

## Analisis Komparatif Implikasi Perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 Pada Wajib Pajak Badan

Barus Umarella<sup>1\*</sup>

<sup>1</sup>Accounting, Politeknik Negeri Ambon, Ambon, Indonesia

### ARTICLE INFO

#### Keywords:

*Income Tax, Net and Gross-Up Methods, Tax Efficiency, Corporate Tax Burden, Corporate Profit*

### ABSTRACT

**Introduction/Main Objectives:** Companies as employers have a central role in calculating, deducting, and depositing taxes where there are PPh Article 21 calculation methods—namely the net, gross, and gross-up methods—each of which has a different impact on the tax obligations and burdens borne by the company. **Background Problems:** This study examines the comparison between the net and gross-up methods in calculating PPh Article 21 and their impact on the company's profit and Corporate Income Tax obligations at PT XYZ. **Novelty:** The uniqueness of this study lies in the simultaneous analysis between the selection of PPh Article 21 calculation methods and its impact on the company's profit and Corporate Income Tax obligations. **Research Methods:** This study uses a qualitative descriptive approach, with data collection through documentation of financial reports and tax policies implemented by PT XYZ in 2023. The analysis was carried out by comparing two PPh Article 21 calculation methods to determine their implications for the company's profit and Corporate Income Tax obligations. **Findings/Results:** The results of the study show that during 2023, PT XYZ applies the net method in calculating Income Tax Article 21. **Conclusion:** The importance of evaluating the calculation strategy for Article 21 Income Tax by companies in order to optimize tax efficiency legally and appropriately.

**Pendahuluan/Tujuan:** Perusahaan sebagai pemberi kerja memiliki peran sentral dalam menghitung, memotong, dan menyetorkan pajak dimana terdapat metode perhitungan PPh Pasal 21—yaitu metode net, gross, dan gross-up—yang masing-masing memberikan dampak berbeda terhadap kewajiban pajak dan beban yang ditanggung perusahaan. **Latar Belakang Permasalahan:** Penelitian ini mengkaji perbandingan antara metode net dan gross-up dalam perhitungan PPh Pasal 21 serta dampaknya terhadap laba perusahaan dan kewajiban PPh Badan pada PT XYZ. **Kebaruan:** Keunikan dari penelitian ini terletak pada analisis simultan antara pemilihan metode perhitungan PPh Pasal 21 dengan dampaknya terhadap laba perusahaan dan kewajiban PPh Badan. **Metode Penelitian:** Penelitian ini menggunakan pendekatan deskriptif kualitatif, dengan pengumpulan data melalui dokumentasi laporan keuangan dan kebijakan perpajakan yang diterapkan oleh PT XYZ pada tahun 2023. Analisis dilakukan dengan membandingkan dua metode perhitungan PPh Pasal 21 untuk mengetahui implikasinya terhadap laba dan kewajiban PPh Badan perusahaan. **Temuan/Hasil:** Hasil penelitian menunjukkan bahwa selama tahun 2023, PT XYZ menerapkan metode net dalam perhitungan PPh Pasal 21. **Kesimpulan:** Pentingnya evaluasi strategi perhitungan PPh Pasal 21 oleh perusahaan agar dapat mengoptimalkan efisiensi pajak secara legal dan tepat guna.

\* Corresponding Author at Department of Accounting, Politeknik Negeri Ambon, Jl. Ir. M. Putuhena, Rumah Tiga, Kec. Tlk. Ambon, Kota Ambon, Maluku, 97233, Indonesia.  
E-mail address: [barus.ahsan@gmail.com](mailto:barus.ahsan@gmail.com)

## INTRODUCTION

Republik Indonesia termasuk negara yang mengandalkan penerimaan pajak sebagai sumber utama pendapatannya. Berdasarkan data dari Badan Pusat Statistik sekitar 80% dari total pendapatan negara berasal dari pajak, sedangkan sisanya diperoleh dari penerimaan non-pajak. Peningkatan penerimaan pajak berkontribusi langsung terhadap produktivitas dan pembangunan nasional. Namun, hal ini sangat dipengaruhi oleh kedisiplinan masyarakat dalam menjalankan kewajiban sebagai Wajib Pajak, khususnya dalam hal pelaporan dan pembayaran pajak secara sukarela tanpa perlu dilakukan pemeriksaan atau dikenai sanksi.

Pajak sendiri merupakan kontribusi wajib yang harus dibayarkan oleh individu atau badan kepada negara berdasarkan peraturan perundang-undangan. Pajak bersifat memaksa dan tidak memberikan balas jasa secara langsung kepada pembayar, namun hasilnya dimanfaatkan untuk kepentingan umum seperti kesejahteraan masyarakat, pendidikan, layanan kesehatan, dan kebutuhan publik lainnya. Meskipun pungutan ini berasal dari penghasilan warga negara, manfaatnya dikembalikan melalui belanja negara yang dirasakan secara kolektif.

Dari berbagai jenis penerimaan pajak, Pajak Penghasilan (PPh) menjadi kontributor terbesar. Oleh karena itu, pemerintah terus mendorong kepatuhan Wajib Pajak, baik perorangan maupun badan, dalam melaporkan dan menyetorkan pajaknya sesuai ketentuan perundang-undangan. Pajak Penghasilan, atau PPh, adalah pajak yang dikenakan atas penghasilan individu maupun badan usaha. Ketentuannya diatur dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, yang telah beberapa kali mengalami perubahan hingga kini mengacu pada Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) Nomor 7 Tahun 2021.

Menurut Usmani (2019), pajak merupakan kontribusi wajib yang diberikan oleh warga negara kepada pemerintah berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Kontribusi ini tidak memberikan imbalan langsung kepada individu yang membayarnya, melainkan digunakan untuk kepentingan umum dan pembiayaan kebutuhan negara. Dalam konteks pembangunan nasional, pajak menjadi salah satu sumber pendapatan negara yang paling vital karena digunakan untuk membiayai berbagai pengeluaran negara, baik bersifat pembangunan jangka panjang maupun operasional rutin pemerintahan (Ramba et al., 2022).

Fungsi strategis pajak tercermin dalam perannya sebagai instrumen utama pembiayaan negara, antara lain untuk pembangunan infrastruktur, pembayaran gaji aparatur sipil negara, penyediaan subsidi, serta pembangunan fasilitas publik lainnya. Karena itu, pemerintah mengklasifikasikan berbagai jenis pajak yang menjadi sumber pendapatan utama, seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Perjualan atas Barang Mewah (PPnBM), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan Bea Materai (BM).

Salah satu komponen utama dalam penerimaan negara dari sektor perpajakan adalah Pajak Penghasilan (PPh). Berdasarkan Undang-Undang No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), Pajak Penghasilan didefinisikan sebagai pungutan atas setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak, baik dari dalam negeri maupun luar negeri, yang digunakan untuk menambah kekayaan dan konsumsi. Pajak ini dikenakan kepada individu maupun badan hukum atas penghasilan yang diperoleh dalam kurun waktu tertentu. Beberapa jenis PPh yang dikenal di antaranya adalah PPh Pasal 15, 21, 22, 23, 25, 26, 29, dan PPh Final Pasal 4 ayat (2).

PPh Pasal 21 merupakan jenis pajak penghasilan yang paling dekat dengan masyarakat umum, terutama karyawan atau pegawai. Pajak ini dikenakan atas penghasilan berupa gaji, upah, honorarium, tunjangan, uang pensiun, dan bentuk penghasilan lainnya yang berhubungan dengan pekerjaan atau jasa. Hal ini dijelaskan dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak No. PER-2/PJ/2024, yang menyebutkan bahwa PPh Pasal 21 dipotong dari penghasilan yang diterima secara berkala oleh individu yang memiliki hubungan kerja.

Sementara itu, Peraturan Direktur Jenderal Pajak No. PER-16/PJ/2016 menjelaskan bahwa pihak yang berwenang melakukan pemotongan PPh Pasal 21 mencakup pemberi kerja, baik orang pribadi maupun badan, bendahara pemerintah, kedutaan besar, lembaga negara, dana pensiun, serta penyelenggara kegiatan. Subjek pajak yang dipotong meliputi pegawai tetap, penerima pensiun, bukan pegawai yang memperoleh penghasilan dari jasa, komisaris dan pengawas non-karyawan tetap, peserta kegiatan, serta mantan pegawai. Objek pajak dalam PPh Pasal 21 sebagaimana diatur dalam pasal 5 PER-16/PJ/2016 meliputi:

- a. Penghasilan rutin maupun tidak rutin dari pegawai tetap.
- b. Uang pensiun dan tunjangan sejenis yang diterima secara berkala.
- c. Pesangon, tunjangan hari tua, dan jaminan hari tua.
- d. Penghasilan harian, mingguan, bulanan, atau borongan dari pegawai tidak tetap.
- e. Honorarium atau komisi dari bukan pegawai.
- f. Uang saku, hadiah, dan imbalan lainnya dari keikutsertaan dalam kegiatan.
- g. Honorarium tidak tetap dari anggota dewan komisaris atau pengawas.
- h. Bonus atau gratifikasi dari mantan pegawai.

- i. Penarikan dana pensiun oleh peserta yang masih berstatus pegawai.

Dasar pengenaan PPh Pasal 21 untuk pegawai tetap adalah penghasilan bruto dikurangi dengan biaya jabatan sebesar 5% (maksimal Rp500.000 per bulan atau Rp6.000.000 per tahun), serta pengurang lainnya seperti iuran pensiun dan Jaminan Hari Tua (JHT). Setelah dikurangi dengan Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP), maka diperoleh Penghasilan Kena Pajak (PKP) yang dikenai tarif progresif berdasarkan Pasal 17 ayat 1 UU HPP.

Menurut Anjarwati (2021), terdapat tiga metode pemotongan PPh Pasal 21 yang umum digunakan, yaitu:

- a. Metode Gross, di mana pajak ditanggung oleh pegawai dan dipotong langsung dari penghasilan bruto.
- b. Metode Net, yaitu penghasilan pegawai diterima secara utuh karena pajak ditanggung oleh perusahaan.
- c. Metode Gross-Up, yakni perusahaan memberikan tunjangan pajak tambahan yang dikenai PPh 21, sehingga beban pajak tetap ditanggung oleh pegawai namun dengan penghasilan yang ditambah tunjangan.

Penelitian mengenai metode perhitungan Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 21 telah banyak dilakukan, khususnya dengan membandingkan tiga metode utama, yaitu gross, net, dan gross up. Beberapa studi terdahulu seperti yang dilakukan oleh Anjarwati & Veny (2021), Ramba et al. (2022), serta Rizkawijaya & Indrarini (2023) menunjukkan perbedaan hasil terkait efektivitas masing-masing metode dalam konteks perusahaan swasta. Misalnya, Anjarwati dan Veny menyimpulkan bahwa metode net lebih efektif pada PT GSI, sedangkan Ramba dan timnya menilai bahwa metode gross up lebih efisien pada PT Pegadaian Cabang UPC Tataaran. Hasil-hasil yang beragam ini menunjukkan belum adanya konsensus tentang metode mana yang paling optimal. Selain itu, sebagian besar penelitian sebelumnya hanya dilakukan pada sektor perusahaan tertentu, seperti perusahaan jasa, perusahaan milik negara (BUMN), dan kantor akuntan publik.

Minimnya penelitian yang mengkaji sektor lain seperti Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah (UMKM), sektor pendidikan, serta lembaga non-profit menciptakan kesenjangan dalam pemahaman praktik perpajakan di sektor-sektor yang juga signifikan secara ekonomi dan sosial. Hal ini membuka peluang untuk melakukan penelitian yang lebih luas dan kontekstual pada sektor-sektor tersebut. Dari segi pendekatan metodologis, mayoritas studi menggunakan metode deskriptif kualitatif atau studi kasus, dengan fokus pada hasil perhitungan atau efisiensi pajak secara normatif. Pendekatan kuantitatif inferensial yang dapat menguji secara statistik pengaruh metode perhitungan terhadap variabel-variabel seperti efisiensi pajak, beban perusahaan, atau kepuasan karyawan masih jarang ditemukan. Padahal, pendekatan ini penting untuk menghasilkan temuan yang dapat digeneralisasikan secara lebih luas dan menjadi dasar kebijakan strategis. Lebih lanjut, variabel-variabel yang dikaji dalam penelitian sebelumnya cenderung terbatas pada perbandingan antar metode saja, tanpa mempertimbangkan dampaknya terhadap aspek sumber daya manusia seperti tingkat kepuasan dan motivasi karyawan, maupun strategi manajemen pajak jangka panjang. Padahal, metode perhitungan PPh 21 bukan hanya berdampak pada beban pajak perusahaan, tetapi juga pada penerimaan bersih yang diterima karyawan (*take home pay*) serta persepsi keadilan yang dapat mempengaruhi produktivitas.

Dalam praktiknya, terdapat tiga metode untuk menghitung PPh Pasal 21, yaitu metode *gross up* (penghasilan ditambah tunjangan pajak), metode *net* (perusahaan menanggung pajak tanpa menambah penghasilan bruto), dan metode *gross* (pajak dipotong dari penghasilan pegawai). Pemilihan metode ini dapat memengaruhi laporan keuangan dan beban PPh Badan yang dilaporkan tiap tahunnya. Oleh karena itu, dalam penelitian ini bertujuan menganalisis perbandingan dua metode yang paling umum digunakan perusahaan di Indonesia untuk menghitung PPh 21 yaitu metode *net* dan *gross up*. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran yang relevan dalam pengambilan keputusan terkait laporan keuangan dan strategi perencanaan pajak perusahaan.

## RESEARCH METHOD

Dalam penelitian ini dilaksanakan pada PT XYZ, merupakan salah satu perusahaan yang bergerak di bidang Teknologi Informasi dan berlokasi di Jawa Barat. Perusahaan ini merupakan perusahaan jasa, dengan komponen beban terbesar berasal dari gaji karyawan tetap maupun non-karyawan. Hal tersebut menjadi latar belakang ketertarikan penulis untuk meneliti lebih lanjut, dengan menggunakan data sekunder berupa dokumen gaji karyawan tetap dan non-karyawan tahun 2023 serta laporan laba rugi yang digunakan dalam pelaporan SPT Tahunan WP Badan tahun 2023. Dokumen sekunder yang diperoleh digunakan untuk memahami pengaruh perhitungan PPh 21 dengan metode net dan gross up terhadap perusahaan. Adapun pendekatan penelitian yang digunakan adalah metode deskriptif kualitatif. Penelitian ini fokus pada pengamatan dan analisis mendalam terhadap objek penelitian.

## RESULTS AND DISCUSSION

PT. XYZ merupakan perusahaan yang bergerak di bidang jasa, sehingga beban terbesar perusahaan terdapat pada gaji atau upah. Oleh sebab itu, perhitungan Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 21 atas gaji yang dibayarkan harus dilakukan dengan metode yang tepat dan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. PT. XYZ memiliki karyawan tetap sebanyak sembilan orang. Namun, untuk mendukung kegiatan operasional, PT. XYZ juga mempekerjakan tenaga kerja lepas atau *freelance* yang tidak terikat kontrak jangka panjang dan diberikan upah berdasarkan proyek yang dikerjakan. Jumlah serta besaran upah tenaga kerja lepas di PT. XYZ berbeda-beda setiap bulan, tergantung pada kebutuhan proyek yang sedang berjalan. Adapun data karyawan tetap beserta penghasilan yang diterima selama tahun 2023 di PT. XYZ adalah sebagai berikut:

Tabel 1 Daftar Gaji Karyawan Tetap

No	Nama Karyawan	Status PTKP	Penghasilan Setahun
1	Karyawan 1	K/2	282.005.979
2	Karyawan 2	TK/o	172.766.730
3	Karyawan 3	K/1	149.839.351
4	Karyawan 4	TK/o	119.791.944
5	Karyawan 5	TK/o	41.802.760
6	Karyawan 6	TK/o	49.596.672
7	Karyawan 7	TK/o	48.571.000
8	Karyawan 8	TK/o	48.203.850
9	Karyawan 9	K/2	63.548.010
Total			209.919.532

Tabel di atas menyajikan data penghasilan tahunan beberapa karyawan yang terdiri dari komponen gaji pokok, tunjangan, bonus, dan premi asuransi yang dibayarkan oleh perusahaan. Data ini bertujuan untuk memberikan gambaran menyeluruh mengenai total penghasilan bruto masing-masing karyawan dalam satu tahun pajak. Dengan mencantumkan jumlah penghasilan secara rinci, tabel ini mempermudah identifikasi karyawan yang penghasilannya melebihi batas Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP). Selain itu, tabel ini juga menjadi dasar dalam menentukan kewajiban pemotongan Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 21 sesuai ketentuan perpajakan yang berlaku. Informasi dalam tabel selanjutnya akan digunakan sebagai sampel dalam simulasi perbandingan perhitungan PPh Pasal 21 dengan metode Net dan Gross Up.

Dalam rangka memenuhi kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku, perusahaan wajib melakukan pemotongan Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 21 atas penghasilan yang diterima atau diperoleh karyawan tetap. Data penghasilan karyawan yang digunakan dalam analisis ini mencerminkan berbagai komponen penghasilan yang diterima selama satu tahun pajak. Jumlah penghasilan tersebut mencakup gaji pokok, tunjangan, bonus, dan premi asuransi yang dibayarkan oleh perusahaan. Dengan asumsi bahwa besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) terendah adalah sebesar Rp54.000.000,00 per tahun, maka dapat diketahui bahwa karyawan yang memiliki penghasilan di atas batas PTKP dan wajib dikenakan pemotongan PPh Pasal 21 adalah Karyawan 1, Karyawan 2, Karyawan 3, dan Karyawan 4. Berdasarkan data tersebut, dapat diambil sampel sebagai bahan perbandingan dalam perhitungan PPh Pasal 21 menggunakan metode Net dan Gross Up, yang disajikan sebagai berikut:

Tabel 2 PPh 21 Karyawan Tetap Metode Net

	Karyawan 1	Karyawan 2	Karyawan 3	Karyawan 4
Gaji setahun	282.004.979	172.762.730	149.838.351	119.790.944
Biaya Jabatan (5% $\times$ Gaji, max 6jt/tahun)	6.000.000	6.000.000	6.000.000	5.989.547
PTKP	67.500.000	54.000.000	63.000.000	54.000.000
Penghasilan Kena Pajak (PKP)	208.504.979	112.762.730	80.838.351	59.801.397
PKP Pembulatan	208.504.000	112.762.000	80.838.000	59.801.000
PPh 21				
5% (Penghasilan <60jt)	3.000.000	3.000.000	3.000.000	2.990.050
15% (Penghasilan <250jt dikurangi 60jt)	22.275.600	7.914.300	3.125.700	

	Karyawan 1	Karyawan 2	Karyawan 3	Karyawan 4
Total PPh 21 Net	25.275.600	10.914.300	6.125.700	2.990.050
Total PPh 21 Net		45.305.650		

Berdasarkan Tabel di atas dapat diketahui bahwa perhitungan pajak penghasilan (PPh Pasal 21) untuk empat orang karyawan tetap dengan pendekatan metode net. Dalam metode ini, pajak ditanggung oleh perusahaan sehingga gaji yang diterima karyawan adalah bersih dari potongan pajak. Gaji setahun masing-masing karyawan berbeda, dengan Karyawan 1 menerima sebesar Rp282.004.979, Karyawan 2 sebesar Rp172.762.730, Karyawan 3 sebesar Rp149.838.351, dan Karyawan 4 sebesar Rp119.790.944. Biaya jabatan dihitung sebesar 5% dari gaji setahun dengan batas maksimal Rp6.000.000 per tahun. Tiga karyawan memperoleh biaya jabatan maksimal, sedangkan Karyawan 4 hanya sebesar Rp5.989.547.

PTKP (Penghasilan Tidak Kena Pajak) juga berbeda-beda, yakni Rp67.500.000 untuk Karyawan 1, Rp54.000.000 untuk Karyawan 2 dan 4, serta Rp63.000.000 untuk Karyawan 3. Setelah dikurangi biaya jabatan dan PTKP, diperoleh Penghasilan Kena Pajak (PKP) masing-masing karyawan yang kemudian dibulatkan: Karyawan 1 sebesar Rp208.504.000, Karyawan 2 sebesar Rp112.762.000, Karyawan 3 sebesar Rp80.838.000, dan Karyawan 4 sebesar Rp59.801.000. PPh 21 dihitung secara progresif dengan tarif 5% untuk penghasilan hingga Rp60 juta dan 15% untuk penghasilan berikutnya sampai dengan Rp250 juta. Hasil perhitungan menunjukkan bahwa Karyawan 1 membayar pajak sebesar Rp25.275.600, Karyawan 2 sebesar Rp10.914.300, Karyawan 3 sebesar Rp6.125.700, dan Karyawan 4 sebesar Rp2.990.050. Dengan demikian, total PPh 21 net yang harus ditanggung oleh perusahaan untuk keempat karyawan tersebut adalah sebesar Rp45.305.650.

Tabel 3 PPh 21 Karyawan Tetap Metode Gross Up

	Karyawan 1	Karyawan 2	Karyawan 3	Karyawan 4
Gaji setahun	282.004.979	172.762.730	149.838.351	119.790.944
Tunjangan PPh	29.736.000	12.840.450	7.206.600	3.492.450
Biaya Jabatan (5% $\times$ Gaji, max 6jt/tahun)	6.000.000	6.000.000	6.000.000	6.000.000
PTKP	67.500.000	54.000.000	63.000.000	54.000.000
Penghasilan Kena Pajak (PKP)	238.240.979	125.603.180	88.044.951	63.283.394
PKP Pembulatan	238.240.000	125.603.000	88.044.000	63.283.000
PPh 21				
5% (Penghasilan <60jt)	3.000.000	3.000.000	3.000.000	3.000.000
15% (Penghasilan <250jt dikurangi 60jt)	26.736.000	9.840.450	4.206.600	492.450
Total PPh 21 Gross Up	29.736.000	12.840.450	7.206.600	3.492.450
Total PPh 21 Gross Up		53.275.500		

Berdasarkan tabel di atas dapat diketahui bahwa perhitungan PPh 21 Gross Up dilakukan terhadap empat orang karyawan dengan jumlah penghasilan tahunan yang berbeda. Karyawan 1 tercatat memiliki gaji setahun tertinggi yaitu sebesar Rp282.004.979, sedangkan karyawan 4 memiliki gaji terendah sebesar Rp119.790.944. Masing-masing karyawan menerima tunjangan PPh yang disesuaikan dengan besarnya pajak yang harus dibayar, di mana tunjangan terbesar diberikan kepada karyawan 1 sebesar Rp29.736.000 dan yang terkecil diterima oleh karyawan 4 sebesar Rp3.492.450. Biaya jabatan yang dihitung sebesar 5% dari gaji, tetapi dibatasi maksimal Rp6.000.000 per tahun, sehingga seluruh karyawan memperoleh pengurangan biaya jabatan dengan jumlah yang sama.

Penghasilan kena pajak (PKP) dihitung dengan mengurangkan biaya jabatan dan penghasilan tidak kena pajak (PTKP) dari total gaji setahun. Nilai PKP yang telah dibulatkan menunjukkan bahwa karyawan 1 memiliki PKP tertinggi sebesar Rp238.240.000, diikuti oleh karyawan lainnya secara proporsional sesuai dengan penghasilan mereka. Pajak dihitung berdasarkan tarif berlapis, yaitu 5% untuk penghasilan hingga Rp60.000.000 dan 15% untuk penghasilan selanjutnya sampai Rp250.000.000. Hasil akhir menunjukkan bahwa total beban PPh 21 Gross Up untuk keempat karyawan adalah sebesar Rp53.275.500. Perhitungan ini mencerminkan beban pajak yang ditanggung oleh perusahaan sebagai bentuk kompensasi tambahan kepada karyawan melalui skema gross up.

Tabel 4 Perbandingan PPh 21 Tenaga Kerja Lepas atau Freelance

Bulan	Total Penghasilan	PPh 21 Net	Total Penghasilan Gross up	PPh 21 Gross Up
Januari	53.450.316	1.336.258	54.820.837	1.370.521
Februari	50.713.940	1.267.849	52.014.297	1.300.357
Maret	156.952.741	3.923.819	160.977.170	4.024.429
April	-	-	-	-
Mei	107.752.549	2.693.814	110.515.435	2.762.886
Juni	43.458.926	1.086.473	44.573.257	1.114.331
Juli	4.264.068	106.602	4.373.403	109.335
Agustus	26.340.485	658.512	27.015.882	675.397
September	59.874.595	1.496.865	61.409.841	1.535.246
Oktober	14.917.500	372.938	15.300.000	382.500
November	39.523.846	988.096	40.537.278	1.013.432
Desember	31.157.150	778.929	31.956.051	798.901
Total	588.406.116	14.710.153	603.493.452	15.087.336

Berdasarkan tabel di atas diketahui bahwa total penghasilan tenaga kerja lepas atau freelance selama satu tahun mencapai Rp588.406.116 dengan total PPh 21 Net sebesar Rp14.710.153. Penghasilan tertinggi terjadi pada bulan Maret sebesar Rp156.952.741 dengan PPh 21 Net sebesar Rp3.923.519. Sedangkan penghasilan terendah terdapat pada bulan Oktober sebesar Rp14.917.500 dengan PPh 21 Net senilai Rp372.938. Data bulan April tidak tersedia, sehingga tidak dimasukkan dalam perhitungan. Jika dilihat dari skema gross up, total penghasilan mengalami peningkatan menjadi Rp603.493.452, dengan total PPh 21 Gross Up sebesar Rp15.087.336. Kenaikan ini merupakan hasil dari penyesuaian pajak yang ditanggung pemberi kerja, sehingga nominal penghasilan kotor lebih besar dari penghasilan neto. Bulan Maret tetap menjadi bulan dengan penghasilan tertinggi, yakni sebesar Rp160.977.170 dan PPh 21 Gross Up sebesar Rp4.024.429. Sementara itu, bulan Oktober masih menjadi bulan dengan penghasilan terendah dalam skema gross up sebesar Rp15.300.000.

Selama periode satu tahun, terjadi fluktuasi yang signifikan dalam penghasilan dan pajak yang dibayarkan. Misalnya, lonjakan besar terlihat pada bulan Maret dan Mei, yang mungkin disebabkan oleh proyek berskala besar atau bonus musiman. Sebaliknya, pada bulan-bulan seperti Juli dan Oktober, penghasilan sangat rendah, mengindikasikan kemungkinan minimnya penugasan atau absennya aktivitas kerja lepas. Hal ini menunjukkan bahwa karakteristik penghasilan freelance sangat bergantung pada volume kerja yang tidak tetap. Secara keseluruhan, data ini memberikan gambaran jelas tentang perbedaan penghitungan antara sistem net dan gross up dalam konteks pajak PPh 21. Skema gross up memberikan dampak signifikan pada total penghasilan yang dicatat, serta pada nilai pajak yang dibayarkan. Pemahaman atas dua pendekatan ini penting bagi lembaga pemberi kerja dan tenaga kerja lepas itu sendiri untuk merencanakan penghasilan dan kewajiban pajak secara lebih transparan dan akurat.

Berdasarkan analisis komparatif di atas maka, penggunaan metode net dalam perhitungan PPh 21 mencakup komponen beban pajak penghasilan yang tidak dapat dijadikan pengurang dalam laporan keuangan fiskal karena tergolong sebagai beban PPh. Sebaliknya, dalam metode gross up, beban PPh 21 tidak dicatat sebagai beban tersendiri, melainkan diberikan sebagai tunjangan yang menambah penghasilan karyawan. PPh 21 kemudian dipotong dari jumlah tunjangan tersebut, sehingga karyawan tetap menerima penghasilan secara penuh tanpa ada potongan. Pemilihan metode perhitungan PPh 21 berdampak signifikan terhadap operasional perusahaan, khususnya dalam penyusunan SPT Tahunan Badan. Metode yang digunakan akan memengaruhi jumlah laba fiskal yang menjadi dasar penghitungan PPh 29. Dalam metode net, terdapat beban PPh 21 sebesar Rp60.015.803,- yang merupakan akumulasi dari beban pajak pegawai tetap dan non-pegawai. Sesuai dengan ketentuan dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan No. 7 Tahun 2021 Pasal 4 ayat (1a), beban ini harus dilakukan koreksi fiskal karena tidak diperkenankan sebagai pengurang dalam penghitungan pajak penghasilan badan. Oleh karena itu, laba fiskal perusahaan yang digunakan sebagai dasar penghitungan PPh Badan menjadi sebesar Rp261.566.312,-, dengan kewajiban PPh Badan sebesar Rp28.772.260,-. Nilai ini diperoleh melalui penghitungan tarif PPh Badan dengan menggunakan fasilitas untuk perusahaan dengan omzet di bawah Rp4,8 miliar, yakni ( $\text{laba fiskal} \times 50\% \times 22\%$ ). Sementara itu, apabila digunakan metode gross up, laba fiskal perusahaan tercatat sebesar Rp193.203.476,- karena tidak adanya koreksi fiskal atas beban PPh 21, mengingat pajak tersebut telah dikompensasikan dalam bentuk tunjangan yang menambah beban gaji. Dengan dasar ini, PPh Badan yang harus dibayar adalah sebesar Rp21.252.330,-. Perbandingan ini menunjukkan bahwa

penggunaan metode gross up menghasilkan penghematan PPh Badan sebesar Rp7.519.930,- dibandingkan dengan metode net.

Dari perbandingan tersebut terlihat bahwa metode net menghasilkan laba fiskal yang lebih tinggi dibandingkan metode gross up. Hal ini disebabkan karena perusahaan tidak perlu memberikan tunjangan pajak yang meningkatkan beban gaji dan perhitungan PPh 21 pegawai. Meskipun metode net memerlukan koreksi fiskal yang meningkatkan laba fiskal serta jumlah PPh Badan yang harus dibayar, banyak perusahaan tetap memilih metode ini karena dapat mencerminkan kinerja laba yang tinggi, yang pada gilirannya memperkuat citra perusahaan dan menarik minat investor.

## CONCLUSION

Berdasarkan hasil penelitian dan analisis yang telah dilakukan, dapat disimpulkan bahwa perbedaan metode perhitungan PPh 21 berdampak pada besaran nominal pajak yang dibayarkan. Dalam metode net, perusahaan menanggung langsung beban PPh 21 tanpa memberikan tunjangan pajak kepada karyawan. Hal ini berbeda dengan metode gross up, di mana perusahaan perlu memberikan tunjangan pajak, yang secara otomatis meningkatkan total beban gaji sekaligus besaran PPh 21. Oleh karena itu, perusahaan lebih memilih menggunakan metode net, karena dianggap lebih menguntungkan dengan tidak adanya tambahan beban berupa tunjangan pajak. Selanjutnya, perbedaan metode ini juga memengaruhi laba dan besaran PPh Badan yang harus dibayarkan perusahaan. Pada metode net, terdapat beban PPh 21 yang harus dikoreksi secara fiskal dan nominal gaji cenderung lebih kecil karena tidak terdapat tunjangan pajak. Sebaliknya, metode gross up menghasilkan laba fiskal yang lebih rendah karena beban gaji lebih besar akibat adanya tunjangan, dan tidak ada koreksi fiskal atas PPh 21. Akibatnya, PPh Badan yang dibayarkan menjadi lebih kecil jika menggunakan metode gross up. Meskipun demikian, perusahaan tetap memilih metode net karena mampu menunjukkan laba yang lebih tinggi dalam laporan keuangan. Dengan mempertimbangkan hal-hal tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa pemilihan metode perhitungan pajak memiliki dampak yang cukup besar terhadap kondisi perusahaan, baik dari segi operasional maupun dari aspek perencanaan pajak. Oleh sebab itu, perusahaan perlu memahami secara mendalam karakteristik masing-masing metode perpajakan. Dengan pemahaman tersebut, perusahaan dapat menyusun strategi perencanaan pajak yang lebih optimal dan memilih metode yang paling sesuai serta menguntungkan bagi keberlanjutan usaha.

## MANAGERIAL IMPLICATION

Temuan dalam penelitian ini memberikan implikasi penting bagi manajemen perusahaan, khususnya dalam menentukan strategi perhitungan dan pelaporan pajak penghasilan Pasal 21 (PPh 21). Berdasarkan hasil analisis, metode net memang menunjukkan laba fiskal yang lebih tinggi dan dapat memperkuat citra perusahaan di mata investor. Namun, metode ini menimbulkan beban pajak yang tidak dapat dikurangkan secara fiskal, sehingga meningkatkan kewajiban PPh Badan. Sebaliknya, metode gross-up menurunkan laba fiskal dan kewajiban PPh Badan karena beban PPh 21 dikompensasikan dalam bentuk tunjangan. Hal ini berpotensi memberikan efisiensi pajak dalam jangka panjang. Manajemen perlu mempertimbangkan dampak langsung dari pemilihan metode terhadap laporan keuangan, strategi perpajakan, dan citra perusahaan. Penggunaan metode net cenderung dipilih karena menunjukkan kinerja keuangan yang tinggi, yang dapat meningkatkan kepercayaan pemangku kepentingan dan mempermudah akses pembiayaan. Namun, perusahaan harus siap menanggung beban PPh 21 yang tidak dapat dikurangkan dalam laporan fiskal.

Implikasi lainnya adalah pentingnya menyusun kebijakan pajak yang terintegrasi dengan strategi sumber daya manusia. Metode gross-up, meskipun meningkatkan beban gaji, dapat meningkatkan kepuasan karyawan karena take home pay tetap. Oleh karena itu, perusahaan yang fokus pada kesejahteraan karyawan dapat mempertimbangkan metode ini sebagai bagian dari kompensasi total. Secara operasional, bagian keuangan dan akuntansi harus melakukan simulasi berkala untuk mengevaluasi efektivitas metode perhitungan PPh 21 yang digunakan. Perusahaan juga harus memahami ketentuan perpajakan terbaru, seperti UU HPP dan peraturan pelaksanaannya, agar tidak menimbulkan risiko ketidakpatuhan. Dengan demikian, pengambilan keputusan terkait metode PPh 21 harus didasarkan pada keseimbangan antara efisiensi fiskal, transparansi pelaporan, kepatuhan hukum, dan strategi jangka panjang perusahaan.

## LIMITATION AND FUTURE RESEARCH

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang perlu dicermati. Pertama, penelitian hanya dilakukan pada satu perusahaan dengan pendekatan studi kasus dan menggunakan data tahun 2023. Hal ini membatasi generalisasi temuan ke sektor atau periode waktu lainnya. Kedua, analisis yang dilakukan bersifat deskriptif kualitatif dan tidak melibatkan uji statistik yang dapat memberikan bukti empiris lebih kuat terhadap perbedaan metode net dan gross-up. Selain itu, variabel yang diteliti masih terbatas pada efisiensi pajak dan dampaknya terhadap laba fiskal serta PPh Badan. Belum banyak dikaji bagaimana pilihan metode perhitungan pajak mempengaruhi kepuasan karyawan, produktivitas kerja, serta persepsi keadilan dalam sistem kompensasi. Padahal, aspek-aspek ini juga penting dalam perencanaan strategis perusahaan.

Untuk penelitian selanjutnya, disarankan agar cakupan diperluas pada sektor industri lainnya, seperti manufaktur, UMKM, atau lembaga non-profit, yang memiliki karakteristik keuangan dan beban pajak berbeda. Penelitian kuantitatif dengan teknik regresi atau analisis multivariat juga diperlukan untuk menguji hubungan antar variabel secara statistik. Selain itu, penggabungan data primer melalui wawancara atau survei terhadap manajer keuangan dan karyawan akan memperkaya pemahaman mengenai preferensi dan persepsi atas metode perhitungan PPh 21. Dengan demikian, hasil penelitian di masa depan dapat lebih komprehensif dan aplikatif bagi dunia praktik.

## REFERENCES

- Anjarwati, V., & Veny, V. (2021). Perbandingan pajak penghasilan pasal 21 metode gross up, gross, dan net basis terhadap pajak penghasilan badan. *Journal of Public Auditing and Financial Management*, 1(2), 101-108.
- Ramba, P. B. B., Sumual, F. M., & Winerungan, R. (2022). Analisis Perbandingan Perhitungan PPh Pasal 21 Dengan Net Method Dan Gross Up Method PT. Pegadaian Cabang UPC Tataaran: PT. Pegadaian Cabang UPC Tataaran. *Jurnal Akuntansi Manado (JAIM)*, 110-120.
- Republik Indonesia, Peraturan Direktur Jenderal Pajak 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.
- Republik Indonesia, Peraturan Direktur Jenderal Pajak PER-2/PJ/2024 Tentang Bentuk Dan Tata Cara Pembuatan Bukti Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 Dan/Atau Pajak Penghasilan Pasal 26 Serta Bentuk, Isi, Tata Cara Pengisian, Dan Tata Cara Penyampaian Surat Pemberitahuan Masa Pajak Penghasilan Pasal 21 Dan/Atau Pajak Penghasilan Pasal 26.
- Republik Indonesia, Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 40 Tahun 2023 Tentang Bentuk Dan Tata Cara Penyampaian Laporan Serta Daftar Wajib Pajak Dalam Rangka Pemenuhan Persyaratan Penurunan Tarif Pajak Penghasilan Bagi Pajak Badan Dalam Negeri Yang Berbentuk Perseroan Terbuka.
- Republik Indonesia, Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 66 Tahun 2023 Tentang Perlakuan Pajak Penghasilan Atas Penggantian Atau Imbalan Sehubungan Dengan Pekerjaan Atau Jasa Yang Diterima Atau Diperoleh Dalam Bentuk Natura Dan/ Atau Kenikmatan.
- Republik Indonesia, Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 168 Tahun 2023 Tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemotongan Pajak Atas Penghasilan Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa, Atau Kegiatan Orang Pribadi.
- Republik Indonesia, Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.
- Rizkawijaya, V. P., & Indrarini, S. (2023). Analisis Perbandingan Perhitungan Pph Pasal 21 Penggunaan Metode Net Dan Gross Up Pada Kap Jimmy Andrianus Malang. *Akubis: Jurnal Akuntansi dan Bisnis*, 9(2), 37-45.
- Slamet, B., & Fadillah, H. (2024). Analisis Perbandingan Gross, Net, Dan Gross Up Atas Perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 Sebagai Salah Satu Strategi Perencanaan Pajak Di Pt Xyz. *Jatama: Jurnal Akuntansi Pratama*, 1(1).
- Usmani, U., & Afriady, A. (2019). Perbandingan Metode Perencanaan Pajak PPH 21 (Gross Up Method dan Net Method) Pada PT Dok dan Perkapalan Kodja Bahari (Persero) Cabang Cirebon. *Accounthink: Journal of Accounting and Finance*, 4(2).