EKOMA : Jurnal Ekonomi, Manajemen, Akuntansi
Vol.5, No.6, September 2026

Analisis Penerapan Akuntansi Perpajakan PPh Pasal 21 pada Pengadilan Militer III-17 Manado

Amsal Kogoya[1], Ivonne Helena Putong[2], Jolly Lucky Raymond Turangan[3]
[1,2,3]Jurusan Akuntansi, Politeknik Negeri Manado, Indonesia
E-mail: amsalkogoya92@gmail.com[1] ivonnehelen@yahoo.com[2] jollyt68@gmail.com[3]

Article History:
Received: 21 Juli 2026
Revised: 27 Agustus 2026
Accepted: 17 September 2026

Keywords: *Akuntansi Perpajakan; PPh Pasal 21; Coretax; Bendahara Pemerintah; Pengadilan Militer*

Abstract: *Penelitian ini mengevaluasi penerapan akuntansi perpajakan Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 21 pada Pengadilan Militer III-17 Manado, instansi peradilan militer dengan komposisi pegawai militer dan sipil. Perubahan regulasi melalui PP No. 58 Tahun 2023 dan PMK No. 168 Tahun 2023 tentang Tarif Efektif Rata-rata menuntut bendahara pemerintah menyesuaikan praktik pencatatan, penghitungan, pemotongan, penyetoran, dan pelaporan PPh Pasal 21. Penelitian menggunakan metode deskriptif kualitatif dengan pendekatan studi kasus, didukung wawancara dengan empat informan serta penelusuran dokumen sampel gaji induk Januari 2025, uang makan Januari 2025, Tunjangan Khusus Kinerja (TKK) Juni 2026, SPP, SPM, SP2D, SSP, checklist arsip, dan tupoksi pegawai. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pencatatan, penghitungan, dan pemotongan PPh Pasal 21 telah berjalan dengan dukungan aplikasi gaji dan Coretax; penyetoran dapat diverifikasi konsisten pada dokumen sampel Januari 2025; sedangkan pelaporan masih terkendala perbedaan data antara aplikasi gaji Kementerian Keuangan dan Coretax, dan Standar Operasional Prosedur (SOP) internal belum tersedia. Temuan ini menegaskan pentingnya penyusunan SOP tertulis dan evaluasi berkala guna memperkuat akuntabilitas administrasi perpajakan pada instansi peradilan militer.*

PENDAHULUAN

Sistem pemungutan pajak dengan mekanisme *withholding tax* menempatkan bendahara instansi pemerintah sebagai pihak yang wajib memotong, menyetor, dan melaporkan Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 21 atas penghasilan pegawai (Sagala et al., 2025). Peran ini menuntut akurasi pencatatan dan penghitungan yang sesuai dengan ketentuan yang berlaku, mengingat kesalahan administrasi berpotensi menimbulkan sengketa pajak maupun kerugian negara (Kadisi et al., 2025).

Regulasi PPh Pasal 21 mengalami perubahan signifikan melalui Peraturan Pemerintah

Nomor 58 Tahun 2023 (Republik Indonesia, 2023) dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023 (Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2023) yang memperkenalkan skema Tarif Efektif Rata-rata (TER), serta Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-2/PJ/2024 (Direktorat Jenderal Pajak, 2024) sebagai petunjuk teknis pelaksanaannya. Perubahan ini menuntut instansi pemerintah, termasuk lembaga peradilan, menyesuaikan praktik administrasi perpajakannya (Kurniyawati, 2025). Di sisi lain, digitalisasi administrasi perpajakan melalui sistem Coretax turut mengubah alur pelaporan dan penyetoran pajak instansi pemerintah, meskipun implementasinya masih menghadapi kendala teknis dan kesiapan pengguna pada tahap awal (Judijanto et al., 2026; Arianty, 2024).

Pengadilan Militer III-17 Manado merupakan instansi peradilan militer di bawah Mahkamah Agung Republik Indonesia dengan komposisi pegawai bersifat campuran, yaitu militer aktif dan Pegawai Negeri Sipil (PNS), sehingga variasi komponen penghasilan turut memengaruhi kompleksitas administrasi PPh Pasal 21. Penelitian mengenai penerapan PPh Pasal 21 pada instansi pemerintah telah banyak dilakukan, antara lain pada satuan kerja daerah (Kaindeh et al., 2025), universitas (Nurrohman et al., 2024), dan lembaga peradilan umum (Khikmah & Sumanto, 2022), namun kajian pada lembaga peradilan militer dengan komposisi pegawai militer-sipil masih terbatas. Kesenjangan ini menjadi dasar penelitian ini untuk mengevaluasi penerapan akuntansi perpajakan PPh Pasal 21 pada Pengadilan Militer III-17 Manado, mencakup aspek pencatatan, penghitungan, pemotongan, penyetoran, pelaporan, dan pendokumentasian, sekaligus mengidentifikasi kendala dan upaya perbaikan yang telah dilakukan instansi.

LANDASAN TEORI

Akuntansi perpajakan merupakan cabang akuntansi yang berfokus pada pencatatan, penghitungan, dan pelaporan kewajiban perpajakan suatu entitas sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku, termasuk penyesuaian antara laporan keuangan komersial dengan ketentuan fiskal (Silalahi, 2024). Pada instansi pemerintah, akuntansi perpajakan erat kaitannya dengan fungsi bendahara sebagai pemotong dan pemungut pajak atas transaksi belanja pegawai maupun belanja barang/jasa.

PPh Pasal 21 adalah pajak atas penghasilan berupa gaji, tunjangan, honorarium, dan pembayaran lain yang diterima pegawai sehubungan dengan pekerjaan, yang pemungutannya dilakukan melalui mekanisme *withholding tax*, yaitu pemberi kerja atau bendahara bertindak sebagai pihak ketiga yang memotong pajak sebelum penghasilan diterima wajib pajak (Republik Indonesia, 2008). Sistem ini bertujuan mengefisienkan pengumpulan pajak sekaligus mendekatkan basis pemungutan kepada sumber penghasilan, namun keberhasilannya sangat bergantung pada ketepatan administrasi bendahara sebagai pemotong (Harnia et al., 2025; Wibowo et al., 2024).

Penerapan PPh Pasal 21 pada instansi pemerintah memiliki karakteristik khusus karena melibatkan pegawai dengan status kepegawaian yang beragam serta sumber pembiayaan dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), sehingga proses pencatatan, pemotongan, dan pelaporannya harus taat asas pada peraturan perpajakan sekaligus regulasi keuangan negara (Karyadi et al., 2021; Kaindeh et al., 2025). Selain itu, digitalisasi administrasi perpajakan melalui e-Bupot, e-Billing, dan sistem Coretax telah mengubah cara bendahara menyampaikan bukti potong dan melaporkan pajak, dengan tujuan meningkatkan akurasi dan efisiensi pelaporan, meskipun transisi sistem tersebut kerap menimbulkan tantangan teknis dan kebutuhan

penyesuaian sumber daya manusia (Kawuri et al., 2024; Rahmawati et al., 2026; Larissa et al., 2026).

Skema Tarif Efektif Rata-rata (TER) yang diatur dalam PP No. 58 Tahun 2023 dan PMK No. 168 Tahun 2023 menyederhanakan penghitungan PPh Pasal 21 bulanan dengan mengalikan penghasilan bruto terhadap tarif efektif yang ditentukan berdasarkan kategori Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP), sementara penghitungan kembali secara tahunan tetap menggunakan tarif progresif Pasal 17 Undang-Undang Pajak Penghasilan (Kurniyawati, 2025; Aqilla et al., 2025). Penerapan TER menuntut bendahara memastikan kategori PTKP setiap pegawai tercatat secara akurat, karena kesalahan kategori berpotensi menimbulkan selisih pemotongan pajak.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode deskriptif kualitatif dengan pendekatan studi kasus pada Pengadilan Militer III-17 Manado, dengan tujuan memperoleh gambaran mendalam mengenai praktik penerapan akuntansi perpajakan PPh Pasal 21 pada instansi tersebut (Creswell & Poth, 2018). Informan penelitian terdiri atas Bendahara Pengeluaran, Kasubbag Umum dan Keuangan, Pegawai Penerima Penghasilan, dan Operator Aplikasi Gaji, yang dipilih karena keterlibatan langsung dalam proses pencatatan, penghitungan, pemotongan, penyetoran, dan pelaporan PPh Pasal 21.

Data dikumpulkan melalui wawancara, dokumentasi, dan penelusuran dokumen, meliputi dokumen gaji induk Januari 2025, uang makan Januari 2025, Tanda Terima Tunjangan Khusus Kinerja (TKK) Juni 2026, Surat Permintaan Pembayaran (SPP), Surat Perintah Membayar (SPM), Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D), Surat Setoran Pajak (SSP), checklist arsip, serta dokumen uraian tugas pegawai. Dokumen tersebut bersifat sampel/representatif dan diperoleh berdasarkan ketersediaan pada saat penelitian dilakukan, sehingga tidak mencerminkan keseluruhan transaksi PPh Pasal 21 instansi selama satu tahun anggaran penuh.

Analisis data dilakukan melalui tahap reduksi data, penyajian data, evaluasi kesesuaian praktik dengan regulasi perpajakan yang berlaku, dan penarikan kesimpulan (Miles et al., 2014). Keabsahan data diperoleh melalui triangulasi sumber, yaitu membandingkan hasil wawancara antarinforman, dan triangulasi dokumen, yaitu mencocokkan pernyataan informan dengan bukti dokumen yang tersedia.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Praktik Pencatatan dan Penghitungan PPh Pasal 21

Pencatatan data penghasilan pegawai pada Pengadilan Militer III-17 Manado dilakukan melalui data kepegawaian yang terintegrasi dengan aplikasi gaji Kementerian Keuangan untuk komponen gaji pokok dan tunjangan struktural, serta aplikasi Komdanas Mahkamah Agung untuk tunjangan kinerja. Komponen penghasilan yang tercatat meliputi gaji pokok, tunjangan struktural/fungsional, tunjangan kinerja, tunjangan beras, uang makan, dan honor tertentu yang penghitungannya masih dilakukan secara manual. Penghitungan PPh Pasal 21 dilakukan secara otomatis melalui aplikasi gaji dan aplikasi Komdanas, sementara honor pengelola keuangan dihitung manual oleh bendahara.

Penerapan skema Tarif Efektif Rata-rata (TER) diklaim telah berjalan melalui sistem aplikasi berdasarkan hasil wawancara dengan Bendahara Pengeluaran dan Operator Aplikasi Gaji. Akan tetapi, rincian penerapan kategori TER dan status Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP)

per pegawai belum sepenuhnya terdokumentasi secara tertulis dalam dokumen yang diperoleh peneliti, sehingga verifikasi independen atas akurasi kategori TER masih terbatas. Temuan ini sejalan dengan kajian Kurniyawati (2025) yang menyatakan bahwa keberhasilan penerapan TER sangat bergantung pada akurasi data kepegawaian yang menjadi dasar penentuan kategori PTKP.

Pemotongan dan Penyetoran PPh Pasal 21

Dokumen gaji induk Januari 2025 menunjukkan penghasilan kotor sebesar Rp25.603.833,00 dengan potongan PPh Pasal 21 sebesar Rp15.882,00, sedangkan dokumen uang makan Januari 2025 menunjukkan jumlah kotor Rp3.959.000,00, potongan PPh Pasal 21 Rp209.350,00, dan jumlah bersih Rp3.749.650,00. Nilai potongan pada kedua dokumen tersebut konsisten dengan nilai setoran pada Surat Setoran Pajak (SSP) periode yang sama, yang mengindikasikan bahwa proses pemotongan dan penyetoran pada periode yang diteliti telah berjalan tertib.

Dokumen Tanda Terima Tunjangan Khusus Kinerja (TKK) Juni 2026 menunjukkan jumlah tunjangan sebelum pemotongan sebesar Rp118.431.600,00 dan digunakan sebagai data pendukung untuk melihat variasi komponen penghasilan pada periode berbeda, bukan untuk digabungkan dengan data Januari 2025 sebagai satu periode perhitungan. Kedua kelompok dokumen tersebut berasal dari periode dan jenis penghasilan yang berbeda, sehingga kesimpulan mengenai konsistensi pemotongan hanya berlaku pada periode dokumen yang dianalisis dan tidak dapat digeneralisasi untuk keseluruhan transaksi PPh Pasal 21 instansi selama satu tahun anggaran penuh.

Pelaporan dan Dokumentasi PPh Pasal 21

Berdasarkan hasil wawancara dengan Bendahara Pengeluaran dan Kasubbag Umum dan Keuangan, pelaporan PPh Pasal 21 dilakukan melalui aplikasi Coretax, tetapi belum selalu tepat waktu akibat perbedaan data antara aplikasi gaji Kementerian Keuangan dan Coretax. Dokumen Surat Pemberitahuan (SPT) Masa PPh Pasal 21 dan bukti lapor Coretax tidak termasuk dalam dokumen yang diperoleh peneliti, sehingga aspek pelaporan belum dapat diverifikasi secara dokumentatif dan penilaiannya sepenuhnya bersumber dari hasil wawancara.

Dokumentasi transaksional tergolong relatif baik karena tersedia SP2D, SPM, SPP, SSP, daftar gaji, daftar uang makan, dan checklist arsip yang saling terkait. Namun, instansi belum memiliki Standar Operasional Prosedur (SOP) internal khusus PPh Pasal 21 yang mengatur alur kerja tertulis, sehingga praktik yang berjalan masih bergantung pada pemahaman individu pemegang jabatan. Kondisi ini sejalan dengan temuan Silalahi (2024) yang mengidentifikasi keterbatasan SOP tertulis sebagai salah satu faktor penghambat kepatuhan perpajakan pada instansi pemerintah.

Evaluasi Kesesuaian dengan Regulasi

Evaluasi kesesuaian antara praktik yang ditemukan dengan regulasi perpajakan yang berlaku disajikan pada Tabel 1.

Tabel 1. Evaluasi Kesesuaian Penerapan PPh Pasal 21

Aspek	Praktik yang Ditemukan	Status	Implikasi
Pencatatan	Data penghasilan tercatat melalui aplikasi gaji dan aplikasi Komdanas; sebagian komponen honor masih	Sebagian Sesuai	Perlu penguatan dokumentasi kategori PTKP per pegawai

	dihitung manual		
Penghitungan	Penghitungan otomatis via aplikasi gaji dan Komdanas; rincian kategori TER belum sepenuhnya terdokumentasi	Sebagian Sesuai	Perlu verifikasi rincian penerapan TER secara berkala
Pemotongan	Potongan PPh pada gaji induk dan uang makan Januari 2025 konsisten dengan nilai setoran SSP	Sesuai pada periode dokumen yang diteliti	Pertahankan konsistensi pencatatan dan pemotongan
Penyetoran	Penyetoran melalui Coretax bersamaan pembayaran; SSP tersedia untuk periode yang diteliti	Sebagian Sesuai	Arsipkan bukti setor untuk seluruh periode pembayaran
Pelaporan	Pelaporan rawan terlambat akibat perbedaan data aplikasi gaji dan Coretax; SPT Masa tidak tersedia untuk diverifikasi	Belum Sesuai	Sinkronisasi data lintas aplikasi dan tenggat pelaporan internal
Dokumentasi	Arsip transaksional (SP2D, SPM, SPP, SSP) tersedia; SOP internal PPh Pasal 21 belum tersedia	Sebagian Sesuai	Susun SOP internal tertulis untuk administrasi PPh Pasal 21

Secara umum, aspek pencatatan, penghitungan, dan pemotongan PPh Pasal 21 pada Pengadilan Militer III-17 Manado dapat dikategorikan sesuai atau sebagian sesuai karena didukung sistem aplikasi dan dokumen pembayaran yang konsisten pada periode yang diteliti. Sebaliknya, aspek pelaporan dikategorikan belum sesuai karena keterlambatan yang berulang dan ketiadaan dokumen pendukung, sedangkan aspek penyetoran dan dokumentasi dikategorikan sebagian sesuai karena masih memerlukan penguatan pada sisi kelengkapan arsip lintas periode dan keberadaan SOP tertulis. Kesimpulan ini terbatas pada dokumen sampel yang dianalisis dan tidak dapat digeneralisasi untuk menyimpulkan bahwa seluruh transaksi PPh Pasal 21 instansi selama satu tahun anggaran telah sepenuhnya sesuai dengan regulasi.

Kendala dan Upaya Perbaikan

Kendala utama yang dihadapi dalam penerapan akuntansi perpajakan PPh Pasal 21 meliputi perbedaan data antara aplikasi gaji Kementerian Keuangan dan aplikasi Coretax, belum tersedianya SOP internal khusus, belum adanya evaluasi berkala, serta keterbatasan pemahaman sumber daya manusia terhadap pembaruan aturan perpajakan seperti skema TER. Kendala serupa turut ditemukan pada penelitian mengenai transisi Coretax di berbagai instansi, yang menunjukkan bahwa tantangan integrasi data lintas sistem dan kesiapan sumber daya manusia merupakan isu umum pada tahap awal digitalisasi administrasi perpajakan (Judijanto et al., 2026; Rahmawati et al., 2026).

Upaya perbaikan yang telah dilakukan instansi meliputi koordinasi dengan Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara (KPPN) dan Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama untuk menyelaraskan data antarsistem, pemanfaatan sistem aplikasi terpusat, serta kebutuhan pelatihan perpajakan berkelanjutan. Penyusunan SOP internal dan rekonsiliasi data secara berkala menjadi langkah lanjutan yang perlu diprioritaskan untuk memperkuat akuntabilitas administrasi PPh Pasal 21 pada instansi peradilan militer.

KESIMPULAN

Penerapan akuntansi perpajakan PPh Pasal 21 pada Pengadilan Militer III-17 Manado telah berjalan pada aspek pencatatan, penghitungan, dan pemotongan dengan dukungan sistem aplikasi gaji Kementerian Keuangan, aplikasi Komdanas, dan aplikasi Coretax. Penyetoran dapat diverifikasi konsisten pada dokumen sampel Januari 2025, meskipun kesimpulan ini terbatas pada periode dokumen yang dianalisis dan belum dapat digeneralisasi untuk satu tahun anggaran penuh.

Pelaporan masih menjadi aspek yang lemah karena kendala perbedaan data antara aplikasi gaji Kementerian Keuangan dan Coretax serta ketiadaan dokumen SPT Masa dan bukti lapor Coretax pada saat penelitian dilakukan. Standar Operasional Prosedur (SOP) internal khusus PPh Pasal 21 dan evaluasi berkala terhadap ketepatan penghitungan, penyetoran, dan pelaporan juga belum tersedia, sehingga praktik yang berjalan masih bergantung pada pemahaman individu pemegang jabatan.

Instansi disarankan menyusun SOP internal tertulis, melakukan rekonsiliasi data secara berkala antara aplikasi gaji dan Coretax, serta mengikuti pelatihan perpajakan berkelanjutan khususnya terkait penerapan Tarif Efektif Rata-rata dan penggunaan Coretax. Penelitian ini terbatas pada dokumen sampel yang tersedia pada saat penelitian dilakukan, sehingga penelitian selanjutnya disarankan menggunakan data satu tahun anggaran penuh serta melengkapi dokumen SPT Masa, bukti lapor Coretax, kode billing, dan bukti potong 1721-A2 untuk memperkuat verifikasi dokumentatif.

DAFTAR REFERENSI

Aqilla, S. N., Wijaya, M., & Hamdani. (2025). Penerapan pajak penghasilan Pasal 21 dengan Tarif Efektif Rata-Rata (TER) bagi Pegawai Negeri Sipil pada Dinas Pendidikan Kota Banjarmasin. *Jurnal Referensi Ulasan Perpajakan (JRUP).*

Arianty, F. (2024). Implementation challenges and opportunities of the Coretax Administration System on the efficiency of tax administration. *Jurnal Vokasi Indonesia.*

Creswell, J. W., & Poth, C. N. (2018). *Qualitative inquiry and research design: Choosing among five approaches* (4th ed.). SAGE Publications.

Direktorat Jenderal Pajak. (2024). Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-2/PJ/2024 tentang Petunjuk Teknis Pelaksanaan Administrasi Pajak Penghasilan Pasal 21 dan/atau Pasal 26.

Harnia, A., et al. (2025). Comparative analysis of income tax article 21 and article 22 in the Indonesian tax system: Implication for compliance and state revenue. *International Journal of Economic Research and Financial Accounting (IJERFA).*

Judijanto, L., et al. (2026). Tax administration transformation through the implementation of Coretax DJP in 2025. *RIGGS: Journal of Artificial Intelligence and Digital Business.*

Kadisi, A., et al. (2025). Mechanism of withholding and deposit of income tax article 21 by government treasurers at the Tagulandang Selatan sub-district office. *Formosa Journal of Applied Sciences.*

Kaindeh, G. D., et al. (2025). Analisis perhitungan dan pelaporan Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 21 pada Komisi Pemilihan Umum Kota Tomohon. *Riset Akuntansi dan Portofolio Investasi.*

Karyadi, N., et al. (2021). Analisa perhitungan, penyetoran, dan pelaporan PPh 21 atas pemotongan PPh 21 pada PT. Yellowfit Group Indonesia. *Remittance: Jurnal Akuntansi Keuangan dan Perbankan.*

Kawuri, S., et al. (2024). Digital tax transformation and corporate compliance: Evidence from Indonesia's e-Bupot unification system. *Summa: Journal of Accounting and Tax.*

Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2023). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan/atau Pasal 26.

Khikmah, A. N., & Sumanto. (2022). Calculation of income tax (PPh) article 21 permanent employees: Case study at the Semarang District Attorney's Office in 2020. *Jurnal Aktual Akuntansi Keuangan Bisnis Terapan (AKUNBISNIS).*

Kurniyawati, I. (2025). Analysis application of average effective rate (TER) in Regulation No. 58 of 2023 and its implications. *Journal of Economics and Business (JECOMBI).*

Larissa, K., et al. (2026). Optimalisasi Coretax sebagai instrumen reformasi birokrasi fiskal: Perspektif digital era governance. *Al-Ijtima`i: International Journal of Government and Social Science.*

Miles, M. B., Huberman, A. M., & Saldaña, J. (2014). *Qualitative data analysis: A methods sourcebook* (3rd ed.). SAGE Publications.

Nurrohman, P., et al. (2024). Evaluasi kewajiban perpajakan bendahara Universitas Papua atas pemotongan/pemungutan PPh atas belanja modal tahun 2023. *Jurnal Akuntansi Terapan dan Bisnis.*

Rahmawati, A., et al. (2026). Analisis penerapan penggunaan aplikasi Coretax pada Pemerintah Kabupaten Sukabumi. *Reslaj: Religion Education Social Laa Roiba Journal.*

Republik Indonesia. (2008). Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.

Republik Indonesia. (2023). Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2023 tentang Tarif Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 atas Penghasilan Sehubungan dengan Pekerjaan, Jasa, atau Kegiatan Wajib Pajak Orang Pribadi.

Sagala, H., et al. (2025). Income tax 21, understanding, subject, and calculation of tax on taxpayer's income. *International Journal of Economic Research and Financial Accounting (IJERFA).*

Silalahi, H. (2024). Enhancing tax compliance in Indonesian government institutions: Identifying and mitigating inhibiting factors. *Ilomata International Journal of Tax and Accounting.*

Wibowo, P., et al. (2024). Factors influencing non-tax revenue sustainability in Indonesian government institutions: The mediating role of accountability. *Cogent Business & Management.*