



PAJAK PERTAMBAHAN NILAI JASA KESENIAN DAN HIBURAN ATAS KONTEN DIGITAL PASCA HARMONISASI PERATURAN PERPAJAKAN

Abdi Pratama Putra Darhani¹⁾; Suparna Wijaya²⁾

¹ 2301190506_abdi@pknstan.ac.id, Politeknik Keuangan Negara STAN

² suparna.wijaya@gmail.com, Politeknik Keuangan Negara STAN

*penulis korespondensi

Abstract

Currently, the provision of arts and entertainment services in digital form is growing, especially on the YouTube platform by content creators. The purpose of this study is to answer the question of whether the transactions in the activities and provision of services and entertainment by Indonesian content creators have aspects of Value Added Tax on arts and entertainment services, how the taxation is applied, how the impact of its application on the state, and what challenges will be faced in its application. In writing the research, a qualitative descriptive method was used with sources from academia, the Directorate General of Taxation, and digital media analysts. The results show that with the presence of the Harmonization of Tax Regulation Act which reorganizes non-taxable services objects, especially in arts and entertainment services, entertainment in digital form can be categorized as VAT objects, one of which is digital content provided by YouTube content creators. Until now Google Asia Pacific Pte. Ltd. does not yet have a physical presence in Indonesia, therefore the VAT collection mechanism that can be applied is the general mechanism related to the export of taxable services or the Reverse Charge Mechanism. Considering the difficulty of determining the category of services provided, the research found that the Reverse Charge Mechanism method is more applicable than the general mechanism. With the implementation of this VAT, it will open up opportunities for the intensification of income tax in content creator taxation in Indonesia, but its application will also encounter various challenges, such as the need for clear categorization so that there is no friction in the field.

Keywords: Content creator, Value Added Tax, Arts and Entertainment, YouTube

Abstrak

Saat ini pemberian jasa kesenian dan hiburan dalam bentuk digital semakin berkembang, terutama pada platform YouTube oleh para *content creator*. Tujuan penelitian ini adalah untuk menjawab pertanyaan apakah transaksi yang ada dalam kegiatan dan pemberian jasa dan hiburan oleh *content creator* Indonesia memiliki aspek Pajak Pertambahan Nilai atas jasa kesenian dan hiburan, bagaimana penerapan perpajakannya, bagaimana dampak penerapannya kepada negara, serta apa tantangan yang akan dihadapi dalam penerapannya. Dalam penulisan penelitian digunakan metode deskriptif kualitatif dengan narasumber dari akademisi, Direktorat Jenderal Perpajakan, serta *digital media analyst*. Hasil penelitian menunjukkan dengan hadirnya Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan yang mengatur ulang objek non jasa kena pajak khususnya pada jasa kesenian dan hiburan menjadikan hiburan dalam bentuk digital dapat dikategorikan sebagai objek PPN, salah satunya ialah konten digital yang diberikan oleh *content creator* YouTube. Hingga saat ini Google Asia Pacific Pte. Ltd belum memiliki kehadiran fisik di Indonesia oleh karena itu mekanisme pemungutan PPN yang dapat diterapkan ialah mekanisme umum terkait ekspor jasa kena pajak atau *Reverse Charge Mechanism*. Menimbang sulitnya penentuan kategori jasa yang diberikan, dalam penelitian ditemukan bahwa metode *Reverse Charge Mechanism* lebih aplikatif dibanding mekanisme umum. Dengan penerapan PPN ini akan membuka peluang intensifikasi PPh didalam perpajakan *content creator* di Indonesia namun penerapannya pula akan menemukan berbagai tantangan seperti masih perlunya kategorisasi yang jelas agar tidak terjadi pergesakan di lapangan.

Kata Kunci: Content creator, Pajak Pertambahan Nilai, Kesenian dan Hiburan, YouTube

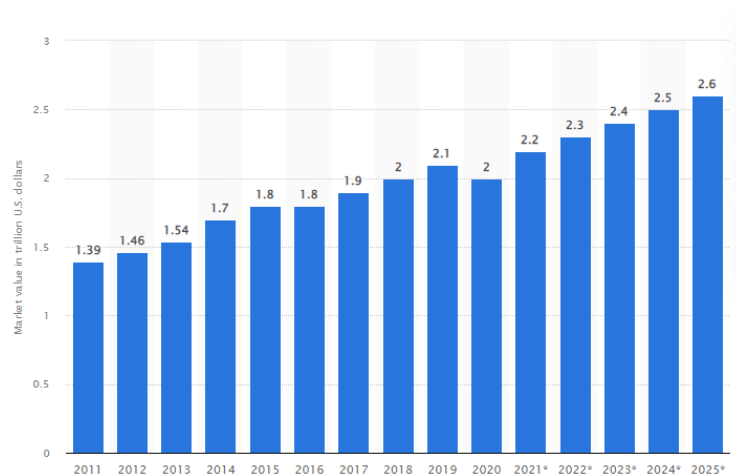
PENDAHULUAN

Hiburan merupakan kegiatan yang berfokus pada pemberian tontonan dengan tujuan untuk memberikan kebahagiaan atau kesenangan (Collis, 2017). Hiburan sendiri merupakan salah satu sektor industri kreatif yang termasuk dalam subsektor kesenian dan hiburan (McKee et al., 2014). Atas definisi yang luas, hiburan dapat masuk kedalam berbagai macam industri lainnya seperti musik, tari, olahraga, edukasi dan sebagainya (Benny, 2015). Kesenian dan hiburan sendiri merupakan pemberian konten dari seniman yang berfokus untuk menyampaikan pesan kepada penonton/pendengar (Benny, 2015). Sebagai sebuah industri,



industri hiburan memiliki nilai pendapatan yang sangat besar dengan nilai multi-miliar dolar (Collis, 2017). PWC (2021), mengemukakan bahwa secara global industri hiburan mendatangkan lebih dari 2 triliun dolar Amerika Serikat (AS) penghasilan pada tahun 2021 dan diprediksi akan terus meningkat kedepannya.

Gambar 1 Peningkatan nilai pasar industri hiburan 2011-2025



Sumber: Statista

Berdasarkan data di atas, dapat dilihat bahwa tren pendapatan industri hiburan ini terus meningkat setiap tahunnya dan hingga tahun 2025 industri hiburan diperkirakan akan mendatangkan pendapatan senilai 2,6 triliun dolar AS. Tak terkecuali di Indonesia, kesenian dan hiburan juga merupakan hal yang sangat penting dan memiliki nilai yang besar. Pada tahun 2021, nilai valuasi industri hiburan di Indonesia mencapai nilai 10,7 miliar dolar AS dan nilai valuasi ini akan terus meningkat hingga 15 miliar dolar AS hingga tahun 2025 (Bisnis.com, 2022).

Pandemi *Covid-19* yang terjadi pada akhir 2019 dan menyebar hingga saat ini telah membuat efek yang sangat signifikan bagi kesehatan di seluruh dunia. Selain efek kesehatan fisik, efek lain yang sangat signifikan kita rasakan pada kesehatan ekonomi (Akbulaev et al., 2020). Penurunan kekuatan ekonomi ini terjadi akibat adanya kebijakan pembatasan aktivitas fisik guna mengatasi laju penyebaran virus yang sangat cepat (OECD, 2020b). Pada sektor industri hiburan, penurunan pendapatan dirasakan di tahun 2020, terjadi penurunan pendapatan sebesar 3,8% dari 2,1 Triliun dolar AS pada tahun sebelumnya menjadi 2 triliun dolar AS (PWC, 2021). Kenyataan bahwa terjadi perubahan kehidupan sosial yang harus membatasi pergerakan dan menyebabkan penurunan kekuatan ekonomi, membuat kehidupan manusia berubah menjadi serba digital (Zimmerling & Chen, 2021). Menurut PWC (2020), perubahan industri hiburan dalam bentuk digital ini justru memperluas cakupan nilai ekonomi yang ada karena dapat dinikmati hanya dari rumah. Sebagai contoh industri hiburan musik, konsumsi dan pemanfaatan hiburan musik dalam bentuk digital meningkat sebesar meningkat 18,5% dan mendominasi total pendapatan dari kegiatan lainnya seperti penjualan album, konser fisik, royalti dan lainnya (IFPI, 2021). Contoh lain, industri film dunia pun juga terjadi pergeseran pada tahun 2020 industri perfilman dunia dikuasai oleh penayangan digital melalui berbagai platform yang ada dengan mendominasi 76% dari total pendapatan seluruh kegiatan industri dari penampilan teater secara langsung dan penjualan kaset (LATimes, 2021).

Geliat naiknya permintaan hiburan dalam bentuk digital juga dirasakan di Indonesia. Industri hiburan Indonesia diprediksikan akan naik 8,7% pada tahun 2021 Selain itu



pendapatan Indonesia dari sektor hiburan akan menjadi yang terbesar hingga tahun 2024 di asia tenggara (PWC, 2020). Hal tersebut didukung oleh banyaknya penduduk dan pemanfaatan teknologi yang ada.

Gambar 2 Jumlah Penduduk berdasarkan generasi

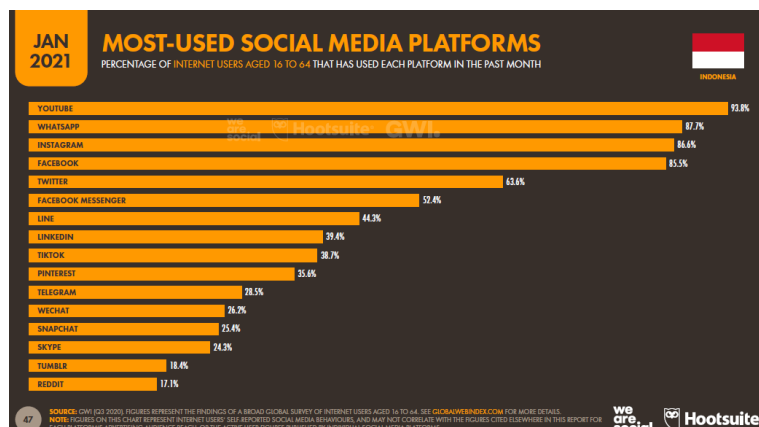


Sumber: BPS

Menurut Badan Pusat Statistik (2020), Jumlah penduduk Indonesia hingga tahun 2020 yang lalu mencapai 270,20 juta penduduk. Jumlah tersebut didominasi oleh masyarakat usia produktif yaitu usia 15-69 tahun dengan presentase 70,72% dari total penduduk di Indonesia. Dari jumlah penduduk hingga desember 2021 tersebut sebanyak 76,8% sudah memiliki akses ke internet (CNBC Indonesia, 2022). Dengan banyaknya jumlah penduduk dan akses terhadap internet menyebabkan pemberian hiburan dalam bentuk digital menjadi sektor yang sangat potensial bagi pendapatan Indonesia kedepannya.

Terdapat berbagai macam media yang memberikan tempat untuk orang dapat berbagi hiburan digital yang mereka buat seperti Tiktok, Instagram dan YouTube. Berdasarkan data pengguna internet yang ada di indonesia, pada akhir tahun 2020 YouTube menjadi platform paling sering digunakan bagi masyarakat usia 16-64 tahun (We Are Social, 2021).

Gambar 3 presentase pengunjung platform media sosial usia 16-64 tahun



Sumber: We Are Social

sebanyak 93,8% dari seluruh pengguna internet usia 16-64 tahun di Indonesia menggunakan platform ini pada bulan desember tahun 2020. Selain itu, We Are Social (2021), menyampaikan bahwa YouTube berada di urutan 4 teratas kata yang dicari melalui pencarian di Google. Oleh karena industri hiburan digital yang besar dan YouTube sebagai



platform yang sangat diminati membuat orang-orang berbondong-bondong menjadi *content creator* di YouTube. *Content creator* ialah orang yang melakukan kegiatan penyebaran informasi dalam bentuk gambar, video, tulisan yang kemudian ditampilkan pada platform digital (Sundawa & Trigartanti, 2018). Selain media yang besar YouTube juga memberikan tawaran penghasilan yang besar terhadap para *content creator*. Menurut Kompas (2021), penghasilan seorang *content creator* YouTube bisa mencapai ratusan juta hingga miliaran rupiah per bulannya dari video yang mereka unggah di platform YouTube.

Di tengah naiknya profesi *content creator* pada platform YouTube, seluruh dunia juga dihadapkan sedang dihadapkan pada krisis ekonomi akibat pandemi *Covid-19*. Dalam menanggapi krisis ekonomi selain industri yang merubah proses bisnisnya juga diperlukan kebijakan-kebijakan strategis yang dapat menahan laju pelemahan ekonomi dan percepatan pemulihan ekonomi dari pemerintah (Akbulaev et al., 2020). di Indonesia, salah satu kebijakan yang lahir sebagai respon dari pandemi *Covid-19* ini adalah UU Harmonisasi Perpajakan (UU HPP) yang resmi menjadi Undang- Undang (UU) Nomor 7 tahun 2021 pada tanggal 29 oktober 2021 (Kemenkeu RI, 2021e). Menteri Keuangan menjelaskan bahwasannya Undang-undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) menjadi salah satu tonggak bersejarah reformasi perpajakan yang menjadi bagian dari reformasi struktural untuk mencapai Indonesia Maju melalui pondasi sistem perpajakan yang adil, sehat, efektif, dan akuntabel (Kemenkeu RI, 2021c). Reformasi perpajakan juga menjadi bagian dari proses berkelanjutan upaya percepatan pemulihan ekonomi dan pembangunan nasional melalui penataan ulang sistem perpajakan agar lebih kuat di tengah tantangan pandemi dan dinamika masa depan yang harus terus diantisipasi. Dalam paparan, disampaikan bahwa terdapat urgensi untuk mereformasi kebijakan perpajakan yang ada sekarang menjadi lebih efisien dengan memperhatikan bonus demografi yang akan kita terima hingga tahun 2045.

Terdapat berbagai macam bidang perpajakan yang termuat dalam UU HPP ini salah satunya ialah Pajak Pertambahan Nilai (PPN). PPN adalah metode perpajakan yang paling umum digunakan untuk memajaki suatu transaksi barang dan jasa yang secara tidak langsung dibebankan kepada konsumen akhir (Bird & Bird, 2016). Penerimaan negara yang berasal dari PPN memiliki tren selalu meningkat. Meskipun pandemi *Covid-19* melanda, pada tahun 2020 penerimaan negara dari sektor PPN masih tumbuh 2,47 persen (Kemenkeu RI, 2021a). Peningkatan penerimaan Negara yang berasal dari PPN disebabkan oleh berbagai faktor diantaranya ialah peningkatan jumlah penduduk, jumlah transaksi, dan tingkat inflasi (Masyitah, 2016). Menurut data BPS(2015), pertumbuhan penduduk indonesia yang diprediksikan akan mencapai 319 juta jiwa pada tahun 2045. Hal tersebut tentunya menjadikan PPN sebagai sektor pajak yang krusial terhadap penerimaan negara dan perlu diperhatikan. Tidak hanya di Indonesia bahkan Wolfers (2019), menjelaskan dalam prediksinya dalam beberapa tahun kedepan PPN akan menjadi bentuk perpajakan yang mendominasi di seluruh dunia.

Sebagai sektor yang krusial, ternyata sistem PPN di Indonesia hingga saat ini masih memiliki berbagai macam permasalahan sehingga melatar belakangi terciptanya UU HPP. Permasalahan-permasalahan yang masih dihadapi antara lain, masih rendahnya tingkat keefektifan pemajakan yang terbukti dari *C-Efficiency* PPN di Indonesia yang berada di 63,58%, masih tingginya *tax expenditure* yang bernilai di 65% dari total *tax expenditure* di tahun 2019, serta masih kecil nya basis pajak yang ada di Indonesia (CNBC Indonesia, 2021). Permasalahan-permasalahan tersebut erat kaitannya dengan adanya *tax gap*. *Tax gap* muncul karena terdapat proses bisnis yang gagal di tangkap oleh peraturan yang ada, sehingga membuat tidak optimalnya pendapatan dari sektor perpajakan (Gemmell & Hasseldine, 2015).

Dalam industri hiburan dan kesenian digital yang tontonan karya seni atau hiburan mereka lewat berbagai platform di internet, tidak pernah tersentuh oleh PPN. Di dalam UU 42



tahun 2009 tentang pajak pertambahan nilai sebelum adanya UU HPP telah mengklasifikasikan bahwa seluruh kegiatan jasa kesenian dan hiburan merupakan non jasa kena pajak (JKP). Bukan tanpa sebab, menurut Kemala Atmodjo, dalam *Republika.co.id* (2015), kebijakan tersebut diatur agar tidak terjadi pajak berganda antara pengenaan PPN jasa kesenian dan hiburan dan pajak hiburan yang ada diperaturan Pajak Daerah dan Retrisubsi Daerah (PDRD). Dalam UU PDRD mengatur beberapa objek pajak hiburan. akan tetapi, didalamnya penyerahan hiburan dalam bentuk digital seperti yang *content creator* YouTube lakukan pada platform tersebut belum tercakup dan tidak dapat dikenakan pajak hiburan berdasarkan UU PDRD.

Secara konsep, PPN pada dasarnya dikenakan pada seluruh objek konsumsi barang dan jasa (Ebrill et al., 2001). Pada kasus penyerahan hiburan dalam bentuk penayang konten digital oleh *Content Creator* ini luput dalam pengenaan PPN ataupun PDRD dan hal tersebut menimbulkan *tax gap* karna kebijakan tidak *capture* dengan tepat objek yang ada. Oleh karena itu, UU HPP muncul dan memberikan kejelasan terkait pengaturan jasa kesenian dan hiburan. UU HPP menjelaskan terkait objek jasa yang tidak dikenai pajak pertambahan nilai pada BAB IV pasal 4A ayat (3) huruf h yaitu bidang jasa kesenian dan hiburan, meliputi segala jenis jasa yang dilakukan oleh pekerja seni dan hiburan yang menjadi objek pajak daerah dan retribusi daerah. Lebih spesifik lagi, Kementerian Keuangan menerbitkan Peraturan Menteri Keuangan No. 70/PMK.03/2022 yang mengatakan bahwa penyerahan jasa digital berupa penayangan (*streaming*) film atau audio visual lainnya melalui saluran internet atau jaringan elektronik merupakan Jasa Kesenian dan Hiburan yang termasuk dalam JKP dan dikenakan PPN. Dengan munculnya UU HPP dan PMK 70 ini membuat lobang yang sebelumnya ada dimana penyerahan hiburan digital tidak dikenakan pajak hiburan dalam UU PDRD maupun PPN menjadi dikenakan PPN

Terdapat beberapa penelitian terdahulu yang dijadikan acuan oleh penulis diantaranya penelitian yang dilakukan Arthurs et al (2018), yang membahas fenomena munculnya platform YouTube, bagaimana YouTube memunculkan berbagai *content creator* pada platformnya, serta pengelolaan platform tersebut. Terdapat pula penelitian Maeskina & Hidayat (2022) yang menjelaskan secara rinci cara kerja seorang *content creator* selama masa pandemi *covid-19*. Budiarto (2020), dalam tulisannya menjelaskan bagaimana memperhitungkan penghasilan yang diterima oleh *content creator* YouTube dengan menggunakan metode *web scrapping*. Wijaya & Mahatma (2017), menjelaskan sumber-sumber penghasilan seorang Youtuber dan aspek pajak penghasilan yang ada didalamnya. Dari penelitian-penelitian tersebut belum terdapat penelitian yang membahas bagaimana aspek pajak pertambahan nilai yang ada pada pemberian jasa kesenian dan hiburan dari *content creator* kepada platform YouTube.

Adapun tujuan penelitian ini adalah Mengetahui apakah kegiatan transaksi antara *content creator* dan YouTube berupa penayangan dapat dikenakan PPN dan bagaimana kategorisasinya, Mengetahui siapa saja yang menjadi subjek dalam pengenaan PPN jasa kesenian dan hiburan yang ada di UU HPP terkait penayangan hiburan digital, Mengetahui bagaimana teknis pengenaan PPN terhadap jasa kesenian dan hiburan yang ada, Mengetahui dampak positif yang akan dirasakan dari penerapan PPN atas transaksi antara *content creator* dan YouTube, Mendeskripsikan tantangan yang akan dihadapi dalam pengenaan PPN ini.

Dengan hadirnya penelitian ini diharapkan dapat dijadikan acuan apakah transaksi yang ada dalam kegiatan dan pemberian jasa dan hiburan oleh *content creator* Indonesia yang memiliki aspek Pajak Pertambahan Nilai atas jasa kesenian dan hiburan, bagaimana penerapan perpajakannya, dan bagaimana dampak kedepannya terhadap negara dan industri, serta dapat membuka jalan kepada penelitian-penelitian lebih lanjut terkait PPN Jasa kesenian dan hiburan di Indonesia.

**KAJIAN PUSTAKA****Internet**

Internet merupakan sebuah jaringan yang berfungsi untuk menghubungkan satu media elektronik dengan media lainnya (Gralla, 1998). Internet saat ini sudah dimanfaatkan oleh banyak lini kehidupan. Internet dapat mentransfer data dengan cepat dengan menggunakan frekuensi tertentu. Pada standar global penggunaan internet menggunakan *Internet Protocol* atau *Transmission Control Protocol (IP/TCP)*. IP/TCP merupakan istilah yang digunakan bentuk protokol pertukaran paket yang telah dipakai secara global. Menurut Purbo (2006), internet merupakan media yang berfungsi untuk mengefisiensikan proses komunikasi memakai aplikasi.

Cikal bakal hadirnya internet ialah munculnya Advanced Research Project Agency Network (ARPANET) yang ditemukan departemen pertahanan Amerika Serikat (AS) pada tahun 1960. Pada saat pertama kali ditemukan, ARPANET digunakan untuk kebutuhan militer tentara AS dan hanya terhubung pada 4 perangkat elektronik (Hauben, 2010). Penggunaan internet telah digunakan oleh berbagai kebutuhan kampus oleh golongan tertentu pada tahun 1980-an. Berjalannya waktu, pada tahun 1993 CERN mengenalkan layanan terbaru mereka yang disebut World Wide Web (WWW) yang memudahkan kita mencari, mengumpulkan, serta mengirimkan berbagai hal di jejaring internet. Layanan internet pun sudah masuk ke Indonesia sejak tahun 1994 dan hingga kini terdapat 202,6 juta penduduk Indonesia yang telah memanfaatkan jejaring internet dalam kehidupan sehari-hari (We Are Social, 2021).

Internet dan penggunaan internet pun telah mengalami perkembangan dan perubahan hingga saat ini. Perubahan yang terjadi pada layanan internet berupa cakupan yang semakin luas, pemanfaatan yang semakin tidak terbatas, dan kecepatan akses yang semakin berkembang. Hingga kini industri teknologi selalu berupaya meningkatkan performa internet mulai dari 2G, 3G, 4G hingga baru-baru ini mulai muncul teknologi 5G yang memungkinkan layanan internet dapat diakses melalui berbagai macam alat elektronik, bukan hanya alat telekomunikasi saja, dan membuat kecepatan serta koneksi menjadi tiga kali lebih baik (A. Wijaya, 2021).

Perkembangan internet ini memudahkan orang diseluruh dunia untuk mengakses layanan internet. Internet pun telah menjadi instrumen penting dalam memenuhi kebutuhan sehari-hari masyarakat. Pada awalnya internet hanya digunakan untuk memenuhi kebutuhan militer namun saat ini setiap orang bisa mencari segala informasi yang mereka butuhkan dalam jejaring internet, termasuk hiburan, hanya dalam hitungan detik dengan menggunakan media elektronik yang mereka miliki seperti pada gawai, laptop, atau media elektronik lainnya. Kemudahan, kecepatan, tersebut menjadikan internet sebagai jaringan teknologi terbesar di dunia (Yuniarto, 2019).

Digital Platform

Platform digital secara bisnis diartikan sebagai keseluruhan tempat pertukaran informasi, barang, ataupun jasa yang terjadi antara produsen dan konsumen serta komunitas yang berinteraksi dengan platform tersebut. Platform digital lahir dari pemikiran untuk memuaskan pelanggan dengan memanfaatkan transformasi digital yang ada (Hein et al., 2020). Dengan hadirnya platform digital memungkinkan pembeli-penjual, pemberi-penerima informasi, serta penyedia-pemakai jasa melakukan kegiatan pertukaran informasi, barang, ataupun jasa tersebut dalam satu tempat.

Platform digital memiliki makna yang luas sehingga yang membedakannya ialah ragam fungsi serta tujuan dari pembentukan platform digital itu sendiri (De Reuver et al., 2018). Beberapa contoh:

1. Platform media sosial : Twitter, Facebook, Instagram, LinkedIn



2. Platform layanan : Gojek, Grab, Reddoorz
3. Platform pengetahuan : Quora, Yahoo!, StackOverflow
4. Platform berbagi media : YouTube, Spotify, Joox

Menurut De Reuver et al (2018), Terdapat dua aspek penting yang harus diperhatikan sebuah Platform Digital. Pertama ialah platform digital harus mampu memfasilitasi terjadinya pertukaran informasi/barang/layanan jasa dengan baik. Kedua, platform digital harus mampu memberikan daya tambah bagi komunitas masyarakat agar dapat meningkatkan taraf hidup dan kesejahteraan masyarakat itu sendiri. Kedua aspek tersebut mengutamakan kepuasan pengguna yang menginginkan kemudahan dalam mencari informasi, jasa, ataupun barang.

Hadirnya platform digital pada kehidupan memungkinkan dunia digerakkan oleh data dan bukan oleh proses fisik (Geliskhanov & Yudina, 2018). Dengan pekerjaan yang umumnya dikerjakan oleh data tersebut platform digital memungkinkan sebuah kelompok mempercepat waktu pemasaran, meningkatkan pendapatan, mengurangi biaya, dan menciptakan produk yang selalu inovatif.

Platform digital banyak memberi manfaat bagi pengguna ataupun pengelola platform digital tersebut. Setiap orang yang terlibat dalam ekosistem platform digital mendapatkan tambahan nilai atas layanan yang diberikan oleh platform digital. Dampak positif dari maraknya kemunculan platform digital juga bisa dirasakan apabila kehadirannya digunakan secara optimal oleh masyarakat. Tanpa penggunaan yang tepat, digital platform tidak akan membawa arti dan nilai tambah apapun bagi kehidupan. Untuk memaksimalkan potensi manfaat dari kehadiran *digital platform*, maka masyarakat harus didorong dan didedukasi supaya bisa menggunakan beragam platform secara tepat.

Sesuai definisi yang telah disampaikan Digital platform dapat menjadi tempat untuk bertukar sarana hiburan yang ada dari penyedia jasa hiburan dengan penikmat jasa.

Audio Visual

Isitlah audio visual/pandang dengar mengarah pada penggunaan komponen suara dan komponen gambar (Kubovy & Schutz, 2010). Audio visual sendiri merupakan media yang lebih baik dibanding media audio atau media visual karena media ini mengawinkan kedua hal tersebut. Ciri-ciri audio visual antara lain bersifat linier, visualnya dinamis, digunakan dengan cara telah diterapkan sebelumnya, serta representasi fisik dari gagasan real ataupun abstrak

Menurut Zhu et al (2021), terdapat 2 jenis audio visual, pertama ialah audio visual murni. Audio-visual murni, bisa disebut juga audio-visual gerak, merupakan media yang dapat menampilkan unsur serta gambar yang bergerak, unsur gambar, atau unsur suara yang berasal dari suatu sumber. Beberapa contoh dari audio visual murni ialah film bersuara seperti yang ada di bioskop, video yang direkam, tampilan yang ada di televisi.

Berikutnya ialah audio visual tidak murni. Audio visual tidak murni merupakan unsur gambar dan suara yang berasal dari sumber yang berbeda. Perbedaan audio visual murni dan tidak murni ini ialah pada gambar yang ditampilkan. Pada audio visual tidak murni menampilkan gambar yang tidak bergerak seperti pada audio visual murni.

Media audio visual merupakan bahagian dari media masa yang memiliki peran penting dalam menyampaikan informasi kepada khalayak ramai. Media audio visual hingga kini telah memberi banyak manfaat, media ini memudahkan kita dalam proses pendidikan, meningkatkan nilai ekonomi, menyambung kegiatan sosial dan banyak manfaat lainnya. Secara pasar, pasar audio visual ini pun telah berubah. Dahulu audio visual didominasi pemanfaatannya oleh industri televisi namun kini, menurut Budzinski et al (2021), dengan hadirnya teknologi internet konten audio visual dapat dipasok oleh banyak orang kapanpun dan dimanapun melalui platform digital yang ada seperti Netflix dan YouTube.



Definisi Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Berdasarkan Pasal 1 ayat (1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 tahun 1983 s.t.d.t.d Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata cara Perpajakan (KUP), “Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. “ dari definisi tersebut dapat diperoleh poin utama pengertian pajak yaitu kontribusi wajib kepada negara oleh orang pribadi atau badan, bersifat memaksa, berdasarkan Undang-Undang, tidak mendapatkan imbalan langsung, dan untuk kemakmuran rakyat (Ayza, 2017).

Dilandasi oleh uraian tersebut, pajak dengan sifatnya yang memaksa akan tetap dikenakan tanpa melihat latar belakang suku, ras, agama, maupun status sosial seseorang. Subjek yang membayarkan pajak ialah orang pribadi atau badan yang kemudian dimasukkan kedalam pos Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Sebagai contoh, postur pendapatan APBN 2021 adalah sebesar Rp1,760,7 triliun dan dari nilai tersebut pajak menjadi sumber penerimaan terbesar dengan bagian sebesar Rp1.176.3 triliun atau sebesar 95,7% dari total penerimaan (databoks, 2021). Sebagai produk kesepakatan antara negara dan warga negara Pajak harus dikenakan berdasarkan aturan Undang-Undang (Ayza, 2017). Penerimaan negara dari pajak tersebut akan digunakan negara untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat seperti membangun infrastruktur, mendukung kegiatan daerah dan lainnya, sehingga pembayar pajak tidak serta-merta langsung mendapatkan imbalan secara langsung.

Di Indonesia terdapat beberapa jenis komponen pajak yang diterapkan, antara lain Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Bumi dan Bangunan, serta jenis pajak lainnya. Di Indonesia sendiri Pajak Pertambahan Nilai (PPN) diatur dalam Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Barang Mewah Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah Terakhir Dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009. UU PPN tersebut kemudian mendefinisikan PPN sebagai pungutan yang dibebankan atas transaksi jual-beli barang dan jasa yang dilakukan oleh Wajib Pajak pribadi atau Wajib Pajak badan yang telah menjadi Pengusaha Kena Pajak (PKP).

Karakteristik PPN

Legal karakter PPN ialah ciri khas pemungutan PPN yang ada di Indonesia (Sukardji, 2015). PPN di Indonesia memiliki legal karakter sebagai berikut:

- a) merupakan pajak tidak langsung, karena dalam penetapannya PPN berfokus pada objeknya dan setelah itu baru melihat subjeknya. PPN kemudian dibebankan kepada konsumen yang menikmati barang kena pajak (BKP) atau jasa kena pajak (JKP) dan untuk kewajiban administrasinya akan dibebankan kepada penjual. Konsep tersebut berlaku pada hampir seluruh proses dalam pengenaan PPN di Indonesia kecuali dalam situasi tertentu seperti penyerahan kepada pemungut pajak.
- b) Memiliki tarif tunggal, tarif PPN di Indonesia dikenakan dengan besaran yang sama yaitu 11% berdasarkan UU HPP yang telah disahkan melalui UU Nomor 7 Tahun 2021, sedangkan untuk penyerahan ekspor dikenakan tarif 0%
- c) Dikenakan atas konsumsi didalam negeri, berarti bahwa jikalau suatu BKP atau JKP tidak di konsumsi di Indonesia maka Indonesia tidak dapat mengenakan PPN atas transaksi tersebut.
- d) Pajak objektif, didalam pengenaan PPN tidak mempertimbangkan subjeknya siapa melainkan memperhatikan objeknya apakah termasuk BKP atau JKP.
- e) *Multi stage levy*, PPN dikenakan disetiap mata rantai produksi maupun distribusi
- f) Non kumulatif, artinya PPN tidak akan menimbulkan pajak berganda



- g) *Indirect subtraction method*, Indonesia menganut prinsip pengkreditan dengan mengurangi pajak keluaran saat melakukan penjualan dengan pajak masukan saat melakukan pembelian

Transaksi Jasa Kena Pajak

Definisi jasa menurut Hill, (1977) adalah setiap tindakan atau kegiatan yang dapat ditawarkan kepada pihak lain yang umumnya tidak berwujud dan tidak mengakibatkan perpindahan kepemilikan apapun. Produksi jasa bisa berkaitan dengan produksi secara fisik ataupun tidak. Menurut UU PPN, jasa adalah kegiatan pelayanan berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang, fasilitas, kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan.

METODE

Dalam penulisan penelitian ini, Metode yang digunakan penulis ialah metode kualitatif dengan pendekatan studi Literatur. Metode kualitatif merupakan penelitian yang temuan-temuannya tidak diperoleh melalui prosedur statistik atau bentuk hitungan lainnya dan bertujuan mengungkapkan gejala secara holistik-kontekstual melalui pengumpulan data dari latar alami dengan memanfaatkan peneliti sebagai instrumen kunci (Sugiarto, 2015)

Metode kualitatif dipilih karena penelitian ini didasarkan atas data non-numerik dan prosedur analisis data yang menggunakan dan menghasilkan data non-numerik. Penelitian ini didasarkan pada dokumen, literatur, dan ketentuan peraturan di bidang perpajakan yang berlaku.

Penulis melakukan wawancara dengan para ahli di bidang PPN, pemerintah sebagai pemangku kebijakan, dan *content creator/digital media analyst* sebagai praktisi. Wawancara akan dilakukan secara semi terstruktur dengan akademisi dalam bidang PPN dan pegawai DJP sebagai pembuat kebijakan. Wawancara dilakukandengan para ahli di bidang PPN bertujuan untuk mengetahui pandangan partisipan terkait dengan pengenaan PPN pada jasa Kesenian dan hiburan pada kegiatan pemberian hiburan dalam bentuk audio visual oleh *content creator*, dari sudut pandang teoritis dan praktis. Partisipan yang akan terlibat adalah 1 orang *digital media analyst*, para ahli di bidang PPN yaitu pengajar atau para akademisi di lingkungan PKN STAN sebanyak 2 orang, 1 orang dari DJP sebagai pembuat kebijakan.

Penulis juga menggunakan metode kepustakaan dengan mempelajari semua literatur yang tersedia terkait penelitian yang akan dilakukan. Literatur dapat berupa buku, jurnal, situs resmi, tulisan, peraturan perundang-undangan dan sumber lain yang terpercaya.

Dokumentasi merupakan metode penelitian yang dilakukan dengan mengumpulkan, memilih, mengolah, dan menyimpan informasi dalam bidang pengetahuan. Dokumentasi dapat berupa ucapan, pidato, rancangan kebijakan dari pejabat negara yang bersumber dari sumber berita terpercaya. Pembahasan Hasil

HASIL DAN PEMBAHASAN

Penayangan hiburan Digital *content creator* YouTube sebagai BKP/BKPTP/JKP

Untuk memenuhi berbagai kebutuhannya, negara membutuhkan berbagai sumber pendapatan. Di Indonesia sumber-sumber pendapatan negara dijabarkan didalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 yang menyatakan bahwa pendapatan negara diperoleh dari 3 sumber yaitu perpajakan, Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP), serta penerimaan hibah baik dari dalam ataupun luar negeri. Dari ketiga sumber pendapatan tersebut, berdasarkan data BPS (2022), data terdapat dalam lampiran 4, sumber pendapatan dari perpajakan selalu mendominasi total pendapatan dalam 3 tahun terakhir dari tahun 2020-2022. Hal tersebut



menjadikan sumber pendapatan pajak menjadi sangat penting bagi keberlangsungan pemenuhan kebutuhan negara.

Terdapat berbagai jenis bidang perpajakan yang ada dan yang umum digunakan ada dua. Yang pertama adalah pajak atas penghasilan (PPh) dimana negara akan melakukan pemajakan atas segala tambahan ekonomis yang diterima oleh subjek pajak. Dalam hal penerapan pajak di Indonesia PPh diatur pada Undang-Undang Nomor 7 tahun 1983 sebagai mana yang telah diubah terakhir dengan (s.t.d.t.d) Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008. Jenis pajak kedua yang umum digunakan adalah pajak atas konsumsi, pajak atas konsumsi adalah suatu sistem pemajakan atas konsumsi suatu barang baik berwujud maupun tidak berwujud dan/atau jasa (Gordon et al., 2004).

Menurut OECD (2020a), pajak atas konsumsi diklasifikasikan menjadi 2 jenis, yang pertama adalah pajak atas konsumsi yang bersifat umum dan yang kedua adalah pajak konsumsi yang bersifat khusus. Pajak konsumsi yang bersifat umum ini terbagi lagi menjadi 3 bagian yaitu PPN, pajak penjualan, dan pajak atas barang dan/atau jasa yang bersifat umum lainnya. Pajak konsumsi khusus juga terbagi menjadi 3 yaitu cukai, bea masuk impor, dan pajak atas barang dan/atau jasa khusus lainnya. Di Indonesia pajak atas konsumsi umum telah diatur penerapannya dalam UU Nomor 8 tahun 1983 s.t.d.t.d UU Nomor 42 tahun 2009 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

Menurut data BPS (2022), (data terdapat pada lampiran 4) dapat dilihat sumber pendapatan negara dari perpajakan didominasi pula oleh 2 jenis pajak yaitu PPh dan PPN. Oleh karena itu ditengah tantangan penurunan ekonomi akibat pandemi pengoptimalan sumber pendapatan negara harus dilakukan. OECD (2020b) dalam laporannya yang berjudul *The impact of the coronavirus (COVID-19) crisis on development finance* mengatakan perlu adanya peraturan-peraturan strategis agar penerimaan negara meningkat sehingga bisa menangani covid-19 yang beredar dan juga menstimulus percepatan pemulihan ekonomi pasca pandemi nantinya. Dalam kesempatan lain Bawono Kristiaji dalam wawancara yang disiarkan pada platform YouTube pada tanggal 7 juli 2021(gambar cuplikan terdapat dalam lampiran 5) dengan judul “#PODTAX EPS 51 – Mengapa Reformasi PPN Diperlukan? Ft. B. Bawono Kristiaji” menyampaikan bahwa dalam masa-masa krisis ekonomi seperti yang saat ini kita rasakan akibat pengaruh pandemi, tren pemulihan penerimaan negara yang berasal dari perpajakan akan lebih lambat dibandingkan proses pemulihan ekonomi itu sendiri. Pada masa krisis, hantaman paling keras akan dirasakan pada sistem perpajakan yang berbasis penghasilan baik itu PPh badan ataupun orang pribadi. Pada saat proses pemulihan ekonomi, pajak atas konsumsi merupakan pajak yang paling cepat pulih karena mengikuti pola ekonomi yang berkembang pula. Disisi lain disampaikan Darussalam dalam artikel media keuangan Kemenkeu RI (2021b) bahwa dalam pemulihan ekonomi setelah masa pandemi harus dilakukan dengan hati-hati agar tidak menimbulkan distorsi ekonomi. Pengenaan PPN menjadi lebih tepat karena sifatnya yang netral dengan skema yang sederhana dan lebih mencerminkan bagaimana kondisi ekonomi yang ada sehingga hanya menimbulkan distorsi yang kecil atau bahkan tidak ada.

Berdasarkan peraturan yang ada, PPN dipungut atas beberapa hal yaitu penyerahan BKP oleh PKP didalam daerah pabean, impor BKP, penyerahan JKP oleh PKP didalam daerah pabean, pemanfaatan BKPTB dari luar daerah pabean didalam daerah pabean, serta ekspor BKP berwujud ataupun tidak berwujud dan/atau JKP oleh PKP. Berdasarkan hal tersebut artinya terdapat 4 poin penting yang perlu diperhatikan dalam pemungutan PPN yaitu adanya objek BKP/BKPTB/JKP, adanya subjek baik PKP ataupun non PKP, peristiwa hukum penyerahan, serta memperhatikan daerah penyerahan (daerah pabean). Ebrill et al. (2001), dalam bukunya yang berjudul *The Modern VAT* menjelaskan dengan sifatnya yang netral PPN harus dikenakan pada semua jenis barang dan jasa yang ada, namun atas beberapa



kepentingan dengan menimbang sifat keadilan, kelayakan, kesejahteraan terdapat beberapa hal yang dikecualikan dari objek barang, barang tidak berwujud, dan jasa yang dikenakan PPN. Di Indonesia pengaturan BKP/JKP yang tidak dikenakan PPN diatur dalam pasal 4A ayat 2 dan 3 UU 42 tahun 2009. Terkait pengecualian pada JKP diatur pada ayat 3 pasal tersebut yang mengatakan bahwa jasa yang dikecualikan dari PPN ialah sebagai berikut:

- a. jasa pelayanan kesehatan medis;
- b. jasa pelayanan sosial;
- c. jasa pengiriman surat dengan perangko;
- d. jasa keuangan;
- e. jasa asuransi;
- f. jasa keagamaan;
- g. jasa pendidikan;
- h. jasa kesenian dan hiburan;
- i. jasa penyiaran yang tidak bersifat iklan;
- j. jasa angkutan umum di darat dan di air serta jasa angkutan udara dalam negeri yang menjadi bagian yang tidak terpisahkan dari jasa angkutan udara luar negeri;
- k. jasa tenaga kerja;
- l. jasa perhotelan;
- m. jasa yang disediakan oleh pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum;
- n. jasa penyediaan tempat parkir;
- o. jasa telepon umum dengan menggunakan uang logam;
- p. jasa pengiriman uang dengan wesel pos; dan
- q. jasa boga atau catering.

Dari aturan tersebut dapat terlihat pada huruf (h) bahwasannya jasa kesenian dan hiburan termasuk jasa yang dikecualikan dari pengenaan PPN sehingga atas transaksi jasa kesenian dan hiburan tidak dapat dibebankan PPN kepada konsumen.

Dalam rangka merespon penurunan ekonomi yang ada dan permasalahan-permasalahan yang masih terjadi dalam sistem perpajakan di Indonesia Pada tanggal 29 Oktober 2021, pemerintah Indonesia melalui Kementerian Keuangan Republik Indonesia secara resmi menetapkan UU Nomor 7 Tahun 2021 tentang Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (Katadata.co.id, 2021). Dalam konferensi pers pada media, Menteri Keuangan Republik Indonesia Sri Mulyani (2021d), menyampaikan UU HPP hadir untuk menciptakan sistem perpajakan yang berkeadilan, sederhana, efisien, memiliki kepastian hukum, bermanfaat, serta digunakan untuk kepentingan nasional. terdapat beberapa pengaturan ulang terkait peraturan perpajakan di Indonesia, salah satunya ialah terkait PPN yang tercantum dalam BAB IV UU Nomor 7 tahun 2022. Salah satu tujuan dari penerapan UU HPP ini ialah untuk memperluas basis pemajakan yang ada. Salah satu upaya yang dilakukan dalam hal ini ialah dengan menghapus dan mengatur ulang jasa yang masuk dalam *negative list* PPN.

Sebelumnya dalam UU PPN pasal 4A ayat (3) huruf h yang mendefinisikan jasa kesenian dan hiburan yang termasuk *negative list* adalah segala bentuk jenis jasa yang diberikan. Sehingga segala bentuk kegiatan yang berkaitan dengan jasa kesenian dan hiburan tersebut tidak pernah tersentuh oleh PPN. UU HPP mengatur ulang definisi tersebut pada pasal 4A ayat (3) h UU HPP menjadi jasa kesenian dan hiburan yang tidak dikenai PPN adalah segala jenis jasa yang dilakukan oleh pekerja seni dan hiburan yang merupakan objek pajak daerah dan retribusi daerah (PDRD) sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan dibidang pajak daerah dan retribusi daerah. Lebih jelas lagi pemerintah menerbitkan PMK no. 70/PMK.3/2022 yang didalamnya dijelaskan apa saja yang menjadi objek pajak hiburan yang dikenakan PDRD sebagai berikut:



- a. tontonan film atau bentuk tontonan audio visual lainnya yang dipertontonkan secara langsung disuatu lokasi tertentu;
- b. pertunjukan kesenian, musik, tari, dan/ atau busana;
- c. kontes kecantikan;
- d. kontes binaraga;
- e. pameran;
- f. pertunjukan sirkus, akrobat, dan sulap;
- g. pacuan kuda dan perlombaan kendaraan bermotor;
- h. permainan ketangkasan;
- i. olahraga permainan dengan menggunakan tempat/ruang dan/atau peralatan dan perlengkapan untuk olahraga dan kebugaran;
- j. rekreasi wahana air, wahana ekologi, wahana pendidikan, wahana budaya, wahana salju, wahana permainan, pemancingan, agrowisata, dan kebun binatang;
- k. panti pijat dan pijat refleksi; dan
- l. diskotek, karaoke, kelab malam, bar, dan mandi uap atau perawatan dengan air (spa).

Berdasarkan hasil wawancara yang dilakukan dengan AKDM I, AKDM I menyampaikan bahwa perubahan aturan yang dilakukan oleh pemerintah ini disebabkan karena masih terjadi *dispute* dimana dalam konsep atas konsumsi hiburan seharusnya dikenakan pajak atas konsumsi. Pajak atas konsumsi tersebut diatur dalam UU PPN dan UU PDRD berkaitan dengan pajak hiburan didalamnya. Didalam Undang-Undang perpajakan tidak boleh terjadi dua hal, yang pertama ialah dualisme dan yang kedua tidak boleh pula terjadi *non taxation*. Dualisme pajak merupakan pemajakan pada suatu objek yang sama atau disebut juga dengan pajak berganda sedangkan *non taxation* adalah kondisi dimana sebuah objek pajak tidak dapat dikenakan pajak karena satu dan lain hal yang salah satunya akibat kegagalan penangkapan objek oleh aturan yang ada (Charlet & Buydens, 2012). Untuk menghindari hal tersebut disampaikan bahwa cara pemerintah adalah dengan menegaskan bahwasannya yang termasuk dalam negative list PPN ialah terkait jasa kesenian dan hiburan yang diatur dalam UU PDRD saja sehingga tidak akan terjadi *double taxation* ataupun *non taxation*. AKDM I juga menambahkan bahwasannya konsep ini lebih baik diterapkan pada semua objek PPN bukan hanya pada jasa kesenian hiburan saja, sehingga tidak terjadi pemajakan berganda ataupun *non taxation* dan aturan menjadi tersimplifikasi.

Senada dengan pendapat AKDM I, dari hasil wawancara bersama AKDM II juga menyampaikan bahwa dengan adanya aturan ini, menjadikan UU PDRD bersifat *lex specialis* yang artinya mengatur sendiri, dari yang sebelumnya jasa kesenian dan hiburan diatur didalam UU PPN dan UU PDRD menjadi berdiri sendiri-sendiri. Hal ini menjadikan pengaturan yang ada menjadi lebih sederhana sehingga menimbulkan kepastian hukum dalam penerapan perpajakan di Indonesia khususnya atas jasa kesenian dan hiburan.

Pihak subdirektorat PPN Jasa Direktorat Peraturan Perpajakan I (DJPP I) melalui wawancara menyampaikan bahwa dengan hadirnya aturan ini memberikan ketegasan pada aturan yang ada, bahwa apa saja objek pajak hiburan yang ada didalam UU PDRD dan apabila objek kesenian dan hiburan tersebut tidak termasuk dalam objek yang diatur maka objek tersebut dikenakan PPN.

Hadirnya PMK No. 70/PMK.03/2022 yang menjelaskan bahwa tontonan film atau tontonan audio visual lainnya harus memenuhi unsur dipertontonkan secara langsung disuatu tempat dan aturan yang sebelumnya sudah ada dalam UU PDRD yang menjelaskan harus adanya pungutan bayaran dari tontonan tersebut menjadikan tontonan audio visual melalui jaringan internet seperti yang ada pada berbagai platform digital saat ini menjadi objek PPN. Lebih tegas, dalam pasal 5 ayat 2 huruf (b) menjelaskan bahwasannya penyerahan jasa digital berupa penayangan (*streaming*) film atau audio visual lainnya melalui saluran internet atau



jaringan elektronik lainnya tidak termasuk dalam objek PDRD. Didalam pasal yang sama pada ayat 3 menjelaskan lagi bahwasannya objek jasa kesenian dan hiburan yang dimaksud pada ayat 2 yang telah disebutkan dikenakan PPN.

Dengan adanya PMK ini AKDM I menjabarkan bahwa konsep penerapan PPN ini mengacu pada konsep yang ada pada penerapan Pajak Bumi Bangunan (PBB) dimana PBB terbagi menjadi 2 jenis yaitu PBB Perkotaan dan Pedesaan (P2) dan PBB Perkebunan, Perhutanan, pertambangan, dan sektor lainnya (P3). Dalam penerapannya PBB P3 kewenangan perpajakannya diambil alih oleh pemerintah pusat karena adanya ketidakpastian wilayah bagi pemungut. Dalam suatu lokasi perkebunan misalnya, bisa mencakup dalam 2 kota, 2 provinsi ataupun lebih sehingga agar tidak menjadi pergesakan antar pemerintah daerah maka kewenangan pemungutan sebaiknya dilakukan oleh pemerintah pusat. Dengan berlakunya PMK No.70/PMK.03/2022 ini AKDM I berpendapat bahwasannya penayangan video oleh *content creator* pada platform YouTube menjadi objek jasa kena pajak atas kesenian dan hiburan.

Berpandangan lain, AKDM II berpendapat bahwa penayangan hiburan digital pada platform YouTube seharusnya tidak dikategorikan sebagai jasa, melainkan BKPTB. AKDM II berpendapat bahwa transaksi yang terjadi antara *content creator* dan platform YouTube ialah berupa pemberian hak siar dari *content creator* kepada platform digital tersebut, sehingga lebih cocok untuk dikategorikan sebagai objek BKPTB.

Definisi tentang BKPTB telah diatur dalam UU PPN pasal 4 ayat (1) huruf g yang mengatakan bahwa jenis-jenis barang tidak berwujud yang menjadi objek PPN adalah sebagai berikut:

- a. Penggunaan atau hak menggunakan hak cipta di bidang kesusastraan, kesenian atau karya ilmiah, paten, desain atau model, rencana, formula atau proses rahasia, merek dagang, atau bentuk hak kekayaan intelektual/industrial atau hak serupa lainnya;
- b. penggunaan atau hak menggunakan peralatan/perlengkapan industrial, komersial, atau ilmiah;
- c. pemberian pengetahuan atau informasi di bidang ilmiah, teknikal, industrial, atau komersial;
- d. penggunaan atau hak menggunakan film gambar hidup (*motion picture films*), film atau pita video untuk siaran televisi, atau pita suara untuk siaran radio;
- e. pelepasan seluruhnya atau sebagian hak yang berkenaan dengan penggunaan atau pemberian hak kekayaan intelektual/industrial atau hak-hak lainnya sebagaimana tersebut di atas.
- f. pemberian bantuan tambahan atau pelengkap sehubungan dengan penggunaan atau hak menggunakan hak-hak tersebut pada angka 1, penggunaan atau hak menggunakan peralatan/perlengkapan tersebut pada angka 2, atau pemberian pengetahuan atau informasi tersebut pada angka 3, berupa :
 - penerimaan atau hak menerima rekaman gambar atau rekaman suara atau keduanya, yang disalurkan kepada masyarakat melalui satelit, kabel, serta optik, atau teknologi yang serupa;
 - penggunaan atau hak menggunakan rekaman gambar atau rekaman suara atau keduanya, untuk siaran televisi atau radio yang disiarkan/dipancarkan melalui satelit, kabel, serat optik, atau teknologi yang serupa; dan
 - penggunaan atau hak menggunakan sebagian atau seluruh spektrum radio komunikasi.

Berpendapat berbeda, pihak subdirektorat PPN jasa DJPP I menyampaikan bahwa kegiatan penayangan video oleh *content creator* tidak bisa diklasifikasikan sebagai penyerahan BKPTB karena tidak terdapat penyerahan hak yang terjadi dalam transaksi



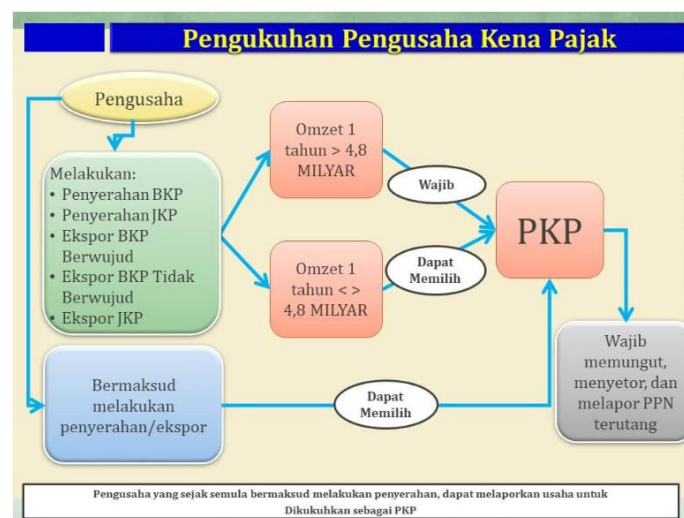
tersebut. Selain itu, transaksi tersebut tidak dapat dikategorikan sebagai BKPTB karena parameter yang digunakan untuk mendapatkan penghasilan adalah banyak jumlah iklan yang dibayarkan. Melihat dari *contractual terms* yang ada pada monetisasi YouTube oleh *content creator* dimana *content creator* memperbolehkan YouTube untuk menayangkan iklan pada kanal *content creator* maka pihak subdirektorat PPN jasa DJPP I berpendapat bahwa transaksi yang terjadi ialah jasa penyediaan tempat beriklan.

Meskipun berbeda pendapat mengenai apakah penayangan video oleh *content creator* YouTube ini merupakan JKP atas kesenian dan hiburan, JKP atas penyediaan tempat beriklan, ataupun BKPTB ketiga narasumber tersebut berpendapat sama bahwa kegiatan yang terjadi dalam transaksi antara *content creator* dan YouTube ini merupakan ekspor, dengan pandangan bahwa AKDM I berpendapat transaksi ini ialah ekspor JKP atas kesenian dan hiburan sesuai PMK No. 70/PMK.03/2022, AKDM II berpendapat bahwa transaksi yang terjadi ialah ekspor BKPTB, dan pihak subdirektorat PPN jasa DJPP I berpendapat bahwa transaksi yang terjadi ialah ekspor JKP atas penyediaan tempat beriklan.

Jika melihat posisi secara fisik, YouTube yang saat ini dikelola oleh Google Pte. Ltd memiliki kantor yang berada di negara Singapura. Hingga saat ini Google Pte. Ltd belum memiliki kantor di Indonesia, meskipun memiliki pasar yang besar di Indonesia. Jika melihat dalam aturan P3B antara Indonesia sampai saat ini pengaturan kehadiran fisik menjadi syarat untuk suatu entitas dapat dilakukan pemajakan. Hal tersebut menjadikan alasan mengapa dalam transaksi antara *content creator* Indonesia dan YouTube dikategorikan sebagai ekspor.

Jika mengacu pada peraturan dalam UU PPN, pada pasal 4 mengatakan bahwa kegiatan ekspor yang dikenakan PPN ialah kegiatan ekspor yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP), artinya *content creator* harus menjadi PKP terlebih dahulu untuk bisa memungut PPN dari YouTube atas transaksi jasa kesenian dan hiburan yang dilakukannya.

Gambar 4 ketentuan PKP



Sumber: bospajak.com

Mengacu pada aturan dalam UU PPN pasal 1 ayat (14) Pengusaha merupakan orang pribadi atau badan yang melakukan kegiatan usahanya ialah menghasilkan, mengekspor, mengimpor barang melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar daerah pabean, serta melakukan usaha, mengekspor, dan memanfaatkan jasa dari luar daerah pabean. Dalam pasal 1 ayat (15) mengatakan bahwa PKP ialah pengusaha yang melakukan penyerahan BKP dan/atau JKP. Berdasarkan pendapat AKDM I, AKDM II, dan pihak direktorat PPN jasa DJPP I karena *content creator* pada platform YouTube melakukan kegiatan penyerahan JKP atau BKPTB, para *content creator* yang ada di Indonesia dapat



dikategorikan sebagai PKP. Di Indonesia semua pengusaha dapat menjadi PKP namun tidak semua pengusaha yang melakukan penyerahan BKP dan/atau JKP diwajibkan untuk menjadi PKP. Jika melihat ilustrasi di atas terdapat 2 kategori pengusaha dalam besaran omzet yang diterima yaitu pengusaha kecil dan pengusaha besar. Didalam PMK No. 197/PMK.03/2013 dijelaskan bahwa pengusaha kecil adalah pengusaha yang dalam 1 tahun buku melakukan penyerahan BKP dan/atau JKP dengan jumlah peredaran bruto dan/atau penerimaan bruto tidak lebih dari 4,8 miliar rupiah dalam rangka kegiatan usahanya. Menurut UU PPN pasal 3A ayat (1a) dijelaskan bahwa pengusaha kecil tersebut dapat memilih untuk dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak.

Dalam hal pengusaha yang melakukan penyerahan BKP dan/atau JKP memiliki omzet melebihi 4,8 Miliar rupiah dalam 1 tahun bukunya, maka pengusaha tersebut wajib dikukuhkan untuk menjadi PKP. Dengan pengukuhan sebagai PKP maka atas penyerahan tersebut PKP wajib memnugut, menyetorkan, dan melaporkan PPN yang terutang atas transaksi yang dilakukannya. Ketiga narasumber menyampaikan dengan menjadi PKP para *content creator* mau tidak mau, suka tidak suka harus memungut PPN kepada Google Asia Pacific Pte. Ltd baik itu dikategorikan sebagai BKPTB ataupun JKP sesuai dengan ketentuan pengaturan tata cara pemungutan yang ada.

Penerapan Pengenaan PPN *content creator* YouTube

Secara prinsip terdapat 2 sistem pemungutan PPN yang pertama ialah *origin Principle* dan yang kedua adalah *Destination Principle*. Dalam bukunya terkait prinsip pemajakan melalui *origin* dan *destination principle* Senyik (2020), menyampaikan *origin principle* merupakan prinsip pemungutan PPN yang bertumpuan pada dimana suatu barang atau jasa tersebut diproduksi tanpa melihat dimana barang dan/atau jasa tersebut dikonsumsi. Dengan mengacu pada *origin principle* maka atas ekspor barang dan/atau jasa akan dikenakan PPN dengan tarif normal yang berlaku disuatu yurisdiksi sedangkan atas impor barang dan/atau jasa tidak dikenakan PPN atau dikenakan PPN dengan tarif 0%.

Sementara itu, *destination principle* merupakan prinsip pemungutan PPN yang bertumpuan dimana suatu barang dan/atau jasa tersebut akan dikonsumsi. Dengan prinsip ini maka kegiatan ekspor barang dan/atau jasa tidak dikenakan PPN atau dikenakan PPN 0% dan kegiatan impor barang dan/atau jasa akan dikenakan PPN 11% bila berdasarkan tarif di Indonesia. Hikmah (2020), mengatakan bahwa dalam transaksi lintas negara prinsip PPN yang dianut oleh kedua negara yang bertransaksi haruslah sama karena jikalau terdapat perbedaan dapat terjadi *double taxation* atau *double non taxation* atas pajak konsumsinya. Saat ini baik Indonesia maupun singapura telah menerapkan *destination principle* atas penerapan pajak konsumsi yang ada di negaranya (PricewaterhouseCoopers, 2019).

Pada bagian umum UU PPN dijelaskan dengan tegas bahwa PPN di Indonesia dikenakan atas konsumsi didalam negeri yang mengartikan Indonesia menggunakan *destination principle* dalam pengenaan PPN. Dengan menganut *destination principle* ini pada dasarnya untuk pajak atas ekspor BKP dan /atau JKP tidak dikenakan PPN atau dikenakan pajak dengan tarif 0% demi menjaga asas netralitas pemungutan PPN.

Meskipun pada dasarnya negara yang menganut *destination principle* tidak memungut PPN atau memungut PPN dengan tarif 0% untuk kegiatan ekspor yang dilakukan oleh pengusaha di Indonesia untuk ekspor jasa hanya beberapa bidang yang dikenakan PPN 0% dan untuk jasa yang tidak dikategorikan sebagai jasa ekspor jasa yang diberi fasilitas 0% maka pengusaha harus memungut PPN dengan tarif normal yang saat ini adalah 11%. Didalam PMK No. 32/PMK.010/2019 yang mengatur tentang batasan kegiatan dan jenis JKP yang atas ekspornya dikenakan PPN membagi 3 jenis JKP yang mendapatkan fasilitas pengenaan PPN dengan tarif 0%. Jenis JKP yang diberi fasilitas PPN 0% terdapat pada lampiran 3.

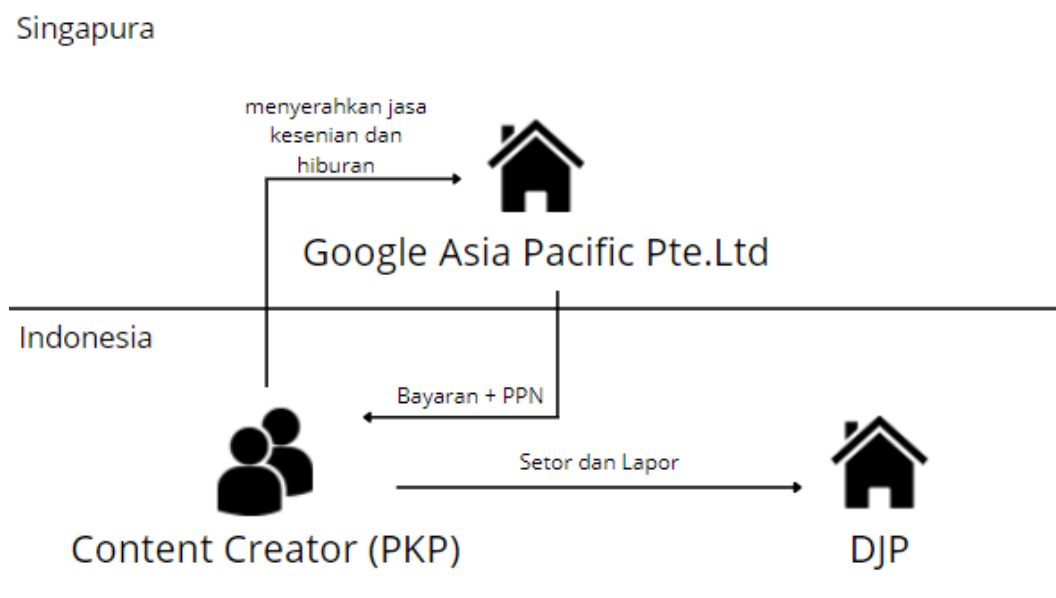


Dari keterangan jasa yang mendapat fasilitas PPN 0% dalam PMK No. 32/PMK.010/2019 belum memuat jasa kesenian dan hiburan ataupun jasa penyediaan tempat beriklan sebagai salah satu jasa yang mendapat fasilitas tersebut, sehingga dalam transaksi ekspor JKP atas kedua jasa tersebut akan dikenakan PPN 11%.

Di Indonesia terdapat 2 mekanisme pemungutan PPN yaitu mekanisme umum dan mekanisme khusus. Mekanisme umum yang diatur dalam UU PPN mengatur bahwa pada saat bertransaksi BKP dan/atau JKP penjual yang memiliki kewajiban memungut, menyetorkan, serta melaporkan PPN yang terutang namun dalam beberapa kondisi terdapat mekanisme khusus yang mengatur bahwa pembeli lah yang menyetor, dan melaporkan sendiri PPN yang harus dibayarnya seperti transaksi kepada pemungut (bendahara, KPS Pertambangan migas, BUMN, dan transaksi Impor).

AKDM I berpendapat bahwa pemungutan PPN dalam transaksi JKP atas kesenian dan hiburan yang dilakukan oleh *content creator* bisa melalui 2 mekanisme yaitu mekanisme umum dan Reverse Charge Mechanism (RCM). Berikut ilustrasi mekanisme pemungutan dengan mekanisme umum:

Gambar 5 Ilustrasi pemungutan PPN dengan mekanisme umum

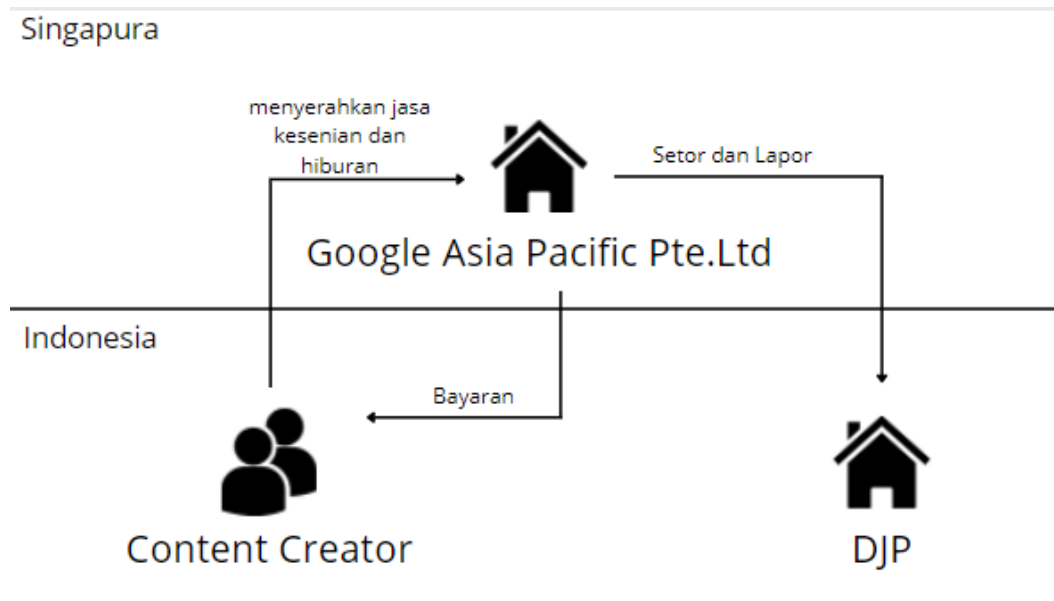


Sumber: diolah penulis dari hasil wawancara

Berdasarkan ilustrasi tersebut dapat dilihat *Content Creator* yang sudah menjadi PKP dan melakukan perikatan dengan YouTube dengan memonetisasi akun mereka akan menerima sejumlah pembayaran beserta PPN yang dipungut oleh *content creator* dari Google Asia Pacific Pte. Ltd atas konten yang mereka buat baik itu dalam bentuk *live streaming*, konten berbayar, konten untuk publik dan sebagainya. *Content creator* yang dalam hal ini PKP kemudian wajib menyetorkan dan melaporkan PPN yang dipungutnya tersebut. Berdasarkan Peraturan Dirjen Pajak No. 14/PJ/2010 pada pasal 1 a mengatakan bahwa penyetoran PPN yang dipungut oleh PKP paling lambat dilakukan akhir bulan berikutnya setelah berakhirnya masa pajak dan harus dilakukan sebelum SPT masa PPN disampaikan/dilaporkan. Terkait batas waktu pelaporan PPN sendiri diatur dalam pasal yang sama huruf c yaitu paling lambat dilakukan akhir bulan berikutnya setelah masa pajak berakhir. Mekanisme RCM dapat dilihat pada ilustrasi berikut:



Gambar 6 Ilustrasi pemungutan PPN dengan mekanisme RCM



Sumber: diolah penulis dari hasil wawancara

Menurut Feria (2019), RCM merupakan sistem dimana konsumen yang akan melakukan kewajiban menyetorkan dan melaporkan sendiri PPN atas barang dan/atau jasa yang mereka konsumsi. Dalam hal ini AKDM I menjelaskan bahwa dengan memberlakukan RCM maka Google Asia Pacific Pte. Ltd yang akan menyetorkan dan melaporkan sendiri PPN yang terutang kepada DJP sebagai otoritas pajak di Indonesia. AKDM I menyampaikan mekanisme ini mungkin untuk dilakukan, pasalnya sejak berlakunya UU Nomor 2 tahun 2020 Google Asia Pacific Pte. Ltd telah menjadi pemungut PPN PMSE yang diumumkan daftarnya pada siaran pers SP-29/2020 tanggal 7 Juli 2020 (Direktorat Jenderal Pajak, 2020). Melalui PMK No. 60/PMK.03/2022 saat ini pemungut PMSE wajib memungut, menyetorkan, serta melaporkan PPN kepada DJP. Penyetoran oleh PMSE diperlakukan sama dengan aturan penyetoran PPN melalui mekanisme umum yaitu akhir bulan masa berikutnya sedangkan untuk kegiatan pelaporan dapat dilakukan triwulanan atau akhir bulan berikutnya setelah periode triwulan berakhir. Menurut AKDM I Dengan penerapan RCM ini pemungutan tidak perlu memperhatikan apakah *content creator* yang menyerahkan jasa adalah PKP atau tidak, artinya setiap pembayaran yang dilakukan oleh YouTube kepada *content creator* dikenakan PPN didalamnya.

Dalam penentuan DPP untuk perhitungan berapa PPN yang terutang dalam pembayaran atas jasa kesenian dan hiburan berupa penayangan hiburan digital oleh YouTube kepada *content creator* di Indonesia harus merujuk pada UU PPN pasal 1 ayat (17) dan (19) dimana atas penyerahan jasa kena pajak yang menjadi dasar pengenaan pajak ialah nilai penggantian. Nilai penggantian dalam ayat 19 ialah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta atas penyerahan JKP, ekspor JKP, atau BKPTB tetapi tidak termasuk PPN yang dipungut. AKDM I berpendapat bahwa baik melalui mekanisme umum ataupun RCM sebaiknya atas pembayaran oleh YouTube kepada *content creator* tersebut telah termasuk PPN sehingga secara tidak langsung sebenarnya tidak ada penambahan beban oleh YouTube melainkan pengurangan nilai penghasilan dari *content creator*. Berikut ilustrasi perhitungan DPP yang pembayarannya sudah termasuk PPN:



Jumlah Pembayaran	: 100.000.000
DPP	: 100/111 x 100.000.000
	: 90.090.090
PPN terutang	: 90.090.090 x 11%
	: 9.909.910

AKDM I berpendapat bahwa penerapan RCM akan menjadi lebih baik dalam hal transaksi antara *content creator* dan YouTube ini karena jika melihat jumlah penduduk Indonesia yang sudah mencapai 270 juta dan pengguna mobile phone cellular yang mencapai 340 juta pengawasan pelaksanaan pemungutan PPN akan menjadi lebih mudah jikalau penyetoran, serta pelaporan PPN dilakukan oleh YouTube sehingga pengawasan lebih sedikit dibanding harus mengawasi *content creator* satu per satu dalam hal yang terjadi ialah mekanisme umum. AKDM I menambahkan, dengan perlakuan RCM pada saat pelaporan PPN antara *content creator* dan digital platform oleh YouTube ini setidaknya memuat nama kanal yang dipungut, siapakah *beneficial owner* dari kanal tersebut sehingga DJP secara tidak langsung mendapatkan data terkait penghasilan para *content creator* yang dapat membantu meningkatkan kepatuhan dalam sisi PPh.

Berpendapat sama dengan AKDM I, pihak subdirektorat PPN jasa DJPP I menyampaikan bahwa dalam melakukan pemungutan atas objek ini akan menjadi sulit bila menggunakan mekanisme umum karna pengawasan akan PKP pada transaksi digital memiliki tantangan tertentu maka mekanisme yang memungkinkan ialah melalui RCM dimana Google Asia Pacific Pte. Ltd yang menjadi penyetor dan pelapor atas PPN yang terutang nya.

Jika mengacu pada pendapat AKDM II yang menyatakan bahwasannya transaksi yang terjadi antara *content creator* dan YouTube ini merupakan penyerahan ekspor BKPTB. Penyerahan ekspor BKPTB oleh PKP dalam pasal 7 ayat (2) UU PPN dikenakan PPN dengan tarif 0%. Dengan demikian tidak ada PPN yang harus disetorkan dalam transaksi tersebut kepada negara, namun meskipun tidak terjadi penyetoran PKP yang menyerahkan BKPTB dalam hal ini *content creator* tetap harus melaporkan transaksi tersebut dalam SPT masa nya sesuai ketentuan yang ada yaitu pada akhir bulan setelah masa pajak berakhir. Penghitungan besaran DPP dan PPN yang dimasukkan dalam laporan SPT Masa PPN dapat dilihat pada ilustrasi berikut:

Jumlah Pembayaran	: 100.000.000
DPP	: 100.000.000
PPN terutang	: 100.000.000 x 0%
	:0

Dampak Positif Penerapan

Penerapan PPN jasa kesenian dan hiburan atas penyerahan hiburan digital dalam bentuk audio visual oleh *content creator* YouTube mendatangkan beberapa dampak positif bagi negara. AKDM I menjabarkan dampak positif pertama yang akan dirasakan negara ialah basis pemajakan menjadi lebih luas. DDTC (2020), menyampaikan bahwa terdapat indikasi bahwa basis pemajakan di Indonesia masih minim antara lain tingginya aktivitas ekonomi yang tidak tercatat yaitu mencapai 26,6% dari Produk Domestik Bruto (PDB) dalam periode 2005-2015, struktur penerimaan yang tidak berimbang, kecilnya partisipasi Wajib Pajak (WP), dan adanya deviasi aturan sistem perpajakan. Dengan hadirnya UU HPP yang merubah aturan Jasa Kesenian dan Hiburan dikenakan PPN menyebabkan terdapat perluasan dalam pemungutan PPN. Perluasan objek ini belum tentu akan memberikan dampak secara langsung namun akan sangat berguna untuk jangka panjang. Selain itu perluasan objek pajak ini juga akan meningkatkan *C-efficiency ratio* PPN yang ada serta memperkecil *tax expenditure* di Indonesia.



Selanjutnya pihak subdirektorat PPN jasa DJPP I dan AKDM I sependapat dengan penerapan PPN atas ekspor JKP baik melalui mekanisme pemungutan umum ataupun RCM seperti yang sudah dibahas sebelumnya, akan menambah penerimaan negara dari jumlah PPN yang dipungut. Jika dilihat dari data BPS (2022), pada tahun 2022 pendapatan negara yang berasal dari PPN diproyeksikan berkisar 550 Triliun Rupiah. Dengan perluasan objek ini maka pendapatan tersebut diharapkan semakin bertambah kedepannya. Namun jika mengambil pendapat dari AKDM II, karena transaksi yang dilakukan diartikan sebagai ekspor BKPTB yang tarif PPN nya 0% maka tidak ada dampak terhadap penerimaan negara.

Dampak positif kedua yang disampaikan oleh AKDM I ialah apabila mekanisme pemungutan dilakukan melalui RCM maka pengawasan akan kepatuhan dari WP akan lebih mudah untuk dilakukan karena menimbang akan banyaknya jumlah *content creator* yang ada. Tek.id (2020) mengatakan, hingga tahun 2020 telah terdapat 600 kanal YouTube Indonesia yang memiliki lebih dari 1 juta subscriber. Jumlah tersebut akan meningkat seiring perkembangan teknologi. Selain itu dengan pemberlakuan dimana Google Asia Pacific Pte.Ltd sebagai penyeter dan pelapor PPN yang terutang maka, dengan adanya pelaporan PPN terutang oleh YouTube tersebut secara tidak langsung pemerintah bisa mengoptimalkan PPh yang ada di Indonesia. Berdasarkan buku “Kitab Youtuber” Enterprise (2018) hingga saat ini belum ada perhitungan pasti berapakah jumlah pembayaran oleh YouTube kepada *content creator* di Indonesia. Hal tersebut menyebabkan pengujian kepatuhan PPh atas penghasilan *content creator* sulit diukur.

Ketiga narasumber menyampaikan bahwa dengan adanya aturan terkait jasa kesenian dan hiburan ini akan memberikan kepastian hukum untuk sistem perpajakan di Indonesia. Kepastian hukum merupakan hal yang sangat penting bagi wajib pajak ataupun pelaku usaha, karena dengan kepastian hukum akan menciptakan keadilan dalam sistem perpajakan yang ada (Deák, 2008). Kepastian hukum menjadi kunci dalam terciptanya sistem perpajakan yang ideal (Ávila, 2016). AKDM I dan AKDM II berpendapat bahwa dengan adanya penerapan peraturan PPN jasa kesenian dan hiburan ini akan memperkecil celah untuk terjadi *double taxation* ataupun *double non taxation* atas konsumsi jasa kesenian dan hiburan yang ada.

Tantangan Penerapan

Meskipun mendatangkan beberapa keuntungan, melalui wawancara dengan para akademisi mengemukakan bahwa penerapan PPN atas penayangan hiburan digital oleh *content creator* YouTube akan menemukan sejumlah tantangan dalam penerapannya. AKDM I dan pihak subdirektorat PPN jasa DJPP I menjelaskan bahwa jika mengambil mekanisme umum dalam pemungutan PPN atas jasa kesenian dan hiburan oleh *content creator* kepada YouTube maka akan terjadi kesulitan dalam pengawasan apakah *content creator* tersebut PKP atau tidak. Dengan penerapan batasan omzet yang ada untuk seorang WP menjadi wajib PKP dan kondisi dimana YouTube tidak memberitahu berapa besaran penghasilan yang diterima oleh *content creator* maka hal tersebut akan menyulitkan untuk menentukan siapa PKP.

Selanjutnya AKDM I menyampaikan bahwa kegiatan *content creator* ini sudah banyak, sehingga perlu pengawasan khusus agar dapat lebih memahami perkembangan yang terjadi. AKDM I menyampaikan kedepannya diperlukan sebuah unit khusus yang mempelajari pola-pola yang ada dalam bisnis digital ini.

Dalam hal mekanisme pemungutan yang diambil ialah CRM maka tantangan yang paling besar akan muncul ialah bagaimana pemerintah indonesia dapat mencapai kesepakatan bersama Google Asia Pacific Pte. Ltd untuk bisa menyetorkan dan melaporkan PPN yang terutang atas transaksinya dengan *content creator*. Perlu ada kebijakan-kebijakan yang tidak memberatkan ataupun membebani Google Asia Pacific Pte. Ltd. Sehingga membuat Google



Asia Pacific Pte. Ltd bersedia untuk melakukan penyetoran dan pelaporan PPN atas transaksinya dengan content creator.

Pihak subdirektorat PPN jasa DJPP I menjelaskan Permasalahan berikutnya ialah konten-konten yang ada dalam platform YouTube tidak sepenuhnya ditujukan untuk menghibur ataupun berisi hiburan/kesenian. Hal ini kan menyulitkan penentuan konten mana yang termasuk jasa kesenian dan hiburan dan mana yang tidak termasuk dalam jasa kesenian dan hiburan. Untuk itu perlu pengkategorisasian lebih lanjut dari pemerintah terkait PMK. No. 70/PMK.03/2022.

Senada dengan pernyataan tersebut AKDM II juga berpendapat bahwa perlu ada kategorisasi lebih lanjut terkait jasa kesenian dan hiburan yang dalam PMK No.70/PMK.03/2022 disampaikan berupa penayangan (*streaming*) film atau audio visual lainnya melalui saluran internet atau jaringan elektronik tersebut sehingga tidak ada perbedaan persepsi terkait apakah penayangan oleh *content creator* YouTube ini termasuk JKP yang dimaksud atau tidak.

Dengan pendapat AKDM II yang menyatakan bahwa bentuk transaksi yang terjadi ialah BKPTB maka terdapat tantangan restitusi yang besar dari PKP karena atas kegiatan usahanya dalam hal ini pembuatan video *content creator* dapat mengkreditkan pajak masukan yang mereka miliki. Di lain sisi transaksi yang terjadi antara content creator dan YouTube merupakan ekspor BKPTB yang dikenakan PPN dengan tarif 0% sehingga tidak ada pajak keluaran yang harus disetorkan. Maka dari itu dengan penerapan tersebut terdapat resiko restitusi yang besar dan dapat merugikan negarapenutup

PENUTUP

Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa dengan adanya UU HPP yang mengatur ulang *negative list* jasa khususnya pada jasa kesenian dan hiburan akan memberikan kepastian hukum dalam sistem perpajakan. Dengan hadirnya UU HPP yang mengatakan bahwa jasa kesenian dan hiburan yang masuk dalam *negative list* adalah jasa kesenian dan hiburan yang diatur dalam UU PDRD memperjelas bahwa tidak akan terjadi pemajakan berganda ataupun *non taxation* dalam pajak konsumsi atas jasa.

PMK No.70/PMK.03/2022 pada pasal 5 ayat 2 huruf (b) yang menjelaskan bahwasannya penyerahan jasa digital berupa penayangan (*streaming*) film atau audio visual lainnya melalui saluran internet atau jaringan elektronik merupakan jasa kena pajak berkaitan erat dengan kegiatan para *content creator* YouTube yang memberi hiburan dalam bentuk audio visual dalam platform tersebut. Dalam penafsiran PMK tersebut menimbulkan perbedaan pendapat terkait jenis transaksi apa yang dilakukan oleh *content creator* YouTube pada digital platform tersebut. Pendapat pertama ialah pendapat yang mengkategorikan transaksi yang dilakukan oleh *content creator* YouTube pada platform tersebut ialah JKP sesuai denganketentuan terbaru dalam UU HPP terkait jasa kesenian dan hiburan berupa penayangan audio visual melalui saluran internet yang dalam hal ini ialah YouTube sebagai digital platform. Pendapat tersebut didasarkan pada adanya kompleksitas transaksi yang ada di YouTube. Karena YouTube tidak hanya melakukan transaksi atas penayangan iklan saja namun juga terdapat atas konten eksklusif, jumlah penonton premium pada suatu kanal dan sebagainya, untuk itu dengan didasarkan pada PMK No.70/PMK.03/2022 transaksi antara content creator dan youtube dikategorikan pemberian jasa kesenian dan hiburan. disisi lain pendapat ini dibenturkan oleh permasalahan bahwa tidak semua konten audio visual yang ditayangkan merupakan sebuah hiburan, sehingga akan sulit menentukan yang mana jasa kesenian dan hiburan dan yang mana yang tidak.



Pendapat kedua mengatakan bahwa transaksi yang dilakukan oleh *content creator* pada digital platform YouTube ialah penyerahan ekspor barang kena pajak tidak berwujud berupa hak si. Pendapat ini didasarkan pada proses kegiatan *content creator* yang membuat barang tidak berwujud (video). Pendapat ini menemukan permasalahan dikarenakan atas transaksi suatu barang harus ada perpindahan kepemilikan baik sebagian atau seluruhnya. Didalam kasus transaksi yang terjadi pada *content creator* dan YouTube tidak ditemukan adanya pemindahan kepemilikan baik sebagian ataupun penuh.

pendapat ketiga menjelaskan bahwa transaksi yang terjadi pada *content creator* dan YouTube ialah jasa penyediaan tempat beriklan. Pendapat ini didasarkan pada persyaratan awal monetisasi YouTube yang mengizinkan YouTube dapat menampilkan tayangan iklan pada video yang dimiliki *content creator*.

Dikarenakan terdapat perbedaan tersebut maka menjadi tantangan tersendiri bagi otoritas pajak dalam hal ini DJP untuk dapat lebih memperjelas bagaimana bentuk penayangan (streaming) film atau audio visual lainnya melalui jaringan internet atau saluran elektronik lainnya sesuai dalam PMK No. 70/PMK.03/2022.

Dengan tiga perbedaan pendapat tersebut para akademisi dan pihak subdirektorat PPN jasa DJPP I bersepakat bahwa bentuk penyerahan yang terjadi antara *content creator* dan YouTube tersebut merupakan kegiatan ekspor, sebab jika melihat dalam aturan pabean dan keberadaan fisik dari Google Asia Pacific Pte. Ltd. Yang berada di singapura. Dengan mengacu pada aturan PPN terkait ekspor jasa maka dalam penerapan PPN pada ekspor jasa kesenian dan hiburan ini menggunakan tarif normal yang ada yaitu 11%. Bila mengacu pada pendapat yang mengatakan bahwa transaksi yang terjadi ialah ekspor BKPTB maka dalam penerapan PPN nantinya transaksi ini akan dikenakan PPN dengan tarif 0%. Dengan adanya aturan ini pula maka akan menimbulkan kewajiban untuk melaporkan PPN yang dipungut baik dengan tarif 0% ataupun 11%.

Dalam hal diartikan sebagai jasa kesenian dan hiburan yang dikenakan PPN Penerapan pemungutan PPN atas transaksi jasa penayangan hiburan dalam bentuk audio visual oleh *content creator* kepada YouTube sebagai digital platform dapat dilakukan dengan 2 mekanisme yaitu mekanisme umum atau Reverse Charge Mechanism (RCM). Dengan penerapan mekanisme umum maka *content creator* harus menjadi PKP terlebih dahulu untuk dapat memungut PPN JKP yang diberikan hal serupa juga berlaku jika mengacu pada pendapat bahwa transaksi tersebut merupakan BKPTB. Dengan menggunakan mekanisme RCM maka penerapan pemungutan akan dilakukan oleh Google Asia Pacific Pte. Ltd sebagai konsumen dengan menyetorkan dan melaporkan PPN yang ada. Dengan kedua mekanisme tersebut pemungut, penyeter, dan pelapor PPN dapat dilakukan oleh *content creator* ataupun Google Asia Pacific Pte. Ltd sebagai konsumen tergantung pada mekanisme yang dipilih. Namun, penanggung PPN dari kedua mekanisme tersebut sama-sama Google Asia Pacific Pte. Ltd yang dalam hal ini sebagai penerima barang dan/atau jasa. Hal tersebut sejalan dengan konsep PPN yang merupakan pajak yang dibebankan atas konsumsi suatu barang dan/atau jasa.

Penerapan PPN atas penayangan hiburan audiovisual ini akan mendatangkan beberapa dampak positif bagi sistem perpajakan di Indonesia antara lain terjadinya perluasan basis pemajakan, penerimaan negara yang meningkat, bertambahnya jumlah PKP yang ada di Indonesia, serta menimbulkan kepastian hukum pada sistem perpajakan yang ada di Indonesia.

Disisi lain terdapat beberapa tantangan yang akan dihadapi oleh pemerintah dalam penerapan PPN atas transaksi yang terjadi antara *content creator* dan YouTube ini antara lain ialah perlunya pengaturan lebih spesifik seperti apa objek yang dimaksud dalam PMK No.70/PMK.03/2022 sehingga tidak menimbulkan perbedaan pendapat di masyarakat,



selanjutnya ialah perlu langkah yang baik dalam melakukan pengawasan dalam penerapan PPN ini karena transaksi yang dilakukan secara digital akan lebih sulit untuk diawasi.

DAFTAR PUSTAKA

- Akbulaev, N., Mammadov, I., & Aliyev, V. (2020). Economic Impact of COVID-19. In *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3649813>
- Angin, A. sriwahyuni B. P., & Gaol, H. H. H. L. (2021). Urgensi Penarikan Pajak Penghasilan Profesi Youtuber dan Selebgram Sebagai Upaya Mendorong Stabilisasi Perekonomian Pasca Pandemi. *Jurnal Pacta Sunt Servanda*, 2(September).
- Arthurs, J., Drakopoulou, S., & Gandini, A. (2018). Researching YouTube. *Convergence*, 24(1). <https://doi.org/10.1177/1354856517737222>
- Ávila, H. (2016). *Certainty in law*. Springer International Publishing.
- Ayza, B. (2017). *Hukum Pajak Indonesia*. Kencana.
- Badan Pusat Statistik. (2020). Berita Resmi Statistik Hasil Sensus Penduduk 2020. *Bps.Go.Id*, 27, 1–52. <https://papua.bps.go.id/pressrelease/2018/05/07/336/indeks-pembangunan-manusia-provinsi-papua-tahun-2017.html>
- Benny, D. L. K. W. (2015). American International Journal of Research in Humanities , Art and Social Sciences (AIJRHASS) Issue 10 J o u r n a l o f R e s e a r c h i n S o c i a l S c i e n c e s. *American International Journal of Research in Humanities, Arts and Social Sciences (AIJRHASS)*, 1(10).
- Bird, R. M., & Bird, R. M. (2016). *Value-Added Taxes in Developing and Transitional Countries : Lessons and Questions Value-Added Taxes in Developing and Transitional Countries : Lessons and Questions ITP Paper 0505. April 2005*.
- Bisnis.com. (2022). *Valuasi Industri Hiburan Capai US\$10,7 M, Mekominfo Johnny G. Plate Serukan Digitalisasi*. <https://ekonomi.bisnis.com/read/20220203/12/1496258/valuasi-industri-hiburan-capai-us107-m-mekominfo-johnny-g-plate-serukan-digitalisasi>
- BPS. (2015). *Proyeksi Penduduk Indonesia 2015-2045 Hasil SUPAS 2015*. BPS RI.
- BPS. (2022). *Realisasi Pendapatan Negara (Milyar Rupiah), 2020-2022*. <https://www.bps.go.id/indicator/13/1070/1/realisasi-pendapatan-negara.html>
- Budiarto, M. T. (2020). Penggalian Potensi Wajib Pajak para youtuber menggunakan metode Web Scrapping. *Simposium Nasional Keuangan Negara 2020*.
- Budzinski, O., Gaenssle, S., & Lindstädt-Dreusicke, N. (2021). The battle of YouTube, TV and Netflix: an empirical analysis of competition in audiovisual media markets. *SN Business & Economics*, 1(9), 1–26. <https://doi.org/10.1007/s43546-021-00122-0>
- Charlet, A., & Buydens, S. (2012). The OECD International VAT/GST Guidelines: past and future developments. *World Journal of VAT/GST Law*, 1(2). <https://doi.org/10.5235/wjovl.1.2.175>
- CNBC Indonesia. (2021). *Alasan Sri Mulyani Otak-atik Pajak Sembako Hingga Sekolah!* <https://www.cnbcindonesia.com/news/20210628162124-4-256533/alasan-sri-mulyani-otak-atik-pajak-sembako-hingga-sekolah>
- CNBC Indonesia. (2022). *76,8% Warga RI sudah Pakai Internet, Tapi banyak PR-nya*. <https://www.cnbcindonesia.com/tech/20220120142249-37-309046/768-warga-ri-sudah-pakai-internet-tapi-banyak-pr-nya>
- Collis, C. (2017). Entertainment Values. *Entertainment Values*, 11–22. <https://doi.org/10.1057/978-1-137-47290-8>
- DDTC. (2020). *Strategi Perluasan Basis Pajak di Tengah Perlemahan Ekonomi*. <https://news.ddtc.co.id/strategi-perluasan-basis-pajak-di-tengah-perlemahan-ekonomi-19778>
- De Reuver, M., Sørensen, C., & Basole, R. C. (2018). The digital platform: A research



- agenda. *Journal of Information Technology*, 33(2), 124–135.
<https://doi.org/10.1057/s41265-016-0033-3>
- Deák, D. (2008). Neutrality and legal certainty in tax law and the effective protection of taxpayers' rights. *Acta Juridica Hungarica*, 49(2), 177–201.
<https://doi.org/10.1556/AJur.49.2008.2.2>
- Direktorat Jenderal Pajak. (2020). *Gelombang Pertama, Enam Perusahaan Ditunjuk Sebagai Pemungut PPN Produk Digital Luar Negeri*.
- Ebrill, L., Keen, M., Bodin, J.-P., & Summers, V. (2001). *The Modern VAT*. International Monetary Fund.
- Enterprise, J. (2018). *Kitab Youtuber*. PT Elex Media Komputindo.
- Feria, R. de la. (2019). The New VAT General Reverse-Charge Mechanism. *Ec Tax Review*, 02(2018), 172–175.
- Geliskhanov, I. Z., & Yudina, T. N. (2018). Digital platform: A new economic institution. *Quality - Access to Success*, 19(S2), 20–26.
- Gemmell, N., & Hasseldine, J. (2015). *THE TAX GAP: A METHODOLOGICAL REVIEW*.
<https://doi.org/10.1108/s1058-749720150000022008>
- Gordon, R., Kalambokidis, L., Rohaly, J., & Slemrod, J. (2004). Toward a consumption tax, and beyond. *American Economic Review*, 94(2), 161–165.
<https://doi.org/10.1257/0002828041302316>
- Gralla, P. (1998). *How The Internet Works?* Que Corporation.
- Hauben, M. (2010). History of ARPANET. *Http://Pages.Infinet.Net/Jbcoco/Arpa-Arpanet-Internet.Pdf*.
<http://www.dei.isep.ipp.pt/docs/arpa.html%5Cnhttp://www.dei.isep.ipp.pt/docs/arpa-1.html%5Cnhttp://pages.infinet.net/jbcoco/Arpa-Arpanet-Internet.pdf>
- Hein, A., Schreieck, M., Riasanow, T., Setzke, D. S., Wiesche, M., Böhm, M., & Krcmar, H. (2020). Digital platform ecosystems. *Electronic Markets*, 30(1), 87–98.
<https://doi.org/10.1007/s12525-019-00377-4>
- Hikmah, F. (2020). The Organisation For Economic Cooperation And Development Guidelines Dan Pengaruhnya Terhadap Pengaturan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Di Indonesia. *Jurnal Hukum Ius Quia Iustum*, 27(3), 639–659.
<https://doi.org/10.20885/iustum.vol27.iss3.art10>
- IFPI. (2021). Global Music Report. *Cultural Globalization*, 76–107.
<https://doi.org/10.1002/9780470696699.ch4>
- ITR. (2019). *Future of VAT: Continued evolution and increasing significance*.
<https://www.internationaltaxreview.com/article/blj8ycnj2st8h7/future-of-vat-continued-evolution-and-increasing-significance>
- Katadata.co.id. (2021). *UU HPP Resmi Terbit, Berikut Poin-poin Pentingnya*.
<https://katadata.co.id/agustiyanti/finansial/6182bea059378/uu-hpp-resmi-terbit-berikut-poin-poin-pentingnya>
- Kemenkeu RI. (2021a). APBN KITA: Kinerja dan Fakta 2020. *APBN Kita*.
<https://www.kemenkeu.go.id/apbnkita>
- Kemenkeu RI. (2021b). *Jaga Prinsip Netralitas, Hindari Distorsi Ekonomi*.
<https://mediakeuangan.kemenkeu.go.id/article/show/jaga-prinsip-netralitas-hindari-distorsi-ekonomi>
- Kemenkeu RI. (2021c). *Melalui UU HPP Pemerintah akan Optimalkan Penerimaan Negara yang Berkeadilan*.
<https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/berita/melalui-uu-hpp-pemerintah-akan-optimalkan-penerimaan-negara-yang-berkeadilan/>
- Kemenkeu RI. (2021d). *Melalui UU HPP Pemerintah akan Optimalkan Penerimaan Negara yang Berkeadilan*.
<https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/berita/melalui-uu-hpp->



- pemerintah-akan-optimalkan-penerimaan-negara-yang-berkeadilan/
Kemenkeu RI. (2021e). *UU HPP diundangkan menjadi UU 7/2021, Perhatikan Waktu Pemberlakuannya*. <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/berita/uu-hpp-diundangkan-menjadi-uu-72021-perhatikan-waktu-pemberlakuannya/>
- Kompas. (2021). *10 Youtuber Indonesia dengan Penghasilan Tertinggi, Bisa Mencapai 9 Miliar per Bulan*. <https://www.kompas.com/wiken/read/2021/12/18/200600181/10-youtuber-indonesia-dengan-penghasilan-tertinggi-bisa-mencapai-9-miliar?page=all>
- Kubovy, M., & Schutz, M. (2010). Audio-Visual Objects. *Review of Philosophy and Psychology*, 1(1), 41–61. <https://doi.org/10.1007/s13164-009-0004-5>
- LA Times. (2021). *Streaming milestone: Global subscriptions passed 1 billion last year*. <https://www.latimes.com/entertainment-arts/business/story/2021-03-18/streaming-milestone-global-subscriptions-passed-1-billion-last-year-mpa-theme-report>
- Lumentah, Y. P. (2013). Analisis Penerapan Sistem Pemungutan Pajak Hiburan Di Kota Manado. *Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*, 1(3), 1049–1059.
- Maeskina, M. M., & Hidayat, D. (2022). Adaptasi Kerja Content Creator Di Era Digital. *Jurnal Communio*, Vol 11 No.
- Masyitah, E. (2016). Faktor-faktor yang memengaruhi penerimaan PPN dan PPnBM. *Accumulated Journal*, 1983(8), 89–103.
- McKee, A., Collis, C., Nitins, T., Ryan, M., Harrington, S., Duncan, B., Carter, J., Luck, E., Neale, L., Butler, D., & Backstrom, M. (2014). Defining entertainment: an approach. *Creative Industries Journal*, 7(2), 108–120. <https://doi.org/10.1080/17510694.2014.962932>
- OECD. (2020a). *Consumption Tax Trend 2020 : VAT/GST AND EXCISE RATES, TRENDS AND POLICY ISSUES*.
- OECD. (2020b). The impact of the coronavirus (COVID-19) crisis on development finance. *Tackling Coronavirus (COVID-19) Contributing to a Global Effort*, 100(6), 468–470. <http://www.oecd.org/termsandconditions>
- PricewaterhouseCoopers. (2019). *A guide to VAT / GST in*. 1–289.
- Purbo, O. W. (2006). *Buku Pegangan Internet Wireless dan Hotspot*. PT Elex Media Komputindo.
- PWC. (2020). *Mempercepat datangnya masa depan: Industri hiburan dan media menata ulang bisnisnya di tengah pemulihan*.
- PWC. (2021). *Entertainment & media revenues rebounding strongly from pandemic slump; shift to streaming, gaming and user-generated content is transforming industry*. Pwc.Com. <https://www.pwc.com/id/en/media-centre/press-release/2021/english/entertainment-and-media-revenues-rebounding-strongly-from-pandemic-slump-shift-to-streaming-gaming-and-user-generated-content-is-transforming-industry.html>
- Republika.co.id. (2015). *Pembebasan PPN Jasa Hiburan Hindari Terjadinya Pajak Berganda*. <https://www.republika.co.id/berita/ntf617349/pembebasan-ppn-jasa-hiburan-hindari-terjadinya-pajak-berganda>
- Senyk, M. (2020). *The Origin and Destination Principles As Alternative Approaches Towards VAT Allocation : Analysis in the WTO, the OECD and the EU Legal Frameworks*. IBFD Publication USA, incorporated.
- Sugiarto, E. (2015). *Menyusun Proposal Penelitian Kualitatif Skripsi dan Tesis*. Suaka Media.
- Sukardji, U. (2015). *Pajak Pertambahan Nilai PPN*. Rajawali Press.
- Sundawa, Y. A., & Trigartanti, W. (2018). Fenomena Content Creator di Era Digital. *Prosiding Hubungan Masyarakat*, 4(2), 438–443. karyailmiah.unisba.ac.id
- Tek.id. (2020). *Jumlah pengguna unik YouTube di Indonesia capai 93 juta*.



<https://www.tek.id/tek/jumlah-pengguna-unik-youtube-di-indonesia-capai-93-juta-b1ZT79iPE>

We Are Social. (2021). Digital 2021. *Global Digital Insights*, 103.

Wijaya, A. (2021). Perkembangan Teknologi 5G. *Universitas Pendidikan Indonesia*, 1(1), 2–5.

Wijaya, S., & Mahatma, E. A. (2017). Analisa Upaya Peningkatan Penerimaan Perpajakan Dari Penggalan Potensi Pajak Atas Penghasilan Youtuber. *Jurnal Manajemen Keuangan Publik*, 1(2), 125–130. <https://doi.org/10.31092/jmkp.v1i2.145>

Yuniarto, T. (2019). Masa Depan Jaringan 5G dan Perilaku Komunikasi Digital. *Warta ISKI*, 2(01), 1–7. <https://doi.org/10.25008/wartaiski.v2i01.22>

Zhu, H., Luo, M. Di, Wang, R., Zheng, A. H., & He, R. (2021). Deep Audio-visual Learning: A Survey. *International Journal of Automation and Computing*, 18(3), 351–376. <https://doi.org/10.1007/s11633-021-1293-0>

Zimmerling, A., & Chen, X. (2021). Innovation and possible long-term impact driven by COVID-19: Manufacturing, personal protective equipment and digital technologies. *Technology in Society*, 65(October 2020), 101541. <https://doi.org/10.1016/j.techsoc.2021.101541>