

ANALISIS PAJAK PENGHASILAN PASAL 21 SEBELUM DAN SESUDAH PENERAPAN TARIF EFEKTIF RATA-RATA

¹Catherine Sumali, ^{2*}Setiadi Alim Lim

^{1,2}Program Studi Akuntansi Politeknik Ubaya
Jalan Ngagel Jaya Selatan 169, Surabaya

*Corresponding Author: setiadi.alim@gmail.com

ABSTRACT

Before January 1 2024 Income Tax Article 21 for permanent employees is calculated using the Director General of Taxes Regulation Number PER-16/PJ/2016. Starting January 1 2024 Income Tax Article 21 for permanent employees is calculated using Government Regulation Number 58 of 2023 and Minister of Finance Regulation Number 168 of 2023. This research is intended to examine whether there is a difference in the amount of Income Tax Article 21 which is calculated using Regulation of the Director General of Taxes Number PER-16/PJ/2016 when compared using Government Regulation Number 58 of 2023 and Minister of Finance Regulation Number 168 of 2023. This research is classified as a type of library research using two approaches, namely the statutory approach (statute approach) and the comparative approach (comparative approach). To make it easier to draw conclusions, a simulation was carried out to calculate the amount of Income Tax Article 21 on five permanent employee data using Director General of Taxes Regulation Number PER-16/PJ/2016 and using Government Regulation Number 58 of 2023 and Minister of Finance Regulation Number 168 of 2023. The results of the research show that the Income Tax Article 21 deducted for each tax period in the period January to November using the provisions of the Director General of Taxes Regulation Number PER-16/PJ/2016 is greater in amount when compared to using Government Regulation Number 58 of 2023 and Ministerial Regulations Finance Number 168 of 2023. On the other hand, for the December tax period, the amount of Income Tax Article 21 which is deducted using Regulation of the Director General of Taxes Number PER-16/PJ/2016 is smaller when compared to using Government Regulation Number 58 of 2023 and Minister of Finance Regulation Number 168 of 2023. Overall, for one tax year, there is no difference in the amount of Income Tax Article 21 of permanent employees deducted, whether using the Director General of Taxes Regulation Number PER-16/PJ/2016 or Government Regulation Number 58 of 2023 and Minister of Finance Regulation Number 168 Year 2023.

Keywords: *Income Tax, Income Tax Article 21, Average Effective Rate.*

ABSTRAK

Sebelum tanggal 1 Januari 2024 Pajak Penghasilan Pasal 21 untuk karyawan tetap dihitung menggunakan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016.

Mulai tanggal 1 Januari 2024 Pajak Penghasilan Pasal 21 untuk karyawan tetap dihitung menggunakan Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023. Penelitian ini dimaksudkan untuk meneliti apakah ada perbedaan besarnya Pajak Penghasilan Pasal 21 yang dihitung menggunakan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 jika dibandingkan dengan menggunakan Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023. Penelitian ini tergolong jenis penelitian kepustakaan dengan menggunakan dua pendekatan, yaitu pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) dan pendekatan komparatif (*comparative approach*). Untuk memberikan kemudahan dalam pengambilan simpulan dilakukan simulasi perhitungan besarnya Pajak Penghasilan Pasal 21 terhadap lima data karyawan tetap dengan menggunakan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 dan menggunakan Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Pajak Penghasilan Pasal 21 yang dipotong untuk setiap masa pajak pada periode Januari sampai dengan November menggunakan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 jumlahnya lebih besar jika dibandingkan dengan menggunakan Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023. Sebaliknya untuk masa pajak Desember besarnya Pajak Penghasilan Pasal 21 yang dipotong menggunakan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 jumlahnya lebih kecil jika dibandingkan dengan menggunakan Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023. Secara keseluruhan untuk satu tahun pajak besarnya jumlah Pajak Penghasilan Pasal 21 karyawan tetap yang dipotong tidak ada perbedaan, baik menggunakan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 maupun menggunakan Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023.

Kata kunci: Pajak Penghasilan, Pajak Penghasilan Pasal 21, Tarif Efektif Rata-Rata.

PENDAHULUAN

Pajak merupakan kewajiban yang harus dipatuhi oleh setiap warga negara Indonesia. Dengan membayar pajak, warga negara Indonesia turut berkontribusi dalam membangun perekonomian negara. Hal ini dikarenakan pajak merupakan sumber pendapatan terbesar bagi negara. Pajak digunakan oleh pemerintah untuk pembangunan infrastruktur seperti jalan, jembatan, pelabuhan, bandara, serta untuk penyediaan layanan publik yang dapat bermanfaat bagi masyarakat. Jenis pajak yang memberi sumbangan tertinggi bagi pendapatan negara adalah Pajak Penghasilan (Manrejo & Ariandyen, 2022).

Pajak Penghasilan merupakan pajak yang dibebankan atas penghasilan yang diterima wajib pajak selama satu tahun. Pajak Penghasilan mencakup beberapa jenis, salah satunya adalah Pajak Penghasilan Pasal 21. Pajak Penghasilan Pasal 21 merupakan pajak yang dikenakan bagi wajib pajak orang pribadi dalam negeri atas

penghasilan berupa gaji, honorarium, atau imbalan lainnya sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan yang dilakukannya. Pajak Penghasilan Pasal 21 berperan penting bagi sistem perpajakan Indonesia. Sebab, mayoritas pekerjaan yang ada di Indonesia masih merupakan pekerjaan formal yaitu sebagai pegawai di perusahaan atau instansi.

Pajak Penghasilan Pasal 21 dikenakan kepada wajib pajak yang telah memenuhi kriteria umum. Kriteria umum tersebut diantaranya merupakan orang pribadi, memperoleh penghasilan atas pekerjaan yang dilakukan, serta memiliki hubungan kerja dengan perusahaan atau instansi. Dasar pengenaan pajak yang digunakan adalah jumlah penghasilan bruto. Penghasilan bruto terdiri dari gaji pokok, tunjangan, bonus, komisi, dan semua imbalan lainnya yang diterima oleh karyawan. Penghasilan bruto tersebut kemudian akan dikurangi dengan Pajak Penghasilan Pasal 21 sehingga menghasilkan penghasilan bersih yang diterima karyawan setiap bulan.

Perusahaan atau instansi sebagai pemberi kerja wajib melakukan perhitungan dan pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 atas penghasilan karyawannya. Selain melakukan pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21, perusahaan juga bertanggung jawab dalam melaporkannya kepada otoritas pajak setempat secara berkala. Proses dan tarif yang dikenakan untuk setiap karyawan berbeda-beda tergantung pada peraturan perpajakan yang berlaku. Oleh karena itu perusahaan harus selalu mengetahui informasi terbaru terkait perubahan-perubahan tarif perpajakan yang berlaku.

Pada akhir tahun 2023, pemerintah menetapkan aturan terbaru untuk perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 yaitu menggunakan Tarif Efektif Rata-Rata (TER) yang berlaku mulai tahun 2024. Secara teknis, perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 sebelumnya sangat kompleks dan bervariasi sehingga diperlukan penyempurnaan terhadap ketentuan perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21. Melalui Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023, pemerintah melakukan penyesuaian terhadap ketentuan perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 bulanan dengan mengenalkan Tarif Eefektif Rata-Rata bulanan. Tarif Efektif Rata-Rata mulai diberlakukan per 1 Januari 2024.

Penggunaan Tarif Efektif Rata-Rata ini dimaksudkan untuk memberikan kemudahan baik bagi perusahaan sebagai pemotong dan bagi wajib pajak dalam pelaporannya. Selain itu, penerapan Tarif Efektif Rata-Rata ini bertujuan sebagai penyederhanaan dalam skema tarif Pajak Penghasilan Pasal 21 serta lebih memberikan kepastian hukum. Hal ini dikarenakan penggunaan Tarif Efektif Rata-Rata hanya untuk pemotongan Pajak Penghasilan masa pajak Januari sampai dengan November saja. Di akhir masa pajak Desember akan dilakukan perhitungan ulang sesuai tarif 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang Pajak Penghasilan sehingga wajib pajak hanya perlu membayar kekurangannya saja. Dengan demikian, tarif pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang Pajak Penghasilan yang memiliki tarif progresif 5%, 15%, 25%, 30%, dan 35% masih akan tetap berlaku untuk perhitungan masa pajak Desember.

Hal tersebut di atas mendorong keingintahuan untuk mengetahui bagaimana perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 karyawan, khususnya karyawan tetap menggunakan ketentuan baru yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023 dan apakah ada perbedaan bila dibandingkan dengan perhitungan menggunakan ketentuan lama yaitu Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016. Pada uraian pembahasan akan disimulasikan perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 yang dikhususkan pada karyawan tetap bulanan dengan menggunakan ketentuan lama yaitu Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 dan menggunakan Tarif Efektif Rata-Rata yang diatur di dalam Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023.

TINJAUAN PUSTAKA

Pengertian, Fungsi, dan Jenis Pajak

Sihombing & Sibagariang (2020) memaparkan beberapa definisi pajak yang pada dasarnya mengandung unsur: iuran wajib masyarakat kepada negara, bersifat memaksa, tidak mendapatkan imbalan langsung, dan bertujuan untuk mendukung pengeluaran umum negara dalam menjalankan fungsi pemerintahan. Pajak juga dipandang sebagai bentuk perpindahan sumber daya atau harta dari masyarakat kepada pemerintah yang dipakai untuk membiayai pengeluaran dan belanja publik.

Pajak memiliki 2 fungsi utama, yaitu fungsi *budgetair* dan fungsi *regulerend*. Fungsi *budgetair* merupakan fungsi pajak sebagai instrumen untuk mengalirkan dana secara efisien atau sumber penghasilan bagi negara sedangkan fungsi *regulerend* merupakan fungsi pajak sebagai alat untuk mengatur kebijakan pemerintah sesuai dengan undang-undang perpajakan yang berlaku. Dengan kedua fungsi ini pajak diharapkan dapat mengurangi inflasi dan dapat meningkatkan kesejahteraan (Yasmin et al., 2024).

Ihsan (2023) menyatakan pajak dapat dikelompokkan berdasarkan sifat, pemungut, dan golongannya. Jenis pajak berdasarkan sifatnya dibagi menjadi dua yaitu pajak subjektif dan pajak objektif. Pajak subjektif yaitu pajak yang tarifnya ditetapkan berdasarkan keadaan subjektif dari setiap wajib pajak misalnya Pajak Penghasilan sedangkan pajak objektif ditetapkan secara objektif dan tarifnya jelas misalnya Pajak Pertambahan Nilai. Jenis pajak berdasarkan kewenangan pemungutnya dibagi menjadi dua yaitu pajak pusat dan pajak daerah. Pajak pusat dipungut oleh pemerintah pusat yaitu Departemen Keuangan melalui Direktorat Jenderal Pajak (DJP) misalnya Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, dan lain-lain. Pajak daerah dipungut oleh pemerintah daerah yaitu Dinas Pendapatan Daerah misalnya Pajak Kendaraan Bermotor, Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, dan lain-lain. Jenis pajak berdasarkan golongannya dibagi menjadi dua yaitu pajak langsung dan pajak tidak langsung. Pajak langsung adalah pajak yang ditanggung secara langsung oleh wajib pajak tersebut dan tidak dapat dialihkan ke pihak lain misalnya Pajak Penghasilan. Pajak tidak langsung adalah pajak yang dapat dialihkan

ke pihak lain misalnya Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) dan Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

Sistem Pemungutan Pajak

Sistem pemungutan pajak yang dianut di Indonesia saat ini ada 2 yaitu *self assessment system* dan *withholding system* (Anggraeni et al., 2021). Perbedaan kedua sistem ini terletak pada pihak yang berperan aktif dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Pada *withholding system* yang berperan aktif adalah pihak ketiga. Oleh karena itu, pada sistem ini pihak ketiga yang melakukan pemotongan mendapat kepercayaan untuk melakukan pemotongan atau pemungutan Pajak Penghasilan. Pada *self assessment system*, pihak yang berperan aktif adalah wajib pajak itu sendiri. Wajib pajak memenuhi kewajiban perpajakannya dengan mendaftarkan diri, menghitung jumlah pajak yang terutang, menyetor, dan melaporkan sendiri pajak yang terutang melalui Surat Pemberitahuan (SPT). Salah satu jenis pajak yang pemungutannya menggunakan *withholding system* adalah Pajak Penghasilan Pasal 21.

Pajak Penghasilan Pasal 21

Pajak Penghasilan Pasal 21 adalah pajak atas penghasilan berupa gaji, upah, honorarium, tunjangan, uang pensiun, dan pembayaran lain dengan nama dan dalam bentuk apapun sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan yang dilakukan oleh wajib pajak orang pribadi dalam negeri, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 Undang-Undang Pajak Penghasilan (Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023 Tentang Petunjuk Pemotongan Atas Penghasilan Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa Atau Kegiatan Orang Pribadi, 2023). Subjek pajak dari Pajak Penghasilan Pasal 21 menurut Purwanto (2014) adalah seperti berikut ini:

1. Karyawan, baik karyawan tetap maupun karyawan tidak tetap.
2. Penerima uang pensiun, pesangon, tunjangan hari tua, atau jaminan hari tua.
3. Berstatus bukan karyawan yang menerima atau memperoleh penghasilan berkaitan dengan pemberian jasa.
4. Anggota dewan komisaris atau dewan pengawas yang berstatus bukan karyawan tetap pada perusahaan yang sama.
5. Mantan karyawan.
6. Peserta dari suatu kegiatan yang menerima atau memperoleh penghasilan dari keikutsertaannya pada kegiatan tersebut.

Objek pajak dari Pajak Penghasilan Pasal 21 menurut Aditya et al. (2024) adalah sebagai berikut:

1. Gaji dan upah yang dibayarkan secara teratur maupun tidak teratur.
2. Penghasilan yang berupa uang pensiun atau semacamnya.
3. Penghasilan dari pesangon, tunjangan dan jaminan hari tua yang dibayarkan dalam satu kali pembayaran.

4. Penghasilan dari karyawan yang berstatus tidak tetap atau karyawan lepas.
5. Honorarium, komisi, *fee*, dan imbalan lain yang berkaitan dengan pekerjaan yang dilakukan.
6. Hadiah atau penghargaan dalam bentuk apapun yang diberikan kepada peserta kegiatan.
7. Honorarium atau imbalan sejenis yang diberikan kepada anggota dewan komisaris atau pengawas yang tidak memiliki posisi ganda sebagai karyawan tetap di perusahaan yang sama.
8. Bonus atau imbalan sejenis yang diberikan kepada individu yang sebelumnya bekerja di perusahaan tersebut.
9. Penarikan dana pensiun oleh peserta program pensiun yang masih bekerja, sesuai dengan persetujuan menteri keuangan.
10. Natura atau kenikmatan lain yang diberikan dalam bentuk apapun.

Pihak yang harus melakukan pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 adalah (i) pemberi kerja yaitu orang pribadi dan badan, baik berupa pusat atau cabang, perwakilan atau unit; (ii) instansi pemerintah; (iii) dana pensiun, badan penyelenggara jaminan sosial tenaga kerja, dan badan lain yang membayar uang pensiun, jaminan hari tua atau tunjangan hari tua; (iv) orang pribadi dan badan yang membayar honorarium atau pembayaran sebagai imbalan dari jasa yang dilakukan orang pribadi, termasuk tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas; (v) penyelenggara kegiatan (Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023 Tentang Petunjuk Pemotongan Atas Penghasilan Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa Atau Kegiatan Orang Pribadi, 2023). Untuk menjadi pemotong Pajak Penghasilan Pasal 21, setiap orang atau badan harus mempunyai Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).

Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP)

Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) merupakan sejumlah nilai dari penghasilan wajib pajak yang tidak dikenakan pajak (Masdar, 2023). Besarnya PTKP ditetapkan berdasarkan status karyawan. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 Tentang Pedoman Teknis Tata Cara Pemotongan, Penyetoran, Dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 Dan Atau Pajak Penghasilan Pasal 26 Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa, Dan Kegiatan Orang Pribadi (2016) menyebutkan besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak per tahun untuk perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 adalah sebagai berikut:

1. Untuk diri wajib pajak orang pribadi sendiri sebesar Rp54.000.000,00.
2. Tambahan sebesar Rp4.500.000,00 untuk wajib pajak yang kawin.
3. Tambahan sebesar Rp4.500.000,00 untuk setiap anggota keluarga yang menjadi tanggungan sepenuhnya, maksimal tiga orang setiap keluarga.

Dasar Pengenaan Pajak Penghasilan Pasal 21

Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 Tentang Pedoman Teknis Tata Cara Pemotongan, Penyetoran, Dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 Dan Atau Pajak Penghasilan Pasal 26 Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa, Dan Kegiatan Orang Pribadi (2016) menyebutkan dasar pengenaan pajak untuk perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 karyawan tetap adalah Penghasilan Kena Pajak. Penghasilan Kena Pajak dihitung dari penghasilan bruto setelah dikurangi biaya jabatan sebesar 5% dengan jumlah maksimum Rp6.000.000,00 per tahun, iuran pensiun, dan iuran tunjangan hari tua yang dibayar oleh karyawan, serta Penghasilan Tidak Kena Pajak.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023 Tentang Petunjuk Pemotongan Atas Penghasilan Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa Atau Kegiatan Orang Pribadi (2023) menyebutkan dasar pengenaan dan pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 untuk karyawan tetap adalah (i) penghasilan bruto dalam satu masa pajak untuk perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 masa pajak Januari sampai dengan November; atau (ii) Penghasilan Kena Pajak untuk perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 masa pajak Desember.

Tarif Pajak Penghasilan Pasal 21

Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 Tentang Pedoman Teknis Tata Cara Pemotongan, Penyetoran, Dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 Dan Atau Pajak Penghasilan Pasal 26 Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa, Dan Kegiatan Orang Pribadi (2016) menyebutkan bahwa tarif Pajak Penghasilan Pasal 21 yang dikenakan untuk karyawan tetap adalah tarif pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang Pajak Penghasilan. Tarif Pajak Penghasilan sesuai pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (HPP) (2021) seperti terlihat pada Tabel 1.

Untuk menghitung besarnya Pajak Penghasilan Pasal 21 karyawan tetap setiap masa pajak selain masa pajak terakhir (Desember) jumlah penghasilan akan disetahunkan terlebih dahulu dengan cara mengalikan dengan 12. Kemudian dihitung Pajak Penghasilan Pasal 21 setahun dengan menggunakan tarif Pajak Penghasilan Pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang Pajak Penghasilan. Setelah itu baru dihitung besarnya Pajak Penghasilan Pasal 21 sebulan dengan membagi Pajak Penghasilan Pasal 21 atas Penghasilan Kena Pajak yang disetahunkan dengan 12. Untuk masa pajak terakhir (Desember) akan dihitung Penghasilan Kena Pajak riil selama setahun dari bulan Januari sampai dengan Desember, kemudian dihitung besarnya Pajak Penghasilan Pasal 21 setahun riil dengan mengalikan tarif Pajak Penghasilan sesuai pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang Pajak Penghasilan dengan jumlah Penghasilan Kena Pajak setahun. Pajak Penghasilan untuk masa pajak terakhir (Desember) dihitung dengan mengurangkan besarnya Pajak Penghasilan Pasal 21 atas Penghasilan Kena Pajak setahun dengan jumlah Pajak Penghasilan Pasal 21 yang telah dipotong untuk masa pajak bulan Januari sampai dengan November.

Tabel 1. Tarif Pajak Penghasilan Sesuai Pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang Pajak Penghasilan

| Lapisan Pajak Penghasilan | Tarif Pajak Penghasilan |
|---|--------------------------------|
| sampai dengan Rp60.000.000,00 | 5% |
| di atas Rp60.000.000,00 sampai dengan Rp250.000.000,00 | 15% |
| di atas Rp250.000.000,00 sampai dengan Rp500.000.000,00 | 25% |
| di atas Rp500.000.000,00 sampai dengan Rp5.000.000.000,00 | 30% |
| di atas Rp5.000.000.000,00 | 35% |

Sumber: Pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023 Tentang Petunjuk Pemotongan Atas Penghasilan Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa Atau Kegiatan Orang Pribadi (2023) menyatakan tarif pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 untuk karyawan tetap terdiri atas: (i) Tarif Efektif Rata-Rata pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 untuk masa pajak Januari sampai dengan November; dan (ii) tarif Pajak Penghasilan pasal 17 ayat (1) huruf a untuk masa pajak Desember. Perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 untuk karyawan tetap masa pajak Desember sama dengan yang diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 Tentang Pedoman Teknis Tata Cara Pemotongan, Penyetoran, Dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 Dan Atau Pajak Penghasilan Pasal 26 Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa, Dan Kegiatan Orang Pribadi. Sedangkan untuk masa pajak Januari sampai dengan November Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023 Tentang Petunjuk Pemotongan Atas Penghasilan Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa Atau Kegiatan Orang Pribadi akan menggunakan Tarif Efektif Rata-Rata yang berbeda cara perhitungannya dengan yang diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 Tentang Pedoman Teknis Tata Cara Pemotongan, Penyetoran, Dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 Dan Atau Pajak Penghasilan Pasal 26 Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa, Dan Kegiatan Orang Pribadi.

Tarif Efektif Rata-Rata (TER)

Perhitungan menggunakan Tarif Efektif Rata-Rata mulai berlaku per 1 Januari 2024. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023 Tentang Petunjuk Pemotongan Atas Penghasilan Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa Atau Kegiatan Orang Pribadi (2023) menjelaskan bahwa Tarif Efektif Rata-Rata bulanan digunakan untuk perhitungan masa pajak selain masa pajak terakhir (Januari sampai dengan November), sedangkan untuk masa pajak terakhir (Desember) tetap menggunakan

tarif pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang Pajak Penghasilan. Perhitungan Tarif Efektif Rata-Rata bulanan untuk setiap masa pajak selain masa pajak terakhir dilakukan dengan mengalikan penghasilan bruto dengan Tarif Efektif Rata-Rata bulanan sesuai kategorinya.

Tarif Efektif Rata-Rata bulanan dibagi menjadi 3 kategori berdasarkan status perkawinan dan tanggungan dari wajib pajak, yaitu kategori A, kategori B, dan kategori C. Kategori A untuk status TK/0, TK/1, dan K/0. Kategori B untuk status TK/2, TK/3, K/1, dan K/2. Kategori C untuk status K/3. Adapun besaran Tarif Efektif Rata-Rata bulanan masing-masing kategori seperti terlihat pada Tabel 2, Tabel 3, dan Tabel 4.

Tabel 2. Tarif Efektif Rata-Rata Bulanan Kategori A

| Lapisan Penghasilan Bruto Bulanan (Rp) | Tarif Efektif Rata-Rata | Lapisan Penghasilan Bruto Bulanan (Rp) | Tarif Efektif Rata-Rata |
|---|-------------------------|--|-------------------------|
| Penghasilan Bruto sampai dengan 30.050.000 | | Penghasilan Bruto > 30.050.000 | |
| 0 – 5.400.000 | 0% | > 30.050.000 – 32.400.000 | 13% |
| > 5.400.000 – 5.650.000 | 0,25% | > 32.400.000 – 35.400.000 | 14% |
| > 5.650.000 – 5.950.000 | 0,5% | > 35.400.000 – 39.100.000 | 15% |
| > 5.950.000 – 6.300.000 | 0,75% | > 39.100.000 – 43.850.000 | 16% |
| > 6.300.000 – 6.750.000 | 1% | > 43.850.000 – 47.800.000 | 17% |
| > 6.750.000 – 7.500.000 | 1,25% | > 47.800.000 – 51.400.000 | 18% |
| > 7.500.000 – 8.550.000 | 1,5% | > 51.400.000 – 56.300.000 | 19% |
| > 8.550.000 – 9.650.000 | 1,75% | > 56.300.000 – 62.200.000 | 20% |
| > 9.650.000 – 10.050.000 | 2% | > 62.200.000 – 68.600.000 | 21% |
| > 10.050.000 – 10.350.000 | 2,25% | > 68.600.000 – 77.500.000 | 22% |
| > 10.350.000 – 10.700.000 | 2,5% | > 77.500.000 – 89.000.000 | 23% |
| > 10.700.000 – 11.050.000 | 3% | > 89.000.000 – 103.000.000 | 24% |
| > 11.050.000 – 11.600.000 | 3,5% | > 103.000.000 – 125.000.000 | 25% |
| > 11.600.000 – 12.500.000 | 4% | > 125.000.000 – 157.000.000 | 26% |
| > 12.500.000 – 13.750.000 | 5% | > 157.000.000 – 206.000.000 | 27% |
| > 13.750.000 – 15.100.000 | 6% | > 206.000.000 – 337.000.000 | 28% |
| > 15.100.000 – 16.950.000 | 7% | > 337.000.000 – 454.000.000 | 29% |
| > 16.950.000 – 19.750.000 | 8% | > 454.000.000 – 550.000.000 | 30% |
| > 19.750.000 – 24.150.000 | 9% | > 550.000.000 – 695.000.000 | 31% |
| > 24.150.000 – 26.450.000 | 10% | > 695.000.000 – 910.000.000 | 32% |
| > 26.450.000 – 28.000.000 | 11% | > 910.000.000 – 1.400.000.000 | 33% |
| > 28.000.000 – 30.050.000 | 12% | >1.400.000.000 | 34% |

Sumber: Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023 Tentang Petunjuk Pemotongan Atas Penghasilan Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa Atau Kegiatan Orang Pribadi (2023)

Tabel 3. Tarif Efektif Rata-Rata Bulanan Kategori B

| Lapisan Penghasilan Bruto Bulanan (Rp) | Tarif Efektif Rata-Rata | Lapisan Penghasilan Bruto Bulanan (Rp) | Tarif Efektif Rata-Rata |
|---|-------------------------|--|-------------------------|
| Penghasilan Bruto sampai dengan 37.100.000 | | Penghasilan Bruto > 37.100.000 | |
| 0 – 6.200.000 | 0% | 37.100.000 – 41.100.000 | 15% |

| | | | |
|-------------------------|-------|-----------------------------|-----|
| 6.200.000 – 6.500.000 | 0,25% | 41.100.000 – 45.800.000 | 16% |
| 6.500.000 – 6.850.000 | 0,5% | 45.800.000 – 49.500.000 | 17% |
| 6.850.000 – 7.300.000 | 0,75% | 49.500.000 – 53.800.000 | 18% |
| 7.300.000 – 9.200.000 | 1% | 53.800.000 – 58.500.000 | 19% |
| 9.200.000 – 10.750.000 | 1,5% | 58.500.000 – 64.000.000 | 20% |
| 10.750.000 – 11.250.000 | 2% | 64.000.000 – 71.000.000 | 21% |
| 11.250.000 – 11.600.000 | 2,5% | 71.000.000 – 80.000.000 | 22% |
| 11.600.000 – 12.600.000 | 3% | 80.000.000 – 93.000.000 | 23% |
| 12.600.000 – 13.600.000 | 4% | 93.000.000 – 109.000.000 | 24% |
| 13.600.000 – 14.950.000 | 5% | 109.000.000 – 129.000.000 | 25% |
| 14.950.000 – 16.400.000 | 6% | 129.000.000 – 163.000.000 | 26% |
| 16.400.000 – 18.450.000 | 7% | 163.000.000 – 211.000.000 | 27% |
| 18.450.000 – 21.850.000 | 8% | 211.000.000 – 374.000.000 | 28% |
| 21.850.000 – 26.000.000 | 9% | 374.000.000 – 459.000.000 | 29% |
| 26.000.000 – 27.700.000 | 10% | 459.000.000 – 555.000.000 | 30% |
| 27.700.000 – 29.350.000 | 11% | 555.000.000 – 704.000.000 | 31% |
| 29.350.000 – 31.450.000 | 12% | 704.000.000 – 957.000.000 | 32% |
| 31.450.000 – 33.950.000 | 13% | 957.000.000 – 1.405.000.000 | 33% |
| 33.950.000 – 37.100.000 | 14% | >1.405.000.000 | 34% |

Sumber: Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023 Tentang Petunjuk Pemotongan Atas Penghasilan Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa Atau Kegiatan Orang Pribadi (2023)

Tabel 4. Tarif Efektif Rata-Rata Bulanan Kategori C

| Lapisan Penghasilan Bruto Bulanan (Rp) | Tarif Efektif Rata-Rata | Lapisan Penghasilan Bruto Bulanan (Rp) | Tarif Efektif Rata-Rata |
|---|-------------------------|--|-------------------------|
| Penghasilan Bruto sampai dengan 38.900.000 | | Penghasilan Bruto > 38.900.000 | |
| 0 – 6.600.000 | 0% | 38.900.000 – 43.000.000 | 15% |
| 6.600.000 – 6.950.000 | 0,25% | 43.000.000 – 47.400.000 | 16% |
| 6.950.000 – 7.350.000 | 0,5% | 47.400.000 – 51.200.000 | 17% |
| 7.350.000 – 7.800.000 | 0,75% | 51.200.000 – 55.800.000 | 18% |
| 7.800.000 – 8.850.000 | 1% | 55.800.000 – 60.400.000 | 19% |
| 8.850.000 – 9.800.000 | 1,25% | 60.400.000 – 66.700.000 | 20% |
| 9.800.000 – 10.950.000 | 1,5% | 66.700.000 – 74.500.000 | 21% |
| 10.950.000 – 11.200.000 | 1,75% | 74.500.000 – 83.200.000 | 22% |
| 11.200.000 – 12.050.000 | 2% | 83.200.000 – 95.600.000 | 23% |
| 12.050.000 – 12.950.000 | 3% | 95.600.000 – 110.000.000 | 24% |
| 12.950.000 – 14.150.000 | 4% | 110.000.000 – 134.000.000 | 25% |
| 14.150.000 – 15.550.000 | 5% | 134.000.000 – 169.000.000 | 26% |
| 15.550.000 – 17.050.000 | 6% | 169.000.000 – 221.000.000 | 27% |
| 17.050.000 – 19.500.000 | 7% | 221.000.000 – 390.000.000 | 28% |
| 19.500.000 – 22.700.000 | 8% | 390.000.000 – 463.000.000 | 29% |
| 22.700.000 – 26.600.000 | 9% | 463.000.000 – 561.000.000 | 30% |
| 26.600.000 – 28.100.000 | 10% | 561.000.000 – 709.000.000 | 31% |
| 28.100.000 – 30.100.000 | 11% | 709.000.000 – 965.000.000 | 32% |
| 30.100.000 – 32.600.000 | 12% | 965.000.000 – 1.419.000.000 | 33% |
| 32.600.000 – 35.400.000 | 13% | >1.419.000.000 | 34% |
| 35.400.000 – 38.900.000 | 14% | | |

METODE PENELITIAN

Penelitian ini tergolong penelitian kepustakaan yaitu melakukan penelitian terhadap bahan pustaka. Ada beberapa pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini yaitu pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) dan pendekatan komparatif (*comparative approach*). Penelitian ini dilakukan melalui dua tahap. Tahap pertama penelitian dilakukan dengan menggunakan pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) yaitu mengumpulkan semua peraturan perundang-undangan yang berhubungan dengan pengenaan dan perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21.

Setelah dilakukan pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) selanjutnya dilaksanakan tahap kedua penelitian menggunakan pendekatan komparatif (*comparative approach*) yaitu membandingkan perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 dengan menggunakan peraturan yang lama yaitu Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 Tentang Pedoman Teknis Tata Cara Pemotongan, Penyetoran, Dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 Dan Atau Pajak Penghasilan Pasal 26 Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa, Dan Kegiatan Orang Pribadi dan menggunakan peraturan yang baru yaitu Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 58 Tahun 2023 Tentang Tarif Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 Atas Penghasilan Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa, Atau Kegiatan Wajib Pajak Orang Pribadi dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023 Tentang Petunjuk Pemotongan Atas Penghasilan Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa Atau Kegiatan Orang Pribadi. Untuk memperjelas pendekatan komparatif (*comparative approach*) digunakan simulasi perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 dengan mengambil lima data karyawan tetap.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023 telah ditetapkan peraturan terkait perubahan terhadap perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 atas penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan wajib pajak orang pribadi. Perubahan kebijakan ini dimaksudkan untuk menyederhanakan basis pengenaan pajak yang sebelumnya cukup beragam dan relatif kompleks. Perubahan perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 menggunakan format terbaru ini mulai diberlakukan per 1 Januari 2024. Format perhitungan yang digunakan adalah dengan menggunakan Tarif Efektif Rata-Rata (TER) untuk pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 masa pajak Januari sampai dengan November. Sedangkan untuk pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 masa pajak Desember untuk periode 1 tahun pajak tetap menggunakan tarif pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang Pajak Penghasilan. Berdasarkan jumlah Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) nya, TER bulanan ini dibagi menjadi 3 kelompok yaitu:

a. Kategori A

Kategori ini merupakan kelompok wajib pajak dengan jumlah PTKP sebesar Rp54.000.000,00 (status TK/0) dan PTKP sebesar Rp58.500.000,00 (status TK/1 atau K/0).

b. Kategori B

Kategori ini merupakan kelompok wajib pajak dengan jumlah PTKP sebesar Rp63.000.000,00 (status TK/2 atau K/1) dan PTKP sebesar Rp67.500.000,00 (status TK/3 atau K/2).

c. Kategori C

Kategori ini merupakan kelompok wajib pajak dengan jumlah PTKP sebesar Rp72.000.000,00 (status K/3).

Jika menggunakan peraturan yang lama yaitu berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 untuk masa pajak Januari sampai dengan Desember semuanya menggunakan tarif pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang Pajak Penghasilan. Dasar perhitungan dan pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 untuk masa pajak Januari sampai dengan November menggunakan penghasilan yang disetahunkan, sedangkan untuk masa pajak Desember menggunakan penghasilan riil setahun. Adapun perbedaan skema tarif yang digunakan pada perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 menggunakan ketentuan lama dengan ketentuan baru seperti terlihat pada Gambar 1 berikut ini.



Gambar 1. Perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 dengan Ketentuan Lama dan Baru

Selanjutnya untuk memberikan kejelasan apakah ada perbedaan perhitungan dan pembebanan Pajak Penghasilan Pasal 21 untuk karyawan tetap menggunakan peraturan lama dan baru, berikut ini akan dibuat perbandingan besarnya pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 berdasarkan ketentuan yang lama yaitu Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 dan bila menggunakan ketentuan yang baru yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023. Untuk itu akan diambil beberapa data penghasilan bruto dari beberapa karyawan tetap yang disimulasikan perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 nya dengan menggunakan aturan yang lama dan jika menggunakan aturan yang baru. Data mengenai penghasilan bruto dari 5 karyawan tetap yang digunakan untuk perbandingan nampak seperti Tabel 5 berikut ini.

Tabel 5. Data Nama Karyawan, Status PTKP, dan Gaji Bruto Periode Januari- November

| No. | Nama Karyawan | Status PTKP | Gaji Bruto |
|-----|---------------|-------------|----------------|
| 1. | Rudy | TK/2 | Rp. 9.000.000 |
| 2. | Slamet | K/3 | Rp. 12.500.000 |
| 3. | Diah | TK/0 | Rp. 6.500.000 |
| 4. | Rachmat | K/2 | Rp. 11.000.000 |
| 5. | Haryanto | K/3 | Rp. 15.000.000 |

Perhitungan besarnya Pajak Penghasilan Pasal 21 per bulan setiap karyawan tetap untuk periode Januari sampai dengan November dengan menggunakan peraturan yang lama yaitu Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 tampak seperti terlihat pada Tabel 6.

Tabel 6. Perhitungan Besarnya PPh Pasal 21 per bulan Periode Januari-November dengan Menggunakan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016

| No. | Nama Karyawan | Besarnya PPh 21 per bulan Berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 |
|-----|---------------|--|
| 1. | Rudy | Rp. 165.000 |
| 2. | Slamet | Rp. 400.000 |
| 3. | Diah | Rp. 83.750 |
| 4. | Rachmat | Rp. 243.750 |
| 5. | Haryanto | Rp. 775.000 |

Perhitungan besarnya Pajak Penghasilan Pasal 21 per bulan setiap karyawan tetap untuk periode Januari sampai dengan November menggunakan peraturan yang baru yaitu dengan metode Tarif Efektif Rata-Rata (TER) yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023 seperti terlihat pada Tabel 7.

Tabel 7. Perhitungan Besarnya PPh Pasal 21 per bulan Periode Januari-November dengan Menggunakan Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023

| No. | Nama Karyawan | Besarnya PPh 21 per bulan Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023 |
|------------|----------------------|---|
| 1. | Rudy | Rp. 90.000 |
| 2. | Slamet | Rp. 375.000 |
| 3. | Diah | Rp. 65.000 |
| 4. | Rachmat | Rp. 220.000 |
| 5. | Haryanto | Rp. 750.000 |

Perbandingan besarnya Pajak Penghasilan Pasal 21 setiap karyawan tetap per bulan dan untuk 11 bulan periode Januari sampai dengan November dengan menggunakan peraturan lama yaitu Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 dan peraturan baru yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023 seperti terlihat pada Tabel 8 dan Tabel 9.

Tabel 8. Perhitungan Besarnya PPh Pasal 21 per bulan Periode Januari-November dengan Menggunakan Peraturan Lama yaitu Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 dan Peraturan Baru yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023

| No. | Nama Karyawan | PPh 21 per bulan Dengan Peraturan Lama | PPh 21 per bulan Dengan Peraturan Baru | Selisih |
|------------|----------------------|---|---|----------------|
| 1. | Rudy | Rp. 165.000 | Rp. 90.0000 | Rp. 75.000 |
| 2. | Slamet | Rp. 400.000 | Rp. 375.0000 | Rp. 25.000 |
| 3. | Diah | Rp. 83.750 | Rp. 65.0000 | Rp. 18.750 |
| 4. | Rachmat | Rp. 243.750 | Rp. 220.0000 | Rp. 23.750 |
| 5. | Haryanto | Rp. 775.000 | Rp. 750.0000 | Rp. 25.000 |

Tabel 9. Perhitungan Besarnya PPh Pasal 21 untuk Sebelas Bulan Periode Januari-November dengan Menggunakan Peraturan Lama yaitu Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 dan Peraturan Baru yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023

| No. | Nama Karyawan | PPh 21 Januari-November Dengan Peraturan Lama | PPh 21 Januari-November Dengan Peraturan Baru | Selisih |
|------------|----------------------|--|--|----------------|
| 1. | Rudy | Rp. 1.815.000 | Rp. 990.0000 | Rp. 825.000 |
| 2. | Slamet | Rp. 4.400.000 | Rp. 4.125.0000 | Rp. 275.000 |
| 3. | Diah | Rp. 921.250 | Rp. 715.0000 | Rp. 206.250 |
| 4. | Rachmat | Rp. 2.681.250 | Rp. 2.420.0000 | Rp. 261.250 |
| 5. | Haryanto | Rp. 8.525.000 | Rp. 8.250.0000 | Rp. 275.000 |

Data pada Tabel 8 dan Tabel 9 menunjukkan bahwa besarnya Pajak Penghasilan Pasal 21 per bulan dan untuk 11 bulan bagi setiap karyawan tetap pada periode Januari sampai dengan November yang dihitung dengan menggunakan peraturan yang lama yaitu Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 jumlahnya lebih besar dibandingkan jika dihitung dengan menggunakan peraturan baru yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023. Perhitungan besarnya Pajak Penghasilan Pasal 21 untuk satu tahun pajak menggunakan peraturan lama yaitu Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 dan menggunakan peraturan baru yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023 nampak seperti terlihat pada Tabel 10.

Tabel 10. Perhitungan Besarnya PPh Pasal 21 Satu Tahun dengan Menggunakan Peraturan Lama yaitu Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 dan Peraturan Baru yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023

| No. | Nama Karyawan | PPh 21 Satu Tahun Dengan Peraturan Lama | PPh 21 Satu Tahun Dengan Peraturan Baru |
|-----|---------------|---|---|
| 1. | Rudy | Rp. 1.980.000 | Rp. 1.980.000 |
| 2. | Slamet | Rp. 4.800.000 | Rp. 4.800.000 |
| 3. | Diah | Rp. 1.005.000 | Rp. 1.005.000 |
| 4. | Rachmat | Rp. 2.925.000 | Rp. 2.925.000 |
| 5. | Haryanto | Rp. 9.300.000 | Rp. 9.300.000 |

Data pada Tabel 10 menunjukkan bahwa perhitungan besarnya Pajak Penghasilan Pasal 21 setiap karyawan tetap untuk satu tahun dengan menggunakan peraturan yang lama yaitu Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 jumlahnya akan sama besarnya dibandingkan jika dihitung dengan menggunakan peraturan baru yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023. Perhitungan besarnya Pajak Penghasilan Pasal 21 untuk masa pajak Desember menggunakan peraturan lama yaitu Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 dan menggunakan peraturan baru yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023 nampak seperti terlihat pada Tabel 11.

Data dari Tabel 11 menunjukkan bahwa untuk masa pajak Desember jumlah Pajak Penghasilan Pasal 21 yang dipotongkan dari gaji setiap karyawan tetap, jumlahnya lebih besar jika dihitung dengan menggunakan peraturan baru yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023 dibandingkan bila menggunakan peraturan lama yaitu Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016. Jumlah selisih pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 masa pajak Desember untuk setiap karyawan tetap yang lebih besar dengan menggunakan peraturan baru yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan

Nomor 168 Tahun 2023 dibandingkan dengan peraturan lama yaitu Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 sama dengan jumlah selisih pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 masa pajak Januari sampai dengan November (11 bulan) untuk setiap karyawan tetap yang lebih kecil dengan menggunakan peraturan baru yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023 dibandingkan dengan peraturan lama yaitu Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 seperti terlihat pada Tabel 9.

Tabel 11. Perhitungan Besarnya PPh Pasal 21 Masa Pajak Desember dengan Menggunakan Peraturan Lama yaitu Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 dan Peraturan Baru yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023

| No. | Nama Karyawan | PPh 21 Bulan Desember Dengan Peraturan Lama | PPh 21 Bulan Desember Dengan Peraturan Baru | Selisih |
|-----|---------------|---|---|-------------|
| 1. | Rudy | Rp. 165.000 | Rp. 990.0000 | Rp. 825.000 |
| 2. | Slamet | Rp. 400.000 | Rp. 675.0000 | Rp. 275.000 |
| 3. | Diah | Rp. 83.750 | Rp. 290.0000 | Rp. 206.250 |
| 4. | Rachmat | Rp. 243.750 | Rp. 505.0000 | Rp. 261.250 |
| 5. | Haryanto | Rp. 775.000 | Rp. 1.050.0000 | Rp. 275.000 |

SIMPULAN

Direktorat Jenderal Pajak melakukan perubahan peraturan tentang perhitungan pemotongan Pajak Penghasilan Pajak 21 dengan dikeluarkannya Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023 yaitu menggunakan Tarif Efektif Rata-Rata yang berlaku mulai 1 Januari 2024. Sebelumnya perhitungan besarnya pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 diatur di dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 yang menggunakan tarif pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang Pajak Penghasilan.

Pajak Penghasilan Pasal 21 untuk masa pajak Januari sampai dengan November yang dihitung menggunakan Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023 jumlahnya lebih kecil dari pada bila dihitung menggunakan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016. Pajak Penghasilan Pasal 21 untuk masa pajak Desember yang dihitung menggunakan Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023 jumlahnya lebih besar dari pada bila dihitung menggunakan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016.

Penggunaan Tarif Efektif Rata-Rata tidak memberikan dampak terhadap tambahan beban pajak baru sehingga wajib pajak tidak perlu khawatir dengan kenaikan jumlah pajak yang akan dipotong. Hal ini dikarenakan pada dasarnya perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 untuk satu tahun pajak yang dilakukan pada

masa pajak terakhir masih tetap menggunakan tarif pasal 17 ayat (1) huruf a. Penggunaan Tarif Efektif Rata-Rata untuk perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 masa pajak Januari sampai dengan November dimaksudkan agar perhitungan bulanan Pajak Penghasilan Pasal 21 masa pajak selain masa pajak terakhir menjadi lebih mudah dan lebih sederhana serta lebih pasti.

SARAN

Wajib pajak diharapkan selalu *update* informasi terbaru terkait perubahan peraturan perpajakan agar tidak terjadi kesalahan dalam melaksanakan perhitungan pajak terutama Pajak Penghasilan Pasal 21. Sebaiknya perusahaan dapat memperbarui metode perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 karyawannya dengan menggunakan Tarif Efektif Rata-Rata, terutama untuk kasus khusus seperti Pajak Penghasilan Pasal 21 ditanggung pemberi kerja.

DAFTAR PUSTAKA

- Aditya, I. K. A. P., Kalangi, L., & Wangkar, A. (2024). Analisis Pajak Penghasilan Pasal 21 Sesuai Undang- Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan Nomor 7 Tahun 2021 Pada Sintesa Peninsula Hotel Manado. *Jurnal EMBA*, 12(1), 791–801.
- Anggraeni, A. D., Salahudin, Jamil, A. S., & Rofida, S. (2021). Analisis Kualitatif Obat Tradisional Sebagai Agen Peningkatan Imunitas Tubuh Dalam Melawan Covid-19 di Surat Kabar Online Indonesia. *Jurnal Kesehatan Masyarakat*, 8(2), 207–226.
- Ihsan, H. (2023). *Pengenaan Pajak Penghasilan dalam Transaksi Anonim pada Jual Beli Non-Fungible Token (Perspektif Hukum Pajak)*. Program Studi Hukum Ekonomi Syariah, Fakultas Syariah, Universitas Islam Negeri Maulana Malik Ibrahim, Malang.
- Manrejo, S., & Ariandiyen, T. (2022). Perencanaan Pajak Penghasilan Pasal 21 PT Swood International Group. *Oikonomia: Jurnal Manajemen*, 18(1), 47–57. <https://doi.org/10.47313/oikonomia.v18i1.1512>
- Masdar, N. A. (2023). Perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 Berdasarkan Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan Terhadap Pegawai Tetap Pada Perumda Air Minum Kota Makassar. *BUGIS : Journal of Business, Technology, & Social Science*, 1(3), 1–9.
- Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 Tentang Pedoman Teknis Tata Cara Pemotongan, Penyetoran, Dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 Dan Atau Pajak Penghasilan Pasal 26 Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa, Dan Kegiatan Orang Pribadi, 67 (2016).
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023 Tentang Petunjuk Pemotongan Atas Penghasilan Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa Atau Kegiatan Orang Pribadi, Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 1112 69 (2023).

- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 58 Tahun 2023 Tentang Tarif Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 Atas Penghasilan Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa, Atau Kegiatan Wajib Pajak Orang Pribadi, 25 (2023).
- Purwanto. (2014). *Diklat Teknis Substantif Dasar Pajak I - Akuntansi Perpajakan*. Jakarta: Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pajak, Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan, Kementerian Keuangan.
- Sihombing, S., & Sibagariang, S. A. (2020). *Perpajakan Teori dan Aplikasi*. Bandung: Widina Bhakti Persada.
- Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (HPP), Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2021 Nomor 246 224 (2021).
- Yasmin, A., Widiyanto, M. S. G., Annisa, I., Halomoan, A. J., & Wijaya, S. (2024). Manajemen Pajak Penghasilan Pasal 21 di PT Palladium International Indonesia. *Jurnalku*, 4(1), 79–88.