



UNIVERSITAS INDONESIA

**ANALISIS PENENTUAN PENGHASILAN YANG PENGENAAN
PAJAKNYA BERSIFAT FINAL DAN TIDAK FINAL
STUDI KASUS PADA PT. "X"**

TESIS

**DEBBY ROSARIA PAKPAHAN
0606148696**

**FAKULTAS EKONOMI
PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI
JAKARTA
JUNI 2009**

**PERPUSTAKAAN
UNIVERSITAS INDONESIA**



UNIVERSITAS INDONESIA

**ANALISIS PENENTUAN PENGHASILAN YANG PENGENAAN
PAJAKNYA BERSIFAT FINAL DAN TIDAK FINAL
STUDI KASUS PADA PT. "X"**

TESIS

**Diajukan sebagai salah satu syarat
untuk memperoleh gelar Magister Akuntansi**

**DEBBY ROSARIA PAKPAHAN
0606148696**

**FAKULTAS EKONOMI
PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI
JAKARTA
JUNI 2009**

HALAMAN PENGESAHAN


Tesis ini diajukan oleh

Nama : Debby Rosaria Pakpahan
NPM : 0606148696
Program Studi : Magister Akuntansi
Judul Tesis : Analisis Penentuan Penghasilan Yang Pengenaan
Pajaknya Bersifat Final dan Tidak Final Studi Kasus
pada PT. "X"

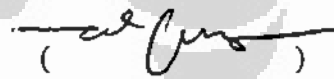
Telah berhasil dipertahankan di hadapan Dewan Penguji dan diterima sebagai bagian persyaratan yang diperlukan untuk memperoleh gelar Magister Akuntansi pada Program Studi Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Indonesia.

DEWAN PENGUJI

Pembimbing : Christine, SE.Ak, M.Int.Tax

()

Penguji : Darussalam, Msi.,LL.M. Int. Tax

()

Penguji : Yohanes, M.Si. Ak.

()

Ditetapkan di : Jakarta
Tanggal : 11 Juni 2009

Mengetahui,
Ketua Program



Dr. Hindawati Gani
NIP. 1971 653 464


HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

**Tesis ini adalah hasil karya saya sendiri,
dan semua sumber baik yang dikutip maupun dirujuk
telah saya nyatakan dengan benar.**

Nama : Debby Rosaria Pakpahan

NPM : 0606148696

Tandatangan : 

Tanggal : 04 Mei 2009

KATA PENGANTAR/UCAPAN TERIMA KASIH

Puji syukur saya panjatkan kepada Allah Yang Pengasih karena atas berkat dan anugerah-Nya, saya dapat menyelesaikan tesis ini. Penulisan tesis ini dilakukan dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk mencapai gelar Magister Akuntansi pada Program Studi Magister Akuntansi Universitas Indonesia. Saya menyadari bahwa tanpa bantuan dan bimbingan dari berbagai pihak, dari masa perkuliahan sampai pada penyusunan tesis, sangatlah sulit bagi saya untuk menyelesaikan tesis ini. Oleh karena itu, saya mengucapkan terima kasih kepada:

- (1) Ibu Christine, SE.Ak., M.Int. Tax, selaku dosen pembimbing yang telah menyisihkan waktunya dan memberikan arahan selama penulisan tesis ini.
- (2) Bapak Darussalam, SE.Ak., M.Si.,LL.M dan Bapak Yohanes, M.Si.Ak, sebagai penguji, yang telah memberikan masukan-masukan untuk perbaikan tesis ini menjadi lebih baik.
- (3) Pihak PT Senayan Trikarya Sempana, secara khusus Bapak Supriyono, yang banyak memberi masukan kepada penulis selama penulisan tesis ini.
- (4) Kepada keluarga terkasih: kenangan terhadap Papa M. Pakpahan (alm) dan Mama Ny. L Hutapea, kakak-kakakku: Intan, Diana, Rouly, Jhon, Frans, Imas, David, keponakanku: Jeremy, Yohanes, Johan, Joshua, Josephine, Christopher, William, Lora, Friska, dan Lia.
- (5) Untuk sahabat-sahabatku Kak Indrawaty Sitepu, Kasman Gultom, Hendrik Samosir, Dina Sitorus, rekan-rekan angkatan 91 FE USU, rekan-rekan di Persekutuan Siswa Kristen Medan dan Perkantas Jakarta.
- (6) Untuk semua teman-teman di kelas F/2006, khususnya kelas perpajakan, kenangan belajar dan jalan-jalan bersama kalian terasa sungguh indah.

Akhir kata, berpenulis menyadari masih terdapat banyak kekurangan dalam penulisan tesis ini. Mudah-mudahan tesis ini memberikan manfaat dan sumbangan bagi pengembangan ilmu.

Jakarta, Mei 2009

Penulis

HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI TUGAS AKHIR UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS

Sebagai sivitas akademik Universitas Indonesia, saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Debby Rosaria Pakpahan
NPM : 0606148696
Program Studi : Magister Akuntansi
Fakultas : Ekonomi
Jenis Karya : Tesis

demi pengembangan ilmu pengetahuan, menyetujui untuk memberikan Universitas Indonesia **Hak Bebas Royalti Noneksklusif (*Non-exclusive Royalty-Free Right*)** atas karya ilmiah saya yang berjudul:

Analisis Penentuan Penghasilan yang Pengenaan Pajaknya Bersifat Final dan Tidak Final Studi Kasus Pada PT. "X".

beserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Dengan Hak Bebas Royalti Noneksklusif ini Universitas Indonesia berhak menyimpan, mengalihmedia/formatkan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (*database*), merawat, dan mempublikasikan tugas akhir saya tanpa meminta izin dari saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta dan sebagai pemilik Hak Cipta.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di : Jakarta
Pada tanggal : 04 Mei 2009
Yang menyatakan

(Debby Rosaria Pakpahan)

ABSTRAK

Nama : Debby Rosaria Pakpahan
Program Studi : Magister Akuntansi
Judul : Analisis Penentuan Penghasilan Yang Pengenaan
Pajaknya Bersifat Final dan Tidak Final
Studi Kasus Pada PT. "X"

Tesis ini membahas cara penentuan penghasilan yang pengenaan pajaknya bersifat final dan tidak final yang dilakukan oleh PT. "X", yakni perusahaan yang memperoleh penghasilan utama dari kegiatan usaha persewaan tanah dan/atau bangunan dan juga penghasilan lain selain dari usaha persewaan tanah dan/atau bangunan, kemudian dibandingkan dengan ketentuan perpajakan dalam menetapkan penghasilan yang menjadi Dasar Pengenaan Pajak untuk menghitung Pajak Penghasilan final dari usaha persewaan tanah dan/atau bangunan. Penelitian ini adalah penelitian deskriptif. Hasil penelitian memperlihatkan adanya perbedaan cara pandang antara pihak otoritas pajak dan Wajib Pajak PT. "X" dalam menentukan dasar pengenaan pajak untuk menghitung pajak penghasilan final atas penghasilan dari usaha persewaan tanah dan/atau bangunan. Penelitian ini menyarankan agar dilakukan penyempurnaan dan penegasan oleh pihak otoritas pajak terhadap peraturan pajak final khususnya mengenai jumlah bruto yang menjadi dasar pengenaan pajak penghasilan dari usaha persewaan tanah dan/atau bangunan. Selain itu penting untuk melibatkan semua Wajib Pajak yang melakukan usaha persewaan tanah dan/atau bangunan guna mendapatkan masukan-masukan untuk penyempurnaan dan penegasan definisi penghasilan bruto yang menjadi dasar pengenaan pajak terkait dengan usaha tersebut.

Kata kunci:

Persewaan tanah dan/atau bangunan, dasar pengenaan pajak, pajak final

ABSTRACT

Name : Debby Rosaria Pakpahan
Study Program : Master of Accounting
Title : Analysis Income Determination Which is Subject to
Final and Non Final Tax
Case Study in PT. "X"

This theses discusses the way of determination of income tax imposition which is subject to final tax and non final tax done by PT. "X", the company that earned major income from rent of land and/or building and also earned income from business other than income from rent of land and/or building, and then compared with the tax regulation in determining income as the tax base to calculate final income tax from rent of land and/or building. This research is descriptive. The research showed that there is difference in viewpoints between tax authority and tax payer PT. "X" in determining the tax base to calculate final income tax on income earned from rent land and/or building. This research suggest that this improvement must be done by tax authority to assert and confirm final tax regulation especially gross amount of income as the tax base to calculate income tax from rent of land and/or building. In addition it is also important to involve tax payers which conduct business on rent of land and/or building in order to obtain inputs for the improvement and relief definition of gross amount to determine the tax base to be associated with the business.

Key words:

Rent of land and/or building, tax base, final tax

DAFTAR ISI

	halaman
HALAMANJUDUL	i
HALAMAN PENGESAHAN	ii
HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS	iii
KATA PENGANTAR	iv
HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI KARYA AKHIR UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS	v
ABSTRAK	vi
DAFTAR ISI	viii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang Permasalahan.....	1
1.2. Perumusan Masalah	3
1.3. Tujuan Penelitian.....	3
1.4. Manfaat Penelitian	4
1.5. Batasan Penelitian.....	4
1.6. Metodologi Penelitian	4
1.7. Sistematika Penulisan	5
BAB II LANDASAN TEORI	7
2.1. Definisi Penghasilan.....	7
2.1.1. Definisi Penghasilan sebagai Dasar Pengenaan Pajak.....	7
2.1.2. Definisi Penghasilan dan Pajak berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan.....	9
2.1.3. Definisi Penghasilan Berdasarkan Undang-Undang Pajak	13
2.1.4. Tarif Pajak atas Penghasilan.....	20
2.2. Pajak Final.....	22
2.2.1. Latar Belakang Pengenaan Pajak Final.....	22
2.2.2. Pengertian Pajak Final.....	24
2.2.3. Jenis-jenis Penghasilan Yang Dikenakan Pajak Final.....	28

2.3.	Transaksi khusus atas Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan.....	33
2.3.1.	Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan sebelum Dikenakan Pajak Final.....	33
2.3.2.	Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan Dikenakan Pajak Final.....	34
2.3.2.1.	Dasar Hukum.....	34
2.3.2.2.	Subjek Pemotong Pajak.....	37
2.3.2.3.	Dasar Pengenaan Pajak.....	38
2.3.3.	Tinjauan Bisnis atas Persewaan Tanah dan/atau Bangunan.....	39
2.3.3.1.	Definisi Sewa.....	39
2.3.3.2.	Bangun Serah/Build Operated and Transfer.....	42
2.3.3.3.	Perlakuan Akuntansi.....	44
BAB III GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN.....		47
3.1.	Sejarah Singkat PT. "X"	47
3.2.	Struktur Organisasi Perusahaan.....	48
3.3.	Misi Perusahaan.....	51
3.4.	Produk Jasa Perusahaan.....	52
3.5.	Mekanisme Tahapan Kegiatan atas Persewaan Tanah dan/atau Bangunan di PT. "X"	53
3.6.	Jenis Layanan (<i>Utilities and Services</i>) yang diberikan.....	58
BAB IV ANALISIS DAN PEMBAHASAN		61
4.1.	Kebijakan Akuntansi PT. "X".....	61
4.2.	Penghitungan Pajak Terutang di PT. "X".....	63
4.3.	Penghasilan Yang Diperoleh di PT. "X".....	65
4.4.	Dasar Penentuan Penghasilan Yang Pengenaan Pajaknya Final dan Tidak Final di PT. "X"	67
4.5.	Perbandingan Dasar Pengenaan Pajak atas Sewa Tanah dan/atau Bangunan berdasarkan ketentuan perpajakan dan PT. "X".....	78
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN		84
5.1.	Kesimpulan	84
5.2.	Saran	85
DAFTAR REFERENSI		
LAMPIRAN		

BAB 1

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Permasalahan

Iklim usaha dan investasi di Indonesia yang cukup baik ditambah relatif stabilnya politik membawa dampak membaiknya sektor bisnis dan investasi, termasuk juga bagi sektor properti berkenaan dengan permintaan untuk menyewa ruang perkantoran, penyewaan apartemen ataupun penyewaan tempat usaha/bisnis. Peningkatan permintaan sewa ruangan ini disebabkan juga oleh harga tanah dan bangunan yang semakin melambung tinggi, sehingga menjadi permasalahan bagi sebagian orang atau perusahaan untuk membangun gedung perkantoran atau tempat usahanya sendiri, karena membutuhkan biaya dan waktu yang relatif tidak sedikit. Oleh karena itu cukup banyak orang atau perusahaan yang memilih untuk menyewa ruangan atau gedung untuk operasional usahanya atau untuk aktivitas lainnya.

Bagi pelaku usaha, termasuk yang menggeluti bisnis sewa-menyewa tanah dan/atau bangunan, dituntut untuk mengetahui aspek pajak (hak dan kewajiban perpajakan) atas kegiatan usaha tersebut. Karena pajak merupakan kewajiban yang harus ditanggung oleh orang atau perusahaan, sebagaimana dikemukakan oleh Sommerfeld, R. et al., "pajak adalah suatu pengalihan sumber dari sektor swasta ke sektor pemerintah, bukan akibat pelanggaran hukum, namun wajib dilaksanakan, berdasarkan ketentuan yang ditetapkan lebih dahulu, tanpa mendapat imbalan yang langsung dan proporsional, agar pemerintah dapat melaksanakan tugas-tugasnya untuk menjalankan pemerintahan" (Zain, 2007, hlm. 11). Mengabaikan aspek pajak akan menimbulkan konsekuensi penagihan pokok pajak terutang ditambah sejumlah sanksi.

Mengacu kepada definisi pajak di atas, terkait dengan usaha persewaan tanah dan/atau bangunan, pengenaan pajaknya, khususnya Pajak Penghasilan (PPh) boleh dikatakan sederhana. Dikatakan sederhana karena pengenaan PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan bersifat final, sehingga di akhir tahun para pelaku bisnis (pengusaha) tidak perlu mengalami kesulitan dalam menghitung berapa besar PPh yang harus mereka bayar.

Sederhananya perlakuan perpajakan terhadap kegiatan usaha persewaan tanah dan/atau bangunan, dalam pelaksanaannya justru rumit. Salah satu kerumitan yang ada dalam pengenaan PPh final atas persewaan tanah dan/atau bangunan adalah menentukan jumlah yang dijadikan Dasar Pengenaan Pajak (DPP) untuk menghitung PPh. Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 1996 stdd PP Nomor 5 tahun 2002, memang cukup sederhana disebutkan bahwa PPh final dihitung dari jumlah bruto imbalan sewa. Tetapi apa yang dimaksud dengan “jumlah bruto imbalan sewa” masih belum jelas dan tegas. Tidak hanya itu, di antara pihak otoritas pajak sendiri masih terdapat perbedaan dalam menentukan penghasilan yang pengenaan pajaknya final atau tidak final terhadap wajib pajak yang memperoleh penghasilan dari kegiatan usaha persewaan tanah dan/atau bangunan dan juga penghasilan lain dari selain usaha persewaan tanah dan/atau bangunan.

Secara kasat mata, kesederhanaan kegiatan usaha persewaan tanah dan/atau bangunan seolah-olah hanya menyediakan tanah dan/atau bangunan/ruangan untuk disewa, pemasangan iklan dan kemudian jika ada yang menyewa, pemilik (pengusaha) hanya tinggal menagih uang sewanya. Tetapi bagi pengusaha yang mengelola gedung perkantoran, pusat perbelanjaan, atau apartemen dalam skala besar tidaklah sesederhana itu, karena selain membutuhkan tenaga kerja dan administrasi yang tidak sederhana juga butuh penanganan yang profesional. Penanganan yang profesional sangat dibutuhkan sehingga para penyewa merasa nyaman untuk melakukan kegiatan operasional dan administrasi usahanya, atau untuk tempat tinggal sehari-hari, atau untuk menarik minat pengunjung/pembeli/rekanan berkunjung ke bangunan dan/atau tanah yang disewakan. Sehingga yang ditagih dari penyewa tidak lagi semata-mata hanya penghasilan dari gedung/ruang dan/atau tanah yang disewakan, tetapi juga atas pelayanan atau jasa pengelolaan gedung baik untuk kenyamanan secara umum terhadap semua penyewa maupun kenyamanan pribadi yang diminta secara khusus oleh penyewa. Karena bila penyewa merasa bahwa pelayanan yang diberikan oleh pemilik/pengelola gedung kurang memuaskan atau tidak sesuai dengan standar yang telah disepakati akan membuat penyewa meninggalkan gedung/ruangan tersebut.

Berdasarkan alasan tersebut di atas, penulis tertarik untuk menganalisis cara menentukan penghasilan yang pengenaan pajaknya bersifat final atau tidak final yang dilakukan oleh perusahaan yang memperoleh penghasilan utama dari kegiatan usaha persewaan tanah dan/atau bangunan dibandingkan dengan pengakuan penghasilan yang digunakan sebagai Dasar Pengenaan Pajak untuk menghitung PPh final atau “jumlah bruto imbalan sewa” sebagaimana yang disebutkan dalam peraturan perpajakan.

Untuk tujuan di atas maka penulis melakukan penelitian terhadap seluruh penghasilan yang diterima oleh PT. “X”, yakni suatu perusahaan penanaman modal asing yang bergerak dalam bidang jasa persewaan tanah dan/atau bangunan sebagai penghasilan utama, dan juga memperoleh penghasilan lain/tambahan yakni dari pengelolaan restoran dan parkir.

1.2. Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang permasalahan di atas, maka masalah yang akan diteliti dalam karya akhir ini adalah sebagai berikut:

1. Bagaimana ketentuan perpajakan dalam menetapkan penghasilan yang menjadi Dasar Pengenaan Pajak (DPP) untuk menghitung Pajak Penghasilan final bagi wajib pajak yang mendapatkan penghasilan dari usaha persewaan tanah dan/atau bangunan?
2. Bagaimana cara menentukan penghasilan yang pengenaan pajaknya bersifat final dan tidak final di PT. “X”?
3. Apakah ada perbedaan antara PT. “X dan pihak otoritas pajak dalam menetapkan Dasar Pengenaan Pajak (DPP) untuk menghitung Pajak Penghasilan final dari usaha persewaan tanah dan/atau bangunan?

1.3. Tujuan Penelitian

Sesuai dengan rumusan masalah di atas, maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk menganalisis penerapan ketentuan perpajakan dalam menetapkan penghasilan yang menjadi Dasar Pengenaan Pajak untuk menghitung Pajak Penghasilan final atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan.

Universitas Indonesia

2. Untuk mengetahui dasar penentuan penghasilan yang pengenaan pajaknya bersifat final dan tidak final oleh PT. "X".
3. Untuk mengetahui perbedaan antara PT. "X" dan pihak otoritas pajak dalam menetapkan Dasar Pengenaan Pajak (DPP) untuk menghitung Pajak Penghasilan final dari usaha persewaan tanah dan/atau bangunan.

1.4. Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan beberapa manfaat antara lain:

1. Manfaat Akademis yaitu:
 - a. Memberi manfaat bagi peneliti lain, yaitu sebagai informasi dan referensi bagi penelitian selanjutnya dalam bidang perpajakan.
 - b. Memberikan informasi dan pengetahuan bagi mahasiswa lain tentang cara menentukan penghasilan yang pengenaan pajaknya bersifat final dan tidak final.
2. Manfaat Praktis yaitu:

Memberikan masukan kepada Direktorat Jenderal Pajak (DJP) mengenai definisi Dasar Pengenaan Pajak untuk menghitung PPh final atau "jumlah bruto imbalan sewa" secara lebih jelas dan tegas.

1.5. Batasan Penelitian

Arah penelitian yang dilakukan oleh penulis hanya bersifat telaah dan analisis terhadap ketentuan perpajakan khususnya pajak penghasilan atas penghasilan yang diperoleh PT. "X".

Penulis juga hanya mengkaji penerapan ketentuan perpajakan terbatas pada studi kasus di satu perusahaan saja, sehingga apa yang diteliti dalam karya akhir ini mungkin tidak bisa diterapkan terhadap semua jenis perusahaan.

1.6. Metodologi Penelitian

1. Tipe Penelitian

Tipe penelitian yang digunakan dalam karya akhir ini merupakan penelitian deskriptif.

2. Teknik Pengumpulan Data

Penulis mengumpulkan data-data yang digunakan berupa:

a. Data Primer

Data primer diperoleh langsung dari perusahaan khususnya dari pihak manajemen dan bagian *Finance and Accounting Department* di PT. "X", yang menjadi tempat studi kasus dimana penelitian ini dilakukan.

b. Data Sekunder

Data sekunder adalah data yang diperoleh penulis melalui studi kepustakaan (*library research*), baik melalui penelusuran terhadap peraturan perundang-undangan, buku-buku dan jurnal-jurnal ilmiah yang sesuai dengan tema yang diteliti.

3. Metode Analisis Data

Penelitian dilakukan oleh penulis dengan mengumpulkan data-data yang berhubungan dengan permasalahan yang akan dibahas dengan selengkap mungkin, kemudian data-data tersebut dianalisis dengan menggunakan analisis sebagai berikut:

- a. Analisis kualitatif, sebagai prosedur penelitian yang menghasilkan data-data deskriptif berupa uraian tertulis.
- b. Analisis kuantitatif, disini penulis menyederhanakan data dalam menjelaskan masalah dan pemecahannya supaya penulisan dapat dibaca dan dimengerti dengan mudah, sehingga pembaca dapat memahami permasalahan dengan akurat.

1.7. Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan karya akhir (tesis) ini disusun berdasarkan bab-bab yang diurutkan sesuai dengan sistematika standar penulisan karya akhir yang mencakup Pendahuluan, Landasan Teori, Latar Belakang Perusahaan, Pembahasan Masalah, serta Kesimpulan dan Saran. Secara terperinci bab-bab tersebut sebagai berikut :

Bab 1 : Pendahuluan

Bab ini merupakan bab pembukaan yang memberikan gambaran umum mengenai penulisan karya akhir, perencanaan dan proses

pelaksanaannya dengan uraian yang diharapkan dapat memberikan pemahaman tentang karya akhir ini. Bab ini mencakup beberapa sub bab, yaitu latar belakang, perumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, batasan penelitian, metodologi penelitian, dan sistematika penulisan.

Bab 2 : Landasan Teori

Bab ini berisi landasan teori yang bersumber dari tinjauan kepustakaan yang merupakan dasar pemikiran penyusunan karya akhir ini, yang terdiri dari definisi penghasilan yang dikenakan pajak, definisi penghasilan dan pajak berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan, definisi penghasilan ditinjau dari Undang-undang Pajak, latar belakang pengenaan pajak final, pengertian pajak final, jenis-jenis penghasilan yang dikenakan pajak final, dan transaksi khusus atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan.

Bab 3 : Latar Belakang Perusahaan

Bab ini berisi tentang sejarah singkat perusahaan, stuktur organisasi dan penjelasannya, produk jasa perusahaan, mekanisme tahapan kegiatan atas persewaan tanah dan/atau bangunan, dan layanan (*service*) yang diberikan sehubungan dengan sewa atas tanah dan/atau bangunan.

Bab 4 : Pembahasan Masalah

Bab ini berisi tentang hasil penelitian yang diterapkan di PT. "X" mencakup: kebijakan akuntansi di PT. "X", jenis-jenis penghasilan yang diperoleh PT. "X", cara menentukan penghasilan yang pengenaan pajaknya bersifat final dan tidak final di PT. "X", dan perbandingan dasar pengenaan pajak untuk menghitung pajak penghasilan final atas sewa tanah dan/atau bangunan berdasarkan ketentuan perpajakan dengan PT. "X".

Bab 5 : Kesimpulan dan Saran

Bab ini berisi kesimpulan dan hasil penelitian dan saran-saran yang diharapkan akan bermanfaat bagi para pihak yang terkait dengan penelitian ini.

BAB 2

LANDASAN TEORI

2.1. Konsep Penghasilan

2.1.1. Konsep Penghasilan untuk Keperluan Perpajakan

Untuk dapat memahami pengenaan pajak atas penghasilan, kiranya perlu dipahami lebih dahulu konsep penghasilan yang pernah dikemukakan oleh para pakar yang kemudian diadopsi untuk menjadi dasar penghasilan yang dikenakan pajak yang diterapkan di Indonesia.

Richard Goede menjelaskan (dalam Mansury, 2002, hlm.68) bahwa definisi tentang penghasilan dalam ilmu ekonomi juga bermacam-macam tergantung untuk keperluan apa. Untuk keperluan teori modal (*the theory of capital*) berbeda dengan pengertian penghasilan untuk keperluan penghitungan pendapatan nasional (*social accounting*).

Vernon Kam (1986, hlm.133) mendefinisikan penghasilan sebagai berikut: *"Income is the change in the capital of an entity between two points in time, excluding changes due to investment by and distributions to owners, where capital expressed in terms of value and is based on a given scale"*. Dalam definisi ini menurut Kam penghasilan merupakan perubahan modal dari suatu entitas dalam dua waktu yang berbeda.

Sedangkan akuntan seperti Eldon S. Hendriksen (1986, hlm. 141) mengadopsi konsep ekonomi untuk mengartikan penghasilan menurut akuntansi: *"Comprehensive income is the change in equity (net assets) of an entity during a period from transactions and other events and circumstances from nonowner sources. It includes all changes in equity during a period, except those resulting from investment by owners and distribution to owners"*. Penghasilan menurut Eldon didefinisikan sebagai perubahan aktiva bersih dari suatu entitas.

Ekonom Amerika Robert Murray Haig mengembangkan definisi penghasilan (dalam Mansury, 2002, hlm.71) sebagai *"the increase or accretion in one's power to satisfy his want in a given period in so far as that power consists of (a) money itself, or, (b) anything susceptible of valuation in terms of money"*. Dalam definisi ini Haig menekankan bahwa tambahan kemampuan yang dihitung sebagai

penghasilan hanya yang berbentuk uang dan dapat dinilai dengan uang, sebab jika tidak berbentuk uang dan tidak dapat dihitung dengan memakai nilai uang, maka jumlahnya menjadi tidak dapat dihitung dan tidak dapat diukur.

George Shanz dari Jerman menyatakan bahwa pengertian penghasilan untuk keperluan perpajakan seharusnya tidak membedakan sumbernya dan tidak mengabaikan pemakaiannya, melainkan lebih menekankan kepada kemampuan ekonomis yang dapat dipakai untuk menguasai barang dan jasa (dalam Mansury, 2002, hlm.71)

Henry C. Simon (1938, hlm. 42-59) mendefinisikan penghasilan sebagai berikut: *"Income must be conceived as something quantitative and objective. It must be measurable, indeed definition must be indicative or clearly imply an actual procedure of measuring. Personal income connotes, broadly, the exercise of control over the use of society's scarce resources. It has to do not with sensation, service or goods but rather with rights which command price (or to which price may be imputed). Its calculation implies estimate (a) of the amount by which the value of a person's store of property rights would have increased, as between the beginning and end of the period, if he had consumed (destroyed) nothing, or (b) of the value store of rights. Personal income may be defined as the algebraic sum of (1) the market of rights exercised in consumption and (2) the change in the value of the store of property rights between the beginning and end of period in question. In the words, it is merely the result obtain by adding consumption during the period to wealth at the end of the period and subtracting wealth at the beginning"*. Aspek terpenting dari definisi Simon tentang penghasilan adalah usulannya bahwa konsumsi dan perubahan harta seseorang harus dievaluasi dengan harga pasar, dimana kenaikan (nilai) harta tersebut dihitung dengan pendekatan akrual dan bukan berdasarkan dasar realisasi.

Apa yang dikemukakan oleh Schanz, Haig dan Simons di atas telah menghasilkan teori *"the Accretion Theory of Income"* yang memungkinkan untuk menerapkan *"the Ability-to-Pay Approach"* yang dikenal dengan *"the S-H-S Income Concept"*. Berdasarkan konsep ini semua diukur dengan harga pasar, sehingga *capital appreciation* merupakan penghasilan yang dikenakan pajak, atau mengandung *"the accrual concept"*. Dasar pemikiran S-H-S konsep ini karena

kenaikan nilai harta Wajib Pajak telah menambah kemampuan Wajib Pajak untuk menguasai barang dan jasa. Kritik terhadap konsep ini karena mengenakan pajak atas adanya kenaikan nilai belaka, sedangkan kenaikan nilai harta Wajib Pajak sulit diikuti petugas pajak, sehingga "*the S-H-S Income Concept*" sulit untuk dilaksanakan pemungutannya dalam praktek (Mansury, 2002, hlm. 72-73).

Konsep penghasilan menurut ilmu ekonomi dan akuntansi bermanfaat dalam pengkajian serta penelaahan baik secara teoritis ataupun praktis ke dalam konsep penghasilan menurut pajak dengan mengalami proses penyesuaian menurut kondisi negara atau tempat yang menerapkannya.

2.1.2. Definisi Penghasilan dan Pajak berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan

Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) dalam kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan, mendefinisikan penghasilan (*income*) sebagai peningkatan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi tertentu dalam bentuk pemasukan atau penambahan aktiva atau penurunan kewajiban yang mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal. Penghasilan (*income*) meliputi baik pendapatan (*revenue*) maupun keuntungan (*gain*). Pendapatan adalah penghasilan yang timbul dari aktivitas perusahaan yang biasa dan dikenal dengan sebutan yang berbeda seperti penjualan, penghasilan jasa (*fees*), bunga, dividen, royalti dan sewa (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 23 tentang Pendapatan).

Sedangkan untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk pajak penghasilan komersial diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 46 tentang Akuntansi Pajak Penghasilan. PSAK ini menggunakan dasar akrual untuk mengatur pajak penghasilan yang kurang dibayar atau terutang dan pajak yang lebih dibayar dalam masa pajak dan mengakui kewajiban dan aset pajak tangguhan terhadap konsekuensi pajak periode mendatang, atas transaksi yang telah diakui sebagai unsur laba komersial tetapi belum diakui sebagai laba fiskal atau sebaliknya.

Halim (2000, hlm.1) membuat kesimpulan bahwa PSAK 46 mempunyai empat tujuan:

Universitas Indonesia

1. Mengatur perlakuan akuntansi pajak penghasilan.
2. Dalam akuntansi pajak penghasilan, agar dilakukan pengakuan (*recognition*) terhadap "*future tax effects*" yang timbul sebagai akibat adanya transaksi dan peristiwa yang telah diakui dalam laporan keuangan dan SPT. Di samping itu, agar dilakukan pengakuan terhadap "*future tax effects*" dari kompensasi kerugian fiskal yang belum digunakan (*unused tax losses carryforward*) apabila persyaratan tertentu dipenuhi.
3. Pengakuan *future tax effects* dilakukan dengan mengakui adanya *account* pajak tangguhan (*deferred tax liability*). Pengakuan pajak tangguhan dalam PSAK 46 dilakukan dengan menggunakan "*Balance Sheet Liability Method*".
4. Mengatur tentang penyajian Pajak Penghasilan pada laporan keuangan serta pengungkapan informasi yang relevan.

Selain itu Halim juga membuat catatan sehubungan dengan dasar pengenaan pajak (*tax base*) bahwa walaupun menurut Pasal 28 UU Ketentuan Umum Perpajakan (KUP) diperkenankan menggunakan *cash basis*, tetapi perlu diperhatikan bahwa *cash basis* fiskal bukanlah *pure cash basis*, melainkan *modified cash basis*.

Prinsip dasar akuntansi pajak penghasilan dalam PSAK 46 disimpulkan oleh Waluyo (2008, hlm.213) sebagai berikut:

1. Pajak penghasilan yang kurang dibayar tahun berjalan atau terutang diakui sebagai kewajiban pajak kini (*current tax liabilities*), sedangkan pajak penghasilan yang lebih bayar tahun berjalan diakui sebagai aset pajak kini (*current tax asset*).
2. Konsekuensi pajak periode mendatang yang dapat diatribusikan dengan perbedaan temporer kena pajak (*taxable temporary differences*) diakui sebagai kewajiban pajak tangguhan, sedangkan efek perbedaan temporer yang boleh dikurangkan (*deductible temporary differences*) dan sisa kerugian yang belum dikompensasikan diakui sebagai aset pajak tangguhan.
3. Pengukuran kewajiban dan aset pajak didasarkan pada peraturan perpajakan yang berlaku, efek perubahan peraturan perpajakan yang akan terjadi di kemudian hari tidak boleh diantisipasi atau diestimasi.

4. Penilaian (kembali) aset pajak tangguhan harus dilakukan pada setiap tanggal neraca, terkait dengan kemungkinan dapat atau tidaknya pemulihan aset pajak tangguhan direalisasikan dalam periode mendatang.

PSAK 46 memberikan beberapa istilah yang perlu dipahami:

- Pajak Penghasilan adalah pajak yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan dan dikenakan atas Penghasilan Kena Pajak perusahaan. Pajak penghasilan yang diatur oleh PSAK ini mencakup juga pajak penghasilan final.
- Pajak Penghasilan Final adalah pajak penghasilan yang bersifat final, yaitu bahwa setelah pelunasannya, kewajiban pajak telah selesai dan penghasilan yang dikenakan pajak penghasilan final tidak digabungkan dengan jenis penghasilan lain yang terkena pajak penghasilan yang bersifat tidak final. Pajak jenis ini dapat dikenakan terhadap jenis penghasilan, transaksi, atau usaha tertentu.
- Laba akuntansi adalah laba atau rugi bersih dalam suatu periode akuntansi sebelum dikurangi beban pajak laba (rugi) sebelum pajak.
- Laba atau Rugi Fiskal (*Taxable Income or Loss*) atau Penghasilan Kena Pajak adalah laba atau rugi dalam suatu tahun pajak yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan dan menjadi dasar penghitungan pajak penghasilan yang terutang dalam tahun pajak berjalan.
- Beban (Penghasilan) Pajak Tangguhan adalah jumlah beban (penghasilan) Pajak Tangguhan yang muncul akibat adanya pengakuan atas kewajiban atau Aset Pajak Tangguhan.
- Kewajiban Pajak Tangguhan (*Deferred Tax Liabilities*) adalah jumlah beban Pajak Penghasilan Terutang untuk periode mendatang akibat adanya perbedaan temporer kena pajak (*taxable temporary differences*).
- Aset Pajak Tangguhan (*Deferred Tax Assets*) adalah jumlah Pajak Penghasilan terpulihkan pada periode mendatang sebagai akibat perbedaan temporer yang boleh dikurangkan dan sisa kerugian yang dapat dikompensasikan. Perbedaan yang menyebabkan *deferred tax assets*, misalnya pendapatan atau keuntungan (*gain*) terutang pajak sebelum diakui dalam *financial reporting*.

Universitas Indonesia

1. Sewa diterima dimuka diakui sebagai pendapatan untuk *taxable reporting* tetapi ditangguhkan (diakui kemudian) untuk *financial reporting*.
 2. *Subscription* diterima dimuka diakui sebagai pendapatan untuk *taxable reporting* tetapi ditangguhkan (diakui kemudian) untuk *financial reporting*.
- Perbedaan sementara (*temporary differences*) yang timbul karena perbedaan antara *accounting base* dengan *tax base* perlu diakui dan disajikan secara proporsional dalam laporan keuangan karena perbedaan tersebut memiliki dampak pajak di masa mendatang.

Pengakuan (*recognition*) dan pengukuran (*measurement*) penghasilan dan beban sesuai Standar Akuntansi Keuangan berbeda dengan ketentuan Pajak Penghasilan sehingga jumlah laba komersial (*commercial profits*) berbeda dengan laba fiskal (*taxable income*). Pada umumnya Wajib Pajak menyajikan beban pajak penghasilan dalam laporan keuangan sesuai data pada Surat Pemberitahuan Tahunan. Dengan PSAK No. 46 inilah diatur perlakuan akuntansi pajak penghasilan yang meliputi pengakuan, penilaian, penyajian, dan pengungkapan pajak penghasilan serta pengaruhnya, karena faktor beda tetap dan beda waktu akan mengakibatkan koreksi fiskal.

Pengakuan (*recognition*) merupakan proses formal pencatatan suatu item dan melaporkannya ke dalam salah satu unsur laporan keuangan. Pengakuan melibatkan pencatatan pendahuluan atas suatu item (*initial recording of an item*) dan perubahan-perubahan berikutnya (*subsequent changes*) yang terkait dengan item yang bersangkutan. Untuk mencapai taraf kualifikasi pengakuan, suatu item harus memenuhi empat kriteria: (1) definisi, (2) keadaan dapat diukur (*measurability*), (3) relevan, dan (4) dapat dipercaya (*reliability*).

Terkait erat dengan pengakuan ialah pengukuran. Pengukuran ialah proses penetapan jumlah uang untuk mengakui dan memasukkan setiap unsur laporan keuangan dalam neraca dan laba rugi. Proses ini menyangkut pemilihan dasar pengukuran tertentu, yang dalam praktek di Indonesia bisa mengambil bentuk

dasar (a) biaya historis (b) biaya kini (*current cost*), (c) nilai realisasi/penyelesaian (*settlement value*), (d) nilai sekarang (*present value*).

Pengakuan dan pengukuran penghasilan dan beban sesuai standar akuntansi keuangan berbeda dengan ketentuan pajak penghasilan, hal ini mengakibatkan laba akuntansi jumlahnya berbeda dengan ketentuan pajak penghasilan. Perbedaan yang timbul antara standar akuntansi keuangan dengan ketentuan pajak penghasilan antara lain disebabkan oleh beberapa faktor (Hutagaol, 2004, hlm. 6-10):

- Fungsi akuntansi keuangan memberikan informasi yang relevan bagi para pemakai yang digunakan untuk pengambilan keputusan ekonomi. Sedangkan pajak memiliki dua fungsi, yaitu sebagai sumber penerimaan negara dan pengatur tatanan kehidupan sosial dan ekonomi masyarakat di suatu negara;
- Tujuan akuntansi keuangan adalah memberikan informasi kepada para pihak (*user*) sehingga informasi yang disajikan bersifat *multi purpose*. Sebaliknya, tujuan pajak adalah sebagai instrumen pemerintah untuk (i) mendistribusikan pendapatan masyarakat, (ii) menghimpun dana masyarakat melalui pembayaran pajak, dan (iii) mengatur kehidupan sosial dan ekonomi masyarakat. Berhubung kewajiban pelaporan pajak bersifat *special purpose* karena dimaksudkan sebagai pertanggungjawabannya di dalam pemenuhan kewajiban perpajakan, maka tujuan akuntansi pajak adalah menyajikan informasi mengenai pemenuhan kewajiban perpajakan dari Wajib Pajak;
- Standar akuntansi keuangan merupakan norma atau kesepakatan umum mengenai prosedur, tatacara dan perlakuan atas peristiwa atau kejadian ekonomi pada suatu perusahaan. Sedangkan pajak merupakan kewajiban Wajib Pajak kepada Pemerintah yang bersifat memaksa. Penyimpangan terhadap pemenuhan kewajiban perpajakan dapat dikenakan sanksi sesuai ketentuan yang berlaku.

2.1.3. Definisi Penghasilan berdasarkan Undang-Undang Pajak

Di dalam perpajakan dikenal dua konsep pengenaan pajak atas penghasilan. Konsep yang pertama adalah *Global Taxation* dan yang kedua adalah *Schedular Taxation*. *Global Taxation* adalah suatu konsep pengenaan pajak atas penghasilan

baik dari yang teratur maupun yang tidak teratur digabungkan menjadi satu dan dihitung pajaknya sebagai satu kesatuan objek pajak. Sedangkan *Schedular Taxation* dilakukan pemilahan jenis-jenis penghasilan berdasarkan sumbernya, dan terhadap jenis-jenis penghasilan tersebut diterapkan peraturan dan tarif yang berbeda-beda, sehingga Wajib Pajak harus membuat daftar tersendiri untuk mendapatkan rincian sumber-sumber penghasilan dan jumlah penghasilan yang terkait, serta tarif dan jumlah pajak yang berkenaan dengan sumber-sumber penghasilan yang berbeda-beda tersebut.

Untuk menentukan kapan penghasilan diterima atau diperoleh, Undang-undang Perpajakan Pasal 28 KUP sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU KUP Nomor 28 Tahun 2007 menunjuk kepada metode pembukuan (yang diselenggarakan oleh Wajib Pajak) berdasarkan dasar akrual dan dasar kas. Pendekatan akrual mengakui penghasilan pada saat diperoleh, pendekatan kas mengakui penghasilan pada saat diterima.

Definisi penghasilan dalam undang-undang termuat dalam Pasal 4 ayat (1) Undang-undang Pajak Penghasilan Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Pajak Penghasilan Nomor 36 Tahun 2008, menyebutkan bahwa penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai konsumsi atau menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk:

- a. penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, atau imbalan dalam bentuk lainnya, kecuali ditentukan lain dalam Undang-undang ini;
- b. hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan, dan penghargaan;
- c. laba usaha;
- d. keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta termasuk:
 1. keuntungan karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan, dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal;

2. keuntungan karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu, atau anggota yang diperoleh perseroan, persekutuan, dan badan lainnya;
 3. keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, pengambilalihan usaha, atau reorganisasi dengan nama dan dalam bentuk apa pun;
 4. keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan, atau sumbangan, kecuali yang diberikan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat dan badan keagamaan, badan pendidikan, badan sosial termasuk yayasan, koperasi, atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan Peraturan Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan di antara pihak-pihak yang bersangkutan; dan
 5. keuntungan karena penjualan atau pengalihan sebagian atau seluruh hak penambangan, tanda turut serta dalam pembiayaan, atau permodalan dalam perusahaan pertambangan;
- e. penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya dan pembayaran tambahan pengembalian pajak;
 - f. bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang;
 - g. dividen, dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
 - h. royalti atau imbalan atas penggunaan hak;
 - i. sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
 - j. penerimaan atau perolehan pembayaran berkala;
 - k. keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah;
 - l. keuntungan selisih kurs mata uang asing;
 - m. selisih lebih karena penilaian kembali aktiva;
 - n. premi asuransi;

- o. iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari Wajib Pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;
- p. tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak;
- q. penghasilan dari usaha berbasis syariah;
- r. imbalan bunga sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang yang mengatur mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakan; dan
- s. surplus Bank Indonesia.

Menurut Mansury (2002, hlm.76), ketentuan Pasal 4 ayat (1) tersebut mengatur tiga hal penting yaitu:

1. Menentukan Objek Pajak, yaitu bahwa Objek Pajak dari Pajak Penghasilan adalah penghasilan.
2. Memberikan definisi penghasilan yang dikenakan pajak dan unsur-unsur dari penghasilan yang dikenakan pajak.
3. Memberikan contoh-contoh penerimaan atau perolehan yang termasuk dalam pengertian penghasilan yang dikenakan pajak.

Lebih lanjut dijelaskan oleh Mansury (hlm. 76-80) bahwa dalam Pasal 4 ayat (1) di atas ditegaskan bahwa penghasilan yang dikenakan pajak mempunyai unsur-unsur sebagai berikut :

a. Tambahan kemampuan ekonomis.

Unsur ini mengikuti "*the S-H-S Income Concept*", bahwa yang termasuk penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan untuk menguasai barang dan jasa yang didapat oleh Wajib Pajak dalam tahun pajak yang berkenaan. Sesuai saran Haig, penghasilan diberi arti sebagai uang atau segala sesuatu yang lain yang bernilai uang yang mengalir menjadi hak seseorang yang dapat dipakainya untuk menguasai barang dan jasa. Tambahan dari satu jenis penghasilan dan pengurangan pada jenis penghasilan yang lain itu dapat menentukan hasil akhir sebagai pengurangan semua tambahan atau pengurangan kemampuan ekonomis. Dengan memakai kata "tambahan", maka yang dikenakan pajak itu adalah jumlah neto, yaitu jumlah penerimaan atau perolehan bruto dikurangi dengan biaya mendapatkan, menagih dan

memelihara penghasilan itu. Jumlah neto inilah yang merupakan tambahan kemampuan ekonomis Wajib Pajak yang bersangkutan.

b. Yang diterima atau diperoleh oleh Wajib Pajak.

Unsur ini membatasi pengenaan pajak atas setiap tambahan ekonomis, yaitu hanya kepada tambahan kemampuan ekonomis yang telah menjadi realisasi. Pengertian realisasi dalam hal ini mengambil konsep akuntansi, yaitu penghasilan yang telah dapat dibukukan, baik dengan memakai "*cash basis*" maupun dengan memakai "*accrual basis*". Dalam hal ini tambahan kemampuan yang dihitung sebagai penghasilan bukan hanya karena adanya kenaikan harga pasar, melainkan kenaikan harga itu sudah menjadi realisasi. Jadi apabila telah terjadi transaksi, barulah dihitung labanya atau tambahan kemampuan ekonomis Wajib Pajak. Mengenakan pajak hanya atas yang telah menjadi realisasi saja telah menyederhanakan pelaksanaan pemungutan pajak atau lazim disebut "*for the ease of administration*". Mengenakan pajak hanya atas tambahan kemampuan ekonomis yang telah menjadi realisasi tidak berarti bahwa tambahan kemampuan ekonomis yang belum menjadi realisasi dibebaskan dari pajak. Hanya pengenaan pajaknya ditunda hingga saat kemudian, yaitu pada saat pemungutan pajak dapat dilakukan dengan mudah.

c. Baik yang berasal dari Indonesia maupun yang berasal dari luar Indonesia.

Unsur ini menunjukkan bahwa penghasilan yang dikenakan pajak itu meliputi penghasilan yang didapat dimanapun juga, baik yang berasal dari sumber-sumber di Indonesia maupun dari sumber-sumber di luar Indonesia.

d. Yang dapat dipakai untuk konsumsi maupun yang dipakai untuk menambah kekayaan.

Unsur ini merupakan cara menghitung atau mengukur besarnya penghasilan yang dikenakan pajak, yaitu sebagai hasil penjumlahan seluruh pengeluaran untuk kebutuhan konsumsi dan sisanya yang ditabung menjadi kekayaan Wajib Pajak, termasuk yang dipakai untuk membeli harta sebagai investasi (investasi disini adalah penggunaan tabungan Wajib pajak untuk mengembangkan harta Wajib Pajak, seperti dibelikan saham untuk memperoleh *dividend* dan *capital gains* atau dibelikan tanah yang dapat

memberikan sewa dan juga *capital gains*). Unsur ini mengikuti saran Simon untuk menghitung penghasilan itu sebagai jumlah aljabar dari nilai barang-barang dan jasa yang dikonsumsi dan yang disimpan untuk dipakai sebagai konsumsi di kemudian hari yang menambah harta Wajib Pajak.

e. Dengan nama dan dalam bentuk apapun.

Unsur ini mensyaratkan, bahwa dalam penentuan ada tidaknya penghasilan yang dikenakan pajak dan kalau ada berapa besarnya penghasilan tersebut, maka yang menentukan bukan nama yang diberikan oleh Wajib pajak dan juga bukan bergantung kepada bentuk yuridis yang dipakai Wajib Pajak, melainkan yang paling menentukan adalah hakekat ekonomis yang sebenarnya, disebut "*The substance-Over-Form Principle*" yang berarti bahwa hakekat ekonomis lebih penting daripada bentuk formal yang dipakai.

Menurut Waluyo (2008, hlm.176-177) Undang-undang Pajak Penghasilan menganut prinsip pemajakan atas penghasilan dalam pengertian luas (*broad base*), yaitu pajak dikenakan atas setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak darimanapun asalnya yang digunakan untuk konsumsi atau menambah kekayaan Wajib Pajak. Dilihat dari kepentingan pengenaan pajaknya, tidak setiap penghasilan dikenakan Pajak Penghasilan, mengingat fungsi pajak dalam pencapaian kebijakan ekonomi. Dengan memperhatikan tambahan kemampuan ekonomis kepada Wajib Pajak, penghasilan dapat dikelompokkan menjadi:

1. Penghasilan dari usaha dan kegiatan.
2. Penghasilan dari pekerjaan dalam hubungan kerja dan pekerjaan bebas seperti gaji, honorarium, penghasilan dari praktek dokter, akuntan, pengacara, dan lain-lain.
3. Penghasilan dari modal yang berupa harta gerak ataupun harta tak gerak seperti bunga, dividen, royalti, sewa, keuntungan penjualan harta, atau hak yang tidak digunakan untuk usaha, dan lain-lain.
4. Penghasilan lain-lain, seperti pembebasan utang, hadiah, dan lain-lain.

Konsep penghasilan untuk tujuan pajak penghasilan dapat berbeda dari konsep penghasilan pada akuntansi komersial, karena perpajakan umumnya berkaitan

dengan keadilan vertikal dan horizontal serta dapat dipakai sebagai suatu instrumen kebijakan ekonomi dan sosial. Karena itu menurut Gunadi (2001, hlm. 44) untuk keperluan perpajakan sekurangnya terdapat dua pendekatan pendefinisian istilah penghasilan:

a. Pendekatan sumber (*source concept of income*)

Menurut konsep ini penghasilan adalah jumlah maksimal yang dapat dikonsumsi tanpa menyebabkan orang yang bersangkutan menjadi berkurang harta kekayaannya, dalam pengertian yang luas penghasilan adalah penerimaan yang mengalir terus menerus dari sumber penghasilan. Konsep ini dikembangkan di negara-negara Eropa yang menganut pajak atas penghasilan dengan memakai '*schedular taxation*' atas penghasilan dari berbagai sumber. Pendekatan ini pernah dipakai oleh Ordonansi Pajak Pendapatan 1908, 1920, 1932 dan 1944. Pendekatan ini secara legal membatasi untuk kepentingan pajak, pengertian penghasilan kepada (Pasal 2b ordonansi) gunggungan penghasilan dari (1) usaha dan tenaga; (2) harta tak gerak; (3) harta gerak; (4) hak atas pembayaran berkala. Menurut konsep sumber, beberapa penghasilan yang termasuk dalam kategori penghasilan secara akuntansi komersial yang tidak tersebut dalam ketentuan perpajakan, bukanlah penghasilan yang dikenakan pajak. Sementara itu, secara ekonomis, konsep sumber menghendaki adanya kontinuitas aliran dari penghasilan itu dari suatu titik origin (sumber). Tanpa adanya sumber asal aliran secara berulang-ulang suatu kemampuan ekonomis tidak dapat dianggap penghasilan.

b. Pendekatan Pertambahan (*accretion concept of income*)

Pendekatan pertambahan mendefinisikan istilah penghasilan secara luas yang meliputi unsur pertambahan kekayaan dan pengeluaran konsumsi tanpa melihat adanya sumber dan kontinuitas aliran kemampuan ekonomi dimaksud.

Pendekatan pertambahan terdapat dalam Pasal 4 ayat (1) UU PPh 1984.

Perbedaan utama definisi penghasilan antara *SHS Income Concept* dengan UU Pajak Penghasilan adalah pada masalah realisasi penghasilan. *The SHS Income Concept* tidak mementingkan apakah suatu penghasilan sudah direalisasi atau

belum, sedangkan UU PPh menganut konsep realisasi seperti yang dikenal dalam konsep akuntansi, baik yang menggunakan *cash basis* maupun *accrual basis*.

2.1.4. Tarif Pajak atas Penghasilan

Dalam penghitungan pajak yang terutang digunakan tarif pajak. Penetapan tarif ini harus didasarkan pada keadilan. Yang dimaksud dengan tarif pajak adalah tarif untuk menghitung besarnya pajak terutang (pajak yang harus dibayar). Besarnya tarif pajak dapat dinyatakan dalam persentase. Dalam pajak penghasilan persentase tarifnya dapat dibedakan (Waluyo, 2006, hlm.17-18):

1. Tarif Marginal

Persentase tarif ini berlaku untuk suatu kenaikan dasar pengenaan pajak.

2. Tarif Efektif

Persentase tarif pajak efektif yang berlaku atau harus diterapkan atas dasar pengenaan pajak tertentu.

Sedangkan struktur tarif yang berhubungan dengan pola persentase tarif pajak dikenal 4 (empat) macam tarif:

1. Tarif pajak proporsional/sebanding

Yaitu tarif pajak berupa persentase tetap terhadap jumlah berapapun yang menjadi dasar pengenaan pajak. Misalnya tarif pajak Pertambahan Nilai 10% atas Barang Kena Pajak.

2. Tarif pajak Progresif

Yaitu tarif pajak yang persentasenya menjadi lebih besar apabila jumlah yang menjadi dasar pengenaannya semakin besar. Memperhatikan kenaikan tarifnya, tarif progresif dapat dibagi menjadi:

- Tarif Progresif Progresif

Dalam hal ini kenaikan persentase pajaknya semakin besar.

- Tarif Progresif Tetap

Kenaikan persentasenya tetap.

- Tarif Progresif Degresif

Kenaikan persentasenya kecil.

3. Tarif Pajak Degresif

Yaitu tarif pajak yang persentasenya semakin menurun apabila jumlah yang menjadi dasar pengenaan pajak menjadi semakin besar.

4. Tarif Pajak Tetap

Dalam tarif pajak tetap ini adalah tarif berupa jumlah yang tetap (sama besarnya) terhadap berapapun jumlah yang menjadi dasar pengenaan pajak. Oleh karena itu besarnya pajak yang terutang tetap, contohnya tarif Bea Materai.

Dilnot, Andrew, Sanford Credic (1993, hlm.10) membedakan tarif pajak menjadi tiga kelompok:

1. *"Flat rate is a fixed percentage to be applied to the taxable income. The rate is not depend and on the amount of taxable income. The calculation is made by multiplying the tax rate with the taxable income."*
2. *Progressive rates, mean that the rates is increase when the amount of taxable income increases. This is to be compared with flat rate which is the same rate irrespective of the amount taxable income.*
3. *Regressive rates, mean that rates is decrease when the amount of taxable income increases".*

Menurut Mansury (2002, hlm.227) struktur tarif pajak penghasilan menurut Undang-undang Pajak Penghasilan ada dua kelompok tarif pajak penghasilan yang masing-masing disebut tarif umum dan tarif khusus, sebagai berikut:

1. Tarif umum sesuai Pasal 17 adalah tarif pajak yang semakin tinggi sebanding dengan peningkatan penghasilan yang diperoleh Wajib Pajak dalam negeri, baik Orang Pribadi, Badan, maupun Bentuk Usaha Tetap (BUT).
2. Tarif khusus yang pengenaan pajaknya dilakukan dengan cara menerapkan persentase pajak yang tetap (*flat rate*) terhadap penghasilan neto berapapun besarnya.

Penghasilan-penghasilan yang dikenakan tarif umum adalah penghasilan-penghasilan yang tidak dikenakan pajak penghasilan final. Semua penghasilan yang terkena tarif umum ini dijumlahkan menjadi satu, dan atas jumlah tersebut

yang disebut penghasilan bruto kemudian dikurangi dengan biaya-biaya atau pengeluaran yang diperkenankan oleh UU PPh lalu diterapkan tarif umum.

Tarif yang diperlakukan terhadap jenis penghasilan yang diperlakukan khusus mulai tahun 1995 berdasarkan Peraturan Pemerintah atas kuasa Pasal 4 ayat (2) Undang-undang Pajak Penghasilan. Tarif khusus ini merupakan tarif tunggal (satu tingkat) yang diterapkan atas penghasilan bruto tanpa pengurangan beban pajak apapun. Tarif khusus ini bukan tarif yang progresif (bertingkat) dan mengandung arti bahwa pajak penghasilan yang diterapkan telah menyelesaikan kewajiban pajak atas jenis penghasilan tertentu. Tarif PPh tidak final yang sifatnya progresif dan terbagi atas lapisan tarif dan ditetapkan berdasarkan jumlah penghasilan kena pajak, sedangkan tarif tertentu pada PPh final diterapkan langsung terhadap jumlah yang diterima atau diperoleh pada saat tertentu atau tahun berjalan tanpa melihat besar kecilnya penghasilan.

2.2. Pajak Final

2.2.1. Latar Belakang Pengenaan Pajak Final

Istilah "final" dalam pengenaan pajak penghasilan telah ada sejak reformasi pertama dengan berlakunya Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan. Dalam peraturan perpajakan ini, pengertian final dikemukakan pada:

1. Pemotongan PPh Pasal 21 atas penghasilan isteri yang menerima penghasilan dari satu pemberi kerja, dan
2. Pemotongan PPh Pasal 26 atas penghasilan yang diterima oleh Wajib Pajak Luar Negeri.

Mengenai pasal 21 ayat (7) di atas dijelaskan bahwa jika pemberi kerja telah melakukan pemotongan dan penyetoran pajak penghasilan dengan benar, maka pada akhir tahun pajak terhadap karyawan atau orang-orang yang pajak penghasilannya telah dipotong tersebut, tidak lagi diwajibkan menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT). Dengan perkataan lain, pajak penghasilan yang telah dipotong dengan benar dinyatakan final berdasarkan ketentuan undang-undang ini.

Kemudian dalam penjelasan Pasal 26 mengenai penghasilan yang dibayarkan atau yang terutang oleh wajib pajak luar negeri, dimana atas penghasilan tersebut dipotong pajak penghasilan yang bersifat final sebesar 20%.

Akan tetapi dalam perkembangan selanjutnya pengenaan pajak penghasilan bersifat final diperluas, tidak hanya terhadap wajib pajak luar negeri namun juga bagi wajib pajak dalam negeri sebagaimana terdapat dalam Pasal 4 ayat (2), Pasal 20 ayat (3), Pasal 21 ayat (7) dan Pasal 23 ayat (1) huruf b Undang-undang No. 10 Tahun 1994.

Jenis-jenis penghasilan yang diberikan perlakuan khusus berdasarkan Pasal 4(2) UU Pajak Penghasilan 1983 yang semula hanya memberi perlakuan khusus atas bunga deposito berjangka dan tabungan-tabungan lain, diperluas mulai tahun 1995 menjadi:

- a. bunga deposito dan tabungan-tabungan lainnya;
- b. penghasilan dari transaksi saham dan sekuritas lainnya di bursa efek;
- c. penghasilan dari pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan, dan
- d. penghasilan tertentu lainnya.

Jenis penghasilan tertentu lainnya ini memberikan kesempatan kepada Pemerintah untuk mengatur dalam Peraturan Pemerintah atau Keputusan/Peraturan Menteri Keuangan sifat pengenaan Pajak Penghasilan, besarnya dan tatacara pembayaran, pemotongan atau pemungutan atas semua jenis penghasilan.

Ketentuan pelaksanaan dari Pasal 4 ayat (2) lama yang berlaku sampai dengan 1994, adalah Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 1991 antara lain menyebutkan:

“Perlakuan khusus sebagai pungutan final hanya untuk kelompok Wajib Pajak orang pribadi dan perkumpulan-perkumpulan (organisasi) tertentu yang anggotanya orang-orang pribadi. Organisasi-organisasi tersebut adalah organisasi yang semata-mata melakukan kegiatan di bidang keagamaan, sosial dan politik, organisasi pegawai negeri, organisasi isteri pegawai negeri sipil dan isteri anggota ABRI, serta organisasi serikat sekerja. Jadi berdasarkan ketentuan yang berlaku sampai dengan tahun 1994 perlakuan final itu, termasuk kepada perkumpulan-perkumpulan itu, benar-benar merupakan

fasilitas. Untuk perkumpulan sebagai Wajib Pajak badan, perkumpulan-perkumpulan tersebut memang tidak berhak atas PTKP”.

Ketentuan yang termuat dalam Pasal 4(2) yang berlaku sampai dengan 1994 itu ditujukan untuk memberikan wewenang kepada Pemerintah guna secara berangsur-angsur menuju kepada sistem pajak atas penghasilan yang bersifat “*global taxation*” (Mansury, 2002, hlm.127-128).

Adapun pertimbangan Pemerintah mengatur ketentuan pengenaan pajak penghasilan final tersebut dalam penjelasan Undang-undang PPh adalah untuk mendorong pengembangan investasi dan tabungan masyarakat, kesederhanaan dalam pemungutan pajak, berkurangnya beban administrasi baik bagi Wajib Pajak maupun Direktorat Jenderal Pajak, dan pemerataan.

2.2.2. Pengertian Pajak Final

Dalam penjelasan Undang-undang Pajak Penghasilan disebutkan bahwa Undang-Undang Pajak Penghasilan menganut pengertian penghasilan yang luas karena itu semua jenis penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam suatu tahun pajak digabungkan untuk mendapatkan dasar pengenaan pajak. Namun demikian, apabila suatu jenis penghasilan dikenai pajak dengan tarif yang bersifat final atau dikecualikan dari objek pajak, maka penghasilan tersebut tidak boleh digabungkan dengan penghasilan lain yang dikenai tarif umum.

Dari penjelasan Undang-undang Pajak Penghasilan di atas terlihat bahwa penghasilan yang bersifat final mendapat perlakuan secara khusus (*special treatment*). Kekhususan ini terlihat dari dipisahkannya penghasilan yang pajaknya bersifat final dari penghasilan lain yang bersifat tidak final. Di samping itu terdapat perbedaan pengenaan pajak penghasilan tidak final yang menggunakan tarif umum dengan penghasilan final yang menggunakan tarif tertentu.

Gunadi (2001, hlm.47) menyatakan bahwa Pajak Penghasilan final mempunyai karakteristik sebagai berikut: “a) Penghasilan yang dikenakan pajak tidak perlu digabung dengan penghasilan lain (yang tidak final) dalam penghitungan pajak penghasilan pada SPT Tahunan, b) jumlah PPh final yang telah dibayar sendiri atau dipotong pihak lain sehubungan dengan penghasilan tersebut tidak dapat

dikreditkan, c) Biaya-biaya yang digunakan untuk memperoleh penghasilan yang PPh-nya bersifat final tidak dapat dikurangkan”.

Bawazier mengemukakan beberapa alasan atas pengenaan PPh final, yaitu:

- a. Sebagai bentuk dari pelayanan, PPh final lahir dari adanya saran, tuntutan, maupun masukan dari masyarakat dan Wajib Pajak (WP);
- b. PPh yang dikenakan terhadap WP di sektor tertentu seringkali menimbulkan perselisihan (*dispute*) dan penyimpangan (*distorsi*) yang tidak ada ujung penyelesaiannya antara WP dan fiskus;
- c. Lebih memberikan kepastian kepada penerimaan negara termasuk memudahkan perencanaan bagi sektor yang difinalkan;
- d. Dapat mengurangi kolusi antara WP dan fiskus;
- e. Biaya pemungutannya relatif lebih murah.

Lebih lanjut Bawazier mengemukakan bahwa di negara dengan teknologi jaringan/monitoring data yang buruk dan penegakan hukum yang lemah seperti di Indonesia, pajak harus dipungut dengan cara yang sederhana dan pasti, sehingga ruang untuk memperlmainkan data atau tafsir pasal yang merugikan negara dapat dipangkas. Meskipun PPh Final sangat cocok dan sesuai diterapkan di Indonesia, tidak sedikit yang menentangnya, yaitu mereka yang rezeki Korupsi Kolusi dan Nepotisme (KKN)-nya terpangkas akibat penyederhanaan dan kepastian sistem yang menghapuskan ruang kompromi (KKN). PPh Final dapat diterapkan pada kondisi dimana penghasilan objek pajak berasal dari bisnis/sumber yang relatif seragam dan jelas *point of collection* maupun penanggungjawabnya.

Suhartono (2001) dalam kesimpulannya menyatakan bahwa pengenaan pajak penghasilan secara final mengandung pengertian sebagai berikut:

1. Pemungutan pajak yang bersifat final atas penghasilan-penghasilan tertentu. Tujuannya untuk kemudahan dan kesederhanaan dalam pengenaan pajak dan meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak.
2. Pemotongan pajak yang bersifat final dapat berlaku atas Wajib Pajak dalam negeri maupun Wajib Pajak luar negeri.
3. Jenis penghasilan yang dikenakan pajak dengan tarif yang bersifat final tidak boleh digabungkan dengan penghasilan lainnya yang dikenakan tarif umum (tidak final).

4. Pajak yang dibayar atas penghasilan final merupakan angsuran pajak, sehingga pajak penghasilan final tidak boleh dikreditkan terhadap pajak yang terutang untuk tahun pajak yang bersangkutan.

Nurchamid (1999, hlm.100-102) menguraikan keunggulan-keunggulan dan keuntungan-keuntungan dari sistem PPh final antara lain:

1. Kemudahan administrasi

Penghitungan PPh final mudah dilakukan yakni hanya dengan mengalikan tarif pajak dengan penghasilan bruto. Dengan demikian wajib pajak dimudahkan dalam administrasi penghitungan tanpa perlu lagi menghitung biaya-biaya yang dikenakan yang justru sering menjadi perbedaan antara wajib pajak dan fiskus. Kemudahan ini dinikmati pula oleh petugas pajak dalam meneliti kebenaran penghitungan penghasilan bruto.

2. Kemudahan menggeser beban pajak,

Memperhatikan beban pajak final tarifnya mudah dihitung, maka bagi wajib pajak besar, tarif PPh dapat dengan mudah digeser ke pihak lain, misalnya kepada pembeli dengan memasukkan unsur *cost* atau menambah *sales price*.

3. Kemudahan pungutan

PPh final atas usaha industri real estate atau persewaan tanah dan/atau bangunan dikenakan atau dipungut oleh pihak pembayar atau pembeli jasa sewa dan bukan merupakan angsuran sebagaimana PPh Pasal 23. namun apabila pihak pembayar tidak melakukan pemotongan PPh final, maka pihak pemberi jasa (penerima penghasilan) mempunyai kewajiban menyetor sendiri PPh final tersebut. Kepastian kolektivitas lebih mudah karena dipungut pada saat terjadi penghasilan dan bersamaan dengan terjadinya arus kas masuk.

4. Mengurangi adanya penggelapan pajak

Dengan penghitungan PPh final maka besarnya pajak yang selama ini dihitung dari adanya laba yakni penghasilan bersih dimana sering terjadi transaksi biaya (*expenses*) yang sengaja dibesarkan sehingga mengecilkan laba. Dengan adanya PPh final maka kemungkinan tersebut dapat dihindari.

5. Lebih memberikan kepastian hukum

Penghitungan pajak dengan tarif final akan lebih memberikan kepastian hukum, sepanjang wajib pajak mengikuti ketentuan tersebut. PPh final hanya menyangkut dua variabel yakni: tarif yang tetap dan penghasilan bruto. Hal ini berlainan dengan PPh tidak final yang terdiri dari 3 variabel sekaligus yakni: tarif, penghasilan bruto dan biaya. Padahal unsur biaya itu cukup beragam jenisnya dan lebih sulit untuk mencapai persamaan persepsi antara fiskus dan wajib pajak. Dengan demikian tingkat kepastian hukum lebih terjamin dengan metode final.

Lebih lanjut Nurchamid menyajikan perbandingan ketentuan PPh tarif final dan tidak final dalam suatu tabel untuk mempermudah melihat perbedaan keduanya.

Tabel 2.1
Ikhtisar perbandingan ketentuan PPh Tarif Final dan Tidak Final

No	Aspek	Tidak Final	Final
1	Objek Pajak	Dikenakan atas penghasilan tidak final yakni adanya laba yang diperoleh dari penghasilan bruto dikurangi beban	Dikenakan atas penghasilan bruto, meskipun perusahaan mengalami kerugian terkena pajak penghasilan
2	Tarif	Tarif pajak bersifat progresif	Tarif pajak bersifat <i>fixed rate</i>
3	Sifat pajak	Pajak langsung	Dapat berubah menjadi pajak tidak langsung
4	Kemudahan administrasi	Lebih sulit, khusus perhitungan rugi laba	Lebih mudah (sederhana) karena tidak ada masalah penelitian pengakuan beban (<i>expenses</i>)
5	Kemungkinan menghindari pajak	Lebih mudah khususnya dalam perlakuan beban	Sulit melakukan penghindaran pajak khususnya dalam merencanakan biaya
6	Jumlah beban	Beban pajak umumnya lebih berat (besar) dibanding metode final	Beban pajak umumnya lebih ringan (kecil) dibanding metode tidak final
7	Keadilan	Lebih mencerminkan keadilan khususnya keadilan horizontal	Kurang mencerminkan keadilan karena penghasilan yang sama dapat dikenakan pajak yang berbeda

Perlakuan yang perlu diperhatikan sehubungan dengan jenis penghasilan yang pengenaan pajaknya bersifat final menurut Waluyo (2008, hlm.209):

1. Penghasilan yang dikenakan PPh final tidak digabungkan dengan penghasilan yang dikenakan pajak dengan tarif progresif pada akhir tahun.
2. Jumlah PPh atas penghasilan yang dikenakan PPh yang bersifat final tersebut tidak dapat diperhitungkan/dikreditkan dengan PPh yang terutang atas Penghasilan Kena Pajak yang dikenakan pajak dengan tarif progresif pada akhir tahun.
3. Biaya/pengeluaran untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang pengenaan PPh-nya bersifat final tidak dapat dikurangkan dalam rangka penghitungan Penghasilan Kena Pajak.

2.2.3. Jenis-jenis Penghasilan yang dikenakan Pajak Final

Terdapat beberapa jenis penghasilan tertentu yang berdasarkan kuasa Undang-undang Pajak Penghasilan Nomor 36 Tahun 2008 pasal 4 ayat (2) sebagai berikut:

“Penghasilan di bawah ini dapat dikenai pajak bersifat final:

- a. penghasilan berupa bunga deposito dan tabungan lainnya, bunga obligasi dan surat utang negara, dan bunga simpanan yang dibayarkan oleh koperasi kepada anggota koperasi orang pribadi;
- b. penghasilan berupa hadiah undian;
- c. penghasilan dari transaksi saham dan sekuritas lainnya, transaksi derivatif yang diperdagangkan di bursa, dan transaksi penjualan saham atau pengalihan penyertaan modal pada perusahaan pasangannya yang diterima oleh perusahaan modal ventura;
- d. penghasilan dari transaksi pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan, usaha jasa konstruksi, usaha *real estate*, dan persewaan tanah dan/atau bangunan; dan
- e. penghasilan tertentu lainnya,
yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah”.

Dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan, pasal-pasal yang mengatur mengenai jenis penghasilan yang pengenaan pajaknya bersifat final terdapat

dalam Pasal 4 ayat (2), juga dalam Pasal 8 ayat (1), Pasal 15, Pasal 19 ayat (1), Pasal 21, Pasal 22, dan Pasal 23 (4).

Undang-undang di Indonesia menganut konsep *global taxation*. Namun dengan adanya penerapan pengenaan PPh final, maka konsep ini tidak dijalankan secara murni karena terdapat pemisahan atas penghasilan dari transaksi khusus dari penghasilan bruto lainnya, serta diterapkan peraturan dan tarif tersendiri, dimana hal tersebut lebih merupakan perwujudan dari penerapan *schedular taxation*, yang menyimpang dari konsep *global taxation* yang dianut.

Dengan diperkenalkannya pemajakan penghasilan berdasarkan pendekatan *gross final basis* atau sistem *presumptive taxation* atau *final-flat tax system* maka terdapat pengecualian terhadap metode akrual. Awalnya, penghasilan bruto dikenakan terhadap tujuh kategori penghasilan atau sektor usaha. Tujuh kategori penghasilan itu sebagai berikut:

1. Penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan yang diperoleh perusahaan *real estate* yang dikenakan pajak penghasilan final 5% (rumah pada umumnya) atau 2% (rumah sederhana dan sangat sederhana yang kemudian berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 506/KMK.04/1996 dibebaskan) dari penerimaan bruto.
2. Penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan yang berupa tanah, rumah, rumah susun, apartemen, kondominium, gedung perkantoran, rumah kantor, rumah toko, gudang perkantoran, rumah kantor, rumah toko, gudang dan industri yang dikenakan pajak final 6% (untuk wajib pajak badan) atau 10% (untuk wajib pajak orang pribadi) dari penerimaan bruto.
3. Penghasilan bunga deposito/tabungan dan diskonto SBI yang dikenakan pajak final 15% pada saat diterima.
4. Penghasilan dari penjualan saham dan obligasi di bursa efek.
5. Penghasilan dari perusahaan pelayaran yang dikenakan pajak final 1,2% (WPDN) dan 2,64%(WPLN).
6. Penghasilan dari penyalur rokok yang dikenakan pajak final 0,1% dari transaksi pembelian bruto.
7. Penghasilan perusahaan yang melakukan usaha dengan pola kerjasama dengan PT. Telkom, yang dikenakan pajak final 5%.

Kemudian jenis penghasilan yang pengenaan pajaknya bersifat final diperluas dan tampak pada tabel berikut (Waluyo, 2008, hlm.209-211):

Tabel 2.2
Jenis Penghasilan Yang Pengenaan Pajaknya Bersifat Final

No.	Jenis Penghasilan	tarif	Keterangan	Dasar Hukum
1.	Bunga Deposito/Tabungan dan Diskonto Sertifikat Bank Indonesia (SBI)	20%	Jumlah bruto bagi Wajib Pajak dalam negeri.	Pasal 4 ayat (2) UU PPh PP No. 131/2000 KMK-51/KMK.04/2001
		20%	Jumlah bruto bagi Wajib Pajak luar negeri atau tarif berdasarkan perjanjian penghindaran pajak berganda (P3B) yang berlaku	
2.	Hadiah Undian	25%	Jumlah bruto nilai hadiah yang dibayarkan atau nilai pasar hadiah berupa natura atau kenikmatan	Pasal 4 ayat (2) UU PPh PP No. 132/2000 Kep. 395/PJ./2001
3.	Bunga Simpanan Anggota Koperasi	15%	Seluruh bunga yang diterima, tanpa dikurangi batas bunga simpanan yang tidak dipotong PPh sebesar Rp 240.000,00	Pasal 23 ayat (4)g UU PPh 522/KMK.04/1998 SE-43/PJ.43/1998
4.	Penghasilan Bunga dan Diskonto dari obligasi yang diperdagangkan dan/atau dilaporkan pada perdagangan di Bursa Efek	20%	Jumlah bruto sesuai dengan masa kepemilikan obligasi	Pasal 4 ayat (2) UU PPh PP No. 6/2002 KMK-121/KMK.03/2002
		20%	Dari selisih lebih harga jual atau nilai nominal di atas harga perolehan obligasi tidak termasuk bunga berjalan	
		20%	Dari selisih lebih harga jual atau nilai nominal di atas harga perolehan obligasi	
5.	Penjualan saham Pendiri dan Bukan	0,1%	Jumlah bruto nilai transaksi penjualan	Pasal 4 ayat (2) UU PPh PP No. 14/1997

	Pendiri di Bursa Efek	0,5%	saham Tambahan PPh bagi pemilik saham pendiri, dari nilai saham pada saat penawaran umum perdana	KMK-282/KMK.04/1997 SE-06/PJ.4/1997
6.	Penyalur/ Dealer/ Agen Produk Pertamina dan Premix	0,3% 0,25% 0,3% 0,3% 0,3%	Penjualan Premium/Solar/Premix dari SPBU swasta Penjualan Premium/Solar/Premix dari SPBU Pertamina Penjualan Minyak Tanah Penjualan Gas LPG Penjualan Pelumas	Pasal 22 UU PPh KMK-392/KMK.03/2001 PMK-08/PMK.03/2008
7.	Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan	10%	Jumlah bruto nilai penjualan/pengalihan tanah dan/atau bangunan lainnya Nilai pengalihan kurang dari Rp 60 juta tidak diharuskan membayar PPh	Pasal 4 ayat (2) UU PPh PP No. 27/1996 KMK-392/KMK.04/1996 PP No. 79/1999 KMK-566/KMK.04/1999
8.	Penghasilan yang diterima dari atau diperoleh dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan	10%	Jumlah bruto nilai persewaan tanah dan/atau bangunan	Pasal 4 ayat (2) UU PPh PP No. 5 Tahun 2002 KMK-120/KMK.03/2002 KEP-227/PJ/2002
9.	Usaha Jasa Konstruksi	4% 2% 4%	Jasa Perencanaan Konstruksi Jasa Pelaksanaan Konstruksi. Jasa Pengawasan Konstruksi	Pasal 4 ayat (2) UU PPh 559/KMK.04/2000 PP No. 40/2009
10.	Uang pesangon, uang tebusan pensiun,	5%	Penghasilan bruto di atas Rp 25 juta s.d. Rp 50 juta	Pasal 4 ayat (2) UU PPh PP No. 149/2000 Per-15/PJ/2006

	Tunjangan Hari Tua atau Jaminan hari Tua yang diterima sekaligus	10% 15% 25%	Penghasilan bruto di atas Rp 50 juta s.d. Rp 100 juta Penghasilan bruto di atas Rp 100 juta s.d. Rp 200 juta Penghasilan bruto di atas Rp 200 juta Dikecualikan dari pemotongan atas jumlah penghasilan bruto Rp 25 juta atau kurang	
11.	Penghasilan Wajib Pajak yang bergerak di bidang usaha pelayaran atau penerbangan luar negeri	2,64%	Peredaran Bruto	Pasal 15 UU PPh KMK-417/KMK.04/1996
12.	Penghasilan Wajib Pajak LN yang mempunyai kantor perwakilan dagang di Indonesia	0,44%	Nilai ekspor bruto	Pasal 15 UU PPh KMK-634/KMK.04/1994 Kep-667/PJ./2001
13.	Honorarium dan imbalan lain dengan nama apapun atas beban APBN/APBD yang diterima Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI dan POLRI, serta pensiunan	15%	Penghasilan bruto	Pasal 21 ayat (1) UU PPh PP 45 Tahun 1994 Per-15/PJ/2006
14.	Nilai bangunan yang diterima dalam rangka Bangun Guna Serah sehubungan dengan berakhirnya masa perjanjian	5%	Nilai penyerahan bangunan	Pasal 15 UU PPh KMK-248/KMK.04/1995 SE-38/PJ.4/1995

2.3 Transaksi Khusus atas Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan

2.3.1. Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan Sebelum Dikenakan Pajak Final

Sebelum diberlakukannya ketentuan PPh final atas jasa persewaan tanah dan/atau bangunan (JPTB), perlakuan PPh atas jasa persewaan tanah dan/atau bangunan bagi pemilik/pengelola adalah sebagai berikut:

1. Penghasilan jasa persewaan tanah dan/atau bangunan merupakan objek PPh (vide Pasal 4 ayat (1) huruf i Undang-undang PPh). Pengenaan pajak dilakukan dengan cara menggunggungnya terlebih dahulu bersama komponen lain yang untuk selanjutnya dikurangkan dengan biaya-biaya yang diperkenankan oleh pajak (vide Pasal 6 ayat (1) dan (2) dengan memperhatikan biaya-biaya yang tidak diperkenankan untuk dikurangkan (vide Pasal 9 Undang-undang PPh) sebelum diterapkan tarif PPh Pasal 17.
2. Berdasarkan ketentuan Pasal 23 ayat (1) huruf c angka 1, sewa merupakan obyek pemotongan PPh yang wajib dilakukan oleh pihak penyewa. Pemotongan PPh Pasal 23 atas sewa tersebut, bagi pemilik/pengelola merupakan pembayaran pajak pendahuluan (*tax prepayment*) yang berfungsi sebagai kredit pajak dalam penghitungan SPT PPh Badan Pemilik/Pengelola di akhir tahun.
3. Secara garis besar formula perlakuan PPh atas jasa persewaan tanah dan/atau bangunan sebelum berlakunya PPh final dapat dilihat pada dilihat di bawah ini:

Penghasilan dari JPTB.....	XXXXXXXXXXXX
Penghasilan dari luar JPTB.....	<u>XXXXXXXXXXXX</u>
Total Penghasilan.....	XXXXXXXXXXXX
Dikurangi: Biaya-biaya yang diperkenankan.....	<u>XXXXXXXXXXXX</u>
Laba (rugi) operasi.....	XXXXXXXXXXXX
Kompensasi kerugian.....	<u>XXXXXXXXXXXX</u>
Penghasilan Kena Pajak.....	XXXXXXXXXXXX
PPh Terutang (Pasal 17).....	XXXXXXXXXXXX

Kredit Pajak:

- PPh Pasal 25
 - PPh pasal 23 (salah satunya atas JPTB)
 - PPh Pasal 22
 - SKFLN..... XXXXXXXXXXXX
- PPh Kurang (lebih bayar) XXXXXXXXXXXX
-

Periodisasi tarif pemotongan PPh Pasal 23 atas jasa persewaan tanah dan/atau bangunan, dapat dikelompokkan ke dalam pembabakan sebagai berikut:

1. Pra Undang-undang pajak Penghasilan 1994 s/d 31 Desember 1994 = 15%,
2. 1 Januari 1995 s/d 4 Agustus 1995
 - Diterima/diperoleh WP orang pribadi dalam negeri = 12 % (15% x 80%),
 - Diterima/diperoleh WP Badan atau BUT = 6% (15% x 40%)
3. 5 Agustus 1995 sampai 31 Desember 1995 = 6% (15% x 40%), tanpa membedakan WP pribadi atau badan dan BUT.

2.3.2. Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan Dikenakan Pajak Final

2.3.2.1. Dasar hukum

Berikut ini adalah dasar hukum pengenaan pajak penghasilan final yang dikenakan atas penghasilan dari jasa persewaan tanah dan/atau bangunan:

1. Pasal 4 ayat (2) huruf d Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 ;
2. Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 1996 tentang pembayaran pajak penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 5 tahun 2002;
3. Surat Keputusan Menteri Keuangan Nomor 394/KMK.04/1996 tentang pelaksanaan pembayaran dan pemotongan pajak penghasilan atas

- penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan sebagaimana telah diubah dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 120/KMK.03/2002;
4. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-22/PJ.4/1996 tentang PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan yang kemudian diralat dengan SE-26/PJ.433/1996;
 5. Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-50/PJ/1996 tentang penunjukan Wajib Pajak Orang Pribadi dalam negeri tertentu sebagai pemotong pajak penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan.

Penghasilan dari sewa tanah dan/atau bangunan merupakan penghasilan yang termasuk dalam kelompok yang diatur dan dijelaskan berdasarkan pasal 23 UU Pajak Penghasilan Nomor 10 tahun 1994. Menyimpang dari ketentuan tersebut, diterbitkan PP Nomor 19 tahun 1996 tanggal 18 April 1996 yang didasarkan pada Pasal 4 ayat (1) huruf i dan Pasal 4 ayat 2 UU No 10 1994. Ketentuan Pasal 4 ayat (1) UU Nomor 10 Tahun 1994 mengatur tentang jenis-jenis penghasilan yang dalam menentukan pajaknya mengacu pada undang-undang pajak penghasilan yang bersangkutan. Berdasarkan pasal 4 ayat (2) tersebut, Pemerintah melakukan pengaturan kembali pembayaran pajak penghasilan atas penghasilan dari sewa tanah dan/atau bangunan.

Dengan diterbitkannya Peraturan Pemerintah Nomor 29 tahun 1996 tanggal 18 April 1996 dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 394/KMK.04/1996 dan SE-22/PJ-4/1996 sebagai peraturan pelaksanaannya, tata cara pembayaran dan pemotongan pajak penghasilan atas penghasilan sewa tanah dan/atau bangunan diatur secara terpisah. Dalam peraturan pelaksanaannya dijelaskan bawah atas penghasilan dari sewa tanah dan/atau bangunan mulai tanggal 1 Januari 1996 dikenakan pajak penghasilan yang bersifat final. Dengan demikian penghasilan dari sewa tanah dan/atau bangunan bukan lagi merupakan obyek pemotongan PPh Pasal 23 karena pajak penghasilan atas penghasilan tersebut tidak dapat dijadikan sebagai kredit pajak.

Besarnya tarif pajak penghasilan yang bersifat final diatur dalam Pasal 2 ayat (1) keputusan Menteri keuangan Nomor 394/KMK.04/1996 tanggal 5 Juni 1996 jo. Pasal 2 SE-22/PJ.4/1996 sebesar 6% atau 10% dari jumlah bruto nilai

persewaan tanah dan/atau bangunan. Dalam menentukan besarnya tarif, status kepemilikan tanah dan/atau bangunan menjadi cukup penting. Pihak penerima penghasilan akan dikenakan tarif pajak yang berbeda, untuk tanah dan bangunan yang dimiliki oleh wajib pajak orang pribadi dalam negeri, penerima penghasilan akan dikenakan tarif efektif 10%, sedangkan untuk pihak Wajib Pajak Badan dalam negeri dan BUT, penerima penghasilan dikenakan tarif efektif 6%.

Kemudian dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor 227/PJ/2002 besarnya tarif Pajak Penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan ditetapkan sebesar 10% yang mulai berlaku pada tanggal 1 Mei 2002. Ada beberapa hal yang perlu diperhatikan untuk penerapan tarif ini:

1. Dalam hal kontrak atau perjanjian sewa ditandatangani sebelum bulan Mei 2002 dan pelaksanaannya dimulai sebelum bulan Mei 2002, maka atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak badan dari persewaan tanah dan/atau bangunan dikenakan tarif sebesar 6% (enam persen) dari jumlah bruto nilai persewaan;
2. Dalam hal kontrak atau perjanjian sewa ditandatangani sebelum bulan Mei 2002 tetapi pelaksanaannya setelah bulan April 2002, maka atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak badan dari persewaan tanah dan/atau bangunan dikenakan tarif sebesar 10% (sepuluh persen) dari jumlah bruto nilai persewaan;
3. Dalam hal kontrak atau perjanjian sewa ditandatangani dan pelaksanaannya setelah bulan April 2002, maka atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak badan dari persewaan tanah dan/atau bangunan dikenakan tarif sebesar 10% (sepuluh persen) dari jumlah bruto nilai persewaan.

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 1996 stdd PP Nomor 5 tahun 2002 atas Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan *jo.* KEP-227/PJ/2002 diatur bahwa, penghasilan berupa sewa atas tanah dan/atau bangunan berupa tanah, rumah, rumah susun, apartemen, kondominium, gedung perkantoran, gedung pertokoan, atau gedung pertemuan termasuk bagiannya, rumah kantor, toko, rumah toko, gudang dan bangunan industri.

2.3.2.2. Subjek Pemotong Pajak

Subjek pemotong PPh Final Pasal 4 ayat (2) atas persewaan tanah dan/atau bangunan adalah pihak yang diberikan kewajiban untuk melakukan pemotongan PPh Final Pasal 4 ayat (2), sebagaimana yang disebutkan dalam Pasal 4 ayat (1) Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-227/PJ./2002, di dalam keputusan ini disebutkan bahwa subjek pemotong PPh Pasal 4 ayat (2) atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan adalah:

1. Badan Pemerintah;
2. Subjek Pajak Badan Dalam Negeri;
3. Penyelenggara Kegiatan;
4. Bentuk Usaha Tetap (BUT);
5. Kerjasama Operasi;
6. Perwakilan perusahaan luar negeri lainnya; dan
7. Orang pribadi yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak.

Sesuai dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-50/PJ./1996, orang pribadi yang ditunjuk sebagai pemotong pajak penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan adalah:

1. Akuntan, arsitek, dokter, Notaris, Pejabat Pembuat Akte Tanah (PPAT) kecuali PPAT tersebut adalah camat, pengacara, dan konsultan, yang melakukan pekerjaan bebas;
2. Orang pribadi yang menjalankan usaha yang menyelenggarakan pembukuan, yang telah terdaftar sebagai Wajib Pajak dalam negeri.

Penyetoran sendiri atas PPh Pasal 4 ayat (2) dilakukan oleh pengusaha persewaan tanah dan/atau bangunan atau pihak yang menyewakan apabila pihak penyewa adalah orang pribadi sebagaimana dinyatakan dalam Pasal 4 ayat (2) Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-227/PJ./2002: "Penyetoran sendiri oleh yang menyewakan dalam hal penyewa adalah orang pribadi atau bukan Subjek Pajak, selain yang tersebut pada ayat (1)".

Adapun yang dimaksud dengan Subjek Pajak selain yang dimaksud dalam ayat (1) Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-227/PJ./2002 itu adalah:

1. Badan perwakilan negara asing;
2. Pejabat perwakilan diplomatik;

3. Organisasi internasional yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan;
4. Pejabat perwakilan organisasi internasional yang ditetapkankan dengan Keputusan Menteri Keuangan dengan syarat bukan WNI dan tidak menjalankan usaha atau kegiatan atau pekerjaan lain untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia.

Dari ketentuan di atas disimpulkan bahwa apabila yang menyewakan ruangan atau gedung adalah orang pribadi atau bukan Subjek Pajak selain yang disebutkan di dalam Pasal 4 ayat (1) Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-227/PJ./2002, maka pihak yang menyewakan baik orang pribadi atau badan menyetorkan sendiri PPh final yang terutang atas penghasilan dari sewa tanah dan/atau bangunan yang diterimanya, jika yang menyewa adalah Subjek Pajak yang disebutkan dalam Pasal 4 ayat (1), maka pihak penyewa tidak perlu menyetor sendiri PPh final Pasal 4 ayat (2).

2.3.2.3. Dasar Pengenaan Pajak

Kemampuan membayar pajak tercermin pada penghasilan neto (*net basis of taxation*) yaitu jumlah bruto dikurangi dengan semua biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan. Pasal 6 ayat (1) UU PPh mengatur hal ini. Dasar pengenaan pajak pada PPh tidak final umumnya adalah penghasilan neto setelah dikurangi dengan biaya-biaya yang dikeluarkan untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan serta biaya-biaya lainnya yang diperkenankan untuk dikurangkan dari penghasilan bruto.

Dasar pengenaan PPh final adalah penghasilan bruto tanpa menghiraukan biaya-biaya. Konsekuensi logisnya adalah bahwa tanpa melihat apakah penghasilan netonya laba atau rugi Wajib Pajak harus membayar pajak. Hal ini merupakan suatu penyimpangan dari konsep keadilan Horizontal yang mensyaratkan penghasilan neto sebagai dasar pengenaan pajak (*tax base*).

Tax base untuk struktur tarif umum adalah bertingkat (*graduated*), bahwa untuk lapisan kena pajak dan prosentasi tarif pajak yang berbeda untuk orang pribadi dan badan (termasuk BUT). *Tax base* untuk tarif khusus tidak bertingkat-tingkat, jadi berapapun penghasilan maka tarif yang berlaku adalah sama, yaitu

tarif khusus tetap yang diterapkan dalam ketentuan yang mengatur tarif khusus tersebut. Pada umumnya *tax base* tarif khusus adalah jumlah bruto atau harga penjualan bruto, berapapun jumlahnya dikenakan *flat rate*. (Mansury, 2002, hlm.233-234).

Jumlah bruto untuk nilai persewaan tanah dan atau bangunan adalah semua jumlah yang dibayarkan atau terutang oleh pihak yang menyewa dengan nama dan dalam bentuk apapun yang berkaitan dengan tanah dan/atau bangunan yang disewa, termasuk biaya perawatan, biaya pemeliharaan, biaya keamanan dan service charge baik yang perjanjiannya dibuat secara terpisah maupun yang disatukan dengan perjanjian persewaan yang bersangkutan.

2.3.3. Tinjauan Bisnis dan Perlakuan Akuntansi atas Persewaan Tanah dan/atau Bangunan

2.3.3.1. Definisi Sewa

Berdasarkan kamus Bahasa Indonesia pengertian sewa sebagai berikut: “sewa adalah pemakaian sesuatu dengan membayar sejumlah uang, uang yang dibayarkan karena memakai atau meminjam sesuatu”.

Sedangkan definisi sewa atas properti berdasarkan Dictionary of Law (1996): “*the sum or amount agreed in the lease on tenancy agreement to be paid by the tenant to the landlord for exclusive possession of the property leased, for the period of lease*”. Dalam definisi ini sewa atas properti berkenaan dengan jumlah yang disetujui dibayar oleh penyewa dan adanya jangka waktu penyewaan.

Mengacu kepada pengertian perjanjian sewa menyewa dalam Kitab Undang-undang Hukum (KUH) Perdata dalam Bab VII pasal 1548 memberikan definisi sebagai berikut: “sewa-menyewa ialah suatu perjanjian, dengan mana pihak yang satu mengikatkan dirinya untuk memberikan kepada pihak yang lainnya kenikmatan dari sesuatu barang, selama suatu jangka waktu tertentu dan dengan pembayaran sesuatu harga, yang oleh pihak tersebut belakangan itu disanggupi pembayarannya”.

Perjanjian sewa-menyewa seperti halnya dengan perjanjian-perjanjian lainnya adalah suatu perjanjian konsensual, artinya perjanjian-perjanjian itu sudah sah dan

mengikat pada tercapainya kata sepakat mengenai unsur-unsur pokok yaitu barang dan harga.

Pengertian properti, menurut kamus ekonomi: "Properti merupakan hak atau kepentingan yang khas dan tidak terbatas yang seseorang memilikinya dalam harta bendanya, baik berupa tanah ataupun ternak. Akan tetapi dalam pemakaiannya sehari-hari, istilah ini mengenai barang-barangnya sendiri yang dikuasai, bukan haknya yang menguasai barang-barang itu. Properti *private* yaitu suatu properti yang dimiliki atau dikuasai berdasarkan hukum oleh seorang individu atau suatu perseroan atau gabungan keduanya. Properti *real* (harta tak gerak) pada umumnya ialah tanah, termasuk barang-barang yang karena alam tumbuh di atasnya dan perbaikan pada tanah itu, termasuk bangunan-bangunan dari semua jenis, dan semua yang tetap atau tidak terpisahkan terlekat pada bangunan itu. Dalam pengertian yang lebih luas kadang disebut real estat".

Menurut Ficele(1998, hlm.43) "*Properti used in two senses, to refer rights that a person has in something that is owned, and to refer to the object itself in which such rights exist*". Dalam definisi ini properti berkenaan dengan hak kepemilikan dan properti itu sendiri sebagai objek.

Dilihat dari fungsinya industri properti dapat dikelompokkan dalam empat jenis, yaitu:

- a. Komersial (*Commercial Property*), meliputi:
 1. Usaha gedung perkantoran (*office building*),
 2. Usaha ruang perbelanjaan dan perdagangan (*retail space*),
- b. Industri (*Industrial Property*), berupa kawasan industri (*industrial estate*)
- c. Tempat tinggal (*Residential Property*), yang meliputi:
 1. Rumah tinggal individu (*real estate*),
 2. Rumah tinggal bersama atau gedung bertingkat (*apartment*),
- d. Khusus (*Special Purpose Property*) yang meliputi:
 1. Penginapan (misalnya: Hotel, Motel)
 2. Rekreasi dan pariwisata (misalnya: Resort),
 3. Olahraga (misalnya: golf course).

James (1985, hlm.7-9) menjelaskan karakteristik properti apartemen, gedung perkantoran dan pusat perbelanjaan sebagai berikut:

“Apartments. Are multifamily units that are usually either hig-rise buildings or the popular low-rise garden-type units. Apartment units leased to individuals for terms ranging from one month to many years and generally offer the same amenities as condominiums since they are frequently the same type of structure. Unlike other types of income properties, such as shopping centres, very little leasing occurs prior to the completion of a building.

Office buildings. Require proper site selection and control of construction. Midterm leases- for 10-15 years are common for major leases. Leasing usually begins well before the completion of construction and is normally handled by professional agents. Often lenders require that major tenants be obtained before they grant financing. On initial leases, builders frequently are involved with tenant improvement such as interior walls, flooring, and finished carpentry.

Shopping centres usually depend on a few major tenants with long term leases. Major tenants such as department stores and supermarkets are referred to as “anchor tenants” and are usually signed up before construction starts. Most shopping centre leases include “equity kickers” that provide for additional rents when tenants’ sales exceed specified levels”.

Karakteristik properti apartemen, gedung perkantoran dan pusat perbelanjaan yang dijelaskan James di atas yang sangat membedakan adalah jangka waktu penyewaan dimana apartemen jangka waktu penyewaannya lebih singkat dibanding gedung perkantoran atau pusat perbelanjaan.

Royal Institution of Chartered Surveyors di Inggris (Isaac, 1998, hlm. 49) membuat ringkasan hal-hal yang mempengaruhi permintaan atas ruangan:

1. lokasi properti berada (*location of property*);
2. akses masuk (*access*);
3. ketersediaan rute angkutan umum (*avaibility of transport routes*);
4. fasilitas parkir kendaraan (*car parking facilities*);
5. keuntungan atau daya tarik (*amenities attractive to tenant and/or purchase*);

6. ukuran properti yang mungkin dapat dikembangkan (*size of developmet in terms of lettable packages*);
7. bentuk dan spesifikasi (*form and specification of development*);
8. penawaran pasar (*market supply, including actual or proposed competing development*).

2.3.3.2. Bangun Serah / *Built Operate and Transfer* (BOT)

Hak pengelolaan atas tanah dan/atau bangunan dapat diperoleh melalui *Built Operate and Transfer* (BOT). Pengertian BOT disini merupakan pengertian seperti yang tercantum dalam Keputusan Menteri Keuangan KMK-248/KMK.04/1995 jo. SE-38/PJ.4/1995 yaitu bentuk perjanjian kerjasama yang dilakukan antara pemegang hak atas tanah dengan penanam modal (investor), yang menyatakan bahwa pemegang hak atas tanah memberikan hak kepada investor untuk mendirikan bangunan selama masa perjanjian bangun guna serah, dan mengalihkan kepemilikan bangunan tersebut kepada pemegang hak atas tanah setelah masa guna serah berakhir.

Penghasilan investor sehubungan dengan perjanjian bangun guna serah adalah penghasilan yang diterima atau diperoleh investor dari perusahaan bangunan yang didirikan antara lain;

- Sewa dan penghasilan sehubungan dengan penggunaan harta;
- Penghasilan sehubungan dengan hak perusahaan bangunan seperti penghasilan dari perusahaan hotel, pusat fasilitas olahraga, tempat hiburan dan sebagainya;
- Penggantian atau imbalan yang diterima atau diperoleh dari pemegang hak atas tanah apabila masa perjanjian bangun guna serah diperpendek dari masa yang telah ditentukan.

Arie S. Hutagalung (2002, hlm. 134) mengemukakan bahwa:” BOT (*Built Operate and Transfer*) merupakan perjanjian penggunaan tanah dengan pola membangun gedung di atas tanah yang diperlukan dan dipergunakan selama jangka waktu tertentu. Setelah jangka waktu yang diperjanjikan berakhir, maka tanah akan kembali kepada pemiliknya semula, sehingga konsep BOT dalam

sistem hukum tanah di Indonesia dapat diidentikkan dengan perjanjian sewa dengan jangka waktu yang lama.

Di dalam kerjasama ini (BOT), biasanya terjadi antara badan hukum atau Pemerintah Daerah sebagai pemegang asset berupa tanah-tanah dengan hak pengelolaan atau hak pakai memberikan kewenangan kepada badan hukum lain atau pihak swasta yang selanjutnya disebut investor untuk mengadakan pembangunan fasilitas dan prasarana umum seperti hotel, gedung perkantoran, pusat pebelanjaan ataupun fasilitas umum lainnya dengan perjanjian pembangunan prasarana atau fasilitas umum dengan cara BOT. Dengan begitu pihak investor memiliki kewenangan dan kewajiban perjanjian BOT tersebut sesuai dengan prinsip perjanjian itu sendiri yaitu membangun, mengoperasikan dan mengalihkannya kembali kepada pemilik tanah setelah jangka waktu yang telah disepakati sebelumnya.

Pada perjanjian BOT dikenal tahap-tahap;

1. Masa konstruksi (tahap pembangunan)
2. Masa operasi (pengembalian modal)
3. Masa *enjoyment*

Adapun kewenangan yang dimiliki pihak investor dari perjanjian BOT antara lain:

- mengelola, memanfaatkan, menyewakan sisa tanah yang tidak dibangun tetapi termasuk lahan yang diberikan sesuai dengan kegunaan pembangunannya;
- mengurus surat-surat perijinan bangunan (IMB), ijin lokasi, ijin gangguan;
- memakai bagian bangunan dari bangunan tersebut;
- mengelola dan menyewakan bagian bangunan kepada pihak lain;
- selama masa konsesi mewakili pihak pemilik tanah dalam berbagai urusan dan perbuatan serta tindakan yang berkaitan dengan pengelolaan.

Sementara itu disamping punya kewenangan, pihak investor juga harus memenuhi kewajibannya antara lain:

- membayar Pajak bumi dan Bangunan;

- selama masa konsesi pihak investor bertanggungjawab atas pengelolaan, pengaturan dan penerimaan uang sewa gedung tersebut beserta fasilitasnya;
- setelah berakhir jangka waktu yang diperjanjikan, pihak investor wajib menyerahkan tanah dan bangunan kepada pemilik tanah dalam keadaan baik, utuh dan bebas dari segala tuntutan hukum.

Kerjasama antara pemilik tanah dengan investor dalam kerjasama pembangunan dengan cara BOT dilakukan tanpa adanya pengalihan hak atas tanah, sebab pemilik tanah tetap menguasai tanahnya, pihak investor dalam jangka waktu yang diperjanjikan mendapatkan kesempatan untuk memperoleh kembali dana yang diinvestasikan dalam bangunan fasilitas umum itu dan mendapatkan keuntungan semasa masa konsesi dan masa *enjoyment*.

2.3.3.3. Perlakuan Akuntansi

Di Indonesia aturan tentang properti investasi tertuang dalam PSAK 13 (Revisi 2007) tentang Properti Investasi yang berlaku efektif 1 Januari 2008. Berdasarkan PSAK ini tanah dan bangunan dapat diklasifikasikan sebagai Properti Investasi. Properti investasi adalah properti (tanah atau bangunan atau bagian dari suatu bangunan atau kedua-duanya) yang dikuasi (oleh pemilik atau lessee/penyewa melalui sewa pembiayaan) untuk menghasilkan sewa atau untuk kenaikan nilai atau kedua-duanya, dan tidak untuk:

- Digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa untuk tujuan administratif; atau
- Dijual dalam kegiatan sehari-hari.

Properti investasi dapat dikuasi untuk menghasilkan sewa atau untuk mendapatkan nilai atau kedua-duanya. Dengan demikian, properti investasi tersebut menghasilkan arus kas yang sebagian besar tidak tergantung pada aset lain yang dikuasai oleh entitas. Hal ini membedakan properti investasi dari properti yang digunakan sendiri. Untuk properti yang digunakan sendiri berlaku PSAK 16 tentang Aktiva Tetap.

Contoh properti investasi:

- a. Tanah yang dikuasai dalam jangka panjang untuk kenaikan nilai dan bukan untuk dijual dalam jangka pendek dalam kegiatan usaha sehari-hari;
- b. Tanah yang dikuasai saat ini penggunaannya di masa depan belum ditentukan;
- c. Bangunan yang dimiliki entitas (atau dikuasai oleh entitas melalui sewa pembiayaan) dan disewakan kepada pihak lain melalui satu atau lebih sewa operasi;
- d. Bangunan yang belum terpakai tetapi tersedia untuk disewakan kepada pihak lain melalui satu atau lebih sewa operasi.

Menurut James (1985, hlm.33) bilamana suatu proyek real estate telah selesai dan siap untuk dihuni, prosedur yang tercantum dibawah ini harus diikuti:

- Penghasilan sewa harus dicatat (*rental revenue should be recorded in income as earned*);
- Biaya-biaya operasional harus dibebankan sebagai biaya saat ini (*operating costs should charged to expenses currently*);
- Penyusutan atas properti yang disewakan harus dilakukan (*depreciation of rental property should begin*);
- Amortisasi atas biaya sewa yang ditangguhkan harus dilakukan (*amortization of deferred rental cost should begin*).
- Biaya-biaya sehubungan dengan properti seperti bunga dan pajak atas properti, harus dibebankan sebesar yang terjadi (*carrying cost, such as interest and property taxes, should be charged to expense as incurred*).

Perlakuan akuntansi atas usaha persewaan tanah dan/atau bangunan mengacu kepada asas manfaat. Di dalam akuntansi dapat dilakukan dengan dua cara, yaitu:

1. *Cash basis*
2. *Accrual basis*

Dengan sistem *cash basis*, penghasilan persewaan tanah dan/atau bangunan sewa diakui sepenuhnya pada saat diterima uang sewa, tanpa memperhatikan asas manfaat.

Sedangkan pada sistem *accrual basis* pendapatan sewa diakui secara proporsional dengan manfaat yang diberikan kepada penyewa.

Misalnya tanggal 1 Oktober 2008 pemilik/pengelola menerima uang sewa sebesar Rp 120,000,000 untuk masa sewa 1 tahun dari tanggal 1 Oktober hingga 31 September 2009. Dengan *cash basis* pendapatan sewa tersebut sepenuhnya diakui pada saat diterima pada tanggal 1 Oktober 2008 sebesar Rp 120,000,000 tanpa melihat apakah penyewa telah menerima manfaat sepenuhnya. Sebaliknya pada *accrual basis*, pada saat uang diterima pada tgl 1 Oktober 2008 akan diperlakukan sebagai sewa diterima dimuka (kewajiban) dan diakui secara proporsional sesuai dengan penyelesaian manfaat. Sehingga tgl 31 Desember 2008 pendapatan sewa diakui sebesar Rp 30,000,000 yakni untuk tiga bulan.



BAB 3

LATAR BELAKANG PERUSAHAAN

3.1. Sejarah Singkat PT. "X"

PT. "X" didirikan dalam rangka Undang-Undang Penanaman Modal Asing (PMA) No. 1 Tahun 1967 dan No. 11 Tahun 1970 dan telah mendapat persetujuan dari Badan Koordinasi Penanaman Modal Asing (BKPM) No. 234/I/PMA/1990 tanggal 26 Juli 1990. Didirikan berdasarkan akta pendirian No. 1 Tanggal 01 Nopember 1990 dari Notaris Abdul Latif SH. Perusahaan berdomisili di Indonesia dengan berkantor di Gedung Sentral Senayan 1 Lt. 8 Jl Asia Afrika No. 8 Jakarta Pusat.

Sesuai dengan Pasal 3 Anggaran Dasar Perusahaan, ruang lingkup kegiatan perusahaan meliputi bidang pengembangan dan pengoperasian gedung perkantoran, ruangan perbelanjaan, bangunan tempat parkir, dan bangunan apartemen. Perusahaan menyelesaikan konstruksi bangunan pusat perbelanjaan dan gedung parkir di bulan January 1996, bangunan perkantoran di bulan Januari 1998, dan bangunan apartemen bulan September 1998. Bangunan gedung yang disewakan dan dikelola adalah Plaza Senayan Shopping Mall, Apartemen Plaza Senayan Tower 1 dan 2, Plaza Senayan Arcadia Mall, Gedung Perkantoran Sentral Senayan 1 dan 2 yang semuanya berlokasi di wilayah Jakarta Pusat.

Pada tanggal 04 Juli 1989 ditandatangani perjanjian kerjasama antara perusahaan KOA yang berkedudukan di Singapura dengan Badan Pengelola Gelora Bung Karno ("BPGBK") yang berkedudukan di Jakarta untuk membangun proyek perusahaan patungan (*joint venture company*) di atas tanah BPGBK seluas 20 hektar. BPGBK setuju untuk memberikan Hak Guna Bangunan (HGB) selama periode 40 tahun sejak periode operasi. Periode operasi dimulai dari tanggal 26 April 1996 yang ditandai dengan pembukaan Plaza Senayan Shopping Mall.

Dan sebagai kompensasi atas HGB tersebut, KOA setuju untuk:

1. Membangun Hotel Wisma Atlit untuk kepentingan BPGBK;
2. Membayar ke BPGBK sebesar USD 3,000,000 pada saat kontrak ditandatangani;

3. Membayar ke BPGBK sebesar USD 2,000,000 pada saat penyerahan HGB atas tanah yang telah dibebaskan;
4. Perusahaan *joint venture company* yang didirikan tersebut membayar ke BPGBK sebesar USD 400,000 per tahun hingga tahun 2004; USD 550,000 tahun 2005, USD 600,000 untuk tahun 2006 hingga 2008, USD 650,000 untuk tahun 2009 dan 2010. Dan untuk tahun selanjutnya akan ditelaah kembali berdasarkan perjanjian dan kondisi yang ada.
5. BPGBK berhak mendapat 10% terhadap kepemilikan modal yang disetor dalam perusahaan *joint venture company* yang didirikan;
6. Pada akhir periode operasi, perusahaan *joint venture company* akan menyerahkan seluruh proyek yang telah disepakati dalam kontrak dalam kondisi baik ke BPGBK.

Struktur kepemilikan modal perusahaan *joint venture* yang dibentuk tersebut terdiri dari:

KOA	:	90%
BPGBK	:	10%

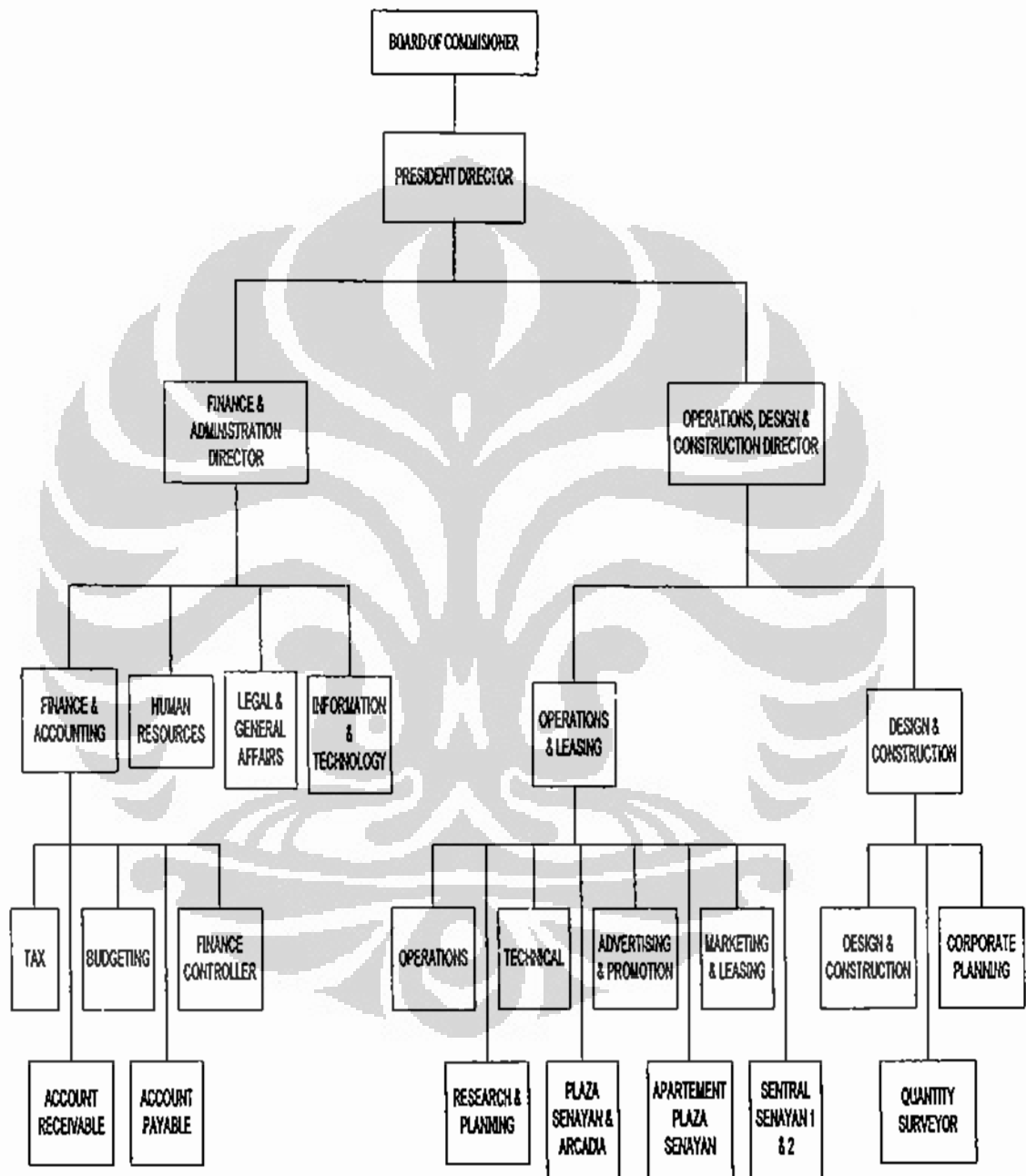
KOA merupakan perusahaan afiliasi dari Paramount Pte. Ltd. dan K. Development Pte. Ltd. yang keduanya berkedudukan di Singapura dimana secara langsung dimiliki oleh Kajima Corporation yang berkedudukan di Jepang.

3.2. Struktur Organisasi Perusahaan

Organisasi merupakan kesatuan aktivitas dimana terdapat hubungan kegiatan yang digunakan untuk mengkoordinasikannya sehingga mencapai tujuan bersama, dengan kata lain organisasi merupakan sistem pembagian wewenang dan pengkoordinasian secara formal.

Struktur organisasi PT "X" dapat dilihat dalam Tabel 3.1. sedangkan penjelasan atas tugas dan tanggung jawab dalam struktur tersebut dijelaskan di bawah ini:

TABEL 3.1.
STRUKTUR ORGANISASI
PT "X"



3.2.1. *President Director*

President Director merupakan penanggung jawab tertinggi atas perencanaan, pelaksanaan, pengarahan dan pengawasan perusahaan. Selain bertanggungjawab terhadap internal perusahaan, juga berperan dalam menjaga hubungan eksternal perusahaan seperti pihak pemerintahan Sekretariat Negara, pemerintahan daerah DKI Jakarta, dan lain-lain. *President Director* dan *Director* diangkat melalui rapat umum pemegang saham dan bertanggung jawab terhadap komisaris sebagai pengawas manajemen perusahaan.

3.2.2. *Finance & Administration Director*

Finance & Administration Director mempunyai tugas untuk mengawasi segala kegiatan perusahaan yang berhubungan dengan administrasi dan keuangan melalui departemen yang dibentuk di bawahnya untuk diawasi yakni *Accounting & Finance Department*, *Human Resources Department*, *Legal & General Affairs Department* dan *Information & Technology Department*.

3.2.3. *Operations, Design & Construction Director*

Operations, Design & Construction Director mempunyai tugas dan tanggung jawab mengawasi segala kegiatan yang berhubungan dengan operasional perusahaan, rancangan ruangan dan segala perubahannya melalui departemen yang dibentuk di bawahnya yakni *Operations & Leasing Department*, dan *Design & Construction Department*.

3.2.4. *Finance and Accounting Manager*

Finance Manager mempunyai tugas: mengawasi sumber dan penggunaan dana, mengawasi kegiatan pengeluaran perusahaan sesuai dengan anggaran perusahaan, dan mengawasi aktivitas keuangan perusahaan yang ada di dalam Departemen *Accounting & Finance* melalui divisi-divisi yang dibentuk dibawahnya: *Accounts Payable*, *Treasury*, *Accounts Receivable*, *Finance Control*, *Tax*, dan *Budgeting*.

3.2.5. Legal and General Affairs Manager

Legal and General Affairs Manager mempunyai tugas melaksanakan pengawasan secara intensif terhadap kebijakan yang telah dilaksanakan perusahaan atau penyesuaian yang diperlukan, membuat perjanjian-perjanjian dengan pihak luar, menyelesaikan masalah-masalah hukum yang berkaitan dengan perusahaan, menjaga hubungan yang harmonis antara masyarakat dengan perusahaan.

3.2.6. Operations and Leasing Manager

Operations and Leasing Manager mempunyai tugas mengawasi atas jalannya kegiatan operasional baik berupa pemeliharaan seluruh lingkungan gedung mulai dari halaman, parkir, setiap lantai maupun keamanan dari ruang yang telah disewakan sesuai dengan standard perusahaan, menjaga hubungan baik dengan penyewa dan calon penyewa.

3.2.7. Design and Construction Manager

Design and Construction Manager mempunyai tugas melakukan perancangan, perapihan dan perbaikan gedung bila terdapat kerusakan ataupun kebocoran-kebocoran, ataupun memodifikasi tata letak ruangan sesuai keinginan penyewa.

3.3. Misi Perusahaan

Perusahaan mempunyai misi sebagai berikut: *company's mission is to meet the challenge presented by the new developments in the locality, rise above it, and firmly establish Senayan Square's market reputation, as Jakarta's premier retail, commercial and residential development.*

Untuk mencapai misi perusahaan sebagai perusahaan yang mempunyai reputasi sebagai tempat perdagangan, bisnis dan tempat tinggal utama di Jakarta, maka pihak manajemen dan seluruh karyawan perusahaan akan melakukan tugas dan kewajibannya dengan menganut nilai-nilai sebagai berikut:

Integrity

We shall perform all professional responsibilities with the highest sense of integrity to ensure the Company's mission.

Universitas Indonesia

Objectivity and Independent

We shall maintain objectivity and be free of conflicts of interest in conducting our professional responsibilities towards the Company's mission.

Professional competence.

We shall strive continually to improve our professional competence and the quality of the finance services provided to the Company by observing the Accounting and Ethical Standards.

Innovation and creativity

We shall empower our staff in carrying out their professional responsibilities by providing continuous training and optimizing the utilization of the appropriate technology and the computerized system.

Understanding and trust

We shall respect and appreciate both the individuals and the organization by developing mutual understanding and trust.

3.4. Produk Jasa Perusahaan

PT. "X" mempunyai 3 produk jasa sehubungan dengan persewaan tanah dan/atau bangunan yaitu: persewaan ruang perkantoran, persewaan apartemen dan persewaan pusat perbelanjaan.

1. Persewaan Ruang Perkantoran

Ketersediaan ruangan perkantoran seluas 29.047 m². Ruang perkantoran yang disediakan oleh perusahaan adalah ruang kosong standar, dengan *vertical blind window* dan lampu yang baik.

2. Persewaan Ruang Apartemen

Ketersediaan ruangan apartemen seluas 34.076 m². Unit apartemen yang disediakan oleh perusahaan adalah ruang beserta isinya (*fully furnished*). Jumlah unit yang tersedia untuk disewakan sebanyak 204 unit dengan rincian Apartemen Tower A terdiri dari: 1 Kamar Tidur sebanyak 19 unit, 2 Kamar Tidur sebanyak 37 unit, 3 Kamar Tidur sebanyak 36 unit, dan *Penthouse* (kamar yang terletak di posisi paling atas bangunan apartemen) sebanyak 2 unit. Rincian Apartemen Tower B terdiri dari: 1 Kamar Tidur

sebanyak 20 unit, 2 Kamar Tidur sebanyak 44 unit, 3 Kamar Tidur sebanyak 44 unit, dan *Penthouse* sebanyak 2 unit.

3. Persewaan Pusat Perbelanjaan (*Shopping Centre Mall*)

Ketersediaan ruangan pusat perbelanjaan seluas 88.445 m². Ruang pusat perbelanjaan yang disediakan perusahaan adalah ruang kosong standar dengan lampu yang baik.

3.5. Mekanisme Tahapan Kegiatan atas Persewaan Tanah dan/atau Bangunan

Mekanisme tahapan kegiatan atas persewaan Tanah dan/atau Bangunan adalah tahapan-tahapan yang dilakukan saat perjanjian sewa-menyewa antara PT. "X" dengan calon penyewa (*tenan*). Sebelum mendapatkan ruangan yang akan disewa, calon penyewa biasanya mengajukan surat permohonan dengan melampirkan hal-hal sebagai berikut:

Bagi calon penyewa perusahaan:

- Akta pendirian perusahaan beserta perubahan-perubahannya.
- Surat pengesahan pendirian perusahaan dari Departemen Kehakiman dan Berita Negara.
- Surat Ijin Usaha Perusahaan (SIUP).
- Tanda Daftar Perusahaan (TDP).
- Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).
- Laporan Keuangan 3 (tiga tahun) terakhir, jika ada yang telah diaudit oleh Auditor Independen.
- Rekening Bank (*Bank Statement Account*) untuk 3 bulan terakhir.
- *Professional background* dari Direksi dan/atau Komisaris.
- Data-data lainnya yang akan diminta kemudian, bila diperlukan.

Bagi calon penyewa perseorangan/pribadi:

- Surat rekomendasi, baik dari perusahaan tempat bekerja ataupun dari pihak tertentu yang cukup mempunyai kredibilitas.
- *Bank Statement Account* untuk 3 bulan terakhir.

Adapun tahapan kegiatan sehubungan dengan persewaan atas Tanah dan/atau Bangunan sebagai berikut:

1. Tahap Permohonan

Setiap pemohon penyewaan ruangan harus mengisi formulir permohonan/aplikasi yang telah disediakan untuk diisi secara lengkap dan ditandatangani.

2. Tahap Pengecekan (*desk research checking*)

Berdasarkan aplikasi dari pemohon, *Marketing and Leasing Division* PT. "X" akan melakukan pengecekan atas kebenaran dari pengisian formulir aplikasi tersebut dengan melakukan hal-hal sebagai berikut:

- a. *Trade checking* kepada supplier, customer dan kompetitor untuk calon penyewa perusahaan.
- b. *Personal checking* terhadap pemberi rekomendasi untuk calon penyewa perorangan.
- c. Pengecekan kepada pemegang saham dan pengurus perusahaan yang disesuaikan dengan anggaran dasar perusahaan.

3. Tahap Pemeriksaan lapangan (*field audit checking*)

Apabila tahap pengecekan hasilnya cukup baik, maka proses permohonan dilanjutkan dengan pemeriksaan lapangan ke calon penyewa yang tujuannya untuk memastikan keberadaan calon penyewa, mendapatkan bukti/tingkat kebenaran laporan yang telah disampaikan oleh calon penyewa.

4. Tahap pembuatan *Tenant Profile*

Berdasarkan hasil pemeriksaan lapangan, *Marketing and Leasing Department* PT. "X" akan membuat *Tenant Profile*, dimana isinya akan menggambarkan tentang:

- a. Nama orang/perusahaan calon penyewa
- b. Nama pemilik perusahaan
- c. Jenis usaha
- d. Alamat dan nomor telepon
- e. Orang kontak
- f. Lain-lain.

5. Tahap pengajuan calon penyewa kepada Pihak Manajemen (Presiden Direktur, Direktur, *Finance and Accounting Manager, Operations and Leasing Manager*)
Marketing and Leasing Department akan mengajukan permohonan calon penyewa kepada Pihak Manajemen yang berisi latar belakang perusahaan/orang pribadi dan susunan pemegang saham disertai keterangan mengenai bisnis dan siklus operasi perusahaan calon penyewa serta analisa resiko.
6. Pengajuan keputusan pihak manajemen
Keputusan pihak manajemen harus diberitahukan kepada calon penyewa melalui surat formal apakah diterima atau tidak.
7. Tahap Pengikatan
Apabila calon penyewa mendapatkan persetujuan dari pihak manajemen maka *Marketing and Leasing Department* akan mempersiapkan Surat Persetujuan kepada calon penyewa untuk ditandatangani. Berdasarkan surat ini maka bagian *Legal and General Affairs* akan mempersiapkan pengikatan Perjanjian sewa-menyewa beserta lampiran-lampirannya.
8. Tahap pembayaran dan penyerahan ruangan untuk digunakan
Penerimaan pembayaran dari penyewa kepada PT. "X" meliputi:
 - a. Pembayaran pertama, antara lain:
 - *Security deposit*
 - Pembayaran pertama (sewa, *service charge*, dan administrasi lainnya)
 - b. Pembayaran sewa berikutnya maupun tagihan lainnya.

Beberapa istilah (*terminology*) penting yang digunakan PT. "X" dalam Kontrak Sewa atas Tanah dan/atau Bangunan:

Security Deposit

Setiap penyewa yang telah melakukan kesepakatan untuk menyewa diwajibkan membayar *security deposits* yang terdiri dari:

1. *Tenancy security deposit*

Deposit sebesar 3 (tiga) bulan sewa dibayar pada saat penandatanganan kontrak, kecuali untuk penyewa apartemen yang jangka waktunya kurang dari

1 (satu) bulan sewa. Merupakan jumlah yang disimpan oleh PT. "X" sebagai jaminan bahwa penyewa tunduk kepada kontrak sewa yang telah disepakati dan berhak menggunakannya (walau tidak wajib menggunakannya) untuk membayar kerusakan, kewajiban atau hal-hal di luar dugaan dilakukan penyewa atas ruang yang disewa, dan bukan merupakan pembayaran dimuka. Deposit ini akan dikembalikan dalam waktu 2 (dua) bulan setelah kontrak sewa berakhir (bila masih ada sisa) tanpa adanya kewajiban PT. "X" untuk membayar bunga. Atas penerimaan ini diperlakukan sebagai *customer deposit* (kewajiban).

2. *Telephone Security Deposit*

Deposit sebesar US\$ 1,500 untuk setiap sambungan telephone yang disediakan oleh PT. "X" kepada penyewa dan terhutang pada saat penandatanganan kontrak, jumlah yang sama terhutang untuk setiap tambahan sambungan telephone. Deposit ini akan dikembalikan (bila masih ada sisa) dalam jangka waktu 2 (dua) bulan setelah kontrak sewa berakhir atau pada saat penyewa memutuskan hubungan sewa menyewa, tanpa adanya kewajiban PT. "X" untuk membayar bunga.

Jurnal atas *security deposit*:

Pada saat diterima

Dr	<i>Cash</i>
Cr	<i>Security Deposit</i>

Pada saat dikembalikan

Dr	<i>Security Deposit</i>
Cr	<i>Cash</i>

Advance Payment

PT X dalam menyewakan propertinya mensyaratkan kepada para penyewanya untuk membayar uang muka sewa. Pembayaran sewa dapat dilakukan triwulan (tiga bulanan) untuk apartemen, triwulan, kuartal, enam bulan atau satu tahun untuk pusat perbelanjaan, dan untuk ruangan kantor dilakukan sekaligus satu tahun.

Atas sewa diterima dimuka untuk 3 bulan atau lebih, diperlakukan sebagai *rent received in advance* atau *unearned income* atau pendapatan sewa diterima dimuka. Pengakuan pendapatan dilakukan setelah masa sewa menyewa dilalui dan tiap akhir tahun buku dilakukan penyesuaian (*adjustment*), berapa yang benar-benar merupakan pendapatan dan berapa yang masih merupakan kewajiban.

Jurnal atas *security deposit*:

Pada saat diterima

Dr *Cash*
 Cr *Unearned Income*

Pada saat dikembalikan

Dr *Unearned Income*
 Cr *Rental Income*

Common Facilities and Common Area

Common Area merupakan wilayah di dalam gedung termasuk dinding meliputi pintu masuk, tempat tunggu (*lobby*), ruang terbuka untuk orang ramai (*concourse*), lorong dan koridor menuju ruangan sekitar bangunan (*pedestrian tunnels*), tangga jalan (*elevator*), lift / eskalator, mekanikal dan elektrik yang melayani penumpang di keseluruhan bangunan, telepon dan peralatan umum, toilet, ruang bongkar muat (*loading dock*), jalan layang, tanah sekitar bangunan, area parkir, jalan untuk kendaraan bermotor.

Common Facilities merupakan fasilitas umum yang digunakan secara bersama-sama oleh si pemilik gedung, para penyewa lainnya dan pihak lain yang diperkenankan oleh si pemilik gedung dari waktu ke waktu, dan seluruh fasilitas yang disediakan oleh pemilik gedung yang digunakan untuk kenyamanan atau aktivitas para penyewa dari waktu ke waktu, misalnya seperti untuk penyewa di Apartemen meliputi: kolam renang, lapangan tenis, pusat kebugaran.

Normal Office Hours

Jam kerja normal untuk operasional bangunan adalah hari Senin hingga Jumat dari jam 07.00 pagi - 06.00 sore, dan hari Sabtu jam 07.00 pagi - 01.00 siang (kecuali pemilik gedung oleh peraturan/hukum yang berlaku harus menutup bangunan pada hari-hari tersebut).

3.6. Jenis layanan (*utilities and service*) Yang Diberikan

Untuk kenyamanan para penyewa maka *utilities* dan *services* yang dapat disediakan oleh perusahaan sebagai berikut:

1. *Utilities*

▪ **Electrical Power**

Perusahaan mengatur tersedianya jaringan listrik (*electrical*) untuk penyewa dari PLN atas biaya penyewa.

▪ **Telephone**

Perusahaan mengatur tersedianya saluran telepon untuk penyewa atas biaya penyewa. Perusahaan tidak mempunyai kewajiban untuk menyediakan mesin telepon atau fax atau alat komunikasi lainnya.

2. *Services*

a. Sehubungan dengan ruangan yang disewa (*premises*)

▪ **Air conditioning**

Pendingin ruangan (*air conditioning*) yang dioperasikan secara terpusat oleh perusahaan disediakan selama jam kerja kantor normal.

▪ **Rubbish removal**

Pembuangan sampah dilakukan oleh perusahaan sesuai dengan jadwal yang telah ditetapkan oleh perusahaan.

▪ **Fire fighting system**

Perusahaan menyediakan sistem perlindungan terhadap kebakaran dengan sistem *sprinkler* dan alarm sesuai dengan standard keamanan yang berlaku.

b. Sehubungan dengan bangunan (*building*) tempat penyewaan ruangan.

Perusahaan menyediakan *utilities* dan *services* yang dibutuhkan untuk operasional dan pemeliharaan gedung (termasuk *common area* dari bangunan tersebut dan kompleks bangunan secara keseluruhan):

- *Gardening*
Pemeliharaan taman termasuk *landscaping* dan pemeliharaan luar bangunan;
- *Air Conditioning*
Perusahaan menyediakan pendingin ruangan yang dioperasikan secara terpusat ke seluruh area di dalam bangunan termasuk *common area*;
- *Electricity*
Perusahaan menyediakan peralatan/perlengkapan listrik guna tersedianya penerangan dalam bangunan;
- *Water*
Perusahaan menyediakan air untuk wilayah *common area* termasuk untuk di tempat ibadah (*musholla*);
- *Waste water disposal*
Perusahaan melakukan pembuangan kotoran dari saluran air menggunakan *plumbing, sewage and drainage system* untuk keseluruhan bangunan;
- *Lift*
Tersedianya jasa lift bagi bagi karyawan, pengunjung termasuk eskalator yang digunakan di *common area*;
- *Fire Protection System*
Perusahaan menyediakan sistem pengamanan kebakaran untuk bangunan meliputi *sprinkler heads, smoke detectors, hydrants* dan *emergency exits* yang dihubungkan dengan pompa, alarm dan peralatan lainnya;
- *External Structure*
Meliputi pengecatan atap, dinding dan jendela luar, pembersihan pipa luar;
- *Cleaning*
Meliputi jasa kebersihan sekitar *common area*, termasuk kaca luar jendela dan pembuangan sampah keluar dari bangunan;
- *Toiletries*
Mencakup jasa kebersihan kamar mandi di wilayah *common area*, termasuk penyediaan tisu toilet, sabun dan perlengkapan toilet lainnya;

- Management
Meliputi jasa karyawan untuk mengoperasikan, menjaga dan memelihara tersedianya manajemen bangunan yang baik, termasuk jasa keamanan;
- Licences and Permits
Biaya atas ijin dari pemerintah sehubungan dengan konstruksi atau operasi bangunan diamortisasikan sesuai dengan prinsip akuntansi;
- Parking
Meliputi jasa untuk memelihara fasilitas parkir, jalan di dalam kompleks bangunan dan fasilitas bongkar muat;
- Insurance
Biaya asuransi bangunan (di luar ruangan atau wilayah yang disewakan kepada penyewa) dan seluruh peralatan dan jasanya disediakan oleh perusahaan;
- Taxes
Seluruh pajak, beban dan ketetapan yang timbul sehubungan dengan bangunan;
- Fumigation
Fumigasi atau penyemprotan hama dilakukan hanya di *common area* saja;
- Rubbish Disposal
Perusahaan menyediakan fasilitas pembuangan sampah dan melakukan pembuangan sampah ke luar dari bangunan;
- General
Perusahaan menyediakan jasa umum lainya yang perlu untuk kenyamanan penyewa/pengunjung dan operasional bangunan.

BAB 4

ANALISIS DAN HASIL PENELITIAN

4.1. Kebijakan Akuntansi PT. "X"

Informasi dari suatu perusahaan, terutama informasi keuangan dibutuhkan oleh berbagai macam pihak yang berkepentingan. Dengan perkembangan teknologi informasi yang sangat pesat, peran akuntansi sebagai sarana untuk memberikan informasi keuangan menjadi semakin penting. Pihak-pihak di luar perusahaan, seperti kreditur, calon investor, kantor pajak dan lainnya memerlukan informasi keuangan perusahaan tersebut dalam kaitannya dengan kepentingan dari masing-masing pihak. Selain itu, manajemen perusahaan sebagai pihak internal juga memerlukan informasi keuangan sebagai alat untuk mengetahui, mengawasi dan mengambil berbagai macam keputusan untuk menjalankan perusahaan.

Agar akuntansi dapat menghasilkan informasi yang dibutuhkan pihak-pihak di atas, diperlukan adanya suatu metode pencatatan, penggolongan, analisis, pengendalian transaksi kegiatan keuangan, dan pelaporan keuangan perusahaan.

Berikut ini akan diuraikan mengenai kebijakan akuntansi yang dianut oleh PT. "X" dalam penyusunan laporan keuangannya:

a. Dasar penyajian laporan keuangan

- Laporan keuangan disusun berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku di Indonesia yaitu berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK). Laporan keuangan disajikan dalam mata uang Dollar Amerika Serikat (USD), dicatat berdasarkan akrual (*accrual basis*) dengan menggunakan konsep harga pokok (*historical cost concept*).
- Laporan arus kas menyajikan perubahan kas dan setara kas dari aktivitas operasi, investasi dan pembiayaan disajikan dengan menggunakan metode tidak langsung (*indirect method*).
- Tahun buku perusahaan dari tanggal satu Januari sampai tiga puluh satu Desember tiap-tiap tahun.

b. Dasar pengakuan penghasilan (*revenue recognition*)

Pennghasilan dari penyewaan ruangan kantor, ruang pusat perbelanjaan, sewa apartemen, jasa pemeliharaan ruangan, parkir, dan restoran diakui pada saat jasa diberikan berdasarkan metode akrual dan biaya yang terjadi. *Unearned income* merupakan penerimaan dimuka dari penyewa dan diakui sebagai penghasilan sesuai dengan kontrak sewa.

c. Aktiva Tetap

- Hak Guna Bangunan (HGB) disajikan dengan harga perolehan (*acquisition cost*) dan disusutkan selama periode operasi komersial dari proyek berdasarkan kontrak *Senayan Development Project Agreement*, dengan menggunakan metode garis lurus selama periode 40 tahun.
- Aktiva lain-lain disajikan dengan harga pokok (*at cost*) dengan metode garis lurus, berdasarkan usia manfaatnya sebagai berikut:

Bangunan	20 tahun
Peralatan mekanik dan elektrik	16 tahun
Perabotan, peralatan dan perlengkapan	16, 8, dan 4 tahun
Kendaraan bermotor	4 tahun

d. Penjabaran mata uang asing

Transaksi mata uang asing selain USD diubah ke dalam USD dengan menggunakan kurs pada tanggal transaksi terjadi. Pada tanggal neraca, saldo aktiva moneter (*monetary asset*) dan kewajiban moneter (*monetary liabilities*) selain dalam mata uang USD diubah ke USD dengan menggunakan kurs tengah BI.

e. Tunjangan pensiun

Tunjangan pensiun perusahaan dihitung berdasarkan Undang-Undang No. 13 Tahun 2003 oleh aktuaris independen dengan metode *projected unit credit*. Kewajiban perusahaan ini dihitung menggunakan *present value* berdasarkan estimasi tunjangan di masa yang akan datang diterima oleh karyawan atas jasa yang telah dilakukannya. Tunjangan pensiun ini diakui sebagai biaya dalam laporan laba rugi dengan dasar garis lurus atas rata-rata estimasi tersebut hingga tunjangan pensiun tersebut diberikan.

f. Pajak Penghasilan Final dan Pajak Penghasilan Badan

- Sebelum 1 Mei 2002 (efektif 1 Januari 1996), penghasilan perusahaan dari sewa ruangan dikenakan tarif pajak 6 % final, dan efektif 1 Mei 2002 penghasilan ini dikenakan tarif pajak 10% final dengan pengecualian terhadap kontrak sewa yang dilakukan sebelum Mei 2002 masih dikenakan tarif 6%.
- Biaya pajak penghasilan badan dihitung dengan metode aktiva dan kewajiban, sehingga pajak aktiva dan kewajiban tanggungan diakui dari perbedaan temporer antara dasar komersial dan pajak dari aktiva dan kewajiban pada tanggal laporan.

4.2. Penghitungan Pajak Terutang di PT. "X"

Berdasarkan surat Keputusan Direktorat Jendral Pajak No. KEP-179/PJ.42/1997 tanggal 13 Mei 1997 perusahaan mendapatkan persetujuan untuk menyelenggarakan pembukuan dalam mata uang Dollar Amerika Serikat. Hal ini dimohonkan oleh PT. "X" karena mata uang utama yang dicerminkan dalam kegiatan operasi perusahaan atau mata uang fungsionalnya adalah dalam Dollar Amerika Serikat.

PT. "X" memperoleh penghasilan dikenakan pajak final dari jasa persewaan tanah dan/atau bangunan, dan tidak final dari usaha restoran dan parkir. Sesuai dengan ketentuan perpajakan, perusahaan yang mempunyai penghasilan dikenakan pajak final dan tidak final, semestinya menyelenggarakan pembukuan terpisah. Hal ini penting untuk membedakan mana penghasilan yang dikenai PPh Final berikut biayanya dan penghasilan yang tidak dikenai PPh Final berikut biayanya. Hal ini diatur dalam Pasal 6 ayat (1) Keputusan Dirjen Pajak Nomor KEP-227/PJ./2002, menyebutkan: "Dalam pembukuan Wajib Pajak yang menyewakan, wajib dipisahkan antara penghasilan dan biaya yang berhubungan dengan persewaan tanah dan atau bangunan dengan penghasilan dan biaya lainnya". Ketentuan Dirjen Pajak yang mewajibkan Wajib Pajak untuk melakukan pembukuan terpisah, pada dasarnya ditujukan untuk lebih memudahkan penghitungan pajak Wajib Pajak.

Dalam prakteknya sulit bagi PT. "X" untuk melakukan pemisahan pembukuan antara penghasilan yang dikenai pajak final dan tidak final, maka dalam menghitung kewajiban pajak penghasilan badan sehubungan dengan pengakuan penghasilan tidak final, PT. "X" menghitung besarnya beban/biaya atas penghasilan tidak final secara proporsional sebagai berikut:

$$\text{Total Biaya PT. "X"} \quad \times \quad \frac{\text{Total Penghasilan Tidak Final PT. "X"}}{\text{Total Penghasilan PT. "X"}}$$

Cara penghitungan tersebut dilakukan oleh PT. "X" dengan mengikuti contoh penghitungan yang dijelaskan dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-16/PJ.4/1995 tanggal 31 Maret 1995 dan SE-55/PJ.42/1999 tanggal 31 Desember 1999 bagi wajib pajak yang mempunyai penghasilan objek pajak dan bukan objek pajak.

Dimana dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-16/PJ.4/1995 tanggal 31 Maret 1995 angka 6 menyatakan pengeluaran-pengeluaran untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan yang bukan merupakan Objek Pajak tidak boleh dikurangkan dari penghasilan bruto, dalam ketentuan ini cara menghitung pajak terhutang adalah sebagai berikut:

Dana Pensiun A, yang pendiriannya telah mendapat pengesahan dari Menteri Keuangan memperoleh penghasilan bruto yang terdiri dari:

- 1). Penghasilan yang bukan merupakan Objek Pajak sesuai Pasal 4 ayat (3) huruf g sebesar Rp 100.000.000,00
 - 2). Penghasilan bruto diluar ad.1) sebesar Rp 300.000.000,00
- Jumlah penghasilan bruto Rp 400.000.000,00

Apabila seluruh biaya adalah sebesar Rp 200.000.000,00, maka biaya yang boleh dikurangkan untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan adalah sebesar: $\frac{3}{4} \times \text{Rp } 200.000.000,00 = \text{Rp } 150.000.000,00$.

Sedangkan dalam Surat Edaran Direktur Jendral Pajak SE-55/PJ.42/1999 tanggal 31 Desember 1999 angka 4 menyatakan bahwa "biaya-biaya yang terkait dengan penghasilan yang telah diterima dan dikenakan Pajak Penghasilan Final

Universitas Indonesia

pada tahun 1999 dan sebelumnya tidak boleh dikurangkan dari Penghasilan Kena Pajak. Apabila biaya-biaya tersebut sulit dipisahkan antara penghasilan yang terkena PPh Final dan tidak Final, maka dapat dialokasikan secara proposional yaitu berdasarkan perbandingan jumlah penjualan.

4.3. Penghasilan Yang Diperoleh di PT. "X"

Di bawah ini merupakan rincian penghasilan yang diperoleh oleh PT. "X" dari usaha persewaan tanah dan/atau bangunan dan penghasilan dari pengoperasian restoran¹⁾ dan parkir. Pihak manajemen mengklasifikasikan penghasilan ini berdasarkan sifat transaksinya ke dalam Penghasilan yang dikenakan Pajak Final dan Tidak Final dan ditabulasikan ke dalam suatu tabel dan melaporkannya ke SPT Tahunan 1771\$ yang dilakukan secara konsisten oleh PT. "X". Rincian penghasilan yang disajikan di bawah ini hanyalah penghasilan yang ditagih dengan kwitansi (*commercial invoice*) yang dapat dilihat dalam tabel 4.1.

Tabel 4.1.
Penghasilan PT. "X" yang dikenakan Pajak Penghasilan Final dan Tidak Final

No.	Nama Penghasilan	Gedung			Final/Tidak Final
		Shopping Centre	Office Tower	Apartment	
1.	<i>Rent</i>	√	√	√	Final
2.	<i>Service Charge</i>	√	√	√	Final
3.	<i>Food Court Levy</i>	√	-	-	Final
4.	<i>Advertising & Promotion</i>				
4.1.	<i>Promotional Levy</i>	√	-	-	Final
4.2.	<i>Palm Vision</i>	√	-	-	Final
4.3.	<i>Casual Leasing Tenant</i>	√	√	-	Final
4.4.	<i>Casual Leasing Non Tenant</i>	√	√	-	Final
4.5.	<i>Other:</i>				
	▪ <i>Billboard</i>	√	-	-	Final
	▪ <i>Umbul-umbul</i>	√	-	-	Final
	▪ <i>Banner</i>	√	-	-	Final
	▪ <i>Tenant Phylon</i>	-	√	-	Final
5.	<i>Utility Income</i>				
5.1.	<i>Electricity</i>	√	√	√	Tidak Final
5.2.	<i>Water</i>	√	√	√	Tidak Final
5.3.	<i>Gas/LPG</i>	√	-	-	Tidak Final
5.4.	<i>Telephone Charges</i>	√	-	√	Tidak Final
5.5.	<i>AC Overtime Charges</i>	-	√	-	Final
5.6.	<i>Administration Charge of Utility</i>	√	√	√	Tidak Final
6.	<i>Parking Income</i>				
6.1.	<i>Sticker Parking</i>	√	-	-	Tidak Final
6.2.	<i>Daily Parking</i>	√	-	-	Tidak Final
6.3.	<i>Reserved & Non Reserved</i>	-	√	√	Final
7.	<i>Restaurant Income</i>	-	-	√	Tidak Final
8.	<i>Miscellaneous Income</i>				
8.1.	<i>Work B</i>	√	√	√	Tidak Final
8.2.	<i>Canteen & Weaker Retail</i>	√	-	-	Final
8.3.	<i>Miscellaneous</i>				
	▪ <i>Aqua Delivery</i>	-	-	√	Tidak Final
	▪ <i>Rental Water Dispenser</i>	-	-	√	Tidak Final
	▪ <i>LPG Delivery</i>	-	-	√	Tidak Final
	▪ <i>Newspaper</i>	-	-	√	Tidak Final
	▪ <i>Laundry</i>	-	-	√	Tidak Final
	▪ <i>Housekeeping</i>	-	-	√	Tidak Final
	▪ <i>IDD Print Out</i>	-	-	√	Tidak Final
8.4.	<i>Penalty Charge</i>	√	√	√	Final dan Tidak Final

Universitas Indonesia

4.4. Dasar Penentuan Penghasilan Yang Pengenaan Pajaknya Final dan Tidak Final di PT. X”

Dalam pengakuan penghasilan sewa atas tanah dan/atau bangunan serta penghasilan lainnya, PT. “X” menggunakan sistem dasar akrual dalam mengakui penghasilan.

Di bawah ini merupakan penjelasan atas setiap penghasilan yang diterima di PT. “X” dan cara/dasar penentuan penghasilan tersebut sebagai penghasilan Final dan Tidak Final berdasarkan pemahaman PT. “X” atas peraturan perpajakan :

1. *Rent*

Rent atau sewa merupakan penghasilan sehubungan dengan penyewaan ruangan di apartemen, gedung perkantoran dan pusat perbelanjaan, di luar *service charge*.

Harga sewa ditentukan dengan mengamortisasi biaya-biaya yang telah dikeluarkan terkait dengan biaya modal (*capital expenditure*), juga mempertimbangkan faktor lokasi, periode sewa, kekuatan keuangan dari calon penyewa di masa mendatang dan juga kondisi perekonomian.

Penghasilan yang berasal dari sewa ini oleh PT. “X” dikenakan PPh Final dengan mengacu kepada ketentuan dalam pasal 4 ayat (2) UU PPh.

2. *Service Charge*

Service Charge merupakan penghasilan atas layanan yang bersifat umum (*common services*) yang diberikan oleh PT. “X” (*Lessor*) untuk keseluruhan bangunan, dimana jumlah tersebut ditentukan oleh *Lessor* dan dibebankan secara wajar untuk ruangan yang disewakan (*Demised Premises*).

Pembebanan atas biaya-biaya yang masuk dalam *service charge* ditentukan oleh PT. “X” dari waktu ke waktu dan secara khusus tetapi tidak terbatas kepada hal-hal berikut:

- Biaya untuk operasional dan pemeliharaan termasuk perbaikan fasilitas umum dan tempat lainnya yang tidak dinyatakan dalam kontrak sewa termasuk elektrikal, pendingin ruangan, saluran pembuangan kotoran, pengering, pencegah kebakaran dan keamanan;

- Biaya karyawan, biaya pihak manajemen, dan jasa layanan lainnya yang berhubungan dengan operasional dan manajemen gedung yang baik;
- Biaya untuk kebersihan, pembuangan sampah, pemeliharaan taman di wilayah umum, dan luar ruangan dari ruang yang disewakan;
- Biaya untuk operasional dan memelihara peralatan generator listrik;
- Biaya penerangan listrik dan perlengkapannya, pendingin ruangan dan sistem air bersih di tempat umum;
- Biaya operasional dan pemeliharaan saluran pembuangan air (*sewerage and drainage system*) dan sistem pembuangan lain yang terkait;
- Biaya untuk layanan, pemeliharaan dan perbaikan sistem lift;
- Biaya untuk operasional, pemeliharaan dan perbaikan sistem pencegah kebakaran;
- Biaya untuk pembuangan sampah dari keranjang sampah di luar dan dalam bangunan;
- Biaya untuk toilet dan kebutuhan toilet di tempat umum;
- Biaya asuransi gedung;
- Biaya untuk pajak bangunan dan biaya lain yang ditetapkan oleh Pemerintah atau peraturan lain oleh pihak yang berwenang;
- Biaya penyusutan dan cadangan untuk penggantian instalasi listrik, peralatan mekanikal, peralatan berat lainnya;
- Biaya lainnya yang ditentukan karena diperlukan guna kepuasan layanan operasional bangunan.

Besarnya beban *service charge/m²* ini ditentukan sebagai jumlah keseluruhan biaya atas jasa-jasa yang diberikan di atas, dibagi luas seluruh bangunan/area yang disewakan. Persentase yang telah ditentukan oleh pemilik merupakan beban yang jumlahnya telah ditentukan oleh perusahaan secara wajar dan telah mencakup adanya penyimpangan yang mungkin saja terjadi.

Penghasilan yang berasal dari *service charge* ini dikenakan PPh Final dengan mengacu kepada Pasal 1 Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor Kep-227/PJ/2002.

3. *Promotional Levy*

Promotional Levy merupakan penghasilan yang berasal dari kontribusi penyewa untuk biaya promosi, iklan dan pemasaran pusat perbelanjaan, sesuai dengan permintaan PT. "X", yang diorganisasikan oleh PT. "X" atau kerjasama dengan rekanan dagang yang ditentukan oleh PT. "X".

Promotional Levy ini besarnya ditentukan sebesar 5% dari jumlah sewa USD 50/m² per bulan atas ruangan yang disewa penyewa. *Promotional Levy* merupakan kegiatan penting dalam suatu pusat perbelanjaan, karena kegiatan ini menunjang para pengunjung untuk datang berbelanja. Pengenaan *Promotional Levy* ini dapat dikategorikan dan dimasukkan ke dalam pembebanan *service charge*, tetapi karena biaya ini hanya terjadi untuk para penyewa di pusat perbelanjaan, maka PT. "X" memisahkan beban ini terpisah dari *service charge*. Beban ini dimasukkan dalam klausul kontrak sewa sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari sewa dan dikenakan setiap bulannya terhadap penyewa. Karena sifat transaksinya sama seperti *service charge* maka atas *Promotional Levy* ini dikenakan PPh Final.

4. *Food Court Levy*

Food Court Levy merupakan penghasilan yang berasal dari kontribusi penyewa untuk kegiatan pemeliharaan kebersihan dan sanitasi di pusat perbelanjaan. Pembebanan *food court levy* ini hanya kepada penyewa yang bergerak di bidang usaha makanan dan minuman saja di pusat perbelanjaan, dengan pertimbangan bahwa penyewa dengan kategori ini menghasilkan buangan sampah yang lebih banyak dibanding penyewa lain yang tidak bergerak dalam usaha makanan dan minuman. Karena itu ada beban tambahan dimana kebersihan atas ruangan penyewa yang bergerak di bidang ruang tempat usaha makanan dan minuman membutuhkan pemeliharaan lebih di luar pemeliharaan normal, sehingga dibebankan *food court levy* ini dan dimasukkan di dalam klausul kontrak sewa sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari sewa dan dikenakan setiap bulannya terhadap penyewa sebesar 5% dari jumlah sewa USD 50/ m² per bulan atas ruangan yang disewa penyewa.

Universitas Indonesia

Pengenaan *Food Court Levy* ini dapat dikategorikan dan dimasukkan ke dalam pembebanan sebagai *service charge*, tetapi karena biaya ini hanya terjadi untuk penyewa yang bergerak dalam usaha makanan dan minuman di pusat perbelanjaan, maka PT. "X" memisahkan beban ini terpisah dari *service charge* dimana *service charge* ini sifat transaksinya dikenakan secara umum terhadap semua penyewa. Dikenakan PPh Final karena sifat transaksinya sama seperti *service charge* yang dikenakan PPh Final sesuai dengan Pasal 1 Kep- 227/PJ/2002.

5. *In-house TV/Palm Vision*

In-house TV merupakan penghasilan dari penayangan iklan di TV gedung baik atas produk dan kegiatan internal para penyewa, penayangan kegiatan promosi seperti launching buku baru, film, pameran yang dapat berupa kerjasama dengan pihak lain atau acara (*event*) tertentu yang dilakukan oleh PT . "X". Acara-acara tertentu tersebut umumnya dalam rangka menyambut hari-hari besar seperti: *Valentine Day, Indonesia Independence Day, Christmas* dan *Idul Fitri Day*.

TV yang digunakan sebanyak 1 buah berukuran 250 x 250 inci dan berada di samping kanan atas gedung pusat perbelanjaan. Posisi TV dapat dilihat oleh pengguna jalan yang melewati jalan sepanjang Jalan Asia Afrika.

Dikenakan PPh Final karena TV berada dan menempel di bagian gedung pusat perbelanjaan sehingga merupakan bagian dari persewaan tempat ruang/bangunan, maka menurut perusahaan merupakan bagian dari persewaan tempat yang tunduk dan terutang PPh atas persewaan tanah dan/atau bangunan.

Hal ini sesuai dengan definisi bangunan dalam Pasal 1 angka 2 Undang-undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Pajak Bumi dan Bangunan, yaitu konstruksi teknik yang ditanam atau dilekatkan secara tetap pada tanah dan/atau perairan. Dalam penjelasan Undang-undang ini, termasuk dalam pengertian bangunan adalah jalan lingkungan yang terletak dalam suatu kompleks bangunan, jalan tol, kolam renang, pagar mewah, tempat olahraga,

galangan kapal, dermaga, taman mewah, tempat penampungan/kilat minyak, air dan gas, pipa minyak, fasilitas air yang memberikan manfaat.

6. ***Casual Leasing Tenant***

Casual leasing tenant merupakan penghasilan dari sewa ruang kosong (*hall*) yang berada tepat di tengah-tengah pusat perbelanjaan, yang penyewaannya dihitung harian, yang disewa oleh penyewa yang berstatus sebagai penyewa tetap salah satu ruang di gedung milik PT. "X". Penyewa bisa saja penyewa dari gedung apartemen, gedung perkantoran atau di pusat perbelanjaan. Ruang yang disewakan adalah *hall* yang berfungsi sebagai ruang tempat diadakannya acara promosi di hari-hari besar dan tidak dimaksudkan untuk disewakan secara tetap kepada suatu pihak. Biasanya disewakan paling lama selama 7 (tujuh) hari. Penghasilan yang berasal dari *casual leasing tenant* ini dikenakan PPh Final karena merupakan persewaan ruangan yang tunduk kepada ketentuan dalam pasal 4 ayat (2) UU PPh atas persewaan ruangan.

7. ***Casual Leasing Non-Tenant***

Casual leasing non-tenant merupakan penghasilan dari sewa ruang kosong (*hall*) yang berada tepat di tengah-tengah pusat perbelanjaan, sewa ruangan dikenakan harian yang berasal dari penyewa tidak tetap (penyewa yang tidak menyewa secara tetap salah satu ruang di gedung PT. "X"). Sama seperti penghasilan yang berasal dari *casual leasing tenant*, penghasilan yang berasal dari *casual leasing non-tenant* dikenakan PPh Final karena yang disewa adalah ruang *hall* maka mengacu kepada ketentuan dalam pasal 4 ayat (2) UU PPh atas persewaan ruangan.

8. ***Billboard, Umbul-umbul, Tenant Phylon dan Banner***

Billboard, Umbul-umbul, Tenant Phylon dan Banner merupakan penghasilan dari pemasangan iklan, informasi nama, promosi produk dari para penyewa yang dilakukan oleh PT. "X" di area dalam dan luar bangunan.

Billboard, Umbul-umbul, Tenant Phylon dan Banner merupakan media untuk iklan, yang membedakan hanya material/bahan media dan ukurannya.

Spanduk (*banner*) merupakan suatu bendera atau sepotong kain dengan suatu simbol, logo, slogan atau pesan lainnya, umumnya berbentuk segiempat. *Banner* ini digunakan oleh PT. "X" untuk media kegiatan-kegiatan promosi di pusat perbelanjaan, diletakkan menempel di bagian luar gedung dan ditengah-tengah *hall* bagian pusat perbelanjaan.

Billboard merupakan papan iklan yang besar yang diletakkan di luar yang secara tipikal ditemukan di area dengan lalu lintas tinggi atau jalan yang sibuk, terbuat dari bahan keras seperti papan kayu atau plastik yang sangat tebal. PT. "X" membuat *billboard* berisikan nama-nama penyewa dan lokasi penyewa berada di pusat perbelanjaan dan diletakkan di empat pintu masuk utama, sering dijadikan direktori atau penunjuk arah oleh pengunjung dan juga PT. "X" meletakkan *billboard* nama-nama penyewa di luar gedung, sehingga dapat dilihat oleh pengunjung yang melewati jalan raya sepanjang Jalan Asia Afrika.

Umbul-umbul atau panji-panji merupakan media iklan yang berbahan kain dengan bentuk lebih panjang dan ujung-ujungnya lancip dan terkadang dihiasi dengan rumbai-rumbai. Digunakan oleh PT. "X" untuk media kegiatan-kegiatan promosi di pusat perbelanjaan.

Tenant Phylon merupakan tanda/identitas berupa nama ataupun logo penyewa yang bahannya dapat terbuat dari logam ataupun plastik, yang diletakkan di pintu masuk utama gedung perkantoran.

Atas penghasilan dari *billboard*, umbul-umbul, *tenant phylon* dan *banner* yang diterima PT. "X" dikenakan PPh Final karena *display* dari *billboard*, umbul-umbul, *tenant phylon* dan *banner* ditempatkan di bagian bangunan yang disewa sehingga merupakan bagian dari bangunan, maka menurut perusahaan tunduk dan terutang PPh Final atas persewaan tanah dan/atau bangunan.

9. *Utility Income (Reimburse)*

Utility Income merupakan penghasilan yang berasal dari selisih harga penggantian "*utility*" atas listrik, air, gas, dan telepon yang dibebankan kepada penyewa dengan harga yang dibayarkan kepada perusahaan pemberi jasa (Telkom, PAM, PLN, PGN),

Penerapan peraturan *reimbursement* di atas dilakukan PT. "X" karena untuk pemakaian telepon, listrik, air dan gas pada masing-masing unit apartemen, ruangan pusat perbelanjaan dan ruang kantor dipasang alat penghitung pulsa dan alat pengukur masing-masing pemakaian tersebut.

Dalam Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE-25/PJ.3/1989 tanggal 20 Mei 1989 yang mengatur tentang Petunjuk Pelaksanaan Pengenaan PPN atas Jasa selain Jasa Pemborongan, Jasa Angkutan Udara Dalam Negeri dan Jasa Telekomunikasi, antara lain disebutkan: "dalam hal penggantian terdapat suatu jumlah yang ditagih oleh pengusaha jasa yang berasal dari tagihan pihak ketiga yang dokumennya langsung atas nama penerima jasa maka jumlah tersebut tidak merupakan penggantian yang jadi dasar pengenaan pajak, karena dianggap sebagai *reimbursement*".

Karena bersifat *reimbursement* dimana penagihannya terpisah dan bukan bagian dari *service charge*, maka atas penghasilan ini dikenakan PPh Tidak Final.

10. *Air Conditioning Overtime Charge*

Air conditioning overtime charge merupakan penghasilan yang berasal dari dioperasikannya pendingin ruangan (AC) di luar jam kantor normal karena permintaan penyewa di gedung perkantoran. Para penyewa ini setelah jam kantor normal masih melakukan aktivitas kerja mereka dan membutuhkan pendingin ruangan tetap dihidupkan. AC di gedung perkantoran pengoperasiannya terpusat oleh pihak manajemen PT. "X". Beban AC untuk jam kerja normal dimasukkan dalam unsur tagihan *service charge*, dimana beban AC dibagi rata terhadap seluruh luas seluruh ruangan perkantoran. Untuk mendapatkan tagihan atas *overtime charge* maka tarif beban AC normal per jam dikalikan jumlah jam pemakaian lebih oleh penyewa. Atas penghasilan

Universitas Indonesia

air conditioning overtime charge ini dikenakan PPh Final, karena dasar penghitungannya memakai penghitungan beban AC yang masuk dalam *service charge* yang sifat transaksinya final.

11. *Administration Charge of Utility*

Administration charge of utility merupakan penghasilan yang diterima oleh PT. "X" dalam membantu mengkoordinir pembayaran tagihan telepon, listrik, air, gas, *laundry* dan terkadang pekerjaan perbaikan ruangan (hanya perbaikan kecil untuk unit tertentu yang rusak) yang dilakukan oleh perusahaan kontraktor. Para perusahaan pemberi jasa (Telkom, PAM, PLN, PGN, pengelola *laundry* dan kontraktor) akan memberikan tagihan biaya pemakaian telepon, listrik, air, gas, *laundry*, dan perbaikan gedung kepada PT. "X". Selanjutnya PT. "X" menagihnya ke masing-masing penyewa gedung sesuai dengan tagihan pemakaian telepon, listrik, air, gas, *laundry* dan perbaikan tersebut ditambah dengan jasa administrasi. Atas jasa administrasi ini dikenakan PPh Tidak Final karena terkait dengan penghasilan *utility* yang tidak final yang bersifat *reimbursement* dan bukan bagian dari tagihan *service charge*.

Dengan kata lain, jasa administrasi ini tidak berhubungan langsung dengan sewa tanah dan atau bangunan, pengenaan jasa administrasi ini dihitung berdasarkan satuan pemakaian '*utility*' di atas, dan bukan satuan yang berkaitan langsung dengan sewa tanah dan atau bangunan.

12. *Parking Income Sticker Parking dan Daily Parking*

Income sticker parking dan *daily parking* merupakan penghasilan dari parkir pengunjung dan tamu di area perparkiran gedung pusat perbelanjaan dan gedung perkantoran yang berasal dari tiket parkir harian maupun stiker parkir.

PT. "X" menyerahkan penyelenggaraan jasa perparkiran kepada pihak lain yakni kepada PT Securindo Packatama Indonesia. Penghasilan dari parkir non langganan (per jam-an) dan stiker yang dikelola oleh PT Securindo, di mana para penyewa/pengunjung/tamu selain dengan tiket parkir harian yang

dibayar saat keluar dari areal perparkiran atau dapat juga membeli sticker berlangganan tahunan yang dibayar dimuka.

Penghasilan *income sticker parking* dan *daily parking* ini dikenakan Pajak Daerah atau Pajak Parkir sebesar 20%.

Dalam memori penjelasan Pasal 2 ayat (2) Undang-undang Nomor 34 Tahun 2000 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD), Pajak Parkir didefinisikan sebagai “ pajak yang dikenakan atas penyelenggaraan tempat parkir di luar badan jalan oleh orang pribadi atau badan, baik yang disediakan berkaitan dengan pokok usaha maupun yang disediakan sebagai suatu usaha, termasuk penyediaan tempat penitipan kendaraan bermotor dan garasi kendaraan bermotor yang memungut bayaran.”

Dalam Pasal 4 Peraturan Pemerintah Daerah Khusus Ibukota Jakarta Nomor 6 Tahun 2002: Ayat (1) “*Subjek Pajak Parkir adalah orang pribadi atau badan yang melakukan pembayaran atas tempat parkir*”. Ayat (2)

“*Wajib Pajak Parkir adalah orang pribadi atau badan yang menyelenggarakan tempat parkir*”

Berbeda dengan pengelola parkir, penyelenggaraan perparkiran tidak dilakukan oleh pemerintah kota/kabupaten, melainkan oleh orang pribadi atau badan swasta (selanjutnya disebut pengusaha perparkiran). Sehingga kewenangan yang diberikan untuk memungut biaya parkir hanya terbatas pada parkir di luar badan jalan, yaitu tempat parkir yang disediakan di gedung dan pelataran parkir.

13. *Parking Income Reserved dan Non Reserved*

Parking income reserved dan *non reserved* merupakan penghasilan dari parkir berlangganan dengan tempat tetap (*reserved*) dan tempat tidak tetap (*non-reserved*) yang diatur dengan perjanjian sewa dengan PT. “X”.

Parking income reserved dimaksud adalah parkir dengan tempat tetap di areal perparkiran gedung perkantoran dan apartemen, dimana di areal tersebut oleh PT. “X” diberi tanda *reserved* ditambah dengan nama pihak/nomor plat kendaraan yang berhak untuk memarkir kendaraannya di tempat tersebut.

Sedangkan *parking income non reserved* merupakan parkir dengan tempat tidak tetap (*non-reserved*) atau tidak memiliki tempat secara khusus di areal perkantoran gedung perkantoran ataupun di areal apartemen, artinya si pemilik kendaraan bebas memarkir kendaraannya dimana saja di areal tersebut. Sticker parkir yang diberikan atas *reserved* dan *non-reserved* ini akan berlaku selama masa yang diperjanjikan dalam kontrak sewa.

Atas penghasilan ini dikenai PPh Final berdasarkan sifat transaksinya yang merupakan persewaan ruang atau tempat yang dimasukkan dalam klausul perjanjian sewa.

14. *Restaurant*

Penghasilan dari pengoperasian restoran dengan merek dagang Cafe California, yang berada di dalam gedung apartemen. Dimaksudkan untuk memudahkan penyewa yang berada di apartemen dalam memperoleh makanan siap saji daripada harus pergi ke tempat lain. Dikenakan Pajak Restaurant sebesar 10% berdasarkan Peraturan Pemerintah No.65/2001 tanggal 13 September 2001 tentang Pajak Daerah.

15. *Work B*

Work B merupakan penghasilan dari pekerjaan-pekerjaan seperti pembongkaran desain lama, perbaikan (*fit-out*), renovasi kecil ruangan ataupun interior baru berdasarkan keinginan penyewa. Atas penghasilan ini perusahaan mengenakan PPh tidak Final karena tidak ada kaitannya dengan sewa atas tanah dan bangunan, pekerjaan *Work B* dianggap lebih mengacu sebagai jasa teknik sebagaimana diatur oleh Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-70/PJ/2007 tanggal 09 April tentang Jenis Jasa Lain dan Perkiraan Penghasilan Neto sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23 ayat (1) huruf c Undang-undang Pajak Penghasilan. Walaupun kelihatannya lebih seperti bagian dari jasa konstruksi. Pekerjaan *Work B* ini dilakukan ketika para penyewa sudah melakukan pengikatan/perjanjian sewa menyewa dan dalam masa sewa tersebut ingin melakukan renovasi ruang, atau setelah berakhirnya perjanjian sewa menyewa dan penyewa yang baru tidak menyukai tata ruang yang sudah ada yang ditinggalkan penyewa lama.

Universitas Indonesia

Jasa konstruksi adalah keseluruhan atau sebagai rangkaian kegiatan perencanaan dan atau pelaksanaan beserta pengawasan yang mencakup pekerjaan arsitektural sipil, mekanikal, elektrikal dan tata lingkungan masing-masing beserta kelengkapannya untuk mewujudkan suatu bangunan atau bentuk fisik lain.

Jasa konstruksi berdasarkan KMK Nomor 704/KMK.04/1996 adalah pemberian jasa perencanaan, jasa pelaksanaan, dan jasa pengawasan yang produk akhirnya adalah berupa bangunan. Adanya kata-kata produk akhir berupa bangunan mensyaratkan bahwa jasa konstruksi harus berkaitan dengan produk akhir berupa bangunan. Jika produk akhir tidak ada kata bangunan, maka kegiatan tersebut tidak dapat dikategorikan sebagai jasa konstruksi. Pengertian Bangunan menurut KMK tersebut berupa wujud hasil pekerjaan konstruksi yang menyatu dengan tempat kedudukan baik yang ada pada, di atas, di bawah tanah, dan/atau air.

Karena dalam Work B pekerjaan yang dilakukan bukan merupakan produk akhir berupa bangunan melainkan jasa yang dilakukan sesudah bangunan selesai berupa pekerjaan penambahan atau modifikasi bangunan sehingga lebih merupakan jasa teknik dan dikenakan PPh Tidak Final.

16. *Canteen & Weaker Retail*

Canteen dan *weaker retail* merupakan penghasilan yang berasal dari persewaan kantin kecil di lingkungan parkir.

Kantin merupakan bangunan dua lantai yang tidak permanen dengan luas berukuran 400m², didirikan di sudut lapangan parkir pusat perbelanjaan. Kantin ini didirikan karena tuntutan dari para karyawan yang bekerja di pusat perbelanjaan dan perkantoran untuk mendapatkan makanan dengan harga lebih murah dibanding makanan yang dijual di pusat perbelanjaan. Sewa yang diberikan oleh PT. X kepada para pedagang di kantin ini sangat murah sebesar Rp 500,000/bulan untuk ukuran 2x2 m². Dikenakan PPh Final karena kantin dikategorikan sebagai bangunan dan tunduk kepada peraturan pajak atas sewa tanah dan/atau bangunan sesuai pasal 4 ayat (2) UU PPh.

17. *Miscellaneous Income*

Miscellaneous Income (penghasilan lain-lain) berasal dari pembelian gas LPG, pembelian air minum aqua, koran, pencetakan bukti tagihan, *laundry*, koran, *housekeeping*, cetak rincian tagihan, sewa alat untuk minum (*rental water dispenser*).

Penghasilan yang timbul atas permintaan khusus dari penyewa ini tidak terkait secara langsung dengan kegiatan persewaan tanah dan bangunan. Tanpa adanya pemberian jasa ini, aktivitas operasional atas jasa ruangan tidak akan terganggu.

Karena itu atas penghasilan ini dikenakan pajak tidak final terkait dengan sifat transaksinya sebagai pemberian jasa lain yang tidak berhubungan langsung dengan persewaan tanah dan/atau bangunan.

18. *Penalty Charge*

Penalty charge merupakan penghasilan dari penyewa atau pihak lain yang merupakan denda atau sanksi keterlambatan pembayaran tagihan dari jangka waktu yang telah ditentukan. PT. X mengenakan denda sebesar 2% per bulan dari total tagihan yang masih belum dibayarkan sejak jatuh tempo. Penghasilan dari denda ini akan dikenakan PPh Final bila terkait dengan sumber denda berasal dari tagihan Final seperti denda atas keterlambatan pembayaran sewa yang telah jatuh tempo, dan akan dikenakan PPh Tidak Final bila terkait dari sumber tagihan yang tidak final seperti tagihan *utility*.

4.5. Perbandingan Dasar Pengenaan Pajak atas Sewa Tanah dan/atau Bangunan berdasarkan ketentuan perpajakan dan PT. "X"

Untuk menghitung besarnya Pajak Penghasilan yang terutang bagi Wajib Pajak orang pribadi maupun Wajib Pajak badan yang menerima atau memperoleh penghasilan dari persewaan tanah dan atau bangunan adalah 10% (sepuluh persen) dari "jumlah bruto" nilai persewaan tanah dan atau bangunan..

Berdasarkan Pasal 2 angka 2 Keputusan Menteri Keuangan Nomor 120/KMK.03/2002 tanggal 01 April 2002 tentang Pelaksanaan Pembayaran dan Pemotongan Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Persewaan

Universitas Indonesia

Tanah dan atau Bangunan *jo*. Pasal 1 Keputusan Direktorat Jenderal Pajak No. KEP-227/PJ./2002 tertanggal 23 April 2002 mengenai tata cara pemotongan dan pembayaran, serta pelaporan pajak penghasilan dari persewaan tanah dan atau bangunan disebutkan bahwa:

“Yang dimaksud dengan **jumlah bruto** nilai persewaan adalah semua jumlah yang dibayarkan atau terutang oleh pihak yang menyewa dengan nama dan dalam bentuk apapun yang berkaitan dengan tanah dan atau bangunan yang disewa, termasuk biaya perawatan, biaya pemeliharaan, biaya keamanan dan *service charge* baik yang perjanjiannya dibuat secara terpisah maupun yang disatukan dengan perjanjian persewaan yang bersangkutan”.

Berdasarkan hal di atas akan dianalisa apa yang dimaksud dengan jumlah bruto nilai persewaan tanah dan atau bangunan sebagai dasar pengenaan pajak untuk menghitung pajak penghasilan final berdasarkan peraturan perpajakan dan penerapan yang dilakukan oleh PT. “X”.

1. Pembayaran oleh Penyewa yang Berkaitan dengan Tanah dan/atau Bangunan yang Disewa.

Ketentuan pajak di atas menyebutkan bahwa **jumlah bruto** nilai persewaan adalah semua jumlah yang dibayarkan atau terutang oleh pihak yang menyewa dengan nama dan dalam bentuk apapun yang berkaitan dengan tanah dan atau bangunan yang disewa.

Terkait dengan jumlah yang dibayarkan oleh penyewa, maka jumlah yang dibayarkan penyewa adalah jumlah penghasilan yang diterima oleh PT. “X” sebagaimana disebutkan dalam tabel 4.1. Tetapi tidak semua jumlah yang dibayarkan oleh penyewa tersebut berkaitan dengan ruang yang disewa misalnya penghasilan dari restaurant, *utility reimbursement*.

PT. “X” telah mengelompokkan penghasilan tersebut sesuai dengan sifat transaksinya untuk dikenakan pajak final dan tidak final. Tetapi berdasarkan hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh pihak otoritas pajak terhadap penghasilan di PT. “X” untuk tahun pajak 2002 dan 2003 yang diperiksa oleh Kantor Pelayanan

Pajak Penanaman (KPP) Modal Asing (PMA) V, sedangkan untuk tahun pajak 2004, 2005 dan 2006 diperiksa oleh KPP PMA VI, memberikan hasil yang berbeda atau tidak konsisten dalam menetapkan penghasilan yang dikenakan pajak final dan tidak final.

2. Pemisahan Penghasilan yang Terkait Secara Langsung atau tidak langsung dengan Tanah dan/atau Bangunan yang Disewa.

Penghasilan yang terkait dengan persewaan tanah dan/atau bangunan adalah penghasilan yang berasal dari penggantian atas pengeluaran wajib yang dilakukan oleh PT. "X" untuk terselenggaranya aktivitas persewaan gedung.

Pengeluaran wajib dimaksudkan oleh si pemilik gedung untuk kenyamanan penyewa "secara umum" seperti *service charge* yang sangat terkait erat dengan persewaan ruangan, tanpa *service charge* dapat dipastikan manajemen dan operasional gedung tidak akan ada atau aktivitas operasional sewa ruangan tidak akan berjalan dengan baik.

Pengeluaran tidak wajib terjadi untuk kenyamanan penyewa tertentu "secara khusus", aktivitas kegiatan persewaan tanah dan bangunan tetap berjalan tanpa pengeluaran tidak wajib ini. Sehingga penghasilan yang berasal dari penggantian atas pengeluaran tidak wajib ini sewajarnya tidak dapat dikaitkan sebagai bagian dari jumlah bruto persewaan tanah dan/atau bangunan.

Dalam praktek persewaan ruangan yang wajib harus dibayar oleh penyewa adalah *service charge*, sedangkan yang tidak wajib dibayarkan oleh penyewa sepanjang tidak digunakan oleh penyewa seperti aqua, laundry.

Dapat disimpulkan bahwa bahwa ketentuan perpajakan yang ada, tidak tegas mendefinisikan mana penghasilan yang terkait secara erat atau langsung dengan persewaan tanah dan/atau dan mana penghasilan yang tidak terkait erat atau secara langsung dengan persewaan tanah dan/atau bangunan.

3. Pemisahan *Service Charge* dengan Biaya-biaya lainnya (perawatan, pemeliharaan, keamanan)

Dalam Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE-14/PJ.53/2003 disebutkan bahwa: "Dasar Pengenaan Pajak atas *service charge* dalam rangka kegiatan persewaan

ruangan adalah penggantian, yakni sebesar nilai tagihan *service charge* yang diminta atau seharusnya diminta oleh pemberi jasa”.

Pasal 1 angka 17 UU PPN menjelaskan bahwa jumlah yang menjadi Dasar Pengenaan Pajak adalah: jumlah harga jual, penggantian, nilai impor, nilai ekspor, atau nilai lain yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang. Selanjutnya Pasal 1 angka 19 UU PPN menjelaskan definisi "Penggantian" yaitu nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pemberi jasa karena penyerahan jasa kena pajak, tidak termasuk pajak yang dipungut menurut Undang-Undang ini dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak.

Berdasarkan Pasal 1 angka 17 dan angka 19 UU PPN tersebut diatas, dapat disimpulkan bahwa penggantian yang disebutkan dalam UU PPN merupakan suatu nilai kompensasi atas jasa yang dilakukan Pengusaha Kena Pajak (PKP) sesuai dengan kegiatan usahanya.

Lingkup kegiatan usaha yang dilakukan PT. "X" adalah penyewaan ruangan dan pelayanan (*service charge*), sehingga kompensasi atau penggantian yang diterima adalah nilai dalam bentuk tagihan sewa dan *service charge* seperti pemeliharaan, fasilitas, keamanan, dan sebagainya yang pada intinya merupakan bagian dari jasa yang dilakukan untuk para penyewa (*tenant*).

Berdasarkan definisi yang diberikan oleh peraturan pajak yakni *service charge* pada dasarnya merupakan balas jasa atas kegiatan pelayanan yang menyebabkan ruangan yang disewa oleh penyewa dapat dihuni sesuai dengan tujuan yang diinginkan oleh penyewa, yang dapat meliputi biaya listrik dan air (untuk "*public area*"), biaya pemeliharaan dan perawatan gedung serta peralatannya, biaya kebersihan, biaya tenaga keamanan/teknisi, biaya administrasi dan sebagainya.

Ketentuan perpajakan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 120/KMK.03/2002 *jo.* Keputusan Direktorat Jenderal Pajak No. KEP-227/PJ./2002 menyebutkan biaya perawatan, biaya pemeliharaan, biaya keamanan disebutkan secara terpisah dari *service charge*, padahal dalam praktek persewaan tanah dan atau bangunan, biaya perawatan, biaya pemeliharaan, dan biaya keamanan merupakan biaya-biaya yang dimasukkan sebagai penghitung *service charge* yang dihitung dengan membagi seluruh beban berdasarkan luas ruangan.

Universitas Indonesia

Bila *service charge* dan biaya lainnya ini tidak ditegaskan dalam peraturan perpajakan akan terjadi penghitungan ganda karena semuanya dimasukkan sebagai jumlah bruto atau dasar pengenaan pajak atas persewaan tanah dan/atau bangunan, dimana bisa terjadi pihak otoritas pajak akan menambahkan tagihan biaya perawatan, biaya pemeliharaan, biaya keamanan ditambah tagihan *service charge*, padahal biaya tersebut sudah dimasukkan ke dalam penghitungan *service charge*. Hal ini akan bisa dihindari apabila pendefinisian biaya-biaya: biaya perawatan, biaya pemeliharaan, biaya keamanan, dan lain-lain selain *service charge* adalah biaya-biaya yang tidak masuk sebagai dasar dalam penghitungan *service charge*.

Sebagaimana yang dilakukan oleh PT. "X" *service charge* dikenakan pajak final dan biaya lain tidak final karena bukan merupakan bagian dari tagihan *service charge* dan bersifat *reimbursement* seperti *utility*, sehingga penghitungan ganda *service charge* dengan biaya-biaya lainnya untuk dasar pengenaan pajak penghasilan atas persewaan tanah dan/atau bangunan dapat dihindarkan.

4. Perjanjian Sewa Dibuat secara Terpisah atau Disatukan dengan *Service Charge* dan Biaya-biaya lainnya

Dalam persewaan atas tanah dan/atau bangunan, yang menjadi dasar penagihan adalah berapa luas ruang yang disewa dikalikan tarif sewa dan tarif *service charge/m²* yang telah ditentukan oleh PT. "X", sehingga dalam hukum perdata disebut perjanjian sewa (*rent agreement*) dengan klausul-klausul sewa di dalamnya.

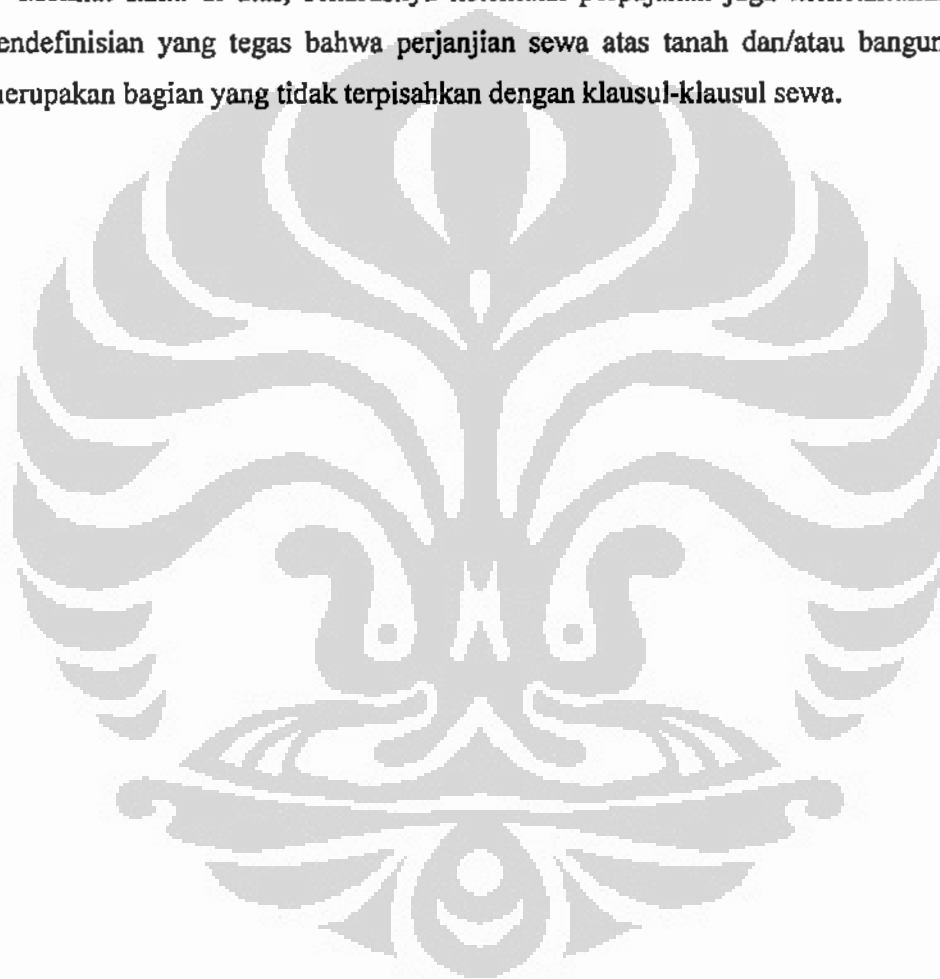
Perubahan perjanjian sewa (*rent agreement ammendment*) dilakukan karena ada klausul seperti perubahan tarif sewa atau perpindahan ruang yang disewa, tetapi merupakan perjanjian sewa yang tidak terpisahkan dari perjanjian sewa sebelumnya.

Dalam praktek di PT. "X" perjanjian sewa mencantumkan semua klausul tarif sewa dan besarnya tarif *service charge/m²*, biaya-biaya yang menjadi dasar perhitungan *service charge*, biaya-biaya yang bersifat *reimbursement* dan mekanisme pembebanan biaya-biaya lain yang timbul kemudian menjadi beban si penyewa dan cara alokasi pembebanannya.

Universitas Indonesia

Perjanjian sewa seharusnya merupakan satu paket dan bukan merupakan perjanjian yang terpisah. Karena bila ada perjanjian sewa yang dibuat terpisah yang mengatur secara khusus bahwa ada biaya-biaya yang dibuat terpisah dari perjanjian sewa, di satu sisi akan menyulitkan dalam penghitungan dasar pengenaan pajak karena menggunakan dokumen perjanjian yang banyak, juga menimbulkan kebingungan atau kesalahan dalam pemilihan dokumen perjanjian/kontrak sewa yang tepat.

Melihat fakta di atas, seharusnya ketentuan perpajakan juga mencantumkan pendefinisian yang tegas bahwa perjanjian sewa atas tanah dan/atau bangunan merupakan bagian yang tidak terpisahkan dengan klausul-klausul sewa.



Universitas Indonesia

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1. Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan yang telah dijelaskan pada Bab IV, maka kesimpulan dari penelitian ini adalah:

- Adanya perbedaan cara pandang antara pihak otoritas pajak dan Wajib Pajak PT. "X" dalam menentukan jumlah bruto atau dasar pengenaan pajak untuk menghitung pajak penghasilan final dari usaha persewaan tanah dan/atau bangunan, terlihat dari hasil pemeriksaan pihak otoritas pajak dalam menentukan penghasilan PT. "X" yang dikenakan pajak final dan tidak final, berbeda dengan cara PT. "X" mengelompokkan penghasilan yang diterimanya sebagai penghasilan yang dikenakan pajak final dan tidak final.
- PT. "X" mengelompokkan penghasilan yang diterimanya sebagai penghasilan yang dikenakan pajak final dan tidak final, dimana penghasilan yang dikenakan pajak final adalah penghasilan yang berasal dari penggantian atas pengeluaran wajib untuk kenyamanan penyewa secara umum dan terselenggaranya aktivitas persewaan gedung seperti *service charge*, sedangkan penghasilan yang berasal dari penggantian atas pengeluaran tidak wajib yang dimaksudkan untuk kenyamanan khusus penyewa tertentu seperti *aqua*, *laundry* dikenakan pajak tidak final.
- Adanya perbedaan pandangan antara ketentuan peraturan perpajakan dan PT. "X" berkenaan dengan jumlah bruto nilai persewaan yaitu semua jumlah yang dibayarkan oleh pihak penyewa yang berkaitan dengan tanah dan atau bangunan yang disewa, dimana tidak semua jumlah yang dibayarkan penyewa yang diterima oleh PT. "X" tersebut berkaitan dengan ruang yang disewa, hal ini akan mengakibatkan perbedaan jumlah bruto untuk dasar pengenaan pajak final atas sewa tanah dan/atau bangunan.

- Adanya perbedaan pandangan antara ketentuan peraturan perpajakan dan PT. "X" berkenaan dengan pemisahan *service charge* dengan biaya lainnya (perawatan, pemeliharaan, keamanan), dimana PT "X" tidak menghitung kembali biaya perawatan, biaya pemeliharaan, biaya keamanan, dan lain-lain karena sudah masuk sebagai dasar dalam penghitungan *service charge*. Penghitungan ganda untuk dasar pengenaan pajak atas sewa tanah dan/atau bangunan dapat dihindari apabila pendefinisian biaya-biaya: biaya perawatan, biaya pemeliharaan, biaya keamanan, dan lain-lain selain *service charge* adalah biaya-biaya yang memang tidak masuk sebagai dasar dalam penghitungan *service charge*.
- Adanya perbedaan pandangan antara ketentuan peraturan perpajakan dan PT. "X" dimana diperkenalkannya perjanjian yang dibuat secara terpisah maupun yang disatukan dengan perjanjian persewaan. Dari sudut pandang PT. "X" perjanjian sewa seharusnya merupakan satu paket dan bukan merupakan perjanjian yang terpisah. Karena bila ada perjanjian sewa yang dibuat terpisah yang mengatur secara khusus bahwa ada biaya-biaya yang dibuat terpisah dari perjanjian sewa, di satu sisi akan menyulitkan dalam penghitungan dasar pengenaan pajak karena menggunakan dokumen perjanjian yang banyak, juga menimbulkan kebingungan atau kesalahan dalam pemilihan dokumen perjanjian/kontrak sewa yang tepat.

5.2. Saran

Berdasarkan kesimpulan di atas, maka saran-saran yang dapat diberikan:

- Perlu dilakukan penyempurnaan dan penegasan oleh pihak otoritas pajak terhadap peraturan pajak final khususnya mengenai jumlah penghasilan bruto yang menjadi dasar pengenaan pajak dari usaha persewaan tanah dan/atau bangunan, agar Wajib pajak atau pelaku usaha di Indonesia yang melakukan usaha dari persewaan tanah dan/atau bangunan mendapat kejelasan dan kepastian hukum dalam menjalankan kewajiban perpajakannya.

- Pihak otoritas pajak harus sebaiknya melibatkan semua Wajib Pajak yang bergerak dalam usaha persewaan tanah dan/atau bangunan untuk mendapatkan masukan-masukan sehubungan dengan penyempurnaan dan penegasan definisi jumlah bruto yang menjadi dasar pengenaan pajak terkait dengan usaha ini. Kepastian dan penegasan ketentuan perpajakan tentang apa yang menjadi jumlah bruto sebagai dasar pengenaan pajak penghasilan dari transaksi persewaan tanah dan/atau bangunan, akan membantu petugas pajak/pemeriksa menguji kepatuhan wajib pajak atau pelaku usaha yang melakukan usaha dari persewaan tanah dan/atau bangunan.



DAFTAR REFERENSI

BUKU

- Dilnot, Andrew & C. Sanford. (1993). *Key issues in tax reform*. Fiscal Publication
- Ficelle, Edmund F. & Thomas P. Henderson. (1998). *Real estate principles and practices*. Ohio: Merrill Publishing Company A Bell & Howell Information Company Columbus.
- Gunadi (2001). *Panduan komprehensif pajak penghasilan*. Jakarta: Multi Utama Conference.
- Halim, Jusuf (2000). *Aplikasi PSAK 46: akuntansi pajak penghasilan*. Jakarta: Badan Pengelola Pendidikan Profesional Berkelanjutan.
- Hendriksen, Eldon S. (1986). *Accounting theory*. Illinois: Richard D. Irwin, Inc.
- Hutagalung, Arie S. (2002). *Serba aneka masalah tanah dalam kegiatan ekonomi*. Jakarta: Badan Penerbit Fakultas Hukum Universitas Indonesia.
- Isaac, David (1998). *Property investment*. London: Macmillan Press Ltd.
- Ikatan Akuntan Indonesia (2007). *Standar akuntansi keuangan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Klink, James J. (1985). *Real estate accounting and reporting*, (2nd Ed.). New York: John Wiley & Sons, Inc.
- Kam, Vernon (1986). *Accounting theory*. New York: John Wiley & Sons, Inc.
- Mansury (2002). *Pajak penghasilan lanjutan pasca reformasi 2000*. Jakarta: Yayasan Pengembangan dan Penyebaran Pengetahuan Perpajakan.
- Simon, Henry C. (1938). *Personal income taxation, the definition of income as a problem of fiscal policy*. Chicago: The University of Chicago Press.
- Subekti, R. & Tjitrosudibio (2007) *Kitab undang-undang hukum perdata*. Jakarta: PT. Pradnya Paramita.
- Stewart, W.J. & Robert Burgess. (1996). *Dictionary of law*. Britain: Harper Collins Publishers.
- Waluyo (2006). *Perpajakan indonesia*. Buku 1 (Edisi Keenam). Jakarta: Salemba Empat.

Universitas Indonesia

----- (2007). *Akuntansi pajak*. Jakarta: Salemba Empat.

Zain, M. (2007). *Manajemen perpajakan* (Edisi Ketiga). Jakarta: Salemba Empat.

Artikel

Hutagaol, John. (2004, Juni) Perlakuan beda akuntansi komersial dan pajak penghasilan sesuai PSAK 46. *Jurnal Perpajakan Indonesia*, Vol. 3 Nomor 11.

Suhartono, Rudy (2001). Kebijakan pph final undang-undang pph ditinjau dari prinsip keadilan dan netralitas pemungutan pajak. *Karya Akhir Program Studi Perpajakan Fakultas Ilmu Sosial dan Administrasi Universitas Indonesia*

Nurchamid, Tafsir (1999) Pengenaan pajak penghasilan pada usaha real estate sebelum dan sesudah diberlakukannya ketentuan pajak penghasilan final (studi kasus pada PT Persero JIP). *Karya Akhir Program Studi Perpajakan Fakultas Ilmu Sosial dan Administrasi Universitas Indonesia*

Publikasi Elektronik

Fuad Bawazier (2006). *Mempersulit pajak*
<http://fuadbawazier.com/>

Undang-undang dan Peraturan Perpajakan

Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.

Undang-undang Nomor 8 tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 18 tahun 2000 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

Peraturan Pemerintah Nomor 5 Tahun 2002 tanggal 23 Maret 2002 tentang Perubahan atas Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 1996 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan

Keputusan Menteri Keuangan KMK-243/KMK.04/1995 tanggal 02 Juni 1995 tentang Perlakuan Pajak Penghasilan terhadap Pihak-Pihak yang Melakukan Kerjasama dalam Bentuk Perjanjian Bangun Guna Serah ("Built Operate and Transfer)

Universitas Indonesia

Keputusan Menteri Keuangan Nomor 120/KMK.03/2002 tanggal 01 April 2002 tentang Pelaksanaan Pembayaran dan Pemotongan Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Persewaan Tanah dan atau Bangunan

Keputusan Direktur Jendral Pajak Nomor KEP-50/PJ./1996 tanggal 08 Juli 1996 tentang Penunjukan Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri tertentu sebagai Pemotong Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan

Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-227/PJ./2002 tanggal 23 April 2002 tentang Tata Cara Pemotongan dan Pembayaran, serta Pelaporan Pajak Penghasilan dari Persewaan Tanah dan atau Bangunan

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-25/PJ.3/1989 tanggal 20 Mei 1989 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pengenaan PPN atas Jasa selain Jasa Pemborongan, Jasa Angkutan Udara Dalam Negeri dan Jasa Telekomunikasi

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-16/PJ.4/1995 tanggal 23 Maret 1995 tentang Pelaksanaan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 652/KMK.04/1994

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-38/PJ.4/1995 tanggal 14 Juli 1995 tentang Perlakuan Pajak Penghasilan atas Penghasilan sehubungan dengan Perjanjian Guna Serah

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-26/PJ.433/1996 tanggal 4 Juli 1996 tentang PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-55/PJ.42/1999 tanggal 31 Desember 1999 tentang Pajak Penghasilan Wajib Pajak Badan yang Usaha Pokoknya Melakukan Transaksi Penjualan atau Pengalihan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-14/PJ.53/2003 tanggal 3 Juni 2003 tentang Dasar Pengenaan Pajak atas Service Charge dalam Rangka Persewaan Ruang

Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-812/PJ.53/2005 tanggal 05 September 2005 tentang Perlakuan PPN atas Penagihan (Reimbursement) Biaya Pemakaian Listrik

Universitas Indonesia

**PERATURAN PEMERINTAH
NOMOR 5 TAHUN 2002 TANGGAL 23 MARCH 2002**

**TENTANG
PERUBAHAN ATAS Peraturan Pemerintah nomor 29 TAHUN 1996 TENTANG
PEMBAYARAN PAJAK PENGHASILAN ATAS PENGHASILAN DARI
PERSEWAAN TANAH DAN/ATAU BANGUNAN**

PRESIDEN REPUBLIK INDONESIA,

Menimbang :

bahwa dalam rangka memberikan kepastian hukum dan perlakuan yang sama kepada penerima penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan baik badan maupun orang pribadi, perlu menetapkan Peraturan Pemerintah tentang Perubahan atas Peraturan Pemerintah nomor 29 TAHUN 1996 tentang Pembayaran Pajak penghasilan atas Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan;

Mengingat :

1. Pasal 5 ayat (2) Undang-Undang Dasar 1945 sebagaimana telah diubah dengan Perubahan Ketiga Undang-Undang Dasar 1945;
2. Undang-Undang nomor 6 TAHUN 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3262) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang nomor 16 TAHUN 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 126, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3984);
3. Undang-Undang nomor 7 TAHUN 1983 tentang Pajak Penghasilan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 50, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3263) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang nomor 17 TAHUN 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 127, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3985);
4. Peraturan Pemerintah nomor 29 TAHUN 1996 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1996 Nomor 46, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3636);

MEMUTUSKAN:

Menetapkan :

PERATURAN PEMERINTAH TENTANG PERUBAHAN ATAS Peraturan Pemerintah Nomor 29 TAHUN 1996 TENTANG PEMBAYARAN PAJAK PENGHASILAN ATAS PENGHASILAN DARI PERSEWAAN TANAH DAN/ATAU BANGUNAN.

Pasal I

Beberapa ketentuan dalam Peraturan Pemerintah nomor 29 TAHUN 1996 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan, diubah sebagai berikut:

1. Ketentuan Pasal 2 diubah, sehingga keseluruhan Pasal 2 berbunyi sebagai berikut:

"Pasal 2

- (1) Atas penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 yang diterima atau diperoleh dari penyewa yang bertindak atau ditunjuk sebagai Pemotong Pajak, wajib dipotong Pajak Penghasilan oleh penyewa.
 - (2) Dalam hal penyewa bukan sebagai Pemotong Pajak maka Pajak Penghasilan yang terutang wajib dibayar sendiri oleh orang pribadi atau badan yang menerima atau memperoleh penghasilan."
2. Ketentuan Pasal 3 diubah sehingga keseluruhan Pasal 3 berbunyi sebagai berikut:

"Pasal 3

Besarnya Pajak Penghasilan yang wajib dipotong atau dibayar sendiri sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 adalah sebesar 10% (sepuluh persen) dari jumlah bruto nilai persewaan tanah dan/atau bangunan dan bersifat final."

Pasal II

Peraturan Pemerintah ini mulai berlaku pada tanggal 1 Mei 2002.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Peraturan Pemerintah ini dengan penempatannya dalam Lembaran Negara Republik Indonesia.

Ditetapkan di : Jakarta
pada tanggal : 23 Maret 2002

PRESIDEN REPUBLIK INDONESIA,
ttd
MEGAWATI SOEKARNO PUTRI

Diundangkan di : Jakarta
pada tanggal : 23 Maret 2002

SEKRETARIS NEGARA REPUBLIK INDONESIA
ttd
BAMBANG KESOWO

PENJELASAN
ATAS
PERATURAN PEMERINTAH REPULIK INDONESIA
NOMOR 5 TAHUN 2002

TENTANG

PERUBAHAN ATAS Peraturan Pemerintah nomor 29 TAHUN 1996
TENTANG PEMBAYARAN PAJAK PENGHASILAN ATAS PENGHASILAN
DARI PERSEWAAN TANAH DAN/ATAU BANGUNAN

UMUM

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 1996 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan, telah ditetapkan tarif Pajak Penghasilan atas penghasilan yang diterima badan dari persewaan tanah dan/atau bangunan sebesar 6% (enam persen) dan atas penghasilan yang diterima orang pribadi dari persewaan tanah dan/atau bangunan sebesar 10% (sepuluh persen). Dalam rangka memberikan kepastian hukum dan perlakuan yang sama kepada penerima penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan tersebut, dipandang perlu untuk menetapkan tarif yang sama yaitu sebesar 10% (sepuluh persen) baik atas penghasilan yang diterima badan maupun orang pribadi.

PASAL DEMI PASAL

Pasal I

Angka 1

Pasal 2

Cukup jelas

Angka 2

Pasal 3

Cukup jelas

Pasal II

Cukup jelas

TAMBAHAN LEMBARAN NEGARA REPUBLIK INDONESIA NOMOR
4174.

**KEPUTUSAN DIRJEN PAJAK
NOMOR KEP-227/PJ/2002 TANGGAL 23 APRIL 2002**

**TENTANG TATA CARA PEMOTONGAN DAN PEMBAYARAN, SERTA
PELAPORAN PAJAK PENGHASILAN DARI PERSEWAAN TANAH DAN
ATAU BANGUNAN
DIREKTUR JENDERAL PAJAK,**

Menimbang :

- a. bahwa sebagai pelaksanaan lebih lanjut Keputusan Menteri Keuangan Nomor 120/KMK.03/2002 tentang Perubahan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 394/KMK.04/1996 tentang Pelaksanaan Pembayaran dan Pemotongan Pajak Penghasilan atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah dan atau Bangunan, perlu untuk menetapkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak tentang Tata Cara Pemotongan dan Pembayaran, Serta Pelaporan Pajak Penghasilan Dari Persewaan Tanah dan atau Bangunan;

Mengingat :

1. Undang-Undang nomor 6 TAHUN 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262) sebagaimana beberapa kali telah diubah terakhir dengan Undang-Undang nomor 16 TAHUN 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 126; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3984);
2. Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 50; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3263) sebagaimana beberapa kali telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 127; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3985);
3. Peraturan Pemerintah nomor 5 TAHUN 2002 tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah nomor 29 TAHUN 1996 Tentang Pembayaran Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2002 Nomor 10; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4174);
4. Keputusan Menteri Keuangan 120/KMK.03/2002 tentang Perubahan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 394/KMK.04/1996 tentang Pelaksanaan Pembayaran dan Pemotongan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah dan atau Bangunan;

MEMUTUSKAN:

Menetapkan :

**KEPUTUSAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK TENTANG TATA CARA
PEMOTONGAN DAN PEMBAYARAN, SERTA PELAPORAN PAJAK
PENGHASILAN DARI PERSEWAAN TANAH DAN ATAU BANGUNAN;**

Pasal 1

Dalam Keputusan ini, yang dimaksud dengan jumlah bruto nilai persewaan adalah semua jumlah yang dibayarkan atau terutang oleh pihak yang menyewa dengan nama dan dalam bentuk apapun yang berkaitan dengan tanah dan atau bangunan yang disewa, termasuk biaya perawatan, biaya pemeliharaan, biaya keamanan dan service charge baik yang perjanjiannya dibuat secara terpisah maupun yang disatukan dengan perjanjian persewaan yang bersangkutan.

Pasal 2

Penghasilan berupa sewa atas tanah dan atau bangunan berupa tanah, rumah, rumah susun, apartemen, kondominium, gedung perkantoran, gedung pertokoan, atau gedung pertemuan termasuk bagiannya, rumah kantor, toko, rumah toko, gudang dan bangunan industri, dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final;

Pasal 3

Besarnya Pajak Penghasilan yang terutang bagi Wajib Pajak orang pribadi maupun Wajib Pajak badan yang menerima atau memperoleh penghasilan dari persewaan tanah dan atau bangunan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 adalah 10% (sepuluh persen) dari jumlah bruto nilai persewaan tanah dan atau bangunan.

Pasal 4

Tata Cara pelunasan Pajak Penghasilan dari persewaan tanah dan atau bangunan dilakukan melalui:

- (1) Pemotongan oleh penyewa dalam hal penyewa adalah Badan Pemerintah, Subjek Pajak badan dalam negeri, penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap, kerjasama operasi, perwakilan perusahaan luar negeri lainnya, dan orang pribadi yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak;
- (2) Penyetoran sendiri oleh yang menyewakan dalam hal penyewa adalah orang pribadi atau bukan Subjek Pajak, selain yang tersebut pada ayat (1).

Pasal 5

- (1) Dalam melaksanakan pemotongan Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1), pihak penyewa wajib:
 - a. Memotong Pajak Penghasilan yang terutang pada saat pembayaran atau terutangnya sewa, tergantung peristiwa mana lebih dahulu terjadi;
 - b. Menyetor Pajak penghasilan yang terutang ke Bank Persepsi atau Kantor Pos dan Giro paling lambat tanggal 10 (sepuluh) bulan takwin berikutnya setelah bulan pembayaran atau terutangnya sewa;
 - c. Melaporkan pemotongan dan penyetoran Pajak penghasilan yang terutang ke Kantor Pelayanan Pajak paling lambat tanggal 20 (dua puluh) bulan takwin berikutnya setelah bulan pembayaran atau terutangnya sewa;
- (2) Dalam melaksanakan penyetoran sendiri Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (2), pihak yang menyewakan wajib:

- a. Menyetor Pajak penghasilan yang terutang ke Bank Persepsi atau Kantor Pos dan Giro paling lambat tanggal 15 (lima belas) bulan takwin berikutnya setelah bulan pembayaran atau terutangnya sewa;
- b. Melaporkan pemotongan dan penyetoran Pajak penghasilan yang terutang ke Kantor pelayanan Pajak paling lambat tanggal 20 (dua puluh) bulan takwin berikutnya setelah bulan pembayaran atau terutangnya sewa;

Pasal 6

- (1) Dalam pembukuan Wajib Pajak yang menyewakan, wajib dipisahkan antara penghasilan dan biaya yang berhubungan dengan persewaan tanah dan atau bangunan dengan penghasilan dan biaya lainnya.
- (2) Bagi Wajib Pajak yang semata-mata bergerak di bidang usaha persewaan tanah dan atau bangunan tidak diwajibkan membayar Pajak Penghasilan Pasal 25.

Pasal 7

- (1) Dalam hal kontrak atau perjanjian sewa ditandatangani sebelum bulan Mei 2002 dan pelaksanaannya dimulai sebelum bulan Mei 2002, maka atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak badan dari persewaan tanah dan atau bangunan dikenakan tarif sebesar 6% (enam persen) dari jumlah bruto nilai persewaan;
- (2) Dalam hal kontrak atau perjanjian sewa ditandatangani sebelum bulan Mei 2002 tetapi pelaksanaannya setelah bulan April 2002, maka atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak badan dari persewaan tanah dan atau bangunan dikenakan tarif sebesar 10% (sepuluh persen) dari jumlah bruto nilai persewaan;
- (3) Dalam hal kontrak atau perjanjian sewa ditandatangani dan pelaksanaannya setelah bulan April 2002, maka atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak badan dari persewaan tanah dan atau bangunan dikenakan tarif sebesar 10% (sepuluh persen) dari jumlah bruto nilai persewaan;

Pasal 8

Pada saat mulai berlakunya Keputusan Direktur Jenderal Pajak ini, maka Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor : SE-22/PJ.41/1996 tanggal 14 Juni 1996 dinyatakan tidak berlaku.

Pasal 9

Keputusan Direktur Jenderal Pajak ini mulai berlaku pada tanggal 1 Mei 2002

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengumuman Keputusan Direktur Jenderal Pajak ini dengan penempatannya dalam Berita Negara Republik Indonesia.

Ditetapkan di : Jakarta
pada tanggal : 23 April 2002
DIREKTUR JENDERAL,
ttt
HADI POERNOMO

**KEPUTUSAN MENTERI KEUANGAN
NOMOR 120/KMK.03/2002 TANGGAL 01 APRIL 2002**

**TENTANG
PERUBAHAN KEPUTUSAN MENTERI KEUANGAN NOMOR
394/KMK.04/1996 TENTANG PELAKSANAAN PEMBAYARAN DAN
PEMOTONGAN PAJAK PENGHASILAN ATAS PENGHASILAN DARI
PERSEWAAN TANAH DAN ATAU BANGUNAN**

MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA,

Menimbang :

- a. bahwa Peraturan Pemerintah nomor 29 TAHUN 1996 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Persewaan Tanah dan atau Bangunan telah dilakukan perubahan dengan Peraturan Pemerintah nomor 5 TAHUN 2002;
- b. bahwa sesuai dengan Pasal 5 Peraturan Pemerintah nomor 29 TAHUN 1996 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 5 Tahun 2002, pelaksanaan pembayaran Pajak Penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan atau bangunan ditetapkan lebih lanjut oleh Menteri Keuangan;
- c. bahwa oleh karena itu perlu untuk menetapkan Keputusan Menteri Keuangan tentang Perubahan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 394/KMK.04/1996 tentang Pelaksanaan Pembayaran dan Pemotongan Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Persewaan Tanah dan atau Bangunan;

Mengingat :

1. Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262) sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 16 Tahun 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 126; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3984);
2. Undang-Undang nomor 7 TAHUN 1983 tentang Pajak Penghasilan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 50; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3263) sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang nomor 17 TAHUN 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 127; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3985);
3. Peraturan Pemerintah nomor 5 TAHUN 2002 tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 29 Tahun 1996 Tentang Pembayaran Pajak Penghasilan Atas Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2002 Nomor 10; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4174);
4. Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 228/M Tahun 2001;

MEMUTUSKAN:

Menetapkan :

KEPUTUSAN MENTERI KEUANGAN TENTANG PERUBAHAN KEPUTUSAN MENTERI KEUANGAN NOMOR 394/KMK.04/1996 TENTANG PELAKSANAAN PEMBAYARAN DAN PEMOTONGAN PAJAK PENGHASILAN ATAS PENGHASILAN DARI PERSEWAAN TANAH DAN ATAU BANGUNAN.

Pasal I

Mengubah ketentuan Pasal 2 Keputusan Menteri Keuangan Nomor 394/KMK.04/1996, sehingga seluruhnya menjadi sebagai berikut:

Pasal 2

- (1) Besarnya Pajak Penghasilan yang terutang bagi Wajib Pajak orang pribadi maupun Wajib Pajak badan yang menerima atau memperoleh penghasilan dari persewaan tanah dan atau bangunan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 adalah 10% (sepuluh persen) dari jumlah bruto nilai persewaan tanah dan atau bangunan dan bersifat final.
- (2) Yang dimaksud dengan jumlah bruto nilai persewaan adalah semua jumlah yang dibayarkan atau terutang oleh penyewa dengan nama dan dalam bentuk apapun juga yang berkaitan dengan tanah dan/atau bangunan yang disewa termasuk biaya perawatan, biaya pemeliharaan, biaya keamanan, biaya fasilitas lainnya dan "service charge" baik yang perjanjiannya dibuat secara terpisah maupun yang disatukan."

Pasal II

Keputusan Menteri Keuangan ini mulai berlaku pada tanggal 1 Mei 2002.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengumuman Keputusan ini dengan penempatannya dalam Berita Negara Republik Indonesia.

Ditetapkan di : Jakarta

pada tanggal : 1 April 2002

MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA,

ttd

BOEDIONO

**KEPUTUSAN DIRJEN PAJAK
NOMOR KEP-50/PJ./1996 TANGGAL 08 JULI 1996**

**TENTANG
PENUNJUKAN WAJIB PAJAK ORANG PRIBADI DALAM NEGERI
TERTENTU SEBAGAI PEMOTONG PAJAK PENGHASILAN ATAS
PENGHASILAN DARI PERSEWAAN TANAH DAN/ATAU BANGUNAN**

DIREKTUR JENDERAL PAJAK,

Menimbang :

- a. bahwa sesuai dengan ketentuan dalam Pasal 3 Keputusan Menteri Keuangan Nomor : 394/KMK.04/1996 tentang Pelaksanaan Pembayaran dan Pemotongan Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan, pemotong Pajak Penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan antara lain adalah orang pribadi yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak;
- b. bahwa sehubungan dengan hal tersebut, dipandang perlu untuk mengatur ketentuan tentang penunjukan Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri tertentu sebagai pemotong Pajak Penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan.

Mengingat :

1. Undang-Undang nomor 7 TAHUN 1983 tentang Pajak Penghasilan (Lembaran Negara Tahun 1983 Nomor 50, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3263) sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang nomor 7 TAHUN 1991 tentang Perubahan atas Undang-Undang nomor 7 TAHUN 1983 tentang Pajak Penghasilan (Lembaran Negara Tahun 1991 Nomor 93, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3459) dan dengan Undang-Undang nomor 10 TAHUN 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang nomor 7 TAHUN 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang nomor 7 TAHUN 1991 (Lembaran Negara Tahun 1994 Nomor 60, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3567);
2. Keputusan Menteri Keuangan Nomor : 394/KMK.04/1996 tentang Pelaksanaan Pembayaran dan pemotongan Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari persewaan Tanah dan/atau Bangunan.

MEMUTUSKAN:

Menetapkan :

**KEPUTUSAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK TENTANG PENUNJUKAN
WAJIB PAJAK ORANG PRIBADI DALAM NEGERI TERTENTU SEBAGAI
PEMOTONG PAJAK PENGHASILAN DARI PERSEWAAN TANAH
DAN/ATAU BANGUNAN**

Pasal 1

Orang pribadi yang ditunjuk sebagai pemotong Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 Keputusan Menteri Keuangan Nomor : 394/KMK.04/1996 adalah :

- a. Akuntan, arsitek, dokter, Notaris, Pejabat Pembuat Akte Tanah (PPAT) kecuali PPAT tersebut adalah Camat, pengacara, dan konsultan, yang melakukan pekerjaan bebas;
- b. Orang pribadi yang menjalankan usaha yang menyelenggarakan pembukuan; yang telah terdaftar sebagai Wajib Pajak dalam negeri.

Pasal 2

Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 wajib memotong Pajak Penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan.

Pasal 3

Kepala Kantor Pelayanan Pajak menerbitkan Surat Keputusan Penunjukan sebagai Pemotong Pajak Penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan kepada Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1, dengan menggunakan formulir sebagaimana terlampir pada Keputusan ini.

Pasal 4

Keputusan ini mulai berlaku pada tanggal 8 Juli 1996.

Ditetapkan di : Jakarta
pada tanggal : 08 Juli 1996

DIREKTUR JENDERAL PAJAK
ttd
FUAD BAWAZIER

Lampiran
DEPARTEMEN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK

KEPUTUSAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK
NOMOR :
TENTANG PENUNJUKAN WAJIB PAJAK ORANG PRIBADI DALAM
NEGERI TERTENTU SEBAGAI PEMOTONG PAJAK PENGHASILAN ATAS
PENGHASILAN DARI PERSEWAAN TANAH DAN/ATAU BANGUNAN

DIREKTUR JENDERAL PAJAK,

Menimbang : bahwa Wajib Pajak Orang Pribadi dalam negeri :

Nama :

NPWP :

memenuhi syarat untuk ditunjuk sebagai pemotong Pajak
Penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau
bangunan.

- Mengingat :
1. Pasal 4 ayat (1) huruf i Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang nomor 10 TAHUN 1994;
 2. Peraturan Pemerintah RI Nomor 29 Tahun 1996 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan;
 3. Keputusan Menteri Keuangan Nomor : 394/KMK.04/1996 tentang Pelaksanaan Pembayaran dan Pemotongan Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan;
 4. Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP-50/PJ/1996 tentang Penunjukan Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri Tertentu sebagai Pemotong Pajak Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan.

MEMUTUSKAN :

- Menetapkan :
1. Menunjuk sebagai pemotong Pajak Penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan :
Nama :
NPWP :
Alamat :
 2. Penunjukan ini berlaku sejak tanggal
Ditetapkan di
pada tanggal

A.N. DIREKTUR JENDERAL PAJAK
KEPALA KANTOR PELAYANAN PAJAK

.....

**SURAT EDARAN DIRJEN PAJAK
NOMOR SE-14/PJ.53/2003 TANGGAL 03 JUNI 2003
TENTANG**

**DASAR PENGENAAN PAJAK ATAS SERVICE CHARGE DALAM
RANGKA KEGIATAN JASA PERSEWAAN RUANGAN**

Sehubungan dengan banyaknya pertanyaan mengenai Dasar Pengenaan Pajak atas service charge dalam rangka kegiatan persewaan ruangan yang menunjuk pada Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-13/PJ.32/1989 tanggal 25 Agustus 1989 hal PPN Atas Jasa Persewaan Ruangan, dengan ini diberitahukan hal-hal sebagai berikut:

1. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-13/PJ.32/1989 mengacu pada Peraturan Pemerintah nomor 28 TAHUN 1988 dan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 301/KMK.04/1989 yang merupakan pelaksanaan lebih lanjut dari Undang-Undang nomor 8 TAHUN 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.
2. Undang-Undang nomor 11 TAHUN 1994 tentang Perubahan Atas Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, antara lain mengatur:
 - a. Pasal 1 huruf n menyatakan bahwa Dasar Pengenaan Pajak adalah jumlah Harga Jual atau Penggantian, atau Nilai Impor atau Nilai Ekspor atau Nilai Lain yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang.
 - b. Pasal 1 huruf o menyatakan bahwa penggantian adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pemberi jasa karena penyerahan Jasa Kena Pajak, tidak termasuk pajak yang dipungut menurut Undang-undang ini dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak.
 - c. Pasal 18 ayat (1) huruf b menyatakan bahwa dengan berlakunya Undang-undang ini, selama peraturan pelaksanaan Undang-undang ini belum dikeluarkan, maka peraturan pelaksanaan yang tidak bertentangan dengan Undang-undang ini yang belum dicabut dan diganti, dinyatakan masih berlaku.
3. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 642/KMK.04/1994 tentang Nilai Lain Sebagai Dasar Pengenaan Pajak sebagaimana telah diubah dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 292/KMK.04/1996, antara lain mengatur:
 - a. Pasal 2 menetapkan Nilai Lain untuk beberapa penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak, namun untuk service charge dalam rangka kegiatan persewaan ruangan tidak ditetapkan adanya Dasar Pengenaan Pajak berupa Nilai Lain.
 - b. Pasal 6 menyatakan bahwa dengan berlakunya Keputusan Menteri Keuangan tersebut, ketentuan-ketentuan lain yang bertentangan dengan Keputusan tersebut dinyatakan tidak berlaku.

4. Undang-Undang nomor 18 TAHUN 2000 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang nomor 8 TAHUN 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, antara lain mengatur:
 - a. Pasal 1 angka 17 menyatakan bahwa Dasar Pengenaan Pajak adalah jumlah Harga Jual, Penggantian, Nilai Impor, Nilai Ekspor, atau Nilai Lain yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang.
 - b. Pasal 1 angka 19 menyatakan bahwa penggantian adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pemberi jasa karena penyerahan Jasa Kena Pajak, tidak termasuk pajak yang dipungut menurut Undang-undang ini dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak.
 - c. Pasal 18 ayat (1) huruf b menyatakan bahwa dengan berlakunya Undang-undang ini, selama peraturan pelaksanaan Undang-undang ini belum dikeluarkan, maka peraturan pelaksanaan yang tidak bertentangan dengan Undang-undang ini yang belum dicabut dan diganti dinyatakan masih berlaku.
5. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 567/KMK.04/2000 tentang Nilai Lain Sebagai Dasar Pengenaan Pajak sebagaimana telah diubah dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 251/KMK.03/2002, antara lain mengatur:
 - a. Pasal 2 menetapkan Nilai Lain untuk beberapa penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak, namun untuk service charge dalam rangka kegiatan persewaan ruangan tidak ditetapkan adanya Dasar Pengenaan Pajak berupa Nilai Lain.
 - b. Pasal 6 menyatakan bahwa pada saat Keputusan Menteri Keuangan tersebut mulai berlaku, Keputusan Menteri Keuangan Nomor 642/KMK.04/1994 tentang Nilai Lain Sebagai Dasar Pengenaan Pajak sebagaimana telah diubah dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 292/KMK.04/1996 dinyatakan tidak berlaku.
6. Sehubungan dengan hal-hal tersebut di atas, dengan ini ditegaskan bahwa terhitung sejak diterbitkannya Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak ini:
 - a. Dasar Pengenaan Pajak atas service charge dalam rangka kegiatan persewaan ruangan adalah penggantian, yakni sebesar nilai tagihan service charge yang diminta atau seharusnya diminta oleh pemberi jasa.
 - b. Penegasan-penegasan yang telah diterbitkan yang masih mengacu pada Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-13/PJ.32/1989, dengan ini dinyatakan tidak berlaku.

Demikian untuk diketahui dan dilaksanakan dengan sebaik-baiknya, serta disebarluaskan dalam wilayah kerja Saudara masing-masing.

DIREKTUR JENDERAL,
ttd
HADI POERNOMO