hubungan hukum tersebut didasarkan pada Pasal 1320 dan Pasal 1338 KUHPer, dimana pembeli telah sepakat terhadap apa yang dijanjikan penjual, sehingga janji-janji tersebut akan berlaku sebagai undang-undang bagi para pihak yang membuatnya.³ Seiring dengan perkembangan jaman, kata penjual dan pembeli mulai mengalami perluasan makna. Penjual adalah seseorang, individu atau entitas, yang mempromosikan atau menukar barang atau jasa dengan uang atau jenis pembayaran lainnya.⁴

Konsep kata penjual mulai berkembang dengan adanya Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1999 tentang Perlindungan Konsumen (Selanjutnya disebut UUPK) dimana penjual disebut sebagai pelaku usaha dan pembeli sebagai konsumen.

Pelaku usaha diatur dalam Pasal 1 angka 3 UUPK

Pelaku usaha adalah setiap orang perseorangan atau badan usaha, baik yang berbentuk badan hukum maupun bukan badan hukum yang didirikan dan berkedudukan atau melakukan kegiatan dalam wilayah hukum negara Republik Indonesia, baik sendiri maupun bersama-sama melalui perjanjian menyelenggarakan kegiatan usaha dalam berbagai bidang ekonomi.

Konsumen diatur dalam Pasal 1 angka 2 UUPK

Konsumen adalah setiap orang pemakai barang dan/atau jasa yang tersedia dalam masyarakat, baik bagi kepentingan diri sendiri, keluarga, orang lain, maupun makhluk hidup lain dan tidak untuk diperdagangkan.

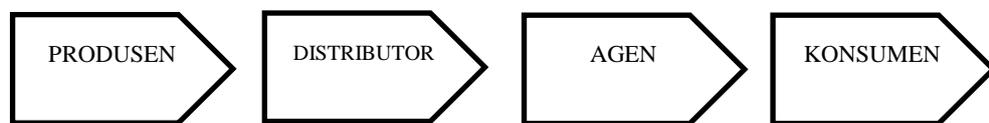
² Gunawan Widjaja, *Jual Beli*, PT RajaGrafindo Persada, Jakarta, 2003, h. 82

³ Andssava Endhesaw, *Hukum E-commerce dan Internet dengan Fokus Di Asia Pasifik*, Dania Satya Surya, Jakarta, 2014, h. 2

⁴ Zulkarnain, *Ilmu Menjual Pendekatan Teoritis & Kecakapan Menjual*, Graha Ilmu, Yogyakarta, 2012, h.9

Dalam UU Perdagangan sendiri, penjual/pelaku usaha diartikan diantaranya sebagai produsen, distributor, dan agen. Salah satu peraturan pelaksana dari UU Perdagangan yang membahas secara rinci pihak-pihak perdagangan adalah Peraturan Menteri Perdagangan Republik Indonesia Nomor 22/M-DAG/PER/3/2016 tentang Ketentuan Umum Distribusi Barang (Selanjutnya disebut Permendagri 2016), sehingga para pihak dalam kegiatan perdagangan dapat dijabarkan dalam bagan berikut:

Gambar 2.1 Para pihak dalam alur perdagangan



Para pihak dalam perdagangan, yakni produsen diatur dalam Pasal 1 angka 7 Permendagri 2016 “Produsen adalah perusahaan yang berbentuk perorangan atau badan hukum yang memproduksi barang.” Setelah dilakukan proses produksi oleh produsen, maka barang dapat langsung diterima oleh konsumen maupun disalurkan terlebih dahulu oleh distributor. Pengertian distributor diatur dalam Pasal 1 angka 8 Permendagri 2016: “Distributor adalah Pelaku Usaha Distribusi yang bertindak atas namanya sendiri dan atas penunjukan dari Produsen atau supplier atau Importir berdasarkan perjanjian untuk melakukan kegiatan pemasaran barang”.

Mengenai hubungan distributor dengan produsen, distributor pada dasarnya ditunjuk untuk memasarkan dan menjual barang-barang produsen dalam wilayah dan jangka waktu tertentu berdasarkan kesepakatan bersama dan distributor ditunjuk oleh produsen. Dalam keadaan ini, biasanya distributor bukan berkedudukan sebagai kuasa produsen, melainkan bertindak untuk atas namanya sendiri. Distributor membeli sendiri barang-barang dari produsen untuk dijual kemudian.

Sebagai akibat hukum dari perbuatan distributor semuanya menjadi tanggung jawab distributor itu sendiri.⁵

Setelah distributor, kegiatan distribusi dapat langsung diterima oleh konsumen atau turut disalurkan oleh agen. Pengertian agen diatur dalam Pasal 1 angka 10 Permendagri 2016 yang berbunyi “Agen adalah Pelaku Usaha Distribusi yang bertindak sebagai perantara untuk dan atas nama pihak yang menunjuknya berdasarkan perjanjian untuk melakukan kegiatan pemasaran barang.” Agen bertindak melakukan perbuatan hukum misalnya menjual barang atau jasa tidak atas namanya sendiri tetapi atas nama produsen. Agen dalam hal ini berkedudukan sebagai perantara. Jika agen mengadakan transaksi dengan konsumen maka keuntungan yang diterima agen biasanya berupa komisi⁶ Setelah disalurkan agen, barang dapat langsung diterima oleh konsumen atau dapat melalui sub distributor, sub agen, makelar, dan/atau pengecer.

Definisi makelar menurut KBBI daring dikatakan sebagai

1. Perantara perdagangan (antara pembeli dan penjual); orang yang menjualkan barang atau mencarikan pembeli; pialang;
2. Orang atau badan hukum yang berjual beli sekuritas atau barang untuk orang lain atas dasar komisi;⁷

Makelar merupakan pedagang perantara yang berfungsi menjualkan barang orang lain dengan mengambil upah tanpa menanggung resiko, dengan kata lain makelar ialah penengah antara penjual dan pembeli untuk memudahkan jual beli.⁸ Pengertian pedagang pengecer diatur dalam Pasal 1 Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-32/PJ/2010 tentang Pelaksanaan Pengenaan Pajak Penghasilan Pasal 25 Bagi Wajib Pajak Orang Pribadi Pengusaha Tertentu (selanjutnya disebut PER-32/PJ/2010):

Pedagang Pengecer adalah orang pribadi yang melakukan:

- a. penjualan barang baik secara grosir maupun eceran; dan/atau

⁵ Felix Oentoeng Soebagjo, *Beberapa Aspek Hukum Dari Perjanjian Keagenan dan Distributor*, Majalah Hukum dan Pembangunan. Tahun ke-27 No.3, Fakultas Hukum Universitas Indonesia, Jakarta, 2002, h 3

⁶ *Ibid*, h. 6

⁷ KBBI, “Kamus Besar Bahasa Indonesia Dalam Jaringan (daring)”, <https://kbbi.kemdikbud.go.id/makelar>, diakses pada tanggal 31 Juli 2019.

⁸ Sri Redjeki Hartono, *Hukum Ekonomi Indonesia*, Bayu Media, Malang, 2007, h. 69.

- b. penyerahan jasa,
melalui suatu tempat usaha.

Apabila barang bersangkutan telah sampai ke tangan konsumen. Maka kegiatan atau proses perdagangan pada dasarnya telah terpenuhi.

Para pihak/pelaku usaha perdagangan selain didasarkan atas pemaparan di atas dapat dibagi atas beberapa jenis usaha berdasarkan skala usaha sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2008 tentang Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah (Selanjutnya disebut UU UMKM) yang menjelaskan sebagai berikut:

1. Usaha Mikro adalah usaha produktif milik orang perorangan dan/atau badan usaha perorangan yang memenuhi kriteria Usaha Mikro sebagaimana diatur dalam Undang-Undang ini.
2. Usaha Kecil adalah usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri, yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau bukan cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai, atau menjadi bagian baik langsung maupun tidak langsung dari Usaha Menengah atau Usaha Besar yang memenuhi kriteria Usaha Kecil sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang ini.
3. Usaha Menengah adalah usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri, yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai, atau menjadi bagian baik langsung maupun tidak langsung dengan Usaha Kecil atau Usaha Besar dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang ini.

Subjek UMKM yang dimaksud adalah UMKM milik perseorangan dan badan usaha. Dikecualikan dari UU UMKM ini adalah anak perusahaan atau cabang perusahaan yang dikuasai secara langsung dan tidak langsung oleh UMKM.⁹ Kriteria usaha yang termasuk usaha mikro, kecil, dan menengah diatur dalam Pasal 6 UU UMKM yang menyatakan:

- a. Kriteria Usaha Mikro adalah sebagai berikut:
 - a. memiliki kekayaan bersih paling banyak Rp50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha; atau
 - b. memiliki hasil penjualan tahunan paling banyak Rp300.000.000,00 (tiga ratus juta rupiah).

⁹ Tulus T.H. Tambunan, *UMKM di Indonesia*, Ghalia Indonesia, Bogor, 2009, h.16

- b. Kriteria Usaha Kecil adalah sebagai berikut:
 - a. memiliki kekayaan bersih lebih dari Rp50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah) tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha; atau
 - b. memiliki hasil penjualan tahunan lebih dari Rp300.000.000,00 (tiga ratus juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp2.500.000.000,00 (dua milyar lima ratus juta rupiah).
- c. Kriteria Usaha Menengah adalah sebagai berikut:
 - a. memiliki kekayaan bersih lebih dari Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp10.000.000.000,00 (sepuluh milyar rupiah) tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha; atau
 - b. memiliki hasil penjualan tahunan lebih dari Rp2.500.000.000,00 (dua milyar lima ratus juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp50.000.000.000,00 (lima puluh milyar rupiah).

Berdasarkan hal di atas pada dasarnya subjek dalam perdagangan digolongkan menjadi dua bagian penting yakni pelaku usaha dan konsumen. Hubungan perjanjian jual beli antara keduanya pasti akan menimbulkan kewajiban dan hak. Kewajiban dari pelaku usaha sebagaimana Pasal 7 huruf b UUPK menyatakan bahwa

Kewajiban pelaku usaha adalah:

- a. ...
- b. memberikan informasi yang benar, jelas dan jujur mengenai kondisi dan jaminan barang dan/atau jasa serta memberi penjelasan penggunaan, perbaikan dan pemeliharaan;
- c.

Pelaku usaha/ penjual dan konsumen/pembeli yang telah dipaparkan di atas pada dasarnya bertemu di pasar. Menurut Kasmir, pasar adalah tempat atau proses interaksi antara permintaan (pembeli) dan penawaran (penjual) atas suatu barang dan jasa tertentu, sehingga didapatkan harga keseimbangan, kesepakatan (harga pasar), dan jumlah yang diperdagangkan.¹⁰ Pasar selanjutnya terbagi atas pasar tradisional dan modern. Pengertian pasar tradisional diatur dalam Pasal 1 angka 2 Peraturan Presiden Nomor 112 Tahun 2007 tentang Penataan dan

¹⁰ Kasmir, *Kewirausahaan Edisi Revisi*, RajaGrafindo Persada, Jakarta, 2013, h. 160.

Pembinaan Pasar Tradisional Pusat Perbelanjaan dan Toko Modern (selanjutnya disebut Perpres 2007):

Pasar Tradisional adalah pasar yang dibangun dan dikelola oleh Pemerintah, Pemerintah Daerah, Swasta, Badan Usaha Milik Negara dan Badan Usaha Milik Daerah termasuk kerjasama dengan swasta dengan tempat usaha berupa toko, kios, los dan tenda yang dimiliki/dikelola oleh pedagang kecil, menengah, swadaya masyarakat atau koperasi dengan usaha skala kecil, modal kecil dan dengan proses jual beli barang dagangan melalui tawar menawar.

Dapat dikatakan bahwa Pasar Tradisional lebih bersifat sederhana, dalam pasar ini tidak berlaku fungsi-fungsi manajemen yang rinci, masih terjadi proses tawar menawar, bersaing secara alami, dan proses pemasaran tergolong sederhana.¹¹ Berbeda dengan pasar tradisional, pasar modern menurut Perpres 2007 dimaknai sebagai pasar dengan sistem pelayanan mandiri yang menjual berbagai jenis barang secara eceran yang berbentuk *Minimarket, Supermarket, Department Store, Hypermarket* ataupun grosir yang berbentuk Perkulakan. Barang yang dijual di Pasar Modern lebih beragam, lokasi yang ditawarkan lebih nyaman, dan lebih efisien dibandingkan pasar tradisional.¹² Persamaan peran yang dimiliki oleh pasar modern serta pasar tradisional adalah tempat bertemunya penjual dan pembeli untuk memenuhi kebutuhannya masing-masing.

Subyek yang telah dipaparkan di atas pada dasarnya melakukan kegiatan perdagangan dengan cara pengalihan hak atas obyek perdagangan di pasar. Disini, obyek yang diperdagangkan dapat digolongkan menjadi barang dan jasa. Obyek perdagangan dalam bentuk barang diatur dalam Pasal 1 angka 5 UU Perdagangan:

Barang adalah setiap benda, baik berwujud maupun tidak berwujud, baik bergerak maupun tidak bergerak, baik dapat dihabiskan maupun tidak dapat dihabiskan, dan dapat diperdagangkan, dipakai, digunakan, atau dimanfaatkan oleh konsumen atau Pelaku Usaha

Selain barang, jasa turut diatur pengertiannya dalam Pasal 1 angka 6 UU Perdagangan yang berbunyi

¹¹ *Ibid*, h. 164

¹² Basu Swastha, *Pengantar Bisnis Modern*, Liberty Yogyakarta, Yogyakarta, 2002, h. 5

Jasa adalah setiap layanan dan unjuk kerja berbentuk pekerjaan atau hasil kerja yang dicapai, yang diperdagangkan oleh satu pihak ke pihak lain dalam masyarakat untuk dimanfaatkan oleh konsumen atau Pelaku Usaha.

Berdasarkan penjelasan di atas, antara subyek, obyek, dan pasar dalam kegiatan perdagangan secara berkesinambungan akan membentuk mekanisme perdagangan.

Mekanisme perdagangan ialah suatu sistem atau proses antara subjek perdagangan yang menjalankan fungsinya untuk melaksanakan kegiatan dagang/jual-beli dimana terjadi pemindahan hak atas obyek perdagangan yang dilakukan dalam ruang lingkup pasar. Dimulai dari kegiatan produksi oleh produsen, selanjutnya didistribusikan oleh perantara/distributor hingga sampai pada tangan konsumen atau pembeli.¹³

Dalam UU Perdagangan sendiri, ruang lingkup perdagangan diatur dalam Pasal 4 ayat (1) UU Perdagangan yang menyatakan:

Lingkup pengaturan Perdagangan meliputi:

- a. Perdagangan Dalam Negeri;
- b. Perdagangan Luar Negeri;
- c. Perdagangan Perbatasan;
- d. Standardisasi;
- e. Perdagangan melalui Sistem Elektronik;
- f. perlindungan dan pengamanan Perdagangan;
- g. pemberdayaan koperasi serta usaha mikro, kecil, dan menengah;
- h. pengembangan Ekspor;
- i. Kerja Sama Perdagangan Internasional;
- j. Sistem Informasi Perdagangan;
- k. tugas dan wewenang Pemerintah di bidang Perdagangan;
- l. Komite Perdagangan Nasional;
- m. pengawasan; dan
- n. penyidikan.

Berdasarkan uraian di atas, pada dasarnya perdagangan melalui sistem elektronik (*e-commerce*) telah diakui sebagai salah satu bentuk perdagangan dalam peraturan perdagangan di Indonesia, dimana pengertiannya diatur dalam Pasal 1 angka 24 UU Perdagangan yang menyatakan “Perdagangan melalui Sistem Elektronik adalah Perdagangan

¹³ Gunawan Widjaja, *Op Cit*, h 21

yang transaksinya dilakukan melalui serangkaian perangkat dan prosedur elektronik.” Selain Undang-Undang Perdagangan, *e-commerce* dalam kaitannya dengan transaksi elektronik turut diatur dalam Pasal 1 angka 2 UU ITE *juncto* Pasal 1 angka 2 PP PSTE.

Dalam kaitannya dengan transaksi elektronik, berdasarkan pasal 1 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2016 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik (selanjutnya disebut UU ITE 2016), “Transaksi Elektronik adalah perbuatan hukum yang dilakukan dengan menggunakan Komputer, jaringan Komputer, dan/atau media elektronik lainnya.” Dalam transaksi elektronik tersebut, di dalamnya mencakup kegiatan jual beli barang dan/atau jasa melalui sistem elektronik yang lazim disebut sebagai *e-commerce*. *E-commerce* sendiri merupakan perdagangan yang dilakukan secara elektronik dengan menggunakan komputer yang terhubung dengan jaringan internet yang berbentuk perjanjian dagang elektronik.¹⁴

Pokok pembeda antara perdagangan konvensional dan *e-commerce* pada dasarnya adalah tempat usaha, produk, tempat transaksi, pembayaran, pemasaran, penyerahan barang, dan perlindungan terhadap konsumen. Pertama, dilihat dari tempat usaha pelaku perdagangan konvensional biasanya berupa bangunan atau toko fisik, sedangkan *e-commerce* berupa alamat situs, portal, laman, media sosial, dan lain sebagainya. Ditinjau berdasarkan produk, maka produk yang dijual oleh pedagang konvensional berwujud dan dapat dilihat secara langsung oleh konsumen, sementara pada *e-commerce* produk ditawarkan dalam bentuk gambar atau *virtual* yang tidak berwujud secara langsung. Di sisi pembayaran, pemasaran, dan penyerahan barang perdagangan konvensional melakukan kegiatan-kegiatan tersebut secara langsung atau tatap muka serta pembayaran dapat dilakukan secara tunai, sementara *e-commerce* dilakukan tanpa adanya tatap muka atau tidak langsung dan pembayaran dilakukan menggunakan uang elektronik seperti transfer, m-banking, dan lain sebagainya.¹⁵

¹⁴ Abdul Halim Barkatullah, *Perlindungan Hukum bagi konsumen dalam Transaksi E-commerce*, Pascasarjana FH UII Press, Yogyakarta, 2009, h. 1

¹⁵ *Ibid*, h. 3

Keunggulan atau manfaat *e-commerce* bagi pelaku usaha diantaranya: memperpendek jarak, perluasan pasar, perluasan jaringan mitra bisnis dan efisiensi. Dengan kata lain mempercepat pelayanan ke pelanggan, dan pelayanan lebih responsif, serta mengurangi biaya-biaya yang berhubungan secara fisik sehingga dapat meningkatkan pendapatan. Di sisi lain, keuntungan *e-commerce* bagi konsumen adalah transaksi yang lebih efektif, nyaman, fleksibilitas yang tinggi, dan lebih mudah diakses. Sedangkan, *e-commerce* memiliki beberapa kekurangan dan keterbatasan, diantaranya: transaksi dilakukan tanpa bertemu sehingga objek transaksi tidak dapat langsung diterima, keterbatasan teknologi yang menyebabkan kurangnya keamanan *e-commerce*, barang atau jasa yang dipedagangkan tidak dapat dilihat secara langsung sehingga dapat berubah atau tidak sesuai, dan dasar hukum *e-commerce* yang belum diatur secara terperinci.¹⁶

Transaksi *e-commerce* pada dasarnya memiliki beberapa karakteristik. Pertama, transaksi melalui *e-commerce* mampu menembus batas geografis antar negara (*borderless*). Kedua, bentuk barang atau jasa yang diperjual belikan dapat berformat digital sehingga dapat dikatakan bahwa transaksi fisik tidak diperlukan lagi dan digantikan dengan perpindahan berbentuk non fisik (*paperless*). Ketiga, transaksi *e-commerce* terjadi begitu cepat di seluruh dunia dalam waktu singkat (*fast*).¹⁷ Mekanisme dalam perdagangan *e-commerce* pada dasarnya serupa dengan mekanisme perdagangan konvensional, yang membedakan adalah sarana dalam proses terjadinya perdagangan. Sarana yang digunakan berbasis jaringan, dalam jaringan, atau melalui *world wide web* (www)

Secara terperinci, pelaku usaha *e-commerce* diatur dalam Pasal 1 angka 26 Peraturan Pemerintah Nomor 82 Tahun 2012 tentang Penyelenggaraan Sistem dan Transaksi Elektronik (Selanjutnya disebut PP PSTE) yang menyatakan:

¹⁶ Melisa Rahmaini Lubis, *Kebijakan Pengaturan Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai Terhadap Transaksi E-Commerce*, Jurnal Ilmiah Hukum Administrasi Negara Fakultas Hukum Universitas Lampung, Lampung, 2017, h. 12

¹⁷ Asril Sitompul, *Hukum Internet Pengenalan Mengenai Masalah Hukum di Cyberspace*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 2004, h. 61.

Pelaku usaha adalah setiap orang perseorangan atau badan usaha, baik berbentuk badan hukum maupun bukan badan hukum, yang didirikan dan berkedudukan atau melakukan kegiatan dalam wilayah hukum negara Republik Indonesia, secara sendiri-sendiri maupun bersama-sama, melalui perjanjian penyelenggaraan kegiatan usaha dalam berbagai bidang ekonomi.

Menurut SE/06/PJ/2015 dalam transaksi *e-commerce*, terdapat 4 (empat) model transaksi yakni *online marketplace*, *classified ads*, *daily deals*, dan *online retail*. Sebagaimana diketahui dari model transaksi tersebut, pelaku usaha dari model transaksi yang akan dibahas lebih dalam dalam skripsi ini adalah penyelenggara *online marketplace* dan penyelenggara *online retail*. *Online marketplace* beserta para pihak yang terkait di dalamnya diatur dalam huruf E angka 2.a SE/06/PJ/2015 yang menyatakan:

Online marketplace adalah kegiatan menyediakan tempat kegiatan usaha berupa Toko Internet di *Mal Internet* sebagai tempat *Online Marketplace Merchant* menjual barang dan/atau jasa.

Pihak yang terkait:

- a. *Mal Internet*, adalah situs perbelanjaan yang berbasis internet yang terdiri dari beberapa Toko Internet yang dikelola oleh Penyelenggara *Online Marketplace*.
- b. Toko Internet, adalah bagian dari *Mal Internet* yang ditawarkan oleh Penyelenggara *Online Marketplace* kepada *Online Marketplace Merchant* sebagai tempat kegiatan usaha.
- c. **Penyelenggara *Online Marketplace***, adalah pihak yang menjalankan kegiatan usaha *Mal Internet*.
- d. *Online Marketplace Merchant*, adalah pihak yang membuka dan mengoperasikan Toko Internet untuk melakukan penjualan barang dan/atau jasa di Toko Internet melalui *Mal Internet*.
- e. Pembeli, adalah pihak yang melakukan pembelian barang dan/atau jasa dari *Online Marketplace Merchant* di Toko Internet melalui *Mal Internet*.

Online retail beserta para pihak yang terkait di dalamnya diatur dalam huruf e angka 2.d SE/06/PJ/2015 yang menyatakan:

Online Retail adalah kegiatan menjual barang dan/atau jasa yang dilakukan oleh Penyelenggara *Online Retail* kepada Pembeli di situs *Online Retail*.

Pihak yang terkait:

- a. *Situs Online Retail* adalah situs perbelanjaan yang berbasis internet yang dikelola oleh Penyelenggara *Online Retail*.
- b. **Penyelenggara *Online Retail*** adalah pihak yang memiliki situs *Online Retail* dan sekaligus sebagai pihak yang melakukan penjualan barang dan/atau jasa.

- c. Pembeli adalah pihak yang melakukan pembelian barang dan/atau jasa dari Penyelenggara *Online Retail* melalui situs *Online Retail*.

Sebelum membahas penyelenggara *online marketplace*, akan dibahas terlebih dahulu mengenai penyelenggara *online retail*. *Online retail* merupakan kegiatan menjual barang atau jasa yang dilakukan oleh pelaku usaha perseorangan maupun badan kepada pembeli di berbagai situs jual beli *online*.¹⁸ Para pihak atau pelaku usaha yang terdapat dalam *online retail* pada dasarnya adalah *online seller retail* pada dasarnya adalah *online seller* dimana selanjutnya diklasifikasikan berdasarkan karakteristiknya menjadi *reseller*, *dropshipper*, dan *retailer*. *Online seller* sendiri merupakan pelaku usaha yang melakukan transaksi jual beli barang dan jasa melalui jaringan atau internet.¹⁹ *Online seller* sebagai pelaku usaha dapat dilaksanakan oleh orang pribadi maupun badan usaha. Media yang digunakan dalam pemasarannya dapat melalui media sosial, internet, jaringan, *website*, dan lain sebagainya. *Online seller* merupakan pelaku usaha yang paling banyak ditemui dalam *e-commerce*. *Online seller* sama halnya dengan pedagang konvensional biasa yang membedakan hanya penggunaan media internet dan jaringan sebagai pasar bertemunya penjual dan pembeli.

Online seller dapat memiliki beberapa karakteristik tertentu. Berdasarkan karakteristiknya, *online seller* dapat dibagi atas *reseller*, *dropshipper*, dan *retailer*. *Reseller* adalah orang yang membeli produk dari produsen atau *supplier* dengan harga yang lebih murah dari pasaran untuk di jual kebalikan dengan harapan mendapatkan sejumlah keuntungan dari penjualan barangnya tersebut.²⁰ Disini, *reseller* memiliki kesamaan dan berperan seperti distributor, hal ini dikarenakan *reseller* melakukan pembelian barang dari *supplier* atau produsen, dimana atas pembelian barang tersebut terjadi pengalihan hak atas barang layaknya distributor. Kesamaan lain antara *reseller* dan distributor adalah *reseller* tidak

¹⁸ *Ibid*, h. 40

¹⁹ S. Sahabuddin, *Op Cit*, h 77

²⁰ Dania Sihabuan, "Pengertian *Reseller*: Apa itu *Reseller*?", 30 Maret 2019, <https://www.google.co.id/amp/s/ilmuakuntansi.co.id/pengertian-reseller-apa-itu-reseller/amp/> , diakses pada tanggal 18 Juli 2019

berkedudukan sebagai kuasa produsen, melainkan bertindak untuk atas namanya sendiri, sehingga akibat hukumnya tanggung jawab menjadi tanggungan dari *reseller* itu sendiri.

Meskipun memiliki kesamaan, *dropshipper* pada dasarnya tidak sama dari *reseller*. *Dropshipping* merupakan salah satu metode jual beli secara *online* yang dilakukan melalui badan usaha maupun perorangan baik itu toko *online* atau pengecer (*dropship*) yang tidak melakukan penyetokkan barang dan barang didapat dari jalinan kerja sama dengan perusahaan lain yang memiliki barang yang sesungguhnya. *dropshipper* pada dasarnya memainkan fungsi seperti perantara. Dalam proses *dropship*, seolah-olah terjadi dua kali penjualan barang, yaitu dari *supplier* ke *dropshipper*, dan dari *dropshipper* ke pembeli. Namun demikian karena *dropshipper* tidak memiliki hak atas barang tersebut, maka hanya terjadi satu kali penjualan maka *dropshipper* berfungsi sebagai perantara/agen.

Dalam melakukan usaha *dropship*, *dropshipper* akan memperoleh penghasilan berupa selisih antara harga dari *supplier* dan harga yang dikenakan kepada pembeli. Selisih harga ini dapat dikategorikan sebagai penghasilan dari *dropshipper*.²¹ Bisnis transaksi jual beli dengan sistem *dropshipping* memiliki beberapa keuntungan bagi *dropshipper* dibandingkan dengan sistem lainnya, yaitu: *dropshipper* tidak membutuhkan modal besar untuk melakukan kegiatannya, *dropshipper* tidak perlu menyediakan kantor dan gudang barang, *dropshipper* dapat menjalankan kegiatan jual beli hanya dengan melakukan promosi melalui sosial media dan sarana dalam jaringan, *dropshipper* terbebas dari biaya produksi, pengemasan, dan distribusi produk, dan *dropshipper* dapat menjalankan usahanya kapan pun dan di mana pun berada karena sistem ini tidak mengenal batas waktu atau ruang.²²

²¹ Hanik Susilawati Muamarah, "Aspek Pajak Dalam Skema Penjualan Dengan *Dropship*", Jurnal Pajak Indonesia", 22 November 2017, <http://jurnal.pknstan.ac.id/index.php/JPI/article/download/169/120> , diakses pada tanggal 18 Juli 2019

²² Juhrotul Khulwah, *Tinjauan Hukum Islam Terhadap Sistem Jual Beli Dropship*, Skripsi Fakultas Syariah dan Hukum UIN Sunan Kalijaga, 2016, h. 44

Selain pelaku usaha di atas, terdapat pelaku usaha *Retailer*. *Retailing* merupakan semua kegiatan penjualan barang dan jasa secara langsung atau ecer kepada konsumen akhir untuk pemakaian pribadi dan rumah tangga, bukan untuk keperluan bisnis.²³ *Retailer* pada dasarnya merupakan pedagang pengecer, dimana pengertian pedagang pengecer diatur dalam Pasal 1 Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-32/PJ/2010 tentang Pelaksanaan Pengenaan Pajak Penghasilan Pasal 25 Bagi Wajib Pajak Orang Pribadi Pengusaha Tertentu (selanjutnya disebut PJP 2010):

Pedagang Pengecer adalah orang pribadi yang melakukan:

- c. penjualan barang baik secara grosir maupun eceran; dan/atau
- d. penyerahan jasa, melalui suatu tempat usaha.

Pedagang pengecer dalam hal ini adalah orang pribadi sebagai pelaku usaha terakhir dari proses distribusi, karena objek perdagangan diserahkan langsung kepada konsumen akhir dan dijual dalam jumlah satuan atau eceran.²⁴

Online marketplace merupakan model bisnis berbentuk laman atau aplikasi yang menjadi wadah bertemunya penjual dan pembeli elektronik, sarana promosi, dan regulator serta fasilitator transaksi barang dan/atau jasa secara daring.²⁵ Di dalam *online marketplace*, *online marketplace merchant* menjajakan produk yang dijual dengan mengunggah foto produk dan deskripsi produk yang akan dijual di laman atau aplikasi yang disediakan oleh penyelenggara *online marketplace*. *Marketplace* tersebut telah menyediakan sistem yang tertata sehingga pelaku usaha hanya perlu menunggu notifikasi jika ada konsumen yang melakukan pembelian.²⁶

Penyelenggara *online marketplace* adalah pihak baik orang pribadi, badan, maupun bentuk usaha tetap yang memiliki kegiatan usaha dan menyediakan *platform marketplace*. Penyedia jasa adalah orang pribadi,

²³ Tulus T.H. Tambunan, *Loc Cit*, h. 102

²⁴ C.S.T. Kansil dan Christine S.T. Kansil, *Pokok-pokok Pengetahuan Hukum Dagang Indonesia*, Sinar Grafika, Jakarta, 2008, h. 15.

²⁵ Andssava Endhesaw, *Op Cit*, h. 8

²⁶ *Ibid*, h 10

badan, maupun bentuk usaha tetap yang melakukan kegiatan penyediaan jasa dan fasilitas dalam *platform* yang disediakan oleh penyedia *platform marketplace*. *Online marketplace merchant* adalah pedagang dalam bentuk kepemilikan orang pribadi, badan, maupun bentuk usaha tetap yang melakukan kegiatan penjualan dan transaksi dengan pembeli dengan menggunakan fasilitas *platform* yang disediakan oleh penyelenggara *online marketplace*.²⁷ Dikarenakan kegiatan penyelenggara *online marketplace* pada dasarnya adalah menyediakan *platform*, maka penyelenggara *online marketplace* sering disebut sebagai penyedia *platform marketplace*. Kewajiban penyedia *platform marketplace* diantaranya adalah memiliki nomor pokok wajib pajak (selanjutnya disebut NPWP), mengukuhkan diri sebagai pengusaha kena pajak (meskipun memenuhi kriteria sebagai pengusaha kecil), memungut, menyetor, dan melaporkan PPN dan PPh terkait penyediaan layanan *platform marketplace* kepada pedagang dan penyedia jasa, memungut, menyetor, dan melaporkan PPN dan PPh terkait penjualan barang dagangan milik penyedia *platform marketplace* sendiri, dan melaporkan rekapitulasi transaksi yang dilakukan oleh pedagang pengguna *platform*.²⁸

Mekanisme kerja *online marketplace* secara singkat dimulai dengan penjual *online* yang terdaftar dalam *marketplace* menawarkan barang dan/atau jasa (mengunggah data dan/atau informasi terkait) di toko daring yang tergabung dalam *mall* daring. *Marketplace* melakukan verifikasi dan menampilkan barang dagangan secara *online* pada laman/aplikasi. Pembeli yang terdaftar maupun tidak dalam *marketplace* melakukan pembelian sehingga penyelenggara *marketplace* mengeluarkan rincian transaksi beserta pengaturan yang memudahkan penjual *online* untuk mengirimkan barang yang dibeli. Setelah dikirim dengan difasilitasi teknologi *marketplace*, barang diterima dan uang *virtual* yang telah dibayarkan akan dilepaskan kepada penjual *online*, sehingga transaksi jual

²⁷ Kementerian Keuangan Republik Indonesia, “Ketentuan Pajak Bagi Pelaku *E-commerce*”, 14 Januari 2019, <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/berita/ini-ketentuan-pajak-bagi-pelaku-e-commerce/>, diakses pada tanggal 20 Juli 2019

²⁸ *Ibid*

beli telah terpenuhi dengan marketplace sebagai fasilitator, pengaman, dan sebagai pasar tempat bertemunya penjual dan pembeli *e-commerce*.

Berdasarkan pemaparan-pemaparan di atas, maka dapat disampaikan bahwa para pihak dalam perdagangan pada dasarnya terdiri atas pelaku usaha dan konsumen. Keduanya memiliki hubungan hukum dalam perjanjian jual beli untuk melaksanakan kegiatan perdagangan yang berdasarkan jenis medianya terbagi atas perdagangan konvensional dan perdagangan melalui sistem elektronik. Meskipun keduanya memiliki karakteristik masing-masing, namun pada dasarnya kedua perdagangan tersebut dilaksanakan melalui proses jual-beli untuk memperoleh imbalan jasa atau keuntungan.

Pada prinsipnya, baik perdagangan konvensional maupun perdagangan melalui sistem elektronik (*e-commerce*) mengandung 3 (tiga) unsur yakni unsur penawaran, persetujuan dan persyaratan. Dalam transaksi jual beli konvensional, transaksi terjadi secara langsung dimana penjual dan pembeli bisa saling bertatap muka, sedangkan dalam transaksi *e-commerce*, penjual dan pembeli menggunakan media internet dimana antara penjual dan pembeli dapat bebas melakukan transaksi secara leluasa, kapan saja dimana saja tanpa dibatasi oleh ruang dan waktu.

1.2 Pengaturan tentang Pajak Penghasilan

PPh dapat didefinisikan sebagai suatu pungutan resmi yang ditujukan kepada masyarakat yang berpenghasilan atau atas penghasilan yang diterima dan diperolehnya dalam tahun pajak untuk kepentingan negara dan masyarakat dalam hidup berbangsa dan bernegara sebagai suatu kewajiban yang harus dilaksanakan.²⁹

Objek dari PPh berdasarkan Pasal 4 ayat (1) UU PPh 2008:

Yang menjadi objek pajak adalah penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun

²⁹ Sari Diana, *Konsep Dasar Perpajakan*. PT Refika Aditama, Bandung, 2012. h.3

Objek pajak penghasilan yang dimaksud diatur dalam Pasal 4 ayat

(1) huruf a-s UU PPh 2008:

- a. Penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, atau imbalan dalam bentuk lainnya, kecuali ditentukan lain dalam Undang-undang ini;
- b. hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan, dan penghargaan;
- c. laba usaha;
- d. keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta termasuk:
 1. keuntungan karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan, dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal;
 2. keuntungan karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu, atau anggota yang diperoleh perseroan, persekutuan, dan badan lainnya;
 3. keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, pengambilalihan usaha, atau reorganisasi dengan nama dan dalam bentuk apa pun;
 4. keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan, atau sumbangan, kecuali yang diberikan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat dan badan keagamaan, badan pendidikan, badan sosial termasuk yayasan, koperasi, atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan Peraturan Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan di antara pihak-pihak yang bersangkutan; dan
 5. keuntungan karena penjualan atau pengalihan sebagian atau seluruh hak penambangan, tanda turut serta dalam pembiayaan, atau permodalan dalam perusahaan pertambangan;
- e. penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya dan pembayaran tambahan pengembalian pajak;
- f. bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang;
- g. dividen, dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
- h. royalti atau imbalan atas penggunaan hak;
- i. sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
- j. penerimaan atau perolehan pembayaran berkala;

- k. keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah;
- l. keuntungan selisih kurs mata uang asing;
- m. selisih lebih karena penilaian kembali aktiva;
- n. premi asuransi;
- o. iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari Wajib Pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;
- p. tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak;
- q. penghasilan dari usaha berbasis syariah;
- r. imbalan bunga sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang yang mengatur mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakan; dan
- s. surplus Bank Indonesia.

Selanjutnya, pengelompokan penghasilan berdasarkan aliran tambahan kemampuan ekonomis dibagi menjadi:

- a. Penghasilan dari pekerjaan dalam hubungan kerja dan pekerja bebas, seperti gaji, honorarium, penghasilan dari praktek dokter, notaris, aktuaris, akuntan, pengacara dan sebagainya.
- b. Penghasilan dari usaha kegiatan.
- c. Penghasilan dari modal, yang berupa harta bergerak maupun harta tidak bergerak, seperti bunga, royalti, deviden, sewa, keuntungan penjualan, harta atau harta yang tidak dipergunakan untuk usaha.
- d. Penghasilan lain-lain adalah seperti hadiah, pembebasan utang, keuntungan selisih kurs, selebih lebih karena penilaian kembali aktiva tetap.³⁰

Dikecualikan dan tidak termasuk objek pajak PPh diatur dalam Pasal 4 ayat (3) UU PPh 2008 sebagai berikut:

- a. 1. bantuan atau sumbangan, termasuk zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah dan yang diterima oleh penerima zakat yang berhak atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, yang diterima oleh lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah dan yang diterima oleh penerima sumbangan yang berhak, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah; dan
- 2. harta hibahan yang diterima oleh keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, badan keagamaan, badan pendidikan, badan sosial termasuk yayasan, koperasi, atau

³⁰ *Ibid*, h. 4

orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan,

sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan di antara pihak-pihak yang bersangkutan;

- b. warisan;
- c. harta termasuk setoran tunai yang diterima oleh badan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf b sebagai pengganti saham atau sebagai pengganti penyertaan modal;
- d. penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan dari Wajib Pajak atau Pemerintah, kecuali yang diberikan oleh bukan Wajib Pajak, Wajib Pajak yang dikenakan pajak secara final atau Wajib Pajak yang menggunakan norma penghitungan khusus (deemed profit) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 15;
- e. pembayaran dari perusahaan asuransi kepada orang pribadi sehubungan dengan asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi bea siswa;
- f. dividen atau bagian laba yang diterima atau diperoleh perseroan terbatas sebagai Wajib Pajak dalam negeri, koperasi, badan usaha milik negara, atau badan usaha milik daerah, dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia dengan syarat:
 1. dividen berasal dari cadangan laba yang ditahan; dan
 2. bagi perseroan terbatas, badan usaha milik negara dan badan usaha milik daerah yang menerima dividen, kepemilikan saham pada badan yang memberikan dividen paling rendah 25% (dua puluh lima persen) dari jumlah modal yang disetor;
- g. iuran yang diterima atau diperoleh dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan Menteri Keuangan, baik yang dibayar oleh pemberi kerja maupun pegawai;
- h. penghasilan dari modal yang ditanamkan oleh dana pensiun sebagaimana dimaksud pada huruf g, dalam bidang-bidang tertentu yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan;
- i. bagian laba yang diterima atau diperoleh anggota dari perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham-saham, persekutuan, perkumpulan, firma, dan kongsi, termasuk pemegang unit penyertaan kontrak investasi kolektif;
- j. dihapus;
- k. penghasilan yang diterima atau diperoleh perusahaan modal ventura berupa bagian laba dari badan pasangan usaha yang didirikan dan menjalankan usaha atau kegiatan di Indonesia, dengan syarat badan pasangan usaha tersebut:
 1. merupakan perusahaan mikro, kecil, menengah, atau yang menjalankan kegiatan dalam sektor-sektor usaha yang

- diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan; dan
2. sahamnya tidak diperdagangkan di bursa efek di Indonesia;
- l. beasiswa yang memenuhi persyaratan tertentu yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan;
 - m. sisa lebih yang diterima atau diperoleh badan atau lembaga nirlaba yang bergerak dalam bidang pendidikan dan/atau bidang penelitian dan pengembangan, yang telah terdaftar pada instansi yang membidangnya, yang ditanamkan kembali dalam bentuk sarana dan prasarana kegiatan pendidikan dan/atau penelitian dan pengembangan, dalam jangka waktu paling lama 4 (empat) tahun sejak diperolehnya sisa lebih tersebut, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan; dan
 - n. bantuan atau santunan yang dibayarkan oleh Badan Penyelenggara Jaminan Sosial kepada Wajib Pajak tertentu, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

Oleh karenanya, segala keuntungan/laba yang memberikan keuntungan atau tambahan kemampuan ekonomis kepada pelaku usaha yang dilakukan dalam kegiatan apapun yang dibenarkan menurut Undang-Undang merupakan objek dari pajak penghasilan.

Selain objek, subjek dari PPh menurut Pasal 2 ayat (1) UU PPh 2008:

Yang menjadi subjek pajak adalah:

- a. orang pribadi; warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak;
- b. badan; dan
- c. bentuk usaha tetap

Subjek PPh adalah segala sesuatu yang memiliki potensi untuk memperoleh penghasilan dan menjadi sasaran untuk dikenakan PPh. Subjek Pajak akan dikenakan PPh apabila menerima atau memperoleh penghasilan sesuai dengan peraturan perundangan yang berlaku. Jika Subjek Pajak telah memenuhi kewajiban pajak secara objektif maupun subjektif maka disebut Wajib Pajak. Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan ditentukan untuk melakukan kewajiban perpajakan termasuk pemungut pajak dan pemotong pajak tertentu.

Pelaku usaha orang perseorangan *e-commerce* termasuk dalam Pasal 2 ayat (1) huruf a UU PPH 2008 yakni orang pribadi dan pelaku usaha *platform marketplace* disetarakan dengan pasal 2 ayat (1) huruf b UU PPH 2008 yakni badan. Orang pribadi adalah mereka yang bertempat tinggal di Indonesia ataupun diluar Indonesia, orang pribadi, sebagai subjek pajak tidak melihat batasan umur, jenjang sosial, ekonomi, dan kebangsaan atau kewarganegaraan. Dengan kata lain istilah orang pribadi yang menjadi subjek PPh Indonesia berlaku semua untuk orang. Pengertian badan menurut penjelasan UU PPH 2008 adalah sekumpulan orang dan atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, badan usaha milik negara dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik atau organisasi yang sejenis, lembaga, dan bentuk lainnya termasuk reksadana.³¹

Asas-asas umum yang berlaku atas subjek pajak yang berpenghasilan yaitu:

- a. Asas kebangsaan, yaitu wajib pajak dalam negeri dikenakan pajak penghasilan baik yang diterima atau diperoleh dari Indonesia maupun dari luar Indonesia.
- b. Asas sumber, yaitu wajib pajak luar negeri dikenakan pajak hanya atas penghasilan yang berasal dari sumber penghasilan di Indonesia.
- c. Asas domisili, yaitu orang pribadi yang menjadi subjek pajak dalam negeri maupun luar negeri adalah orang pribadi yang bertempat/berniat tinggal di Indonesia terhitung semenjak kehadirannya di Indonesia selama 183 hari dalam masa 12 bulan dikenakan pajak sebagai subjek pajak dalam negeri.³²

Penentuan tarif pajak merupakan salah satu cara untuk menciptakan keadilan dalam masyarakat. Tarif pajak adalah tarif untuk menghitung besarnya pajak terutang (pajak yang harus dibayarkan). Besarnya tarif pajak merupakan persentase tertentu yang digunakan untuk

³¹ Melisa, *Op Cit*, h. 24

³² Sari Diana, *Op Cit*, h. 50

menghitung besarnya pajak penghasilan. Tarif yang selama ini diterapkan di Indonesia dapat dibedakan menjadi 4 macam tarif:

1. Tarif Proporsional

Tarif berupa presentase tetap terhadap jumlah yang menjadi dasar pengenaan pajak. Hanya menggunakan satu tarif tunggal dengan persentase tetap. Contohnya: Pajak Pertambahan Nilai (PPn) 10%, Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) 0,5%, dan Bea Perolehan Hak atas Tanah Bangunan (BPHTB) 5%.

2. Tarif Progresif

Tarif pajak yang persentasenya meningkat/ menjadi lebih besar seiring dengan jumlah dasar pengenaan yang semakin besar (berbanding lurus). Tarif ini digunakan pada Pajak Penghasilan di Indonesia (sesuai Pasal 17 UU PPh)

3. Tarif Degresif

Tarif pajak yang semakin menurun apabila jumlah yang menjadi dasar pengenaan pajak menjadi semakin besar (berbanding terbalik). Contoh: tarif bea cukai

4. Tarif tetap

Tarif yang jumlahnya tetap (sama) terhadap berapapun jumlah yang menjadi dasar pengenaan pajak.³³

Dasar hukum yang melandasi PPh adalah Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Selanjutnya disebut KUP 2007), UU PPh, dan Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2018 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Usaha yang Diterima atau Diperoleh Wajib Pajak yang Memiliki Peredaran Bruto Tertentu (Selanjutnya disebut PP 23/2008).

Tarif pajak yang diterapkan atas penghasilan kena pajak pada dasarnya dibedakan berdasarkan subjek pajaknya, dimana dalam Pasal 17 ayat (1) huruf a diatur mengenai tarif pajak bagi WP orang pribadi dalam negeri adalah sebagai berikut:

³³ Melisa, *Op Cit*, h. 44

Tabel 2.2.1 Tarif PPh Wajib Pajak Orang Pribadi		
Lapisan Penghasilan Kena Pajak	Tarif Pajak dengan NPWP	Tarif Pajak tanpa NPWP
Sampai dengan Rp. 50.000.000	5%	6%
>Rp. 50.000.000 s.d Rp250.000.000	15%	18%
>Rp250.000.000 s.d Rp500.000.000	25%	30%
>Rp500.000.000	30%	36%

Selain WP orang pribadi, besarnya tarif pajak bagi badan dalam negeri dan bentuk usaha tetap diatur dalam Pasal 17 ayat (1) huruf b yang menyatakan “Wajib Pajak badan dalam negeri dan bentuk usaha tetap adalah sebesar 28% (dua puluh delapan persen).”, dengan ketentuan tambahan yang diatur dalam Pasal 17 ayat (2) yang menyatakan “Tarif tertinggi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a dapat diturunkan menjadi paling rendah 25% (dua puluh lima persen) yang diatur dengan Peraturan Pemerintah.”

Penentuan tarif pajak PPh juga dapat didasarkan atas jenis-jenis PPh yang terbagi atas:

- a) PPh Pasal 21: adalah pajak yang dikenakan atas penghasilan (gaji, upah, honorarium, tunjangan dan pembayaran lain dengan nama dan dalam bentuk apa pun) sehubungan dengan pekerjaan/jabatan, maupun jasa, dan kegiatan yang dilakukan oleh orang pribadi subyek pajak dalam negeri. Tarif pajak yang dikenakan diatur dalam Pasal 17 ayat (1) huruf a, kecuali ditetapkan lain dengan Peraturan Pemerintah. Contoh: dikenakan kepada pegawai dan karyawan.

Peraturan lain yang mengatur mengenai penerapan PPh Pasal 21 diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 tentang Pedoman Teknis Tata Cara Pemotongan, Penyetoran dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan/atau Pajak

Penghasilan Pasal 26 sehubungan dengan Pekerjaan, Jasa, dan Kegiatan Orang Pribadi (selanjutnya disebut PER-16/PJ/2016).

Menurut Pasal 3 huruf C PER-16/PJ/2016:

Penerima Penghasilan yang dipotong PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 adalah orang pribadi yang merupakan:

Bukan Pegawai yang menerima atau memperoleh penghasilan sehubungan dengan pemberian jasa, meliputi:

- a. tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas, yang terdiri dari pengacara, akuntan, arsitek, dokter, konsultan, notaris, penilai, dan aktuaris;
- b. pemain musik, pembawa acara, penyanyi, pelawak, bintang film, bintang sinetron, bintang iklan, sutradara, kru film, foto model, peragawan/peragawati, pemain drama, penari, pemahat, pelukis, dan seniman lainnya;
- c. olahragawan;
- d. penasihat, pengajar, pelatih, penceramah, penyuluh, dan moderator;
- e. pengarang, peneliti, dan penerjemah;
- f. pemberi jasa dalam segala bidang termasuk teknik, komputer dan sistem aplikasinya, telekomunikasi, elektronika, fotografi, ekonomi dan sosial serta pemberi jasa kepada suatu kepanitiaan;
- g. agen iklan;
- h. pengawas atau pengelola proyek;
- i. pembawa pesanan atau yang menemukan langganan atau yang menjadi perantara;
- j. petugas penjaja barang dagangan;
- k. petugas dinas luar asuransi; dan/atau
- l. distributor perusahaan multilevel marketing atau direct selling dan kegiatan sejenis lainnya;

Penghasilan yang dipotong PPh 21 turut diatur dalam Pasal 5 ayat (1) huruf e PER-16/PJ/2016 yang menyatakan “imbalan kepada Bukan Pegawai, antara lain berupa honorarium, komisi, fee, dan imbalan sejenisnya dengan nama dan dalam bentuk apapun sebagai imbalan sehubungan jasa yang dilakukan”. Kriteria subjek pajak yang dikenakan Pasal 21 secara khusus diatur dalam Pasal 6 yang menyatakan “Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 yang diterima atau diperoleh orang pribadi Subjek Pajak dalam negeri merupakan penghasilan yang dipotong PPh Pasal 21.”

- b) PPh Pasal 22: dikenakan kepada badan usaha tertentu, baik milik pemerintah maupun swasta yang melakukan kegiatan perdagangan ekspor, impor dan re-impor, penyerahan barang, kegiatan impor, pembelian barang yang tergolong sangat mewah, dan kegiatan usaha di bidang lain. Contoh: Badan Usaha (industri semen, kertas, baja, otomotif, dan farmasi), Agen Tunggal Pemegang Merek (ATPM), produsen atau importir bahan bakar minyak, badan usaha yang bergerak dalam bidang usaha industri baja, dan pedagang pengumpul (pengumpul hasil hutan, perkebunan, pertanian, dan lain sebagainya).³⁴ Contoh objek pajak yang dikenakan akan diuraikan dalam tabel di bawah ini:

Jenis Pajak	Tarif Pajak
Atas impor barang	2,5-7,5%
Pembelian dengan dana APBD/APBN	1,5%
Pembelian barang dari badan-badan tertentu	1,5%
Penjualan semen, kertas, baja, dan otomotif	0,25-0,45%
Bahan keperluan industri atau ekspor	1,5%
Pembelian barang sangat mewah ³⁵	5%

- a) PPh Pasal 23: adalah adalah pungutan yang dikenakan pada penghasilan atas modal, penyerahan jasa atau hadiah dan penghargaan, selain yang telah dipotong PPh Pasal 21. Wajib pajak PPh 23 akan dipotong sebesar 15% dari jumlah bruto atas dividen, bunga, royalti, dan hadiah atau penghargaan atau bonus. Atau dipotong sebesar 2% dari jumlah bruto atas sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan

³⁴ Mardiasmo, *Perpajakan: Edisi Kesembilan*, Penerbit Andi, Yogyakarta, 2013, h. 31

³⁵ Kementerian Keuangan Republik Indonesia dan Direktorat Jenderal Pajak, *Pajak Penghasilan*, Penyuluhan Pelayanan dan Humas Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta, 2010, h. 19

penggunaan harta dan imbalan sehubungan dengan jasa teknis, jasa manajemen, jasa konstruksi, jasa konsultan dan jasa lain selain jasa yang telah dipotong Pajak Penghasilan Pasal 21. Contoh: Konsultan pajak, konsultan hukum, jasa perancang, jasa penyedia tenaga kerja, jasa perantara/keagenan, jasa penyelenggara kegiatan (*event organizer*), jasa penyediaan tempat. Contoh objek pajak yang dikenakan akan diuraikan dalam tabel di bawah ini:

Jenis Pajak	Tarif Pajak
Dividen	15% x jumlah bruto
Bunga termasuk premium, diskonto dan imbalan sehubungan dengan jaminan pengembalian pengembalian utang	15% x jumlah bruto
Royalti	15% x jumlah bruto
Hadiah, penghargaan, bonus	15% x jumlah bruto
Sewa dan penghasilan sehubungan dengan penggunaan harta	2% x jumlah bruto
Imbalan sehubungan dengan jasa teknik, jasa manajemen, jasa konsultan, jasa konstruksi, dan jasa lain ³⁶	2% x jumlah bruto

Dalam PPh pasal 23 sendiri, terdapat aturan pelaksana yakni Peraturan Menteri Keuangan Nomor 244/PMK.03/2008 tentang Jasa-Jasa Lain Sebagaimana Dimaksud Dalam Pasal 23 ayat (1) huruf c angka 2 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 (selanjutnya disebut PMK 23/2008).

³⁶ Kementerian Keuangan Republik Indonesia dan Direktorat Jenderal Pajak, *Ibid*, h. 25

Dimana dalam Pasal 1 ayat (2) PMK 03/2008 ini diatur mengenai jenis jasa lain yang termasuk dalam PPh Pasal 23 yang diantaranya:

Jenis jasa lain sebagaimana dimaksud pada ayat (1) terdiri dari:

- a. Jasa penilai (appraisal);
- b. Jasa aktuaris;
- c. Jasa akuntansi, pembukuan, dan atestasi laporan keuangan;
- d. Jasa perancang (design);
- e. Jasa pengeboran (drilling) di bidang penambangan minyak dan gas bumi (migas), kecuali yang dilakukan oleh bentuk usaha tetap (BUT);
- f. Jasa penunjang di bidang penambangan migas;
- g. Jasa penambangan dan jasa penunjang di bidang penambangan selain migas;
- h. Jasa penunjang di bidang penerbangan dan bandar udara;
- i. Jasa penebangan hutan;
- j. Jasa pengolahan limbah;
- k. Jasa penyedia tenaga kerja (outsourcing services)
- l. Jasa perantara dan/atau keagenan;
- m. Jasa di bidang perdagangan surat-surat berharga , kecuali yang dilakukan oleh Bursa Efek, KSEI dan KPEI;
- n. Jasa custodian/penyimpanan /penitipan, kecuali yang dilakukan oleh KSEI;
- o. Jasa pengisian suara (dubbing) dan/atau sulih suara;
- p. Jasa mixing film;
- q. Jasa sehubungan dengan software computer, termasuk perawatan, pemeliharaan dan perbaikan;
- r. Jasa instalasi/pemasangan mesin, peralatan, listrik, telepon, air, gas, AC, dan/atau TV kabel, selain yang dilakukan oleh Wajib Pajak yang ruang lingkupnya di bidang konstruksi dan mempunyai izin dan/atau sertifikasi sebagai pengusaha konstruksi;
- s. Jasa perawatan/perbaikan/pemeliharaan mesin, peralatan, listrik, telepon, air, gas, AC, TV kabel, alat transportasi/kendaraan dan/atau bangunan, selain yang dilakukan oleh Wajib Pajak yang ruang lingkupnya di bidang konstruksi dan mempunyai izin dan/atau sertifikasi sebagai pengusaha konstruksi;
- t. Jasa maklon;
- u. Jasa penyelidikan dan keamanan;
- v. Jasa penyelenggara kegiatan atau event organizer;
- w. Jasa pengepakan;
- x. Jasa penyediaan tempat dan/atau waktu dalam media masa, media luar ruang atau media lain untuk penyampaian informasi;
- y. Jasa pembasmian hama;
- z. Jasa kebersihan atau cleaning service;
- aa. Jasa catering atau tata boga.

Dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-24/PJ/2018 tentang Perlakuan Perpajakan atas Imbalan yang Diterima Oleh Pembeli Sehubungan Dengan Kondisi Tertentu dalam Transaksi Jual Beli (selanjutnya disebut SE-24/PJ/2018). Para pihak yang diatur dalam surat edaran ini dikemukakan dalam huruf E SE-24/PJ/2018 yang menyatakan:

Pengertian Penjual dan Pembeli

- a. Penjual adalah pihak yang menjual produknya kepada pembeli termasuk produsen, distributor, dan agen.
- b. Pembeli adalah pihak yang membeli produk dari Penjual untuk dijual kembali termasuk distributor, agen, dan *retailer*.

Kondisi tertentu dalam jual beli diatur dalam huruf E angka 2 SE-24/PJ/2018 sebagai berikut:

Kondisi tertentu yang terjadi dalam transaksi jual beli merupakan keadaan atau peristiwa yang dapat mengakibatkan adanya pemberian imbalan dari Penjual kepada Pembeli sehubungan dengan transaksi jual beli berdasarkan perikatan tertulis dan/atau tidak tertulis. Kondisi tertentu dimaksud antara lain:

- a. Pencapaian syarat tertentu.
- b. Penyediaan ruang dan/atau peralatan tertentu.
- c. Penerimaan kompensasi yang diterima sehubungan dengan transaksi jual beli.

Imbalan atas pencapaian syarat tertentu yang merupakan objek pajak PPh, diatur dalam huruf E angka 3 SE-24/PJ/2018:

- a. Berdasarkan perikatan jual beli, Penjual dapat mencantumkan syarat tertentu kepada Pembeli dalam rangka menjaga hubungan dalam kegiatan usaha. Penjual dapat memberikan imbalan kepada Pembeli atas tercapainya syarat tertentu. Pencapaian syarat tertentu dapat berupa:
 - 1) pembelian oleh Pembeli mencapai jumlah tertentu;
 - 2) penjualan oleh Pembeli mencapai jumlah tertentu; dan/atau
 - 3) pelunasan oleh Pembeli sesuai jangka waktu tertentu.
- b. Imbalan yang diterima atau diperoleh Pembeli sehubungan pencapaian syarat tertentu sebagaimana dimaksud pada huruf a berupa uang, barang, dan/atau pengurang kewajiban merupakan penghargaan. Termasuk dalam pengertian penghargaan yaitu bonus yang diberikan Penjual kepada Pembeli sehubungan pencapaian syarat tertentu.
- c. Imbalan yang diterima atau diperoleh Pembeli sehubungan pencapaian syarat tertentu sebagaimana dimaksud pada huruf a

berupa uang, barang, dan/atau pengurang kewajiban merupakan Imbalan atas jasa manajemen sepanjang dalam perikatan berupa kontrak kerja sama dicantumkan adanya aktivitas jasa dan terdapat:

- 1) pengakuan penghasilan atas jasa; atau
- 2) penagihan atas penyerahan jasa.

Penerapan perpajakan atas imbalan jasa diatur dalam materi huruf e angka 1 huruf a ayat (1) dan ayat (2) SE-24/PJ/2018 yang menyatakan:

- 1) PPh Pasal 21 dalam hal penerima imbalan adalah Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri;
- 2) PPh Pasal 23 dalam hal penerima imbalan adalah Wajib Pajak badan dalam negeri;

Berdasarkan SE-24/PJ/2018 ini, dalam hal terjadi kondisi tertentu yang terjadi dalam transaksi jual beli, yang dapat mengakibatkan adanya pemberian imbalan dari penjual kepada distributor, agen, dan *retailer* sehubungan dengan transaksi jual beli berdasarkan perjanjian tertulis dan/atau tidak tertulis. Penjual dapat memberikan imbalan kepada distributor, agen, dan *retailer* atas tercapainya syarat tertentu, Imbalan yang diterima atau diperoleh distributor, agen, dan *retailer* sehubungan pencapaian syarat tertentu sebagaimana dimaksud berupa uang, barang, dan/atau pengurang kewajiban distributor, agen, dan *retailer*. Maka atas distributor, agen, dan *retailer* orang pribadi dikenakan PPh Pasal 21 dan dikenakan PPh Pasal 23 bagi distributor, agen, dan *retailer* badan dalam negeri.

- b) PPh Pasal 25: adalah pembayaran berupa angsuran pajak yang berasal dari jumlah pajak penghasilan terutang menurut SPT Tahunan PPh dikurangi PPh yang dipotong atau dipungut serta PPh yang dibayar atau terutang di luar negeri yang boleh dikreditkan. Dalam kaitanya dengan wajib pajak orang pribadi pengusaha tertentu, Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 215/PMK.03/2018 tentang Perhitungan Angsuran Pajak Penghasilan dalam Tahun Pajak Berjalan yang Harus Dibayar Sendiri oleh Wajib Pajak Baru, Bank, Sewa Guna Usaha dengan Hak Opsi, Badan Usaha Milik Negara, Badan Usaha Milik Daerah, Wajib Pajak Masuk Bursa dan Wajib

Pajak Lainnya yang Berdasarkan Ketentuan Diharuskan Membuat Laporan Keuangan Berkala dan Wajib Pajak Orang Pribadi Pengusaha Tertentu (selanjutnya disebut PMK 215/2018).

Berdasarkan Pasal 7 PMK 225/2018 dinyatakan:

- 1) Angsuran Pajak Penghasilan Pasal 25 untuk Wajib Pajak Orang Pribadi Pengusaha Tertentu, ditetapkan sebesar 0,75% (nol koma tujuh puluh lima persen) dari jumlah peredaran bruto setiap bulan dari masing-masing tempat usaha yang berbeda dengan tempat tinggal Wajib Pajak.
- 2) Pembayaran Angsuran Pajak Penghasilan Pasal 25 dari masing-masing tempat usaha sebagaimana dimaksud pada ayat (1) merupakan kredit pajak atas Pajak Penghasilan yang terutang untuk Tahun Pajak yang bersangkutan.

Pasal 7 PMK 215/2018 mengatur mengenai pengenaan PPh Pasal 25 untuk Wajib Pajak sebesar 0,75% (nol koma tujuh puluh lima persen) dari jumlah peredaran bruto setiap bulan dari masing-masing tempat usaha yang berbeda dengan tempat tinggal wajib pajak bagi wajib pajak orang pribadi pengusaha tertentu.

- c) PPh Pasal 26: Jenis pajak penghasilan ini dikenakan atas penghasilan yang bersumber dari Indonesia yang diterima atau diperoleh wajib pajak luar negeri selain bentuk usaha tetap di Indonesia. Contoh objek pajak yang dikenakan akan diuraikan dalam tabel di bawah ini:

Jenis Pajak	Tarif Pajak
Deviden, bunga, diskonto, sewa, imbalan jasa pekerjaan, pensiun, hadiah, dan lain sebagainya	20% (bersifat final) dari jumlah penghasilan bruto
Penghasilan dari penjualan harta di Indonesia, premi asuransi dan premi reasuransi	20% dari perkiraan neto
Penghasilan kena pajak sesudah dikurangi pajak dari suatu BUT di Indonesia	20%

Tarif berdasarkan perjanjian penghindaran pajak berganda antara Indonesia dengan negara domisili penerima hasil ³⁷	20%
---	-----

- d) PPh Pasal 29: adalah pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak baik WP Orang Pribadi dan/atau WP badan sebagai akibat PPh terutang dalam SPT tahunan PPh lebih besar dari pada kredit pajak yang telah dipotong atau dipungut pihak lain dan yang sudah disetor sendiri.
- e) PPh Pasal 4 ayat (2)/ PPh Final: adalah pajak atas penghasilan yang bersifat final serta tidak dapat dikreditkan dengan pajak penghasilan terutang atau pajak yang dikenakan pada orang pribadi/badan dengan omzet maksimal Rp 4,8 miliar. Tidak seperti jenis pajak lainnya, PPh final langsung dibayar utuh saat penghasilan diterima.³⁸ Contoh objek pajak yang dikenakan akan diuraikan dalam tabel di bawah ini:

Jenis Pajak	Tarif Pajak
Bunga deposito dan tabungan lainnya	20%
Hadiah undian	25%
Transaksi saham dan sekuritas	0,1-0,5% dan 20%
Penghasilan dari transaksi pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan, usaha jasa konstruksi, usaha real estate, dan persewaan tanah dan/atau bangunan ³⁹	5-10% dan 2-4%

³⁷ Kementerian Keuangan Republik Indonesia dan Direktorat Jenderal Pajak, *Ibid*, h. 37

³⁸ Sari Diana, *Op Cit*, h. 77

³⁹ Kementerian Keuangan Republik Indonesia dan Direktorat Jenderal Pajak, *Op Cit*, h.

Pelaku usaha UMKM dan pelaku usaha bukan UMKM (pelaku usaha besar) pada dasarnya merupakan WP, yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2018 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Usaha yang Diterima atau Diperoleh Wajib Pajak yang Memiliki Peredaran Bruto Tertentu (selanjutnya disebut PP 23/2018) subjek pajak yang diatur dalam Pasal 3 ayat (1) PP 23/2018 merupakan:

Wajib Pajak yang memiliki peredaran bruto tertentu yang dikenai Pajak Penghasilan final sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) merupakan:

- a. Wajib Pajak orang pribadi; dan
- b. Wajib Pajak badan berbentuk koperasi, persekutuan komanditer, firma, atau perseroan terbatas, yang menerima atau memperoleh penghasilan dengan peredaran bruto tidak melebihi Rp4.800.000.000,00 (empat miliar delapan ratus juta rupiah) dalam 1 (satu) Tahun Pajak.

Tidak termasuk WP yang dikecualikan dari PP 23/2018 diatur dalam Pasal 3 ayat (2) yang menyatakan:

- a. Wajib Pajak memilih untuk dikenai Pajak Penghasilan berdasarkan tarif Pasal 17 ayat (1) huruf a, Pasal 17 ayat (2a1, atau Pasal 31E Undang- Undang Pajak Penghasilan;
- b. Wajib Pajak badan berbentuk persekutuan komanditer atau firma yang dibentuk oleh beberapa Wajib Pajak orang pribadi yang memiliki keahlian khusus menyerahkan jasa sejenis dengan jasa sehubungan dengan pekerjaan bebas sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (41);
- c. Wajib Pajak badan memperoleh fasilitas Pajak Penghasilan berdasarkan:
 1. Pasal 31A Undang-Undang Pajak Penghasilan; atau
 2. Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan beserta perubahan atau penggantinya; dan
- d. Wajib Pajak berbentuk Bentuk Usaha Tetap.

Tarif yang dikenakan terhadap WP yang memiliki peredaran bruto tertentu didasarkan pada Pasal 2 PP 23/2018 yang berbunyi:

- 1) Atas penghasilan dari usaha yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak dalam negeri yang memiliki peredaran bruto tertentu, dikenai Pajak Penghasilan yang bersifat final dalam jangka waktu tertentu.
- 2) Tarif Pajak Penghasilan yang bersifat final sebagaimana dimaksud pada ayat (1) sebesar 0,5% (nol koma lima persen).

- 3) Tidak termasuk penghasilan dari usaha yang dikenai Pajak Penghasilan yang bersifat final sebagaimana dimaksud pada ayat (1) sebagai berikut:
 - a. penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak orang pribadi dari jasa sehubungan dengan pekerjaan bebas;
 - b. penghasilan yang diterima atau diperoleh di luar negeri yang pajaknya terutang atau telah dibayar di luar negeri;
 - c. penghasilan yang telah dikenai Pajak Penghasilan yang bersifat final dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan tersendiri; dan
 - d. penghasilan yang dikecualikan sebagai objek pajak.

- 4) Jasa sehubungan dengan pekerjaan bebas sebagaimana dimaksud pada ayat (3) huruf a meliputi:
 - a. tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas, yang terdiri dari pengacara, akuntan, arsitek, dokter, konsultan, notaris, PPAT, penilai, dan aktuaris;
 - b. pemain musik, pembawa acara, penyanyi, pelawak, bintang film, bintang sinetron, bintang iklan, sutradara, kru film, foto model, peragawan/ peragawati, pemain drama, dan penari;
 - c. olahragawan;
 - d. penasihat, pengajar, pelatih, penceramah, penyuluh, dan moderator;
 - e. pengarang, peneliti, dan penerjemah;
 - f. agen iklan;
 - g. pengawas atau pengeloaia proyek;
 - h. perantara;
 - i. petugas penjaja barang dagangan;
 - j. agen asuransi
 - k. distributor perusahaan pemasaran berjenjang atau penjualan langsung dan kegiatan sejenis lainnya.

UMKM dalam hal ini memenuhi kriteria wajib pajak yang diatur dalam Pasal 3 ayat (1) PP 23/2018, sehingga pelaku usaha UMKM yang menerima atau memperoleh penghasilan dengan peredaran bruto tidak melebihi Rp4.800.000.000,00 (empat miliar delapan ratus juta rupiah) dalam 1 (satu) tahun pajak dikenakan PPh berupa PPh final sebesar 0,5% dari penghasilannya yang harus dibayarkan setiap bulan dan dilaporkan setiap tahun.

Maksud dari pengenaan pajak yang bersifat final adalah kesederhanaan dalam pemungutan pajak, keadilan dan pemerataan dalam pengenaan pajaknya serta kemudahan dalam pelaksanaan pengenaan serta

agar tidak menambah beban administrasi baik bagi Wajib Pajak maupun Direktorat Jendral Pajak. Di sisi lain, terhadap usaha yang memiliki omzet melebihi Rp4.800.000.000,00 (empat miliar delapan ratus juta rupiah) dalam 1 (satu) tahun pajak dikenakan pajak yang berbeda sesuai dengan ketentuan pasal 17 *juncto* 31E UU PPH 2008. Kepada pelaku usaha yang mendapatkan omzet melebihi Rp4.800.000.000,00 (empat miliar delapan ratus juta rupiah) dalam 1 (satu) tahun pajak, maka harus mengukuhkan dirinya sebagai pengusaha kena pajak (selanjutnya disebut PKP). PKP pada dasarnya diatur dalam Pasal 1 angka 5 UU KUP 2000 yang menyatakan

Pengusaha Kena Pajak adalah Pengusaha sebagaimana dimaksud pada angka 3 yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya, tidak termasuk Pengusaha Kecil yang batasannya ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan, kecuali Pengusaha Kecil yang memilih untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak

Bagi pengusaha dengan peredaran bruto yang tidak melebihi Rp 4,8 miliar dan ingin dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, maka berdasarkan ketentuan Pasal 3 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 197/PMK.03/2013 tentang perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 68/PMK.03/2010 tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai (selanjutnya disebut PMK 03/2013) diperbolehkan untuk mendaftarkan diri dan dikukuhkan sebagai PKP. Akibat hukumnya adalah perlakuan perpajakan dengan tarif pajak yang dipersamakan dengan PKP kepada pengusaha tersebut.

Selain, pengusaha kecil dan pengusaha besar, turut dikenal wajib pajak orang pribadi pengusaha tertentu. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 147/PMK.03/2017 tentang Tata Cara Pendaftaran Wajib Pajak Dan Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak Serta Pengukuhan Dan Pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak (selanjutnya disebut PMK 03/2017) mengatur tentang pengertian wajib pajak orang pribadi pengusaha tertentu dimana:

wajib pajak orang pribadi pengusaha tertentu adalah Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha perdagangan atau jasa, tidak termasuk jasa sehubungan dengan pekerjaan bebas, pada 1 (satu) atau lebih tempat kegiatan usaha yang berbeda dengan tempat tinggal Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Selain peraturan PPh untuk pelaku usaha di atas, pengaturan mengenai PPh atas *e-commerce* telah ditegaskan dalam Surat Edaran Pajak Nomor SE-62/PJ/2013 tentang Penegasan Ketentuan Perpajakan atas Transaksi E-Commerce (selanjutnya disebut SE 2013). Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak ini disusun dalam rangka mewujudkan keseragaman dalam memahami aspek perpajakan atas transaksi *e-commerce* yang bertujuan untuk mengoptimalkan potensi penerimaan pajak dari transaksi *e-commerce* sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Meskipun tidak diatur secara rinci mengenai pengenaan pajak atas pelaku usaha *e-commerce*. Namun, pada dasarnya surat edaran ini menegaskan bahwa *e-commerce* dalam penerapan PPhnya dipersamakan dengan perdagangan konvensional. Selain itu, ditegaskan bahwa ketentuan dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan peraturan pelaksanaannya juga berlaku bagi Wajib Pajak yang melakukan transaksi *e-commerce*.

Dalam SE/06/PJ/2015 turut diatur mengenai pengklasifikasian jenis-jenis transaksi *e-commerce*, berdasarkan SE/06/PJ/2015 transaksi *e-commerce* yang dapat dikenakan PPh terbagi atas 4 (empat) model transaksi yakni: *online marketplace*, *classified ads*, *daily deals*, dan *online retail*. Diatur mengenai kewajiban pemotongan dan/atau pemungutan PPh dalam transaksi *e-commerce*. Kewajiban pemotongan dan/atau pemungutan PPh antara lain dilakukan atas pembayaran imbalan yang diatur dalam huruf e angka 3.a SE/06/PJ/2015:

Online Marketplace

- 1) Jasa penyediaan tempat dan/atau waktu dalam media masa: media luar ruang atau media lain untuk penyampaian informasi Atas pembayaran imbalan sehubungan dengan jasa penyediaan tempat dan/atau waktu dalam media masa, media luar ruang atau media lain untuk penyampaian informasi kepada Penyelenggara *Online Marketplace*, maka *Online Marketplace*

Merchant yang merupakan Wajib Pajak badan dalam negeri, bentuk usaha tetap, atau orang pribadi yang ditunjuk sebagai pemotong pajak, wajib:

- a) memotong PPh Pasal 21/23/26 atas imbalan sehubungan dengan jasa penyediaan tempat dan/atau waktu dalam media masa, media luar ruang atau media lain;
 - b) menyetorkan pemotongan PPh Pasal 21/23/26 tersebut ke kas Negara;
 - c) membuat Bukti Pemotongan PPh Pasal 21/23/26 dan melaporkannya dalam SPT Masa PPh Pasal 21/23/26 ke KPP tempat *Online Marketplace Merchant* terdaftar.
- 2) Jasa perantara: Atas pembayaran imbalan sehubungan dengan jasa perantara pembayaran atau fee transaksi kepada Penyelenggara *Online Marketplace*, maka *Online Marketplace Merchant* yang merupakan Wajib Pajak badan dalam negeri, bentuk usaha tetap, atau orang pribadi yang ditunjuk sebagai pemotong pajak, wajib:
- a) memotong PPh Pasal 21/23/26 atas imbalan sehubungan dengan jasa perantara;
 - b) menyetorkan pemotongan PPh Pasal 21/23 /26 tersebut ke kas Negara;
 - c) membuat Bukti Pemotongan PPh Pasal 21/23/26 dan melaporkannya dalam SPT Masa PPh Pasal 21/23/26 ke KPP tempat *Online Marketplace Merchant* terdaftar.
- 3) Jasa lain: Dalam hal Penyelenggara *Online Marketplace* menggunakan jasa dari pihak lain untuk menyelenggarakan *Online Marketplace* yang merupakan:
1. Wajib Pajak badan, bentuk usaha tetap, atau Wajib Pajak luar negeri, atas pembayaran imbalan sehubungan dengan jasa dari pihak lain tersebut yang termasuk dalam jenis jasa yang dipotong PPh Pasal 23/26, maka Penyelenggara *Online Marketplace* yang merupakan Wajib Pajak badan dalam negeri, bentuk usaha tetap, atau orang pribadi yang ditunjuk sebagai pemotong pajak, wajib:
 - i. memotong PPh Pasal 23/26 atas imbalan sehubungan dengan jasa;
 - ii. menyetorkan pemotongan PPh Pasal 23/26 tersebut ke kas Negara;
 - iii. membuat Bukti Pemotongan PPh Pasal 23/26 dan melaporkannya dalam SPT Masa PPh Pasal 23/26 ke KPP tempat Penyelenggara *Online Marketplace* terdaftar;
 2. Wajib Pajak orang pribadi, atas pembayaran imbalan sehubungan dengan jasa dari pihak lain tersebut, maka Penyelenggara *Online Marketplace* yang merupakan Wajib Pajak badan dalam negeri, bentuk usaha tetap, atau orang pribadi yang ditunjuk sebagai pemotong pajak, wajib:

- i. memotong PPh Pasal 21/26 atas imbalan sehubungan dengan jasa;
 - ii. menyetorkan pemotongan PPh Pasal 21/26 tersebut ke kas Negara;
 - iii. membuat Bukti Pemotongan PPh Pasal 21/26 dan melaporkannya dalam SPT Masa PPh Pasal 21/26 ke KPP tempat Penyelenggara *Online Marketplace* terdaftar.
- 4) Pembelian barang oleh Pembeli: Atas pembelian barang yang dilakukan oleh Pembeli dari *Online Marketplace Merchant*, maka Pembeli yang ditunjuk sebagai pemungut PPh Pasal 22, wajib:
- a) memungut PPh Pasal 22 atas pembayaran sehubungan dengan pembelian barang;
 - b) menyetorkan pemungutan PPh Pasal 22 tersebut ke kas Negara;
 - c) membuat bukti pemungutan PPh Pasal 22 dan melaporkannya dalam SPT Masa PPh Pasal 22 ke KPP tempat Pembeli terdaftar.

Kewajiban pemotongan dan/atau pemungutan PPh bagi *online retail* antara lain dilakukan atas pembayaran imbalan yang diatur dalam huruf e angka 3.d SE/06/PJ/2015:

Online Retail

Kewajiban pemotongan dan/atau pemungutan PPh antara lain dilakukan atas pembayaran imbalan:

- 1) Pembelian barang oleh Pembeli: Atas pembelian barang yang dilakukan oleh Pembeli dari Penyelenggara *Online Retail*, maka Pembeli yang ditunjuk sebagai pemungut PPh Pasal 22, wajib:
 - a) memungut PPh Pasal 22 atas pembayaran sehubungan dengan pembelian barang;
 - b) menyetorkan pemungutan PPh Pasal 22 tersebut ke kas Negara;
 - c) membuat bukti pemungutan PPh Pasal 22 dan melaporkannya dalam SPT Masa PPh Pasal 22 ke KPP tempat Pembeli terdaftar.
- 2) Pembelian/penggunaan jasa oleh Pembeli: Atas pembayaran imbalan jasa dari Pembeli kepada Penyelenggara *Online Retail* yang merupakan:
 - a) Wajib Pajak badan, bentuk usaha tetap, atau Wajib Pajak luar negeri, atas pembayaran imbalan sehubungan dengan jasa dari pihak lain tersebut yang termasuk dalam jenis jasa yang dipotong PPh Pasal 23/26, maka Pembeli yang merupakan Wajib Pajak badan dalam negeri, bentuk usaha tetap, atau orang pribadi yang ditunjuk sebagai pemotong pajak, wajib:

- i. memotong PPh Pasal 23/26 atas imbalan sehubungan dengan jasa;
 - ii. menyetorkan pemotongan PPh Pasal 23/26 tersebut ke kas Negara;
 - iii. membuat Bukti Pemotongan PPh Pasal 23/26 dan melaporkannya dalam SPT Masa PPh Pasal 23/26 ke KPP tempat Pembeli terdaftar.
 - b) Wajib Pajak orang pribadi, atas pembayaran imbalan sehubungan dengan jasa dari pihak lain tersebut, maka Penyelenggara *Online Retail* yang merupakan Wajib Pajak badan dalam negeri, bentuk usaha tetap, atau orang pribadi yang ditunjuk sebagai pemotong pajak, wajib :
 - i. memotong PPh Pasa121/26 atas imbalan sehubungan dengan jasa;
 - ii. menyetorkan pemotongan PPh Pasa121/26 tersebut ke kas Negara;
 - iii. membuat Bukti Pemotongan PPh Pasal 21/26 dan melaporkannya dalam SPT Masa PPh Pasal 21/26 ke KPP tempat Pembeli terdaftar.
- 3) Jasa lain: Dalam hal Penyelenggara *Online Retail* menggunakan jasa dari pihak lain untuk menyelenggarakan Situs *Online Retail* yang merupakan:
 - c) Wajib Pajak badan, bentuk usaha tetap, atau Wajib Pajak luar negeri, atas pembayaran imbalan sehubungan dengan jasa dari pihak lain tersebut yang termasuk dalam jenis jasa yang dipotong PPh Pasal 23/26, maka Penyelenggara *Online Retail* yang merupakan Wajib Pajak badan dalam negeri, bentuk usaha tetap, atau orang pribadi yang ditunjuk sebagai pemotong pajak, wajib:
 - i. memotong PPh Pasal 23/26 atas imbalan sehubungan dengan jasa;
 - ii. menyetorkan pemotongan PPh Pasal 23/26 tersebut ke kas Negara;
 - iii. membuat Bukti Pemotongan PPh Pasal 23/26 dan melaporkannya dalam SPT Masa PPh Pasal 23/26 ke KPP tempat Penyelenggara *Online Retail* terdaftar.
 - d) Wajib Pajak orang pribadi, atas pembayaran imbalan sehubungan dengan jasa dari pihak lain tersebut, maka Penyelenggara *Online Retail* yang merupakan Wajib Pajak badan dalam negeri, bentuk usaha tetap, atau orang pribadi yang ditunjuk sebagai pemotong pajak, wajib:
 - i. memotong PPh Pasal 21/26 atas imbalan sehubungan dengan jasa;
 - ii. menyetorkan pemotongan PPh Pasal 21/26 tersebut ke kas Negara;
 - iii. membuat Bukti Pemotongan PPh Pasal 21/26 dan melaporkannya dalam SPT Masa PPh Pasal 21/26

- ke KPP tempat Penyelenggara *Online Retail* terdaftar.
- iv. Tarif pemotongan PPh Pasal 26 sebagaimana dimaksud dalam huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d sebesar 20% (dua puluh persen) dari jumlah bruto atau sesuai Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) antara Indonesia dengan negara yang bersangkutan.

Pemaparan mengenai peraturan-peraturan pengenaan PPh di atas turut dilengkapi dengan upaya penegakan hukum atau sanksi. Sanksi yang diatur dalam Pasal 32 UU PPh 2008

Tata cara pengenaan pajak dan sanksi-sanksi berkenaan dengan pelaksanaan Undang-Undang ini dilakukan sesuai dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. (Selanjutnya disebut UU KUP)

Dimana sanksi yang dimaksud penggolongannya diatur dalam Pasal 9 ayat (1) huruf k UU PPh 2008

(1) Untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap tidak boleh dikurangkan:

a...

k. sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan serta sanksi pidana berupa denda yang berkenaan dengan pelaksanaan perundang-undangan di bidang perpajakan.

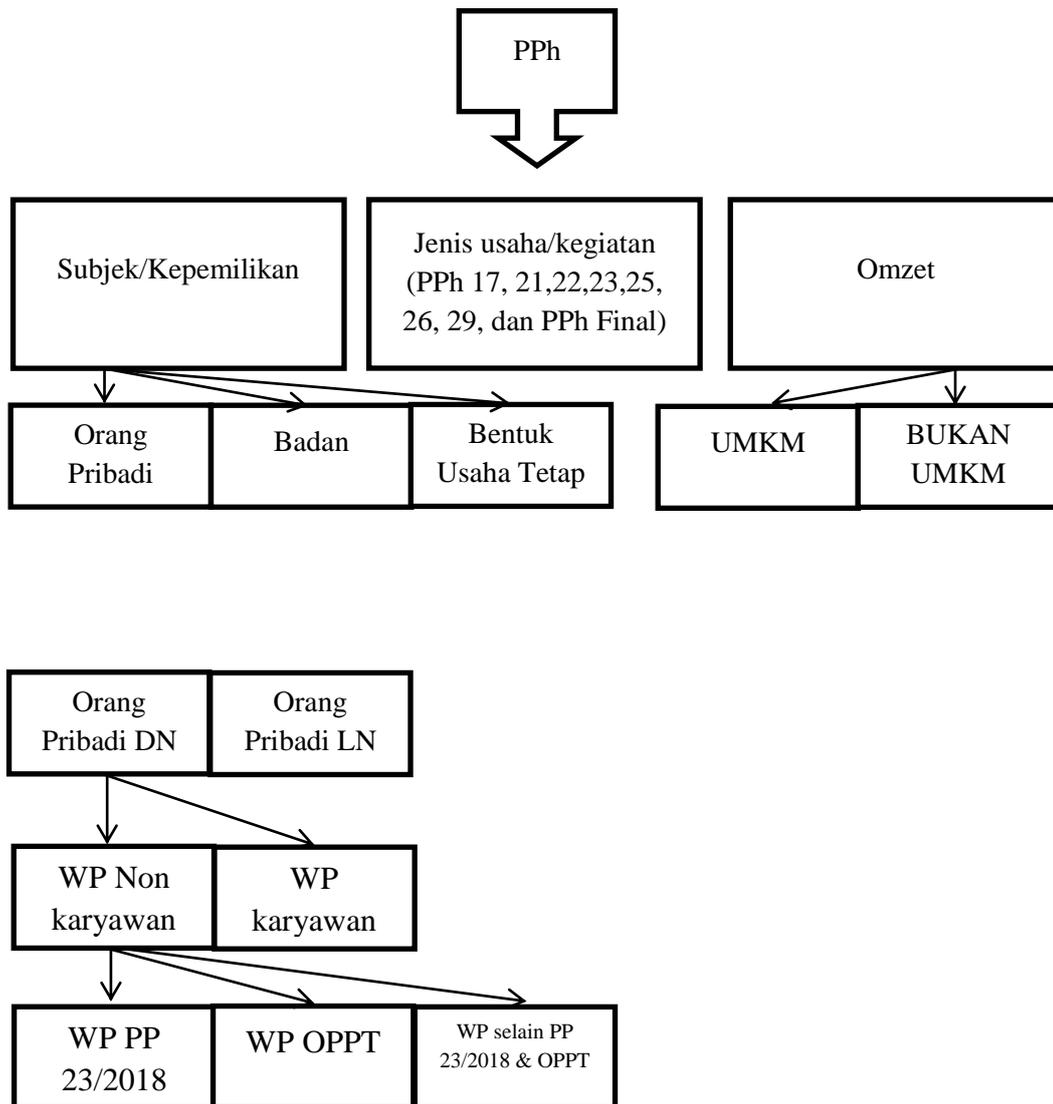
Secara rinci, sanksi administrasi perpajakan terdiri dari sanksi denda, sanksi bunga dan sanksi kenaikan. Sanksi berupa pengenaan bunga ini berlandaskan pada Pasal 9 Ayat 2(a) dan 2(b) UU KUP. Sanksi kenaikan ditujukan kepada wajib pajak yang melakukan pelanggaran tertentu. Sanksi kenaikan ditujukan kepada wajib pajak yang melakukan pelanggaran tertentu. Contohnya seperti tindak pemalsuan data dengan mengecilkan jumlah pendapatan pada SPT. Sanksi pajak berupa denda ditujukan kepada pelanggaran yang berhubungan dengan kewajiban pelaporan. Sanksi tidak dibayarkannya PPh Final diatur dalam Surat

Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-03/PJ.33/1998 tentang Pengenaan Sanksi Bagi Wajib Pajak yang Tidak Memenuhi Kewajiban PPh Final. Selain sanksi administrasi, sanksi pidana sebagai *ultimum remedium* juga dapat dikenakan atas subjek pajak yang melanggar atau menyalahi aturan PPh.⁴⁰

Berdasarkan seluruh pemaparan-pemaparan di atas, maka pengenaan PPh pada dasarnya dapat dikelompokkan dalam 3 kategori. Pertama, pengenaan PPh berdasarkan kepemilikan yang terbagi atas perseorangan, badan, dan badan usaha tetap. Kedua, pengenaan PPh berdasarkan kegiatan atau jenis usaha yang dilakukan. Ketiga, berdasarkan omzet yang diterima oleh wajib pajak yang akan dijabarkan secara singkat melalui bagan di bawah ini.

⁴⁰ Erly Suandy, *Perpajakan*, Salemba Empat, Jakarta, 2002, h. 37

Gambar 2.2.1 Bagan Pengenaan PPh berdasarkan subjek PPh:



Pada prinsipnya, PPh di Indonesia dapat diterapkan selama subjek pajak menerima atau memperoleh penghasilan sesuai dengan peraturan perundangan yang berlaku dan objek pajak berupa segala keuntungan/laba yang memberikan tambahan kemampuan ekonomis kepada pelaku usaha yang dilakukan dalam kegiatan apapun yang dibenarkan menurut Undang-Undang. Apabila keduanya telah terpenuhi, baik pada subyek PPh atas tambahan kemampuan ekonomis yang disebutkan secara tersurat maupun tersirat, tetap dapat diterapkan PPh dengan pengenaan tarif proporsional yang didasarkan atas asas keadilan dan kepastian hukum pada UU PPh dan

apabila PPh tidak dibayarkan maka subjek pajak dapat dikenakan sanksi perpajakan yang sesuai.

1.3 Penemuan Hukum

Penemuan hukum adalah suatu metode untuk mendapatkan hukum dalam hal peraturannya sudah ada akan tetapi tidak jelas bagaimana penerapannya pada suatu kasus yang konkret. Penemuan hukum (*rechtsvinding*) adalah proses pembentukan hukum oleh hakim atau aparat hukum lainnya yang ditugaskan untuk penerapan peraturan hukum umum pada peristiwa hukum konkret.⁴¹ Pasal 10 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman (Selanjutnya disebut UU Kehakiman) menentukan bahwa “Pengadilan dilarang menolak untuk memeriksa, mengadili, dan memutus suatu perkara yang diajukan dengan dalih bahwa hukum tidak ada atau kurang jelas, melainkan wajib untuk memeriksa dan mengadilinya”.

Ketentuan pasal tersebut memberikan makna kepada hakim sebagai organ utama dalam suatu pengadilan dan sebagai pelaksana kekuasaan kehakiman, untuk menerima, memeriksa, mengadili suatu perkara dan selanjutnya menjatuhkan putusan, sehingga dengan demikian wajib hukumnya bagi hakim untuk menemukan hukumnya dalam suatu perkara meskipun ketentuan hukumnya tidak jelas ataupun kurang jelas. Permasalahan tersebut, dijelaskan dalam Pasal 5 ayat (1) UU Kehakiman, menentukan bahwa :“Hakim dan hakim konstitusi wajib menggali, mengikuti, dan memahami nilai-nilai hukum dan rasa keadilan yang hidup dalam masyarakat”.

Ada 2 (dua) teori penemuan hukum yang dapat dilakukan oleh hakim dalam praktik peradilan, antara lain:

1. Metode interpretasi atau penafsiran: adalah metode penemuan hukum yang memberikan penjelasan tentang teks peraturan perundangan, agar ruang lingkup dalam undang-undang tersebut dapat diterapkan pada peristiwa hukum tertentu. Penafsiran yang dilakukan oleh hakim

⁴¹ Mochtar kusumaatmadja , *Pengantar Ilmu Hukum*, Alumni, Bandung, 1999,h. 119

merupakan penjelasan yang menuju kepada pelaksanaan yang dapat diterima oleh masyarakat mengenai peraturan hukum terhadap peristiwa yang konkret. Tujuan akhir penafsiran aturan tersebut adalah untuk merealisasikan agar hukum positif itu berlaku.⁴²

2. Metode konstruksi hukum: Metode ini bertujuan agar hasil putusan hakim dalam peristiwa konkret yang ditangani dapat memenuhi rasa keadilan serta memberikan kemanfaatan bagi para pencari keadilan. Meskipun keadilan dan kemanfaatan sangat relatif namun nilai adil itu menghendaki peristiwa-peristiwa hukum yang proporsional. Di sisi lain, nilai kemanfaatan terletak pada kegunaan hukum bagi seluruh pihak.⁴³

Metode interpretasi atau penafsiran dapat dijabarkan sebagai berikut:

- a) Interpretasi gramatikal (penafsiran menurut bahasa): adalah menafsirkan kata-kata dalam undang-undang dengan menguraikan menurut bahasa, susunan kata atau bunyinya dengan menjelaskan menurut bahasa sehari-hari yang umum.
- b) Interpretasi teleologis atau sosiologis: adalah memberikan makna kepada undang-undang berdasarkan tujuan kemasyarakatan. Dengan interpretasi ini undang-undang yang masih berlaku tetapi sudah tidak sesuai lagi diterapkan terhadap peristiwa konkret sehubungan dengan kebutuhan dan kepentingan masa kini meskipun sesungguhnya peristiwa-peristiwa itu belum dikenal sewaktu undang-undang tersebut diundangkan.
- c) Interpretasi sistematis: menafsirkan peraturan-peraturan perundang-undangan dengan menghubungkan dengan peraturan hukum atau undang-undang lain atau keseluruhan system hukum. Penafsiran ini disebut juga penafsiran logis.
- d) Interpretasi historis (penafsiran menurut sejarah): adalah interpretasi menurut sejarah undang-undang. Setiap ketentuan perundang-undang mempunyai sendiri. Karena itu, untuk mengetahui makna atau kalimat dalam suatu undang-undang, dapat menafsirkan dengan jalan meneliti sejarah kelahiran undang-undang atau Pasal tertentu dari undang-undang tersebut
- e) Interpretasi futuristik (interpretasi menurut aturan yang belum mempunyai kekuatan hukum): penafsiran dengan jalan menjelaskan undang-undang dengan berpedoman pada kekuatan

⁴² Sudikno Mertokusumo dan A. Pitlo, *Bab-bab tentang Penemuan Hukum*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 1993, h.12 (Selanjutnya disebut Sudikdo 1)

⁴³ Yudha Bhakti Ardiwisastro, *Penafsiran dan Konstruksi Hukum*, Alumni, Bandung, 2000. h. 4

rancangan atau rencana undang-undang yang belum mempunyai kekuatan berlaku.

- f) Interpretasi restriktif: merupakan metode interpretasi yang bersifat membatasi.
- g) Interpretasi ekstensif (memperluas): Metode ini merupakan metode penafsiran yang lebih luas dari pengertian yang diberikan berdasarkan interpretasi gramatikal.
- h) Interpretasi Otentik (secara resmi): jenis interpretasi ini, hakim tidak diperkenankan melakukan penafsiran dengan cara lain selain dari apa yang telah ditentukan pengertiannya di dalam undang-undang itu sendiri. Artinya bahwa ketentuan suatu pasal dalam undang-undang yang jelas, tegas, definisi tertentu yang dituju, sehingga tidak perlu penafsiran lagi dalam penerapannya.
- i) Interpretasi interdisipliner (penafsiran dengan berbagai disiplin ilmu hukum): Interpretasi ini biasanya dilakukan dalam suatu analisis masalah yang menyangkut berbagai disiplin ilmu hukum. Dalam menafsirkan digunakan logika penafsiran lebih dari satu cabang ilmu hukum.
- j) Interpretasi multidisipliner: adalah penafsiran terhadap suatu ketentuan undang-undang harus mempelajari suatu atau beberapa disiplin ilmu lain diluar ilmu hukum. Dengan kata lain dibutuhkan verifikasi dan bantuan dari disiplin ilmu lain.⁴⁴

Selanjutnya, penemuan hukum melalui metode konstruksi hukum, antara lain:

- a) Metode *Argumentum Per Analogium* (Analogi): merupakan metode penemuan hukum dimana hakim mencari esensi yang lebih umum dari sebuah peristiwa hukum atau perbuatan hukum baik yang telah diatur oleh undang-undang maupun yang belum ada peraturannya.
- b) Metode Penyempitan/Pengkonkretan Hukum (*rechtsvervijnings*): pengkonkretkan/penyempitan suatu aturan hukum yang terlalu abstrak, pasif serta sangat umum, sehingga dapat diterapkan terhadap suatu peristiwa konkret tertentu. Abstrak karena aturan hukum bersifat umum dan pasif karena aturan hukum tersebut tidak akan menimbulkan akibat hukum kalau tidak terjadi peristiwa konkret.
- c) Fiksi: Metode ini biasa digunakan hakim dalam praktik peradilan, karena esensi dari fiksi hukum merupakan metode penemuan hukum yang mengemukakan fakta-fakta baru, sehingga tampil suatu personifikasi baru. Fungsi dari fiksi hukum adalah untuk menciptakan

⁴⁴ Sudikno 1, *Op Cit*, h. 16

stabilitas hukum dan untuk mengisi kekosongan undang-undang. Dengan kata lain, fiksi hukum bermaksud untuk mengatasi konflik antara tuntutan-tuntutan baru dengan sistem hukum yang ada.⁴⁵

Dikarenakan undang-undang yang mengatur peristiwa kongkrit tidak lengkap ataupun tidak jelas, maka dalam hal ini penegak hukum (hakim) haruslah mencari, menggali dan mengkaji hukumnya dengan jalan melakukan penemuan hukum (*rechtsvinding*) yang terdiri atas penafsiran dan konstruksi hukum. Disini diperlukan logika hukum agar peristiwa-peristiwa konkret yang tidak diatur dalam peraturan perundang undangan dapat diatasi.

⁴⁵ Sudikno Mertokusumo, *Penemuan Hukum suatu Pengantar*, Liberty, Yogyakarta, 2006, h. 19 (Selanjutnya disebut Sudikdo 2)