

TINJAUAN MEKANISME PENGENAAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI ATAS TRANSAKSI DIGITAL GAME ONLINE

Viky Bayu Setyo Aji
Politeknik Keuangan Negara STAN
vkkh727@gmail.com

INFORMASI ARTIKEL

Diterima Pertama
19 Juni 2022

Dinyatakan Diterima
24 Agustus 2022

Kata Kunci:
PPN, Pemajakan Game
Online, Pajak Digital

ABSTRACT

This study discusses the imposition of taxes on transactions in online games against the background of the large development of transactions through electronic systems in Indonesia. The objectives to be achieved in this study are to identify the taxation mechanism for online game digital transactions, identify the challenges of online game taxation, and identify the supervisory mechanism carried out. This study uses qualitative methods by utilizing primary and secondary data. The results of the study were analyzed using content analysis techniques. This technique uses various types of documents as content to be analyzed, such as books, scientific journals, electronic media, previous research, laws and regulations, and virtual content. The results of this study are that the imposition of value added tax on digital transactions in online games has the same characteristics as the imposition of VAT on intangible taxable goods or other taxable services so that there are no rules that specifically regulate online game taxation.

Penelitian ini membahas mengenai pengenaan pajak atas transaksi dalam game online yang dilatarbelakangi dengan besarnya perkembangan transaksi melalui sistem elektronik yang ada di Indonesia. Tujuan yang hendak dicapai dalam penelitian ini yaitu mengidentifikasi mekanisme pemajakan atas transaksi digital game online, mengidentifikasi hal-hal yang menjadi tantangan pemajakan game online, dan mengidentifikasi mekanisme pengawasan yang dilakukan. Penelitian ini menggunakan metode kualitatif dengan memanfaatkan data primer dan sekunder. Hasil penelitian dianalisis dengan teknik analisis konten. Teknik ini menggunakan berbagai jenis dokumen sebagai konten yang akan dianalisis seperti buku, jurnal ilmiah, media elektronik, penelitian terdahulu, peraturan perundang-undangan, dan konten virtual. Hasil penelitian ini yaitu pengenaan pajak pertambahan nilai atas transaksi digital dalam game online memiliki karakteristik yang sama dengan pengenaan PPN terhadap barang kena pajak tidak berwujud atau jasa kena pajak lainnya sehingga tidak ada aturan yang mengatur secara khusus terkait pemajakan game online.

1. PENDAHULUAN

Globalisasi saat ini masih memberikan dampak atau perkembangan yang cukup signifikan di berbagai bidang kehidupan bermasyarakat. Globalisasi menyebabkan perubahan dalam bidang politik, sosial, budaya, dan tentunya teknologi informasi & komunikasi (TIK). Menurut Robertson dan White (2007), globalisasi memiliki dampak yang sangat bervariasi tergantung pada lingkungan globalisasi tersebut berkembang. Hal tersebut sesuai dengan penjelasan dari Wahyudi dan Sukmasari (2018), di mana pengaruh globalisasi tidak dapat dipungkiri lagi saat ini karena banyaknya kemajuan teknologi yang masuk di Negara Indonesia. Salah satu perkembangan yang dirasakan oleh masyarakat Indonesia adalah internet yang perkembangannya terjadi secara terus-menerus (APJII, 2020).

Indonesia merupakan negara ke-3 di Asia yang pengguna internetnya terbanyak dengan jumlah mencapai 196.71 juta jiwa dari total populasi di Indonesia sejumlah 266.91 juta jiwa atau memiliki penetrasi sebesar 73,7% (APJII, 2020). Besarnya angka tersebut menunjukkan bahwa sebagian besar masyarakat di Indonesia merupakan pengguna internet. Hal ini dapat disimpulkan bahwa terdapat potensi pasar yang besar dalam bidang ekonomi digital. Hadirnya internet sebagai produk teknologi informasi memiliki peran penting terhadap masyarakat dalam setiap aspek kehidupan (Wardiana, 2002). Hal tersebut dikuatkan dengan pendapat dari Simanjorang dan Aslami (2022) yang menyatakan bahwa zaman sekarang hampir semua kegiatan dalam aspek kehidupan dapat dilakukan di rumah dengan memanfaatkan internet. Dampak adanya internet dalam kehidupan bergantung pada bagaimana masyarakat memanfaatkannya. Apabila internet dimanfaatkan dengan baik maka hasil yang

muncul akan baik pula. Banyak sekali hal yang bisa didapat dengan memanfaatkan perkembangan teknologi informasi (Maharani, Helmiah, & Rahmadani, 2021). Banyaknya pengguna internet di Indonesia menarik minat para pelaku pasar digital untuk melakukan penawaran produk digital mereka di Indonesia. Salah satu produk yang ditawarkan para pelaku usaha pasar digital yang saat ini sangat berkembang adalah *game online*.

Berdasarkan data dari We Are Social dan Hootsuite (2022) terdapat sebanyak 94.5% pengguna internet di Indonesia menggunakan aplikasi *game* dalam perangkatnya dengan rata-rata penggunaan harian selama 1 jam 19 menit. Indonesia menjadi pendorong utama pertumbuhan industri *esport* di Asia Tenggara dengan kontribusi sebesar 43% dari total *gamers* dan menyumbang pendapatan sebesar USD 2,08 miliar atau setara dengan Rp 30 triliun (Merdeka, 2021). Jumlah tersebut menjadi suatu peluang bagi pengembang dan penerbit *game* baik dari luar maupun dalam negeri untuk menawarkan produk digital mereka berupa voucher *game* di Indonesia karena Indonesia memiliki potensi pasar *game* yang sangat besar bila dibandingkan dengan negara lain di Asia Tenggara, khususnya pada aplikasi *game online*. Menurut Budyastomo dan Dianti (2022), saat ini industri *game online* memiliki model bisnis ekonomi virtual di mana item virtual dalam *game* dapat menjadi aset yang memiliki nilai dan dapat dipertukarkan antar pemain. Menjual barang virtual telah menjadi model pendapatan baru dan utama untuk layanan online berorientasi konsumen, situs jejaring sosial, dan *game online* multi-pemain masif (Hamari & Lehdonvirta, 2010). Penyedia layanan hiburan seperti Netflix, Disney+ Hotstar, Spotify, dan penyedia lainnya juga menjual virtual goods sebagai sumber pendapatan mereka. Pandemi Covid-19 memberikan dampak yang sangat

signifikan terhadap pertumbuhan *gamers* di Indonesia. Berdasarkan data dari (Inmobi, 2021) sebanyak 46% mulai bermain *game mobile* selama pandemi dengan pertumbuhan sebesar 2 kali lipat dalam periode Februari 2020 sampai Januari 2021. apalagi saat ini Indonesia memiliki banyak influencer *game* di berbagai *platform* media sosial seperti Instagram, YouTube, NimoTV, Twitch, dan sebagainya. Berbagai aset virtual dan layanan yang ada dalam *game online* atau penyedia layanan digital tersebut yang dibeli menggunakan mata uang asli dan dimanfaatkan oleh masyarakat Indonesia dapat dikenakan Pajak Pertambahan Nilai Penjualan Melalui Sistem Elektronik (PPN PMSE) karena termasuk Barang Kena Pajak Tidak Berwujud (BKPTB) dan/atau Jasa Kena Pajak (JKP).

Penelitian ini berfokus pada identifikasi atas mekanisme pengenaan PPN terhadap transaksi digital dalam *game online* di Indonesia, mengidentifikasi terkait tantangan pemajakan yang timbul, serta mengidentifikasi cara atau adaptasi yang dilakukan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) untuk mengawasi transaksi digital yang terjadi.

2. TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Dasar Teori

Penulis mengumpulkan teori-teori yang menjadi dasar dalam penelitian ini. Pada bagian ini terdapat beberapa teori yang telah diuraikan.

2.1.1 Teori Konsumsi

Menurut Keynes, Moggridge, dan Johnson (1971) ada dua pandangan utama dalam konsumsi. Pertama, pengeluaran untuk konsumsi tergantung pada besarnya pendapatan. Konsumsi yang lebih terhadap suatu barang atau jasa dapat dilakukan apabila orang tersebut memiliki pendapatan yang besar pula. Kedua, pengeluaran untuk konsumsi tidak ada hubungannya dengan pendapatan.

Menurut Pohan (2016) pajak yang dikenakan atas pengeluaran untuk tujuan konsumsi adalah pajak konsumsi. PPN merupakan jenis pajak objektif yang artinya mendahulukan unsur barang atau jasa yang dinikmati, sedangkan keadaan konsumen bukan menjadi kondisi utama. Berdasarkan penjelasan dari (Putri, 2020), teori konsumsi ini dikenal dengan dua tahap pajak, yaitu *Single Stage Tax* dan *Multi-stage tax*. *Single stage tax* adalah suatu jenis pajak atas konsumsi yang pengenaannya dilakukan hanya pada salah satu mata rantai jalur produksi (di bagian hulu) atau jalur distribusi. *Multi-stage tax* adalah suatu jenis pajak atas konsumsi yang pengenaannya dilakukan pada setiap mata rantai jalur produksi dan jalur distribusi. Pajak konsumsi ini dibagi menjadi dua menurut pendekatan, yaitu pendekatan langsung dan tidak langsung.

Pendekatan langsung, pajak atas pengeluaran (*expenditure tax*), yaitu pajak yang berlaku bagi seluruh pengeluaran untuk konsumsi yang merupakan hasil penjumlahan seluruh penghasilan dikurangi pengeluaran untuk tabungan dan pembelian aktiva. Pendekatan tidak langsung atau pendekatan pajak komoditas, yaitu pajak yang dikenakan atas penjualan komoditas yang dipungut terhadap pengusaha yang melakukan penjualan. Pajak ini kemudian dialihkan kepada pembeli selaku pemikul beban pajak.

2.1.2 Teori Bakti

Dalam pemungutan pajak, terdapat beberapa teori yang menjadi dasar untuk negara dalam menjalankan hak memungut pajak. Menurut teori dari Brotodihardjo (1993, dikutip dalam Halim, Bawono, & Dara 2014), terdapat 5 teori yang menjadi dasar pemungutan pajak: teori asuransi, teori kepentingan, teori daya pikul, teori asas daya beli, dan teori bakti. Teori bakti merupakan teori yang menyebutkan bahwa negara merupakan

sebuah organisasi yang bertugas untuk menyelenggarakan kepentingan umum. Negara berhak secara mutlak untuk memungut pajak dan rakyat harus memenuhi kewajibannya membayar pajak sebagai tanda bakti terhadap negara. Dengan demikian, dasar hukum pajak ada pada hubungan antara negara dengan rakyatnya.

2.1.3 Teori Destination Principle

Destination principle menurut Pohan (2016) merupakan prinsip di mana pemajakan terhadap barang yang dikonsumsi tidak memperhatikan tempat di mana barang tersebut diproduksi. Prinsip ini mengenakan PPN baik atas barang yang diproduksi di dalam negeri maupun luar negeri. Barang kena pajak atas transaksi ekspor tidak dikenakan pajak (0%) tapi transaksi atas impor dikenakan pajak. Putri (2020) menyebutkan bahwa kaidah dalam pembagian yurisdiksi pemajakan bersifat sepihak, yakni semua impor barang dipajaki oleh negara pengimpor barang dan semua barang dibersihkan dari seluruh beban pajak yang mungkin pernah terakumulasi pada mata rantai transaksi sebelum dilakukannya ekspor. Pernyataan tersebut mendukung penerapan prinsip tempat tujuan karena tidak ada pajak berganda yang dikenakan di daerah negara pengimpor dan negara pengeksport. Dengan kata lain, komoditas ekspor akan dikenakan PPN di negara tujuan ekspor tapi komoditas impor tersebut akan dikenakan PPN di negara pengimpor. Menurut Ridho (2021), transaksi yang terjadi melampaui batas wilayah antar negara dengan tujuan untuk pengalihan hak dan mendapatkan imbalan. Prinsip ini menurut Oliveira (2001) membutuhkan batas wilayah yang dapat mendefinisikan wilayah dalam negeri yang semua konsumsi di dalam wilayah tersebut dikenakan pajak atas pajak pertambahan nilai, tetapi di luar wilayah tersebut tidak. Hal ini kemudian dikuatkan

dengan temuan dari Pardomuan dan Wijaya (2022) di mana layanan ekonomi digital berdasarkan peninjauan dari prinsip destination principle merupakan objek yang dapat dikenakan PPN karena dikonsumsi oleh konsumen akhir yang berada di Indonesia.

2.1.4 Teori Kesadaran dan Kepatuhan Pajak

Menurut Jotopurnomo dan Mangoting (2013) kesadaran pajak merupakan keadaan di mana seseorang mengerti atau memahami perihal pajak. Menurut Jatmiko (2006) kesadaran pajak memiliki pengaruh positif terhadap penerimaan. Menurut Budiartanto (1999, dikutip dalam Witono, 2008, p. 197) kepatuhan dapat didefinisikan sebagai perilaku Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan peraturan yang berlaku. Pengertian tersebut dikuatkan dengan penelitian oleh Tirtana dan Sadiqin (2021) yang menjelaskan bahwa kesadaran dan kepatuhan masyarakat sebagai wajib pajak memiliki pengaruh yang sangat signifikan terhadap pelaksanaan kewajiban perpajakannya. Perilaku kepatuhan sangat dipengaruhi oleh motivasi yang berpengaruh terhadap intensitas perilaku (termotivasi, tanpa motivasi, dan apatis), dan kesesuaian dengan tujuan perilaku (efektif, tidak efektif). Selain itu kepatuhan juga dapat dipengaruhi oleh faktor eksternal seperti sanksi, tarif pajak, kebijakan pengawasan dari otoritas pajak (Safitra dan Djamaluddi, 2020) maupun sistem administrasi perpajakan yang terintegrasi (Safitra, 2019).

2.1.5 Teori Perdagangan Elektronik

Secara umum, perdagangan melalui sistem elektronik atau *e-commerce* adalah kegiatan jual-beli yang dilakukan dengan perangkat elektronik. Menurut Choi, Stahl, dan Whinston (1997), perdagangan elektronik merupakan suatu pasar baru yang menawarkan komoditas jenis baru berupa produk-produk digital. Pengertian tersebut dikuatkan dengan

penelitian oleh Sari et al. (2020) yang menjelaskan produk-produk digital dalam pasar baru tersebut diperdagangkan melalui medium internet. Perdagangan elektronik melalui Internet akan mempengaruhi semua aspek pasar dengan menduplikasi hubungan pasar tradisional penjual ke pembeli, menghasilkan bidang penelitian ekonomi yang baru.

2.1.6 Teori Perilaku dan Perlindungan Data Konsumen

Menurut Gajjar (2013) Perilaku konsumen mengacu pada pemilihan, pembelian dan konsumsi barang dan jasa untuk kepuasan keinginan mereka. Ada berbagai proses yang terlibat dalam perilaku konsumen. Awalnya konsumen mencoba menemukan komoditas apa yang ingin dia konsumsi, kemudian dia hanya memilih komoditas yang menjanjikan utilitas lebih besar. Setelah memilih komoditas, konsumen membuat perkiraan uang yang tersedia yang dapat dibelanjakan. Terakhir, konsumen menganalisis harga komoditas yang berlaku dan mengambil keputusan tentang komoditas yang harus dikonsumsi. Sementara itu, ada berbagai faktor lain yang mempengaruhi pembelian konsumen seperti sosial, budaya, pribadi dan psikologis. Hal ini berlaku juga pada barang virtual.

Indriani (2017) berpendapat bahwa ada beberapa hal yang perlu diperhatikan dalam kegiatan belanja online yaitu perlindungan data pribadi dari konsumen daring. Dalam aktivitas daring, data pribadi merupakan salah satu hal penting terutama berkaitan dengan metode pembayaran, pemasaran dan penawaran. Purnastuti (2004) menyebutkan bahwa terhambatnya pertumbuhan perdagangan elektronik salah satu penyebabnya adalah ketidakamanan transmisi di internet. Pengawasan dari pemerintah menjadi hal yang

perlu dilakukan untuk melindungi data konsumen.

3. METODE PENELITIAN

3.1 Metode Pengumpulan Data

Penelitian ini menggunakan pendekatan penelitian kualitatif dengan memanfaatkan data primer dan sekunder. Metode penelitian yang penulis gunakan dalam mengumpulkan dan menganalisis data untuk penelitian ini adalah sebagai berikut:

3.1.1 Studi Pustaka

Penulis mengumpulkan informasi berupa teori dan data dengan mempelajari peraturan pemerintah, literatur, buku, jurnal, penelitian terdahulu, dokumen lain, dan sumber informasi lainnya terkait topik penelitian untuk dijadikan sebagai landasan teori.

3.1.2 Penelitian Lapangan

Melalui metode penelitian lapangan, penulis telah mengumpulkan data dan informasi secara langsung dengan beberapa cara, diantaranya:

1) Teknik Observasi

Mempraktekkan dan mengamati secara langsung proses transaksi digital dalam *game online* sehingga menghasilkan data berupa faktur pajak sebagai salah satu referensi mekanisme pengenaan pajak. Penulis telah melakukan transaksi digital *game online* Genshin Impact melalui salah satu pemungut PPN PMSE yaitu Coda Payments Pte. Ltd (Codashop) dengan pembayaran melalui aplikasi DANA pada Rabu, 4 Mei 2022.

2) Teknik Wawancara

Data dikumpulkan secara langsung dengan melakukan praktek tanya jawab melalui media online berupa Zoom virtual meeting. Wawancara telah dilakukan pada tanggal 06 April 2022 ketika penulis menjalani perkuliahan

semester VI terhadap salah satu pegawai pelaksana di Kantor Pusat DJP.

Data sekunder merupakan data yang dikumpulkan oleh pihak lain. Penulis telah memanfaatkan data tersebut sehingga data yang diperoleh merupakan data tidak langsung.

Dalam penulisan ini, penulis telah mengumpulkan data penerimaan PPN PMSE untuk tahun 2020 sampai tahun 2022 dari DJP Pusat dengan memanfaatkan situs e-riset DJP. Perincian terkait metode pengumpulan data terdapat pada tabel berikut.

Tabel-1: Metode Pengumpulan Data

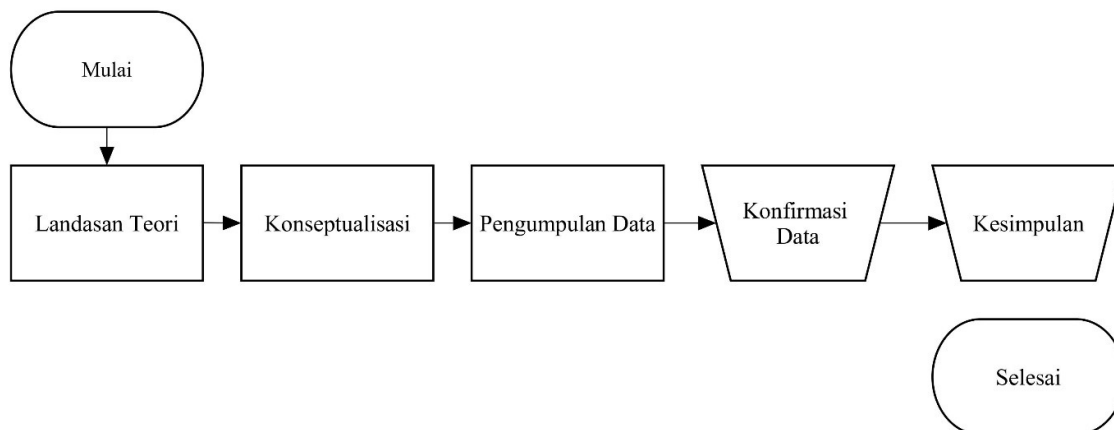
No	Teknik Pengumpulan Data	Sumber Data / Informan	Tujuan Penelitian
1	Wawancara, observasi, studi pustaka	Narasumber, peraturan perundang-undangan, jurnal	Mengidentifikasi mekanisme pengenaan PPN terhadap transaksi digital dalam <i>game online</i>
2	Wawancara, studi pustaka	Narasumber, jurnal ilmiah,	Mengidentifikasi hal-hal yang menjadi tantangan pemajakan atas transaksi digital dalam <i>game online</i>
3	Wawancara, studi pustaka	Narasumber, jurnal ilmiah	Mengidentifikasi mekanisme pengawasan transaksi digital <i>game online</i>

Sumber: diolah penulis

3.2 Teknik Analisis Data

Teknik analisis data yang digunakan penulis adalah Analisis Konten/Isi. Teknik analisis konten dalam penelitian ini menggunakan berbagai jenis dokumen sebagai konten yang

akan dianalisis seperti buku, jurnal ilmiah, media elektronik, penelitian terdahulu, peraturan perundang-undangan, dan konten virtual. Proses yang dilakukan penulis dalam menganalisis konten ada pada flowchart berikut.



Sumber: Neuendorf (2017)

Gambar 1. Proses Analisis Konten

4. HASIL ANALISIS DAN PEMBAHASAN

4.1 Gambaran Umum Objek Penelitian

Pada bagian ini dijelaskan secara umum objek dari penelitian yang dilakukan penulis terkait dengan PPN PMSE.

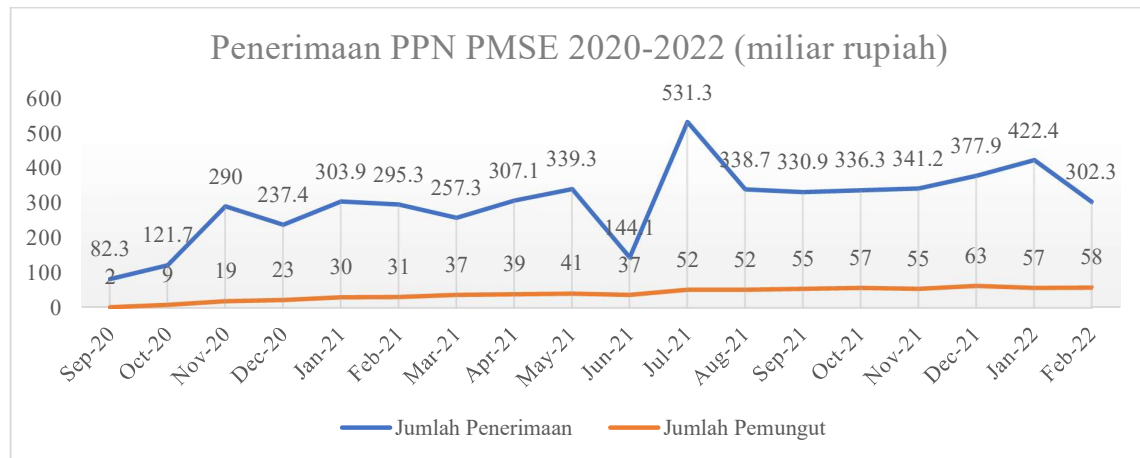
4.1.1 PPN PMSE berdasarkan PMK 60/PMK.03/2022

Perdagangan melalui sistem elektronik adalah perdagangan yang transaksinya dilakukan melalui serangkaian perangkat dan prosedur elektronik. PMSE merupakan sebuah adaptasi dari perkembangan dunia digital saat ini sebagai bentuk implementasi Revolusi Industri 4.0 di mana antara pembeli dan penjual tidak perlu melakukan transaksi secara langsung melalui tatap muka dalam melakukan jual-beli barang dan/atau jasa. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Widiyanto dan Puspita (2020), terdapat tiga kebijakan yang diidentifikasi telah diterapkan untuk memajukan ekonomi digital seperti diverted profit tax, equalization levy, dan digital service tax. Pada umumnya, kebijakan tersebut masih bersifat unilateral dan berada di luar ruang lingkup Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) sehingga berpotensi menciptakan pajak berganda atas suatu penghasilan yang dikenakan pajak di negara domisili.

PMSE di Indonesia diatur dalam PMK Nomor 60/PMK.03/2022 tentang Tata Cara Penunjukan Pemungut, Pemungutan, dan Penyetoran, Serta 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 yang telah diundangkan oleh Pemerintah Republik Indonesia pada 30 Maret

2022 sebagai pengganti atas PMK 48/PMK.03/2020. Penggantian peraturan ini sehubungan dengan terbitnya UU Harmonisasi Perpajakan (HPP) di mana terdapat penyesuaian tarif PPN.

PMSE bukanlah suatu objek pajak baru. Namun mekanisme pemungutan PPN PMSE oleh pemungut di Indonesia baru berlaku sejak diundangkannya PMK 48/PMK.03/2020 pada 5 Mei 2020 dan berlaku sejak 1 Juli 2020. Sebelum diundangkannya PMK tersebut, ketentuan terkait pengenaan PPN yang terutang atas pemanfaatan BKPTB/JKP dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean yaitu orang pribadi atau badan harus memungut sendiri PPN atas pemanfaatan BKPTB/JKP tersebut. Mekanisme ini menjadi tantangan tersendiri dalam pengawasan yang dilakukan DJP karena dinilai kurang efektif. Implementasi pemerintah dalam pelaksanaan PMK 48/PMK.03/2020 terbukti dalam data penerimaan PPN PMSE mulai bulan September 2020 sampai dengan Februari 2022 di mana jumlah pemungut dan PPN yang disetor menghasilkan statistik yang cenderung positif-fluktuatif. Hal ini menunjukkan bahwa DJP terus melakukan mekanisme penunjukan dan pengawasan terhadap pemungut PPN PMSE. Berikut merupakan grafik dan tabel jumlah penerimaan PPN PMSE sejak bulan September 2020 sampai dengan Februari 2022. Berdasarkan penjelasan dari Direktorat Potensi, Kepatuhan, dan Penerimaan Perpajakan (PKP), dari 98 Pemungut PPN PMSE yang sudah ditunjuk, baru 76 Pemungut PPN PMSE yang telah menyetorkan, 18 belum pernah melakukan penyetoran, dan 4 pemungut belum memiliki kewajiban penyetoran per bulan Februari 2022.



Sumber: Direktorat PKP (2022)

Gambar 2. Grafik Penerimaan PPN PMSE

Tabel-2: Jumlah Setoran PPN PMSE 2020-2022

Tahun Setor	KD_MAP	KD_Setor	NM_Setor	Jumlah Setor (Rp)
2020	411219	111	Setoran Masa PPN PMSE	731,471,199,265.72
2021	411219	111	Setoran Masa PPN PMSE	3,903,414,423,209.41
2022	411219	111	Setoran Masa PPN PMSE	1,124,007,574,446.37

*data diambil per tanggal 11 April 2022

Sumber: Direktorat PKP (2022)

4.1.2 Kriteria Pemungut PPN PMSE

Dalam proses pemungutan PPN PMSE oleh pihak ketiga, DJP menunjuk pelaku usaha PMSE sebagai pemungut PPN PMSE sebagaimana telah diatur dalam PMK 60/PMK.03/2022 Pasal 4 apabila telah memenuhi kriteria tertentu. Pelaku usaha yang dimaksud merupakan pelaku usaha PMSE yang ada di dalam maupun luar negeri. Penjelasan lebih lanjut mengenai kriteria tertentu tersebut disebutkan dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-12/PJ/2020 Pasal 4 dengan ketentuan sebagai berikut:

- 1) Nilai transaksi dengan pembeli di Indonesia melebihi Rp 600.000.000,00 (enam ratus juta rupiah) dalam 1 (satu) tahun atau Rp 50.000.000,00 (lima

puluh juta rupiah) dalam 1 (satu) bulan: dan/atau

- 2) Jumlah *traffic* atau pengakses di Indonesia melebihi 12.000 (dua belas ribu) dalam 1 (satu) tahun atau 1.000 (seribu) dalam 1 (satu) bulan.

4.2 Pembahasan Hasil

4.2.1 Mekanisme Pemajakan PPN PMSE *Game Online*

Hasil dari penelitian yang dilakukan oleh Widianto dan Puspita (2020) terkait dengan PPN PMSE yaitu pilihan alternatif 2: menerapkan PMK 48/PMK.03/2020 memiliki lebih banyak manfaat daripada pilihan alternatif 1: do nothing. Akan tetapi, pilihan alternatif 3: penambahan aturan baru patut dipertimbangkan dalam kaitannya dengan PPN PMSE yaitu dengan penambahan lingkup

pelaku usaha dalam negeri dan menambah objek PPN PMSE termasuk BKP berwujud. Sedangkan dalam penelitian ini, aturan terkait PPN PMSE telah diubah menjadi PMK 60/PMK.03/2022 dan ruang lingkup terkait pelaku usaha pemungut PPN PMSE telah diperluas termasuk dengan pelaku usaha dalam negeri, sehingga penelitian ini sesuai dengan hasil analisis di atas terkait dengan pilihan alternatif 3.

Pada dasarnya, ketentuan dasar mengenai PMSE sudah diatur dalam PMK 60/PMK.03/2022 dan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 80 Tahun 2019. Pemerintah tidak mengelompokkan PMSE berdasarkan jenis usaha dari masing-masing pelaku usaha. Hal ini sesuai dengan keterangan narasumber dari hasil wawancara bahwa tidak ada pengelompokan khusus yang dilakukan pemerintah dalam pemajakan PPN PMSE berdasarkan bidang pelaku usaha. Pengelompokan yang dilakukan hanya terbatas pada jenis BKPTB/JKP yaitu produk barang digital dan jasa digital saja. Oleh sebab itu, pemajakan PPN PMSE *game online* memiliki mekanisme yang sama dengan pemajakan PPN PMSE lainnya seperti yang telah diatur dalam PMK 60/PMK.03/2022 seperti layanan streaming musik, layanan streaming film, aplikasi dan *games* digital, serta jasa online (Klikpajak, 2022).

Transaksi pembelian produk digital *game online* dapat dilakukan secara elektronik baik melalui *publisher game* maupun penyedia online marketplace yang merupakan perantara pembayaran penjualan produk digital. Hal ini menimbulkan kewajiban baik terhadap *publisher* maupun penyedia online marketplace untuk memungut PPN PMSE karena bertindak sebagai penjual produk digital. Dalam observasi praktek pembelian produk digital yang dilakukan penulis, Codashop bertindak sebagai

perantara pembayaran dan penyedia online marketplace dan DANA bertindak sebagai penyedia layanan pembayaran elektronik (*E-wallet*) sedangkan COGNOSPHERE Pte. Ltd sebagai *publisher game* Genshin Impact. Terdapat rincian transaksi yang menunjukkan besaran DPP, tarif, dan PPN yang dipungut oleh online marketplace Codashop. Pada halaman awal, harga yang tertera merupakan harga transaksi yang sudah termasuk PPN. Terlihat bahwa produk digital Blessing of the Welkin Moon memiliki harga sebesar Rp 79.000 di mana nilai tersebut sudah termasuk PPN. Rincian perhitungan transaksi pembelian produk digital *game online* adalah sebagai berikut:

Nilai Kena Pajak (DPP)	Rp 71.171
Tarif PPN	11%
Nominal PPN	Rp 7.829 +
Jumlah Pembayaran	Rp 79.000

Codashop telah ditetapkan sebagai pemungut PPN PMSE sejak diterbitkannya SP-43/2020 pada 9 Oktober 2020. Codashop dalam siaran pers tersebut diwajibkan untuk memungut PPN atas produk dan layanan digital yang mereka jual kepada konsumen di Indonesia. Atas penunjukan ini, Codashop diwajibkan untuk menerbitkan bukti transaksi kepada konsumen di mana bukti tersebut dapat digunakan sebagai dokumen yang dipersamakan dengan faktur pajak dan dapat digunakan untuk melaporkan pemungutan PPN PMSE kepada DJP. Selain itu, bukti transaksi tersebut juga dapat digunakan oleh Codashop sebagai bukti setoran hasil penjualan kepada *publisher* sesuai dengan perjanjian yang berlaku. Codashop juga wajib melaporkan transaksi tersebut ke dalam SPT Masa PPN pada setiap Masa Pajak atas penyerahan jasa penyediaan tempat dan/atau waktu dalam media lain untuk penyampaian informasi dan jasa perantara pembayaran. Penelitian ini sesuai

dengan penelitian yang dilakukan oleh Angkasa (2019) di mana dari hasil penelitian tersebut dijelaskan bahwa dalam perjanjian antara penyedia online marketplace dengan *publisher game online* terdapat imbalan atas jasa perantara pembayaran yang menjadi hak penyedia online marketplace. Imbalan yang diberikan *publisher* tersebut merupakan penghasilan yang diterima oleh penyedia online marketplace. Jumlah yang disetor penyedia online marketplace kepada *publisher* adalah sebesar nilai transaksi dikurangi dengan Per Sale Fee serta tagihan lainnya. Periode penyetoran hasil penjualan oleh penyedia online marketplace kepada *publisher* adalah sesuai dengan isi perjanjian.

Aplikasi DANA berperan sebagai dompet digital (*e-wallet*) yang menyediakan jasa pembayaran. Prinsipnya hampir sama seperti perbankan di mana pengguna dapat melakukan transaksi pembelian atau pembayaran apabila terdapat saldo yang mencukupi. Pada transaksi yang dilakukan penulis, tidak ditampilkan secara spesifik darimana DANA mendapatkan keuntungan. Hal ini disebabkan karena pada transaksi tersebut, DANA bukan merupakan *publisher* maupun penyedia online marketplace. Barang digital yang dijual adalah barang milik COGNOSPHERE Pte. Ltd sebagai *publisher* yang diperdagangkan oleh Codashop sebagai penyedia online marketplace. Keuntungan DANA sudah diatur dalam perjanjian transaksi antara online marketplace dengan *e-wallet* sehingga pihak DANA mendapatkan komisi dari Codashop atas transaksi tersebut.

4.2.2 Tantangan Pemajakan PPN PMSE *Game Online*

Aset virtual *game online* merupakan produk digital yang dikenakan PPN karena termasuk dalam pengertian BKPTB. Tidak adanya bentuk fisik atas transaksi digital yang terjadi serta

pemungut PPN PMSE banyak yang berada di luar negeri menimbulkan berbagai macam tantangan khususnya dalam pengawasan. Tantangan lain yang timbul dapat terjadi dalam pelaksanaan pemungutan yang dilakukan oleh pemungut PPN PMSE serta dalam penerbitan peraturannya.

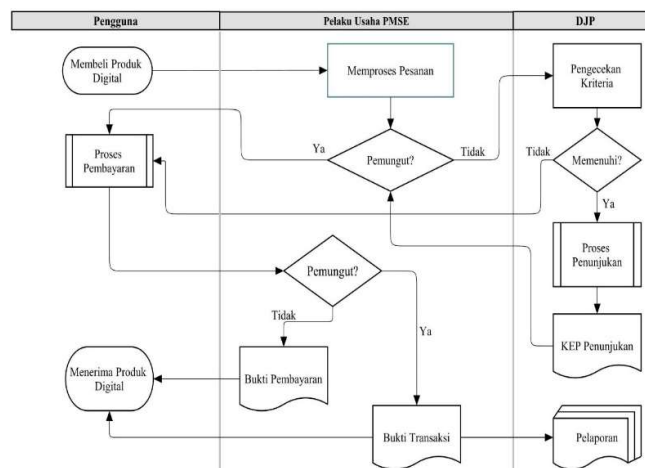
Penulis mengidentifikasi bahwa penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Putri (2020). Hasil dari penelitian tersebut menyebutkan bahwa mekanisme pengenaan PPN di Indonesia menganut asas destination principle, di mana PPN terutang di negara barang/jasa kena pajak dikonsumsi dengan mengesampingkan negara yang memproduksi barang/jasa kena pajak tersebut. Berdasarkan teori yang telah dijelaskan, negara yang menganut prinsip ini harus mendefinisikan batas-batas daerah yang apabila barang/jasa digital dikonsumsi di wilayah tersebut maka dapat dikenakan pajak atas konsumsi. Namun teori ini membutuhkan *control borders* untuk mengatur barang/jasa yang dikonsumsi sedangkan PPN PMSE tidak membutuhkan *control borders* karena produk yang dikonsumsi merupakan produk/jasa digital. Selain teori destination principle, PPN di Indonesia juga menganut asas pajak tidak langsung di mana pajak dikenakan atas barang/jasa yang dikonsumsi tanpa memperhatikan pihak konsumen. Selain itu, penerapan pajak tidak langsung ini diharapkan penyetoran PPN-nya dilakukan oleh pihak ketiga yang memungut pajak dari konsumen. Pihak ketiga ini harus dikukuhkan sebagai PKP sebelum memungut PPN dari konsumen.

Penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Kurniawan (2020) terkait identifikasi ketidakharmonisan pemajakan PMSE di berbagai negara di dunia yang menyebutkan bahwa PMSE asing tidak berada di wilayah otoritas pajak Indonesia sehingga

pelaksanaan mekanisme pemungutan PPN PMSE bergantung pada kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) dari pelaku usaha PMSE asing itu sendiri. Selanjutnya hasil penelitian dari Kusumawati et al. (2021) sesuai dengan penelitian penulis yang menyebutkan bahwa terdapat 3 (tiga) aspek inti yang menjadi tantangan bagi DJP dalam tingkat kepatuhan perpajakan pelaku usaha PMSE yaitu pelaku usaha PMSE hanya melaksanakan kewajiban perpajakan yang melekat, bersikap defensif dengan tidak memiliki niatan secara sukarela untuk menjadi pemungut PPN PMSE, dan kurangnya pengetahuan atas aturan turunan perpajakan. Maka dari itu salah satu permasalahan yang dihadapi DJP adalah dalam mekanisme pemungutan oleh pihak ketiga, DJP bergantung pada kepatuhan sukarela dari pemungut yang mana cenderung bersikap defensif terhadap peraturan yang ada.

Dalam PMSE, pihak ketiga yang melakukan pemungutan disebut sebagai pemungut PPN PMSE di mana pemungut tersebut merupakan pelaku usaha PMSE baik yang berasal dari dalam negeri maupun luar negeri. Syarat umum pelaku usaha PMSE yaitu memiliki, mencantumkan, atau menyampaikan identitas

subjek hukum yang jelas, memenuhi peraturan perundang-undangan yang mengatur ekspor atau impor dan peraturan perundang-undangan bidang informasi dan transaksi elektronik, mendapatkan security clearance dari instansi berwenang, dan memiliki sertifikat kelayakan sistem elektronik. Pemungut PPN PMSE ditunjuk oleh DJP sebagai pemungut apabila telah memenuhi kriteria-kriteria tertentu berdasarkan aturan yang berlaku. Selain itu, pelaku usaha PMSE juga dapat mengajukan diri secara sukarela untuk ditunjuk sebagai pemungut apabila merasa telah memenuhi kriteria khusus dalam peraturan perpajakan. Apabila pelaku usaha terkait telah menjadi pemungut PPN PMSE, maka mereka diwajibkan untuk mematuhi aturan yang berlaku di Indonesia seperti memungut PPN PMSE dengan tarif yang berlaku di Indonesia, membuat bukti pungut PPN berupa faktur pajak untuk pemungut dalam negeri dan bukti pungut PPN PMSE berupa commercial invoice, billing, order receipt, atau dokumen sejenis untuk pemungut PPN PMSE luar negeri. Berikut merupakan alur mekanisme transaksi digital terhadap pelaku usaha PMSE yang sudah menjadi pemungut maupun belum.



Sumber: diolah penulis dari hasil wawancara

Gambar 3. Flowchart Mekanisme Transaksi Digital

Dari gambar di atas, bagian yang menjadi perhatian adalah identifikasi dari DJP dalam pengecekan kriteria pelaku usaha PMSE terkait dengan pemenuhan jumlah transaksi dan jumlah pengakses (*traffic*). Hal tersebut karena pelaku usaha PMSE hanya akan melaporkan pemungutan PPN atas transaksi kepada DJP apabila telah ditunjuk melalui keputusan (KEP) penunjukan. Proses tersebut dapat terhambat apabila pelaku usaha PMSE berhasil melakukan penjualan atas produk digital mereka tanpa diketahui oleh DJP. Maka dari itu, penguasaan data terkait seluruh transaksi yang dilakukan pelaku usaha PMSE baik yang sudah ditunjuk sebagai pemungut ataupun belum dapat menjadi suatu sumber informasi yang sangat penting karena hal ini berkaitan dengan potensi penerimaan PPN PMSE yang seharusnya dapat dipungut.

Berdasarkan keterangan dari narasumber, tantangan dalam pemajakan PPN PMSE terdapat pada bagaimana cara agar pemungut PPN PMSE patuh terhadap aturan yang berlaku dan bagaimana mekanisme DJP dalam pengawasan pelaporan PPN PMSE. Terdapat beberapa pelaku usaha PMSE yang merasa bahwa sistem yang mereka miliki kurang memadai untuk melakukan pemungutan, atau merasa bahwa produk digitalnya masih sedikit walaupun sudah memenuhi kriteria tertentu dalam peraturan perundang-undangan. Sedangkan permasalahan terkait pengawasan muncul ketika konsumen tingkat akhir melakukan transaksi secara elektronik. Minimnya informasi tentang konsumen yang diterima oleh pemungut dapat menyebabkan detail transaksi yang dilaporkan menjadi kurang lengkap dan akurat. Walaupun DJP mewajibkan pemungut untuk meng-upload rincian transaksi dalam pelaporan tahunan, tetapi data tersebut tidak memuat secara rinci siapa saja yang telah melakukan transaksi sampai ke tingkat identitas

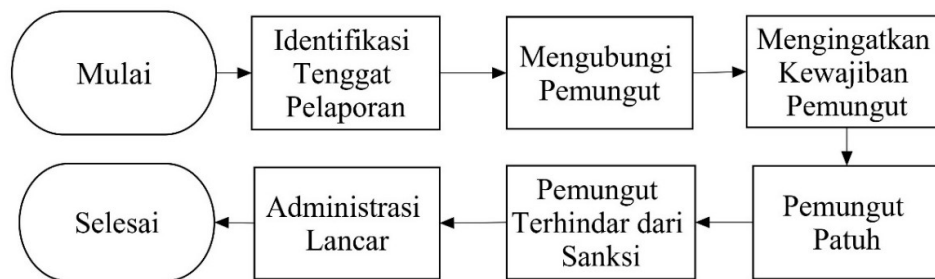
konsumen (seperti nama, alamat, nomor identitas). Informasi dalam bukti transaksi hanya memuat besarnya transaksi, nomor transaksi, *user identity* konsumen dari produk digital terkait, tanggal transaksi, dan metode pembayaran. Permasalahan ini dapat menimbulkan kurangnya kepatuhan penyetoran PPN PMSE yang dilakukan oleh pemungut apabila pemungut tersebut memanfaatkan celah aturan yang berlaku karena bukti transaksi yang terjadi dapat direayasa. Namun, apabila pemungut meminta identitas dari konsumen secara rinci dengan alasan untuk kepentingan pelaporan perpajakan, maka hal tersebut akan meningkatkan kebutuhan sumber daya yang dibutuhkan pemungut untuk mengolah data tersebut karena seperti yang telah dijelaskan terkait kriteria pemungut PPN PMSE bahwa sebelum ditunjuk sebagai pemungut, pelaku usaha PMSE harus memiliki jumlah pengakses atau *traffic* sebanyak 1.000 dalam satu bulan dan 12.000 dalam satu tahun. Jumlah tersebut merupakan jumlah minimal dari kriteria pemungut. Permasalahan terkait data transaksi ini juga berdampak kepada pihak DJP terkait dengan pemeriksaannya karena beberapa pemungut memiliki *traffic* yang berjumlah jutaan orang dalam satu bulan seperti Tokopedia, Shopee, dan lain-lain (Sasana Digital, 2019). Banyaknya jumlah transaksi yang terjadi dapat memberatkan pemungut dalam pelaporannya apabila pemungut tersebut belum memiliki sumber daya yang memadai sehingga terdapat potensi di mana pemungutan yang telah dilakukan tidak disetor karena kesalahan pengolahan data. Selain itu, hal tersebut dapat menyebabkan permasalahan dalam hal penunjukan pemungut oleh DJP apabila calon pemungut yang sudah menjual produk digitalnya di Indonesia memiliki sumber daya yang terbatas karena masih berkembang

walaupun telah memenuhi kriteria sebagai pemungut dalam hal jumlah transaksi dan jumlah pengakses (*traffic*).

4.2.3 Mekanisme Pengawasan PPN PMSE oleh DJP

Setiap pemungut PPN PMSE yang telah ditunjuk diberikan nomor identitas sebagai sarana administrasi perpajakan yang digunakan sebagai identitas pemungut. Nomor identitas ini dapat digunakan oleh DJP sebagai media pengawasan yang dilakukan karena setiap

pemungut memiliki nomor identitas yang berbeda. Berdasarkan keterangan dari narasumber, fokus mekanisme pengawasan yang dilakukan oleh DJP yaitu dilakukan secara persuasif agar pemungut PPN PMSE comply dengan aturan yang berlaku sehingga pemungut familiar dengan aturan dan saling memperbaiki sistem administrasi perpajakan. Berikut ini merupakan alur pengawasan yang dilakukan DJP untuk memaksimalkan pelaporan penerimaan PPN PMSE.



Sumber: diolah penulis dari hasil wawancara

Gambar 4. Alur Pengawasan

Account Representative (AR) dari Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Badan dan Orang Asing (Badora) akan melakukan approach kepada pemungut dengan tujuan untuk mengingatkan kewajiban mereka dalam pelaporan, penyetoran, dan pembayaran PPN PMSE sehingga meminimalisir adanya denda administrasi karena bagaimanapun juga pihak DJP yang memberikan wewenang kepada para pemungut untuk menggantikan hak-hak DJP dalam melaksanakan mekanisme pemajakan PPN PMSE. DJP dalam pelaksanaan PPN PMSE memberikan asas kepercayaan terhadap pemungut di mana DJP menganggap bahwa jumlah transaksi yang dilaporkan merupakan keadaan yang sebenarnya walaupun tidak dapat dipungkiri bahwa pemungut dapat merekayasa bukti transaksi tersebut. Maka dari itu, DJP melakukan mitigasi risiko dengan penyusunan PMK tentang sanksi yang saat ini

implementasi regulasi tentang pelaksanaannya masih disusun. Jadi, apabila terdapat pemungut PPN PMSE belum melaporkan secara lengkap PPN PMSE yang telah mereka pungut maka DJP dapat mengetahui hal tersebut kemudian DJP berhak untuk memberikan sanksi atas PPN yang kurang setor.

Pada dasarnya, mekanisme pengawasan yang dilakukan oleh DJP adalah dengan membuat sistem informasi atau tools yang dapat digunakan pemungut sebagai tempat pelaporan dan penyetoran PPN PMSE yang terintegrasi secara sistematis dengan mewajibkan para pemungut untuk menyampaikan bukti transaksi setiap Masa Pajak dalam SPT Masa PPN. Dalam tools tersebut pemungut juga diminta untuk menyampaikan detail transaksi yang lebih rinci dalam laporan tahunan sehingga DJP dapat memeriksa besaran PPN PMSE yang telah

disetor dari setiap pemungut sehingga dapat mengidentifikasi apabila terdapat kekurangan dalam penyetoran PPN PMSE. Selain itu, karena penyetoran dan pelaporan PPN PMSE dilakukan berdasarkan peraturan yang berlaku yaitu disetor paling lama setelah masa pajak berakhir dan dilaporkan paling lambat akhir bulan setelah periode triwulan (3 masa pajak) maka telat setor, telat lapor, dan telat bayar dapat diketahui oleh DJP dan pemungut yang melanggar dapat dikenakan sanksi administrasi sesuai dengan Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP). Selain itu, mekanisme pengawasan yang dilakukan DJP adalah melakukan kerjasama dengan Bank Indonesia atau dengan kartu kredit/MasterCard/Visa sehingga dapat menyediakan data tambahan kepada DJP untuk melakukan pengawasan setiap transaksi yang terjadi. Diharapkan kedepannya DJP dapat memaksimalkan penerimaan PPN PMSE dengan menguasai data transaksi digital sehingga DJP dapat dengan cepat menunjuk pelaku usaha PMSE yang telah memenuhi kriteria tertentu sehingga tidak ada potensi penerimaan yang terbuang. Membuat sistem informasi yang sederhana dan terintegrasi merupakan hal yang paling efektif untuk pengawasan mekanisme pemungutan PPN PMSE. Berdasarkan pembahasan di atas, penulis memberikan rekomendasi untuk dilakukan pengawasan dalam hal ketersediaan data transaksi sampai tingkat konsumen akhir. Kemudian data tersebut dapat dijadikan sebagai objek pemeriksaan pajak apabila terdapat indikasi ketidakpatuhan dari pelaporan yang dilakukan pemungut PPN PMSE. DJP mewajibkan pemungut PPN PMSE untuk melaporkan pemungutan setiap tahunnya disertai dengan adanya bukti transaksi yang terjadi secara detail agar tidak ada transaksi yang lepas dari pengawasan DJP.

Maka dari itu hendaknya segera dilakukan penguasaan seluruh data transaksi yang dibutuhkan dengan kerjasama dengan pihak ketiga, walaupun data tersebut dikuasai oleh subjek pajak luar negeri dan membutuhkan sumber daya yang besar.

5. KESIMPULAN DAN REKOMENDASI

Berdasarkan pembahasan yang telah dilaksanakan terkait mekanisme pemajakan, tantangan transaksi, dan mekanisme pengawasan atas transaksi digital *game online*, maka penulis memiliki kesimpulan sebagai berikut:

- 1) Mekanisme pemajakan atas transaksi digital dalam *game online* tidak memiliki perbedaan dengan mekanisme pemajakan atas produk digital maupun jasa digital lainnya di mana ketentuan dasar mengenai PMSE sudah diatur dalam PMK 60/PMK.03/2022 dan PP Nomor 80 Tahun 2019. Pemajakan atas transaksi digital dikenakan terhadap nilai kena pajak yang ditambahkan dengan pengalihan DPP dengan tarif PPN PMSE sesuai aturan yang berlaku kemudian nilai kena pajak beserta nilai PPN dijumlahkan sehingga menghasilkan nilai transaksi yang dibebankan kepada pembeli atau konsumen akhir. Atas nominal transaksi tersebut maka pemungut diwajibkan untuk memungut PPN PMSE kemudian menerbitkan bukti pemungutan dan melaporkan serta menyetor kepada DJP pada setiap bulannya dalam SPT Masa dan melaporkan laporan secara tahunan.
- 2) Tantangan pemajakan PPN PMSE terhadap transaksi digital dalam *game online* terdapat pada ketersediaan data transaksi yang kurang lengkap dari pemungut PPN PMSE. Keadaan tersebut dapat menimbulkan kurangnya kepatuhan pemungut dalam melaksanakan

kewajibannya. Selain itu, terkait data berarti terdapat keterbatasan yang dimiliki DJP untuk mengetahui seluruh data transaksi mengingat bahwa pemungut PPN PMSE banyak yang merupakan perusahaan luar negeri, sehingga perlu adanya kerjasama dengan kementerian, lembaga, atau pihak lain. Perbedaan asas PPN di tiap negara juga menjadi tantangan tersendiri yang mengakibatkan timbulnya permasalahan dalam penerbitan aturan PPN PMSE.

- 3) Mekanisme pengawasan yang dilakukan oleh DJP terkait transaksi digital dalam *game online* adalah dengan pelaksanaan peraturan perundang-undangan yang berlaku yaitu PMK 60/PMK.03/2022 dengan melakukan penunjukan pemungut yang memenuhi kriteria tertentu, memberikan nomor identitas untuk masing-masing pemungut sebagai akses administrasi perpajakan, menyediakan tools PPN PMSE yang dapat diakses oleh pemungut untuk melaksanakan kewajiban, dan meminta bukti-bukti transaksi secara detail pada setiap pelaporan tahunan. Selain itu DJP juga melaksanakan mitigasi risiko untuk memberikan sanksi administrasi terhadap pemungut yang kurang patuh.

Penelitian ini terbatas pada mekanisme pemajakan, identifikasi tantangan, dan mekanisme pengawasan terhadap transaksi digital dalam *game online* saja. Tujuan penelitian ini tidak mengidentifikasi kepatuhan pemungut PPN PMSE sejak diundangkannya PMK 48/PMK.03/ 2020 yang telah diganti dengan PMK 60/PMK.03/2022 sehingga hal terkait tingkat kepatuhan pemungut PPN PMSE dapat menjadi topik dalam penelitian selanjutnya.

Saran terhadap keterbatasan penelitian ini yaitu peneliti selanjutnya dapat meneliti terkait tingkat kepatuhan pemungut PPN PMSE di

Indonesia agar identifikasi terkait mekanisme pemajakan, tantangan, dan mekanisme pengawasan dapat dilakukan dengan lebih lengkap dan memiliki bukti yang jelas.

DAFTAR PUSTAKA

- Angkasa, A. (2019). *Tinjauan Pengenaan PPN Terhadap Voucher Game Online (Studi Pada Tokopedia)*. Politeknik Keuangan Negara STAN,
- APJII. (2020). *Laporan Survei Internet APJII 2019 – 2020* (Q2). <https://apjii.or.id/survei2019x> (diakses pada 03 Januari 2022)
- Budyastomo, A. W., & Dianti, H. L. (2022). Pengaruh Nilai Konsumsi dan Pembelian Impulsif terhadap Intensi Pembelian Virtual Item Pada Pemain Mobile Legends: Adventure. *Takuana: Jurnal Pendidikan, Sains, dan Humaniora*, 1(1), 13-27.
- Choi, S.-Y., Stahl, D. O., & Whinston, A. B. (1997). *The Economics of Electronic Commerce*: Macmillan Technical Publishing Indianapolis, IN.
- Gajjar, N. B. (2013). Factors Affecting Consumer Behavior. *International Journal of Research in Humanities and Social Sciences*, 1(2), 10-15.
- Halim, A., Bawono, I. R., & Dara, A. (2014). *Perpajakan: Konsep, Aplikasi, Contoh, dan Studi Kasus*. Jakarta: Salemba Empat.
- Hamari, J., & Lehdonvirta, V. (2010). Game Design as Marketing: How Game Mechanics Create Demand for Virtual Goods. *International Journal of Business Science & Applied Management*, 5(1), 14-29.
- Indriani, M. (2017). Perlindungan Privasi dan Data Pribadi Konsumen Daring Pada Online Marketplace System. *Justitia Jurnal Hukum*, 1(2).
- Inmobi. (2021). *Mobile Gaming Through the Pandemic and Beyond*. <https://go.inmobi.com/2021-mobile->

- gaming-sea/ (diakses pada 03 Januari 2022)
- Jatmiko, A. N. (2006). *Pengaruh Sikap Wajib Pajak pada Pelaksanaan Sanksi Denda, Pelayanan Fiskus dan Kesadaran Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Empiris terhadap Wajib Pajak Orang Pribadi di Kota Semarang)*. Program Pascasarjana Universitas Diponegoro,
- Jotopurnomo, C., & Mangoting, Y. (2013). Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Kualitas Pelayanan Fiskus, Sanksi Perpajakan, Lingkungan Wajib Pajak Berada terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di Surabaya. *Tax & Accounting Review*, 1(1), 49.
- Keynes, J. M., Moggridge, D. E., & Johnson, E. S. (1971). *The Collected Writings of John Maynard Keynes* (Vol. 1). London: Macmillan London.
- Klikpajak. (2022). *Daftar Perusahaan Pemungut PPN PMSE Terbaru dan Cara Input Data Dokumen Lain Transaksi PMSE di e-Faktur*. <https://klikpajak.id/blog/ppn-atas-perdagangan-melalui-sistem-elektronik-atau-pmse/> (diakses pada 5 Mei 2022)
- Kurniawan, A. M. (2020). Pemajakan Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (PMSE) Lintas Negara. *Simposium Nasional Keuangan Negara*, 2(1), 315-334.
- Kusumawati, M. P., Hamrany, A. K., & Rahman, A. N. (2021). Kepatuhan Wajib Pajak Penyedia Platform Marketplace E-Commerce Sebagai Pemungut Pajak Pertambahan Nilai Perdagangan Melalui Sistem Elektronik. *Kosmik Hukum*, 21(3), 203.
- Maharani, D., Helmiah, F., & Rahmadani, N. (2021). Penyuluhan Manfaat Menggunakan Internet dan Website Pada Masa Pandemi Covid-19. *Abdiformatika: Jurnal Pengabdian Masyarakat Informatika*, 1(1), 1-7.
- Merdeka. (2021). *Indonesia Disebut Jadi Pendorong Utama Pertumbuhan Esports Asia Tenggara*. <https://www.merdeka.com/teknologi/indonesia-disebut-jadi-pendorong-utama-pertumbuhan-esports-asia-tenggara.html>, (diakses pada 29 Maret 2022)
- Neuendorf, K. A. (2017). *The Content Analysis Guidebook*: Sage.
- Oliveira, J. E. (2001). Economic Effects of Origin and Destination Principle for Value-Added Taxes. *George Washington University*.
- Pardomuan, O. A., & Wijaya, S. (2022). Pemblokiran Pengusaha Ekonomi Digital Atas Cross-Border Transaction Sebagai Upaya Perubahan Skema PPN. *Jurnal Penelitian Teori & Terapan Akuntansi (PETA)*, 7(1), 92-112.
- Pohan, C. A. (2016). Pedoman Lengkap Pajak Pertambahan Nilai. *Teori Konsep, dan Aplikasi PPN*. PT. Gava medi. Yogyakarta.
- Purnastuti, L. (2004). Perdagangan Elektronik: Suatu Bentuk Pasar Baru yang Menjanjikan? *Jurnal Ekonomi dan Pendidikan*, 1(1).
- Putri, R. A. (2020). *Analisis Perbandingan Pelaksanaan Pemungutan PPN BKPTB atas Transaksi Game Mobile Online di Indonesia dan Malaysia*. Politeknik Keuangan Negara STAN,
- Ridho, M. N. (2021). Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Pada Transaksi E-Commerce. *JISIP (Jurnal Ilmu Sosial dan Pendidikan)*, 5(1).
- Robertson, R., & White, K. E. (2007). What is Globalization?. *The Blackwell Companion to Globalization*, 54-66.
- Safitra, D. A. (2019), Esai Keuangan Negara: Belajar dari yang lain: Commercial of The Shelf pada Sistem Inti Administrasi Perpajakan di Indonesia
- Safitra, D. A., & Djamaluddin, S. (2020). Apakah aktivitas pengawasan otoritas pajak mempengaruhi tingkat kepatuhan pajak? studi kasus Wajib Pajak PPN di Indonesia. *Kajian Ekonomi dan Keuangan*, 4(1), 17-38.
- Sari, D. C., Effendy, F., Sudarso, A., Abdillah, L. A., Fadhillah, Y., Fajrillah, F., Jamaludin, J.

- (2020). *Perdagangan Elektronik: Berjualan di Internet*. Yayasan Kita Menulis.
- Sasana Digital. (2019). 10 Marketplace dengan Pengunjung Terbanyak di Indonesia. <https://sasanadigital.com/pilih-marketplace-atau-toko-online-sendiri-pahami-dulu-perbedaannya/>, (diakses pada 12 Mei 2022)
- Simanjorang, R., & Aslami, N. (2022). Peran Perdagangan Elektronik Terhadap Kemajuan Bisnis Internasional. *Action Research Literate*, 6(1), 38-41.
- Tirtana, A. P., & Sadiqin, A. (2021). Etika Profesi Konsultan Pajak untuk Meningkatkan Kesadaran dan Kepatuhan Masyarakat sebagai Wajib Pajak. *Jurnal Ekonomi, Manajemen, Bisnis, dan Sosial (EMBISS)*, 1(4), 299-306.
- Wahyudi, H. S., & Sukmasari, M. P. (2018). Teknologi dan Kehidupan Masyarakat. *Jurnal Analisis Sosiologi*, 3(1).
- Wardiana, W. (2002). *Perkembangan Teknologi Informasi di Indonesia*. Seminar dan Pameran Teknologi Informasi, Fakultas Teknik Universitas Komputer Indonesia (UNIKOM).
- We Are Social & Hootsuite. (2022). *Hootsuite (We are Social): Indonesian Digital Report 2022*. <https://andi.link/hootsuite-we-are-social-indonesian-digital-report-2022/>, (diakses pada 11 April 2022)
- Widianto, Y. W., & Puspita, L. S. (2020). Evaluasi Dampak Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai pada Perdagangan Melalui Sistem Elektronik. *Bappenas Working Papers*, 3(2), 109-125.
- Witono, B. (2008). Peranan Pengetahuan Pajak pada Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 7(2), 196-208.