

Analisis Strategi *Tax Planning* PT Merck Tbk: Keseimbangan antara Kepatuhan dan Efisiensi Fiskal

Jeanni Otyne D.S.¹⁾, Ida Farida Adi Prawira²⁾, Memen Kustiawan³⁾

¹⁾²⁾³⁾ Magister Ilmu Akuntansi, Fakultas Pendidikan Ekonomi dan Bisnis, Universitas Pendidikan Indonesia

Jl. Dr. Setiabudhi Nomor 229, Bandung

¹⁾ jeanniotyne@gmail.com

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menilai efektivitas strategi *tax planning* dalam meningkatkan efisiensi fiskal di PT Merck Tbk, perusahaan farmasi dengan struktur biaya kompleks yang sering menimbulkan koreksi fiskal positif akibat klasifikasi biaya yang kurang tepat dan dokumentasi yang tidak lengkap. Penelitian ini mengisi kekosongan literatur sebelumnya yang umumnya menggunakan indikator makro seperti tarif pajak efektif, dengan menekankan analisis pada tingkat akun. Penelitian ini menggunakan pendekatan deskriptif kualitatif dengan data sekunder berupa laporan laba rugi dan dokumen rekonsiliasi fiskal PT Merck Tbk tahun 2023 dan 2024. Analisis dilakukan dengan pendekatan sebelum–sesudah untuk menilai perubahan biaya yang dapat dikurangkan, koreksi fiskal, dan beban pajak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penataan kembali manfaat natura karyawan sesuai regulasi, penyusunan daftar nominatif untuk kegiatan promosi, serta reklasifikasi biaya operasional lainnya ke kategori yang dapat dikurangkan secara fiskal berhasil mengurangi koreksi fiskal permanen secara signifikan; dua kategori dihilangkan sepenuhnya dan satu kategori berkurang sekitar 50%. Penyesuaian ini menurunkan laba sebelum pajak dan menghasilkan penghematan pajak sebesar Rp6.616.233 pada 2023 dan Rp10.076.300 pada 2024. Temuan ini menunjukkan bahwa perencanaan pajak tidak hanya menurunkan kewajiban pajak, tetapi juga meningkatkan kepatuhan melalui perbaikan dokumentasi dan klasifikasi biaya, memberikan implikasi praktis bagi perusahaan dalam mengoptimalkan posisi pajak secara legal.

Kata kunci: Perencanaan Pajak, Efisiensi Fiskal, Koreksi Fiskal, Optimalisasi Biaya, Kepatuhan Pajak

Abstract

This study aims to assess the effectiveness of tax planning strategies in enhancing fiscal efficiency at PT Merck Tbk, a pharmaceutical company with a complex cost structure that often generates positive fiscal corrections due to improper expense classification and insufficient documentation. Addressing a gap in prior research that generally relies on macro-level indicators, this study emphasizes account-level analysis. A qualitative descriptive approach was employed using secondary data from the company's 2023 and 2024 income statements and fiscal reconciliation documents. A before–after analysis was conducted to evaluate changes in deductible expenses, fiscal corrections, and income tax burdens. The results indicate that restructuring in-kind employee benefits to comply with regulations, preparing nominative lists for promotional activities, and reclassifying miscellaneous operating expenses into tax-allowable categories substantially reduced permanent fiscal corrections; two categories were completely eliminated and one reduced by approximately 50%. These adjustments lowered pre-tax income and generated tax savings of Rp6,616,233 in 2023 and Rp10,076,300 in 2024. The findings demonstrate that tax planning not only reduces tax liabilities but also strengthens compliance through improved documentation and expense classification, offering practical guidance for firms to optimize their tax positions legally.

Keywords: Tax Planning, Fiscal Efficiency, Fiscal Corrections, Expense Optimization, Tax Compliance

1. PENDAHULUAN

Pajak merupakan instrumen fiskal fundamental yang berperan penting dalam mendukung pembangunan nasional dan pembiayaan sektor publik. Kontribusi pajak sebagai sumber utama penerimaan negara memungkinkan pemerintah menyediakan layanan publik, membangun infrastruktur, serta melaksanakan program-program stabilisasi ekonomi dan sosial (Syahrin & Hasyim, 2025). Namun, bagi perusahaan, pajak sering dipandang sebagai beban finansial yang dapat menurunkan laba bersih serta memengaruhi kinerja dan daya saing perusahaan (Aringo, 2023). Oleh karena itu, perusahaan dituntut untuk mengelola kewajiban perpajakannya secara efisien tanpa mengabaikan kepatuhan terhadap peraturan yang berlaku.

Salah satu strategi legal yang banyak digunakan untuk mencapai efisiensi fiskal adalah perencanaan pajak (*tax planning*). *Tax planning* merupakan upaya sistematis perusahaan dalam menata transaksi dan aktivitas operasional agar beban pajak yang timbul dapat diminimalkan dalam koridor ketentuan perpajakan (Suganda et al., 2024). Strategi ini dilakukan melalui optimalisasi biaya yang dapat dikurangkan (*deductible expenses*), penguatan dokumentasi, pengurangan koreksi fiskal positif, serta penyesuaian klasifikasi biaya sesuai regulasi. Beberapa regulasi utama yang menjadi acuan antara lain PMK 66/2023 mengenai manfaat dan fasilitas bagi pegawai, serta PMK 02/PMK.03/2010 yang mengatur dokumentasi biaya promosi dan pemasaran. Dengan demikian, *tax planning* berbeda dari *tax evasion*, karena seluruh prosesnya dilakukan secara sah dan bertujuan meningkatkan efisiensi fiskal tanpa melanggar ketentuan (Suwandi, 2024).

Berbagai penelitian terdahulu membahas hubungan *tax planning* dengan *tax aggressiveness*, *earnings management*, *firm value*, dan kinerja perusahaan (Pringpong et al., 2022; Lee & Shevlin, 2022; Haque et al., 2023). Namun, studi yang meninjau *tax planning* dari perspektif teknis melalui rekonstruksi biaya secara rinci dan rekonsiliasi fiskal masih terbatas. Penelitian sebelumnya umumnya menggunakan indikator makro seperti *Effective Tax Rate* (ETR) atau *Cash ETR*, sehingga tidak mengungkap proses implementasi *tax planning* pada tingkat akun. Selain itu, riset yang menggunakan pendekatan *before-after* untuk melihat perubahan penghasilan kena pajak dan beban pajak setelah *tax planning* masih jarang dilakukan (Yunira et al., 2023). Kondisi ini menunjukkan adanya kesenjangan penelitian yang perlu diisi.

Industri farmasi, termasuk PT Merck Tbk, memiliki struktur biaya yang sangat kompleks. Berbagai kategori biaya seperti biaya produksi, promosi, kesejahteraan karyawan, pelatihan, serta kegiatan penelitian dan pengembangan (*R&D*) memiliki perlakuan fiskal berbeda. Kesalahan klasifikasi atau kurangnya dokumentasi dapat menimbulkan koreksi fiskal positif yang signifikan. Kompleksitas inilah yang menjadikan industri farmasi menarik untuk dianalisis guna melihat bagaimana *tax planning* diterapkan secara praktis.

PT Merck Tbk menjadi kasus ilustratif dalam penelitian ini karena terjadi perubahan nyata pada struktur biayanya sebelum dan sesudah implementasi *tax planning*. Data keuangan 2023–2024 menunjukkan bahwa beberapa komponen biaya, seperti kesejahteraan karyawan, biaya promosi, dan biaya operasional lainnya belum sepenuhnya memenuhi persyaratan *deductibility*, sehingga menimbulkan koreksi fiskal positif yang meningkatkan penghasilan kena pajak dan beban pajak penghasilan. Setelah *tax planning* diterapkan, dilakukan berbagai penyesuaian, antara lain penataan ulang fasilitas karyawan sesuai PMK 66/2023, penyusunan daftar nominatif biaya promosi sesuai PMK 02/PMK.03/2010, serta rekatégorisasi biaya riset, pelatihan, dan administrasi bank menjadi biaya yang dapat dikurangkan. Penyesuaian tersebut terbukti menurunkan koreksi fiskal dan mengurangi beban pajak perusahaan.

Berdasarkan permasalahan tersebut, penelitian ini mengusulkan pendekatan empiris berbasis analisis rekonsiliasi fiskal dengan metode *before-after* untuk menunjukkan secara langsung dampak *tax planning* terhadap efisiensi fiskal perusahaan. Pendekatan ini dipilih karena mampu menggambarkan perubahan nyata pada penghasilan kena pajak dan beban pajak setelah penataan biaya dilakukan (Herwanto et al., 2021).

Penelitian ini menggunakan pendekatan deskriptif kualitatif yang didukung analisis data kuantitatif berupa rekonstruksi biaya pada laporan laba rugi serta perhitungan koreksi fiskal tahun 2023 dan 2024. Pemilihan pendekatan ini didasarkan pada kebutuhan untuk memahami secara

mendalam proses implementasi tax planning pada tingkat akun, sekaligus menilai besarnya penghematan pajak yang dihasilkan secara terukur.

Dengan demikian, tujuan penelitian ini adalah menganalisis efektivitas *tax planning* pada PT Merck Tbk melalui optimalisasi pengakuan biaya dan rekonsiliasi fiskal. Penelitian ini diharapkan memberikan kontribusi teoretis berupa perluasan literatur terkait *tax planning* berbasis analisis fiskal, serta kontribusi praktis bagi perusahaan yang ingin menerapkan strategi perencanaan pajak yang legal, efisien, dan sesuai regulasi.

2. TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Perpajakan (*Taxation*)

Pajak merupakan kontribusi wajib yang dipungut negara dari Wajib Pajak berdasarkan undang-undang tanpa memberikan imbalan secara langsung kepada pembayar pajak. Penerimaan pajak digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan serta pembangunan nasional. Undang-Undang Pajak Penghasilan (UU No. 36 Tahun 2008) menegaskan bahwa pajak memiliki dua fungsi utama, yaitu fungsi anggaran (*budgetair*) sebagai sumber penerimaan negara dan fungsi mengatur (*regulerend*) untuk mengarahkan kegiatan sosial dan ekonomi masyarakat (Syahyu, 2023).

Menurut Nurbekova et al. (2024), pajak memiliki beberapa karakteristik utama, yaitu dipungut berdasarkan hukum, bersifat memaksa, tidak memberikan kontra prestasi langsung, dan digunakan untuk kepentingan umum. Bagi perusahaan, pajak dipandang sebagai beban yang dapat menurunkan laba bersih, sehingga diperlukan pengelolaan pajak yang efisien dan tetap sesuai ketentuan untuk menjaga profitabilitas sekaligus memastikan kepatuhan (Wibowo, 2024).

Dalam praktiknya, terdapat perbedaan antara laba komersial menurut akuntansi keuangan dan penghasilan kena pajak menurut ketentuan perpajakan. Perbedaan tersebut menimbulkan kebutuhan untuk melakukan rekonsiliasi fiskal, yaitu proses penyesuaian laba komersial melalui koreksi fiskal positif dan negatif untuk memperoleh penghasilan kena pajak yang benar. Rekonsiliasi fiskal bertujuan memastikan perhitungan Pajak Penghasilan (PPh) terutang dilakukan secara tepat sesuai aturan (Arvianda et al., 2025).

2.2 Perencanaan Pajak (*Tax Planning*)

Perencanaan pajak merupakan proses pengaturan transaksi, aktivitas, serta beban perusahaan dengan tujuan meminimalkan pajak terutang tanpa melanggar ketentuan perpajakan. Menurut Kouroub & Oubdi (2022), perencanaan pajak merupakan tahap awal dari manajemen pajak dan bertujuan mencapai efisiensi pajak yang sah (*lawful tax efficiency*), bukan melakukan penghindaran pajak secara ilegal (*tax evasion*).

Perencanaan pajak dapat dilakukan melalui berbagai strategi, antara lain:

1. Mengoptimalkan biaya yang dapat dikurangkan (*deductible expenses*), yaitu biaya yang berkaitan langsung dengan kegiatan memperoleh, menagih, dan mempertahankan penghasilan (prinsip 3M) sebagaimana diatur dalam Pasal 6 UU PPh (Rosid & Yulianto, 2023).
2. Mengidentifikasi dan menghapus biaya yang tidak dapat dikurangkan (*non-deductible expenses*), seperti natura tertentu, sumbangan, dan biaya yang tidak memiliki dokumentasi memadai sesuai Pasal 9 UU PPh (Lopez-Almeida et al., 2024).
3. Meningkatkan kualitas dokumentasi perpajakan, seperti penyusunan daftar nominatif biaya promosi dan representasi sebagaimana dipersyaratkan oleh PMK 02/PMK.03/2010 (Rosid & Yulianto, 2023).
4. Melakukan penyesuaian klasifikasi biaya, agar pengeluaran dikategorikan secara tepat sehingga memenuhi ketentuan fiskal (Aldaka Barus & Mita, 2025).
5. Memanfaatkan ketentuan terbaru yang memperluas jenis biaya yang diakui sebagai *deductible*, misalnya ketentuan mengenai natura dan kenikmatan dalam PMK 66/2023 (Kurniawan & Setiabudi, 2025).

Melalui berbagai strategi tersebut, perusahaan dapat mengurangi koreksi fiskal positif sehingga menurunkan penghasilan kena pajak dan beban pajak penghasilan. Penghematan pajak ini dikenal sebagai *tax saving*. Selain itu, perencanaan pajak juga meningkatkan kepatuhan,

mendorong disiplin administrasi, serta mengurangi risiko pemeriksaan pajak (Olumoh & Mubaraq, 2025).

2.3 Kepatuhan Pajak (*Tax Compliance*)

Kepatuhan pajak adalah tingkat ketaatan wajib pajak dalam memenuhi seluruh kewajiban perpajakan sesuai peraturan yang berlaku, termasuk pelaporan, pembayaran, dan dokumentasi yang tepat waktu dan lengkap (Husni & Susanti, 2018). Bagi perusahaan, kepatuhan pajak tidak hanya meminimalkan risiko sanksi atau pemeriksaan, tetapi juga mencerminkan tata kelola perusahaan yang baik. Kepatuhan yang konsisten membantu perusahaan memastikan bahwa seluruh biaya dan pengeluaran telah diklasifikasikan dan didokumentasikan secara benar, sehingga penghitungan pajak penghasilan menjadi akurat (Prastiwi & Walidah, 2020).

2.4 Penghematan Fiskal (*Tax Saving/Fiscal Efficiency*)

Penghematan fiskal merujuk pada pengurangan kewajiban pajak yang diperoleh secara legal melalui perencanaan pajak yang efektif, termasuk optimalisasi biaya yang dapat dikurangkan, penyesuaian klasifikasi biaya, dan pengurangan koreksi fiskal positif (Azhim Akbar et al., 2025). Strategi penghematan fiskal yang tepat memungkinkan perusahaan menurunkan penghasilan kena pajak dan beban pajak penghasilan secara sah, sehingga meningkatkan efisiensi penggunaan sumber daya keuangan perusahaan (Dwi Putri et al., 2025).

2.5 Hubungan antara Kepatuhan Pajak dan Penghematan Fiskal

Perencanaan pajak yang efektif menunjukkan adanya sinergi antara kepatuhan pajak dan penghematan fiskal. Dengan memastikan seluruh pengeluaran dan dokumentasi sesuai peraturan, perusahaan tidak hanya mematuhi kewajiban perpajakan, tetapi juga dapat mengoptimalkan deductible expenses dan mengurangi koreksi fiskal positif (Laurence & Santoso, 2024). Sinergi ini menghasilkan efisiensi fiskal yang signifikan sekaligus meminimalkan risiko sanksi atau pemeriksaan pajak (Fitry et al., 2025)). Hubungan ini menjadi dasar bagi penelitian ini untuk menilai bagaimana strategi tax planning PT Merck Tbk dapat menyeimbangkan kepatuhan dan penghematan pajak.

3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan metode deskriptif. Pendekatan kualitatif dipilih karena penelitian berfokus pada pemahaman secara mendalam terhadap informasi keuangan dan perpajakan perusahaan, bukan pada pengujian hipotesis statistik. Hal ini sejalan dengan pandangan Creswell & N. Poth (2018) yang menyatakan bahwa penelitian kualitatif tepat digunakan ketika tujuan penelitian adalah menggali fenomena secara kontekstual dan komprehensif. Metode deskriptif digunakan untuk menggambarkan, menganalisis, dan menafsirkan kondisi keuangan PT Merck Tbk sebelum dan setelah penerapan tax planning tanpa melakukan manipulasi terhadap variabel penelitian, sesuai dengan pandangan Furidha (2024) bahwa penelitian deskriptif bertujuan menyajikan gambaran fenomena secara sistematis dan faktual.

Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data sekunder berupa laporan laba rugi PT Merck Tbk tahun fiskal 2023 dan 2024, baik sebelum maupun sesudah penyesuaian *tax planning*, serta data rekonsiliasi fiskal yang memuat rincian koreksi fiskal tetap (*permanent differences*) untuk masing-masing tahun. Penggunaan data sekunder sesuai dengan Sugiyono (2019) yang menyatakan bahwa data sekunder diperoleh secara tidak langsung melalui dokumen, laporan keuangan, dan arsip perusahaan. Semua data bersumber dari dokumen internal perusahaan dan diolah lebih lanjut untuk mendukung analisis *tax planning*.

Pemilihan PT Merck Tbk sebagai objek penelitian didasarkan pada pertimbangan bahwa perusahaan menunjukkan perubahan signifikan pada struktur biaya setelah penerapan strategi *tax planning*. Selain itu, kompleksitas struktur biaya perusahaan, terutama terkait biaya kesejahteraan karyawan dan biaya promosi, menjadikannya relevan untuk dianalisis sebagai bagian dari evaluasi *deductible expense*. Pemilihan satu perusahaan sebagai studi kasus merupakan praktik umum dalam penelitian kualitatif karena memungkinkan pemahaman mendalam terhadap fenomena spesifik yang diteliti.

Validasi data dilakukan melalui pemeriksaan silang antar dokumen, yaitu mencocokkan laporan laba rugi, data rekonsiliasi fiskal, dan catatan pendukung untuk memastikan konsistensi

angka. Proses validasi juga mencakup pencocokan setiap pos biaya dengan ketentuan perpajakan yang berlaku, termasuk Undang-Undang Pajak Penghasilan, PMK 02/PMK.03/2010, dan PMK 66/2023. Selain itu, triangulasi sumber dilakukan dengan membandingkan informasi dari berbagai dokumen internal untuk menjamin akurasi data sebelum dianalisis lebih lanjut.

Analisis penelitian dilakukan melalui tiga tahap utama. Pertama, peneliti mengidentifikasi dan mengevaluasi pos-pos biaya, khususnya biaya kesejahteraan karyawan dan biaya promosi, untuk menentukan kelayakan sebagai *deductible expense* sesuai regulasi perpajakan. Kedua, dilakukan analisis komparatif antara kondisi sebelum dan sesudah penerapan *tax planning* untuk melihat perubahan struktur biaya dan laba sebelum pajak. Pendekatan *before-and-after* ini merupakan metode yang lazim digunakan dalam penelitian perpajakan untuk menilai dampak kebijakan atau penyesuaian fiskal. Ketiga, penelitian mengukur efisiensi fiskal dengan menghitung besarnya penghematan pajak pada tahun 2023 dan 2024 berdasarkan selisih beban Pajak Penghasilan Badan sebelum dan sesudah dilakukan *tax planning*.

Melalui pendekatan deskriptif ini, penelitian memberikan pemahaman komprehensif mengenai efektivitas *tax planning* dalam mengurangi beban Pajak Penghasilan Badan melalui optimalisasi biaya yang dapat dikurangkan. Selain itu, analisis ini memungkinkan evaluasi mendalam terhadap perubahan kondisi fiskal perusahaan setelah penyesuaian dilakukan sesuai ketentuan perpajakan yang berlaku.

4. PEMBAHASAN

Analisis terhadap PT Merck Tbk mengungkapkan perubahan kondisi keuangan perusahaan sebelum dan setelah penerapan *tax planning* pada tahun fiskal 2023 dan 2024. Perbandingan laporan laba rugi dan rekonsiliasi fiskal menunjukkan efektivitas strategi *tax planning* dalam menurunkan beban pajak. Beberapa akun biaya utama, seperti harga pokok penjualan, beban penjualan, dan beban umum serta administrasi, mengalami penyesuaian signifikan melalui reklasifikasi biaya agar memenuhi kriteria *deductible expenses*.

Tabel 1. Laporan laba rugi PT Merck Tbk tahun 2024 dan 2023

	2024	2023
PENDAPATAN		
Penjualan Farmasi (Biopharma)	Rp 722.562.023	Rp 709.853.636
Penjualan Farmasi (Consumer Healthcare)	Rp 314.185.686	Rp 222.149.909
Lainnya	Rp -	Rp 29.430.420
TOTAL PENDAPATAN	Rp 1.036.747.709	Rp 961.433.965
BEBAN POKOK PENJUALAN	-Rp 634.081.223	-Rp 560.961.595
LABA BRUTO	Rp 402.666.486	Rp 400.472.370
Beban penjualan	-Rp 128.505.822	-Rp 121.944.196
Beban administrasi	-Rp 80.685.663	-Rp 79.043.733
Laba penjualan aset tetap	Rp 159.288	Rp -
(Rugi) laba kurs - bersih	-Rp 1.103.770	Rp 91.671
Laba dan rugi lainnya - bersih	Rp 433.644	Rp 153.402
LABA USAHA	Rp 192.964.163	Rp 199.729.514

Tabel 1 (lanjutan). Laporan laba rugi PT Merck Tbk tahun 2024 dan 2023

	2024	2023
Pendapatan Keuangan	Rp 6.636.351	Rp 7.444.531
Biaya Keuangan	-Rp 4.535.767	-Rp 4.041.059
LABA SEBELUM PAJAK PENGHASILAN	Rp 195.064.747	Rp 203.132.986
Beban PPh - neto	-Rp 41.601.331	-Rp 24.892.983
LABA TAHUN BERJALAN	Rp 153.463.416	Rp 178.240.003

Tabel 2. Laporan laba rugi PT Merck Tbk setelah *tax planning* tahun 2024 dan 2023

	2024	2023
PENDAPATAN		
Penjualan Farmasi (Biopharma)	Rp 722.562.023	Rp 709.853.636
Penjualan Farmasi (Consumer Healthcare)	Rp 314.185.686	Rp 222.149.909
Lainnya	Rp -	Rp 29.430.420
TOTAL PENDAPATAN	Rp 1.036.747.709	Rp 961.433.965
BEBAN POKOK PENJUALAN	-Rp 638.327.218	-Rp 563.164.382
LABA BRUTO	Rp 398.420.491	Rp 398.269.583
Beban penjualan	-Rp 135.299.414	-Rp 125.468.656
Beban administrasi	-Rp 82.305.703	-Rp 79.849.061
Beban lainnya	-Rp 8.078.881	-Rp 7.365.031
Laba penjualan aset tetap	Rp 159.288	Rp -
(Rugi) laba kurs - bersih	-Rp 1.103.770	Rp 91.671
Laba dan rugi lainnya - bersih	Rp 433.644	Rp 153.402
LABA USAHA	Rp 172.225.656	Rp 185.831.908
Pendapatan Keuangan	Rp 6.636.351	Rp 7.444.531
Biaya Keuangan	-Rp 4.535.767	-Rp 4.041.059
LABA SEBELUM PAJAK PENGHASILAN	Rp 174.326.240	Rp 189.235.380
Beban PPh - neto	-Rp 41.601.331	-Rp 24.892.983
LABA TAHUN BERJALAN	Rp 132.724.909	Rp 164.342.397

Berdasarkan perbandingan laporan laba rugi (Tabel 1 dan Tabel 2), terlihat bahwa laba sebelum pajak menurun dari Rp203.132.986 menjadi Rp189.235.380 pada 2023 dan dari Rp195.064.747 menjadi Rp174.326.240 pada 2024 setelah *tax planning* dilakukan. Penurunan laba sebelum pajak ini tidak mencerminkan melemahnya kinerja operasional, melainkan merupakan konsekuensi dari pengoptimalan biaya yang semula tidak dapat dikurangkan menjadi biaya yang memenuhi syarat deduktibilitas. Dengan demikian, penurunan laba sebelum pajak mencerminkan keberhasilan perusahaan dalam menurunkan dasar pengenaan pajak secara legal dan sesuai ketentuan.

Tabel 3. Rekonsiliasi fiskal PT Merck Tbk tahun 2024 dan 2023

	2024	2023
Laba sebelum PPh menurut laporan L/R dan penghasilan komprehensif lain konsolidasian	Rp195.064.747	Rp203.132.986
Beda Permanen:		

Beban kesejahteraan karyawan	Rp 16.983.979	Rp 8.811.149
Promosi dan pemasaran	Rp 4.628.685	Rp 2.300.938
Pendapatan bunga dari deposito dan rekening bank	Rp -	-Rp 830.182
Lainnya	Rp 6.900.391	Rp 10.128.186
Beda Kontemporer:		
Penyusutan aset tetap dan amortisasi aset takberwujud	Rp 6.425.712	Rp 3.370.173
Penyisihan kerugian penurunan nilai persediaan	Rp 13.336.297	Rp 1.925.996
Beban akrual lainnya	-Rp 12.031.966	Rp 8.757.598
Beban imbalan kerja	Rp 4.053.215	Rp 2.370.938
Cadangan kerugian penurunan nilai piutang usaha	-Rp 65.502	Rp 156.102
	Rp235.295.558	Rp240.123.884
Dikurangi akumulasi rugi kena pajak	Rp -	Rp -
Taksiran Penghasilan Kena Pajak	Rp235.295.558	Rp240.123.884
Beban pajak penghasilan - tahun berjalan	Rp 51.765.022	Rp 52.827.254
Penyesuaian tahun sebelumnya	Rp -	Rp -
Total	Rp 51.765.022	Rp 52.827.254
Pajak penghasilan dibayar di muka:		
PPh Pasal 22	-Rp 12.408.946	-Rp 11.640.122
PPh Pasal 23	-Rp 223.466	-Rp 212.218
PPh Pasal 25	-Rp 39.117.822	-Rp 38.410.347
Total	-Rp 51.750.234	-Rp 50.262.687
Utang Pajak Kini	Rp 14.788	Rp 2.564.567
Beban Pajak Penghasilan setelah Pajak Tangguhan		
Beban Pajak Kini	Rp 51.765.022	Rp 52.827.254
Penyesuaian tahun sebelumnya	-Rp 7.585.785	-Rp 25.346.200
Total Pajak Kini	Rp 44.179.237	Rp 27.481.054
Pajak Tangguhan	-Rp 2.577.906	-Rp 2.588.071
Beban Pajak Penghasilan - Neto	Rp 41.601.331	Rp 24.892.983

Tabel 4. Rekonsiliasi fiskal PT Merck Tbk setelah *tax planning* tahun 2024 dan 2023

	2024	2023
Laba sebelum PPh menurut laporan L/R dan penghasilan komprehensif lain konsolidasian	Rp 174.326.240	Rp 189.235.380
Beda Permanen:		
Beban kesejahteraan karyawan	Rp -	Rp -
Promosi dan pemasaran	Rp -	Rp -
Pendapatan bunga dari deposito dan rekening bank	Rp -	-Rp 830.182
Lainnya	Rp 3.450.196	Rp 5.064.093

Beda Kontemporer:			
Penyusutan aset tetap dan amortisasi aset takberwujud	Rp	6.425.712	Rp 3.370.173
Penyisihan kerugian penurunan nilai persediaan	Rp	13.336.297	Rp 1.925.996
Beban akrual lainnya	-Rp	12.031.966	Rp 8.757.598
Beban imbalan kerja	Rp	4.053.215	Rp 2.370.938
Cadangan kerugian penurunan nilai piutang usaha	-Rp	65.502	Rp 156.102
		Rp 189.494.192	Rp 210.050.098
Dikurangi akumulasi rugi kena pajak	Rp	-	Rp -
Taksiran Penghasilan Kena Pajak		Rp 189.494.192	Rp 210.050.098
Beban pajak penghasilan - tahun berjalan	Rp	41.688.722	Rp 46.211.021
Penyesuaian tahun sebelumnya	Rp	-	Rp -
Total		Rp 41.688.722	Rp 46.211.021
Pajak penghasilan dibayar di muka:			
PPh Pasal 22	-Rp	12.408.946	-Rp 11.640.122
PPh Pasal 23	-Rp	223.466	-Rp 212.218
PPh Pasal 25	-Rp	39.117.822	-Rp 38.410.347
Total		-Rp 51.750.234	-Rp 50.262.687
Utang Pajak Kini		-Rp 10.061.512	-Rp 4.051.666
Beban Pajak Penghasilan setelah Pajak Tangguhan			
Beban Pajak Kini	Rp	41.688.722	Rp 46.211.021
Penyesuaian tahun sebelumnya	-Rp	7.585.785	-Rp 25.346.200
Total Pajak Kini		Rp 34.102.937	Rp 20.864.821
Pajak Tangguhan	-Rp	2.577.906	-Rp 2.588.071
Beban Pajak Penghasilan - Neto		Rp 31.525.031	Rp 18.276.750

Selain itu, perubahan juga terlihat pada rekonsiliasi fiskal sebelum dan setelah *tax planning* (Tabel 3 dan Tabel 4). Sebelum dilakukan *tax planning*, perusahaan menghadapi koreksi fiskal permanen yang cukup besar dari tiga komponen utama: biaya kesejahteraan karyawan, biaya promosi dan pemasaran, serta biaya lain-lain. Koreksi fiskal ini secara langsung meningkatkan penghasilan kena pajak dan berdampak pada tingginya beban pajak perusahaan.

Setelah penerapan *tax planning*, ketiga komponen tersebut menunjukkan penurunan signifikan. Koreksi fiskal pada biaya kesejahteraan karyawan berhasil dihilangkan melalui penyesuaian sesuai dengan ketentuan natura dan kenikmatan dalam PMK 66/2023. Pada komponen biaya promosi dan pemasaran, koreksi fiskal dapat ditekan melalui penyusunan daftar nominatif dan kelengkapan dokumentasi sesuai persyaratan PMK 02/PMK.03/2010, sehingga biaya tersebut menjadi *deductible*.

Sementara itu, koreksi fiskal pada biaya lain-lain juga menurun secara substansial setelah dilakukan penataan ulang struktur pengeluarannya. Sebelum *tax planning*, kategori “biaya lain-lain” terdiri dari berbagai pengeluaran tanpa klasifikasi fiskal yang jelas, sehingga seluruhnya dikenakan koreksi fiskal positif. Untuk memastikan kepatuhan terhadap prinsip 3M (menghasilkan, menagih, dan memelihara penghasilan), perusahaan melakukan reklasifikasi dengan mengelompokkan pengeluaran tersebut ke kategori yang relevan dengan aktivitas operasional. Dari total biaya, sekitar 25% dialokasikan sebagai biaya penelitian dan pengembangan, 15% sebagai biaya pelatihan dan rekrutmen, serta 10% sebagai biaya administrasi perbankan, ketiganya merupakan biaya yang memenuhi syarat sebagai *deductible expense*.

Reklasifikasi ini berhasil menurunkan koreksi fiskal pada biaya lain-lain hingga hampir 50% pada 2023 dan 2024, menunjukkan efektivitas strategi dalam memperluas proporsi biaya yang dapat dikurangkan sekaligus meningkatkan kepatuhan fiskal.

Tabel 5. Perbandingan penghematan pajak sebelum dan sesudah *tax planning* Tahun 2024 dan 2023

Beban Pajak	2024	2023
Sebelum Perencanaan Pajak	Rp 41.601.331	Rp 24.892.983
Setelah Perencanaan Pajak	Rp 31.525.031	Rp 18.276.750
Penghematan Pajak	Rp 10.076.300	Rp 6.616.233

Perubahan koreksi fiskal tersebut berdampak langsung pada penurunan beban pajak penghasilan perusahaan. Sebagaimana ditunjukkan pada Tabel 5, pada tahun 2023 beban pajak menurun dari Rp24.892.983 menjadi Rp18.276.750, menghasilkan penghematan sebesar Rp6.616.233. Pada 2024, penghematan pajak lebih besar, yaitu dari Rp41.601.331 menjadi Rp31.525.031 atau sebesar Rp10.076.300.

Selain itu, terdapat pos 'Penyesuaian tahun sebelumnya' sebesar -Rp25.346.200 pada 2023 dan -Rp7.585.785 pada 2024 dalam perhitungan pajak kini. Pos ini mencerminkan koreksi atas selisih antara taksiran pajak yang dibayarkan pada tahun fiskal sebelumnya dengan jumlah pajak yang seharusnya terutang setelah dilakukan pemeriksaan atau finalisasi perhitungan. Nilai yang lebih besar pada tahun 2023 mengindikasikan adanya lebih bayar pajak yang lebih signifikan pada tahun fiskal sebelumnya (2022), sedangkan nilai yang lebih kecil pada 2024 mencerminkan perhitungan pajak tahun 2023 yang lebih akurat. Penyesuaian ini bersifat teknis administratif dari periode sebelumnya dan tidak terkait langsung dengan strategi *tax planning* yang diimplementasikan pada tahun 2023 dan 2024, sehingga tidak mempengaruhi validitas penghematan pajak yang dihasilkan dari rekonstruksi biaya dalam penelitian ini.

Perbedaan penghematan pajak antara kedua tahun tersebut menegaskan bahwa efektivitas *tax planning* meningkat pada 2024, didorong oleh optimalisasi klasifikasi biaya yang lebih komprehensif dan dokumentasi yang semakin baik.

Secara keseluruhan, temuan ini menegaskan bahwa strategi *tax planning* yang diterapkan PT Merck Tbk tidak hanya menurunkan penghasilan kena pajak, tetapi juga meningkatkan efisiensi fiskal secara keseluruhan. Optimalisasi klasifikasi biaya, perbaikan dokumentasi, serta penyesuaian terhadap ketentuan perpajakan terbukti mampu mengurangi koreksi fiskal positif dan memperbesar proporsi biaya yang dapat dikurangkan. Dengan demikian, *tax planning* terbukti efektif sebagai strategi legal untuk menekan beban pajak perusahaan sekaligus memperkuat kepatuhan terhadap peraturan perpajakan yang berlaku.

5. KESIMPULAN

Penelitian ini menunjukkan bahwa strategi *tax planning* yang diterapkan PT Merck Tbk melalui optimalisasi pengakuan biaya dan penataan kembali koreksi fiskal pada tahun 2023 dan 2024 terbukti efektif. Penyesuaian pada harga pokok penjualan, beban penjualan, dan beban administrasi memungkinkan biaya terkait memenuhi syarat sebagai biaya yang dapat dikurangkan secara fiskal, sehingga menurunkan laba sebelum pajak dan penghasilan kena pajak secara legal. Selain itu, koreksi fiskal positif yang sebelumnya timbul dari biaya kesejahteraan karyawan, biaya promosi dan pemasaran, serta biaya lain-lain berhasil dihilangkan atau diminimalkan. Dampak fiskal dari strategi ini tercermin pada penghematan pajak sebesar Rp6.616.233 pada tahun 2023 dan Rp10.076.300 pada tahun 2024. Implementasi *tax planning* juga meningkatkan kepatuhan pajak dan kualitas dokumentasi melalui praktik administrasi yang lebih baik, termasuk penyusunan daftar nominatif, amortisasi biaya jangka panjang, dan penguatan klasifikasi biaya.

Berdasarkan temuan tersebut, disarankan bagi perusahaan untuk menerapkan *tax planning* secara berkelanjutan agar struktur biaya tetap sesuai regulasi fiskal, memperkuat dokumentasi dan klasifikasi biaya, serta melakukan evaluasi tahunan terhadap potensi biaya *non-deductible*. Untuk penelitian selanjutnya, disarankan melakukan perbandingan antarperusahaan dalam industri yang sama, mengintegrasikan analisis kuantitatif terhadap kinerja keuangan, dan

menggunakan deret waktu yang lebih panjang agar diperoleh perspektif jangka panjang mengenai efektivitas strategi tax planning.

Secara keseluruhan, penelitian ini menegaskan bahwa *tax planning* merupakan strategi legal yang efektif untuk meningkatkan efisiensi pajak, memperbaiki klasifikasi biaya, dan mengurangi koreksi fiskal positif, sekaligus memberikan panduan praktis bagi perusahaan dan peluang pengembangan bagi penelitian di masa depan.

DAFTAR PUSTAKA

- Aldaka Barus, S., & Mita, A. F. (2025). Classification Analysis of the Presentation of Impairment Expenses in the Statement of Comprehensive Income. *Eduvest-Journal of Universal Studies*, 5. <http://eduvest.greenvest.co.id>
- Aringo, C. E. (2023). Relationship between increased Taxation and Financial Performance of Kenyan Firms. *African Journal of Commercial Studies*, 3(3), 150–163. <https://doi.org/10.59413/ajocs/v3.i3.2>
- Arvianda, V., Prasaja, M., Wibawa, K. D., & Nurrohman, A. D. (2025). Fiscal Reconciliation of Commercial Financial Statements for Corporate Income Tax Calculation. *Jurnal Cendekia Keuangan*, 4(2), 79. <https://doi.org/10.32503/jck.v4i2.6811>
- Azhim Akbar, A., Dwi, S., Sari, I., Pahala, I., & Wahono, P. (2025). The Tax Management Strategy for Enhancing the Efficiency of the Tax Burden at PT XYZ. *The Future of Education Journal*, 4, Page. <https://journal.tofedu.or.id/index.php/journal/index>
- Creswell, J. W., & N. Poth, C. (2018). *Qualitative Inquiry and Research Design: Choosing Among Five Approaches* (4th ed.). Sage Publications.
- Dwi Putri, R., Wahyuni, L., Ramadhani Fitri, D., Ananda Putri, N., Sativa, O., Defani Putri, P., Aini, Q., & Mahaputra Muhammad Yamin Solok, U. (2025). Penerapan Strategi Tax Planning Pada PPh Pasal 22, Pasal 23/26 dan PPh dalam Meningkatkan Efisiensi Pajak Badan. *NAAFI: Jurnal Ilmiah Mahasiswa*, 1(5). <https://doi.org/10.62387/naafi.v1i5.257>
- Fitry, S., Nur Shafana, A., Maria Veronika, A., Ashiil Zidane, I., Nasution, R., & Permata Sari, N. (2025). Membangun Sistem Perpajakan Ideal Berbasis Keadilan, Efisiensi, dan Kepatuhan: Pendekatan Inovatif dalam Reformasi Fiskal Modern. *Jurnal Pengabdian Masyarakat Dan Riset Pendidikan*, 4(2), 10797–10803. <https://doi.org/10.31004/jerkin.v4i2.3481>
- Furidha, B. W. (2024). Comprehension of the Descriptive Qualitative Research Method: a Critical Assessment of the Literature. *Journal of Multidisciplinary Research*, 1–8. <https://doi.org/10.56943/jmr.v2i4.443>
- Haque, T., Pham, T. P., & Yang, J. (2023). Geopolitical Risk, Financial Constraints, and Tax Avoidance. *Journal of International Financial Markets, Institutions and Money*, 88. <https://doi.org/10.1016/j.intfin.2023.101858>
- Herwanto, T. A., Tinangon, J. J., & Budiarmo, N. S. (2021). Analisis Penerapan Tax Planning dalam Upaya Efisiensi Beban Pajak Penghasilan (Studi pada Pt. Pasifik Petra Indonesia). *Jurnal Riset Akuntansi Dan Auditing "GOODWILL"*, 12(2), 2021.
- Husni, M., & Susanti, S. (2018). Analisis Penerapan E-Filing sebagai Upaya Peningkatan Kepatuhan Wajib Pajak Badan dalam Penyampaian SPT Tahunan Wajib Pajak Badan di KPP Pratama Pandeglang. *Jurnal Akuntansi*, 5.
- Kouroub, S., & Oubdi, L. (2022). Tax Planning: Theory and Modeling. *Journal of Applied Business, Taxation and Economics Research*, 1(6), 594–613. <https://doi.org/10.54408/jabter.v1i6.100>
- Kurniawan, M. A., & Setiabudi, A. W. (2025). Analysis of the Application of Income Tax on in-Kind Rewards and the Enjoyment Of Relationships with Work Seen from the Aspect of Justice. *Indonesian Interdisciplinary Journal of Sharia Economics (IIJSE)*, 8(2).
- Laurence, G. T., & Santoso, H. (2024). Dampak Pemahaman Pajak Terhadap Kepatuhan Pelaporan Pajak. *Jurnal Bisnis Dan Ekonomi*, 2(2), 193–211. <https://doi.org/10.61597/jbe-ogzrp.v2i2.31>
- Lee, C., & Shevlin, T. (2022). Do Increases in Tax Policy Uncertainty Affect Tax Planning and Other Investments? *SSRN Electronic Journal*.

- Lopez-Almeida, M., Julca-Garcia, P., De-la-Cruz-Montoya, D., Rivas-Carrasco, J., Oliva-Cordova, L., Vera-Ortiz, N., & Vega-Huerta, H. (2024). Impact of Non-Deductible Expenses on Income Tax on Companies in the South of Lima. *Revista de Gestão Social e Ambiental*, 18(11), e09928. <https://doi.org/10.24857/rgsa.v18n11-182>
- Nurbekova, G. T., Juchnevicius, E. E., & Tussupova, L. K. (2024). An integrated approach to the concept and elements of tax administration: theoretical and legal aspects. *Bulletin of the Karaganda University. "Law Series,"* 114(2), 16–24. <https://doi.org/10.31489/202412/16-24>
- Olumoh, Y. A., & Mubaraq, S. (2025). Tax Audit Management, Tax Control Mechanisms, and the Performance of State Internal Revenue Services in South-West, Nigeria. *FUDMA Journal of Accounting and Finance Research [FUJAFR]*, 3(3), 1–20. <https://doi.org/10.33003/fujaf-2025.v3i3.189.1-20>
- Prastiwi, D., & Walidah, A. N. (2020). Pengaruh agresivitas pajak terhadap nilai perusahaan: Efek moderasi transparansi dan kepemilikan institusional. *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 23(Oktober), 203–224.
- Pringpong, S., Jaroenjitrkam, A., & Maneenop, S. (2022). The Effect of Firm-level Political Risk on Tax Avoidance. *SSRN Electronic Journal*. <https://ssrn.com/abstract=4243954>
- Rosid, A., & Yulianto, I. (2023). Working Paper Series 23-11 Can We Predict Tax Dispute Outcomes? The Case of Promotional Expenses in Indonesia. *SSRN Electronic Journal*.
- Suganda, U. K., Achmad Buchory, H., & Riana, N. (2024). Exploring the Role of Tax Planning in Enhancing Corporate Financial Performance and Compliance. *KRII EZAI CAI DEMY*, 2(10). www.krilezalcaldemiy.com
- Sugiyono. (2019). *Metode Penelitian Kualitatif, Kuantitatif, dan R&D*.
- Suwandi. (2024). *Akuntansi Pajak Strategi Perencanaan Pajak Bisnis* (M. Mirsal, Ed.; 1st ed.). PT Media Penerbit Indonesia.
- Syahrin, M., & Hasyim, H. (2025). the Role of Government Fiscal Policy in Enhancing Economic Growth and State Revenue Through the Taxation System. *International Journal of Economic Literature (INJOLE)*, 2(12), 2182–2191.
- Syahyu, Y. (2023). Legal Aspect Of Taxation: Prioritizing the Regularend Function of the Budgeter for National Economic Resilience. *Jurnal Dinamika Hukum*, 23(2), 233. <https://doi.org/10.20884/1.jdh.2023.23.2.3474>
- Wibowo, I. (2024). Tax Management Strategy for Company Operational Effectiveness. *Atestasi : Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 7(1), 1–12. <https://doi.org/10.57178/atestasi.v7i1.746>
- Yunira, H., Susilawaty, T. E., Kesuma, S. A., & Muda, I. (2023). A Systematic Literature Review on Corporate Tax Planning. *International Journal of Social Service and Research (IJSSR)*, 03(07), 2807–2839. <https://ijssr.ridwaninstitute.co.id/>

Biodata Penulis

Jeanni Otyne D.S., lahir di Cimahi pada tanggal 7 Januari 2003. Penulis menyelesaikan pendidikan Sarjana (S1) pada program studi Akuntansi, Fakultas Pendidikan Ekonomi dan Bisnis, Universitas Pendidikan Indonesia (UPI), Bandung, pada tahun 2025. Saat ini, penulis melanjutkan studi pada jenjang Magister (S2) Ilmu Akuntansi melalui jalur *fast track* di Fakultas Pendidikan Ekonomi dan Bisnis, Universitas Pendidikan Indonesia dan berstatus sebagai mahasiswa aktif. Selain kegiatan akademik, penulis juga sedang menjalani program magang (*internship*) di salah satu kantor konsultan pajak sebagai bentuk pengembangan kompetensi profesional di bidang perpajakan. Melalui penelitian ini, penulis berharap dapat memberikan kontribusi bagi pengembangan ilmu akuntansi, khususnya terkait praktik perpajakan perusahaan, serta menjadi rujukan bagi penelitian selanjutnya.