



Analisis Koreksi Fiskal Atas Penggantian Atau Imbalan Dalam Bentuk Natura Dan/Atau Kenikmatan Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 Tahun 2023 Pada PT X

Angelica Decia Miracle Piri¹, Sonny Pangerapan², Priscillia Weku³
^{1,2,3} Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Sam Ratulangi, Manado, Indonesia

Article Info

Article history:

Received September 28, 2025

Revised Oktober 29, 2025

Accepted Oktober 31, 2025

Kata Kunci:

Koreksi Fiskal,
Imbalan Natura dan
Kenikmatan,
PMK Nomor 66 Tahun 2023,
Laporan Keuangan Komersial
dan Laporan Keuangan Fiskal.

Keywords:

*Fiscal Adjustment,
Benefit In-kind or fringe
benefits,
Minister of Finance Regulation
Number 66 of 2023,
Commercial and Fiscal
Financial Statements*

ABSTRAK

Dasar penentuan Pajak Penghasilan Badan yaitu pada laba fiskal atau penghasilan kena pajak, yang didapatkan setelah dilakukan koreksi fiskal. Dengan demikian, perbedaan antara laba komersial dengan laba fiskal mengarah pada penyesuaian yang telah dilakukan atau dikenal dengan istilah koreksi fiskal. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis koreksi fiskal atas penggantian atau imbalan dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 Tahun 2023 pada PT X. Metode penelitian yang digunakan adalah penelitian kualitatif dengan pendekatan studi kasus. PT X bergerak di bidang perdagangan LPG 3 kg bersubsidi, yang beroperasi di Kota Manado, Sulawesi Utara. Hasil penelitian menunjukkan bahwa koreksi fiskal atas imbalan natura dan kenikmatan yang dilakukan oleh PT X telah sesuai dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021, dan penentuan objek Pajak Penghasilan Pasal 21 atas imbalan natura telah sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 Tahun 2023. Namun dalam hal dokumen pendukung SPT Badan atas biaya natura dan kenikmatan, PT X belum membuat daftar nominatif sebagaimana telah diatur dalam Nota Dinas Nomor ND-14/PJ/PJ.02/2024. Dengan demikian PT X belum sepenuhnya melaksanakan kewajiban perpajakan sesuai ketentuan yang berlaku.

ABSTRACT

The determination of Corporate Income Tax is based on fiscal profit or taxable income, obtained after fiscal adjustments. Differences between commercial and fiscal profit arise from these adjustments, known as fiscal reconciliation. This study analyzes fiscal adjustments on benefits in kind or fringe benefits at PT X, based on Minister of Finance Regulation (PMK) Number 66 of 2023, using a qualitative case study approach. PT X engages in the trading of subsidized 3-kg LPG in Manado, North Sulawesi. The findings show that PT X's treatment of benefits in kind complies with Law Of The Republic Of Indonesia Number 7 Of 2021 and Minister of Finance Regulation (PMK) Number 66 of 2023. However, the company has not prepared the required nominative list for benefits in kind expenses as supporting documentation, indicating partial non-compliance. According to Official Note Number ND-14/PJ/PJ.02/2024, this list is mandatory for tax validity.

This is an open access article under the [CC BY](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/) license.



Corresponding Author:

Angelica Decia Miracle Piri
Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Sam Ratulangi,
Manado, Indonesia
Email: angelicapiri064@student.unsrat.ac.id

1. PENDAHULUAN

Pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh Orang Pribadi dan Badan, hal ini merupakan bagian dari kewajiban masyarakat dalam mendukung berbagai program pembangunan dan kesejahteraan masyarakat. Salah satu aspek penting dalam administrasi perpajakan adalah penentuan Pajak Penghasilan (PPh) yang terutang oleh Wajib Pajak Orang Pribadi dan Badan [1]. Laporan keuangan komersial atau pembukuan yang disusun oleh Wajib Pajak Badan mengacu pada Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dan merupakan laba sebelum kena pajak yang masih perlu dilakukan penyesuaian dalam penentuan Pajak Penghasilan Badan terutang berdasarkan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan (PPh), yang kemudian diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (HPP) [2]. Dasar penentuan Pajak Penghasilan Badan yaitu pada laba fiskal atau penghasilan kena pajak (PhKP), yang didapatkan setelah dilakukan penyesuaian fiskal [3]. Berdasarkan hal tersebut, perbedaan antara laba komersial dengan laba fiskal mengarah pada penyesuaian yang telah dilakukan atau dikenal dengan istilah koreksi fiskal [4].

Koreksi fiskal perlu dilakukan sebab tidak semua biaya yang diakui/diperbolehkan menurut standar akuntansi dapat diakui secara fiskal, atau disebabkan oleh perbedaan dalam pengakuan metode penyusunan/perhitungan, manfaat/tujuan kegunaan, dan umur/masa manfaat ekonomi [5]. Terdapat dua jenis koreksi fiskal yang dilakukan, yaitu koreksi fiskal positif yang menambah laba kena pajak sehingga meningkatkan jumlah Pajak Penghasilan terutang dan koreksi fiskal negatif yang mengurangi laba kena pajak sehingga mengurangi jumlah Pajak Penghasilan terutang [6]. Berdasarkan hal tersebut, koreksi fiskal merupakan hasil dari proses rekonsiliasi fiskal [7]. Rekonsiliasi fiskal dilakukan untuk menghitung pajak terutang berdasarkan UU PPh/HPP [8].

Salah satu biaya yang sering dilakukan koreksi adalah biaya penggantian atau imbalan dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan. Natura merupakan pemberian dalam bentuk barang atau fasilitas selain uang, yang diterima oleh pegawai atau pihak lain dalam rangka hubungan kerja atau jasa. Tidak seluruh natura dapat dijadikan sebagai beban bagi pemberi kerja atau perusahaan, dan tidak seluruh natura dapat menjadi objek pajak penghasilan bagi penerima atau karyawan [9]. Dengan demikian, pemerintah menerbitkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 Tahun 2023 (PMK 66/2023) dan Peraturan Pemerintah Nomor 55 Tahun 2022 (PP 55/2022) sebagai peraturan pelaksana dari UU No 7/2021 tentang HPP, yang secara lebih rinci mengatur jenis-jenis natura yang dapat menjadi pengurang penghasilan bruto maupun yang tetap harus dilakukan koreksi fiskal [10].

Koreksi fiskal atas biaya natura dilakukan karena ada perbedaan antara pengakuan biaya menurut akuntansi dan menurut pajak. Dalam akuntansi, biaya natura diakui sebagai beban. Namun, dalam perpajakan, tidak semua natura dapat menjadi pengurang penghasilan bruto. Berdasarkan PMK 66/2023, hanya natura dengan jenis dan batasan tertentu yang dapat menjadi pengurang penghasilan bruto. Sisanya harus dilakukan koreksi positif karena tidak diakui dalam perpajakan. Dalam PSAK 46, koreksi atas natura yang tidak diakui secara fiskal ini menimbulkan beda tetap/permanen, karena hanya diakui secara akuntansi dan tidak bisa diakui dalam perpajakan.

Dalam praktik perpajakan, koreksi fiskal menjadi salah satu proses penting dalam menentukan besaran Pajak Penghasilan terutang, namun dalam pelaksanaannya sering ditemukan berbagai tantangan bagi Wajib Pajak maupun pihak yang terlibat dalam penyusunan laporan pajak [1]–[10]. Kesalahan

dalam memahami dan menerapkan koreksi fiskal dapat menimbulkan konsekuensi yang serius, seperti kekurangan pembayaran pajak yang memicu pemeriksaan oleh otoritas pajak, denda, bunga, dan potensi sanksi pidana [2][5][7].

Penelitian ini dilakukan pada PT X yang beroperasi di Kota Manado, Provinsi Sulawesi Utara. Entitas ini bergerak di bidang perdagangan LPG (Liquefied Petroleum Gas), yang telah menerapkan pembukuan komersial. Penelitian ini bertujuan menganalisis kesesuaian hasil koreksi fiskal atas penggantian atau imbalan dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan yang dilakukan oleh PT X, termasuk proses koreksi fiskal, dasar hukum, jenis-jenis koreksi fiskal yang dilakukan, serta tantangan yang dihadapi, sesuai dengan UU 36/2008 (PPh), UU 7/2021 (HPP), PP 55/2022, dan PMK 66/2023. Dengan demikian, penelitian ini dapat memperluas literatur mengenai praktik perpajakan yang masih terbatas dalam membahas koreksi fiskal khususnya atas biaya penggantian atau imbalan dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan. Berikut diuraikan tabel koreksi fiskal atas biaya natura PT X tahun 2024:

Tabel 1. Koreksi Fiskal atas Biaya Natura PT X Tahun 2024

Keterangan	Jenis Koreksi Fiskal	Jumlah (Rp)
Biaya Santunan Sosial Karyawan	Koreksi Positif	2.080.000,00
Biaya Imbalan Prestasi Karyawan	Koreksi Positif	190.000,00
Total		2.270.000,00

Sumber: Data olahan (2025)

Berdasarkan data pada Tabel 1 yang telah diuraikan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa biaya natura yang telah dilakukan koreksi fiskal menurut laporan keuangan komersial PT X adalah biaya santunan sosial karyawan sebesar Rp2.080.000,00 dan biaya imbalan prestasi karyawan sebesar Rp190.000,00. Oleh karena itu, total biaya natura yang telah dilakukan koreksi fiskal sebesar Rp2.270.000,00 tidak diperbolehkan menjadi pengurang penghasilan bruto PT X, sebab nilai ini tidak diakui secara fiskal sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 Tahun 2023.

Koreksi fiskal atas imbalan natura dan kenikmatan yang dilakukan oleh PT X telah sesuai dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021, dan penentuan objek Pajak Penghasilan Pasal 21 atas imbalan natura telah sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 Tahun 2023. Namun dalam hal dokumen pendukung SPT Badan atas biaya natura dan kenikmatan, PT X belum membuat daftar nominatif sebagaimana telah diatur dalam Nota Dinas Nomor ND-14/PJ/PJ.02/2024. Dengan demikian PT X belum sepenuhnya melaksanakan kewajiban perpajakan sesuai ketentuan yang berlaku. Selain itu, penerapan PMK Nomor 66 Tahun 2023 memberikan kejelasan hukum mengenai jenis maupun batasan nilai atas natura dan kenikmatan menurut perlakuan perpajakan. Lebih lanjut, penerapan PMK Nomor 66 Tahun 2023 memengaruhi nilai Pajak Penghasilan Pasal 21 yang terutang oleh PT X.

2. METODE

2.1 Jenis Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif dengan pendekatan studi kasus. Penelitian kualitatif dilakukan untuk memahami fenomena atau gejala sosial dengan cara memberikan pemaparan berupa penggambaran yang jelas tentang fenomena atau gejala sosial tersebut dalam bentuk rangkaian kata yang pada akhirnya akan menghasilkan sebuah teori [3]. Sedangkan, penelitian kualitatif studi kasus menurut Sujarweni [3] merupakan jenis penelitian mengenai manusia (dapat suatu kelompok, organisasi, maupun individu), peristiwa, serta latar secara mendalam, tujuan dari penelitian ini

mendapatkan gambaran yang mendalam tentang suatu kasus yang sedang diteliti. Pengumpulan datanya diperoleh dari wawancara, observasi, dan dokumentasi

2.2 Metode dan Proses Analisis Data

2.2.1 Metode Analisis Data

Penelitian ini menggunakan metode analisis data kualitatif menurut Miles dan Huberman (1994). Dengan tiga tahapan yaitu reduksi data, penyajian data, penarikan kesimpulan dan verifikasi.

2.2.2 Proses Analisis Data

Menurut Miles dan Huberman (1994), proses analisis data kualitatif terdiri dari tiga tahapan utama, yaitu:

1. Reduksi Data (*Data Reduction*)

Data yang diperoleh ditulis dalam bentuk laporan atau data yang terperinci. Laporan yang disusun berdasarkan data yang diperoleh, direduksi/dirangkum, dipilih hal-hal yang pokok, dan difokuskan pada hal-hal yang penting. Data hasil merangkum dan memilah-milah berdasarkan satuan konsep, tema, dan kategori tertentu akan memberikan gambaran yang lebih tajam tentang hasil pengamatan juga mempermudah peneliti untuk mencari kembali data sebagai tambahan atas data sebelumnya yang diperoleh jika diperlukan [3]. Dalam penelitian ini, reduksi data dilakukan dengan cara:

- a. Mengumpulkan lalu menyeleksi data dokumen dari PT X, berdasarkan relevansi dan kelengkapan data koreksi fiskal pada laporan keuangan komersial khususnya atas biaya penggantian atau imbalan dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan.
- b. Menyaring hasil wawancara untuk menemukan isu utama terkait koreksi fiskal pada laporan keuangan komersial, khususnya atas biaya penggantian atau imbalan dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan.
- c. Dokumen-dokumen terkait koreksi fiskal atas laporan keuangan komersial, diidentifikasi untuk menilai beberapa hal:
 1. Biaya-biaya yang perlu dilakukan koreksi dan perlakuan perpajakannya.
 2. Biaya penggantian atau imbalan dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan dan perlakuan perpajakannya.
 3. Perbedaan laba komersial dan laba fiskal/laba neto fiskal.
 4. Kesesuaian dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan (PPh), yang kemudian diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (HPP), serta peraturan pelaksanaannya yaitu Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 55 Tahun 2022 dan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 66 Tahun 2023.

2. Penyajian Data (*Data Display*)

Data yang diperoleh dikategorisasikan menurut pokok permasalahan dan dibuat dalam bentuk matriks (alat bantu visual berbentuk tabel), sehingga memudahkan peneliti untuk melihat pola-pola hubungan satu data dengan data lainnya. Dengan demikian, proses analisis data lebih terstruktur, rapi, dan mudah dipahami [3]. Dalam penelitian ini, penyajian data dilakukan dengan menyusun hasil wawancara dan dokumentasi dalam bentuk narasi deskriptif serta dilakukan pengelompokan data, agar penyajian data lebih sistematis dan mudah dipahami.

3. Penarikan Kesimpulan dan Verifikasi (*Conclusion Drawing and Verification*)

Kegiatan penyimpulan merupakan langkah lebih lanjut dari kegiatan reduksi dan penyajian data. Data yang sudah direduksi dan disajikan secara sistematis, merupakan kesimpulan sementara atau kesimpulan yang diperoleh pada tahap awal yang biasanya kurang jelas, maka pada tahap selanjutnya (penarikan kesimpulan dan verifikasi data) akan semakin tegas dan memiliki dasar yang kuat [3]. Dalam penelitian ini, temuan diinterpretasikan berdasarkan data yang telah disajikan.

- a. Hasil interpretasi data digunakan untuk menjawab rumusan masalah.
- b. Kesimpulan yang diperoleh, diverifikasi dengan membandingkan berbagai sumber data (wawancara dan dokumentasi) untuk memastikan konsistensi dan validitas temuan

3. HASIL DAN PEMBAHASAN

3.1 Pembahasan

Berikut disajikan hasil analisis data terkait kesesuaian koreksi fiskal atas biaya natura dan kenikmatan dengan UU No. 7 Tahun 2021, PP No. 55 tahun 2022, serta PMK No. 66 Tahun 2023. Kemudian dianalisis beberapa hal yang berkaitan dengan koreksi fiskal atas natura dan kenikmatan, yaitu mengenai natura dan kenikmatan yang diperbolehkan sebagai biaya fiskal, natura dan kenikmatan yang dijadikan sebagai objek PPh, beda tetap dan beda waktu atas biaya natura dan kenikmatan, dokumen pendukung SPT Tahunan Badan atas biaya natura dan kenikmatan, perhitungan PPh 21 karyawan kena pajak natura dan kenikmatan, perbandingan sebelum dan setelah penerapan PMK No. 66 Tahun 2023, perbandingan laba komersial dan laba fiskal PT X Tahun 2024, perbandingan PPh 21 karyawan sebelum dan setelah penerapan PMK No. 66 Tahun 2023, serta tantangan yang dihadapi dalam praktik koreksi fiskal yang telah dilakukan.

3.2 Analisis Biaya Natura dan Kenikmatan atas Laporan Laba Rugi PT X Tahun 2024

Berikut disajikan gambar yang memuat informasi mengenai Rekonsiliasi Fiskal PT X Tahun 2024 yang diolah oleh peneliti berdasarkan laporan laba rugi PT X tahun 2024 serta Lampiran-1 SPT Tahunan Badan Tahun Pajak 2024:

Tabel 2. Rekonsiliasi Fiskal PT X Tahun 2024

KETERANGAN	REKONSILIASI FISKAL			
	NETO KOMERSIAL	KOREKSI FISKAL		NETO FISKAL
		POSITIF	NEGATIF	
PENDAPATAN	8.773.294.028,00			8.773.294.028,00
HARGA PER SDM/HPP	- 6.970.425.000,00			- 6.970.425.000,00
LABA KOTOR PENJUALAN	1.802.869.028,00			1.802.869.028,00
BIAYA-BIAYA :				
BIAYA GAJI / BURUH	Rp 162.000.000,00			Rp 162.000.000,00
BIAYA GAJI KARYAWAN	Rp 720.490.000,00			Rp 720.490.000,00
BIAYA DISTRIBUSI GAS	Rp 99.400.000,00			Rp 99.400.000,00
BIAYA BBM DISTRIBUSI GAS	Rp 74.550.000,00			Rp 74.550.000,00
BIAYA LISTRIK/AIR/TELPON	Rp 14.946.870,00			Rp 14.946.870,00
BIAYA SURAT KENDARAAN/ PERJINAN	Rp 26.165.000,00			Rp 26.165.000,00
BIAYA TRANSPORT / BBM KENDARAAN	Rp 11.425.275,00			Rp 11.425.275,00
BIAYA PENUTUP TABUNG GAS	Rp 24.850.000,00			Rp 24.850.000,00
BIAYA ADMINISTRASI LOGBOOK	Rp 12.375.000,00			Rp 12.375.000,00
BIAYA SPAREPART KENDARAAN	Rp 12.380.000,00			Rp 12.380.000,00
BIAYA PERLENGKAPAN KENDARAAN	Rp 4.723.000,00			Rp 4.723.000,00
BIAYA SEWA	Rp 200.000.000,00			Rp 200.000.000,00
BIAYA BAN	Rp 13.575.000,00			Rp 13.575.000,00
BIAYA ADMINISTRASI KANTOR	Rp 3.322.588,00			Rp 3.322.588,00
BIAYA ADMINISTRASI BANK	Rp 458.409,00			Rp 458.409,00
BIAYA PERLENGKAPAN GUDANG	Rp 14.314.000,00			Rp 14.314.000,00
BIAYA PENYUSUTAN AKTIVA TETAP	Rp 218.250.000,00			Rp 218.250.000,00
BIAYA PERALATAN KESELAMATAN KERJA	Rp 1.260.000,00			Rp 1.260.000,00
BIAYA SANTUNAN SOSIAL KARYAWAN	Rp 2.080.000,00	Rp 2.080.000,00		Rp -
BIAYA FASILITAS KERJA KARYAWAN	Rp 7.500.000,00			Rp 7.500.000,00
BIAYA IMBALAN PRESTASI KARYAWAN	Rp 3.190.000,00	Rp 190.000,00		Rp 3.000.000,00
BIAYA KONSUMSI RAPAT INTERNAL	Rp 1.800.000,00			Rp 1.800.000,00
BIAYA PPh Ps1 22	Rp 19.287.576,00	Rp 19.287.576,00		Rp -
BIAYA PPh Ps1 21	Rp 10.819.775,00	Rp 10.819.775,00		Rp -
TOTAL BIAYA USAHA	Rp 1.659.162.493,00			Rp 1.626.785.142,00
LABA BERSIH USAHA	Rp 143.706.535,00	Rp 32.377.351,00	Rp -	Rp 176.083.886,00

Sumber: (Data olahan, 2025)

Berdasarkan Gambar 2 yang telah diuraikan, rekonsiliasi fiskal tahun 2024 telah menyajikan nilai koreksi fiskal serta laba kena pajak (laba fiskal) perusahaan setelah dilakukan penyesuaian atas laba bersih usaha (laba komersial).

3.3 Analisis Koreksi Fiskal atas Imbalan Natura dan Kenikmatan PT X

Berikut diuraikan tabel yang memuat informasi mengenai biaya imbalan dalam bentuk natura dari PT X yang telah dilakukan koreksi fiskal tahun 2024:

Tabel 3. Koreksi Fiskal atas Imbalan Natura dan Kenikmatan

Keterangan	Koreksi Positif (Rp)	Koreksi Negatif (Rp)
Biaya Santunan Sosial Karyawan	2.080.000,00	-
Biaya Imbalan Prestasi Karyawan	190.000,00	-
Total	2.270.000,00	-

Sumber: Data olahan (2025)

Berikut diuraikan tabel dasar hukum koreksi fiskal atas biaya imbalan dalam bentuk natura dari PT X:

Tabel 4. Dasar Hukum Koreksi Fiskal atas Imbalan Natura dan Kenikmatan

Keterangan	Dasar Hukum	Penjelasan
Biaya Santunan Sosial Karyawan	1. Pasal 6 ayat (1) UU HPP 2. Pasal 23 PP Nomor 55 Tahun 2022 3. PMK No. 66/2023	1. Bukan biaya 3M (mendapat, menagih, dan memelihara) 2. Dengan batasan tertentu yang diatur PMK
Biaya Imbalan Prestasi Karyawan	1. Pasal 6 ayat (1) UU HPP 2. Pasal 23 PP Nomor 55 Tahun 2022 3. PMK No. 66/2023	1. Biaya 3M (mendapat, menagih, dan memelihara) 2. Dengan batasan tertentu yang diatur PMK

Sumber: Data olahan (2025)

Berdasarkan data pada Tabel 3 dan Tabel 4 yang telah diuraikan di atas, maka dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Biaya Santunan Sosial Karyawan sebesar Rp2.080.000,00 dilakukan koreksi positif, karena biaya ini tidak dapat diakui dalam perpajakan, sebagaimana telah diatur dalam Pasal 23 Peraturan Pemerintah Nomor 55 Tahun 2022 dan Pasal 6 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 bahwa biaya yang diperbolehkan menjadi pengurang penghasilan bruto atau biaya fiskal adalah biaya yang berkaitan dengan kegiatan usaha atau biaya 3M (mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan). Sedangkan untuk biaya santunan sosial karyawan yang digolongkan sebagai imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan, tidak berkaitan dengan kegiatan operasional perusahaan, sehingga biaya ini harus dikeluarkan dalam penentuan laba fiskal.
2. Biaya Imbalan Prestasi Karyawan masih berkaitan dengan biaya 3M (mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan), sebagaimana diatur dalam Pasal 23 PP Nomor 55 Tahun 2022 dan dan Pasal 6 ayat (1) UU Nomor 7 Tahun 2021, namun dalam perpajakan telah diatur batasan nilai yang dikecualikan dari objek pajak. Selisih lebih sebesar Rp190.000,00 perlu dilakukan koreksi positif, karena telah melebihi batasan nilai yang dikecualikan sebagaimana diatur dalam PMK Nomor 66 Tahun 2023. Dengan demikian, sebagian biaya imbalan prestasi karyawan yaitu sebesar Rp190.000,00 harus dikeluarkan dari pengurang penghasilan bruto perusahaan berdasarkan ketentuan perpajakan yang berlaku.

Berdasarkan penjelasan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa biaya yang telah dilakukan koreksi fiskal, terdiri dari dua (2) biaya yaitu biaya santunan sosial karyawan dan biaya imbalan prestasi karyawan.

3.4 Analisis Beda Tetap dan Beda Waktu atas Natura dan Kenikmatan

Berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 46 Tentang Pajak Penghasilan, koreksi fiskal menimbulkan beda tetap dan beda waktu. Biaya natura yang telah dilakukan koreksi fiskal diakui sebagai perbedaan tetap atau perbedaan permanen menurut akuntansi. Penyebab utama beda tetap yaitu biaya yang tidak dapat diakui dalam perpajakan, karena beda tetap tidak akan pernah bisa menjadi pengurang sampai pada masa yang akan datang. Berikut diuraikan tabel beda tetap dan beda waktu atas biaya imbalan natura.

Tabel 5. Beda Tetap dan Beda Waktu atas Biaya Natura

Keterangan	Beda Tetap/ Perbedaan Permanen (Rp)	Beda Waktu/ Perbedaan Sementara (Rp)
Biaya Santunan Sosial Karyawan	2.080.000,00	-
Biaya Imbalan Prestasi Karyawan	190.000,00	-
Total	2.270.000,00	-

Sumber: Data olahan (2025)

Berdasarkan data pada Tabel 4 yang telah diuraikan di atas, maka dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Biaya Santunan Sosial Karyawan sebesar Rp2.080.000,00 merupakan beda tetap atau beda permanen. Hal ini disebabkan oleh adanya perbedaan pengakuan antara pelaporan menurut komersial dan menurut fiskal. Secara komersial biaya ini dapat diakui namun secara fiskal biaya ini tidak dapat diakui, karena biaya natura ini tidak berkaitan dengan kegiatan operasional perusahaan, sehingga biaya ini harus dikeluarkan dalam penentuan laba fiskal sebagaimana diatur dalam Pasal 23 Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 55 Tahun 2022 dan Pasal 6 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021.
2. Biaya Imbalan Prestasi Karyawan masih berkaitan dengan biaya 3M (mendapatkan, menagih, dan memelihara), namun dalam perpajakan telah diatur batasan nilai yang dikecualikan. Selisih lebih sebesar Rp190.000,00 perlu dilakukan koreksi positif, dan sebagian biaya ini akan dikeluarkan dari pengurang penghasilan bruto perusahaan. Dengan demikian, nilai selisih lebih sebesar Rp190.000,00 merupakan beda tetap atau beda permanen. Hal ini disebabkan oleh adanya perbedaan pengakuan antara pelaporan menurut komersial dan menurut fiskal. Secara komersial biaya ini dapat diakui namun secara fiskal biaya ini tidak dapat diakui, karena telah melebihi batasan nilai yang dikecualikan sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 66 Tahun 2023.

Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa biaya natura dalam bentuk santunan sosial dan imbalan prestasi merupakan beda tetap atau beda permanen, karena biaya-biaya ini tidak akan pernah diakui dalam perpajakan sampai pada masa yang akan datang.

3.5 Analisis Perlakuan Perpajakan atas Imbalan Natura dan Kenikmatan

Berikut disajikan perlakuan perpajakan atas imbalan natura dan kenikmatan, yang mencakup objek pajak dan bukan objek pajak, biaya fiskal, serta dasar hukum natura dan kenikmatan:

1. Imbalan Natura dan Kenikmatan Menurut Perpajakan

Berikut disajikan tabel yang memuat informasi mengenai jenis natura dan kenikmatan, serta dasar hukum yang mengatur imbalan natura dan kenikmatan.

Tabel 6. Dasar Hukum Natura dan Kenikmatan

Keterangan	Natura/Kenikmatan	Dasar Hukum
Santunan Sosial Karyawan	Natura	Penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf a UU HPP
Fasilitas Kerja Karyawan	Kenikmatan	Penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf a UU HPP
Imbalan Prestasi Karyawan	Natura	Penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf a UU HPP
Konsumsi Rapat Internal	Natura	Penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf a UU HPP
Peralatan Keselamatan Kerja	Kenikmatan	Penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf a UU HPP

Sumber: Data olahan (2025)

Berdasarkan data pada Tabel 6 yang telah diuraikan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa:

- Biaya Santunan Sosial Karyawan merupakan imbalan dalam bentuk natura. Sebagaimana diatur dalam penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, natura merupakan imbalan dalam bentuk barang selain uang yang dialihkan kepemilikannya dari pemberi kerja kepada penerima.
- Biaya Fasilitas Kerja Karyawan merupakan imbalan dalam bentuk kenikmatan. Sebagaimana diatur dalam penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, kenikmatan merupakan imbalan dalam bentuk hak atas pemanfaatan suatu fasilitas dan/atau pelayanan yang bersumber dari pemberi kerja.
- Biaya Imbalan Prestasi Karyawan merupakan imbalan dalam bentuk natura. Sebagaimana diatur dalam penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, natura merupakan imbalan dalam bentuk barang selain uang yang dialihkan kepemilikannya dari pemberi kerja kepada penerima.
- Biaya Konsumsi Rapat Internal merupakan imbalan dalam bentuk natura. Sebagaimana diatur dalam penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, natura merupakan imbalan dalam bentuk barang selain uang yang dialihkan kepemilikannya dari pemberi kerja kepada penerima.

Biaya Peralatan Keselamatan Kerja merupakan imbalan dalam bentuk kenikmatan. Sebagaimana diatur dalam penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, kenikmatan merupakan imbalan dalam bentuk hak atas pemanfaatan suatu fasilitas dan/atau pelayanan yang bersumber dari pemberi kerja.

3.6 Perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 Karyawan Kena Pajak Natura

Berikut diuraikan tabel penghasilan bruto setahun serta perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 dari Staf MP (karyawan) yang penghasilannya menjadi objek pajak yaitu atas natura dalam bentuk imbalan prestasi:

Tabel 7. Penghasilan Bruto Setahun Karyawan Kena Pajak Natura

Penghasilan Bruto Karyawan Kena Pajak Natura (Staf MP)				
Gaji Pokok Setahun (Rp)	THR (Rp)	Bonus Setahun (Rp)	Natura Setahun (Rp)	Penghasilan Bruto Setahun (Rp)
60.000.000,00	5.000.000,00	20.000.000,00	190.000,00	85.190.000,00

Sumber: Data olahan (2025)

Berikut disajikan perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 dari staf MP (karyawan PT X), yang dikenakan pajak natura dalam bentuk imbalan prestasi:

Penghasilan Bruto Setahun	85.190.000,00
Biaya Jabatan 5% x Rp85.190.000,00	(4.259.500,00)

Penghasilan Neto Setahun	80.930.500,00
PTKP/Penghasilan Tidak Kena Pajak (TK/0)	(54.000.000,00)
Penghasilan Kena Pajak (PhKP)	26.930.000,00
PPh Pasal 21 (setahun) 5% x Rp26.930.000,00	1.346.500,00

Berdasarkan data pada Tabel 7 yang telah diuraikan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa nilai natura kena pajak dari staf MP (karyawan) sebesar Rp190.000,00 akan ditambahkan pada penghasilan bruto yang bersangkutan, untuk dijadikan dasar perhitungan Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 21 dari staf MP (karyawan). Dengan demikian, jumlah Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 21 tahun pajak 2024 dari staf MP (karyawan) adalah senilai Rp1.346.500,00.

3.7 Kesesuaian dengan UU Nomor 7 Tahun 2021, PP Nomor 55 Tahun 2022 dan PMK Nomor 66 Tahun 2023

Berikut disajikan tabel yang memuat informasi mengenai kesesuaian koreksi fiskal, biaya fiskal, serta objek pajak natura dan kenikmatan berdasarkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021, Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 55 Tahun 2022, dan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 66 Tahun 2023.

- Berikut diuraikan tabel kesesuaian hasil koreksi fiskal yang dilakukan oleh PT X terhadap imbalan dalam bentuk natura:

Tabel 7. Kesesuaian Koreksi Fiskal dengan UU Nomor 7 Tahun 2021, PP Nomor 55 Tahun 2022, dan PMK Nomor 66 Tahun 2023

Koreksi Fiskal atas Biaya Natura				
Keterangan	Jumlah (Rp)	Koreksi Fiskal	Sesuai/Tidak Sesuai	Dasar Hukum
Biaya Imbalan Prestasi Karyawan	190.000,00	Koreksi Positif	Sesuai	Pasal 23 PP 55/2022, Pasal 6 ayat (1) UU HPP, dan PMK 66/2023
Biaya Santunan Sosial Karyawan	2.080.000,00	Koreksi Positif	Sesuai	Pasal 23 PP 55/2022 dan Pasal 6 ayat (1) UU HPP.

Sumber: Data olahan (2025)

Berdasarkan data pada Tabel 7 yang telah diuraikan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa koreksi fiskal atas imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan yang dilakukan oleh PT X, telah sesuai dengan Pasal 23 Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 55 Tahun 2022 dan Pasal 6 ayat (1) Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 Tahun 2023. Berikut diuraikan tabel jumlah biaya natura dan kenikmatan setelah dilakukan koreksi fiskal:

Tabel 8. Kesesuaian Biaya Fiskal dengan UU Nomor 7 Tahun 2021 (UU HPP)

Biaya Fiskal			
Keterangan	Jumlah (Rp)	Sesuai/Tidak Sesuai	Dasar Hukum
Biaya Santunan Sosial Karyawan	0,00	Sesuai	Pasal 6 ayat (1) UU HPP
Biaya Fasilitas Kerja Karyawan	7.500.000,00	Sesuai	Pasal 6 ayat (1) UU HPP
Biaya Imbalan Prestasi Karyawan	3.000.000,00	Sesuai	Pasal 6 ayat (1) UU HPP
Biaya Konsumsi Rapat Internal	1.800.000,00	Sesuai	Pasal 6 ayat (1) UU HPP
Biaya Peralatan Keselamatan Kerja Karyawan	1.260.000,00	Sesuai	Pasal 6 ayat (1) UU HPP

Sumber: Data olahan (2025)

Berdasarkan data pada Tabel 8 yang telah diuraikan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa koreksi fiskal atas imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan yang dilakukan oleh PT X selaku wajib pajak badan, telah sesuai dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 (UU HPP).

2. Berikut diuraikan tabel penentuan objek Pajak Penghasilan Pasal 21 bagi penerima atau karyawan:

Tabel 9. Kesesuaian Objek Pajak dengan PMK Nomor 66 Tahun 2023

Objek PPh Natura			
Keterangan	Jumlah (Rp)	Sesuai/Tidak Sesuai	Dasar Hukum
Biaya Imbalan Prestasi Karyawan	190.000,00	Sesuai	PMK 66/2023

Sumber: Data olahan (2025)

Berdasarkan data pada Tabel 9 yang telah diuraikan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa, penentuan objek pajak penghasilan atas imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan yang dilakukan oleh PT X selaku wajib pajak badan, telah sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 Tahun 2023. Adapun hasil wawancara mengenai koreksi fiskal atas laporan keuangan komersial PT X bersama konsultan pajak yang mendampingi serta menangani seluruh kepentingan administrasi perpajakan PT X, menyatakan bahwa:

“Dasar hukum utama adalah UU PPh dan perubahannya dalam UU HPP, selain itu ada peraturan pelaksana lainnya yang mengatur detail teknis, misalnya Peraturan Pemerintah (PP), Peraturan Menteri Keuangan (PMK), Surat Edaran/SE DJP, Peraturan/PER DJP, dan Nota Dinas DJP terkait koreksi fiskal.” (Wawancara, 5 Agustus 2025)

3.8 Kesesuaian Dokumen Pendukung Biaya Natura dan Kenikmatan Berdasarkan Nota Dinas Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Nomor ND-14/PJ/PJ.02/2024 (Daftar Nominatif Natura dan Kenikmatan)

Daftar nominatif biaya natura dan kenikmatan merupakan dokumen pendukung SPT Tahunan atas penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura dan kenikmatan. Daftar nominatif ini berisi identitas data penerima dan pemotong PPh. Ketentuan terkait daftar nominatif biaya natura dan kenikmatan, diatur dalam angka 3 huruf f dan lampiran huruf b Nota Dinas DJP Nomor ND-14/PJ/PJ.02/2024 tentang Penegasan Pelaksanaan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 Tahun 2023.

Berdasarkan hasil wawancara mengenai praktik koreksi fiskal atas laporan keuangan komersial bersama konsultan pajak yang mendampingi serta menangani seluruh kepentingan administrasi perpajakan PT X, menyatakan bahwa:

“Perusahaan telah mengetahui aturan terbaru DJP terkait dokumen pendukung SPT badan atas natura dan kenikmatan, namun perusahaan masih menganggap bahwa nota dan rekapan biaya sudah cukup sebagai bukti pendukung atas natura dan kenikmatan.” (Wawancara, 5 Agustus 2025)

Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa perusahaan belum sepenuhnya melaksanakan kewajiban perpajakan sesuai dengan Nota Dinas DJP Nomor ND-14/PJ/PJ.02/2024 tentang Penegasan Pelaksanaan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 Tahun 2023.

3.9 Laba Komersial dan Laba Fiskal

Berdasarkan data hasil penelitian pada Gambar 4.2 Laporan Laba Rugi Komersial PT X Tahun 2024 dan Gambar 10 Lampiran-1 SPT Tahunan Badan PT X Tahun Pajak 2024, berikut diuraikan tabel

seluruh biaya yang telah dilakukan koreksi fiskal positif, termasuk biaya atas imbalan natura dan kenikmatan selama tahun pajak 2024.

Tabel 10. Biaya Usaha PT X yang Telah Dilakukan Koreksi Fiskal

Keterangan	Jenis Koreksi Fiskal	Jumlah (Rp)
Biaya Santunan Sosial Karyawan	Koreksi Positif	2.080.000,00
Biaya Imbalan Prestasi Karyawan	Koreksi Positif	190.000,00
Biaya PPh Pasal 22	Koreksi Positif	19.287.576,00
Biaya PPh Pasal 21	Koreksi Positif	10.819.775,00
Total		32.377.351,00

Sumber: Data olahan (2025)

Adapun hasil wawancara mengenai praktik koreksi fiskal bersama konsultan pajak yang mendampingi serta menangani seluruh kepentingan administrasi perpajakan PT X, menyatakan bahwa:

“Dilakukan koreksi fiskal positif pada biaya natura dan kenikmatan, serta biaya Pajak Penghasilan.”
 (Wawancara, 5 Agustus 2025)

Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa temuan dalam data dokumentasi telah sesuai atau sejalan dengan data wawancara bersama informan 1 yang merupakan konsultan pajak yang menangani koreksi fiskal atas laporan keuangan komersial dari PT X. Kemudian, berdasarkan data Rekonsiliasi Fiskal, serta Tabel 11 yang telah diuraikan sebelumnya, berikut disajikan tabel perbedaan laba sebelum dan setelah dilakukan koreksi fiskal atas laporan laba rugi PT X tahun 2024:

Tabel 11. Laba Komersial dan Laba Fiskal PT X Tahun 2024

Laporan Keuangan Komersial-Fiskal Tahun 2024		
Laba Komersial (Rp)	Laba Fiskal (Rp)	Selisih (Rp)
143.706.535,00	176.083.886,00	32.377.351,00

Sumber: Data olahan (2025)

Berdasarkan data pada Tabel 11 yang telah diuraikan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa terdapat selisih sebesar Rp32.377.351,00 yang merupakan jumlah dari hasil koreksi fiskal positif yang telah dilakukan. Dengan demikian, laba yang sebelumnya sebesar Rp143.706.535,00 telah menjadi Rp176.083.886,00 setelah dilakukan koreksi fiskal. Hal ini terjadi karena ada biaya-biaya tertentu yang harus dikeluarkan atau tidak dapat diakui dalam perpajakan, sehingga terjadi koreksi positif yang menyebabkan kenaikan laba fiskal akibat dari biaya fiskal yang berkurang.

3.10 Perbandingan PPh 21 Penerima Natura/Kenikmatan Kena Pajak Sebelum dan Setelah Penerapan Peraturan Menteri Keuangan No. 66 Tahun 2023

Berikut disajikan tabel yang memuat informasi mengenai perbandingan nilai Pajak Penghasilan Pasal 21, biaya fiskal, serta objek pajak sebelum dan setelah penerapan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 Tahun 2023.

- Berikut diuraikan tabel perbandingan Pajak Penghasilan Pasal 21 penerima natura/kenikmatan kena pajak sebelum dan setelah penerapan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 Tahun 2023:

Tabel 12. PPh 21 Penerima Natura/Kenikmatan Sebelum dan Setelah Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 66 Tahun 2023

Keterangan	Nilai PPh 21 Sebelum PMK 66/2023 (Rp)	Nilai PPh 21 Setelah PMK 66/2023 (Rp)	Selisih Nilai PPh 21 (Rp)
------------	---------------------------------------	---------------------------------------	---------------------------

Direktur (EP)	2.990.500,00	2.933.500,00	57.000,00
Staf (VW)	4.047.000,00	2.930.000,00	1.117.000,00
Staf (MP)	1.489.025,00	1.346.500,00	142.525,00
Total	8.526.525,00	7.210.000,00	1.316.500,00

Sumber: Data olahan (2025)

Berdasarkan data pada Tabel 12 yang telah diuraikan sebelumnya, total biaya PPh Pasal 21 sebelum penerapan PMK No. 66 Tahun 2023 adalah sebesar 8.526.525,00, sementara total biaya PPh Pasal 21 setelah penerapan PMK No. 66 Tahun 2023 adalah sebesar Rp7.210.000,00. Terdapat selisih Biaya PPh Pasal 21 sebesar Rp1.316.500,00. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa jumlah beban PPh Pasal 21 setelah penerapan PMK No. 66 Tahun 2023 lebih kecil dibandingkan jumlah beban PPh Pasal 21 sebelum penerapan PMK No. 66 Tahun 2023. Jenis dan batasan tertentu yang diatur dalam PMK No. 66 Tahun 2023 atas natura dan kenikmatan meringankan beban Pajak Penghasilan Pasal 21 yang terutang bagi penerima/karyawan.

- Berikut diuraikan tabel perbandingan natura/kenikmatan PT X sebagai objek pajak/bukan objek pajak sebelum dan setelah PMK Nomor 66 Tahun 2023:

Tabel 13. Perlakuan Perpajakan atas Natura/Kenikmatan PT X Sebelum dan Setelah Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 66 Tahun 2023

Keterangan	Sebelum PMK 66/2023 (Objek/Bukan Objek PPh)	Setelah PMK 66/2023 (Objek/Bukan Objek PPh)
Natura Santunan Sosial	Objek PPh (atas seluruh nilai natura)	Bukan Objek PPh
Natura Imbalan Prestasi	Objek PPh (atas seluruh nilai natura)	Objek PPh (atas sebagian nilai natura)
Kenikmatan Fasilitas Kerja	Objek PPh (atas seluruh nilai kenikmatan)	Bukan Objek PPh
Natura Konsumsi Rapat Internal	Bukan Objek PPh	Bukan Objek PPh
Kenikmatan Peralatan Keselamatan Kerja	Bukan Objek PPh	Bukan Objek PPh

Sumber: Data olahan (2025)

Berdasarkan data pada Tabel 13 yang telah diuraikan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa apabila PPh 21 Staf MP dihitung sebelum penerapan PMK 66/2023, maka seluruh biaya natura/kenikmatan dapat menjadi objek pajak penghasilan, sebab sebelumnya tidak ada jenis biaya fasilitas kerja, imbalan prestasi, maupun santunan sosial dalam kategori biaya yang dikecualikan dari objek pajak menurut ketentuan perpajakan. Namun setelah penerapan PMK 66/2023, ketiga jenis biaya ini dikecualikan dari objek pajak penghasilan, dengan batasan nilai yang telah ditetapkan oleh PMK 66/2023. Untuk natura dalam bentuk santunan sosial dan fasilitas kerja bukan merupakan objek pajak penghasilan sebab nilainya tidak melebihi batasan nilai yang ditetapkan PMK 66/2023. Sedangkan natura dalam bentuk imbalan prestasi merupakan objek pajak penghasilan sebab nilainya telah melebihi batasan nilai yang ditetapkan oleh PMK 66/2023.

- Berikut diuraikan tabel perbandingan biaya fiskal sebelum dan setelah penerapan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 66 Tahun 2023:

Tabel 14. Natura/Kenikmatan Sebagai Biaya Fiskal PT X Sebelum dan Setelah Penerapan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 Tahun 2023

Natura/Kenikmatan yang Dapat Diakui atau Diperbolehkan Sebagai Biaya Fiskal		
Keterangan	Sebelum PMK 66/2023 (Rp)	Setelah PMK 66/2023 (Rp)
Biaya Santunan Sosial	0,00	0,00
Biaya Imbalan Prestasi	3.190.000,00	3.000.000,00
Biaya Fasilitas Kerja	7.500.000,00	7.500.000,00
Biaya Konsumsi Rapat Internal	1.800.000,00	1.800.000,00
Biaya Peralatan Keselamatan Kerja	1.260.000,00	1.260.000,00
Total	13.750.000,00	13.560.000,00

Sumber: Data olahan (2025)

3.11 Perbandingan Pajak Penghasilan Pasal 21 Sebelum dan Setelah Penerapan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 Tahun 2023

Berikut diuraikan tabel Pajak Penghasilan Pasal 21 sebelum dan setelah penerapan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 Tahun 2023:

Tabel 15. Nilai PPh 21 Sebelum dan Setelah Penerapan PMK Nomor 66 Tahun 2023

Nilai PPh 21 Tahun 2024		
Sebelum PMK 66/2023 (Rp)	Setelah PMK 66/2023 (Rp)	Selisih (Rp)
11.438.275,00	10.819.775,00	618.500,00

Sumber: Data olahan (2025)

Berdasarkan data pada Tabel 15 yang telah diuraikan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa jenis dan batasan tertentu atas imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan yang diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 66 Tahun 2023 memengaruhi jumlah Pajak Penghasilan Pasal 21 yang terutang. Biaya-biaya natura yang memengaruhi jumlah Pajak Penghasilan Pasal 21 yaitu biaya santunan sosial, biaya imbalan prestasi, serta biaya fasilitas kerja. Jumlah PPh Pasal 21 sebelum dalam Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 66 Tahun 2023 adalah sebesar Rp11.438.275,00, sedangkan jumlah Pajak Penghasilan Pasal 21 setelah dalam Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 66 Tahun 2023 adalah sebesar Rp10.819.775,00. Dengan demikian, selisih antara jumlah Pajak Penghasilan Pasal 21 sebelum dan setelah dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor (PMK) 66 Tahun 2023 adalah sebesar Rp618.500,00.

3.12 Tantangan Dalam Proses Koreksi Fiskal Laporan Keuangan PT X

Berdasarkan hasil wawancara mengenai koreksi fiskal atas laporan keuangan PT X bersama konsultan pajak yang mendampingi serta menangani seluruh kepentingan administrasi perpajakan PT X, menyatakan bahwa:

“Tantangan yang ditemui yaitu kurangnya dokumen pendukung atas biaya tertentu, kesulitan dalam mengidentifikasi biaya-biaya tertentu karena tidak semua jenis biaya secara jelas diatur dalam peraturan perpajakan, ketidakjelasan jenis dan batasan natura yang boleh dan tidak boleh dikurangkan maupun yang menjadi objek pajak dan bukan objek pajak meskipun sudah ada dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 Tahun 2023 sebagai peraturan turunannya, selain itu proses rekonsiliasi fiskal memakan waktu yang lebih lama bila menangani perusahaan dengan aktivitas bisnis yang lebih besar karena banyaknya transaksi yang ada.” (Wawancara, 5 Agustus 2025)

Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa temuan dalam data dokumentasi telah sesuai atau sejalan dengan data wawancara bersama informan 1 yang merupakan konsultan pajak yang menangani koreksi fiskal atas laporan keuangan komersial dari PT X. Menurut pernyataan yang diberikan dalam wawancara, didapatkan beberapa tantangan dapat praktik koreksi fiskal, baik tantangan yang bersifat teknis maupun non teknis. Tantangan dapat berasal dari dokumen pendukung maupun atas perubahan regulasi perpajakan. Hal ini menunjukkan bahwa dalam proses koreksi fiskal, diperlukan ketelitian serta pemahaman yang mendalam terkait regulasi perpajakan, sebab regulasi perpajakan yang ada di Indonesia sering mengalami perubahan peraturan maupun penambahan peraturan baru.

4. KESIMPULAN

Koreksi fiskal atas imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan, telah sesuai dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 (Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan), Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 55 Tahun 2022, dan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 66 Tahun 2023.

Penilaian dan penentuan objek PPh atas imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan bagi penerima (karyawan), telah sesuai dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 (Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan), Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 55 Tahun 2022, serta Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 66 Tahun 2023.

Penilaian dan penentuan biaya fiskal atas imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan, telah sesuai dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 (Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan) dan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 66 Tahun 2023.

Berdasarkan peraturan pelaksana terkait natura dan kenikmatan yang diatur oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) yaitu Nota Dinas Nomor ND-14/PJ/PJ.02/2024, telah diatur daftar nominatif khusus biaya natura dan kenikmatan sebagai dokumen pendukung SPT Badan atas biaya natura dan kenikmatan yang sah menurut perpajakan. Namun PT X belum membuat daftar nominatif khusus natura dan kenikmatan. Dengan demikian PT sebagai wajib pajak badan, belum sepenuhnya melaksanakan kewajiban perpajakan sesuai ketentuan yang berlaku

REFERENSI

- [1] G. T. Murti, A. R. S. Mamola, dkk., "Analisis Koreksi Fiskal atas Laporan Keuangan Komersial di Indonesia," *Jurnal Akuntansi Modern*, vol. 5, no. 2, pp. 105-116, 2021.
- [2] Suryanti & P. H. Widjaja, "Kesalahan Koreksi Fiskal dan Dampaknya terhadap PPh Badan Terutang," *Jurnal Pajak & Akuntansi*, vol. 6, no. 1, pp. 45-55, 2022.
- [3] L. Tjandra & P. H. Widjaja, "Analisis Koreksi Fiskal Terhadap Laporan Keuangan Komersial," *Jurnal Multiparadigma Akuntansi*, vol. III, no. 3, pp. 1141-1149, 2021.
- [4] W. R. Warnika & E. Sri Utami, "Pengaruh Book Tax Differences dan Tingkat Hutang terhadap Persistensi Laba," *LAND Journal*, vol. 5, no. 2, 2024.
- [5] M. H. Al Hashfi & D. Martani, "Earnings Management dan Tax Minimization: Book-Tax Differences di Indonesia," *Jurnal Kajian Akuntansi*, vol. 7, no. 2, pp. 159-180, 2023.
- [6] Analisis Koreksi Fiskal Atas Laporan Keuangan Komersial pada PT. Mitra Rajawali Buana," *Jurnal SUSTAINABILITY: Riset Akuntansi*, vol. 1, no. 2, 2023.
- [7] Analisis Koreksi Fiskal Atas Laporan Keuangan Komersial (Deskriptif)," *Jurnal Ilmiah Bisnis dan Perpajakan*, vol. 7, no. 1, 2025.
- [8] A. A. Zainuddin & D. Ervina, "Pengaruh Koreksi Fiskal Laporan Keuangan Terhadap Pertumbuhan Laba," *JFAS: Journal of Finance and Accounting Studies*, vol. 5, no. 1, pp. 15-20, 2023.
- [9] S. Adi Pratama & A. D. B. Bawono, "Pengaruh Book-Tax Differences dan Tingkat Utang terhadap Persistensi Laba," *SEIKO: Journal of Management & Business*, vol. 8, no. 1, 2025, pp. 01-12.

- [10] D. Rachmawati, N. Safelia, & W. Tiswiyanti, “Faktor-Faktor yang Memengaruhi Persistensi Laba dengan Book Tax Difference sebagai Variabel Moderasi,” *Jurnal Akuntansi, Manajemen, Bisnis dan Teknologi*, vol. 5, no. 2, pp. 519-533, 2025.