

IMPLEMENTASI PMK NOMOR 66 TAHUN 2023, CORE TAX ADMINISTRATION SYSTEM, DAN PEMBERIAN FASILITAS PPH 21 DITANGGUNG PEMBERI KERJA BADAN

Fahmi Setiadi¹⁾, Asaprima Putra Karunia²⁾, Juliati³⁾, Titik Setyaningsih⁴⁾, Sri Suranta⁵⁾

¹Sekolah Vokasi, Universitas Sebelas Maret

E-mail: fahmisetiadi@staff.uns.ac.id

²Sekolah Vokasi, Universitas Sebelas Maret

E-mail: asaprimaputra@staff.uns.ac.id

³Sekolah Vokasi, Universitas Sebelas Maret

E-mail: juliati@staff.uns.ac.id

⁴Sekolah Vokasi, Universitas Sebelas Maret

E-mail: titiksetya@staff.uns.ac.id

⁵Sekolah Vokasi, Universitas Sebelas Maret

E-mail: srisuranta_feb@staff.uns.ac.id

Abstract

The implementation of PMK Number 66 in the year 2023 and the Core Tax Administration System are tax reformations to avoid tax avoidance behavior. This tax reform changed the way of a company for giving the income tax PPh 21 compensation to the employee. After the implementation of this PMK, the company can't use the net method for giving the income tax PPh 21 compensation. This research shows that the implementation of a gross-up method for giving the income tax PPh 21 compensation that is suitable by the implementation of the PMK Number 66 in the year 2023 gives a lower expense for the company than the net method, especially for the company that the majority of employee income tax tariff at 5% and 15% level. The gross-up method also gives a lower tax risk for the employee and company, especially for facing the implementation of the Core Tax Administration System

Keywords : PMK Number 66 in the year 2023, Core Tax Administration System, The Income Tax PPh 21 Compensation

JEL Classification : H20; H25

1. PENDAHULUAN

Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa reformasi perpajakan di Cina meningkatkan efisiensi investasi perusahaan (Zheng et al., 2023; Kong & Ji, 2024). Penelitian yang lain menunjukkan bahwa perusahaan yang menjadi subyek suatu reformasi pajak di Cina meningkatkan kemampuan berinovasinya yang dikarenakan efisiensi beban pajak yang bisa digunakan untuk biaya pengembangan produk (He et al., 2023).

Berdasarkan hasil penelitian terdahulu dapat disimpulkan bahwa reformasi perpajakan memberikan dampak terhadap kinerja perusahaan.

Reformasi perpajakan yang sedang terjadi di Indonesia antara lain adalah terbitnya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 tahun 2023 tentang Perlakuan Pajak Penghasilan atas Penggantian atau Imbalan sehubungan dengan Pekerjaan atau Jasa yang Diterima atau Diperoleh dalam Bentuk Natura dan/atau

Kenikmatan serta dan pengembangan *Core Tax Administration System*. Pemberlakuan PMK nomor 66 tahun 2023 serta semakin berkembangnya *Core Tax Administration System* menjadikan perusahaan harus semakin berhati-hati dalam menerapkan kebijakan perencanaan perpajakan terutama dalam hal pemberian fasilitas natura. Pemberlakuan PMK tersebut mengubah pola tata cara pemberian fasilitas natura bagi karyawan.

Kekurangan pendapatan fiskal dalam memenuhi kebutuhan beban belanja pemerintah suatu negara akan membuat pemerintah melakukan berbagai upaya untuk memaksimalkan perolehan pendapatan fiskal. Salah satunya adalah dengan mengeluarkan peraturan yang meminimalkan tindakan penghindaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak. Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa kekurangan pendapatan fiskal suatu pemerintahan mendorong pemerintah membentuk sistem perpajakan yang dapat meminimalisir perilaku penghindaran pajak yang dilakukan oleh Wajib Pajak (Zhang et al., 2023).

PMK nomor 66 tahun 2023 diterbitkan sebagai aturan turunan Undang-Undang Nomor 7 tahun 2021. PMK tersebut mengatur lebih lanjut terkait imbalan natura yang menjadi obyek pajak penghasilan bagi wajib pajak orang pribadi yang menerimanya. Sebelumnya, pada Undang-Undang no. 36 tahun 2008 pasal 4 ayat 3 huruf e dinyatakan bahwa penggantian atau imbalan dalam bentuk natura bukan merupakan obyek pajak penghasilan. Selain itu, pada PMK nomor 66 tahun 2023 pasal 2 juga mengatur perubahan pemberian imbalan natura yang sebelumnya pada UU No.36 tahun 2008 merupakan beban bukan fiskal (beban *non deductible*) sekarang menjadi beban fiskal (beban *deductible*). Salah satu bentuk pemberian imbalan natura adalah fasilitas PPh 21 ditanggung perusahaan.

Kondisi yang tidak pasti seperti situasi pada saat pandemi covid-19 berpengaruh negative terhadap *total factor productivity (TFP)* perusahaan (Ren et al., 2022). Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa perusahaan akan cenderung melakukan penghindaran pajak di tengah banyaknya kebijakan pemerintah yang

tidak pasti (Amin et al., 2023). Penelitian yang lain menunjukkan bahwa penghindaran perpajakan meningkat selama pandemi covid-19 yang banyak dilakukan wajib pajak di tengah kondisi ekonomi yang tidak pasti (Zhu et al., 2023; Athira & Ramesh, 2023). Penghindaran pajak oleh Wajib Pajak dilakukan untuk menjaga agar arus kas operasi wajib pajak tetap positif. Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa arus kas operasi yang rendah akan meningkatkan risiko kredit perusahaan karena meningkatnya aktivitas pendanaan hutang (Harris & Roark, 2019). Kecenderungan aktivitas penghindaran pajak yang tinggi dari wajib pajak menjadi dasar bagi otoritas perpajakan mengembangkan *Core Tax Administration System* untuk meningkatkan pengawasan aktivitas wajib pajak.

Core Tax Administration System merupakan salah satu bentuk reformasi pajak dalam rangka memberikan kemudahan proses bisnis perpajakan. Beberapa hal yang akan dimudahkan oleh *Core Tax Administration System* ini adalah pengawasan perpajakan. Dengan data yang terintegrasi, maka fiskus akan semakin mudah memberikan pengawasan terhadap perpajakan melalui data-data dari pihak ketiga. Hal tersebut akan membuat wajib pajak harus semakin berhati-hati dalam menerapkan kebijakan perpajakannya agar terhindar dalam kasus sengketa pajak bahkan sampai kasus pidana perpajakan.

Penghindaran pajak tidak hanya merugikan negara akan tetapi juga bisa merugikan wajib pajak badan perusahaan. Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa praktik *tax avoidance* dapat meningkatkan risiko asimetri informasi dan biaya agensi (Hasan et al., 2014). Penelitian yang lain juga mendukung dengan menunjukkan bahwa semakin tinggi penghindaran pajak, maka semakin rendah transparansi informasi perusahaan dan semakin tinggi biaya agensi (Beladi et al., 2018). Berdasarkan penelitian sebelumnya, maka dapat disimpulkan bahwa sebaiknya *tax avoidance* dihindari oleh perusahaan karena berpotensi menimbulkan biaya agensi akibat adanya asimetri informasi.

Salah satu bentuk kehati-hatian perusahaan dalam meminimalkan risiko pajak adalah dengan melakukan perencanaan pajak

yang baik. Suwandi (2013) menyatakan bahwa perencanaan pajak adalah tindakan sistematis untuk mengefisienkan beban pajak dengan tanpa melanggar peraturan perpajakan. Kegiatan yang bertentangan dengan *tax planning* adalah *tax evasion*. Sumarsan (2009) menyatakan bahwa *tax evasion* adalah tindakan meminimalkan pajak dengan melakukan manipulasi laporan keuangan yang tidak sesuai dengan kenyataan agar penghasilan kena pajak menjadi kecil. *Tax evasion* akan membuat risiko perpajakan wajib pajak menjadi semakin tinggi.

Hal yang mirip dengan *tax planning* akan tetapi berbeda adalah *tax avoidance*. *Tax avoidance* adalah kegiatan penghindaran pajak dengan memanfaatkan celah peraturan perpajakan sehingga berpotensi memunculkan sengketa pajak (Suwandi, 2013). Perusahaan dengan manajemen yang bagus akan menerapkan *tax planning* yang baik bukan *tax avoidance*. Penelitian terdahulu yang lain menunjukkan bahwa perusahaan dengan manajemen yang baik akan cenderung menghindari praktik *tax avoidance* dengan cara *thin capitalization* untuk mendapatkan beban fiskal yang lebih tinggi melalui pemanfaatan peraturan pajak berupa bunga kredit sebagai beban fiskal (Alexander & Pisa, 2023).

Beberapa penelitian terdahulu menunjukkan bahwa *tax planning* yang baik memberikan dampak yang positif terhadap perusahaan. Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa *tax planning* yang baik akan memberikan dampak positif terhadap nilai perusahaan ketika nilai efisiensi *tax planning* lebih tinggi daripada biayanya (Liu et al., 2023). Penelitian yang lain juga menunjukkan bahwa *tax planning* juga berpengaruh terhadap reputasi perusahaan dalam hal pengajuan pinjaman. Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa perusahaan pemberi kredit yang bereputasi akan lebih memilih perusahaan dengan *tax planning* yang baik untuk menyalurkan kreditnya (Zhou et al., 2023). Penelitian yang dilakukan pada perusahaan perbankan di Nigeria menunjukkan bahwa manajemen perusahaan yang baik akan menerapkan *tax planning* yang baik (Kiabel & Cletus, 2014). Selain itu, kegiatan *tax planning* yang disertai dengan pengawasan yang baik dari pemilik perusahaan akan meminimalkan risiko

biaya agensi yang muncul (Athira & Lukose, 2023).

Dalam rangka mendorong semangat karyawan, maka perusahaan sering memberikan fasilitas-fasilitas dalam bentuk natura yang dapat meningkatkan kenyamanan karyawan bekerja di perusahaan. Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa pemberian fasilitas kerja akan meningkatkan motivasi karyawan dalam bekerja (Hasibuan et al., 2018). Salah satu bentuk fasilitas yang diberikan perusahaan dapat berupa PPh 21 yang ditanggung oleh perusahaan.

Perusahaan dalam memberikan Fasilitas PPh 21 ditanggung perusahaan dibagi menjadi 2 metode yaitu metode *net* dan metode *gross up*. Menurut Pohan (2016) PPh 21 ditanggung perusahaan metode *net* adalah pemberian fasilitas PPh 21 ditanggung perusahaan dengan cara beban PPh 21 karyawan ditanggung perusahaan. Disisi lain, metode *gross up* adalah pemberian fasilitas PPh 21 ditanggung perusahaan dengan cara perusahaan memberikan tunjangan PPh 21.

Perbedaan kedua metode tersebut adalah pada obyek pajak penghasilan atas fasilitas natura. Jika metode *net*, maka PPh 21 yang ditanggung perusahaan tidak masuk ke obyek penghasilan karyawan. Akan tetapi jika metode *gross up*, maka PPh 21 yang ditanggung perusahaan menjadi obyek penghasilan bagi karyawan sehingga sesuai dengan PMK nomor 66 tahun 2023. Selain itu, pada pencatatan akuntansi pada metode *net* beban PPh 21 karyawan tersebut akan termasuk biaya natura yang pada akhir tahun akan menjadi koreksi fiskal positif. Sedangkan pada metode *gross up*, maka tunjangan PPh 21 karyawan akan menjadi obyek penghasilan bagi pegawai, masuk ke dalam akun beban gaji, dan tidak menjadi koreksi fiskal positif bagi perusahaan.

PMK nomor 66 tahun 2023 telah mengubah pola pemberian fasilitas natura pph 21 ditanggung perusahaan bagi karyawan yang sebelumnya bisa menggunakan metode *net* dan metode *gross up*, maka sekarang hanya bisa memakai metode *gross up*. Perubahan tersebut dikarenakan imbalan natura yang sebelumnya bukan obyek pajak penghasilan, sekarang menjadi obyek pajak penghasilan.

Pada penelitian terdahulu tersebut efisiensi *tax planning* diukur dengan menggunakan *effective tax rate*. Pada penelitian ini kami akan melakukan hal yang berbeda untuk memberikan pembuktian terkait dampak dari perencanaan pajak terhadap perusahaan dengan melakukan studi komparatif. Penelitian ini dilakukan dengan melakukan analisis simulasi perbandingan beban perusahaan yang muncul jika perusahaan memberikan pemberian fasilitas natura pph 21 ditanggung perusahaan kepada karyawan dengan metode *net* dan metode *gross up*. Penelitian juga menganalisis risiko perpajakan yang muncul bagi karyawan yang menerima pemberian fasilitas natura pph 21 ditanggung perusahaan dan bagi Wajib Pajak Badan pemberi kerja jika menggunakan perhitungan metode *net* yang tidak sesuai dengan PMK nomor 66 tahun 2023 .

Berdasarkan analisis simulasi perbandingan beban perusahaan yang muncul pemberian fasilitas natura pph 21 dengan metode *net* dan metode *gross up* pada Wajib Pajak Badan yang dikenakan tarif 22%, maka peneliti menemukan bahwa metode *gross up* sesuai implementasi PMK nomor 66 tahun 2023 memberikan beban perusahaan yang lebih kecil bagi Wajib Pajak Badan pemberi fasilitas natura pph 21 dibandingkan metode *net* pada kasus karyawan dari wajib pajak badan yang dikenakan tarif pph badan penuh dari lapisan tarif 5% sampai lapisan tarif 35% dan pada kasus karyawan dari wajib pajak badan yang dikenakan tarif pph badan pasal 31E dari lapisan tarif PPh 21 5% sampai lapisan tarif 15%. Selain itu, pada analisis pph 21 yang ditanggung perusahaan menggunakan metode *net* dan *gross up*, peneliti juga menemukan bahwa terdapat risiko kurang bayar pada Wajib Pajak Orang Pribadi yang pph 21nya ditanggung perusahaan dengan menggunakan metode *net*. Semakin tinggi lapisan tarif PPh 21 karyawan yang ditanggung, semakin tinggi risiko kurang bayarnya.

Berdasarkan temuan hasil analisis simulasi perbandingan penelitian, maka dapat disimpulkan bahwa metode *gross up* sesuai implementasi PMK nomor 66 tahun 2023 memberikan beban perusahaan yang lebih rendah dibandingkan metode *net* pada wajib pajak badan yang dikenakan tarif pph badan

penuh dan wajib pajak badan yang dikenakan tarif PPh badan pasal 31E yang mayoritas karyawannya dikenakan tarif PPh karyawan pada lapisan 5% dan 15%. Pemberian fasilitas natura pph 21 yang ditanggung perusahaan yang sesuai dengan implementasi PMK nomor 66 tahun 2023 juga akan mengurangi risiko perpajakan bagi karyawan penerima natura pada era semakin berkembangnya *Core Tax Administration System* karena adanya hubungan yang relevan antara mutasi pendapatan masuk dengan peningkatan asset wajib pajak. Selain itu, PMK nomor 66 tahun 2023 ini juga meminimalkan risiko perpajakan perusahaan karena data antara penghasilan bruto karyawan pada SPT PPh 21 masa akan ekual dengan beban gaji perusahaan.

Penelitian ini berkontribusi untuk memberikan pengetahuan tentang penerapan *tax planning* yang baik dan efisien kepada praktisi di bidang perpajakan pada penerapan PMK nomor 66 tahun 2023 . Penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan *tax planning* yang baik dalam melakukan pemberian fasilitas pph 21 ditanggung perusahaan akan memberikan dampak positif berupa efisiensi keuangan dan rendahnya risiko perpajakan yang dihadapi wajib pajak. Hasil penelitian ini juga dapat menjadi saran bagi perusahaan untuk melakukan *tax planning* secara benar agar terhindar dari risiko-risiko perpajakan.

2. METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian komparatif. Penelitian komparatif menurut Sugiyono (2019) adalah penelitian yang membandingkan keberadaan satu variable atau lebih pada waktu yang berbeda atau pada 2 sampel dengan kondisi yang berbeda. Penelitian ini membandingkan antara beban perusahaan yang muncul ketika perusahaan menggunakan metode *net* dengan beban perusahaan dan risiko perpajakan yang ditanggung perusahaan ketika perusahaan menggunakan metode *gross up* sesuai implementasi PMK nomor 66 tahun 2023 dalam memberikan fasilitas PPh 21 ditanggung perusahaan.

3. HASIL DAN PEMBAHASAN

3.1. Hasil penelitian

Pada analisis simulasi ini menggunakan asumsi penghasilan karyawan yang mendapat fasilitas PPh 21 adalah Rp. 10.000.000. Peneliti menghitung dan membandingkan beban perusahaan yang muncul karena pemberian fasilitas natura pph 21 ditanggung perusahaan (DTP) dengan metode *net* dan metode *gross up*. Selain itu, peneliti juga melakukan analisis risiko kurang bayar yang mungkin terjadi karena menggunakan metode *net*.

Tabel 1

Simulasi Perhitungan Beban Perusahaan yang Muncul Jika Menggunakan Metode *Net* Dalam Pemberian Fasilitas PPh 21 Ditanggung Perusahaan

TARI F PPH BAD AN	TAR IF PPH 21	BEBAN FISKA L +/-	BEB AN PPH BAD AN (A)	PPH 21 DTP (B)	TOTA L (A) + (B)
22%	5%	- 500,000	110,000	500,000	610,000
22%	15%	- 1,500,000	330,000	1,500,000	1,830,000
22%	25%	- 2,500,000	550,000	2,500,000	3,050,000
22%	30%	- 3,000,000	660,000	3,000,000	3,660,000
22%	35%	- 3,500,000	770,000	3,500,000	4,270,000
11%	5%	- 500,000	55,000	500,000	555,000
11%	15%	- 1,500,000	165,000	1,500,000	1,615,000
11%	25%	- 2,500,000	275,000	2,500,000	2,775,000
11%	30%	- 3,000,000	330,000	3,000,000	3,330,000
11%	35%	- 3,500,000	385,000	3,500,000	3,885,000

Berdasarkan tabel 1 tersebut, dapat dilihat bahwa metode *net* akan memunculkan adanya penambahan beban Pajak Penghasilan Badan

karena adanya pengurangan beban fiskal atas beban natura pemberian fasilitas PPh 21 ditanggung Perusahaan. Semakin tinggi lapisan tarif yang dikenakan atas penghasilan kena pajak yang mendapat fasilitas natura PPh 21 ditanggung perusahaan, maka semakin tinggi juga beban PPh Badan karena semakin rendah beban fiskal dan semakin tinggi juga PPh 21 karyawan yang dibayarkan perusahaan.

Tabel 2

Simulasi Perhitungan Beban Perusahaan yang Muncul Jika Menggunakan Metode *Gross Up* Dalam Pemberian Fasilitas PPh 21 Ditanggung Perusahaan

TAR IF PPH BA DA N	TAR IF PPH 21	BEBA N FISKA L +/-	BEBA N PPH BADA N (A)	PPH 21 DTP (B)	TOTA L (A) + (B)
22%	5%	526,316	- 115,789	526,316	410,526
22%	15%	1,764,706	- 388,235	1,764,706	1,376,471
22%	25%	3,333,333	- 733,333	3,333,333	2,600,000
22%	30%	4,285,714	- 942,857	4,285,714	3,342,857
22%	35%	5,384,615	- 1,184,615	5,384,615	4,200,000
11%	5%	526,316	- 57,895	526,316	468,421
11%	15%	1,764,706	- 194,118	1,764,706	1,570,588
11%	25%	3,333,333	- 366,667	3,333,333	2,966,667
11%	30%	4,285,714	- 471,429	4,285,714	3,814,286
11%	35%	5,384,615	- 592,308	5,384,615	4,792,308

Tabel 2 simulasi tersebut menunjukkan bahwa terdapat penambahan beban fiskal karena adanya tambahan penghasilan bruto karyawan obyek PPh 21 karyawan atas perhitungan pemberian fasilitas natura PPh 21 ditanggung

perusahaan menggunakan metode *gross up* sehingga beban pph badan menjadi berkurang sebesar tarif PPh badan dari beban fiskal yang bertambah. Beban perusahaan didapatkan dari PPh 21 ditanggung perusahaan dikurangi dengan nilai penurunan beban pph badan setelah adanya penambahan beban fiskal sebesar PPh 21 ditanggung perusahaan.

Tabel 3

Analisis Perbandingan Beban Perusahaan Jika Menggunakan Metode *Net* Dibandingkan Jika Menggunakan Metode *Gross Up*

TARIF PPH BADAN	TARIF PPH 21	BEBAN METODE <i>NET</i> (A)	BEBAN METODE <i>GROSS UP</i> (B)	SELISIH (B) - (A)
22%	5%	610,000	410,526	199,474
22%	15%	1,830,000	1,376,471	453,529
22%	25%	3,050,000	2,600,000	450,000
22%	30%	3,660,000	3,342,857	317,143
22%	35%	4,270,000	4,200,000	-70,000
11%	5%	555,000	468,421	-86,579
11%	15%	1,615,000	1,570,588	-94,412
11%	25%	2,775,000	2,966,667	191,667
11%	30%	3,330,000	3,814,286	484,286
11%	35%	3,885,000	4,792,308	907,308

Tabel 3 menunjukkan perbandingan beban yang ditanggung perusahaan jika menggunakan metode *net* dengan jika perusahaan menggunakan metode *gross up* dalam memberikan fasilitas natura PPh 21 ditanggung oleh perusahaan. Hasil menunjukkan bahwa metode *gross up* memberikan beban perusahaan yang lebih ringan dibandingkan metode *net*

dalam semua kasus karyawan dengan lapisan tarif PPh 21 terendah yaitu 5% sampai tarif yang tertinggi 35% pada perusahaan yang dikenakan tarif badan penuh. Sedangkan perusahaan yang dikenakan tarif pph badan sebagian dikarenakan fasilitas 31E metode *gross up* memberikan beban perusahaan yang lebih ringan dibandingkan metode *net* jika karyawan yang ditanggung PPh 21 nya adalah karyawan yang dikenakan PPh 21 dengan lapisan tarif 5% dan 15% saja.

Tabel 4

Analisis Risiko Kurang Bayar

TARIF PPH 21	POTONGAN PPH 21 YANG DILAPORKAN METODE <i>NET</i> (A)	POTONGAN PPH 21 YANG DILAPORKAN METODE <i>GROSS UP</i> (B)	SELISIH (B) - (A)
5%	500,000	526,316	26,316
15%	1,500,000	1,764,706	264,706
25%	2,500,000	3,333,333	833,333
30%	3,000,000	4,285,714	1,285,714
35%	3,500,000	5,384,615	1,884,615

Table 4 menunjukkan analisis risiko kurang bayar yang terjadi jika perusahaan menggunakan metode *net*. Berdasarkan tabel tersebut dapat dilihat bahwa semakin tinggi lapisan tarif PPh 21 karyawan yang ditanggung PPh 21nya oleh perusahaan menggunakan metode *net*, maka semakin tinggi risiko kurang bayarnya.

3.2. Pembahasan

Setelah dilakukan simulasi perhitungan beban perusahaan yang ditanggung pada pemberian fasilitas natura PPh 21 ditanggung perusahaan dengan menggunakan metode *net* dan metode *gross up*, maka dapat dilihat bahwa beban perusahaan yang muncul akibat metode *gross up* sesuai dengan implementasi PMK

nomor 66 tahun 2023 lebih kecil dibandingkan metode *net* pada kasus wajib pajak badan yang dikenakan tarif penuh dan wajib pajak badan yang dikenakan tarif PPh badan tidak penuh sesuai pasal 31E jika mayoritas karyawan dikenakan tarif PPh 21 5% dan 15%. Hal tersebut menunjukkan bahwa pemberian fasilitas natura PPh 21 ditanggung perusahaan yang dilaksanakan sesuai dengan PMK nomor 66 tahun 2023 memberikan dampak positif terhadap efisiensi beban perusahaan terutama pada perusahaan yang mayoritas karyawannya terkena tarif PPh 21 5% dan 15%. Hasil ini mendukung penelitian terdahulu yang menyatakan bahwa penerapan *tax planning* yang baik akan berdampak positif bagi perusahaan (M. M. Hasan et al., 2021).

Berdasarkan analisis risiko kurang bayar PPh 21 pada karyawan yang menerima fasilitas menunjukkan bahwa jika perusahaan menggunakan metode *net* dalam memberikan fasilitas natura PPh 21 ditanggung perusahaan, maka semakin tinggi lapisan tarif PPh 21 karyawan yang ditanggung perusahaan, semakin tinggi risiko kurang bayar PPh 21 karyawan yang menerima fasilitas tersebut. Hal ini menunjukkan bahwa penerapan metode *net* akan menyebabkan semakin tingginya risiko perpajakan karyawan yang menerima fasilitas PPh 21 ditanggung perusahaan.

Risiko perpajakan Wajib Pajak Orang Pribadi menjadi semakin besar seiring perkembangan *Core Tax Administration System* yang semakin canggih. *Core Tax Administration System* membuat otoritas pajak semakin canggih dalam mengawasi kepatuhan wajib pajak. Mutasi aset yang tidak relevan dengan peningkatan hutang dan pendapatan dikurangi dengan hutang akan menjadikan potensi temuan bagi Wajib Pajak Orang Pribadi yang bersangkutan.

Selain mengurangi risiko bagi Wajib Pajak Orang Pribadi Karyawan, implementasi PMK nomor 66 tahun 2023 pada pemberian fasilitas natura PPh 21 ditanggung perusahaan juga mengurangi risiko perpajakan bagi Wajib Pajak Badan yang memberikan fasilitas. Risiko perpajakan terkait kegiatan pemotongan PPh 21 karyawan menjadi semakin kecil. Hal tersebut dikarenakan implementasi pemberian fasilitas PPh 21 ditanggung perusahaan dengan metode

gross up sesuai implementasi PMK nomor 66 tahun 2023 akan membuat data beban gaji pada SPT PPh tahunan Badan semakin ekuivalen dengan data penghasilan bruto pada SPT PPh 21 Masa tahun yang bersangkutan. Perusahaan harus mengurangi risiko perpajakan untuk menjaga kinerja perusahaan. Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa manajemen risiko perusahaan akan berpengaruh terhadap kinerja perusahaan (Chen & Jin, 2023).

4. KESIMPULAN

Implementasi PMK nomor 66 tahun 2023 pada pemberian fasilitas natura PPh 21 ditanggung perusahaan memiliki beberapa dampak positif bagi perusahaan. Salah satu dampak positif adalah metode *gross up* yang sesuai implementasi PMK nomor 66 tahun 2023 memberikan beban perusahaan yang lebih rendah dibandingkan metode *net* sehingga menghasilkan suatu efisiensi bagi perusahaan pada kasus wajib pajak badan yang dikenakan tarif PPh badan penuh dan kasus wajib pajak badan yang dikenakan tarif PPh badan pasal 31E yang mayoritas karyawannya dikenakan tarif pph 5% dan 15%. Selain itu, penanggung pajak lebih tepat sasaran, yaitu penikmat fasilitas natura. Pada sisi risiko perpajakan, implementasi PMK nomor 66 tahun 2023 juga mengurangi risiko perpajakan bagi Wajib Pajak Orang Pribadi penerima fasilitas natura dan juga bagi Wajib Pajak Badan pemberi fasilitas natura.

Hasil penelitian ini dapat menjadi dasar bagi wajib pajak untuk semakin yakin untuk menerapkan perencanaan pajak yang baik utamanya dalam mengimplementasikan PMK nomor 66 tahun 2023 pada proses bisnis usahanya. PMK nomor 66 tahun 2023 terbukti memberikan dampak yang positif berupa beban pajak yang lebih efisien, dan risiko perpajakan yang lebih kecil bagi wajib pajak orang pribadi karyawan dan wajib pajak badan. Saran peneliti bagi pengusaha yang memberikan fasilitas natura adalah sebaiknya mengimplementasikan PMK nomor 66 tahun 2023 untuk mengoptimalkan beban perusahaan dan mengendalikan risiko perpajakannya.

Penelitian ini belum membahas terkait pengaruh PMK nomor 66 tahun 2023 terhadap

efisiensi pajak secara keseluruhan perusahaan yang diukur melalui *effective tax rate*. Laporan keuangan tahun 2023 yang terbit pada tahun 2024 akan dapat subyek penelitian untuk mengukur seberapa efektif pengimplementasian PMK nomor 66 tahun 2023 ini dalam mengefisienkan beban pajak perusahaan. Hasil penelitian selanjutnya dapat menunjukkan bahwa apakah selama ini wajib pajak memanfaatkan celah aturan perpajakan terkait beban natura untuk melakukan penghindaran pajak atau tidak.

5. REFERENSI

- Alexander, A., & Pisa, M. (2023). Credit refinancing and corporate tax avoidance. *Journal of Accounting and Public Policy*, 42(3), 107073.
- Amin, M. R., Akindayomi, A., Sarker, M. S. R., & Bhuyan, R. (2023). Climate policy uncertainty and corporate tax avoidance. *Finance Research Letters*, 58, 104581.
- Athira, A., & Lukose, P. J. J. (2023). Do common institutional owners' activism deter tax avoidance? Evidence from an emerging economy. *Pacific-Basin Finance Journal*, 80, 102090.
- Athira, A., & Ramesh, V. K. (2023). COVID-19 and corporate tax avoidance: International evidence. *International Business Review*, 32(4), 102143.
- Beladi, H., Chao, C. C., & Hu, M. (2018). Does tax avoidance behavior affect bank loan contracts for Chinese listed firms? *International Review of Financial Analysis*, 58, 104–116.
- Chen, W., & Jin, R. (2023). Does tax uncertainty affect firm innovation speed? *Technovation*, 125, 102771.
- Harris, C., & Roark, S. (2019). Cash flow risk and capital structure decisions. *Finance Research Letters*, 29, 393–397.
- Hasan, I., Hoi, C. K. (Stan), Wu, Q., & Zhang, H. (2014). Beauty is in the eye of the beholder: The effect of corporate tax avoidance on the cost of bank loans. *Journal of Financial Economics*, 113(1), 109–130.
- Hasan, M. M., Lobo, G. J., & Qiu, B. (2021). Organizational capital, corporate tax avoidance, and firm value. *Journal of Corporate Finance*, 70, 102050.
- Hasibuan, T., Islam, U., & Utara, S. (2018). Pengaruh Kesejahteraan dan Fasilitas terhadap Motivasi Kerja Karyawan di PT . Timur Jaya. 3(1), 9–16.
- He, L., Jiang, X., & Fang, L. (2023). Tax policy reform and corporate innovation in China. *Finance Research Letters*, 55, 103891.
- Kiabel, B. D., & Cletus, O. A. (2014). Tax Planning and Corporate Governance in Nigerian Banks. *European Journal of Business and Management*, 6(19), 235–243.
- Kong, D., & Ji, M. (2024). Individual investors' dividend tax reform and investment efficiency. *International Review of Economics & Finance*, 89, 1102–1119.
- Liu, Y., Liu, H., & Li, J. (2023). Tax Planning Ability and the CFO's Compensation. *Finance Research Letters*, 104613.
- Pemerintah Indonesia, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 Tahun 2023 tentang Perlakuan Pajak Penghasilan Atas Penggantian Atau Imbalan Sehubungan Dengan Pekerjaan Atau Jasa Yang Diterima Atau Diperoleh Dalam Bentuk Natura Dan/ Atau Kenikmatan. Berita Negara Tahun 2023 Nomor 495. Sekretariat Negara : Jakarta.
- Pemerintah Indonesia, Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Lembaran Negara Tahun 2021 Nomor 246. Tambahan Lembaran Negara Nomor 6736. Sekretariat Negara : Jakarta.
- Pemerintah Indonesia, Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan. Lembaran Negara Tahun 2008 Nomor 133. Sekretariat Negara : Jakarta.

- Pohan, Chairil. A. (2016). Manajemen Perpajakan Strategi Perpajakan dan Bisnis Edisi Revisi. Jakarta: PT. Gramedia Pustaka Utama.
- Ren, X., Zhang, X., Yan, C., & Gozgor, G. (2022). Climate policy uncertainty and firm-level total factor productivity: Evidence from China. *Energy Economics*, 113, 106209.
- Suandy, Erly. (2011). Perencanaan Pajak, Edisi 5. Jakarta: Salemba Empat
- Sugiyono. (2019). Metodologi Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif Dan R&D. Bandung: ALFABETA
- Sumarsan, Thomas. (2009). Perpajakan Indonesia Konsep, Aplikasi dan Kasus Pembahasan Berdasarkan Undang-Undang Terbaru. Jakarta: Eska Media
- Zhang, F., Wu, G., Zhu, L., & Zhang, W. (2023). The impact of fiscal squeeze on corporate tax avoidance behaviors: Evidence from the agricultural tax reform. *Economic Analysis and Policy*, 79, 890–901.
- Zheng, T., Lin, S., & Chen, M. (2023). Tax enforcement and investment efficiency—Based on the China’s “VAT reform.” *Finance Research Letters*, 58, 104605.
- Zhou, F., Shao, P., Xie, F., & Huang, J. (2023). The governance role of lender monitoring: Evidence from Borrowers’ tax planning. *Advances in Accounting*, 63, 100679.
- Zhu, J., Ho, K. C., Luo, S., & Peng, L. (2023). Pandemic and tax avoidance: Cross-country evidence. *Economic Modelling*, 124, 106300.

6. Lampiran

Tabel

Simulasi Perhitungan Beban Perusahaan yang Muncul Jika Menggunakan Metode *Net*
Dalam Pemberian Fasilitas PPh 21 Ditanggung Perusahaan

PENGHASILAN KARYAWAN BERSIH SETELAH PAJAK	TARIF PPH 21	TARIF PPH 21	BEBAN FISKAL +/-	BEBAN PPH BADAN	PPH 21 DITANGGUNG PERUSAHAAN	BEBAN PERUSAHAAN
10,000,000	22%	5%	-500,000	110,000	500,000	610,000
10,000,000	22%	15%	-1,500,000	330,000	1,500,000	1,830,000
10,000,000	22%	25%	-2,500,000	550,000	2,500,000	3,050,000
10,000,000	22%	30%	-3,000,000	660,000	3,000,000	3,660,000
10,000,000	22%	35%	-3,500,000	770,000	3,500,000	4,270,000
10,000,000	11%	5%	-500,000	55,000	500,000	555,000
10,000,000	11%	15%	-1,500,000	165,000	1,500,000	1,615,000
10,000,000	11%	25%	-2,500,000	275,000	2,500,000	2,775,000
10,000,000	11%	30%	-3,000,000	330,000	3,000,000	3,330,000
10,000,000	11%	35%	-3,500,000	385,000	3,500,000	3,885,000

Tabel

Simulasi Perhitungan Beban Perusahaan yang Muncul Jika Menggunakan Metode *Gross Up*
Dalam Pemberian Fasilitas PPh 21 Ditanggung Perusahaan

PENGHASILAN KARYAWAN BERSIH SETELAH PAJAK	TARIF PPH 21	TARIF PPH 21	BEBAN FISKAL +/-	BEBAN PPH BADAN	PPH 21 DITANGGUNG PERUSAHAAN	BEBAN PERUSAHAAN
10,000,000	22%	5%	526,316	-115,789	526,316	410,526
10,000,000	22%	15%	1,764,706	-388,235	1,764,706	1,376,471
10,000,000	22%	25%	3,333,333	-733,333	3,333,333	2,600,000
10,000,000	22%	30%	4,285,714	-942,857	4,285,714	3,342,857
10,000,000	22%	35%	5,384,615	-1,184,615	5,384,615	4,200,000
10,000,000	11%	5%	526,316	-57,895	526,316	468,421
10,000,000	11%	15%	1,764,706	-194,118	1,764,706	1,570,588
10,000,000	11%	25%	3,333,333	-366,667	3,333,333	2,966,667
10,000,000	11%	30%	4,285,714	-471,429	4,285,714	3,814,286
10,000,000	11%	35%	5,384,615	-592,308	5,384,615	4,792,308

Tabel
Analisis Perbandingan Beban Perusahaan Jika Menggunakan Metode *Net* Dibandingkan
Jika Menggunakan Metode *Gross Up*

PENGHASI LAN KARYAWA N BERSIH SETELAH PAJAK	TARI F PPH BAD AN	TARIF PPH 21	BEBAN PERUSAHAAN JIKA MENGGUNAKA N METODE <i>NET</i> (A)	BEBAN PERUSAHAAN JIKA MENGGUNAKAN METODE <i>GROSS</i> <i>UP</i> (B)	SELISIH (B) - (A)
10,000,000	22%	5%	610,000	410,526	-199,474
10,000,000	22%	15%	1,830,000	1,376,471	-453,529
10,000,000	22%	25%	3,050,000	2,600,000	-450,000
10,000,000	22%	30%	3,660,000	3,342,857	-317,143
10,000,000	22%	35%	4,270,000	4,200,000	-70,000
10,000,000	11%	5%	555,000	468,421	-86,579
10,000,000	11%	15%	1,615,000	1,570,588	-94,412
10,000,000	11%	25%	2,775,000	2,966,667	191,667
10,000,000	11%	30%	3,330,000	3,814,286	484,286
10,000,000	11%	35%	3,885,000	4,792,308	907,308

Tabel Analisis Risiko Kurang Bayar				
PENGHASI LAN KARYAWA N BERSIH SETELAH PAJAK	TARIF PPH 21	POTONGAN PPH 21 YANG DILAPOR PEMBERI KERJA METODE <i>NET</i> (A)	POTONGAN PPH 21 YANG DILAPOR PEMBERI KERJA METODE <i>GROSS</i> <i>UP</i> (B)	SELISIH (B) - (A)
10,000,000	5%	500,000	526,316	26,316
10,000,000	15%	1,500,000	1,764,706	264,706
10,000,000	25%	2,500,000	3,333,333	833,333
10,000,000	30%	3,000,000	4,285,714	1,285,714
10,000,000	35%	3,500,000	5,384,615	1,884,615