

BAB IV

SIMPULAN

Berdasarkan pemaparan dalam bab-bab sebelumnya mengenai analisis perubahan aturan pembebanan fiskal biaya atas natura dan/atau kenikmatan dalam UU HPP, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Urgensi penetapan pengeluaran atas natura dan/atau kenikmatan sebagai *deductible expense* dalam Bab III Pasal 6 ayat (1) huruf n UU HPP adalah penyesuaian dengan prinsip *matching principle*. Hal ini disebabkan oleh penerapan *matching principle* yang tidak konsisten pada regulasi sebelumnya sehingga menimbulkan ketidakadilan pada postur PPh sebagai akibat dari penerapan *nontaxable-nondeductible* dalam aspek perpajakan natura dan/atau kenikmatan. Selain itu, sudah sewajarnya penghasilan dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan dikategorikan sebagai penghasilan menurut ketentuan dalam Pasal 4 ayat 1 UU PPh, sehingga secara otomatis atas biaya natura dan/atau kenikmatan tersebut ditetapkan sebagai *deductible expense*. Meski secara umum ketentuan menetapkan *taxable-deductible* bagi natura dan/atau kenikmatan, terdapat beberapa pengecualian yang ditetapkan karena adanya faktor-faktor tertentu yang menyebabkan penerapan *matching principle* tidak relevan.

2. Penetapan perubahan ini juga timbul akibat adanya *tax avoidance*, upaya untuk optimalisasi penerimaan perpajakan, serta upaya untuk mengurangi *imbalance* dan *inequality*. Praktik *tax avoidance* dalam regulasi sebelumnya memanfaatkan *loophole* prinsip *nontaxable-nondeductible*. Hal ini dilakukan dengan mengubah proporsi penghasilan natura dan kenikmatan karyawan *top-level* agar beban PPh dialihkan dari orang pribadi ke badan, serta melakukan reklasifikasi akun natura dan kenikmatan ke dalam jenis akun yang dikategorikan sebagai *deductible expense*. Kemudian, perubahan ini juga berusaha mengalihkan beban pajak penghasilan dari badan ke orang pribadi dengan mengenakan PPh pada penerima penghasilan natura dan kenikmatan serta menetapkan atas pengeluarannya sebagai biaya fiskal. Pengenaan PPh yang dibebankan pada badan akan mendistorsi perekonomian dan sudah selayaknya penerimaan PPh dari orang pribadi lebih dioptimalkan daripada PPh badan. Selanjutnya, penetapan natura dan/atau kenikmatan sebagai *nontaxable-nondeductible* pada regulasi sebelumnya menimbulkan ketidakseimbangan pembagian kompensasi pada karyawan dan *tax coverage* yang kecil pada karyawan *top-level* sehingga fungsi redistribusi pajak belum bisa tercapai. Di samping *matching principle*, pengecualian perlakuan aspek perpajakan natura dan/atau kenikmatan bagi beberapa jenis Wajib Pajak memunculkan ketidakadilan dalam postur PPh.
3. Ketentuan umum di Indonesia sebelum UU HPP terkait aspek perpajakan natura dan/atau kenikmatan berbeda dibandingkan Amerika Serikat, Tiongkok, dan Singapura. Ketiga negara tersebut menetapkan natura dan/kenikmatan sebagai *taxable-deductible*, sementara itu Indonesia baru menerapkan ketentuan ini sejak

UU HPP ditetapkan. Dari perspektif *deductible expense*, setiap negara memiliki ketentuannya masing-masing mengenai definisi dan limitasi atas suatu biaya agar dapat dikategorikan sebagai *deductible expense* dan keempat negara sepakat bahwa natura dan/atau kenikmatan termasuk di dalamnya. Namun, akibat perbedaan ketentuan fundamental terkait definisi dan limitasi, terdapat beberapa perlakuan khusus terhadap jenis-jenis natura dan/atau kenikmatan tertentu, berikut perbandingannya:

- a. Indonesia memperbolehkan biaya atas pemberian makanan dan minuman sepenuhnya dikurangkan terhadap penghasilan bruto. Sementara itu, Amerika Serikat menetapkan secara umum bahwa atas biaya pemberian makanan dan minuman dapat dikurangkan sebesar 50% dari total biaya keseluruhan. Namun, pengurangan dapat diberikan sebesar 100% apabila memenuhi kondisi-kondisi tertentu.
- b. Amerika Serikat dan Singapura menetapkan perlakuan yang sama terhadap natura dan kenikmatan dalam bentuk transportasi dan pemberian saham kepada karyawan. Dari aspek pemberian transportasi, keduanya tidak memperbolehkan pengurangan biaya transportasi bagi karyawan terhadap penghasilan bruto. Tetapi, Singapura mengatur lebih spesifik bahwa penyediaan transportasi yang atas biayanya tidak dapat dikategorikan sebagai *deductible expense* adalah biaya penyediaan kendaraan *S-Plated*, *Q-Plated*, dan *RU-Plated*. Sementara dari aspek pemberian saham bagi karyawan, Amerika Serikat dan Singapura menetapkan biayanya sebagai *deductible expense*. Perbedaannya terletak

pada penetapan nilai yang boleh dikurangkan. Amerika Serikat menetapkan nilai yang dapat dikurangkan sebesar selisih antara harga pasar dengan pengeluaran yang dibayar karyawan, sedangkan Singapura melihat pengeluaran aktual terendah antara subjek pemberi saham yaitu perusahaan, perusahaan induk, atau SPV.

- c. Terkait kesejahteraan karyawan, Amerika Serikat, Singapura, dan Tiongkok memiliki ketentuan khusus. Sementara itu, Indonesia tidak memiliki ketentuan khusus yang mengatur *deductibility* program kesejahteraan karyawan secara spesifik. Singapura secara spesifik hanya mengatur tentang *medical benefit scheme*, sementara Amerika Serikat dan Tiongkok memiliki ruang lingkup yang lebih luas, seperti edukasi, proteksi karyawan, *working condition benefit* dan lain-lain. Dari segi *deductibility*, Singapura dan Tiongkok memperbolehkan pengurangan hingga persentase tertentu dari total remunerasi yang diterima karyawan, sedangkan Amerika Serikat memperbolehkan pengurangan dalam jumlah berapapun selama sesuai dengan *applicable line* dalam *tax return*.

Similaritas yang ada pada regulasi masing-masing negara hanya berlaku pada ketentuan umum saja. Secara spesifik, ketentuan masing-masing negara tetap saja memiliki perbedaan baik dari segi objek, mekanisme, serta perbedaan lainnya. Hal ini dikarenakan, regulasi pembebanan fiskal di setiap negara menyesuaikan dengan kompleksitas situasi di setiap negara, sehingga uniformitas akan sulit dicapai.

4. Perubahan regulasi ini menghadirkan tantangan valuasi bagi otoritas pajak.

Valuasi natura dan kenikmatan yang tidak memiliki acuan yang pasti serta rumitnya implementasi lapangan tentunya dapat menjadi celah adanya sengketa pajak antara Wajib Pajak dengan otoritas pajak. Selain itu, kontingensi adanya *tax planning* oleh Wajib Pajak juga menjadi salah satu tantangan dalam implementasi regulasi ini. Meski begitu, upaya *tax planning* juga membutuhkan alokasi biaya dan waktu dari Wajib Pajak dikarenakan adanya perubahan yang cukup fundamental. Sementara dari segi penerimaan pajak, tentunya penerimaan dari PPh Orang Pribadi akan meningkat dikarenakan ditetapkannya penghasilan atas natura dan/atau kenikmatan sebagai *taxable income*.