

# Mengapa Perlu Menghapus SPT Tahunan 1721?

**Yenni Mangoting**

Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Petra, Indonesia  
E-mail: yenni@petra.ac.id

## ABSTRAK

Pemberi kerja yang dalam hal ini bertindak sebagai pemotong pajak, menghitung PPh pasal 21 dalam dua tahap, yaitu 1) menghitung PPh pasal 21 masa yang dilaporkan dan disetorkan setiap bulan dan 2) Perhitungan ulang PPh Pasal 21 dengan menjumlahkan semua penghasilan yang diterima dalam satu tahun pajak dan dilaporkan dalam SPT Tahunan dengan form 1721. Kekurangan pembayaran harus dilunasi sebelum tanggal 25 Maret tahun pajak berikutnya. Oleh karena itu pemberi kerja biasanya tidak menghitung PPh pasal 21 masa berdasarkan penghasilan yang sebenarnya. Selain karena secara administrasi merepotkan, pemberi kerja juga di beri kesempatan menghitung kembali PPh Pasal 21 sebagai dasar pengisian Form 1721 - A1 atau 1721 A2. Penghitungan kembali PPh Pasal 21 pada akhir tahun menjadi perhitungan final hasil revisi perhitungan PPh 21 masa.

**Kata kunci:** pemberi kerja, SPT Tahunan PPh Pasal 21, SPT Masa PPh Pasal 21, Wajib Pajak

## ABSTRACT

*Employers as a withholders calculate employment income tax with two ways, there are 1) calculate employment income tax in the case of periodical tax return and 2) re-count for employment income tax and combine all the income that incurred in tax year and report them in to annual income tax return form 1721. Under payment of tax liability must be paid at the latest on the 25<sup>th</sup> day of the third month after a fiscal year ended. Because of that employers actually not calculate employment income tax base on real income. This system actually make difficulties and in addition withholders have an opportunity by rule for re-count employment income tax as base for fill up annual income tax return form 1721- A1 or 1721 A2 . Employment income tax calculation in year ended was final result.*

**Keywords:** with holders, annual income tax returne from 1721, periodical tax return, tax payer

## PENDAHULUAN

Pajak Penghasilan Pasal 21 (PPh Pasal 21) adalah Pajak Penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa dan kegiatan yang dilakukan oleh Wajib Pajak Orang Pribadi. Atau bisa juga disebut pajak atas penghasilan berupa gaji, upah, honorarium, tunjangan dan pembayaran lain dengan nama dan dalam bentuk apapun sehubungan dengan pekerjaan atau jabatan, jasa dan kegiatan. Dasar hukum PPh Pasal 21 adalah Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan (selanjutnya disingkat Undang-undang PPh).

Aturan pelaksana dari PPh pasal 21 ini diatur dalam Keputusan Dirjen Pajak Nomor 545/PJ/2000 sebagaimana telah diubah dengan peraturan Direktur Jenderal Pajak Per-15/PJ/2006 tentang petunjuk pelaksanaan pemotongan, penyeteroran dan pelaporan Pajak Penghasilan pasal 21 dan Pasal 26 sehubungan dengan pekerjaan, jasa dan kegiatan orang pribadi.

## PRINSIP PEMUNGUTAN PAJAK

Menurut Jones (2000) sistem perpajakan yang baik adalah: 1) *sufficiency principle*, 2) *convenient principle*, 3) *efficient principle* dan 4) *fair principle*. Pajak dikatakan *sufficient* apabila penerimaan pajak tersebut dapat meningkatkan penerimaan negara yang digunakan untuk membiayai penyelenggaraan *public service*. Pajak yang baik harus *convenient* artinya metode perhitungan pajak dan pemungutan pajak harus mudah dimengerti dan tidak memungkinkan wajib pajak untuk menjadi tidak patuh. Pajak yang baik harus *efficient* artinya, pajak jangan sampai mempengaruhi perilaku ekonomis wajib pajak dan diupayakan sehemat-hematnya. Dari sisi fiskus, *efficient* berarti biaya pemungutan pajak harus dibuat serendah-rendah mungkin.

Pajak yang baik harus *fair*, artinya pajak dipungut sesuai dengan kemampuan wajib pajak (*ability to pay*) dan pajak harus adil (*horizontal equity*) dalam pengertian, wajib pajak dalam kondisi yang sama diperlakukan sama. Sedangkan

keadilan vertikal terpenuhi jika beban pajak bersifat progresif dan perbedaan beban pajak semata-mata berdasarkan *ability to pay* dan bukan berdasarkan jenis atau sumber penghasilan. Semakin besar jumlah penghasilan semakin besar juga pajak yang harus ditanggung. Hal senada juga diungkapkan oleh Adam Smith, yang terkenal dengan *Smith's four cannon*, dalam Jones (2000) dimana pemungutan pajak harus *equitable, certain in application, convenient for people to pay dan economical for the government to collect*. Pernyataan lain diungkapkan oleh Neumark dalam Nurmanto (1994), bahwa salah satu prinsip perpajakan yaitu *ease of administration and compliance*. Prinsip ini menyebutkan bahwa suatu sistem perpajakan yang baik haruslah mudah administrasinya dan mudah pula untuk memahaminya.

Sistem pemungutan pajak di Indonesia dibagi tiga yaitu: 1) *Self Assessment System* yang menuntut peran aktif wajib pajak dalam menghitung, membayar dan melaporkan pajak terhutang, 2) *Official Assessment System*, fiskus berperan aktif dalam menghitung pajak yang terhutang, sedangkan Wajib Pajak hanya menunggu untuk membayar pajak melalui penetapan oleh fiskus, 3) *Withholding System*, sistem pemungutan pajak yang menuntut peran aktif pihak ketiga sebagai pemotong pajak dalam menghitung dan menyetorkan jumlah pajak yang terhutang. PPh Pasal 21 termasuk *withholding tax* yang menuntut peran aktif pemberi kerja sebagai pemotong pajak dan menyetorkan jumlah pajak yang dibayar.

Menurut Heeden (1998) untuk *withholding tax*, sistem perhitungan pajak menggunakan *pay-as-you-earn principle (PAYE system)*. Menurut prinsip ini, penghasilan harus dipajaki pada saat penghasilan itu diperoleh. Ada tiga sistem PAYE yaitu: 1) *simple PAYE*, 2) *cumulative PAYE* dan 3) *year-end-adjusted PAYE*. *Simple PAYE system* menghitung pajak atas penghasilan yang diterima bulanan berdasarkan penghasilan sebenarnya. Perhitungan dengan metode *simple PAYE* menggunakan tabel *withholding tax* tarif yang diterbitkan setiap bulan oleh fiskus setempat (*tax administration*) dengan tidak melakukan perhitungan atau penyesuaian ulang diakhir tahun.

Apabila menggunakan metode *cumulative PAYE*, pajak yang dihitung dan dipotong setiap bulannya diupayakan persis dengan perhitungan pajak berdasarkan penghasilan yang diperoleh dalam satu tahun. Apabila dalam pertengahan tahun ada kenaikan gaji, pajak yang dibayar secara bulanan dihitung ulang berdasarkan tambahan penghasilan tersebut. Konsekuensi negara-negara yang menggunakan metode ini adalah, fiskus (*tax administration*) harus sering (tiap minggu) menerbitkan tabel *withholding tax* yang digunakan untuk menghitung Pajak Penghasilan

yang harus dibayar setiap bulan. Metode seperti ini digunakan oleh negara Rusia dan United Kingdom (Heeden 1998)

Metode yang ketiga adalah *year-end-adjusted PAYE* yang merupakan kombinasi antara *simple PAYE* dan *Cumulative PAYE system*. Dengan metode ini pajak yang dipotong setiap bulannya dihitung dengan menggunakan tabel tarif *withholding* seperti *simple PAYE system*. Pada akhir tahun dilakukan perhitungan ulang pajak dengan menjumlahkan seluruh penghasilan yang diterima dalam satu tahun. Kurang/lebih bayar dapat timbul apabila ada selisih antara jumlah pajak yang dipotong dan dibayar secara bulanan dengan perhitungan ulang pajak pada akhir tahun. Metode seperti ini digunakan oleh negara Jerman dan Jepang (Heeden 1998). Kelemahan metode ini adalah pemberi kerja melakukan perhitungan dan pelaporan dua kali, yaitu untuk masa pajak dan tahunan.

Untuk Indonesia, perhitungan PPh pasal 21 menggunakan *year-end-adjusted PAYE system*. Perhitungan, pemotongan dan penyetoran PPh Pasal 21 berdasarkan sistem perpajakan Indonesia dibagi dalam dua tahap yaitu: 1) Pemotongan atas penghasilan bulanan yang diterima oleh pegawai tetap yang kemudian disetor oleh pemotong tiap bulan dan dilaporkan dalam SPT Masa paling lambat tanggal 20 bulan takwim berikutnya dan 2) Perhitungan ulang PPh Pasal 21 dengan menjumlahkan semua penghasilan yang diterima dalam satu tahun pajak dan dilaporkan dalam SPT Tahunan dengan form 1721.

## SUBJEK, OBJEK DAN KEWAJIBAN PEMOTONG PAJAK

Subjek pajak PPh pasal 21 adalah pemotong pajak yaitu pihak yang memberikan penghasilan dan pihak yang dikenakan pemotongan pajak yaitu penerima penghasilan. Pemotong PPh Pasal 21 adalah 1) pemberi kerja, 2) bendaharawan pemerintah, 3) penyelenggara kegiatan dan 4) dana pensiun atau badan lain dalam rangka pensiun. Objek pemotongan PPh Pasal 21 adalah penghasilan berupa gaji, upah, honorarium dan pembayaran lain dengan nama dan dalam bentuk apapun yang diterima oleh orang pribadi sehubungan dengan pekerjaan, jasa dan/atau kegiatan. Salah satu kewajiban pemotong PPh pasal 21 adalah wajib menghitung, memotong dan menyetorkan PPh pasal 21 terhutang untuk setiap bulan takwim dan melaporkan pemotongan dan penyetoran PPh pasal 21 masa dengan menggunakan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa ke Kantor Pelayanan Pajak selambat-lambatnya pada tanggal 20 bulan takwim berikutnya.

Pada akhir tahun, pemotong pajak wajib melakukan penghitungan ulang PPh pasal 21 dan melaporkan SPT Tahunan PPh Pasal 21 tersebut selambat-lambatnya tanggal 31 Maret tahun takwim berikutnya. Dalam hal jumlah PPh Pasal 21 yang terhutang dalam satu tahun takwim lebih besar dari PPh Pasal 21 yang telah disetor, kekurangannya harus disetor sebelum penyampaian SPT Tahunan PPh Pasal 21 selambat-lambatnya tanggal 25 Maret tahun takwim berikutnya.

### SAAT TERHUTANG DAN TARIF PPh PASAL 21 DAN PPh PASAL 26

Berdasarkan Pasal 4 ayat 1 Undang-Undang PPh yang disebut penghasilan yang menjadi objek pajak adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan dengan nama dan dalam bentuk apapun.

Pasal 12 Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 tentang perubahan ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (selanjutnya disingkat Undang-Undang KUP), mengatur tentang penetapan dan ketetapan pajak yang menyebutkan bahwa: ayat 1, setiap wajib pajak membayar pajak yang terhutang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak. Artinya pajak terhutang pada saat timbulnya objek pajak yang dapat dikenakan pajak.

Oleh karena itu PPh Pasal 21 terhutang pada akhir bulan saat penghasilan diterima atau diperoleh, mana yang lebih dahulu terjadi. Diterima artinya penghasilan sudah benar-benar diterima tunai, baik melalui kas atau bank. Sedangkan diperoleh artinya penghasilan dalam jumlah tertentu sudah ditagih atau sudah pasti diperoleh pada suatu waktu tertentu, meskipun belum diterima pembayarannya secara tunai. Apabila ditinjau dari segi pemberi kerja, PPh Pasal 21 terhutang pada saat pembayaran atau pada saat pengakuan beban sebagai hutang, mana yang terjadi terlebih dahulu.

Tarif PPh Pasal 21 dibagi berdasarkan jenis penghasilan yang diterima oleh orang pribadi tersebut, yaitu: 1) Tarif pasal 17 (UU PPh) x Penghasilan Kena Pajak (PKP) dan bersifat tidak final untuk pegawai tetap, penerima pensiun, pegawai tidak tetap dan distributor perusahaan multilevel marketing atau *direct selling* dan kegiatan sejenis lain, 2) Tarif pasal 17 (UU PPh) x

penghasilan bruto dan bersifat tidak final untuk orang pribadi penerima honorarium, uang saku, hadiah atau penghargaan dengan nama dan dalam bentuk apapun, komis, beasiswa, dan pembayaran yang jumlahnya dihitung tidak atas dasar banyaknya hari yang diperlukan untuk menyelesaikan jasa atau kegiatan yang diberikan, 3) Tarif 15% x perkiraan penghasilan neto dan bersifat tidak final untuk tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas, yang terdiri dari pengacara, akuntan, arsitek, dokter, konsultan, notaris, penilai dan aktuaris, 4) Tarif khusus x penghasilan bruto untuk penerima uang pesangon, uang tebusan pensiun yang dibayar oleh Dana Pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh menteri keuangan, 5) Tarif 15% x penghasilan bruto bersifat final untuk honorarium yang diterima oleh pejabat negara, PNS, anggota TNI/Polri, yang sumber dananya berasal dari APBN/D.

### PEMOTONGAN, PENYETORAN DAN PELAPORAN SPT PPh PASAL 21/26 DAN PENGHASILAN TIDAK KENA PAJAK (PTKP)

Undang-Undang PPh pasal 7 mengatur mengenai pemberian PTKP untuk menghitung PPh pasal 21 terhutang sebesar: 1) Rp. 13.200.000 untuk diri Wajib Pajak Orang Pribadi, 2) Rp. 1.200.000 untuk tambahan untuk Wajib Pajak kawin, 3) 1.200.000 tambahan untuk setiap anggota keluarga sedarah dan keluarga semenda dalam garis keturunan lurus serta anak angkat, yang menjadi tanggungan sepenuhnya paling banyak tiga orang untuk setiap keluarga.

PER 15/PJ/2006 mengatur mengenai penghitungan PPh Pasal 21 untuk Pegawai Tetap dan Penerima Pensiun yang dibedakan menjadi dua yaitu : 1) Penghitungan masa atau bulanan yang menjadi dasar pemotongan PPh Pasal 21 yang terutang untuk setiap masa pajak, yang dilaporkan dalam SPT Masa PPh Pasal 21; dan 2) Penghitungan kembali sebagai dasar pengisian Form 1721 - A1 atau 1721 A2, yang dilampirkan dalam SPT Tahunan PPh Pasal 21.

Artinya jumlah pembayaran masa PPh Pasal 21 merupakan kredit pajak SPT Tahunan PPh Pasal 21. Pemotongan dan penysetoran PPh Pasal 21 sama dengan angsuran PPh Pasal 25 untuk orang pribadi yang mempunyai penghasilan dari pekerjaan bebas. Hanya saja perhitungan angsuran PPh Pasal 25 hanya dihitung sekali dan perhitungannya relatif mudah sedangkan perhitungan PPh Pasal 21 yang disetor dengan menggunakan SPT Masa relatif lebih rumit.

## KLASIFIKASI PENGHASILAN SEBAGAI OBJEK PPh PASAL 21

Pasal 5 PER 15/PJ/2006, mengatur mengenai klasifikasi jenis penghasilan sebagai objek pajak antara lain yaitu: 1) penghasilan teratur yaitu, penghasilan yang diterima atau diperoleh pegawai atau penerima pensiun secara teratur berupa gaji, uang pensiun bulanan, upah, honorarium (termasuk honorarium anggota dewan komisaris atau anggota dewan pengurus), premi bulanan, uang lembur, uang sokongan, uang tunggu, uang ganti rugi, tunjangan istri, tunjangan anak, tunjangan kemahalan, tunjangan jabatan, tunjangan khusus, tunjangan transport, tunjangan pajak, tunjangan iuran pensiun, tunjangan pendidikan anak, bea siswa, premi asuransi yang dibayar pemberi kerja dan penghasilan teratur lainnya dengan nama apapun dan 2) penghasilan tidak teratur, yaitu penghasilan yang diterima atau diperoleh pegawai, penerima pensiun atau mantan pegawai berupa jasa produksi, tantiem, gratifikasi, tunjangan cuti, tunjangan hari raya, tunjangan bonus, premi tahunan dan penghasilan jenis lainnya yang sifatnya tidak tetap.

### CONTOH PERHITUNGAN PPh PASAL 21

Berikut ini adalah contoh perhitungan PPh Pasal 21 untuk pegawai tetap penerima penghasilan teratur secara bulanan. Joko Lesmono adalah pegawai tetap pada PT Selaras Agung dengan status K/0, telah bekerja sejak tahun 2005 dengan memperoleh gaji pokok Rp. 2.000.000, tunjangan transport Rp. 250.000, PT Selaras Agung ikut serta program pensiun dimana 3,7% dari gaji pokok dibayar perusahaan dan 2% dari gaji pokok dibayar oleh pegawai tetap. Perhitungan PPh pasal 21 terhutang atas penghasilan Joko pada masa Januari 2007 adalah:

Penghasilan bruto per bulan

Gaji		Rp. 2.000.000
Tunjangan transport		<u>250.000</u>
Penghasilan bruto		Rp. 2.250.000
Pengurang:		
Biaya jabatan 5% x Penghasilan Bruto		108.000
Iuran Pensiun 2% dari gaji pokok		<u>40.000</u>
Penghasilan Netto 1 bulan		Rp. 2.102.000
Penghasilan Netto 1 tahun		Rp. 25.224.000
PTKP		
Wajib Pajak	Rp. 13.200.000	
Kawin	<u>1.200.000</u>	<u>Rp. 14.400.000</u>
Penghasilan Kena Pajak		Rp. 10.824.000
PPh terhutang 1 tahun 5% x		
Rp. 10.824.000		Rp. 541.200
PPh Pasal 21 masa		
Januari Rp. 541.200/12		Rp. 45.100

Apabila perusahaan memberikan THR atau bonus yang merupakan penghasilan tidak teratur, maka PPh Pasal 21 dihitung dalam dua tahap, yaitu: 1) Menghitung PPh Pasal 21 hanya berdasarkan penghasilan teratur dan 2) menghitung PPh Pasal 21 untuk penghasilan teratur dan tidak teratur. Selisih PPh Pasal 21 tanpa THR atau bonus dengan PPh Pasal 21 dengan THR atau bonus adalah PPh Pasal 21 atau THR atau bonus. Perhitungan model seperti inilah yang tidak dilakukan oleh banyak pemotong pajak, sehingga perhitungan PPh Pasal 21 apabila ada penghasilan tidak teratur di tengah-tengah tahun dianggap tidak ada. Dan revisi atas perhitungan PPh Pasal 21 dilakukan pada akhir tahun saat melaporkan SPT 1721.

Berdasarkan Undang-Undang PPh Pasal 21 pada bagian penjelasan disebutkan bahwa pembayaran pajak PPh Pasal 21 pada tahun berjalan dilakukan melalui pemotongan pajak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh oleh Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri. Hanya saja yang banyak terjadi adalah pemberi kerja melakukan perhitungan, pemotongan dan penyeteroran serta pelaporan masa, tetapi dilakukan berdasarkan perkiraan bukan berdasarkan penghasilan sebenarnya yang diterima oleh pegawai pada setiap bulannya.

Apabila perusahaan menghitung dan memotong PPh pasal 21 hanya berdasarkan perkiraan atau perhitungan dibulan Januari yang juga untuk perhitungan Februari sampai dengan Desember dan apabila ditengah-tengah bulan pegawai mendapatkan tambahan penghasilan tidak teratur, misalnya bonus atau THR, artinya bahwa pemotong pajak melakukan kesalahan perhitungan dan menyebabkan perhitungan masa menjadi kurang bayar dan atas kurang bayar ini dikenakan sanksi administrasi sebesar 2% dari pajak yang kurang dibayar, seperti diatur dalam Pasal 13 ayat 2 UU KUP yang selengkapnya berbunyi: jumlah kekurangan pajak yang terhutang dalam Surat Ketetapan Kurang Bayar apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain pajak yang terhutang tidak atau kurang dibayar ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga 2% sebulan untuk selamalamanya 24 bulan, dihitung sejak saat terhutangnya pajak atau diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar.

Perlunya menghapus formulir SPT 1721 yang digunakan untuk pelaporan perhitungan PPh Pasal 21 setiap akhir tahun menggunakan pertimbangan-pertimbangan teoritis dan faktual. Menurut berbagai pendapat, pajak yang baik harus *ease of administration and compliance*, yaitu harus mudah administrasinya dan mudah pula untuk mematuhi. Pajak yang baik juga harus *convenient* artinya metode perhitungan pajak dan

pemungutan pajak harus mudah dimengerti dan tidak memungkinkan wajib pajak untuk menjadi tidak patuh.

Menurut Saefudin (2005), ada tiga keuntungan jika SPT tahunan PPh Pasal 21 dihapus, yaitu: 1) penghematan waktu, tenaga dan biaya bagi fiskus dan wajib pajak. Pelaporan SPT tahunan merupakan proyek besar, berapa uang yang harus dikeluarkan Ditjen Pajak untuk mencetak formulir SPT tahunan PPh Pasal 21 dan lampirannya berikut buku petunjuknya, belum lagi biaya pendukung seperti biaya pengiriman ke seluruh Indonesia. Fiskus pun harus bekerja ekstra untuk mengadministrasikan SPT tahunan yang jumlahnya ribuan. Bagi wajib pajak, pelaporan SPT tahunan juga akan memerlukan waktu, tenaga, dan biaya yang banyak karena harus menghitung ulang (merekap) penghasilan dan PPh nya yang telah terutang atau dibayarkan selama satu tahun. 2) Mempertegas kepada wajib pajak, bahwa perhitungan PPh Pasal 21 dilakukan per masa dan bukan per tahun. Dalam bahasa lain penyetoran SPT masa PPh Pasal 21 harus dengan perhitungan yang benar, bukan hanya bersifat angsuran saja. 3) Fiskus lebih mudah memonitor kebenaran perhitungan PPh Pasal 21 yang dilaporkan dalam SPT masa, mengingat SPT masa PPh Pasal 21 yang ada selama ini hanya melaporkan penghasilan bruto dan PPh nya. Sehingga SPT masa PPh Pasal 21 akan seperti SPT masa lainnya yang tidak ada SPT tahunannya seperti SPT masa PPN, SPT masa PPh Pasal 23, SPT masa PPh Pasal 4 ayat 2, dan sebagainya.

Menurut Saefudin (2005) ada dua kerugian apabila SPT 1721 dihapuskan yaitu: 1) sulitnya menentukan jenis formulir yang lengkap namun sederhana untuk mengganti formulir SPT tahunan yang sudah baik dan lengkap seperti formulir 1721, 1721 A1, 1721 A2, 1721 B, dan 1721 C, 2) Aspek keadilan. Dengan SPT tahunan PPh Pasal 21, perhitungan PPh Pasal 21 berdasar kenyataan sebenarnya, di mana penghasilan dari Januari sampai Desember direkap kemudian dihitung PPh nya selama setahun, sehingga penghasilan yang dikenakan PPh memang riil. Dalam SPT masa PPh Pasal 21, penghasilan yang dikenakan PPh disetahunkan terlebih dahulu sehingga PPh yang disetor wajib pajak dalam satu tahun dapat lebih besar dari PPh yang semestinya disetor. Hal ini terjadi jika penghasilan wajib pajak dari Januari sampai dengan Desember lebih dari lapisan terendah penghasilan kena pajak.

PER 15/PJ/2006 mengatur mengenai perhitungan PPh Pasal 21 untuk Pegawai Tetap dan Penerima Pensiun yang dibedakan menjadi dua yaitu: 1) Perhitungan masa atau bulanan yang menjadi dasar pemotongan PPh Pasal 21 yang

terutang untuk setiap masa pajak, yang dilaporkan dalam SPT Masa PPh Pasal 21; dan 2) Perhitungan kembali sebagai dasar pengisian Form 1721 - A1 atau 1721 A2, yang dilampirkan dalam SPT Tahunan PPh Pasal 21.

Dari saat terhutangya pajak, PPh Pasal 21 terhutang pada akhir bulan saat penghasilan diterima atau diperoleh, mana yang lebih dahulu terjadi. Apabila ditinjau dari segi pemberi kerja, PPh Pasal 21 terhutang pada saat pembayaran atau pada saat pengakuan beban sebagai hutang, mana yang terjadi terlebih dahulu.

Secara factual beberapa studi mengenai analisa perhitungan PPh pasal 21 membuktikan bahwa pemberi kerja, menggunakan metode *lumpsum* dalam menyetorkan PPh pasal 21 masa. Artinya, perusahaan melakukan penyetoran dengan jumlah yang sama pada setiap bulan dari seluruh akumulasi PPh Pasal 21 selama satu tahun. Hal ini tampak pada tabel 1-7 di bawah, padahal dalam bulan-bulan tertentu perusahaan memberikan penghasilan tambahan dalam bentuk Tunjangan Hari Raya.

Artinya bahwa pemberi kerja menghitung PPh Pasal 21 berdasarkan estimasi atau tidak berdasarkan penghasilan sebenarnya. Data-data ini membuktikan bahwa pemberi kerja menjadi tidak patuh atau tidak menghitung PPh pasal 21 seperti yang diatur dalam PER 15/PJ/2006 dan bertentangan dengan prinsip saat terhutangnya PPh Pasal 21.

Hasil penelitian dalam bentuk studi kasus yang dilakukan oleh Sadjiarto (2008) menunjukkan bahwa karena ada kesempatan perhitungan ulang PPh pasal 21 pada akhir tahun membuat perusahaan melakukan variasi perhitungan untuk penyetoran masa. Variasi ini dilakukan untuk menghindari pemeriksaan karena kondisi lebih bayar apabila perusahaan menggunakan perhitungan PPh pasal 21 berdasarkan peraturan perpajakan.

Berdasarkan latar belakang inilah, maka penelitian ini akan melakukan analisa mengapa perlu menghapus formulir SPT 1721 tahunan dengan tujuan untuk mengetahui apakah menghapus SPT 1721 menjadi sebuah keharusan untuk menciptakan sistem perpajakan yang baik dan tidak merugikan baik untuk Wajib Pajak maupun fiskus.

Penelitian ini adalah penelitian yang bersifat kualitatif. Sumber dan jenis data yang digunakan adalah buku, artikel ilmiah dan skripsi. Penelitian ini menggunakan tujuh contoh perhitungan PPh Pasal 21 tampak pada tabel 1- 7 yang dilakukan oleh perusahaan-perusahaan yang tersebar di daerah Jawa Timur yang merupakan hasil penelitian mahasiswa yang menganalisa tata cara perhitungan PPh Pasal 21.

**Tabel 1. Perbandingan Perhitungan PPh Pasal 21 Masa yang Disetorkan oleh Perusahaan dan Perhitungan PPh Pasal 21 Masa yang Seharusnya Berdasarkan Peraturan Perpajakan PT ABC 1**

Masa Pajak	PPh Pasal 21 masa yang dihitung/disetor oleh perusahaan (Rp.)	PPh Pasal 21 masa yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan (Rp.)	PPh 21 Kurang Bayar (Rp.)
Januari	280.000	386.092	106.092
Februari	280.000	382.904	102.904
Maret	280.000	374.625	94.625
April	280.000	399.567	119.567
Mei	280.000	281.058	1.058
Juni	280.000	281.058	1.058
Juli	280.000	281.058	1.058
Agustus	280.000	384.929	104.929
September	280.000	342.988	62.988
Oktober	280.000	1.069.779	789.779
November	280.000	428.713	148.713
Desember	280.000	369.096	89.096
<b>TOTAL</b>	<b>3.360.000</b>	<b>1.621.867</b>	<b>1.621.867</b>

**Tabel 2. Perbandingan Perhitungan PPh Pasal 21 Masa yang Disetorkan oleh Perusahaan dan Perhitungan PPh Pasal 21 Masa yang Seharusnya Berdasarkan Peraturan Perpajakan PT ABC 2**

No	Nama Karyawan	PPh Pasal 21 masa yang dihitung/disetor oleh perusahaan (Rp.)	PPh 21 yang Telah Dipotong Selama 12 Bulan	PPh Pasal 21 masa yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan	PPh 21 Kurang Bayar (Rp.)
1	A	39.750	477.000	857.700	380.700
2	B	35.000	420.000	696.050	276.050
3	C	42.100	505.200	803.050	297.850
4	D	18.375	220.500	768.850	548.350
5	E	8.375	100.500	323.800	223.300
6	F	6.750	81.000	299.700	218.700
<b>TOTAL</b>		<b>150.350</b>	<b>1.804.200</b>	<b>3.749.150</b>	<b>1.944.950</b>

\* yang diperhitungkan pada PT ABC 2 tidak termasuk yang nihil

**Tabel 3. Perbandingan Perhitungan PPh Pasal 21 Masa yang Disetorkan oleh Perusahaan dan Perhitungan PPh Pasal 21 Masa yang Seharusnya Berdasarkan Peraturan Perpajakan PT ABC 3**

No	Nama	PPh Pasal 21 masa yang dihitung/disetor oleh perusahaan (Rp.)	PPh Pasal 21 masa yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan (Rp.)	PPh 21 Kurang Bayar (Rp.)
1	A	1.195.200	1.490.400	295.200
2	B	1.015.200	1.155.200	140.000
3	C	655.200	780.200	125.000
4	D	175.200	260.200	85.000
5	E	55.200	115.200	60.000
6	F	55.200	115.200	60.000
7	G	55.200	115.200	60.000
8	H	295.200	375.200	80.000
9	I	267.600	345.300	77.700
10	J	25.200	97.700	72.500
11	K	88.200	160.950	72.750
12	L	88.200	160.950	72.750
<b>Total</b>		<b>3.970.800</b>	<b>5.171.700</b>	<b>1.200.900</b>

Tabel 4. Perbandingan Perhitungan PPh Pasal 21 Masa yang Disetorkan oleh Perusahaan dan Perhitungan PPh Pasal 21 Masa yang Seharusnya Berdasarkan Peraturan Perpajakan PT ABC 4

No.	Nama	PPh Pasal 21 masa yang dihitung/disetor oleh perusahaan (Rp.)	PPh Pasal 21 masa yang dihitung/disetor oleh perusahaan (Rp.)	PPh 21 Kurang Bayar (Rp.)
1.	A	260.938	326.250	65.312
2	B	260.938	326.250	65.312
3	C	260.938	326.250	65.312
4	D	461.821	542.375	80.554
5	E	461.821	542.375	80.554
6	F	212.679	283.438	70.759
7	G	260.938	NIHIL	65.312
8	H	212.679	NIHIL	70.759
9	I	NIHIL	NIHIL	0
10	J	NIHIL	NIHIL	0
11	K	NIHIL	NIHIL	0
12	L	NIHIL	NIHIL	0
13.	M	NIHIL	NIHIL	0
14.	N	NIHIL	NIHIL	0
15.	O	NIHIL	NIHIL	0
16.	P	NIHIL	NIHIL	0
17.	Q	NIHIL	NIHIL	0
JUMLAH		2.392.752	2.956.626	563.874

Tabel 5. Perbandingan Perhitungan PPh Pasal 21 Masa yang Disetorkan oleh Perusahaan dan Perhitungan PPh Pasal 21 Masa yang Seharusnya Berdasarkan Peraturan Perpajakan PT ABC 5

Masa Pajak	PPh Pasal 21 masa yang dihitung/disetor oleh perusahaan (Rp.)	PPh Pasal 21 masa yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan (Rp.)	PPh 21 Kurang Bayar (Rp.)
Januari	1,467,488	2,638,838	1,171,350
Februari	1,467,488	2,008,304	540,816
Maret	1,467,488	2,068,742	601,254
April	1,467,488	2,470,313	1,002,825
Mei	1,467,488	2,598,696	1,131,208
Juni	1,467,488	2,197,333	729,845
Juli	1,467,488	2,332,629	865,141
Agustus	1,467,488	2,244,117	776,629
September	1,467,488	2,216,775	749,287
Oktober	1,467,488	1,980,121	512,633
November	4,397,288	6,197,603	1,800,315
Desember	1,467,488	2,016,627	549,139
Total	20,539,656	30,970,097	10,430,442

Tabel 6. Perbandingan Perhitungan PPh Pasal 21 Masa yang Disetorkan oleh Perusahaan dan Perhitungan PPh Pasal 21 Masa yang Seharusnya Berdasarkan Peraturan Perpajakan PT ABC 6

Masa Pajak	PPh Pasal 21 masa yang dihitung/disetor oleh perusahaan (Rp.)	PPh Pasal 21 masa yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan (Rp.)	Selisih (Rp.)
Januari	2,346,000	2,873,325	527,325
Februari	2,346,000	2,722,147	376,147
Maret	2,346,000	3,080,039	734,039
April	2,346,000	2,764,642	418,642
Mei	2,346,000	2,595,637	249,637
Juni	2,346,000	2,923,595	577,595
Juli	2,346,000	2,880,871	534,871
Agustus	2,346,000	2,595,637	249,637
September	2,346,000	2,595,637	249,637
Oktober	2,346,000	3,528,559	1,182,559
November	2,346,000	2,780,277	434,277
Desember	2,346,000	2,780,277	434,277
TOTAL	28,152,000	34,120,643	5,968,643

**Tabel 7. Perbandingan Perhitungan PPh Pasal 21 Masa yang Disetorkan oleh Perusahaan dan Perhitungan PPh Pasal 21 Masa yang Seharusnya Berdasarkan Peraturan Perpajakan PT ABC 7**

Masa Pajak	PPh Pasal 21 masa yang dihitung/disetor oleh perusahaan (Rp.)	PPh Pasal 21 masa yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan (Rp.)	PPh 21 Kurang Bayar (Rp.)
Januari	164,875	294,250	129.375
Februari	164,875	294.250	129.375
Maret	167,000	294.250	129.375
April	167,000	294.250	129.375
Mei	167,000	294.250	129.375
Juni	167,000	294.250	129.375
Juli	167,000	187,500	20.500
Agustus	167,000	187.500	20.500
September	167,000	187.500	20.500
Oktober	167,000	187.500	20.500
November	167,000	187.500	20.500
Desember	167,000	187.500	20.500
<b>TOTAL</b>	<b>1,999,750</b>	<b>2.890.500</b>	<b>890.750</b>

**Tabel 8. Rekapitulasi Perbandingan Perhitungan PPh Pasal 21 Masa yang Disetorkan oleh Perusahaan dan Perhitungan PPh Pasal 21 Masa yang Seharusnya Berdasarkan Peraturan Perpajakan**

Nama Perusahaan	PPh Pasal 21 masa yang dihitung/disetor oleh perusahaan (Rp.)	PPh Pasal 21 masa yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan (Rp.)	PPh 21 Kurang Bayar (Rp.)
PT ABC 1	3.360.000	1.621.867	1.621.867
PT ABC 2	1.804.200	3.749.150	1.944.950
PT ABC 3	3.970.800	5.171.700	1.200.900
PT ABC 4	2.392.752	2.956.626	563.874
PT ABC 5	20,539,656	30,970,097	10,430,442
PT ABC 6	28,152,000	34,120,643	5,968,643
PT ABC 7	1.999.750	2.890.500	890.750

## ANALISA DAN PEMBAHASAN

Data pada tabel 1 sampai 7 adalah perhitungan PPh pasal 21 yang dilakukan oleh pemberi kerja dalam melaksanakan kewajibannya sebagai pemotong pajak. Rekapitulasi perhitungan PPh pasal 21 untuk masing-masing pemberi kerja dapat di lihat pada tabel 8.

Informasi yang disajikan dalam tabel 8 membuktikan bahwa pemberi kerja tidak melakukan perhitungan sebenarnya atas PPh Pasal 21 yang dipotong dan disetorkan dalam SPT Masa Januari sampai dengan Desember sehingga menimbulkan kurang bayar yang akan dilunasi sebelum 25 Maret tahun pajak berikutnya. Apabila pemberi kerja menghitung PPh Pasal 21 berdasarkan penghasilan sebenarnya seharusnya tidak ada kurang bayar di akhir tahun.

Untuk lebih menjelaskan penelitian ini, Penulis melakukan perhitungan ulang PPh Pasal 21 yang tidak berdasarkan penghasilan sebenarnya seperti tampak pada tabel 9 di bawah ini. Pada tabel 9 tampak bahwa pemberi kerja menghitung dan memotong pajak untuk masa Januari sampai bulan Desember untuk 10 orang karyawan dengan setoran masa setiap bulannya adalah sama sebesar Rp. 1.125.033. Apabila pada

bulan Oktober, perusahaan memberikan bonus kepada masing-masing karyawan sebesar Rp. 1.000.000. Perhitungan PPh pasal 21 untuk bulan November akan berbeda. Menurut petunjuk umum perhitungan PPh Pasal 21 berdasarkan PER 15/PJ/2006, apabila pemberi kerja pada suatu masa pajak memberikan penghasilan tidak teratur, dalam bentuk bonus atas apapun, maka cara perhitungannya adalah: apabila kepada pegawai tetap diberikan jasa produksi, tantiem, gratifikasi, bonus, premi, tunjangan hari raya, dan penghasilan lain semacam itu yang sifatnya tidak tetap dan biasanya dibayarkan sekali setahun, maka PPh Pasal 21 dihitung dan dipotong dengan cara sebagai berikut :a) dihitung PPh Pasal 21 atas penghasilan teratur yang disetahunkan ditambah dengan penghasilan tidak teratur berupa tantiem, jasa produksi, dan sebagainya, b) dihitung PPh Pasal 21 atas penghasilan teratur yang disetahunkan tanpa tantiem, jasa produksi, dan sebagainya dan c) selisih antara PPh Pasal 21 menurut penghitungan huruf a dan huruf b adalah PPh Pasal 21 atas penghasilan tidak teratur berupa tantiem, jasa produksi, dan sebagainya.

Dengan menggunakan perhitungan berdasarkan PER 15/PJ/2006, maka PPh Pasal 21 yang seharusnya di bayar oleh PT X pada bulan Okto-

Tabel 9. Perhitungan PPh Pasal 21 Untuk Pegawai Tetap Pada PT XYZ

NAMA PEGAWAI	STATUS	GAJI PER BULAN (Rp.)	TUNJ. TRANSPORT + TUNJ. MAKAN (Rp)	TOTAL PENGHASILAN (Rp)	PENGURANG 5% x v)	PENGH. NETO SEBULAN	PENGH. NETO 1 TAHUN (vii x 12)	PTKP	PKP	PPh 21 BULAN
(i)	(ii)	(iii)	(iv)	(v)	(vi)	(vii)	(viii)	(ix)	(x)	(xi)
Rini	TK/0	3.000.000	500.000	3.500.000	108.000	3.392.000	40.704.000	13.200.000	27.504.000	1.504.000
Joko	TK/0	3.000.000	500.000	3.500.000	108.000	3.392.000	40.704.000	13.200.000	27.504.000	1.504.000
Amir	TK/0	3.000.000	500.000	3.500.000	108.000	3.392.000	40.704.000	13.200.000	27.504.000	1.504.000
Amat	TK/0	3.000.000	500.000	3.500.000	108.000	3.392.000	40.704.000	13.200.000	27.504.000	1.504.000
Jaya	TK/0	3.000.000	500.000	3.500.000	108.000	3.392.000	40.704.000	13.200.000	27.504.000	1.504.000
Rima	TK/0	3.000.000	500.000	3.500.000	108.000	3.392.000	40.704.000	13.200.000	27.504.000	1.504.000
Budi	TK/0	3.000.000	500.000	3.500.000	108.000	3.392.000	40.704.000	13.200.000	27.504.000	1.504.000
Setyo	TK/0	3.000.000	500.000	3.500.000	108.000	3.392.000	40.704.000	13.200.000	27.504.000	1.504.000
Darma	TK/0	3.000.000	500.000	3.500.000	108.000	3.392.000	40.704.000	13.200.000	27.504.000	1.504.000
JUMLAH										1.125.300

Tabel 10. Perhitungan PPh Pasal 21 Berdasarkan Penghasilan Sebenarnya

NAMA PEGAWAI	PERHITUNGAN DAN PEMOTONGAN PPh 21											
	JANUARI	FEBRUARI	MARET	APRIL	MEI	JUNI	JULI	AGUSTUS	SEPTEMBER	OKTOBER	NOVEMBER	DESEMBER
Rini	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	225.033	125.033	125.033
Joko	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	225.033	125.033	125.033
Amir	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	225.033	125.033	125.033
Amat	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	225.033	125.033	125.033
Jaya	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	225.033	125.033	125.033
Rima	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	225.033	125.033	125.033
Budi	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	225.033	125.033	125.033
Setyo	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	225.033	125.033	125.033
Darma	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	125.033	225.033	125.033	125.033
JUMLAH	1.125.300	1.125.300	1.125.300	1.125.300	1.125.300	1.125.300	1.125.300	1.125.300	1.125.300	2.025.300	1.125.300	1.125.300
PPh 21 disetor	1.125.300	1.125.300	1.125.300	1.125.300	1.125.300	1.125.300	1.125.300	1.125.300	1.125.300	1.125.300	1.125.300	1.125.300
KURANG BAYAR	-	-	-	-	-	-	-	-	-	900.000	-	-

Tabel 11. Perhitungan Ulang PPh Pasal 21 Untuk Pengisian Formulir SPT 1721

NAMA PEGAWAI	PENGHASILAN TERATUR 1 TAHUN	BONUS	PENGHASILAN BRUTO	PENGURANG	PENGHASILAN NETO	PTKP	PKP	PPH TERHUTANG	PPH 21 TELAH DISETOR	KURANG BAYAR
Rini	42.000.000	1.000.000	43.000.000	1.296.000	41.704.000	13.200.000	28.504.000	1.600.400	1.500.400	100.000
Joko	42.000.000	1.000.000	43.000.000	1.296.000	41.704.000	13.200.000	28.504.000	1.600.400	1.500.400	100.000
Amir	42.000.000	1.000.000	43.000.000	1.296.000	41.704.000	13.200.000	28.504.000	1.600.400	1.500.400	100.000
Amat	42.000.000	1.000.000	43.000.000	1.296.000	41.704.000	13.200.000	28.504.000	1.600.400	1.500.400	100.000
Jaya	42.000.000	1.000.000	43.000.000	1.296.000	41.704.000	13.200.000	28.504.000	1.600.400	1.500.400	100.000
Rina	42.000.000	1.000.000	43.000.000	1.296.000	41.704.000	13.200.000	28.504.000	1.600.400	1.500.400	100.000
Budi	42.000.000	1.000.000	43.000.000	1.296.000	41.704.000	13.200.000	28.504.000	1.600.400	1.500.400	100.000
Setyo	42.000.000	1.000.000	43.000.000	1.296.000	41.704.000	13.200.000	28.504.000	1.600.400	1.500.400	100.000
Darma	42.000.000	1.000.000	43.000.000	1.296.000	41.704.000	13.200.000	28.504.000	1.600.400	1.500.400	100.000
<b>JUMLAH</b>										
<b>KURANG BAYAR</b>										<b>900.000</b>

ber saat pegawai tetap memperoleh bonus adalah Rp. 2.025.300 bukan Rp. 1.125.033 yang perhitungannya dapat di lihat pada tabel 10.

Apabila pada bulan Oktober perusahaan memberikan bonus kepada masing-masing karyawan sebesar Rp. 1.000.000. Perhitungan PPh pasal 21 untuk bulan Oktober akan berbeda. Pada akhir tahun PT X melakukan perhitungan ulang sesuai dengan PER 15/PJ/2006 seperti tampak pada tabel 11 di bawah ini. Dari tabel 11 terlihat bahwa SPT 1721 PT X menghasilkan kurang bayar sebesar Rp. 900.000. Hal ini membuktikan bahwa

PT X tidak melakukan perhitungan sebenarnya atas PPh Pasal 21 yang dipotong dan disetorkan dalam SPT Masa Januari sampai dengan Desember.

Perhitungan yang relatif sulit, sehingga pemberi kerja melakukan penyeteroran PPh Pasal 21 berdasar perkiraan saja dan kalaupun dihitung, tidak dilakukan dengan benar karena perhitungan sebenarnya dilakukan pada akhir tahun. Tindakan fiskus yang hanya melakukan pemeriksaan PPh Pasal 21 dengan perhitungan per tahun bukan per masa dengan alasan penghematan waktu, membuat pemberi kerja memantapkan diri untuk tetap mengitung PPh Pasal 21 masa bukan berdasarkan penghasilan sebenarnya tetapi hanya perkiraan saja. Selain itu kuatnya pola pikir SPT tahunan daripada SPT masa PPh Pasal 21 yang hanya dianggap sebagai angsuran semata. Kondisi-kondisi seperti inilah yang menyebabkan mengapa pemberi kerja menghitung PPh Pasal 21 tidak berdasarkan aturan perpajakan yang berlaku.

Berbedanya perhitungan PPh Pasal 21 antara aturan dengan praktek yang dilakukan oleh pemberi kerja juga disebabkan karena defenisi penghasilan yang diatur dalam Pasal 5 PER 15/PJ/2006 yang membagi penghasilan menjadi 1) penghasilan teratur dan 2) penghasilan tidak teratur. Termasuk dalam penghasilan teratur adalah uang lembur. Lembur adalah pekerjaan yang dilakukan di luar jam kerja, bisa ada bisa tidak dengan jumlah jam kerja yang selalu bervariasi. Artinya penghasilan lembur yang dibayarkan oleh pemberi kerja akan berbeda dari bulan ke bulan. Karena penghasilan lembur ini diklasifikasikan sebagai penghasilan teratur, artinya dalam perhitungan PPh pasal 21 bulanan, penghasilan ini akan diperhitungkan selama 12 bulan pada saat perhitungan dan pemotongan pajak di bulan Januari misalnya, padahal sifatnya pekerjaan yang akan dilakukan di luar jam kerja dan jumlah jam kerja yang mempengaruhi jumlah uang yang diterima. Apabila dilakukan perhitungan ulang pada akhir tahun bisa terjadi lebih

bayar dan membuka peluang dilakukan pemeriksaan oleh fiskus.

Solusi yang dapat dipikirkan adalah perhitungan, pemotongan dan pelaporan SPT PPh Pasal 21 mengikuti mekanisme perhitungan dan pelaporan SPT Masa PPN 1195 dimana jumlah setiap bulannya diakumulasikan dari masa sebelumnya. Sehingga SPT Masa Desember akan menjadi SPT Tahunan PPh Pasal 21. Fiskus juga harus menerapkan aturan bahwa perhitungan, pemotongan dan pelaporan SPT masa PPh Pasal 21 harus dilampiri dengan perhitungan pendukung yang sebelumnya tidak dilakukan ketika pemberi kerja melaporkan perhitungan SPT masa PPh pasal 21.

### HASIL PENELITIAN DAN PEMBUKTIAN TEORI

Hasil perhitungan PPh pasal 21 yang dilakukan oleh tujuh pemberi kerja menghasilkan jumlah PPh pasal 21 kurang bayar. Mengapa pemberi kerja melakukan variasi-variasi perhitungan di atas dan tidak menggunakan petunjuk teknis perhitungan PPh pasal 21 yang diatur dalam PER 15/PJ/2006. Hal ini disebabkan karena berdasarkan aturan penghitungan PPh Pasal 21 untuk Pegawai Tetap dan Penerima Pensiun dibedakan menjadi 2 (dua), yaitu: 1) Penghitungan masa atau bulanan yang menjadi dasar pemotongan PPh Pasal 21 yang terutang untuk setiap masa pajak, yang dilaporkan dalam SPT Masa PPh Pasal 21; dan 2) Penghitungan kembali sebagai dasar pengisian Form 1721 - A1 atau 1721 A2, yang dilampirkan dalam SPT Tahunan PPh Pasal 21. Penghitungan kembali PPh Pasal 21 pada akhir tahun merupakan perhitungan final hasil revisi perhitungan bulanan yang dilakukan sebelumnya oleh pemberi kerja.

Perhitungan PPh pasal 21 juga relatif sulit, karena untuk penghasilan tidak teratur berdasarkan PER 15/PJ/2006, harus dihitung dengan dua cara yaitu: 1) Menghitung PPh Pasal 21 hanya berdasarkan penghasilan teratur dan 2) menghitung PPh Pasal 21 untuk penghasilan teratur dan tidak teratur. Selisih PPh Pasal 21 tanpa THR atau bonus dengan PPh Pasal 21 dengan THR atau bonus adalah PPh Pasal 21 atau THR atau bonus. Hal ini memberikan kesulitan dan kerepotan sendiri bagi pemberi kerja untuk menghitung PPh pasal 21 apabila berdasarkan penghasilan sebenarnya.

Apabila melihat aturan dalam PER-15/PJ/2006 sebenarnya fiskus harus segera merealisasikan rencana menghapus SPT Tahunan 1721, karena dalam aturan tersebut tegas disebutkan bahwa penghitungan PPh Pasal 21 yang dipotong setiap bulannya sama dengan total yang dipotong

dalam setahun kecuali ada tambahan penghasilan tidak teratur yang diberikan di tengah-tengah tahun.

### KESIMPULAN

Penghapusan SPT 1721, menjadi keharusan berdasarkan hasil penelitian diatas, meskipun tidak dilakukan dengan mendalam dan dengan responden yang sedikit. Momentum reformasi undang-undang perpajakan tahun 2008 dapat dijadikan sarana untuk mengundang-undang penghapusan SPT 1721. Penghapusan 1721 tahunan ini juga selaras dengan prinsip pemungutan pajak yaitu *ease of administration and compliance*, bahwa suatu sistem perpajakan yang baik haruslah mudah administrasinya dan mudah pula untuk mematuhi.

Selain itu pemberi kerja juga tidak akan menahan PPh Pasal 21 dengan tidak menghitung dan memotong pajak berdasarkan penghasilan pada masa yang sebenarnya karena karena takut di akhir tahun menjadi lebih bayar dan wajib pajak dapat saja tidak menyetorkan PPh Pasal 21 pada masa yang bersangkutan dan baru menyetorkannya pada akhir tahun.

### DAFTAR PUSTAKA

- Direktorat Jenderal Perpajakan, Undang-Undang Pajak Penghasilan Nomor 17 Tahun 2000 tentang perubahan ketiga atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, Departemen Formasi
- Direktorat Jenderal Perpajakan, Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 tentang perubahan ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Departemen Formasi
- Direktorat Jenderal Perpajakan, Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor: PER-15/PJ./2006 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemotongan, Penyetoran dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan Pasal 26 Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa dan Kegiatan Orang Pribadi
- Hartanto, Yuyun. 2008 Analisa Penerapan Rancangan Undang-undang Perpajakan PPh Pasal 21 Studi kasus pada PT X. *Skripsi*. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Petra.
- Heeden, 1998, The pay-As-You-Earn on Tax Wages dalam Tax Law Design and Drafting, Editor: Victor Thuronyi, International monetary Fund

- Hutama, Frida Lingga. 2007 Penerapan Tax Review Atas PPh Pasal 21 Tahun Pajak 2006 Pada PT X. *Skripsi*. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Petra.
- Ika Sari Melvin. (2006) Penerapan perhitungan PPh Pasal 21 Pegawai Tetap Pada CV X. *Skripsi*. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Petra.
- Indahsari, Maria 2008. Evaluasi Perhitungan PPh Pasal 21 PT X di Surabaya. *Skripsi*. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Petra.
- Jones (2004). Principles of Taxation for Business and Investment Planning, McGrawHill: Irwin
- Loekito, Fenny Dian. 2006 Evaluasi Perhitungan PPh Pasal 21 Karyawan Tahun 2005 Pada PT X: *Skripsi*. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Petra.
- Luisiana, Piping. (2005). Analisa Terjadinya Kurang Bayar SPT Tahunan PPh Pasal 21 Dengan Menggunakan data SPT Masa. *Skripsi*. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Petra.
- Nurmantu, Safri (1994), Dasar-Dasar Perpajakan, Jakarta: IND-HILL-CO
- Sadjiarto, Arja (2008). Dampak penerapan KEP 545/PJ/2000 Jucto PER-15/PJ/2006 Terhadap Variasi Penghitungan dan Penyetoran Pajak Penghasilan Pasal 21/26 – Studi Kasus Pada PT X. Tesis. Program pasca Sarjana Universitas Airlangga
- Saefudin (2005), Penghapusan SPT Tahunan PPh dan Reformasi SPT Masa PPh, <http://www.klikpajak.com/artikel>, 9 September 2008
- Widyarini, Ratna. 2007. Evaluasi Pelaksanaan Kewajiban Perpajakan Jasa Konstruksi Sebagai Pemotong PPh Pasal 21, PPh Pasal 23 dan Kewajiban PPN. *Skripsi*. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Petra.
- Yuwono, Andika. 2007. Penetapan Biaya Jabatan Beserta Perhitungan PPh Pasal 21 untuk Pegawai tetap dan Pegawai Tidak tetap di PT X. *Skripsi*. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Petra.