TINJAUAN YURIDIS PEMBERIAN INSENTIF PAJAK ATAS DIVIDEN PADA UNDANG-UNDANG NOMOR 11 TAHUN 2020 TENTANG CIPTA KERJA TERKAIT DENGAN INDUSTRI VIDEO GIM (*VIDEO GAME*) DALAM NEGERI

SKRIPSI

DISUSUN OLEH:

VLADIMIR ADHITYA WICAKSONO

101170018

SEKOLAH TINGGI HUKUM INDONESIA JENTERA

JAKARTA

2021

Lembar Pernyataan Keaslian Skripsi

Pernyataan Penyusunan Skripsi

Saya **Vladimir Adhitya Wicaksono**

Dengan ini menyatakan bahwa skripsi yang berjudul:

Bahasa Indonesia :

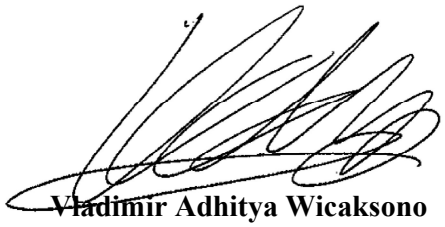
TINJAUAN YURIDIS PEMBERIAN INSENTIF PAJAK ATAS DIVIDEN PADA UNDANG-UNDANG NOMOR 11 TAHUN 2020 TENTANG CIPTA KERJA TERKAIT DENGAN INDUSTRI VIDEO GIM (*VIDEO GAME*) DALAM NEGERI

Bahasa Inggris :

STUDY ON LEGAL ASPECT OF TAX INCENTIVES FOR DIVIDENDS ON THE LAW NUMBER 11 OF 2020 ON JOBS CREATION RELATED TO THE DOMESTIC VIDEO GAME INDUSTRY

adalah benar hasil karya saya dan belum pernah diajukan sebagai karya ilmiah, sebagian atau seluruhnya, atas nama saya atau pihak lain.

Jakarta, 26 Juli 2021



Vladimir Adhitya Wicaksono

101170018

Lembar Pengesahan Pembimbing

TINJAUAN YURIDIS PEMBERIAN INSENTIF PAJAK ATAS DIVIDEN PADA UNDANG-UNDANG NOMOR 11 TAHUN 2020 TENTANG CIPTA KERJA TERKAIT DENGAN INDUSTRI VIDEO GIM (*VIDEO GAME*) DALAM NEGERI

Vladimir Adhitya Wicaksono

101170018

Jakarta, 26 Juli 2021

Mengetahui

Pembimbing I,	Pembimbing II,
	
Muhammad Faiz Aziz S.H., S.IP., LL.M.	**Giri Ahmad Taufik, Ph.D.**

Lembar Pesetujuan Panitia Sidang Skripsi

TINJAUAN YURIDIS PEMBERIAN INSENTIF PAJAK ATAS DIVIDEN PADA UNDANG-UNDANG NOMOR 11 TAHUN 2020 TENTANG CIPTA KERJA TERKAIT DENGAN INDUSTRI VIDEO GIM (*VIDEO GAME*) DALAM NEGERI

Vladimir Adhitya Wicaksono

101170118

Disetujui untuk Diajukan dalam Sidang Ujian Skripsi

Panitia Sidang Ujian Sarjana Hukum
Sekolah Tinggi Hukum Indonesia Jentera

Wakil Ketua Bidang Akademik dan Penelitian
Sekolah Tinggi Hukum Indonesia Jentera



Giri Ahmad Taufik, Ph.D.

Lembar Persetujuan Publikasi Skripsi

PERSETUJUAN PUBLIKASI SKRIPSI

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Vladimir Adhitya Wicaksono

Nomor Induk Mahasiswa : 1011700018

Bidang Studi : Hukum Bisnis

Nomor Telepon : 087888822259

Email : adhityavladimir@gmail.com

demi pengembangan ilmu pengetahuan, saya menyatakan karya ilmiah berupa skripsi, dengan judul:

TINJAUAN YURIDIS PEMBERIAN INSENTIF PAJAK ATAS DIVIDEN PADA UNDANG-UNDANG NOMOR 11 TAHUN 2020 TENTANG CIPTA KERJA TERKAIT DENGAN INDUSTRI VIDEO GIM (*VIDEO GAME*) DALAM NEGERI

dan menyetujui memberikan kepada Sekolah Tinggi Hukum Indonesia Jentera Hak Bebas Royalti Non-eksklusif (*Non-exclusive Royalty Free Right*) atas seluruh isi/sebagian karya ilmiah saya tersebut di atas. Dengan Hak Bebas Royalti Non-eksklusif ini, Sekolah Tinggi Hukum Indonesia Jentera berhak menyimpan, mengalihmedia/formatkan, mengelolanya dalam bentuk pangkalan data, dan menampilkan/mempublikasikannya di internet atau media lain untuk kepentingan akademis tanpa perlu meminta izin dari saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis dan sebagai pemilik Hak Cipta, dengan menerapkan prinsip-prinsip, etika, dan aturan hukum yang berlaku tentang penggunaan informasi. Saya bersedia untuk menanggung secara pribadi, tanpa melibatkan pihak Sekolah Tinggi Hukum Indonesia Jentera atas segala bentuk tuntutan hukum yang timbul atas pelanggaran Hak Cipta/Plagiarisme dalam karya ilmiah saya ini.

Jakarta, 26 Juli 2021

Yang Menyatakan	Pembimbing I	Pembimbing II	Ketua Bidang Studi
Vladimir Adhitya Wicaksono	**Muhammad Faiz Aziz S.H., S.IP., LL.M.**	**Giri Ahmad Taufik, Ph.D.**	**Muhammad Faiz Aziz S.H., S.IP., LL.M.**

ABSTRAK

Nama	: Vladimir Adhitya Wicaksono
Nomor Induk Mahasiswa	: 1011700018
Bidang Studi	: Hukum Bisnis
Nomor Telepon	: 087888822259
Email	: adhityavladimir@gmail.com
Judul Skripsi	:

Tinjauan Yuridis Pemberian Insentif Pajak Atas Dividen Pada Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 Tentang Cipta Kerja Terkait Dengan Industri Video Gim (*Video Game*) Dalam Negeri

Abstrak

Reformasi Perpajakan dimulai sejak 1983 silam dan berlanjut hingga saat ini. Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja (Undang-Undang Cipta Kerja) yang menjadi sinyal penanda reformasi jilid ketiga telah dimulai. Melalui reformasinya, pajak diharapkan selalu dapat hadir sebagai sebuah mekanisme pendapatan negara yang efisien, memberikan manfaat (*beneficial*), namun tetap adil bagi para wajib pajaknya baik bagi wajib pajak perorangannya maupun bagi badan usaha, termasuk di dalamnya adalah para pelaku usaha industri video gim. Penelitian ini secara khusus mengkaji potensi stimulus pajak pada skema insentif pajak atas dividen yang diatur dalam Undang-Undang Cipta Kerja dan secara bersamaan membandingkannya dengan tantangan perpajakan yang dihadapi oleh perusahaan *developer* dan *publisher* video gim dalam negeri, yang secara jelas menjadi pihak yang paling dirugikan dalam persaingan industri video gim global. Melalui skema insentif pajak atas dividen yang tidak memberikan dampak positif signifikan bagi para wajib pajaknya, dibandingkan dengan adanya tekanan pajak yang masif dari kewajiban-kewajiban pajak perusahaan video terutama pasca ditetapkannya Kebijakan PPN atas PMSE hal tersebut semakin memposisikan pelaku industri video gim dalam negeri di keadaan yang sangat dirugikan. Selain itu, tanpa adanya upaya penghapusan diskriminasi tersebut, Indonesia dapat dipastikan hanya akan terjebak sebagai konsumen ditengah besarnya potensi penerimaan pajak dari industri video gim.

Kata kunci: insentif pajak, dividen, perusahaan video gim.

Abstract

Tax Reform began in 1983 and still continues to this day. The Law Number 11 of 2020 on the Jobs Creation is the main signal that the third series of reform has begun. Through the reforms, it is expected that taxes will always present as efficient, beneficial and also a fair state revenue mechanism for the taxpayers, both for individual taxpayers and for business entities, including the video game industry. This research specifically examines the potential tax stimulus in the

tax incentive scheme on dividends regulated in the Jobs Creation Law and simultaneously compare it with the tax challenges faced by domestic video game developer and publisher companies, which are clearly the most vulnerable and disadvantaged parties in the competitive global video game industry. Through a tax incentive scheme for dividends that does not have a significant positive impact on its taxpayers, compared to the massive tax pressure from video companies tax obligations, especially after the stipulation of the VAT policy on Electronic Commerce, this has increasingly positioned the domestic video game industry players in a situation who was greatly harmed. In addition, without efforts to eliminate discrimination, Indonesia will certainly only be trapped as a consumer amid the huge potential for tax revenue from the video game industry.

Keywords: tax incentives, dividend, video game company.

KATA PENGANTAR

Dengan mengucapkan puji Tuhan, yang telah memberikan rahmat dan karunia-Nya kepada penulis, sehingga dapat menyelesaikan tugas akhir ini dengan baik. Penyusunan Skripsi ini sekaligus dimaksudkan sebagai salah satu syarat penulis menyelesaikan pendidikan dan memperoleh gelar Sarjana Hukum (S.H.) di Sekolah Tinggi Hukum Indonesia Jentera.

Penulis sangat menyadari bahwa dalam melakukan penulisan Skripsi ini tentu saja tidak akan terselesaikan dengan baik tanpa dukungan dan restu dari berbagai pihak, baik *support* secara moril maupun materil. Oleh karena itu, penulis dalam kesempatan ini hendak menyampaikan ucapan terima kasih kepada seluruh pihak yang telah membantu dalam penyusunan skripsi ini terutama kepada:

1. Kedua orang tua, ayahanda tercinta Victor Vishnu Mahantory dan ibunda Lucia Niken Kusumawardhani yang selalu memberikan *support* dan penyertaan tak henti-hentinya dari awal saya menempuh pendidikan strata satu ilmu hukum di STHI Jentera hingga saat penyusunan tugas akhir ini.
2. Nenek dan Eyang tercinta Niken Pudjiastuti, Ipang Suparmono dan Christina Susanti serta adik-adik terkasih Maximillian Edmund dan Kemal Mahendra yang telah tak henti-hentinya mendoakan Penulis selama menempuh pendidikan hukum hingga menyelesaikan skripsi ini dengan baik,
3. Bapak Muhammad Faiz Aziz S.H., S.IP., LL.M. selaku pembimbing pertama dan Bapak Giri Ahmad Taufik S.H., LL.M., Ph.D. selaku pembimbing kedua Penulis dalam melaksanakan penelitian ini, terima kasih yang sebesar-besarnya karena telah mendampingi dengan sabar dan memberikan masukan serta kritik dan saran yang sangat membangun bagi penulis dalam menyelesaikan penelitian ini.
4. Bapak Anggi Padoan Ibrahim Tambunan S.Sos., M.H., ADIT., BKP *Manager of Tax Compliance & Litigation Services* at Danny Darussalam Tax Center, yang telah senantiasa mendampingi serta membantu penulis dalam menjawab berbagai pertanyaan penulis terkait isu perpajakan, baik kesediaanya dalam wawancara secara formil maupun melalui pesan jaringan pribadi sejak awal skripsi ini baru hendak diinisiasikan.
5. Tim Ibu Deborah, *Tax Compliance and Litigation* di Danny Darussalam Tax Center yang telah memberikan saya kesempatan menempuh program magang serta memberikan banyak sekali pelajaran serta ilmu berharga secara khusus dalam bidang

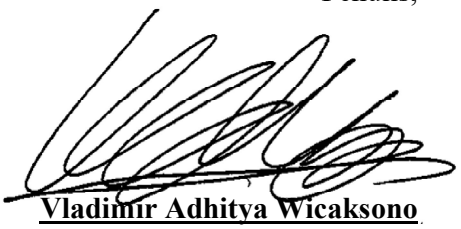
ilmu hukum perpajakan, yang sekaligus menginspirasi Penulis untuk akhirnya mengambil tema insentif pajak dalam penelitian ini.

6. Para Dosen pengajar STHI Jentera, Bapak Yunus Husein, Bapak Arief T. Surowidjojo, Bapak Abdul Haris, Bapak Ahmad Fikri Assegaf, Ibu Gita Putri Damayana, Ibu Bivitri Susanti, Ibu Inayah Assegaf, Ibu Erni Setyowati, Bapak Aria Suyudi, Bapak Rival Ahmad, Bapak M. Nur Sholikin, Bapak Eryanto Nugroho, dan seluruh staf pengajar serta staf akademik lainnya yang tidak dapat Penulis sebutkan satu persatu, sungguh sebuah kehormatan sekaligus keberuntungan bagi Penulis untuk dapat menimba ilmu dari para pengajar yang sangat andal serta selalu bersedia untuk berdiskusi baik di dalam maupun di luar kelas, dan selalu menutut Penulis dan seluruh mahasiswa untuk berpikir kritis, menjunjung tinggi nilai-nilai perjuangan serta integritas yang tinggi.
7. Segenap keluarga civitas STHI Jentera, sahabat-sahabat Penulis di kampus yang senantiasa menjadi penyemangat selama menempuh studi ilmu hukum, termasuk kepada kawan-kawan yang tak pernah absen untuk selalu berdiskusi, berdebat, hingga melibatkan penulis untuk pertama kalinya turun ke dalam aksi-aksi di lapangan secara khusus bagi kawan-kawan angkatan I, II dan III serta seluruh penghuni "head office" dan "pohon sawit".

Penulis menyadari bahwa Skripsi ini masih jauh dari kata sempurna. Oleh sebab itu, Penulis mengharapkan adanya kritik serta saran yang membangun dari seluruh pembaca penelitian ini. Semoga Skripsi ini dapat bermanfaat bagi seluruh pembaca serta pihak-pihak secara khusus yang memiliki kepentingan maupun ketertarikan dalam pengembangan ilmu hukum dan perpajakan.

Jakarta, 26 Juli 2021

Penulis,



Vladimir Adhitya Wicaksono

DAFTAR ISI

Lembar Pernyataan Keaslian Skripsi ii

Lembar Pengesahan Pembimbing iii

Lembar Pesetujuan Panitia Sidang Skripsi iv

Lembar Persetujuan Publikasi Skripsi v

ABSTRAK i

KATA PENGANTAR iii

DAFTAR ISI v

DAFTAR SINGKATAN vii

DAFTAR TABEL vii

BAB I PENDAHULUAN 2

I.1 Latar Belakang 2

I.2 Pertanyaan Penelitian 6

I.3 Tujuan penelitian 7

1.4 Kerangka Konseptual 7

I.4.1 Asas dan Konsep Pemungutan Pajak **7**

I.4.2 Teori Pembenaran Pemungutan Pajak **9**

I.4.3 Syarat Pembuatan Undang-Undang Pajak **11**

I.4.4 *Justice as Fairness* **13**

I.4.5 Sistem Pajak Internasional **14**

I.4.6 Sistem Pengenaan Pajak **14**

I.4.7 Insentif Pajak **15**

I.5 Metodologi Penelitian 18

I.6 Sistematika Penulisan 20

BAB II INSENTIF PAJAK PENGHASILAN ATAS DIVIDEN 21

II.1 Pajak Penghasilan di Indonesia 21

II.1.1 Mekanisme Potong Pungut Pajak Penghasilan (*withholding tax*) **23**

II.1.2 Dinamika dan Reformasi Pengaturan Pajak Penghasilan di Indonesia **24**

II.2 Insentif Pajak 26

II.3 Insentif Pajak Penghasilan Atas Dividen Dalam Undang-Undang Cipta Kerja 30

II.3.1 Mekanisme Perolehan Insentif Pajak Penghasilan atas Dividen berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 18 Tahun 2021 ..... **34**

II.3.2 Instrumen Investasi, Jangka Waktu Minimal, dan Pelaporan **38**

II.4 Perbandingan Pengaturan Kebijakan Insentif Pajak atas Dividen yang diterapkan di Negara Lain 41

II.4.1 Singapura **42**

II.4.2 Estonia **43**

II.4.3 Inggris Raya *(United Kingdom*) **43**

II.4.4 Puerto Rico (*The Commonwealth of Puerto Rico*) **44**

BAB III PEMBERLAKUAN PEMBERIAN INSENTIF PAJAK PENGHASILAN ATAS DIVIDEN TERHADAP POTENSI PENINGKATAN INDUSTRI VIDEO GIM DALAM NEGERI 47

III.1 Industri Video Gim 47

III.1.1 Produk Barang Kena Pajak (BKP) Industri Video Gim dalam Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2019 Tentang PMSE dan Inkonsistensinya terhadap Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2020 ..... **49**

III.1.2 Kendala Kemajuan Teknologi dan Beban Pajak bagi Perusahaan *Publisher* Video Gim Dalam Negeri **51**

III.2 Upaya Stimulus Melalui Insentif Pajak Penghasilan atas Dividen 53

III.2.1 Perbandingan Prospek Beban Pajak Pasca Beban PPN atas PMSE **54**

III.3 Sistem Pajak Internasional di Indonesia 56

III.3.1 Penghindaran Kewajiban Pajak Lintas Negara **58**

III.3.2 Kredit Pajak Perusahaan Video Gim di Perancis (*Crédit d'Impôt Jeu Vidéo*) **60**

BAB IV PENUTUP 63

IV.1 Kesimpulan 63

IV.2 Saran 64

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN I

DAFTAR TABEL

T**abel II. 1** Perbandingan Tax Ratio Indonesia dengan Africa, Negara anggota LAC dan OECD, sumber: Revenue Statistic in Asian and Pacific Economies 2020 - Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD)..... 22

T**abel II. 2** Data target dan capaian tax amnesty, sumber: Pernyataan Dirjen Pajak Ken Dwijugiaseteadi, wawancara kompas. Jakarta, Sabtu (1/4/2017), dan Berita Pemerintahan Kementerian Komunikasi dan Informatika RI 27

T**abel II. 3** Skema pemberian tax exemption bagi perusahaan yang baru didirikan di Singapura, sumber: situs statistik resmi pemerintah singapura www.singstat.gov.sg 42

T**abel II**. **4** Kelas tarif pengenaan pajak atas penghasilan Inggris Raya, sumber: situs resmi pemerintah Inggris Raya **"Corporation Tax Rates and Reliefs."** 44

Tabel III. 1 Skema beban pajak akhir sebelum ketentuan PPN atas PMSE …… 55

Tabel III. 2 Skema beban pajak akhir setelah ketentuan PPN atas PMSE 55

Tabel III. 3 Sistem Pajak internasional..... 57

DAFTAR SINGKATAN

BKP	Barang Kena Pajak
BUMD	Badan Usaha Milik Daerah
BUMN	Badan Usaha Milik Negera
CFC	*Controlled Foreign Company*
DJP	Direktorat Jenderal Pajak
OECD	*Organisation for Economic Co-operation and Development*
P3B	Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda
PDB	Produk Domestik Bruto
PERPPU	Perturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang
PKP	Penghasilan Kena Pajak
PMK	Peraturan Menteri Keuangan
PMSE	Perdagangan Melalui Sistem Elektronik
PP	Peraturan Pemerintah
PPh	Pajak Penghasilan
PPN	Pajak Pertambahan Nilai
PT	Perseroan Terbatas
PTKP	Penghasilan Tidak Kena Pajak
SPT	Surat Pemberitahuan (pajak)
UU	Undang-Undang
UU PPh	Undang-Undang Pajak Penghasilan
UU PPN	Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai

BAB I
PENDAHULUAN

I.1 Latar Belakang

Setelah berhasil dengan reformasi pajak jilid pertama (1983) dan jilid kedua (2004), akhir 2020 menjadi tonggak awal babak reformasi pajak (*tax reform)* jilid ke-3 (ketiga).[1] Hal tersebut selaras dengan disahkannya beberapa peraturan dan produk-produk hukum, yang secara signifikan mengubah ketentuan pada sektor pajak secara konseptual maupun normatif baik perihal kewajiban pajak wajib pajak, kriteria subjek pajak, maupun ketentuan umum pajak lainnya. Seluruh agenda tersebut dituangkan ke dalam suatu rangkaian peraturan yang di dalamnya terdiri dari Undang-Undang dan Peraturan Presiden Pengganti Undang-Undang. Hal tersebut adalah bentuk konkrit reformasi pajak jilid ketiga tengah dilancarkan oleh Pemerintah sejak akhir 2020 hingga kini.

Secara historis dan substansif, sejak awalnya Reformasi Perpajakan memiliki tujuan utama yaitu untuk meningkatkan efisiensi pendapatan negara dari sektor pajak. Namun, dengan tetap menjunjung prinsip keadilan dan kemanfaatan bagi negara itu sendiri serta bagi para wajib pajaknya.[2] Hal tersebut sekaligus menjadi latar belakang, bahwa reformasi perpajakan hampir selalu berlangsung secara periodik dan berkelanjutan. Hal ini mengingat problematika perpajakan dan aktivitas ekonomi kian berevolusi secara dinamis. Dalam hal ini, reformasi perpajakan pada dasaranya memiliki visi untuk menemukan titik tengah antara upaya peningkatan kepatuhan pajak, keadilan serta perihal pendapatan negara, yang diharapkan dapat berjalan secara beriringan dan efektif dalam rangka menyokong angka pertumbuhan ekonomi serta pembangunan nasional.

Agenda Reformasi Pajak jilid ketiga, secara garis besar tertuang antara lain dalam Undang-Undang (UU) Nomor 11 Tahun 2020 Tentang Cipta Kerja (*omnimbus law*/ UU Cipta Kerja) Pasal 111, 112, dan 113 dan Peraturan Presiden Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2020 Tentang Kebijakan Keuangan Negara dan Stabilitas Sistem Keuangan untuk Penanganan Pandemi *Corona Virus Disease* 2019 (COVID-19) dan/atau dalam Rangka

[1] Fuad Bawazier, *Reformasi Pajak Di Indonesia Tax Reform in Indonesia*, (Jakarta:2020) Jurnal legislasi Indonesia Vol. 8, No. 1, halaman 18.
[2] Darussalam, Danny Septriadi, khisi Armaya Dhora, *Konsep dan Aplikasi Pajak Penghasilan*, (Jakarta: Penerbit DDTC,2020), halaman 71.

Menghadapi Ancaman yang Membahayakan Perekonomian Nasional dan/atau Stabilitas Sistem Keuangan (PERPPU Nomor 1 Tahun 2020) yang kemudian ditetapkan sebagai UU Nomor 2 Tahun 2020. Kedua peraturan perundang-undangan ini kemudian diatur lebih lanjut dengan atau dalam peraturan-peraturan turunannya secara lebih teknis dan detail.

Pada dasarnya terdapat 5 (lima) pilar Reformasi Perpajakan yakni organisasi, sumber daya manusia, teknologi informasi dan basis data, proses bisnis, dan peraturan perundang-undangan.[3] Khususnya mengenai pilar Proses Bisnis dan Peraturan Perundang-undangan, pilar ini secara komperhensif diatur dalam UU Cipta Kerja dan UU Nomor 2 Tahun 2020. Kedua pilar tersebut juga sekaligus paling menonjol termuat dalam agenda Reformasi Pajak jilid ketiga ini.

Melalui upaya pemberian insentif pajak, reformulasi kewajiban pajak, hingga pemberlakuan kewajiban pajak terhadap sektor-sektor baru dalam bisnis, pemerintah hendak menunjukan adanya itikad untuk menstimulus kegiatan perekonomian dan bisnis di Tanah Air. Hal ini selaras dengan tujuan agar Indonesia segera dapat keluar dari jebakan *middle income trap.*[4] Misalnya saja, perihal kegiatan investasi yang dilakukan oleh wajib pajak. Apabila investasi tersebut berasal dari sebuah dividen dan terhadap dividen tersebut diinvestasikan ke dalam perusahaan dalam negeri, maka wajib pajak berpotensi mendapatkan insentif pajak berupa pengecualian pengenaan Pajak Penghasilan (PPh) bagi dividen tersebut. Mengingat bahwa angka pertumbuhan ekonomi juga menjadi sasaran utama dalam agenda reformasi pajak kali ini, reformulasi kewajiban pajak terhadap kegiatan investasi ini membuat negara dan wajib pajak berada dalam posisi yang imbang dan sama-sama diuntungkan. Dalam hal ini, kewajiban atas pajak tidak semata-mata hadir sebagai sebuah beban bagi wajib pajaknya, namun berfungsi juga sebagai alat stimulus yang adil bagi pertumbuhan ekonomi Negara itu sendiri.

Pada 2018, penetrasi terhadap pemain video gim *mobile* atau video gim berbasis perangkat telepon pintar/cerdas (*smartphone video game*) di Indonesia telah berhasil menembus angka 148,4 juta pemain atau pengguna (*users*).[5] Bahkan. pada September 2020 angka tersebut terus meningkat hingga 77% (tujuh puluh tujuh persen) dari penduduk

[3] Keputusan Menteri Keuangan Nomor KMK-885/KMK.03/2016 tentang Pembentukan Tim Reformasi Perpajakan (www.perpajakan.go.id/reformasiperpajakan), diktum keenam angka 1.

[4] Sri Mulyani dalam pidato pembukaan Ekspo Profesi Keuangan 12 Oktober 2020. Microsoft News https://www.msn.com/id-id/ekonomi/ekonomi/sri-mulyani-sebut-tujuan-omnibus-law-untuk-keluarkan-indonesia-dari-middle-income-trap/ar-BB19Vtp3.KAPAN diakses pada 27 Februari 2021.

[5] Pokkt Decision Lab dan Media Marketing Association research: The Power of Mobile Gaming in Indonesia, (India:2018) halaman 11.

Indonesia. Hampir dapat dipastikan bahwa para pemain ini menggunakan perangkat *smartphone*, komputer, dan konsol video gim.[6] Hal tersebut membuktikan bahwa industri video gim di Indonesia mengalami ekskalasi yang sangat signifikan dari tahun ke tahunnya.

Masifnya hal ini juga beriringan dengan dipertandingkannya video gim tertentu sebagai cabang olahraga *e-sports.* Cabang olahraga yang satu ini dipertandingkan dalam *Asian Games 2018* dan *SEA Games 2019*. Bahkan, pada 2020 Kementerian Pemuda dan Olahraga dan Komite Olahraga Nasional Indonesia (KONI) secara resmi mengakui cabang olahraga *e-sports* sebagai sebuah cabang olahraga prestasi.[7] Hal ini menunjukkan bahwa video gim tidak hanya ada pada ranah industri namun juga ada pada ranah olahraga.

Hadirnya video gim dalam dua ranah tersebut menunjukkan bahwa video gim memiliki potensi ekonomis. Potensi ekonomis ini adalah berupa potensi penghasilan bagi pemainnya dan tentu saja juga bagi pembuatnya. Sehubungan dengan potensi tersebut dan semakin banyaknya pemain *video gim*, perusahaan pengembang permainan interaktif atau video gim (*video gim developer*) dan pemublikasi video gim *(video game publisher)* dalam negeri pun tidak mau kalah memanfaatkan peluang yang ada. Beberapa *video gim developer* dan *publisher* dalam negeri seperti Agate Studio, Digital Hapiness, dan Ozysoft Studio turut serta dalam memanfaatkan peluang besar pasar video gim tanah air.

Sebagaimana disebutkan dalam paragraf sebelumnya, pemerintah kini mulai mengakomodir video gim dalam cabang olahraga *e-sports*. Perhatian pemerintah juga tidak luput dari adanya potensi ekonomis pada kegiatan ekonomi digital industri video gim ini. Sehubungan dengan itu, pemerintah pada 2020 lalu memiliki inisiatif untuk memberlakukan beberapa kewajiban serta pengaturan pada sektor perpajakan bagi pelaku kegiatan ekonomi digital. Hal ini juga merupakan pertanda bahwa pemerintah tidak segan-segan untuk melakukan pengaturan bagi para pelaku ekonomi digital. Dalam hal ini, pelaku yang termasuk sebagai subjek pengaturan juga adalah perusahaan *developer* dan *publisher* video gim, baik berentitas usaha dalam negeri maupun luar negeri. Mereka juga saat ini menjadi subjek Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dari Peraturan Menteri Keuangan Nomor 48/PMK.03/2020 Tentang Tata Cara Penunjukan Pemungut, Pemungutan, dan Penyetoran, Serta Pelaporan Pajak

---

[6] Gaming and Esports: The Next Generation, YouGov analysis of the global video *video game* and esports landscape. 2020. (https://yougov.co.uk/topics/technology/articles-reports/2020/10/21/gaming-and-esports-next-generation), diakses pada 27 Februari 2021.

[7] Tempo, *Esports Sudah Resmi Diakui KONI Sebagai Cabang Olahraga Prestasi*, Tempo artikel 29 Agustus 2020. (Esports Sudah Resmi Diakui KONI Sebagai Cabang Olahraga Prestasi - Sport Tempo.co), diakses pada 27 Februari 2021.

Pertambahan Nilai Atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud Dan/Atau Jasa Kena Pajak Dari Luar Daerah Pabean Di Dalam Daerah Pabean Melalui Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (PMK 48/2020) sebagai peraturan turunan dari PERPPU 1/2020. Industri video gim, baik melalui perusahan *developer* maupun *publisher* kini memiliki kewajiban yang sama dalam hal perdagangan barang tak berwujudnya.

Adanya kewajiban PPN bagi industri video gim tidak dapat disikapi secara konvensional oleh negara. Konvensional dalam hal ini, berarti Pemerintah secara kumulatif menyamakan industri gim dengan industri lainnya, sehingga penerapan PPN terhadap industri gim tidak disertai dan dibarengi dengan perlakuan khusus pada sektor pajak lainnya. Padahal Industri video gim dalam negeri memiliki tantangan tersendiri dalam melakukan manuver dalam bisnisnya. Tantangan tersebut antara lain adalah kesenjangan sumber daya dan perkembangan teknologi serta persaingan usaha yang bebas. Hal ini perlu menjadi perhatian Pemerintah dalam hal ini terkhusus Kementerian Keuangan. Kesenjangan atau ketimpangan teknologi ini, secara umum akan memberikan dampak ketertinggalan dan lambatnya industri *video gim* dalam negeri dalam melakukan inovasi-inovasinya. Secara praktis, hal ini malah akan semkain membuka penetrasi lebih jauh bagi industri asing raksasa seperti Electronic Arts (Amerika Serikat), Ubisoft (Perancis), maupun Activision (Amerika Serikat), yang telah jauh lebih awal mengibarkan jejaring bisnisnya hampir ke seluruh dunia, sehingga industri video gim dalam negeri akan semakin tenggelam dan sulit memperluas sayap bisnisnya. Secara rill sebagai suatu ketimpangan akan respon pemerintah yang signifikan, Pemerintah Perancis di lain sisi justru secara tanggap melancarkan kebijakan insentif kredit pajak bagi perusahaan video gim dalam negerinya. Hal tersebut demikian karena pemerintah Perancis telah sadar betul dengan adanya animo besar serta potensi pasar video gim yang masih dalam negerinya.

Pajak Penghasilan (PPh) pada dasarnya merupakan pengenaan beban pajak terhadap penghasilan bruto yang diterima oleh wajib pajak. PPh memiliki klasifikasi total tarif yang berbeda-beda bagi setiap wajib pajaknya. Klasifikasi tersebut memiliki dasar pengenaannya tergantung dari besaran penghasilan, serta mengacu kepada beban-beban tanggungan yang dipikul oleh wajib pajaknya. Hal ini sekaligus mengisyaratkan bahwa PPh secara konseptual adalah beban pajak yang proporsional.

Sebelum disahkannya Undang-Undang Nomor 11 tahun 2020, berdasarkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan, dividen termasuk ke dalam daftar

objek pajak penghasilan yang dikenakan tarif final.[8] Hal ini berarti dividen baik yang berasal dari dalam negeri maupun luar negeri, serta dividen dalam artian yang luas diterima oleh seorang wajib pajak perorangan maupun badan, dikenai tarif pajak final 15%. Namun, dalam klaster perpajakan pada UU Cipta Kerja terdapat sedikit perbedaan terkait dengan formulasi kewajiban pajak penghasilan atas dividen. Dalam UU Cipta Kerja diatur lebih lanjut mengenai insentif dengan beberapa kriteria klasifikasi kelas. Secara umum, insentif tersebut diberikan bagi wajib pajak apabila atas dividen miliknya ditanamkan kembali ke dalam entitas perusahaan dalam negeri. Hal tersebut merupakan inovasi yang baik serta sangat bersesuaian dengan visi pertumbuhan ekonomi dalam negeri, terutama dalam hal pengembangan usaha dan stimulus bagi munculnya kegitan-kegiatan usaha baru dan terbarukan.

Berangkat dari uraian yang dikemukakan dalam paragraf-paragraf sebelumnya, penulis tertarik untuk menelaah lebih jauh mengenai aspek perpajakan bagi industri video gim khususnya dari apek pemberian insentif bagi dividen sebagaimana disebut dalam UU Cipta Kerja dan perlakuan atas PPN yang sudah diterima melalui Peraturan Menteri Keuangan Nomor 48/PMK.03/2020 terkait PPN bagi Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (PMSE). Penelitian dengan judul Tinjauan Yuridis Pemberian Insentif Pajak Atas Dividen Pada Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 Tentang Cipta Kerja Terkait Dengan Industri Video Gim (*Video Game*) Dalam Negeri membahas mengenai Implementasi reformasi pajak jilid ketiga yang tertuang di dalam Undang-Undang Cipta Kerja dalam rangka stimulus kegiatan ekonomi digital perusahaan industri *video gim.* Penelitian ini diharapkan dapat memberikan uraian terkait dengan aspek hukum insentif pajak atas dividen perusahan video gim terkait dengan agenda reformasi perpajakan jilid ketiga ini.

I.2 Pertanyaan Penelitian

Mengacu pada latar belakang yang disebutkan pada sub bab sebelumnya, terdapat 2 (dua) pertanyaan penelitian yang dirumuskan, yaitu:

1. Bagaimana pengaturan insentif pajak dividen atas wajib pajak industri video gim sebelum dan sesudah berlakunya Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 Tentang Cipta Kerja?

[8] Pasal 23 junto pasal pasal 4 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan.

2. Sejauh mana insentif pajak atas dividen wajib pajak industri video gim dapat diatur dalam rangka mendorong peningkatan industri yang bersangkutan di dalam negeri?

I.3 Tujuan penelitian

Penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk memberikan tinjauan secara yuridis normatif terkait dengan insentif perpajakan terhadap invetasi dalam negeri dan perlakuan kewajiban pajak terhadap wajib pajak Industri video gim yang terdapat pada klaster perpajakan pada Undang-Undang Cipta Kerja dan Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2020. Hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai tolak ukur secara hukum terkait dengan pemberlakuan aturan-aturan *a quo*. Dalam hal ini, pembentuk peraturan atau kebijakan (*policy maker*) diharapkan dapat memiliki sudut pandang tersendiri terhadap potensi masif industri *video gim* dalam negeri.

1.4 Kerangka Konseptual

I.4.1 Asas dan Konsep Pemungutan Pajak

Adam Smith mengatakan bahwa dalam hal negara melakukan pemungutan pajak terhadap rakyatnya, terdapat empat asas utama atau dikenal juga atas *the four canons* atau *the four maxims.* [9] Keempat asas tersebut adalah sebagai berikut ini.

a) *Equality*

Asas ini memiliki makna bahwa terhadap subjek pajak (rakyat) satu dengan yang subjek pajak lainnya pada suatu negara harus mendapat perlakuan yang adil dan seimbang terhadap beban pajaknya. Seimbang dalam hal ini berarti bahwa beban pajak yang diterima oleh seorang wajib pajak haruslah sesuai dengan kemampuan ekonomisnya. Adam Smith berpendapat bahwa negara harus melindungi subjek pajaknya dari segala bentuk diskriminasi atas beban pajak yang tak sebanding dengan kemampuan ekonomisnya. Subjek pajak, dalam hal ini, harus memiliki kemampuan untuk membayar (*ability to pay)* dan menerima manfaat yang sebanding dengan beban pajak atas penghasilannya.

[9] Adam Smith, *An Inguiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*, (Oxford: General Books LLC, 2010), halaman 64.

b) *Certainty*

Asas ini mengandung makna bahwa terhadap pajak yang dibayarkan oleh Wajib Pajak haruslah jelas dan tidak mengenal kompromi. Pada dasarnya, asas ini memiliki muatan kepastian hukum yang wajib dijamin dan dilaksanakan oleh negara kepada para Wajib Pajaknya. Adam Smith disini juga berpendapat, bahwa ketidakpastian hukum di bidang perpajakan akan mendorong kecacatan birokrasi dan meningkatkan tatanan hukum yang koruptif secara alami, bahkan ketika mereka tidak melakukan tindakan-tindakan koruptif yang secara langsung.[10]

Secara bersamaan asas ini sebenarnya juga sejalan dengan adagium "*No Taxation Without Representation"* atau "tolak pajak tanpa perwakilan rakyat". Secara sederhana adagium tersebut memiliki makna bahwa dalam hal pemungutan pajak haruslah berdasarkan hukum, yang hukum tersebut dibuat oleh rakyat melalui perwakilannya. Dengan demikian, asas *certainly* merupakan sebuah kelanjutan dari adagium tersebut yang menjamin kepastian hukum dari hukum yang representatif tersebut.

c) *Convenience of payment*

Pada dasarnya asas ini memiliki tujuan agar pemungutan atas wajib pajak dilakukan pada saat waktu yang paling menguntungkan bagi wajib pajak dan yang paling menguntungkan bagi wajib pajak adalah pada saat wajib pajak mendapatkan atau menikmati kenikmatan atas penghasilan yang diterimannya.

d) *Economic of collection*

Pemungutan pajak haruslah dilakukan sehemat atau dalam kata lain dilakukan dengan cara yang seefisien mungkin. Asas ini menekankan bahwa biaya pemungutan pajak tidak boleh lebih besar dari penerimaan pajak itu sendiri. Hal ini bermakna bahwa ketika biaya pemungutan pajak lebih besar dari pada penerimaan pajak, maka pemungutan pajak tersebut tidak akan ada artinya.

[10] *Ibid.,* halaman 65.

I.4.2 Teori Pembenaran Pemungutan Pajak

Dalam melakukan pemungutan pajak, terdapat pula teori-teori yang memberikan pembenaran (*justification)* atau dapat dikatakan yang menjadi dasar atas kewenangan negara untuk melakukan pemungutan pajak kepada wajib pajaknya. Teori-teori tersebut antara lain adalah berikut ini. [11]

a) Teori Asuransi

Teori ini mengatakan bahwa negara, yang memiliki tugas untuk melindungi dan menjamin kesejahteraan jiwa raga serta harta rakyatnya dapat dipersamakan sebagai sebuah perusahaan "asuransi". Dengan demikian, pajak yang dibayarkan oleh setiap wajib pajaknya dapat pula dipersamakan dengan "premi asuransi". Teori ini sebenarnya sudah lama ditinggalkan, karena secara praktis sulit untuk diterapkan. Salah satu alasan yang paling sering dijadikan kontradiksi atas teori ini adalah tidak adanya hubungan kausalitas atas besaran pajak yang dibayarkan oleh wajib pajak (secara umum) dengan pelindungan yang didapatkan sang wajib pajak.

b) Teori Kepentingan

Pada dasarnya, teori ini mengakui bahwa terdapat hubungan antara kepentingan setiap individu dengan skala pembayaran pajak yang diterimanya dari kinerja negara. Teori ini menekankan bahwa semakin besar wajib pajak membayarkan pajak kepada negara, maka semakin besar pula rakyat akan menerima manfaat dari negara. Teori kepentingan ini masih berlaku dalam beberapa hal, misalnya dalam sistem retribusi. Namun, teori ini sangat lah tidak relevan apabila diterapkan secara khusus pada negara-negara *welfare state.* Sebagai contoh, seorang yang miskin dan pengangguran yang menerima bantuan dari pemerintah akan menerima banyak sekali jasa dari pekerjaan pemerintah. Namun, orang miskin tentu saja tidak akan dibebankan pajak yang besar, bahkan tidak membayar pajak.

c) Teori Daya Pikul atau Teori Gaya Pikul

Teori ini memiliki pemahaman bahwa pemungutan pajak haruslah sesuai dengan kekuatan membayar wajib pajaknya. Beban pajak haruslah sesuai dengan

[11] Erly Suandy. *Hukum Pajak.* Jakarta: Penerbit Salemba Empat, 2019, halaman 26

gaya pikul para wajib pajaknya, yang antara lain adalah dengan melihat besaran penghasilan, kekayaan, dan pengeluaran wajib pajak. Menurut Prof. W.J. de Langen, daya pikul atau kemampuan seseorang adalah tolak ukur utama dalam penetapan beban pajak seseorang. Besaran beban pajak yang dipungut oleh negara baru dapat muncul ketika telah dikurangi dengan beban belanja kebutuhan pokok sang wajib pajak (biaya hidup yang sangat mendasar). Menurutnya, hak manusia untuk hidup adalah hak yang utama dan sebagai analisis pemenuhan awalnya adalah standar mininum kehidupan yang layak.[12] Pendapat de Langen juga sejalan dengan pendapat yang diungkapkan oleh Mr.A.J. Cohen Stuart yang menganalogikan teori daya pikul ibarat dengan sebuah jembatan. Wajib pajak pertama-tama harus dapat memikul bobotnya sendiri sebelum akhirnya dapat dibebani dengan beban yang lain, dalam hal ini adalah beban pajak.[13]

Hingga hari ini, penerapan teori daya pikul ini dapat dengan mudah ditemukan dalam beberapa pengaturan pajak. salah satunya adalah dalam Pajak Penghasilan (PPh). Komponen Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP), merupakan salah satu bukti bahwa penerapan teori ini dapat dijadikan tolak ukur pengecualian pengenaan pajak yang proporsional bagi seorang Wajib Pajak. Namun, secara garis besar, teori ini memiliki kelemahan terutama dalam menentukan besaran Daya Pikul wajib pajak secara tepat. Hal ini karena setiap wajib pajak pasti memiliki beban kebutuhannya yang berbeda-beda dan pasti kerap kali berubah.

d) Teori Kewajiban Mutlak atau Teori Bakti

Teori ini memiliki dasar pemikiran paham organisasi negara (*organiche staatsleer).* Bagi teori ini, negara sebagai sebuah organisasi wajib menjalankan kewajibannya menyelenggarakan kepentingan umum, sehingga negara yang sebagai pemangku kewajiban tersebut memiliki kewenangan penagihan pajak secara mutlak kepada rakyatnya. Namun, teori ini memiliki kritik tersendiri terutama terkait dengan kemungkinan adanya keotoriteran yang dilakukan oleh pemerintah, misalnya saja apabila pemungutan pajak yang tidak proporsional dan tidak adil.

[12] Santosa Brotodihardjo, *Pengantar Hukum Pajak,* (Bandung: PT Eresco, 1995), halaman 24.
[13] Musqodim, *Perpajakan Buku I*, (Yogyakarta: BPPE-UII, 1993), halaman 21.

e) Teori Daya Beli

Teori Daya Beli merupakan teori paling modern yang mungkin dapat dikatakan paling relevan penerapannya dan paling banyak ditemui pada produk-produk hukum hinga kini. Teori ini tidak begitu mempermasalahkan asal muasal legitimasi negara dapat memungut pajak, namun teori ini memiliki fokus pada tingkat efektivitas dan unsur keadilan dari pemungutan pajak. Menurut teori ini, fungsi pemungutan adalah mengambil daya beli dari rumah tangga masyarakat untuk rumah tangga negara, kemudian diolah kembali untuk kebutuhan hidup masyarakat dan untuk tujuan tertentu lainnya. Teori ini menganggap bahwa dasar keadilan dalam pemungutan pajak adalah ketika pemungutan pajak dijalankan secara bersamaan dengan penyelenggaraan kepentingan masyarakat.

Pada dasarnya, teori-teori ini dapat dikatakan sebagai pemecahan atas *maxim* yang pertama *(Equality)* dalam *"the four maxims"*.[14] Bersamaan dengan berkembangnya asas serta teori diatas, penerapanya secara normatif pada akhirnya terdapat pada produk-produk hukum. Teori-Teori tersebut tidaklah hanya bergerak sendiri. Dalam perkembangannya asas-asas dalam *the four maxism* juga ikut berevolusi, yang kemudian memengaruhi perkembangan dari teori-teori tersebut. Hal tersebut, pada akhirnya menyempurnakan teori-teori tersebut dan menghasilkan sebuah kerangka peraturan pajak yang digunakan sebagai suatu sistem perpajakan yang adil.

I.4.3 Syarat Pembuatan Undang-Undang Pajak

Dalam menyusun undang-undang serta peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, terdapat 4 (empat) syarat utama yang sekaligus menjadi indikator bahwa peraturan tersebut dapat dipandang adil. Syarat-syarat tersebut pada dasarnya merupakan komponen tolok ukur lain selain asas-asas dalam pemungutan pajak, agar peraturan pemungutan pajak memenuhi unsur keadilan. Keadilan tersebut bukan hanya bagi Wajib Pajaknya namun juga bagi Negara. Syarat-syarat tadi adalah berikut ini.

a) Syarat Keadilan

Setiap pungutan pajak pada umumnya haruslah bersifat adil dan merata . Secara mendasar, pungutan pajak tersebut harus dikenakan bagi Wajib Pajaknya sesuai dengan kemampuannya *(ability to pay).* Keadilan sebagaiamana dimaksud pada syarat ini secara umum terbagi menjadi dua bagian yakni Keadilan Horizontal

[14] Erly Suandy, *op.cit.,* halaman 25

dan Keadilan Vertikal. Keadilan Horizontal, memiliki makna bahwa bagi Wajib Pajak yang memiliki daya pikul yang sama, haruslah dikenakan dengan beban pajak yang sama. Sedangkan Keadilan Vertikal memiliki artian bahwa bagi Wajib Pajak yang memiliki gaya pikul yang berbeda haruslah dikenakan kewajiban pajak yang berbeda. [15]

Berdasarkan syarat keadilan diatas, maka peraturan pemungutan pajak yang dikatakan memenuhi syarat keadilan adalah peraturan yang memenuhi unsur keadilan baik secara horizontal maupun vertikal, atau dalam kata lain peraturan yang bersifat proporsional.

b) Syarat Yuridis

Pemungutan pajak haruslah didasari atas sebuah hukum, dalam hal ini adalah undang-undang atau yang berkarakteristik seperti undang-undang, misalnya peraturan daerah. Hal ini menjadi penting, mengingat pemungutan pajak memiliki sifat yang memaksa. Untuk mencapai pemungutan pajak yang adil, maka hukum bekerja sebagai penjamin pelaksanaanya. Dalam hal perhitungan maupun pemungutan pajak akan sangat mungkin terjadi sebuah sengketa. Terhadap sengketa-sengketa itu, hukum hadir sebagai penjamin bahwa pemungutan pajak tidak akan dilakukan secara sewenang-wenang dan sangat merugikan wajib pajak ataupun negara. Hal ini secara nyata dapat terlihat pada mekanisme keberatan ataupun banding yang terdapat pada Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Pajak, sebagaimana telah terakhir diubah di dalam Undang-Undang Cipta Kerja. Ketika wajib pajak merasa dirugikan oleh perhitungan maupun pemungutan pajak di lapangan, maka wajib pajak berhak mengajukan keberatan atau banding. Melalui proses peradilan yang pasti, hakim sebagai pihak yang berwenang, pada akhirnya akan memutus secara rasional sengketa tersebut.

c) Syarat Ekonomis

Secara ekonomis, pungutan-pungutan pajak haruslah menjamin keseimbangan kehidupan ekonomi. Terkait dengan pungutan pajak tersebut, jangan sampai pemungutan pajak terhadap seseorang membuatnya menjadi melarat.[16] Perihal ekonomi tersebut berlaku baik secara makro maupun skala mikro. Dengan demikian syarat ekonomis dapat terlihat paling dekat dengan adanya kebijakan-

[15] *Ibid.,* halaman 26.
[16] *Ibid.,* halaman 29.

kebijakan seperti insentif, pengampunan sanksi pajak (*tax amnesty)* ataupun pembebasan beban pajak (*tax holiday).* Kebijakan tersebut tentu saja tidak semata-mata bukan karena maksud tertentu. Namun, sebagai jalan tengah dari situasi dilema antara penerimaan pajak dan keberlanjutan kegiatan ekonomi.

d) Syarat Finansial

Dalam melakukan pemungutan pajak yang adil dan efektif, pembuat peraturan harus pula kembali lagi ke fungsi sesungguhnya dari pemungutan pajak. Dalam hal ini fungsi utama tersebut adalah untuk menambah pemasukan negara. Berdasarkan hal tersebut, maka antara biaya yang dikeluarkan dalam melakukan pemungutan pajak tidak boleh lebih besar dari penerimaan Negara dari pajak itu.[17]

I.4.4 *Justice as Fairness*

Kata *fairness* sengaja tidak diterjemahkan oleh penulis ke dalam Bahasa Indonesia. Hal ini diakibatkan karena, memang pada dasarnya kata *fairness* sendiri merupakan satu kesatuan ide konsep John Rawls yang memiliki arti berbeda dari terjemahan atau sinonim kata *justice* dan keadilan. Menurut John Rawls, untuk dapat memenuhi unsur *fairness*, hukum haruslah dapat memenuhi unsur-unsur dari dua prinsip sebagai berikut;

a. Setiap orang harus memiliki klaim atas suatu skema kesetaraan hak yang tidak boleh dikurangi dan tak terkalahkan (tidak tergantikan baik oleh hal maupun orang lain), yang dalam hak tersebut memuat unsur kesetaraan dan memadai diterapkan ke semua orang.
b. Dalam hal sosial dan ekonomi, ketidaksetaraan menjadi alasan pembenar apabila terhadap seseorang yang tidak setara (berada di bawah kesetaraan) harus memiliki kebebasan dan kesempatan yang adil. Selain hal itu, seorang yang tidak menerima kesetaraan tersebut haruslah menerima manfaat yang lebih besar dibanding yang lebih beruntung[18]

[17] *Ibid.,* halaman 29.
[18] Edor, Dept. Of Philosophy, University of Calabar. "PINISI Discretion Review." John Rawls's Concept of Justice as Fairness. 4 (2020), halaman 183.

Berdasarkan kedua unsur tersebut, dalam hal mencapai pengaturan yang *fair,* maka pemerintah maupun pemegang kekuasaan pembentuk undang-undang harus memerhatikan dan memenuhi unur-unsur tersebut di dalam produk-produk hukumnya.

I.4.5 Sistem Pajak Internasional

Dalam melakukan pemungutan pajak, setiap negara memiliki desainnya sendiri-sendiri. Hal tersebut dilakukan dalam rangka mengimbangi perkembangan dan kemajuan aktivitas ekonomi internasional. Pada konteks global, terdapat 2 (dua) prinsip utama legitimasi negara dalam melakukan pemungutan pajak. Prinsip pertama adalah Prinsip Domisili *(residence principle),* yakni, negara melakukan pemungutan pajak berdasarkan atas seluruh penghasilan yang diterima oleh wajib pajak dalam negeri negara tersebut. Prinsip ini pada umumnya tidak terlalu memperhatikan sumber penghasilan tersebut, berasal dari dalam atau luar Negeri. Prinsip domisili secara umum kemudian dikenal dan diterapkan di dalam sistem pajak *worldwide*.[19] Prinsip kedua adalah Prinsip Sumber *(territoriality principle).* Prinsip ini secara umum dikenal dan dituangkan di dalam Sistem Pajak Teritorial. Pada sistem dan prinsip ini, Negara hanya akan memungut pajak dari kekayaan atau penghasilan yang bersumber dari wilayah yurisdiksi Negaranya saja. Berbeda dengan prinsip domisili pada sistem pajak worldwide, sistem pajak Teritorial tidak melakukan pemungutan pajak atas penghasilan yang berasal dari luar negara (*foreign income*) tersebut.[20]

Walaupun terdapat dua prinsip dan sistem yang berbeda, .dalam praktinya terdapat kecenderungan negara-negara, terutama negara penganut sistem pajak *worldwide* cenderung mulai beralih atau setidak-tidaknya mulai mencampurkan sistem territorial kedalam sistem pajaknya.[21] Sebagai contoh, Jepang dan Inggris (*United Kingdom*) atau Amerika Serikat melalui reformasi pajaknya meletakan perubahan ke sistem territorial ke dalam salah satu agenda utamanya.[22]

I.4.6 Sistem Pengenaan Pajak

Berdasarkan sumbernya, penghasilan pada dasarnya digolongkan berdasarkan karakteristiknya. Namun, tidak semua negara memiliki cara yang sama dalam hal

[19] Reuven Avi-Yonah, Nicola Sartori, dan Omri Marian "*Global Perspectives on Income Taxation Law*" New York: Oxford University Press, 2011 Chapter 9, halaman 444.
[20] Roy Rohatgi, *Basic International Taxation Volume 1: Principles* London: BNA Intenational, 2005 halaman 198.
[21] Thornton Matheson, Victoria Perry, Chandra Veung, "*Territorial vs. Worldwide corporate taxation*", IMF Working Paper 13-205 Oktober,2013, halaman 3 – 4.
[22] Darussalam, Danny Septriadi, khisi Armaya Dhora, *op.cit.*, halaman 83.

memandang pengenaan pajak terhadap sumber penghasilan wajib pajaknya. Dalam hal pengenaan pajak penghasilan, setiap negara memiliki sistemnya. Secara umum, dua model pengenaan pajak oleh negara dikenal secara luas, yakni *Global Income Tax System* dan *Schedular Income Tax Sytem* [23] dimana masing-masing bermakna sebagai berikut:

I.4.6.1 *Global Income Tax System*

Dalam sistem ini, seluruh penghasilan baik dari manapun asalnya akan digabungkan menjadi satu dengan berbagai pengurangan dan pembebasan hingga menghasilkan jumlah akhir Penghasilan Kena Pajak (PKP) secara menyeluruh .yang kemudian diterapkan tarif dengan dasar perhitungan pada PKP tersebut, sehingga menghasilkan keseluruhan nominal pajak terutang.[24]

I.4.6.2 *Schedular Income Tax System*

Dalam sistem ini, sebaliknya dasar pengenaan Pajak Penghasilan adalah berdasarkan pada penghasilan yang telah terkategorikan, sehingga dalam hal pengenaan pajaknya negara akan mengenakan pajak wajib pajaknya secara terpisah-pisah. Berdasarkan hal tersebut, maka dalam sistem pajak ini, tarif yang dikenakan pada setiap objek pajaknya juga berbeda-beda pada setiap kategorinya. [25]

I.4.7 Insentif Pajak

Secara mendasar dalam memberlakukan kebijakan insentif perpajakan, pemerintah mendasarkan perumusan kebijakannya melalui konsep dasar insentif pajak itu sendiri, yakni secara garis besar dengan tujuan untuk menstimulus gerak laju ekonomi dengan tidak semata-mata hanya memungut dan mengenakan pajak wajib pajaknya dengan suatu tarif tertentu. Konsep dasar Insentif pajak ini menurut Winardi adalah sebuah kebijakan Pemajakan dengan tujuan memberikan perangsang. Penggunaan pajak bukan untuk maksud menghasilkan pendapatan pemerintah saja, melainkan pula memberikan dorongan ke arah perkembangan ekonomi, dalam bidang tertentu.[26]

---

[23] Lee Burns dan Richard Krever, *"Individual Income Tax"*, dalam Tax Law Design and Drafting Vol. 2 United Kingdom: International Monetary Fund,1998, halaman 495.

[24] Hugh J. Ault dan Brian J. Arnold, *Comparative Income Taxation: A Structural Analysi*s. Edisi Ketiga, New York: Aspen Publisher, 2010, halaman 197.

[25] Sylvian R.F. Plasschaert, *Schedular, Global and Dualistic Patterns of Income Taxation,* Amsterdam,1998, halaman 17.

[26] Winardi. *Kamus Ekonomi.* Bandung: Mandar Maju, 2011, halaman 255.

Barry Spitz mengemukakan bahwa insentif pada dasarnya berangkat dari 4 model dasar, yakni:

a) *Tax exemption*, yakni pengecualian kewajiban pajak wajib pajak atas suatu objek pajaknya

b) *Deduction from taxable base*, yaitu pengurangan atas nilai dasar dari sebuah objek pajak yang berpengaruh terhadap berkurangnya dasar pengenaan pajaknya.

c) *Reduction in the rate of taxes*, yakni pengurangan atas besaran tarif objek pajak yang akan mengurangi kewajiban pajak wajib pajak.

d) *Tax deferment*, atau yang dikenal juga sebagai relaksasi penundaan pembayaran pajak dari dengan tujuan untuk memberikan waktu bagi wajib pajak untuk tetap dapat memenuhi kewajiban pajaknya namun penagihannya tetap menjaga likuiditas keuangan serta keadilan bagi wajib pajaknya.[27]

Insentif pajak, lebih lanjutnya dapat dilihat juga sebagai sebuah kebijakan fiskal yang bertujuan untuk mendapatkan manfaat ekonomi lebih pada akhirnya, dengan kata lain insentif pajak sebagai kebijakan fiskal tentulah memiliki tujuan akhirnya untuk membawa manfaat lebih dan bukan sekedar relaksasi bagi wajib pajak tanpa tujuan. Dengan demikian untuk mengetahui betul mengenai kebijakan fiskal yang memberikan dampak baik terhadap perekonomian setidaknya harus memenuhi salah satu dari beberapa tujuan yang dikemukakan oleh M.L. Jhingan yang antara lain adalah untuk:

a) meningkatkan laju investasi

b) mendorong investasi yang optimal secara sosial

c) meningkatkan kesempatan kerja

d) meningkatkan stabilitas ekonomi di tengah ketidakstabilan internasional

e) penanggulangan inflasi

f) meningkatkan dan mendistribusikan pendapatan nasional.[28]

[27]Erly Suandy (1), *Perencanaan Pajak,* (Jakarta: Salemba Empat, 2006), halaman 18 dan 19.
[28]Erly Suandy (2), *Hukum Pajak,* (Jakarta: Salemba Empat, 2002), halaman 14.

Secara keseluruhan penelitian ini memiliki fokus pembahasannya terhadap dua jenis insentif pajak, yakni insentif pengecualian pajak dan insentif kredit pajak. Terutama terkait dengan insentif pengecualian pajak atas dividen ditanamkan kembali ke dalam negeri dan insentif kredit pajak atas industri video gim.

I.4.8.1 Pengecualian Pajak (*Tax Exemption*)

Insentif pajak sebagaimana telah dijelaskan pada sub-bab sebelumnya merupakan sebuah kebijakan fiskal yang diberlakukan pemerintah dalam rangka meraih manfaat yang lebih pada akhirnya. Pengecualian pajak atau *tax exemption* merupakan jenis insentif perpajakan yang paling populer dan paling sering digunakan oleh pemerintah dalam rangka mendongkrak perekonomian nasional. Pengecualian pajak pertambahan nilai terhadap pelayanan kesehatan medis, jasa keuangan, jasa pendidikan, jasa angkutan umum dan lainnya sebagaimana tercantum pada Pasal 4A ayat (3) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang PPN sebagaimana terakhir kali diubah melalui Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja, merupakan contoh rill dalam hal negara memberlakukan insentif pengecualian pajak atas komoditas vital yang sangat mempengaruhi keberlanjutan ekonomi dalam negeri.

Selain pengecualian PPN terhadap komoditas yang vital, pemerintah sejak 2020 telah memberlakukan pula kebijakan pengecualian objek pajak terhadap dividen yang ditanamkan kembali di dalam negeri, dengan tujuan repatriasi serta menstimulus pergerakan perekonomian usaha dalam negeri. Hal tersebut secara lengkap dimuat dalam Pasal 111 tentang perubahan dan penambahan atas Pasal 4 ayat (3) huruf f angka 1 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.

I.4.8.2 Kredit Pajak (*Tax Credit*)

Insentif kredit pajak secara konsep memiliki makna bahwa atas suatu atau keseluruhan aktifitas wajib pajak tertentu, memiliki beberapa elemen atau satuan nominal yang dapat dikurangkan atau dialihkan oleh nominal kredit tertentu dari total keseluruhan kewajiban pajaknya, dengan tujuan mengurangi beban pajak ataupun menghindari adanya pemajakan berganda (*double taxation)* yang akan dialami oleh wajib pajak. Hal tersebut dapat ditemukan di dalam beberapa kebijakan, salah satunya yang terdapat pada kebijakan kredit pajak pajak penghasilan Pasal 24, yang diatur lebih lanjut dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 192/PMK.03/2018 tentang Tentang Tata Cara Penunjukan Pemungut, Pemungutan, dan Penyetoran, Serta Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai Atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud Dan/Atau Jasa Kena Pajak Dari Luar Daerah Pabean Di Dalam Daerah Pabean

Melalui Perdagangan Melalui Sistem Elektronik yakni bagi wajib pajak badan yang mendapatkan penghasilan dari luar negeri sehingga memiliki kewajiban pajak dari negara asal penghasilan dan dalam negeri, maka terhadap kewajiban pajak dari negara asal penghasilan, dapat dikreditkan dengan kewajiban pajak dalam negeri. Hal tersebut mengkibatkan wajib pajak penerima penghasilan dari luar negeri tidak mengalami pemajakan berganda dari negara asal penghasilan dan dari dalam negeri. Kredit pajak dengan tujuan menjaga likuiditas perekonomian masyarakat juga dapat terlihat melalui kebijakan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 44/PMK.03/2020 Tentang Insentif Pajak Untuk Wajib Pajak Terdampak Pandemi Corona Virus Disease 2019, secara khusus pada Pasal 2 ayat (2). Dalam peraturan tersebut berlaku ketentuan bagi wajib pajak dengan Penghasilan Bruto yang bersifat tetap dan teratur yang disetahunkan tidak lebih dari Rp200.000.000,00 (dua ratus juta rupiah) dapat dikreditkan atau dengan kata lain ditanggung oleh Pemerintah.

I.5 Metodologi Penelitian

Penelitian ini adalah penelitan hukum dengan metode normatif yuridis dengan pendekatan yang digunakan pada penelitian ini adalah pendekatan kualitatif analitik. Dalam melakukan penelitian, Penulis akan memiliki fokus utama dalam hal prospek pengaruhnya bagi industri digital video gim atas hukum yang ada, serta dampak yang berpotensi timbul dari pengaturan insentif di bidang perpajakan terhadap masyarakat, dan secara khusus dalam hal kemajuan industri video gim. Penelitian ini pada dasarnya merupakan sebuah kritik atas kebijakan pemerintah yang melalui Undang-Undang Cipta Kerja menilai bahwa kebijakan insentif pajak atas dividen bukanlah sebuah langkah yang paling ideal serta upaya yang terbaik dari pemerintah untuk dapat mencapai tujuan stimulus bagi perusahaan digital dalam hal ini industri video gim dalam negeri. Oleh karenanya, perlu ditekankan bahwa Penulis menggunakan pendekatan hukum serta tinjauan secara yuridis semata dalam pembuktian dan pemaparannya. Dengan demikian, secara umum data yang digunakan oleh penulis adalah antara lain terdiri dari bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder.

Bahan hukum primer yang digunakan oleh penulis antara lain terdiri dari peraturan perundang-undangan yang meliputi:

a) Undang-Undang Dasar 1945;
b) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja

c) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja.
d) Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2020 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2020 tentang Kebijakan Keuangan Negara dan Stabilitas Sistem Keuangan untuk Penanganan Pandemi Corona Virus Disease 2019 (Covid-19) dan/atau Dalam Rangka Menghadapi Ancaman yang Membahayakan Perekonomian Nasional dan/atau Stabilitas Sistem Keuangan Menjadi Undang-Undang
e) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 48/PMK.03/2020 Tentang Tata Cara Penunjukan Pemungut, Pemungutan, dan Penyetoran, Serta Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai Atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud Dan/Atau Jasa Kena Pajak Dari Luar Daerah Pabean Di Dalam Daerah Pabean Melalui Perdagangan Melalui Sistem Elektronik,
f) Peraturan-peraturan lain yang bersangkutan dengan agenda reformasi perpajakan jilid ketiga.

Peraturan-peraturan tersebut diperoleh oleh Penulis melalui jejaring laman *website* resmi pemerintah dan menggunakan mekanisme pengajuan kepada instansi terkait melalui surat pengantar dari kampus untuk dapat mengakses peraturan-peraturan dimaksud. Terhadap dasar-dasar hukum tersebut, penulis mendapatkan pula data primer dari narasumber sebagai bentuk korespondensi terkait implementasi agenda reformasi perpajakan yang tertuang dalam peraturan perundang-undangan dimaksud. Narasumber yang dimaksud antara lain adalah pelaku usaha industri video gim baik *developer* maupun *publisher company* dan para praktisi serta konsultan hukum pajak.

Bahan hukum sekunder pada penelitian ini adalah bahan-bahan literatur penunjang bahan hukum primer penelitian. Dalam hal ini bahan hukum sekunder terdiri dari buku, naskah akademik peraturan-peraturan dimaksud, berita dengan tingkat kredibilitas tertentu, dan *paper*/tulisan-tulisan ahli baik dalam bentuk jurnal maupun terpisah satuan. Penulis juga mengacu kepada penelitian-penelitian sebelumnya yang memiliki fokus dan urgensi yang serupa dengan penelitian ini antara lain yang terdapat pada tesis, disertasi, dan penelitian yang dilakukan baik oleh instansi-instansi peneltian negara maupun oleh swasta. Selain itu, Penulis menggunakan perbandingan pengaturan insentif pajak di beberapa negara-negara lainnya, untuk membandingkan model pengaturan dan dampak terhadap tingkat efektivitasnya.

I.6 Sistematika Penulisan

Dalam penulisan tugas akhir ini, penulis menggunakan sistematika penulisan penelitian dan naskah Skripsi sebagai berikut:

1. BAB I mengenai Pendahuluan, berisi mengenai latar belakang, pertanyaan penelitian, tujuan penelitian, kerangka konseptual, metode penelitian, dan sistematika penulisan skripsi.
2. BAB II mengenai Insentif Pajak Penghasilan Atas Dividen Bab ini menjelaskan mengenai tujuan dan latar belakang pemberlakuan pemberian insentif pajak penghasilan atas dividen berdasarkan UU Cipta Kerja serta peraturan turunannya.
3. BAB III mengenai Pemberlakuan Pemberian Insentif Pajak Penghasilan Atas Dividen Terhadap Potensi Peningkatan Industri Video Gim Dalam Negeri. Bab ini berisi penjelasan serta prospek secara hukum dan ekonomis, terhadap pemberlakuan pemberian insentif pajak penghasilan atas dividen, terhadap peningkatan industri video gim dalam negeri.
4. BAB IV mengenai Penutup, berisi kesimpulan serta saran bagi pembaca penelitian ini.