



INNOVATIVE: Journal Of Social Science Research

Volume 4 Nomor 5 Tahun 2024 Page 4997-5008

E-ISSN 2807-4238 and P-ISSN 2807-4246

Website: <https://j-innovative.org/index.php/Innovative>

## Analisis Komparatif Penggunaan Tarif Efektif Rata-Rata (TER) Dengan Tarif PPh Pasal 17 Terhadap Pegawai Tidak Tetap Di CV. X

Muhammad Aditya Bahrana Ilmi<sup>1</sup>, Nanda Wahyu Indah Kirana<sup>2</sup>

UPN "Veteran" Jawa Timur

Email: [nanda.wahyu.ak@upnjatim.ac.id](mailto:nanda.wahyu.ak@upnjatim.ac.id)

### Abstrak

Perubahan peraturan pada perpajakan dengan ditetapkannya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023. Metode yang digunakan adalah analisis deskriptif komparatif dengan pendekatan kualitatif. Data diperoleh melalui dokumentasi berupa bukti potong PPh 21 dan daftar pegawai tidak tetap milik CV. X. Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa terjadi perbedaan hasil perhitungan antara Tarif Efektif Rata-Rata dengan tarif pasal 17, dengan selisih Rp25.000 pada salah satu pegawai tidak tetap milik CV. X. Terjadinya perbedaan disebabkan karena tarif pasal 17 masih menggunakan pengurangan PTKP dan biaya-biaya lainnya sementara Tarif Efektif Rata-Rata tidak menggunakan pengurangan tersebut. Penggunaan Tarif Efektif Rata-Rata menunjukkan perhitungan yang lebih mudah karena tidak perlu mengurangi penghasilan bruto dengan PTKP. Hasil penelitian ini menunjukkan penggunaan Tarif Efektif Rata-Rata sesuai dengan PMK Nomor 168 Tahun 2023 dapat memudahkan penghitungan PPh pasal 21 dan menghindari lebih bayar saat pembayaran PPh pasal 21.

Kata Kunci: *Tarif Efektif Rata-Rata, Tarif PPh Pasal 17, PPh Pasal 21, Pegawai Tidak Tetap.*

## Abstract

Changes in tax regulations with the enactment of Minister of Finance Regulation Number 168 of 2023. The method used is comparative descriptive analysis with a qualitative approach. Data is obtained through documentation in the form of proof of withholding income tax 21 and a list of non-permanent employees belonging to CV. X. The results of the study indicate that there is a difference in the calculation results between the Average Effective Rate and the article 17 rate, with a difference of Rp25,000 for one of the non-permanent employees of CV. X. The difference is because the article 17 tariff still uses PTKP deductions and other costs while the Average Effective Rate does not use these deductions. The use of the Average Effective Rate shows an easier calculation because there is no need to subtract gross income from PTKP. The results of this study indicate that the use of the Average Effective Rate in accordance with PMK Number 168 of 2023 can facilitate the calculation of Income Tax Article 21 and avoid overpayments when paying Income Tax Article 21.

*Keyword: Average Effective Rate, Income Tax Rate Article 17, Income tax Article 21, Non-permanent Employees*

## PENDAHULUAN

Bangsa Indonesia adalah sebuah negara yang memiliki luas wilayah yang terdiri dari ribuan pulau. Dengan besarnya wilayah tersebut Bangsa Indonesia memiliki ketimpalan dalam pembangunan daerah-daerah terpencil, agar dapat pemeratakan pembangunan infrastruktur dibutuhkan dana Pembangunan yang tidak sedikit yang bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Salah satu pendapatan dalam APBN yaitu pajak. Menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang KUP sebagaimana terakhir kali diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, pajak adalah pembayaran wajib yang dilakukan oleh individu dan badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang kepada negara, tidak diberikan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara dan untuk kemakmuran rakyat. Menurut Mardiasmo (2019) pajak adalah iuran yang dipaksakan dan dibayar oleh rakyat kepada negara berdasarkan undang-undang yang tidak mendapat imbalan secara langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk pembiayaan pengeluaran umum. Sebanyak lebih dari 2 kuadriliun telah disumbangkan oleh pajak terhadap APBN, nominal tersebut berdasar dari data milik Badan Pusat Statistik (BPS) (Kementerian Keuangan, 2024). Berdasar data tersebut, setengah dari perolehan pajak terhadap APBN merupakan pajak penghasilan. Pajak Penghasilan adalah pajak yang ditunjukkan kepada subjek pajak atas pendapatan yang didapat pada suatu tahun pajak (Fandy, 2019). PPh memiliki berbagai jenis seperti PPh pasal 21, PPh pasal 22, PPh pasal 23, PPh pasal 4 ayat 2, dan lain-lain.

Sebanyak Rp176 triliun restitusi pajak yang tercatat pada bulan januari hingga oktober

tahun 2021, jumlah tersebut meningkat sebesar 13,29% dari tahun sebelumnya (Suryani & Suyanto, 2021). Meningkatnya jumlah permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak atau restitusi disebabkan karena rumitnya mekanisme perpajakan di Indonesia. Salah satu studi yang memperkuat hal ini adalah penelitian yang dilakukan oleh Desi et al. (2018), di mana mereka menemukan bahwa banyak perusahaan di sektor manufaktur mengalami kesulitan dalam menghitung PPh Pasal 21 karena variabilitas penghasilan bulanan karyawan. Hal ini membuat perhitungan PTKP menjadi tidak konsisten, terutama untuk karyawan yang memiliki status keluarga yang beragam.

Kementerian Keuangan baru saja mengesahkan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 168 Tahun 2023 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemotongan Pajak atas Penghasilan sehubungan dengan Pekerjaan, Jasa, atau Kegiatan Pribadi pada tanggal 29 Desember 2023. Pajak penghasilan yang dimaksud oleh peraturan tersebut adalah pasal 21. Pemotongan atas penghasilan yang dibayarkan kepada OP sehubungan dengan pekerjaan, jasa, jabatan, dan kegiatan merupakan definisi dari PPh pasal 21 (Aditya et al., 2021). Komponen perpajakan yang dianggap rumit oleh masyarakat dan sering menimbulkan permasalahan adalah skema pemotongan PPh pasal 21 (Andreas et al., 2023). Alasan disahkannya peraturan tersebut adalah untuk merubah kompleksitas skema perhitungan PPh pasal 21 yang bervariasi menjadi lebih mudah. Berdasarkan PMK Nomor 168 Tahun 2023 pasal 13 ayat (1) dan (2) tentang tarif pemotongan yang terdiri dari tarif efektif pemotongan PPh pasal 21 dan tarif berdasarkan pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang PPh (Menteri Keuangan, 2023). Tarif efektif tersebut terdiri dari tarif bulanan dan harian.

Dasar pengenaan PPh pasal 21 telah ditetapkan dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana terakhir diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, dasar pengenaan pajaknya yaitu penghasilan bruto berupa gaji/upah, honorarium, dan tunjangan yang berhubungan dengan pekerjaan yang dikurangkan dengan pengurang yang diperbolehkan dan Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP). Menurut Mardiasmo dalam bukunya (Mardiasmo, 2019), objek pajak PPh pasal 21 dapat berupa penghasilan yang diterima oleh pegawai; pensiunan; penghasilan berupa uang pesangon dan tunjangan hari tua; gaji/upah pegawai tidak tetap; imbalan kepada bukan pegawai; imbalan kepada peserta kegiatan; honorarium; penghasilan berupa tantiem, gratifikasi, bonus, dan imbalan atas jasa; dan penerimaan dalam natura.

Menurut Jensen & Meckling (1976) teori keagenan merupakan fondasi utama dalam memahami hubungan antara prinsipal dan agen dalam konteks perusahaan. Perbedaan

kepentingan dan tujuan antara prinsipal dan agen menyebabkan hadirnya masalah keagenan. Poin penting yang ada dalam masalah keagenan yaitu biaya keagenan (*agency cost*), kontrak dan insentif, serta struktur kepemilikan. Dengan adanya teori keagenan membuat perusahaan dapat merancang mekanisme tata kelola yang lebih efektif seperti pelaporan keuangan yang lebih transparan sehingga meminimalkan terjadinya asimetri antara prinsipal dan agen.

Bersamaan dengan ditetapkannya PMK Nomor 168 Tahun 2023 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemotongan Pajak atas Penghasilan Sehubungan dengan Pekerjaan, Jasa, atau Kegiatan Pribadi, pemerintah juga menetapkan PP Nomor 58 Tahun 2023 tentang Tarif Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 atas Penghasilan Sehubungan dengan Pekerjaan, Jasa, atau Kegiatan Wajib Pajak Orang Pribadi. Dalam peraturan tersebut terdapat 3 tarif efektif yang berlaku yaitu TER A untuk PTKP TK/0, TK/1, dan K/0; TER B untuk PTKP TK/2, K/1, TK/3, dan K/2; TER C untuk PTKP K/3. Dalam PMK Nomor 168 Tahun 2023 tidak disebutkan adanya pengurangan dengan menggunakan PTKP dan biaya jabatan maupun biaya yang diakui lainnya. Pada Undang-Undang PPh pasal 17, PTKP dan biaya lainnya digunakan untuk mengurangi penghasilan bruto milik pegawai.

Karyawan adalah individu yang bekerja pada suatu perusahaan atau pemberi kerja dengan imbalan berupa upah atau gaji sesuai dengan perjanjian kontrak. Karyawan merupakan SDM yang berperan penting dalam membantu mencapai tujuan perusahaan (Antika, 2021). Gaji merupakan suatu balas jasa dalam bentuk uang atas kinerja yang telah dilakukan oleh karyawan dalam mencapai tujuan perusahaan (Desi et al., 2018). Didalam konteks perpajakan karyawan sendiri terbagi menjadi pegawai tetap dan tidak tetap. Menurut PMK Nomor 168 Tahun 2023, pegawai tidak tetap didefinisikan sebagai pegawai yang menerima penghasilan apabila dia bekerja, berdasarkan jumlah hari kerja, jumlah unit yang dihasilkan, dan penyelesaian suatu pekerjaan.

Di Indonesia badan usaha dibagi menjadi 2 golongan yaitu yang berbadan hukum seperti Perseroan Terbatas (PT) dan yang tidak berbadan hukum seperti Persekutuan Komanditer (CV) dan firma. CV merupakan singkatan dari bahasa belanda *Commanditaire Vennootschap* yang berarti persekutuan terbatas (Diani & Kusuma, 2018). CV adalah bentuk badan usaha yang terdiri dari sekutu aktif dan sekutu pasif (Wibowo, 2019). CV. X telah melaporkan PPh 21 pegawai tidak tetapnya dengan benar dengan menggunakan tarif PPh pasal 17. Dengan ditetapkan PMK Nomor 168 Tahun 2023 membuat prosedur pemotongan PPh pasal 21 lebih mudah. Selain itu, terdapat pula perbedaan pengenaan tarif dimana pada penggunaan tarif TER pengurangan menggunakan PTKP telah dihilangkan.

Atas dasar ini peneliti tertarik untuk membandingkan pengenaan PPh pasal 21 dengan

menggunakan tarif TER dan tarif pasal 17. Penelitian ini bertujuan agar dapat membantu CV. X dalam melakukan penghitungan perpajakan terutama pajak penghasilan pasal 21 supaya tidak lebih bayar dan sesuai dengan tarif yang berlaku mulai dari masa Januari tahun 2024.

## METODE PENELITIAN

Setiap penelitian membutuhkan data dan informasi yang relevan, dengan terjun langsung ke dalam subjek penelitiannya dapat membantu peneliti mendapatkan informasi yang relevan. Oleh karena itu, penelitian ini menggunakan analisa deskriptif komparatif dengan pendekatan kualitatif yang dimana peneliti terjun langsung serta turut ambil bagian dalam objek yang diteliti. Penelitian kualitatif merupakan penelitian yang lebih condong menggunakan analisis data dan deskriptif yang mendalam terhadap suatu data. Metode kualitatif bersifat fleksibel, artinya peneliti dapat mengeksplorasi data dengan lebih mendalam seiring dengan berjalannya penelitian. Menurut Sugiyono (2022) pendekatan kualitatif merupakan metode penelitian yang digunakan untuk meneliti kondisi alamiah, di mana peneliti sebagai instrumen kunci, teknik pengumpulan data dilakukan secara triangulasi atau gabungan, analisis data bersifat induktif, dan hasil penelitian lebih menekankan makna generalisasi.

Teknik pengumpulan data yang dilakukan dalam penelitian ini adalah teknik dokumentasi, dimana penulis mengumpulkan data yang relevan dan sesuai dengan topik yang telah dipilih. Metode pengumpulan teknik dokumentasi digunakan untuk mencari data historis yang dapat berupa gambar, teks, atau tabel. Data yang telah dikumpulkan pada penelitian ini berupa bukti potong PPh pasal 21 beserta list nama karyawan milik CV. X. Dalam melakukan penelitian, teknik analisis yang digunakan adalah teknik analisis deskriptif komparatif. Teknik ini membandingkan berbagai aspek pada fenomena yang diteliti berdasarkan data yang telah dikumpulkan. Dengan cara ini, peneliti mampu mengumpulkan dan menganalisis data terkait dengan tarif PPh pasal 21.

Obyek dalam penelitian ini adalah pegawai tidak tetap yang bekerja di CV. X dan subjeknya yaitu tarif PPh pasal 21 dengan menggunakan pasal 17 dan tarif efektif, sesuai dengan judul penelitian "Analisis Komparatif Penggunaan Tarif Efektif dengan Tarif PPh Pasal 17 Terhadap Pegawai Tidak Tetap CV. X".

## HASIL DAN PEMBAHASAN

CV. X merupakan badan usaha yang melayani dalam bidang pengemasan dan berlokasi di Sidoarjo, Jawa Timur. Perusahaan tersebut memperkerjakan pegawai tidak tetap sebanyak 16 orang dan pegawai yang dipekerjakan bersifat kontrak tiap 3 bulan. Sesuai dengan isi dari Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 pasal 21 ayat (1), pemberi kerja yang memberikan gaji/upah dan pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan yang dilakukan oleh pegawai dan tidak pegawai, CV. X diwajibkan untuk melakukan pemotongan pajak. CV. X merupakan badan usaha yang menjadi salah satu klien dari sebuah kantor jasa akuntansi di Surabaya, dalam pemotongan PPh pasal 21 seluruh karyawannya dilakukan oleh pihak ketiga yaitu kantor jasa akuntansi dengan izin kuasa dari pihak pemberi kerja. Berikut merupakan data pegawai tidak tetapnya dengan nama inisial:

Tabel 1. Nama pegawai beserta status PTKP

No	Nama Pegawai (Inisial)	Status PTKP
1	AS	TK/0
2	PA	K/1
3	NR	TK/1
4	IW	TK/0
5	LU	TK/0
6	M	K/2
7	I	K/0
8	NP	TK/0
9	A	TK/0
10	SD	K/0
11	IR	K/1
12	RM	K/1
13	AW	K/0
14	DI	TK/0
15	E	TK/0
16	AF	K/0

Sumber : Data Diolah

Tahapan pertama adalah menentukan pembayaran gaji/upahnya. Terdapat beberapa tarif berbeda yang dikenakan untuk beberapa cara pembayaran gaji yang dilakukan oleh pemberi kerja. Penghasilan dibawah Rp450.000/hari tidak dikenakan tarif, penghasilan diatas Rp450.000/hari – Rp4.500.000/bulan dikenakan tarif 5% dari penghasilan bruto dikurangi dengan Rp450.000, penghasilan diatas Rp4.500.000 – Rp10.200.000/bulan

dikenakan tarif 5% dari penghasilan bruto dikurangkan PTKP sehari, diatas Rp10.200.000/bulan dikenakan tarif pasal 17 dikalikan penghasilan bruto disetahunkan dikurangkan PTKP, dan untuk pembayaran gaji yang dibayarkan bulanan dikenakan tarif pasal 17 dikalikan penghasilan bruto dikurangkan PTKP, tarif di atas telah sesuai dengan ketentuan Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008.

Pengenaan tarif sebelumnya merupakan tarif lama sebelum disahkannya PMK Nomor 168 Tahun 2023, dengan adanya peraturan terbaru terdapat beberapa penyesuaian dalam pengenaan tarif yaitu untuk penghasilan dibawah Rp450.000/hari dikenakan tarif 0% dikalikan penghasilan bruto harian, penghasilan diatas Rp450.000/hari – Rp2.500.000/hari dikenakan tarif 0.5% dari penghasilan bruto harian, penghasilan diatas Rp2.500.000/hari dikenakan tarif pasal 17 dikalikan 50% dikalikan penghasilan bruto, dan apabila penghasilan dibayarkan bulanan tarif yang dikenakan adalah tarif efektif dikalikan penghasilan bruto. Tarif tersebut telah sesuai dengan PMK Nomor 168 Tahun 2023 dan tabel pengenaan lapisan penghasilan bruto TER A, TER B, dan TER C dapat dilihat di Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023. Pembayaran gaji yang dilakukan CV. X terhadap pegawai tidak tetapnya adalah dibayarkan bulanan yang berarti penghasilan bruto disetahunkan dikalikan dengan tarif pasal 17, dan penghasilan bruto dikalikan dengan tarif efektif bulanan apabila menggunakan tarif yang berlaku untuk tahun 2024. Berikut adalah perhitungan PPh pasal 21 milik pegawai AS dan PA dengan menggunakan tarif lama dan tarif efektif.

Tabel 2. PPh pasal 21 menggunakan tarif pasal 17 pegawai AS

Nama Pegawai	AS				
	Penghasilan Bruto (RP)	PTKP Bulanan	Penghasilan Kena Pajak	Tarif Pasal 17	PPh Pasal 21 (Rp)
Januari	4.500.000	4.500.000	0	5%	0
Februari	4.600.000	4.500.000	100.000	5%	5.000
Maret	4.600.000	4.500.000	100.000	5%	5.000
Juli	4.600.000	4.500.000	100.000	5%	5.000
Agustus	4.600.000	4.500.000	100.000	5%	5.000
September	4.600.000	4.500.000	100.000	5%	5.000
Jumlah	27.500.000				25.000

Sumber : Data Diolah

Tabel 3. PPh pasal 21 menggunakan tarif pasal 17 pegawai PA

Nama Pegawai		PA			
Bulan	Penghasilan Bruto (Rp)	PTKP Bulanan	Penghasilan Kena Pajak	Tarif Pasal 17	PPh Pasal 21 (Rp)
Januari	4.500.000	5.250.000	0	5%	0
Februari	4.600.000	5.250.000	0	5%	0
Maret	4.600.000	5.250.000	0	5%	0
Juli	4.600.000	5.250.000	0	5%	0
Agustus	4.600.000	5.250.000	0	5%	0
September	4.600.000	5.250.000	0	5%	0
Jumlah	27.500.000				0

Sumber : Data Diolah

Tabel 4. PPh pasal 21 menggunakan TER pegawai AS

Nama Pegawai		AS	
Bulan	Penghasilan Bruto (Rp)	TER B	PPh pasal 21 (Rp)
Januari	4.500.000	0%	0
Februari	4.600.000	0%	0
Maret	4.600.000	0%	0
Juli	4.600.000	0%	0
Agustus	4.600.000	0%	0
September	4.600.000	0%	0
Jumlah	27.500.000		0

Sumber : Data Diolah

Tabel 5. PPh pasal 21 menggunakan TER pegawai PA

Nama Pegawai		PA	
Bulan	Penghasilan Bruto (Rp)	TER B	PPh pasal 21 (Rp)
Januari	4.500.000	0%	0
Februari	4.600.000	0%	0
Maret	4.600.000	0%	0

Juli	4.600.000	0%	0
Agustus	4.600.000	0%	0
September	4.600.000	0%	0
Jumlah	27.500.000		0

Sumber : Data Diolah

Hasil perhitungan kedua pegawai tidak tetap dengan menggunakan dua tarif dapat dianalisis bahwa, terjadi perbedaan pada PPh pasal 21 antara penggunaan tarif TER dan tarif pasal 17 milik pegawai tidak tetap AS di bulan Februari dan seterusnya dengan penghasilan bruto sebesar Rp4.600.000 dan statusnya TK/0. Dengan menggunakan tarif pasal 17 terjadi perbedaan pada PPh pasal 21 sebesar Rp5.000 lebih banyak daripada menggunakan TER, penghasilan bruto milik pegawai AS yang telah melebihi PTKP bulanan menjadi sebab terjadinya pemotongan PPh pasal 21 sebesar Rp5.000 setiap bulannya. Pada pegawai tidak tetap PA dengan penghasilan bruto sebesar Rp4.600.000 berstatus K/1 menggunakan tarif TER maupun tarif pasal 17 tidak terjadi perbedaan. Dengan menggunakan kedua tarif tersebut PPh pasal 21 milik pegawai tidak tetap PA yang perlu dipotong sebesar 0 atau nihil. Meskipun penghasilan bruto kedua pegawai tidak tetap sama, akan tetapi status keduanya berbeda dimana pada pegawai tidak tetap AS berstatus TK/0 sementara pada pegawai tidak tetap PA berstatus K/1 dengan pengurangan yang lebih besar dibanding TK/0.

Terjadinya perbedaan hasil pada pegawai AS dikarenakan tarif pasal 17 masih menggunakan mekanisme pengurangan PTKP dan pada peraturan baru yang berlaku mekanisme pengurangan PTKP telah digantikan oleh TER. Hasil tersebut dapat menyebabkan Lebih Bayar (LB) pada pembayaran PPh pasal 21 CV. X. Lebih bayar pada pembayaran pajak dapat dikembalikan dengan proses restitusi atau dikreditkan dimasa berikutnya, akan tetapi tidak semua wajib pajak mengetahui cara untuk merestitusi kelebihan pajak. Risiko tersebut sesuai dengan (Andreas et al., 2023), bahwa dengan penerapan tarif baru dapat menyebabkan risiko kurang bayar/lebih bayar dan terjadi ketidak terpenuhinya prinsip keadilan bagi WP pegawai tidak tetap. Dengan adanya proses restitusi pihak CV. harus siap dengan adanya pemeriksaan oleh Kantor Pelayanan Pajak (KPP) dan proses restitusi dapat memakan waktu yang lama dengan waktu paling lama 12 bulan sejak surat permohonan diterima secara lengkap oleh KPP.

Penelitian ini juga sejalan dengan temuan Aditya et al. (2021) yang mengkaji dampak perubahan aturan perpajakan terhadap penghitungan PPh Pasal 21 di sektor perhotelan. Mereka menemukan bahwa penggunaan tarif efektif memudahkan proses penghitungan dan mengurangi kemungkinan terjadinya lebih bayar, mirip dengan apa yang ditemukan di CV. X. Namun, sektor perhotelan menghadapi tantangan yang lebih besar karena

pendapatan karyawan yang lebih bervariasi, sehingga membuat adopsi tarif baru lebih kompleks. Temuan ini juga didukung oleh Andreas et al. (2023) yang menegaskan bahwa penggunaan tarif efektif dapat menghindarkan perusahaan dari risiko lebih bayar, terutama bagi yang memiliki pegawai dengan status kerja yang tidak tetap.

Sebaliknya, penelitian ini menunjukkan perbedaan jika dibandingkan dengan studi Desi et al. (2018) yang memfokuskan pada sektor manufaktur. Dalam studi tersebut, penggunaan tarif PPh Pasal 17 dianggap lebih rumit, terutama karena adanya komponen pengurangan PTKP yang sering kali sulit dihitung secara tepat oleh perusahaan. Penelitian ini menguatkan temuan bahwa perhitungan menggunakan tarif efektif lebih sederhana karena mengeliminasi kebutuhan untuk menghitung pengurangan PTKP.

Teori keagenan yang dikemukakan oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976 dapat memberikan perspektif menarik dalam memahami dinamika yang terjadi antara CV. X dan pegawai tidak tetapnya, terutama dalam konteks perubahan perhitungan PPh Pasal 21. CV. X berperan sebagai prinsipal dan pegawai tidak tetap berperan sebagai agen dimana prinsipal mempekerjakan agen untuk melakukan pekerjaan tertentu dengan imbalan gaji. Perubahan tarif dengan menggunakan TER dapat mengurangi kompleksitas dan juga berpotensi dalam mengurangi biaya keagenan yang ada yaitu sebesar Rp5.000 setiap bulannya. (Republik Indonesia, 2007, 2008; Republik Indonesia, 2023)

## SIMPULAN

Penggunaan Tarif Efektif Rata-Rata pada pengenaan PPh pasal 21 pegawai tidak tetap CV. X tidak sama dengan penggunaan tarif pasal 17 Undang-Undang PPh dan terjadi selisih sebesar Rp25.000. Hal tersebut dapat menjadi lebih bayar bagi CV. X apabila menggunakan tarif pasal 17, dan pihak pemberi kerja dapat mengajukan proses restitusi apabila masa yang lebih bayar merupakan Bulan Desember. Perhitungan dengan menggunakan Tarif Efektif Rata-Rata lebih mudah dan sederhana dikarenakan langsung mengkalikan penghasilan bruto pegawai tidak tetap dengan tabel TER yang ada dalam Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023. Sementara untuk perhitungan tarif yang lama perlu mengurangi penghasilan bruto dengan status PTKP bulanan pegawai tidak tetap. Besarnya pemotongan PPh pasal 21 apabila gaji/upah yang diterima oleh pegawai kurang dari atau sebesar UMR dapat dinyatakan sebagai 0 atau nihil berdasarkan pada Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023. Dengan disahkannya PMK Nomor 168 Tahun 2023, CV. X harus menggunakan tarif yang berlaku sesuai dengan peraturan tersebut untuk PPh pasal 21 tahun 2024 dan seterusnya hingga munculnya peraturan baru agar tidak terjadi lebih bayar dalam pembayaran PPh pasal 21 pegawai tidak tetap dan memudahkan dalam penghitungannya.

## DAFTAR PUSTAKA

- Aditya, I. K. A. P., Kalangi, L., & Wangkar, A. (2021). *Analisis Pajak Penghasilan Pasal 21 Sesuai Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan Nomor 7 Tahun 2021 Pada Sintesa Peninsula Hotel Manado*.
- Andreas, M., Ayesha, N. M., Bayo, A. P., Dananjaya, R., Dwi, A., Karina, E. N., Fara, A.-Z. R., Felita, A., Ferdinand, P., Frans, S., Gabriela, A. T., Galby, R. S., Irvan, I., Kesya, A., Shifa, R. F., & Yessy, R. (2023). Ringkasan Kebijakan Potensi Ketidakadilan dalam Rancangan Simplifikasi PPh Pasal 21 Desember 2023. *Tenggara Strategics*.
- Antika, N. D. (2021). *Pengaruh Motivasi Kerja dan Displin Kerja terhadap Kinerja Karyawan di Perusahaan PTPN X Pabrik Gula Lestari Kertosono*.
- Desi, Sagala, E., & Elidawati. (2018). Analisis PPh 21 Terhadap Gaji Karyawan Pada PT. Kencana Utama Sejati. *Jurnal Bisnis Kolega*, 4(2), 55–63.
- Diani, R., & Kusuma, M. (2018). *Persekutuan Komanditer (Commanditaire Vennootschap Atau Cv) Sebagai Badan Usaha Dalam Kajian Hukum Perusahaan*.
- Fandy, T. (2019). *Pajak Penghasilan Peraturan, Penghitungan, dan Pelaporan*. ANDI.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency cost and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360.
- Kementerian Keuangan. (2024). *Realisasi Pendapatan Negara 2022-2024*. <https://www.bps.go.id/id/statistics-table/2/MTA3MCMY/realisasi-pendapatan-negara--milyar-rupiah-.html>
- Mardiasmo. (2019). *Perpajakan* (2019th ed.). ANDI Yogyakarta.
- Menteri Keuangan. (2023). *Petunjuk Pemotongan atas Penghasilan Sehubungan dengan Pekerjaan, Jasa atau Kegiatan Orang Pribadi*. (pp. 1–69). Sekretariat Negara.
- Republik Indonesia. (2007). Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. In *Ln.2007/NO.85, TLN NO.4740, LL SETNEG: 60 HLM*. Sekretariat Negara.
- Republik Indonesia. (2008). *Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan*. Sekretariat Negara.
- Republik Indonesia. (2023). *Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 tentang Tarif Pemotongan Pajak Penghasilan Pasa 21 atas Penghasilan sehubungan dengan Pekerjaan, Jasa, atau Kegiatan wajib*. Sekretariat Negara.
- Sugiyono. (2022). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Alfabeta.
- Suryani, & Suyanto. (2021). *Naik 13,29%, restitusi pajak capai Rp 176 triliun hingga Oktober*

2021. <https://www.ssas.co.id/naik-1329-restitusi-pajak-capai-rp-176-triliun-hingga-oktober-2021/>

Wibowo, T. T. (2019). *CV (Commanditaire Vennootschap/Persekutuan Komanditer)*. Jurnal Hukum. <https://jurnalhukum.com/cv-commanditaire-vennootschap-persekutuan-komanditer/>