

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang**

Tujuan negara Indonesia yang termuat dalam Pembukaan Undang-Undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945 (selanjutnya disebut UUD 1945), yaitu untuk melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia, dan untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, dan ikut melaksanakan ketertiban dunia. Untuk mencapai tujuan tersebut khususnya kesejahteraan umum, tidak lepas dari kebutuhan dana yang cukup besar. Dana tersebut digunakan dalam rangka pembangunan nasional yang dapat dinikmati seluruh masyarakat Indonesia yang pada akhirnya semata-mata untuk kesejahteraan masyarakat itu sendiri.

Sumber pembiayaan atau pendapatan negara Indonesia yang terbesar adalah berasal dari pemungutan pajak. Pajak merupakan sumber utama penerimaan dana oleh Indonesia untuk pembangunan karena sebagian besar sumber penerimaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) berasal dari pajak. Oleh karena itu pajak mempunyai peran yang sangat penting dalam kehidupan sehari-hari masyarakat Indonesia. Pemungutan pajak merupakan hak negara dan pembayaran pajak merupakan kewajiban masyarakat. Kewajiban ini merupakan kewajiban kenegaraan yang berarti kewajiban bagi seluruh bangsa Indonesia.

Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional menegaskan bahwa pelaksanaan pembangunan nasional harus berlandaskan kemampuan sendiri,

terutama jika warganya merasa sadar untuk berpartisipasi membayar pajak sebagai kewajiban dan baktinya kepada negara. Semakin baik partisipasi masyarakat dalam membayar pajak, manfaat yang dapat dinikmati juga akan semakin terasa seperti mudahnya biaya pendidikan, fasilitas umum yang lebih baik dan murah dan semua fasilitas sosial maupun jaminan yang memadai bagi seluruh warga.<sup>1</sup>

Undang-Undang Dasar 1945 Pasal 23A menentukan bahwa, “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan Negara diatur dengan undang-undang”. Kalimat ini mempunyai arti bahwa pajak diatur dengan suatu undang-undang atau peraturan perundangan lainnya di bawah undang-undang yang pembuatannya berdasarkan undang-undang. Menurut Soeparman Soemahamidjaya, definisi pajak ialah “iuran wajib berupa uang atau barang, yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma-norma hukum guna menutupi biaya produksi barang-barang dan jasa-jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum.”<sup>2</sup> Menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro S.H., yang dikutip dari buku Safri Nurmantu, memberikan pernyataan: “Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara (peralihan kekayaan dari sektor partikular ke sektor pemerintah) berdasarkan undang-undang (dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (tegen prestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membiayai pengeluaran umum.”<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> Rimsky K. Judisenno, *Pajak dan Strategi Bisnis Suatu Tinjauan tentang Kepastian Hukum dan Penerapan Akuntansi di Indonesia*, Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 2002, h. 35

<sup>2</sup> Safri Nurmantu, *Pengantar Perpajakan*, Granit, Jakarta, 2015, h. 108

<sup>3</sup> *Ibid.*, h. 12

M. Farouq berpendapat bahwa pajak merupakan salah satu bentuk pendapatan Negara yang menyumbang persentase terbesar dibandingkan sektor-sektor pendapatan lain seperti minyak dan gas (migas) serta non migas. Keberhasilan suatu Negara dalam mengumpulkan pajak dari warga negaranya dapat dipastikan membawa manfaat bagi stabilitas ekonomi di Negara tersebut.<sup>4</sup> Menurut P.J.A Adriani yang dikutip dari buku Bustamar memberikan batasan-batasan mengenai pajak, Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan perundang-undangan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.<sup>5</sup>

Ciri khas utama dari pajak adalah “Wajib Pajak (*taxpayer*) yang membayar pajak tidak menerima atau memperoleh jasa timbal atau kontraprestasi dari Pemerintah (*without receipt of special benefit of equal value: without reference to special benefit conferred*).”<sup>6</sup> Namun disisi lain ada perbedaan pendapat, bahwa Wajib Pajak menerima jasa timbal setelah membayar pajak. Jadi sebenarnya ada juga jasa timbal yang diterima oleh Wajib Pajak namun jasa timbal tersebut tidak diperoleh secara langsung dan pribadi, melainkan diterima secara kolektif dengan penduduk yang kemungkinan belum/tidak membayar pajak. Sebagai contoh, setelah Wajib Pajak membayar pajak, pemerintah menggunakan dana pajak

---

<sup>4</sup> M. Farouq S., *Hukum Pajak di Indonesia*, Kencana, Jakarta, 2018, h. 1

<sup>5</sup> Bustamar Ayza, *Hukum Pajak Indonesia*, Kencana, Jakarta, 2016, h. 22

<sup>6</sup> *Ibid.*, h.20

tersebut untuk membangun atau memperbaiki jalan raya. Wajib Pajak tentunya akan merasa nyaman menggunakan jalan raya yang baru.<sup>7</sup>

Ada dua fungsi pajak, yaitu fungsi budgetair dan fungsi regulierend. Sebagai budgetair, pajak sebagai alat (sumber), yaitu untuk memasukkan uang sebanyak-banyaknya ke dalam kas negara dengan tujuan untuk membiayai pengeluaran negara, yaitu pengeluaran rutin dan pembangunan. Sebagai regulierend, pajak sebagai alat untuk mencapai tujuan-tujuan tertentu di luar bidang keuangan, misalnya bidang ekonomi, politik, budaya, pertahanan keamanan, seperti:

- a. mengadakan perubahan-perubahan tarif; dan
- b. memberikan pengecualian-kecualian, keringanan-keringanan atau sebaliknya, yang ditujukan kepada masalah tertentu.<sup>8</sup>

Seiring berjalannya waktu, perkembangan teknologi semakin berkembang pesat. Berbagai kemajuan teknologi dapat kita temui dalam kehidupan sehari-hari. Salah satunya kemajuan dalam berkomunikasi. Seiring kemajuan teknologi tersebut, berkembang pula berbagai alat komunikasi dari berbagai sarana salah satunya dengan sarana untuk kesenangan yaitu *game online*. Akhir-akhir ini permainan digital (*game online*) sangat diminati dari berbagai kalangan di Indonesia mulai dari tampilan grafisnya, resolusi gambarnya, gaya bermain, dan lain-lain. Keberadaan *game online* sangat berpengaruh bagi yang ingin menyalurkan hobinya. Fenomena *game* mewabah di Indonesia nyatanya sudah belasan tahun yang lalu dan tak kalah juga tipe permainannya ada berbagai variasi seperti peperangan, petualangan, strategi dan sebagainya. Namun dengan semakin

---

<sup>7</sup> *Ibid.*

<sup>8</sup> Tony Masryahrul, *Pengantar Perpajakan*, Grasindo, Jakarta, 2005, h. 2

canggihnya perkembangan teknologi, beraneka ragam *game* muncul bahkan bisa dimainkan melalui internet seperti *game online*. Semakin menariknya berbagai *game online* tersebut memberikan pengaruh yang luar biasa besarnya bagi berbagai kalangan terlebih bagi kalangan muda. Pemain muda tersebut tidak segan untuk meluangkan banyak waktu bahkan materi untuk unjuk gigi meningkatkan kualitas permainannya.<sup>9</sup>

*Game* merupakan permainan yang terstruktur maupun semi terstruktur, yang biasanya digunakan untuk sekedar menyalurkan hobi maupun pembelajaran. *Game* merujuk pada pengertian sebagai *Intellectual Playability* atau kelincuhan intelektual. *Game* juga merupakan permainan komputer yang dibuat dengan Teknik dan animasi sedemikian rupa. *Game online* saat ini tidaklah sama seperti *game* yang diperkenalkan untuk pertama kalinya. Pada saat muncul pertama kalinya, tahun 1960, komputer hanya bisa digunakan oleh 2 (dua) orang saja untuk memainkan *game*. Seiringnya waktu muncullah komputer yang memiliki kemampuan *sharing* sehingga pemain *game* bisa memainkan *game* tersebut dengan lebih banyak pemain. Lalu pada tahun 1970, ketika muncul jaringan computer berbasis paket (packet based computer networking), jaringan komputer tidak hanya sebatas *Local Area Network* (LAN) saja tetapi sudah mencakup *Wide Area Network* (WAN) hingga menjadi internet.<sup>10</sup>

---

<sup>9</sup> Sahri Ramadhan, "Pengaruh *Game Online* Terhadap Prestasi Belajar Siswa", <https://www.kompasiana.com/sahriramadan/56e805ebd59273b212e2bd9e/pengaruh-game-online-terhadap-prestasi-belajar-siswa?page=all>, dikunjungi pada tanggal 10 Februari 2020.

<sup>10</sup> Rinandi Pramudita, "Perlindungan Hukum Bagi Pemegang Lisensi *Game Online* Di Indonesia Ditinjau Dari Perspektif Hak Cipta", *Tesis*, Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2011, h. 51.

*Game online* pertama kali muncul kebanyakan adalah *game-game* simulasi perang ataupun pesawat yang dipakai untuk kepentingan militer yang akhirnya dilepas lalu dikomersialkan, *game-game* ini kemudian menginspirasi *game-game* yang lain muncul dan berkembang. *Game online* pertama kali muncul sebagian besar berupa *game* simulasi perang atau pesawat yang digunakan untuk kepentingan militer yang kemudian pada akhirnya dikomersilkan dan menciptakan sebuah inspirasi baru untuk muncul dan berkembangnya *game* yang lain. *Game online* mulai memasuki kancah internasional pada tahun 1990 an dimana salah satu contoh generasi *game online* pertama adalah *Nexus: The Kingdom of Winds*. *game online* memiliki sebuah cerita yang dinamis, selalu ada perubahan, lawan main yang berbeda, serta terdapat berbagai fitur menarik lainnya seperti kemampuan menemukan teman secara global dan dapat diajak untuk bermain bersama meskipun berada di lokasi yang berbeda.<sup>11</sup>

Istilah *game* terdapat pula di Peraturan Menteri Komunikasi dan Informatika Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2016 tentang Klasifikasi Permainan Interaktif Elektronik (selanjutnya disebut Permenkominfo No. 11 Tahun 2016), dan Surat Edaran Menteri Komunikasi dan Informatika Nomor 3 Tahun 2016 tentang Penyediaan Layanan Aplikasi dan/atau Konten Melalui Internet (selanjutnya disebut SE Menkominfo No. 3 Tahun 2016). Pada Permenkominfo No. 11 Tahun 2016, *game* dikenal sebagai istilah Permainan Interaktif Elektronik. Berdasarkan Pasal 1 angka 1 Permenkominfo No. 11 Tahun 2016, “Permainan Interaktif Elektronik adalah aktivitas yang memungkinkan tindakan bermain

---

<sup>11</sup> *Ibid.*, h. 51

berumpun balik dan memiliki karakteristik setidaknya berupa tujuan (*objectives*) dan aturan (*rules*) berbasis elektronik berupa aplikasi perangkat lunak.” Jika *game* tersebut melalui internet, maka merujuk juga pada SE Menkominfo No. 3 Tahun 2016. Dalam SE Menkominfo 3/2016, pembuat *game* dikenal dengan istilah Penyedia Layanan Aplikasi dan/atau Konten Melalui Internet (*Layanan Over The Top*).

Layanan Aplikasi Melalui Internet merupakan suatu pemanfaatan jasa telekomunikasi melalui jaringan telekomunikasi yang berbasis protokol internet, yang memungkinkan adanya layanan komunikasi dalam bentuk pesan singkat, panggilan suara, panggilan video, dan daring percakapan, transaksi finansial dan komersial, penyimpanan dan pengambilan data, permainan (*game*), jejaring dan media sosial, dan lain-lain. Sedangkan Layanan Konten Melalui Internet adalah penyediaan semua bentuk informasi dalam bentuk digital yang terdiri dari tulisan, suara, gambar, animasi, musik, video, film, permainan (*game*) atau kombinasi dari sebagian dan/atau semuanya, termasuk dalam bentuk yang dialirkan (*streaming*) atau diunduh (*download*) dengan memanfaatkan jasa telekomunikasi melalui jaringan telekomunikasi berbasis protokol internet<sup>12</sup>

Permainan-permainan besar khususnya *game online* mendapatkan penghasilan salah satunya dari hasil transaksi suatu item yang ada di dalam permainan tersebut. Selain itu, permainan-permainan besar tersebut menjual produk-produk atau item di dalam permainan dan menghasilkan pendapatan yang

---

<sup>12</sup> Sovia Hasanah, “Jerat Hukum Bagi Pembuat Game Berkonten Negatif”, <https://www.hukumonline.com/klinik/detail/ulasan/1t5a4af1f0c8ad2/jerat-hukum-bagi-pembuat-igame-i-berkonten-negatif/>, dikunjungi pada tanggal 08 Januari 2020.

bisa dibilang tidak sedikit. Contoh *game online* yang sedang populer saat ini adalah *Player Unknown's Battlegrounds Mobile (PUBG Mobile)*. Menurut firma riset Sensor Tower, “pendapatan *PUBG Mobile* mencapai angka 32,5 (tiga puluh dua koma lima) juta dollar AS dalam kurun waktu satu bulan selama November 2018 lalu. Belum lagi permainan-permainan besar *online* lainnya seperti *Mobile Legends, League of Legends, Dota* dan masih banyak lagi.”<sup>13</sup>

Salah satu penyelenggara atau pengembang *game* digital serta koordinator Internasional *Game Development Association (IGDA)* Indonesia, Samuel Henry, mengatakan sedikitnya terdapat 60 (enam puluh) studio hingga 70 (tujuh puluh) studio pembuatan *game* yang aktif pada tahun ini. Jumlah tersebut meningkat hingga 100% (seratus persen) jika dibandingkan tahun sebelumnya. Di luar studio skala menengah dan besar, jumlah pengembang *game* skala kecil bisa mencapai ratusan. Nilai penjualan sebuah konten *game* relatif tinggi. Rata-rata, *game* jenis ini dihargai 2.000 (dua ribu) dollar AS hingga 5.000 (lima ribu) dollar AS per *game*. Lantaran jenis *game* digital beragam, harganya juga bervariasi, tergantung tingkat kerumitan pembuatannya. *Game* dengan aplikasi Flash yang biasa dimainkan di media sosial, misalnya, dihargai sekitar 500 (lima ratus) dollar AS - 1.500 (seribu lima ratus) dollar AS. Adapun *game* untuk personal computer (PC) bisa dibanderol seharga 7.000 (tujuh ribu) dollar AS. Bahkan, harga *game* berbasis sistem operasi (Apple) iOS tertentu yang proses pembuatannya bisa mencapai 12 (dua belas) bulan bisa dipatok lebih dari 10.000 (sepuluh ribu) dollar AS. Margin keuntungan

---

<sup>13</sup> Fakhri Muhammad, “Menggali Potensi Pajak Dunia E-Sport”, <https://www.pajak.go.id/id/artikel/menggali-potensi-pajak-dunia-e-sport>, dikunjungi pada tanggal 25 September 2019.



pengembang konten *game* digital sekitar 30% (tiga puluh persen) hingga 50% (lima puluh).<sup>14</sup>

*Game online* juga disebut-sebut dapat menyebabkan kerugian negara. Menurut Deputi Gubernur Senior Bank Indonesia (BI) Mirza Adityaswara, “aliran dana ke luar negeri melalui transaksi *game* secara tidak langsung dapat membebani Neraca Pembayaran Indonesia (NPI)”<sup>15</sup>. NPI merupakan suatu rekaman aliran uang yang masuk dan keluar dari Indonesia. Apabila melakukan impor atau membeli barang dari luar negeri, uang yang akan dibayarkan akan keluar dari Indonesia, begitu pula sebaliknya. Apabila dalam catatan NPI nilainya negatif, artinya lebih banyak uang yang keluar dari Indonesia daripada yang masuk. Sama halnya pada kasus *game online*, di dalam *game online* tersebut ada model transaksi. Transaksi tersebut merupakan jual barang-barang di dalam *game online* yang hanya bisa dibeli menggunakan uang nyata. Uang tersebut mengalir masuk ke pihak *publisher*. Namun sayangnya, tidak semua *publisher* asing *game online* tersebut tidak memiliki kantor yang berbasis di Indonesia.<sup>16</sup>

Beberapa *game online* juga dapat dikategorikan sebagai *Electronic Sports* atau *E-Sports*. *E-Sports* didefinisikan sebagai permainan komputer kompetitif yang dimainkan oleh pemain yang profesional, baik secara *online* maupun *offline*. Namun seiring dengan perkembangan teknologi, kini *e-sports* tidak hanya dapat

---

<sup>14</sup>Kompas.com, “Manisnya Bisnis *Game* Digital di Indonesia”, <https://tekno.kompas.com/read/2012/10/02/16084725/Manisnya.Bisnis.Game.Digital.di.Indonesia>, dikunjungi pada tanggal 25 September 2019

<sup>15</sup> Taufan Adharsyah, “Apa Benar Gara-Gara PUBG Cs, Indonesia Rugi Besar?” <https://www.cnbcindonesia.com/tech/20190328141617-37-63443/apa-benar-gara-gara-pubg-cs-indonesia-rugi-besar>, dikunjungi pada tanggal 25 September 2019

<sup>16</sup> *Ibid.*

dimainkan melalui konsol *game* atau komputer personal (PC) melainkan juga dapat dimainkan melalui *gadget (mobile)*.<sup>17</sup>

*Game online* juga dapat dikategorikan sebagai *Electronic Sports* atau *E-Sports*. Pada Agustus 2018, *e-sports* secara resmi mulai dipertandingkan pada perhelatan olahraga terbesar di Asia, yaitu *Asian Games*, dalam tahap demonstrasi. Selain itu, *e-sports* juga sedang dalam tahap diskusi untuk dapat dipertandingkan pada Olimpiade. Jauh sebelum tahun 2018, turnamen *e-sports* telah banyak diselenggarakan di berbagai belahan dunia, tak terkecuali di Indonesia. Hal ini menunjukkan bahwa *esports* merupakan salah satu jenis olahraga yang sedang diminati dalam kancah dunia. Pada rentang tahun 2015-2017 telah terjadi perkembangan penting dalam pasar *e-sports* global karena pendapatan dari *e-sports* mengalami pertumbuhan sebesar 102% (seratus dua persen). Hingga bulan Oktober 2018, Indonesia menduduki peringkat 17 (tujuh belas) atas penghasilan *games* di seluruh dunia dengan total penghasilan mencapai US\$1.084 juta. Berdasarkan data tersebut, potensi penghasilan dari *e-sports* sangatlah besar. Penghasilan yang diperoleh oleh pengembang (*developer*) di antaranya adalah hak penyiaran, iklan, *sponsorship*, tiket, dan *merchandise*, serta penghasilan dari penerbitan *games*. Selain itu, penghasilan bagi pemain dapat berupa hadiah pertandingan, penjualan karakter dalam game maupun dari saluran *streaming*.<sup>18</sup>

Hal tersebut yang menyebabkan banyaknya pelaku usaha baik dalam negeri maupun asing atau *publisher* yang berlomba-lomba menciptakan dan

---

<sup>17</sup> Niken Ayu, "Pajak Atas Penghasilan Kegiatan Esports Lintas Yurisdiksi", [https://news.ddtc.co.id/pajak-atas-penghasilan-kegiatan-esports-lintas-yurisdiksi-15077?page\\_y=613.5](https://news.ddtc.co.id/pajak-atas-penghasilan-kegiatan-esports-lintas-yurisdiksi-15077?page_y=613.5), dikunjungi pada tanggal 20 Februari 2020.

<sup>18</sup> *Ibid.*

mengembangkan *game online* karena peluang *game online* saat ini cukup menggiurkan bagi mereka selaku pelaku usaha. Penyedia jasa *game online* ini semakin menjamur karena permainan jenis ini untuk saat ini sangat diminati. Jadi tak mengherankan bila usaha jasa kreativitas ini makin dilirik, mengingat keuntungan yang akan didapatkan cukup besar. Bahkan *game online* menjadi salah satu bagian penting dari sebuah aplikasi di dalam *gadget*. Berdasarkan era ekonomi saat ini, bisnis permainan digital seperti *game online* cukup menjanjikan.

Berdasarkan Pasal 1 angka 2 Permenkominfo No. 11 Tahun 2016, pelaku usaha *game* dikenal sebagai istilah Penyelenggara Permainan Interaktif Elektronik. “Penyelenggara Permainan Interaktif Elektronik yang selanjutnya disebut Penyelenggara adalah setiap orang perseorangan dan/atau badan hukum yang menciptakan, memproduksi, mendistribusikan, dan/atau menyebarkan permainan interaktif elektronik.” Penyelenggara permainan *online* yang saat ini sedang populer di Indonesia, namun tidak berkedudukan di Indonesia diantaranya ada:

- a. *Bluehole Inc.*, merupakan perusahaan berkedudukan di Korea Selatan dan mengembangkan *PUBG Corporation* dalam penerbitan permainan *PUBG*;
- b. *Tencent Games*, yang merupakan perusahaan video *game* berkedudukan di China dan memegang lisensi atas permainan *PUBG Mobile*;
- c. *Valve Corporation*, merupakan perusahaan pengembang atau penerbit permainan komputer yang berkedudukan di Amerika Serikat; dan lain lain.

Direktorat Jenderal Pajak harus memprioritaskan permainan-permainan yang sekiranya berpotensi memiliki penghasilan yang besar. Pada umumnya jumlah pemain berbanding lurus dengan keuntungan yang diperoleh dari permainan tersebut. Oleh karena itu, Direktorat Jenderal Pajak dapat memperkirakan perhitungan berdasarkan jumlah pemain atau patokan lainnya yang memiliki pengaruh besar terhadap pendapatan mereka. Permainan-permainan besar biasanya menjual produknya secara global. Artinya, permainan tersebut tidak hanya berfokus menjual produknya pada 1 (satu) negara saja.<sup>19</sup>

Pemerintah Indonesia harus menerbitkan regulasi yang mengatur permainan-permainan tersebut agar setiap orang yang melakukan transaksi dapat dibedakan sesuai dengan negara asalnya. Perusahaan yang menaungi permainan tersebut harus dapat membuat sistem yang dapat membedakan setiap pemain-pemainnya berdasarkan negara asalnya sehingga pemain yang melakukan transaksi dapat dikenakan pajak sesuai dengan negara asalnya. Hal ini menjadi tantangan bagi Direktorat Jenderal Pajak untuk ke depannya agar dapat melihat potensi perpajakan dari dunia e-sport di Indonesia ke depannya sehingga Direktorat Jenderal Pajak dapat mengenakan pajak terhadap permainan-permainan yang memperoleh keuntungan yang bersumber dari Indonesia.<sup>20</sup>

Salah satu jenis pajak di Indonesia yang memiliki potensi besar dalam penerimaan Negara adalah Pajak Penghasilan (PPh) yang diatur berdasarkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 (selanjutnya disebut UU No. 36 Tahun

---

<sup>19</sup> Fakhri Muhammad, *Loc. Cit.*

<sup>20</sup> *Ibid.*

2008). Undang-undang ini menyatakan bahwa “Pajak Penghasilan adalah pajak subjektif yang dapat dikenakan apabila orang atau badan memenuhi syarat subjektif dan objektif. Semua orang atau badan yang memenuhi syarat subjektif, jika memperoleh penghasilan maka berarti syarat objektifnya terpenuhi.”<sup>21</sup>

Berdasarkan Pasal 2 ayat 5 UU No. 36 Tahun 2008, bentuk usaha tetap adalah usaha yang dipergunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, serta badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia yang dapat berupa:

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

---

<sup>21</sup> Atep Adya Barata, *Panduan Lengkap Pajak Penghasilan*, Visimedia, Jakarta, 2011, h. 457

Berdasarkan uraian tersebut, ada potensi pengenaan pajak penghasilan pada usaha *game online* khususnya terhadap pelaku usaha asing atau perusahaan yang menerbitkan *game online* tersebut. Namun, tidak semua pelaku usaha asing *game online* memiliki bentuk usaha tetap di Indonesia.

## 1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian dari latar belakang diatas, maka dapat ditarik suatu isu hukum yang akan dikaji dalam tesis ini yaitu:

- a. *Ratio legis* pemungutan pajak penghasilan terhadap pelaku usaha asing *game online*.
- b. Kebijakan formulasi terhadap pemungutan pajak penghasilan pelaku usaha asing *Game Online*.

## 1.3. Tujuan Penelitian

Terdapat 2 (dua) tujuan dilakukannya penelitian ini, yaitu sebagai berikut:

- a. Untuk mengetahui dan menganalisis *ratio legis* pajak penghasilan terhadap pelaku usaha asing *game online* yang berbentuk badan asing, yang berkedudukan di Negara asalnya, sehingga dapat dikenakan Pajak Penghasilan terhadap penghasilan yang didapatkan dari usaha *game online* di Indonesia.
- b. Untuk mengetahui dan menganalisis kebijakan formulasi dari pemungutan pajak penghasilan pelaku usaha asing *game online*.

## **1.4. Manfaat Penelitian**

### **1.4.1 Manfaat Secara Teoritis**

Manfaat dilakukannya penelitian ini adalah agar dapat memberi sumbangan pemikiran bagi pengembangan ilmu hukum di bidang hukum perpajakan, khususnya pengembangan konsep pemungutan pajak penghasilan pelaku usaha *game online*. Sehingga dapat meminimalisir kerugian negara yang diakibatkan usaha *game online* para pelaku usaha asing khususnya badan asing yang tidak berkedudukan di Indonesia, namun memperoleh royalti dari Negara Indonesia.

### **1.4.2. Manfaat Secara Praktis**

Manfaat dilakukannya penelitian ini adalah agar dapat digunakan sebagai sumbangan pemikiran dalam melakukan *legal reform* hukum pajak, khususnya terkait penerapan pemungutan pajak penghasilan terhadap pelaku usaha melalui usaha di bidang *game online*.

## **1.5. Tinjauan Pustaka**

### **1.5.1 Konsep Pajak Penghasilan**

Secara yuridis, definisi “pajak” terdapat dalam Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (selanjutnya disebut UU KUP), yang menyatakan “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.”

Pajak penghasilan diatur dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 (selanjutnya disebut UU No. 36 Tahun 2008) yang menjelaskan bahwa, “pajak penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan wajib pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun.”

a. Subjek Pajak Penghasilan

Subjek pajak penghasilan diatur di dalam Pasal 2 ayat (1) UU PPh yang menjelaskan bahwa, yang menjadi subjek pajak adalah:

- 1) orang pribadi;
- 2) warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak;
- 3) badan; dan
- 4) bentuk usaha tetap.

b. Obyek Pajak Penghasilan

Objek pajak penghasilan adalah penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun, termasuk:

- a. penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, atau imbalan dalam bentuk lainnya, kecuali ditentukan lain dalam Undang-undang ini;
- b. hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan, dan penghargaan;
- c. laba usaha;



- d. keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta termasuk:
- 1) keuntungan karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan, dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal;
  - 2) keuntungan karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu, atau anggota yang diperoleh perseroan, persekutuan, dan badan lainnya;
  - 3) keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, pengambilalihan usaha, atau reorganisasi dengan nama dan dalam bentuk apa pun;
  - 4) keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan, atau sumbangan, kecuali yang diberikan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat dan badan keagamaan, badan pendidikan, badan sosial termasuk yayasan, koperasi, atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan Peraturan Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan di antara pihak-pihak yang bersangkutan; dan
  - 5) keuntungan karena penjualan atau pengalihan sebagian atau seluruh hak penambangan, tanda turut serta dalam pembiayaan, atau permodalan dalam perusahaan pertambangan;
- Dalam hal terjadi pengalihan harta perusahaan kepada pegawainya, maka keuntungan berupa selisih antara harga pasar harta tersebut dengan nilai sisa buku merupakan penghasilan bagi perusahaan.
- e. penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya dan pembayaran tambahan pengembalian pajak;
- f. bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang;
- g. dividen, dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
- h. royalti atau imbalan atas penggunaan hak;
- i. sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
- j. penerimaan atau perolehan pembayaran berkala;
- k. keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah;

Pembebasan utang oleh pihak yang berpiutang dianggap sebagai penghasilan bagi pihak yang semula berutang, sedangkan bagi pihak yang berpiutang dapat dibebankan sebagai biaya. Namun, dengan Peraturan Pemerintah dapat ditetapkan bahwa pembebasan utang debitur kecil misalnya Kredit Usaha Keluarga Prasejahtera (Kukesra), Kredit Usaha Tani (KUT), Kredit Usaha Rakyat (KUR), kredit untuk perumahan sangat sederhana, serta kredit kecil lainnya sampai dengan jumlah

tertentu dikecualikan sebagai objek pajak.

- l. keuntungan selisih kurs mata uang asing;  
Keuntungan yang diperoleh karena fluktuasi kurs mata uang asing diakui berdasarkan sistem pembukuan yang dianut dan dilakukan secara taat asas sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia.
- m. selisih lebih karena penilaian kembali aktiva;
- n. premi asuransi, termasuk premi reasuransi;
- o. iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari Wajib Pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;
- p. tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak;
- q. penghasilan dari usaha berbasis syariah;  
Kegiatan usaha berbasis syariah memiliki landasan filosofi yang berbeda dengan kegiatan usaha yang bersifat konvensional. Namun, penghasilan yang diterima atau diperoleh dari kegiatan usaha berbasis syariah tersebut tetap merupakan objek pajak.
- r. imbalan bunga; dan
- s. surplus Bank Indonesia.

Surplus Bank Indonesia yang merupakan objek Pajak Penghasilan adalah surplus Bank Indonesia menurut laporan keuangan audit setelah dilakukan penyesuaian atau koreksi fiskal sesuai dengan Undang-Undang Pajak Penghasilan dengan memperhatikan karakteristik Bank Indonesia.

Penghasilan di bawah ini dapat dikenai pajak bersifat final:

- a. penghasilan berupa bunga deposito dan tabungan lainnya, bunga obligasi dan surat utang negara, dan bunga simpanan yang dibayarkan oleh koperasi kepada anggota koperasi orang pribadi;
- b. penghasilan berupa hadiah undian;
- c. penghasilan dari transaksi saham dan sekuritas lainnya, transaksi derivatif yang diperdagangkan di bursa, dan transaksi penjualan saham atau pengalihan penyertaan modal pada perusahaan pasangannya yang diterima oleh perusahaan modal ventura;
- d. penghasilan dari transaksi pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan, usaha jasa konstruksi, usaha real estate, dan persewaan tanah dan/atau bangunan; dan
- e. penghasilan tertentu lainnya, yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah

### 1.5.2. Asas Pemungutan Pajak Penghasilan

Ada 3 (tiga) asas) pemungutan pajak, yaitu:

- a. Asas Domisili, yaitu asas yang menganut cara pemungutan pajaknya tergantung pada tempat tinggal (domisili) wajib pajak di suatu negara. Jadi, negara dimana tempat wajib pajak itu tinggal, negara bersangkutan tersebut yang berhak mengenakan pajak atas segala penghasilan yang diperoleh dari mana pun.
- b. Asas Nasional, yaitu asas yang menganut cara pemungutan pajak yang dihubungkan dengan kebangsaan dari suatu negara.
- c. Asas Sumber, yaitu asas yang menganut cara pemungutan pajak yang tergantung pada sumber penghasilan di suatu negara. Jika di suatu negara terdapat suatu sumber penghasilan, negara tersebut berhak memungut pajak tanpa melihat wajib pajak itu bertempat tinggal.<sup>22</sup>

### 1.5.3. Konsep *Game Online* sebagai pajak penghasilan

*Game* merupakan istilah bahasa Inggris yang berarti permainan, adalah sesuatu yang dapat dimainkan dengan cara dan aturan tertentu sehingga ada yang menang dan ada yang kalah, dan biasanya dalam konteks yang tidak serius dengan tujuan mencari hiburan semata. Sedangkan *game online* adalah *game* atau permainan yang berbasis elektronik dan visual. *Game online* juga dimainkan dengan memanfaatkan media visual elektronik.<sup>23</sup>

---

<sup>22</sup> *Ibid.*, h. 3

<sup>23</sup> Drajat Edy Kurniawan, "Pengaruh Intensitas Bermain Game Online Terhadap Perilaku Prokrastinasi Akademik Pada Mahasiswa Bimbingan Dan Konseling Universitas PGRI Yogyakarta", *Jurnal Konseling Gusjigang*, Universitas PGRI Yogyakarta, h. 99

*Game online* diatur secara khusus di dalam Pasal 1 angka 1 Peraturan Menteri Nomor 11 Tahun 2016 tentang Klasifikasi Permainan Interaktif Elektronik (selanjutnya disebut Permenkominfo No. 11 Tahun 2016) yang menjelaskan “permainan interaktif elektronik adalah aktivitas yang memungkinkan tindakan bermain berumpan balik dan memiliki karakteristik setidaknya berupa tujuan (*objectives*) dan aturan (*rules*) berbasis elektronik berupa aplikasi perangkat lunak.”

Penghasilan yang diperoleh pelaku usaha asing *game online* berasal dari kegiatan usaha *game online* dan dapat dikategorikan sebagai objek pajak penghasilan berupa laba usaha sebagaimana yang diatur dalam Pasal 4 UU No. 36 Tahun 2008. Menurut penjelasan Pasal 4 UU No. 36 Tahun 2008, “pajak penghasilan dikenakan atas setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diperoleh wajib pajak dari manapun asalnya yang dapat digunakan untuk konsumsi atau menambah kekayaan wajib pajak.”

## **1.6. Metode Penelitian**

### **1.6.1. Tipe Penelitian**

Tipe penelitian yang digunakan dalam penulisan tesis ini yakni menggunakan tipe metode penelitian hukum yuridis normatif yang menekankan pada dokumen-dokumen tertulis sebagai sumber hukum utamanya, seperti: peraturan perundang-undangan, putusan pengadilan, teori hukum, dan pendapat para sarjana.<sup>24</sup>

---

<sup>24</sup> Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, 2005, h.35.

### 1.6.2 Pendekatan Masalah

Pendekatan masalah yang digunakan adalah *statute approach* dan *conceptual approach*. *Statute approach* merupakan metode pendekatan masalah yang dilakukan dengan cara mengidentifikasi peraturan perundang-undangan berupa legislasi dan regulasi yang terkait dan relevan dengan permasalahan dalam kasus yang dikaji sebagai landasan utama, yang kemudian disusun menjadi suatu argumen untuk memecahkan isu yang dihadapi.<sup>25</sup> Pendekatan *conceptual approach* merupakan metode pendekatan masalah yang dilakukan dengan cara melihat dan menelaah pendapat-pendapat dan doktrin-doktrin para ahli hukum sebagai landasan pendukung argumentasi untuk memecahkan isu yang dihadapi.<sup>26</sup>

### 1.6.3 Sumber Bahan Hukum

Bahan hukum yang digunakan dalam penelitian ini terbagi menjadi dua, yaitu:

- a. Bahan hukum primer, yaitu bahan hukum yang bersifat autoritatif berupa peraturan perundang-undangan<sup>27</sup> yang terkait dengan permasalahan dalam kasus yang dikaji. Bahan hukum primer yang digunakan adalah Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan,

---

<sup>25</sup> *Ibid.*, h. 137.

<sup>26</sup> *Ibid.*, h. 178.

<sup>27</sup> *Ibid.*, h. 181.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 35/PMK.03/2019 tentang Penentuan Bentuk Usaha Tetap, serta regulasi-regulasi lainnya yang berkaitan.

- b. Bahan hukum sekunder, yaitu bahan hukum berupa publikasi yang menjelaskan bahan hukum primer, berupa literatur-literatur, jurnal-jurnal dan berbagai media non resmi lainnya.<sup>28</sup>

#### **1.6.4 Teknik Pengumpulan dan Pengolahan Bahan Hukum**

Langkah penelitian dimulai dengan cara mengumpulkan, mempelajari, dan merangkum bahan tulisan dari studi kepustakaan yang relevan dengan permasalahan dalam kasus yang dibahas, untuk menjadi alat bantu menganalisa objek penelitian yang dikaji. Penelitian ini menggunakan metode deduksi, yaitu menarik kesimpulan dari umum ke khusus.<sup>29</sup> Pengetahuan hukum yang bersifat umum diperoleh dari peraturan perundang-undangan dan pendapat-pendapat para ahli yang diperoleh dari berbagai literatur yang relevan, dan diterapkan terhadap permasalahan dalam kasus yang dibahas untuk memperoleh penyelesaian permasalahan yang bersifat khusus.

#### **1.6.5. Analisis Bahan Hukum**

Bahan hukum dalam penelitian ini diperoleh melalui studi kepustakaan, yang diawali dengan cara mengumpulkan seluruh bahan hukum yang terkait dengan pokok permasalahan dalam penelitian ini. Setelah bahan hukum tersebut dikumpul, maka selanjutnya bahan hukum dianalisa secara kualitatif. Analisa kualitatif yaitu

---

<sup>28</sup> *Ibid.*

<sup>29</sup> B. Arief Sidharta (Penerjemah), *Meuwissen tentang Pengembangan Hukum, Ilmu Hukum, Teori Hukum dan Filsafat Hukum*, Rafika Aditama Hal, Bandung, 2009, h. 56-57.

menguraikan data ke dalam bentuk kalimat yang disusun secara terperinci, sistematis, dan analitis.<sup>30</sup>

Metode analisis yang digunakan adalah metode interpretasi atau metode penafsiran hukum apabila suatu peraturan perundang-undang tidak lengkap atau tidak jelas. Metode interpretasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah intepretasi grammatikal dan intreprastasi sistematis. Interpretasi grammatikal adalah metode penafsiran yang menafsirkan ketentuan undang-undang dengan menguraikannya menurut bahasa umum sehari-hari<sup>31</sup>. Pada metode ini, ketentuan-ketentuan dalam peraturan perundang-undang dimaknai dan dijelaskan sesuai dengan arti kata yang termuat menurut bahasa umum sehari-hari. Sementara intreprastasi sistematis adalah metode penafsiran yang menafsirkan peraturan perundang-undangan dengan menghubungkannya dengan peraturan hukum atau undang-undang lain atau dengan keseluruhan sistem hukum<sup>32</sup>. Metode ini memiliki makna dari suatu peraturan perundang-undangan ditarik dengan menghubungkan peraturan perundang-undangan tersebut dengan peraturan hukum lain yang relevan.

### **1.7. Sistematika Penulisan**

Penyusunan proposal ini terdiri atas 4 (empat) bab yang dalam setiap babnya terdiri dari sub-sub bab yang menjelaskan bagian-bagian dari permasalahan dalam proposal ini secara sistematis, sebagai berikut:

---

<sup>30</sup> Soerjono Soekanto, *Pengantar Penelitian Hukum*, Universitas Indonesia Press, Jakarta, 1984, h. 66

<sup>31</sup> Sudikno Mertokusumo, *Penemuan Hukum*, Liberty, Yogyakarta, 2009, h.57.

<sup>32</sup> *Ibid.*, h.58.

Bab I adalah pendahuluan yang berisi gambaran umum mengenai masalah yang dibahas. Dalam bab ini terdiri atas beberapa sub bab, antara lain latar belakang yang membahas latar belakang permasalahan, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, tinjauan pustaka, metode penelitian yang terbagi atas tipe penelitian, pendekatan masalah, sumber bahan hukum, teknik pengumpulan dan analisis bahan hukum, dan terakhir adalah sistematika penulisan.

Bab II adalah bab yang akan membahas rumusan masalah pertama tentang *Ratio Legis* Pemungutan Pajak Penghasilan Terhadap Pelaku Usaha Asing *Game Online*.

Bab III adalah bab yang membahas rumusan masalah kedua, yaitu mengenai Kebijakan Formulasi Terhadap Pemungutan Pajak Penghasilan Pelaku Usaha Asing *Game Online*.

Bab IV adalah bab penutup yang merupakan akhir dari penulisan tesis, terdiri atas Simpulan dan saran. Simpulan berisi jawaban dari masalah yang dibahas pada tesis ini. Sedangkan saran merupakan solusi dalam pemecahan masalah yang diangkat dalam penulisan tesis ini.