

**IN-NATURA TREATMENT AND/OR PLEASURE AFTER THE  
IMPLEMENTATION OF THE LAW ON HARMONIZATION OF TAX  
REGULATIONS BASED ON THE REGULATION OF THE MINISTER OF  
FINANCE NUMBER 66 OF 2023**

**Lantip Susilowati<sup>1</sup>, Siti Nur Faizah<sup>2</sup>, Fitriyanatsany<sup>3</sup>**  
UIN Sayyid Ali Rahmatullah Tulungagung  
[lantip\\_susilowati@yahoo.co.id](mailto:lantip_susilowati@yahoo.co.id), [sitinurfaizah273@gmail.com](mailto:sitinurfaizah273@gmail.com)

**Abstract:** *The adjustment of the law carried out by the government and the Ministry of Finance, manifested in the issuance of the Law on Harmonization of Tax Regulations (UU HPP), is the background to this research. The Law on HPP appears to allow costs for in-kind benefits and/or benefits incurred by employers as a deduction from gross income according to fiscal principles. Therefore, further research is needed on the practice of treating in-kind benefits and/or benefits after the implementation of the Law on Harmonization of Tax Regulations based on Regulation of the Minister of Finance Number 66 of 2023 at the Tax Office.*

*This research uses a qualitative approach with descriptive research type. The data sources used in this research are primary and secondary data with data collection techniques through observation, documentation, and interviews with KPP Pratama Jombang staff and taxpayers.*

*The results showed that 1) The treatment of natura and/or pleasure after the implementation of the HPP Law applies the principle of deductible expense for the employer and the principle of taxable income for the recipient. 2) The treatment of natura and/or pleasure after the existence of PMK NO. 66 of 2023 is deducted by the employer in accordance with the restrictions that have been mentioned. 3) The existence of PMK No. 66 of 2023 has a positive impact on companies because it provides efficiency in terms of tax payments because it can reduce the company's gross income so that the company's underpaid tax is low. Meanwhile, the positive impact that can be felt by KPP Pratama Jombang is the increased revenue and has reached the target sourced from Income Tax 21.*

**Keywords:** *Tax, Income Tax Law, Natura and/or pleasure, PMK No. 66 of 2023*

## PENDAHULUAN

Pada tahun 2019 penerimaan perpajakan mengalami perlambatan dikarenakan adanya penurunan harga komoditas dan terdampak oleh perang antara Amerika-Tiongkok. Pada saat itu penerimaan perpajakan hanya tumbuh 1,8 persen. Kemudian di tahun 2020, terjadi pandemi Covid-19 dimana semua difokuskan pada penghambatan penyebaran virus, percepatan vaksinasi, dan pengutan untuk sistem kesehatan yang mengakibatkan penghambatan penerimaan perpajakan hingga terkontrasi sebesar 16,9 persen. Berbagai upaya untuk mengatasi Covid-19 dan Pemulihan Ekonomi Nasional (PEN) yang telah dijalankan secara konsisten oleh pemerintah berbuah positif sehingga penerimaan pajak mengalami peningkatan tumbuh signifikan sebesar 20,4 persen. Terdapat beberapa faktor yang mendorong tingkat penerimaan pajak pada tahun 2022 yaitu adanya UU HPP yang diperkirakan akan tumbuh sebesar 24,4 persen. Pada tahun 2023

penerimaan perpajakan ditargetkan mencapai 2.021,2 triliun atau tumbuh mencapai 5,0 persen.

**Gambar 1.1**

### Target Penerimaan Pajak 2018-2023



Sumber: Media Kementerian Keuangan, Agustus 2023

Berdasarkan Informasi APBN 2023 peningkatan penerimaan pajak tersebut didukung oleh beberapa faktor yaitu:

1. Adanya implementasi aturan turunan UU HPP.
2. Penguatan basis pemajakan dan peningkatan kepatuhan wajib pajak.
3. Penguatan reformasi bidang SDM, organisasi, proses bisnis, pengawasan, dan penegakan hukum.
4. Insentif pajak yang terarah dan terukur.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Kementerian Keuangan, Informasi APBN 2023, dalam <https://media.kemenkeu.go.id/getmedia/6439fa59->

b28e-412d-adf5-e02fdd9e7f68/Informasi-APBN-TA-2023.pdf?ext=.pdf, dikases 23 Agustus 2023

Firmansyah dan Wijaya<sup>2</sup>, dalam penelitiannya yang bertujuan untuk menggali lebih dalam tentang urgensi perubahan peraturan perundang-undangan, perbandingannya dengan regulasi dari beberapa negara seperti Amerika Serikat, Tiongkok, dan Singapura, serta dampak dari penerapan regulasi di masa yang akan datang. Hasil dari penelitian ini menjelaskan bahwa penerimaan pajak dari PPh orang pribadi akan meningkat dikarenakan ditetapkannya penghasilan atas natura dan/atau kenikmatan sebagai *taxable income*. Jika dibandingkan dengan regulasi dari beberapa negara lain, aturan *deductibility* natura dan kenikmatan di Indonesia secara umum sudah sesuai namun belum terdapat ketentuan yang lebih spesifik dan detail terkait beberapa jenis natura dan/atau kenikmatan tertentu. Persamaan penelitian Firmansyah dan Wijaya dengan penelitian yang sekarang ini yaitu terletak pada salah satu tujuan untuk mengetahui dampak adanya

perubahan Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Sedangkan perbedaannya terletak pada tambahan pembahasan mengenai PMK NO. 66 tahun 2023 mengenai natura dan/atau kenikmatan yang lebih spesifik dan detail serta objek tempat penelitiannya.

Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) merupakan reformasi perpajakan yang telah disahkan untuk mewujudkan sistem perpajakan yang lebih adil. Presiden Republik Indonesia telah menetapkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan yang telah disahkan pada tanggal 29 Oktober 2021. Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan tersebut dibuat untuk memberikan angin segar bagi perpajakan nasional dengan memperbaiki, menambah, serta mereformasi aturan perpajakan yang sudah tidak mampu dalam mengatasi permasalahan di era modern dan

---

<sup>2</sup> Rifqy Azza Firmansyah dan Suparna Wijaya, *Natura dan Kenikmatan Sebelum dan Sesudah Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan*, Vol. 3 No. 2, Jurnal Pajak dan Keuangan

Negara, 2022, hlm. 343-359, dalam <https://jurnal.pknstan.ac.id/index.php/pkn/article/view/1645>, diakses 14 Agustus 2023

ketidakpastian di masa yang akan datang. Reformasi Undang-Undang ini dibentuk dengan tujuan untuk mengembalikan penerimaan pajak yang sempat melemah dikarenakan pandemi.

Penelitian Gunawan<sup>3</sup>, yang bertujuan untuk mengidentifikasi isu dan tantangan dalam implementasi pengenaan pajak atas natura dan/atau kenikmatan berdasarkan tiga asas utama dalam sistem perpajakan yang ideal, yaitu *revenue productivity*, *equity*, dan *ease of administration*. Hasil dari penelitian ini yaitu perubahan aturan perpajakan atas natura dan/atau kenikmatan yang berimplikasi pada pengenaan PPh 21 atas natura dan/atau kenikmatan melalui UU HPP dan aturan-aturan turunannya. Adanya perubahan regulasi mengenai natura dan/atau kenikmatan didorong oleh kebutuhan peningkatan penerimaan negara atau *revenue productivity*. Persamaan dengan penelitian yang sekarang yaitu sama-sama membahas

mengenai aturan perpajakan atas natura dan/atau kenikmatan dan metode penelitian yang digunakan. Perbedaannya terletak pada pengembangan topik dan teori yang digunakan

Beberapa kebijakan yang tertuang dalam UU HPP yaitu mengenai penetapan Nomor Induk Kependudukan (NIK) menjadi Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP), adanya perubahan mengenai lapisan tarif pajak penghasilan, kenaikan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan pajak atas barang mewah, harmonisasi terkait dengan program pengungkapan sukarela, harmonisasi terkait pajak karbon, hingga regulasi mengenai cukai. UU HPP diterapkan berdasarkan asas-asas keadilan, efisiensi, kemudahan, kesederhanaan, kepastian hukum, dan sistem perpajakan yang menghasilkan kepentingan nasional.

Dalam penelitian Panjaitan<sup>4</sup>, yang bertujuan untuk menggambarkan

---

<sup>3</sup> Florencia Irena Gunawan, *Aturan Perpajakan Atas Natura dan/atau Kenikmatan Di Indonesia: Isu dan Tantangan*, Vol. 19 No. 1, Jurnal Informasi, Perpajakan, Akuntansi, dan Keuangan Publik, 2024, hlm.59-80 dalam [https://e-](https://e-journal.trisakti.ac.id/index.php/jipak/article/view/18481)

[jurnal.trisakti.ac.id/index.php/jipak/article/view/18481](https://e-journal.trisakti.ac.id/index.php/jipak/article/view/18481), diakses 20 Februari 2024

<sup>4</sup> Muan Ridhani Panjaitan dan Yuna, *Penerapan Pajak Natura Sebagai Upaya Mencapai Keadilan Sosial Bagi Pekerja Indonesia*, Vol. 1 No. 3,

dengan jelas permasalahan yang muncul seiring dengan implementasi PMK No. 66 tahun 2023 dan mengidentifikasi potensi pertentangan dengan hukum yang berlaku di tingkat yang lebih tinggi. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa adanya pajak atas natura dan/atau kenikmatan memiliki beberapa dampak positif yang dirasakan langsung oleh masyarakat seperti menyelesaikan perdebatan mengenai status penghasilan yang dimaksud dalam UU HPP dan menutup celah kejahatan pajak berupa tindakan penipuan pajak atau praktik pencucian uang. Persamaan dengan penelitian yang sekarang ini yaitu sama-sama membahas PMK No. 66 tahun 2023 tentang natura dan/atau kenikmatan dan metode yang digunakan. Perbedaannya yaitu pada fokus penelitian dan adanya tambahan pembahasan regulasi tentang UU HPP.

Berdasarkan beberapa ketentuan yang tertuang dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan

terdapat satu poin menarik yaitu diperbolehkannya biaya atas natura dan/atau kenikmatan yang telah dikeluarkan oleh pemberi kerja sebagai pengurang penghasilan bruto menurut fiskal. Sebelum adanya UU HPP biaya atas natura dan/atau kenikmatan yang diberikan pemberi kerja dalam bentuk non tunai tidak diakui menurut fiskal sehingga tidak dapat menjadi pengurang laba yang diperoleh perusahaan. Suatu biaya dapat dibebankan menurut fiskal jika biaya tersebut berkaitan dengan biaya gaji, tunjangan, premi, bonus, dan sebagainya. Namun, jika pemberian dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan oleh pemberi kerja tidak dapat dibebankan sebagai biaya menurut fiskal (*non deductible expense*) bagi karyawan, natura dan/atau kenikmatan tersebut juga tidak dapat dijadikan sebagai objek pajak atau tambahan atas penghasilan (*non taxable income*) yang diterimanya.

Nampak pada penelitian Sianipar dan Pieter<sup>5</sup>, yang bertujuan untuk mengkaji regulasi pemerintah yang mengenakan pajak atas natura dan/atau kenikmatan dan bagaimana perlakuan pajak atas natura dan/atau kenikmatan di beberapa negara seperti Indonesia, Australia, dan Filipina. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa setiap negara memiliki ketentuan yang berbeda-beda untuk pengenaan pajak atas natura dan/atau kenikmatan. Adanya pengenaan pajak atas natura dan/atau kenikmatan di Indonesia didasarkan pada alasan adanya ketidakadilan dalam pemungutan pajak yang bertentangan dengan salah satu teori perpajakan yaitu teori daya pikul dan meminimalisir wajib pajak untuk melakukan penghindaran kewajiban perpajakan. Persamaan dengan penelitian sekarang yaitu bersama membahas mengenai pengenaan pajak atas natura dan/atau kenikmatan.

---

<sup>5</sup> Sianipar dan Septian Bagas Pieter, *Tinjauan Pengenaan Pajak atas Natura dan/atau Kenikmatan di Indonesia, Australia, dan Filipina*, Tesis PKN Stan, dalam <http://eprints.pknstan.ac.id/id/eprint/1331>, diakses 14 Agustus 2023

<sup>6</sup> Fayiz Arif Raharjo dan Hasnawati, *Persepsi Wajib Pajak Orang Pribadi Terkait Wacana Pengenaan*

Sedangkan perbedaannya terletak pada acuan regulasi yang digunakan, metode pengumpulan data, dan objek tempat penelitiannya

Pemerintah mengeluarkan regulasi untuk mengenakan pajak atas natura dan/atau kenikmatan dalam UU HPP salah satu tujuannya yaitu untuk meminimalisir kasus perencanaan pajak (*tax planning*) dan penghindaran pajak (*tax avoidance*). *Tax planning* merupakan upaya yang dilakukan untuk meminimalisir jumlah pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan dengan menggabungkan natura dan/atau kenikmatan dengan uang tunai sehingga dapat menjadi biaya untuk mengurangi penghasilan bruto bagi pemberi kerja. *Tax avoidance* merupakan upaya penghindaran pajak yang dilakukan oleh orang-orang dengan penghasilan menengah ke atas.

Penelitian Raharjo dan Hasnawanti<sup>6</sup> yang tujuan untuk

*Pajak Penghasilan Terhadap Objek Natura/Kenikmatan*, Vol. 3 No. 3, EDUCORETAX, 2023, hlm. 173-191, dalam <https://jurnalku.org/index.php/educoretax/article/view/491>, diakses 10 November 2023

mengetahui dan menganalisis persepsi wajib pajak terkait adanya regulasi Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan yang meninjau natura dapat dijadikan sebagai suatu objek pajak penghasilan. Hasil dari penelitian ini yaitu terdapat persepsi wajib pajak yang tidak setuju dikarenakan masih belum mencerminkan asas keadilan bagi wajib pajak dan memiliki persepsi setuju karena dinilai dapat meningkatkan penerimaan negara yang digunakan untuk pembangunan nasional yang berkelanjutan dan dapat dirasakan oleh seluruh masyarakat. Kesamaan penelitian Raharjo dan Hasnawati dengan penelitian sekarang yaitu pada pengembangan topik mengenai natura dan/atau kenikmatan, perbedaannya terletak regulasi yang dijadikan sebagai acuan penelitian dan objek tempat yang diteliti.

Pada tanggal 27 Juni 2023 Menteri Keuangan Sri Mulyani telah menetapkan regulasi Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 Tahun 2023 terkait

dengan perlakuan natura dan/atau kenikmatan yang diberikan oleh pemberi kerja. Dalam PMK No. 66 ini memuat ketentuan umum natura dan/atau kenikmatan, perlakuan pembebanan biaya penggantian/imbalan dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan, natura dan/atau kenikmatan sebagai objek pajak penghasilan dan pengecualian dari objek pajak penghasilan, tata cara penilaian dan perhitungan penghasilan berupa penggantian/imbalan dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan hingga batasan natura dan/atau kenikmatan. PMK No. 66 tahun 2023 mulai berlaku per 1 Juli 2023. Sebelum adanya regulasi ini, wajib pajak yang menerima natura dan/atau kenikmatan tidak dikenakan pajak atas penghasilannya yang sama dengan wajib pajak yang tidak menerima natura dan/atau kenikmatan. Jadi, natura dan/atau kenikmatan yang diperoleh tidak dikenai pajak.

Penelitian Soerjatno<sup>7</sup>, yang bertujuan untuk membandingkan

---

<sup>7</sup> R. Soerjatno, *Perbandingan Penghitungan Pajak Penghasilan Sebelum dan Sesudah Berlakunya*

*Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 atas Penghasilan dari Usaha Wajib Pajak Orang*

perhitungan pajak penghasilan atas penghasilan dari usaha yang diperoleh atau diterima wajib pajak dengan maksud agar wajib pajak memperoleh gambaran tentang perhitungan pajak penghasilan sebelum dan sesudah berlakunya Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Hasil dari penelitian ini mendeskripsikan bahwa nominal pajak terutang setelah berlakunya UU HPP lebih kecil dibandingkan dengan sebelum berlakunya UU HPP dan setelah berlakunya Undang-Undang tersebut memberikan keringanan dalam menghitung pajak penghasilan bagi wajib pajak orang pribadi. Persamaan dengan penelitian yang sekarang terletak pada salah satu regulasi yang digunakan yaitu Undang-undang Nomor 7 tahun 2021, untuk perbedaannya terletak pada pembahasan natura dan/atau kenikmatan, regulasi yang dipakai, objek penelitian, dan pada fokus penelitian .

Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jombang merupakan salah satu instansi dibawah naungan Direktorat Jenderal Pajak yang bertanggungjawab untuk memberikan pelayanan serta pelaporan harta atau penghasilan wajib pajak. Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jombang meningkat menjadi eselon II atau kanwil II dan telah berdiri sendiri dimana sebelumnya bergabung dengan KPP Pratama Mojokerto. Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jombang memiliki keterkaitan dengan adanya regulasi natura dan/atau kenikmatan sehingga harus dapat menyesuaikan dengan regulasi yang ada. Dalam hal ini, wajib pajak juga harus dapat melaporkan natura dan/atau kenikmatan yang diterimanya telah dipotong sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Dari sisi pemberi kerja juga harus dapat menyesuaikan pemberian natura dan/atau kenikmatan yang disesuaikan pada jenis dan batasan yang telah ditentukan.

---

*Pribadi*, Vol. 7 No. 10, Jurnal Ilmiah Indonesia, 2022, hlm. 14878-14889, dalam <https://www.jurnal.syntaxliterate.co.id/index.php/syn>

[tax-literate/article/view/9640](https://www.syntaxliterate.co.id/index.php/syn-tax-literate/article/view/9640), diakses 10 November 2023

Adanya penyesuaian terkait natura dan/atau kenikmatan mengharuskan KPP Pratama Jombang melakukan pengecekan atas laporan keuangan yang dilaporkan oleh wajib pajak untuk mengetahui kesesuaian pajak yang telah dipotong. Wajib pajak yang telah melaporkan pajak atas natura dan/atau kenikmatan di KPP Pratama Jombang masih sangat sedikit dikarenakan masih perlu adanya penyesuaian oleh wajib pajak. Hal ini dikarenakan terdapat beberapa wajib pajak yang terdaftar di KPP Madya Surabaya.

## **KAJIAN PUSTAKA**

### **Pajak**

Definisi pajak menurut Undang-Undang Nomor 16 tahun 2009 tentang perubahan keempat atas Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan yang dikutip dari buku Perpajakan: Edisi Terbaru 2018 karya Mardiasmo menjelaskan bahwa 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 sebesar-besarnya bagi kemakmuran rakyat.<sup>8</sup>

### **Asas Pemungutan Pajak**

Asas pemungutan pajak dijadikan sebagai pedoman dalam melaksanakan pemungutan pajak. Menurut Adam Smith dalam bukunya yang berjudul *An Inquiry into the Nature and Causes of Wealth of Nations*, menyatakan bahwa pelaksanaan pemungutan pajak seharusnya didasarkan pada asas-asas sebagai berikut:

1. *Equality*

Pemungutan pajak harus menekankan asas keadilan serta adanya persamaan hak dan kewajiban.

2. *Certainty*

Pemungutan pajak yang jelas dapat memberikan kepatian hukum mengenai hak dan kewajiban wajib

---

<sup>8</sup> Mardiasmo, *Perpajakan: Edisi Terbaru 2018*, (Yogyakarta: CV Andi Offset, 2018), hlm. 3

pajak sehingga dapat meningkatkan kesadaran wajib pajak.

3. *Convenience*

Pemungutan pajak tidak boleh menyulitkan wajib pajak untuk mencegah kemungkinan wajib pajak dalam menghindari kewajiban perpajakannya.

4. *Economics*

Biaya untuk pemungutan pajak harus seminim mungkin untuk menghasilkan penerimaan pajak yang sebesar-besarnya.<sup>9</sup>

### **Syarat Pemungutan Pajak**

Berdasarkan asas pemungutan pajak dan untuk menghindari perlawanan dalam perpajakan, maka pemungutan pajak harus memenuhi syarat sebagai berikut.

1. Pemungutan pajak harus adil (syarat keadilan)
2. Tidak mengganggu perekonomian (syarat ekonomis)
3. Pemungutan pajak harus efisien (syarat finansial)

4. Sistem pemungutan pajak harus sederhana.<sup>10</sup>

### **Teori Pemungutan Pajak**

Pemungutan pajak didasarkan pada teori-teori sebagai berikut.

1. Teori Asuransi  
Negara melindungi hak-hak rakyatnya.
2. Teori Kepentingan  
Pembagian beban pajak didasarkan pada kepentingan masing-masing orang.
3. Teori Daya Pikul  
Pajak harus dibayar sesuai dengan daya pikul masing-masing.
4. Teori Bakti  
Dasar keadilan pemungutan pajak terletak pada hubungan rakyat dengan negaranya.
5. Teori Asas Daya Beli  
Keadilan pemungutan pajak terletak pada akibat pemungutan pajak.<sup>11</sup>

### **Natura dan/atau Kenikmatan**

---

<sup>9</sup> Nur Hidayat, *Pemeriksaan Pajak Menghindari & Menghadapi*, (Jakarta: Gramedia, 2013), hlm. 186-187

<sup>10</sup> Mardiasmo, *Perpajakan: Edisi Terbaru...*, hlm. 4-5

<sup>11</sup> Mardiasmo, *Perpajakan: Edisi Terbaru...*, hlm. 6

Natura dan/atau kenikmatan merupakan imbalan yang diberikan oleh pemberi kerja dalam bentuk non tunai. Dalam pasal 23 ayat 1 Peraturan Pemerintah Nomor 55 tahun 2022 menjelaskan yang dimaksud dengan imbalan dalam bentuk natura adalah imbalan dalam bentuk barang selain uang. Termasuk dalam pengertian uang antara lain cek, saldo tabungan, uang elektronik, atau saldo dompet digital. Natura diberikan pemberi kerja kepada penerima sebagai bentuk dari penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa. Sedangkan yang dimaksud dengan imbalan dalam bentuk kenikmatan adalah imbalan dalam bentuk hak atas pemanfaatan suatu fasilitas dan/atau pelayanan. Fasilitas dan/atau pelayanan yang diberikan pemberi kepada penerima dapat bersumber dari aktiva pemberi

atau aktiva pihak ketiga yang disewa dan/atau dibiayai pemberi.<sup>12</sup>

### **Prinsip *Taxability-Deductibility***

#### **Terkait Imbalan (Natura/Fasilitas)**

Hubungan pemberi kerja dengan pegawai berlaku prinsip *taxability-deductibility*. Prinsip *taxability-deductibility* menjelaskan mengenai pos-pos yang dapat atau tidak dapat dikenai pajak penghasilan (objek pajak dan bukan objek pajak penghasilan). Artinya jika bagi perusahaan diakui sebagai beban (*deductible expense*) maka bagi karyawan diakui sebagai penghasilan yang menjadi objek pajak penghasilan (*taxable income*). Dan sebaliknya, jika tidak diakui biaya oleh perusahaan (*non deductible expense*) maka bagi karyawan bukan merupakan objek pajak penghasilan (*non taxable income*)<sup>13</sup> Perlakuan ini disesuaikan pada kebijakan yang ditetapkan oleh

---

<sup>12</sup> Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 55 tahun 2022 tentang Penyesuaian Pengaturan di Bidang Pajak Penghasilan, hlm. 84, dalam <https://jdih.kemenkeu.go.id/in/dokumen/peraturan/2b7d65f8-4325-4007-669d-08db0e642ddb>, diakses 24 Agustus 2023

<sup>13</sup> Lawe Anasta, dkk., *Manajemen Pajak: Teori, Strategi, dan Implementasi*, (Jakarta: Salemba

Empat, 2023), hlm. 27, dalam [https://books.google.co.id/books?id=JZfREAAAQBAJ&pg=PA2&dq=Manajemen+Pajak:+Teori,+Strategi,+dan+Implementasi&hl=id&newbks=1&newbks\\_redir=0&sa=X&ved=2ahUKEwiWzrS2pdKEAxU-xzgGHVJXCPcQ6AF6BAgHEAI](https://books.google.co.id/books?id=JZfREAAAQBAJ&pg=PA2&dq=Manajemen+Pajak:+Teori,+Strategi,+dan+Implementasi&hl=id&newbks=1&newbks_redir=0&sa=X&ved=2ahUKEwiWzrS2pdKEAxU-xzgGHVJXCPcQ6AF6BAgHEAI), diakses 11 November 2023

perusahaan. Dengan prinsip tersebut, maka akan terdapat pihak yang akan dikenakan pajak apakah bagi karyawan sebagai PPh 21 atau perusahaan sebagai PPh badan.

Penelitian Taufik<sup>14</sup>, yang bertujuan untuk mengetahui perubahan yang berpengaruh pada pajak penghasilan orang pribadi. Metode penelitian yang digunakan yaitu metode analisis deskriptif dengan metode pengumpulan data yang digunakan data sekunder. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa setelah penerapan Undang-Undang Nomor 7 tahun 2021 terdapat perubahan lapisan penghasilan kena pajak dan tarif pajak, pajak terhutang yang lebih kecil, dan dapat memberikan perlindungan bagi wajib pajak yang menerima penghasilan rendah dengan membayar pajak yang rendah serta sekaligus memberikan kesempatan bagi wajib pajak yang

menerima penghasilan tinggi untuk berkontribusi lebih tinggi terhadap penerimaan negara. Persamaan dengan penelitian yang sekarang yaitu bersama membahas mengenai Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, perbedaannya terletak pada topik pembahasan mengenai natura dan/atau kenikmatan, salah satu regulasi yang dijadikan sebagai topik pembahasan, metode pengumpulan data, dan tempat penelitian yang akan diteliti.

Penelitian Sinta<sup>15</sup>, yang bertujuan menjabarkan dampak dari perubahan Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan terhadap fungsi anggaran secara umum dan dampaknya terhadap penerimaan negara. Penelitian ini menggunakan metode penelitian kualitatif dengan jenis data sekunder yang diperoleh dari jurnal, buku, dan Undang-Undang. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa adanya Undang-

---

<sup>14</sup> Haviz Taufik, *Analisis Perbandingan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan bagi Pajak Penghasilan (PPh Pasal 21) Orang Pribadi*, Vol. 5 No. 1, Jurnal Riset Akuntansi Jambi, 2022, hlm. 42-56, dalam <https://ejournal.unaja.ac.id/index.php/JRAJ/article/view/295>, diakses 10 November 2023

<sup>15</sup> Dwi Sinta., dkk, *Perubahan Peraturan Pajak Penghasilan pada Undang-Undang Harmorisasi dan Perannya dalam Memperkuat Fungsi Budgetair Perpajakan*, Vol. 5 No. 3, Jurnal IKRAITH-EKONOMIKA, 2022, hlm. 324-330, dalam <https://journals.upi-yai.ac.id/index.php/IKRAITH-EKONOMIKA>, diakses 13 Januari 2024

Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan dapat meningkatkan penerimaan pajak dengan memperluas cakupan subjek dan objek pajak penghasilan bagi masyarakat menengah keatas dalam penghasilan yang bersifat natura. Persamaan dengan penelitian yang sekarang yaitu sama-sama meneliti dampak setelah penerapan Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Perbedaannya terletak pada pengembangan topik pembahasan serta tambahan regulasi yang dibahas.

#### **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan jenis penelitian deskriptif. Hal ini sesuai dengan tujuan penelitian yaitu untuk mendeskripsikan fokus penelitian yang dikaitkan dengan teori yang mendukung pembahasan dalam penelitian ini. Sumber data penelitian ini diperoleh melalui data primer dan data sekunder. Pengumpulan data primer diperoleh dengan melakukan wawancara melalui 4 orang informan dari pegawai KPP Pratama Jombang dan wajib pajak. Hal tersebut dilakukan

untuk mendapatkan sudut pandang dari para informan terkait dengan permasalahan yang diangkat dalam penelitian ini. Sedangkan, data sekunder dalam penelitian diperoleh dari berbagai artikel ilmiah, peraturan perpajakan, buku-buku yang berkaitan dengan perpajakan, atau dokumen yang diperoleh dari tempat penelitian. Teknik pengumpulan dan analisis data diperoleh dari catatan lapangan (observasi), wawancara, dan dokumentasi kemudian dikategorikan, dijabarkan, dilakukan sintesa, dan memilih bagian yang penting kemudian ditarik Kesimpulan.

Trangulasi sumber dalam penelitian ini diperoleh dari hasil wawancara dengan beberapa narasumber dari staff/pegawai KPP Pratama Jombang dan wajib pajak yang berkaitan dengan natura dan/atau kenikmatan, yaitu sebagai berikut:

1. Ibu Partini sebagai penyuluh pajak ahli muda yang mewakili pihak Pimpinan KPP Pratama Jombang sebagai narasumber yang memiliki tugas untuk memberikan penyuluhan, edukasi, pelayanan konsultasi atau

*helpdesk* kepada wajib pajak yang ditempatkan di ruang konsultasi.

2. Bapak Muhammad Aden sebagai asisten penyuluh pajak terampil yang memiliki tugas untuk memberikan pelayanan permohonan administrasi perpajakan yang ditempatkan di Tempat Pelayanan Terpadu (TPT).

3. Ibu Sofia Putri Amalia dan Bu Prisca Simanjuntak sebagai wajib pajak.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### **Perlakuan Natura dan/atau Kenikmatan Setelah Penerapan Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jombang**

Natura dan/atau kenikmatan merupakan imbalan yang diberikan oleh perusahaan kepada pegawai untuk memberikan motivasi atau insentif agar dapat meningkatkan kinerjanya sehubungan dengan kegiatan perusahaan. Natura merupakan imbalan dalam bentuk barang selain uang. Sedangkan, kenikmatan merupakan imbalan dalam bentuk fasilitas atau pelayanan. Perlakuan

natura dan/atau kenikmatan setelah penerapan Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) yaitu dapat dijadikan sebagai biaya untuk mengurangi penghasilan bruto perusahaan untuk menentukan Penghasilan Kena Pajak yang akan mempengaruhi jumlah pajak yang akan dibayar serta dilaporkan oleh wajib pajak. Jadi, setelah adanya UU HPP ini biaya terkait natura dan/atau kenikmatan dapat dibebankan sebagai biaya oleh perusahaan selama memenuhi 3M yaitu mendapatkan, menagih, serta memelihara penghasilan. Selain dapat dibebankan sebagai biaya oleh pemberi kerja, perlakuan natura dan/atau kenikmatan setelah adanya UU HPP juga diakui sebagai objek pajak bagi penerimanya.

Perusahaan yang memberikan imbalan dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan memberikan natura dan/atau kenikmatan bagi pegawainya akan berlaku prinsip *deductible expense* dan bagi penerima berlaku prinsip *taxable income*. Namun, dalam penerapannya pihak pemberi kerja juga harus memperhatikan beberapa natura

dan/atau kenikmatan yang dikecualikan dari objek pajak yaitu sebagai berikut.

1. Makanan, bahan makanan, dan bahan minuman untuk seluruh pegawai.
2. Natura dan/atau kenikmatan yang disediakan di daerah tertentu.
3. Natura dan/atau kenikmatan yang harus disediakan oleh pemberi kerja dalam pelaksanaan pekerjaan.
4. Natura dan/atau kenikmatan dengan jenis dan batasan tertentu.
5. Natura dan/atau kenikmatan yang bersumber atau dibiayai APBN, APBD, dan/atau APBDesa.

UU HPP ini juga memberikan kesempatan bagi wajib pajak yang memperoleh penghasilan tinggi untuk turut berkontribusi terhadap penerimaan negara yang lebih besar. Hal ini sesuai dengan teori kepentingan menurut Mardiasmo, bahwa pembagian beban pajak didasarkan pada kepentingan masing-masing orang (misalnya perlindungan).

Berikut adalah beberapa dokumen yang berkaitan dengan penerimaan pajak di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jombang.

**Gambar 4.1**

**Nilai Kinerja Organisasi**

NILAI KINERJA ORGANISASI  
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK  
KANWIL DJP JAWA TIMUR II  
KPP PRATAMA JOMBANG  
PERIODE PELAPORAN: S.D. TRIWULAN IV TAHUN 2023

Kode SS/KU	Sasaran Strategis/ Indikator Kinerja Utama	Target	Realisasi	Polarisasi	U/C	Bobot KU	Bobot Tertimbang	Indeks Capaian
Stakeholder Perspective							30,00%	107,83
1	Penerimaan negara dari sektor pajak yang optimal							107,83
1a-CP	Persentase realisasi penerimaan pajak	100,00%	103,33%	Max	E/L	26%	50,00%	103,33
1b-CP	Indeks realisasi pertumbuhan penerimaan pajak bruto dan deviasi proyeksi perencanaan kas	100,00	112,46	Max	E/L	26%	50,00%	112,46
Customer Perspective							20,00%	87,95

Sumber: Laporan Kinerja (LAKIN) 2023 KPP Pratama Jombang

**Gambar 4.2**

**Rincian Laporan Kinerja Organisasi**

INDEKS LAPORAN KINERJA ORGANISASI  
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK  
KANWIL DJP JAWA TIMUR II  
KPP PRATAMA JOMBANG  
PERIODE PELAPORAN: S.D. TRIWULAN IV TAHUN 2023

KODE KU	NAMA KU	TERRAKTOR KU	TARGET		REALISASI		GAP
			%	Angka Mutlak	%	Angka Mutlak	
1a-CP	Persentase realisasi penerimaan pajak	100,00%	103,33%	487.216.585.000	103,33%	468.298.862.670	1,03%
1b-CP	Indeks realisasi pertumbuhan penerimaan pajak bruto dan deviasi proyeksi perencanaan kas	100	112,46	112,46	112,46	112,46	12,46%

Sumber: Laporan Kinerja (LAKIN) 2023 KPP Pratama Jombang

**Gambar 4.3**

**Presentase Realisasi Penerimaan Pajak**

	2022	2023
Target	391.658.825.022	453.216.585.000
Selisih target	61.557.759.978	
Realisasi	499.628.014.534	468.298.862.670
Selisih realisasi	-31.329.151.864	
Capaian	127,57%	103,33%
Keterangan	Termasuk realisasi PPS	

Sumber: Laporan Kinerja (LAKIN) 2023 KPP Pratama Jombang

**Gambar 4.4**

**Indeks Realisasi Pertumbuhan  
Penerimaan Pajak Bruto dan Deviasi  
Proyeksi Perencanaan Kas**

Komponen IKU			Realisasi
Persentase realisasi pertumbuhan penerimaan pajak bruto			104,92%
Persentase deviasi akurasi perencanaan kas			120,00%
Capaian IKU 1b-CP			$50% \times 104,92\% + 50\% \times 120,00\% = 112,46$

Sumber: Laporan Kinerja (LAKIN) 2023  
KPP Pratama Jombang

**Perlakuan Natura dan/atau Kenikmatan Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 Tahun 2023 pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jombang**

Adanya PMK No 66 ini memberi kemudahan pemberi kerja dalam melakukan pemotongan dikarenakan batasan-batasan terkait imbalan yang diberikan dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan dijelaskan secara detail sekaligus mengurangi adanya penghindaran kewajiban perpajakan. Jadi, perlakuan natura dan/atau kenikmatan setelah adanya PMK ini berpedoman pada batasan-batasan natura dan/atau kenikmatan yang dapat dijadikan sebagai objek pajak.

Berikut 11 (sebelas) batasan natura dan/atau kenikmatan yang dapat dijadikan sebagai objek pajak dan telah disesuaikan dengan PMK No. 66 tahun 2023.

1. Bingkisan dari pemberi kerja antara lain berbentuk bahan makanan, bahan minuman, makanan dan/atau minuman dalam rangka hari besar keagamaan meliputi Hari Raya Idulfitri, Hari Raya Natal, Hari Suci Nyepi, Hari raya Waisak, atau Tahun Baru Imlek yang diterima atau diperoleh seluruh pegawai.
2. Bingkisan dari pemberi kerja yang diberikan selain dalam rangka hari raya keagamaan yang diterima atau diperoleh pegawai dan secara keseluruhan bernilai maksimal sebesar Rp 3 juta per pegawai per tahun pajak.
3. Peralatan dan fasilitas yang diberikan pemberi kerja kepada pegawai untuk pelaksanaan pekerjaan antara lain komputer, laptop, atau ponsel beserta penunjangnya seperti pulsa dan sambungan internet yang diterima atau diperoleh pegawai yang

- digunakan untuk menunjang pekerjaan pegawai.
4. Fasilitas pelayanan kesehatan dan pengobatan dari pemberi kerja yang diterima atau diperoleh pegawai dalam rangka penanganan kecelakaan kerja, penyakit akibat kerja, kedaruratan penyelamatan jiwa, atau pengobatan lanjutan sebagai akibat kecelakaan kerja dan penyakit akibat kerja.
  5. Fasilitas olahraga dari pemberi kerja selain fasilitas olahraga golf, pacuan kuda, balap perahu bermotor, terbang layang dan/atau olahraga otomotif yang diterima atau diperoleh pegawai dan secara keseluruhan bernilai maksimal sebesar Rp 1,5 juta per pegawai per tahun pajak.
  6. Fasilitas tempat tinggal dari pemberi kerja yang bersifat komunal (dimanfaatkan bersama-sama) antara lain mess, asrama, pondokan, atau barak yang diterima atau diperoleh pegawai.
  7. Fasilitas tempat tinggal dari pemberi kerja yang hak pemanfaatannya dipegang oleh perseorangan (individual) antara lain apartemen atau rumah tapak yang diterima atau diperoleh pegawai dan secara keseluruhan bernilai maksimal sebesar Rp 2 juta per pegawai per tahun pajak.
  8. Fasilitas kendaraan dari pemberi kerja yang diterima atau diperoleh pegawai dengan ketentuan tidak memiliki penyertaan modal pada pemberi kerja dan memiliki rata-rata penghasilan bruto dalam 12 bulan terakhir sampai dengan Rp 100 juta per pegawai per tahun pajak.
  9. Fasilitas iuran kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh OJK yang ditanggung pemberi kerja dan diterima atau diperoleh pegawai.
  10. Fasilitas peribadatan antara lain berbentuk musala, masjid, kapel, atau pura yang diperuntukkan semata-mata untuk kegiatan peribadatan.
  11. Seluruh natura dan/atau kenikmatan yang diterima atau diperoleh tahun 2022 yang diterima atau diperoleh pegawai.

Dengan regulasi ini, pemberi kerja harus dapat membuktikan bahwa

natura dan/atau kenikmatan yang diberikan berkaitan dengan 3M. Seperti di KPP Pratama Jombang terdapat fungsi pengawasan yang dilakukan oleh *account representatif* untuk mengkoreksi biaya yang dibebankan oleh perusahaan dalam menghitung labanya. Kemudian, natura dan/atau kenikmatan dari sisi penerimanya akan dilihat dari teratur atau tidak teratur. Jika imbalan tersebut diterima secara teratur maka akan dimasukkan sebagai penghasilan namun jika diterima secara tidak teratur maka akan diakui sebagai bonus. Jadi, *account representatif* akan melakukan pengecekan terhadap laporan keuangan perusahaan untuk mengkoreksi biaya-biaya yang telah dikeluarkan perusahaan dikarenakan biasanya terdapat perbedaan pengakuan biaya oleh fiskal dan perusahaan.

### **Dampak Setelah Penerapan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 Tahun 2023 Terkait Natura dan/atau Kenikmatan Bagi Wajib Pajak dan Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jombang**

Adanya PMK No. 66 tahun 2023 untuk memberikan kepastian hukum dan menciptakan keadilan. Dalam regulasi sebelumnya tidak boleh dibiayakan namun sekarang ada kepastian hukum mengenai natura dan/atau kenikmatan boleh dibiayakan dan menjadi objek pajak bagi penerimanya. Oleh karena itu, pemberian imbalan dalam bentuk barang atau fasilitas dapat dikenai pajak sesuai dengan ketentuan dan proporsinya. Tak hanya itu, dampak dari adanya PMK ini juga dapat meningkatkannya jumlah penerimaan PPh 21 sehingga penyediaan untuk menjamin kesejahteraan masyarakat juga akan semakin meningkat. Hal ini sejalan dengan syarat pemungutan pajak menurut Mardiasmo, bahwa pemungutan pajak harus adil. Artinya pemungutan pajak harus adil dan merata dengan berdasarkan Undang-Undang dan kemampuan masing-masing wajib pajak.

Dampak yang bisa dirasakan oleh wajib pajak setelah adanya PMK NO. 66 tahun 2023 yaitu adanya keadilan pajak bagi penerima imbalan dalam bentuk

uang ataupun non uang yang dikenai pajak dengan nilai wajar. Hal tersebut dirasa memberikan perlindungan bagi wajib pajak yang memiliki penghasilan yang rendah dan memberikan kepastian serta keadilan bagi wajib pajak yang memperoleh tambahan penghasilan dari natura dan/atau kenikmatan. Adanya regulasi ini juga mengharuskan wajib pajak memiliki sistem administrasi yang lebih baik agar pemberian dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan dapat dicatat dan dilacak untuk tujuan menghitung pajak yang seharusnya dibayarkan atas pemberian natura dan/atau kenikmatan yang diberikan. Keuntungan yang bisa dirasakan oleh wajib pajak yaitu dapat menjadi pengurang penghasilan bruto sehingga dapat memberikan efisiensi dalam hal pembayaran pajak. Hal ini sesuai dengan teori daya pikul menurut Mardiasmo, bahwa pemungutan pajak harus didasarkan pada jumlah penghasilan atau kekayaan yang dimiliki seseorang.

Diberlakukannya natura dan/atau kenikmatan yaitu untuk memperluas basis data perpajakan yang

diharapkan dapat meningkatkan penerimaan di sektor perpajakan. Dampak positif yang dapat dirasakan adanya penyesuaian terkait natura dan/atau kenikmatan ini yaitu penerimaan pajak di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jombang selama 2 tahun terakhir mengalami peningkatan dan telah mencapai target 100%. Akan tetapi, untuk penerimaan yang berkaitan dengan natura dan/atau kenikmatan tidak dapat diidentifikasi dan ditelusuri dikarenakan tidak terdapat kode pembayaran atau kode khusus untuk natura dan/atau kenikmatan oleh karena itu pengakuannya sama dengan pendapatan. Apabila natura dan/atau kenikmatan yang diterima telah diidentifikasi termasuk dalam pendapatan atau bonus maka baru akan dipotong sesuai dengan ketentuan perpajakan dan untuk mengetahui penerimaan tersebut berasal dari natura dan/atau kenikmatan dapat dilihat dari laporan keuangan wajib pajak.

## **SIMPULAN**

Setelah peneliti melaksanakan proses penelitian dan analisis hasil data

yang diperoleh dari Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jombang mengenai “Perlakuan Natura dan/atau Kenikmatan Setelah Penerapan Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 Tahun 2023 pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jombang”, maka dapat disimpulkan secara garis besar yaitu sebagai berikut.

1. Perlakuan natura dan/atau kenikmatan setelah penerapan UU HPP yaitu dapat dijadikan sebagai pengurang penghasilan bruto perusahaan selama biaya tersebut berkaitan dengan 3M yaitu mendapat, menagih, dan memelihara penghasilan untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak (PKP) yang dapat mempengaruhi jumlah pajak yang harus dibayar dan dilaporkan oleh wajib pajak. Selain dapat dibebankan biaya bagi pemberi kerja, natura dan/atau kenikmatan juga dapat diakui sebagai objek pajak bagi penerimanya.
2. Ketika perusahaan memberikan natura dan/atau kenikmatan

sebelum adanya PMK maka natura dan/atau kenikmatan tersebut harus dilaporkan sendiri oleh penerimanya dalam SPT tahunan. Dalam hal ini *account representatif* KPP Pratama Jombang akan melakukan pengecekan terhadap laporan keuangan wajib pajak untuk mengetahui apakah terdapat natura dan/atau kenikmatan yang telah dipotong. Jika kewajiban tersebut belum dilakukan oleh pemberi kerja maka akan terdapat pajak kurang bayar dan dikenakan sanksi.

3. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 Tahun 2023 memberikan kepastian hukum, keadilan, dan kejelasan mengenai natura dan/atau kenikmatan yang dapat diakui menurut fiskal. Dampak positif yang dapat dirasakan oleh wajib pajak yaitu dapat memberikan efisiensi dalam hal pembayaran pajak. Sedangkan, dampak positif yang dapat dirasakan oleh KPP Pratama Jombang yaitu adanya penerimaan yang meningkat dan telah mencapai target yang bersumber dari PPh 21.

**References (examples only)**

Anasta Lawe, dkk. 2023. *Manajemen Pajak: Teori, Strategi, dan Implementasi*. Jakarta: Salemba Empat, dalam [https://books.google.co.id/books?id=JZfREAAAQBAJ&pg=PA2&dq=Manajemen+Pajak:+Teori,+Strategi,+dan+Implementasi&hl=id&newbks=1&newbks\\_redir=0&sa=X&ved=2ahUKEwiWzrS2pdKEAxU-xzgGHVJXCPcQ6AF6BAgHEAI](https://books.google.co.id/books?id=JZfREAAAQBAJ&pg=PA2&dq=Manajemen+Pajak:+Teori,+Strategi,+dan+Implementasi&hl=id&newbks=1&newbks_redir=0&sa=X&ved=2ahUKEwiWzrS2pdKEAxU-xzgGHVJXCPcQ6AF6BAgHEAI), diakses 11 November 2023.

Hidayat, Nur. 2013. *Pemeriksaan Pajak*. Jakarta: Gramedia.

Kementerian Keuangan. *Informasi APBN 2023*. dalam <https://media.kemenkeu.go.id/getmedia/6439fa59-b28e-412d-adf5-e02fdd9e7f68/Informasi-APBN-TA-2023.pdf?ext=.pdf>, diakses 23 Agustus 2023.

Mardiasmo. 2018. *Perpajakan: Edisi Terbaru 2018*. Yogyakarta: CV Andi Offset.

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 55 tahun 2022 tentang Penyesuaian Pengaturan di Bidang Pajak Penghasilan. Dalam <https://jdih.kemenkeu.go.id/in/dokumen/peraturan/2b7d65f8-4325-4007-669d->

08db0e642ddb, diakses 24 Agustus 2023.