

ANALISIS PENERAPAN PPH 21 BUKAN PEGAWAI DAN IMPLIKASINYA TERHADAP PENERBITAN SP2DK TAHUN 2023 PADA CV STUDIO INTERIOR INDONESIA

Dermauli Simanullang¹

¹Fakultas Ekonomi Universitas Mpu Tantular
e-mail: dermaulsimanullang25@gmail.com

Diterima	Direvisi	Disetujui
03-07-2026	16-07-2026	01-08-2026

Abstrak - Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis penerapan Pajak Penghasilan (PPH) Pasal 21 atas penghasilan bukan pegawai serta implikasinya terhadap penerbitan Surat Permintaan Penjelasan atas Data dan/atau Keterangan (SP2DK) Tahun 2023 pada CV Studio Interior Indonesia. Penelitian ini dilatarbelakangi oleh perubahan kebijakan perpajakan melalui PMK Nomor 168 Tahun 2023 yang mengatur tata cara perhitungan, pemotongan, penyetoran, dan pelaporan PPh Pasal 21. Metode yang digunakan adalah kualitatif dengan pendekatan deskriptif melalui studi dokumentasi dan wawancara. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perusahaan masih menggunakan metode tarif tunggal 5% dari bruto, sedangkan ketentuan terbaru mengharuskan pengenaan tarif progresif Pasal 17 atas 50% penghasilan bruto bagi bukan pegawai. Ketidaksesuaian tersebut menyebabkan perbedaan data dengan Direktorat Jenderal Pajak sehingga memicu penerbitan SP2DK. Implikasi yang timbul antara lain kewajiban klarifikasi data, potensi pembetulan SPT Masa, serta peningkatan pengawasan perpajakan. Penelitian ini merekomendasikan peningkatan pemahaman regulasi dan pembaruan sistem perhitungan pajak perusahaan.

Kata Kunci: PPh Pasal 21; Bukan Pegawai; PMK 168 Tahun 2023; SP2DK; Kepatuhan Pajak.

Abstract - This study aims to analyze the implementation of Article 21 Income Tax on non-employee income and its implications for the issuance of the Request for Explanation of Data and/or Information (SP2DK) in 2023 at CV Studio Interior Indonesia. The research was motivated by regulatory changes under PMK Number 168 of 2023 concerning the calculation, withholding, depositing, and reporting of Article 21 Income Tax. This study employed a qualitative descriptive approach using documentation and interviews. The findings indicate that the company applied a flat 5% rate on gross income, whereas the latest regulation requires progressive tax rates under Article 17 applied to 50% of gross income for non-employees. This discrepancy resulted in differences between the company's tax reporting and the Directorate General of Taxes' data, leading to the issuance of SP2DK. The implications include data clarification obligations, potential tax return amendments, and increased tax supervision. The study recommends improving regulatory understanding and updating the company's tax calculation system.

Keywords: Article 21 Income Tax; Non-Employees; PMK 168 of 2023; SP2DK; Tax Compliance

PENDAHULUAN

Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan negara yang memiliki peran strategis dalam membiayai penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan nasional. Di Indonesia, penerimaan perpajakan menjadi komponen utama Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), sehingga tingkat kepatuhan wajib pajak sangat menentukan optimalisasi penerimaan negara. Dalam sistem self-assessment yang diterapkan di Indonesia, setiap wajib pajak, termasuk badan usaha, memiliki kewajiban untuk menghitung, memotong, menyeter, dan melaporkan pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Salah satu kewajiban tersebut adalah pemotongan Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 21 atas penghasilan yang diterima orang pribadi, baik berupa gaji, upah, honorarium, tunjangan, maupun imbalan lainnya yang berkaitan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan (Tongam Sinambela et al., 2024).

Upaya pemerintah dalam meningkatkan kepatuhan perpajakan diwujudkan melalui penyempurnaan berbagai regulasi perpajakan. Salah satunya adalah diterbitkannya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023 yang mengatur tata cara pemotongan, penyeter, dan pelaporan PPh Pasal 21 dan PPh Pasal 26. Regulasi tersebut memperkenalkan perubahan mendasar dalam mekanisme penghitungan pajak melalui penerapan Tarif Efektif Rata-rata (TER) sebagai dasar pemotongan pajak pada masa pajak tertentu. Perubahan ini bertujuan untuk menyederhanakan proses administrasi perpajakan sekaligus meningkatkan kepastian hukum dalam pelaksanaan kewajiban perpajakan.

Meskipun demikian, implementasi PMK Nomor 168 Tahun 2023 menuntut pemahaman yang memadai dari wajib pajak terhadap perubahan regulasi tersebut. Kompleksitas ketentuan baru, khususnya terkait penerapan Tarif Efektif Rata-rata (TER) dan mekanisme penghitungan kembali pada masa pajak terakhir, berpotensi menimbulkan kesalahan dalam proses penghitungan, pemotongan, penyeter, maupun pelaporan pajak. Kondisi tersebut dapat menyebabkan perbedaan antara kewajiban pajak yang dilaporkan oleh wajib pajak dengan data yang dimiliki oleh Direktorat Jenderal Pajak, sehingga berpotensi memunculkan tindakan pengawasan melalui penerbitan Surat Permintaan Penjelasan atas Data dan/atau Keterangan (SP2DK).

Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa ketidaksesuaian penerapan PPh Pasal 21 pada badan usaha umumnya disebabkan oleh keterbatasan pemahaman terhadap perubahan regulasi perpajakan. Burhan dan Nurul Wahidah (2020) menemukan bahwa masih terdapat perusahaan yang menerapkan mekanisme penghitungan PPh Pasal 21 menggunakan tarif tunggal, termasuk terhadap bukan pegawai, meskipun ketentuan perpajakan telah mengalami perubahan. Sementara itu, Monita dan Cahyani (2018) menjelaskan bahwa SP2DK merupakan instrumen pengawasan awal yang digunakan oleh Direktorat Jenderal Pajak untuk menguji kepatuhan material wajib pajak ketika ditemukan ketidaksesuaian antara data perpajakan yang dilaporkan dengan data yang dimiliki oleh otoritas pajak.

Meskipun berbagai penelitian telah mengkaji penerapan PPh Pasal 21 maupun mekanisme pengawasan melalui SP2DK, sebagian besar penelitian dilakukan sebelum diberlakukannya PMK Nomor 168 Tahun 2023. Dengan demikian, masih terdapat keterbatasan bukti empiris mengenai implementasi ketentuan baru tersebut, khususnya dalam penerapan PPh Pasal 21 atas bukan pegawai serta kaitannya dengan munculnya SP2DK pada tingkat perusahaan. Kesenjangan penelitian ini menjadi penting untuk dikaji mengingat perubahan regulasi tidak hanya memengaruhi mekanisme penghitungan pajak, tetapi juga berimplikasi terhadap tingkat kepatuhan administrasi perpajakan wajib pajak badan.

Berdasarkan uraian tersebut, penelitian ini bertujuan untuk menganalisis penerapan PPh Pasal 21 atas bukan pegawai pada CV Studio Interior Indonesia berdasarkan ketentuan PMK Nomor 168 Tahun 2023, mengidentifikasi faktor-faktor yang menyebabkan diterbitkannya

SP2DK, serta menganalisis implikasi penerbitan SP2DK terhadap kepatuhan perpajakan perusahaan. Hasil penelitian diharapkan dapat memberikan kontribusi praktis bagi perusahaan dalam meningkatkan kepatuhan administrasi perpajakan serta menjadi masukan bagi otoritas pajak dalam mengevaluasi implementasi kebijakan perpajakan yang baru.

Meskipun berbagai penelitian telah mengkaji penerapan PPh Pasal 21 maupun mekanisme pengawasan melalui SP2DK, sebagian besar penelitian dilakukan sebelum diberlakukannya PMK Nomor 168 Tahun 2023. Dengan demikian, masih terdapat keterbatasan bukti empiris mengenai implementasi ketentuan baru tersebut, khususnya dalam penerapan PPh Pasal 21 atas bukan pegawai serta kaitannya dengan penerbitan SP2DK pada tingkat perusahaan. Kesenjangan penelitian ini menjadi penting untuk dikaji mengingat perubahan regulasi tidak hanya memengaruhi mekanisme penghitungan pajak, tetapi juga berimplikasi terhadap tingkat kepatuhan administrasi perpajakan wajib pajak badan.

Berdasarkan kondisi tersebut, penelitian ini difokuskan untuk mengkaji penerapan Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 21 atas bukan pegawai pada CV Studio Interior Indonesia berdasarkan ketentuan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023. Penelitian ini juga menganalisis faktor-faktor yang menyebabkan diterbitkannya Surat Permintaan Penjelasan atas Data dan/atau Keterangan (SP2DK) serta mengkaji implikasi penerbitan SP2DK terhadap kepatuhan perpajakan perusahaan. Dengan demikian, penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran empiris mengenai implementasi kebijakan terbaru PPh Pasal 21, mengidentifikasi permasalahan yang dihadapi wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya, serta memberikan rekomendasi bagi perusahaan maupun otoritas perpajakan dalam meningkatkan kualitas kepatuhan administrasi perpajakan.

REVIU LITERATUR

Pajak merupakan iuran wajib yang dipungut oleh negara berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan yang bersifat memaksa tanpa adanya imbalan secara langsung kepada wajib pajak. Penerimaan pajak digunakan untuk membiayai pengeluaran negara dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan demi sebesar-besarnya kemakmuran masyarakat. Esensi tersebut sejalan dengan pandangan Adriani yang menyatakan bahwa pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara yang dapat dipaksakan menurut peraturan perundang-undangan tanpa adanya prestasi langsung yang diterima oleh pembayar pajak, melainkan digunakan untuk membiayai pengeluaran umum negara (Ariffin & Sitabuana, 2022). Senada dengan itu, (Tongam Sinambela et al., 2024) menegaskan bahwa pajak merupakan kewajiban warga negara untuk menyerahkan sebagian kekayaannya kepada negara berdasarkan ketentuan hukum, bukan sebagai bentuk hukuman, serta tidak disertai jasa timbal balik secara langsung, melainkan ditujukan untuk membiayai kepentingan umum.

Fungsi Pajak

Menurut (Sinambela et al., 2024) umumnya terdapat 2 (dua) fungsi pajak yaitu

1. Fungsi pajak yang pertama adalah sebagai fungsi anggaran (*budgeteir*) pajak merupakan salah satu sumber dana yang digunakan pemerintah dan bermanfaat untuk membiayai pengeluaran pengeluaran.
2. Fungsi pajak yang kedua adalah sebagai fungsi mengatur (*regulerend*). pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi

Sistem Pemungutan Pajak

Menurut (Halim & Dara, 2021) Sistem Pemungutan Pajak Sistem pemungutan pajak dapat dibagi menjadi 3 yaitu sebagai berikut :

1. Official Assessment System
Suatu sistem pemungutan yang memberi wewenang kepada pemerintah untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak.
2. Self Assessment System
Wajib pajak diberi wewenang untuk menghitung, membayar, dan melaporkan pajak yang terutang atau yang harus dibayar, dalam hal ini rakyat dituntut aktif memahami dan mengerti tentang sistem dan prosedur pelaksanaan undang-undang perpajakan yang berlaku. Negara hanya bertindak sebagai pengawas atas pelaksanaan undang-undang pajak oleh rakyat, sistem ini digunakan di Indonesia pada Pajak Penghasilan (PPh)
3. Withholding System
Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga dan bukan wajib pajak yang bersangkutan untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak

Pajak Penghasilan Pasal 21

Pasal 1 Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 168 tahun 2023 (PMK-168, 2023) menyatakan Pajak Penghasilan Pasal 21 salah satu jenis pajak penghasilan yang dikenakan atas penghasilan berupa gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain dengan nama dan dalam bentuk apa pun yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri sehubungan dengan pekerjaan, jabatan, jasa, atau kegiatan yang dilakukan oleh Wajib pajak dalam tahun berjalan melalui pemotongan pajak

Berdasarkan (PMK-168, 2023), bukan pegawai dikenakan pajak sebesar 50% dari penghasilan bruto dikalikan tarif progresif Pasal 17 UU HPP.

Tabel I Tarif Progresif PPh Pasal 21

No	Tarif Progresif PPh Pasal 21	Tarif %
1	Sampai dengan Rp 60.000.000	tarif 5%
2	Di atas Rp 60.000.000 sampai Rp 250.000.000	tarif 15%
3	Di atas Rp 250.000.000 sampai Rp 500.000.000	tarif 25%
4	Di atas Rp 500.000.000 sampai Rp 5.000.000.000	tarif 30%
5	Di atas Rp 5.000.000.000	tarif 35%

Sumber : UU No. 7 tahun 2021 tentang UU HPP

Surat Permintaan Penjelasan atas Data dan/atau Keterangan (SP2DK)

Berdasarkan Regulasi SE-05/PJ/2022 (Direktorat Jenderal Pajak, 2022) tentang pengawasan kepatuhan wajib pajak poin E nomor 1 huruf menjelaskan bahwa “Surat Permintaan Penjelasan atas Data dan/atau Keterangan atau sering disebut SP2DK adalah surat yang diterbitkan oleh Kepala Kantor Pelayanan Pajak (KPP) kepada Wajib Pajak dalam rangka pelaksanaan Permintaan Penjelasan atas Data dan/atau Keterangan (P2DK)”.

SP2DK berfungsi menjadi langkah awal DJP dalam menggali informasi sebelum memutuskan untuk melanjutkan tahap pemeriksaan pajak secara lebih mendalam, sebagai pengawasan pengawasan kepatuhan wajib pajak untuk memastikan bahwa telah melaksanakan kewajiban perpajakan dengan sesuai ketentuan, sebagai fungsi pengumpulan informasi, pencegahan pelanggaran pajak dan pembinaan agar wajib pajak lebih memahami kewajiban perpajakan dan peningkatan kepatuhan dalam melaporkan pajak

Menurut (Akuntansi, 2018)terdapat 5 tahap penyelesaian SP2DK yaitu:

1. Tahap Persiapan, Menganalisis profil dan data wajib pajak yang ada.
2. Tanggapan Wajib Pajak Ketika dokumen SP2DK, maka wajib pajak dapat memberikan tanggapan secara langsung maupun mengirim secara tertulis atas SP2DK.
3. Analisis Kebenaran dan Penelitian Terhadap Tanggapan Wajib Pajak.
4. Rekomendasi dan Tindak Lanjut Account Representative akan menentukan apakah tindakan lebih lanjut diperlukan berdasarkan kesimpulan yang diambil dari tanggapan wajib pajak dan temuan analisis mereka.
5. Pengadministrasian.

Direktorat Jenderal Pajak (DJP) selalu regulator mengimbuai proses permintaan Penjelasan atas data dan/atau keterangan (P2DK) harus dilakukan dengan pertimbangan efisiensi dan efektivitas. Hal tersebut bertujuan agar tidak menambah beban kepatuhan dan tidak mengganggu kegiatan usaha wajib pajak.

Kepatuhan Pajak

Dalam buku Safri Nurmantu (Nurhayati, 2022) menjelaskan kepatuhan pajak merupakan suatu keadaan suatu keadaan dimana wajib pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya. Sedangkan menurut Hidayatulloh (Siamena et al., 2017) Kepatuhan pajak adalah ketaatan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban pajak sesuai peraturan yang berlaku umumnya kepatuhan wajib pajak diukur dari ketaatannya dalam membayar pajak apakah telah dilakukan dengan benar sesuai dengan peraturan yang berlaku

Menurut kepatuhan pajak terbagi menjadi 2 bagian yaitu kepatuhan formal adalah keadaan wajib pajak memenuhi kewajiban perpajakan dengan menitik beratkan pada nama bentuk kewajiban saja, tanpa memperhatikan kewajiban itu. Kepatuhan material adalah suatu keadaan yang mana wajib pajak secara substansi memenuhi semua ketentuan perpajakan yaitu sesuai isi dan jiwa undang undang perpajakan.

Ada 2 jenis kepatuhan pajak yaitu :

1. Kepatuhan Formal yaitu kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban administrasi perpajakan, seperti mendaftarkan diri, menghitung pajak dan menyampaikan SPT tepat waktu
2. Kepatuhan Material yaitu kepatuhan dalam memenuhi kewajiban perpajakan secara substansi yaitu menghitung dan membayar pajak sesuai dengan jumlah yang sebenarnya terutang.

Berdasarkan buku (Nurhayati, 2022) mengenai pengaruh pemahaman wajib pajak atas aturan perpajakan akan semakin baik pula bagi kepatuhan pajak dan interaksi fiskus dengan wajib pajak maka kepatuhan pajak juga akan sangat berpengaruh. Selain itu (Anugrah & Fitriandi, 2022) niat kepatuhan pajak memiliki pengaruh yang tinggi terhadap kepatuhan pajak, kontrol perilaku persepsian berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan sanksi dan penegakan hukum memiliki sifat memaksa wajib pajak bukan dengan diniatkan atau diinginkan secara sukarela.

Dapat disimpulkan faktor yang mempengaruhi kepatuhan Pajak antara lain:

1. Pemahaman perpajakan
2. Kesadaran wajib pajak
3. Pelayanan fiskus
4. Sanksi perpajakan
5. Sistem administrasi perpajakan

METODE PENELITIAN

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode penelitian kualitatif dengan pendekatan deskriptif. Menurut (Sugiyono, 2020) Metode kualitatif pendekatan deskriptif yang adalah suatu kegiatan dengan cara mengumpulkan, menganalisis serta menjabarkan data yang bertujuan untuk menarik kesimpulan mengenai pencatatan, penghitungan, pembayaran, dan pelaporan pajak penghasilan pasal 21 bukan pegawai.

Teknik Pengumpulan Data

1. **Observasi**
Observasi dilakukan untuk melihat secara langsung proses penghitungan PPh 21 bukan pegawai, Alur pelaporan dan penyetoran pajak dan dokumen atau aktivitas yang berkaitan dengan SP2DK. Observasi ini dilakukan secara non-partisipatif.
2. **Dokumentasi**
Dokumen yang dikumpulkan meliputi bukti potong PPh 21 bukan pegawai, SPT Masa PPh 21 laporan keuangan terkait pembayaran jasa tenaga ahli, surat SP2DK dari KPP dokumentasi digunakan untuk mencocokkan kesesuaian antara aturan PMK 168 tahun 2023 dan penerapan di CV Studio Interior Indonesia.
3. **Wawancara Mendalam (In-depth Interview)**
Dilakukan kepada bagian keuangan CV Studio Interior Indonesia yang melakukan penghitungan dan pemotongan PPh 21 bukan pegawai dan Konsultan pajak perusahaan. Wawancara bersifat fleksibel (semi-terstruktur) untuk menggali informasi proses, kendala dan pemahaman penerapan PMK 168 tahun 2023 secara fleksibel dan mendalam.

HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Analisis Pemotongan, Penyetoran dan Pelaporan PPh Pasal 21 Bagi Bukan Pegawai pada CV Studio Interior Indonesia

a. Pemotongan PPh Pasal 21 Bagi Bukan Pegawai

CV Studio Interior Indonesia adalah perusahaan yang memotong PPh Pasal 21 bukan pegawai juga dilakukan dengan berlandaskan Aturan Lama (PER-16/2016). Tarif tersebut langsung dikalikan dengan penghasilan bruto yang diterima oleh bukan pegawai. Adapun tarif yang diterapkan bagi bukan pegawai yaitu sebesar 5% untuk bukan pegawai yang memiliki NPWP dan 6% untuk bukan pegawai yang tidak memiliki NPWP

Tabel 1 Pemotongan PPh Pasal 21 Bagi Bukan Pegawai

Masa Pajak	DPP	PPh 21 terutang CV SII	PPh 21 pemotong Menurut PMK no.168 Tahun 2023	Status Pemotongan
1	-	-	-	Sesuai
2	15.841.000	396.025	396.025	Sesuai
3	-	-	-	Sesuai
4	-	-	-	Sesuai
5	55.202.793	1.380.070	1.380.070	Sesuai
6	62.609.000	1.565.225	1.565.225	Sesuai

7	37.171.625	929.291	929.291	Sesuai
8	95.543.258	2.388.581	2.388.581	Sesuai
9	94.858.211	2.371.455	4.193.156	Tidak sesuai
10	81.450.000	2.036.250	5.721.250	Tidak sesuai
11	12.606.000	315.150	315.150	sesuai
12	80.037.697	2.000.942	4.165.202	Tidak sesuai
Total	535.319.584	13.382.989	21.053.950	

Sumber : CV Studi Interior Indonesia (data diolah, 2026)

Penerapan tarif tersebut didasarkan pada pemahaman perusahaan terhadap ketentuan lama, yaitu Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 tentang Pedoman Teknis Tata Cara Pemotongan, Penyetoran, dan Pelaporan PPh Pasal 21 dan/atau Pasal 26. Berdasarkan ketentuan tersebut, perusahaan menggunakan metode pemotongan yang bersifat sederhana tanpa melakukan penghitungan dasar pengenaan pajak secara terpisah.

Hasil perhitungan PPh Pasal 21 yang dilakukan oleh perusahaan selanjutnya dibandingkan dengan perhitungan PPh Pasal 21 berdasarkan ketentuan PMK Nomor 168 Tahun 2023, yang mengatur bahwa dasar pengenaan pajak bagi bukan pegawai adalah sebesar 50% dari penghasilan bruto dan dikenakan tarif progresif sesuai Pasal 17 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan.

b. Penyetoran PPh Pasal 21 bagi bukan pegawai

Penyetoran pajak CV Studio Interior Indonesia dilakukan secara elektronik melalui sistem Direktorat Jenderal Pajak (DJP), Pembayaran pajak dengan cara membuat kode billing melalui aplikasi DJP Online. Kode billing tersebut memuat informasi jenis pajak, masa pajak, tahun pajak, serta jumlah pajak yang harus disetor. Setelah kode billing diterbitkan, CV Studio Interior Indonesia melakukan pembayaran melalui bank BCA mobile banking Setiap pembayaran yang berhasil akan menghasilkan Bukti Penerimaan Negara (BPN) sebagai bukti sah bahwa pajak telah disetor ke kas negara. Sistem penyetoran pajak melalui DJP ini bertujuan untuk meningkatkan efisiensi, transparansi, dan akurasi data perpajakan, serta memudahkan pengawasan dan kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

Tabel 2. Penyetoran PPh Pasal 21 Bagi Bukan Pegawai

Masa Pajak	Tanggal Penyetoran	Status Penyetoran
Januari	-	-
Februari	09/03/2023	Tidak terlambat
Maret	-	-
April	-	-
Mei	07/06/2023	Tidak terlambat
Juni	06/07/2023	Tidak terlambat
Juli	08/08/2023	Tidak terlambat
Agustus	06/09/2023	Tidak terlambat
September	07/10/2023	Tidak terlambat
Oktober	04/11/2023	Tidak terlambat
November	08/12/2023	Tidak terlambat
Desember	06/01/2024	Tidak terlambat

Sumber : CV Studi Interior Indonesia (data diolah, 2026)

Bukti penyeteroran PPh Pasal 21 dapat dilihat dari Bukti Penerimaan Negara (BPN) yang dimiliki perusahaan untuk setiap masa pajak selama tahun pajak 2023. Berdasarkan data tersebut, penyeteroran PPh Pasal 21 dilakukan tepat waktu, yaitu paling lambat tanggal 10 bulan berikutnya setelah masa pajak berakhir

Pelaporan PPh Pasal 21 bagi bukan pegawai

Pelaporan PPh Pasal 21 bagi pegawai dilakukan setiap bulan paling lama 20 hari setelah berakhirnya masa pajak di KPP Pratama Jakarta Tanah Abang Satu. Namun apabila jatuh tempo pelaporan bertepatan dengan hari libur termasuk hari sabtu atau hari libur nasional, maka pelaporan PPh Pasal 21 bagi bukan pegawai dilakukan pada hari kerja berikutnya. Sedangkan dokumen yang digunakan perusahaan untuk melapor PPh Pasal 21 bagi bukan pegawai yang telah dipotong dan disetor ialah SPT dan bukti setoran pajak. Adapun kepatuhan pelaporan PPh Pasal 21 bagi pegawai pada Studio Interior Indonesia dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 3. Pelaporan PPh Pasal 21 Bagi Bukan Pegawai

Masa Pajak	Tanggal Pelaporan	Status Pelaporan
Januari	-	-
Februari	14/03/2023	Tidak terlambat
Maret	-	-
April	-	-
Mei	19/06/2023	Tidak terlambat
Juni	11/07/2023	Tidak terlambat
Juli	16/08/2023	Tidak terlambat
Agustus	12/09/2023	Tidak terlambat
September	12/10/2023	Tidak terlambat
Oktober	14/11/2023	Tidak terlambat
November	11/12/2023	Tidak terlambat
Desember	15/01/2024	Tidak terlambat

Sumber : CV Studi Interior Indonesia (data diolah, 2026)

Dari sisi ketepatan waktu, pelaporan SPT Masa PPh Pasal 21 dilakukan tepat waktu, yaitu paling lambat tanggal 20 bulan berikutnya setelah masa pajak berakhir. Selain itu, pelaporan SPT Masa PPh Pasal 21 telah dilengkapi dengan dokumen pendukung yang dipersyaratkan, antara lain bukti pemotongan PPh Pasal 21 dan bukti penyeteroran pajak.

Berdasarkan hasil tersebut, dapat diketahui bahwa secara administratif, CV Studio Interior Indonesia telah memenuhi kewajiban pelaporan PPh Pasal 21 sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku.

2. Analisis Kepatuhan Formal dan Material

Berdasarkan konsep kepatuhan pajak yang dikemukakan Safri Nurmantu (Nurhayati, 2022) oleh kepatuhan pajak dapat dibedakan menjadi kepatuhan formal dan kepatuhan material dalam hal ini hasil penelitian, CV Studio Interior Indonesia telah memenuhi kewajiban perpajakan secara formal, yang ditunjukkan melalui penyeteroran dan pelaporan PPh Pasal 21 yang dilakukan tepat waktu selama tahun pajak 2023. Perusahaan telah melaksanakan penyeteroran PPh Pasal 21 sebelum batas waktu yang ditentukan serta menyampaikan SPT Masa PPh Pasal 21 sesuai dengan ketentuan administrasi perpajakan yang berlaku dan dilengkapi dengan dokumen pendukung yang dipersyaratkan.

Namun demikian, pemenuhan kewajiban perpajakan secara formal tersebut belum sepenuhnya diikuti oleh kepatuhan material. Kepatuhan material menekankan pada kesesuaian antara jumlah pajak yang dipotong, disetorkan, dan dilaporkan dengan jumlah pajak yang seharusnya terutang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Dalam penelitian ini, masih ditemukan ketidaksesuaian dalam metode perhitungan PPh Pasal 21 bagi bukan pegawai, yaitu penggunaan tarif tetap sebesar 5% dari penghasilan bruto yang tidak sepenuhnya sesuai dengan ketentuan PMK Nomor 168 Tahun 2023.

Ketidaksesuaian dalam metode perhitungan tersebut menyebabkan potensi perbedaan antara pajak yang telah dipotong dan pajak yang seharusnya terutang, khususnya pada masa pajak dengan penghasilan bukan pegawai yang relatif besar. Dengan demikian, meskipun CV Studio Interior Indonesia telah menunjukkan tingkat kepatuhan administratif yang baik, secara substansi masih terdapat risiko ketidakpatuhan material yang dapat menimbulkan konsekuensi perpajakan di kemudian hari

3. Implikasi Ketidaksesuaian terhadap Penerbitan SP2DK

Perbedaan metode penghitungan PPh Pasal 21 bukan pegawai antara yang diterapkan oleh CV Studio Interior Indonesia dan ketentuan PMK Nomor 168 Tahun 2023 menyebabkan selisih data pemotongan PPh Pasal 21. Selisih data tersebut menjadi dasar bagi Direktorat Jenderal Pajak untuk menerbitkan Surat Permintaan Penjelasan atas Data dan/atau Keterangan (SP2DK) oleh KPP Pratama Jakarta Tanah Abang Satu kepada perusahaan. SP2DK merupakan instrumen pengawasan awal yang digunakan oleh Direktorat Jenderal Pajak untuk meminta klarifikasi kepada wajib pajak atas adanya indikasi ketidaksesuaian antara data yang dilaporkan dengan ketentuan perpajakan yang berlaku.

LAMPIRAN
Surat Kepala KPP Pratama Jakarta Tanah Abang Satu
Nomor : S-527/P2DK/KPP.0610/2025
Tanggal : 29 Juli 2025

1 Kesalahan Penentuan Tarif PPh Pasal 21 oleh WP Pemotong Pajak atas Penghasilan dari Bukan Pegawai.

Nama	Jumlah Penghasilan Bruto	DPP	PPh 21 Terutang	PPh 21 disetorkan WP	Selisih
Ardhy F	28.300.000	14.150.000	707.500	707.500	-
Bryan	112.850.368	56.425.185	2.821.259	2.821.259	-
George	224.586.400	112.293.200	10.843.980	5.614.660	5.229.320
Katy Tan	750.000	375.000	18.750	18.750	-
Widodo	168.832.816	84.416.410	6.662.462	4.220.820	2.441.642

Gambar 1. Surat Penerbitan SP2DK
Sumber : CV Studi Interior Indonesia

Perbedaan pendekatan ini menimbulkan selisih pemotongan yang signifikan, khususnya pada bukan pegawai dengan penghasilan relatif besar, seperti George dan Widodo. Pada kedua pihak tersebut, pemotongan yang dilakukan oleh CV Studio Interior Indonesia lebih rendah dibandingkan hasil perhitungan berdasarkan PMK 168 Tahun 2023. Ketidaksesuaian ini terdeteksi DJP melalui pencocokan data bukti potong, penyetoran pajak, dan pelaporan SPT Masa PPh Pasal 21, yang kemudian menjadi dasar penerbitan SP2DK sebagai sarana pengawasan awal.

Dengan demikian, SP2DK tidak serta-merta menunjukkan adanya pelanggaran perpajakan, melainkan mencerminkan adanya risiko pajak yang perlu dijelaskan oleh wajib pajak. Hasil penelitian ini menegaskan bahwa perubahan regulasi perpajakan yang tidak diikuti

dengan penyesuaian praktik pemotongan pajak dapat meningkatkan risiko pengawasan dan berpotensi menimbulkan kewajiban pajak tambahan.

Hasil perhitungan ulang berdasarkan PMK 168 Tahun 2023 menunjukkan bahwa terdapat kekurangan pemotongan dan penyeteroran pajak pada beberapa masa pajak tahun 2023. Sebagai bentuk kepatuhan dan itikad baik, CV Studio Interior Indonesia telah yaitu dengan Menyampaikan klarifikasi tertulis kepada KPP, melakukan pembetulan perhitungan PPh Pasal 21 bukan pegawai sesuai ketentuan PMK 168 Tahun 2023, menyetorkan kekurangan PPh Pasal 21 ke kas negara, dan melakukan pembetulan SPT Masa PPh Pasal 21 dengan kekurangan setor tersebut telah dibayarkan sesuai nominal hasil rekonsiliasi, dan dibuktikan dengan Bukti Penerimaan Negara (BPN)

KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan mengenai penerapan PPh Pasal 21 bagi bukan pegawai pada CV Studio Interior Indonesia, dapat ditarik beberapa kesimpulan. CV Studio Interior Indonesia telah melaksanakan kewajiban pemotongan PPh Pasal 21 bagi bukan pegawai dengan menggunakan metode penghitungan berdasarkan ketentuan lama, yaitu dengan menerapkan tarif tetap sebesar 5% dari penghasilan bruto. Metode tersebut mengacu pada PER-16/PJ/2016, namun belum sepenuhnya sesuai dengan ketentuan terbaru PMK Nomor 168 Tahun 2023. Dari sisi kepatuhan formal, CV Studio Interior Indonesia telah memenuhi kewajiban perpajakan dengan melakukan penyeteroran dan pelaporan PPh Pasal 21 secara tepat waktu serta sesuai dengan ketentuan administrasi perpajakan yang berlaku

Namun demikian, dari sisi kepatuhan material masih terdapat ketidaksesuaian dalam metode perhitungan PPh Pasal 21 bagi bukan pegawai, khususnya terkait penentuan dasar pengenaan pajak dan penerapan tarif progresif sesuai Pasal 17 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan yaitu ditandai dengan selisih kurang bayar Rp7.670.961. Ketidaksesuaian penerapan PPh Pasal 21 bagi bukan pegawai tersebut berimplikasi pada diterbitkannya Surat Permintaan Penjelasan atas Data dan/atau Keterangan (SP2DK) oleh Direktorat Jenderal Pajak sebagai bentuk pengawasan awal atas potensi ketidakpatuhan material.

CV Studio Interior Indonesia telah menunjukkan itikad baik dan tanggung jawab perpajakan dengan melakukan pembetulan perhitungan PPh Pasal 21 bukan pegawai sesuai ketentuan PMK 168 Tahun 2023, menyetorkan kekurangan PPh Pasal 21 ke kas negara, dan melakukan pembetulan SPT Masa PPh Pasal 21 dengan kekurangan setor tersebut telah dibayarkan sesuai nominal hasil rekonsiliasi, dan dibuktikan dengan Bukti Penerimaan Negara (BPN). Dengan dilakukannya pembayaran kekurangan setor tersebut, kewajiban perpajakan perusahaan telah disesuaikan dengan ketentuan PMK 168 Tahun 2023 dan risiko pengawasan lanjutan dapat diminimalisir.

Keterbatasan

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, yaitu hanya dilakukan pada satu perusahaan sehingga hasilnya belum dapat digeneralisasikan secara luas. Data yang digunakan terbatas pada tahun pajak 2023 dan sebagian dokumen internal perusahaan tidak dapat diakses sepenuhnya. Selain itu, penggunaan metode kualitatif membuat hasil analisis bergantung pada kelengkapan data dan hasil wawancara yang diperoleh.

Saran Untuk Penelitian Selanjutnya

Saran dari peneliti yang dapat diberikan dalam penelitian ini ialah memperluas objek penelitian pada perusahaan dengan sektor usaha yang berbeda atau menggunakan periode

penelitian yang lebih panjang. Mengkaji lebih lanjut hubungan antara perubahan regulasi perpajakan dengan tingkat kepatuhan wajib pajak.

REFERENSI

- Akuntansi, J. (2018). 1,2,3,4. 02(02), 113–118.
- Anugrah, M. S. S., & Fitriandi, P. (2022). Analisis Kepatuhan Pajak Berdasarkan Theory of Planned Behavior. *Info Artha*, 6(1), 1–12.
<https://doi.org/10.31092/jia.v6i1.1388>
- Ariffin, M., & Sitabuana, T. H. (2022). Sistem Perpajakan Di Indonesia. *Serina IV Untar*, (28), 523–534.
- Burhan, I., & Nurul Wahidah, N. (2020). Analisis Pemotongan, Penyetoran dan Pelaporan Ph Pasal 21 Bagi Pegawai, Bukan Pegawai dan Dewan Komisaris Pada PT Pelindo IV. *Jurnal Analisa Akuntansi Dan Perpajakan*, 3(2).
<https://doi.org/10.25139/jaap.v3i2.2184>
- Direktorat Jenderal Pajak. (2022). Surat Edaran Nomor SE-05/PJ/2022 tentang Petunjuk Pelaksanaan Penelitian Kepatuhan Material.
- Halim, A., & Dara, A. (2021). Dasar-dasar Perpajakan dan Teori yang Mendukung Pemungutan. *Pustaka Digital Universitas Terbuka*, 1–28.
- Monita, D. H., & Cahyani, R. R. (2018). Prosedur Penerbitan Surat Permintaan Penjelasan Atas Data atau Keterangan (SP2DK) dalam Pengawasan Wajib Pajak. *Ekonomi Bisnis Dan Kewirausahaan*, VII(2), 72–90.
- Nurhayati, T. (2022). Pemahaman Wajib Pajak dan Interaksi Fiskus dengan wajib pajak terhadap kepatuhan Pajak (1st ed.). PT. Pena Persada Kerta Utama.
- PMK-168. (2023). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023. *Pmk 168*, 1–69.
<https://peraturan.bpk.go.id/Details/286951/pmk-no-168-tahun-2023>
- Revita, M. L. dian ela; dkk. (2022). *Perpajakan* (1st ed.). Expert.
- Siamena, E., Sabijono, H., & Warongan, J. D. L. (2017). Pengaruh Sanksi Perpajakan Dan Kesadaran Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Di Manado. *Going Concern : Jurnal Riset Akuntansi*, 12(2), 917–927.
<https://doi.org/10.32400/gc.12.2.18367.2017>
- Sinambela, T., Oberlian, Damaris Marpaung, & Lasria Sinambela. (2024). Sosialisasi Pemadanan NIK Menjadi NPWP, Pembuatan NPWP dan Pelaporan SPT Bagi Pelaku Usaha Mikro Kecil dan Menengah (UMKM). *Abdi Dharma*, 4(2), 175–186.
<https://doi.org/10.31253/ad.v4i2.3228>