

TESIS

**REKONSTRUKSI HUKUM PAJAK PENGHASILAN TERHADAP
KRITERIA TUNJANGAN PENDIDIKAN ANAK SEBAGAI *DEDUCTIBLE*
EXPENSE DALAM PERSPEKTIF KEADILAN DAN KEPASTIAN
HUKUM**



Disusun Oleh:

VICKI KURNIAWAN

12124064

**PROGRAM STUDI MAGISTER ILMU HUKUM
FAKULTAS HUKUM UNIVERSITAS NAROTAMA SURABAYA**

2026

TESIS

**REKONSTRUKSI HUKUM PAJAK PENGHASILAN TERHADAP
KRITERIA TUNJANGAN PENDIDIKAN ANAK SEBAGAI *DEDUCTIBLE*
EXPENSE DALAM PERSPEKTIF KEADILAN DAN KEPASTIAN
HUKUM**

**Diajukan Untuk memperoleh Gelar Magister Dalam Program Studi
Magister Ilmu Hukum Pada Fakultas Hukum
Universitas Narotama Surabaya**



**Disusun Oleh:
VICKI KURNIAWAN
12124064**

**PROGRAM STUDI MAGISTER ILMU HUKUM
FAKULTAS HUKUM
UNIVERSITAS NAROTAMA
SURABAYA**

2026

LEMBAR PENGESAHAN

**TESIS INI TELAH DISETUJUI
PADA TANGGAL: 12 Februari 2026**



**Ketua Program Studi Magister Ilmu Hukum
Fakultas Hukum Universitas Narotama**



LEMBAR PENGESAHAN

Tesis Ini Telah Direvisi
PADA TANGGAL: 16 Februari 2026



Ketua Program Studi Magister Ilmu Hukum
Fakultas Hukum Universitas Narotama



Dr. Himawan Estu Bagijo, S.H., M.H.

LEMBAR PENGESAHAN

**TESIS INI TELAH DISETUJUI
PADA TANGGAL: 12 Februari 2026**



**Ketua Program Studi Magister Ilmu Hukum
Fakultas Hukum Universitas Narotama**



Dr. Murtakhul Huda, S.H., M.H.

LEMBAR PENGESAHAN

Tesis Ini Telah Direvisi
PADA TANGGAL: 16 Februari 2026



Ketua Program Studi Magister Ilmu Hukum
Fakultas Hukum Universitas Narotama



Dr. Himawan Estu Bagijo, S.H., M.H.

TESIS

PADA TANGGAL : 12 FEBRUARI 2026

TIM PENGUJI TESIS

Ketua :
Dr. MIFTAKHUL HUDA, SH, MH

Anggota :
Dr. HIMAWAN ESTU BAGIJO , S.H., M.H.

Anggota :
Dr. NYNDA FATMAWATI O, S.H., M.H., M.Kn.



[Handwritten signature]
.....
[Handwritten signature]
.....
[Handwritten signature]
.....

SURAT PERNYATAAN KEASLIAN TESIS

Bersama ini saya menyatakan bahwa Tesis ini bukan merupakan karya yang pernah diajukan untuk memperoleh gelas Magister di suatu perguruan tinggi, dan sepanjang pengetahuan saya juga tidak terdapat karya/pendapat yang pernah ditulis oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis diacu dalam naskah ini dan disebutkan dalam Daftar Acuan Daftar Pustaka.

Apabila ditemukan sebaliknya, maka saya bersedia menerima akibat berupa sanksi akademis dan sanksi lain yang diberikan oleh pihak yang berwenang dan pihak universitas, sesuai dengan ketentuan peraturan dan perundang-undangan yang berlaku.

Surabaya, 16 Februari 2026

Yang membuat pernyataan,



VICKI KURNIAWAN

NIM: 12124064

Ringkasan

Pembangunan hukum pajak di Indonesia saat ini menghadapi tantangan dalam menyelaraskan kebijakan fiskal dengan kesejahteraan sosial, khususnya terkait perlakuan pajak atas tunjangan pendidikan anak bagi pekerja. Masalah fundamental muncul ketika perusahaan bermaksud menjalankan program kesejahteraan sesuai mandat Undang-Undang Ketenagakerjaan, namun terbentur oleh interpretasi sempit otoritas pajak yang sering kali menolak biaya tersebut sebagai pengurang penghasilan bruto karena dianggap tidak memiliki hubungan langsung dengan kegiatan usaha. Kondisi ini menciptakan kekosongan hukum dan keterlanjutan sengketa yang berulang, sehingga diperlukan sebuah kajian mendalam untuk merumuskan landasan kebijakan yang lebih adil dan selaras dengan prinsip perlindungan tenaga kerja.

Evaluasi terhadap hukum positif menunjukkan bahwa meskipun regulasi terbaru seperti Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan telah memperluas cakupan natura sebagai biaya pengurang, namun ketiadaan definisi spesifik mengenai tunjangan pendidikan anak tetap menciptakan area abu-abu. Ambiguitas linguistik pada frasa "biaya yang berkaitan langsung dengan pekerjaan" memicu risiko fiskal yang material bagi perusahaan, di mana koreksi pajak sepihak oleh fiskus dapat menyebabkan pembengkakan beban pajak yang tidak terduga. Ketidakpastian ini tidak hanya mengganggu rencana arus kas perusahaan, tetapi juga dinilai bertentangan dengan hak konstitusional atas kesejahteraan keluarga yang dijamin dalam Pasal 28H ayat (1) UUD 1945.

Sebagai langkah perbaikan, penelitian ini mengusulkan rekonstruksi hukum berbasis keadilan distributif yang memposisikan tunjangan pendidikan sebagai instrumen strategis untuk meningkatkan produktivitas dan loyalitas karyawan. Formulasi ideal yang ditawarkan adalah penyisipan aturan baru dalam peraturan pelaksana yang secara eksplisit mengakui tunjangan tersebut sebagai biaya yang dapat dikurangkan secara mandiri, terpisah dari plafon biaya jabatan umum. Dengan menetapkan **batasan nominal** yang realistis dan kriteria teknis yang transparan—seperti bukti pembayaran langsung ke sekolah dan status pendidikan yang sah—diharapkan tercipta standar objektif yang dapat meminimalisir subjektivitas pemeriksaan pajak di lapangan.

Secara keseluruhan, pembaruan norma ini dipandang sebagai upaya menutup **celah multitafsir** yang selama ini merugikan legitimasi sistem perpajakan nasional. Sinkronisasi antara logika fiskal, hak-hak pekerja, dan hierarki peraturan perundang-undangan akan memastikan bahwa kebijakan pajak tidak lagi menjadi penghambat bagi upaya peningkatan kualitas sumber daya manusia. Dengan diterapkannya mekanisme **pembuktian yang jelas dan terukur**, perusahaan dapat lebih percaya diri dalam mengalokasikan tunjangan kesejahteraan, sementara negara tetap mendapatkan kepastian penerimaan pajak melalui tata kelola yang lebih tertib dan akuntabel.

Abstrak

Penelitian ini mengkaji rekonstruksi hukum Pajak Penghasilan terkait kriteria tunjangan pendidikan anak sebagai biaya yang dapat dikurangkan (*Deductible Expense*) melalui perspektif keadilan dan kepastian hukum. Permasalahan utama yang diangkat adalah adanya ketidakjelasan pengaturan dalam UU Nomor 7 Tahun 2021 dan PMK Nomor 66 Tahun 2023 yang memicu perbedaan tafsir antara fiskus dan wajib pajak badan, sehingga berimplikasi pada ketidakpastian hukum dan ketidakadilan fiskal. Dengan menggunakan metode penelitian hukum normatif melalui pendekatan perundang-undangan, konseptual, kasus, dan linguistik, penelitian ini bersandar pada teori keadilan John Rawls dan teori kepastian hukum Gustav Radbruch. Hasil penelitian menunjukkan bahwa regulasi saat ini belum memberikan pengaturan eksplisit mengenai tunjangan pendidikan anak, yang seringkali menyebabkan penolakan biaya kesejahteraan oleh otoritas pajak sebagaimana terlihat dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-107174.15/2013/PP/M.XVA/2018. Oleh karena itu, diperlukan formulasi norma baru yang mengakui tunjangan pendidikan anak sebagai biaya pengurang guna mewujudkan harmonisasi hukum pajak dengan hukum ketenagakerjaan serta menjamin kesejahteraan pekerja sesuai amanat konstitusi.

Kata kunci: Pajak Penghasilan, Tunjangan Pendidikan Anak, *Deductible Expense*, Keadilan, Kepastian Hukum.

Abstract

This research examines the legal reconstruction of Income Tax regarding the criteria for child education allowances as deductible expenses through the perspectives of justice and legal certainty. The primary issue raised is the regulatory ambiguity within Law Number 7 of 2021 and Minister of Finance Regulation (PMK) Number 66 of 2023, which triggers differing interpretations between tax authorities and corporate taxpayers, thereby resulting in legal uncertainty and fiscal injustice. Employing a normative legal research method through statutory, conceptual, case, and linguistic approaches, this research relies on John Rawls's theory of justice and Gustav Radbruch's theory of legal certainty. The research findings indicate that current regulations have not provided explicit provisions regarding child education allowances, which frequently leads to the rejection of welfare expenses by tax authorities, as evidenced in the Tax Court Decision Number PUT-107174.15/2013/PP/M.XVA/2018. Therefore, the formulation of a new norm that recognizes child education allowances as deductible expenses is required to achieve harmonization between tax law and labor law, as well as to ensure worker welfare in accordance with the constitutional mandate.

Keywords: Income Tax, Child Education Allowance, Deductible Expense, Justice, Legal Certainty.

Kata Pengantar

Puji syukur kehadiran Tuhan Yang Maha Esa atas segala rahmat, petunjuk, dan karunia-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan penulisan tesis yang berjudul "REKONSTRUKSI HUKUM PAJAK PENGHASILAN TERHADAP KRITERIA TUNJANGAN PENDIDIKAN ANAK SEBAGAI DEDUCTIBLE EXPENSE DALAM PERSPEKTIF KEADILAN DAN KEPASTIAN HUKUM".

Penyusunan tesis ini diajukan sebagai salah satu syarat akademik untuk menyelesaikan pendidikan dan memperoleh gelar Magister pada Program Studi Magister Ilmu Hukum, Fakultas Hukum Universitas Narotama Surabaya. Penulis menyadari bahwa proses penyelesaian tesis ini tidak terlepas dari bantuan, bimbingan, arahan, dan dukungan moril dari berbagai pihak. Oleh karena itu, pada kesempatan yang baik ini, penulis ingin menyampaikan rasa hormat dan ucapan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Rektor Universitas Narotama Surabaya beserta seluruh jajaran pimpinan yang telah menyediakan fasilitas dan lingkungan akademik yang mendukung.
2. Dekan Fakultas Hukum Universitas Narotama Surabaya.
3. Bapak Dr. Miftakhul Huda, S.H., M.H., selaku Ketua Program Studi Magister Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Narotama, yang telah memberikan arahan, kemudahan, serta dorongan selama masa perkuliahan.
4. Bapak Dr. Himawan Estu Bagijo, S.H., M.H., selaku Dosen Pembimbing, yang dengan penuh kesabaran dan keikhlasan telah meluangkan waktu,

tenaga, serta pikiran untuk memberikan bimbingan, koreksi, dan masukan yang sangat berharga sejak awal penyusunan hingga tesis ini selesai direvisi.

5. Seluruh Bapak/Ibu Dosen Program Studi Magister Ilmu Hukum Universitas Narotama Surabaya yang telah mentransfer ilmu pengetahuan yang berharga selama masa studi.
6. Keluarga tercinta yang senantiasa mendoakan, memberikan motivasi yang tiada henti, serta dukungan penuh baik secara moril maupun materiel.
7. Seluruh rekan-rekan mahasiswa Magister Ilmu Hukum Universitas Narotama Surabaya angkatan 2025/2026, serta semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu per satu, atas kebersamaan dan dukungannya.

Penulis menyadari sepenuhnya bahwa tesis ini masih memiliki kekurangan akibat keterbatasan pengetahuan dan pengalaman yang penulis miliki. Oleh karena itu, penulis sangat membuka diri dan mengharapkan kritik serta saran yang membangun demi penyempurnaan karya ini.

Akhir kata, penulis berharap tesis ini dapat memperkaya kajian ilmu hukum, khususnya dalam bidang hukum pajak dan hukum ketenagakerjaan, serta memberikan manfaat praktis bagi pembuat kebijakan, praktisi, dan pembaca pada umumnya.

Surabaya, 16 Februari 2026

Penulis

Vicki kurniawan

DAFTAR ISI

Halaman Judul.....	i
Lembar Pengesahan Pembimbing dan Kaprodi	ii
Lembar Pengesahan Panitia Penguji	iv
Ringkasan.....	ii
Abstrak	iv
Kata Pengantar	v
Daftar Isi.....	vii
Daftar Peraturan Perundang-Undangan	x
Daftar Putusan.....	xi
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Rumusan Masalah.....	4
1.3 Tujuan Penelitian	5
1.4 Manfaat Penelitian	6
1.4.1 Manfaat Teoritis.....	6
1.4.2 Manfaat Praktis.....	6
1.5 Orisinalitas Penelitian	7
1.6 Tinjauan Pustaka	9
1.6.1 Teori Hukum.....	9
1.6.2 Kajian Empiris dan Normatif	10
1.6.3 Relevansi Penelitian	11
1.7 Metode Penelitian	12

1.7.1 Tipe Penelitian.....	12
1.7.2 Pendekatan Masalah (<i>Approach</i>).....	12
1.7.3 Sumber Bahan Hukum (<i>Legal Sources</i>).....	13
1.7.4 Prosedur Pengumpulan dan Pengolahan Bahan Hukum	14
1.7.5 Analisis Bahan Hukum.....	14
1.8 Sistematika Penulisan	15
BAB II Tinjauan Hukum Positif Dan Implikasi Ketidakpastian Pajak Atas Tunjangan Pendidikan Anak	16
2.1 Ruang Lingkup <i>Deductible Expense</i> dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan	16
2.2 Interpretasi Norma Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 Tahun 2023 terhadap Tunjangan Pendidikan Anak	19
2.3 Ketidakjelasan Linguistik dan Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-107174.15/2013/PP/M.XVA/2018	24
2.4 Implikasi Ketidakpastian Hukum terhadap Wajib Pajak Badan	28
2.5 Pelanggaran Prinsip Keadilan Fiskal	31
2.6 Perbedaan Sudut Pandang Pemerintah (DJP) dan Wajib Pajak Badan terhadap Tunjangan Pendidikan Anak	35
2.7 Kontradiksi Ketentuan UU HPP dan PMK 66/2023 dengan Pasal 28H Ayat (1) UUD 1945 tentang Kesejahteraan Keluarga	38
BAB III Rekonstruksi Pajak Penghasilan Atas Tunjangan Pendidikan Anak Berdasarkan Keadilan Dan Kesejahteraan Pekerja	43
3.1 Landasan Filosofis Keadilan Distributif dan Kepastian Hukum	43

3.2	Formulasi Pasal Baru dalam Peraturan Menteri Keuangan tentang Tunjangan Pendidikan Anak	47
3.3	Kriteria Teknis Pengakuan <i>Deductible Expense</i> Tunjangan Pendidikan Anak	51
3.4	Sinkronisasi Norma Pajak dan Ketenagakerjaan melalui Pendekatan Konseptual	54
3.5	Manfaat Juridik dan Implementasi Rekonstruksi Hukum	58
3.6	Rekonstruksi Hukum Pajak agar Sesuai Hierarki Pasal 28H Ayat (1) dan Pasal 34 Ayat (1) UUD 1945	61
BAB IV	PENUTUP.....	65
4.1	Simpulan.....	65
4.2	Saran	68
DAFTAR	PUSTAKA.....	71
LAMPIRAN		73

Daftar Peraturan Perundang-Undangan

1. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.
2. Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan.
3. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 Tahun 2023 tentang Perlakuan Pajak Penghasilan atas Penggantian atau Imbalan Sehubungan dengan Pekerjaan atau Jasa dalam Bentuk Natura dan/atau Kenikmatan.



Daftar Putusan

1. PUT-107174.15/2013/PP/M.XVA Tahun 2018

