

PERMASALAHAN HUKUM DALAM PENERAPAN PAJAK DIGITAL DI INDONESIA (STUDI KASUS: NETFLIX DAN GOOGLE)

Griselda Vaustine¹ & Gunardi Lie²

¹Program Studi Ilmu Hukum, Universitas Tarumanagara Jakarta
Email: griselda.205230050@stu.untar.ac.id

²Fakultas Hukum, Universitas Tarumanagara Jakarta
Email: gunardi@fh.untar.ac.id

ABSTRACT

Digital transformation has transformed the global economic landscape, bringing new challenges to conventional taxation systems. Foreign digital companies such as Netflix and Google are able to generate significant revenue from Indonesia without a physical presence, thus overshadowing traditional tax jurisdictions. The research aims to analyze the effectiveness of such policies as well as identify legal, administrative, and technical barriers in their implementation. A normative juridical approach was used in the study, with case studies of Netflix and Google as a representation of global digital companies. The results showed that this policy successfully increased state revenues from the digital sector with total digital VAT exceeding Rp10 trillion since 2020. However, this policy still relies heavily on voluntary compliance and faces various structural constraints. Legally, there is no taxation foundation on the income of digital companies without a permanent form of business (BUT) becomes a gap that has not been resolved. From the administrative side, data access limitations and audit mechanisms are the main challenges. Technically, the complexity of digital business systems complicates authority in assessment and oversight. Therefore, regulatory updates are needed taking into account the principle of significant economic presence, strengthening tax administration infrastructure, and international cooperation in data exchange and digital tax harmonization.

Keywords: digital tax, Netflix and Google, PMSE VAT

ABSTRAK

Transformasi digital telah mengubah ekonomi global, memunculkan tantangan baru bagi sistem perpajakan konvensional. Perusahaan digital asing seperti Netflix dan Google mampu menghasilkan pendapatan signifikan dari Indonesia tanpa kehadiran fisik, sehingga mengaburkan yurisdiksi perpajakan tradisional. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis efektivitas kebijakan tersebut serta mengidentifikasi hambatan hukum, administratif, dan teknis dalam implementasinya. Pendekatan yuridis normatif digunakan dalam studi ini, dengan studi kasus terhadap Netflix dan Google sebagai representasi perusahaan digital global. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kebijakan ini berhasil meningkatkan penerimaan negara dari sektor digital dengan total PPN digital melebihi Rp10 triliun sejak 2020. Namun, kebijakan ini masih sangat bergantung pada kepatuhan sukarela dan menghadapi berbagai kendala struktural. Secara hukum, belum adanya landasan pemajakan atas penghasilan perusahaan digital tanpa Bentuk Usaha Tetap (BUT) menjadi celah yang belum teratasi. Dari sisi administratif, keterbatasan akses data dan mekanisme audit menjadi tantangan utama. Secara teknis, kompleksitas sistem bisnis digital menyulitkan otoritas dalam penilaian dan pengawasan. Oleh karena itu, diperlukan pembaruan regulasi dengan mempertimbangkan prinsip *significant economic presence*, penguatan infrastruktur administrasi pajak, serta kerja sama internasional dalam pertukaran data dan harmonisasi pajak digital.

Kata Kunci: pajak digital, Netflix dan Google, PPN PMSE

1. PENDAHULUAN

Transformasi digital telah mengubah tatanan ekonomi global secara mendasar. Perusahaan digital seperti Netflix dan Google dapat memperoleh pendapatan besar dari pasar Indonesia tanpa harus memiliki kantor cabang, aset tetap, atau sumber daya manusia di dalam negeri. Model bisnis ini menimbulkan tantangan hukum dalam sistem perpajakan nasional yang pada dasarnya masih berorientasi pada prinsip kehadiran fisik (*physical presence*) sebagai dasar pengenaan pajak.

Indonesia adalah salah satu negara dengan populasi digital besar dan merupakan pasar yang sangat potensial untuk perusahaan teknologi global seperti Netflix dan Google. Kedua perusahaan mendapatkan pendapatan besar dari pengguna Indonesia, tetapi kontribusi negara terhadap pendapatan pajak telah dijaga seminimal mungkin selama bertahun-tahun karena tidak ada bentuk fisik di Indonesia. Dengan kekurangan perusahaan formal di negara ini, sangat ideal untuk pajak penghasilan (PPH) dan Pajak Penciptaan Nilai (PPN) sesuai dengan aturan pajak sebelumnya.

Isu hukum utama yang muncul adalah kekosongan norma hukum dalam pengenaan Pajak Penghasilan (PPH) terhadap perusahaan digital asing yang tidak memiliki Bentuk Usaha Tetap (BUT) di Indonesia. Hal ini berarti, meskipun perusahaan tersebut memperoleh keuntungan dari konsumen Indonesia, mereka tidak secara langsung dikenakan pajak atas penghasilan tersebut karena belum adanya pengaturan normatif yang mengakomodasi model ekonomi digital secara memadai. Selain itu, tidak adanya yurisdiksi fiskal atas entitas asing tanpa kehadiran fisik juga menimbulkan masalah kepastian hukum dan potensi diskriminasi terhadap pelaku usaha domestik, yang tunduk pada kewajiban pajak secara penuh di Indonesia (Li, 2017).

Sebagai bentuk respons, Pemerintah Indonesia menerbitkan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) No. 48/PMK.03/2020 dan PMK No. 60/PMK.03/2022, yang menjadi landasan pemungutan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas pemanfaatan barang dan/atau jasa digital dari luar negeri melalui sistem perdagangan elektronik (PMSE). Kebijakan ini memuat ketentuan mengenai penunjukan perusahaan asing sebagai pemungut, penyetor, dan pelapor PPN atas transaksi digital dengan konsumen Indonesia. Namun, kebijakan tersebut masih terbatas pada pajak atas konsumsi, belum menyentuh ranah pajak atas penghasilan yang diperoleh dari aktivitas ekonomi digital.

Selain aspek legal-formal, persoalan lain yang mengemuka adalah keterbatasan administratif dalam pelaksanaan audit dan pengawasan terhadap perusahaan asing, karena otoritas pajak Indonesia tidak memiliki akses langsung terhadap data keuangan, algoritma, atau server milik entitas digital asing. Dalam praktiknya, pemungutan pajak digital sangat bergantung pada sistem pelaporan mandiri dan kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*), yang secara hukum mengurangi efektivitas enforcement pajak dan membuka peluang bagi penghindaran pajak yang legal (*legal tax avoidance*) (Wahyunanda, 2022).

Dalam konteks ini, reformasi kebijakan perpajakan digital yang mengadopsi prinsip *significant economic presence* menjadi penting untuk menutup celah hukum dan mengimbangi disrupsi yang dihadirkan oleh model bisnis digital lintas yurisdiksi. Kajian terhadap praktik penerapan pajak digital, seperti dalam kasus Netflix dan Google, menjadi penting untuk menilai efektivitas regulasi yang ada, mengidentifikasi kendala hukum, dan menyusun rekomendasi normatif dan institusional bagi perbaikan sistem perpajakan nasional ke depan.

Berdasarkan latar belakang di atas, rumusan masalah dari penelitian ini meliputi: (a) bagaimana efektivitas kebijakan pajak digital yang diterapkan pemerintah Indonesia dalam memungut pajak atas layanan digital asing, khususnya terhadap perusahaan seperti Netflix dan Google; dan (b) apa saja tantangan hukum, administratif, dan teknis yang dihadapi dalam implementasi pajak

digital terhadap perusahaan digital global, serta bagaimana strategi Indonesia dalam mengatasinya?

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis efektivitas kebijakan pajak digital yang diterapkan pemerintah Indonesia dalam memungut pajak atas layanan digital asing, khususnya terhadap perusahaan seperti Netflix dan Google dan mengidentifikasi tantangan hukum, administratif, dan teknis yang dihadapi dalam implementasi pajak digital terhadap perusahaan digital global, serta bagaimana strategi Indonesia dalam mengatasinya.

2. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode studi kasus yang digunakan untuk memahami suatu isu atau permasalahan dengan menggunakan suatu kasus. Sedangkan pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini yuridis normatif yang dilakukan dengan menelaah peraturan perundang-undangan yang berlaku, asas-asas hukum, doktrin, dan teori-teori hukum yang relevan dengan penerapan pajak digital di Indonesia. Studi kasus digunakan untuk menganalisis implementasi kebijakan pajak digital terhadap dua perusahaan besar, yaitu Netflix dan Google, sebagai representasi dari pelaku usaha ekonomi digital asing. Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data sekunder, yang diperoleh melalui studi kepustakaan terhadap dokumen hukum, literatur ilmiah, serta laporan dari instansi terkait seperti Direktorat Jenderal Pajak dan Kementerian Keuangan. Analisis data dilakukan secara kualitatif, dengan menekankan pada penafsiran hukum serta evaluasi efektivitas kebijakan berdasarkan kerangka hukum yang ada.

Menurut Peter Mahmud Marzuki (2005), pendekatan yuridis normatif memandang hukum sebagai norma yang menjadi tolok ukur atas suatu peristiwa hukum, sehingga cocok digunakan untuk menilai keefektifan norma hukum dalam menghadapi perkembangan ekonomi digital.

Sifat penelitian ini adalah deskriptif analitis, yaitu penelitian yang bertujuan untuk menggambarkan secara sistematis dan faktual mengenai penerapan pajak digital di Indonesia, serta menganalisis permasalahan hukum yang timbul dari implementasinya. Melalui pendekatan ini, penelitian tidak hanya memaparkan fakta-fakta yang ada, tetapi juga mengkaji secara mendalam peraturan perundang-undangan yang berlaku, tantangan pelaksanaannya di lapangan, serta implikasinya terhadap prinsip keadilan dan efektivitas sistem perpajakan. Dengan demikian, penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran yang menyeluruh mengenai isu hukum yang muncul dalam konteks pemajakan atas perusahaan digital asing seperti Netflix dan Google.

Bahan hukum primer yang digunakan pada penelitian ini antara lain:

- a. Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai
- b. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP)
- c. Peraturan Menteri Keuangan (PMK) No. 48/PMK.03/2020 dan PMK No. 60/PMK.03/2022 tentang tata cara pemungutan PPN atas pemanfaatan jasa digital luar negeri.
- d. Peraturan Pemerintah No,28 Tahun 2019 tentang Perdagangan Melalui Sistem Elektronik.

Jenis data yang digunakan berdasarkan tempat diperolehnya data adalah data sekunder. Data sekunder dari penelitian ini diperoleh dari dokumen-dokumen, buku-buku, skripsi, laporan penelitian dan juga peraturan perundang-undangan.

Pada penelitian ini, digunakan metode pengumpulan data studi dokumen yang di mana adanya menganalisis dokumen-dokumen tertulis seperti hasil laporan penelitian, dokumen-dokumen hukum, peraturan perundang-undangan, skripsi dan jurnal. Metode ini sesuai dengan pendekatan normatif yang tidak memerlukan data empiris dari lapangan.

Studi literatur merupakan metode analisis data yang melalui proses pencarian berbagai hasil kajian yang berkaitan dengan penelitian yang sedang dilakukan. Sumber data studi literatur biasanya berasal dari jurnal ilmiah, buku, makalah, dan karya ilmiah.

3. HASIL DAN PEMBAHASAN

Penerapan kebijakan pajak digital di Indonesia, khususnya penunjukan perusahaan asing sebagai kolektor untuk pajak nilai digital (PPN) adalah langkah strategis menuju mengatasi tantangan ekonomi digital global. Sejak diperkenalkannya Menteri Keuangan No 8/PMK03/2020 dan peraturan derivatifnya, Indonesia telah mulai mengatur pendekatan pajak untuk perusahaan digital asing yang mencapai pendapatan dari pasar domestik tanpa kehadiran fisik permanen. Netflix dan Google adalah dua contoh perusahaan multinasional yang secara aktif terlibat dalam program pengumpulan PPN digital sebagai bagian dari pedoman ini. Kedua perusahaan dipilih sebagai studi kasus karena sifat -sifat layanan digital yang disediakan oleh layanan digital silang-besar karena skala operasionalnya yang besar dan sejumlah besar pengguna di Indonesia.

Kebijakan ini merupakan upaya pemerintah untuk mengadaptasi sistem perpajakan terhadap realitas baru ekonomi digital. Dalam kerangka teori significant economic presence, keberadaan fisik tidak lagi menjadi satu-satunya syarat untuk menetapkan kewajiban pajak (OECD, 2021). Model ini sejalan dengan arah reformasi perpajakan internasional yang didorong oleh OECD dan G20, terutama dalam skema Two-Pillar Solution (OECD, 2021).

Dari sisi penerimaan negara, implementasi kebijakan ini menunjukkan hasil yang cukup signifikan. Berdasarkan data dari Direktorat Jenderal Pajak (DJP), total PPN digital yang berhasil dikumpulkan dari pelaku usaha luar negeri sejak tahun 2020 hingga pertengahan 2023 mencapai lebih dari Rp 10 triliun (Direktorat Jenderal Pajak, 2023). Jumlah ini mencerminkan fakta bahwa pedoman telah mulai mencapai potensi ekonomi digital yang sebelumnya lolos dari mekanisme pajak tradisional. Namun, tanpa analisis kepatuhan sukarela terhadap aktor ekonomi, efisiensi pengumpulan utang, dan kemampuan untuk memantau otoritas pajak nasional, efektivitas pedoman tidak sepenuhnya menyajikan tingkat asupan.

Namun, efektivitas kebijakan ini secara keseluruhan masih terbatas karena belum menyentuh aspek penghasilan (PPh). Dalam teori keadilan fiskal (*fiscal equity*), perpajakan tidak hanya harus adil secara horizontal (antara pelaku domestik dan asing), tetapi juga adil secara vertikal terhadap tingkat keuntungan yang diperoleh (Torgler, 2007). Dalam konteks ini, perusahaan seperti Netflix dan Google memperoleh penghasilan dari pengguna di Indonesia namun tidak dikenakan PPh karena mereka tidak memiliki Bentuk Usaha Tetap (BUT).

Permasalahan ini mengindikasikan adanya kekosongan hukum (*legal vacuum*) dalam sistem perpajakan Indonesia. Meskipun sudah ada UU HPP dan ketentuan tentang PMSE, tidak terdapat norma eksplisit yang mewajibkan entitas digital asing membayar PPh tanpa kehadiran fisik. Hal ini menyebabkan basis pajak menjadi sempit dan berisiko kehilangan potensi penerimaan dari sektor digital yang tumbuh pesat (Wahyunanda, 2022).

Lebih lanjut, efektivitas kebijakan juga sangat bergantung pada kepatuhan sukarela dari perusahaan asing tersebut. Tidak adanya mekanisme audit langsung atau penegakan hukum lintas yurisdiksi membuat DJP sulit memastikan apakah semua transaksi digital telah dilaporkan dan disetor secara benar. Ketergantungan pada sistem pelaporan mandiri (*self-assessment*) membuat pengawasan atas transaksi digital rentan terhadap *under-reporting* dan *legal avoidance* (Li, 2017).

Kondisi ini diperparah oleh ketidaksiapan sistem informasi dan kelemahan koordinasi antar-otoritas, baik di dalam negeri maupun dengan otoritas fiskal negara lain. Perbedaan standar pelaporan, lokasi server yang berada di luar negeri, hingga penggunaan mata uang asing turut menyulitkan proses penilaian dan penagihan pajak secara efektif. Dengan demikian, efektivitas kebijakan pemungutan PPN digital melalui PMSE sejauh ini baru menjangkau sisi konsumsi, tetapi belum mencapai keadilan pajak secara menyeluruh, terutama dalam konteks pengenaan PPh atas laba usaha digital asing.

Oleh karena itu, kita dapat menarik kesimpulan bahwa sementara penerapan kebijakan pajak digital di Indonesia menunjukkan kemajuan dari pendapatan administratif dan negara, efektivitasnya tetap terbatas pada daerah tertentu. Studi kasus Netflix dan Google menunjukkan bahwa kontribusi kepatuhan dan pajak perusahaan digital asing terutama ditentukan oleh faktor-faktor eksternal seperti tekanan reputasi, struktur global perusahaan, peran diplomatik dan kebijakan luar negeri. Untuk mencapai efek yang lebih komprehensif, ada kebutuhan untuk peraturan yang lebih besar, infrastruktur untuk teknologi informasi, kerja sama internasional, dan harmoni dengan prinsip-prinsip pajak global, yang adil dan disesuaikan dengan ekonomi digital yang berkembang.

Implementasi pajak digital terhadap perusahaan digital global seperti Netflix dan Google di Indonesia tidak terlepas dari berbagai tantangan struktural yang bersifat hukum, administratif, dan teknis. Dari aspek hukum, permasalahan utama terletak pada kekosongan normatif dalam sistem perpajakan Indonesia yang belum mengatur secara tegas pemajakan atas penghasilan yang diperoleh oleh perusahaan digital asing tanpa kehadiran fisik. Meskipun UU No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) dan peraturan turunan seperti PMK No. 60/PMK.03/2022 telah memberikan landasan bagi pemungutan PPN atas transaksi digital lintas batas, ketentuan tersebut belum menjangkau aspek Pajak Penghasilan (PPh). Sistem perpajakan Indonesia masih menggunakan prinsip nexus fisik sebagai dasar penetapan kewajiban pajak, yang mensyaratkan keberadaan BUT di dalam negeri. Dalam konteks ekonomi digital, pendekatan ini menjadi tidak relevan karena entitas seperti Netflix dan Google dapat memperoleh laba dari konsumen Indonesia tanpa memiliki kantor, server, atau pegawai di wilayah hukum Indonesia (OECD, 2021).

Ketiadaan landasan hukum yang jelas menimbulkan persoalan kepastian hukum (*legal certainty*) bagi otoritas pajak maupun pelaku usaha. Berdasarkan teori Hans Kelsen mengenai norma dasar (*Grundnorm*), sistem hukum yang efektif harus menyediakan aturan yang dapat diterapkan secara rasional dan dapat diprediksi (Kelsen, 2005). Dalam konteks ini, ketiadaan norma mengenai pemajakan atas keuntungan digital lintas batas menciptakan ruang abu-abu yang berpotensi dimanfaatkan sebagai celah penghindaran pajak yang legal (*legal tax avoidance*). Hal ini bertentangan dengan prinsip keadilan fiskal (*fiscal equity*), karena pelaku usaha domestik dikenakan PPh atas seluruh penghasilannya, sedangkan perusahaan asing dapat memperoleh pendapatan tanpa dikenai kewajiban yang setara (Torgler, 2007).

Di sisi administratif, tantangan terbesar adalah keterbatasan otoritas pajak Indonesia dalam melakukan pengawasan dan audit terhadap entitas asing yang tidak memiliki BUT. Sistem perpajakan Indonesia berbasis *self-assessment* mengandalkan pelaporan mandiri oleh wajib pajak, yang dalam konteks perusahaan digital asing menjadi sangat problematik karena otoritas pajak tidak memiliki kewenangan langsung untuk memverifikasi transaksi digital yang terjadi di luar yurisdiksinya. Selain itu, banyak perusahaan digital menggunakan sistem enkripsi, metode pembayaran lintas platform, serta infrastruktur data yang tersebar secara global, sehingga memperumit pelacakan pendapatan dan identifikasi subjek pajak secara akurat (Wahyunanda, 2022). Berdasarkan teori efektivitas regulasi dari Lawrence Friedman, sistem hukum yang efektif memerlukan tiga elemen: struktur, substansi, dan budaya hukum (*legal culture*). Dalam konteks ini, struktur kelembagaan dan infrastruktur teknologi otoritas pajak Indonesia belum sepenuhnya mampu mendukung pengawasan terhadap aktivitas ekonomi digital global yang kompleks (Friedman, 1975).

Secara teknis, tantangan implementasi juga muncul dalam bentuk kesulitan mengukur nilai transaksi digital dan mengintegrasikan sistem pelaporan perpajakan asing ke dalam sistem Direktorat Jenderal Pajak. Misalnya, banyak transaksi dilakukan secara *real time* melalui server di luar negeri dan dalam mata uang asing, yang menyulitkan pengawasan nominal PPN yang dikenakan. Ditambah lagi, perusahaan seperti Google sering memanfaatkan subkontraktor, mitra lokal, atau platform iklan pihak ketiga, sehingga menyebabkan fragmentasi data transaksi yang semakin menyulitkan proses pelaporan dan pemungutan pajak secara akurat. Dalam hal ini, koordinasi lintas negara menjadi kebutuhan mendesak, namun Indonesia belum memiliki perjanjian multilateral yang memungkinkan pertukaran data perpajakan secara efisien dan legal (RSIS International, 2023)

Menghadapi tantangan-tantangan tersebut, pemerintah Indonesia telah berupaya mengembangkan kebijakan dan strategi diplomatik untuk memperkuat posisi fiskal dalam ekonomi digital. Salah satunya adalah keterlibatan aktif Indonesia dalam kerangka kerja Inclusive Framework on BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*) yang diinisiasi oleh OECD dan G20. Melalui skema *Two-Pillar Solution*, Indonesia mendorong diakuinya hak pemajakan negara pasar meskipun tanpa kehadiran fisik (Pilar 1), serta mendukung pengenaan pajak minimum global (*global minimum tax*) untuk mencegah praktik perlombaan tarif pajak antarnegara (*race to the bottom*) seperti yang diatur dalam Pilar 2 (OECD, 2021). Di tingkat domestik, DJP juga sedang memodernisasi sistem pengelolaan pajak inti (*core tax administration system*) dan memperluas jaringan kerja sama bilateral untuk pertukaran informasi fiskal.

Meskipun berbagai upaya tersebut telah dilakukan, tantangan hukum, administratif, dan teknis tetap menjadi hambatan signifikan bagi Indonesia untuk menerapkan rezim pajak digital yang adil, efektif, dan berkelanjutan. Oleh karena itu, diperlukan langkah yang lebih progresif dalam reformasi sistem hukum pajak nasional, termasuk revisi terhadap ketentuan dalam Undang-Undang PPh agar dapat mengakomodasi konsep *significant economic presence* secara eksplisit, serta peningkatan kapasitas teknologi dan diplomasi fiskal agar Indonesia tidak tertinggal dalam era ekonomi digital yang terus berkembang.

4. KESIMPULAN DAN SARAN

Penerapan pajak digital Indonesia dengan menunjuk perusahaan asing sebagai pengumpul PPN adalah langkah penting dalam menjawab tantangan pajak selama ekonomi digital. Studi kasus oleh Netflix dan Google menunjukkan bahwa pedoman telah meningkatkan pendapatan negara dan menghasilkan perawatan antara aktor ekonomi domestik dan asing. Namun, efektivitasnya tetap terbatas karena mengandalkan kepatuhan sukarela, batasan pada otoritas kewajiban otoritas pajak, dan kurangnya peraturan secara khusus mengatur perpajakan pendapatan dari kegiatan digital tanpa kehadiran fisik di Indonesia. Selain itu, aspek teknis seperti penganiayaan transaksi, sistem pelaporan dan kompleksitas model bisnis digital sangat ideal untuk mengimplementasikan arahan ini.

Untuk mengatasi tantangan tersebut, pemerintah perlu menyempurnakan regulasi perpajakan digital dengan pendekatan yang lebih relevan terhadap aktivitas ekonomi modern, seperti prinsip *significant economic presence*. Penguatan infrastruktur teknologi informasi dan kapasitas administrasi perpajakan juga menjadi prioritas untuk meningkatkan efektivitas pengawasan dan pelaporan. Selain itu, kerja sama internasional dalam pertukaran informasi perpajakan serta partisipasi aktif dalam pembentukan kerangka perpajakan global sangat penting untuk mengurangi potensi penghindaran pajak. Dengan langkah-langkah tersebut, Indonesia dapat membangun sistem perpajakan digital yang adil, adaptif, dan berkelanjutan.

Ucapan Terima Kasih

Segala puji dan syukur saya panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa atas berkat, rahmat dan karunia-Nya, sehingga saya dapat menyelesaikan karya makalah ini dengan baik dan lancar. Untuk itu, saya juga ingin menyampaikan rasa terima kasih sebesar-besarnya kepada semua pihak yang telah membantu dan mendukung dalam menyusun dan menyelesaikan karya tulis ini. Akhir kata, saya berharap semoga makalah ini dapat memberikan manfaat bagi semua pihak yang memerlukannya.

REFERENSI

- Direktorat Jenderal Pajak. (2023). Capaian Penerimaan PPN Digital per Semester I 2023. Jakarta: Kementerian Keuangan RI.
- Friedman, L. M. (1975). *The legal system: A social science perspective*. Russell Sage Foundation.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2020). Peraturan Menteri Keuangan No. 48/PMK.03/2020 tentang Tata Cara Penunjukan Pemungut, Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak dari Luar Daerah Pabean di Dalam Daerah Pabean Melalui Perdagangan Melalui Sistem Elektronik.

- Kelsen, H. (2005). *Teori hukum murni (Pure theory of law)*. Nusa Media.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2022). PMK No. 60/PMK.03/2022 tentang Tata Cara Penunjukan Pemungut, Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan PPN atas PMSE.
- Li, J. (2017). International taxation in the digital economy: Challenge and response. *Intertax*, 45(6).
- OECD. (2021, n.d.). Statement on a two-pillar solution to address the tax challenges arising from the digitalisation of the economy. *OECD*.
<https://www.oecd.org/tax/beps/statement-on-a-two-pillar-solution>.
- Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2019 tentang Perdagangan Melalui Sistem Elektronik.
- RSIS International. (2023). Income Tax Policy Over Digital Companies: Study in Indonesia. *International Journal of Research and Innovation in Social Science*, 7(10), 1352-1363.
- Torgler, B. (2007). *Tax compliance and tax morale: A theoretical and empirical analysis*. Edward Elgar Publishing.
- Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU HPP Tahun 2021.
- Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
- Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP).
- Wahyunanda, K. P. (2022). Pajak penghasilan bagi over-the-top di Indonesia. *Veritas: Jurnal Hukum*, 22(1), 45-60.