

E-SPT DAN E-FILING DARI PERSPEKTIF UNDANG-UNDANG INFORMASI DAN TRANSAKSI ELEKTRONIK

Agus Suharsono

Balai Diklat Keuangan Yogyakarta. Email: gusharpramudito@gmail.com

ABSTRAK

This article analyzed online tax reporting viewed from Electronic Information and Transaction Law (thereafter called UU ITE) perspective in juridical and normative ways with statute, conceptual, and analytical approach. The data used was secondary one including primary, secondary, and tertiary law sources collected through library study and analyzed qualitatively. From the result of research, it could be found that Electronic Information and Transaction Law (UU ITE) governed that the Organizer of Electronic Transaction obligatorily used Certified Indonesian Electronic Certification Organizer, while electronic certificate for e-SPT and e-Filing was provided by DJP. In addition, UU ITE governs that electronic system used should be approved by parties, and it did not occur in e-SPT and e-Filing. UU ITE should authorize DJP specifically to provide Electronic Certificate and to provide tax reporting application without agreement with Taxpayers.

Tulisan ini menganalisis pelaporan pajak secara online dari perpektif Undang-Undang ITE secara yuridis normatif dengan pendekatan undang-undang, konsep, dan analisis. Datanya sekunder berupa sumber hukum primer, sekunder, dan tertier yang dikumpulkan dengan studi kepustakaan dan dianalisis secara kualitatif. Hasil penelitian diketahui bahwa Undang-Undang ITE mengatur bahwa Penyelenggara Transaksi Elektronik wajib menggunakan jasa Penyelenggara Sertifikasi Elektronik Indonesia yang sudah tersertifikasi, padahal sertifikat elektronik untuk e-SPT dan e-Filing diberikan oleh DJP. Selain itu, Undang-Undang ITE mengatur bahwa sistem elektronik yang digunakan harus disepakati para pihak, hal ini tidak terjadi pada e-SPT dan e-Filing. Sebaiknya Undang-Undang ITE perlu memberi kewenangan khusus kepada DJP untuk memberi Sertifikat Elektronik dan untuk menyediakan aplikasi pelaporan pajak tanpa harus ada kesepakatan dengan Wajib Pajak.

KATA KUNCI: : e-SPT, e-Filing, Undang-Undang ITE

1. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Wajib Pajak saat ini dapat memenuhi kewajiban pelaporan pajak secara *online* yang dikenal dengan istilah *e-filing*. Karena penyampaiannya secara *online* maka Surat Pemberitahuan (SPT) yang disampaikan juga harus dalam wujud elektronik atau *e-SPT*. Jumlah wajib pajak yang menyampaikan *e-SPT* Tahunan tahun 2012: 117.092; tahun 2013: 346; tahun 2014: 556.542; tahun 2015: 710.709; tahun 2016: 1.101.101. Sedangkan jumlah Wajib Pajak yang menggunakan *e-Filing* baik untuk SPT Tahunan maupun SPT Masa tahun 2012: 21.799; tahun 2013: 26.187; tahun 2014: 1.029.296; tahun 2015: 2.580.568; tahun 2016: 8.954.122 (DJP, 2017).

Pengguna *e-SPT* maupun *e-Filing* sejak pertamakali dikenalkan pada tahun 2010 sampai dengan tahun 2016 terus meningkat. Tahun berikutnya pengguna *e-SPT* maupun *e-Filing* akan terus bertambah, karena cara ini memudahkan bagi wajib pajak maupun fiskus. Faktor pendorong utama adalah perkembangan sarana teknologi informasi yang sangat pesat tidak dapat dihindari akan menyentuk semua sisi kehidupan bernegara. Meski tidak dapat dipungkiri masih banyak juga kendala seperti keterbatasan jaringan dan kemampuan wajib pajak dalam mengaplikasikannya. Penggunaan *e-SPT* maupun *e-Filing* diatur dan berdasarkan Undang-Undang KUP beserta peraturan pelaksanaannya, namun perihal informasi dan transaksi elektronik diatur dalam undang-undang tersendiri. Hukum nasional adalah sebuah sistem yang terpadu, undang-undang satu dengan lainnya saling

berkaitan dan tidak boleh saling bertentangan. Rumusan masalah tulisan ini adalah: Bagaimanakah *e-SPT* maupun *e-Filing* dari perspektif Undang-Undang Informasi dan Transaksi Elektronik?

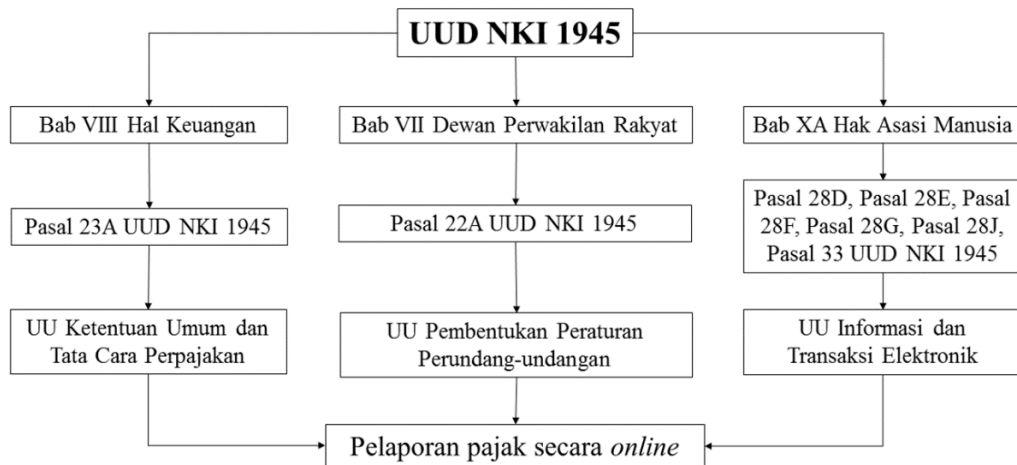
2. KERANGKA TEORITIS

Tujuan bersama bangsa Indonesia yang tercantum dalam Pembukaan UUD Negara Republik Indonesia Tahun 1945 adalah melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia dan untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi dan keadilan sosial. Pasal 1 ayat (3) UUD Negara Republik Indonesia Tahun 1945 mengatur bahwa Negara Indonesia adalah negara hukum.

Pasal 23A UUD NRI 1945 mengatur bahwa Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. Menurut A.M. Fatwa perubahan Pasal 23A karena sesuai dengan prinsip kedaulatan rakyat, pemerintah tidak boleh memaksakan berlakunya ketentuan bersifat kewajiban material yang mengikat dan membebani rakyat tanpa terlebih dahulu disetujui oleh rakyat itu sendiri melalui wakil-wakilnya di DPR. Selain ketentuan perpajakan yang diatur dengan undang-undang, rencana penerimaan perpajakan tiap tahunnya juga diatur dalam undang-undang APBN (Fatwa, 2009). Pasal 23A UUD NRI 1945 dilaksanakan dengan beberapa undang-undang, salah satu yang berhubungan dengan pelaporan pajak adalah Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Perpajakan dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah empat kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 (Undang-Undang KUP) beserta aturan pelaksanaannya.

Pasal 3 ayat (1) Undang-Undang KUP mengatur bahwa setiap Wajib Pajak wajib mengisi SPT dengan benar, lengkap, dan jelas, dalam bahasa Indonesia dengan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, dan menandatangani serta menyampaikannya ke kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar atau dikukuhkan atau tempat lain yang ditetapkan oleh Dirjen Pajak. Dalam penjelasannya diatur bahwa yang dimaksud dengan mengisi SPT adalah mengisi formulir SPT, dalam bentuk kertas dan/atau dalam bentuk elektronik, dengan benar, lengkap, dan jelas sesuai dengan petunjuk pengisian yang diberikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Undang-Undang KUP telah mengatur bahwa formulir SPT dapat dalam bentuk elektronik.

Di sisi lain globalisasi informasi telah menempatkan Indonesia sebagai bagian dari masyarakat informasi dunia. Perkembangan dan kemajuan teknologi informasi yang demikian pesat telah menyebabkan perubahan kegiatan kehidupan manusia dalam berbagai bidang yang secara langsung telah mempengaruhi lahirnya bentuk-bentuk perbuatan hukum baru. Untuk itu lahirlah Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi elektronik sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2016 (Undang-Undang ITE). Pengguna *e-SPT* maupun *e-Filing* selain harus berdasarkan Undang-undang KUP juga harus berdasarkan Undang-Undang ITE. Hubungan tersebut dapat digambarkan sebagaimana Gambar 1.



Gambar 1 Hubungan Yuridis Undang-Undang KUP dan Undang-Undang ITE
Sumber: Hasil Penelitian

Beberapa penelitian terdahulu menunjukkan bahwa *e-SPT* berdampak positif. Penerapan *e-SPT* berpengaruh terhadap efisiensi pemrosesan data perpajakan sebesar 36,4%, sisanya 63,6% dipengaruhi oleh faktor-faktor lain yang tidak diamati dalam penelitian ini (Lingga, 2012). Pengujian terhadap perapan *e-SPT* secara simultan maupun parsial berdasarkan manfaat kegunaan sistem (*usefulness*), persepsi kemudahan penggunaan (*ease of use*) dan kondisi yang memfasilitasi (*facilitating conditions*) memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak Badan. Saran bagi Direktorat Jenderal Pajak agar melakukan modernisasi kembali terhadap sistem pelaporan pajak agar mempermudah wajib pajak dalam melaporkan pajaknya (NP Sari, 2014). Secara keseluruhan, sosialisasi tidak terlalu membuahkan hasil yang baik karena wajib pajak yang berada di instansi-instansi merasa tidak harus mampu mengoperasikan *e-SPT* karena sudah ada divisi pajak yang mengurusnya. Materi sosialisasi yang disampaikan kepada wajib pajak, kebanyakan hanya berakhir di ruangan saja, tidak mengaplikasikan secara rutin untuk pelaporan pajak mereka (RF Rambe, 2014). Penerapan *e-SPT* secara simultan maupun parsial dipengaruhi oleh persepsi wajib pajak, kesiapan teknologi, pelayanan, dan model sosialisasi berpengaruh signifikan terhadap tingkat kepatuhan Wajib Pajak (N Kharisma, 2014). Penyampaian SPT Tahunan dari tahun 2010 sampai 2014 mengalami penurunan, sedangkan perkembangan PKP mengalami peningkatan. Sebaiknya diperhatikan tata cara pelaporan *e-SPT* agar semakin banyak wajib pajak yang memahami cara penyampaian SPT, semakin banyak pula yang melaporkan (RA Suhartanto, 2015). Kepraktisan dan kemudahan perhitungan *e-SPT* berpengaruh secara signifikan terhadap efisiensi pemrosesan data perpajakan di kantor pajak, namun tidak berpengaruh secara signifikan terhadap efisiensi pemrosesan data perpajakan pada Wajib Pajak (DDS Mokolinu, 2015). Responden merasa puas dengan pelayanan dari sisi keandalan, daya tanggap, kepastian, empati, dan bukti fisik secara bersama-sama sehingga mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap tingkat kepuasan Wajib Pajak pengguna *e-SPT* masa PPN. Namun secara parsial kepastian, empati, dan bukti fisik berpengaruh tidak signifikan. Wajib Pajak fokus pada keandalan dan daya tanggap (FK Pratama, 2015). Persepsi manajemen atas keunggulan penerapan *e-billing* dan *e-SPT* PPN berpengaruh positif pada kepatuhan perpajakan (NPMN Handayani, 2016).

Beberapa penelitian terdahulu menunjukkan bahwa *e-Filing* berdampak positif. Penggunaan *e-Filing* oleh Wajib Pajak Badan dipengaruhi oleh kebermanfaatan, kemudahan, dan kepuasan (Noviandini, 2012). Persepsi terhadap kegunaan, kemudahan, kesukarelaan, faktor sosial berpengaruh terhadap minat Wajib Pajak dalam menggunakan *e-Filing* (Ivana Lie, 2013). Penerapan *e-Filing* tidak meningkatkan kepatuhan WP OP dengan alasan: 1) kurang sosialisasi, 2) infrastruktur belum memadai, 3) pengetahuan SDM masih minim, 4) pemahaman penggunaan internet masih minim, 5) sering terjadi pemadaman listrik yang mengakibatkan penurunan kualitas jaringan internet, dan 6) perlu penyesuaian peralihan penerapan *e-Filing* (M. Akib, 2016). Pelaksanaan *e-Filing* meningkatkan jumlah penyampaian SPT Tahunan Wajib Pajak Orang Pribadi dan Wajib Pajak merasa lebih praktis, mudah, cepat dan efisien. Namun terdapat kendala yaitu kurangnya pengetahuan wajib pajak dan sulit meyakinkan wajib pajak bahwa dengan *e-Filing* menjadi lebih mudah dan efisien (GD Avianto, 2016).

Beberapa penelitian terdahulu menunjukkan bahwa *e-SPT* dan *e-Filing* juga berdampak positif. Penerapan *e-SPT* maupun *e-filing* memiliki pengaruh secara parsial terhadap kepuasan wajib pajak (F Damayanti, 2015). Secara parsial maupun simultan menunjukkan bahwa, penerapan *e-SPT* maupun *e-Filing* berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak orang pribadi (LPKAW Pratami, 2017). Implementasi sistem elektronik *e-SPT* maupun *e-Filing* berpengaruh signifikan terhadap variabel kualitas pelayanan administrasi perpajakan, namun sistemnya perlu disederhanakan dan tampilannya dibuat lebih menarik (E. Nurbaiti, 2016). Penelitian-penelitian terdahulu kebanyakan dilakukan secara empiris. Tulisan ini menggunakan metode penelitian yuridis normatif dari perspektif Undang-Undang ITE.

3. METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian ini adalah penelitian kualitatif-deskriptif dengan pendekatan yuridis normatif. Peneliti hukum seyogianya selalu mengaitkannya dengan arti-arti dan pemahaman hukum kepada masyarakat. Lazimnya hukum diartikan sebagai kaidah atau norma yaitu merupakan patokan atau pedoman mengenai perilaku manusia yang dianggap pantas. Hukum merupakan disiplin preskriptif karena merupakan sistem ajaran tentang kenyataan yang sepantasnya (Soekanto, 2015). Karya akademis output dari suatu penelitian hukum adalah preskripsi yang berupa rekomendasi atau saran (Marzuki, 2012). Ilmu hukum berbeda dengan ilmu sosial lainnya karena ilmu hukum mempunyai karakter yang khas yang direfleksikan dalam sifat normative (Ibrahim, 2012). Penelitian hukum mempunyai beberapa pendekatan atau cara pandang peneliti dalam memilih spektrum bahasan yang diharap mampu memberi kejelasan uraian dari substansi karya ilmiah (Diantha, 2016). Ada lima pendekatan dalam penelitian hukum normatif yaitu pendekatan perundang-undangan, pendekatan kasus, pendekatan historis, pendekatan perbandingan, dan pendekatan konsep (Marzuki, 2012) (Diantha, 2016). Pendapat lain, ada tujuh pendekatan dalam penelitian hukum normatif, selain lima yang sudah disebutkan ditambah dua yaitu pendekatan filsafat dan pendekatan analitis (Ibrahim, 2012). Masing-masing pendekatan dapat digunakan sendiri-sendiri atau digabung dalam suatu kajian akademis. Namun, dalam kajian akademis yuridis normatif pasti menggunakan pendekatan perundang-undangan karena kajian akademis yuridis normatif dilakukan terhadap norma hukum yang ada (Ibrahim, 2012). Jika kajian akademis

hanya mempunyai satu variabel atau mempunyai lebih dari satu variabel tetapi tidak bersinggungan maka bersifat deskriptif. Apabila lebih dari satu variabel dan saling bersinggungan maka bersifat analitis (Ali, 2011). Penelitian ini menggunakan tiga pendekatan yaitu: Pendekatan perundang-undangan, pendekatan konsep, dan pendekatan analitis. Penelitian ini menggunakan data sekunder berupa bahan hukum sebagai obyek penelitian yaitu bahan hukum primer, bahan hukum sekunder, dan bahan hukum tersier. Teknik pengumpulan data dilakukan dengan cara studi dokumen (kepustakaan).

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. e-SPT dalam Perspektif Undang-Undang ITE

Pasal 1 angka 11 Undang-Undang KUP mendefinisikan Surat Pemberitahuan adalah surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak, objek pajak dan/atau bukan objek pajak, dan/atau harta dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pasal 3 ayat (6) Undang-Undang KUP mengatur bahwa bentuk dan isi Surat Pemberitahuan serta keterangan dan/atau dokumen yang harus dilampirkan, dan cara yang digunakan untuk menyampaikan SPT diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

Pasal 3 Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 9/PMK.03/2018 Tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 243/PMK.03/2014 Tentang Surat Pemberitahuan mengatur sebagai berikut: 1) SPT meliputi: a) SPT Masa yang terdiri atas: SPT Masa PPh, SPT Masa PPN, dan SPT Masa PPN bagi Pemungut PPN; b) SPT Tahunan PPh yang terdiri atas: SPT Tahunan PPh untuk satu Tahun Pajak dan SPT Tahunan PPh untuk Bagian Tahun Pajak; 2) SPT dapat berbentuk dokumen elektronik atau formulir kertas (*hardcopy*).

Pasal 3A peraturan yang sama mengatur bahwa SPT berbentuk dokumen elektronik diwajibkan untuk SPT Masa maupun SPT Tahunan dengan ketentuan sebagai berikut. *Pertama*, SPT Masa PPh Pasal 21 dan/atau Pasal 26 dalam bentuk dokumen elektronik wajib digunakan oleh pemotong pajak, sepanjang pemotong pajak dimaksud memenuhi kriteria sebagai berikut: a) melakukan pemotongan PPh Pasal 21 dan/atau Pasal 26 terhadap pegawai tetap dan penerima pensiun atau tunjangan hari tua/jaminan hari tua berkala dan/atau terhadap aparatur sipil negara, anggota Tentara Nasional Indonesia/Polisi Republik Indonesia, pejabat negara dan pensiunannya yang jumlahnya lebih dari dua puluh orang dalam satu Masa Pajak; b) melakukan pemotongan PPh Pasal 21 (Tidak Final) dan/atau Pasal 26 selain pemotongan PPh dengan bukti pemotongan yang jumlahnya lebih dari dua puluh dokumen dalam satu Masa Pajak; c) melakukan pemotongan PPh Pasal 21 (Final) dengan bukti pemotongan yang jumlahnya lebih dari dua puluh dokumen dalam satu Masa Pajak; dan/atau d) melakukan penyetoran pajak dengan Surat Setoran Pajak atau sarana administrasi lain yang kedudukannya disamakan dengan Surat Setoran Pajak yang jumlahnya lebih dari dua puluh dokumen dalam satu Masa Pajak. 2) SPT Masa PPh Pasal 23 dan/atau Pasal 26 dalam bentuk dokumen elektronik wajib digunakan oleh pemotong pajak, sepanjang pemotong pajak dimaksud memenuhi kriteria sebagai berikut: a) menerbitkan lebih dari dua puluh bukti pemotongan PPh Pasal 23 dan/atau Pasal 26 dalam satu Masa Pajak; dan/atau b) jumlah penghasilan bruto yang menjadi dasar pengenaan PPh lebih dari seratus juta rupiah dalam satu bukti pemotongan.

Kedua, SPT Masa PPN wajib disampaikan setiap Pengusaha Kena Pajak dalam bentuk dokumen elektronik. SPT Masa PPN bagi Pemungut PPN wajib disampaikan oleh setiap pemungut PPN selain bendahara Pemerintah, dalam bentuk dokumen elektronik yang ketentuan lebih lanjutnya diatur lebih lanjut dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak.

Ketiga, SPT Masa dalam bentuk dokumen elektronik wajib disampaikan oleh Wajib Pajak yang memenuhi kriteria sebagai berikut: a) Wajib Pajak terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak Madya, Kantor Pelayanan Pajak di lingkungan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jakarta Khusus, dan Kantor Pelayanan Pajak di lingkungan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Wajib Pajak Besar; dan/atau b) Wajib Pajak dimaksud pernah menyampaikan SPT Masa dalam bentuk dokumen elektronik.

Keempat, Wajib Pajak wajib menggunakan SPT Tahunan dalam bentuk dokumen elektronik, sepanjang Wajib Pajak dimaksud memenuhi kriteria sebagai berikut: 1) diwajibkan menyampaikan SPT Masa PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 dalam bentuk dokumen elektronik; 2) diwajibkan menyampaikan SPT Masa PPh Pasal 23 dan/atau PPh Pasal 26 dalam bentuk dokumen elektronik; 3) diwajibkan menyampaikan SPT Masa PPN dalam bentuk dokumen elektronik; 4) Wajib Pajak dimaksud pernah menyampaikan SPT Tahunan dalam bentuk dokumen elektronik; terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak Madya, Kantor Pelayanan Pajak di lingkungan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jakarta Khusus, dan Kantor Pelayanan Pajak di lingkungan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Wajib Pajak Besar; 5) menggunakan jasa konsultan pajak dalam pemenuhan kewajiban pengisian SPT Tahunan PPh; dan/atau 6) laporan keuangannya diaudit oleh akuntan publik.

Kelima, Direktur Jenderal Pajak dapat menetapkan Wajib Pajak tertentu lainnya untuk menyampaikan SPT dalam bentuk dokumen elektronik dan dapat menyesuaikan kriteria Wajib Pajak yang wajib menyampaikan SPT dalam bentuk dokumen elektronik dengan menerbitkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak. Direktorat Jenderal Pajak tidak memberikan bukti penerimaan SPT terhadap Wajib Pajak yang diwajibkan untuk menyampaikan SPT dalam bentuk dokumen elektronik, namun Wajib Pajak bersangkutan tetap menyampaikan SPT dalam bentuk formulir kertas (*hardcopy*) dan terhadap Wajib Pajak tersebut dianggap tidak menyampaikan SPT. Wajib Pajak yang tidak memenuhi kriteria untuk menyampaikan SPT dalam bentuk dokumen elektronik, dapat menyampaikan SPT dalam bentuk formulir kertas (*hardcopy*).

Pasal 8 Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 9/PMK.03/2018 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 243/PMK.03/2014 Tentang Surat Pemberitahuan mengatur bahwa atas penyampaian SPT melalui saluran tertentu diberikan bukti penerimaan elektronik. Wajib Pajak badan yang diwajibkan untuk menyampaikan SPT Masa PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 dalam bentuk dokumen elektronik, wajib menyampaikan SPT Masa PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 melalui saluran tertentu. Pengusaha Kena Pajak yang diwajibkan untuk menyampaikan SPT Masa PPN dalam bentuk dokumen elektronik, wajib menyampaikan SPT Masa PPN melalui saluran tertentu. Direktur Jenderal Pajak dapat menetapkan Wajib Pajak tertentu lainnya untuk menyampaikan SPT melalui saluran tertentu. Direktorat Jenderal Pajak tidak memberikan bukti penerimaan SPT terhadap Wajib Pajak yang diwajibkan untuk menyampaikan SPT melalui saluran tertentu, namun Wajib Pajak bersangkutan menyampaikan SPT selain

melalui saluran tertentu dan Wajib Pajak tersebut dianggap tidak menyampaikan SPT.

Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-06/PJ/2018 Tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-41/PJ/2015 tentang Pengamanan Transaksi Elektronik Layanan Pajak *Online* mendefinisikan SPT Elektronik adalah SPT dalam bentuk dokumen elektronik. Sedangkan dokumen elektronik adalah setiap informasi elektronik yang dibuat, diteruskan, dikirimkan, diterima, atau disimpan dalam bentuk analog, digital, elektromagnetik, optikal, atau sejenisnya, yang dapat dilihat, ditampilkan, dan/atau didengar melalui komputer atau sistem elektronik, termasuk tetapi tidak terbatas pada tulisan, suara, gambar, peta, rancangan, foto atau sejenisnya, huruf, tanda, angka, kode akses, simbol atau perforasi yang memiliki makna atau arti atau dapat dipahami oleh orang yang mampu memahaminya.

Bahwa Surat Pemberitahuan dapat berbentuk dokumen elektronik, maka dapat disandingsilangkan dengan definisi informasi elektronik dan dokumen elektronik dalam Undang-Undang ITE. Pasal 1 angka 1 Undang-Undang ITE mendefinisikan informasi adalah satu atau sekumpulan data elektronik, termasuk tetapi tidak terbatas pada tulisan, suara, gambar, peta, rancangan, foto, *electronic data interchange* (EDI), surat elektronik (*electronic mail*), telegram, teleks, *teletcopy* atau sejenisnya, huruf, tanda, angka, kode akses, simbol, atau perforasi yang telah diolah yang memiliki arti atau dapat dipahami oleh orang yang mampu memahaminya. Sedangkan dokumen elektronik didefinisikan dalam Pasal 1 angka 4 Undang-Undang ITE adalah setiap informasi elektronik yang dibuat, diteruskan, dikirimkan, diterima, atau disimpan dalam bentuk analog, digital, elektromagnetik, optikal, atau sejenisnya, yang dapat dilihat, ditampilkan, dan/atau didengar melalui komputer atau sistem elektronik, termasuk tetapi tidak terbatas pada tulisan, suara, gambar, peta, rancangan, foto atau sejenisnya, huruf, tanda, angka, Kode Akses, simbol atau perforasi yang memiliki makna atau arti atau dapat dipahami oleh orang yang mampu memahaminya. Berdasarkan ketentuan tersebut dapat disimpulkan bahwa Surat Pemberitahuan elektronik (*e-SPT*) adalah dokumen elektronik yang merupakan objek hukum Undang-Undang ITE. Konsekuensinya selain tunduk pada Undang-Undang KUP, *e-SPT* juga harus tunduk pada Undang-Undang ITE.

4.2. e-Filing adalah Transaksi Elektronik

Pasal 8 Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 9/PMK.03/2018 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 243/PMK.03/2014 Tentang Surat Pemberitahuan mengatur bahwa penyampaian SPT oleh Wajib Pajak ke Kantor Pelayanan Pajak atau tempat lain yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak, dapat dilakukan: 1) secara langsung; 2) melalui pas dengan bukti pengiriman surat; atau 3) dengan cara lain: a) perusahaan jasa ekspedisi atau jasa kurir dengan bukti pengiriman surat; atau b) saluran tertentu yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak sesuai dengan perkembangan teknologi informasi: i) laman Direktorat Jenderal Pajak; ii) laman penyalur SPT elektronik; iii) saluran suara digital yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak untuk Wajib Pajak tertentu; iv) jaringan komunikasi data yang terhubung khusus antara Direktorat Jenderal Pajak dengan Wajib Pajak; dan v) saluran lain yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-06/PJ/2018 mendefinisikan layanan pajak *online* adalah sistem elektronik yang disediakan oleh Direktorat Jenderal Pajak atau pihak lain yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak yang digunakan oleh Wajib Pajak untuk melakukan Transaksi Elektronik dengan

Direktorat Jenderal Pajak meliputi DJP *Online* dan Penyedia Layanan Surat Pemberitahuan (SPT) Elektronik. Berdasarkan ketentuan ini, penyampaian *e-SPT* baik yang langsung maupun *online (e-Filing)* jika dikaitkan dengan Undang-Undang ITE merupakan transaksi elektronik.

Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-06/PJ/2018 mendefinisikan transaksi elektronik adalah perbuatan hukum yang dilakukan dengan menggunakan komputer, jaringan komputer, dan/atau media elektronik lainnya. Definisi ini sama dengan definisi Pasal 1 angka 2 Undang-Undang ITE, transaksi elektronik adalah perbuatan hukum yang dilakukan dengan menggunakan Komputer, jaringan Komputer, dan/atau media elektronik lainnya.

Beberapa ketentuan transaksi elektronik dalam Undang-Undang ITE yang berhubungan dengan pembahasan ini adalah sebagai berikut. *Pertama*, Pasal 17 ayat (1) Undang-Undang ITE mengatur bahwa penyelenggaraan transaksi elektronik dapat dilakukan dalam lingkup publik ataupun privat. Penyelenggara negara, orang, badan usaha, dan/atau masyarakat diberi peluang untuk memanfaatkan teknologi informasi dan harus dilakukan secara baik, bijaksana, bertanggung jawab, efektif, dan efisien agar dapat diperoleh manfaat yang sebesar-besarnya bagi masyarakat. Pasal 40 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 82 Tahun 2012 mengatur bahwa penyelenggaraan transaksi elektronik dalam lingkup publik meliputi: a) Penyelenggaraan transaksi elektronik oleh instansi atau oleh pihak lain yang menyelenggarakan layanan publik sepanjang tidak dikecualikan oleh Undang-Undang ITE, dan b) Penyelenggaraan transaksi elektronik dalam lingkup publik lainnya sebagaimana diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan. *Kedua*, Pasal 17 ayat (2) Undang-Undang ITE mengatur bahwa para pihak yang melakukan transaksi elektronik wajib beritikad baik dalam melakukan interaksi dan/atau pertukaran informasi elektronik dan/atau dokumen elektronik selama transaksi berlangsung. *Ketiga*, Pasal 19 Undang-Undang ITE mengatur bahwa para pihak yang melakukan transaksi elektronik harus menggunakan sistem elektronik yang disepakati. Yang dimaksud dengan “disepakati” dalam pasal ini juga mencakup disepakatinya prosedur yang terdapat dalam sistem elektronik yang bersangkutan.

4.3. Ketentuan *e-Filing* dalam Perspektif Undang-Undang ITE

Undang-Undang KUP dan aturan pelaksanaannya, yaitu Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-41/PJ/2015 Tentang Pengamanan Transaksi Elektronik Layanan Pajak *Online* mengatur bahwa Wajib Pajak dapat melakukan transaksi elektronik dengan Direktorat Jenderal Pajak melalui Layanan Pajak Online untuk melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya. Untuk melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan melalui Layanan Pajak *Online*, Wajib Pajak harus memiliki EFIN yang diterbitkan oleh Direktorat Jenderal Pajak kepada setiap Wajib Pajak.

Penyampaian Surat Pemberitahuan elektronik (*e-Filing*) merupakan transaksi elektronik yang diatur dalam Undang-Undang ITE, yang artinya ketentuannya harus sesuai dengan Undang-Undang ITE dan aturan pelaksanaannya. Ketentuan penyelenggaraan transaksi elektronik publik diatur Pasal 41 PP Nomor 82 Tahun 2012 yang jika disandingkan dengan ketentuan perpajakan adalah sebagaimana Tabel 1.

Tabel 1 Perbandingan Ketentuan *e-SPT* dan *e-Filing* Antara Undang-Undang ITE dan Undang-Undang KUP

Ketentuan dalam UU ITE	Ketentuan dalam UU KUP
wajib menggunakan sertifikat elektronik	alat autentikasi berupa <i>username</i> dan <i>password</i> , EFIN, sertifikat elektronik, token, atau PIN
wajib menggunakan jasa penyelenggara sertifikasi elektronik Indonesia yang sudah tersertifikasi	dikeluarkan oleh Direktorat Jenderal Pajak

Dalam perspektif Undang-Undang ITE, berdasarkan Pasal 59 ayat (1) PP Nomor 82 Tahun 2012 *e-Filing* merupakan wujud dari penyelenggara sistem elektronik untuk pelayanan publik yang wajib memiliki sertifikat elektronik. Sertifikat Elektronik berdasarkan Pasal 1 angka 9 Undang-Undang ITE adalah sertifikat yang bersifat elektronik yang memuat tanda tangan elektronik dan identitas yang menunjukkan status subjek hukum para pihak dalam transaksi elektronik yang dikeluarkan oleh Penyelenggara Sertifikasi Elektronik. Pasal 1 angka 9 Undang-Undang ITE mengatur bahwa tanda tangan elektronik adalah tanda tangan yang terdiri atas informasi elektronik yang dilekatkan, terasosiasi atau terkait dengan informasi elektronik lainnya yang digunakan sebagai alat verifikasi dan autentikasi. Jadi sertifikat elektronik yang memuat tanda tangan elektronik digunakan sebagai verifikasi dan autentikasi, dalam hal ini, dokumen elektronik yaitu *e-SPT*. Pasal 59 ayat (4) PP Nomor 82 Tahun 2012 mengatur bahwa untuk memiliki sertifikat elektronik, Penyelenggara dan Pengguna Sistem Elektronik harus mengajukan permohonan kepada Penyelenggara Sertifikasi Elektronik. Ketentuan ini mengatur bahwa Direktorat Jenderal Pajak sebagai penyelenggara maupun wajib pajak sebagai pengguna sistem elektronik harus mengajukan permohonan kepada Penyelenggara Sertifikat Elektronik untuk diberikan sertifikat elektronik.

Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-41/PJ/2015, mengatur bahwa Wajib Pajak harus mendaftarkan diri pada Layanan Pajak *Online* untuk dapat melakukan transaksi elektronik dengan Direktorat Jenderal Pajak. Untuk menjamin keamanan transaksi elektronik dalam Layanan Pajak *Online*, Wajib Pajak yang telah mendaftarkan diri diberikan *username* dan *password* yang berfungsi sebagai salah satu alat autentikasi. Alat autentikasi pengguna selain *username* dan *password* yang dapat digunakan dalam Layanan Pajak *Online* antara lain: 1) *Electronic Filing Identification Number* (EFIN) adalah nomor identitas yang diterbitkan oleh Direktorat Jenderal Pajak kepada Wajib Pajak yang melakukan transaksi elektronik dengan Direktorat Jenderal Pajak; 2) Sertifikat Elektronik adalah sertifikat yang bersifat elektronik yang memuat tanda tangan elektronik dan identitas yang menunjukkan status subjek hukum para pihak dalam transaksi elektronik yang dikeluarkan oleh Direktorat Jenderal Pajak; 3) Token adalah serangkaian angka dan/atau huruf dan/atau karakter tertentu yang dihasilkan oleh: a) sistem informasi Direktorat Jenderal Pajak dan dikirimkan melalui layanan pesan singkat dan/atau surat elektronik (email) sebagai bentuk verifikasi Transaksi Elektronik yang dilakukan oleh Wajib Pajak dalam Layanan Pajak *Online*; atau b) alat atau perangkat lunak (*software*) yang ditentukan oleh Direktorat Jenderal Pajak sebagai bentuk verifikasi transaksi elektronik yang dilakukan oleh Wajib Pajak dalam Layanan Pajak *Online*; atau 4) *Personal Identification Number* (PIN) adalah serangkaian angka tertentu yang digunakan sebagai alat autentikasi Wajib Pajak dalam salah satu Layanan Pajak *Online*. Dalam rangka menjaga keamanan dan

kerahasiaan, Wajib Pajak harus menjaga alat autentifikasi dari penggunaan secara tidak sah dan mengubah *password* atau PIN secara berkala melalui aplikasi yang tersedia pada Layanan Pajak *Online*.

Berdasarkan ketentuan tersebut diketahui untuk definisi dan kegunaan sertifikat elektronik antara ketentuan dalam Undang-Undang ITE dengan Undang-Undang KUP beserta aturan pelaksanaannya adalah sama yaitu sebagai verifikasi dan autentikasi. Namun, terdapat perbedaan yaitu bahwa dalam Undang-Undang ITE sertifikat elektronik dikeluarkan oleh Penyelenggara Sertifikasi Elektronik sedangkan dalam Undang-Undang KUP beserta aturan pelaksanaannya sertifikat elektronik dikeluarkan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Keadaan ini menimbulkan pertanyaan apakah Direktorat Jenderal Pajak merupakan Penyelenggara Sertifikasi Elektronik sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang ITE?

Pasal 1 angka 10 Undang-Undang ITE mendefinisikan Penyelenggara Sertifikasi Elektronik adalah badan hukum yang berfungsi sebagai pihak yang layak dipercaya, yang memberikan dan mengaudit Sertifikat Elektronik. Pasal 13 ayat (6) Undang-Undang ITE mengatur bahwa Ketentuan lebih lanjut mengenai penyelenggara Sertifikasi Elektronik diatur dengan Peraturan Pemerintah. Peraturan Pemerintah dimaksud adalah Peraturan Pemerintah Nomor 82 Tahun 2012 Tentang Penyelenggaraan Sistem Dan Transaksi Elektronik. Pasal 60 Peraturan Pemerintah Nomor 82 Tahun 2012 mengatur kewenangan Penyelenggara Sertifikasi Elektronik adalah melakukan: a) pemeriksaan calon pemilik dan/atau pemegang Sertifikat Elektronik, b) penerbitan Sertifikat Elektronik, c) perpanjangan masa berlaku Sertifikat Elektronik, d) pemblokiran dan pencabutan Sertifikat Elektronik, e) validasi Sertifikat Elektronik, dan f) pembuatan daftar Sertifikat Elektronik yang aktif dan yang dibekukan. Penyelenggara sertifikasi elektronik yang beroperasi di Indonesia wajib memperoleh pengakuan dari Menteri. Pasal 61 PP Nomor 82 Tahun 2012 Pengakuan tersebut terdiri atas tingkatan: a) terdaftar, b) tersertifikasi, atau c) berinduk.

Tugas pokok Penyelenggara Sertifikasi Elektronik merupakan institusi yang menyediakan sertifikat digital (*Certification Authority*) untuk memfasilitasi sistem keamanan transaksi *online* dengan *Digital Signature* dan *Public Key Encryption*. Standardisasi bidang elektronik dan telekomunikasi internasional adalah: ISO: *International Organization for Standardization* (www.iso.ch), IEC: *International Electrotechnical Commission* (www.iec.ch), ITU-T: *International Telecommunications Union-Telecom Sector* (www.itu.int), ETSI: *European Telecommunications Standards Institute* (www.etsi.org), ANSI: *American National Standards Institute* (www.ansi.org), IEEE: *Institute of Electrical and Electronic Engineers* (www.standards.iee.org), IETF: *Internet Engineering Task Force* (www.ietf.org). Sedangkan yang nasional adalah BSN: Badan Standardisasi Nasional (www.bsn.go.id) (Setiawan, 2014).

Dari penjelasan tersebut diketahui bahwa berdasarkan Undang-Undang ITE, Direktorat Jenderal Pajak sebagai penyelenggara transaksi elektronik dalam pelayanan publik harus memberikan sertifikat elektronik dan wajib menggunakan jasa penyelenggara sertifikasi elektronik Indonesia yang sudah tersertifikasi sebagai *Certification Authority*. Namun berdasarkan ketentuan Undang-Undang KUP beserta aturan pelaksanaannya sertifikat elektronik diberikan langsung oleh Direktorat Jenderal Pajak sebagai Penyelenggara Transaksi Elektronik.

Undang-Undang ITE mempunyai kelemahan pada ketidakmampuannya bersinergi dengan undang-undang lain yang memiliki materi muatan berdampingan.

Sebagai contoh, Undang-Undang ITE ternyata tidak mengakomodasi asas pertanggungjawaban pelaku usaha yang sudah diintroduksi dalam Undang-Undang Perlindungan Konsumen (Shidarta, 2009). Nampaknya kelemahan tersebut juga Nampak dalam hubungannya dengan undang-undang perpajakan khususnya Undang-Undang KUP.

Pasal 1 angka 11 Undang-Undang KUP mendefinisikan Surat Pemberitahuan adalah surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak, objek pajak dan/atau bukan objek pajak, dan/atau harta dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pasal 34 ayat (1) Undang-Undang KUP mengatur bahwa setiap pejabat dilarang memberitahukan kepada pihak lain segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh Wajib Pajak dalam rangka jabatan atau pekerjaannya untuk menjalankan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Untuk menjamin bahwa kerahasiaan mengenai perpajakan tidak akan diberitahukan kepada pihak lain dan supaya Wajib Pajak dalam memberikan data dan keterangan tidak ragu-ragu, dalam rangka pelaksanaan Undang-Undang Perpajakan, perlu adanya sanksi pidana bagi pejabat yang bersangkutan yang menyebabkan terjadinya pengungkapan kerahasiaan tersebut. Pasal 41 ayat (1) Undang-Undang KUP mengatur bahwa pejabat yang karena kealpaannya tidak memenuhi kewajiban merahasiakan dipidana dengan pidana kurungan paling lama satu tahun dan denda paling banyak Rp25.000.000,00. Pasal 41 ayat (2) Undang-Undang KUP mengatur bahwa pejabat yang dengan sengaja tidak memenuhi kewajibannya atau seseorang yang menyebabkan tidak dipenuhinya kewajiban pejabat untuk merahasiakan data wajib pajak dipidana dengan pidana penjara paling lama dua tahun dan denda paling banyak Rp50.000.000,00.

Ketentuan tersebut mengatur bahwa data Wajib Pajak yang disampaikan melalui *e-SPT* maupun *e-Filing* merupakan data rahasia jabatan bagi pegawai Direktorat Jenderal Pajak. Membuka rahasia jabatan merupakan perbuatan pidana. Jadi *e-SPT* maupun *e-Filing* juga harus menjamin adanya keamanan data Wajib Pajak, salah satu bentuk pengamanan data dalam *e-SPT* maupun *e-Filing* sebagai transaksi elektronik adalah adanya sertifikat elektronik. Undang-Undang ITE mengatur sertifikat elektronik diberikan oleh pihak ketiga yaitu Penyelenggara Sertifikasi Elektronik. Namun sertifikat elektronik *e-SPT* maupun *e-Filing* diberikan oleh Direktorat Jenderal Pajak, berupa *username* dan *password*, EFIN, sertifikat elektronik, token, atau PIN. Kedudukan Direktorat Jenderal Pajak dalam hal ini sebagai pihak yang menyediakan layanan elektronik sekaligus Penyelenggara Sertifikasi Elektronik. Undang-Undang ITE mengatur kondisi yang ideal pemberian sertifikat elektronik oleh pihak ke tiga yaitu Penyelenggara Sertifikasi Elektronik. Bahwa sertifikat elektronik *e-SPT* maupun *e-Filing* diberikan oleh Direktorat Jenderal Pajak seolah-olah tidak sesuai dengan ketentuan Undang-Undang ITE. Namun ada solusi untuk kondisi tersebut, yaitu *e-SPT* maupun *e-Filing* dikategorikan sebagai transaksi elektronik yang bersifat khusus sebagaimana diatur dalam Pasal 45 Peraturan Pemerintah Nomor 82 Tahun 2012 yang mengatur bahwa dalam hal diperlukan, institusi tertentu dapat menyelenggarakan Transaksi Elektronik yang bersifat khusus yang diatur tersendiri oleh Instansi Pengawas dan Pengatur Sektor terkait. Ketentuan ini dapat menjadi solusi agar Direktorat Jenderal Pajak dapat sekaligus sebagai penyedia layanan sekaligus Penyelenggara Sertifikasi Elektronik untuk *e-SPT* maupun *e-Filing*. Langkah yang harus ditempuh adalah dengan membuat aturan tersendiri secara bersama-sama antara Instansi Pengawas dan Pengatur

Sektor Terkait. Pasal 1 angka 5 Peraturan Pemerintah Nomor 82 Tahun 2012 mendefinisikan Instansi Pengawas dan Pengatur Sektor adalah instansi yang bertugas mengawasi pelaksanaan tugas sektor dan mengeluarkan pengaturan terhadap sektor tersebut misalnya sektor perbankan dan sektor perhubungan. Dalam hal ini sebaiknya dilakukan oleh Kementerian Keuangan dan Kemeninfo.

Jika solusi ini yang dipilih, agar secara hierarki mempunyai kekuatan hukum yang lebih kuat, sebaiknya ketentuan tentang transaksi elektronik yang bersifat khusus tersebut tidak diatur dalam sebuah Peraturan Pemerintah tetapi dimasukkan dalam Undang-Undang ITE. Sehingga perlu menyisipkan antara Pasal 17 dan Pasal 18 Undang-Undang ITE yakni Pasal 17A yang mengatur bahwa berdasarkan asas kepastian hukum, asas manfaat, asas kehati-hatian, dan asas itikad baik ditambah ketentuan bahwa instansi pemerintah dalam keadaan khusus dapat diberi kewenangan sebagai Penyelenggara Transaksi Elektronik dalam melakukan pelayanan publik sekaligus memberi sertifikat elektronik. Adapun jenis-jenis keadaan khusus disebutkan dalam penjelasan yang meliputi pelayanan publik dibidang keuangan negara dan perpajakan.

Alasan mengapa ketentuan tersebut harus diatur dalam undang-undang karena Pasal 10 ayat (1) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan mengatur bahwa materi muatan yang harus diatur dengan undang-undang berisi: a) pengaturan lebih lanjut mengenai ketentuan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, b) perintah suatu Undang-Undang untuk diatur dengan Undang-Undang, c) pengesahan perjanjian internasional tertentu, d) tindak lanjut atas putusan Mahkamah Konstitusi, dan/atau e) pemenuhan kebutuhan hukum dalam masyarakat. Sedangkan Pasal 10 ayat (1) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 mengatur bahwa materi muatan Peraturan Pemerintah berisi materi untuk menjalankan Undang-Undang sebagaimana mestinya. Artinya tidak mungkin ada ketentuan dalam Peraturan Pemerintah yang normanya belum diatur dalam undang-undang. Selain itu juga perlu disebutkan bahwa tata cara pelaksanaannya diatur dengan Peraturan Pemerintah.

4.4. Perlu Kesepakatan Para Pihak atas Sistem elektronik yang Digunakan

Pasal 19 Undang-Undang ITE mengatur bahwa para pihak yang melakukan transaksi elektronik harus menggunakan Sistem Elektronik yang disepakati. Yang dimaksud dengan “disepakati” dalam pasal ini juga mencakup disepakatinya prosedur yang terdapat dalam Sistem Elektronik yang bersangkutan. Ketentuan ini masuk dalam Bab V tentang Transaksi Elektronik, artinya juga berlaku transaksi elektronik yang dilakukan dalam lingkup publik. Pasal 1 angka 5 Undang-Undang ITE mendefinisikan sistem elektronik adalah serangkaian perangkat dan prosedur elektronik yang berfungsi mempersiapkan, mengumpulkan, mengolah, menganalisis, menyimpan, menampilkan, mengumumkan, mengirimkan, dan/atau menyebarkan Informasi Elektronik. Undang-Undang KUP dan aturan pelaksanaannya, yaitu Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-01/PJ/2017 Tentang Penyampaian Surat Pemberitahuan Elektronik mengatur bahwa Aplikasi SPT Elektronik adalah perangkat lunak yang dapat digunakan untuk membuat SPT Elektronik baik yang disediakan oleh Direktorat Jenderal Pajak maupun penyedia layanan SPT Elektronik. Berdasarkan definisi tersebut *e-SPT* dan juga *e-Filing* merupakan sistem elektronik sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang ITE. Artinya sistem tersebut harus disepakati para pihak, dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak dan Wajib Pajak, kesepakatan tersebut juga mencakup prosedur yang terdapat dalam Sistem Elektronik yang bersangkutan.

Ketentuan dalam Undang-Undang KUP beserta aturan pelaksanaannya belum mengatur adanya kesepakatan penggunaan sistem elektronik beserta prosedurnya tersebut. Ketentuan awal, Wajib pajak diberi pilihan untuk menyampaikan SPT dalam bentuk *hardcopy* atau elektronik (*e-SPT*) dan penyampaianya dapat secara langsung atau elektronik (*e-Filing*).

Latar belakang pengaturan *e-SPT* dan *e-Filing* berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 9/PMK.03/2018 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 243/PMK.03/2014 Tentang Surat Pemberitahuan adalah untuk menyederhanakan administrasi pengelolaan SPT untuk mendukung kemudahan dalam berusaha (*ease of doing business*) dan memberikan kepastian hukum dalam penerimaan SPT. Peraturan tersebut mengatur bahwa beberapa Wajib Pajak wajib menyampaikan SPT dalam bentuk elektronik (*e-SPT*). Sedangkan berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-01/PJ/2017 Tentang Penyampaian Surat Pemberitahuan Elektronik tujuan *e-Filing* adalah untuk memberikan kepastian hukum, meningkatkan pelayanan, dan menyesuaikan sistem administrasi perpajakan dengan perkembangan teknologi informasi dan komunikasi. Menpan RB mendukung apa yang dilakukan Direktorat Jenderal Pajak, tahun 2015 mengeluarkan Surat Edaran Menpan RB Nomor 8 Tahun 2015 tanggal 31 Desember 2015 agar ASN/TNI/Polri melaporkan SPT Tahunan PPh melalui *e-Filing*. Tahun 2017, berdasarkan Surat Edaran Menpan RB Nomor 24 Tahun 2017 tanggal 16 Maret 2017, Aparatur Sipil Negara, Prajurit TNI dan Anggota Polri wajib menaati dan mematuhi peraturan perundang-undangan perpajakan, salah satunya menyampaikan SPT Tahunan PPh Wajib Pajak Orang Pribadi Tahun 2016 melalui *e-filing*.

Kemudahan yang diberikan Direktorat Jenderal Pajak ini memang baik dari sisi administrasi pemerintahan maupun administrasi wajib pajak. Wajib Pajak dapat menyampaikan *e-SPT* melalui saluran tertentu (*online*) dalam jangka waktu dua puluh empat jam sehari dan tujuh hari seminggu dengan standar Waktu Indonesia Bagian Barat. Namun dari perspektif Undang-Undang ITE kemudahan tersebut juga harus memenuhi ketentuan Pasal 19 Undang-Undang ITE bahwa sistem elektronik yang dipakai harus disepakati para pihak.

Hal ini merupakan dilema hukum, di era teknologi informasi ini, *e-SPT* dan *e-Filing* merupakan sebuah kelaziman, ke depan akan menjadi sebuah hal yang biasa. Namun untuk melaksanakan amanat Undang-Undang ITE tentang keharusan adanya kesepakatan dua pihak untuk menggunakan sistem yang dipakai perlu cara yang efektif dan efisien. Wajib pajak yang jumlahnya banyak akan memunculkan potensi beragam sistem elektronik yang akan dipilih untuk digunakan. Namun jika sistem yang digunakan beragam tentunya akan dapat menghambat pengintegrasian sistem. Selain itu tidak mudah membuat kesepakatan penggunaan sistem dengan Wajib Pajak yang jumlahnya sangat banyak. Hal tersebut akan bertentangan dengan tujuan awal yaitu untuk memberi kemudahan. Selain itu, ketentuan harus ada kesepakatan para pihak ini, jika dilanggar, Undang-Undang ITE tidak mengatur ketentuan sanksinya. Artinya ketika Direktur Jenderal Pajak mewajibkan Wajib Pajak tertentu untuk menggunakan *e-SPT* dan *e-Filing* untuk memenuhi kewajiban perpajakannya dapat dikatakan tidak sesuai dengan ketentuan Pasal 19 Undang-Undang ITE, hanya saja jika tidak sesuai juga tidak ada ketentuan sanksinya.

Secara empiris, Direktorat Penyuluhan, Pelayanan, dan Hubungan Masyarakat Direktorat Jenderal Pajak mengungkapkan bahwa per 31 Maret 2017, SPT Tahunan yang telah disampaikan wajib pajak mencapai 7,2 juta di mana 5,9 juta SPT

diantaranya disampaikan melalui *e-filing* (CNNIndonesia, 2017). Keadaan ini menggambarkan bahwa secara empiris jumlah pengguna *e-SPT* dan *e-Filing* terus bertambah. Meski tidak dapat dipungkiri tetap ada keluhan dari Wajib Pajak tentang *e-Filing* terutama tentang jaringan internet yang lambat saat wajib pajak mengakses EFIN (Detik.com, 2017).

Penggunaan *e-SPT* dan *e-Filing* secara yuridis normatif memang ada ketidaksesuaian tentang ketentuan adanya kesepakatan para pihak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 19 Undang-Undang ITE. Kenyataan empiris *e-SPT* dan *e-Filing* merupakan sebuah tuntutan zaman. Jika ditelisik tentang prosedur penggunaan *e-SPT* dan *e-Filing* yang dapat dijadikan bentuk kesepakatan tersebut. Pasal 2 Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-41/PJ/2015 Tentang Pengamanan Transaksi Elektronik Layanan Pajak Online mengatur bahwa Wajib Pajak dapat melakukan Transaksi Elektronik dengan Direktorat Jenderal Pajak melalui Layanan Pajak Online untuk melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya. Untuk melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan melalui Layanan Pajak Online, Wajib Pajak harus memiliki EFIN. Pasal 4 Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-06/PJ/2018 Tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-41/PJ/2015 Tentang Pengamanan Transaksi Elektronik Layanan Pajak Online mengatur bahwa untuk dapat melakukan pendaftaran pada DJP Online atau Sistem Elektronik yang disediakan oleh Penyedia Layanan SPT Elektronik, Wajib Pajak harus mengajukan permohonan aktivasi EFIN dengan menggunakan Formulir Permohonan Aktivasi EFIN. Pada formulir permohonan aktivasi EFIN terdapat pernyataan pemohon sebagai berikut.

“Dengan ini, saya mengajukan permohonan aktivasi EFIN dan mendaftarkan alamat email serta nomor telepon yang digunakan sebagai sarana komunikasi dalam rangka pelaksanaan hak dan kewajiban melalui Layanan Pajak Online. Berkenaan dengan permohonan di atas, menyatakan dengan sesungguhnya bahwa saya: 1. telah mengisi data di atas dengan benar dan lengkap; 2. siap untuk melakukan transaksi elektronik dengan Direktur Jenderal Pajak terkait pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan; 3. menjamin nomor telepon dan alamat surat elektronik yang didaftarkan tetap aktif; 4. akan menjaga kerahasiaan dan keamanan Sertifikat Elektronik, PIN, token, username dan *password* dan bertanggung jawab penuh akan segala kerugian dan/atau konsekuensi hukum apabila melanggar kerahasiaan tersebut; dan 5. menyadari sepenuhnya akan hak, kewajiban, dan segala akibat penyampaian SPT Elektronik melalui saluran tertentu yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak, termasuk sanksi-sanksi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Demikian surat permohonan ini Saya buat dengan sebenarnya.”

Formulir permohonan aktivasi EFIN dapat dijadikan sebagai sarana untuk membuat kesepakatan para pihak untuk menggunakan *e-SPT* dan *e-Filing* dengan menambahkan keterangan pada awal kalimat bahwa pemohon dengan ini menyatakan sepakat untuk menggunakan *e-SPT* dan *e-Filing* yang disediakan oleh Direktorat Jenderal Pajak.

Undang-Undang dan peraturan lainnya dibuat dengan sebuah tujuan bagi kebaikan manusia. Secara tekstual, tujuan sebuah peraturan dapat dilakukan pengujian dengan asas dan tujuan dibuatnya sebuah undang-undang. Dalam hal ini masalah *e-SPT* dan *e-Filing* dapat diuji dengan asas dan tujuan dibuatnya Undang-Undang ITE. Pasal 3 Undang-Undang ITE mengatur bahwa pemanfaatan Teknologi

Informasi dan Transaksi Elektronik dilaksanakan berdasarkan asas kepastian hukum, manfaat, kehati-hatian, iktikad baik, dan kebebasan memilih teknologi atau netral teknologi. Asas tersebut jika digunakan untuk menguji masalah *e-SPT* dan *e-Filing* dapat disajikan sebagaimana Tabel 2.

Tabel 2 *e-SPT* dan *e-Filing* dengan Asas Hukum Undang-Undang ITE

Asas	Arti	Pembahasan
Asas kepastian hukum	Sebagai landasan hukum bagi pemanfaatan Teknologi Informasi dan Transaksi Elektronik serta segala sesuatu yang mendukung penyelenggaraannya yang mendapatkan pengakuan hukum di dalam dan di luar pengadilan	Belum terpenuhi sepenuhnya karena <i>e-SPT</i> dan <i>e-Filing</i> belum sesuai dengan Pasal 19 Undang-Undang ITE
Asas manfaat	Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Transaksi Elektronik diupayakan untuk mendukung proses berinformasi sehingga dapat meningkatkan kesejahteraan masyarakat	Terpenuhi karena <i>e-SPT</i> dan <i>e-Filing</i> untuk memudahkan pelaporan pajak yang merupakan penerimaan terbesar dalam APBN
Asas kehati-hatian	Pihak yang bersangkutan harus memperhatikan segenap aspek yang berpotensi mendatangkan kerugian, baik bagi dirinya maupun bagi pihak lain dalam pemanfaatan Teknologi Informasi dan Transaksi Elektronik	Terpenuhi karena <i>e-SPT</i> dan <i>e-Filing</i> menggunakan sertifikat elektronik sebagai pengaman sistem
Asas iktikad baik	Para pihak dalam melakukan Transaksi Elektronik tidak bertujuan untuk secara sengaja dan tanpa hak atau melawan hukum mengakibatkan kerugian bagi pihak lain tanpa sepengetahuan pihak lain tersebut	Terpenuhi karena <i>e-SPT</i> dan <i>e-Filing</i> digunakan untuk menjalankan kewajiban perpajakan
Asas kebebasan memilih teknologi	Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Transaksi Elektronik tidak terfokus pada penggunaan teknologi tertentu sehingga dapat mengikuti perkembangan pada masa yang akan datang	Tidak terpenuhi karena <i>e-SPT</i> dan <i>e-Filing</i> disiapkan oleh pihak Direktorat Jenderal Pajak tanpa kesepakatan Wajib Pajak

Dari tabel tersebut diketahui bahwa aplikasi *e-SPT* dan *e-Filing* yang disediakan Direktorat Jenderal Pajak, meski belum ada kesepakatan dengan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud Pasal 19 Undang-Undang ITE, namun telah memenuhi tiga asas yaitu asas manfaat, asas kehati-hatian, asas iktikad baik. Namun, belum sesuai dengan dua asas lainnya yaitu asas kepastian hukum dan asas kebebasan memilih teknologi.

Untuk memenuhi asas kepastian hukum tentang adanya kesepakatan para pihak dapat dilakukan dengan memodifikasi formulir permohonan aktivasi EFIN sebagai surat kesepakatan para pihak untuk menggunakan *e-SPT* dan *e-Filing* sebagai sarana melaporkan kewajiban pajaknya. Agar *e-SPT* dan *e-Filing* sesuai dengan asas kebebasan memilih teknologi dalam Undang-Undang ITE perlu dibuat aturan agar

Direktorat Jenderal Pajak diberi wewenang khusus untuk menyediakan aplikasi pelaporan pajak (*e-SPT* dan *e-Filing*) tanpa harus memberi pilihan teknologi yang digunakan agar memudahkan integrasi sistem informasi. Selain itu Direktorat Jenderal Pajak juga diberi kewajiban untuk melayani dan melakukan edukasi kepada Wajib Pajak agar dapat melaksanakan kewajiban melaporkan pajaknya menggunakan aplikasi pelaporan pajak *online* (*e-SPT* dan *e-Filing*) dengan baik dan mudah.

Pasal 4 Undang-Undang ITE mengatur tentang tujuan dibuatnya Undang-Undang ITE yang jika digunakan untuk menguji masalah tentang *e-SPT* dan *e-Filing* dapat disajikan sebagaimana Tabel 3.

Tabel 3 *e-SPT* dan *e-Filing* dengan Tujuan Hukum Undang-Undang ITE

Tujuan	Pembahasan
Mencerdaskan kehidupan bangsa sebagai bagian dari masyarakat informasi dunia	Terpenuhi
Mengembangkan perdagangan dan perekonomian nasional dalam rangka meningkatkan kesejahteraan masyarakat	Terpenuhi secara tidak langsung
Meningkatkan efektivitas dan efisiensi pelayanan publik	Terpenuhi
Membuka kesempatan seluas-luasnya kepada setiap Orang untuk memajukan pemikiran dan kemampuan di bidang penggunaan dan pemanfaatan Teknologi Informasi seoptimal mungkin dan bertanggung jawab	Tidak terpenuhi secara langsung
Memberikan rasa aman, keadilan, dan kepastian hukum bagi pengguna dan penyelenggara Teknologi Informasi	Terpenuhi

Dari tabel tersebut diketahui bahwa aplikasi *e-SPT* dan *e-Filing* yang disediakan Direktorat Jenderal Pajak telah memenuhi tiga tujuan secara langsung, memenuhi satu tujuan secara tidak langsung, dan satu tujuan tidak terpenuhi yaitu membuka kesempatan seluas-luasnya kepada setiap Orang untuk memajukan pemikiran dan kemampuan di bidang penggunaan dan pemanfaatan Teknologi Informasi seoptimal mungkin dan bertanggung jawab. Hasil uji berdasarkan tujuan tersebut mirip dengan hasil berdasarkan asas, sehingga solusinya juga mirip, yaitu sebaiknya Undang-Undang ITE mengatur kewenangan khusus kepada Direktorat Jenderal Pajak untuk menyediakan aplikasi pelaporan tertentu tanpa pilihan. Setiap orang masih dimungkinkan untuk memajukan pemikiran dan kemampuan di bidang penggunaan dan pemanfaatan teknologi informasi seoptimal mungkin dan bertanggung jawab untuk pelaporan pajaknya, namun harus dengan persetujuan Direktorat Jenderal Pajak.

5. KESIMPULAN

Wajib Pajak yang melaporkan pajak secara *online* atau *e-Filing* sejak tahun 2010 sampai dengan 2015 semakin meningkat. Banyak penelitian yang menunjukkan *e-SPT* maupun *e-Filing* berdampak positif terhadap kepatuhan Wajib Pajak, meski tidak dipungkiri adanya kendala. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 9/PMK.03/2018 telah mewajibkan beberapa Wajib Pajak melaporkan pajaknya secara elektronik. Secara yuridis ada dua masalah jika *e-SPT* dan *e-Filing* dari perspektif Undang-Undang ITE. *Pertama*, Pasal 41 Peraturan Pemerintah Nomor 82 Tahun 2012 mengatur bahwa Penyelenggara Transaksi Elektronik wajib menggunakan jasa Penyelenggara Sertifikasi Elektronik Indonesia yang sudah tersertifikasi. Namun sertifikat elektronik untuk *e-SPT* dan *e-Filing* diberikan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Sebaiknya Undang-Undang ITE memberi kewenangan

husus kepada Direktorat Jenderal Pajak sebagai penyedia layanan sekaligus sebagai Penyelenggara Sertifikasi Elektronik yang memberi Sertifikat Elektronik. *Kedua*, Pasal 19 Undang-Undang ITE mengatur bahwa sistem yang digunakan harus disepakati para pihak, hal ini tidak terjadi pada *e-SPT* dan *e-Filing*. Bentuk kesepakatan penggunaan *e-SPT* dan *e-Filing* dapat dilakukan dengan penyempurnaan formulir permohonan aktivasi EFIN dengan menambah ketentuan bahwa pemohon sepakat untuk menggunakan *e-SPT* dan *e-Filing* sebagai sarana melaporkan kewajiban perpajakannya. Hasil pengujian *e-SPT* dan *e-Filing* dengan asas-asas Undang-Undang ITE diketahui telah memenuhi tiga asas yaitu asas manfaat, asas kehati-hatian, dan asas iktikad baik. Namun, tidak sesuai dengan dua asas lainnya yaitu asas kepastian hukum dan asas kebebasan memilih teknologi. Sedangkan hasil pengujian berdasarkan tujuan diketahui *e-SPT* dan *e-Filing* telah memenuhi tiga tujuan secara langsung, memenuhi satu tujuan secara tidak langsung, dan satu tujuan tidak terpenuhi yaitu membuka kesempatan seluas-luasnya kepada setiap Orang untuk memajukan pemikiran dan kemampuan di bidang penggunaan dan pemanfaatan Teknologi Informasi seoptimal mungkin. Agar terdapat kesesuaian pengaturan tentang *e-SPT* dan *e-Filing* sebaiknya Undang-Undang ITE perlu diamandemen dengan menambahkan aturan bahwa Direktorat Jenderal Pajak diberi wewenang khusus untuk menyediakan aplikasi pelaporan pajak sekaligus sebagai pihak yang berwenang memberikan sertifikat elektronik.

6. IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

Penelitian ini adalah penelitian yuridis normatif yang bersifat konseptual sehingga mempunyai keterbatasan pada sisi empiris. Untuk melengkapi perpekstif masalah pokok perlu dilengkapi dengan penelitian yang bersifat yuridis empiris dari perspektif fiskus maupun Wajib Pajak.

Penghargaan

Terima Kasih kami ucapkan kepada: 1) Sekretaris BPPK yang telah memfasilitasi konsep awal tulisan ini dalam acara Forum Ilmiah Keuangan Negara tahun 2017; 2) *peer reviewers* konsep awal tulisan ini yang telah memberikan saran perbaikan; 3) ucapan yang sama juga disampaikan kepada *peer reviewers* Seminar Nasional Keuangan Negara 2018; dan 4) ucapan terimakasih juga disampaikan kepada mereka semua yang telah menjadikan Seminar Nasional Keuangan Negara 2018 terselenggara.

DAFTAR PUSTAKA

- Ali, Z. (2011). *Metode Penelitian Hukum*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Citra, N. (2012). Pengaruh Persepsi Kebermanfaatan, Persepsi Kemudahan Penggunaan, Dan Kepuasan Wajib Pajak Terhadap Penggunaan E-Filing Bagi Wajib Pajak Di Yogyakarta, . *Jurnal Nominal, Volume I, Nomor I*.
- CNNIndonesia. (2017, 03 29). *ekonomi*. Diambil kembali dari CNNIndonesia: <http://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20170329111822-78-203351/resmi-ditjen-pajak-perpanjang-pelaporan-spt-tahun-ini/>
- DDS Mokolinu, N. S. (2015). Pengaruh Penerapan E-Spt Terhadap Efisiensi Pemrosesan Data Perpajakan (Survey Terhadap Pengusaha Kena Pajak pada KPP Pratama Kota Tomohon). *Going Consern, Vol. 10, No. 2, 10*. Diambil kembali dari <http://majour.maranatha.edu/index.php/jurnal-akuntansi/article/view/950/pdf>

- Detik.com. (2017). *Berita Ekonomi Bisnis*. Diambil kembali dari Detik.com: <https://finance.detik.com/berita-ekonomi-bisnis/3169063/ini-keluhan-wajib-pajak-saat-lapor-spt-lewat-e-filing>
- Diantha, I. M. (2016). *Metodologi Penelitian Hukum Normatif Dalam Justifikasi Teori Hukum*. Jakarta: Prenada Media Group.
- DJP. (2017). *Laporan Tahunan Tahun 2016*. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.
- E. Nurbaiti, H. S. (2016). Pengaruh Implementasi Sistem Elektronik Bagi Wajib Pajak Terhadap Kualitas Pelayanan Administrasi Perpajakan (Studi pada Wajib Pajak terdaftar di KPP Pratama Malang Utara. *Jurnal Perpajakan*, Vol. 9 No. 1.
- Ellyn Nurbaiti, H. S. (2016). Pengaruh Implementasi Sistem Elektronik Bagi Wajib Pajak Terhadap Kualitas Pelayanan Administrasi Perpajakan (Studi pada Wajib Pajak terdaftar di KPP Pratama Malang Utara. *Jurnal Perpajakan*, Vol. 9 No. 1.
- Fatwa, A. (2009). *Potret Konstitusi Pasca Amandemen UUD 1945*. Jakarta: PT Kompas Media Nusantara.
- Fauzi, F. D. (2015). Pengaruh Fasilitas Drop Box, E-SPT Dan E-Filing Dalam Penyampaian SPT Terhadap Kepuasan Wajib Pajak. *AKUNTABILITAS Vol. VIII No. 3*, 225 – 237.
- FK Pratama, S. K. (2015). Pengaruh Kualitas Pelayanan Terhadap Kepuasan Wajib Pajak Pengguna e-SPT Masa PPN (Studi Pada Wajib Pajak Badan Di Kantor Pelayanan Pajak Madya Malang). *Jurnal Administrasi Bisnis-Perpajakan*, Vol. 4, No. 2, 104. Diambil kembali dari <http://perpajakan.studentjournal.ub.ac.id/index.php/perpajakan/article/view/104>
- GD Avianto, S. M. (2016). Analisa Peranan E-Filing Dalam Rangka Meningkatkan Kepatuhan Pelaporan Surat Pemberitahuan Tahunan Wajib Pajak Orang Pribadi (Studi Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Malang Selatan. *Jurnal Akuntansi Indonesia*, 163-174. Diambil kembali dari <http://perpajakan.studentjournal.ub.ac.id/index.php/perpajakan/article/view/261>
- Gusma Dwi Avianto, S. M. (2016). Analisa Peranan E-Filing Dalam Rangka Meningkatkan Kepatuhan Pelaporan Surat Pemberitahuan Tahunan Wajib Pajak Orang Pribadi (Studi Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Malang Selatan. *Jurnal Akuntansi Indonesia*, 163-174.
- Ibrahim, J. (2012). *Teori & Metodologi Penelitian Hukum Normatif*. Malang: Bayumedia.
- Ivana Lie, A. S. (2013). Faktor- Faktor Yang Mempengaruhi Minat Perilaku Wajib Pajak Untuk Menggunakan e-Filing. *Tax & Accounting Review*, Vol. 3, No. 2, 1. Diambil kembali dari <http://publication.petra.ac.id/index.php/akuntansi-pajak/article/view/3064>
- Lingga, I. S. (2012). Pengaruh Penerapan e-SPT Terhadap Efisiensi Pemrosesan Data Perpajakan: Survey Terhadap Pengusaha Kena Pajak pada KPP Pratama X, Bandung. Vol. 4, No. 2, 101. Diambil kembali dari <http://journal.maranatha.edu/index.php/jam/article/view/344>
- LPKAW Pratami, N. L. (2017). Pengaruh Penerapan E-System Perpajakan Terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Membayar Pajak Pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Singaraja. *e-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, Vol 7, No. 1.

- Luh Putu Kania Asri Wahyuni Pratami, N. L. (2017). Pengaruh Penerapan E-System Perpajakan Terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Membayar Pajak Pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Singaraja. *e-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha, Vol 7, No. 1*.
- M. Akib, L. A. (2016). Analisis Penerapan Sistem E-Filing Dalam Menyampaikan Surat Pemberitahuan Wajib Pajak Orang Pribadi (Studi Pada KPP Pratama Kendari). *Jurnal Akuntansi dan Keuangan, Vol. 1, No. 1*, 40. Diambil kembali dari <http://ojs.uho.ac.id/index.php/JURNALAKUNTANSIKEUANGAN/article/download/2022/1428>
- Marzuki, P. M. (2012). *Penelitian Hukum*. Jakarta: Kencana.
- Morasa, R. A. (2015). Analisis Penyampaian SPT Tahunan Dan Perkembangan Pengusaha Kena Pajak Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Bitung. *Jurnal EMBA Vol. 3*, 94-102.
- N Kharisma, K. S. (2014). Pengaruh Pemanfaatan Aplikasi e-Spt Masa PPN Terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak (Studi pada KPP Pratama Surabaya Genteng). *Jurnal e-Perpajakan, Vol. 1, No. 1*, 1. Diambil kembali dari <http://perpajakan.studentjournal.ub.ac.id/index.php/perpajakan/article/view/6>
- Noviandini, N. (2012). Pengaruh Persepsi Kebermanfaatan, Persepsi Kemudahan Penggunaan, Dan Kepuasan Wajib Pajak Terhadap Penggunaan E-Filing Bagi Wajib Pajak Di Yogyakarta. *Jurnal Nominal*, 15. Diambil kembali dari <https://journal.uny.ac.id/index.php/nominal/article/view/988/792>
- NP Sari, K. d. (2014). Pengaruh Penerapan e-SPT Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan Dalam Melaporkan SPT (Studi Kasus Pada KPP Madya Malang). *Jurnal mahasiswa Perpajakan, Vol. 2, No. 1*, 1. Diambil kembali dari <http://perpajakan.studentjournal.ub.ac.id/index.php/perpajakan/article/view/25/22>
- NPMN Handayani, N. N. (2016). Pengaruh Persepsi Manajemen Atas Keunggulan Penerapan e-Billing Dan e-SPT Pajak Pertambahan Nilai Pada Kepatuhan Perpajakan. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, Vol.15.2*, 1001. Diambil kembali dari <https://ojs.unud.ac.id/index.php/Akuntansi/article/view/19563+&cd=1&hl=id&ct=clnk&gl=id>
- RF Rambe, A. P. (2014). Pengujian Kemudahan Dan Kebermanfaatan Dengan Faktor Anteseden Sosialisasi Serta Efikasi Diri Sebagai Pemoderasi Pada Pengguna e-SPT. *Jurnal Riset Akuntansi dan Bisnis*, 286. Diambil kembali dari http://jurnal.umsu.ac.id/index.php/akuntan/article/view/421/pdf_53
- Setiawan, A. B. (2014). Studi Standardisasi Sertifikat Elektronik dan Keandalan dalam Penyelenggaraan Sistem Transaksi Elektronik. *Buletin Pos dan Telekomunikasi*, 119-134.
- Shidarta. (2009). Catatan Atas Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2008 Tentang Informasi dan Transaksi Elektronik . *Jurnal Komunikasi Universitas Tarumanagara*.
- Soekanto, S. (2015). *Pengantar Penelitian Hukum*. Jakarta: UI-Press.
- Tempo. (2016, April 06). *Tempo*. Diambil kembali dari Tempo: <http://m.tempo.co/read/news/2016/04/06/090760091/dirjen-pajak-pengguna-e-filing-5-5-juta-orang>