

Sof2009



UNIVERSITAS INDONESIA
FAKULTAS EKONOMI
PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI

KARYA AKHIR

**ANALISIS TERHADAP ASPEK AKUNTANSI
DAN PERPAJAKAN ATAS JASA KONSTRUKSI
STUDI KASUS PT BRANTAS ABIPRAYA (PERSERO)**

DIAJUKAN OLEH :

**MAMAN SURAHMAN
6604533645**

**PERPUSTAKAAN
UNIVERSITAS INDONESIA**

**UNTUK MEMENUHI SEBAGIAN DARI SYARAT-SYARAT
GUNA MENCAPAI GELAR
MAGISTER AKUNTANSI
2008**



UNIVERSITAS INDONESIA

FAKULTAS EKONOMI

PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI

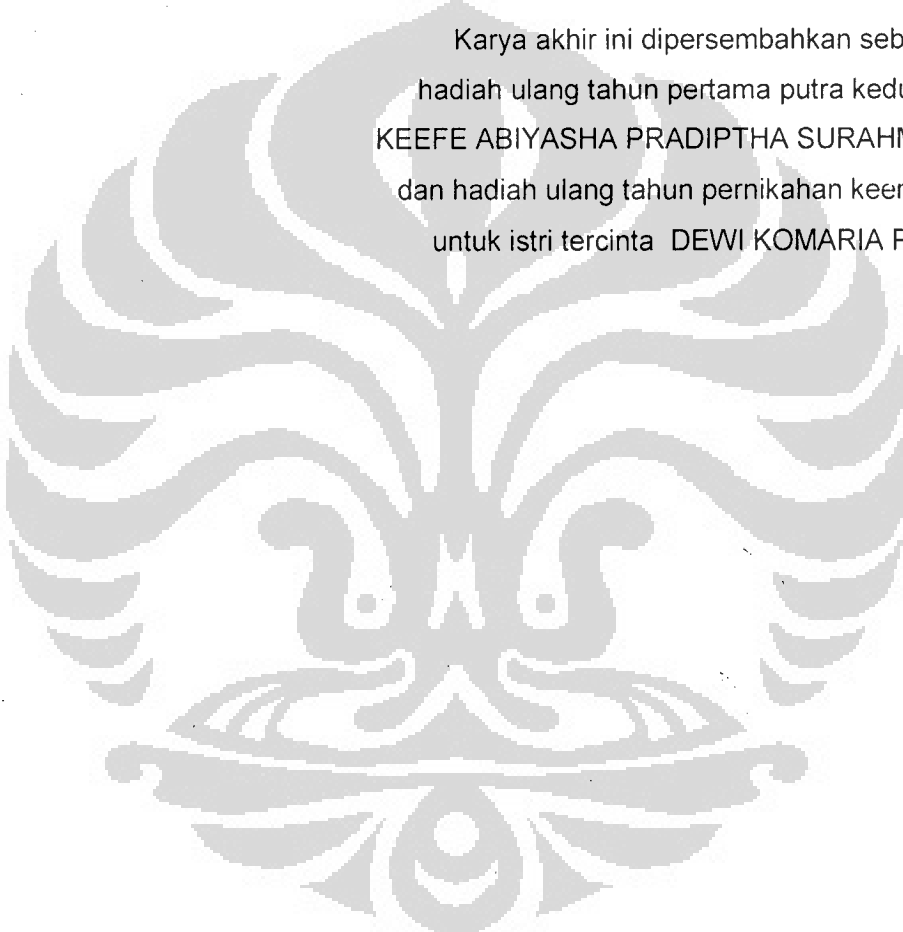
TANDA PERSETUJUAN KARYA AKHIR

Nama : Maman Surahman
Nomor Mahasiswa : 6604533645
Konsentrasi : Strategi Keuangan
Judul Karya Akhir : Analisis Terhadap Aspek Akuntansi dan Perpajakan Atas
Jasa Konstruksi Studi Kasus PT Brantas Abipraya (Persero)

05 FEB 2008
Tanggal : Ketua Program Studi
Magister Akuntansi


Setio Anggoro Dewo, Ph.D.

05 FEB 2008
Tanggal : Pembimbing Karya Akhir : Yohanes, M.Si, Ak.



Karya akhir ini dipersembahkan sebagai
hadiah ulang tahun pertama putra keduaku
KEEFE ABIYASHA PRADIPTHA SURAHMAN
dan hadiah ulang tahun pernikahan keempat
untuk istri tercinta DEWI KOMARIA PURI

KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan kepada Allah SWT, Tuhan Yang Maha Pemberi Kekuatan, atas segala limpahan rahmat dan hidayah-Nya sehingga penyusunan karya akhir ini dapat terselesaikan.

Karya akhir ini diberi judul "Analisis terhadap Aspek Akuntansi dan Perpajakan atas Jasa Konstruksi, Studi Kasus PT Brantas Abipraya (Persero)". Karya akhir ini diajukan untuk memenuhi sebagian syarat-syarat guna mencapai gelar Magister Akuntansi pada Program Studi Magister Akuntansi Universitas Indonesia.

Penyusunan karya akhir ini tidak lepas dari bantuan berbagai pihak. Oleh karena itu, pada kesempatan ini penulis mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

- 1) Orang tua tercinta dan adik-adik yang selalu sabar tulus dan ikhlas memberikan bantuan materi dan dukungan moril;
- 2) Bapak Prof. Wahjudi Prakasya, Phd. selaku sesepuh, pendiri dan dosen MAKSI-UI;
- 3) Bapak Setio Anggoro Dewo selaku Ketua program MAKSI-UI;
- 4) Bapak Yohanes, M.Si, Ak., selaku dosen pembimbing, yang telah memberikan banyak sekali arahan, masukan, dan dorongan kepada penulis;

- 5) Para Dosen MAKSI-UI yang telah memberikan ilmu dan pengalaman kepada penulis;
- 6) Bapak Sudi Wantoko, Bapak Tumpang, Bapak Wasino dan para pegawai Biro Keuangan dan Akuntansi PT Brantas Abipraya Persero, yang telah memberikan kemudahan kepada penulis dalam memperoleh data penelitian;
- 7) Rekan-rekan di MAKSI-UI yang selalu mendorong, berbagi ilmu dan pengalaman dalam penyelesaian karya akhir ini; dan
- 8) Semua pihak yang telah membantu terselesaikannya karya akhir ini.

Karya akhir ini dipersembahkan khusus untuk istri dan anak-anakku: Dewi Komariapuri, Ezar Akhdan Shada, dan Keefe Abiyasha Pradiptha. Terima kasih atas perhatian, dorongan, dan pengertiannya. Mohon maaf atas waktu kalian yang banyak tersita karena perkuliahan dan proses penyelesaian karya akhir ini.

Akhir kata, semoga karya akhir ini dapat berguna dan bermanfaat bagi pembaca pada umumnya dan para mahasiswa pada khususnya.

Jakarta, Januari 2008

Penulis

ABSTRAKSI

MAMAN SURAHMAN. NPM 6604533645. Analisis Terhadap Aspek Akuntansi dan Perpajakan atas Jasa Konstruksi-Studi Kasus PT Brantas Abipraya (Persero), dibawah bimbingan YOHANES, M.Si, Ak.

Penelitian ini membahas mengenai aspek akuntansi dan aspek perpajakan atas penghasilan jasa konstruksi PT Brantas Abipraya (Persero). Pembahasan pembahasan aspek akuntansi didasarkan pada Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 34 tentang Akuntansi Kontrak Kontruksi, dan PSAK Nomor 12 tentang Pelaporan Keuangan Mengenai Bagian Partisipasi Dalam Pengendalian Bersama Operasi dan Aset.Sedangkan Aspek perpajakan yang dibahas meliputi aspek Pajak Penghasilan (terutama PPh Badan) dan Pajak Pertambahan Nilai. Keseluruhan aspek perpajakan dibahas dengan memperhatikan ketentuan Undang-undang KUP, Undang-undang PPh, Undang-undang PPN, Peraturan Pemerintah Nomor 140 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Usaha Jasa Konstruksi serta Peraturan Pemerintah Nomor 42 Tahun 1995 tentang Bea Masuk, Bea Masuk Tambahan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, dan Pajak Penghasilan Dalam Rangka Pelaksanaan Proyek Pemerintah yang Dibiayai dengan Hibah atau Dana Pinjaman Luar Negeri sebagaimana telah diubah terakhir denga Peraturan Pemerintah Nomor 25 Tahun 2001, serta peraturan pelaksanaan di bawahnya.

Penelitian dilaksanakan pada Kantor pusat PT. Brantas Abipraya (Persero) yang berlokasi di Jalan D.I. Panjaitan Kavling 34 Cawang Jakarta Timur. Penelitian dimaksudkan untuk mengetahui bagaimana kebijakan akuntansi atas jasa konstruksi, khususnya jasa konstruksi dalam rangka pelaksanaan proyek Pemerintah yang dibiayai dengan bantuan atau pinjaman luar negeri, pada PT Brantas Abipraya (Persero) serta untuk mengetahui kebijakan Perusahaan terhadap Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai-nya. Penulisan karya akhir dilakukan dengan menggunakan penelitian studi kasus kualitatif dengan metode penelitian deskriptif. Untuk mendapatkan data dan informasi yang diperlukan, digunakan data primer dan data sekunder.

Berdasarkan hasil penelitian, diperoleh simpulan bahwa kebijakan akuntansi mengenai pengakuan pendapatan kontrak dan beban kontrak PT Brantas Abipraya pada umumnya telah dilaksanakan sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 34 mengenai Akuntansi Kontrak Konstruksi, namun demikian ditarik beberapa sub simpulan antara lain, yaitu: (1) perusahaan menganut asas konservatif dalam hal pengakuan eskalasi (penyimpangan dalam kontrak) dan klaim; (2) dalam melakukan *joint venture*, bentuk aktivitas yang dilakukan oleh perusahaan adalah Pengendalian Bersama Operasi (*Jointly Controlled Operations*) baik secara *integrated* maupun secara *job allocations (separated)*.Kebijakan Pajak Penghasilan Perusahaan dapat disimpulkan sebagai berikut: (1) Prosedur Pelaksanaan Pajak Penghasilan PT Brantas Abipraya (Persero) pada umumnya telah dilaksanakan sesuai peraturan perpajakan yang berlaku, namun terdapat beberapa aspek yang belum diatur dan dimuat di dalam prosedur tersebut; penerapan ketentuan Pasal 5 ayat (1) dan ayat (2) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 239/KMK.01/1996 pada prakteknya di lapangan masih sering menimbulkan

kebingungan pada Perusahaan Konstruksi. Aktivitas *joint operation* (dalam akuntansi dikenal dengan *joint venture*) bukan merupakan subjek Pajak Penghasilan Badan. Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Perusahaan dapat disimpulkan sebagai berikut: Prosedur Pelaksanaan Pajak Pertambahan Nilai PT Brantas Abipraya (Persero) pada umumnya telah dilaksanakan sesuai peraturan perpajakan yang berlaku, namun terdapat beberapa aspek yang belum diatur dan dimuat di dalam prosedur tersebut. Simpulan lainnya menyebutkan bahwa faktor utama PT Brantas Abipraya cenderung selalu mengalami kelebihan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai adalah karena sebagian besar penyerahan jasa konstruksi PT Brantas Abipraya dilakukan kepada Pemungut PPN atas proyek pemerintah dan belum memadainya peraturan pajak yang mengatur aspek Pajak Pertambahan Nilai *joint venture*.

Hasil penelitian menyarankan kepada Praktisi-dalam hal ini perusahaan yang bergerak di bidang konstruksi-agar melaksanakan kebijakan akuntansi pengakuan pendapatan eskalasi dan klaim sesuai dengan PSAK Nomor 34 mengenai Akuntansi Kontrak Konstruksi; memperbaiki prosedur pelaksanaan Pajak Penghasilan dan prosedur pelaksanaan Pajak Pertambahan Nilai. Saran yang penting untuk perusahaan konstruksi adalah agar melakukan rekonsiliasi dan ekualisasi antara omset menurut laporan keuangan dengan penyerahan kena pajak yang dilaporkan di dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai setiap tiga bulan sekali. Saran kepada Pemerintah adalah agar menerbitkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak mengenai mekanisme pengkreditan Pajak Penghasilan Ditanggung Pemerintah dan mekanisme pengembalian kelebihan pembayaran PPh badan atas perusahaan yang melaksanakan proyek pemerintah yang dananya dibiayai oleh bantuan atau pinjaman luar negeri. Karena pengaturan mengenai aktivitas *joint venture* (khususnya *jointly controlled operations*) yang ada hanya berupa surat Direktur Jenderal Pajak, maka disarankan kepada Direktorat Jenderal Pajak untuk: menerbitkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak mengenai Pelaksanaan Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai atas aktivitas *joint venture*, khususnya aktivitas *jointly controlled operations*. Hasil penelitian juga menyarankan kepada akademisi dan peneliti selanjutnya untuk melakukan penelitian yang lebih terfokus kepada faktor-faktor yang menyebabkan perbedaan antara pendapatan yang diakui di dalam laporan keuangan dengan penyerahan kena pajak yang dilaporkan di dalam SPT Pajak Pertambahan Nilai.

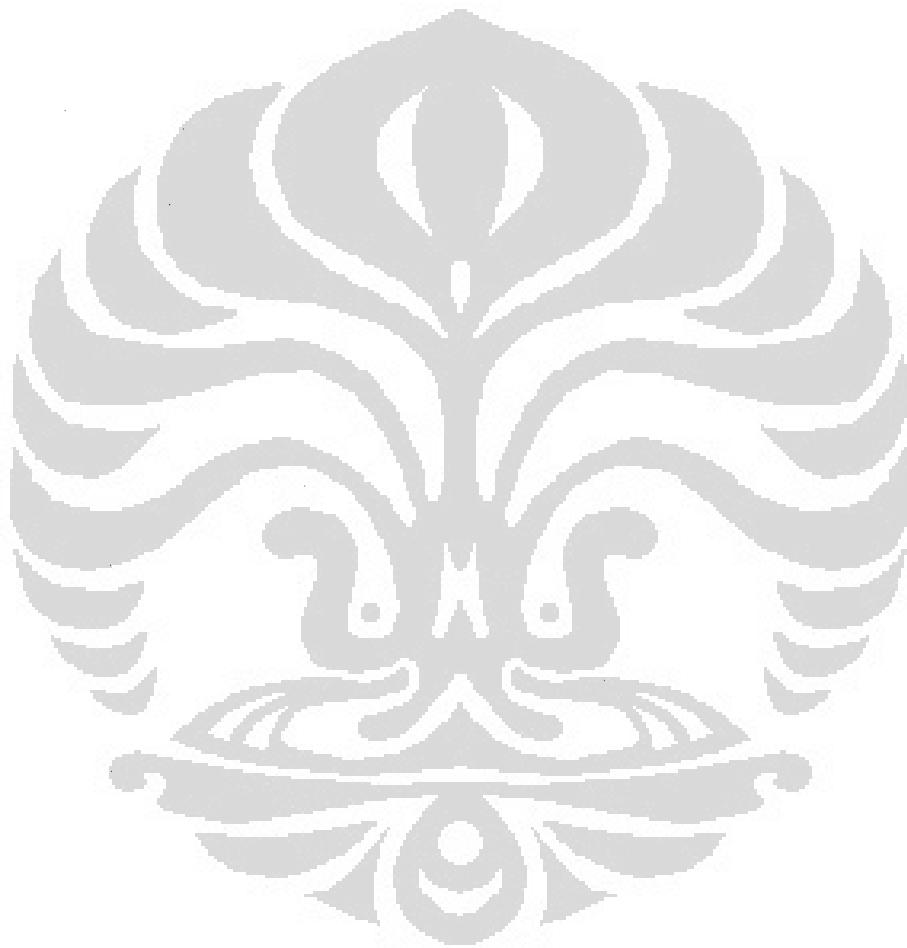
Keywords:

Income-revenue-gain-fees-matching of costs with revenue-cost or expense of goods sold-installment sales-percentage of completion-ability to pay the tax-accretion concept-benefit in kind-fringe benefit-capital appreciation-cash basis-accrual basis-realization criterion-word wide income-substance over form principle-matching costs against revenues-completed contract method-multi stage tax-indirect subtraction method-credit method-invoice method-origin principle-destination principle-addition method-subtraction method-input tax-output tax-value added tax-consumption type tax-net income type tax-gross product type tax

DAFTAR ISI

	hal
HALAMAN JUDUL	i
TANDA PERSETUJUAN KARYA AKHIR	ii
KATA PENGANTAR	iv
ABSTRAKSI	vi
DAFTAR ISI	viii
DAFTAR TABEL	xi
BAB I PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang Penelitian	1
B. Perumusan dan Pembatasan Masalah	6
C. Tujuan Penelitian	7
D. Manfaat Penelitian	7
E. Metode Penelitian	8
F. Sistematika Penulisan	10
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	12
A. Prinsip Akuntansi Jasa Konstruksi	12
1. Penghasilan dan Beban Menurut Akuntansi	12
2. Jasa Konstruksi Menurut Standar Akuntansi Keuangan	16
B. Prinsip Perpajakan Jasa Konstruksi	20
1. Prinsip Pajak Penghasilan	20

2.	Prinsip Akuntansi Pajak atas Jasa Konstruksi	29
3.	Prinsip Pajak Pertambahan Nilai	35
BAB III	GAMBARAN UMUM OBJEK PENELITIAN	59
A.	Gambaran Umum PT Brantas Abipraya (Persero)	59
1.	Sejarah Singkat Perusahaan	59
2.	Kegiatan Perusahaan	61
3.	Kebijakan Akuntansi	64
4.	Prosedur Pelaksanaan Pajak Penghasilan	70
5.	Prosedur Pelaksanaan Pajak Pertambahan Nilai	74
B.	Perlakuan Auntansi dan Perpajakan atas Jasa Konstruksi	82
1.	Perlakuan Akuntansi	82
2.	Perlakuan Perpajakan	100
BAB IV	ANALISIS DAN PEMBAHASAN	120
A.	Analisis Aspek Akuntansi	120
1.	Pendapatan Kontrak	120
2.	Biaya Kontrak	123
3.	Penyertaan	125
B.	Analisis Aspek Perpajakan	126
1.	Aspek Pajak Penghasilan	126
2.	Aspek Pajak Pertambahan Nilai	138
BAB V	SIMPULAN DAN SARAN	150
A.	Simpulan	150
B.	Saran	152



DAFTAR TABEL

Tabel 4.1	: Matriks Ketentuan Pemotongan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Penghasilan pada PT Brantas Abipraya (Persero)	127
Tabel 4.2	: Matriks Ketentuan Pajak Penghasilan Yang Dipungut Pihak Lain pada PT Brantas Abipraya (Persero)	128
Tabel 4.3	: Ilustrasi (1) SPT PPh Badan Wajib Pajak Yang Bergerak pada Bidang Usaha Konstruksi	130
Tabel 4.4	: Ilustrasi (2) SPT PPh Badan Wajib Pajak Yang Bergerak pada Bidang Usaha Konstruksi	131
Tabel 4.5	: Ilustrasi (3) SPT PPh Badan Wajib Pajak Yang Bergerak pada Bidang Usaha Konstruksi	132
Tabel 4.6	: Ilustrasi (4) Penghitungan Pajak Pertambahan Nilai	142

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Krisis moneter regional dan nasional yang telah menghantam Indonesia pada pertengahan tahun 1997 merupakan awal kebangkrutan perekonomian dan dunia bisnis di Indonesia. Diawali dengan terjunnya nilai Rupiah terhadap Dollar Amerika Serikat dengan fluktuasi yang tidak stabil dan dilanjutkan dengan inflasi yang sangat tinggi mengakibatkan ketidakpastian dalam dunia usaha. Pada saat itu, tidak ada sektor apa pun yang luput dari hantaman krisis yang maha dasyhat. Keadaan ini sangat dirasakan juga imbasnya oleh perusahaan konstruksi yang banyak kehilangan proyek karena tertundanya pembangunannya yang telah direncanakan oleh pemilik proyek.

Kurang lebih sepuluh tahun lamanya Indonesia telah melewati masa-masa sulit krisis moneter dan keuangan yang meluluh-lantahkan segala sendi perekonomian bangsa. Kini setelah menerapkan berbagai jurus jitu dan obat penyembuh, roda perekonomian mulai merangkak membaik, sektor keuangan meningkat dengan ditandai melejitnya indeks IHSG BEJ, menurunnya tingkat suku bunga, dan stabilnya nilai tukar Rupiah terhadap Dollar Amerika. Di sektor riil, kebangkitan perekonomian Indonesia ditandai dengan meningkatnya pembangunan fisik, baik sarana dan prasarana yang dibangun pemerintah maupun bangunan konstruksi yang dikembangkan pihak swasta.

Pada awal kebangkitannya, industri konstruksi nasional dihadapkan pada tantangan berat berupa kondisi perekonomian yang belum pulih dan persaingan dari perusahaan-perusahaan asing yang beroperasi di Indonesia. Namun demikian, Pasar industri konstruksi di Indonesia sejak tahun 2003 dari tahun ke tahun telah mengalami peningkatan. Kenaikan itu didukung membaiknya kondisi makroekonomi, bertambahnya proyek pembangunan infrastruktur, dan adanya iklim usaha yang lebih kondusif. Peningkatan tersebut mencakup berbagai bentuk industri konstruksi, seperti pembangunan transportasi, fasilitas penggalian sumber energi, minyak dan gas, perkantoran, serta perumahan.¹ Peningkatan kinerja perusahaan jasa konstruksi akan mendorong pada peningkatan laba perusahaan. Meningkatnya laba perusahaan konstruksi sedikit besarnya akan memberikan andil terhadap penerimaan pajak dari sektor jasa konstruksi.

Sifat dari aktivitas yang dilakukan pada industri konstruksi sedikit berbeda dengan aktivitas industri maupun perusahaan lainnya. Ketika Industri konstruksi melaksanakan suatu proyek, saat aktivitas kontrak mulai dilakukan dengan saat aktivitas tersebut diselesaikan biasanya jatuh pada periode akuntansi yang berlainan. Oleh karena itu, persoalan utama dalam akuntansi kontrak konstruksi adalah alokasi pendapatan kontrak dan biaya kontrak pada periode di mana pekerjaan konstruksi tersebut dilaksanakan.

Agar laporan keuangan yang disusun perusahaan yang bergerak di bidang konstruksi dapat memberikan informasi yang relevan dan handal, Ikatan

¹ Disampaikan Kepala Badan Pembinaan Konstruksi dan Investasi Departemen Permukiman dan Prasarana Wilayah Wibisono pada Pameran Konstruksi Indonesia 2003 di Jakarta Convention Centre, Sabtu (20 Desember 2003).

Akuntansi Indonesia kemudian menyusun suatu standar akuntansi keuangan agar dapat dijadikan sebagai pedoman pelaksanaan dalam menentukan kapan pendapatan dan biaya suatu kontrak konstruksi harus diakui sebagai suatu pendapatan dan beban dalam laporan laba rugi. Pedoman tersebut selanjutnya dituangkan di dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 34 tentang Akuntansi Kontrak Konstruksi.

Penjelasan Pasal 28 ayat (7) Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana terakhir telah diubah dengan Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 (UU KUP) menyatakan bahwa pembukuan harus diselenggarakan dengan cara atau sistem yang lazim dipakai di Indonesia misalnya berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan, kecuali peraturan perundang-undangan perpajakan menentukan lain. Berkaitan dengan pengaturan terhadap aspek akuntansi perusahaan yang bergerak dalam bidang usaha konstruksi sikap otoritas pajak ternyata sejalan dengan sikap Ikatan Akuntansi Indonesia. Baik Standar Akuntansi Keuangan maupun Undang-undang Pajak Penghasilan dan Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan mengatur bahwa pengakuan penghasilan untuk kontrak konstruksi diakui berdasarkan metode persentase penyelesaian (*percentage of completion method*).

Dipandang dari aspek Pajak Penghasilan perlakuan terhadap perusahaan konstruksi mengalami beberapa kali perubahan. Perubahan yang terjadi didorong oleh dinamika perkembangan jaman dan kebutuhan fiskal pada saat itu. Pajak Penghasilan terhadap perusahaan konstruksi pada awal era 1997 sampai dengan akhir 2000 pengenaannya dilakukan dengan mekanisme

pengenaan pajak yang bersifat final. Kemudian pada awal 2001 dilakukan pengaturan baru yang menyatakan perusahaan konstruksi yang memenuhi kualifikasi sebagai usaha kecil berdasarkan sertifikat yang dikeluarkan oleh lembaga yang berwenang (perusahaan konstruksi kecil) serta yang mempunyai nilai pengadaan sampai dengan satu miliar Rupiah tetap bersifat final, namun untuk perusahaan yang mempunyai nilai pengadaan lebih dari satu miliar Rupiah, dikenakan dengan mekanisme Pajak Penghasilan yang bersifat umum.

Menurut Pajak Pertambahan Nilai, Jasa Konstruksi merupakan jasa yang tidak dikecualikan sebagaimana Pasal 4A Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai. Oleh karena itu, terhadap penyerahan jasa konstruksi maka terutang Pajak Pertambahan Nilai yang dikenakan sesuai mekanisme Pajak Pertambahan Nilai yang berlaku di Indonesia.

Perlakuan Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai yang berbeda diterapkan terhadap jasa konstruksi yang diperoleh atau diterima dalam rangka pelaksanaan proyek pemerintah yang dibiayai dengan hibah atau pinjaman luar negeri. Atas jasa konstruksi yang diterima dari proyek tersebut, Undang-undang memberikan fasilitas dan insentif. Pertimbangan pemberian fasilitas tersebut adalah karena pembiayaan pembangunan dibidang konstruksi saat ini masih sangat memerlukan bantuan dari pihak luar negeri.

Pajak Penghasilan atas proyek pemerintah yang dibiayai oleh hibah atau pinjaman luar negeri berkali-kali mengalami perlakuan yang berbeda sejak tahun 1995. Pada penerapannya pertama kali, fasilitas perpajakan tersebut diberikan berupa Pajak Penghasilan yang ditanggung pemerintah. Namun kemudian fasilitas tersebut dicabut pada tahun 2001 sehingga atas penghasilan

tersebut menjadi terutang Pajak Penghasilan yang dikenakan sesuai tarif yang berlaku umum. Pengenaan Pajak Penghasilan terhadap proyek pemerintah yang dibiayai oleh hibah atau pinjaman luar negeri tersebut ternyata tidak bertahan lama, pada pertengahan tahun 2001 pemerintah kembali menerapkan fasilitas Pajak Penghasilan ditanggung pemerintah untuk penghasilan tersebut. Namun demikian, sejak pengaturannya pada tahun 1995 yang lalu, fasilitas terhadap Pajak Pertambahan Nilai berupa pajak terutang tidak dipungut masih tetap diterapkan sampai sekarang.

Dalam melaksanakan suatu kontrak konstruksi, perusahaan seringkali melaksanakan aktivitas *joint venture* (yang dalam undang-undang pajak lebih sering dikenal dengan kerjasama operasi/*joint operation*) dengan perusahaan lain. Kebijakan akuntansi atas aktivitas ini diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Nomor 12 mengenai Pelaporan Keuangan Mengenai Bagian Partisipasi dalam Pengendalian Bersama Operasi dan Aset.

Pada awal Nopember 2007 yang lalu, Dirjen Pajak Darmin Nasution telah mengungkapkan rencana Direktorat Jenderal Pajak untuk kembali memberlakukan tarif Pajak Penghasilan Final dengan besaran 3% (tiga persen) dari imbalan bruto jasa konstruksi. Rencana tersebut seyogyanya akan diterapkan sejak 1 Januari 2008 ini, namun sampai saat tulisan ini dibuat, Peraturan Pemerintah mengenai pengenaan tarif dan sistem yang baru tersebut belum dapat direalisasikan.

Berangkat dari keadaan di atas, tulisan ini berisi mengenai analisis terhadap aspek akuntansi dan perpajakan terhadap perusahaan jasa konstruksi dan hasil pembahasannya yang dituangkan ke dalam karya akhir dengan judul

“Analisis terhadap Aspek Akuntansi dan Perpajakan Atas Jasa Konstruksi- Studi Kasus PT Brantas Abipraya (Persero)”.

B. Perumusan dan Pembatasan Masalah

1. Perumusan Masalah

- a. Apakah kebijakan akuntansi atas jasa konstruksi, khususnya jasa konstruksi dalam rangka pelaksanaan proyek Pemerintah yang dibiayai dengan bantuan atau pinjaman luar negeri, pada perusahaan yang bergerak dalam bidang konstruksi telah sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan?;
- b. Apakah kebijakan Pajak Penghasilan atas Jasa Konstruksi pada perusahaan yang bergerak dalam bidang konstruksi telah sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan?;
- c. Apakah kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas Jasa Konstruksi pada perusahaan yang bergerak dalam bidang konstruksi telah sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan?

2. Pembatasan Masalah

Pembahasan karya akhir ini dilakukan terbatas pada:

- a. Pembahasan akan dilakukan terhadap peraturan yang berlaku sampai dengan tahun 2007;
- b. Akun perusahaan yang dianalisis adalah pendapatan dari kontrak konstruksi dan beban kontrak konstruksi;
- c. Jenis pajak yang dianalisis adalah Pajak Penghasilan Badan dan Pajak Pertambahan Nilai;

d. Data yang dianalisis adalah data Tahun Pajak 2005 dan 2006.

C. Tujuan Penelitian

1. Untuk mengetahui kebijakan akuntansi atas jasa konstruksi, khususnya jasa konstruksi dalam rangka pelaksanaan proyek Pemerintah yang dibiayai dengan bantuan atau pinjaman luar negeri, pada perusahaan yang bergerak dalam bidang konstruksi;
2. Untuk mengetahui kebijakan Pajak Penghasilan atas Jasa Konstruksi pada perusahaan yang bergerak dalam bidang konstruksi;
3. Untuk mengetahui kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas Jasa Konstruksi pada perusahaan yang bergerak dalam bidang konstruksi;

D. Manfaat Penelitian

1. Bagi Praktisi
 - a. Memberikan bukti empiris mengenai aspek akuntansi dan perpajakan atas jasa konstruksi sehingga dapat dijadikan sumber informasi bagi perusahaan yang bergerak dalam bidang konstruksi dalam menentukan perencanaan perpajakan perusahaan dimasa mendatang;
 - b. Hasil penelitian dapat dijadikan dasar bagi perusahaan yang bergerak dalam bidang konstruksi untuk menelaah sejauh mana kesesuaian diantara pelaksanaan kebijakan akuntansi dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku dan aspek perpajakan yang dilaksanakan dengan peraturan perpajakan yang berlaku.

2. Bagi pemerintah
 - a. Penelitian diharapkan dapat memberikan masukan kepada Direktorat Jenderal Pajak dalam melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh perusahaan yang bergerak dalam bidang konstruksi.
 - b. Penelitian juga diharapkan dapat memberikan masukan kepada Direktorat Jenderal Pajak dalam menetapkan peraturan perpajakan yang menyangkut wajib pajak yang bergerak di bidang jasa konstruksi.
3. Bagi Akademisi
 - a. Dapat memberikan tambahan pengetahuan dan dapat digunakan sebagai literatur dan bahan masukan, khususnya dalam memahami konsep akuntansi dan perlakuan perpajakan atas penghasilan yang diakui perusahaan yang bergerak dibidang konstruksi .
 - b. Hasil penelitian dapat dijadikan bahan referensi bagi peneliti berikutnya yang ingin menggali lebih dalam mengenai permasalahan ini.

E. Metode Penelitian

1. Jenis Penelitian

Penulisan karya akhir dilakukan dengan menggunakan metode penelitian deskriptif. Penelitian deskriptif adalah penelitian yang dilakukan untuk menganalisis satu atau lebih variabel tanpa membuat perbandingan atau menghubungkan variabel yang satu dengan variabel yang lain.²

² Sulyanto. *Metode Riset Bisnis*. Yogyakarta: ANDI, 2005. Hal.9

Penelitian dilaksanakan melalui pengumpulan data untuk diuji hipotesis atau menjawab pertanyaan mengenai status terakhir dari subjek penelitian.³ Penelitian deskriptif ini digunakan dengan metode studi kasus, yaitu dengan tujuan untuk menemukan ide-ide baru mengenai hubungan antar variabel, yang kemudian yang kemudian diuji lebih mendalam dalam penelitian eksploratif.⁴

Berdasarkan jenis data yang digunakan, penelitian ini merupakan penelitian kualitatif, yaitu penelitian yang didasarkan pada data kualitatif di mana data kualitatif adalah data yang tidak berbentuk angka atau bilangan sehingga hanya berbentuk pernyataan-pernyataan atau kalimat.⁵ Data tersebut tidak dapat diukur dalam skala numerik.⁶

2. Metode Pengumpulan data

a. Pengumpulan Data Primer

Data primer adalah data yang dikumpulkan sendiri oleh peneliti langsung dari sumber pertama.⁷ Data primer dikumpulkan sendiri melalui wawancara dan observasi. Wawancara merupakan teknik pengambilan data dimana peneliti langsung berdialog dengan karyawan PT. Brantas Abipraya (Persero) untuk menggali informasi yang berhubungan dengan pelaksanaan kebijakan akuntansi dan perpajakan atas jasa konstruksi pada objek penelitian. Observasi, yaitu dengan

³ Kuncoro, Mudrajad. *Metode Riset untuk Bisnis & ekonomi: Bagaimana meneliti & menulis tesis*. Jakarta: Erlangga, 2003. Hal. 8

⁴ Ibid. Hal 172

⁵ Suliyanto. *Opcit*. Hal 11

⁶ Kuncoro, Mudrajad. *Opcit*. Hal 124

⁷ Suliyanto. *Opcit*. Hal.131

melakukan pengamatan fisik dan meninjau kegiatan yang berhubungan dengan proses dan prosedur akuntansi dan perpajakan PT Brantas Abipraya (Persero).

b. Pengumpulan Data Sekunder

Data sekunder adalah data yang diterbitkan atau digunakan oleh organisasi yang bukan pengolahnya.⁸ Data sekunder dapat berupa data internal yang sudah tersedia di perusahaan, seperti laporan keuangan dan prosedur-prosedur perusahaan, ataupun data eksternal berupa literatur-literatur dan kepustakaan. Studi kepustakaan ini dilakukan dengan cara mempelajari, meneliti, mengkaji serta menelaah literatur-literatur yang berkaitan dengan akuntansi dan peraturan Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai perusahaan jasa konstruksi.

F. Sistematika Penulisan

Karya akhir ini dibuat dengan sistematika penulisan sebagai berikut:

BAB I : PENDAHULUAN

Bab ini meliputi latar belakang masalah, perumusan dan pembatasan masalah, tujuan dan manfaat penelitian, penggunaan metodologi penelitian serta sistematika penulisan.

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini menguraikan mengenai Prinsip Akuntansi atas Jasa Konstruksi dan Prinsip Perpajakan atas Jasa Konstruksi

⁸ Sulyanto. *Opcit.* Hal.132

berdasarkan teori dan literatur yang ada.

BAB III : GAMBARAN UMUM OBJEK PENELITIAN

Bab ini memberikan gambaran umum mengenai PT Brantas Abipraya (Persero) serta perlakuan akuntansi dan pajak terhadap jasa konstruksi.

BAB IV : ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Bab ini akan membahas mengenai penerapan akuntansi dan aspek perpajakan pada PT Brantas Abipraya (Persero).

BAB V : SIMPULAN DAN SARAN

Merupakan bab penutup. Berisi mengenai simpulan, yaitu hal-hal penting yang telah diuraikan pada bab-bab sebelumnya dan saran, yaitu hal-hal atau langkah-langkah yang harus diperhatikan oleh praktisi, perusahaan dan akademisi.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Prinsip Akuntansi Jasa Konstruksi

1. Penghasilan dan Beban menurut Akuntansi

a. Konsep Penghasilan

Standar Akuntansi Keuangan (SAK) memberikan definisi penghasilan sebagai kenaikan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk pemasukan atau penambahan aktiva atau penurunan kewajiban yang mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal.⁹

Definisi yang sedikit berbeda diberikan oleh *International Accounting Standard* (IAS) yang menyebutkan bahwa *Income is increases in economic benefits during the accounting period in the form of inflows or enhancements of assets that result in increases in equity, other than those relating to contributions from equity participants*¹⁰. Perbedaan antara definisi penghasilan menurut SAK dan IAS adalah terletak pada penambahan frase “atau penurunan kewajiban” yang diberikan oleh SAK.

American Accounting Association dalam sebuah pernyataan di tahun 1957 mendefinisi *income* sebagai kelebihan atas kekurangan *revenue* dibandingkan dengan kos yang telah terpakai dan keuntungan

⁹Ikatan Akuntansi Indonesia, Standar Akuntansi Keuangan: “Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan” paragraf 70, Jakarta:Salemba Empat,2005

¹⁰ Epstein, Barry J. And Abbas Ali Mirza, *IAS 2004 Interpretation and application of International Accounting and Financial Reporting Standards*, New Jersey:John Wiley & Sons Inc., 2004. Hal. 97

serta kerugian lain perusahaan yang berasal dari penjualan, pertukaran, atau konversi aset lainnya.¹¹

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. Sedangkan keuntungan mencerminkan kenaikan manfaat ekonomi yang mungkin timbul atau mungkin timbul dalam pelaksanaan aktivitas perusahaan yang biasa, misalnya pos yang timbul dalam pengalihan aktiva tak lancar. Definisi penghasilan juga mencakupi keuntungan yang belum direalisasi; misalnya, yang timbul dari revaluasi sekuritas yang dapat dipasarkan (*marketable*) dan dari kenaikan jumlah aktiva jangka panjang.¹²

Penghasilan diakui dalam laporan laba rugi kalau kenaikan manfaat ekonomi di masa depan yang berkaitan dengan peningkatan aktiva atau penurunan kewajiban telah terjadi dan dapat diukur dengan andal. Ini berarti pengakuan penghasilan terjadi bersamaan dengan pengakuan kenaikan aktiva atau penurunan kewajiban (misalnya, kenaikan bersih aktiva yang timbul dari penjualan barang atau jasa atau penurunan

¹¹ Belkaoui, Ahmed Riahi. *Accounting Theory 4th*, buku satu, alih bahasa Marwata dkk. Jakarta: Salemba Empat, 2000. Hal. 179

¹² Ikatan Akuntansi Indonesia, Standar Akuntansi Keuangan: "Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan" paragraf 74-76, Jakarta: Salemba Empat, 2005

kewajiban yang timbul dari pembebasan pinjaman yang masih harus dibayar).¹³

b. Konsep Beban

Definisi beban mencakupi baik kerugian maupun beban yang timbul dalam pelaksanaan aktivitas perusahaan yang biasa (lebih sering disebut biaya). Beban yang timbul dalam pelaksanaan aktivitas perusahaan yang biasa meliputi, misalnya, beban pokok penjualan, gaji dan penyusutan. Beban tersebut biasanya berbentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva seperti kas (dan setara kas), persediaan dan aktiva tetap.¹⁴

Kerugian mencerminkan pos lain yang memenuhi definisi beban yang mungkin timbul atau mungkin tidak timbul dari aktivitas perusahaan yang biasa. Kerugian tersebut mencerminkan berkurangnya manfaat ekonomi, dan pada hakikatnya tidak berbeda dari beban lain. Kerugian dapat timbul, misalnya dari bencana kebakaran, banjir, seperti juga yang timbul dari pelepasan aktiva tidak lancar. Definisi beban juga mencakupi kerugian yang belum direalisasi, misalnya, kerugian yang timbul dari pengaruh peningkatan kurs valuta asing dalam hubungannya dengan pinjaman perusahaan dalam mata uang tersebut. Kalau kerugian diakui dalam laporan laba rugi, biasanya disajikan secara terpisah karena pengetahuan mengenai pos tersebut berguna untuk tujuan pengambilan keputusan.

¹³ ibid

¹⁴ ibid

Beban diakui dalam laporan laba rugi kalau penurunan manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan penurunan aktiva atau peningkatan kewajiban telah terjadi dan dapat diukur dengan andal. Ini berarti pengakuan beban terjadi bersamaan dengan pengakuan kenaikan kewajiban atau penurunan aktiva (misalnya, akrual hak karyawan atau penyusutan aktiva tetap).

Beban diakui dalam laporan laba rugi atas dasar hubungan langsung antara biaya yang timbul dan pos penghasilan tertentu yang diperoleh. Proses yang biasanya disebut pengaitan biaya dengan pendapatan (*matching of costs with revenues*) ini melibatkan pengakuan penghasilan dan beban secara gabungan atau bersamaan yang dihasilkan secara langsung dan bersama-sama dari transaksi atau peristiwa lain yang sama, misalnya, berbagai komponen beban yang membentuk beban pokok penjualan (*cost or expense of goods sold*) diakui pada saat yang sama sebagai penghasilan yang diperoleh dari penjualan barang.

Kalau manfaat ekonomi diharapkan timbul selama beberapa periode akuntansi dan hubungannya dengan penghasilan hanya dapat ditentukan secara luas atau tak langsung, beban diakui dalam laporan laba rugi atas dasar prosedur alokasi yang rasional dan sistematis. Hal ini sering diperlukan dalam pengakuan beban yang berkaitan dengan penggunaan aktiva seperti aktiva tetap, *goodwill*, paten, merek dagang. dalam kasus semacam itu, beban ini disebut penyusutan atau amortisasi. Prosedur alokasi ini dimaksudkan untuk mengakui beban dalam periode akuntansi yang menikmati manfaat ekonomi aktiva yang bersangkutan.

Beban segera diakui dalam laporan laba rugi kalau pengeluaran tidak menghasilkan manfaat ekonomi masa depan atau kalau sepanjang manfaat ekonomi masa depan tidak memenuhi syarat, atau tidak lagi memenuhi syarat, untuk diakui dalam neraca sebagai aktiva. Beban juga diakui dalam laporan laba rugi pada saat timbul kewajiban tanpa adanya pengakuan aktiva, seperti apabila timbul kewajiban akibat garansi produk.

2. Jasa Konstruksi menurut Standar Akuntansi Keuangan

Seperti telah disebutkan pada subbab sebelumnya, bahwa Pendapatan merupakan penghasilan yang timbul dari aktivitas perusahaan yang biasa. Beberapa pengertian pendapatan antara lain adalah:

- pendapatan adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal perusahaan selama satu periode bila arus masuk itu mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal.¹⁵
- *Revenues are inflows or other enhancement of assets of an entity or settlements of its liabilities (or a combination of both) from delivering or producing goods, rendering services, or other activities that constitute the entity's ongoing major or central operations.*¹⁶
- Pendapatan adalah setiap aliran masuk atau penambahan aktiva dari suatu satuan usaha atau pelunasan kewajiban (atau kombinasi dari

¹⁵ Ikatan Akuntansi Indonesia, Standar Akuntansi Keuangan: Pemyataan No. 23 paragraf 06, Jakarta: Salemba Empat, 2005

¹⁶ K. Fred Skousen, Earl K. Stice dan James Slice. *Intermediate Accounting 15th*, Singapore: Thomson, 1998. Hal. 296

keduanya) melalui pengiriman atau dihasilkannya barang, pemberian jasa, atau aktivitas lain yang merupakan kegiatan utama perusahaan.¹⁷

- Pendapatan merupakan kenaikan kotor (*gross*) dalam modal pemilik yang dihasilkan dari penjualan barang dagangan, pelaksanaan jasa kepada pelanggan atau klien, penyewa harta, peminjam uang, dan semua kegiatan usaha serta profesi yang bertujuan untuk memperoleh penghasilan.¹⁸

Tuanakotta menyebutkan bahwa jika dilihat dari segala kegiatan dan peristiwa yang mendukung terjadinya pendapatan, maka secara teoritis pengakuan pendapatan dapat terjadi pada berbagai saat seperti:¹⁹

a. Pelaporan Pendapatan Selama Produksi

- 1) Akrual. Contohnya antara lain *accrued interest income, accrued rent income, accrued commission*.
- 2) metode prosentase penyelesaian (*percentage of completion method*) untuk kontrak jangka panjang (lebih dari satu tahun).
- 3) Pertumbuhan (*accretion*). Contoh-contoh mengenai *accretion* dapat dilihat pada peternakan, kehutanan.

b. Pelaporan Pendapatan Setelah Produksi Selesai

Pelaporan pendapatan setelah selesainya produksi tergantung kepada kepastian mengenai harga jual dan besarnya biaya tambahan (di

¹⁷ Smith, Jay M dan K. Fred Skousen dalam bukunya *intermediate Accounting 9th*, buku satu alih bahasa Tim Penterjemah, Jakarta, Penerbit Airlangga, 1989, hal. 46

¹⁸ Niswonger, C Rollin, Philip E Fess dan Carl S. Warren alih bahasa Ruswinarto, *Prinsip-prinsip Akuntansi Edisi Keenam belas Jilid 1*, Jakarta: 1999, Penerbit Erlangga hal. 56

¹⁹ Tuanakotta, Theodorus M., *Teori Akuntansi Buku Satu*, Jakarta: Lembaga Penerbit FEUI, 1983. hal. 163

luar biaya produksi). Pengakuan pendapatan ini dapat diterapkan pada logam mulia seperti emas.

c. Pelaporan Pendapatan Pada Saat Penjualan

Pelaporan pendapatan pada saat penjualan didasarkan kepada: (1) Harga jual telah dapat ditentukan dengan agak pasti, (2) Produk yang dijual telah meninggalkan perusahaan dan diganti dengan suatu asset yang lain, jadi pertukaran telah terjadi, (3) Untuk kebanyakan perusahaan, penjualan merupakan peristiwa keuangan yang paling penting dalam kegiatan ekonominya, (4) Kebanyakan biaya produksi atau pengadaan produksi tersebut telah dikeluarkan atau dapat ditentukan dengan mudah. Namun demikian masih ada ketidakpastian seperti kemungkinan adanya retur penjualan atau pembeli tidak melunasi utang. Juga biasanya ada garansi-garansi purna jual.

d. Pelaporan Pendapatan Sesudah Penjualan (pada saat uang tunai diterima).

Penundaan pengakuan pendapatan sampai saat penerimaan tunai memang dapat dibenarkan, apabila salah satu dari dua kriteria berikut dipenuhi: (1) apabila tidak mungkin mengukur nilai aktiva yang diterima secara cukup tepat, (2) apabila masih ada biaya-biaya yang material jumlahnya yang masih harus dikeluarkan, dan biaya-biaya ini tidak dapat ditaksir jumlahnya secara tepat. Contoh yang sering dipergunakan untuk membenarkan penundaan pengukuran pendapatan adalah penjualan dengan cicilan atau *installment sales*

Sebuah perusahaan yang mengerjakan proyek konstruksi mungkin memerlukan waktu beberapa tahun untuk menyelesaikan kontrak tertentu. Jika perusahaan harus menunggu untuk mengakui pendapatan sampai periode produksi atau jasa selesai, maka perhitungan laba rugi mungkin tidak akan mampu melaporkan performa berkala dari perusahaan secara wajar. Semua laba atas kontrak akan diakui pada tahun penyelesaian, walaupun mungkin hanya sebagian kecil pendapatan yang dihasilkan dari usaha pada periode penyelesaian tersebut. Oleh karena itu, agar laporan keuangan dapat menyajikan informasi yang wajar, Standar Akuntansi Keuangan telah memberikan pedoman bahwa untuk kontrak konstruksi jangka panjang maka pengakuan pendapatannya menggunakan metode persentase penyelesaian.

Metode persentase penyelesaian (*percentage of completion*), yang merupakan bentuk alternatif atas metode kontrak selesai (*completed contract*), telah dikembangkan untuk menghubungkan pengakuan pendapatan atas jenis kontrak. Jenis konstruksi jangka panjang dengan kegiatan perusahaan untuk menyelesaikan kontrak tersebut.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 23 menyebutkan bahwa pengakuan pendapatan dengan acuan pada tingkat penyelesaian dari suatu transaksi sering disebut sebagai metode persentase penyelesaian. Selanjutnya Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 34 juga menyebutkan bahwa pengakuan pendapatan dan beban dengan memperhatikan tahap penyelesaian suatu kontrak sering disebut sebagai metode persentase penyelesaian (*percentage of completion*). Menurut metode ini, pendapatan kontrak dihubungkan dengan biaya kontrak yang

terjadi dalam mencapai tahap penyelesaian tersebut, sehingga pendapatan, beban, dan laba yang dilaporkan dapat diatribusikan menurut penyelesaian pekerjaan secara proposional. Metode ini memberikan informasi yang berguna mengenai luas aktivitas kontrak dan kinerja selama suatu periode.

International Accounting and Financial Reporting (IAS) mendefinisikan metode persentase penyelesaian adalah sebagai berikut: *The percentage of completion method recognizes income as work on contract (or group of closely related contracts) progresses. The recognition of revenues and expenses is generally based on the stage of completion of the contract(s), except when a loss is expected, in which case immediate recognition of the loss is called (irrespective of stage of completion). Under this method contract revenue is matched with the contract costs incurred in reaching the stage of completion, resulting in the reporting of contract revenue, contract costs and profit based on proportion of work completed.*²⁰

B. Prinsip Perpajakan Jasa Konstruksi

1. Prinsip Pajak Penghasilan

Dalam konteks kepentingan pajak, pengertian penghasilan seringkali dihubungkan dengan *ability to pay the tax* dari subjek pajak. *Ability to pay the tax* adalah besarnya kemampuan seseorang untuk membayar pajak setelah kemampuan orang tersebut dikurangi dengan kebutuhan hidup minimumnya²¹.

²⁰ Epstein, Barry J. And Abbas Ali Mirza, *opcit*, hal.259.

²¹ Markus, Muda dan Lalu Hendry Yujana, *Pajak Penghasilan: Petunjuk Umum Pemajakan Bulanan dan Tahunan Berdasarkan UU Terbaru*.Hal. 108

High-simons memberikan definisi sebagai berikut: *personal income may be defined as the algebraic sum of 1) the market value of rights exercised in consumption, and 2) the charge in the value of the store of property rights between the beginning and end of the period in question*²² (Penghasilan adalah jumlah aljabar dari (1) nilai pasar dari hak-hak yang dikonsumsi dan (2) perubahan nilai dari hak atas harta kekayaan yang dimiliki yang terjadi antara awal dan akhir periode). Penghasilan menurut High-Simons merupakan definisi yang paling banyak diterima diantara para sarjana ekonomi.

Profesor Harvey Blazer (1963) mendefinisikan ulang konsep penghasilan sebagaimana dikemukakan oleh Schanz, Haig, dan Simons dengan kata-kata yang lebih mudah dimengerti: *"Under this concept income is equal to the algebraic sum of consumption plus the change in the individual's net worth during the year or other accounting period It asks simply, how much could this individual have spent for consumption during the year while remaining as well off in terms of net worth at the end of the year as he was at the beginning of the year.* (Berdasarkan konsep ini, penghasilan sama dengan jumlah aljabar dari konsumsi dan tambahan kekayaan neto dalam setahun atau selama periode akuntansi ... ini hanya mempertanyakan berapa banyak seseorang mengkonsumsi dalam setahun dan sisanya pada akhir tahun bersangkutan).

Mahkamah Agung (*Supreme Court*) Amerika Serikat telah memberikan interpretasi mengenai definisi penghasilan untuk kepentingan pajak yang

²² Blond, Neil C and friends. *Blond's Income Tax*. New York: S&G Publisher, 1993. Hal. 55

menyebutkan: *income as anything that increases an individual's net worth*. Definisi yang sangat luas diberikan oleh *Internal Revenue Code* (Undang-undang pajak Amerika Serikat) yang mendefinisikan *gross income as all income from whatever source derived* (penghasilan kotor adalah seluruh penghasilan dari mana pun asalnya).

Di Indonesia, Wajib Pajak dikenai pajak atas transaksi yang menimbulkan penghasilan baginya. Dengan demikian, yang dijadikan Objek Pajak adalah penghasilan Wajib Pajak, bukan kekayaan atau pengeluaran konsumsinya. Pengertian penghasilan menurut Undang-undang Pajak Penghasilan pasal 4 ayat (1) adalah: *setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun*".

Definisi penghasilan itu mengandung lima unsur pokok berikut:

a. Unsur pertama: *Setiap tambahan kemampuan ekonomis*

Salah satu teori yang menjabarkan mengenai konsep penghasilan adalah *accretion concept*. Menurut konsep ini, definisi penghasilan yang dipakai tidak memandang sumbernya. Artinya, dari apa atau dari mana saja sumber tambahan kemampuan untuk menguasai barang dan jasa yang dapat dipakai untuk memenuhi kebutuhan, entah legal atau ilegal, halal atau haram, termasuk hadiah, pembebasan utang, menang undian dan lain-lain merupakan penghasilan yang dikenai pajak. Penghasilan yang dikenai pajak itu juga tidak dipengaruhi oleh penggunaannya

disimpan untuk hari tua atau dipakai habis dalam tahun itu juga untuk memuaskan kebutuhan sama-sama dikategorikan sebagai penghasilan.

Definisi penghasilan menurut *accretion concept* ini secara praktis menimbulkan dua kesulitan utama, yaitu kesulitan mengukur nilai uang dan kesulitan menentukan tingkat harga. Oleh karena itu, Mansury menyitir definisi Haig untuk kepentingan perpajakan Indonesia sebagai berikut: "penghasilan adalah tambahan kemampuan seseorang untuk memenuhi kebutuhan hidup ekonomisnya dalam suatu periode tertentu, sepanjang tambahan kemampuan itu berupa uang atau dapat dinilai dengan uang" (*the increase or accretion in one's power to satisfy his wants in a given period in so far as power consists of money itself, or anything susceptible of valuation in terms of money*). Jelas terlihat bahwa yang dimaksud dengan tambahan dalam konsep tambahan kemampuan ekonomis adalah kemampuan ekonomis neto atau penghasilan neto yang dipakai untuk konsumsi atau menambah kekayaan.

Accretion concept menimbulkan implikasi-implikasi normatif sebagai berikut:

- a. Penghasilan dalam bentuk natura (*benefit in kind*) dan kenikmatan (*fringe benefit*) harus dikenai pajak sesuai dengan harga pasar dari barang atau jasa yang diterima oleh Wajib Pajak.
- b. Perlu dibedakan antara biaya yang harus dikeluarkan untuk mendapatkan penghasilan tersebut dan penggunaan penghasilan untuk keperluan konsumsi. Biaya untuk memperoleh penghasilan diperbolehkan untuk dikurangkan dalam menghitung penghasilan

yang dikenakan pajak. Sedangkan pengeluaran untuk konsumsi tidak boleh dikurangkan dalam pengenaan pajak.

- c. Pembayaran premi asuransi dan iuran pensiun pada dasarnya merupakan penggunaan penghasilan untuk disimpan pada perusahaan asuransi atau dana pensiun. Oleh karena itu, seharusnya tidak diperbolehkan untuk dikurangkan dari penghasilan yang dikenakan pajak. Sedangkan hasil pengembangannya, seperti bunga dan lain-lain dari pemupukan premi asuransi dan iuran pensiun seharusnya dikenakan pajak karena hal itu merupakan penghasilan biasa.
 - d. Nilai sewa dari sebuah rumah yang ditempati sendiri oleh pemiliknya merupakan konsumsi. Oleh karena itu, penghasilan untuk pemilik rumah itu yang harus dikenakan pajak. Sebaliknya, bunga hipotik, biaya pemeliharaan dan biaya penyusutan rumah tersebut harus dikurangkan dalam menghitung penghasilan yang dikenakan pajak.
 - e. Penghasilan dari harta, baik penghasilan biasa seperti uang sewa harta, bunga, dan dividen maupun keuntungan penjualan harta yang bersangkutan harus dikenakan pajak seperti penghasilan lainnya.
 - f. Penghasilan yang didapat di luar negeri harus dikenakan pajak dan digabungkan dengan penghasilan lain yang diperoleh di dalam negeri. Namun, jika di luar negeri telah dikenakan pajak, pajak yang dibayar atau terutang di luar negeri itu harus dikreditkan dari pajak yang terutang di dalam negeri.
- b. Unsur ke-2: *yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak*

Apabila definisi penghasilan menurut *accretion concept* diambil

seungguhnya, akan terdapat kesulitan dalam pelaksanaan pengenaan pajak karena definisi penghasilan yang diusulkan ekonom tersebut mencakup pengertian penghasilan yang belum direalisasikan. *Accretion concept* menganggap bahwa kenaikan nilai dari harta yang kita miliki, walaupun harta tersebut masih kita pegang dan tidak dialihkan kepemilikannya kepada orang lain (*capital appreciation*).

Karena kesulitan itulah, UU PPh membatasi pengertian "tambahan kemampuan ekonomis" menurut *accretion concept* dengan menambahkan frasa "yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak" sehingga kalimat lengkapnya menjadi "setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak". Frasa "tambahan kemampuan ekonomis" merujuk pada konsep ekonomi, sedangkan frasa "yang diterima atau diperoleh", menurut Mansury, merujuk pada konsep akuntansi. Penambahan frasa "yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak" pada pengertian "tambahan kemampuan ekonomis" menyatakan dua hal, yaitu:

- a. Tambahan kemampuan ekonomis itu baru dikenai pajak apabila telah direalisasi. Dengan demikian, menurut UU PPh, tambahan kemampuan ekonomis yang masih dalam bentuk *capital appreciation* belum merupakan penghasilan karena belum direalisasikan. Jadi, tambahan nilai sewa rumah yang ditinggalkan sendiri oleh pemiliknya, menurut *accretion concept*, merupakan penghasilan. Tetapi menurut UU PPh, berdasarkan *asas realisasi*, tambahan nilai sewa rumah yang ditinggalkan sendiri oleh pemiliknya itu belum merupakan penghasilan.

Tambahan nilai sewa rumah tersebut baru diakui sebagai penghasilan bila rumah tersebut telah benar-benar direalisasikan dengan cara disewakan, dikontrakan, dijual, dihibahkan, disumbangkan kepada pihak lain, dan lain-lain.

- b. Tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh itu baru dikenai pajak atau baru menjadi penghasilan, apabila telah dapat dicatat berdasarkan basis akuntansi yang dipakai oleh Wajib Pajak yang bersangkutan. Kata "diterima" berkaitan dengan basis akuntansi kas (*cash basis*), yang berarti pencatatan akuntansinya didasarkan pada saat diterima atau dibayarkan secara tunai, sedangkan kata "diperoleh" berkaitan dengan basis akuntansi akrual (*accrual basis*) yang berarti pencatatan akuntansinya didasarkan pada saat timbulnya hak untuk meminta pemenuhan perjanjian atau pada saat timbulnya kewajiban untuk memenuhi perjanjian yang menjadi dasar transaksi. UU PPh mengakui suatu penerimaan sebagai penghasilan bila Wajib Pajak telah mencatat dalam pembukuan berdasarkan basis akuntansi yang dianutnya tersebut. UU PPh memperbolehkan Wajib Pajak memilih salah satu basis akuntansi tersebut, dengan syarat jika sudah memilih salah satu, ia harus taat asas. Taat asas menurut UU PPh bersifat relatif bukan absolut. Artinya, bisa diganti asalkan telah disetujui secara tertulis oleh Dirjen Pajak (pasal 28 UU KUP).

Mansury menambahkan bahwa UU PPh menggunakan *realization criterion* yang dikenal dalam akuntansi, sehingga tambahan kemampuan ekonomis itu baru dapat dikenai pajak apabila diterima secara tunai (basis

kas) atau apabila hak untuk meminta pemenuhan pembayaran telah dapat dicatat dalam akuntansi Wajib Pajak (basis akrual).

c. Unsur ke-3: *baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia*

Tambahan kemampuan ekonomis Wajib Pajak Dalam Negeri dan WP BUT yang dikenai pajak bukan saja penghasilan yang diperoleh dari Indonesia melainkan juga yang diperoleh dari luar Indonesia. Dengan kata lain, dari mana pun penghasilan itu didapat oleh Wajib Pajak Dalam Negeri (orang pribadi, badan dan warisan yang belum terbagi) dan Wajib Pajak BUT, penghasilan itu akan dikenai pajak di Indonesia. Jadi, UU PPh menganut *worldwide income principle* khusus untuk Wajib Pajak Dalam Negeri dan Wajib Pajak BUT.

Sebenarnya, dengan diaduknya pengertian penghasilan sesuai dengan *accretion concept*, salah satu implikasi normatifnya adalah seriap tambahan kemampuan ekonomis Wajib Pajak, dari mana pun asalnya, dikenai pajak di Indonesia. Penambahan ungkapan itu ke dalam pengertian penghasilan adalah untuk meningkatkan kepastian hukum, sehingga tidak ada keraguan lagi bahwa Objek Pajak bagi Wajib Pajak Dalam Negeri dan Wajib Pajak BUT adalah *world-wide income*.

d. Unsur ke-4: *yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan*

Penambahan frasa ini adalah untuk memberikan kepastian akan dua hal, yaitu:

- 1) Penghasilan, entah untuk tujuan konsumsi atau ditabung, dikenai pajak. Konsekuensinya adalah bahwa semua pengeluaran biaya yang

bersifat konsumtif, seperti pengeluaran untuk rekreasi karyawan, membeli/menyewa sedan/rumah untuk direksi, dan lain-lain harus dikenai pajak.

- 2) Penghasilan itu dapat dihitung dengan dua cara, yaitu berdasarkan mengalir masuknya penghasilan ke Wajib Pajak dan berdasarkan penghitungan jumlah konsumsinya dan jumlah tambahan harta atau tabungan Wajib Pajak dalam tahun pajak bersangkutan.

Dengan demikian, semua penghasilan-tanpa memperhatikan sumbernya, tanpa memperhatikan cara mendapatkannya (legal atau tidak, halal atau tidak, dan sebagainya), serta tanpa memperhatikan cara menggunakannya-merupakan objek pajak yang harus dikenai PPh.

- e. Unsur ke-5: *dengan nama dan dalam bentuk apa pun.*

Penambahan frasa ini adalah untuk menegaskan bahwa pengertian penghasilan UU PPh menganut *substance-over-form principle* (asas pengertian penghasilan material). Artinya, penentuan apakah suatu penerimaan disebut sebagai penghasilan atau bukan, tidak bergantung pada nama yang diberikan oleh Wajib Pajak atau pihak mana pun dan tidak bergantung pada bentuk yuridis dari transaksi yang menimbulkan penerimaan bagi Wajib Pajak, melainkan semata-mata pada hakikat yang diterima oleh Wajib Pajak tersebut. Ia ditentukan oleh substansi dan realitas ekonomis dari apa yang diterima oleh Wajib Pajak. Jika hakikatnya suatu penerimaan atau pengeluaran adalah penghasilan, ia harus dikenai pajak.

Di dalam akuntansi (*Generally Accepted Accounting Principles*) seluruh beban (baik biaya maupun kerugian) boleh sebagai pengurang penghasilan sesuai dengan prinsip penandingan beban terhadap pendapatan (*matching costs against revenues*), sedangkan di dalam Undang-undang Pajak Penghasilan, biaya-biaya atau pengeluaran-pengeluaran, baik rutin maupun biaya modal tidak dapat begitu saja dikurangkan terhadap penghasilan. Biaya menurut Undang-undang Pajak Penghasilan dibedakan atas dua bagian, yaitu:

- a. biaya yang boleh diperhitungkan sebagai pengurang penghasilan bruto (*deductible costs/expenses*) sebagaimana disebutkan di dalam Pasal 6 Undang-undang Pajak Penghasilan;
- b. biaya yang tidak boleh diperhitungkan sebagai pengurang penghasilan bruto (*non-deductible costs/expenses*) sebagaimana disebutkan di dalam Pasal 9 dan Pasal 18 Undang-undang Pajak Penghasilan, serta Pasal 1 s.d 6 Peraturan Pemerintah Nomor 138 Tahun 2000 tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan Selama Tahun Berjalan.

2. Prinsip Akuntansi Pajak atas Jasa Konstruksi

Pasal 28 Ayat (5) Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana terakhir telah diubah dengan Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 menyebutkan bahwa pembukuan diselenggarakan dengan prinsip taat asas dan dengan stelsel akrual atau stelsel kas. Prinsip taat asas adalah prinsip yang sama digunakan dalam metode pembukuan dengan tahun-tahun sebelumnya, untuk mencegah

penggeseran laba atau rugi. Salah satu prinsip taat asas dalam metode pembukuan misalnya dalam penerapan stelsel pengakuan penghasilan. Untuk kepentingan perpajakan, undang-undang menyebutkan bahwa stelsel pengakuan penghasilan yang digunakan terdiri atas dua metode, yaitu:

a. *Stelsel akrual*, yaitu suatu metode penghitungan penghasilan dan biaya dalam arti penghasilan diakui pada waktu diperoleh dan biaya diakui pada waktu terutang. Jadi tidak tergantung kapan penghasilan itu diterima dan kapan biaya itu dibayar tunai. Pada banyak perusahaan kontraktor yang pengakuan penghasilannya dilakukan berdasarkan metode akrual, dijumpai cara atau metode yang lazim digunakan untuk menentukan besarnya penghasilan yaitu :

- Penghasilan diakui secara periodik atas dasar persentase dari pekerjaan yang diselesaikan. Jadi penghasilan diakui secara proporsional sesuai dengan tahap produksi. Cara ini lazim dijumpai dalam perusahaan-perusahaan kontraktor yang mengerjakan proyek-proyek yang pada umumnya memakan waktu beberapa tahun. Metode ini dikenal sebagai metode persentase penyelesaian (*percentage of completion method*), atau;
- Penghasilan diakui pada saat kontrak telah selesai; cara ini dikenal atau lazim disebut metode kontrak selesai (*completed contract method*).

Penggunaan dari salah satu kedua metode pengakuan penghasilan tersebut di atas, akan menghasilkan jumlah perbedaan penghasilan dari tahun ke tahun dan perbedaan dalam penghitungan Pajak Penghasilan yang terhutang untuk tiap Tahun pajak sebagai berikut :

- dalam hal ini pengakuan penghasilan dilakukan berdasarkan "metode persentase penyelesaian", maka penghitungan Pajak Penghasilan yang terutang dilakukan setiap Tahun Pajak atas dasar Penghasilan yang diperoleh secara periodik (proporsional) selama tahap produksi.
 - dalam hal pengakuan penghasilan dilakukan berdasarkan "metode kontrak selesai", penghitungan Pajak Penghasilan yang terutang hanya dapat dilakukan pada saat atau pada Tahun Pajak selesainya pelaksanaan kontrak, karena penghasilan baru diakui pada saat kontrak telah selesai. Jadi selama tahap produksi penghitungan Pajak Penghasilan tidak dapat dilaksanakan, karena selama periode pelaksanaan kontrak tidak ada pengakuan terhadap hasil yang berkenaan dengan tahap kemajuan dalam penyelesaian kontrak.
- b. *Stelsel kas*, yaitu suatu metode yang penghitungannya didasarkan atas penghasilan yang diterima dan biaya yang dibayar secara tunai. Menurut stelsel ini, penghasilan baru dianggap sebagai penghasilan, bila benar-benar telah diterima tunai dalam suatu periode tertentu, serta biaya baru dianggap sebagai biaya, bila benar-benar telah dibayar tunai dalam suatu periode tertentu. Stelsel kas biasanya digunakan oleh perusahaan kecil orang pribadi atau perusahaan jasa misalnya transportasi, hiburan, restoran, yang tenggang waktu antara penyerahan jasa dan penerimaan pembayarannya tidak berlangsung lama. Dalam stelsel kas murni, penghasilan dari penyerahan barang atau jasa ditetapkan pada saat diterimanya pembayaran dari langganan, dan biaya-biaya ditetapkan pada saat dibayarnya barang, jasa, dan biaya operasi lainnya.

Dengan cara ini, pemakaian stelsel kas dapat mengakibatkan penghitungan yang mengaburkan terhadap penghasilan, yaitu besarnya penghasilan dari tahun ke tahun dapat disesuaikan dengan mengatur penerimaan kas dan pengeluaran kas. Oleh karena itu untuk penghitungan Pajak Penghasilan dalam memakai stelsel kas harus memperhatikan hal-hal antara lain sebagai berikut:

1. Penghitungan jumlah penjualan dalam suatu periode harus meliputi seluruh penjualan, baik yang tunai maupun yang bukan. Dalam menghitung harga pokok penjualan harus diperhitungkan seluruh pembelian dan persediaan.
2. Dalam memperoleh harta yang dapat disusutkan dan hak-hak yang dapat diamortisasi, biaya-biaya yang dikurangkan dari penghasilan hanya dapat dilakukan melalui penyusutan dan amortisasi.
3. Pemakaian stelsel kas harus dilakukan secara taat asas (konsisten).

Dengan demikian penggunaan stelsel kas untuk tujuan perpajakan dapat juga dinamakan stelsel campuran.

Undang-undang Perpajakan telah mensyaratkan Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap yang berusaha di bidang jasa konstruksi yang mengerjakan proyek-proyek konstruksi berjangka waktu lebih dari satu tahun, untuk menghitung laba bruto usaha dalam suatu tahun pajak berdasarkan metode persentase tingkat penyelesaian pekerjaan. Oleh karena itu, maka penghitungan Penghasilan Kena Pajak perusahaan wajib menggunakan metode persentase penyelesaian (*percentage of completion*

method)²³. Dengan metode ini, pengakuan penghasilan tahunan didasarkan atas penghitungan secara proporsional sesuai dengan tahap penyelesaian pekerjaan. Ketentuan ini dimaksudkan untuk :

- meratakan pembebanan pajak dalam setiap Tahun Pajak selama jangka waktu produksi yang pada akhirnya dapat meringankan beban Wajib Pajak, karena pembayaran pajak pada suatu Tahun Pajak adalah sesuai dengan penghasilan yang diperoleh secara proporsional selama tahap produksi dan beban pajak tersebut tidak menumpuk pada saat (tahun) penyelesaian kontrak;
- memperoleh keseragaman dalam pengakuan penghasilan bagi semua Wajib Pajak yang bergerak dalam bidang konstruksi;
- mencapai keadilan bagi seluruh Wajib Pajak yang bergerak dalam usaha yang sama.

Berdasarkan ketentuan umum sebagaimana diatur dalam Pasal 16 ayat (1) Undang-undang Pajak Penghasilan, penghitungan Penghasilan Kena Pajak dalam suatu tahun pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap dilakukan sesuai dengan prinsip persandingan biaya dengan penghasilan (*matching cost against revenue*).

Laba bruto usaha dalam suatu tahun pajak yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak yang berusaha di bidang jasa konstruksi yang proses pekerjaan fisiknya meliputi masa beberapa tahun pajak dihitung berdasarkan metode persentase tingkat penyelesaian pekerjaan. Dalam penerapan metode

²³ Peraturan Pemerintah Nomor 138 Tahun 2000 tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan. Pasal 6

persentase penyelesaian, biaya-biaya yang dapat diperhitungkan adalah biaya-biaya yang langsung dan semata-mata berhubungan dengan pelaksanaan proyek tersebut, yaitu : biaya pemakaian material, upah buruh langsung, serta biaya-biaya lainnya dengan karakteristik yang sama.

Untuk menghitung penghasilan neto, laba bruto usaha wajib pajak yang bergerak dibidang konstruksi dikurangi dengan biaya atau pengeluaran lainnya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1) Undang-undang Pajak Penghasilan, yaitu : biaya-biaya tidak langsung (termasuk penyusutan dan amortisasi) serta biaya umum dan administrasi untuk menghitung penghasilan neto, laba bruto usaha sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dikurangi dengan biaya atau pengeluaran lainnya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1) Undang-undang Pajak Penghasilan.

Biaya yang dapat dikurangkan berdasarkan Pasal 6 ayat (1) Undang-undang Pajak Penghasilan yaitu:

- a. biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan, termasuk biaya pembelian bahan, biaya berkenaan dengan pekerjaan atau jasa termasuk upah, gaji, honorarium, bonus, gratifikasi, dan tunjangan yang diberikan dalam bentuk uang, bunga, sewa, royalti, biaya perjalanan, biaya pengolahan limbah, premi asuransi, biaya administrasi, dan pajak kecuali Pajak Penghasilan;
- b. penyusutan atas pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud dan amortisasi atas pengeluaran untuk memperoleh hak dan atas biaya lain yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 dan Pasal 11A;

- c. iuran kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan;
- d. kerugian karena penjualan atau pengalihan harta yang dimiliki dan digunakan dalam perusahaan atau yang dimiliki untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan;
- e. kerugian dari selisih kurs mata uang asing;
- f. biaya penelitian dan pengembangan perusahaan yang dilakukan di Indonesia;
- g. biaya bea siswa, magang, dan pelatihan;
- h. piutang yang nyata-nyata tidak dapat ditagih, dengan syarat :
 - 1) telah dibebankan sebagai biaya dalam laporan laba rugi komersial;
 - 2) telah diserahkan perkara penagihannya kepada Pengadilan Negeri atau Badan Urusan Piutang dan Lelang Negara (BUPLN) atau adanya perjanjian tertulis mengenai penghapusan piutang/pembebasan utang antara kreditur dan debitur yang bersangkutan;
 - 3) telah dipublikasikan dalam penerbitan umum atau khusus; dan
 - 4) Wajib Pajak harus menyerahkan daftar piutang yang tidak dapat ditagih kepada Direktorat Jenderal Pajak, yang pelaksanaannya diatur lebih lanjut dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak.

3. Prinsip Pajak Pertambahan Nilai

a. Karakteristik Pajak Pertambahan Nilai

Pajak Penjualan yang pemungutannya berdasarkan Undang-undang Darurat Nomor 19 tahun 1951 yang kemudian ditetapkan sebagai

Undang-undang oleh Undang-undang Nomor 35 Tahun 1953, sejak tanggal 1 April 1985 telah diganti oleh Pajak Pertambahan Nilai yang pemungutannya didasarkan pada Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983. Perubahan tersebut dilaksanakan dalam rangka melaksanakan program reformasi (pembaharuan) Sistem Perpajakan Nasional. Pajak Pertambahan Nilai terpilih sebagai pengganti Pajak Penjualan karena memiliki beberapa karakteristik positif. Prof. Dr. Ben Terral, antara lain mengemukakan bahwa *legal character* Pajak Pertambahan Nilai secara umum antara lain adalah: (a) *General Tax on Consumption*; (b) *Indirect Tax*; (c) *Neutral*; (d) *Non cumulative*. Lebih jelas, Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia mempunyai karakteristik sebagai berikut:

1) Pajak Pertambahan Nilai sebagai Pajak Tidak Langsung

Karakter ini memberikan suatu konsekuensi yuridis bahwa antara pemikul beban pajak (destinataris pajak) dengan penanggung jawab atas pembayaran pajak ke kas negara berada pada pihak yang berbeda. Pemikul beban pajak ini secara nyata berkedudukan sebagai pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak. Sedangkan penanggung jawab atas pembayaran pajak ke kas negara adalah Pengusaha Kena Pajak yang bertindak selaku penjual Barang Kena Pajak atau pengusaha Jasa Kena Pajak. Oleh karena itu apabila terjadi penyimpangan pemungutan Pajak Pertambahan Nilai, Administrasi Pajak (fiskus) akan meminta pertanggungjawaban kepada penjual Barang Kena Pajak atau Pengusaha Jasa Kena Pajak tersebut, bukan kepada pembeli, walaupun pembeli kemungkinan juga

berstatus sebagai Pengusaha Kena Pajak.

Sebagai Pajak tidak Langsung, pengertian Pajak Pertambahan Nilai dapat dirumuskan berdasar dua sudut pandang sebagai berikut:

1. Sudut pandang ekonomi, beban pajak dialihkan kepada pihak lain, yaitu pihak yang akan mengkonsumsi barang atau jasa yang menjadi objek pajak.
2. Sudut pandang yuridis, tanggung jawab pembayaran pajak kepada kas negara tidak berada di tangan pihak yang memikul beban pajak. Sudut pandang secara yuridis ini membawa konsekuensi filosofis bahwa dalam Pajak Tidak Langsung apabila pembeli atau penerima jasa telah membayar pajak yang terutang kepada penjual atau pengusaha jasa, pada hakikatnya sama dengan telah membayar pajak tersebut ke kas negara

2) Pajak Objektif

Yang dimaksud dengan pajak objektif adalah suatu jenis pajak yang saat timbulnya kewajiban pajak ditentukan oleh faktor objektif, yaitu adanya *taatbestand*. *Taatbestand* adalah keadaan, peristiwa atau perbuatan hukum yang dapat dikenakan pajak (objek pajak). Sebagai Pajak Objektif, timbulnya kewajiban untuk membayar Pajak Pertambahan Nilai ditentukan oleh adanya objek pajak. Kondisi subjektif subjek pajak tidak ikut menentukan. Pajak Pertambahan Nilai tidak membedakan antara konsumen berupa orang dengan badan, antara konsumen yang berpenghasilan tinggi dengan berpenghasilan rendah. Sepanjang mereka mengkonsumsi barang atau jasa dari jenis

yang sama, mereka diperlakukan sama.

3) Multi Stage Tax

Multi stage tax adalah karakteristik Pajak Pertambahan Nilai yang dikenakan pada setiap mata rantai jalur produksi maupun jalur distribusi. Setiap penyerahan barang yang menjadi objek Pajak Pertambahan Nilai mulai dari tingkat pabrikan (*manufacturer*) kemudian di tingkat pedagang besar (*wholesaler*) dalam berbagai bentuk atau nama sampai dengan tingkat pedagang pengecer (*retailer*) dikenakan Pajak Pertambahan Nilai

4) PPN Terutang untuk Dibayar ke Kas Negara Dihitung Menggunakan *Indirect Subtraction Method/Credit Method/Invoice Method*

Pajak yang dipungut oleh PKP Penjual atau Pengusaha Jasa tidak secara otomatis wajib dibayar ke kas negara. PPN terutang yang wajib dibayar ke kas negara merupakan hasil perhitungan mengurangkan PPN yang dibayar kepada PKP lain yang dinamakan Pajak Masukan (*input tax*) dengan PPN yang dipungut dari pembeli atau penerima jasa yang dinamakan Pajak Keluaran (*output tax*). Pola ini dinamakan metode pengurangan tidak langsung (*indirect subtraction method*). Pajak yang dikurangkan dengan pajak untuk memperoleh jumlah pajak yang akan dibayar ke kas negara dinamakan *tax credit*. Oleh karena itu pola ini dinamakan juga metode pengkreditan (*credit method*). Untuk mendeteksi kebenaran jumlah Pajak Masukan dan Pajak Keluaran yang terlibat dalam mekanisme ini dibutuhkan suatu dokumen penunjang sebagai alat bukti. Dokumen

penunjang ini dinamakan Faktur Pajak (*tax invoice*), sehingga metode ini dinamakan juga metode faktur (*invoice method*).

Sebagai konsekuensi penggunaan *credit method* untuk menghitung Pajak Pertambahan Nilai yang temtang maka pada setiap penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak, Pengusaha Kena Pajak yang bersangkutan diwajibkan untuk membuat Faktur Pajak sebagai bukti pemungutan pajak. Di pihak lain, bagi pembeli, penerima jasa atau importir merupakan bukti pembayaran pajak. Berdasarkan Faktur Pajak inilah akan dihitung jumlah pajak terutang dalam satu masa pajak, yang wajib dibayar ke kas negara.

Sesuai dengan pola atau metode yang digunakan ini maka mekanisme pemungutan dan penghitungan PPN mutlak memerlukan Faktur Pajak sebagai dokumen yuridis untuk membuktikan kebenaran jumlah Pajak Masukan dan Pajak Keluaran yang terlibat dalam pengkreditan.

- 5) Pajak Pertambahan Nilai adalah Pajak atas Konsumsi Umum Dalam Negeri

Sebagai pajak atas konsumsi umum dalam negeri, Pajak Pertambahan Nilai hanya dikenakan atas konsumsi Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang dilakukan di dalam negeri. Oleh karena itu, komoditi impor dikenakan Pajak Pertambahan Nilai dengan persentase yang sarna dengan produk domestik. Sebagai pajak atas konsumsi sebenarnya tujuan akhir Pajak Pertambahan Nilai adalah mengenakan pajak atas pengeluaran untuk konsumsi (*a tax on*

consumption expenditure) baik yang dilakukan oleh perseorangan maupun oleh badan baik badan swasta maupun badan Pemerintah dalam bentuk belanja barang atau jasa yang dibebankan pada anggaran belanja negara.

Karena konsumen tidak semata-mata mengkonsumsi barang tetapi juga mengkonsumsi jasa, maka agar beban pajak yang dipikul oleh konsumen dapat dihitung dengan baik, Pajak Pertambahan Nilai disamping dikenakan pada konsumsi atas barang juga dikenakan pada konsumsi atas jasa.

6) Pajak Pertambahan Nilai Bersifat Netral

Netralitas Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dibentuk oleh dua faktor yaitu:

- a) PPN dikenakan baik atas konsumsi barang maupun jasa
- b) Dalam pemungutannya, PPN menganut prinsip tempat tujuan (*destination principle*).

Dalam mekanisme pemungutannya, PPN mengenal dua prinsip pemungutan, yaitu:

- a) Prinsip tempat asal (*origin principle*);

Prinsip tempat asal mengandung pengertian bahwa PPN dipungut di tempat asal barang atau jasa yang akan dikonsumsi

- b) Prinsip tempat tujuan (*destination principle*).

Berdasarkan prinsip tempat tujuan, PPN dipungut di tempat barang atau jasa dikonsumsi

Dalam *destination principles*, komoditi impor akan menanggung

beban pajak yang sama dengan barang produksi dalam negeri sehingga kompetisi komoditi impor dan domestik tidak dipengaruhi PPN. Sebaliknya, produk ekspor dalam negeri tidak dikenakan PPN, karena akan dikenakan PPN dinegara tempat tujuan ekspor. Oleh karena itu, maka PPN akan netral dalam perdagangan international.

7) Tidak Menimbulkan Darnpak Pengenaan Pajak Berganda

Kemungkinan pengenaan pajak berganda seperti yang dialami dalam era UUPajak Penjualan (PPn) 1951 dapat dihindari sebanyak mungkin karena Pajak Pertarnbahan Nilai dipungut atas nilai tarnbah saja. Keadaan ini berbeda dengan situasi dalam era UU PPn 1951, yang dalam pelaksanaannya, pengusaha tidak diberi hak untuk memperoleh kembali PPn yang dibayar atas perolehan bahan baku/pembantu atau barang modal.

b. Metode Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai

Terdapat tiga metode pemungutan yang dapat digunakan untuk mengenakan Pajak terhadap "nilai tambah" , yaitu:

1) *Addition Method*

Berdasarkan metode ini, PPN dihitung dari penjumlahan seluruh unsur nilai tambah dikalikan tarif PPN yang berlaku. Jumlah pajak yang terutang langsung dihitung dari penjumlahan unsur-unsur nilai tambah, dikalikan dengan tarif yang berlaku. Kelemahan metode ini adalah menuntut setiap pengusaha memiliki pembukuan yang dikerjakan dengan tertib dan akurat mengenai biaya yang dikeluarkan dan laba yang diharapkan dari masing-masing barang produksi atau barang

dagangan.

2) *Subtraction Method*

Berdasarkan metode ini, Pajak Pertambahan Nilai yang terutang dihitung dari selisih antara harga penjualan dengan harga pembelian, dikalikan tarif pajak yang berlaku

3) *Credit Method/Invoice Method/Indirect Subtraction Method*

Metode yang terakhir ini sebenarnya hampir sama dengan *subtraction method*, hanya bedanya dalam *credit method* yang dicari bukan sekedar selisih antara harga jual dengan harga beli melainkan selisih antara pajak yang dibayar pada saat pembelian dengan pajak yang dipungut pada saat penjualan. Oleh karena itu berdasar metode ini, PPN yang terutang merupakan hasil pengurangan antara PPN yang dipungut oleh Pengusaha pada saat melakukan penjualan dengan PPN yang dibayar pada saat ia melakukan pembelian. *Credit method* ini memiliki kelebihan apabila dibandingkan dengan *subtraction method*, yaitu apabila dalam harga beli terdapat unsur yang tidak terutang PPN, maka hasil penghitungan PPN terutang berdasar *credit method* akan lebih akurat daripada *subtraction method*.

Undang-undang perpajakan Indonesia saat ini menganut *credit method* dalam mekanisme pemungutan Pajak Pertambahan Nilai. Dalam *credit method*, dikenal adanya pajak yang dibayar pada saat perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak dan pajak yang dipungut pada saat penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak. Karena Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang diperoleh tersebut

merupakan masukan (*input*) untuk kegiatan usaha, maka pajak yang dibayar pada saat perolehannya dinamakan "Pajak Masukan" (*input tax*). Sebaliknya Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang diserahkan kepada pihak lain selaku pembeli atau penerima jasa, merupakan produk (*output*) dari kegiatan usaha. Oleh karena itu pajak yang dipungut dinamakan "Pajak Keluaran" (*output tax*).

Setiap pemungutan PPN, Pengusaha Kena Pajak yang bersangkutan wajib membuat "Faktur Pajak". Bagi Pengusaha Kena Pajak yang membuat Faktur Pajak, dinamakan "Faktur Pajak Keluaran". Sebaliknya bagi Pengusaha Kena Pajak yang menerima, merupakan "Faktur Pajak Masukan".

Pengusaha Kena Pajak setiap bulan wajib menghitung jumlah pajak yang terutang dalam satu Masa Pajak, yang jangka waktunya sama dengan satu bulan takwim. Dalam mekanisme penghitungannya, Pengusaha Kena Pajak yang bersangkutan menghitung selisih antara Pajak Keluaran yang dipungut dengan Pajak Masukan yang telah dibayar. Apabila jumlah Pajak keluaran lebih besar daripada jumlah Pajak Masukan, Pengusaha Kena Pajak tersebut wajib menyetorkan selisihnya ke Kas Negara. Sebaliknya apabila ternyata jumlah Pajak Keluaran lebih kecil daripada jumlah Pajak Masukan, maka Pengusaha Kena Pajak tersebut berhak untuk memperoleh pengembalian atau dikompensasikan dengan utang pajak dalam Masa Pajak berikutnya. Seluruh kegiatan penghitungan dan penyetoran ini wajib dilaporkan kepada Direktorat Jenderal Pajak, dalam hal ini Kepala Kantor Pelayanan Pajak di tempat

kedudukan atau tempat tinggal dan/ atau tempat usaha Pengusaha Kena Pajak yang bersangkutan

c. Tipe Pajak Pertambahan Nilai

Berdasarkan perlakuan terhadap perolehan barang modal Pajak Pertambahan Nilai (*Value Added Tax*) dapat dibedakan ke dalam tiga tipe yaitu:

1) *Consumption Type VAT*

Dalam *consumption type value added tax* semua pembelian yang digunakan untuk produksi termasuk pembelian barang modal dikurangkan dari penghitungan nilai tambah. Jadi dasar pengenaan pajaknya terbatas pada pembelian untuk keperluan konsumsi, sedangkan pembelian barang-barang produksi dan barang modal dikeluarkan.

Karena pembelian barang modal dikeluarkan dari dasar pengenaan pajak, maka tidak terjadi pengenaan pajak lebih dari satu kali terhadap barang modal. Hal ini memberi sifat netral Pajak Pertambahan Nilai terhadap pola produksi. Pengusaha bebas memilih apakah mau menggunakan sistem produksi padat modal atau padat karya, Pajak Pertambahan Nilai tidak akan ikut menentukan.

2) *Net Income Type VAT*

Dalam *net income type value added tax*, pengurangan pembelian barang modal dari dasar pengenaan pajak tidak dimungkinkan. Pembelian barang modal hanya boleh dikurangkan sebesar prosentase penyusutan yang ditentukan pada waktu

menghitung hasil bersih dalam rangka penghitungan Pajak Penghasilan. Oleh karena itu dasar pengenaan Pajak Pertambahan Nilai akan sama dengan dasar pengenaan Pajak Penghasilan. Sistem ini disamping akan berakibat pengenaan pajak dua kali terhadap barang modal, walaupun tidak sepenuhnya, juga menuntut pembukuan yang rapi dan teliti dari para pengusaha. Kewajiban ini merupakan beban yang cukup berat bagi pengusaha menengah ke bawah

3) *Gross Product Type VAT*

Dalam *gross product type value added tax*, pembelian barang modal sama sekali tidak boleh dikurangkan dari dasar pengenaan pajak. Hal ini mengakibatkan barang modal dikenakan pajak dua kali yaitu pada saat dibeli, kemudian pemajakan yang kedua dilakukan melalui hasil produksi yang dijual kepada konsumen.

Dilihat dari tipe-nya, Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai Indonesia menganut prinsip *dasar consumption type VAT*.

d. Mekanisme Penghitungan, Pelunasan, dan Pelaporan PPN

1) Penghitungan pajak terutang

Pajak yang terutang adalah pajak yang harus dibayar pada suatu saat, dalam Masa Pajak, dalam Tahun Pajak atau dalam Bagian Tahun Pajak menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pada prinsipnya, pajak terutang pada saat timbulnya objek pajak yang dapat dikenakan pajak, namun untuk kepentingan administrasi perpajakan saat terutangnya pajak oleh Pengusaha Kena Pajak atas pemungutan Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa

dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah adalah pada akhir masa pajak. Masa Pajak adalah jangka waktu yang lamanya sama dengan 1 (satu) bulan takwim atau jangka waktu lain yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan paling lama 3 (tiga) bulan takwim.

Pajak Pertambahan Nilai yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif Pajak Pertambahan Nilai dengan Dasar Pengenaan Pajak. Besarnya tarif Pajak Pertambahan Nilai adalah 10% (sepuluh persen), kecuali untuk ekspor Barang Kena Pajak tarif-nya adalah 0% (nol persen). Namun demikian, dengan Peraturan Pemerintah, tarif 10% dapat diubah serendah-rendahnya 5% (lima persen) dan setinggi-tingginya 15% (lima belas persen). 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 terutang²⁴.

Atas penyerahan jasa konstruksi, yang dijadikan dasar dalam pengenaan pajak adalah penggantian, yaitu nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pemberi jasa karena penyerahan Jasa Kena Pajak, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai dan potongan harga yang dicantumkan dalam faktur pajak²⁵. Termasuk dalam pengertian biaya yang

²⁴ Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Pasal 1 angka 17

²⁵ Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Pasal 1 angka 19

merupakan unsur penggantian sehubungan dengan penyerahan jasa kena pajak, antara lain adalah biaya pengangkutan, biaya asuransi, biaya bantuan teknik, biaya pemeliharaan, biaya pengiriman, dan biaya garansi. Faktor yang menentukan adalah adanya kaitan antara biaya tersebut dengan penyerahan jasa kena pajak adalah apabila biaya-biaya ini tidak dibayar sebagaimana yang telah disepakati dalam perjanjian, maka akan menghambat kelancaran penyerahan jasa kena pajak.

Dalam hal penggantian menggunakan menggunakan valuta asing, nilai konversi yang digunakan adalah nilai konversi menurut Keputusan Menteri Keuangan pada saat pembuatan faktur pajak. Tetapi apabila berkenaan dengan penyerahan kepada Pemungut PPN, maka nilai konversi yang digunakan adalah nilai konversi menurut Keputusan Menteri Keuangan pada saat pembayaran.

Pembeli Barang Kena Pajak, penerima Jasa Kena Pajak, pengimpor Barang Kena Pajak, pihak yang memanfaatkan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean, atau pihak yang memanfaatkan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean wajib membayar Pajak Pertambahan Nilai dan berhak menerima bukti pungutan pajak. Pajak Pertambahan Nilai yang seharusnya sudah dibayar tersebut merupakan Pajak Masukan bagi pembeli Barang Kena Pajak, atau penerima Jasa Kena Pajak, atau pengimpor Barang Kena Pajak, atau pihak yang memanfaatkan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean, atau pihak yang memanfaatkan

Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean yang berstatus sebagai Pengusaha Kena Pajak.

Untuk menetapkan pajak terutang selama satu masa pajak, maka Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa Pajak yang sama. Pajak Keluaran adalah Pajak Pertambahan Nilai terutang yang wajib dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak, penyerahan Jasa Kena Pajak, atau ekspor Barang Kena Pajak. Pajak Masukan yang dapat dikreditkan tetapi belum dikreditkan dengan Pajak Keluaran pada Masa Pajak yang sama, dapat dikreditkan pada Masa Pajak berikutnya paling lambat 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya Masa Pajak yang bersangkutan sepanjang belum dibebankan sebagai biaya dan belum dilakukan pemeriksaan. Ketentuan ini memungkinkan Pengusaha Kena Pajak untuk mengkreditkan Pajak Masukan dengan Pajak Keluaran dalam Masa Pajak yang tidak sama, yang disebabkan antara lain karena Faktur Pajak terlambat diterima. Pengkreditan Pajak Masukan dalam Masa Pajak yang tidak sama tersebut hanya diperkenankan dilakukan pada Masa Pajak berikutnya paling lambat 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya Masa Pajak yang bersangkutan. Dalam hal jangka waktu tersebut telah dilampaui, pengkreditan Pajak Masukan tersebut dapat dilakukan melalui pembetulan Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai yang bersangkutan. Kedua cara pengkreditan tersebut hanya dapat dilakukan apabila Pajak Masukan yang bersangkutan belum

dibebankan sebagai biaya atau tidak ditambahkan (dikapitalisasikan) kepada harga perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang bersangkutan, dan terhadap Pengusaha Kena Pajak belum dilakukan pemeriksaan.

Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pajak Keluaran lebih besar daripada Pajak Masukan, maka selisihnya merupakan Pajak Pertambahan Nilai yang harus dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak. Posisi pengusaha kena pajak mengalami status Kurang Bayar (KB). Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pajak Masukan yang dapat dikreditkan lebih besar daripada Pajak Keluaran, maka selisihnya merupakan kelebihan pajak yang dapat dimintakan kembali atau dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya. Pada keadaan seperti ini, maka pengusaha kena pajak dikenal dengan status Lebih bayar (LB).

2) Pelunasan pajak terutang

Setiap wajib pajak wajib membayar pajak yang terutang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak. Jumlah pajak terutang yang telah dipotong, dipungut, ataupun yang harus dibayar sendiri oleh wajib pajak setelah tiba saat atau masa pelunasan pembayaran sebagaimana ditentukan dalam Pasal 9 dan Pasal 10 ayat (2) Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai, oleh wajib pajak harus disetorkan ke kas negara melalui Kantor Pos dan atau bank badan usaha milik Negara atau bank badan usaha milik Daerah atau tempat pembayaran lain yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan.

Batas waktu pembayaran dan penyetoran pajak yang terutang untuk suatu saat atau Masa Pajak ditetapkan oleh Menteri Keuangan dengan batas waktu tidak melewati 15 (lima belas) hari setelah saat terutangnya pajak atau Masa Pajak berakhir. Keterlambatan dalam pembayaran dan penyetoran tersebut berakibat dikenakannya sanksi administrasi sesuai ketentuan yang berlaku.

Apabila pembayaran atau penyetoran pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), atau ayat (2) dilakukan setelah tanggal jatuh tempo pembayaran atau penyetoran pajak, dikenakan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan yang dihitung dari jatuh tempo pembayaran sampai dengan tanggal pembayaran, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

Dalam Pajak Pertambahan Nilai, apabila berdasarkan transaksi yang dilakukan menimbulkan pajak yang terutang, maka Pengusaha Kena Pajak wajib terlebih dahulu melakukan penyetoran pajak terutang. Kewajiban menyetorkan PPN dapat timbul dalam hal:

- a) Pajak keluaran yang dilaporkan dalam satu masa pajak lebih besar dari pada pajak masukan yang dikreditkan pada masa tersebut. Dalam keadaan seperti ini status Surat Pemberitahuan PPN adalah Kurang Bayar;
- b) Terdapat penyerahan aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan eks Pasal 16 D UU PPN;
- c) Terdapat kegiatan membangun sendiri yang terutang PPN;

Dalam hal wajib pajak melakukan penyerahan kena pajak kepada pemungut PPN, maka kewajiban memungut dan menyetorkan pajak yang terutang berpindah kepada pemungut PPN, sedangkan pengusaha kena pajak hanya akan menerima bukti Surat Setoran Pajak (SSP) dari pemungut pajak sebagai bukti bahwa pajak terutang telah disetorkan.

Kewajiban penyetoran pajak terutang diatur sebagai berikut:

- a) Atas kewajiban penyetoran PPN karena status SPT PPN Kurang Bayar harus disetor paling lambat tanggal 15 (lima belas) bulan takwim berikutnya setelah Masa Pajak berakhir²⁶.
- b) Atas kewajiban penyetoran PPN karena penyerahan aktiva menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan eks. Pasal 16 D UU PPN, dilakukan paling lambat tanggal 15 bulan berikutnya setelah bulan terjadinya pengalihan²⁷;
- c) Pajak Pertambahan Nilai yang terutang atas kegiatan membangun sendiri, jumlahnya ditetapkan sebesar $10\% \times 40\% \times$ jumlah biaya yang dikeluarkan atau yang dibayarkan pada setiap bulannya dan harus disetor ke Kas Negara selambat-lambatnya pada tanggal 15 bulan berikutnya²⁸;

²⁶ Keputusan Menteri Keuangan nomor 541/KMK.04/2000 jo. Keputusan Menteri Keuangan nomor 326/KMK.03/2003, Pasal 1 angka (9).

²⁷ Surat Edaran Dirjen Pajak nomor SE - 18/PJ.52/1996, angka 2

²⁸ Keputusan Menteri Keuangan nomor 595/KMK.04/1994 jo. Keputusan Menteri Keuangan nomor 554/KMK.04/2000 jo. Keputusan Menteri Keuangan nomor 320/KMK.03/2002.

d) Atas penyerahan kena pajak kepada pemungut PPN, saat penyetoran diatur sebagai berikut:

(1) *Bendahara Pemerintah*. PPN dan PPn BM yang dipungut oleh Bendaharawan Pemerintah disetorkan ke Bank Persepsi atau Kantor Pos paling lambat 7 (tujuh) hari setelah bulan dilakukannya pembayaran atas tagihan²⁹;

(2) *Kantor Perbendaharaan dan Kas Negara (sekarang Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara/KPPN)*. Pencatatan penyetoran PPN dan PPn BM yang dipungut oleh KPPN dilakukan pada saat pemungutan PPN dan PPn BM, yaitu pada saat pembayaran oleh KPPN kepada PKP Rekanan Pemerintah³⁰

Jumlah pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan yang disampaikan oleh wajib pajak adalah jumlah pajak yang terutang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

3) Pelaporan Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai

Setiap wajib pajak wajib mengisi, menandatangani serta menyampaikannya Surat Pemberitahuan ke kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat wajib pajak terdaftar atau dikukuhkan. Surat Pemberitahuan adalah surat yang oleh wajib pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan atau pembayaran pajak, objek pajak

²⁹ Keputusan Menteri Keuangan nomor 547/KMK.04/2000 jo. nomor 548/KMK.04/2000 jo. Keputusan Menteri Keuangan 563/KMK.03/2003

³⁰ Keputusan Menteri Keuangan nomor 547/KMK.04/2000 jo. Keputusan Menteri Keuangan nomor 550/KMK.04/2000 jo. Keputusan Menteri Keuangan 563/KMK.03/2003

dan atau bukan objek pajak dan atau harta dan kewajiban, menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Surat Pemberitahuan yang digunakan sebagai sarana pelaporan oleh Pengusaha Kena Pajak adalah Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai (SPT Masa PPN). Surat Pemberitahuan Masa adalah Surat Pemberitahuan untuk suatu Masa Pajak. Bagi Pengusaha Kena Pajak fungsi Surat Pemberitahuan adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan perhitungan jumlah PPN dan PPnBM yang sebenarnya terutang dan untuk melaporkan tentang:

- a) pengkreditan Pajak Masukan terhadap Pajak Keluaran
- b) pembayaran atau pelunasan pajak yang telah dilaksanakan sendiri oleh Pengusaha Kena Pajak dan/atau melalui pihak lain dalam satu Masa Pajak, yang ditentukan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

Syarat-syarat penyampaian Surat Pemberitahuan adalah:

- a) Surat Pemberitahuan wajib diisi dan disampaikan dengan benar, lengkap, jelas, dan menandatangani. Yang dimaksud dengan mengisi Surat Pemberitahuan adalah mengisi formulir Surat Pemberitahuan, dalam bentuk kertas dan/atau dalam bentuk elektronik, dengan benar, lengkap, dan jelas sesuai dengan petunjuk pengisian yang diberikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Benar adalah benar dalam perhitungan, termasuk benar dalam penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dalam penulisan, dan sesuai dengan keadaan yang sebenarnya;

Lengkap adalah memuat semua unsur-unsur yang berkaitan dengan objek pajak dan unsur-unsur lain yang harus dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan; dan

Jelas adalah melaporkan asal-usul atau sumber dari objek pajak dan unsur-unsur lain yang harus dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan.

- b) Surat Pemberitahuan yang telah diisi dengan benar, lengkap, dan jelas wajib disampaikan ke kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat wajib pajak terdaftar atau dikukuhkan atau tempat lain yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak. Kewajiban penyampaian Surat Pemberitahuan oleh pemotong atau pemungut pajak dilakukan untuk setiap Masa Pajak.
- c) Dalam hal wajib pajak adalah badan, Surat Pemberitahuan harus ditandatangani oleh pengurus atau direksi. Dalam hal Surat Pemberitahuan diisi dan ditandatangani oleh orang lain bukan wajib pajak, harus dilampiri surat kuasa khusus.

Surat Pemberitahuan dapat disampaikan dengan cara:

- a) Langsung oleh wajib pajak ke kantor Direktorat Jenderal Pajak;
- b) Dikirimkan melalui Kantor Pos secara tercatat; atau
- c) Dengan cara lain yang diatur dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak.

Bagi pengusaha kena pajak, Surat Pemberitahuan yang digunakan untuk melaporkan kewajiban Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah adalah formulir Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai 1195.³¹ Keterangan dan dokumen yang harus dicantumkan dan/atau dilampirkan pada SPT Masa PPN (bentuk Formulir 1195) adalah :

- a) Lampiran Pajak Keluaran I, yang berisi Daftar Pajak Keluaran dan PPn BM (bentuk Formulir 1195 A1) ;
- b) Lampiran Pajak Keluaran II, yang berisi Daftar Pajak Keluaran dan PPn BM Yang Tidak Dipungut/Ditunda /Ditangguhkan/ Dibebaskan/Ditanggung Pemerintah (DTP) (bentuk Formulir 1195 A2) ;
- c) Lampiran Pajak Keluaran III, yang berisi Daftar Pajak Keluaran dan PPn BM kepada Pemungut PPN (bentuk Formulir 1195 A3);
- d) Lampiran Pajak Masukan I, yang berisi Daftar Pajak Masukan Yang Dapat Dikreditkan (bentuk Formulir 1195 B1);
- e) Lampiran Pajak Masukan II, yang berisi Daftar Pajak Masukan dan PPn BM Yang Memperoleh Pembayaran Pendahuluan dari BAPEKSTA Keuangan (bentuk Formulir 1195 B2);
- f) Lampiran Pajak Masukan III, yang berisi Hasil Penghitungan Kembali Pajak Masukan (PM) Yang Telah Dikreditkan/Tidak Dipungut/Ditangguhkan/Dibebaskan (bentuk Formulir 1195 B3);

³¹ Keputusan Direktur Jenderal Pajak nomor KEP - 12/PJ./1995 jo. KEP - 155/PJ./1997

- g) Lampiran Pajak Masukan IV, yang berisi Daftar Pajak Masukan Yang Tidak Dapat Dikreditkan (bentuk Formulir 1195 B4);
- h) Surat Pemberitahuan Masa Pajak Penjualan atas Barang Mewah (SPT Masa PPn BM) (bentuk Formulir 1195 BM);
- i) Keterangan dan/atau dokumen lain yang oleh Direktur Jenderal Pajak diwajibkan untuk dilampirkan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Bentuk SPT Masa PPN bagi Pengusaha Kena Pajak Pedagang Eceran Yang Menggunakan Nilai Lain sebagai Dasar Pengenaan Pajak adalah SPT 1195 PE. Keterangan dan dokumen yang harus dicantumkan dan/atau dilampirkan pada SPT Masa PPN Bagi Pengusaha Kena Pajak Pedagang Eceran Yang Menggunakan Nilai Lain sebagai Dasar Pengenaan Pajak (bentuk Formulir 1195 PE) adalah :

- a) Lampiran I, yang berisi Daftar PPN yang harus dibayar (bentuk Formulir 1195 PE-1);
- b) Lampiran II, yang berisi Daftar PPN Yang Dipungut Oleh Pemungut PPN (bentuk Formulir 1195 PE-2);
- c) Keterangan dan/atau dokumen lain yang oleh Direktur Jenderal Pajak diwajibkan untuk dilampirkan.

e. Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Konstruksi

Pada dasarnya seluruh penyerahan barang dan/atau pemakaian jasa dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, kecuali ditentukan lain oleh

Undang-undang. Artinya, sepanjang tidak dikecualikan menurut peraturan perpajakan, maka seluruh penyerahan barang dan/atau pemakaian jasa dikenakan Pajak Pertambahan Nilai. Jenis Jasa yang dikecualikan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai yang diatur dalam Pasal 4A Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai adalah: (1) jasa di bidang pelayanan kesehatan medik; (2) jasa di bidang pelayanan sosial; (3) jasa di bidang pengiriman surat dengan perangko; (4) jasa di bidang perbankan, asuransi, dan sewa guna usaha dengan hak opsi; (5) jasa di bidang keagamaan; (6) jasa di bidang pendidikan; (7) jasa di bidang kesenian dan hiburan yang telah dikenakan pajak tontonan; (8) jasa di bidang penyiaran yang bukan bersifat iklan; (9) jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air; (10) jasa di bidang tenaga kerja; (11) jasa di bidang perhotelan; (12) jasa yang disediakan oleh Pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum. Berdasarkan ketentuan tersebut, maka jasa konstruksi bukanlah merupakan salah satu jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai. Oleh karena itu, atas penyerahan jasa ini maka terutang Pajak Pertambahan Nilai.

Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai menyebutkan bahwa Pajak Pertambahan Nilai dikenakan antara lain atas Penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha³². Dalam memori penjelasan Pasal 4 huruf c UU Pajak Pertambahan Nilai disebutkan bahwa pengusaha yang melakukan kegiatan penyerahan Jasa

³² Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Pasal 4 huruf c

Kena Pajak meliputi baik pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3A ayat (1) maupun pengusaha yang seharusnya dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tetapi belum dikukuhkan. Oleh karena itu, maka Penyerahan jasa yang terutang pajak harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

- 1) jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak,
- 2) penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean, dan
- 3) penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya.

Termasuk dalam pengertian penyerahan Jasa Kena Pajak adalah Jasa Kena Pajak yang dimanfaatkan untuk kepentingan sendiri dan atau Jasa Kena Pajak yang diberikan secara cuma-cuma.

Untung Sukardji menyebutkan bahwa saat pajak terutang atas penyerahan jasa pemborongan bangunan atau barang tidak bergerak lainnya adalah saat penyerahan jasa kena pajak, sedangkan uang muka dan tahap-tahap (*termijn*) pembayaran diperlakukan sebagai pembayaran diterima sebelum dilakukan penyerahan³³.

³³ Untung Sukardji, *Pajak Pertambahan Nilai Edisi Revisi 2006*, Jakarta: 2006, hal. 202

BAB III

GAMBARAN UMUM

OBJEK PENELITIAN

A. Gambaran Umum PT Brantas Abipraya (Persero)

1. Sejarah Singkat Perusahaan

PT Brantas Abipraya (Persero) didirikan sebagai hasil pemekaran dari Proyek Induk Pengembangan Wilayah Sungai Kali Brantas yang lebih dikenal dengan sebutan Proyek Brantas, berdasarkan akta notaris No. 88 tanggal 12 Nopember 1980 yang dibuat dihadapan Kartini Muljadi, S.H., Notaris di Jakarta. Anggaran dasar Perusahaan telah mengalami beberapa kali perubahan, yang terakhir adalah dengan akta No. 8 tanggal 5 Agustus 1998 dari Imas Fatimah, S.H. di Jakarta. Perubahan anggaran dasar Perusahaan tersebut telah memperoleh persetujuan dari Menteri Kehakiman Republik Indonesia dengan Surat Keputusan no. C2-26608 HT 01.TH.98 tanggal 27 Nopember 1998.

Gagasan pengembangan Proyek Brantas tersebut bermula dari pemikiran almarhum Ir Sutami (Mantan Menteri Pekerjaan Umum dan Tenaga Listrik) dalam inspeksi kerjanya pada tahun 1970 tentang perlunya dipersiapkan suatu wadah untuk mengelola proyek-proyek yang akan segera selesai seperti proyek Karangates dan proyek Selorejo.

Selanjutnya bertitik tolak dari pemikiran tersebut di atas, mulai dipikirkan juga perlunya suatu Badan Otonom yang dapat melakukan kegiatannya

sampai keluar wilayah Sungai Brantas, dalam bidang jasa konsultan maupun dalam bidang jasa kontraktor.

Sampai dengan akhir masa jabatan Ir. Sutami, gagasan ini belum terealisasikan. Sebagai kelanjutan rencana pembentukan organisasi baru tersebut, dalam tahun 1978 DR. Ir. Poernomosidi Hajisaroso melemparkan gagasan baru untuk mengembangkan Proyek Brantas menjadi tiga badan yang secara lengkapnya dapat diuraikan sebagai berikut :

- Unit I : Merupakan Badan Pelaksanaan Proyek, mencakup pelaksanaan proyek-proyek yang sedang dibangun dan pengelolaan serta pemeliharaan bangunan yang telah selesai dilingkungan Proyek Brantas.
- Unit II Merupakan Badan Perencanaan, yang dapat berbentuk suatu PT Persero dalam bidang jasa konsultan.
- Unit III Merupakan Badan yang dapat berbentuk suatu PT Persero dalam bidang jasa kontraktor.

Proses pembentukan/pemekaran diserahkan kepada Ir. Suyono Sosrodarsono selaku Direktur Jenderal Pengairan saat itu. Sebagai wadah dari unit pelaksanaan, semula dipertimbangkan PT Buana Karya yang keadaannya pada saat itu tidak sehat. Karena proses untuk penertiban perusahaan memakan waktu lama dan dengan segala pertimbangan-pertimbangan maka DR. Ir Poernomosidi Hajisaroso memohon persetujuan Persiden pada tanggal 16 Mei 1980 untuk mendirikan perusahaan jasa konstruksi (PT Persero) baru.

Selanjutnya nama Brantas Abipraya ini diberikan juga oleh DR. Ir. Poernomosidi Hajisaroso yang berarti "Semangat Brantas".

Semula Kantor Pusat PT Brantas Abipraya (persero) berkedudukan di Malang, Jawa Timur, namun sesuai dengan persetujuan Menteri Keuangan RI Nomor S-126/MK.013/1991 tertanggal 14 November 1991 dipindahkan ke Jakarta. Pemindehan dilaksanakan secara bertahap dimulai pada tahun 1992 sampai dengan medio tahun 1996.

2. Kegiatan Perusahaan

a. Bidang Usaha

Kegiatan utama perusahaan adalah kontraktor umum dan bidang usaha lainnya yang dapat menunjang kegiatan utama tersebut. Berdasarkan Anggaran Dasar dan Anggaran Rumah Tangga, kegiatan usaha perusahaan meliputi :

- 1) Melakukan usaha jasa kontruksi baik jasa konsultansi (konsultan) maupun jasa pelaksanaan (kontraktor) yang meliputi pelayanan sebagai berikut: (1) survey; (2) investigasi; (3) perencanaan tehnik/desain; (4) pelaksanaan pembangunan; (5) pengawasan pebangunan; (6) pengelolaan proyek; (7) manajemen kontruksi; (8) rekayasa, rancang bangunan dan pengadaan dalam arti seluas-luasnya; dan (9) pemeliharaan, perbaikan dan renovasi untuk bangunan sipil gedung/arsitektur, mekanikal dan elektrikal.
- 2) Melakukan usaha jasa lainnya, yaitu :

- Penyewaan dan penyediaan jasa lainnya dalam bidang peralatan, yang dilaksanakan oleh Divisi Peralatan.
 - Menyediakan jasa tenaga-tenaga perusahaan, baik yang masih aktif namun masih menunggu penempatan maupun yang telah pensiun (khususnya di bidang konsultasi), untuk dipekerjakan pada proyek-proyek di lingkungan perusahaan maupun di luar perusahaan dengan *billing rate* yang menguntungkan perusahaan, yang dilaksanakan oleh Biro Administrasi dan SDM.
- 3) Usaha-usaha lainnya yang dianggap perlu yang dapat menunjang tercapainya tujuan perseroan yang berhubungan dengan usaha-usaha tersebut di atas.
- b. Wilayah Kerja

Dalam rangka mendukung dan menunjang kegiatan utama perusahaan, perusahaan mempunyai cabang /wilayah kerja dan divisi usaha dengan pembagian wilayah sebagai berikut: (1) Wilayah I Medan; (2) Wilayah II Jakarta; (3) Wilayah III Surabaya; (4) Wilayah IV Makasar; (5) Wilayah V Samarinda; (6) Divisi Produksi I; (7) Divisi Produksi II; dan (8) Divisi Peralatan.

Proyek-proyek yang dikerjakan oleh PT Brantas Abipraya (Persero) sampai dengan tahun 2006 sebagian besar merupakan proyek-proyek pemerintah. Meskipun perusahaan berusaha untuk mendapatkan proyek yang beragam, namun proyek bidang pengairan merupakan ciri khas dan keahlian perusahaan.

Disamping itu Perusahaan juga melakukan upaya-upaya untuk mengembangkan perolehan proyek melalui Kerjasama Operasi (KSO) dengan Mitra Nasional maupun Kontraktor Asing khususnya dalam menangani proyek-proyek yang berskala besar.

c. Struktur Organisasi Perusahaan

Dewan komisaris perusahaan diangkat berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 409/KMK.05 /2001 dan Keputusan Menteri Badan Usaha Milik Negara No. Kep-288/MBU/2003 tanggal 12 Nopember 2003 tentang Pengangkatan Tambahan Anggota Komisaris Perusahaan Perseroan (Persero) PT Brantas Abipraya dengan susuana sebagai berikut:

- Komisaris Utama : Ir. Hari Sidharta, Dipl. HE.
- Komisaris : Ir. Putut Widiastomo
- Komisaris : DR. Ir. M. Basoeki Hadimoeljono, MSc.

Sesuai dengan Keputusan Menteri Badan Usaha Milik Negara tertanggal 15 September 2004 Nomor KEP-92?M-MBU/2004 tentang Pemberhentian dan Pengangkatan Anggota-anggota Direksi Perusahaan Perseroan (Persero) PT Brantas Abipraya dan sesuai dengan Akta Pernyataan Penggantian Direksi Perusahaan Perseroan (Persero) PT Brantas Abipraya Nomor 18 tanggal 5 Oktober 2004 dibuat dihadapan Ivvone B. Sinyal, S.H., notaris di Jakarta, susunan anggota direksi sebagai berikut:

- Direktur Utama : Ir. Soejono Sontosumarto, MM
- Direktur Keuangan : Sukarno Jososaputro SE, MBA

- Direktur Pemasaran : Ir. C. Thomas Pangaribuan, MM
- Direktur Operasi : Ir. Bambang Risanto, K, C.E.S

3. Kebijakan Akuntansi

a. Pengakuan Pendapatan

1) Pendapatan Konstruksi

Pendapatan konstruksi dilakukan dengan metode persentase penyelesaian (*percentage of completion method*), yaitu bahwa pendapatan diakui senilai kemajuan fisik pekerjaan selama periode tahun buku berjalan. Pendapatan dihitung berdasarkan realisasi fisik yang dicapai sampai dengan akhir suatu periode tahun buku yang didukung dengan berita acara pemeriksaan fisik dilapangan bersama pemberi kerja. Dalam metode ini, biaya (*cost*) dicatat sebesar realisasi biaya yang diakui dan pendapatan dicatat sebesar persentase penyelesaian fisik berdasarkan *engineering*.

Akun tagihan bruto kepada pemberi kerja merupakan selisih antara :

- Biaya yang terjadi ditambah Laba yang diakui; dikurangi
- Jumlah kerugian yang diakui dan termijn (*progress billings*) untuk semua pekerjaan dalam proses dimana biaya yang terjadi (kontrak) ditambah Laba yang diakui (dikurangi kerugian yang diakui) melebihi/lebih besar dari termijn (*progress billings*)

(Biaya Kontrak + Laba yang diakui – kerugian yang diakui > Termin)

Pendapatan Konstruksi

Rumus umum perhitungan pendapatan konstruksi :

$$P = \text{PF (\%)} \times \text{NK}$$

dimana :

P = Pendapatan

PF = Prestasi fisik yang dinyatakan dalam %.

NK = Nilai kontrak.

Untuk kontrak *unit price*, pendapatan dapat pula dihitung dengan mengalikan volume pekerjaan sesuai dengan *Bill of Quantity* yang telah diselesaikan dengan *unit price* masing-masing item pekerjaan.

Pendapatan usaha konstruksi meliputi :

- a. Pekerjaan dari kontrak asli (*original contract*)
 - b. Pekerjaan tambah /variation order, yang telah didukung dengan addendum.
 - c. Pekerjaan dalam pelaksanaan (*work in progress*)
 - d. Penyesuaian harga borongan (*price escalation*) yang telah disetujui.
- 2) *Work In Procces* (WIP)

Pengeluaran material konstruksi yang sudah terpasang, tetapi pekerjaan belum selesai atau belum sempurna, merupakan Pekerjaan dalam proses (WIP). Pekerjaan dalam proses (WIP) tersebut merupakan bagian dari prestasi fisik yang dimintakan pengakuan dari Pemberi Kerja, dan diakui sebagai Pendapatan senilai prestasi fisik yang diakui Pemberi Kerja.

3) Eskalasi dan Klaim

Eskalasi adalah merupakan pendapatan yang berasal dari penyesuaian harga kontrak pekerjaan, yang diakui dan dicatat apabila telah mendapatkan persetujuan dari pemberi kerja dan telah diterbitkan *addendum* kontrak.

Klaim adalah merupakan pendapatan yang berasal dari penggantian biaya-biaya yang tidak termasuk dalam kontrak, yang timbul karena adanya keterlambatan yang disebabkan oleh Pemberi Kerja, adanya kesalahan atau perubahan spesifikasi atau rancangan serta perselisihan penyimpangan dalam pengerjaan kontrak.

Kebijakan akuntansi perusahaan menyebutkan bahwa Klaim diakui sebagai Pendapatan jika memenuhi syarat : (1) klaim telah menjadi *addendum*; (2) hasil negosiasi telah disetujui pemberi kerja

b. Pengakuan beban

1) Beban Kontrak

Biaya adalah semua pengorbanan ekonomis untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan atau pendapatan. Biaya usaha diakui pada saat dikeluarkan atau telah terjadi pemakaian aktiva, atau pada saat timbulnya hutang untuk menghasilkan pendapatan dalam suatu tahun buku. Biaya yang dikeluarkan harus didukung oleh bukti ekstern maupun bukti intern. Rincian bukti ekstern dan intern akan dijelaskan dalam surat keputusan, sedangkan bukti pembayaran intern adalah berupa kwitansi pembayaran yang telah ditandatangani oleh penanggung jawab anggaran dan atau pejabat yang berwenang, yang telah dilengkapi dengan

rekapitulasi pengeluaran dana. Beban kontrak terbagi atas 2 (dua) hal yaitu sebagai berikut :

- **Beban Sebelum Kontrak Diperoleh**

Meliputi Biaya Prakuualifikasi dan Tender. Beban-beban yang terjadi sebelum kontrak diperoleh harus diakui sebagai beban pada periode terjadinya, kecuali pada akhir periode akuntansi untuk proyek-proyek tertentu yang diyakini akan dimenangkan dimasukkan kedalam Beban yang Ditangguhkan (BDT).

- **Beban Setelah Kontrak Diperoleh**

- a. Biaya yang berhubungan langsung dengan kontrak tertentu.
- b. Biaya yang dapat diatribusikan ke aktivitas kontrak pada umumnya dan dapat dialokasikan ke kontrak tersebut.
- c. Biaya lain yang dapat ditagihkan kepada Pemberi Kerja sesuai isi kontrak.

2) **Beban Langsung Yang Ditangguhkan**

- **Beban Persiapan Proyek**

Beban selama masa persiapan proyek, atau dalam kondisi proyek belum berproduksi (prestasi belum diakui oleh pemberi kerja) sampai dengan akhir suatu tahun buku, ditampung dalam perkiraan Beban Ditangguhkan (kecuali pengeluaran untuk biaya Administrasi dan Umum). Beban dimaksud akan dibebankan sekaligus pada tahun buku saat proyek yang bersangkutan berproduksi.

- *Beban Non Pay Item*

Pekerjaan yang dilakukan untuk menunjang pelaksanaan operasional proyek, tetapi pekerjaan tersebut tidak termasuk dalam perhitungan prestasi fisik (non pay item), ditampung dalam perkiraan Beban Ditanggungkan. Beban tersebut selanjutnya dialokasikan atau dibebankan selama masa pelaksanaan proyek sesuai atau proporsional dengan kemajuan prestasi fisik periode tahun buku yang bersangkutan.

- *Beban Material Bantu Konstruksi*

Beban atas penggunaan material Bantu Konstruksi yang mempunyai masa manfaat sampai dengan selesainya suatu proyek atau lebih sementara ditampung dalam perkiraan Biaya Ditanggungkan. Beban tersebut selanjutnya dialokasikan atau dibebankan selama masa pelaksanaan suatu proyek atau proyek lain berikutnya yang menggunakan material tersebut, sesuai atau proporsional dengan kemajuan prestasi fisik periode tahun buku yang bersangkutan.

- *Beban Material Konstruksi Belum Terpasang*

Pengeluaran material Konstruksi yang sudah diproses tapi belum dipasang, ditampung dalam perkiraan Beban Ditanggungkan senilai material yang bersangkutan. Beban dimaksud selanjutnya akan dibebankan sekaligus setelah terpasang dan telah diakui sebagai prestasi fisik oleh Pemberi Kerja.

3) *Material on Site (MoS)*

Merupakan pengakuan Pendapatan yang berasal dari persediaan bahan yang telah dikirimkan ke lokasi proyek tetapi belum dipasang atau digunakan seluruhnya dan dicatat sebesar persentase tertentu menurut perhitungan engineering.

c. *Penyertaan atas Aktivitas Joint Venture*

Dalam pelaksanaan pekerjaan konstruksi, perusahaan juga melakukan kerja sama dengan perusahaan konstruksi lain dalam melaksanakan pekerjaan yang diberikan oleh Pemberi Kerja, yaitu dalam bentuk penyertaan *joint venture*. Pengaturan bagian partisipasi (*interest*) pada *joint venture* diatur dalam pengendalian bersama operasi (PBO) dan pengendalian bersama aset (PBA), dan pelaporan aktiva, kewajiban, pendapatan dan beban dalam bentuk laporan keuangan para venture.

Karakteristik penyertaan *joint venture* dalam jasa konstruksi :

- Dua atau lebih venture diikat oleh suatu perjanjian kontraktual (*contractual arrangement*).
- Perjanjian kontraktual tersebut menciptakan pengendalian bersama (*joint control*).
- Tidak mendirikan suatu perseroan terbatas, firma atau entitas hukum lainnya.
- Masing-masing venturer memiliki kendali yang signifikan atas aset dan operasi.
- Setiap venturer wajib membuat Laporan Keuangan tersendiri.

- Joint ventures tersebut didirikan semata-mata untuk menyelesaikan satu pekerjaan tertentu.

Pelaksanaan Akuntansi Penyertaan Joint Venture pada PT Brantas Abipraya (Persero) mengacu pada PSAK tanggal 1 Oktober 2004 Nomor 12 tentang Pelaporan Keuangan mengenai Bagian Partisipasi (Interest) dalam Pengendalian Bersama Operasi (PBO) dan Pengendalian Bersama Aset (PBA) (*Jointly Controlled Operations and Jointly Controlled Aset*). Untuk pelaksanaan proyek yang dilakukan secara Joint Venture diatur sebagai berikut :

- Secara *Integrated*

Merupakan proyek kerja sama operasi dimana masing-masing venturer memiliki kendali yang signifikan atas aset dan operasi. Hasil usaha penyertaan Joint Venturer dicatat dan diakui sebagai Bagian Laba (Rugi) KSO.

- Secara Job Allocation (*Separated*)

Merupakan proyek kerja sama operasi dimana masing-masing venturer memiliki pembagian yang tegas atas aset dan operasi. Pengakuan pendapatan dan biaya proyek diakui sebesar bagian pekerjaan (porsi) perusahaan saja, yang pencatatannya sama seperti proyek biasa.

4. Prosedur Pelaksanaan Pajak Penghasilan

Penatalaksanaan kewajiban Pajak Penghasilan dilakukan oleh perusahaan berdasarkan Keputusan Direktur Utama PT Brantas Abipraya (Persero) Nomor 2-000-56-01/03 tanggal 02 Januari 2003 mengenai Prosedur

Pelaksanaan Pajak Penghasilan. Prosedur tersebut telah beberapa kali diubah terakhir sesuai edisi IV. Pelaksanaan Pajak Penghasilan meliputi antara lain mengenai prosedur pemotongan, penyetoran dan pelaporan Pajak Penghasilan secara umum.

Kegiatan dan tanggung jawab terhadap pelaksanaan prosedur tersebut adalah sebagai berikut:

a. Biro Adm & SDM, Wilayah, Cabang, Depo Peralatan dan Proyek.

1) Pemotongan PPh

- a) Menghitung dan menerbitkan Bukti Pemotongan PPh Pasal 21 dan Pasal 23 Final maupun Tidak Final.
- b) Melaksanakan pemotongan PPh Final maupun Tidak Final pada saat pembayaran.
- c) Pada awal bulan, membuat Daftar Bukti Pemotongan PPh Final maupun Tidak Final atas hasil pungutan PPh periode / masa yang lalu.
- d) Membuat Bukti Pemotongan PPh Jasa Konstruksi dan SSP pada saat mengajukan Uang Muka /Termijn /Eskalasi.
- e) Meminta Bukti (lembar asli) Pemotongan PPh Pasal 22 dari Depot Pertamina, distributor/pabrik semen dan besi beton pada saat pembelian barang tersebut dan segera mengirimkannya ke Kantor Pusat melalui kantor Divisi yang mengkoordinasikan.
- f) Meminta 'lembar asli' Bukti Pemotongan PPh Jasa Konstruksi (Final) dan SSP pada saat Uang Muka/Termijn/Eskalasi cair dan

segera mengirimkan ke Kantor Pusat (untuk Depo Peralatan dan Proyek pengiriman lewat Divisi yang mengkoordinasikan).

2) Penyetoran PPh

Menerbitkan SSP dan menyetor hasil pungutan PPh tersebut ke Kantor Kas Negara / Kantor Pos & Giro / Bank Persepsi paling lambat tanggal 10 setelah berakhirnya masa Pajak / periode / bulan takwim yang bersangkutan.

3) Pelaporan PPh

1) Membuat dan menyampaikan laporan (SPT) Masa :

- a) ke KPP setempat atas pungutan dan penyetoran PPh tersebut untuk Wilayah / Cabang / Depo Peralatan / Proyek, paling lambat pada tanggal 20 setelah berakhirnya masa Pajak / periode / bulan takwim yang bersangkutan.
- b) ke KPP BUMN Jakarta untuk Kantor Pusat (Biro Adm & SDM) paling lambat tanggal 20 setelah berakhirnya masa pajak yang bersangkutan.

2) Membuat dan menyampaikan SPT Tahunan paling lambat tanggal 31 Maret tahun berikutnya :

- a) ke KPP setempat untuk Wilayah/Cabang/Depo Peralatan/ Proyek.
- b) ke KPP BUMN Jakarta untuk Kantor Pusat (Biro Adm & SDM)

3) Membuat dan mengirimkan Laporan Perpajakan periode yang lalu untuk PPh yang dipungut disetor oleh Kantor Pusat (Biro Adm. SDM) Wilayah, Cabang, Depo Peralatan dan Proyek dengan form PJK-03, form PJK-04 , form PJK-05 serta dilengkapi dengan foto copy SSP

dan SPT Masa yang bersangkutan ke Divisi (untuk Depo Peralatan / Proyek) dengan tembusan (lengkap dengan lampirannya) ke Kantor Pusat cq. Biro Keuangan & Akuntansi yang harus sudah diterima paling lambat tanggal 27 bulan berikutnya.

b. Biro Keuangan & Akuntansi

1) Pemotongan PPh

- a) Pada awal bulan, membuat Daftar Bukti Pemotongan PPh atas hasil pungutan PPh periode yang lalu.
- b) Menghitung serta menerbitkan Bukti Pemotongan dan melaksanakan pemotongan PPh Pasal 23, PPh Pasal 23 Final, PPh Final Jasa Konstruksi, PPh Final Jasa Konsultan untuk seluruh transaksi yang dibayar oleh Biro Keuangan & Akuntansi (Kasir).
- c) Setiap bulan April, menerima copy SPT Tahunan PPh Pasal 21 dari Wilayah / Cabang / Depo Peralatan / Proyek atas laporan tahun yang lalu sebagai data untuk SPT PPh Wajib Pajak Badan dan PPh Pasal 21 Perusahaan.

2) Penyetoran PPh

Menyetorkan hasil pemotongan PPh Pasal 21 yang telah dilakukan oleh Biro Adm. & SDM, Menerbitkan SSP PPh atas hasil pungutan (PPh Pasal 23 dan PPh Final) dan SSP PPh Pasal 25 ke Kantor Kas Negara / Kantor Pos & Giro / Bank Persepsi paling lambat tanggal 10 setelah berakhirnya masa Pajak / periode / bulan takwim yang bersangkutan.

3) Pelaporan PPh

- a) Membuat dan menyampaikan laporan (SPT Masa) ke KPP BUMN untuk PPh Pasal 21, PPh Pasal 23, PPh Pasal 23 Final dan PPh Pasal 25 paling lambat tanggal 20 setelah berakhirnya masa Pajak / periode / bulan takwim yang bersangkutan.
- b) Menerima Laporan Perpajakan mempergunakan form PJK-03, form PJK-04, form PJK-05 dari Biro Administrasi & SDM Kantor Pusat, Wilayah, Cabang, Depo Peralatan dan Proyek.
- c) Memeriksa kelengkapan (lampirannya) dan memeriksa kebenaran pengisiannya serta membandingkan antara form PJK-03, form PJK-04, form PJK-05 dengan SSP & SPT Masa PPh.
- d) Menata-laksanakan arsip (copy/asli) Bukti Pemotongan, SSP & SPT Masa PPh dan Laporan Perpajakan form PJK-03, form PJK-04, form PJK-05 dari Biro Administrasi & SDM Kantor Pusat, Wilayah, Cabang, Depo Peralatan dan Proyek sebagai data pendukung SPT PPh Badan serta data pemeriksaan pajak yang dilakukan oleh KPP BUMN Jakarta.
- e) Memberikan pembinaan kepada Wilayah, Cabang, Depo Peralatan dan Proyek demi kelancaran tugas-tugas dan kewajiban pemenuhan PPh Persero PT Brantas Abipraya sebagai WP Badan khususnya, dan untuk data pemeriksaan PPh oleh KPP BUMN.

5. Prosedur Pelaksanaan Pajak Pertambahan Nilai

Penatalaksanaan kewajiban Pajak Pertambahan Nilai perusahaan didasarkan pada Keputusan Direktur Utama PT Brantas Nomor 2-000-56-

02/02 tanggal 08 Juni 2002 mengenai Prosedur Pelaksanaan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah. Prosedur tersebut telah mengalami beberapa kali perubahan terakhir sesuai edisi IV. Prosedur tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Setiap pengadaan / pembelian barang dan atau jasa, harus memperhitungkan PPN, sehingga Rekanan (Suplier / Sub Kontraktor) yang ditunjuk harus mempunyai NPWP dan Surat Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak (SP-PKP).
- b. Setiap dokumen tagihan dari pihak Rekanan, sebelum dibayar harus dilaksanakan verifikasi atas kebenaran, kelengkapan dan keabsahannya termasuk Faktur Pajak (FP) Standar / Masukan.
- c. Berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan No. 563 / KMK.03 / 2003 Tanggal 24 Desember 2003 terhitung mulai tanggal 01 Januari 2004, BUMN ditetapkan bukan lagi sebagai WAPU.
Dengan demikian setiap dokumen transaksi yang telah dilengkapi Faktur Pajak Masukan, wajib dibayarkan sesuai dengan jumlah Dasar Pengenaan Pajak (DPP) lengkap dengan jumlah PPN yang bersangkutan.
- d. Kelengkapan dan kebenaran pengisian Faktur Pajak Standar "harus" mencantumkan hal-hal :
 - 1) Nama, alamat, NPWP, nomor dan tanggal SP-PKP yang menyerahkan Barang kena pajak / Jasa kena pajak.
 - 2) Nama, alamat, NPWP PT Brantas Abipraya sebagai pihak yang membeli dan atau menerima Barang kena pajak / Jasa kena pajak.

- 3) Uraian, jenis, banyaknya (kuantum), harga satuan, jumlah harga jual dan potongan harga (kalau ada).
 - 4) Jumlah PPN-nya.
 - 5) Jumlah PPN atas Barang Mewah yang bersangkutan (kalau ada)
 - 6) Tanggal penyerahan dan tanggal pembuatan Faktur Pajak.
 - 7) Nomor dan tanggal pembuatan Faktur Pajak
 - 8) Nama, jabatan dan tanda tangan yang berhak menandatangani FP.
 - 9) Penulisan / pengisian FP tidak dibenarkan ada setipan / corector / tindasan (sesuai dengan UU No. 18 tahun 2000 pasal 13).
- e. Apabila pengisian FP Masukan tidak sesuai / tidak memenuhi butir syarat di atas diatas, maka FP Masukan akan dianggap cacat dan tidak dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran.
- f. Pengiriman lembar 'asli' FP Standar / Masukan dari Wilayah / Divisi Peralatan / Proyek / Depo Peralatan ke Biro Keuangan & Akuntansi dilaksanakan setiap tanggal 1, 10 dan 20 dilengkapi dengan Dokumen : Faktur Penjualan, Surat Jalan, Bukti Pembayaran (Bukti Kas-Kwitansi-Transfer), BA Opname Pekerjaan/BA Pembayaran, Time Sheet Sewa Alat Extern, Kontrak/SPK/SPJB/Sejenis, dapat dikirim dengan Form PJK-02 dan Lembar Cek List Data Lampiran Faktur Pajak.
- g. Laporan (SPT) Masa PPN hanya dilaksanakan oleh Kantor Pusat Cq Biro Keuangan & Akuntansi ke KPP BUMN (Kantor Pelayanan Pajak Badan Usaha Milik Negara) dan disampaikan paling lambat tanggal 20 bulan berikutnya.

- h. Jika SPT menunjukkan hasil kurang bayar (jumlah seluruh Faktur Pajak Keluaran yang dipungut sendiri dan atau dibayar oleh pihak Pemberi Kerja pada masa yang bersangkutan jumlahnya lebih besar dari jumlah seluruh Faktur Pajak Masukan pada masa yang sama), maka atas kekurangan pembayaran pajak tersebut harus dilunasi selambat-lambatnya pada tanggal 15 bulan berikutnya.
- i. S a n k s i :
- 1) Apabila setoran pajak terlambat dilaksanakan, dikenakan sanksi denda sebesar 2 % per-bulan dari setoran atas kekurangan pembayaran pajak dari pajak kurang bayar yang harus disetor.
 - 2) Apabila penyampaian SPT terlambat dilaksanakan (disampaikan diatas Tgl. 20), dikenakan sanksi denda sebesar Rp. 50,000.- Per SPT/Bulan.
 - 3) Apabila terjadi kesalahan pengisian SPT sehingga mengakibatkan kompensasi atau restitusi, padahal seharusnya tidak terdapat kelebihan uang pajak pada saat dilaksanakan pemeriksaan pajak, maka akan dikenakan sanksi denda sebesar 100 % dari setoran pajak terutang.
 - 4) Apabila terjadi kesalahan dalam hal : Faktur Pajak Cacat, Terlambat tidak memberitahukan Kode Cabang, Terlambat tidak memberitahukan specimen, Tanda Tangan Faktur Pajak, Terlambat menerbitkan Faktur Pajak, maka PKP penjual dikenakan Denda 2% dari DPP, dan Tidak Dapat Dikreditkan, dan PKP Pembeli tidak dapat mengkreditkan Faktur Pajak tersebut serta diharuskan membayar PPN tersebut ditambah sanksi denda 100% dari PPN.

Kegiatan dan tanggung jawab terhadap penerapan prosedur tersebut adalah sebagai berikut:

a. Pelaksanaan Administrasi Pajak Masukan

1) Kegiatan di Wilayah / Divisi Produksi / Divisi Peralatan / Proyek / Depo Peralatan (Bagian Administrasi & Keuangan)

- a) Menerima, mengumpulkan dan memeriksa (verifikasi) atas kebenaran / kelengkapan pengisian FP Standar / Masukan dari Rekanan.
- b) Mengagendakan FP Standar / Masukan.
- c) Melaksanakan Pembayaran ke pihak rekanan dan meminta copy SPT atas FP Standar / Masukan yang telah dibayar tersebut.
- d) Setiap tanggal 1, 10 & 20 mengirimkan lembar 'asli' FP Standar / Masukan dan copy SPT rekanan beserta Dokumen Pendukung Lampiran Faktur Pajak sesuai item 5.6. dikirim dengan surat pengantar (surat pengantar dapat memakai form PJK-02) sesuai lampiran 9.4. ke Kantor Pusat cq Biro Keuangan & Akuntansi.
- e) Membuat Laporan Perpajakan setiap bulan dengan periode sama dengan periode / masa pajak atau bulan takwim untuk Daftar Rekapitulasi Faktur Pajak Masukan dengan form PJK-02, sesuai dengan lampiran 9.4. yang dikirimkan ke Biro Keuangan & Akuntansi. Laporan Perpajakan ini harus sudah diterima Kantor Pusat selambat-lambatnya pada tanggal 27 bulan berikutnya.

2) Kegiatan di Kantor Pusat (Biro Keuangan & Akuntansi)

- a) Menerima, mengumpulkan dan memeriksa (verifikasi) atas kebenaran / kelengkapan pengisian FP Standar / Masukan dari Wilayah / Divisi Produksi / Divisi Peralatan / Depo Peralatan / Proyek.
- b) Menghitung jumlah FP Keluaran yang dipungut sendiri / dibayar oleh Pemberi Kerja dibandingkan dengan jumlah seluruh FP Masukan. Apabila jumlah FP Keluaran tersebut diatas hasilnya lebih besar dari jumlah FP Masukan, maka atas selisih jumlah tersebut harus segera disetorkan ke Bank Persepsi paling lambat tanggal 15 bulan berikutnya.
- c) Mengelompokkan FP Standar / Masukan tersebut menurut Wilayah / Divisi Produksi / Divisi Peralatan / Depo Peralatan / Proyek.
- d) Menyusun laporan / SPT Masa PPN bulan yang bersangkutan dan mengirimkan ke KPP BUMN paling lambat tanggal 20 bulan berikutnya.
- e) Memperhitungkan kelebihan pembayaran pajak pada akhir tahun dengan memutuskan di-kompensasi-kan atau di-restitusi.
- f) Apabila PT Brantas Abipraya memutuskan bahwa uang kelebihan pembayaran pajak periode yang lalu direstitusi, maka harus mengajukan surat permohonan restitusi atau permintaan kembali uang kelebihan pembayaran pajak termaksud ke KPP BUMN.
- g) Menatalaksanakan file SPT Masa PPN untuk arsip Kantor Pusat sebagai data penunjang jika diperiksa oleh KPP.

b. Pelaksanaan Administrasi Pajak Keluaran

1. Kegiatan di Wilayah/Divisi Produksi/Divisi Peralatan/Depo Peralatan/Proyek (Bagian Administrasi & Keuangan).
 - a) Membuat dokumen tagihan atas hasil kemajuan pekerjaan (UM/Termijn/Eskalasi/Sewa dll) untuk segera disampaikan ke Pemberi Kerja.
 - b) Meminta Nomor Seri FP Standar/Keluaran ke Biro Keuangan & Akuntansi sekaligus mengisi FP tersebut dengan lengkap dan benar, kecuali untuk tanggal FP Keluaran harus dikosongkan karena akan diisi sesuai dengan tanggal pada saat tagihan tersebut dibayarkan/cair, sekaligus melengkapi dengan SSP PPN Pajak Keluaran termaksud (apabila Pemberi Kerjanya Pemerintah).
 - c) Menyerahkan dokumen tagihan atas kemajuan pekerjaan tersebut lengkap dengan FP Standar Keluaran dan SSP-nya ke Pemberi Kerja (apabila Pemberi Kerjanya Pemerintah).
 - d) Apabila tagihan telah cair/dibayar, segera meminta arsip dokumen tagihan lengkap dengan lembar 'asli' FP Standar/Keluaran dan SSP-nya. Mem-foto copy FP Standar Keluaran dan SSP tersebut untuk 'arsip' proyek/depo peralatan, sedang lembar 'asli' FP Standar / Keluaran dan SSP-nya segera dikirim ke Biro Keuangan & Akuntansi dengan dilengkapi surat pengantar (surat pengantar yang dapat mempergunakan Laporan Pajak form PJK-01).
 - e) Membuat Laporan Perpajakan setiap bulan dengan periode sama dengan periode/masa pajak atau bulan takwim untuk Daftar Rekapitulasi Faktur Pajak Keluaran dengan form PJK-01 lengkap

dengan lampiran copy FP Standar / Keluaran termaksud. Laporan Perpajakan ini harus sudah diterima Kantor Pusat selambat-lambatnya pada tanggal 27 bulan berikutnya.

2. Kegiatan di Kantor Pusat (Biro Keuangan & Akuntansi)

- a) Menerima, mengumpulkan dan memeriksa (verifikasi) atas kebenaran/kelengkapan pengisian FP Standar / Keluaran termasuk SSP-nya (apabila Pemberi Kerjanya Pemerintah), dari Wilayah/Divisi Peralatan/Proyek/ Depo Peralatan.
- b) Menyusun SPT Masa PPN dengan menggabungkan/memperhitungkan Pajak Masukan pada masa pajak yang bersangkutan dan mengirimkan ke KPP BUMN paling lambat tanggal 20 bulan berikutnya.
- c) Memperhitungkan kelebihan/kekurangan pembayaran pajak pada akhir tahun dengan memutuskan dikompensasikan atau direstitusi.
- d) Apabila PT Brantas Abipraya memutuskan bahwa uang kelebihan pembayaran pajak periode yang lalu direstitusi, maka harus mengajukan surat permohonan restitusi atau permintaan kembali uang kelebihan pembayaran pajak termaksud ke KPP BUMN.
- e) Menatalaksanakan file SPT Masa PPN untuk arsip Kantor Pusat sebagai data penunjang jika diperiksa oleh KPP.

B. Perlakuan Akuntansi dan Perpajakan atas Jasa Konstruksi

1. Perlakuan Akuntansi

Pedoman akuntansi kontrak konstruksi di Indonesia diatur tersendiri melalui PSAK Nomor 34 mengenai Akuntansi Kontrak Konstruksi. Pengertian kontrak konstruksi adalah suatu kontrak yang dinegosiasikan secara khusus untuk konstruksi suatu aset atau kombinasi suatu aset yang berhubungan erat satu sama lain atau saling tergantung dalam hal rancangan, teknologi dan fungsi atau tujuan atau penggunaan pokok.

Suatu kontrak konstruksi mungkin dinegosiasikan untuk membangun sebuah aset tunggal seperti jembatan, bangunan, dam, pipa, jalan, kapal dan terowongan. Kontrak konstruksi juga berkaitan dengan sejumlah aset yang berhubungan erat atau saling tergantung satu sama lain dalam hal rancangan, teknologi dan fungsi atau tujuan dan penggunaan pokok; kontrak seperti ini misalnya, konstruksi kilang-kilang minyak atau bagian-bagian lain yang kompleks dari pabrik atau peralatan. Ruang lingkup kontrak konstruksi meliputi:

- Kontrak pemberian jasa yang berhubungan langsung dengan konstruksi aset, umpamanya, pelayanan jasa untuk manajer proyek dan arsitek;
- Kontrak untuk penghancuran atau restorasi aset atau restorasi lingkungan setelah penghancuran aset

Dilihat menurut cara penentuan harga kontraknya, kontrak konstruksi dapat digolongkan atas:

- Kontrak Harga Tetap adalah kontrak konstruksi dengan syarat bahwa kontraktor telah menyetujui nilai kontrak yang telah ditentukan, atau tarif

tetap yang telah ditentukan per unit output, yang dalam beberapa hal tunduk pada ketentuan-ketentuan kenaikan biaya;

- Kontrak Biaya-Plus adalah kontrak konstruksi di mana kontraktor mendapatkan penggantian untuk biaya-biaya yang telah diizinkan atau telah ditentukan, ditambah imbalan dengan persentase terhadap biaya atau imbalan tetap.
- Kontrak konstruksi yang mempunyai baik karakteristik kontrak harga tetap maupun kontrak harga plus, misalnya kontrak harga plus dengan nilai maksimum yang disetujui.

Pada keadaan tertentu, PSAK 34 juga mengatur suatu kontrak tunggal yang dapat diidentifikasi secara terpisah atau malah suatu kelompok kontrak secara bersamaan agar mencerminkan hakikat suatu kontrak atau kelompok kontrak. Penyatuan dan segmentasi tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. suatu kontrak yang mencakup sejumlah aset diperlakukan sebagai kontrak tunggal. Namun demikian, konstruksi setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak terpisah, jika:
 - 1) proposal terpisah telah diajukan untuk setiap aset;
 - 2) setiap aset telah dinegosiasikan secara terpisah dan kontraktor serta pemberi kerja dapat menerima atau menolak bagian kontrak yang berhubungan dengan masing-masing aset tersebut; dan
 - 3) biaya dan pendapatan masing-masing aset dapat diidentifikasi.
- b. Suatu kelompok kontrak, dengan satu atau beberapa pemberi kerja, diperlakukan sebagai satu kontrak konstruksi tunggal jika:

- 1) kelompok kontrak tersebut dinegosiasikan sebagai satu paket;
- 2) kontrak tersebut berhubungan erat sekali, sebetulnya kontrak tersebut merupakan bagian dari satu proyek tunggal dengan suatu margin laba; dan
- 3) kontrak tersebut dilaksanakan secara serentak atau secara berkesinambungan.

c. Kontrak aset tambahan

Suatu kontrak mungkin berisi klausul yang memungkinkan konstruksi aset tambahan atas permintaan pemberi kerja atau dapat diubah sehingga konstruksi aset tambahan dapat dimasukkan ke dalam kontrak tersebut. Kontrak aset tambahan diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi terpisah bila: (1) aset tambahan tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula; atau (2) harga aset tambahan tersebut dinegosiasikan tanpa memperhatikan harga kontrak semula.

Pengaturan mengenai pendapatan kontrak dan beban kontrak diatur di dalam PSAK 34 sebagai berikut:

a. Pendapatan kontrak

Menurut PSAK No. 34, pendapatan kontrak terdiri dari:

- 1) Nilai pendapatan semula yang disetujui dalam kontrak.

Pendapatan kontrak diukur pada nilai wajar dari imbalan yang diterima atau yang akan diterima. Pengukuran pendapatan kontrak dipengaruhi oleh bermacam-macam ketidakpastian yang tergantung pada hasil dari peristiwa di masa yang akan datang. Estimasinya sering

kali harus direvisi sesuai dengan realisasi dan hilangnya ketidakpastian. Oleh karena itu, jumlah pendapatan kontrak dapat meningkat atau menurun dari satu periode ke periode berikutnya.

- 2) Penyimpangan dalam pekerjaan kontrak, klaim, dan pembayaran insentif: (1) Sepanjang hal ini memungkinkan untuk menghasilkan pendapatan; dan (2) dapat diukur dengan andal.

Suatu penyimpangan adalah suatu instruksi yang diberikan pemberi kerja mengenai perubahan dalam lingkup pekerjaan yang akan dilaksanakan berdasarkan kontrak. Hal ini dapat mengakibatkan peningkatan atau penurunan dalam pendapatan kontrak. Suatu penyimpangan dimasukkan kedalam pendapatan kontrak jika: (1) besar kemungkinan pemberi kerja akan menyetujui penyimpangan dan jumlah pendapatan yang timbul dari penyimpangan tersebut; dan (2) jumlah pendapatan dapat diukur dengan andal.

Suatu klaim adalah jumlah yang diminta kontraktor kepada pemberi kerja sebagai penggantian untuk biaya-biaya yang tidak termasuk dalam nilai kontrak. Klaim dapat timbul, umpamanya, dari keterlambatan yang disebabkan oleh pemberi kerja, kesalahan dalam spesifikasi atau rancangan, dan perselisihan penyimpangan dalam pengerjaan kontrak. Pengukuran jumlah pendapatan yang timbul dari klaim mempunyai tingkat ketidakpastian yang tinggi dan sering kali tergantung pada hasil negosiasi. Oleh karena itu, klaim hanya dimasukkan kedalam pendapatan kontrak jika: (1) negosiasi telah mencapai tingkat akhir sehingga besar kemungkinan pemberi kerja

akan menerima klaim tersebut; dan (2) nilai klaim yang besar kemungkinannya akan disetujui oleh pemberi kerja, dapat diukur secara andal.

Pembayaran insentif adalah jumlah tambahan yang dibayarkan kepada kontraktor apabila standar-standar pelaksanaan yang telah dispesifikasikan telah terpenuhi atau dilampaui. Umpamanya, suatu kontrak mungkin mengizinkan suatu pembayaran tambahan kepada kontraktor untuk suatu penyelesaian yang lebih awal dari suatu kontrak. Pembayaran insentif dimasukkan dalam pendapatan kontrak jika: (1) kontrak tersebut cukup aman sehingga besar kemungkinan pemberi kerja memenuhi tuntutan klaim; dan (2) jumlah klaim yang kemungkinan besar dapat disetujui pemberi kerja dapat diukur secara handal.

b. Biaya kontrak

Biaya suatu kontrak konstruksi terdiri dari:

- 1) Biaya yang berhubungan langsung dengan kontrak yang meliputi, tetapi tidak terbatas pada:
 - a) Biaya pekerjaan lapangan, termasuk penyelia;
 - b) Biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi
 - c) Penyusutan sarana dan peralatan yang digunakan dalam kontrak tersebut;
 - d) Biaya pemindahan sarana, peralatan dan bahan-bahan dari dan ke lokasi pelaksanaan kontrak;
 - e) Biaya penyewaan sarana dan peralatan;

- f) Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung dengan kontrak tersebut;
- g) Estimasi biaya pembetulan dan biaya-biaya lain yang mungkin timbul selama masa jaminan; dan
- h) Klaim dari pihak ketiga

Biaya-biaya di atas dapat dikurangi dengan keuntungan yang bersifat insidental yaitu keuntungan yang tidak termasuk dalam pendapatan kontrak, misalnya keuntungan dari penjualan kelebihan bahan dan pelepasan sarana dan peralatan pada akhir kontrak.

- 2) Biaya-biaya yang diatribusikan pada aktivitas kontrak pada umumnya dan dapat dialokasikan ke kontrak tersebut, yang meliputi:
 - a) Asuransi;
 - b) Biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung berhubungan dengan kontrak tertentu; dan
 - c) Biaya-biaya overhead konstruksi

Biaya semacam itu dialokasikan dengan menggunakan metode yang sistematis dan rasional dan diterapkan secara konsisten pada semua biaya yang mempunyai karakteristik yang sama. Alokasi tersebut didasarkan pada tingkat normal aktivitas konstruksi. Overhead konstruksi meliputi biaya-biaya seperti penyiapan dan pemrosesan gaji karyawan.

- 3) Biaya lain yang secara khusus dapat ditagihkan ke pemberi kerja sesuai isi kontrak

Biaya yang tidak dapat diatribusikan ke aktivitas kontrak atau tidak dapat dialokasikan ke suatu kontrak dikeluarkan dari biaya kontrak konstruksi. Biaya-biaya semacam itu meliputi:

- (a) biaya administrasi umum yang pengantiannya tidak ditentukan dalam kontrak;
- (b) biaya pemasaran umum;
- (c) biaya riset dan pengembangan yang pengantiannya tidak ditentukan dalam kontrak dan
- (d) penyusutan sarana dan peralatan yang menganggur yang tidak digunakan pada kontrak tertentu.

Biaya kontrak meliputi biaya-biaya yang dapat diatribusikan kepada suatu kontrak untuk jangka waktu sejak tanggal kontrak itu diperoleh sampai dengan penyelesaian akhir kontrak tersebut. Akan tetapi, biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kontrak dan terjadi untuk memperoleh kontrak juga dimasukkan sebagai bagian dari biaya kontrak apabila biaya-biaya ini dapat diidentifikasi secara terpisah dan dapat diukur secara andal dan besar kemungkinan kontrak tersebut dapat diperoleh. Jika biaya-biaya yang terjadi untuk memperoleh kontrak diakui sebagai beban pada periode terjadinya, maka biaya-biaya tersebut tidak dimasukkan dalam biaya kontrak apabila kontrak tersebut dicapai pada periode berikut.

c. Pengakuan pendapatan dan biaya kontrak

Bila hasil (*outcome*) kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal, pendapatan kontrak dan biaya kontrak yang berhubungan dengan

kontrak konstruksi harus diakui masing-masing sebagai pendapatan dan beban dengan memperhatikan tahap penyelesaian aktivitas kontrak pada tanggal neraca (*percentage of completion*). Taksiran rugi (*expected loss*) pada kontrak konstruksi tersebut harus segera diakui sebagai beban.

Kondisi yang harus dipenuhi agar hasil kontrak dapat diestimasi dengan handal adalah:

- 1) Dalam hal kontrak harga tetap,
 - (a) total pendapatan kontrak dapat diukur secara andal;
 - (b) besar kemungkinan manfaat keekonomian yang berhubungan dengan kontrak tersebut akan tertagih dan mengalir ke perusahaan;
 - (c) baik biaya kontrak untuk menyelesaikan kontrak maupun tahap penyelesaian kontrak pada tanggal neraca dapat diukur secara andal; dan
 - (d) biaya kontrak yang dapat diatribusi ke kontrak dapat diidentifikasi dengan jelas sehingga biaya kontrak aktual dapat dibandingkan dengan estimasi sebelumnya.
- 2) Dalam hal kontrak biaya-plus,
 - (a) besar kemungkinan manfaat keekonomian yang berhubungan dengan kontrak tersebut akan tertagih dan mengalir ke perusahaan; dan
 - (b) biaya kontrak yang dapat diatribusi ke kontrak, apakah dapat ditagih atau tidak ke pemberi kerja, dapat diidentifikasi dengan jelas dan diukur secara andal.

Menurut metode persentase penyelesaian (*percentage of completion*), pendapatan kontrak dihubungkan dengan biaya kontrak yang terjadi dalam mencapai tahap penyelesaian tersebut, sehingga pendapatan, beban, dan laba yang dilaporkan dapat diatribusikan menurut penyelesaian pekerjaan secara proporsional sehingga dapat memberikan informasi yang berguna mengenai luas aktivitas kontrak dan kinerja selama suatu periode.

Pendapatan kontrak diakui sebagai pendapatan dalam laporan laba rugi dalam periode akuntansi di mana pekerjaan dilakukan. Biaya kontrak biasanya diakui sebagai beban dalam laporan laba rugi dalam periode akuntansi di mana pekerjaan yang berhubungan dilakukan. Namun, setiap ekspektasi selisih lebih total biaya kontrak terhadap total pendapatan kontrak segera diakui sebagai beban.

Biaya kontrak yang berhubungan dengan aktivitas masa depan pada kontrak tersebut diakui sebagai aset asalkan besar kemungkinan biaya-biaya tersebut akan dipulihkan. Biaya tersebut mewakili jumlah tertentu dari pemberi kerja dan sering digolongkan sebagai pekerjaan dalam proses.

Hasil kontrak konstruksi hanya dapat diestimasi secara andal bila besar kemungkinan manfaat keekonomian yang berhubungan dengan kontrak tersebut akan tertagih dan mengalir ke perusahaan. Namun, bila ketidakpastian timbul mengenai kolektibilitas jumlah piutang yang telah diakui sebagai pendapatan kontrak, maka jumlah yang tidak tertagih diakui sebagai beban dan bukan sebagai penyesuaian pendapatan kontrak. Pada

umumnya perusahaan dapat membuat estimasi yang andal sehubungan dengan hasil suatu kontrak setelah perusahaan tersebut menyetujui kontrak yang mengatur hal-hal berikut ini: (a) hak legal yang dapat dipaksakan pemberlakuannya (*enforceable rights*) masing-masing pihak mengenai aset yang akan dibangun; (b) imbalan yang harus dipertukarkan; dan (c) cara dan persyaratan penyelesaian (*settlement*).

Terdapat beberapa metode yang digunakan untuk mengukur tahap penyelesaian suatu kontrak sesuai pada sifat kontraknya, metode tersebut antara lain meliputi:

- (a) proporsi biaya kontrak untuk pekerjaan yang dilaksanakan sampai tanggal total biaya kontrak yang diestimasi;
- (b) survei atas pekerjaan yang telah dilaksanakan;
- (c) penyelesaian suatu bagian secara fisik dari pekerjaan kontrak.

Pembayaran berkala (*termijn*) dan uang muka yang diterima dari para pemberi kerja (*down payment*) sering kali tidak mencerminkan dan berhubungan dengan tahapan penyelesaian kontrak.

Bila tahap penyelesaian ditentukan dengan memperhatikan biaya kontrak yang terjadi pada saat ini, hanya biaya kontrak yang mencerminkan pekerjaan yang dilaksanakan dimasukkan dalam biaya. Biaya-biaya yang tidak termasuk misalnya: (a) biaya kontrak yang berhubungan dengan aktivitas masa depan kontrak, seperti biaya bahan yang telah dikirim ke lokasi atau dimaksudkan untuk penggunaan dalam suatu kontrak tetapi belum dipasang, digunakan atau diaplikasikan selama pelaksanaan kontrak, kecuali bahan-bahan tersebut telah dibuat secara

khusus untuk keperluan kontrak itu; dan (b) pembayaran yang dibayarkan ke subkontraktor sebagai uang muka atas pekerjaan yang dilaksanakan dalam subkontrak tersebut.

Bila hasil kontrak konstruksi tidak dapat diestimasi secara andal, maka (a) pendapatan diakui hanya sebesar biaya yang telah terjadi sepanjang biaya tersebut diperkirakan dapat dipulihkan (*recoverable*); dan (b) biaya kontrak harus diakui sebagai beban dalam periode terjadinya. Taksiran rugi (*expected loss*) pada kontrak konstruksi harus segera diakui sebagai beban.

Selama tahap awal suatu kontrak sering terjadi hasil kontrak tidak dapat diestimasi secara andal. Walaupun demikian, besar kemungkinan bahwa perusahaan akan memulihkan biaya kontrak yang terjadi. Oleh karena itu, pendapatan kontrak diakui hanya sepanjang biaya yang terjadi diharapkan dapat dipulihkan. Karena hasil kontrak tidak dapat diestimasi secara andal, tidak ada laba diakui. Tetapi, walaupun hasil kontrak tidak dapat diestimasi secara andal, besar kemungkinan total biaya kontrak melebihi total pendapatan kontrak. Dalam hal ini, setiap selisih lebih total biaya kontrak terhadap total pendapatan kontrak diakui sebagai beban.

Biaya kontrak yang tidak mungkin dipulihkan diakui sebagai beban dengan segera. Keadaan di mana kemampuan pemulihan biaya kontrak yang terjadi tidak mungkin dilakukan yang berakibat biaya kontrak harus diakui sebagai beban dengan segera misalnya biaya dari kontrak-kontrak:

a) kontrak yang tidak sepenuhnya dapat dipaksakan, karena

- keabsahannya masih diragukan;
- b) penyelesaiannya tergantung pada hasil proses pengadilan yang sedang berlangsung atau perundang-undangan yang tertunda; atau
 - c) yang berhubungan dengan properti yang mungkin akan dimusnahkan atau diambil alih;
 - d) dimana pemberi kerja tidak dapat memenuhi kewajibannya; atau
 - e) dimana kontraktor tidak dapat menyelesaikan kontrak atau memenuhi kewajiban sesuai kontrak.

Bila ketidakpastian yang menghalangi hasil kontrak dapat diestimasi secara andal tidak ada lagi, maka pendapatan dan beban yang berhubungan dengan kontrak konstruksi harus diakui.

Bila besar kemungkinan terjadi bahwa total biaya kontrak akan melebihi total pendapatan kontrak, taksiran rugi (*expected loss*) harus segera diakui sebagai beban. Jumlah kerugian ditentukan tanpa memperhatikan: (a) apakah pekerjaan kontrak telah dilaksanakan atau belum; (b) tahap penyelesaian aktivitas kontrak; atau (c) jumlah ekspektasi laba yang akan diperoleh pada kontrak lain yang tidak diperlakukan sebagai satu proyek tunggal konstruksi.

d. Pengakuan Taksiran Rugi (*expected lost*)

Metode persentase penyelesaian diterapkan secara kumulatif dalam setiap periode akuntansi. Oleh karena itu, pengaruh perubahan dalam estimasi pendapatan kontrak dan biaya kontrak, dipertanggungjawabkan sebagai perubahan dalam estimasi akuntansi sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No.25 tentang

Laba atau Rugi Bersih untuk Periode Berjalan, Kesalahan Mendasar, dan Perubahan Kebijakan Akuntansi. Perubahan estimasi digunakan sebagai dasar dalam penentuan jumlah pendapatan dan beban yang diakui dalam laporan laba rugi dalam periode di mana perubahan tersebut terjadi dan periode selanjutnya.

e. Pengungkapan

Perusahaan harus mengungkapkan: (a) jumlah pendapatan kontrak yang diakui sebagai pendapatan dalam periode berjalan; (b) metode yang digunakan untuk menentukan pendapatan kontrak yang diakui dalam periode; (c) metode yang digunakan untuk menentukan tahap penyelesaian kontrak.

Perusahaan harus mengungkapkan hal-hal berikut untuk pekerjaan dalam proses penyelesaian pada tanggal neraca: (a) jumlah akumulasi biaya yang terjadi dan laba yang diakui (dikurangi kerugian yang diakui) sampai tanggal neraca; (b) jumlah uang muka yang diterima; dan (c) jumlah retensi.

Perusahaan harus menyajikan: (a) jumlah tagihan bruto kepada pemberi kerja sebagai aset; dan (b) jumlah hutang bruto kepada pemberi kerja sebagai kewajiban. Jumlah tagihan bruto kepada pemberi kerja untuk pekerjaan kontrak adalah selisih antara: (a) biaya yang terjadi ditambah laba yang diakui; dikurangi (b) jumlah kerugian yang diakui dan termin (*progress billings*) untuk semua pekerjaan dalam proses di mana biaya yang terjadi ditambah laba yang diakui (dikurangi kerugian yang diakui) melebihi termin (*progress billings*).

Jumlah hutang bruto kepada pemberi kerja adalah selisih antara:
(a) biaya yang terjadi ditambah laba yang diakui; dikurangi (b) jumlah kerugian yang diakui dan termin (*progress billings*) untuk semua kontrak di mana termin (*progress billings*) melebihi biaya yang terjadi ditambah laba yang diakui (dikurangi kerugian yang diakui).

Perusahaan mengungkapkan setiap keuntungan dan kerugian kontinjen sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No.8 tentang *Kontijensi dan Peristiwa Setelah Tanggal Neraca*. Keuntungan dan kerugian kontinjen mungkin timbul dari pos-pos tertentu seperti biaya jaminan, klaim, denda, dan kemungkinan kerugian lainnya.

f. Akuntansi Aktivitas *Joint Venture*

Akuntansi mengenai partisipasi (*interest*) pada *joint venture* diatur dalam Standar Akuntansi Keuangan Nomor 12. Menurut standar ini, yang dimaksud dengan *joint venture* adalah perjanjian kontraktual antara dua atau lebih pihak untuk melaksanakan kegiatan ekonomi yang dikendalikan bersama.

Joint venture dapat dilakukan dalam berbagai bentuk (*forms*) dan struktur (*structures*). PSAK 12 hanya mengatur dua jenis umum *joint venture*, yaitu pengendalian bersama operasi (*jointly controlled operation*), dan pengendalian bersama aset (*jointly controlled asset*), yang secara umum memenuhi definisi *joint venture*. Ciri-ciri umum dari suatu *joint venture* adalah sebagai berikut:

- 1) dua atau lebih venturer diikat oleh suatu perjanjian kontraktual (*contractual arrangement*); dan

2) perjanjian kontraktual tersebut menciptakan pengendalian bersama (*joint control*).

Menurut PSAK 12, aktivitas yang tidak disertai dengan perjanjian kontraktual yang menciptakan pengendalian bersama (*joint control*) tidak merupakan *joint venture*. Perjanjian kontraktual dapat dinyatakan dengan berbagai cara, misalnya dengan suatu kontrak antara para venturer atau dengan notulen rapat antara para venturer. Apapun bentuknya, perjanjian kontraktual biasanya tertulis dan mengatur hal-hal tertentu seperti :

- 1) aktivitas, jangka waktu, dan kewajiban pelaporan dari *joint venture* tersebut;
- 2) penunjukkan pengurus *joint venture* dan hak suara para venturer;
- 3) partisipasi finansial masing-masing venturer;
- 4) cara pembagian output, pendapatan, beban atau hasil *usahajoint venture* kepada para venturer.

Perjanjian kontraktual menciptakan pengendalian bersama terhadap *joint venture*. Persyaratan tersebut menghendaki agar tidak ada satupun venturer yang dapat mengendalikan sendiri aktivitas tersebut. Perjanjian tersebut mengatur pengambilan keputusan penting yang memerlukan persetujuan dari seluruh venturer dan pengambilan keputusan yang cukup mendapat persetujuan mayoritas para venturer. Perjanjian kontraktual tersebut dapat menunjuk salah satu venturer sebagai operator atau manager *joint venture*. Operator tersebut tidak mengendalikan *joint venture*, tetapi melaksanakan kebijakan keuangan dan operasi yang telah disetujui oleh seluruh venturer sesuai dengan perjanjian kontraktual.

Joint venture mempunyai dua bentuk pengendalian bersama, yaitu:

1) Pengendalian Bersama Operasi (*Jointly Controlled Operation*)

Dalam Pengendalian Bersama Operasi (PBO) kegiatan *joint venture* meliputi pemanfaatan aset dan sumber daya lainnya dari para venturer dan tidak memerlukan pembentukan suatu perseroan terbatas, firma, atau badan usaha lain atau suatu pengelolaan keuangan yang terlepas dari *venture*. Masing-masing venturer menggunakan aktiva tetapnya, dan mengelola sendiri persediaannya. Masing-masing venturer juga memikul pengeluarannya, menyelesaikan kewajibannya serta mencari sumber pendanaan untuk aktivitasnya sendiri. Aktivitas *joint venture* dapat dilakukan oleh karyawan venturer yang juga melakukan aktivitas lainnya dari venturer sendiri. Perjanjian *joint venture* biasanya mengatur cara pembagian pendapatan dari penjualan produk bersama (*joint product*) dan pembagian beban bersama lainnya yang terjadi.

Contoh dari PBO adalah bila dua atau lebih venturer menggabungkan operasi, sumber daya dan keahliannya dalam rangka memproduksi, memasarkan, dan mendistribusikan bersama suatu produk tertentu, misalnya pesawat terbang. Proses produksi komponen pesawat tertentu dilakukan oleh masing-masing venturer. Setiap venturer memikul biayanya sendiri dan memperoleh bagian dari hasil penjualan pesawat terbang sesuai dengan cara pembagian yang telah disepakati dalam perjanjian kontraktual.

Sehubungan dengan bagian partisipasi *{interest}* venturer pada PBO, setiap venturer membukukan dan menyajikan dalam laporan keuangannya masing-masing:

- (a) aktiva yang dikendalikannya sendiri dan kewajiban yang timbul atas aktivitasnya sendiri; dan
- (b) beban (*expenses*) yang terjadi atas aktivitasnya sendiri dan bagiannya (*its share*) atas pendapatan bersama dari penjualan barang dan jasa oleh *joint venture* tersebut.

Laporan keuangan tersendiri untuk *joint venture* wajib disusun apabila jumlahnya material dan proyek kerja sama diselesaikan dalam jangka panjang. Jenis, bentuk dan isi laporan keuangan disesuaikan dengan kebutuhan venturer dan perjanjian kontraktual.

2) Pengendalian Bersama Aset (*Jointly Controlled Assets*)

Dalam Pengendalian Bersama Aset (PBA), para venturer melakukan pengendalian bersama dan kepemilikan bersama atas satu atau lebih aset yang diserahkan oleh venturer, atau dibeli untuk digunakan dalam melaksanakan kegiatan *joint venture*. Aset tersebut digunakan untuk menghasilkan keuntungan bagi para venturer. Masing-masing venturer dapat mengambil bagiannya (*its share*) atas output yang dihasilkan oleh aset tersebut dan masing-masing memikul bagiannya atas beban yang terjadi.

Dalam pelaksanaan *joint venture* semacam ini, tidak perlu didirikan suatu perseroan terbatas, firma, atau bagian usaha lain. Masing-masing venturer dapat menikmati bagiannya atas hasil

pemanfaatan aset tersebut pada masa mendatang melalui bagiannya dalam pengendalian bersama aset tersebut.

Banyak aktivitas dalam industri penambangan minyak, gas dan mineral yang dilaksanakan melalui PBA; misalnya, beberapa perusahaan minyak dapat mengendalikan dan mengoperasikan bersama saluran minyak (*oil pipeline*). Masing-masing venturer menggunakan saluran tersebut untuk mengangkut produknya dan memikul bagiannya atas beban pengoperasian saluran tersebut dalam proporsi yang telah disetujui. Contoh lain pengendalian bersama aset adalah bila dua perusahaan mengendalikan bersama suatu properti, masing-masing venturer mendapat bagian atas pendapatan sewa dan memikul bagiannya atas beban yang terjadi.

Sehubungan dengan bagian partisipasi (*interest*) venturer dalam pengendalian bersama aset, setiap venturer membukukan dan menyajikan dalam laporan keuangannya masing-masing:

- (a) bagiannya (*share*) atas aset yang dikendalikan bersama, diklasifikasikan menurut sifat dari aset tersebut, bukan sebagai investasi. Sebagai contoh bagiannya atas saluran minyak diklasifikasikan sebagai aktiva tetap;
- (b) setiap kewajiban yang menjadi tanggungannya sendiri, misalnya pinjaman bank yang digunakannya untuk membiayai partisipasinya pada *joint venture*;
- (c) bagiannya (*share*) atas setiap kewajiban bersama yang ditanggung bersama oleh para venturer sehubungan dengan *joint venture*.

- (d) bagiannya (*share*) atas output joint venture, dan bagiannya atas beban bersama yang terjadi pada *joint venture* tersebut; dan
- (e) beban yang menjadi tanggungannya sendiri sehubungan dengan partisipasinya dalam *joint venture*, misalnya bunga atas pinjaman bank yang digunakan untuk membiayai partisipasinya pada *joint venture*.

Perlakuan akuntansi PBA mencerminkan substansi dan realitas ekonomi dan bentuk formal *joint venture*. Pembukuan tersendiri untuk *joint venture* tersebut dapat dibatasi misalnya pada beban bersama yang terjadi yang akhirnya harus ditanggung bersama oleh para venturer sesuai dengan pembagian yang telah disepakati. Laporan keuangan tersendiri wajib disusun untuk *joint venture* tersebut apabila jumlahnya material dan proyek kerja sama diselesaikan dalam jangka panjang. Jenis, bentuk dan isi laporan keuangan disesuaikan dengan kebutuhan venturer dan perjanjian kontraktual.

2. Perlakuan Perpajakan

a. Pajak Penghasilan

Dasar hukum yang mengatur Pajak Penghasilan atas Jasa Konstruksi pada kurun waktu ini adalah:

- 1) Peraturan Pemerintah Nomor 140 Tahun 2000 Tanggal 21 Desember 2000 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Usaha Jasa Konstruksi
- 2) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 559/KMK04/2000 Tanggal 26

- 2) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 559/KMK04/2000 Tanggal 26 Desember 2000 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Usaha Jasa Konstruksi.

Atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi, pemerintah melalui Peraturan Pemerintah Nomor 140 Tahun 2000 memberikan pengaturan sebagai berikut:

- 1) Atas penghasilan Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap yang diterima atau diperoleh dari usaha di bidang jasa konstruksi dikenakan Pajak Penghasilan berdasarkan ketentuan umum Undang-undang Pajak Penghasilan, kecuali Wajib Pajak dengan kualifikasi usaha kecil termasuk orang perseorangan. Atas penghasilan tersebut:
 - a) dikenakan pemotongan pajak berdasarkan Pasal 23 Undang-undang Pajak Penghasilan oleh pengguna jasa sebagai Pemotong Pajak Penghasilan.

Dalam hal pengguna jasa adalah badan Pemerintah, Subjek Pajak badan dalam negeri, bentuk usaha tetap, atau orang pribadi sebagai Wajib Pajak dalam negeri yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak sebagai pemotong Pajak Penghasilan Pasal 23, maka pada saat pembayaran atau terutangnya uang muka dan termijn, pengguna jasa tersebut memotong Pajak Penghasilan pasal 23 sesuai KEP-305/PJ/2001 (tarif efektifnya: 2% untuk jasa pelaksanaan konstruksi, 4% untuk jasa perencanaan konstruksi dan jasa pengawasan konstruksi), menyetorkannya ke kas negara paling lambat tanggal 10 setelah bulan pemotongan, dan

melaporkannya ke kantor pelayanan pajak tempat pengguna jasa terdaftar paling lambat tanggal 20 setelah bulan pemotongan.

b) dikenakan pajak berdasarkan ketentuan Pasal 25 Undang-undang Pajak Penghasilan dalam hal pemberi penghasilan adalah pengguna jasa lainnya selain Pemotong Pajak Penghasilan.

2) Atas penghasilan Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap dengan kualifikasi usaha kecil berdasarkan sertifikat yang dikeluarkan oleh Lembaga yang berwenang, serta yang mempunyai nilai pengadaan sampai Rp 1.000.000.000,00 (satu milyar), termasuk orang perseorangan yang diterima atau diperoleh dari usaha di bidang jasa konstruksi dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final. Atas penghasilan tersebut:

a) dikenakan pemotongan pajak yang bersifat final oleh pengguna jasa sebagai Pemotong Pajak Penghasilan

Dalam hal pengguna jasa adalah badan Pemerintah, Subjek Pajak badan dalam negeri, bentuk usaha tetap, atau orang pribadi sebagai Wajib Pajak dalam negeri yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak sebagai pemotong Pajak Penghasilan Pasal 23, maka pada saat pembayaran uang muka dan termijn pengguna jasa tersebut harus memotong Pajak Penghasilan .

Setelah melakukan pemotongan Pajak Penghasilan Final (Bukti Pemotongan/ Pemungutan Pajak Penghasilan Jasa Konstruksi [Final]), pengguna jasa menyetorkannya ke kas negara melalui bank persepsi atau kantor pos dengan menggunakan SSP

paling lambat tanggal 10 setelah bulan pemotongan dan melaporkannya ke kantor pelayanan pajak tempat pengguna jasa terdaftar dengan menggunakan formulir SPT Masa Pajak Penghasilan Pasal 4 ayat (2) paling lambat tanggal 20 setelah bulan pemotongan.

- b) dikenakan pajak yang bersifat final dengan cara menyetor sendiri Pajak Penghasilan yang terutang dalam hal pemberi penghasilan adalah pengguna jasa selain pemotong Pajak Penghasilan Final.

Pada saat menerima atau memperoleh uang muka dan termijn, penyedia jasa harus membayar/menyetorkan sendiri Pajak Penghasilan Final ke kas negara paling lambat tanggal 15 setelah bulan diterimanya atau diperolehnya uang muka dan termijn tersebut. Pelaporannya ke kantor pelayanan pajak tempat penyediaan jasa terdaftar dengan menggunakan SPT Masa Pajak Penghasilan Pasal 4 ayat (2) paling lambat tanggal 20 setelah bulan pembayaran uang muka dan termijn.

- 3) Dalam hal Wajib Pajak telah memenuhi kualifikasi sebagai usaha kecil berdasarkan sertifikat yang dikeluarkan oleh Lembaga yang berwenang, tetapi nilai pengadaannya lebih dari Rp 1.000.000.000,00 (satu miliar rupiah), atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dikenakan Pajak Penghasilan berdasarkan ketentuan umum Undang-undang Pajak Penghasilan.

Besarnya Pajak Penghasilan yang terutang dan harus dipotong oleh pengguna jasa (pemilik proyek) atau disetor sendiri oleh Wajib Pajak penyedia jasa (perusahaan konstruksi) ditetapkan sebagai berikut :

- 4% (empat persen) dari jumlah bruto, yang diterima Wajib Pajak penyedia jasa perencanaan konstruksi;
- 2% (dua persen) dari jumlah bruto, yang diterima Wajib Pajak penyedia jasa pelaksanaan konstruksi;
- 4% (empat persen) dari jumlah bruto, yang diterima Wajib Pajak penyedia jasa pengawasan konstruksi.

Beberapa pengertian yang diatur di dalam peraturan di atas adalah:

- 1) Jasa konstruksi adalah layanan jasa konsultasi perencanaan pekerjaan konstruksi, layanan jasa pelaksanaan pekerjaan konstruksi, dan layanan jasa konsultasi pengawasan konstruksi
- 2) Pekerjaan konstruksi adalah keseluruhan atau sebagian 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.
- 3) Pengguna jasa adalah orang perseorangan atau badan sebagai pemberi tugas atau pemilik pekerjaan/proyek yang memerlukan layanan jasa konstruksi.
- 4) Penyedia jasa adalah orang atau badan yang kegiatan usahanya menyediakan layanan jasa konstruksi. Penyedia jasa terdiri dari

perencanaan konstruksi, pelaksana konstruksi, dan pengawas konstruksi.

- 5) Imbalan bruto adalah nilai yang diperoleh pengguna jasa yang bergerak di bidang usaha jasa konstruksi dengan nama dan dalam bentuk apa pun sehubungan dengan pemberian jasa konstruksi dimaksud, tetapi tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai.

Perlakuan perpajakan yang berbeda diterapkan terhadap penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam rangka pelaksanaan proyek pemerintah yang dibiayai dengan hibah atau dana pinjaman luar negeri. Dasar hukum yang mengaturnya antara lain:

- 1) Peraturan Pemerintah Nomor 42 Tahun 1995 tanggal 3 November 1995 tentang Bea Masuk, Bea masuk Tambahan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, dan Pajak Penghasilan Dalam Rangka Pelaksanaan Proyek Pemerintah yang Dibiayai dengan Hibah atau Dana Pinjaman Luar Negeri sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 25 Tahun 2001 tanggal 18 Mei 2001;
- 2) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 239/KMK.04/1996 Tanggal 1 April 1996 tentang Pelaksanaan Peraturan Pemerintah Nomor 42 Tahun 1995 tanggal 3 November 1995 tentang Bea Masuk, Bea masuk Tambahan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, dan Pajak Penghasilan Dalam Rangka Pelaksanaan Proyek Pemerintah yang Dibiayai dengan Hibah atau Dana Pinjaman Luar

Negeri, sebagaimana telah diubah dengan Keputusan Menteri Keuangan No 463/KMK.04/1998 tanggal 21 Oktober 1998;

- 3) Surat Edaran Dirjen Pajak No SE-38/PJ.43/ 1998 tanggal 23 November 1998 tentang Pelaksanaan Keputusan Menteri Keuangan No 463/KMK.04/1998 tanggal 21 Oktober 1998 tentang Perubahan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 239/KMK.04/1996 Tanggal 1 April 1996 tentang Pelaksanaan Peraturan Pemerintah Nomor 42 Tahun 1995 tanggal 3 November 1995 tentang Bea Masuk, Bea masuk Tambahan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, dan Pajak Penghasilan Dalam Rangka Pelaksanaan Proyek Pemerintah yang Dibiayai dengan Hibah atau Dana Pinjaman Luar Negeri;
- 4) Surat Edaran Bersama Dirjen Anggaran, Dirjen Pajak, dan Dirjen Bea Cukai No 64/ A/71/1996, SE-32/PJ/1996, SE-19/BC/1996 tanggal 13 Mei 1996 tentang Pedoman Pelaksanaan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 239/KMK.04/1996 Tanggal 1 April 1996 tentang Pelaksanaan Peraturan Pemerintah Nomor 42 Tahun 1995 tanggal 3 November 1995 tentang Bea Masuk, Bea masuk Tambahan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, dan Pajak Penghasilan Dalam Rangka Pelaksanaan Proyek Pemerintah yang Dibiayai dengan Hibah atau Dana Pinjaman Luar Negeri.

Peraturan Pemerintah Nomor 42 Tahun 1995 tentang Bea Masuk, Bea Masuk Tambahan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah dan Pajak Penghasilan dalam rangka Pelaksanaan Proyek

Pemerintah yang dibiayai dengan Hibah atau Dana Pinjaman Luar Negeri telah mengatur Pajak Penghasilan yang terutang sejak tanggal 1 April 1995 oleh kontraktor, konsultan dan pemasok (supplier) atas penghasilan yang diterima atau diperoleh karena pekerjaan yang dilakukan dalam rangka pelaksanaan Proyek Pemerintah yang dibiayai dengan hibah atau dana pinjaman luar negeri, ditanggung oleh Pemerintah.

Perlakuan terhadap penghasilan dari Proyek Pemerintah yang dibiayai dengan Hibah atau Dana Pinjaman Luar Negeri diatur sebagai berikut:

1) Yang dimaksud dengan :

- Kontraktor, Konsultan, dan Pemasok Lapisan Kedua adalah kontraktor, konsultan, dan pemasok yang menerima pekerjaan dari kontraktor, konsultan, dan pemasok utama dalam rangka pelaksanaan Proyek Pemerintah yang dibiayai dengan hibah luar negeri;
- Kontrak adalah suatu perjanjian Pengadaan Barang dan Jasa (KPBJ) atau naskah lainnya yang dapat disamakan, yang ditandatangani oleh Pemimpin Proyek atau Pejabat yang berwenang dan Kontraktor Utama, atau Kontraktor Utama dan Kontraktor Lapisan Kedua.

2) Pajak Penghasilan yang terutang oleh Kontraktor Utama sejak tanggal 1 April 1995 atas penghasilan yang diterima atau diperoleh sehubungan dengan pelaksanaan Proyek Pemerintah yang dananya dibiayai seluruhnya dengan hibah atau dana pinjaman luar negeri ditanggung

oleh Pemerintah. Dengan demikian apabila Kontraktor Utama melaksanakan Proyek Pemerintah yang sebagian dananya dibiayai dengan hibah atau dana pinjaman luar negeri maka Pajak Penghasilan yang ditanggung oleh Pemerintah hanya atas bagian penghasilan sehubungan dengan pelaksanaan Proyek Pemerintah yang dananya dibiayai dengan hibah atau dana pinjaman luar negeri tersebut.

- 3) Pajak Penghasilan yang terutang oleh kontraktor, konsultan, dan pemasok lapisan kedua atas penghasilan yang diterima atau diperoleh karena pekerjaan yang dilakukan dalam rangka pelaksanaan Proyek Pemerintah yang dibiayai oleh hibah, tidak ditanggung oleh Pemerintah. Dengan demikian penghasilan yang diterima atau diperoleh kontraktor, konsultan, dan pemasok lapisan kedua dalam rangka pelaksanaan Proyek Pemerintah yang dibiayai dana pinjaman luar negeri tetap terutang Pajak Penghasilan sebagaimana ketentuan yang berlaku.
- 4) Pajak Penghasilan Pasal 21 yang terutang oleh karyawan asing yang bekerja pada kontraktor, konsultan, dan pemasok utama atas penghasilan yang diterima atau diperoleh karena pekerjaan yang dilakukan dalam rangka pelaksanaan Proyek Pemerintah yang dibiayai dengan hibah, tidak ditanggung oleh Pemerintah. Dengan demikian, Pajak Penghasilan Pasal 21 yang terutang atas penghasilan karyawan asing yang bekerja pada kontraktor, konsultan, dan pemasok utama dalam rangka pelaksanaan Proyek Pemerintah yang dibiayai dengan dana pinjaman luar negeri tetap terutang Pajak Penghasilan Pasal 21 sesuai ketentuan yang berlaku. Atas penghasilan yang diterima atau

diperoleh karyawan lokal yang bekerja pada kontraktor, konsultan, pemasok utama dan kontraktor, konsultan, pemasok lapisan kedua tetap dipotong Pajak Penghasilan Pasal 21 sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

- 5) Pajak Penghasilan yang terutang oleh kontraktor, konsultan, dan pemasok lapisan kedua sehubungan dengan pelaksanaan Proyek Pemerintah yang dibiayai oleh hibah yang ditanggung oleh Pemerintah dikreditkan dari jumlah Pajak Penghasilan yang terutang atas seluruh penghasilannya.

Dengan Peraturan Pemerintah Nomor 63 Tahun 1998, Pemerintah telah melakukan perubahan terhadap Pemerintah Nomor 42 Tahun 1995 yang inintinya bahwa Pajak Penghasilan ditanggung oleh Pemerintah atas penghasilan yang diterima atau diperoleh karena pekerjaan yang dilakukan dalam rangka pelaksanaan Proyek Pemerintah yang dibiayai dengan hibah, juga diterapkan terhadap:

- 1) Pajak Penghasilan Pasal 21 yang terutang oleh karyawan asing yang bekerja pada kontraktor, konsultan, dan pemasok (supplier) utama. "Karyawan Asing" adalah warga negara asing yang menerima atau memperoleh penghasilan dari kontraktor, konsultan atau pemasok utama dalam rangka pelaksanaan Proyek Pemerintah yang dibiayai dengan hibah;
- 2) Pajak Penghasilan yang terutang oleh Kontraktor, Konsultan dan pemasok lapisan kedua. "Kontraktor, konsultan dan pemasok lapisan kedua" adalah kontraktor, konsultan dan pemasok yang menerima

pekerjaan dari kontraktor, konsultan dan pemasok utama dalam rangka pelaksanaan Proyek Pemerintah yang dibiayai oleh hibah.

Dengan pertimbangan bahwa dalam rangka menetapkan perlakuan adil dalam pengenaan Pajak Penghasilan sehubungan dengan penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak dalam rangka pelaksanaan proyek Pemerintah yang dibiayai dengan hibah atau dana pinjaman luar negeri maka pemerintah kemudian mengubah Peraturan Pemerintah Nomor 42 Tahun 1995 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 63 Tahun 1998 dengan Peraturan Pemerintah Nomor 43 Tahun 2000. Peraturan ini berisi antara lain:

- 1) menghapus ketentuan mengenai Pajak Penghasilan ditanggung Pemerintah atas penghasilan yang diterima atau diperoleh karyawan asing dan kontraktor, konsultan dan pemasok lapisan kedua;
- 2) merubah ketentuan mengenai Pajak Penghasilan ditanggung Pemerintah atas penghasilan yang diterima atau diperoleh kontraktor, konsultan, dan pemasok (supplier) menjadi dipungut, dipotong atau dibayar sesuai dengan Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Undang-undang Nomor 10 Tahun 1994.

Peraturan Pemerintah Nomor 43 Tahun 2000 ini tidak bertahan lama. Melalui Peraturan Pemerintah Nomor 25 Tahun 2001, Pemerintah akhirnya mengadakan perubahan ketiga terhadap Peraturan Pemerintah Nomor 42 tahun 1995 yang kembali menerapkan pemberian fasilitas berupa pajak penghasilan ditanggung oleh pemerintah atas penghasilan yang

diterima atau diperoleh kontraktor, konsultan dan pemasok (supplier) utama karena pekerjaan yang dilakukan dalam rangka Proyek Pemerintah yang dibiayai dengan hibah atau dana pinjaman luar negeri. Fasilitas tersebut hanya bersifat sementara dan akan dipertimbangkan kembali sesuai dengan kemampuan pembiayaan dari sumber dalam negeri dan perkembangan sosial ekonomi nasional.

Pengaturan pelaksanaan terhadap Proyek Pemerintah yang dibiayai dengan hibah atau dana pinjaman luar negeri dijelaskan sebagai berikut:

1) pengertian:

- a) Proyek Pemerintah adalah proyek yang tercantum dalam Daftar Isian Proyek (DIP) atau dokumen yang dipersamakan dengan DIP, termasuk proyek yang dibiayai dengan Perjanjian Penerusan Pinjaman (PPP)/*Subsidiary Loan Agreement* (SLA);
- b) Pinjaman Luar Negeri adalah setiap penerimaan negara baik dalam bentuk devisa dan/atau devisa yang dirupiahkan maupun dalam bentuk barang dan/atau jasa yang diperoleh dari pemberi pinjaman luar negeri yang harus dibayar kembali dengan persyaratan tertentu.
- c) Hibah Luar Negeri adalah setiap penerimaan negara baik dalam bentuk devisa dan/atau devisa yang dirupiahkan maupun dalam bentuk barang dan/atau jasa termasuk tenaga ahli dan pelatihan yang diperoleh dari pemberi hibah luar negeri yang tidak perlu dibayar kembali.

- d) Dokumen lain yang dipersamakan dengan DIP adalah dokumen rencana anggaran tahunan proyek, yang ditampung dalam Daftar Isian Pembiayaan Proyek (DIPP), Surat Pengesahan Anggaran Biaya Proyek (SPABP), Rencana Pembiayaan Tahunan (RPT), Surat Rincian Pembiayaan Proyek Perkebunan (SRP3), Rencana Anggaran Biaya (RAB), Daftar Isian Penerusan Pinjaman Luar Negeri (DIPPLN), Surat Keputusan Otorisasi (SKO), dan dokumen lain yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan ;
- e) Perjanjian Penerusan Pinjaman (PPP) atau *Subsidiary Loan Agreement* (SLA) adalah perjanjian penerusan pinjaman antara Pemerintah RI cq. Departemen Keuangan dengan BUMN/BUMD/PEMDA sehubungan dengan proyek yang dilaksanakan oleh BUMN/BUMD/PEMDA dan dibiayai dengan hibah atau dana pinjaman luar negeri yang diteruspinjamkan (*two step loan*);
- f) Kontraktor Utama adalah kontraktor, konsultan dan pemasok (*Supplier*) yang berdasarkan kontrak melaksanakan Proyek Pemerintah yang dibiayai dengan hibah atau dana pinjaman luar negeri, termasuk tenaga ahli dan tenaga pelatih yang dibiayai dengan hibah luar negeri;
- g) Kontrak adalah suatu perjanjian pengadaan barang dan jasa (KPBJ) atau naskah lainnya yang dapat disamakan, yang ditandatangani oleh Pemimpin Proyek atau pejabat yang berwenang dan Kontraktor Utama.

- 2) Pajak Penghasilan yang terutang oleh Kontraktor Utama atas penghasilan yang diterima atau diperoleh sehubungan dengan pelaksanaan Proyek Pemerintah yang dananya dibiayai seluruhnya dengan hibah atau dana pinjaman luar negeri, ditanggung oleh Pemerintah.
- 3) Pajak Penghasilan yang terutang oleh Kontraktor Utama atas penghasilan yang diterima atau diperoleh sehubungan dengan pelaksanaan Proyek Pemerintah yang sebagian dananya dibiayai dengan hibah atau dana pinjaman luar negeri, ditanggung oleh Pemerintah hanya atas bagian penghasilan sehubungan dengan pelaksanaan Proyek Pemerintah yang dananya dibiayai dengan hibah atau dana pinjaman luar negeri.
- 4) Pajak Penghasilan yang terutang atas penghasilan yang diterima atau diperoleh baik pegawai lokal maupun asing dari Kontraktor Utama dikenakan pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan Pasal 26 Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 10 Tahun 1994.
- 5) Pajak Penghasilan yang terutang oleh Kontraktor Utama sehubungan dengan pelaksanaan Proyek Pemerintah yang dibiayai dengan hibah atau dana pinjaman luar negeri yang ditanggung oleh Pemerintah dikreditkan dari jumlah Pajak Penghasilan yang terutang atas seluruh penghasilannya.

- 6) Apabila Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan menyatakan kelebihan pembayaran, maka kelebihan pembayaran yang berasal dari Pajak Penghasilan yang ditanggung oleh Pemerintah tidak dikembalikan.
 - 7) Pajak Penghasilan yang ditanggung oleh Pemerintah atas pembayaran dari Bendaharawan atau badan lain yang ditunjuk, dibuatkan SSP Pajak Penghasilan atau Bukti Pemungutan Pajak Penghasilan yang dibubuhi cap "Pajak Penghasilan ditanggung oleh Pemerintah".
 - 8) WP yang memperoleh penghasilan berupa imbalan jasa konstruksi wajib melakukan pembukuan secara terpisah antara penghasilan dari usaha jasa konstruksi, biaya dari usaha jasa konstruksi yang dikenakan Pajak Penghasilan bersifat final dan penghasilan serta biaya lainnya yang dikenakan Pajak Penghasilan tidak bersifat final. Untuk pelaporan SPT Tahunan Pajak Penghasilan, laporan keuangan yang mencatat semua kegiatan usahanya harus dilampirkan dalam SPT Tahunan Pajak Penghasilan termaksud.
- b. Pajak Pertambahan Nilai

Seperti telah dibahas pada bab sebelumnya, bahwa jasa konstruksi bukan merupakan jasa yang dikecualikan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana diatur di dalam Pasal 4A Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai. Oleh karena itu, terhadap penyerahan jasa konstruksi oleh Pengusaha Kena Pajak akan terutang Pajak Pertambahan Nilai.

Selain mengerjakan proyek swasta biasa, adakalanya perusahaan jasa konstruksi juga mengerjakan proyek pemerintah yang dananya dibiayai oleh hibah atau dana pinjaman luar negeri maupun dana pemerintah (APBN/APBD). Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 42 Tahun 1995 tentang Bea Masuk, Bea masuk Tambahan, Pajak Pertambahan Nilai dan pajak Penjualan Atas Barang Mewah, dan Pajak Penghasilan Dalam Rangka Pelaksanaan Proyek Pemerintah yang Dibiayai Dengan Hibah atau Dana Pinjaman Luar Negeri proyek sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 25 Tahun 2001 dijelaskan bahwa Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang terutang sejak tanggal 1 April 1995 atas impor serta penyerahan Barang dan Jasa dalam rangka pelaksanaan Proyek Pemerintah yang dibiayai dengan hibah atau dana pinjaman luar negeri, tidak dipungut. Peraturan Pelaksanaan atas masalah ini diatur di dalam Surat Edaran Direktur Jenderal pajak Nomo SE-19/PJ.53/1996. Dalam peraturan ini dijelaskan hal-hal sebagai berikut:

- 1) Fasilitas Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Pertambahan Nilai BM tidak dipungut untuk proyek Pemerintah yang dibiayai dengan hibah/dana pinjaman luar negeri, pada prinsipnya diberikan untuk :
 - a) Pemasukan barang/jasa dari luar daerah pabean oleh kontraktor utama yang meliputi :
 - (1) impor Barang Kena Pajak (BKP),
 - (2) Pemanfaatan Jasa Kena Pajak (JKP) dari luar daerah pabean,

- (3) Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean.
- b) Penyerahan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak oleh kontraktor utama kepada pemilik proyek.
- 2) Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak di dalam daerah pabean yang dilakukan oleh kontraktor utama dari sub kontraktor atau pihak lain, tetap terutang Pajak Pertambahan Nilai yang bagi kontraktor utama merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan, sepanjang Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak tersebut digunakan untuk mengerjakan proyek tersebut.
- 3) Dalam hal proyek Pemerintah yang dibiayai dengan hibah/dana pinjaman luar negeri dikerjakan oleh kontraktor utama yang merupakan *Joint Operation* (JO), maka berlaku ketentuan-ketentuan sebagai berikut :
- a) JO dan anggota JO harus terdaftar sebagai Pengusaha Kena Pajak.
- b) Atas penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak dari JO kepada pemilik proyek tidak dipungut Pajak Pertambahan Nilai, namun Faktur Pajak tetap harus dibuat oleh JO dengan diberi cap "PPN dan PPn BM tidak dipungut".
- c) Atas penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak dari anggota JO kepada JO, terutang Pajak Pertambahan Nilai dan anggota JO harus membuat Faktur Pajak kepada JO. Bagi anggota JO, Pajak Pertambahan Nilai dalam Faktur Pajak itu

merupakan Pajak Keluaran dan bagi JO, Pajak Pertambahan Nilai tersebut merupakan Pajak Masukan.

- d) Atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak oleh anggota JO tetap terutang Pajak Pertambahan Nilai yang dapat merupakan Pajak Masukan bagi anggota JO tersebut.
- 4) Dalam hal kontraktor utama melaksanakan proyek atas dasar "*turn key*", namun barang-barang yang tercantum dalam daftar barang yang akan diimpor (*Master List*), diimpor oleh dan atas nama pemilik proyek, maka Dasar Pengenaan Pajak yang tercantum dalam Faktur Pajak dibuat atas dasar nilai kontrak dikurangi dengan nilai impor atas barang-barang yang Pemberitahuan Impor Untuk Dipakai (PIUD-nya) atas nama pemilik proyek tersebut.
- 5) Dalam hal kontraktor utama melaksanakan proyek Pemerintah yang sebagian dananya dibiayai dari hibah/dana pinjaman luar negeri dan sebagian lainnya dari APBN/APBD/dana lain selain hibah/dana pinjaman luar negeri, maka ketentuannya adalah sebagai berikut :
- a) Atas penyerahan/penerimaan termin proyek yang dibiayai dari hibah/dana pinjaman luar negeri :
- (1) Tidak dipungut Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Pertambahan Nilai BM,
 - (2) Faktur Pajak tetap dibuat dengan diberi cap "Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Pertambahan Nilai BM tidak dipungut",
 - (3) Surat Setoran Pajak tidak perlu dibuat.

b) Atas penyerahan/penerimaan termin proyek yang dibiayai dengan dana dari APBN/APBD/dana lain selain hibah/dana pinjaman luar negeri :

- (1) terutang Pajak Pertambahan Nilai,
- (2) Faktur Pajak harus dibuat,
- (3) Surat Setoran Pajak harus dibuat.

6) Bentuk dan ukuran cap adalah empat persegi panjang dengan ukuran 8 cm x 2 cm seperti contoh berikut :

PPN dan PPhBM TIDAK DIPUNGUT
SESUAI PP NOMOR 42 TAHUN 1995

7) Penyerahan/penerimaan termin (Dasar Pengenaan Pajak) atas proyek Pemerintah yang dibiayai dari hibah/dana pinjaman luar negeri dilaporkan oleh kontraktor utama dalam SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai Formulir 1195 kolom B.1.3.1. "Penyerahan kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai". Meskipun tidak ada SSP-nya, pada kolom C.4.1.1. harus ditulis besarnya Pajak Pertambahan Nilai yang tidak dipungut seolah-olah ada SSP-nya dan SSP tersebut seolah-olah juga sudah diterima. Faktur Pajak yang dibuat, dimasukkan dalam Formulir 1195 A3 dan pada kolom 8 diberi keterangan SSP diterima "Eks. PP 42 Tahun 1995". Demikian juga atas penyerahan/penerimaan termin dari proyek yang dananya berasal dari APBN/APBD dilaporkan dalam SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai pada kolom B.1.3.1. "Penyerahan kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai". Dengan demikian, Dasar Pengenaan Pajak atas

proyek Pemerintah yang dananya berasal dari hibah/dana pinjaman luar negeri maupun yang berasal dari APBN/APBD, kedua-duanya masuk dalam kolom B.1.3.1.

Pada tanggal 29 September 2006 telah ditetapkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-146/PJ.26 tentang Bentuk, Isi, dan Tata Cara Penyampaian Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai (SPT Masa PPN). Berdasarkan Peraturan ini, SPT terdiri dari:

- 1) Induk SPT-Formulir 1107 (F.1.2.32.01)
- 2) Lampiran 1 Daftar Pajak Keluaran dan PPnBM – Formulir 1107 A (D.1.2.32.01); dan
- 3) Lampiran 2 Daftar Pajak Masukan dan PPnBM-Formulir 1107 B (D.1.2.32.02)

Pada Form 1107, Penyerahan atas proyek pemerintah yang dibiayai dengan bantuan atau pinjaman luar negeri harus dimasukkan ke dalam formulir 1107 I.A.4 (Penyerahan yang Pajak Pertambahan Nilainya Tidak Dipungut).

Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai formulir 1107 diberlakukan sejak masa Januari 2007.

BAB IV

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

A. Analisis Aspek Akuntansi

1. Pendapatan Kontrak

Dalam melaksanakan kebijakan akuntansi pengakuan penghasilan dan beban dari usaha jasa konstruksi, PT Brantas Abipraya (Persero) tunduk kepada Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 34 tentang Akuntansi Kontrak Kontruksi. Paragraf 23 PSAK 34 disebutkan bahwa pendapatan kontrak dihubungkan dengan biaya kontrak yang terjadi dalam mencapai tahap penyelesaian tersebut, sehingga pendapatan, beban, dan laba yang dilaporkan dapat diatribusikan menurut penyelesaian pekerjaan secara proporsional. Penyelesaian pendapatan dan beban dengan memperhatikan tahap penyelesaian kontrak seperti itu disebut sebagai metode persentase penyelesaian (*percentage of complation method*). Sesuai dengan pernyataan tersebut, pendapatan kontruksi PT Brantas Abipraya (Persero) diakui senilai dengan kemajuan fisik pekerjaan selama periode tahun buku berjalan yang dihitung berdasarkan realisasi fisik yang dicapai sampai akhir suatu periode tahun buku yang didukung dengan berita acara pemeriksaan fisik di lapangan bersama pemberi kerja. Bukti pendukung terhadap perhitungan pendapatan tersebut adalah Berita Acara Prestasi Fisik yang kemudian akan dicatat dan dimasukkan ke dalam Laporan Realisasi Pendapatan Proyek baik bulanan, triwulanan, maupun tahunan. Selanjutnya

pendapatan kontrak dihitung dengan mengalikan persentase penyelesaian fisik berdasarkan Berita Acara Prestasi Fisik dengan nilai kontrak.

Berdasarkan pernyataan pada paragraf 10 PSAK 34, pendapatan kontrak terdiri dari: (1) nilai pendapatan semula yang disetujui dalam kontrak; (2) penyimpangan dalam kontrak; (3) klaim; dan (4) pembayaran insentif. Berdasarkan kebijakan akuntansi yang dibuat oleh PT Brantas Abipraya (Persero), pendapatan usaha konstruksi yang diakui perusahaan meliputi:

- a. Pekerjaan dari kontrak asli (*original contract*)
- b. Pekerjaan tambahan/*variation order*, yang telah didukung dengan addendum.
- c. Pekerjaan dalam pelaksanaan (*work in progress*)
- d. Penyesuaian harga borongan (*price escalation*) yang telah disetujui.

Pekerjaan dari kontrak asli (*original contract*) yang dimaksud oleh perusahaan pada dasarnya adalah nilai pendapat semula yang disetujui dalam kontrak sesuai PSAK 34. Sedangkan Pekerjaan tambahan/*variation order*, yang telah didukung dengan addendum merupakan konstruksi aset tambahan atas pemberi kerja yang tidak berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi atau fungsinya dengan aset semula yang diatur dalam kontrak. Harga aset tersebut dinegosiasikan dengan pemberi kerja dengan memperhatikan harga kontrak semula. Pengakuan pekerjaan tambahan tersebut telah sesuai dengan paragraf 09 PSAK 34 yang menyatakan bahwa syarat pengakuan terhadap pekerjaan tambahan adalah:

- a. Kontrak awal harus sudah memuat klausul yang memungkinkan konstruksi aset tambahan atas permintaan pemberi kerja atau dapat diubah sehingga konstruksi aset tambahan dapat dimasukkan dalam kontrak semula;
- b. Aset tambahan tersebut tidak berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula; dan
- c. Harga aset tambahan tersebut dinegosiasikan dengan tetap memperhatikan dan mempertimbangkan harga kontrak semula.

Kebijakan akuntansi perusahaan juga menyebutkan bahwa pengeluaran material konstruksi yang sudah terpasang, tetapi pekerjaan belum selesai atau belum sempurna, merupakan pekerjaan dalam proses (WIP). Pekerjaan dalam proses (WIP) tersebut merupakan bagian dari prestasi fisik yang dimintakan pengakuan dari Pemberi Kerja, dan diakui sebagai Pendapatan senilai prestasi fisik yang diakui Pemberi Kerja. Perusahaan telah memasukkan Pekerjaan dalam pelaksanaan (*work in progress*) sebagai unsur pendapatan konstruksi dan sebagai aktiva pada neraca. Hal ini sejalan dengan bunyi paragraf 25 PSAK 34 yang menyatakan bahwa pekerjaan dalam proses harus dicatat sebagai aset asalkan besar kemungkinan biaya-biaya tersebut dapat dipulihkan.

Perusahaan telah mengakui penyesuaian harga borongan (*price escalation*) yang telah disetujui. Penyesuaian tersebut terdiri atas eskalasi dan kalim. Eskalasi adalah merupakan pendapatan yang berasal dari penyesuaian harga kontrak pekerjaan, yang diakui dan dicatat apabila telah mendapatkan

persetujuan dari pemberi kerja dan telah diterbitkan addendum kontrak. Klaim adalah merupakan pendapatan yang berasal dari penggantian biaya-biaya yang tidak termasuk dalam kontrak, yang timbul karena adanya keterlambatan yang disebabkan oleh Pemberi Kerja, adanya kesalahan atau perubahan spesifikasi atau rancangan serta perselisihan penyimpangan dalam pengerjaan kontrak. Kebijakan akuntansi perusahaan menyebutkan bahwa klaim diakui sebagai pendapatan jika klaim telah menjadi addendum dan hasil negosiasinya telah disetujui pemberi kerja.

Kebijakan akuntansi atas eskalasi (dalam PSAK 34 disebut sebagai "penyimpangan dalam pekerjaan kontrak") dan klaim perusahaan sedikit tidak sejalan dengan PSAK 34 dan cenderung bersifat konservatif. Menurut PSAK 34, eskalasi diakui sebagai pendapatan kontrak jika besar kemungkinan pemberi kerja akan (bukan "telah") menyetujui penyimpangan dan jumlah pendapatan yang timbul dari penyimpangan tersebut. Sedangkan syarat klaim diakui sebagai pendapatan kontrak menurut PSAK 34 adalah: (1) negosiasi telah mencapai tingkat akhir sehingga besar kemungkinan pemberi kerja akan menerima klaim tersebut (bukan didasarkan pada adanya addendum yang menandakan negosiasi telah selesai dan klaim telah disetujui pemberi kerja); dan (2) nilai klaim yang besar kemungkinannya akan (bukan "telah") disetujui oleh pemberi kerja, dapat dihitung dengan handal.

2. Biaya Kontrak

Perusahaan telah membagi beban kontrak menjadi dua kelompok beban, yaitu: (1) beban sebelum kontrak diperoleh, dan (2) beban setelah kontrak diperoleh.

Perusahaan mengakui beban-beban yang terjadi sebelum kontrak diperoleh sebagai beban pada periode terjadinya, kecuali pada akhir periode akuntansi untuk proyek-proyek tertentu yang diyakini akan dimenangkan dimasukkan kedalam Beban yang Ditangguhkan (BDT). Kebijakan akuntansi ini telah sesuai dengan PSAK 34 paragraf 19 yang menyebutkan bahwa biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kontrak dan terjadi untuk memperoleh kontrak juga dimasukkan sebagai bagian dari biaya kontrak apabila biaya-biaya ini dapat diidentifikasi secara terpisah dan dapat diukur secara andal dan besar kemungkinan kontrak tersebut dapat diperoleh. Jika biaya-biaya yang terjadi untuk memperoleh kontrak diakui sebagai beban pada periode terjadinya, maka biaya-biaya tersebut tidak dimasukkan dalam biaya kontrak apabila kontrak tersebut dicapai pada periode berikut.

Kebijakan akuntansi perusahaan telah mengakui beban persiapan proyek, Beban *Non-Pay Item*, dan Beban Material Bantu Konstruksi sebagai Beban Langsung Yang Ditangguhkan (BDT) pada neraca sebagai akun transisi. Perusahaan telah mengakui pendapatan yang berasal dari persediaan bahan yang telah dikirimkan ke lokasi proyek tetapi belum dipasang atau digunakan seluruhnya (*Material on Site*) dan dicatat sebesar persentase tertentu menurut perhitungan *engineering*.

Kebijakan akuntansi terhadap beban persiapan proyek, Beban *Non-Pay Item*, Beban Material Bantu Konstruksi dan *Material on Site* tersebut telah sesuai dengan PSAK 34 paragraf 25 yang menyebutkan bahwa biaya kontrak yang berhubungan dengan aktivitas masa depan pada kontrak diakui sebagai

aset asalkan besar kemungkinan biaya-biaya tersebut akan dipulihkan. Paragraf 29 PSAK 34 juga menyebutkan bahwa bila tahap penyelesaian ditentukan dengan memperhatikan biaya kontrak yang terjadi pada saat ini, hanya biaya kontrak yang mencerminkan pekerjaan yang dilaksanakan dimasukkan dalam biaya. Biaya-biaya yang tidak termasuk misalnya biaya kontrak yang berhubungan dengan aktivitas masa depan kontrak, seperti biaya bahan yang telah dikirim ke lokasi atau dimaksudkan untuk penggunaan dalam suatu kontrak tetapi belum dipasang, digunakan atau diaplikasikan selama pelaksanaan kontrak, kecuali bahan-bahan tersebut telah dibuat secara khusus untuk keperluan kontrak itu.

Kebijakan akuntansi perusahaan untuk beban setelah kontrak diperoleh meliputi:

- a. Biaya yang berhubungan langsung dengan kontrak tertentu;
- b. Biaya yang dapat diatribusikan ke aktivitas kontrak pada umumnya dan dapat dialokasikan ke kontrak tersebut;
- c. Biaya lain yang dapat ditagihkan kepada Pemberi Kerja sesuai isi kontrak.

Kebijakan akuntansi ini telah sesuai dengan PSAK No. 34 paragraf 15 yang menyebutkan bahwa biaya suatu kontrak konstruksi terdiri atas biaya-biaya sebagaimana tersebut dalam kebijakan biaya kontrak perusahaan.

3. Penyertaan

Dilihat dari bentuknya, joint venture yang dilakukan oleh PT Brantas Abipraya (Persero) adalah jenis Pengendalian Bersama Operasi (PBO) / *Jointly Controlled Operations*. Dalam bentuk ini, perusahaan tidak membuat

badan usaha baru, melainkan kerjasama dilakukan dengan membuat perjanjian kontraktual (*joint operation agreement*) di antara para venturer (anggota JO). Karena kontrak kerja yang dilakukan oleh venturer biasanya lebih dari satu tahun (merupakan kontrak konstruksi jangka panjang), maka venturer juga membuat laporan tersendiri sesuai PSAK 12.

B. Analisis Aspek Perpajakan

1. Aspek Pajak Penghasilan

a. Analisis Prosedur Pajak Penghasilan

Berdasarkan penelitian terhadap prosedur tersebut, dokumen lebih banyak memberikan pedoman mengenai proses pemotongan, dan PPh Pasal 21, PPh Pasal 21 Final, PPh Pasal 23, PPh Pasal 23 Final dan PPh Pasal 25 serta petunjuk mengenai pelaporan SPT PPh Masa dan SPT PPh Pasal 21 Tahunan.

Perusahaan hanya mengatur prosedur mengenai prosedur pemotongan PPh Pasal 23 atas penghasilan yang diterima, perusahaan tidak mengatur prosedur pembayaran sendiri PPh Pasal 25 yang harus dilakukan oleh PT Brantas Abipraya (Persero). Di masa yang akan datang, tidak menutup kemungkinan bahwa perusahaan akan mengerjakan proyek konstruksi yang berasal dari pengguna jasa yang bukan merupakan pemotong PPh Pasal 23, misalnya orang pribadi yang bukan ditunjuk sebagai pemotong pajak, atau yang belum menjadi wajib pajak.

Perusahaan juga tidak memberikan pedoman mengenai tata cara pelaksanaan Pajak Penghasilan untuk penghasilan yang diperoleh atau

diterima dalam rangka pelaksanaan proyek pemerintah yang dibiayai dengan hibah atau pinjaman luar negeri. Walaupun terhadap Penghasilan tersebut mendapat fasilitas Pajak penghasilan ditanggung pemerintah, namun administrasi yang baik tetap diperlukan oleh perusahaan.

Prosedur penyetoran dan pemungutan PPh yang dilakukan oleh PT Brantas Abipraya (Persero) umumnya telah dilakukan sesuai dengan ketentuan yang berlaku, terutama dengan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 541/KMK.04/2000 tanggal 22 Desember 2000 tentang Penentuan Tanggal Jatuh Tempo Pembayaran dan Penyetoran Pajak, Tempat Pembayaran Pajak, dan Pelaporan Pajak serta Tata Cara Pengangsuran dan Penundaan Pembayaran Pajak. Prosedur tersebut dapat disarikan sebagai berikut:

Tabel 4.1
Matriks Ketentuan Pemotongan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Penghasilan pada PT Brantas Abipraya (Persero)

NO.	URAIAN	P P h			
		PASAL 21	PASAL 22	PASAL 23	PASAL 25
1.	<u>Pemotongan :</u> Pemotongan PPh yang bersifat tidak final dan atau final dilaksanakan pada saat transaksi tsb. dibayarkan	✓	-	✓	-
2.	<u>Penyetoran :</u>				
2.1.	Penyetoran PPh atas hasil pemotongan Pajak terutang, dan atau angsuran pajak penghasilan badan wajib dilaksanakan setiap bulan ke Kas Negara / Bank Persepsi / Kantor Pos & Giro dan dilakukan paling - lambat tgl. 10 bulan berikutnya	✓	-	✓	✓
2.2.	Apabila batas waktu penyetoran Pajak jatuh pada hari libur, maka penyetoran dilakukan pada hari / tgl. berikutnya (<i>mundur</i>).	✓	-	✓	✓
2.3.	Apabila setoran pajak terlambat dilaksanakan, dikenakan sanksi denda sebesar 2 % perbulan dari setoran Pajak terutang.	✓	-	✓	✓

S.	<u>Pelaporan :</u>				
3.1.	Pelaporan SPT Masa atas pungutan dan penyetoran - Pajak terutang, wajib dilaks. setiap bulan dan paling lambat harus sudah disampaikan ke KPP setempat - pada tgl. 20 bulan berikutnya.	✓	-	✓	✓
3.2.	Apabila batas waktu tanggal pelaporan / penyampaian SPT jatuh pada hari libur, maka pelaporan / penyampaian SPT harus dilakukan pada hari / tgl. sebelumya (maju).	✓	-	✓	✓
3.3.	Apabila penyampaian laporan / SPT Masa terlambat dilaks., dikenakan sanksi denda sebesar Rp. 50,000.-	✓	-	✓	✓
3.4.	Apabila penyampaian laporan / SPT Tahunan terlambat dilaksanakan dikenakan sanksi denda sebesar - Rp. 100,000.-	✓	-	-	✓

Disarikan dari Prosedur Pelaksanaan Pajak Penghasilan

Tabel 4.2
Matriks Ketentuan Pajak Penghasilan Yang Dipungut Pihak Lain pada PT Brantas abipraya (Persero)

NO.	URAIAN	P P h			
		PASAL	PASAL	PASAL	PASAL
		21	22	23	25
4.	<u>PPh Dipungut Pihak Lain</u>				
4.1.	Pelaporan SPT Masa atas pungutan dan penyetoran - Pajak terutang, wajib dilaks. setiap bulan dan paling lambat harus sudah disampaikan ke KPP setempat - pada tgl. 20 bulan berikutnya.	✓	-	✓	✓
4.2.	Apabila batas waktu tanggal pelaporan / penyampaian SPT jatuh pada hari libur, maka pelaporan / penyampaian SPT harus dilakukan pada hari / tgl. sebelumnya (maju).	✓	-	✓	✓
4.3.	Apabila penyampaian laporan / SPT Masa terlambat dilaks., dikenakan sanksi denda sebesar Rp. 50,000.-	✓	-	✓	✓
4.4.	Apabila penyampaian laporan / SPT Tahunan terlambat dilaksanakan dikenakan sanksi denda sebesar - Rp. 100,000.-	✓	-	-	✓

Sumber: Disarikan dari Prosedur Pelaksanaan Pajak Penghasilan

- b. Analisis Pengkreditan PPh Pasal 23 DTP dan Proses Restitusi PPh atas Penghasilan dari Proyek Pemerintah yang Dibiayai Bantuan atau Sumbangan Luar Negeri

Pasal 5 ayat (1) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 239/KMK.01/1996 menyebutkan bahwa Pajak Penghasilan yang terutang oleh Kontraktor Utama sehubungan dengan pelaksanaan proyek pemerintah yang dibiayai dengan hibah atau dana pinjaman luar negeri yang ditanggung oleh Pemerintah dikreditkan dari jumlah Pajak Penghasilan yang terutang atas seluruh penghasilannya. Karena sifat Pajak Penghasilan ditanggung pemerintah yang *creditable* tersebut, administrasi yang baik akan berguna bagi baik perusahaan maupun petugas pajak terutama apabila perusahaan mengalami kelebihan pembayaran pajak.

Ketentuan Pasal 5 ayat (2) keputusan menteri keuangan yang sama menyebutkan bahwa apabila Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan menyatakan kelebihan pembayaran, maka kelebihan pembayaran yang berasal dari Pajak Penghasilan yang ditanggung oleh Pemerintah tidak dikembalikan.

Analisis terhadap ketentuan tersebut dapat diterangkan dengan ilustrasi sebagai berikut:

Tabel 4.3
 Ilustrasi (1) SPT PPh Badan Wajib Pajak
 Yang Bergerak pada Bidang Usaha Konstruksi

a.	Pendapatan Konstruksi			
1.	Proyek Pemerintah			
	a)	Dana Grant/Loan	10.000.000.000	
	b)	Dana APBN/APBD	15.000.000.000	
2.	Proyek Swasta		<u>5.000.000.000</u>	30.000.000.000
b.	Harga Pokok Penjualan			(23.000.000.000)
c.	Pengurang Penghasilan Bruto			<u>(4.000.000.000)</u>
d.	Penghasilan Netto Usaha			3.000.000.000
e.	Kompensasi Kerugian			-
f.	Peghasilan Kena Pajak			3.000.000.000
g.	PPh terutang			
	10% X	50.000.000	5.000.000	
	15% X	50.000.000	7.500.000	
	30% X	<u>2.900.000.000</u>	<u>870.000.000</u>	882.500.000
h.	Kredit Pajak			
1.	PPh Pasal 21		50.000.000	
2.	PPh Pasal 22		75.000.000	
3.	PPh Pasal 23-DTP		200.000.000	
4.	PPh Pasal 23-non DTP		400.000.000	
5.	PPh Pasal 25		12.000.000	
6.	SKP (pokok pajak)		-	737.000.000
i.	SPT Kurang (lebih bayar)			145.500.000

Dari ilustrasi (1) di atas, terlihat SPT PPh Badan mengurangi kurang bayar sebesar Rp. 145.500.000,-. Kurang bayar yang hanya sebesar itu karena ada kontribusi dari kredit pajak PPh Pasal 23 DTP sebesar Rp. 200.000,- yang menjadi hak wajib pajak sesuai ketentuan Pasal 5 ayat (1) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 239/KMK.01/1996, jika tidak ada, maka kurang bayar akan menjadi Rp. 345.500.000,-. Kurang bayar sebesar Rp. 145.500.000,- harus disetor perusahaan sebelum tanggal 25 bulan ketiga setelah berakhirnya tahun pajak yang bersangkutan.

Tabel 4.4
 Ilustrasi (2) SPT PPh Badan Wajib Pajak
 Yang Bergerak pada Bidang Usaha Konstruksi

a.	Pendapatan Konstruksi			
1.	Proyek Pemerintah			
a)	Dana Grant/Loan	10.000.000.000		
b)	Dana APBN/APBD	15.000.000.000		
2.	Proyek Swasta	5.000.000.000		30.000.000.000
b.	Harga Pokok Penjualan			(23.000.000.000)
c.	Pengurang Penghasilan Bruto			(6.000.000.000)
d.	Penghasilan Netto Usaha			1.000.000.000
e.	Kompensasi Kerugian			-
f.	Peghasilan Kena Pajak			1.000.000.000
g.	PPh terutang			
	10% X	50.000.000	5.000.000	
	15% X	50.000.000	7.500.000	
	30% X	900.000.000	270.000.000	282.500.000
h.	Kredit Pajak			
1.	PPh Pasal 21			50.000.000
2.	PPh Pasal 22			75.000.000
3.	PPh Pasal 23-DTP			200.000.000
4.	PPh Pasal 23-non DTP			400.000.000
5.	PPh Pasal 25			12.000.000
6.	SKP (pokok pajak)			737.000.000
i.	SPT Kurang (lebih bayar)			(454.500.000)

Ilustrasi (2) menjelaskan bahwa SPT PPh Badan mengalami lebih bayar sebesar Rp.454.500.000,-. Kelebihan bayar sebesar itu juga karena adanya kontribusi PPh Pasal 23 DTP sebesar Rp. 200.000.000,-. Oleh karena Pasal 5 ayat (2) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 239/KMK.01/1996 menyebutkan bahwa kelebihan pembayaran pajak karena kredit pajak PPh DTP tidak dapat dikembalikan, maka perusahaan sebaiknya tidak mengkreditkan PPh Pasal 23 DTP sebesar Rp. 200.000.000,- sehingga lebih bayar yang dilaporkan di SPT hanya akan menjadi Rp. 254.500.000,- saja, karena hal ini pun pasti akan dikoreksi oleh kantor pajak.

Tabel 4.5
Ilustrasi (3) SPT PPh Badan Wajib Pajak
Yang Bergerak pada Bidang Usaha Konstruksi

a.	Pendapatan Konstruksi			
1.	Proyek Pemerintah			
	a)	Dana Grant/Loan	10.000.000.000	
	b)	Dana APBN/APBD	15.000.000.000	
2.	Proyek Swasta		5.000.000.000	30.000.000.000
b.	Harga Pokok Penjualan			(23.000.000.000)
c.	Pengurang Penghasilan Bruto			(5.000.000.000)
d.	Penghasilan Netto Usaha			2.000.000.000
e.	Kompensasi Kerugian			-
f.	Peghasilan Kena Pajak			2.000.000.000
g.	PPh terutang			
	10% X	50.000.000	5.000.000	
	15% X	50.000.000	7.500.000	
	30% X	1.900.000.000	570.000.000	582.500.000
h.	Kredit Pajak			
1.	PPh Pasal 21		50.000.000	
2.	PPh Pasal 22		75.000.000	
3.	PPh Pasal 23-DTP		200.000.000	
4.	PPh Pasal 23-non DTP		400.000.000	
5.	PPh Pasal 25		12.000.000	
6.	SKP (pokok pajak)		-	737.000.000
i.	SPT Kurang (lebih bayar)			(154.500.000)

Contoh yang lebih kompleks digambarkan pada ilustrasi (3) di atas, SPT PPh Badan mengalami lebih bayar sebesar Rp. 154.500.000,-. Namun demikian lebih bayar tersebut karena ada kontribusi dari kredit pajak PPh Pasal 23 DTP sebesar 200.000.000,-. Jika PPh Pasal 23 DTP tersebut tidak dapat dikreditkan, maka SPT PPh Badan akan mengalami kurang bayar sebesar Rp. 45.500.000,-. Karena peraturan pajak menyebutkan bahwa PPh Pasal 23 DTP atas penghasilan dalam rangka pelaksanaan proyek pemerintah yang dananya dibiayai dari hibah atau pinjaman luar negeri dapat dikreditkan, maka menjadi hak Wajib Pajak untuk mengkreditkan PPh Pasal 23 DTP sebesar Rp. 200.000.000,-

tersebut. Di lain pihak peraturan pajak juga menyatakan bahwa apabila Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan menyatakan kelebihan pembayaran, maka kelebihan pembayaran yang berasal dari Pajak Penghasilan yang ditanggung oleh Pemerintah tidak dikembalikan, oleh karena itu, maka kelebihan bayar sebesar Rp 154.500.000,- tersebut tidak dapat diklaim sebagai uang muka pembayaran pajak bagi perusahaan.

Permasalahan lainnya adalah apabila SPT wajib pajak telah diperiksa oleh petugas pajak, dan menurut pemeriksaan bahwa lebih bayar tersebut berubah menjadi misalnya sebesar Rp. 150.000.000,- (karena dilakukan koreksi fiskal yang menyebabkan lebih bayar berkurang sebesar Rp. 4.500.000,-), jenis surat ketetapan pajak apakah yang harus ditetapkan oleh Direktorat Jenderal Pajak. SKPKB sebesar Rp. 50.000.000 (karena mengkoreksi kredit pajak dari PPh Pasal 23 DTP), SKPLB sebesar Rp. 150.000.000,- (dengan tetap memperhitungkan kredit pajak PPh Pasal 23 DTP sebesar Rp. 200.000.000,-) atau SKPN karena hanya mengakui kredit pajak PPh Pasal 23 DTP sebesar Rp. 150.000.000,- saja. (bagaimana mekanismenya?).

Jika kantor pajak menerbitkan SKPKB sebesar Rp. 50.000.000,- , karena kantor pajak melakukan koreksi terhadap seluruh kredit pajak PPh Pasal 23 DTP sebesar Rp. 200.000.000,-, maka jelas ini menyalahi ketentuan Pasal 5 ayat (1) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 239/KMK.01/1996 yang menyatakan bahwa Pajak Penghasilan yang terutang oleh Kontraktor Utama sehubungan dengan pelaksanaan proyek pemerintah yang dibiayai dengan hibah atau dana pinjaman luar negeri

yang ditanggung oleh Pemerintah dikreditkan dari jumlah Pajak Penghasilan yang terutang atas seluruh penghasilannya. Walaupun telah beberapa kali diubah, ketentuan ini tetap berlaku.

Jika kantor pajak menerbitkan SKPLB sebesar Rp. 150.000.000,- , karena kantor pajak mengakui seluruh kredit pajak PPh Pasal 23 DTP sebesar Rp. 200.000.000,-, maka jelas ini menyalahi ketentuan Pasal 5 ayat (2) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 239/KMK.01/1996 yang menyatakan bahwa apabila Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan menyatakan kelebihan pembayaran, maka kelebihan pembayaran yang berasal dari Pajak Penghasilan yang ditanggung oleh Pemerintah tidak dikembalikan.

Terhadap keadaan seperti ini terdapat dua pendapat berbeda untuk menyelesaikan permasalahan ini. Pendapat pertama, terhadap wajib pajak agar diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Nihil. Alasan mereka adalah bahwa wajib pajak tetap mempunyai hak untuk mengkreditkan PPh Pasal 23 DTP. Namun demikian, karena PPh Pasal 23 DTP tersebut tidak pernah disetor ke kas negara, maka wajib pajak tidak berhak meminta kelebihan pembayaran akibat pengkreditan PPh Pasal 23 DTP, sehingga pengkreditan PPh Pasal 23 DTP hanya maksimal dikreditkan sampai dengan SPT PPh Badan Menjadi Nihil.

Berbeda dengan pendapat pertama, pendapat kedua menganggap bahwa hak wajib pajak untuk mengkreditkan seluruh PPh Pasal 23 DTP adalah mutlak. Oleh karena itu, apabila berdasarkan hasil pemeriksaan SPT PPh Badan tetap menyatakan lebih bayar, kepada wajib pajak tetap

harus diterbitkan Surat Ketetapan Lebih Bayar. Namun demikian kelebihan tersebut tidak dapat direstitusi oleh wajib pajak. Kelebihan pembayaran hanya dapat dikompensasikan ke tahun pajak berikutnya untuk pembayaran SPT PPh Badan Wajib Pajak.

Walaupun kedua pendapat tersebut menampilkan argumentasi yang masuk akal, namun kurang didukung dengan dasar hukum yang jelas. Namun demikian, kelebihan pembayaran yang dikompensasi ke tahun pajak berikutnya dirasa merupakan pilihan yang lebih mencerminkan apa yang dimaksud di dalam Pasal 5 ayat (1) dan ayat (2) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 239/KMK.01/1996.

Dari ilustrasi di atas, administrasi terhadap Pajak penghasilan dari Penghasilan dalam rangka pelaksanaan proyek pemerintah yang dibiayai dana bantuan atau pinjaman luar negeri ternyata menjadi sangat penting, terutama menyangkut administrasi kredit Pajak PPh Pasal 23 DTP. Pasal 7 ayat (4) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 239/KMK.01/1996 menyebutkan bahwa Pajak Penghasilan yang ditanggung oleh Pemerintah sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 atas pembayaran dari Bendaharawan atau badan lain yang ditunjuk, dibuatkan SSP PPh atau Bukti Pemungutan PPh yang dibubuhi cap "PPh ditanggung oleh Pemerintah". Prosedur penatalaksanaan dokumen inilah yang sampai saat ini tidak dibuatkan pedomannya oleh PT Brantas Abipraya (Persero).

c. Analisis Aspek Pajak Penghasilan atas aktivitas *Joint Operation*

Pengendalian Bersama Operasi (*Jointly Controlled Operations*) yang dalam peraturan pajak lebih dikenal dengan nama kerjasama operasi (*joint operation*), tidak dianggap sebagai subjek pajak PPh Badan. Penegasan kerjasama operasi (*joint operation*) bukan sebagai subjek PPh Badan tersebut dapat diperoleh antara lain dari Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-823/PJ.312/2002 tanggal 24 Oktober 2002 Perihal Permohonan Penjelasan Perpajakan Dalam Hal *Joint Operation*. Dasar hukum yang digunakan untuk menetapkan bahwa aktivitas *joint operation* bukan merupakan subjek PPh Badan adalah:

- 1) Berdasarkan Pasal 2 ayat (1) Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000 (UU PPh), yang menjadi Subjek Pajak antara lain adalah badan.
- 2) Berdasarkan Pasal 1 angka 2 Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum, dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 16 Tahun 2000 (UU KUP), yang dimaksud dengan Badan adalah sekumpulan orang dan atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan Usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, badan usaha milik Negara atau Daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi

sosial politik, atau organisasi yang sejenis, lembaga, bentuk usaha tetap, dan bentuk badan lainnya.

- 3) Joint Operation (JO) adalah merupakan kerjasama operasi dua badan atau lebih yang sifatnya sementara hanya untuk melaksanakan suatu proyek tertentu sampai proyek tersebut selesai dikerjakan. Dengan demikian JO bukan merupakan Subjek Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 huruf b UU PPh, dan oleh karenanya pengenaan PPh atas penghasilan dari proyek tersebut dikenakan pada masing-masing badan anggota JO sesuai dengan bagian penghasilan yang diterimanya.

Walaupun JO bukan merupakan subjek PPh Badan, namun dia tetap mempunyai kewajiban pajak lainnya. Kewajiban pajak lainnya yang ada pada JO adalah sebagai Wajib Pajak pemotong/pemungut PPh Pasal 21, PPh Pasal 23 dan PPh Pasal 26 serta PPN.

d. Analisis Terhadap SPT PPh Badan

Berdasarkan SPT yang dilaporkan oleh Perusahaan, pada tahun 2005 perusahaan melaporkan penghasilan neto fiskal sebesar Rp.2.030.232.920,- (perincian lebih jelas dapat dilihat pada lampiran). Walaupun perusahaan mencatat laba fiskal, namun ternyata SPT PPh Badan Perusahaan mengalami lebih bayar sebesar Rp.3.906.946.141,-. Kelebihan tersebut ternyata disebabkan masih terdapatnya sisa kompensasi kerugian yang dapat dikreditkan dari tahun-tahun sebelumnya sebesar Rp 125.502.322.690,- (sisa kerugian tahun 2003 sebesar

Rp.77.619.896.000,- dan sisa kerugian tahun 2004 sebesar Rp.47.882.426.690,-), sehingga kredit pajak seluruhnya mengakibatkan lebih bayar pada SPT PPh Badan. Berdasarkan penelitian, kredit pajak tersebut tidak berasal dari PPh Pasal 23 DTP atas proyek pemerintah yang dibiayai dari bantuan atau sumbangan luar negeri. Jika dibandingkan dengan laba komersial yang dibukukan perusahaan pada tahun 2005 sebesar Rp.474.509.769,-, SPT wajib pajak tidak memperlihatkan gejala yang mencurigakan. Perusahaan telah melakukan koreksi positif sebesar Rp.1.555.723.151,- terhadap laba komersial.

Hal serupa juga terjadi pada Tahun Pajak 2006, penghasilan neto fiskal perusahaan sebesar Rp.2.632.952.258,- harus habis karena sisa kompensasi kerugian yang masih sangat besar. Oleh karena itu seluruh kredit pajak sebesar Rp.4.292.635.267,- mengakibatkan lebih bayar pada SPT PPh Badan. Jika dibandingkan dengan laba komersial yang dibukukan perusahaan pada tahun 2006 sebesar Rp.2.802.552.733,-, SPT wajib pajak tidak memperlihatkan gejala yang mencurigakan walaupun Perusahaan telah melakukan koreksi negatif sebesar Rp. 169.600.475,- terhadap laba komersial yang sebesar Rp.40.909.090,- diantaranya ternyata merupakan penghasilan yang telah dikenakan PPh Final.

2. Aspek Pajak Pertambahan Nilai

a. Analisis Prosedur Pajak Pertambahan Nilai

Berdasarkan hasil penelitian, prosedur tersebut lebih banyak mengatur mengenai administrasi pajak masukan. Prosedur mengenai

pelaksanaan administrasi penyerahan kena pajak dan pajak keluaran tidak dijelaskan secara detail dan mendalam. Padahal bagi perusahaan, penatalaksanaan pajak keluaran sama pentingnya dengan penatalaksanaan pajak masukan.

b. Analisis Pengaruh Pelaksanaan Proyek Pemerintah terhadap Surat Pemberitahuan Pajak pertambahan Nilai Perusahaan

Jasa konstruksi merupakan jasa yang tidak dikecualikan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sesuai Pasal 44A Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai. Oleh karena itu, perlakuan Pajak Pertambahan Nilai terhadap konstruksi sama perlakuannya dengan jasa lainnya. Sebagaimana telah disebutkan pada analisis Pajak Penghasilan di atas, pendapatan usaha pokok perusahaan adalah berasal dari pendapatan usaha pelaksanaan konstruksi. Oleh karena itu, penyerahan kena pajak utama yang dilakukan oleh PT Brantas Abipraya (Persero) sebagai pengusaha kena pajak pun, berasal dari penyerahan jasa pelaksanaan konstruksi.

Petunjuk Pengisian Surat Pemberitahuan Masa PPN, baik form 1195, maupun formulir 1107 (sebagai pengganti formulir 1195) mengharuskan agar penyerahan jasa kena pajak untuk proyek pemerintah dilaporkan di dalam penyerahan kepada Pemungut PPN. Prinsip terpenting dari penyerahan kepada Pemungut PPN adalah bahwa Pajak Keluaran yang terutang atas penyerahan tersebut pada akhirnya akan menjadi pengurang terhadap Pajak Keluaran atas seluruh penyerahan

kena pajak. Dengan keadaan demikian, maka ini mengakibatkan Pajak Keluaran yang harus disetor sendiri menjadi lebih kecil., sedangkan Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau pemanfaatan jasa kena pajak yang telah dilakukan untuk melakukan penyerahan tersebut (misalnya pembelian bahan baku dan jasa yang dibayar kepada sub kontraktor) pada hakekatnya tetap dapat dikreditkan pada pajak keluaran.

Peraturan Pemerintah Nomor 42 Tahun 1995 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 25 Tahun 2001 menyebutkan bahwa Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang terutang sejak tanggal 1 April 1995 atas impor serta penyerahan Barang dan Jasa dalam rangka pelaksanaan Proyek Pemerintah yang dibiayai dengan hibah atau dana pinjaman luar negeri, tidak dipungut.

Implikasi penerapan atas dua perlakuan pajak di muka sangat besar pengaruhnya terhadap pajak yang kurang (lebih) dibayar yang harus dilaporkan di dalam Surat Pemberitahuan Pajak Pertambahan Nilai Perusahaan. Berdasarkan Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE-19/PJ.53/1996 tanggal 4 Juni 1996 angka 7 menyebutkan bahwa Penyerahan/penerimaan termin (Dasar Pengenaan Pajak) atas proyek Pemerintah yang dibiayai dari hibah/dana pinjaman luar negeri dilaporkan oleh kontraktor utama dalam SPT Masa PPN Formulir 1195 kolom B.1.3.1. "Penyerahan kepada Pemungut PPN". Meskipun tidak ada SSP-nya, pada kolom C.4.1.1. harus ditulis besarnya PPN yang tidak dipungut seolah-olah ada SSP-nya dan SSP tersebut seolah-olah juga sudah diterima. Faktur

Pajak yang dibuat, dimasukkan dalam Formulir 1195 A3 dan pada kolom 8 diberi keterangan SSP diterima "Eks. PP 42 Tahun 1995".

Pasal 16 B ayat (2) Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai menyebutkan bahwa Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak dipungut Pajak Pertambahan Nilai, dapat dikreditkan. Dengan ketentuan tersebut, dalam hal jumlah penyerahan kepada pemungut PPN (Proyek pemerintah, baik yang dibiayai oleh APBN/APBD maupun yang dibiayai dana bantuan atau pinjaman luar negeri) jauh lebih besar dari penyerahan kepada pihak lain selain pemungut PPN (proyek swasta), maka Surat Pemberitahuan Masa PPN perusahaan akan cenderung mengalami lebih bayar. Hal ini disebabkan pajak keluaran yang harus dipungut sendiri (yang proporsional dengan pajak keluaran atas penyerahan kepada pihak lain selain pemungut PPN) akan lebih kecil dari pajak masukan yang dikreditkan.

Fenomena lebih bayar tersebut disebabkan pajak keluaran dari proyek pemerintah (baik dana APBN/APBD maupun dana bantuan/pinjaman luar negeri) akan dilaporkan di lampiran A3 SPT Masa PPN 1195 perusahaan, sehingga akan menjadi pengurang terhadap pajak keluaran yang terutang seluruhnya, padahal di lain pihak, pajak masukan yang diperoleh untuk mengerjakan proyek-proyek pemerintah tersebut tetap dapat dikreditkan (sepanjang memenuhi ketentuan pasal 9 Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai) terhadap pajak keluaran yang harus dipungut sendiri.

Tabel 4.6
Ilustrasi (4): Penghitungan Pajak Pertambahan Nilai

a.	Penyerahan Terutang PPN	
1.	Ekspor	-
2.	Penyerahan Kepada Pemungut PPN	6.000.000.000
3.	Penyerahan Kepada Pihak Lain	<u>4.000.000.000</u>
		10.000.000.000
b.	Pajak Keluaran Seluruhnya	1.000.000.000
	Dikurangi:	
1.	Pajak Keluaran Kepada Pemungut PPN	600.000.000
2.	Pajak Keluaran yang dibayar pada masa yg sama	-
c.	Pajak Keluaran yang disetor sendiri	400.000.000
d.	Pajak yang dikreditkan	<u>560.000.000</u>
d.	PPN kurang/(lebih) bayar	(160.000.000)

Dari ilustrasi tersebut, jika penyerahan yang dilakukan sebesar 10.000.000.000,- dengan asumsi margin/keuntungan yang dihitung oleh perusahaan sebesar rata-rata 30% setiap proyeknya, maka biaya yang akan dikeluarkan adalah Rp. 7.000.000.000,-. Dengan asumsi (berdasarkan pengamatan penulis di lapangan), 80% dari biaya tersebut merupakan biaya yang terutang PPN, maka Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah sebesar Rp. 560.000.000,- ($80\% \times \text{Rp. } 7.000.000.000$). Dengan Asumsi 60% penyerahan jasa konstruksi dilakukan kepada Pemungut PPN, maka Surat Pemberitahuan Masa PPN Perusahaan akan mengalami kelebihan pembayaran sebesar Rp. 160.000.000,-.

Ilustrasi tersebut memang sederhana, tetapi setidaknya memberikan gambaran mengenai pengaruh penyerahan kepada Pemungut PPN (proyek pemerintah) terhadap besarnya pajak

kurang/(lebih) bayar yang dilaporkan di dalam Surat Pemberitahuan Masa PPN Perusahaan.

c. Analisis Prosedur Restitusi Pajak Pertambahan Nilai

Berdasarkan penelitian terhadap Surat Pemberitahuan pajak Pertambahan Nilai perusahaan, porsi terbesar penghasilan proyek konstruksi diperoleh atas penyerahan kepada pemungut PPN (lihat Lampiran 3). Oleh karena itu, Surat Pemberitahuan Masa PPN PT Brantas Abipraya (Persero) selalu menunjukkan keadaan lebih bayar. Keadaan ini menyebabkan perusahaan setiap tahunnya selalu mengajukan restitusi Pajak Pertambahan Nilai.

Pada Prosedur Pelaksanaan Pajak Pertambahan Nilai PT Brantas Abipraya (Persero), juga tidak terdapat prosedur mengenai penatalaksanaan permohonan restitusi Pajak Pertambahan Nilai, padahal restitusi PPN adalah hal rutin yang dilakukan oleh perusahaan setiap tahunnya. Tidak adanya prosedur yang baku mengenai prosedur permohonan restitusi PPN, dapat menyulitkan perusahaan pada saat pelaksanaannya, terutama mengenai masalah ekualisasi antara omset Pajak Pertambahan Nilai dengan omset penghasilan yang dilaporkan di dalam laporan keuangan.

Kesulitan lain jika prosedur standar tidak ditetapkan adalah masalah penyediaan dokumen yang dibutuhkan untuk mendukung proses restitusi Pajak Pertambahan Nilai yang waktunya hanya dilaksanakan paling lama tiga bulan. Ketidak-lengkapan dokumen pendukung restitusi

dapat merugikan perusahaan dalam hal kantor pajak melakukan koreksi terhadap Surat Pemberitahuan Pajak Pertambahan Nilai, hanya karena perusahaan tidak dapat menyediakan dokumen pendukung, atau dokumen yang ada tidak dapat mendukung kebutuhan kantor pajak.

d. Analisis Aspek Pajak Pertambahan Nilai *Joint Operation*

Jika dalam PPh Badan aktivitas kerjasama operasi bukan merupakan subjek PPh Badan, maka dilihat dari aspek Pajak Pertambahan Nilai, aktivitas ini merupakan Subyek Pajak Pertambahan Nilai. Dasar hukumnya adalah bunyi Pasal 2 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000 tentang Pelaksanaan Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2002 yang menyebutkan bahwa dalam rangka pengukuhan Pengusaha sebagai Pengusaha Kena Pajak, termasuk dalam pengertian bentuk badan lainnya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 13 Undang-undang PPN, adalah bentuk kerjasama operasi. Bentuk kerjasama operasi dapat dilihat dari dua sisi, yaitu:

- 1) Jika kerjasama operasi dilakukan secara *Integrated*, maka Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai mengharuskan kerjasama ini mendapatkan diri sebagai wajib pajak dan dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak.

- 2) Jika kerjasama operasi dilakukan secara *job allocation/ separated*, maka perlakuan Pajak pertambahan Nilai terhadap bentuk kerjasama ini sama seperti halnya masing-masing anggota JO mendapat kontrak yang terpisah, sehingga JO tidak perlu dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak.

Hal tersebut dapat dilihat dari Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-394/PJ.321/1990 tanggal 25 Oktober 1990 dan S-263/PJ.42/1991 tanggal 9 Agustus 1991 dan S-823/PJ.312/2002 yang menegaskan antara lain:

- 1) Apabila transaksi dengan pihak lain, secara nyata dilakukan atas nama *joint operation*, maka *joint operation* harus dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak. Oleh karena itu *joint operation* harus mendaftarkan diri untuk dikukuhkan menjadi pengusaha kena pajak.
- 2) Apabila seluruh transaksi dengan pihak lain itu secara nyata dilakukan atas nama masing-masing anggota *joint operation*, sedangkan *joint operation* hanya untuk melakukan koordinasi dan secara nyata tidak melakukan transaksi penyerahan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak kepada pihak lain, maka yang dikukuhkan menjadi pengusaha kena pajak hanya para anggota *joint operation* saja.
- 3) Dalam hal *joint operation* menunjuk "leader", maka apabila atas jasa yang diberikan oleh "leader" kepada anggota diterima pembayaran, atas pembayaran itu terutang PPN.

4) Penyerahan jasa kena pajak dari anggota *joint operation* atau konsorsium dalam kedudukannya sebagai sub kontraktor kepada konsorsium, merupakan penyerahan kena pajak.

Berdasarkan penelitian di lapangan, aspek Pajak Pertambahan Nilai *joint operation* perusahaan sering tidak ditangani secara baik oleh perusahaan. Beberapa JO yang didirikan oleh perusahaan dengan perusahaan lain yang telah lama selesai pengerjaan proyeknya, ternyata sampai *Board of Management* tidak mengajukan permohonan penghapusan NPWP dan pencabutan pengukuhan PKP. Sehingga kewajiban Pajak Pertambahan Nilai JO tersebut belum mendapat kepastian hukum. Kenyataan ini suatu saat di masa yang akan datang dapat menjadi masalah bagi para anggota JO jika kantor pajak melakukan pemeriksaan terhadap JO dan diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB). Jika saat ini secara nyata kegiatan JO telah selesai dan JO telah bubar, biasanya tanggung jawab penyelesaian hutang pajak menjadi beban bagi "leader", padahal seharusnya ini merupakan tanggung jawab dari masing-masing anggota JO sesuai porsi penyertaannya masing-masing.

Karena perusahaan sering sekali melakukan aktivitas *joint operation* dalam melaksanakan suatu kontrak konstruksi dan bentuk *joint operation* mempunyai aspek Pajak Pertambahan Nilai tersendiri, maka seharusnya perusahaan juga menetapkan prosedur mengenai Pajak Pertambahan Nilai atas *joint operation*.

e. Analisis SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai.

Walaupun penyerahan kena pajak yang dilaporkan seluruhnya di dalam SPT Masa PPN Perusahaan pada tahun 2005 (secara kumulatif sejak Januari s.d Desember) sebesar Rp. 205.597.282.850,-, namun ternyata sekitar 75% dari penyerahan tersebut (Rp. 153.441.304.390,-) merupakan penyerahan kepada Pemungut PPN. Dengan keadaan tersebut, meskipun Harga Perolehan (DPP) Pajak Masukan yang dikreditkan hanya sebesar 30% saja dari seluruh penyerahan (Rp. 62.352.455.880,-) tetap saja Perusahaan mengalami kelebihan bayar sebesar Rp.1.019.647.742,-.

Hal yang sama juga terjadi pada tahun 2006, dimana 82% (Rp. 182.187.873.210,-) dari seluruh penyerahan Perusahaan (Rp. 222.754.797.500,-) merupakan penyerahan kepada pemungut PPN, sisanya sebesar 12% (Rp. 40.566.924.290,-) saja penyerahan kepada pihak selain pemungut PPN. Dengan DPP Pajak Masukan yang dikreditkan sebesar 33% (Rp.74.280.050.670,-) dari seluruh penyerahan kena pajak, maka SPT PPN Perusahaan pun mengalami lebih bayar sebesar Rp. 3.371.312.638,-.

Jika penyerahan kena pajak yang dilaporkan selama tahun 2005 (Rp. 205.597.282.850,-) dibandingkan dengan pendapatan usaha konstruksi yang dilaporkan di dalam Laporan Keuangan (Rp.226.850.986.097,-), maka penyerahan yang dilaporkan di dalam SPT PPN lebih kecil sebesar Rp.21.253.703.247,-) atau dengan kata lain penyerahan yang dilaporkan di dalam SPT PPN Perusahaan hanya

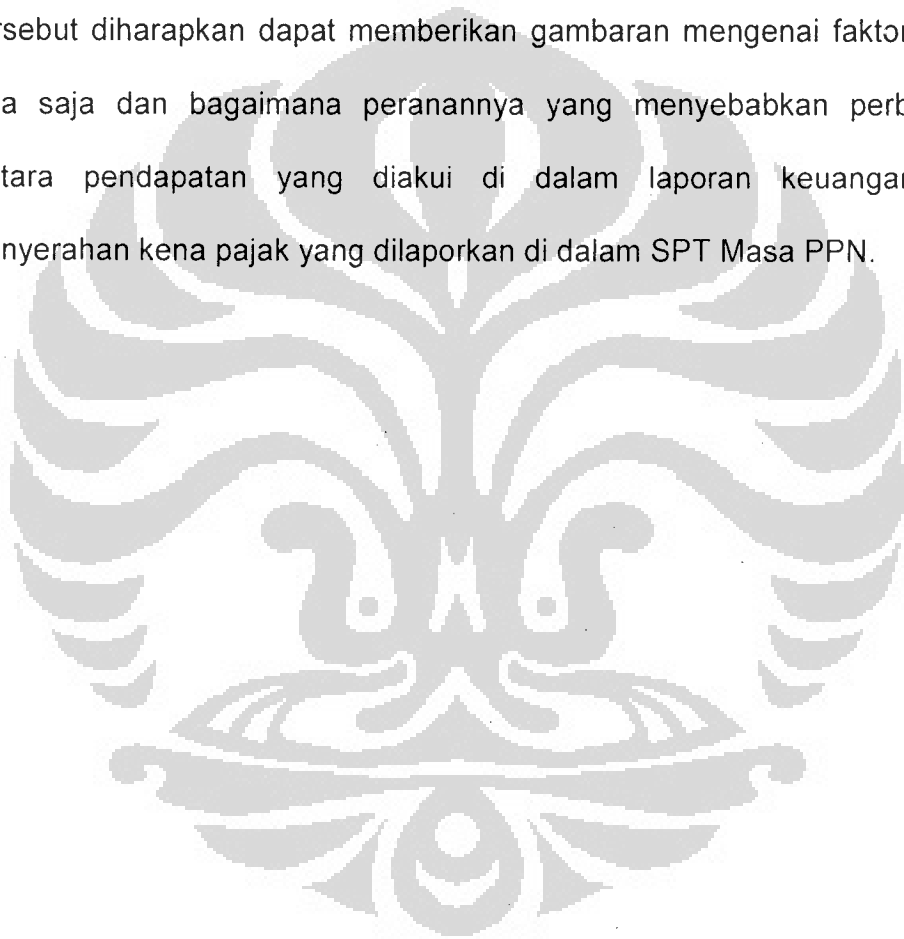
mencerminkan 91% dari pendapatan konstruksi yang diakui di dalam laporan keuangan perusahaan. Hal yang sama juga terjadi pada tahun 2006, dimana SPT PPN hanya melaporkan sebesar Rp. 222.754.797.500,- padahal pendapatan yang dibukukan perusahaan pada laporan keuangan adalah sebesar Rp.234.584.793.751,- , atau dengan kata lain penyerahan pada SPT PPN hanya mencerminkan 95% dari pendapatan usaha yang diakui di dalam laporan keuangan.

Perbedaan pelaporan penyerahan di dalam SPT Masa PPN dengan pendapatan yang diakui di dalam laporan keuangan tersebut dapat disebabkan antara lain karena adanya:

- 1) *Tagihan bruto kepada pemberi kerja*, dimana sudah diakui sebagai pendapatan usaha tetapi belum diakui sebagai penyerahan kena pajak karena belum ditagihkan kepada pemberi kerja. Hal tersebut karena adanya perbedaan tanggal antara berita acara prestasi fisik dengan pengajuan penagihan pada tanggal neraca.
- 2) *Uang Muka Pekerjaan yang Diterima dan Pendapatan Uang Muka*. Belum diakui sebagai pendapatan dalam laporan keuangan, namun merupakan penyerahan kena pajak yang harus dilaporkan di dalam SPT Masa PPN (*accrual basis* pada laporan keuangan, *cash basis* pada SPT PPN).
- 3) Perbedaan pengakuan pada akhir tahun (Desember) dengan saat pembuatan faktur pajak dapat dilakukan bulan berikutnya (Januari tahun berikutnya).

- 4) *Penyerahan kepada Pemungut PPN*, yang diakui sebagai pendapatan pada tahun dilakukannya pekerjaan, tetapi baru dilaporkan di dalam SPT Masa PPN setelah dilakukan pembayaran oleh Pemberi Kerja. (*accrual basis* pada laporan keuangan, *cash basis* pada SPT PPN).

Penelitian lebih lanjut yang terfokus kepada masalah perbedaan tersebut diharapkan dapat memberikan gambaran mengenai faktor-faktor apa saja dan bagaimana peranannya yang menyebabkan perbedaan antara pendapatan yang diakui di dalam laporan keuangan dan penyerahan kena pajak yang dilaporkan di dalam SPT Masa PPN.



BAB IV

SIMPULAN DAN SARAN

A. Simpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan, maka dapat ditarik simpulan sebagai berikut:

1. Kebijakan akuntansi mengenai pengakuan pendapatan kontrak dan beban kontrak PT Brantas Abipraya pada umumnya telah dilaksanakan sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 34 mengenai Akuntansi Kontrak Konstruksi, namun demikian dapat ditarik beberapa sub simpulan atas pelaksanaan kebijakan tersebut, yaitu:
 - a. Perusahaan menganut asas konservatif dalam hal pengakuan eskalasi (penyimpangan dalam kontrak) dan klaim sebagai unsur pendapatan kontrak dimana keduanya diakui jika telah disetujui oleh pemberi kerja dan eskalasi telah dibuat addendum kontrak.
 - b. Dalam melakukan *joint venture*, bentuk aktivitas yang dilakukan oleh perusahaan adalah Pengendalian Bersama Operasi (*Jointly Controlled Operations*) baik secara *integrated* maupun secara *job allocations (separated)*.
2. Kebijakan Pajak Penghasilan Perusahaan dapat disimpulkan sebagai berikut:
 - a. Prosedur Pelaksanaan Pajak Penghasilan PT Brantas Abipraya (Persero) pada umumnya telah dilaksanakan sesuai peraturan perpajakan yang

berlaku, namun terdapat beberapa aspek yang belum diatur dan dimuat di dalam prosedur tersebut antara lain:

- 1) Prosedur mengenai pelaksanaan Pajak Penghasilan atas penghasilan yang diterima dari bukan Pemotong PPh;
 - 2) Prosedur mengenai pelaksanaan Pajak Penghasilan proyek pemerintah yang dibiayai dana bantuan atau pinjaman luar negeri;
- b. Penerapan ketentuan Pasal 5 ayat (1) dan ayat (2) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 239/KMK.01/1996 pada prakteknya di lapangan masih sering menimbulkan kebingungan pada Perusahaan Konstruksi.
- c. Aktivitas *joint operation* (dalam akuntansi dikenal dengan *joint venture*) bukan merupakan subjek Pajak Penghasilan Badan.
3. Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Perusahaan dapat disimpulkan sebagai berikut:
- a. Prosedur Pelaksanaan Pajak Pertambahan Nilai PT Brantas Abipraya (Persero) pada umumnya telah dilaksanakan sesuai peraturan perpajakan yang berlaku, namun terdapat beberapa aspek yang belum diatur dan dimuat di dalam prosedur tersebut antara lain:
 - 1) Prosedur mengenai pelaksanaan Pajak Pertambahan Nilai proyek pemerintah yang dibiayai dana bantuan atau pinjaman luar negeri;
 - 2) Prosedur mengenai pelaksanaan permohonan restitusi (pengembalian kelebihan pembayaran) Pajak Pertambahan Nilai;
 - 3) Prosedur mengenai pelaksanaan aktivitas *joint operation*.
 - b. Faktor utama PT Brantas Abipraya cenderung selalu mengalami kelebihan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai adalah karena sebagian besar

penyerahan jasa konstruksi PT Brantas Abipraya dilakukan kepada Pemungut PPN atas proyek pemerintah.

- c. Peraturan Pajak yang mengatur aspek Pajak Pertambahan Nilai *joint venture* belum memadai.

B. Saran

Berdasarkan simpulan di atas, maka:

1. Bagi Praktisi

Menyarankan kepada perusahaan yang bergerak dalam bidang konstruksi agar:

- a. Melaksanakan kebijakan akuntansi pengakuan pendapatan eskalasi dan klaim sesuai dengan PSAK Nomor 34 mengenai Akuntansi Kontrak Konstruksi.
- b. Melengkapi prosedur pelaksanaan Pajak Penghasilan sehingga dapat memuat prosedur-prosedur mengenai penyerahan kepada bukan Pemotong PPh dan Prosedur atas Penatalaksanaan Penghasilan dalam rangka pelaksanaan proyek pemerintah yang dibiayai hibah atau bantuan luar negeri.
- c. Melengkapi prosedur pelaksanaan Pajak Pertambahan Nilai sehingga dapat memuat prosedur-prosedur mengenai Penatalaksanaan Penghasilan dalam rangka pelaksanaan proyek pemerintah yang dibiayai hibah atau bantuan luar negeri; prosedur pelaksanaan permohonan restitusi (pengembalian kelebihan pembayaran) Pajak Pertambahan Nilai; dan Prosedur mengenai pelaksanaan aktivitas *joint operation*.

d. Melakukan rekonsiliasi dan ekualisasi antara omset menurut laporan keuangan dengan penyerahan kena pajak yang dilaporkan di dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai setiap tiga bulan sekali, agar selalu dapat dijelaskan perbedaan yang terjadi antara omset di dalam laporan keuangan dengan penyerahan yang dilaporkan di Surat pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai.

2. Bagi Pemerintah

Menyarankan kepada pemerintah (dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak) agar:

- a. Menerbitkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak mengenai mekanisme pengkreditan Pajak Penghasilan Ditanggung Pemerintah dan mekanisme pengembalian kelebihan pembayaran PPh badan atas perusahaan yang melaksanakan proyek pemerintah yang dananya dibiayai oleh bantuan atau pinjaman luar negeri sebagai peraturan pelaksanaan ketentuan Pasal 5 ayat (1) dan ayat (2) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 239/KMK.01/1996.
- b. Karena pengaturan mengenai aktivitas *joint venture* (khususnya *jointly controlled operations*) yang ada hanya berupa surat Direktur Jenderal Pajak, maka disarankan kepada Direktorat Jenderal Pajak untuk:
 - 1) menerbitkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak mengenai Pelaksanaan Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai atas aktivitas *joint venture*, khususnya aktivitas *jointly controlled operations* .
 - 2) Agar tidak menimbulkan kesalahan penafsiran, disarankan untuk tidak menggunakan istilah "*joint operation*" atau "kerjasama operasi" untuk

aktivitas yang dilakukan oleh *joint venture* (sesuai PSAK No. 12) karena pengaturan kerjasama operasi diatur tersendiri di dalam PSAK No. 39 mengenai Akuntansi Kerjasama Operasi (yang didalamnya mengatur mengenai masalah *Built Operate and Transfer*) yang aspek perpajakannya berbeda dengan *joint venture*. Istilah yang disarankan untuk digunakan adalah "*jointly controlled operations*" atau Pengendalian Bersama Operasi.

3. Bagi Akademisi dan Peneliti

Menyarankan kepada akademisi dan peneliti selanjutnya untuk melakukan penelitian yang lebih terfokus kepada faktor-faktor yang menyebabkan perbedaan antara pendapatan yang diakui di dalam laporan keuangan dengan penyerahan kena pajak yang dilaporkan di dalam SPT Pajak Pertambahan Nilai.

DAFTAR PUSTAKA

- Aaron, Henry. *VAT, Experiences of some European Countries*. Deventer: Kluwer Law and Taxation Publisher. 1982
- Agoes, Sukrisno & Estralita Trisnawati. *Akuntansi Perpajakan*. Jakarta: Salemba Empat, 2007.
- Belkaoui, Ahmed Riahi. *Accounting Theory* alih bahasa Marwata dkk, buku satu. Jakarta: Salemba Empat, 2000.
- . *Accounting Theory*. alih bahasa Marwata dkk, buku dua edisi 5. Jakarta: Salemba Empat, 2007.
- Blond, Neil C. And friends. *Blond's Income Tax*. New York: S&G Publishing Ltd. 1993.
- Brotodihardjo, R. Santoso. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung: Eresco, 1995.
- Gunadi, *Akuntansi Pajak: Sesuai dengan Undang-Undang Pajak Baru*. Jakarta: Grasindo, 2004.
- . *Pajak dalam Aktivitas Bisnis*. Jakarta Abdi TANDUR, 1999.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. *Standar Akuntansi Indonesia per 1 Oktober 2004*. Jakarta: Salemba Empat, 2004.
- Jusup, Al. Haryono. *Dasar-Dasar Akuntansi*. Yogyakarta: Liberty, 1991
- Lumbantoruan, Sophar. *Akuntansi Pajak*. Jakarta: Grasindo, 1996.
- Mardiasmo. *Perpajakan Edisi Revisi 2006*. Yogyakarta: Penerbit Andi, 2006.
- Mulyono, Djoko. *PPH dan PPN untuk Berbagai Kegiatan Usaha*. Yogyakarta: Penerbit Andi, 2007.

- . *Akuntansi Pajak*. Yogyakarta: Penerbit Andi, 2006.
- Pudyatmoko, Y. Sri. *Pengantar Hukum Pajak*. Yogyakarta: Penerbit Andi, 2002.
- Purba, Marisi P. *Akuntansi Pajak berdasarkan IAS No. 12 & PSAK No. 46*. Jakarta: Graha Ilmu, 2005.
- Pusat Penyuluhan Perpajakan Direktorat Jenderal Pajak. *Petunjuk Praktis Perpajakan*. Jakarta: Penerbit Berita Pajak, 1996.
- Riduwan. *Metode & Teknik Menyusun Tesis*. Bandung: Alfabeta, 2005.
- Rusjdi, Muhammad. *KUP: Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*. Jakarta: Indeks, 2005.
- Smith, Jay M. & K. Fred Skousen. *Intermediate Accounting, 9th Edition*, Alih bahasa Tim Penerjemah Penerbit Airlangga, jilid 1. Jakarta: Erlangga, 1989.
- . *Intermediate Accounting, 9th Edition*, Alih bahasa Tim Penerjemah Penerbit Airlangga, jilid 2. Jakarta: Erlangga, 1989.
- Sukardji, Untung. *Pokok-pokok Pajak Pertambahan Nilai Indonesi*. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada, 2003.
- . *Pajak Pertambahan Nilai Edisi 2006*. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada, 2006.
- Tait, Alan A. *Value Added Tax: International Practice and Problems*. Washington D.C.: IMF. 1988.
- Tuanakotta, Theodorus M. *Teori Akuntansi buku satu*. Jakarta: LPFE UI, 1984.
- . *Teori Akuntansi buku Dua*. Jakarta: LPFE UI, 1986.
- Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan

Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 dan peraturan pelaksanaan di bawahnya.

Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2007 dan peraturan pelaksanaan di bawahnya.

Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000 dan peraturan pelaksanaan di bawahnya.

Wirartha, I Made. *Pedoman Penulisan Usulan Penelitian, skripsi, dan Tesis*. Yogyakarta: Penerbit Andi, 2006.



Lampiran I:

Pedoman Wawancara

PEDOMAN WAWANCARA

Salah satu teknik pengumpulan data yang digunakan adalah dengan menggunakan wawancara personal. Sebelum melakukan wawancara, agar wawancara dapat dilakukan secara baik sesuai tujuan penyusunan karya akhir, maka sebelumnya telah dibuat pedoman wawancara.

Pedoman wawancara yang dipersiapkan dalam rangka penulisan karya akhir ini adalah sebagai berikut:

A. Aspek Akuntansi Jasa Konstruksi

1. Apakah Jabatan Saudara dan diposisi manakah Saudara saat ini ditempatkan?
2. Apakah Jabatan Saudara berhubungan dengan akuntansi? Jika ya, Mohon Saudara uraikan mengenai proses pengakuan pendapatan dan biaya untuk jasa konstruksi di perusahaan Saudara?
3. Bagaimanakah kebijakan akuntansi perusahaan sehubungan dengan eskalasi, klaim, material on site, biaya-biaya yang digunakan sebelum kontrak diperoleh dan retensi? Mohon jelaskan satu per satu!
4. Apakah perusahaan sering melakukan kerjasama dengan perusahaan lain dalam mengerjakan suatu kontrak konstruksi? Jika ya, bentuk kerjasama seperti apa yang dilakukan perusahaan dan bagaimana kebijakan akuntansi atas kebijakan kerjasama dalam proyek tersebut?

B. Aspek Pajak Penghasilan

1. Dimanakah Saudara saat ini ditempatkan dalam perusahaan?

2. Apakah pekerjaan Saudara berhubungan dengan masalah Pajak Penghasilan?
3. Dari mana saja perusahaan mendapat kontrak?
4. Apakah terdapat perbedaan prosedur penatalaksanaan Pajak Penghasilan antara proyek pemerintah dan proyek swasta? Jika ada, mohon jelaskan!
5. Dari mana saja sumber dana proyek yang dikerjakan oleh perusahaan?
6. Apakah terdapat perbedaan prosedur penatalaksanaan Pajak Penghasilan antara sumber dana swasta, APBN/APBD, atau bantuan/pinjaman luar negeri? Jika ada, mohon jelaskan!
7. Mohon dijelaskan prosedur pemotongan Pajak Penghasilan dalam perusahaan Saudara?
8. Mohon dijelaskan prosedur penyeteroran Pajak Penghasilan dalam perusahaan Saudara?
9. Mohon jelaskan proses pengisian SPT PPh Badan sampai dengan pelaporannya ke KPP tempat perusahaan Saudara terdaftar!
10. Apakah perusahaan Saudara sering mengalami kelebihan pembayaran Pajak Penghasilan Badan? Jika ya, mengapa demikian dan apakah penyebabnya?
11. Mohon jelaskan prosedur permohonan restitusi Pajak Penghasilan di perusahaan Saudara?

C. Aspek Pajak Pertambahan Nilai

1. Dimanakan Saudara saat ini ditempatkan dalam perusahaan?

2. Apakah pekerjaan Saudara berhubungan dengan masalah Pajak Pertambahan Nilai?
3. Apakah terdapat perbedaan prosedur penatalaksanaan Pajak Pertambahan Nilai antara proyek pemerintah dan proyek swasta? Jika ada, mohon jelaskan!
4. Apakah terdapat perbedaan prosedur penatalaksanaan Pajak Pertambahan Nilai antara sumber dana swasta, APBN/APBD, atau bantuan/pinjaman luar negeri? Jika ada, mohon jelaskan!
5. Mohon Jelaskan prosedur penerbitan faktur pajak keluaran pada perusahaan Saudara! Dan bagaimanakah penatalaksanaannya?
6. Mohon jelaskan prosedur penerimaan pajak masukan pada perusahaan Saudara! Dan bagaimanakah penatalaksanaannya?
7. Mohon dijelaskan prosedur pemotongan Pajak Pertambahan Nilai dalam perusahaan Saudara?
8. Mohon dijelaskan prosedur penyetoran Pajak Pertambahan Nilai dalam perusahaan Saudara?
9. Mohon jelaskan proses pengisian SPT PPN sampai dengan pelaporannya ke KPP tempat perusahaan Saudara terdaftar!
10. Apakah perusahaan Saudara sering mengalami kelebihan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai? Jika ya, mengapa demikian dan apakah penyebabnya?
11. Mohon jelaskan prosedur permohonan restitusi pajak Pertambahan Nilai di perusahaan Saudara?



Lampiran II:

1. Data Laporan Keuangan Tahun 2005 dan 2006
2. Data SPT PPh Badan Tahun Pajak 2005 dan 2006
3. Data Rekapitulasi SPT PPN Masa Januari s.d Desember untuk Tahun 2005 dan 2006

PT BRANTAS ABIPRAYA (PERSERO)
NERACA
PER 31 DESEMBER 2006 DAN 2005

AKTIVA

Uraian	Catatan		31-12-2006		31-12-2005
AKTIVA LANCAR					
Kas dan Bank	2d,3	Rp	23.808.925.099	Rp	6.672.082.667
Piutang Usaha	2c,4,17				
Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa	31	Rp	35.022.682.288	Rp	23.085.273.420
Pihak Ketiga		Rp	6.024.507.480	Rp	2.770.198.706
Piutang Lain-Lain	5				
Pihak Ketiga		Rp	404.296.784	Rp	1.157.195.500
Tagihan Bruto Kepada Pemberi Kerja	6				
Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa	2c,31	Rp	41.340.471.173	Rp	35.137.969.661
Pihak Ketiga		Rp	1.540.662.867	Rp	698.994.531
Persediaan	2f,7	Rp	2.420.449.209	Rp	1.446.675.007
Uang Muka	8	Rp	1.494.039.384	Rp	4.131.408.102
Beban Dibayar Dimuka	2j,9	Rp	4.116.009.626	Rp	604.676.105
Pajak Dibayar Dimuka	2k,10a	Rp	10.262.058.581	Rp	15.257.476.841
Pendapatan Yang Akan Diterima	2i	Rp	-	Rp	339.562.258
Jaminan	11,34	Rp	4.283.051.536	Rp	3.560.088.807
<i>Jumlah Aktiva Lancar</i>		Rp	<u>130.717.154.027</u>	Rp	<u>94.861.601.605</u>
AKTIVA TIDAK LANCAR					
Piutang Lain-Lain -					
Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa	2c,5,31	Rp	2.141.345.490	Rp	1.235.404.390
Aktiva Pajak Tangguhan	2k,10b	Rp	18.277.897.995	Rp	41.328.781.116
Aktiva Tetap - (bersih setelah dikurangi akumulasi penyusutan sebesar Rp 39.777.047.637 dan Rp 37.137.970.802 masing-masing per 31 Desember 2006 dan 2005)	2g,2h,12,17	Rp	17.589.907.353	Rp	17.351.689.788
Aktiva Lain-Lain	13	Rp	2.230.781.695	Rp	5.601.964.380
<i>Jumlah Aktiva Tidak Lancar</i>		Rp	<u>40.239.932.533</u>	Rp	<u>65.517.839.674</u>
JUMLAH AKTIVA		Rp	<u>170.957.086.560</u>	Rp	<u>160.379.441.279</u>

(Lihat Catatan atas Laporan Keuangan yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Laporan Keuangan)

PT BRANTAS ABIPRAYA (PERSERO)
NERACA
PER 31 DESEMBER 2006 DAN 2005

KEWAJIBAN DAN EKUITAS (DEFISIENSI MODAL)

Uraian	Catatan	31-12-2006		31-12-2005	
KEWAJIBAN LANCAR					
Hutang Usaha	14				
Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa	2c,31	Rp	42.391.732.439	Rp	44.397.709.017
Pihak Ketiga		Rp	1.908.686.673	Rp	5.979.004.533
Hutang Lain-Lain	15				
Pihak Ketiga		Rp	161.114.146	Rp	296.181.902
Hutang Rekening Dana Investasi	16	Rp	7.645.301.539	Rp	6.954.432.327
Hutang Bank - Jatuh Tempo Satu Tahun	4,12,17	Rp	97.963.512.964	Rp	118.864.031.540
Hutang Pajak	2k,10c	Rp	734.813.412	Rp	1.727.179.403
Uang Muka - Jatuh Tempo Satu Tahun	18	Rp	35.626.620.637	Rp	15.795.732.245
Pendapatan Diterima Dimuka	2i,19	Rp	8.099.058.617	Rp	737.657.392
Beban Yang Masih Harus Dibayar	2j,20	Rp	6.556.495.232	Rp	4.228.358.627
Hutang Sewa Guna Usaha - Jatuh Tempo Satu Tahun	2h,21	Rp	46.463.706	Rp	192.280.634
Hutang Jangka Pendek Lainnya	22	Rp	70.571.208	Rp	70.571.208
<i>Jumlah Kewajiban Lancar</i>		Rp	<u>201.204.370.573</u>	Rp	<u>199.243.138.828</u>
KEWAJIBAN TIDAK LANCAR					
Hutang Lain-Lain -					
Pihak Hubungan Istimewa	2c,15,31	Rp	207.554.263	Rp	
Kewajiban Imbalan Pasca Kerja	2i,23	Rp	14.654.122.090	Rp	15.979.433.289
Hutang Bank - Setelah Dikurangi Bagian Yang -					
Jatuh Tempo Satu Tahun	4,12,17	Rp	47.221.529.598	Rp	20.000.000.000
Uang Muka - Setelah Dikurangi Bagian Yang -					
Jatuh Tempo Satu Tahun	18	Rp	10.769.374.428	Rp	7.741.773.171
Hutang Sewa Guna Usaha - Setelah Dikurangi					
Bagian Yang Jatuh Tempo Satu Tahun	2h,21	Rp	77.634.307	Rp	344.264.302
<i>Jumlah Kewajiban Tidak Lancar (Defisiensi Modal)</i>		Rp	<u>72.930.214.686</u>	Rp	<u>44.065.470.762</u>
EKUITAS (DEFISIENSI MODAL)					
Modal Saham - nilai nominal					
Rp 1.000.000 per saham					
Modal dasar - 40.000 saham					
Modal ditempatkan dan disetor 10.000 saham	24	Rp	10.000.000.000	Rp	10.000.000.000
Cadangan		Rp	7.585.411.200	Rp	7.585.411.200
Saldo (Rugi)		(Rp	120.762.909.899)	(Rp	100.514.579.511)
<i>Jumlah Ekuitas (Defisiensi Modal)</i>		(Rp	<u>103.177.498.699)</u>	(Rp	<u>82.929.168.311)</u>
JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS (DEFISIENSI MODAL)		Rp	<u>170.957.086.560</u>	Rp	<u>160.379.441.279</u>

(lihat Catatan atas Laporan Keuangan yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Laporan Keuangan)

PT BRANTAS ABIPRAYA (PERSERO)
LAPORAN LABA (RUGI)
UNTUK TAHUN-TAHUN YANG BERAKHIR
PADA TANGGAL 31 DESEMBER 2006 DAN 2005

Uraian	Catatan	Tahun 2006	Tahun 2005
PENDAPATAN USAHA	2i,25	Rp 234.584.793.751	Rp 226.850.986.097
BEBAN LANGSUNG	2j,26	(Rp 196.767.775.249)	(Rp 190.886.169.626)
LABA KOTOR USAHA		<u>Rp 37.817.018.502</u>	<u>Rp 35.964.816.471</u>
BAGIAN LABA JOINT OPERATION	27	Rp 7.209.940.050	Rp 1.914.611.618
LABA KOTOR SETELAH LABA J.O		<u>Rp 45.026.958.552</u>	<u>Rp 37.879.428.089</u>
BEBAN USAHA	2j,28		
Pegawai		Rp 13.718.612.196	Rp 11.657.752.628
Umum		Rp 7.136.840.432	Rp 6.658.897.708
Penyusutan		Rp 561.273.346	Rp 635.886.665
Pemasaran		Rp 639.031.359	Rp 1.832.895.798
Jumlah Beban Usaha		(Rp 22.055.757.333)	(Rp 20.785.432.799)
LABA USAHA		<u>Rp 22.971.201.219</u>	<u>Rp 17.093.995.290</u>
PENDAPATAN (BEBAN) LAIN-LAIN			
Pendapatan Lain-Lain	29	Rp 2.507.472.719	Rp 4.903.930.338
Beban Lain-Lain	30	(Rp 1.675.704.005)	(Rp 1.540.537.736)
Jumlah Pendapatan (Beban) Lain-Lain		<u>Rp 831.768.714</u>	<u>Rp 3.363.392.602</u>
LABA SEBELUM BEBAN BUNGA DAN PAJAK			
PENGHASILAN		Rp 23.802.969.933	Rp 20.457.387.892
BEBAN BUNGA		(Rp 21.000.417.200)	(Rp 19.982.878.123)
LABA SEBELUM PAJAK PENGHASILAN		<u>Rp 2.802.552.733</u>	<u>Rp 474.509.769</u>
BEBAN (MANFAAT) PAJAK PENGHASILAN	10b		
Pajak Kini		Rp -	Rp -
Pajak Tangguhan		Rp 1.275.279.550	Rp 931.037.791
		<u>Rp 1.275.279.550</u>	<u>Rp 931.037.791</u>
LABA (RUGI) BERSIH		<u>Rp 1.527.273.183</u>	<u>(Rp 456.528.022)</u>

(Lihat Catatan atas Laporan Keuangan yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Laporan Keuangan)

**REKAPITULASI SPT PPH WP BADAN
TAHUN 2005 DAN 2006
PT BRANTAS ABIPRAYA (PERSERO)**

1.	PENGHASILAN NETO KOMERSIAL DALAM NEGERI	2006	2005
	a. PEREDARAN USAHA	237.337.597.658	226.850.986.098
	b. HARGA POKOK PENJUALAN	221.800.934.866	210.869.047.748
	c. BIAYA USAHA LAINNYA	20.395.831.679	20.785.432.800
	d. PENGHASILAN NETO DARI USAHA (a-b-c)	(4.859.168.887)	(4.803.494.450)
	e. PENGHASILAN DARI LUAR USAHA	9.364.845.977	6.818.541.956
	f. BIAYA DARI LUAR USAHA	1.831.815.742	1.540.537.736
	g. PENGHASILAN NETO DARI LUAR USAHA (e-f)	7.533.030.235	5.278.004.220
	h. JUMLAH (d+g)	2.673.861.348	474.509.770
	PENGHASILAN NETO KOMERSIAL LUAR NEGERI	-	-
	PENGHASILAN NETO KOMERSIAL	2.673.861.348	474.509.770
2.	PENGHASILAN YANG DIKENAKAN PPh FINAL DAN YANG TIDAK TERMASUK OBJEK PAJAK	40.909.090	232.359.963
3.	PENYESUAIAN FISKAL POSITIF	-	2.628.949.431
4.	PENYESUAIAN FISKAL NEGATIF	-	840.866.318
5.	FASILITAS PENANAMAN MODAL BERUPA PENGURANGAN PENGHASILAN NETO	-	-
6.	PENGHASILAN NETO FISKAL (1-2+3-4-5)	2.632.952.258	2.030.232.920
7.	KOMPENSASI KERUGIAN	2.632.952.258	2.030.232.920
8.	PENGHASILAN KENA PAJAK	-	-
9.	PPh TERUTANG	-	-
10.	PENGEMBALIAN/PENGURANGAN KREDIT PAJAK LN (PPh Ps. 24) YANG TELAH DIPERHITUNGGAN TAHUN LALU	-	-
11.	PPh DITANGGUNG PEMERINTAH	1.562.554.553	1.329.879.131
12.	a. KREDIT PAJAK DALAM NEGERI	2.730.080.714	2.577.067.010
	b. KREDIT PAJAK LUAR NEGERI	-	-
	c. JUMLAH (a+b)	2.730.080.714	2.577.067.010
13.	a. PPh YANG HARUS DIBAYAR SENDIRI	-	-
	b. PPh YANG LEBIH DIPOTONG/DIPUNGUT	4.292.635.267	3.906.946.141
14.	PPh YANG DIBAYAR SENDIRI	-	-
15.	a. PPh YANG KURANG DIBAYAR	-	-
	b. PPh YANG LEBIH DIBAYAR	4.292.635.267	3.906.946.141

Persero PT. Brantas Abipraya
SPT MASA PPN TAHUN 2005

NO	URAIAN	MASA - BULAN												JUMLAH
		JANUARI	FEBRUARI	MARET	APRIL	MEI	JUNI	JULI	AGUSTUS	SEPTEMBER	OKTOBER	NOPEMBER	DESEMBER	
<u>PENYERAHAN</u>														
1	Jumlah Penyerahan	10.224.310.830	7.495.985.260	5.708.606.610	7.702.914.670	10.409.248.450	19.641.257.970	24.831.746.520	16.065.312.010	15.853.163.520	36.857.113.320	28.853.124.520	21.954.499.170	205.597.282.850
2	Kepada Pemungut	9.888.511.630	6.207.085.540	655.713.020	7.035.780.180	8.621.518.300	15.523.535.140	21.168.747.790	14.998.128.670	10.796.087.900	32.910.589.710	9.155.720.720	16.479.885.790	153.441.304.390
3	Kepada Non Pemungut	335.799.200	1.288.899.720	5.052.893.590	667.134.490	1.787.730.150	4.117.722.830	3.662.998.730	1.067.183.340	5.057.075.620	3.946.523.610	19.697.403.800	5.474.613.380	52.155.978.460
<u>B PPN KELUARAN</u>														
1	Jumlah PPN	1.022.431.083	749.598.526	570.860.661	770.291.467	1.040.524.845	1.964.125.797	2.483.174.652	1.606.531.201	1.585.316.352	3.685.711.332	2.885.312.452	2.195.449.917	20.559.728.285
2	Pemungut PPN	988.851.163	620.708.554	65.571.302	703.578.018	862.151.630	1.552.353.514	2.116.874.779	1.499.812.867	1.075.608.790	3.291.058.971	915.572.072	1.647.988.579	15.344.130.439
3	Non Pemungut PPN	33.579.920	128.889.972	505.289.359	66.713.449	178.373.215	411.772.283	366.299.873	106.718.334	505.707.562	394.652.361	1.969.740.380	547.461.338	5.215.597.846
<u>C PPN MASUKAN</u>														
1	PM Masa Sama	262.809.084	165.412.268	308.740.482	185.990.110	152.615.726	160.399.122	270.976.015	180.687.425	379.509.854	278.335.215	482.752.953	524.576.026	3.352.804.280
2	PM Masa Tak Sama	433.233.945	87.006.012	251.351.561	403.445.854	33.520.352	114.780.175	82.725.354	250.454.745	150.691.716	51.037.805	900.921.872	123.271.917	2.882.441.308
3	Jumlah PM	696.043.029	252.418.280	560.092.043	589.435.964	186.136.078	275.179.297	353.701.369	431.142.170	530.201.570	329.373.020	1.383.674.825	647.847.943	6.235.245.588
4	Kompensasi Bulan Lalu	-	662.463.109	785.991.417	840.794.101	1.363.516.616	1.370.879.679	1.234.286.693	1.221.688.189	1.546.112.025	1.570.606.033	1.505.326.692	919.261.137	10.019.647.742
5	Lain - Lain	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
6	Jumlah Kredit Pajak	696.043.029	914.881.389	1.346.083.460	1.430.230.065	1.549.652.694	1.646.058.876	1.587.988.062	1.652.830.359	2.076.313.595	1.899.979.053	2.889.001.517	1.567.109.080	6.235.245.588
<u>D PAJAK KURANG / LEBIH</u>														
1	PPN Kurang Dibayar	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
2	PPN Lebih Dibayar	662.463.109	785.991.417	840.794.101	1.363.516.616	1.370.879.679	1.234.286.693	1.221.688.189	1.546.112.025	1.570.606.033	1.505.326.692	919.261.137	1.019.647.742	10.019.647.742
<u>E UNCREDITABLE</u>														
		651.956	-	1.328.135	350	651.957	651.957	651.956	4.302.456	-	659.500	1.319.000	1.319.000	11.536.267

Persero PT. Brantas Abipraya
SPT MASA PPN TAHUN 2006

NO	URAIAN	MASA - BULAN												JUMLAH
		JANUARI	FEBRUARI	MARET	APRIL	MEI	JUNI	JULI	AGUSTUS	SEPTEMBER	OKTOBER	NOPEMBER	DESEMBER	
A PENYERAHAN														
1	Jumlah Penyerahan	10.081.258.970	9.256.640.220	22.752.618.810	9.263.006.400	15.685.749.880	19.576.749.880	44.881.312.790	13.531.637.030	21.208.406.940	13.308.158.370	16.688.293.770	26.520.964.440	222.754.797.500
2	Kepada Pemungut	5.396.726.070	7.804.747.000	20.311.402.270	8.119.350.610	14.053.736.540	16.631.359.560	25.769.271.880	12.303.950.210	18.622.340.050	12.656.872.930	14.937.043.710	25.581.072.380	182.187.873.210
3	Kepada Non Pemungut	4.684.532.900	1.451.893.220	2.441.216.540	1.143.655.790	1.632.013.340	2.945.390.320	19.112.040.910	1.227.686.820	2.586.066.890	651.285.440	1.751.250.060	939.892.060	40.566.924.290
B PPN KELUARAN														
1	Jumlah PPN	1.008.125.897	925.664.022	2.275.261.881	926.300.640	1.568.574.988	1.957.674.988	4.488.131.279	1.353.163.703	2.120.840.694	1.330.815.837	1.668.829.377	2.652.096.444	22.275.479.750
2	Pemungut PPN	539.672.607	780.474.700	2.031.140.227	811.935.061	1.405.373.654	1.663.135.956	2.576.927.188	1.230.395.021	1.862.234.005	1.265.687.293	1.493.794.371	2.558.107.238	18.218.787.321
3	Non Pemungut PPN	468.453.290	145.189.322	244.121.654	114.365.579	163.201.334	294.539.032	1.911.204.091	122.768.682	258.606.689	65.128.544	175.125.006	93.989.206	4.056.692.429
C PPN MASUKAN														
1	PM Masa Sama	1.086.705.695	264.201.779	313.311.089	249.392.823	165.925.078	367.849.266	242.171.034	261.717.713	497.362.258	947.365.515	258.175.385	583.227.843	5.237.405.478
2	PM Masa Tak Sama	245.899.582	236.696.997	157.849.275	79.569.846	57.814.678	40.629.541	65.648.447	223.107.844	48.153.371	443.951.656	462.933.646	127.344.706	2.190.599.589
3	Jumlah PM	1.333.605.277	500.898.776	471.160.364	328.962.669	223.739.756	408.478.807	307.819.481	484.825.557	545.515.629	1.391.317.171	721.109.031	710.572.549	7.428.005.067
4	Kompensasi Bulan Lalu	-	865.151.987	1.220.861.441	1.447.900.151	1.662.497.241	1.723.035.663	1.836.975.438	233.590.828	595.647.703	882.556.643	2.208.745.270	2.754.729.295	-
5	Lain - Lain	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
6	Jumlah Kredit Pajak	1.333.605.277	1.366.050.763	1.692.021.805	1.776.862.820	1.886.236.997	2.131.514.470	2.144.794.919	718.416.385	1.141.163.332	2.273.873.814	2.929.854.301	3.465.301.844	7.428.005.067
D PAJAK KURANG / LEBIH														
1	PPN Kurang Dibayar	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
2	PPN Lebih Dibayar	865.151.987	1.220.861.441	1.447.900.151	1.662.497.241	1.723.035.663	1.836.975.438	233.590.828	595.647.703	882.556.643	2.208.745.270	2.754.729.295	3.371.312.638	3.371.312.638
E UNCREDITABLE														
		1.319.000	3.659.500	-	1.329.000	-	-	5.236.785	-	745.595	7.491.190	4.491.190	745.595	25.017.855



Lampiran III:

1. Dokumen Pendukung Kebijakan Akuntansi
2. Dokumen Pendukung Prosedur Pelaksanaan PPh
3. Dokumen Pendukung Prosedur Pelaksanaan PPN



Persero
PT BRANTAS ABIPRAYA

No. Dokumen : 2-000-56-04/02
Lampiran : 9 - 7
Halaman : 1 - 1

Persero PT BRANTAS ABIPRAYA

LAPORAN LABA (RUGI)

Untuk Tahun Buku Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember

No.	Uraian	31 Desember
		Rp
I	Pendapatan Usaha	xxxx
	- Pendapatan Usaha Konstruksi	xxxx
	- Pendapatan Usaha Jasa Sewa Alat	xxxx
	- Pendapatan Usaha Tenaga	xxxx
II	Beban Usaha :	
	- Beban Langsung	xxxx
	- Bahan / Material	xxxx
	- Tenaga Langsung	xxxx
	- Peralatan	xxxx
	- Penyusutan	xxxx
	- Leasing	xxxx
	- Amortisasi	xxxx
	- Sub Kontraktor	xxxx
	- Persiapan & Penyelesaian	xxxx
	- Umum Proyek	xxxx
	- Beban Tak Langsung	
	- Bank	xxxx
	- Pegawai	xxxx
	- Kendaraan	xxxx
	- Umum & Administrasi	xxxx
	- Penjualan	xxxx
	- Penyusutan	xxxx
	Jumlah Beban Usaha	xxxx
	Laba Usaha	xxxx
III	Pendapatan & Beban Lain-lain	
	- Pendapatan Lain-lain	xxxx
	- Beban Lain-lain	xxxx
	- Beban Bunga	xxxx
	Laba Bersih Sebelum Pajak	xxxx
	Pajak Penghasilan (PPh) Badan	xxxx
	Laba (Rugi) setelah PPh	xxxx

Mengetahui,

Tempat, Tgl - Bln - Thn
Dibuat Oleh,



Persero
PT BRANTAS ABIPRAYA

No. Dokumen : 2-000-56-04/02
Lampiran : 9 - 8
Halaman : 1 - 1

PERSERO PT BRANTAS ABIPRAYA

NERACA

Untuk Tahun Buku Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember

No.	Uraian	31 Des Rp	No.	Uraian	31 Des Rp
	AKTIVA			KEWAJIBAN DAN EKUITAS	
1.	Aktiva Lancar		7	Hutang Jangka Pendek	
	Kas dan Bank	xxxx		Hutang Usaha	xxxx
	Piutang Usaha	xxxx		Hutang pada Pemerintah Jatuh Tempo	xxxx
	Piutang Ragu-ragu	xxxx		Hutang Bank Jangka Pendek	xxxx
	Penyisihan Piutang Ragu-ragu	xxxx		Hutang Investasi Jatuh tempo	xxxx
	Persediaan	xxxx		Hutang Leasing Jatuh tempo	xxxx
	Piutang Pegawai	xxxx		Hutang Lain-lain	xxxx
	Piutang Lain-lain	xxxx		Hutang Pajak	xxxx
	Pajak Dibayar Di muka	xxxx		Uang Muka Termin Jatuh Tempo	xxxx
	Uang Muka Lainnya	xxxx		Biaya Segera Dibayar	xxxx
	Uang Jaminan Jangka Pendek	xxxx			
	Beban Di bayar Di muka	xxxx		Jumlah Hutang Jangka Pendek	xxxx
	Pendapatan Yang Akan Diterima	xxxx			
	Jumlah Aktiva Lancar	xxxx			
2.	Aktiva Pajak Tangguhan	xxxx	8	Hutang Pajak Tangguhan	xxxx
3.	Penyertaan		9	Hutang Jangka Panjang	
	Penyertaan	xxxx		Hutang Lain-lain Jangka Panjang	xxxx
				Uang Muka Termin Jangka Panjang	xxxx
				Hutang Bank Jangka Panjang	xxxx
				Hutang Leasing Jangka Panjang	xxxx
				Jumlah Hutang Jangka Panjang	xxxx
4	Aktiva Tetap		10	Ekuitas	
	Nilai Perolehan			Modal	
	- Tanah	xxxx		- Modal Dasar	xxxx
	- Bangunan	xxxx		- Modal Belum Disetor	xxxx
	- Bangunan Dalam Penyelesaian	xxxx		- Modal Dilempangkan dan Disetor Penuh	xxxx
	- Alat-alat Besar	xxxx			
	- Kendaraan	xxxx		Cadangan dan Sisa Laba	
	- Peralatan Umum	xxxx		- Cadangan	xxxx
	- Peralatan Kantor/Rumah Tangga	xxxx		- Laba (Rugi) Tahun Lalu	xxxx
				- Laba (Rugi) Tahun Berjalan	xxxx
	Jumlah Nilai Perolehan	xxxx		Jumlah Cadangan dan Sisa Laba	xxxx
	Akumulasi Penyusutan	xxxx		Jumlah Ekuitas	xxxx
	Nilai Buku	xxxx			
5	Aktiva Leasing				
	Alat-alat Besar	xxxx			
	Nilai Perolehan	xxxx			
	Akumulasi Amortisasi	xxxx			
	Nilai Buku	xxxx			
6	Aktiva Lain-lain	xxxx			
	Jumlah Aktiva	xxxx		Jumlah Kewajiban dan Ekuitas	xxxx

Mengetahui,

Tempat, Tgl - Bln - Thn

Dibuat Oleh,



REALISASI PENDAPATAN PROYEK
PROYEK

Per :
(Bulan / Triwulan / Tahun)

Nomor & Tanggal Kontrak :
Nilai Kontrak : Rp.
: US \$ / Yen
Addendum : Rp.
: US \$ / Yen

Prestasi Fisik

a. s/d (yg lalu) %
b. s/d (saat ini) %
c. Per (Bulan / Triwulan / Tahun) %

Realisasi Pendapatan

6.1. Fisik Rp US \$ / Yen

a. s/d (yg lalu)
b. s/d (saat ini)
c. Per (Bulan / Triwulan / Tahun)

6.2. Eskalasi

a. s/d (yg lalu)
b. s/d (saat ini)
c. Per (Bulan / Triwulan / Tahun)

6.3. Total Pendapatan

a. s/d (yg lalu)
b. s/d (saat ini)
c. Per (Bulan / Triwulan / Tahun)

..... Tgl. :

Menyetujui.

Dibuat Oleh.

.....
Pemberi Kerja / Ka. Divisi

.....
Kepala Proyek



DAFTAR REKAPITULASI PUNGUTAN PPh Psl. 21

Bulan / Masa :

Wilayah / Cabang / Divisi / Depo Prit / Proyek :

PJK - 03

No	URAIAN	JUMLAH KARYAWAN	JUMLAH GAJI / UPAH (BRUTO)	PUNGUTAN			PEMBUKUAN		
				JML KARY	JUMLAH PEMBAYARAN BRUTO	JUMLAH PUNGUTAN	B K NO	T G L PEMBUKUAN	JUMLAH SETORAN
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
A.	PUNGUTAN								
1.	TO								
2.	TB								
3.	TI								
4.	TTB								
5.	TH								
6.	Tng.Honorarium								
7.	Bas Borong								
8.	Dst								
	TOTAL PUNGUTAN								
	AKUMULASI SETORAN								
1.	Bulan Ini								
2.	s.d Bulan Lalu								
3.	s.d Bulan Ini								
Pungutan disetorkan (SSP) tgl SPT disampaikan ke KPP tgl (copy SSP & SPT terlampir)									



K e t e r a n g a n (pengisian form berdasarkan transaksi periode / bulan / masa ini)

Kolom 2 : Jenis Tenaga yang dibayarkan gaji / upah-nya (diisi seperlunya)

Kolom 3 : Jumlah karyawan yg menerima gaji / upah

Kolom 4 : Jumlah gaji / upah yang dibayarkan

Kolom 5 : Jumlah karyawan yg dikenakan pungutan PPh psl. 21

Kolom 6 : Jumlah gaji / upah yg dikenakan pungutan PPh psl. 21

Kolom 7 : Jumlah pungutan yang dilaksanakan / diperoleh

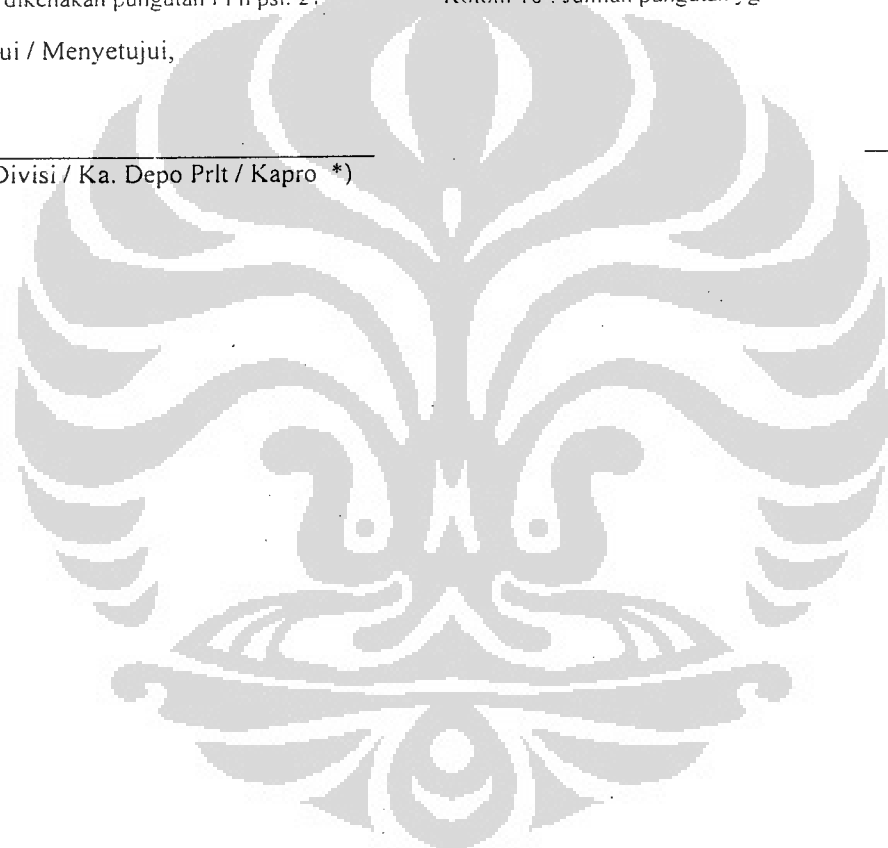
Kolom 10 : Jumlah pungutan yg disetorkan.

Mengetahui / Menyetujui,

Dibuat Oleh,

Kabag Adm & Keu / Ka. Divisi / Ka. Depo Prlt / Kapro *)

Staf Perpajakan / Staf Adm & Keu *)





DAFTAR PUNGUTAN PPh Pasal 22 , 23 dan atau FINAL (PPH YANG DIPUNGUT PIHAK LAIN)

Bulan / Masa :

Wilayah / Cabang / Divisi / Depo Prlt / Proyek :

PJK - 04

No	BUKTI KAS		INSTANSI / BADAN PEMUNGUT & NAMA PROYEK	TRANSAKSI		JENIS	BUKTI ASLI POTONGAN Dikirim ke KP tgl
	NOMOR	TANGGAL		NILAI (Rp)	PPH (Rp)	PPh	
1	2	3	4	5	6	7	8

Keterangan :

Form ini diisi berdasarkan transaksi pungutan-pungutan yang dilaksanakan oleh pihak Pemberi Kerja / Badan / Instansi dan atau pihak Penerima Jasa Kena Pajak Dengan demikian. BUKTI PUNGUTAN / PEMOTONGAN dan atau SSP "asli" harus dikirim ke Kantor Pusat.

Menyetujui,

Dibuat Oleh.

Ka. Bag Adm & Keu / Divisi / Ka. Depo Prlt / Kapro

Staf Perpajakan / Staf Adm & Keu



DAFTAR REKAPITULASI PUNGUTAN PPh Pasal 23 & PPh FINAL
(PPH YANG DIPUNGUT OLEH PT. BRANTAS ABIPRAYA)

Bulan / Masa :

Wilayah / Cabang / Divisi / Depo Prlt / Proyek :

PJK - 05

No	BUKTI KAS		NAMA REKANAN YANG DIPUNGUT	TRANSAKSI			KETERANGAN
	NOMOR	TANGGAL		URAIAN	NILAI (Rp)	PPH (Rp)	
1	2	3	4	5	6	7	8
A.	<u>PUNGUTAN</u>						
TOTAL (A)							
B.	<u>SETORAN</u>						
SSP ke Bank Persepsi tanggal & SPT Masa diterima KPP tanggal (Copy SSP & SPT terlampir)							

Keterangan :

Form ini diisi berdasarkan transaksi & pungutan-pungutan yang dilaksanakan oleh PT. Brantas Abipraya dalam bulan ybs.
Dengan demikian. KP / Cabang / Divisi Peralatan / Proyek / Bengkel yang melaksanakan pungutan tsb berkewajiban menyetor dan membuat laporannya (dengan SSP & SPT).

Nomor B (Setoran). cukup diisi Nomor Bukti Kas (kolom 2). Tgl Bukti Kas (kolom 3) & jumlah pungutan yang disetor (kolom 7)
Sedangkan kolom 8 untuk setoran. diisi jika jumlah setoran tidak sama dengan jumlah pungutan yg dilaksanakan (karena pada prinsipnya jumlah setoran-
seharusnya sama dengan total pungutan yang dilaksanakan pada bulan ybs).

Mengetahui / Menyetujui.

Dibuat Oleh.

Ka. Bag Adm & Keu / Ka. Divisi / Ka. Depo Prlt / Kapro

Staf Perpajakan / Staf Adm & Keu



DAFTAR REKAPITULASI FAKTUR PAJAK KELUARAN

Bulan / Masa :

Wil / Div. Prod / Div. Prlt / Proyek / Depo Prlt :

PJK - 01

No	NOMOR SERI FAKTUR PAJAK	PENERIMA JASA & NAMA PROYEK	NILAI / JUMLAH PPN			P P N DITERIMA	FAKTUR PAJAK DIKIRIM KE KANTOR PUSAT TANGGAL
			DIPOTONG PIHAK KETIGA				
			DITANGGUNG PEMERINTAH	DIPUNGUT INSTANSI SSP DITERIMA	SSP BELUM DITERIMA		
1	2	3	4	5	6	7	

Keterangan :

Kolom 4. diisi Nilai PPN yang keseluruhannya ditanggung Pemerintah (biasanya transaksi yang bersumber pada dana Hibah / Pinjaman / Loan)
 Kolom 5. diisi Nilai PPN yang keseluruhannya dipungut oleh Bendaharawan Pemerintah atau instansi lain yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan.
 Kolom 6. diisi Nilai PPN yang keseluruhannya diterima oleh PT. BA (biasanya transaksi yang bersumber dari sesama BUMN / BUMD / Swasta)
 Kolom 7. diisi Tanggal Pengiriman FP Keluaran lembar 2 (merah) & lembar 3 (kuning) ke Kantor Pusat (termasuk SSP nya).

Menyetujui.

Dibuat Oleh.

Ka. Wil / Kadiv Prod / Kadiv.Prlt / Kapro

Kabag / Staf Perpajakan / Adm & Keu



DAFTAR REKAPITULASI FAKTUR PAJAK MASUKAN

Bulan / Masa :

Wilayah / Div. Prod / Div Prlt / Proyek/ Depo. Prlt :

PJK - 02

No	FAKTUR PAJAK			PEMBAYARAN DPP			PPN (137.06)			TANGGAL FAKTUR PAJAK DIKIRIM KE KANTOR PUSAT
	NOMOR SERI	TANGGAL	NAMA REKANAN	Bkt Kas No.	TGL	NILAI (Rp)	Bkt Kas No.	TGL	NILAI (Rp)	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1.										
2.										
3.										
dst										
JUMLAH										

Keterangan :

Kolom 11. diisi Tanggal Pengiriman lembar 'ASLI' Faktur Pajak Masukan ke Kantor Pusat dan SSP-nya (setelah dilaksanakan 'Verifikasi / pemeriksaan' & diyakini - bahwa FP / M tidak terdapat coretan / tindasan / koreksi dan lengkap pengisiannya)

Menyetujui,

Dibuat Oleh,

Ka. Wil / Kadiv. Prod / Kadiv. Prlt / Ka. Pro.

Kabag / Staf Perpajakan / Adm & Keu