



# Analisis Hukum Kriteria *Cross-Border Merchant* pada Perdagangan Melalui Sistem Elektronik di Indonesia Sebagai Bentuk Usaha Tetap

Lintang Herninda Warsito

Universitas Singaperbangsa Karawang, Jl. H.S. Ronggowaluyo, Karawang, Indonesia

[lherninda@gmail.com](mailto:lherninda@gmail.com)

## Abstrak

Perkembangan teknologi informasi dan komunikasi telah memunculkan ekonomi digital yang mendorong pesatnya pertumbuhan usaha melalui sistem elektronik (PMSE). Konsep bentuk usaha tetap (BUT) menjadi penting dalam menentukan kewajiban perpajakan bagi pelaku usaha PMSE asing. Metode penelitian menggunakan pendekatan hukum normatif, dengan menganalisis bahan hukum primer seperti undang-undang dan peraturan pemerintah terkait, serta bahan sekunder dari berbagai literatur hukum. Hasilnya menunjukkan bahwa *cross-border merchant* yang aktif menjual ke konsumen Indonesia melalui platform elektronik dapat dikategorikan sebagai BUT jika memenuhi kriteria transaksi tertentu seperti jumlah transaksi, jumlah pengiriman, dan tingkat akses internet. Penggolongan sebagai BUT berimplikasi terhadap kewajiban perpajakan yang dipersamakan dengan wajib pajak badan dalam negeri, meskipun tanpa kehadiran fisik di Indonesia. Hal ini memungkinkan perlakuan pajak yang serupa dengan badan usaha dalam negeri, meskipun tidak semua manfaat seperti *tax treaty* dapat dinikmati.

**Kata Kunci:** bentuk usaha tetap, cross-border merchant, kewajiban perpajakan

## Abstract

The development of information and communication technology has spurred a digital economy, accelerating business growth through electronic systems. The concept of a permanent establishment (PE) has become crucial in defining tax obligations for foreign PMSE operators. The research employs a normative legal approach, analyzing primary legal sources such as laws and relevant government regulations, along with secondary sources from various legal literature. The findings indicate that cross-border merchants actively selling to Indonesian consumers through electronic platforms may be classified as a PE if they meet certain transactional criteria, such as transaction volume, number of shipments, and level of internet access. Classification as a PE implies tax obligations comparable to domestic corporate taxpayers, even without a physical presence in Indonesia. This enables similar tax treatment to domestic corporations, though not all benefits, such as those from tax treaties, are applicable.

**Keywords:** cross-border merchant, permanent establishment, tax obligations

## PENDAHULUAN

Pada saat ini, kegiatan penanaman modal dilaksanakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan penanaman modal yang salah satunya adalah Undang-Undang No. 25 Tahun 2007 tentang Penanaman Modal sebagaimana telah diubah oleh Undang-Undang Cipta Kerja. Berdasarkan Undang-Undang No. 25 Tahun 2007 tersebut penanaman modal dalam negeri dapat dilakukan dengan bentuk badan usaha yang berbentuk badan hukum, tidak berbadan hukum atau usaha perseorangan, sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan sedangkan bagi investor asing yang hendak menanamkan



modalnya di Indonesia, harus mendirikan perusahaan dalam bentuk perseroan terbatas berdasarkan hukum Indonesia dan berkedudukan di wilayah Negara Republik Indonesia, kecuali ditentukan lain oleh undang-undang.

Ketentuan lain tersebut dalam peraturan perundang-undangan menyebutkan bahwa perusahaan dengan modal asing dapat melakukan usahanya di Indonesia menggunakan perusahaan yang dalam proses pendiriannya tidak berdasarkan ketentuan hukum di Indonesia yaitu melalui bentuk usaha tetap. Perusahaan dengan bentuk usaha tetap tersebut memiliki perbedaan konsep modal asing dengan bentuk usaha yang diperkenankan menurut Undang- Undang Penanaman Modal yakni PT PMA (Putu Ratih Prabandari et al., 2014).<sup>1</sup> Lebih lanjut ketentuan mengenai bentuk usaha tetap tidak dikenal dalam Undang-Undang Penanaman Modal Asing namun secara tegas dapat ditemukan dalam ketentuan Undang-undang Pajak Penghasilan yang mendefinisikan bentuk usaha tetap sebagai bentuk usaha yang dijalankan di Indonesia, dilakukan baik oleh orang pribadi (hanya berada di Indonesia selama 183 hari dalam jangka 1 tahun) maupun badan usaha yang pendiriannya tidak dilakukan di Indonesia serta tidak berkedudukan di Indonesia dalam menjalankan kegiatan usahanya di Indonesia.<sup>2</sup> Dengan demikian hal tersebut memberikan opsi bagi para pelaku usaha asing dalam menentukan bentuk usaha miliknya di Indonesia baik dengan bentuk PT PMA maupun BUT yang masing-masing merupakan subjek pajak.

Terkait dengan hal tersebut diatas, perkembangan teknologi informasi dan komunikasi telah memunculkan ekonomi digital yang mendorong pesatnya pertumbuhan usaha melalui sistem elektronik (PMSE). Munculnya *electronic commerce* atau sering kita kenal istilah ini dengan perdagangan elektronik membawa suatu perubahan struktural yang sangat besar yang mempengaruhi organisasi perusahaan, perilaku konsumen, perekonomian dan seluruh aspek aktivitas manusia pada skala global.<sup>3</sup> OECD mengungkapkan bahwa ekonomi digital (PMSE) memungkinkan cabang perusahaan dari suatu perusahaan multinasional melakukan aktivitas bisnisnya di berbagai negara tanpa memiliki bisnis usaha tetap (BUT) seperti kantor, pabrik, perwakilan, dan lain sebagainya.<sup>4</sup> Adanya bentuk usaha tetap ini mempengaruhi hak suatu negara untuk mengenakan pajak terhadap obyek yang di maksud.<sup>5</sup> Konsep bentuk usaha tetap (BUT) menjadi penting dalam menentukan kewajiban perpajakan bagi pelak usaha PMSE asing. Namun yang menjadi polemik adalah maraknya aktifitas transaksi perdagangan yang menggunakan media Internet, dimana perusahaan perusahaan yang di dirikan dan berdomisili di luar negara Indonesia, namun memperoleh keuntungan dari negara

<sup>1</sup> Putu Ratih Prabandari, Ni Ketut Supasti Dharmawan, dan Desak Putu Dewi Kasih, "Kedudukan Hukum Perusahaan Bentuk Usaha Tetap (Permanent Establishment) Dalam Dimensi Hukum Penanaman Modal Di Indonesia", Jurnal Magister Hukum Undayana, Vol. 3 No. 3, (November, 2014), hlm. 441.

<sup>2</sup> *Ibid.* hlm. 443.

<sup>3</sup> Losina Purnastutsi, "Perdagangan Elektronik: Suatu Bentuk Pasar Baru Yang Menjanjikan?", Jurnal Ekonomi & Pendidikan, Vol. 1 No.1, (Februari, 2004), hlm. 10.

<sup>4</sup> Dwi Resti Pratiwi, "Tinjauan atas Penerapan Pajak pada Perdagangan melalui Sistem Elektronik dalam Perspektif Peraturan Perpajakan Saat Ini", Jurnal Budget, Vol. 6 No. 1, (November, 2021), hlm. 26.

<sup>5</sup> Paulus Aluk Fajar Dwi Santo, "Aspek Hukum Subyek Pajak Bentuk Usaha Tetap Menurut Hukum Positif di Indonesia", Binus Business Review, Vol.1 No.1, (Mei, 2010), hlm. 253.



Indonesia apakah bisa dikategorikan dalam bentuk usaha tetap.<sup>6</sup> Berdasarkan uraian diatas, artikel ini bertujuan untuk menganalisis hukum kriteria *cross-border merchant* pada perdagangan melalui sistem elektronik (PMSE) yang dapat dikategorikan sebagai BUT di Indonesia. Analisis ini dilakukan dengan meninjau aspek penanaman modal asing (PMA), khususnya terkait dengan definisi BUT, persyaratan, dan implikasinya terhadap kewajiban pajak *cross-border merchant* yang melakukan PMSE.

## **METODE**

Penelitian ini merupakan penelitian hukum normatif, yaitu penelitian hukum yang meletakkan hukum sebagai sebuah kerangka sistem norma yang didalamnya memuat mengenai asas-asas, norma dalam masyarakat, kaidah dari peraturan perundangan, putusan pengadilan, perjanjian serta doktrin (ajaran) yang ada.<sup>7</sup> yang kemudian akan disebut bahan-bahan hukum. Bahan hukum inilah yang kemudian akan disusun secara sistematis, dikaji dan ditarik kesimpulan atas permasalahan yang diteliti. Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan sumber data sekunder yaitu dengan melakukan penelitian studi pustaka kemudian mengkaji bahan-bahan hukum yang telah diperoleh. Bahan hukum tersebut meliputi bahan hukum primer, bahan hukum sekunder, bahan hukum tersier ataupun bahan non hukum, yakni sebagai berikut :

a. Bahan Hukum Primer berupa peraturan perundangan sebagai berikut:

1. Undang-Undang Dasar 1945
2. Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang No. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan
3. Undang-Undang No. 6 Tahun 2023 tentang Cipta Kerja
4. Peraturan Pemerintah No. 80 Tahun 2019 tentang Perdagangan Melalui Sistem Elektronik
5. Peraturan Menteri Keuangan No. 35/PMK 03/2019 tentang Penentuan Bentuk Usaha Tetap
6. Peraturan Menteri Perdagangan No. 31 Tahun 2023 tentang Perizinan Berusaha, Periklanan, Pembinaan, dan Pengawasan Pelaku Usaha dalam Perdagangan Melalui Sistem Elektronik

b. Bahan Hukum Sekunder, data yang dipergunakan berupa beberapa pendapat hukum yang diperoleh melalui buku-buku, website, makalah, artikel, pendapat para sarjana hukum, surat kabar dan bahan-bahan lainnya.

c. Bahan Hukum Tersier, Adalah Kamus hukum dan ensiklopedia.

Analisis Data secara keseluruhan bahan hukum yang telah diperoleh sepanjang penelitian kemudian akan dianalisis menggunakan metode deduktif, yakni data-data umum baik berupa asas, doktrin, maupun pendapat ahli, disusun secara sistematis guna mengkaji kebenaran hukum terkait kriteria *cross-border merchant* pada perdagangan melalui sistem elektronik di indonesia yang dapat dikategorikan sebagai bentuk usaha tetap

<sup>6</sup> *Ibid.* hlm. 254

<sup>7</sup> Mukti fajar, Yulianto Ahmad, 2015, *Dualisme Penelitian Hukum, Normatif & Empiris*, Yogyakarta, Pustaka Pelajar, hlm.34.



## HASIL DAN PEMBAHASAN

Untuk menganalisis kriteria pelaku usaha *cross-border merchant* pada PMSE (Perdagangan Melalui Sistem Elektronik) yang dapat dikategorikan sebagai BUT (Badan Usaha Tetap) di Indonesia, kita perlu mencermati beberapa poin penting. Yang pertama, apa itu perdagangan melalui sistem elektronik/PMSE dan *cross-border merchant*? Kemudian bagaimana korelasinya dengan bentuk usaha tetap dan implikasinya terhadap sektor perpajakan?

Perdagangan melalui sistem elektronik (PMSE) didefinisikan oleh undang-undang perdagangan sebagai perdagangan yang dilakukan melalui serangkaian perangkat dan prosedur elektronik.<sup>8</sup> Lebih lanjut Pasal 1 angka 2 Peraturan Pemerintah No. 80 Tahun 2019 tentang Perdagangan Melalui Sistem Elektronik menegaskan bahwa "Perdagangan melalui sistem elektronik (PMSE) adalah perdagangan yang transaksinya dilakukan melalui serangkaian perangkat dan prosedur elektronik."<sup>9</sup> Pelaku usaha PMSE dapat berupa orang perseorangan, badan usaha berbadan hukum, atau badan usaha tidak berbadan hukum."<sup>10</sup> Apabila mencermati kedudukannya, pelaku usaha PMSE terbagi menjadi pelaku usaha PMSE dalam negeri dan luar negeri (*asing*). Jenis pelaku usaha PMSE meliputi pedagang (*merchant*), Penyelenggara Sarana Perantara (*intermediary services*), dan Penyelenggara Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (PPMSE),<sup>11</sup> termasuk Penyelenggara Komunikasi Elektronik, Iklan Elektronik, Penawaran Elektronik, Penyelenggara Sistem Aplikasi Transaksi Elektronik, Penyelenggara Jasa, dan Penyelenggara Sistem Aplikasi Pembayar Elektronik.<sup>12</sup> PP No. 80/2019 juga mendefinisikan pedagang (*merchant*) sebagai pelaku usaha yang melakukan perdagangan melalui sistem elektronik (PMSE) baik dengan sarana yang dibuat dan dikelola sendiri secara langsung atau melalui sarana milik pihak PPMSE atau sistem elektronik lainnya yang menyediakan sarana PMSE. Sementara itu, PPMSE diartikan sebagai pelaku usaha penyedia sarana komunikasi elektronik yang digunakan untuk transaksi perdagangan, sedangkan penyelenggara sarana perantara adalah pelaku usaha dalam negeri atau luar negeri yang menyediakan sarana komunikasi elektronik selain penyelenggara telekomunikasi yang hanya berfungsi sebagai perantara dalam komunikasi elektronik antara pengirim dan penerima.

*Cross-border* diartikan sebagai perdagangan lintas batas negara.<sup>13</sup> Disamping itu, menurut PP No. 80/2019 Merchant atau Pedagang diartikan sebagai pelaku usaha yang melakukan perdagangan melalui sistem elektronik dengan sarana yang dibuat dan dikelola sendiri secara langsung atau melalui sarana milik pihak PPMSE atau Sistem Elektronik lainnya yang menyediakan sarana PMSE.<sup>14</sup> Oleh karena itu, *cross-border merchant* dapat diartikan sebagai pedagang yang melakukan perdagangan lintas batas negara melalui sistem elektronik menggunakan sarana yang dapat dimiliki dan dikelola oleh sendiri maupun oleh pihak lain. Perdagangan

<sup>8</sup> Dwi Resti Pratiwi, *Op. Cit.*, hlm. 25.

<sup>9</sup> Peraturan Pemerintah No. 80 Tahun 2019 tentang Perdagangan Melalui Sistem Elektronik

<sup>10</sup> *Ibid.*

<sup>11</sup> *Ibid.*

<sup>12</sup> Emma Rosalinawati dan Syaiful, "Analisis Pajak Penghasilan atas Transaksi E-Commerce di Kabupaten Gresik", *Journal of Islamics Accounting and Tax*, Vol. 1 No. 1, (Maret, 2018), hlm. 5.

<sup>13</sup> Jasmine dan Safrina, "Perlindungan Konsumen dalam Transaksi Cross Border E-Commerce", *JIM Bidang Hukum Perdata*, Vol. 6 No. 3, (Agustus, 2022), hlm. 360.

<sup>14</sup> Peraturan Pemerintah No. 80 Tahun 2019 tentang Perdagangan Melalui Sistem Elektronik



melalui sistem elektronik yang dilakukan oleh *cross-border merchant* ini memungkinkan cabang perusahaan dari suatu perusahaan multinasional melakukan aktivitas bisnisnya di Indonesia tanpa melalui bentuk usaha tetap (BUT).

bentuk usaha tetap atau BUT adalah suatu model subjek pajak baru yang timbul dari adanya perjanjian pajak atau *Tax Treaty*.<sup>15</sup> bentuk usaha tetap telah dijelaskan dalam Pasal 2 ayat (5) Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan yang telah beberapa kali diubah sebagian dengan Undang-Undang No. 7 Tahun 2021 dan Undang-Undang Cipta Kerja. Pasal 2 ayat (5) ketentuan *aquo* mengatur bahwa bentuk usaha tetap adalah bentuk usaha yang dipergunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia, yang dapat berupa :

- a. tempat kedudukan manajemen
- b. cabang perusahaan
- c. kantor perwakilan
- d. gedung kantor
- e. pabrik
- f. bengkel
- g. gudang
- h. ruang untuk promosi dan penjualan
- i. pertambangan dan penggalian sumber alam
- j. wilayah kerja pertambangan minyak dan gas bumi
- k. perikanan, peternakan, pertanian, perkebunan, atau kehutanan
- l. proyek konstruksi, instalasi, atau proyek perakitan
- m. pemberian jasa dalam bentuk apa pun oleh pegawai atau orang lain, sepanjang dilakukan lebih dari 60 (enam puluh) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan
- n. orang atau badan yang bertindak selaku agen yang kedudukannya tidak bebas
- o. agen atau pegawai dari perusahaan asuransi yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menerima premi asuransi atau menanggung risiko di Indonesia
- p. komputer, agen elektronik, atau peralatan otomatis yang dimiliki, disewa, atau digunakan oleh penyelenggara transaksi elektronik untuk melakukan kegiatan usaha melalui internet.<sup>16</sup>

Kemudian hal tersebut dirincikan dalam salah satu aturan turunan yaitu Pasal 4 ayat (1) huruf a, b, dan c Peraturan Menteri Keuangan No. 35/PMK 03/2019 tentang Penentuan Bentuk Usaha Tetap yang menjelaskan bahwa bentuk usaha tetap (BUT) merupakan bentuk usaha yang dipergunakan oleh orang pribadi asing atau badan asing untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia apabila ada suatu tempat usaha (*place of bussiness*) yang bersifat permanen di Indonesia yang digunakan oleh orang pribadi asing atau badan asing untuk

<sup>15</sup> Dwi Resti Pratiwi, Op. Cit.

<sup>16</sup> Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang No. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan





menjalankan usaha atau melakukan kegiatan.<sup>17</sup> Pasal 5 ayat (1) Permenkeu No. 35/PMK 03/2019 menjelaskan tempat usaha yang dimaksud diatas dapat berupa :

- a. tempat kedudukan manajemen
- b. cabang perusahaan kantor perwakilan
- c. gedung kantor
- d. pabrik
- e. bengkel
- f. gudang
- g. ruang untuk promosi atau penjualan
- h. pertambangan dan penggalian sumber alam
- i. wilayah kerja pertambangan minyak dan gas bumi
- j. perikanan, peternakan, pertanian, perkebunan, atau kehutanan
- k. komputer, agen elektronik, aau peralatan otomatis yang dimiliki, disewa, atau digunakan orang pribadi asing atau badan asing untuk menjalankan usaha melalui internet.

Pasal tersebut dikecualikan bagi proyek konstruksi, instalasi, atau proyek perakitan; pemberian jasa dalam bentuk apapun oleh pegawai atau orang lain yang dilakukan lebih dari 60 (enam puluh) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan; orang atau badan yang bertindak sebagai agen yang kedudukannya tidak bebas; serta agen atau pegawai dari perusahaan asuransi yang tidak didirikan dan tidak berkedudukan di Indonesia yang menerima premi asuransi atau menanggung risiko di Indonesia.<sup>18</sup> Dengan demikian kegiatan diatas juga dikategorikan sebagai BUT meskipun tidak memenuhi kriteria tempat usaha yang dimaksud pada Pasal 4 ayat (1) huruf a, b, dan c Peraturan Menteri Keuangan No. 35/PMK 03/201.

Dilihat dari bentuknya, kriteria tersebut melahirkan empat kategori BUT. Pertama, BUT jenis aset yang berupa gedung kantor, bengkel, pabrik, tanah pertanian, peternakan, pertambangan, dan penggalian sumber alam. Kedua, BUT jenis aktifitas yang berupa proyek konstruksi, instalasi, dan penyediaan jasa. Ketiga, BUT jenis agen berupa orang atau organisasi yang berfungsi sebagai agen dari perusahaan luar negeri yang statusnya tidak bebas. Keempat, BUT jenis asuransi adalah agen atau pegawai perusahaan asuransi yang tidak didirikan dan tidak berlokasi di suatu negara yang menerima premi asuransi atau menanggung risiko di sana.<sup>19</sup> Oleh karena itu kriteria utama BUT dapat berupa: *fixed place, construction/project, services, dan agent/insurance*.<sup>20</sup>

Apabila mencermati ketentuan tersebut maka *cross-border merchant* pada perdagangan sistem elektronik tidak memenuhi kriteria BUT. Namun demikian, dalam menjawab tantangan terkait dengan hal tersebut di era digital ini, pemerintah telah mengeluarkan Peraturan Pemerintah No. 80 Tahun 2019 tentang Perdagangan Melalui Sistem Elektronik sebagai aturan turunan dari Undang-Undang No. 7 Tahun 2014 tentang Perdagangan. Merujuk Pasal 7 ayat (1) PP No. 80/2019, pelaku usaha luar negeri yang secara aktif melakukan penawaran dan/atau perdagangan melalui sistem elektronik kepada konsumen yang ada di Indonesia dapat dianggap

<sup>17</sup> Peraturan Menteri Keuangan No. 35/PMK 03/2019 tentang Penentuan Bentuk Usaha Tetap

<sup>18</sup> Ibid.

<sup>19</sup> Paulus Aluk Fajar Dwi Santo, *Op. Cit.*, hlm. 261.

<sup>20</sup> Russel Butarbutar, *Hukum Pajak Indonesia dan Internasional*, Gramata Publishing, Bekasi, 2017



memenuhi kehadiran secara fisik dan melakukan kegiatan di usaha di Indonesia melalui bentuk usaha tetap dengan kriteria sebagai berikut:

- a. jumlah transaksi
- b. nilai transaksi
- c. jumlah paket pengiriman dan/atau
- d. jumlah traffic atau pengakses.<sup>21</sup>

Lebih lanjut, merujuk Pasal 17 ayat (2) huruf a, b, c dan Pasal 19 ayat (1) dan (2) Peraturan Menteri Perdagangan No. 31 Tahun 2023 tentang Perizinan Berusaha, Periklanan, Pembinaan, dan Pengawasan Pelaku Usaha dalam Perdagangan Melalui Sistem Elektronik, pedagang luar negeri (*cross-border merchant*) yang melakukan PMSE di Indonesia melalui PPMSE luar negeri harus memenuhi kriteria sebagai berikut:

- a. Telah melakukan jumlah transaksi paling sedikit 1.000 (seribu) konsumen dalam periode 1 (satu) tahun
- b. Wajib menerapkan harga barang minimum sebesar USD 100 (seratus *United States Dollar*)
- c. Telah melakukan pengiriman paket paling sedikit 1.000 (seribu) paket kepada konsumen dalam periode 1 (satu) tahun dan/atau
- d. Memiliki jumlah *traffic* atau pengakses paling sedikit 1% (satu persen) dari pengguna internet dalam negeri dalam periode 1 (satu) tahun.<sup>22</sup>

Oleh karena itu, pedagang luar negeri atau *cross-border merchant* pada Perdagangan Melalui Sistem Elektronik di Indonesia yang memenuhi kriteria diatas dapat dikategorikan sebagai bentuk usaha tetap atau BUT sebagai tempat usaha (*place of bussiness*) yang bersifat permanen di Indonesia. Hal tersebut berimplikasi pada kewajiban pajak yang harus dipenuhi oleh pelaku usaha *cross-border merchant*.

Menurut UU Pajak, BUT merupakan subjek pajak luar negeri (SPLN) yang perlakuan perpajakannya dipersamakan dengan subjek pajak badan. Namun sebagai subjek pajak yang dipersamakan dengan badan, BUT baru dapat dikatakan sebagai wajib pajak jika telah menerima dan/atau memperoleh penghasilan yang bersumber dari Indonesia. Subjek pajak yang berstatus sebagai wajib pajak melakukan kewajiban pajak berupa pemotongan dan pemungutan terhadap Pajak Penghasilan (Pph) dan Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Berdasarkan Pasal 11 Undang-Undang Cipta Kerja, subjek pajak badan memiliki kewajiban pajak yang harus dipenuhi diantaranya adalah Pph Pasal 4 ayat (2), Pph Pasal 15, Pph Pasal 21, Pph Pasal 22, Pph Pasal 23, Pph Pasal 25, Pph Pasal 26, dan Pph Pasal 29. Selain Pajak Penghasilan, subjek pajak badan juga harus memenuhi kewajiban pajak berupa Pajak Pertambahan Nilai (PPN).<sup>23</sup> Namun secara mendasar ada beberapa perbedaan perlakuan perpajakan antara BUT dengan subjek pajak badan dalam negeri antara lain adalah bentuk usaha tetap tidak dapat menikmati *tax treaty* antara Indonesia dengan negara *treaty partner* lainnya karena bukan penduduk

<sup>21</sup> Peraturan Pemerintah No. 80 Tahun 2019 tentang Perdagangan Melalui Sistem Elektronik

<sup>22</sup> Peraturan Menteri Perdagangan No. 31 Tahun 2023 tentang Perizinan Berusaha, Periklanan, Pembinaan, dan Pengawasan Pelaku Usaha dalam Perdagangan Melalui Sistem Elektronik

<sup>23</sup> Mediana Azra Syahputri Jempot, Monika Handojono, Junus Paulus Patty, "Analisis Pemenuhan Kewajiban Perpajakan Perusahaan Media Online di Kota Ambon", Jurnal Administrasi Terapan, Vol. 2 No. 1, (Maret, 2023 ), hlm. 200



Indonesia dan atas laba bersih setelah pajak yang diterima atau diperoleh bentuk usaha tetap dikenakan *branch profit tax* kecuali ditentukan lain dalam peraturan perundang-undangan.<sup>24</sup>

## KSEIMPULAN DAN SARAN

BUT umumnya merujuk pada kehadiran fisik permanen di Indonesia, seperti kantor, gudang, atau agen. Namun, perkembangan digital dan *e-commerce* global telah mendorong pemerintah untuk memperluas definisi BUT melalui Peraturan Pemerintah No. 80 Tahun 2019, yang mengatur bahwa *cross-border merchant* dapat dianggap memiliki kehadiran fisik jika mereka secara aktif menjual kepada konsumen Indonesia melalui platform elektronik sepanjang memenuhi kriteria seperti jumlah transaksi, pengiriman paket, harga barang, dan tingkat akses pengguna internet dalam negeri. Jika kriteria tersebut terpenuhi, pedagang asing tersebut dapat dikenakan pajak penghasilan (PPH) dan pajak pertambahan nilai (PPN) serupa dengan badan usaha dalam negeri, meskipun mereka tidak memiliki tempat usaha fisik di Indonesia. Sebagai subjek pajak luar negeri (SPLN), *cross-border merchant* sebagai BUT memiliki beberapa kewajiban pajak yang berbeda dengan subjek pajak badan dalam negeri seperti pemotongan pajak laba bersih (*branch profit tax*) dan tidak dapat menikmati perjanjian pajak internasional (*tax treaty*) yang berlaku bagi penduduk Indonesia.

Penelitian selanjutnya dapat dilakukan dengan metode studi perbandingan tentang kebijakan pajak PMSE lintas batas di berbagai negara agar dapat memberikan perspektif lebih luas, membantu menemukan praktik terbaik yang relevan bagi Indonesia untuk meningkatkan kepatuhan pajak *cross-border merchant* serta dapat menjadi dasar bagi perumusan kebijakan yang lebih kompetitif dan adaptif terhadap persaingan global. Penelitian selanjutnya juga dapat menganalisis bagaimana *tax treaty* dan kebijakan internasional mempengaruhi penerimaan pajak dan kewajiban BUT *cross-border merchant* yang diperkuat dengan studi kasus. Evaluasi ini akan membantu mengidentifikasi aspek-aspek yang mungkin memerlukan revisi atau pembaruan kebijakan untuk mengoptimalkan penerimaan pajak di tengah berkembangnya transaksi digital lintas negara.

## UCAPAN TERIMA KASIH

Terima kasih penulis sampaikan kepada semua pihak yang telah mendukung penelitian ini. Secara khusus, penulis haturkan apresiasi kepada lembaga akademik dan rekan-rekan sejawat atas masukan serta dukungan yang sangat berarti. Semoga artikel ini bermanfaat dan memberikan kontribusi bagi pengembangan ilmu pengetahuan di bidang yang relevan.

## DAFTAR PUSTAKA

Pratiwi, D. R. (2021). Tinjauan atas Penerapan Pajak pada Perdagangan melalui Sistem Elektronik dalam Perspektif Peraturan Perpajakan Saat Ini. *Jurnal Budget: Isu dan Masalah Keuangan Negara*, 6(2), 22-45.

<sup>24</sup> Sri Agnes, Tesis: "Pengenaaan PPH Atas Perusahaan Bentuk Usaha Tetap dalam Berinvestasi Berdasarkan Undan-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan" (Pekanbaru: Universitas Islam Riau, 2019), hlm. 28.





- Rosalinawati, Emma dan Syaiful. (2018) Analisis Pajak Penghasilan atas Transaksi E-Commerce di Kabupaten Gresik. *Journal of Islamics Accounting and Tax*, 1(1), 1-18.
- Jasmine dan Safrina. (2022). Perlindungan Konsumen dalam Transaksi Cross Border E-Commerce. *JIM Bidang Hukum Perdata*, 6(3), 359-370.
- Purnastuti, Losina. (2004). Perdagangan Elektronik: Suatu Bentuk Pasar Baru Yang Menjanjikan?. *Jurnal Ekonomi & Pendidikan*, 1(1), 10-22.
- Azra Syahputri Jempot, Medina., Handojono, Monika., Paulus Patty, J. (). Analisis Pemenuhan Kewajiban Perpajakan Perusahaan Media Online di Kota Ambon. *Jurnal Administrasi Terapan*, 2(1), 200-206.
- Aluk Fajar Dwi Santo, P. (2010). Aspek Hukum Subyek Pajak Bentuk Usaha Tetap Menurut Hukum Positif di Indonesia. *Binus Business Review*, 1(1), 252-265.
- Ratih Prabandari, Putu., Supasti Dharmawan, N. K., dan Putu Dewi Kasih, Desak. (2014). Kedudukan Hukum Perusahaan Bentuk Usaha Tetap (Permanent Establishment) Dalam Dimensi Hukum Penanaman Modal di Indonesia. *Jurnal Magister Hukum Undayana*, 3(3), 439-446.
- Butarbutar, Russel. (2017). *Hukum Pajak Indonesia dan Internasional*. Gramata Publishing.
- Agnes, Sri. (2019). *Pengenaan PPH Atas Perusahaan Bentuk Usaha Tetap Dalam Berinvestasi Berdasarkan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan*. Universitas Islam Riau.
- Fajar, Mukti., dan Ahmad, Yulianto. (2015). *Dualisme Penelitian Hukum, Normatif & Empiris*. Pustaka Pelajar.