



**UNIVERSITAS INDONESIA**

**DAMPAK PP NO.51 TAHUN 2008 JO PP NO. 40 TAHUN 2009  
TENTANG PAJAK PENGHASILAN USAHA JASA  
KONTRUKSI TERHADAP PENGENAAN PAJAK  
PENGHASILAN DAN LABA USAHA PT. ABC**

**TESIS**

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

**SUNARTA PORMANDO MANOGIHON SIMBOLON  
0806435305**

**FAKULTAS EKONOMI  
PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI  
JAKARTA  
JUNI 2010**

## HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

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

Nama : Sunarta Pormando Manogihon Simbolon

NPM : 0806435305

Tanda Tangan : 

Tanggal : 18 Juni 2010


## HALAMAN PENGESAHAN

Tesis ini diajukan oleh

Nama : Sunarto Pormando Manogihon Simbolon  
NPM : 0806435305  
Program Studi : Magister Akuntansi  
Judul Tesis : Dampak PP No. 51 Tahun 2008 JO PP No. 40 Tahun 2009  
Tentang Pajak Penghasilan Usaha Jasa Kontruksi Terhadap  
Pengenaan Pajak Penghasilan dan Laba Usaha PT. ABC

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

### DEWAN PENGUJI

Pembimbing : Christine, M.Int. Tax (  )

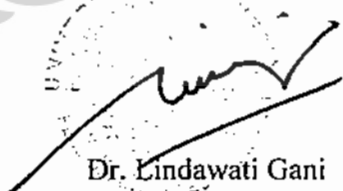
Penguji : Jul Saventa Tarigan, MA., Ak., BAP (  )

Penguji : Danny Septriadi, M.Si., LL.M., Int. Tax (  )

Ditetapkan di : Jakarta

Tanggal : 18 Juni 2010

Mengetahui,  
Ketua Program

  
Dr. Lindawati Gani  
NIP. 196205041987012001


## KATA PENGANTAR

Puji syukur saya panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa, karena atas berkat dan karunia-Nya, saya dapat menyelesaikan tesis ini. Penulisan tesis ini dilakukan dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk mencapai gelar Magister Akuntansi Jurusan Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia. Saya menyadari bahwa, tanpa bantuan dan bimbingan dari berbagai pihak, dari masa perkuliahan sampai pada penyusunan tesis ini, sangat sulit bagi saya untuk menyelesaikan tesis ini. Oleh karena itu, saya mengucapkan terima kasih kepada:

- (1) Ibu Dr. Lindawati Gani selaku Ketua Program Studi Maksi-PPAK Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia;
- (2) Ibu Christine S.E., M. Int. Tax, selaku dosen pembimbing yang telah menyediakan waktu, tenaga, dan pikiran untuk mengarahkan saya dalam penyusunan tesis ini;
- (3) Pihak PT. ABC, khususnya Bapak Siswadi yang telah banyak membantu dalam usaha memperoleh data dan informasi yang saya perlukan;
- (4) Istri, orang tua, dan keluarga saya yang telah memberikan bantuan dukungan moral dan material;
- (5) Bapak Imam Iswahyudi yang telah memberi dukungan waktu untuk penyelesaian tesis, dan
- (6) Pihak-pihak lain yang telah banyak membantu saya dalam menyelesaikan tesis ini.

Akhir kata, saya berharap semoga Tuhan Yang Maha Esa bisa membalas segala kebaikan semua pihak yang telah membantu saya. Semoga tesis ini membawa manfaat bagi pengembangan ilmu.

Jakarta, 18 Juni 2010



Sunarta Simbolon

**HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI  
TUGAS AKHIR UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS**

---

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

Nama : Sunarta Pormando Manogihon Simbolon  
NPM : 0806435305  
Program Studi : Magister Akuntansi  
Departemen : Akuntansi  
Fakultas : Ekonomi  
Jenis Karya : Tesis

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

DAMPAK PP NO. 51 TAHUN 2008 JO PP NO. 40 TAHUN 2009 TENTANG  
PAJAK PENGHASILAN USAHA JASA KONSTRUKSI TERHADAP  
PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN DAN LABA USAHA PT. ABC

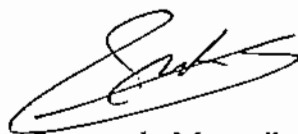
beserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Dengan Hak Bebas Royalti Noneksklusif ini Universitas Indonesia berhak menyimpan, mengalihmedia/formatkan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (*database*), merawat, dan memublikasikan tugas akhir saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta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

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di : Jakarta

Pada tanggal : 18 Juni 2010

Yang Menyatakan



(Sunarta Pormando Manogihon Simbolon)

## ABSTRAK

Nama : Sunarta Pormando Manogihon Simbolon  
Program Studi : Akuntansi  
Judul : Dampak PP No. 51 Tahun 2008 jo PP No. 40 Tahun 2009  
Tentang Pajak Penghasilan Usaha Jasa Konstruksi Terhadap Pengenaan Pajak  
Penghasilan dan Laba Usaha PT. ABC.

Krisis ekonomi global pada pertengahan tahun 2008 membawa dampak terhadap penurunan usaha di Indonesia pada umumnya khususnya di bidang usaha jasa konstruksi. Di tengah kondisi seperti ini, pemerintah menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 51 Tahun 2008 jo Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 2009 tentang Pajak Penghasilan Usaha Jasa Konstruksi. Tujuannya adalah untuk memberikan kemudahan dalam pengenaan Pajak Penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi. Tetapi dalam prakteknya, peraturan ini memberikan beberapa kesulitan dalam pengenaan pajak penghasilannya. Hal ini terjadi karena pemberlakuan waktu penerapan peraturan tersebut berubah-ubah. Keadaan ini juga mempengaruhi keadaan usaha jasa konstruksi.

### Kata Kunci:

Jasa Konstruksi, Penghasilan Usaha, Pajak Penghasilan, PP No 51/2008, PP No 40/2009

## ABSTRACT

Name : Sunarta Pormando Manogihon Simbolon  
Study Program : Accountancy  
Title : The Impacts of Government Regulation Number 51 / 2008 jo  
Number 40/2009 Regarding Income Taxes of Construction Services to ABC  
Company's Income Taxes and Business Profit.

The global economic crisis has been experienced since the middle of 2008, decreased the Indonesia's businesses especially for the construction business services. Simultaneously, in this situation, the government submitted Government Regulation (GR) Number: 51 Year 2008 in line with its changes in (GR) Number: 40 Year 2009 about Income Tax Revenues from the Construction Business Services. Those regulations aim to facilitate the income tax remittances. Unfortunately, that regulation practically gets several complications in implementing the income taxes remittances. This problem faced due to the validity time of the regulations is capricious. These conditions implicate also the construction services business.

### Key Words:

Construction Services, Business Income, Income Taxes, Government Regulation No 51/2008, Government Regulation No 40/2009

## DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS.....	ii
LEMBAR PENGESAHAN.....	iii
KATA PENGANTAR.....	iv
LEMBAR PERSETUJUAN PUBLIKASI KARYA ILMIAH.....	v
ABSTRAK.....	vi
DAFTAR ISI.....	vii
DAFTAR TABEL.....	ix
DAFTAR FLOWCHART.....	x
<b>1. PENDAHULUAN.....</b>	<b>1</b>
1.1 Latar Belakang Topik.....	1
1.2 Perumusan Masalah.....	4
1.3 Tujuan Penelitian.....	4
1.4 Manfaat Penelitian.....	5
1.5 Metodologi Penelitian.....	5
1.5.1 Tipe Penelitian.....	5
1.5.2 Metode Pengumpulan Data.....	6
1.6 Sistematika Penulisan.....	8
<b>2. LANDASAN TEORI.....</b>	<b>10</b>
2.1 Pengertian Penghasilan dan Pendapatan.....	10
2.1.1 Pandangan Akuntansi.....	10
2.1.1.1 Pengakuan Pendapatan.....	12
2.1.1.2 Pengukuran Pendapatan.....	19
2.1.2 Pandangan Perpajakan.....	19
2.1.2.1 Pengakuan Pendapatan.....	22
2.1.2.2 Pengukuran Pendapatan.....	24
2.2 Jasa Konstruksi dan Penerapannya.....	24
2.2.1 Sebelum Tahun 2008.....	24
2.2.2 Saat dan Sesudah 2008.....	29
<b>3. LATAR BELAKANG PERUSAHAAN.....</b>	<b>37</b>
<b>4. PEMBAHASAN MASALAH.....</b>	<b>46</b>
4.1 Perlakuan Perpajakan Atas Penghasilan Jasa Konstruksi.....	46
4.2 Dampak Peraturan Pemerintah No. 40 Tahun 2009 Terhadap Laba Bersih Komersial.....	58
<b>5. KESIMPULAN.....</b>	<b>67</b>
5.1 Kesimpulan Hasil Penelitian.....	67
5.1.1 Kesulitan/Kemudahan Dalam Pelaksanaan Penyesuaian PP No. 51 Tahun 2008 jo PP No. 40 Tahun 2009.....	67
5.1.2 Keuntungan/Kerugian Dalam Pelaksanaan Penyesuaian PP No. 51 Tahun 2008 jo PP No. 40 Tahun 2009.....	68

5.2 Saran.....	69
5.3 Kelemahan Penelitian.....	70
DAFTAR PUSTAKA.....	71





## DAFTAR TABEL

Tabel 2.1. Perlakuan dan Tarif Pajak Penghasilan.....	35
Tabel 3.1. Susunan Pengurus Perusahaan .....	38
Tabel 3.2. Susunan Komisaris Perusahaan .....	38
Tabel 3.3. Susunan Pemegang Saham Perusahaan .....	39
Tabel 3.4. SPT Tahunan PPh Badan .....	44
Tabel 3.5. Jumlah Pajak Yang Dibayarkan PT ABC.....	44
Tabel 3.6. PPh Jasa Konstruksi PT ABC.....	45
Tabel 4.1. Rincian Proyek dan Biaya Tahun 2007.....	47
Tabel 4.2. Perhitungan PPh Pasal 23 Tahun 2007.....	47
Tabel 4.3. Rincian Proyek dan Biaya Tahun 2008.....	48
Tabel 4.4. Proyek Belum Tertagih Tahun 2008.....	49
Tabel 4.5. Perhitungan PPh Pasal 23 Tahun 2008.....	50
Tabel 4.6. Perhitungan PPh Final Tahun 2008.....	51
Tabel 4.7. Daftar Proyek Tahun 2008.....	54
Tabel 4.8. Perhitungan PPh Pasal 23 dan Final Tahun 2008.....	55
Tabel 4.9. Ringkasan Perhitungan Pajak Penghasilan.....	56
Tabel 4.10. Kewajiban Yang Harus Dilakukan.....	57
Tabel 4.11. Laporan Laba Rugi Tahun 2007.....	58
Tabel 4.12. Laporan Laba Rugi Audit Tahun 2008.....	60
Tabel 4.13. Pendapatan Kontrak Konstruksi.....	61
Tabel 4.14. Laporan Laba Rugi Tahun 2008.....	61
Tabel 4.15. Laba Rugi Sebelum 1 Agustus 2008 .....	62
Tabel 4.16. Laba Rugi Setelah 1 Agustus 2008.....	63
Tabel 4.17. Laba Rugi Sesuai PP No. 40 Tahun 2009.....	64
Tabel 4.18. Nilai Laba / Rugi Komersial Tahun 2008.....	65
Tabel 4.19. Laba Bersih Tahun 2007 dan 2008.....	66

## DAFTAR FLOWCHART

Flowchart 1.1. Metode Penelitian.....	7
---------------------------------------	---



# **BAB 1**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 LATAR BELAKANG TOPIK**

Perkembangan usaha di Indonesia mengalami perlambatan sejak terjadinya krisis ekonomi global yang dimulai pada pertengahan tahun 2008. Termasuk usaha yang bergerak di bidang konstruksi juga mengalami penurunan kegiatan usaha. Hal ini ditunjukkan dengan banyaknya proyek pembangunan yang ditunda penyelesaiannya pada pertengahan tahun 2008 sampai dengan akhir tahun 2009.

Penundaan penyelesaian proyek tersebut bisa berimbas pada penghasilan yang diterima oleh perusahaan. Bahkan beberapa perusahaan konstruksi yang berskala usaha kecil mengalami kerugian yang berakibat pada tutupnya usaha. Untuk kontraktor berskala usaha menengah dan besar, penundaan ini berakibat terganggunya kondisi keuangan perusahaan baik secara komersial maupun fiskal. Dari sisi komersial, berkurangnya penghasilan yang diterima bisa berakibat pembayaran gaji dan pengeluaran biaya umum lainnya menjadi tersendat dimana hal ini bisa mengganggu berlangsungnya operasi perusahaan. Sedangkan dari sisi fiskal, perusahaan akan menunda atau mengurangi pembayaran pajak yang seharusnya disetorkan ke kas negara. Hal ini dilakukan untuk menghemat pengeluaran perusahaan.

Di tengah kondisi seperti ini, pemerintah mengeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 51 Tahun 2008 (PP No. 51 Tahun 2008) tentang Pajak Penghasilan Usaha Jasa Konstruksi untuk menggantikan Peraturan Pemerintah Nomor 140 Tahun 2000. Di tahun 2009, pemerintah memperbaharui peraturan tersebut dengan Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 2009 (PP No. 40 Tahun 2009). Penerbitan peraturan tersebut ditujukan untuk memberikan kemudahan dalam pengenaan Pajak

Penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi dan untuk menjaga iklim usaha sektor jasa konstruksi agar tetap kondusif.

Dari sudut komersial, perlakuan akuntansi pada usaha jasa konstruksi telah diatur pada Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 34 Tahun 2007. Pengaturan perlakuan akuntansi jasa konstruksi dilakukan karena adanya perbedaan waktu saat suatu kontrak pekerjaan konstruksi mulai dilakukan dan saat selesainya kontrak tersebut dikerjakan. PSAK ini mengatur perlakuan akuntansi terhadap alokasi pendapatan kontrak dan biaya kontrak pada periode pekerjaan konstruksi dilaksanakan.

Pada PSAK No. 34 Tahun 2007, pendapatan dapat diakui apabila 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*).

Namun pada kenyataannya, pekerjaan konstruksi yang dilakukan suatu perusahaan memerlukan jangka waktu yang cukup panjang atau lebih dari satu tahun pajak. Oleh karena itu kadang perusahaan akan menunggu proses konstruksi hingga selesai untuk mengakui pendapatan sebagai unsur penghasilan bruto atau perusahaan menggunakan pendekatan metode kontrak selesai. Hal ini menyebabkan penghasilan kena pajak tidak mencerminkan hasil usaha yang sebenarnya. Dengan demikian pajak terutang perusahaan bukan merupakan hitungan dari penghasilan yang diterima sesungguhnya.

Untuk mengatasi hal tersebut, pemerintah menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor PP No. 138 Tahun 2000 tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan Dalam Tahun Berjalan. Pada peraturan tersebut diatur bahwa laba bruto usaha dalam suatu tahun pajak yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak yang berusaha di bidang jasa konstruksi yang proses pekerjaan fisik meliputi masa beberapa tahun pajak dihitung berdasarkan metode persentase tingkat penyelesaian

pekerjaan. Penghasilan bersih dihasilkan dari laba bruto usaha dikurangi biaya atau pengeluaran lainnya yang diatur dalam Undang-undang Pajak Penghasilan.

Sejak tahun 2001, pengenaan pajak atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi dipertegas dengan diterbitkannya Peraturan Pemerintah Nomor 140 Tahun 2000 yang ditetapkan tanggal 21 Desember 2000. Tujuan penerbitan PP No. 140 Tahun 2000 ini adalah untuk meningkatkan efektivitas pengenaan Pajak Penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi sesuai dengan prinsip-prinsip yang dianut dalam Undang-undang Pajak Penghasilan, khususnya Undang-Undang No. 17 Tahun 2000 Tentang Perubahan Ketiga Undang-Undang No. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.

Sejak tahun 2008, diterbitkan PP No. 51 Tahun 2008 menggantikan PP No. 140 Tahun 2000. PP ini diterbitkan dalam rangka menyederhanakan pengenaan Pajak Penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi dan memberikan kemudahan serta mengurangi beban administrasi bagi Wajib Pajak. Atas PP ini dilakukan penyesuaian lagi dengan PP No. 40 Tahun 2009.

PT. ABC merupakan salah satu perusahaan di bidang konstruksi yang cukup mampu bertahan di tengah krisis ekonomi global. Pada awal berdirinya, PT. ABC merupakan suatu perusahaan yang mempunyai kegiatan utama perdagangan umum, pemasangan instalasi listrik, dan konstruksi. Tetapi pada akhir Nopember 2007, PT. ABC hanya menspesialisasikan usahanya pada pemasangan instalasi listrik dan konsumennya adalah perusahaan non pemerintah atau pihak swasta. PT. ABC merupakan salah satu perusahaan sub kontraktor dari perusahaan yang terdaftar di pasar modal.

Pada saat dimulainya krisis, PT. ABC juga sempat mengalami penundaan pengerjaan proyek instalasi yang mereka dapatkan. Kondisi ini juga mempengaruhi keadaan keuangan PT. ABC. Pihak manajemen PT. ABC harus membatasi pengeluaran atau biaya perusahaan supaya kegiatan

usaha PT. ABC dapat terus berjalan. Walau demikian kondisi keuangan yang mereka miliki masih mampu membuat PT. ABC untuk terus mengerjakan proyek-proyek tersebut.

PP No. 40 Tahun 2009 yang diterbitkan oleh pemerintah bertujuan untuk memberikan kemudahan dalam pengenaan Pajak Penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi dan untuk menjaga iklim usaha sektor jasa konstruksi agar tetap kondusif. PT. ABC sebagai perusahaan konstruksi dengan kualifikasi besar, tentu berharap keberadaan PP No. 40 Tahun 2009 dapat meningkatkan laba komersial perusahaan. Dan PT. ABC juga mengharapkan dengan adanya peraturan tersebut akan mempermudah PT. ABC untuk mengenakan pajak penghasilan atas usaha yang mereka lakukan.

## 1.2 PERUMUSAN MASALAH

Berdasarkan latar belakang di atas, permasalahan yang dijadikan objek penelitian adalah sebagai berikut:

1. Apakah PP No. 51 Tahun 2008 jo PP No. 40 Tahun 2009 memberikan kemudahan dalam pengenaan Pajak Penghasilan atas penghasilan dari usaha PT. ABC?
2. Apakah penerapan PP No. 51 Tahun 2008 jo PP No. 40 Tahun 2009 meningkatkan laba bersih komersial PT. ABC?

## 1.3 TUJUAN PENELITIAN

Tujuan penelitian adalah:

1. Untuk mengetahui apakah PP No. 51 Tahun 2008 jo PP No. 40 Tahun 2009 memberikan kemudahan dalam pengenaan Pajak Penghasilan atas penghasilan dari usaha PT. ABC.
2. Untuk mengetahui apakah penerapan PP No. 51 Tahun 2008 jo PP No. 40 Tahun 2009 meningkatkan laba bersih komersial PT. ABC.

## 1.4 MANFAAT PENELITIAN

Penelitian yang dilakukan diharapkan membawa manfaat bagi pihak akademisi, praktisi, dan pemerintah. Adapun manfaat yang diharapkan tersebut adalah:

### 1. Akademisi

Para akademisi dapat mengetahui penerapan peraturan perpajakan khususnya PP No. 51 Tahun 2008 jo PP No. 40 Tahun 2009 pada perusahaan yang bergerak di bidang jasa konstruksi.

### 2. Praktisi

Para praktisi dapat mengetahui apakah penerapan PP No. 51 Tahun 2008 jo PP No. 40 Tahun 2009 membawa kemudahan dalam pengenaan Pajak Penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi dan penerapannya juga membawa hasil positif pada laba bersih komersial perusahaan.

### 3. Pemerintah

Pemerintah dapat mengetahui apakah penerapan PP No. 51 Tahun 2008 jo PP No. 40 Tahun 2009 bisa membawa iklim usaha sektor jasa konstruksi ke arah yang lebih kondusif dan mengetahui apakah peraturan tersebut mempermudah perusahaan konstruksi.

## 1.5 METODE PENELITIAN

### 1.5.1 Tipe Penelitian

Tipe penelitian yang digunakan adalah analisis deskriptif. Tipe deskriptif digunakan untuk menganalisis satu atau lebih variabel tanpa menghubungkan variabel yang satu dengan variabel yang lain.

Penelitian deskriptif tersebut digunakan dengan metode studi kasus, yaitu dengan tujuan untuk menemukan ide-ide baru mengenai hubungan antar variabel yang kemudian di uji lebih mendalam.

### 1.5.2 Metode Pengumpulan Data

Metode Pengumpulan data yang digunakan adalah:

#### 1. Data Primer

Metode pengumpulan data primer adalah dengan memperoleh data langsung dari perusahaan khususnya dari bagian keuangan dan akuntansi PT. ABC yang menjadi tempat studi kasus di mana penelitian ini dilakukan.

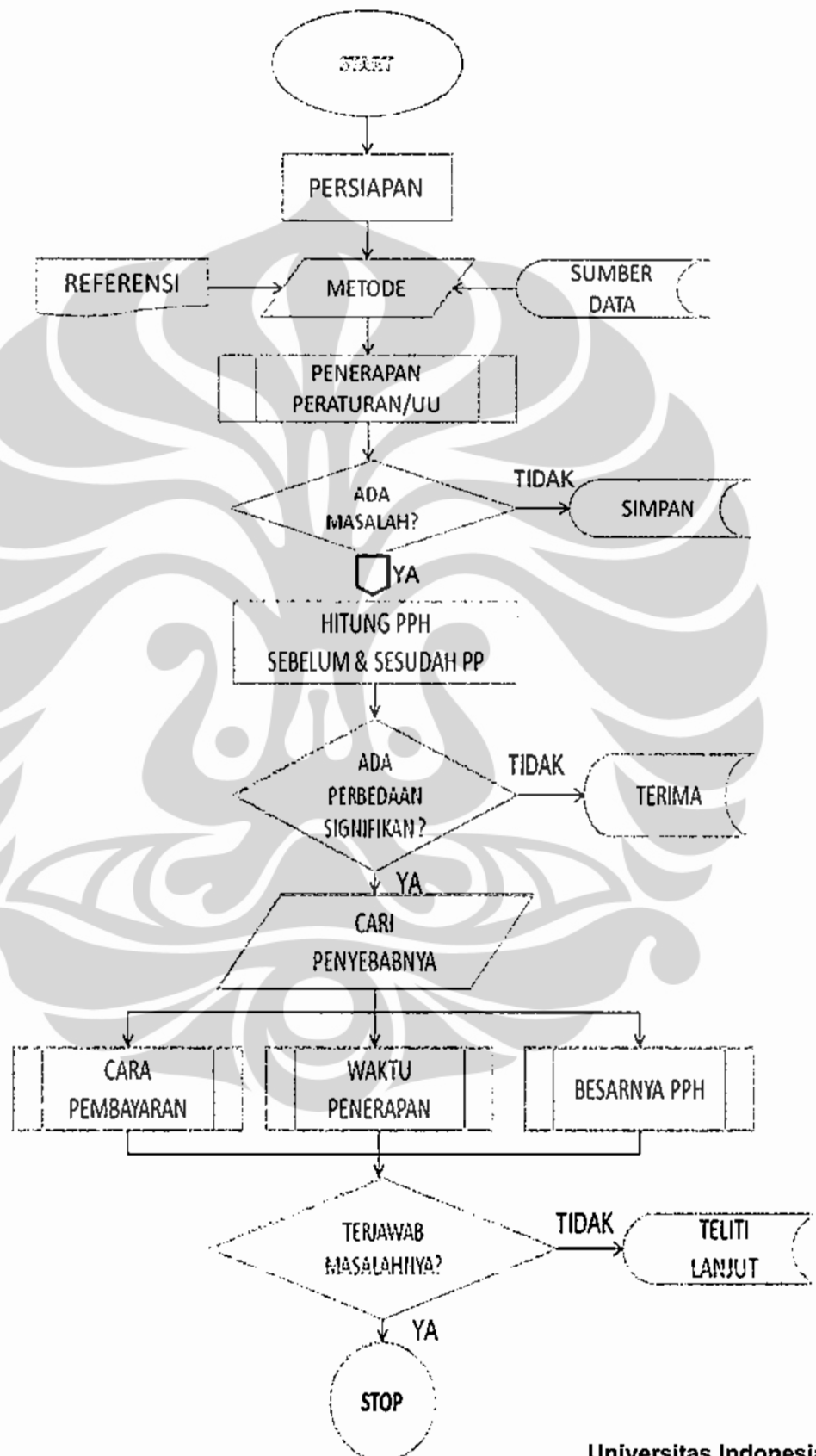
#### 2. Data Sekunder

Metode pengumpulan data sekunder adalah data yang diterbitkan atau digunakan oleh organisasi yang bukan pengolahnya. Data sekunder ini dibagi menjadi dua yaitu data sekunder internal dari perusahaan, seperti laporan keuangan perusahaan, dan data sekunder eksternal yaitu literatur dan kepustakaan.

Metode penelitian yang akan digunakan dapat digambarkan dengan *flow chart* berikut ini:



Flowchart 1.1. Metode Penelitian



## 1.6 SISTEMATIKA PENULISAN

Sistematika penulisan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

### BAB 1. PENDAHULUAN

- 1.1 LATAR BELAKANG TOPIK
- 1.2 PERUMUSAN MASALAH
- 1.3 TUJUAN PENELITIAN
- 1.4 MANFAAT PENELITIAN
- 1.5 METODOLOGI PENELITIAN
  - 1.5.1 TIPE PENELITIAN
  - 5.5.1 METODE PENGUMPULAN DATA
- 1.6 SISTEMATIKA PENULISAN

### BAB 2. LANDASAN TEORI

- 2.1 PENGERTIAN PENGHASILAN DAN PENDAPATAN
  - 2.1.1 PANDANGAN AKUNTANSI
    - 2.1.1.1 PENGAKUAN PENDAPATAN
    - 2.1.1.2 PENGUKURAN PENDAPATAN
  - 2.1.2 PANDANGAN PERPAJAKAN
    - 2.1.2.1 PENGAKUAN PENDAPATAN
    - 2.1.2.2 PENGUKURAN PENDAPATAN
- 2.2 JASA KONSTRUKSI DAN PENERAPANNYA
  - 2.2.1 SEBELUM TAHUN 2008
  - 2.2.2 SAAT DAN SESUDAH 2008

### BAB 3. LATAR BELAKANG PERUSAHAAN

### BAB 4. PEMBAHASAN MASALAH

- 4.1 PERLAKUAN PERPAJAKAN ATAS PENGHASILAN JASA KONSTRUKSI
- 4.2 DAMPAK PERATURAN PEMERINTAH NO. 40 TAHUN 2009 TERHADAP LABA BERSIH KOMERSIAL

## BAB 5. KESIMPULAN

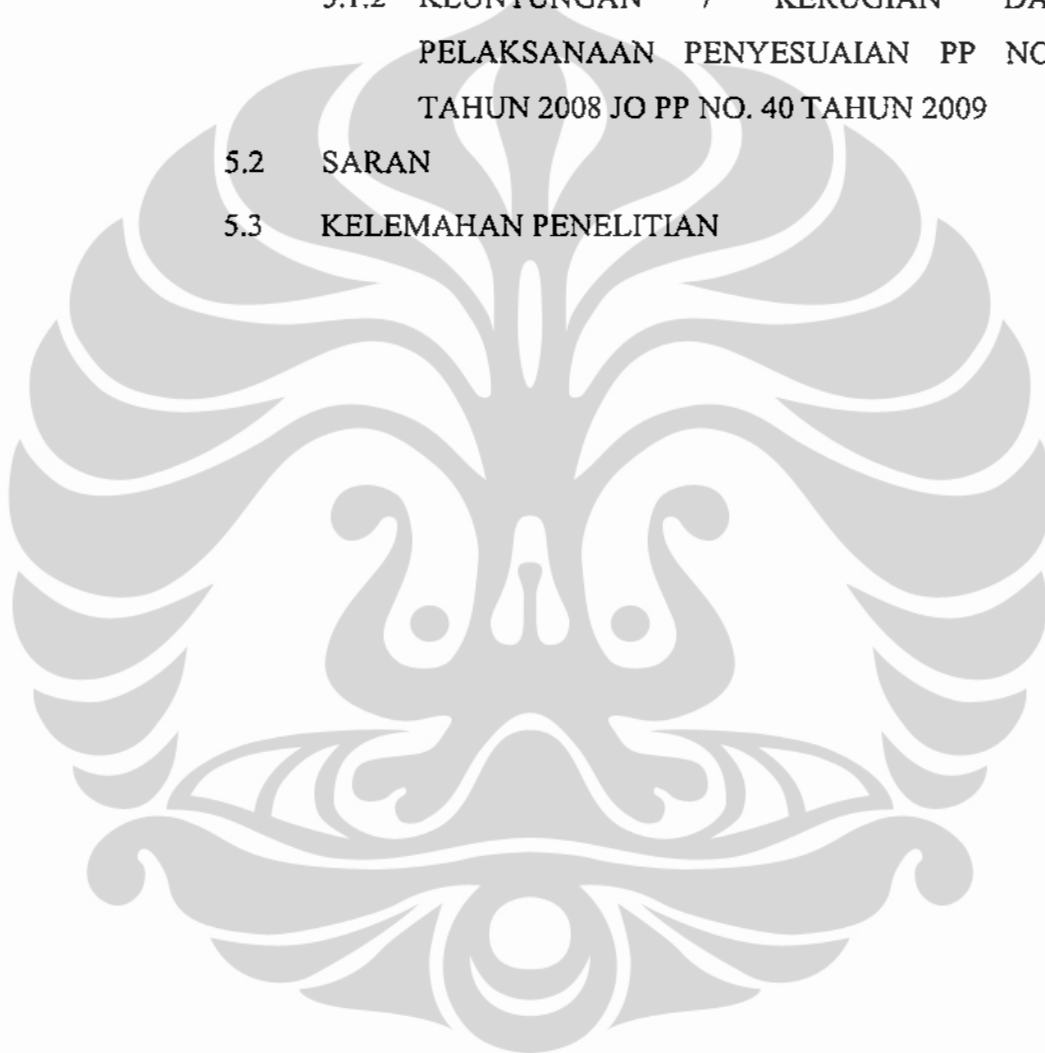
### 5.1 KESIMPULAN HASIL PENELITIAN

5.1.1 KESULITAN / KEMUDAHAN DALAM PELAKSANAAN PENYESUAIAN PP NO. 51 TAHUN 2008 JO PP NO. 40 TAHUN 2009

5.1.2 KEUNTUNGAN / KERUGIAN DALAM PELAKSANAAN PENYESUAIAN PP NO. 51 TAHUN 2008 JO PP NO. 40 TAHUN 2009

### 5.2 SARAN

### 5.3 KELEMAHAN PENELITIAN



## **BAB 2**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1 PENGERTIAN PENGHASILAN DAN PENDAPATAN**

##### **2.1.1 PANDANGAN AKUNTANSI**

Menurut Belkaoui (1999), penghasilan dilihat dari dua pandangan yaitu pandangan aktiva/hutang dan pandangan penghasilan/biaya. Di bawah pandangan aktiva/hutang, penghasilan didefinisikan sebagai kenaikan aktiva atau penurunan hutang yang tidak mempengaruhi modal. Sedangkan di bawah pandangan penghasilan/biaya, penghasilan disebabkan oleh penjualan barang dan jasa serta meliputi keuntungan dari penjualan dan pertukaran aktiva selain persediaan, bunga, dan dividen yang diperoleh dari investasi, dan kenaikan lain dalam modal pemilikan selama suatu periode, selain dari kontribusi modal dan penyesuaian modal.

Selain itu Belkaoui juga berpendapat bahwa secara operasional pendapatan dari segi akuntansi didefinisikan sebagai perbedaan antara penghasilan yang sudah direalisasi yang berasal dari transaksi selama periode dengan harga pokok historis yang bersangkutan. Berdasarkan definisi ini, pendapatan memiliki lima karakteristik yaitu:

1. Pendapatan transaksi didasarkan kepada transaksi sesungguhnya yang dilibatkan oleh perusahaan dalam penghasilan utama yang berasal dari penjualan barang atau jasa dikurangi biaya-biaya yang diperlukan untuk mencapai penjualan tersebut.
2. Pendapatan akuntansi didasarkan pada dalil periode. Pendekatan akuntansi berkenaan dengan pelaksanaan keuangan perusahaan selama periode tertentu.

3. Pendapatan akuntansi didasarkan pada prinsip penghasilan. Pendapatan akuntansi memerlukan definisi, pengukuran, dan pengakuan penghasilan.
4. Pendapatan akuntansi memerlukan pengukuran biaya yang berkenaan dengan harga pokok historis bagi perusahaan.
5. Pendapatan akuntansi menghendaki bahwa penghasilan yang telah direalisasi selama periode harus dikaitkan dengan biaya-biaya relevan yang bersangkutan.

Menurut *Financial Accounting Standards Board (FASB)*, penghasilan adalah aliran masuk atau peningkatan lain aktiva atau penyelesaian hutang-hutang perusahaan (atau kombinasi dari keduanya) selama suatu periode dari proses pengiriman atau pembuatan barang, penyerahan jasa atau aktivitas lain yang merupakan operasi pokok atau operasi utama yang berlangsung terus menerus dari perusahaan yang bersangkutan. Penghasilan menggambarkan aliran kas masuk yang sesungguhnya atau yang diharapkan yang telah atau akan terjadi sebagai akibat operasi pokok atau operasi utama yang berjalan terus menerus selama periode.

Sedangkan Wild, Subramanyam, dan Halsey (2007) mendefinisikan "*Revenues are defined in practice as "inflows or other enhancements of assets of an entity or settlements of its liabilities " resulting from a company's "ongoing major or central operations" (p.321).*

Jadi menurut Wild, pendapatan merupakan arus masuk atau perubahan aktiva dan pengaturan hutang perusahaan yang dihasilkan dari operasi utama perusahaan yang sedang terjadi.

Selain itu Weygandt, Kieso, dan Kell (1996) mendefinisikan "*revenues are the gross increase in owner's equity*

*resulting from business activities entered into for the purpose of earning income” (p.15).*

Jadi menurut Weygandt, pendapatan adalah hasil dari penjualan barang, penyerahan jasa, sewa aktiva dan peminjaman uang.

Dalam Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan Standar Akuntansi Keuangan, definisi penghasilan (*income*) meliputi baik pendapatan (*revenues*) maupun keuntungan (*gains*). Pendapatan adalah suatu penghasilan yang timbul dari aktivitas perusahaan yang biasa dan dikenal dengan sebutan yang berbeda seperti penjualan, penghasilan jasa (*fees*), bunga, dividen, royalti, dan sewa.

Pengertian pendapatan juga dinyatakan pada Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 23 dimana Pendapatan adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal perusahaan selama suatu periode bila arus masuk tersebut mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal.

Pada dasarnya, menurut Belkaoui (1999) ada dua pandangan mengenai komponen penghasilan. Menurut pandangan yang luas, penghasilan itu meliputi seluruh hasil dari aktivitas usaha dan aktivitas investasi. Menurut pandangan yang sempit, komponen penghasilan hanya hasil aktivitas yang menciptakan penghasilan, sedangkan pendapatan investasi dan keuntungan serta kerugian penjualan aktiva tetap tidak termasuk penghasilan.

#### 2.1.1.1 PENGAKUAN PENDAPATAN

Hal penting yang berhubungan dengan pendapatan adalah saat pengakuan pendapatan.

Menurut Belkaoui (1999), penghasilan dan pendapatan diperoleh sepanjang seluruh tahap siklus

operasi perusahaan. Karena tahap siklus operasi perusahaan berbeda-beda, maka pengakuan penghasilan didasarkan pada prinsip realisasi. Berdasarkan prinsip tersebut, penghasilan diakui pada saat:

a. Waktu penjualan

Pengakuan penghasilan yaitu saat harga produk waktu terjadi penjualan diketahui dengan pasti, penjualan telah diselesaikan dengan pengiriman barang yang menimbulkan biaya yang dikeluarkan.

b. Selesaiya produksi

Pengakuan penghasilan yaitu pada saat selesaiya produksi, pasar dan harga stabil bagi komoditi standar.

c. Penerimaan pembayaran setelah penjualan

Pengakuan penghasilan yaitu saat pembayaran cicilan atas penjualan diterima.

Umumnya penghasilan diakui selama produksi dalam situasi berikut ini:

1. Penghasilan sewa, bunga, dan komisi diakui karena patut diterima, dengan adanya perjanjian atau kontrak terlebih dahulu.
2. Penghasilan perseorangan atau perusahaan yang memberikan jasa profesional.
3. Penghasilan dari kontrak jangka panjang diakui berdasarkan perkembangan konstruksi atau persentase penyelesaian. Persentase penyelesaian dihitung sebagai taksiran teknis pekerjaan yang dilakukan hingga saat ini diperbandingkan dengan seluruh pekerjaan yang

akan diselesaikan menurut syarat kontrak atau total biaya yang telah dikeluarkan hingga saat ini diperbandingkan dengan total biaya yang diperkirakan untuk seluruh proyek menurut kontrak.

4. Penghasilan dari kontrak yang harganya ditentukan atas dasar harga pokok ditambah upah tetap (*Cost Plus Fixed Fee Contracts*)
5. Perubahan aktiva karena pertumbuhan yang menimbulkan penghasilan.

Sedangkan menurut Wild, Subramanyam, dan Halsey (2007), "*revenue is recognized when it is both realized (or realizable) and earned*" (p. 322). Berdasarkan pernyataan ini, maka pendapatan dapat diakui apabila memenuhi kriteria-kriteria berikut ini:

1. Aktivitas pekerjaan yang menciptakan pendapatan secara substansi selesai dikerjakan tanpa kesalahan.
2. Resiko kepemilikan dalam penjualan telah beralih ke pembeli.
3. Pendapatan dan biaya yang terjadi untuk memperoleh pendapatan dapat diukur atau diestimasi dengan alasan yang akurat.
4. Pengakuan pendapatan menghasilkan kenaikan kas, piutang, atau saham. Pada kondisi tertentu, pengakuan pendapatan menghasilkan kenaikan persediaan atau aktiva lainnya, atau penurunan hutang.
5. Transaksi dilakukan antara pihak-pihak yang independen.



6. Transaksi yang terjadi bukan merupakan transaksi yang dapat dikembalikan.

Pendapatan tidak boleh diakui sampai arus kas dari kegiatan operasi cukup untuk mendanai jasa peminjaman dan pembayaran dividen atau investasi perusahaan pada perusahaan pembelian mudah dan cepat berubah menjadi kas dan perusahaan tersebut tidak lagi mempunyai obligasi di bawah garansi pinjaman atau perjanjian yang dibutuhkan untuk menimbulkan investasi.

Sedangkan Iqbal, Melcher, Elmallah (1997) berpendapat bahwa pengakuan pendapatan pada laporan keuangan muncul dari serangkaian kegiatan umum perusahaan dari penjualan barang, pemberian jasa, digunakan oleh perusahaan yang menghasilkan bunga, royalti, dan dividen.

Pendapatan dari penjualan barang akan diakui apabila memenuhi hal-hal berikut ini:

1. Perusahaan telah mengalihkan keuntungan dan resiko kepemilikan barang ke pembeli.
2. Perusahaan tidak lagi mengelola atau melakukan pengendalian efektif atas barang yang dijual.
3. Jumlah pendapatan dapat diukur dengan andal.
4. Ada kemungkinan manfaat ekonomi yang berhubungan dengan penjualan akan mengalir ke perusahaan, dan
5. Biaya yang terjadi atau yang akan terjadi akibat dari penjualan dapat diukur dengan baik.

Untuk pendapatan dari pemberian jasa, pendapatan harus diakui dengan referensi dari tahap penyelesaian penjualan pada tanggal neraca.

Weygandt, Kieso, dan Kell (1996) menyatakan bahwa pendapatan harus diakui pada periode akuntansi ketika pendapatan tersebut diterima. Berdasarkan pernyataan tersebut, Weygandt membagi prinsip pengakuan pendapatan menjadi dua metode yaitu:

1. Metode Persentase Penyelesaian (*Percentage-of-Completion Method*)

Metode ini mengakui pendapatan dan penghasilan dari proyek jangka panjang yang berbasis pada estimasi progres penyelesaian proyek yang sudah selesai dikerjakan. Progres yang sudah selesai dihitung dengan cara membandingkan biaya yang terjadi selama setahun dengan total estimasi biaya keseluruhan proyek. Persentase progres yang sudah selesai ini dikalikan dengan total pendapatan dari proyek. Hasilnya diakui sebagai pendapatan untuk suatu periode.

2. Metode Pembayaran Cicilan (*Installment Method*)

Dasar lain dari pengakuan pendapatan adalah penerimaan uang tunai (*cash basis*). Secara umum basis ini digunakan ketika terdapat kesulitan untuk menentukan pendapatan yang dihitung pada waktu penjualan kredit karena ketidakpastian pengumpulan pembayaran.

Pada metode ini, pengumpulan pembayaran dari pelanggan terdiri dari suatu

**Universitas Indonesia**

bagian pemulihan harga pokok penjualan dan bagian laba kotor dari penjualan.

Sedangkan menurut Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan Standar Akuntansi Keuangan, penghasilan diakui dalam laporan laba rugi kalau kenaikan manfaat ekonomi di masa depan yang berkaitan dengan kenaikan aset atau penurunan kewajiban telah terjadi dan dapat diukur dengan andal. Ini berarti pengakuan penghasilan terjadi bersamaan dengan pengakuan kenaikan aset atau penurunan kewajiban (misalnya kenaikan bersih aset yang timbul dari penjualan barang atau jasa atau penurunan kewajiban yang timbul dari pembebasan pinjaman yang masih harus dibayar).

Pengakuan pendapatan juga diatur dalam PSAK No. 23. Menurut PSAK ini, pendapatan diakui dalam tiga jenis pendapatan yaitu penjualan barang, penjualan jasa, dan pemberian bunga, royalti, dan dividen.

Pendapatan dari penjualan barang harus diakui bila seluruh kondisi berikut dipenuhi:

1. Perusahaan telah memindahkan resiko secara signifikan dan memindahkan manfaat kepemilikan barang kepada pembeli;
2. Perusahaan tidak lagi mengelola atau melakukan pengendalian efektif atas barang yang dijual;
3. Jumlah pendapatan tersebut dapat diukur dengan andal;
4. Besar kemungkinan manfaat ekonomi yang dihubungkan dengan transaksi akan mengalir kepada perusahaan tersebut; dan

5. Biaya yang terjadi atau yang akan terjadi sehubungan transaksi penjualan dapat diukur dengan andal.

Sedangkan pada penjualan jasa, bila hasil suatu transaksi yang meliputi penjualan jasa dapat di estimasi dengan andal, pendapatan sehubungan dengan transaksi tersebut harus diakui dengan acuan pada tingkat penyelesaian dari transaksi pada tanggal neraca. Hasil suatu transaksi dapat diestimasi dengan andal bila seluruh kondisi berikut ini dipenuhi:

1. Jumlah pendapatan tersebut dapat diukur dengan andal;
2. Besar kemungkinan manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan diperoleh perusahaan;
3. Tingkat penyelesaian dari suatu transaksi pada tanggal neraca dapat diukur dengan andal; dan
4. Biaya yang terjadi untuk transaksi dan untuk menyelesaikan transaksi tersebut dapat diukur dengan andal.

Pengakuan pendapatan dengan acuan pada tingkat penyelesaian dari suatu transaksi sering disebut sebagai metode persentase penyelesaian. Menurut metode ini, pendapatan diakui dalam periode akuntansi pada saat jasa diberikan. Pengakuan pendapatan atas dasar ini memberikan informasi yang berguna mengenai tingkat kegiatan jasa dan kinerja suatu perusahaan dalam suatu periode.

#### 2.1.1.2 PENGUKURAN PENDAPATAN

Penghasilan diukur dengan nilai barang atau jasa yang ditukarkan dalam suatu transaksi perdagangan yang independen. Nilai tersebut menggambarkan ekuivalen kas bersih atau nilai wajar yang diterima atau akan diterima dalam pertukaran barang atau jasa antara perusahaan dengan pelanggannya (Belkaoui, 1999).

PSAK No. 23 juga mengatur pengukuran pendapatan ini di paragraf delapan. Pada paragraf tersebut dikatakan bahwa pendapatan harus diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau yang dapat diterima.

#### 2.1.2 PANDANGAN PERPAJAKAN

Dalam Undang-undang Nomor 7 Tahun 1984 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-undang No. 36 Tahun 2008, yang merupakan objek pajak adalah penghasilan. Undang-undang pajak penghasilan menganut prinsip pemajakan atas penghasilan dalam pengertian yang luas yaitu pajak dikenakan atas setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak dari mana pun asalnya yang digunakan untuk konsumsi atau menambah kekayaan Wajib Pajak dengan nama dan dalam bentuk apapun.

Menurut Gunadi (1997), penghasilan meliputi pendapatan (*revenues*) dan keuntungan (*gains*). Pendapatan terjadi karena pelaksanaan aktivitas perusahaan yang rutin seperti penjualan (barang), imbalan atas jasa, bunga, dividen, royalti, dan sewa.

Untuk keperluan perpajakan, terdapat dua pendekatan pendefinisian penghasilan, yaitu pendekatan sumber (*Source*

*concept of income*) dan pendekatan pertambahan (*accretion concept of income*). Pendekatan itu membatasi pengertian penghasilan kepada gunggung penghasilan dari usaha dan tenaga, harta tak bergerak, harta gerak, dan hak atas pembayaran berkala. Menurut konsep sumber itu, ada beberapa kategori penghasilan dalam akuntansi komersial yang tidak termasuk dalam kategori penghasilan menurut ketentuan perpajakan. Sehingga sepihak tampak terdapat perbedaan konsep penghasilan antara akuntansi dan ketentuan perpajakan, terutama dari cara merumuskan pengertiannya

Pada konsep pertambahan, definisi penghasilan meliputi unsur pertambahan kekayaan dan pengeluaran konsumsi. Dengan kata lain konsep ini terdapat dalam Pasal 4 ayat (1) UU Pajak Penghasilan.

Definisi lainnya, penghasilan merupakan setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak atas seluruh penghasilannya (Waluyo, *Akuntansi* 182). Lebih lanjut, definisi penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun (Waluyo & Ilyas, *Perpajakan* 99). Dengan demikian definisi penghasilan meliputi semua tambahan kemampuan ekonomis. Namun dilihat dari kepentingan pengenaan pajaknya, tidak setiap penghasilan dikenakan pajak penghasilan, mengingat fungsi pajak dalam pencapaian kebijakan ekonomi.

Dengan memperhatikan tambahan kemampuan ekonomis kepada Wajib Pajak, Waluyo (2009) mengelompokkan penghasilan menjadi:

1. Penghasilan dari usaha dan kegiatan.

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

Dilihat dari penggunaannya (*outflow*), penghasilan dapat dipakai untuk konsumsi dan dapat pula ditabung untuk menambah kekayaan Wajib pajak.

Berdasarkan beberapa definisi penghasilan di atas, penghasilan memiliki lima elemen, yaitu:

1. Tambahan kemampuan ekonomis

Pengenaan pajak tidak melihat sumber penghasilan (aspek akuntansi) tetapi melihat adanya tambahan kemampuan ekonomis (aspek ekonomi).

2. Diterima atau diperoleh

Pengenaan pajak dikenakan terhadap tambahan kemampuan ekonomis yang diakui secara *cash basis* atau *accrual basis*.

3. Dari Indonesia maupun dari luar Indonesia

Dari cakupan geografis, pengenaan pajak tidak hanya dikenakan terhadap tambahan kemampuan ekonomis yang berasal dari Indonesia, tetapi juga dari luar Indonesia.

4. Untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan

Pengenaan pajak tidak melihat kegunaan atau manfaat tambahan kemampuan ekonomis yang diterima bagi wajib pajak.

5. Dengan nama dan dalam bentuk apapun.

Dalam hal ini tambahan kemampuan ekonomis dilihat dari konsep materialnya, bukan hanya dari bentuk formalnya saja.

Menurut Aryanto (2009), penghasilan dibagi menjadi dua kelompok yaitu penghasilan yang menjadi objek pajak dan yang bukan objek penghasilan. Sedangkan berdasarkan sifat pengenaannya, penghasilan yang termasuk objek pajak dibedakan menjadi dua, yaitu penghasilan yang dikenakan pajak secara umum (*global taxation*) dan penghasilan yang dikenakan pajak secara khusus biasanya bersifat final (*schedular taxation*).

#### 2.1.2.1 PENGAKUAN PENDAPATAN

Ketentuan perpajakan tidak mengatur secara rinci saat pengakuan penghasilan. Untuk menentukan kapan penghasilan diterima atau diperoleh, undang-undang perpajakan menunjuk kepada metode pembukuan yang berdasarkan akrual dan kas basis. Pendekatan akrual mengakui penghasilan pada saat diperoleh, pendekatan kas mengakui penghasilan pada saat diterima.

Menurut Gunadi (1997) terdapat tiga faktor yang perlu dipertimbangkan dalam menentukan kapan pengakuan penghasilan dilakukan yaitu substansi ekonomis dari transaksi mendahulukan bentuk (legal) formal transaksi, kolektibilitas piutang dari penjualan,



dan risiko dan manfaat kepemilikan ditransfer kepada pembeli.

Menurut Gunadi (1997), dalam prakteknya, penghasilan diakui pada saat realisasi transaksi, yaitu:

- a. Penghasilan dari transaksi penjualan produk diakui pada tanggal penjualan,
- b. Penghasilan dari pemberian jasa diakui pada saat jasa dilakukan dan dibuatkan fakturnya,
- c. Imbalan atas penggunaan aktiva atau sumber ekonomis perusahaan, seperti bunga, sewa dan royalti, diakui sejalan dengan berlalunya waktu (*accruals*) atau pada saat penggunaan aktiva,
- d. Penghasilan dari penjualan aktiva diakui pada tanggal penjualan.

Tetapi pengakuan penghasilan dapat menyimpang dari prinsip umum, seperti berikut ini:

- a. Penghasilan diakui pada saat selesainya proses produksi, misalnya logam mulia dan produk pertanian (yang harganya dijamin oleh Bulog).
- b. Penghasilan diakui secara proporsional selama tahap produksi. Pendekatan ini umumnya dilakukan terhadap proyek konstruksi (dan pemberian jasa) jangka panjang, dengan mendasarkan kepada persentase penyelesaian pekerjaan. Persentase itu dapat dihitung dari biaya (*cost to cost approach*) atau penyelesaian fisik (*physical output approach*),
- c. Penghasilan diakui pada saat pembayaran diterima. Umumnya dipakai dalam perusahaan jasa dengan kolektibilitas piutang atas

penyerahan jasa kurang pasti dan kemungkinan terdapat pembatalan transaksi dalam frekuensi yang cukup tinggi,

- d. Penghasilan dari penjualan konsinyasi diakui setelah *consignee* (penitip) melakukan penjualan (dan melaporkan hasil penjualan itu).

#### 2.1.2.2 PENGUKURAN PENDAPATAN

Pada umumnya diakui cara yang terbaik untuk mengukur penghasilan dengan menggunakan nilai tukar (*exchange value*) dari barang dan jasa. Nilai tukar berupa kas atau yang setara dengan kas (*cash equivalent*) yang diterima dari transaksi penghasilan.

## 2.2 JASA KONSTRUKSI DAN PENERAPANNYA

### 2.2.1 SEBELUM TAHUN 2008

Aryanto (2009) berpendapat bahwa jasa konstruksi adalah pemberian jasa perencanaan, pelaksanaan, dan pengawasan yang produk akhirnya berupa bangunan. Selanjutnya Waluyo dan Ilyas (1999) menambahkan definisi jasa konstruksi tersebut dengan istilah-istilah sebagai berikut:

1. Bangunan adalah wujud hasil pekerjaan konstruksi yang menyatu dengan tempat kedudukan yang ada pada, di atas, di bawah tanah dan atau air.
2. Jasa perencanaan konstruksi adalah pemberian jasa perencanaan dalam pekerjaan konstruksi.
3. Jasa pelaksanaan konstruksi adalah pemberian jasa pelaksanaan fisik pekerjaan konstruksi.

4. Jasa pengawasan konstruksi adalah pemberian jasa pengawasan pelaksanaan fisik pekerjaan konstruksi.
5. Jasa konsultan adalah semua pemberian jasa konsultan kecuali konsultan hukum dan konsultan pajak.

Waluyo mengungkapkan bahwa terdapat juga penggunaan istilah kontrak konstruksi. Istilah ini juga dinyatakan dalam PSAK No. 34 tentang Akuntansi Kontrak Konstruksi.

Kontrak konstruksi adalah suatu kontrak yang dinegosiasikan secara khusus untuk konstruksi suatu aset atau suatu kombinasi aset yang berhubungan erat satu sama lain atau saling tergantung dalam hal rancangan, teknologi, dan fungsi atau penggunaan pokok.

Berdasarkan definisi tersebut, kontrak konstruksi meliputi:

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

Ada dua unsur yang penting dalam kontrak konstruksi yaitu

1. Pendapatan kontrak terdiri atas:
  - a) nilai pendapatan semula yang disetujui dalam kontrak; dan
  - b) penyimpangan dalam pekerjaan kontrak, klaim, dan pembayaran insentif sepanjang hal ini memungkinkan untuk menghasilkan pendapatan dan dapat diukur secara andal.
2. Biaya suatu kontrak konstruksi yang terdiri atas:
  - a) biaya yang berhubungan langsung dengan kontrak tertentu;

- b) biaya yang dapat diatribusikan pada aktivitas kontrak pada umumnya dan dapat dialokasikan ke kontrak tersebut; dan
- c) biaya lain yang secara khusus dapat ditagihkan ke pemberi kerja sesuai isi kontrak.

Pada tahun 1996 – 2000, atas penghasilan Wajib Pajak yang bergerak di bidang usaha jasa perencanaan, pelaksanaan, pengawasan konstruksi dikenakan pajak penghasilan yang bersifat final. Ketentuan ini berlaku bagi Wajib Pajak yang kedudukannya sebagai kontraktor maupun sub kontraktor (Peraturan Pemerintah Nomor 73 Tahun 1996).

Dengan dikenakannya Pajak Penghasilan yang bersifat final, maka Wajib Pajak yang semata-mata bergerak di bidang usaha jasa pelaksanaan konstruksi, dan Wajib Pajak badan yang bergerak semata-mata di bidang usaha jasa perencanaan dan pengawasan konstruksi tidak perlu lagi melakukan perhitungan penghasilan neto dari usahanya untuk dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan (Waluyo & Ilyas, 1999)

Kemudian peraturan pemerintah tersebut diganti dengan Peraturan Pemerintah Nomor 140 Tahun 2000 yang mengatur bahwa:

1. Atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak usaha konstruksi yang mempunyai nilai pengadaan sampai dengan Rp 1 milyar dan telah memenuhi kualifikasi sebagai usaha kecil berdasarkan sertifikat yang dikeluarkan oleh lembaga yang berwenang (Gapensi atau Gapeknas), dikenakan pajak penghasilan yang dipotong dan dipungut pihak lain dan disetor oleh pengguna jasa sebesar:
  - a) Jika sebagai pelaksana konstruksi maka tarifnya 2% dari penghasilan bruto dan bersifat final.

- b) Jika sebagai pengawas dan perencana konstruksi maka tarifnya 4% dari penghasilan bruto dan bersifat final.
  - c) Jika pengguna jasa adalah Wajib Pajak orang pribadi yang tidak ditunjuk sebagai pemotong Pajak Penghasilan final, maka Wajib Pajak Usaha Konstruksi harus menyetor sendiri Pajak Penghasilan final saat menerima pembayaran uang muka atau termin.
2. Atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak usaha konstruksi yang mempunyai nilai pengadaan di atas Rp 1 milyar dikenakan pajak penghasilan yang dipotong dan dipungut pihak lain dan disetor oleh pengguna jasa sebesar:
- a) Jika sebagai pelaksana konstruksi maka tarifnya 2% dari penghasilan bruto dan bersifat tidak final.
  - b) Jika sebagai pengawas dan perencana konstruksi maka tarifnya 4% dari penghasilan bruto dan bersifat tidak final.
  - c) Jika pengguna jasa adalah Wajib Pajak orang pribadi yang tidak ditunjuk sebagai pemotong Pajak Penghasilan Pasal 23, maka Wajib Pajak Usaha Konstruksi harus menghitung penghasilan yang diterima tersebut dalam laporan laba rugi fiskal atau dikenakan Pajak Penghasilan Pasal 25.

Undang – Undang Pajak Penghasilan mewajibkan Wajib Pajak konstruksi untuk menggunakan metode persentase penyelesaian (*percentage of completion method*) dan metode penyelesaian pekerjaan secara proporsional (*proportional performance method*) sebagai dasar pengakuan pendapatan.

Menurut Waluyo (2009), metode persentase penyelesaian mengakui pendapatan kontrak sebagai pendapatan dalam laporan laba rugi pada periode akuntansi di mana pekerjaan dilakukan, sehingga pengakuan pendapatan dan beban perlu memperhatikan tahap penyelesaian kontrak. Pendapatan kontrak akan dihubungkan dengan biaya kontraknya yang terjadi selama tahap penyelesaian, maka pendapatan, beban, dan laba yang dilaporkannya dapat diatribusikan menurut penyelesaian pekerjaan secara proporsional.

Peraturan Pemerintah Nomor 138 Tahun 2000 mengatur penetapan laba bruto usaha di bidang jasa konstruksi. Laba bruto usaha dalam suatu tahun pajak yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak yang berusaha di bidang jasa konstruksi yang proses pekerjaan fisik meliputi masa beberapa tahun pajak dihitung berdasarkan metode persentase tingkat penyelesaian pekerjaan. Penghasilan netonya dapat dihitung dari laba bruto usaha dikurangi biaya atau pengeluaran biaya sesuai dengan Undang - Undang Pajak Penghasilan.

Cara penghitungan Penghasilan Kena Pajak tetap dilakukan dengan dasar memadamkan atau mengaitkan biaya dengan pendapatan (*matching cost against revenue*). Penghitungan penghasilan kena pajak oleh wajib pajak yang berusaha di bidang jasa konstruksi yang mengerjakan proyek-proyek konstruksi lebih dari satu tahun dapat menggunakan metode lain yang lazim digunakan dalam praktik akuntansi seperti metode persentase penyelesaian. Dengan metode ini, pengakuan penghasilan tahunan didasarkan atas penghitungan secara proporsional sesuai dengan tahap penyelesaian pekerjaan.

Dalam penerapan metode ini, biaya-biaya yang dapat diperhitungkan adalah biaya-biaya yang langsung dan semata-mata berhubungan dengan pelaksanaan proyek tersebut, seperti biaya

pemakaian material, upah buruh langsung, serta biaya-biaya lainnya dengan karakteristik yang sama.

### 2.2.2 SAAT DAN SESUDAH 2008

Pada pertengahan tahun 2008, terbit Peraturan Pemerintah No. 51. Penerbitan peraturan ini dimaksudkan untuk memberi kemudahan dan kesederhanaan dalam menghitung Pajak Penghasilan yang diharapkan tidak membebani administrasi Wajib Pajak maupun Direktorat Jenderal Pajak, dan lebih memberikan kepastian hukum. Peraturan ini berlaku sejak tanggal 1 Januari 2008.

Lingkup usaha jasa konstruksi mengacu pada Undang – Undang No. 18 Tahun 1999 dan PP No. 28 Tahun 2000 yaitu 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, termasuk perawatannya. Sedangkan jenis usaha konstruksi terdiri atas usaha perencanaan, pelaksanaan, dan pengawasan konstruksi yang masing-masing dikerjakan oleh perencana, pelaksana, dan pengawas konstruksi

Ada beberapa batasan yang perlu dipahami dalam pengenaan Pajak Penghasilan usaha jasa konstruksi (Waluyo, 2009), yaitu:

1. Jasa Konstruksi adalah layanan jasa konsultasi perencanaan pekerjaan konstruksi, layanan jasa pelaksanaan pekerjaan konstruksi, dan layanan jasa konsultasi pengawasan pekerjaan 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. Perencanaan Konstruksi adalah pemberian jasa oleh orang pribadi atau badan yang dinyatakan ahli yang profesional di bidang perencanaan jasa konstruksi yang mampu mewujudkan pekerjaan dalam bentuk dokumen perencanaan bangunan fisik lain.
4. Pelaksanaan Konstruksi adalah pemberian jasa oleh orang pribadi atau badan yang dinyatakan ahli yang profesional di bidang pelaksanaan jasa konstruksi yang mampu menyelenggarakan kegiatannya untuk mewujudkan suatu hasil perencanaan menjadi bentuk bangunan atau bentuk fisik lain, termasuk di dalamnya pekerjaan konstruksi terintegrasi yaitu penggabungan fungsi layanan dalam model penggabungan perencanaan, pengadaan, dan pembangunan (*engineering, procurement, and construction*) serta model penggabungan perencanaan dan pembangunan (*design and build*).
5. Pengawasan Konstruksi adalah pemberian jasa oleh orang pribadi atau badan yang dinyatakan ahli yang profesional di bidang pengawasan jasa konstruksi, yang mampu melaksanakan pekerjaan pengawasan sejak awal pelaksanaan pekerjaan konstruksi sampai selesai dan diserahkan.
6. Pengguna Jasa adalah orang pribadi atau badan termasuk bentuk usaha tetap yang memerlukan layanan jasa konstruksi.
7. Penyedia Jasa adalah orang pribadi atau badan termasuk bentuk usaha tetap, yang kegiatan usahanya menyediakan layanan jasa konstruksi baik sebagai perencana konstruksi,



pelaksana konstruksi dan pengawas konstruksi maupun sub-subnya.

8. Nilai Kontrak Jasa Konstruksi adalah nilai yang tercantum dalam satu kontrak jasa konstruksi secara keseluruhan.

Atas penghasilan yang diterima atau diperoleh dari usaha jasa konstruksi dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final.

Oleh Muljono (2009), besarnya Pajak Penghasilan atas Jasa Konstruksi bagi Wajib Pajak dibedakan menjadi seperti berikut ini:

1. Mempunyai sertifikasi jasa konstruksi.
2. Tidak mempunyai sertifikasi jasa konstruksi.
3. Jasa konstruksi dilakukan oleh Bentuk Usaha Tetap.

Adapun tarif Pajak Penghasilan untuk usaha jasa konstruksi adalah sebagai berikut:

1. 2% (dua persen) untuk Pelaksanaan Konstruksi yang dilakukan oleh Penyedia Jasa yang memiliki kualifikasi usaha kecil yaitu stratifikasi yang ditentukan berdasarkan sertifikasi yang dikeluarkan oleh lembaga pengembangan jasa konstruksi;
2. 4% (empat persen) untuk Pelaksanaan Konstruksi yang dilakukan oleh Penyedia Jasa yang tidak memiliki kualifikasi usaha;
3. 3% (tiga persen) untuk Pelaksanaan Konstruksi yang dilakukan oleh Penyedia Jasa selain Penyedia Jasa sebagaimana dimaksud dalam angka 1 dan angka 2 (penyedia jasa yang memiliki kualifikasi usaha menengah atau kualifikasi usaha besar);
4. 4% (empat persen) untuk Perencanaan Konstruksi atau Pengawasan Konstruksi yang dilakukan oleh Penyedia Jasa yang memiliki kualifikasi usaha; dan

5. 6% (enam persen) untuk Perencanaan Konstruksi atau Pengawasan Konstruksi yang dilakukan oleh Penyedia Jasa yang tidak memiliki kualifikasi usaha.

Pada pertengahan Juni 2009, diterbitkan Peraturan Pemerintah No. 40 Tahun 2009 tentang Perubahan atas PP No. 51 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Usaha Jasa Konstruksi. Peraturan Pemerintah ini mempertegas saat diberlakukannya PP No. 51 Tahun 2008.

PP No. 41 Tahun 2009 mengatur bahwa terhadap kontrak yang ditandatangani sebelum tanggal 1 Agustus 2008, untuk pembayaran kontrak atau bagian dari kontrak yang dilakukan sampai dengan tanggal 31 Desember 2008, pengenaan Pajak Penghasilan adalah sebagai berikut:

- a. atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap dari usaha dibidang jasa konstruksi ditentukan sebagai berikut:
  - 1) dikenakan Pajak Penghasilan berdasarkan ketentuan umum Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan;
  - 2) dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final bagi Wajib Pajak yang memenuhi kualifikasi sebagai usaha kecil berdasarkan sertifikat yang dikeluarkan oleh lembaga yang berwenang, serta yang mempunyai nilai pengadaan sampai dengan Rp1.000.000.000,00 (satu miliar rupiah).

b. atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam huruf a angka 1) ditentukan sebagai berikut:

- 1) dikenakan pemotongan pajak berdasarkan ketentuan Pasal 23 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan oleh pengguna jasa 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 tersebut pada saat pembayaran uang muka dan termin;
- 2) dikenakan pajak berdasarkan ketentuan Pasal 25 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan dalam hal pemberi penghasilan adalah pengguna jasa lainnya selain sebagaimana dimaksud dalam angka 1).

c. atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam huruf a angka 2) ditentukan sebagai berikut:

- 1) dikenakan pemotongan pajak yang bersifat final sesuai dengan ketentuan dalam huruf d oleh pengguna jasa, 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 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan pada saat pembayaran uang muka dan termin;

- 2) dikenakan pajak yang bersifat final sesuai ketentuan dalam huruf d, dengan cara menyetor sendiri Pajak Penghasilan yang terutang pada saat menerima pembayaran uang muka dan termin, dalam hal pemberi penghasilan adalah pengguna jasa lainnya selain yang dimaksud dalam angka 1).

d. Besarnya Pajak Penghasilan yang terutang dan harus dipotong oleh pengguna jasa atau disetor sendiri oleh Wajib Pajak penyedia jasa yang bersangkutan sebagaimana dimaksud dalam huruf c ditetapkan sebagai berikut:

- 1) 4% (empat persen) dari jumlah bruto, yang diterima Wajib Pajak penyedia jasa perencanaan konstruksi;
- 2) 2% (dua persen) dari jumlah bruto, yang diterima Wajib Pajak penyedia jasa pelaksanaan konstruksi; atau
- 3) 4% (empat persen) dari jumlah bruto, yang diterima Wajib Pajak penyedia jasa pengawasan konstruksi.

Sedangkan terhadap kontrak yang ditandatangani sejak tanggal 1 Agustus 2008, pengenaan Pajak Penghasilan dilakukan berdasarkan ketentuan Peraturan Pemerintah Nomor 51 Tahun 2008.

Dengan demikian perlakuan ketiga peraturan pemerintah tersebut terhadap pajak penghasilan usaha jasa konstruksi dapat dilihat pada tabel 2.1 berikut:

**Universitas Indonesia**

Tabel 2.1. Perlakuan dan Tarif Pajak Penghasilan

Persen PPh	1	2	3	4	5	6	Final	Tidak Final
<b>Perencanaan</b>								
PP 140/2000				■			< 1M	> 1M
PP 51/2008				■		■	4% UB, 6% UN	
PP 40/2009 Kontrak <1-8-2008				■			< 1M	> 1M
PP 40/2009 Kontrak >1-8-2008				■		■	4% UB, 6% UN	
<b>Pelaksanaan</b>								
PP 140/2000		■					< 1M	> 1M
PP 51/2008		■					2% UK, 3% USB, 4% UN	
PP 40/2009 Kontrak <1-8-2008		■					< 1M	> 1M
PP 40/2009 Kontrak >1-8-2008		■					2% UK, 3% USB, 4% UN	
<b>Pengawasan</b>								
PP 140/2000				■			< 1M	> 1M
PP 51/2008				■		■	4% UB, 6% UN	
PP 40/2009 Kontrak <1-8-2008				■			< 1M	> 1M
PP 40/2009 Kontrak >1-8-2008				■		■	4% UB, 6% UN	

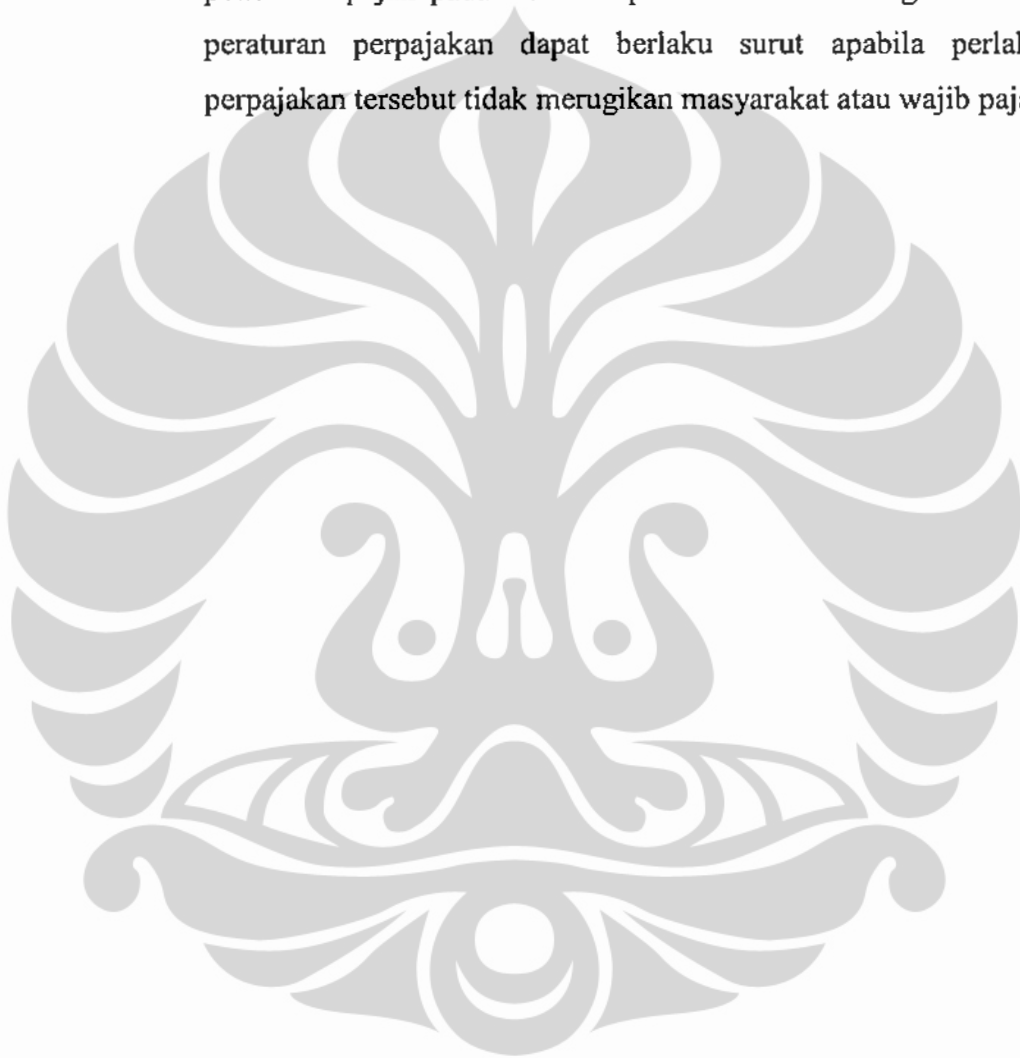
UB = Usaha Berkualifikasi  
UN = Usaha Non Kualifikasi

UK = Usaha Kecil  
USB = Usaha Menengah dan Besar

Penerbitan Peraturan Pemerintah Nomor 51 Tahun 2008 dan Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 2009 bersifat *retroactive* atau berlaku surut. Pendapat Thuronyi (1996) terhadap peraturan yang berlaku surut adalah sebagai berikut:

*The principle that tax statutes may not be applied retroactively can be justified on the basis that taxpayers should be able to make economic decisions with knowledge of their tax consequences and that it is unfair to provide tax consequences for an investment or other economic decision that differ from the tax treatment at the time the decision was made (p. 24).*

Jadi menurut Thuronyi pada prinsipnya suatu peraturan pajak tidak boleh berlaku surut kecuali wajib pajak dapat membuat keputusan ekonomi yang menguasai akibat perpajakannya dan tidaklah adil membebankan akibat perpajakan tersebut kepada suatu investasi atau keputusan ekonomi yang berbeda dengan perlakuan pajak pada waktu keputusan dibuat. Dengan kata lain peraturan perpajakan dapat berlaku surut apabila perlakuan perpajakan tersebut tidak merugikan masyarakat atau wajib pajak.



### BAB 3 LATAR BELAKANG PERUSAHAAN

PT. ABC berdiri pada tanggal 23 Oktober 1990. Anggaran Dasar perusahaan telah disahkan oleh Menteri Kehakiman Republik Indonesia dengan Surat Keputusan No. C2-703 HT-01-01 tahun 1992 tanggal 23 Januari 1992.

Kantor pusat PT. ABC berada di Cipinang Melayu, Jakarta Timur. Menurut data yang diperoleh dari Direktorat Jenderal Pajak, PT. ABC mempunyai cabang di Depok, Cileungsi, dan Bontang, Kalimantan Timur.

Perusahaan didirikan dengan kegiatan utama perdagangan umum (*trading*), pemasangan instalasi listrik, *assembling* (perakitan), isolasi, dan konstruksi. Kegiatan ini termasuk perdagangan dengan negara-negara lain di bidang mekanik dan tehnik listrik dan insulasi.

Dalam usahanya memperluas operasi usahanya, pada tahun 1996 manajemen PT. ABC mengadakan *joint operation* dengan sebuah perusahaan Jerman. Kerjasama ini diutamakan pada usaha insulasi yang dilakukan sampai sekarang. Dalam perkembangannya, kerjasama tersebut juga meliputi dukungan terhadap segala aspek yang disediakan oleh perusahaan di dalam melaksanakan sebagian besar kontrak industri insulasi di Indonesia.

Pada tahun 1997, PT. ABC membentuk divisi yang baru untuk mendukung perkembangan usaha yaitu divisi *Glassfibre Reinforced Cement* (GRC). Divisi ini yang mengadakan kegiatan konstruksi perusahaan dan sudah menjadi yang terdepan sejak tahun 2004.

Pada 6 Nopember 2007, perusahaan meleburkan usahanya dan mengubah nama perusahaannya dan usahanya hanya bergerak dalam bidang instalasi. Peleburan usaha ini telah ditetapkan dalam Surat Keputusan Menteri Hukum dan Hak Asasi Manusia Republik Indonesia nomor C-0584.HT.01.04-HT.2007.

Tabel 3.1 menunjukkan susunan pengurus sebelum dan sesudah perubahan adalah sebagai berikut:

**Tabel 3.1. Susunan Pengurus Perusahaan**

No	Sebelum	Sesudah	Jabatan
1	Rasito	Rasito	Direktur Utama
2	Budi Setiawan	Franklyn Rapindo Hutagalung	Direktur
3	RM. Bobby Suryonugroho	-	Direktur

Sumber : SPT Tahunan PT. ABC

Tabel 3.2 menunjukkan susunan komisaris PT. ABC tidak mengalami perubahan, dimana susunan komisaris adalah sebagai berikut:

**Tabel 3.2. Susunan Komisaris Perusahaan**

No	Nama	Jabatan
1	Sadako Rasito	Presiden Komisaris
2	Sapto Sri Atmojo	Komisaris

Sumber : SPT Tahunan PT. ABC

Struktur organisasi PT. ABC dibagi menjadi dua bagian besar yaitu:

1. Bagian Komersial

Fungsinya adalah sebagai pelaksana tugas administrasi dan keuangan dari perusahaan. Bagian ini dipimpin oleh Andi Nurharjanto yang merangkap *financial controller*.

Bagian ini membawahi sub bagian *Finance and Accounting* dan sub bagian *HR and General Affair* yang dipimpin oleh Iswari Jokowiyono.

2. Bagian Operasional

Fungsinya adalah sebagai pelaksana operasional dan pekerjaan proyek yang dikerjakan oleh PT. ABC. Bagian ini dipimpin oleh Harry Kazuya.

Bagian ini membawahi empat sub bagian yaitu:

- a. Sub bagian Konstruksi, yang dipimpin oleh Harry Kazuya,
- b. Sub bagian *Engineering*, yang dipimpin oleh Bambang S,



c. Sub bagian *Business Development*, yang dipimpin oleh Hakim Manurung, dan

d. Sub bagian *Supply Chain Management*.

Sub bagian ini dipimpin oleh Harry Kazuya. Sub bagian ini membidangi tiga bidang, yaitu:

- 1) Bidang *Procurement*, yang dipimpin oleh Netti Sewi S,
- 2) Bidang Logistik, yang dipimpin oleh Duliman H.S, dan
- 3) Bidang Pergudangan, yang dipimpin oleh Abdul Azis.

Pada tahun 2008, susunan pemegang saham PT. ABC adalah sebagaimana pada Tabel 3.3 berikut ini:

**Tabel 3.3. Susunan Pemegang Saham Perusahaan**

No.	Nama	Jumlah Modal Disetor (Rp)	% Kepemilikan Modal
1	Rasito	3.087.500.000	95
2	Sadako Rasito	130.000.000	4
3	Sapto Sri Atmojo	32.500.000	1

Sumber : SPT Tahunan PT. ABC

Proyek-proyek yang dalam penyelesaian selama tahun 2007 antara lain :

1. City Kelapa Gading
2. Tarahan Truba
3. Islamic Al Buchori Malaysia
4. Indah Kiat /YIN - new tissue paper machine project - Pindo Deli
5. Badak Painting
6. Asahimas Chemical
7. Gasohol - installation insulation bio ethanol plant for Gasohol
8. NDD 12 - North Duri development project
9. China Project - manpower supply
10. YIN
11. HVAC Maintenance - manpower supply for HVAS maintenance - Pec Tech
12. PL2D Ducting - HVAC ductwork installation of PL2D
13. EPC total project Kamojang 1 x 60 MW
14. Proyek Town Surabaya
15. Proyek Capital Resident
16. Proyek Total
17. Proyek Nokia

18. Proyek Town Square
19. Proyek YPMI
20. Proyek Aceh

Selama tahun 2007, PT. ABC menerima uang muka untuk mengerjakan proyek-proyek sebagai berikut:

1. Islamic Al Buchori Malaysia
2. Proyek Mesjid Aceh
3. Proyek kantor pusat (Total)
4. Proyek Holland Bakery
5. Proyek Yaman - Supplier Tenaga Kerja
6. Proyek China - Supplier Tenaga Kerja
7. Pech Tech

Sedangkan proyek-proyek yang dalam penyelesaian selama tahun 2008 antara lain:

1. NDD 12 - Painting
2. Gaka Scaff
3. Rembang Insulation
4. Gaka Ins
5. Ducting New Cut
6. Balongan Revamping
7. Pec-Tech Recaust
8. NDD Insulation

Selama tahun 2008, PT. ABC menerima uang muka untuk mengerjakan proyek-proyek sebagai berikut:

1. Pectech Recaust
2. HVAC Maint
3. Yemen Punj Llyod
4. RB#5Ducting
5. Yemen Malaysia
6. Gaka Ins

Pada tahun 2007, PT. ABC memakai jasa auditor untuk menyusun laporan keuangan perusahaan yaitu Hertanto, Sidik, Hadisoeryo, dan Rekan (HSHR). HSHR merupakan anggota dari Polaris International. Sedangkan pada tahun 2008, PT. ABC memakai jasa auditor Junaedi, Chairul, Labib, Subyakto dan Rekan.

Menurut laporan auditor independen tersebut, laporan keuangan PT. ABC telah disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, yaitu Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK).

**Universitas Indonesia**

Dasar pengukuran laporan keuangan PT. ABC adalah konsep akrual dan konsep biaya perolehan. Pendapatan diakui berdasarkan metode persentase penyelesaian. Persentase penyelesaian pekerjaan ditetapkan berdasarkan kemajuan fisik proyek. Pendapatan usaha proyek yang telah diterbitkan fakturnya diakui sebagai pendapatan, sedangkan pendapatan usaha yang belum diterbitkan fakturnya diakui sebagai uang muka proyek. Sedangkan biaya diakui pada saat terjadinya (metode akrual). PT. ABC menggunakan metode ini karena PT. ABC mengerjakan proyek-proyek konstruksi dengan jangka waktu kurang dan lebih dari satu tahun.

Dengan dasar tersebut, maka perhitungan laba kotor usaha adalah sebagai berikut:

Misalkan suatu proyek konstruksi yang bernilai Rp 1.000.000.000,00 dengan jangka waktu pelaksanaan pekerjaan tahun 2004 sampai dengan tahun 2008 (lima tahun) dan biaya yang terjadi pada tiap-tiap tahun adalah sebagai berikut :

2004	Akumulasi biaya sampai dengan akhir tahun buku	Rp 150.000.000,00
	Perkiraan sisa biaya penyelesaian proyek	Rp 700.000.000,00
2005	Akumulasi biaya sampai dengan akhir tahun buku	Rp 400.000.000,00
	Perkiraan sisa biaya penyelesaian proyek	Rp 450.000.000,00
2006	Akumulasi biaya sampai dengan akhir tahun buku	Rp 600.000.000,00
	Perkiraan sisa biaya penyelesaian proyek	Rp 250.000.000,00
2007	Akumulasi biaya sampai dengan akhir tahun buku	Rp 750.000.000,00
	Perkiraan sisa biaya penyelesaian proyek	Rp 100.000.000,00
2008	Total biaya proyek	Rp 875.000.000,00
	Total perkiraan semula	Rp 850.000.000,00

Laba bruto usaha setiap tahun dihitung sebagai berikut :

Tahun 2004	
Harga Kontrak	Rp 1.000.000.000,00
Akumulasi biaya s.d. akhir tahun	Rp 150.000.000,00
Perkiraan sisa biaya penyelesaian proyek	Rp 700.000.000,00
	<hr/>
	Rp 850.000.000,00
Perkiraan laba bruto usaha proyek	<hr/>
	Rp 150.000.000,00
Laba bruto usaha tahun 2004	
$\frac{150.000.000}{850.000.000} \times \text{Rp } 150.000.000,00 =$	Rp 26.470.588,23
Tahun 2005	
Harga Kontrak	Rp 1.000.000.000,00
Akumulasi biaya s.d. akhir tahun	Rp 400.000.000,00
Perkiraan sisa biaya penyelesaian proyek	Rp 450.000.000,00
	<hr/>
	Rp 850.000.000,00
Perkiraan laba bruto usaha proyek	<hr/>
	Rp 150.000.000,00
Laba bruto usaha s.d tahun 2005	
$\frac{400.000.000}{850.000.000} \times \text{Rp } 150.000.000,00 =$	Rp 70.588.235,29
Laba bruto usaha s.d tahun 2004	Rp 26.470.588,23
Laba bruto usaha tahun 2005	<hr/>
	Rp 44.117.647,06
Tahun 2006	
Harga Kontrak	Rp 1.000.000.000,00
Akumulasi biaya s.d. akhir tahun	Rp 600.000.000,00
Perkiraan sisa biaya penyelesaian proyek	Rp 250.000.000,00
	<hr/>
	Rp 850.000.000,00

Perkiraan laba bruto usaha proyek	Rp 150.000.000,00
Laba bruto usaha s.d tahun 2006	
$\frac{600.000.000}{850.000.000} \times \text{Rp } 150.000.000,00 =$	Rp 105.882.352,94
Laba bruto usaha s.d tahun 2005	Rp 70.588.235,29
Laba bruto usaha tahun 2006	Rp 35.294.117,65
<b>Tahun 2007</b>	
Harga Kontrak	Rp 1.000.000.000,00
Akumulasi biaya s.d. akhir tahun	Rp 750.000.000,00
Perkiraan sisa biaya penyelesaian proyek	Rp 100.000.000,00
	Rp 850.000.000,00
Perkiraan laba bruto usaha proyek	Rp 150.000.000,00
Laba bruto usaha s.d tahun 2007	
$\frac{750.000.000}{850.000.000} \times \text{Rp } 150.000.000,00 =$	Rp 132.352.941,17
Laba bruto usaha s.d tahun 2006	Rp 105.882.352,94
Laba bruto usaha tahun 2007	Rp 26.470.588,23
<b>Tahun 2008</b>	
Harga Kontrak	Rp 1.000.000.000,00
Total Biaya Proyek	Rp 875.000.000,00
Laba Bruto Usaha Proyek	Rp 125.000.000,00
Laba bruto usaha s.d tahun 2007	Rp 132.352.941,17
Laba (rugi) usaha tahun 2010	(Rp 7.352.941,17)

Menurut data yang diperoleh dari PT. ABC, pelaporan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Badan (SPT Tahunan PPh Badan) adalah sebagai mana dalam Tabel 3.4 berikut:

**Tabel 3.4. SPT Tahunan PPh Badan**

Tahun Pajak	Peredaran Usaha	PPh Terutang	Angsuran PPh Pasal 25
2008	23.916.780.344	681.824.600	-
2007	20.990.366.824	125.081.000	5.388.802
2006	28.525.982.496	513.452.300	5.331.190
2005	46.856.457.991	1.136.828.000	5.277.377
2004	34.314.541.218	584.080.400	4.612.027

Sedangkan jumlah pembayaran pajak yang telah dilakukan oleh PT. ABC adalah seperti Tabel 3.5 berikut:

**Tabel 3.5. Jumlah Pajak Yang Dibayarkan PT ABC**

Jenis Pajak	2004	2005	2006	2007	2008
PPh Pasal 21 Negeri	79,325,114.00	69,671,636.00	45,310,000.00	46,695,000.00	130,798,879
PPh Pasal 22 Impor	9,980,826.00	86,914,090.00	3,666,179.00	69,011,980.00	13,044,916
PPh Pasal 23	34,452,220.00	-	3,600,000.00	787,500	4,816,933
PPh Pasal 25/29 Badan	55,784,326.00	60,945,568.00	56,720,654.00	32,092,747.00	65,268,234
PPh Final dan Fiskal Luar Negeri	-	-	-	-	14,000,000
PPN Dalam Negeri	1,095,739,951.00	2,695,999,626.00	1,260,478,400.00	1,263,941,784.00	566,742,365
PPN Impor	39,923,346.00	409,079,279.00	14,665,350.00	276,047,930.00	52,039,438
<b>TOTAL PENERIMA</b>	<b>1,315,205,783.00</b>	<b>3,322,610,199.00</b>	<b>1,384,440,583.00</b>	<b>1,688,576,941.00</b>	<b>846,710,765.00</b>

Untuk mengetahui besarnya pajak penghasilan yang dikenakan terhadap usaha konstruksi dapat dilihat dari jumlah kredit pajak yang dilaporkan pada SPT Tahunan PPh Badan. Adapun besarnya PPh atas jasa Konstruksi PT. ABC adalah seperti Tabel 3.6 berikut:

**Tabel 3.6. PPh Jasa Konstruksi PT ABC**

<b>Tahun</b>	<b>PPh 23</b>
2008	624.745.080
2007	60.416.018
2006	449.478.025
2005	1.073.499.475
2004	528.736.071

Pada bab selanjutnya, akan dibahas bagaimana pengaruh perubahan peraturan perpajakan tentang pajak penghasilan atas jasa konstruksi terhadap penghitungan pajak penghasilan atas usaha PT. ABC. Pengenaan pajak penghasilan konstruksi dengan PPh Pasal 23 dengan PPh final tentu berbeda dalam kemudahan pengenaan dan perhitungan pajaknya.

Untuk dapat mengetahui pengaruh perubahan peraturan perpajakan tentang Pajak Penghasilan atas Jasa Konstruksi terhadap laba bersih komersial PT. ABC, dapat dilihat dari besarnya pajak yang telah dibayar PT. ABC, peredaran usaha, dan biaya-biaya yang menjadi unsur pada laporan keuangan PT. ABC.

Pengakuan pendapatan dari usaha jasa konstruksi juga dapat berpengaruh terhadap pembayaran pajak. Nilai pajak yang dibayarkan akan mempunyai pengaruh terhadap nilai laba bersih komersial PT. ABC. Selain itu pengakuan biaya proyek yang lebih dari setahun juga akan diperhitungkan pada pengenaan pajak penghasilan atas usaha konstruksi.

## BAB 4 PEMBAHASAN MASALAH

### 4.1 PERLAKUAN PERPAJAKAN ATAS PENGHASILAN JASA KONSTRUKSI

Seperti yang sudah dipaparkan pada bab sebelumnya, bahwa pemerintah telah melakukan perubahan peraturan terhadap pajak penghasilan di bidang jasa konstruksi. Perubahan peraturan terhadap pajak penghasilan jasa konstruksi tersebut terjadi pada pertengahan tahun 2008 dan tahun 2009. Perubahan peraturan tersebut tentu membawa dampak pada penghitungan, pemotongan, penyetoran, dan pelaporan pajaknya. Untuk itu, akan dibahas mengenai perlakuan perpajakan akibat terbitnya peraturan atas penghasilan jasa konstruksi pada PT. ABC.

Sepanjang tahun 2007, PT. ABC telah melakukan beberapa proyek. Pada tahun 2007, perlakuan perpajakan atas penghasilan jasa konstruksi masih menggunakan PP No 140 Tahun 2000.

Berdasarkan peraturan tersebut, penghasilan yang diterima dari jasa konstruksi dikenakan pemotongan pajak berdasarkan pasal 23 Undang-undang Pajak Penghasilan. Oleh karena itu PT. ABC melakukan perhitungan pajak penghasilan atas jasa konstruksi sebagai berikut:

$$\text{PPh 23} = \text{Pendapatan Proyek} \times 15\% \times \text{Perkiraan Penghasilan Neto} \quad (4-1)$$

Selama tahun 2007, jangka waktu proyek yang dikerjakan oleh PT. ABC adalah proyek jangka pendek dimana proyek yang dikerjakan dapat diselesaikan dalam waktu kurang dari setahun. Adapun rincian proyek yang dikerjakan dan biaya yang dikeluarkan terkait dengan proyek tersebut adalah sebagaimana dalam Tabel 4.1 berikut (dalam rupiah):



**Tabel 4.1. Rincian Proyek dan Biaya Tahun 2007**

No.	Proyek	Pendapatan	Beban Proyek
1	Asahimas	1.618.367.824	982.523.658
2	PL2D Ducting	1.536.985.364	1.297.325.658
3	Tarahan	848.495.160	1.704.824.698
4	Lain-lain	1.065.332	0
5	Rapp - 3 Ins	1.587.190.608	1.515.695.417
6	Kamojang	4.495.000.001	3.591.957.993
7	Badak Train - E	45.061.084	44.696.600
8	Batam	4.559.298.372	4.145.813.474
9	Indah Kiat	714.502.421	642.730.653
	<b>TOTAL</b>	<b>15.405.966.166</b>	<b>13.925.568.151</b>

Dengan asumsi penghasilan tersebut telah diterima, maka penghitungan pajak penghasilan pasal 23 tahun 2007 adalah sebagaimana dalam Tabel 4.2 berikut (dalam rupiah):

**Tabel 4.2. Perhitungan PPh Pasal 23 Tahun 2007**

Nama Proyek	Pendapatan	Perhitungan PPh Pasal 23	Jumlah PPh Pasal 23
Asahimas	1.618.367.824	x 15% x 30%	72.826.552,08
PL2D Ducting	1.536.985.364	x 15% x 13 1/3%	30.739.707,28
Tarahan	848.495.160	x 15% x 13 1/3%	16.969.903,20
Lain-lain	1.065.332	x 15% x 13 1/3%	21.306,64
Rapp - 3 Ins	1.587.190.608	x 15% x 13 1/3%	31.743.812,16
Kamojang	4.495.000.001	x 15% x 13 1/3%	89.900.000,02
Badak Train - E	45.061.084	x 15% x 13 1/3%	901.221,68
Batam	4.559.298.372	x 15% x 13 1/3%	91.185.967,44
Indah Kiat	714.502.421	x 15% x 13 1/3%	14.290.048,42
Total	15.405.966.166		348.578.518,92

Khusus proyek Asahimas, PT. ABC memberikan layanan jasa teknik sehingga perkiraan penghasilan netonya berbeda dengan proyek lainnya. Sehingga selama tahun 2007, pajak penghasilan pasal 23 yang dipotong dari PT. ABC termasuk proyek Asahimas adalah sebesar Rp 348.578.518,92. Berdasarkan asumsi di atas, pajak penghasilan yang telah dipotong tersebut dilaporkan oleh PT. ABC di SPT Tahunan Pajak Penghasilan Badan Tahun 2007. Sedangkan oleh

lawan transaksinya, pajak penghasilan yang telah dipotong dan disetorkan tersebut dilaporkan dengan Surat Pemberitahuan Masa Pajak Penghasilan Pasal 23/26.

Pada tahun 2008, PT. ABC mempunyai kontrak dengan nilai kontrak dan biaya yang terkait dengan kontrak tersebut sebagaimana dalam Tabel 4.3 berikut (dalam rupiah):

**Tabel 4.3. Rincian Proyek dan Biaya Tahun 2008**

No.	Nama Proyek	Pendapatan	Beban Proyek
1	Zelan Project	6.158.333.180	5.399.994.007
2	NDD 12 Painting	3.674.038.328	3.203.577.156
3	Asahimas Chemical	3.328.965.975	2.807.782.012
4	Indah Kiat/PT Yasa Industri Nusantara	2.409.115.835	1.906.163.555
5	NDD Insulation	2.302.511.600	2.002.184.000
6	Yaman Malaysia	1.909.325.833	1.783.973.535
7	Revamping Balongan	1.487.043.138	1.323.999.420
8	Rembang Painting	1.483.046.665	923.585.853
9	Ducting RB 5 Pec Tech	1.170.408.000	1.011.923.921
10	Yaman Penj Llyod	976.571.100	876.582.496
11	Labuan	730.000.000	603.582.584
12	Gasohol	391.101.000	308.637.504
13	Gaka RB # 5 Insulation	365.000.000	304.430.056
14	Kramasan	343.500.000	225.542.122
15	Tarahan	336.449.625	280.202.754
16	Kamojang	244.564.923	200.367.203
17	Peh - Tech Duct New Cut	190.344.000	118.802.005
18	MHI Supply	150.000.000	108.785.504
19	Kaefer - China	94.460.530	113.303.403
20	Peh - Tech HVAC Maintenance	59.436.827	105.085.807
21	Peh - Tech PL 2D Ducting	53.985.000	37.331.266
22	Badak Maintenance	31.817.100	26.979.830
23	Peh - Tech RAPP - 3 INS	6.063.000	14.575.545
	<b>TOTAL</b>	<b>27.896.081.659</b>	<b>23.687.391.538</b>

Proyek-proyek tersebut di atas ada yang belum diterbitkan *invoice* nya dan baru ditagih pada tahun 2009. Adapun daftar proyek yang belum ditagih tahun 2008 adalah sebagaimana dalam Tabel 4.4 berikut:

**Tabel 4.4. Proyek Belum Tertagih Tahun 2008**

No	Nama Proyek	Jumlah Belum Ditagih (Rp)
1	NDD 12 Painting	916.131.859
2	NDD Insulation	1.420.376.818
3	Revamping Balongan	760.657.856
4	Ducting RB 5 Pec Tech	697.449.720
	TOTAL	3.794.616.253

Di tahun 2008, perlakuan pajak penghasilan terhadap penghasilan yang diperoleh pengusaha jasa konstruksi masih mengikuti PP No 140 Tahun 2000. Oleh karena itu penghitungan pajak penghasilan pasal 23 tahun 2008 (asumsi semua penghasilan sudah diterima PT. ABC) adalah sebagaimana dalam Tabel 4.5.

Jadi selama tahun 2008, pajak penghasilan pasal 23 yang dipotong dari PT. ABC adalah sebesar Rp 688.420.121,10. Dengan asumsi bahwa atas pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23 telah disetor dan dilaporkan oleh lawan transaksi PT. ABC pada Surat Pemberitahuan Masa Pajak Penghasilan Pasal 23/26.

Pada tanggal 20 Juli 2008, Pemerintah menerbitkan Peraturan Pemerintah No. 51 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Usaha Jasa Konstruksi. Berdasarkan peraturan tersebut, maka penghasilan yang diterima PT. ABC akan dipotong oleh pengguna jasa pada saat pembayaran sejumlah pembayaran, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai, dalam hal pengguna jasa merupakan pemotong pajak atau disetor sendiri sebesar penerimaan pembayaran, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai, dalam hal pengguna jasa bukan merupakan pemotong pajak. Pajak penghasilan yang dipotong tersebut bersifat final.

Tabel 4.5. Perhitungan PPh Pasal 23 Tahun 2008

(dalam rupiah)

Nama Proyek	Pendapatan	Perhitungan PPh Pasal 23	Jumlah PPh Pasal 23
Zelan Project	6.158.333.180	x 15% x 26 2/3%	246.333.327,20
NDD 12 Painting	2.757.906.469	x 15% x 13 1/3%	55.158.129,38
Asahimas Chemical	3.328.965.975	x 15% x 30%	149.803.468,88
Indah Kiat/PT Yasa Industri Nusantara	2.409.115.835	x 15% x 13 1/3%	48.182.316,70
NDD Insulation	882.134.782	x 15% x 13 1/3%	17.642.695,64
Yaman Malaysia	1.909.325.833	x 15% x 13 1/3%	38.186.516,66
Revamping Balongan	726.385.282	x 15% x 13 1/3%	14.527.705,64
Rembang Painting	1.483.046.665	x 15% x 13 1/3%	29.660.933,30
Ducting RB 5 Pec Tech	472.958.280	x 15% x 13 1/3%	9.459.165,600
Yaman Penj Llyod	976.571.100	x 15% x 13 1/3%	19.531.422,00
Labuan	730.000.000	x 15% x 13 1/3%	14.600.000,00
Gasohol	391.101.000	x 15% x 13 1/3%	7.822.020,00
Gaka RB # 5 Insulation	365.000.000	x 15% x 13 1/3%	7.300.000,00
Kramasan	343.500.000	x 15% x 13 1/3%	6.870.000,00
Tarahan	336.449.625	x 15% x 13 1/3%	6.728.992,50
Kamojang	244.564.923	x 15% x 13 1/3%	4.891.298,46
Peh - Tech Duct New Cut	190.344.000	x 15% x 13 1/3%	3.806.880,00
MHI Supply	150.000.000	x 15% x 13 1/3%	3.000.000,00
Kaefer - China	94.460.530	x 15% x 13 1/3%	1.889.210,60
Peh - Tech HVAC Maintenance	59.436.827	x 15% x 13 1/3%	1.188.736,54
Peh - Tech PL 2D Ducting	53.985.000	x 15% x 13 1/3%	1.079.700,00
Badak Maintenance	31.817.100	x 15% x 13 1/3%	636.342,00
Peh - Tech RAPP - 3 INS	6.063.000	x 15% x 13 1/3%	121.260,00
Total	24.101.465.406		688.420.121,10

Peraturan pemerintah ini mulai berlaku sejak tanggal 1 Januari 2008. Oleh karena itu, pada tahun 2008 PT. ABC memotong pajak penghasilan dari

proyeknya sebesar 3% final dari laba kotor proyeknya. Jumlah pajak penghasilan yang dipotong final adalah sebesar Rp 723.043.962,18, dengan rincian sebagaimana dalam Tabel 4.6 berikut:

**Tabel 4.6. Perhitungan PPh Final Tahun 2008**

(dalam rupiah)

Nama Proyek	Pendapatan	Tarif PPh Final	Jumlah PPh Final
Zelan Project	6.158.333.180	x 3%	184.749.995,40
NDD 12 Painting	2.757.906.469	x 3%	82.737.194,07
Asahimas Chemical	3.328.965.975	x 3%	99.868.979,25
Indah Kiat/PT Yasa Industri Nusantara	2.409.115.835	x 3%	72.273.475,05
NDD Insulation	882.134.782	x 3%	26.464.043,46
Yaman Malaysia	1.909.325.833	x 3%	57.279.774,99
Revamping Balongan	726.385.282	x 3%	21.791.558,46
Rembang Painting	1.483.046.665	x 3%	44.491.399,95
Ducting RB 5 Pec Tech	472.958.280	x 3%	14.188.748,40
Yaman Penj Llyod	976.571.100	x 3%	29.297.133,00
Labuan	730.000.000	x 3%	21.900.000,00
Gasohol	391.101.000	x 3%	11.733.030,00
Gaka RB # 5 Insulation	365.000.000	x 3%	10.950.000,00
Kramasan	343.500.000	x 3%	10.305.000,00
Tarahan	336.449.625	x 3%	10.093.488,75
Kamojang	244.564.923	x 3%	7.336.947,69
Peh - Tech Duct New Cut	190.344.000	x 3%	5.710.320,00
MHI Supply	150.000.000	x 3%	4.500.000,00
Kaefer - China	94.460.530	x 3%	2.833.815,90
Peh - Tech HVAC Maintenance	59.436.827	x 3%	1.783.104,81
Peh - Tech PL 2D Ducting	53.985.000	x 3%	1.619.550,00
Badak Maintenance	31.817.100	x 3%	954.513,00
Peh - Tech RAPP - 3 INS	6.063.000	x 3%	181.890,00
<b>Total</b>	<b>24.101.465.406</b>		<b>723.043.962,18</b>

Universitas Indonesia

Dengan adanya Peraturan Pemerintah No. 51 Tahun 2008, maka terjadi perbedaan penghitungan dan pemotongan pajak penghasilannya. Sebelum peraturan ini berlaku, pajak penghasilan atas penghasilan jasa konstruksi yang telah dipotong oleh lawan transaksi adalah sebesar Rp 688.420.121,10. Sedangkan dengan berlakunya peraturan tersebut maka besarnya pajak penghasilan atas penghasilan jasa konstruksi adalah sebesar Rp 723.043.962,18. Dengan adanya selisih tersebut maka PT. ABC harus membayar kekurangan pajak penghasilan yang bersifat final sebesar Rp 34.623.841,08 paling lambat tanggal 15 Desember 2008 (Peraturan Menteri Keuangan Nomor 187/PMK.03/2008 pasal 8 angka 1).

Selain itu, PT. ABC harus menyampaikan atau membetulkan Surat Pemberitahuan Masa Pajak Penghasilan Pasal 4 ayat (2). Sementara itu, lawan transaksi PT. ABC harus melakukan pembetulan Surat Pemberitahuan Masa Pajak Penghasilan Pasal 23, menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa Pajak Penghasilan Pasal 4 ayat (2), serta melakukan pemindahbukuan setoran Pajak Penghasilan Pasal 23 yang sudah disetor menjadi setoran Pajak Penghasilan Pasal 4 ayat (2).

Peraturan Pemerintah Nomor 51 Tahun 2008 ini tidak mengatur dengan jelas tentang pajak penghasilan pasal 25 (angsuran pajak) yang sudah dibayarkan oleh PT. ABC. Disamping itu, peraturan ini juga tidak mengatur pembayaran pajak penghasilan pasal 25 yang harus dibayarkan sejak peraturan ini diberlakukan. Dengan diterapkannya peraturan ini, ada kemungkinan pembayaran pajak PT. ABC menjadi lebih bayar. Tetapi berdasarkan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Badan Tahun 2008 yang sudah dilaporkan, PT. ABC masih ada kekurangan pajak penghasilan badan sebesar Rp 5.002.220,00.

Pada tanggal 6 Juni 2009, diterbitkan Peraturan Pemerintah No. 40 Tahun 2009 tentang Perubahan atas Peraturan Pemerintah Nomor 51 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Usaha Jasa Konstruksi. Pada prinsipnya, peraturan ini sama dengan peraturan sebelumnya tetapi pada PP Nomor 40 Tahun 2009 ditetapkan bahwa perlakuan pajak penghasilan bersifat final atas penghasilan konstruksi berlaku terhadap pendapatan yang kontraknya ditandatangani setelah 1 Agustus 2008. Dengan demikian PT. ABC harus menghitung pajak penghasilan

atas jasa konstruksi dengan dua cara, yaitu untuk kontrak yang ditandatangani sebelum tanggal 1 Agustus 2008, dimana pembayaran kontrak atau bagian dari kontrak dilakukan sampai dengan tanggal 31 Desember 2008, pengenaan Pajak Penghasilan berdasarkan ketentuan Pasal 23 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan. Sedangkan terhadap kontrak yang ditandatangani sejak tanggal 1 Agustus 2008, pengenaan Pajak Penghasilan dilakukan berdasarkan ketentuan Peraturan Pemerintah Nomor 51 Tahun 2008 atau pengenaan pajaknya bersifat final.

Untuk itu, PT. ABC harus memisahkan daftar proyek menjadi dua bagian, yaitu proyek yang kontraknya ditandatangani sebelum tanggal 1 Agustus 2008 dan proyek yang kontraknya ditandatangani setelah tanggal 1 Agustus 2008. Adapun daftar proyek tersebut seperti pada Tabel 4.7.

Sedangkan selisihnya sebesar Rp 3.794.616.253 belum diterima pembayarannya di tahun 2008 dan belum diterbitkan *invoice* nya (lihat tabel 4.4).

Dari data pada tabel 4.7, dengan menggunakan perhitungan yang sudah dibahas sebelumnya, maka besarnya nilai PPh Pasal 23 dan PPh Final atas jasa konstruksi adalah seperti pada Tabel 4.8.

Dengan demikian, PT. ABC harus membetulkan kembali Surat Pemberitahuan Masa Pajak Penghasilan Pasal 4 ayat (2) dan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Badan Tahun 2008, dan lawan transaksinya melakukan pembetulan Surat Pemberitahuan Masa yang sama dengan PT. ABC. Selain itu lawan transaksi juga harus melakukan pemindahbukuan terhadap setoran pajak penghasilan pasal 4 ayat (2) yang terjadi sebelum 1 Agustus 2008.

Tabel 4.7. Daftar Proyek Tahun 2008

(dalam rupiah)

No	Nama Proyek	Pendapatan	Sebelum 1 Agustus 2008	Setelah 1 Agustus 2008
1	Zelan Project	6.158.333.180	6.158.333.180	0
2	NDD 12 Painting	3.674.038.328	1.852.483.838	905.422.631
3	Asahimas Chemical	3.328.965.975	2.496.914.975	832.051.000
4	Indah Kiat/PT Yasa Industri Nusantara	2.409.115.835	2.409.115.835	0
5	NDD Insulation	2.302.511.600	0	882.134.782
6	Yaman Malaysia	1.909.325.833	1.909.325.833	0
7	Revamping Balongan	1.487.043.138	180.720.131	545.665.151
8	Rembang Painting	1.483.046.665	1.350.509.165	132.537.500
9	Ducting RB 5 Pec Tech	1.170.408.000	472.958.280	0
10	Yaman Penj Llyod	976.571.100	976.571.100	0
11	Labuan	730.000.000	0	730.000.000
12	Gasohol	391.101.000	391.101.000	0
13	Gaka RB # 5 Insulation	365.000.000	150.000.000	215.000.000
14	Kramasan	343.500.000	343.500.000	0
15	Tarahan	336.449.625	336.449.625	0
16	Kamojang	244.564.923	244.564.923	0
17	Peh - Tech Duct New Cut	190.344.000	190.344.000	0
18	MHI Supply	150.000.000	150.000.000	0
19	Kaefer - China	94.460.530	94.460.530	0
20	Peh - Tech HVAC Maintenance	59.436.827	59.436.827	0
21	Peh - Tech PL 2D Ducting	53.985.000	53.985.000	0
22	Badak Maintenance	31.817.100	31.817.100	0
23	Peh - Tech RAPP - 3 INS	6.063.000	6.063.000	0
	<b>TOTAL</b>	<b>27.896.081.659</b>	<b>19.858.654.342</b>	<b>4.242.811.064</b>



**Tabel 4.8. Perhitungan PPh Pasal 23 dan Final Tahun 2008**

(dalam rupiah)

No.	Nama Proyek	Tidak Final	Final
1	Zelan Project	246.333.327,20	0
2	NDD 12 Painting	37.049.676,76	27.162.678,93
3	Asahimas Chemical	112.361.173,88	24.961.530,00
4	Indah Kiat/PT Yasa Industri Nusantara	48.182.316,70	0
5	NDD Insulation	0	26.464.043,46
6	Yaman Malaysia	38.186.516,66	0
7	Revamping Balongan	3.614.402,62	16.369.954,53
8	Rembang Painting	27.010.183,30	3.976.125,00
9	Ducting RB 5 Pec Tech	9.459.165,60	0
10	Yaman Penj Llyod	19.531.422,00	0
11	Labuan	0	21.900.000,00
12	Gasohol	7.822.020,00	0
13	Gaka RB # 5 Insulation	3.000.000,00	6.450.000,00
14	Kramasan	6.870.000,00	0
15	Tarahan	6.728.992,50	0
16	Kamojang	4.891.298,46	0
17	Peh - Tech Duct New Cut	3.806.880,00	0
18	MHI Supply	3.000.000,00	0
19	Kaefer - China	1.889.210,60	0
20	Peh - Tech HVAC Maintenance	1.188.736,54	0
21	Peh - Tech PL 2D Ducting	1.079.700,00	0
22	Badak Maintenance	636.342,00	0
23	Peh - Tech RAPP - 3 INS	121.260,00	0
	<b>TOTAL</b>	<b>582.762.624,82</b>	<b>127.284.331,92</b>

Dari perhitungan di atas, maka jumlah total yang akan dipindahbukukan dari setoran pajak penghasilan pasal 4 ayat (2) menjadi pajak penghasilan pasal 23 sebesar Rp 582.762.624,82. Dengan demikian, pajak penghasilan pasal 4 ayat (2) yang masih tersisa akibat pengenaan pajak penghasilan Peraturan Pemerintah Nomor 51 Tahun 2008 adalah Rp 723.043.962,18 (tabel 4.6) dikurang Rp 582.762.624,82, yaitu sebesar Rp 140.281.337,36. Jika dibandingkan dengan pajak penghasilan pasal 4 ayat (2) Peraturan Pemerintah No. 40 Tahun 2009, maka PT. ABC sudah menyetor pajak penghasilan pasal 4 ayat (2) lebih bayar

sebesar Rp 12.997.005,44. Peraturan pemerintah ini tidak mengatur tentang tata cara atau usaha yang bisa dilakukan PT. ABC jika terjadi kelebihan pembayaran pajak penghasilan final. Oleh karena itu, PT. ABC tidak melakukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak penghasilan final.

Perhitungan Pajak Penghasilan menurut ketiga peraturan pemerintah tersebut dapat diringkas seperti pada tabel 4.9 berikut:

**Tabel 4.9. Ringkasan Perhitungan Pajak Penghasilan**

Uraian	PP No. 140/2000		PP No. 51/ 2008	PP No. 40/ 2009	
	2007	2008	2008	Sebelum 1 Agustus 2008	Sesudah 1 Agustus 2008
Nilai Proyek	15.405,97	24.101,47	24.101,47	19.858,65	4.242,81
PPh Yang Dipotong	Tidak Final	Tidak Final	Final	Tidak Final	Final
Nilai PPh	348,58	688,42	723,04	582,76	127,28
Tanggal Diterbitkan			20 Juli 2008	6 Juni 2009	
Tanggal Berlaku			1 Januari 2008		1 Agustus 2008

Sementara itu kewajiban yang harus dipenuhi PT. ABC dan lawan transaksinya dapat dirangkum seperti pada tabel 4.10.

Keunggulan Peraturan Pemerintah No. 40 Tahun 2009 dibandingkan peraturan yang sebelumnya adalah pada pengaturan pembayaran pajak penghasilan pasal 25 atau angsuran pajaknya. Pasal 8C peraturan pemerintah ini menyatakan bahwa bagi wajib pajak yang hanya memperoleh penghasilan dari usaha jasa konstruksi, sejak tahun pajak 2009 tidak diwajibkan melakukan pembayaran angsuran pajak penghasilan pasal 25 sesuai peraturan perundang-undangan di bidang pajak penghasilan. Oleh karena itu, PT. ABC tidak lagi membayar pajak penghasilan pasal 25 sejak Januari Tahun 2009.

Tabel 4.10. Kewajiban Yang Harus Dilakukan

Kewajiban yang harus dilakukan	PP No. 51/ 2008	PP No. 40/ 2009
PT. ABC	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Setor kekurangan PPh final sebesar Rp 34.623.841,08 paling lambat 15 Desember 2008.</li> <li>• Menyampaikan atau membetulkan Surat Pemberitahuan Masa Pajak Penghasilan Pasal 4 ayat (2).</li> <li>• Belum diatur tentang PPh Pasal 25.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Menghitung pajak penghasilan atas jasa konstruksi dengan final dan tidak final dengan memisahkan proyek sebelum dan sesudah 1 Agustus 2008.</li> <li>• Ada pajak penghasilan pasal 4 ayat (2) lebih bayar sebesar Rp 12.997.005,44</li> <li>• Membetulkan kembali Surat Pemberitahuan Masa Pajak Penghasilan Pasal 4 ayat (2) dan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Badan Tahun 2008.</li> <li>• Sudah diatur tentang PPh Pasal 25.</li> </ul>
Lawan Transaksi	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Melakukan pemindahbukuan setoran Pajak Penghasilan Pasal 23 yang sudah disetor menjadi setoran Pajak Penghasilan Pasal 4 ayat (2).</li> <li>• Melakukan pembetulan Surat Pemberitahuan Masa Pajak Penghasilan Pasal 23.</li> <li>• Menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa Pajak Penghasilan Pasal 4 ayat (2)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• melakukan pembetulan Surat Pemberitahuan Masa yang sama dengan PT. ABC.</li> <li>• melakukan pemindahbukuan terhadap setoran pajak penghasilan pasal 4 ayat (2) yang terjadi sebelum 1 Agustus 2008</li> </ul>

#### 4.2 DAMPAK PERATURAN PEMERINTAH NO. 40 TAHUN 2009 TERHADAP LABA BERSIH KOMERSIAL

Untuk membahas topik penelitian, maka akan dilakukan analisa beberapa variabel yang tidak saling berhubungan. Setelah mengetahui nilai dari variabel-variabel tersebut, maka akan dilakukan perbandingan peningkatan atau penurunan nilai tersebut antara dua bagian waktu yaitu tahun 2007 dan 2008. Selain itu, juga akan dilakukan perbandingan nilai pada tahun 2008 jika perlakuan peraturan-peraturan tersebut diterapkan pada PT. ABC.

Sesuai dengan laporan audit yang disusun oleh auditor Hertanto, Sidik, Hadisoeryo, dan Rekan (HSHR), laporan laba rugi PT. ABC pada tahun 2007 adalah seperti pada tabel 4.11.

**Tabel 4.11. Laporan Laba Rugi Tahun 2007**

Uraian	Jumlah (Rp)	
Pendapatan Kontrak Konstruksi		20.990.366.824,00
Beban Kontrak		15.260.738.399,00
Laba (Rugi) Kotor		5.729.628.425,00
Beban Umum dan Administrasi		5.327.104.036,00
Laba (Rugi) Usaha		402.524.389,00
Pendapatan (Beban) di luar Usaha		
Laba Penjualan Aset Tetap	100.000,00	
Jasa Giro	19.149.612,00	
Pendapatan Lain-lain	1.559.843,00	
Rugi Selisih Kurs	(60.986.813,00)	
Bunga Pinjaman Pihak Afiliasi	(41.290.700,00)	
Total Pendapatan (Beban) Lain-lain		(81.468.058,00)
Laba Rugi Sebelum Pajak Penghasilan		321.056.331,00
Manfaat (Beban) Pajak Penghasilan		
- Pajak Penghasilan Kini		0
- Pajak Penghasilan Tangguhan		68.706.978,00
Laba (Rugi) Setelah Manfaat (Beban) Pajak Penghasilan		389.763.309,00

Pada tahun 2007, terdapat perbedaan jumlah pendapatan kontrak antara laporan auditor dengan daftar proyek tahun 2007. Perbedaan tersebut terjadi karena PT. ABC tidak sanggup menunjukkan data proyeknya.

Pada laporan keuangan komersial, penghitungan laba bersih tidak membatasi beban atau biaya yang telah dikeluarkan oleh perusahaan. Sehingga pengenaan pajak penghasilan atas penghasilan jasa konstruksi tidak berpengaruh terhadap laporan keuangan independen yang telah disusun auditor.

Dari segi perpajakan, biaya atau beban langsung proyek dapat diakui atau diperhitungkan dalam menghitung penghasilan atau laba neto komersial yang dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan Pajak Penghasilan Badan. Oleh karena itu, pengaruh perubahan peraturan pengenaan pajak penghasilan atas penghasilan dari jasa konstruksi terhadap laba komersial PT. ABC akan di tinjau dari segi perpajakannya.

Di tahun 2007, pengenaan pajak penghasilan atas penghasilan jasa konstruksi yang diterima PT. ABC berdasarkan PP No 140 Tahun 2000 di mana pendapatan konstruksi dipotong PPh Pasal 23 sehingga beban langsung proyek diakui dalam menghitung laba bersih komersialnya. Oleh karena itu, laba komersial dari segi perpajakan tidak berbeda dengan laba komersial menurut laporan auditor independen.

Pada laporan keuangan di atas, diketahui bahwa laba PT. ABC setelah pajak penghasilan tangguhan adalah sebesar Rp 389.763.309,00. Pajak penghasilan tangguhan timbul akibat perbedaan temporer antara aset dan kewajiban menurut dasar pengenaan pajak dengan nilai tercatat aset dan kewajiban dalam laporan keuangan. Dengan kata lain laba tersebut belum diperhitungkan dengan pajak penghasilan pasal 23 yang telah dipotong. Sehingga untuk memperoleh laba bersihnya adalah dengan mengurangi laba setelah pajak penghasilan tangguhan tersebut dengan pajak penghasilan pasal 23 yang telah dipotong, sehingga laba bersihnya adalah sebesar Rp 389.763.309,00 dikurangi Rp 348.578.518,92 yaitu Rp 41.184.790,08.

Tahun 2008, PT. ABC memakai jasa auditor Junaedi, Chairul, Labib, Subyakto dan Rekan untuk melakukan audit atas laporan keuangannya. Secara umum laporan laba rugi PT. ABC adalah seperti pada tabel 4.12 berikut:

**Tabel 4.12. Laporan Laba Rugi Audit Tahun 2008**

Uraian	Jumlah (Rp)	
Pendapatan Kontrak Konstruksi		21.737.748.479,00
Beban Kontrak		18.287.397.531,00
Laba (Rugi) Kotor		3.450.350.948,00
Beban Umum dan Administrasi		5.109.312.252,00
Laba (Rugi) Usaha		(1.658.961.304,00)
Pendapatan (Beban) di luar Usaha		
Laba Penjualan Aset Tetap	137.000.000,00	
Jasa Giro	9.161.707,00	
Pendapatan Lain-lain	1.277.560.344,00	
Rugi Selisih Kurs	(3.127.356.604,00)	
Bunga Sewa Guna Usaha	(72.495.683,00)	
Jumlah Pendapatan (Beban) Lain-lain		(1.776.130.236,00)
Laba Rugi Sebelum Pajak Penghasilan		(3.435.091.540,00)
Manfaat (Beban) Pajak Penghasilan		
- Pajak Penghasilan Kini		
- Pajak Penghasilan Tangguhan		1.212.503.550,00
Laba (Rugi) Setelah Manfaat (Beban) Pajak Penghasilan		(2.222.587.990,00)

Tetapi berdasarkan pengakuan PT. ABC, ada sebagian pendapatan konstruksi yang sepanjang tahun 2008 yang belum ditagih pembayarannya. Selain itu ada penghasilan usaha konstruksi yang menurut laporan audit bukan merupakan penghasilan dari bisnis usaha perusahaan tetapi oleh PT. ABC penghasilan tersebut dimasukkan ke dalam pendapatan kontrak konstruksi. Sehingga pendapatan kontrak konstruksi PT. ABC adalah seperti pada tabel 4.13 berikut:

**Tabel 4.13. Pendapatan Kontrak Konstruksi**

Uraian	Jumlah (Rp)
Pendapatan Jasa Konstruksi Lap. Audit	21.737.748.479
Pendapatan yang Belum Ditagih	3.794.616.253
Penghasilan Jasa Konstruksi	17.943.132.226
Penghasilan Jasa Konstruksi Lainnya	6.158.333.180
Total Pendapatan Jasa Konstruksi 2008	24.101.465.406

Dengan demikian laporan keuangan PT. ABC yang sebenarnya adalah seperti pada tabel 4.14 berikut:

**Tabel 4.14. Laporan Laba Rugi Tahun 2008**

Uraian	Jumlah (Rp)
Pendapatan Kontrak Konstruksi	24.101.465.406,00
Beban Kontrak	20.660.732.406,00
Laba (Rugi) Kotor	3.440.733.000,00
Beban Umum dan Administrasi	4.381.829.252,00
Laba (Rugi) Usaha	(941.096.252,00)
Pendapatan (Beban) di luar Usaha	
Laba Penjualan Aset Tetap	137.000.000,00
Pendapatan Lain-lain	930.998.388,00
Beban Lain-lain	(1.213.469.107,00)
Jumlah Pendapatan (Beban) Lain-lain	(145.470.719,00)
Laba Rugi Sebelum Pajak Penghasilan	(1.086.566.971,00)
Manfaat (Beban) Pajak Penghasilan	
- Pajak Penghasilan Kini	0
- Pajak Penghasilan Tangguhan	0
Laba (Rugi) Setelah PPh	(1.086.566.971,00)

Peraturan Pemerintah No. 40 Tahun 2009 menyatakan bahwa penghasilan dari jasa konstruksi dipotong pajak penghasilan yang bersifat final. Peraturan ini ditetapkan mulai berlaku sejak 1 Agustus 2008 sehingga ada kontrak di tahun 2008 yang perlakuan pajak penghasilannya dipotong pajak penghasilan pasal 23 dan dipotong pajak penghasilan yang bersifat final. Oleh karena itu, PT. ABC

harus memisahkan transaksi yang terjadi sebelum dan sesudah peraturan ini berlaku.

Adapun laporan keuangan yang memuat transaksi yang kontraknya terjadi sebelum 1 Agustus 2008 adalah seperti pada tabel 4.15 berikut:

**Tabel 4.15. Laba Rugi Sebelum 1 Agustus 2008**

Uraian	Jumlah (Rp)	
Pendapatan Kontrak Konstruksi		19.858.654.342,00
Beban Kontrak		16.642.738.121,00
Laba (Rugi) Kotor		3.215.916.221,00
Beban Umum dan Administrasi		3.638.232.828,00
Laba (Rugi) Usaha		(422.316.607,00)
Pendapatan (Beban) di luar Usaha		
Laba Penjualan Aset Tetap	137.000.000,00	
Pendapatan Lain-lain	930.998.388,00	
Beban Lain-lain	(1.213.469.107,00)	
Jumlah Pendapatan (Beban) Lain-lain		(145.470.719,00)
Laba Rugi Sebelum Pajak Penghasilan		(567.787.326,00)
Manfaat (Beban) Pajak Penghasilan		
- Pajak Penghasilan Kini		0
- Pajak Penghasilan Tangguhan		0
Laba (Rugi) Setelah Manfaat (Beban) Pajak Penghasilan		(567.787.326,00)

Sedangkan laporan keuangan yang memuat transaksi yang kontraknya terjadi sesudah 1 Agustus 2008 adalah seperti pada tabel 4.16.

Setelah mengetahui laporan keuangan secara keseluruhan serta laporan keuangan untuk transaksi yang kontraknya terjadi sebelum dan sesudah tanggal 1 Agustus 2008, maka akan diteliti **laba bersih komersial** dari segi perpajakannya.



Tabel 4.16. Laba Rugi Setelah 1 Agustus 2008

Uraian	Jumlah (Rp)
Pendapatan Kontrak Konstruksi	4.242.811.064,00
Beban Kontrak	4.017.994.285,00
Laba (Rugi) Kotor	224.816.779,00
Beban Umum dan Administrasi	743.596.424,00
Laba (Rugi) Usaha	(518.779.645,00)
Pendapatan (Beban) di luar Usaha	
Pendapatan Lain-lain	0
Beban Lain-lain	0
Jumlah Pendapatan (Beban) Lain-lain	0
Laba Rugi Sebelum Pajak Penghasilan	(518.779.645,00)
Manfaat (Beban) Pajak Penghasilan	
- Pajak Penghasilan Kini	0
- Pajak Penghasilan Tangguhan	0
Laba (Rugi) Setelah Manfaat (Beban) Pajak Penghasilan	(518.779.645,00)

Jika sepanjang tahun 2008 peraturan yang berlaku adalah Peraturan Pemerintah Nomor 140 Tahun 2000, maka perhitungan laba bersihnya seperti pada laporan keuangan PT. ABC secara keseluruhan. Pada laporan keuangan tersebut, PT. ABC mengalami kerugian Rp 1.086.566.971,00. Kerugian ini sebelum memperhitungkan pajak penghasilan yang telah dipotong pajak penghasilan pasal 23. Jadi kerugian bersih komersialnya adalah sebesar Rp 1.086.566.971,00 dikurangi Rp 688.420.121,10 menjadi Rp 1.774.987.092,10.

Jika sepanjang tahun 2008 peraturan yang berlaku adalah Peraturan Pemerintah Nomor 51 Tahun 2008, maka perhitungan laba bersihnya seperti pada laporan keuangan PT. ABC secara keseluruhan. Dengan demikian jumlah kerugian akibat mengikuti Peraturan Pemerintah No. 51 Tahun 2008 sama seperti kerugian jika Peraturan Pemerintah Nomor 140 Tahun 2000 masih berlaku. Tapi jika laporan keuangan ini memperhitungkan pajak penghasilan yang telah dipotong pajak penghasilan yang bersifat final, maka kerugian bersih komersialnya

adalah sebesar Rp 1.086.566.971,00 dikurangi Rp 723.043.962,18 menjadi Rp 1.809.610.933,18.

Jika sepanjang tahun 2008 peraturan yang berlaku adalah Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 2009, maka perhitungan laba bersih komersialnya akan berbeda dengan laporan keuangan yang dikeluarkan PT. ABC. Dalam hal ini, PT. ABC harus memperhitungkan transaksi-transaksi yang terjadi sebelum dan sesudah tanggal 1 Agustus 2008. Jadi laporan keuangan yang disusun berdasarkan peraturan tersebut adalah seperti pada tabel 4.17 berikut:

**Tabel 4.17. Laba Rugi Sesuai PP No. 40 Tahun 2009**

Uraian	Jumlah (Rp)	
Pendapatan Kontrak Konstruksi		24.101.465.406,00
Beban Kontrak		16.642.738.121,00
Laba (Rugi) Kotor		7.458.727.285,00
Beban Umum dan Administrasi		3.638.232.828,00
Laba (Rugi) Usaha		3.820.494.457,00
Pendapatan (Beban) di luar Usaha		
Laba Penjualan Aset Tetap	137.000.000,00	
Pendapatan Lain-lain	930.998.388,00	
Beban Lain-lain	(1.213.469.107,00)	
Jumlah Pendapatan (Beban) Lain-lain		(145.470.719,00)
Laba Rugi Sebelum Pajak Penghasilan		3.675.023.738,00
Manfaat (Beban) Pajak Penghasilan		
- Pajak Penghasilan Kini		0
- Pajak Penghasilan Tangguhan		0
Laba (Rugi) Setelah Manfaat (Beban) Pajak Penghasilan		3.675.023.738,00

Dalam laporan keuangan tersebut, laba (rugi) setelah manfaat (beban) pajak penghasilan adalah sebesar Rp 3.675.023.738. Tetapi laba tersebut belum memperhitungkan pajak penghasilan pasal 23 yang telah dipotong dan pajak penghasilan yang bersifat final. Sehingga laba bersih komersial setelah dikurangkan dengan pajak penghasilan yang telah dipotong dan pajak penghasilan

yang bersifat final adalah sebesar Rp 3.675.023.738,00 dikurangi Rp 710.046.956,74 menjadi Rp 2.964.976.781.26.

Setelah melakukan perhitungan laba (rugi) bersih komersialnya, maka nilai-nilai tersebut akan dibandingkan satu sama lainnya.

Yang pertama, membandingkan nilai laba (rugi) bersih komersial tahun 2008 jika peraturan-peraturan tersebut diterapkan pada tahun 2008. Dari perhitungan sebelumnya, maka data laba (rugi) komersial tahun 2008 adalah sebagaimana dicantumkan dalam Tabel 4.18 berikut:

**Tabel 4.18. Nilai Laba / Rugi Komersial Tahun 2008**

Uraian	(dalam rupiah)		
	PP Nomor 140/2000	PP Nomor 51/2008	PP Nomor 40/2009
Pendapatan Kontrak Konstruksi	24.101.465.406,00	24.101.465.406,00	24.101.465.406,00
Laba (rugi) komersial sebelum Pajak Penghasilan	(1.086.566.971,00)	(1.086.566.971,00)	3.675.023.738,00
Laba (rugi) bersih komersial sesudah Pajak Penghasilan	(1.774.987.092,10)	(1.809.610.933,18)	2.964.976.781.26

Pada Peraturan Pemerintah Nomor 140 Tahun 2000, laba komersialnya dikurangkan dengan pajak penghasilan pasal 23 yang telah dipotong. Pada Peraturan Pemerintah Nomor 51 Tahun 2008, laba komersialnya dikurangkan dengan pajak penghasilan yang dikenakan final. Sedangkan pada Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 2009, laba komersialnya dikurangkan dengan pajak penghasilan pasal 23 yang telah dipotong dan pajak penghasilan yang dikenakan final.

Dari ketiga penerapan peraturan pemerintah, yang paling tinggi laba (rugi) bersih komersialnya adalah yang menerapkan Peraturan Pemerintah No. 40 Tahun 2009.

Yang kedua, membandingkan nilai laba (rugi) bersih komersial antara tahun 2007 dan tahun 2008, dimana pada tahun 2007 berlaku peraturan Pemerintah Nomor 140 Tahun 2008, sedangkan untuk tahun 2008 yang berlaku adalah Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 2009.

Untuk membandingkan nilai laba (rugi) bersih komersial antara tahun 2007 dan 2008, tidak bisa dilakukan dengan cara seperti membandingkan nilai laba pada tahun 2008 dengan penerapan peraturan yang berbeda. Hal ini terjadi karena berbedanya nilai pendapatan kontrak konstruksinya. Karena itu, untuk membandingkan nilai laba (rugi) bersih komersial antara kedua tahun tersebut akan digunakan pendekatan *Net Profit Margin*.

Pendekatan ini digunakan karena nilai pendapatan kontrak konstruksi sebagai dasar perhitungan labanya berbeda antara tahun 2007 dan 2008. Sehingga untuk dapat membandingkan nilai laba (rugi) bersih komersialnya adalah dengan menghitung besarnya presentase laba (rugi) bersih komersialnya terhadap nilai pendapatan kontrak konstruksinya.

Dengan demikian nilai *Net Profit Margin* tahun 2007 dan 2008 adalah seperti pada Tabel 4.19 berikut:

**Tabel 4.19. Laba Bersih Tahun 2007 dan 2008**

	2007	2008
Pendapatan Kontrak Konstruksi	20.990.366.824,00	24.101.465.406,00
Laba (Rugi) Bersih Komersial	41.184.790,08	2.964.976.781,26
<i>Net Profit Margin</i>	0.20	12.30

Dari pendekatan *Net Profit Margin*, dapat dilihat bahwa penerapan Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 2009 membawa hasil positif pada laporan keuangan PT. ABC. Hal ini dapat dilihat dari nilai *Net Profit Margin* yang mencapai nilai 12,30%.

## **BAB 5 KESIMPULAN**

### **5.1 KESIMPULAN HASIL PENELITIAN**

Berdasarkan penelitian pada perusahaan jasa konstruksi PT. ABC, maka pengaruh Peraturan Pemerintah Nomor 51 tahun 2008 juncto Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 2009 tentang pengenaan pajak penghasilan dapat dinyatakan dari segi pelaksanaan penyesuaian dan laba/rugi yang dialami perusahaan sebagai berikut:

#### **5.1.1 KESULITAN/KEMUDAHAN DALAM PELAKSANAAN PENYESUAIAN PP NO. 51 TAHUN 2008 JO PP NO. 40 TAHUN 2009**

Berdasarkan penelitian pada perusahaan jasa konstruksi PT. ABC, maka pengaruh Peraturan Pemerintah Nomor 51 tahun 2008 juncto Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 2009 terhadap pelaksanaan pengenaan pajak penghasilan menyulitkan pada saat penyesuaian pada Peraturan Pemerintah Nomor 51 tahun 2008 dan lebih menyulitkan lagi pada saat penyesuaian kembali pada Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 2009, karena belum selesai masa transisi pertama muncul lagi peraturan kedua yang mengubah peraturan yang baru saja dilaksanakan, adalah sebagai berikut:

1. Dalam pelaksanaan Peraturan Pemerintah Nomor 51 Tahun 2008 yang diterbitkan pertengahan tahun 2008 dan diberlakukan surut pada 1 Januari 2008, antara lain:
  - a. PT. ABC mengalami kesulitan dalam penyetoran dan pelaporan pajak ke pemerintah karena PT. ABC harus menghitung ulang pajak yang seharusnya dipotong oleh pihak lain dan menyetorkan kembali pajak terhutang.
  - b. PT ABC harus menyampaikan atau membetulkan Surat Pemberitahuan Masa Pajak Penghasilan Pasal 4 ayat (2).

2. Dalam pelaksanaan Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 2009 yang diterbitkan pertengahan tahun 2009 dan diberlakukan surut pada 1 Agustus 2008, antara lain:
  - a. PT. ABC merasa semakin mengalami kesulitan dalam menghitung kembali pajak yang seharusnya dipotong, dan harus membetulkan kembali Surat Pemberitahuan Masa Pajak Penghasilan Pasal 4 ayat (2) serta melakukan pembetulan Surat Pemberitahuan Pajak Penghasilan Badan Tahun 2008 yang sudah dilaporkan ke Kantor Pelayanan Pajak.
  - b. PT. ABC harus memantau pelaporan Surat Pemberitahuan Masa PPh Pasal 4 ayat 2 yang dilaporkan oleh lawan transaksinya agar pajak penghasilan final yang dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Badan sesuai dengan pajak penghasilan final yang dilaporkan lawan transaksinya.
3. Akibat perubahan tanggal berlaku surutnya peraturan baik oleh Peraturan Pemerintah Nomor 51 Tahun 2008 maupun Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 2009 selain menyulitkan PT. ABC selama penyesuaian, juga PT. ABC tidak dapat menagih ulang (restitusi) pajak berlebih yang telah disetorkan pada tahun 2008 sebesar Rp 12.997.005,44 karena tidak diatur dalam kedua peraturan tersebut.

#### 5.1.2 KEUNTUNGAN/KERUGIAN DALAM PELAKSANAAN PENYESUAIAN PP NO. 51 TAHUN 2008 JO PP NO. 40 TAHUN 2009

Berdasarkan penelitian pada perusahaan jasa konstruksi PT. ABC, maka pengaruh Peraturan Pemerintah Nomor 51 tahun 2008 juncto Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 2009 terhadap laba

bersih komersial adalah menguntungkan perusahaan karena adanya peningkatan laba bersih komersial akibat perubahan pajak penghasilan pasal 23 menjadi pajak penghasilan final. Keuntungan yang diperoleh adalah sebagai berikut:

1. Pengaruh Peraturan Pemerintah Nomor 51 tahun 2008 terhadap laba bersih perusahaan, secara komersial mengalami kerugian sebesar Rp 1.809.610.933,18.
2. Pengaruh Peraturan Pemerintah Nomor 40 tahun 2009 terhadap laba bersih perusahaan, secara komersial mengalami laba sebesar Rp 2.964.976.781,26.

## 5.2 SARAN

Peraturan Pemerintah Nomor 51 tahun 2008 juncto Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 2009 memberikan dampak positif terhadap laba usaha PT. ABC walaupun dalam pelaksanaan penyesuaian mengalami kesulitan berganda, karena itu sebaiknya dalam menerbitkan kebijakan baru, alangkah baiknya apabila hal-hal berikut diperhatikan:

1. Hak dan kewajiban perusahaan jasa konstruksi diatur secara seimbang, kalau ada pajak lebih disetor yang harus dikembalikan oleh pemerintah agar diatur sebaik mungkin bagaimana cara melakukan restitusi pajak tersebut.
2. Semua aspek waktu pemberlakuan, kerumitan administrasi, laba/rugi perusahaan, peraturan yang mendahuluinya dan sebagainya hendaknya dipertimbangkan dengan analisis yang matang karena pelaksanaan peraturan sekecil apapun tidak semudah membalikan telapak tangan.
3. Pemberlakuan peraturan pemerintah hendaknya ditetapkan sesudah tanggal diterbitkannya peraturan pemerintah tersebut, karena kalau diberlakukan surut belum tentu membawa dampak yang positif bagi ekonomi usaha.

### 5.3 KELEMAHAN PENELITIAN

Kesimpulan dari penelitian ini belum bisa menggambarkan dampak Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 2009 terhadap usaha jasa konstruksi secara keseluruhan karena penelitian ini belum mencakup perlakuan pajak penghasilan terhadap penghasilan dan laba komersial bersih PT. ABC di tahun 2009. Pada tahun 2009, penghasilan yang diperoleh dari usaha jasa konstruksi telah dikenakan secara final seluruhnya. Sehingga untuk melihat dampak penerapan peraturan tersebut yaitu dengan membandingkan penghasilan atau usaha dari tahun 2007 sampai dengan tahun 2009.

Laporan auditor independen terhadap laporan keuangan PT. ABC tahun 2009 sampai saat dilakukan penelitian belum selesai disusun. Oleh karena itu laporan keuangan tersebut tidak dapat digunakan sebagai unsur yang memperkuat hasil penelitian. Dengan tidak tersedianya data laporan keuangan tahun 2009, penelitian tidak dapat menyimpulkan dampak penerapan Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 2009 terhadap pengenaan pajak penghasilan dan laba bersih komersial di tahun 2009 dan selanjutnya.



## DAFTAR PUSTAKA

- Aryanto, Y. (2009). *Mahir Mengisi SPT PPh Orang Pribadi*.
- Belkaoui, A. (1999). *Accounting Theory*.
- Fitriansi, P., Birowo, T., & Aryanto, Y. (2009). *Kompilasi Undang-Undang Perpajakan Terlengkap: Susunan Satu Naskah*.
- Gunadi. (1997). *Akuntansi Pajak: Sesuai dengan Undang – Undang Pajak Baru*.
- Iqbal, M.Z., Melcher, T.U., & Elmallah, A.A. (1997). *International Accounting: A Global Perspective*.
- Muljono, J. (2009). *PPh dan PPN untuk Berbagai Kegiatan Usaha*.
- Setiawan, A. (2008). *Cara Mudah Menghitung PPh Badan dengan Undang – Undang Pajak Terbaru*.
- Surahmat, R. (2007). *Bunga Rampai Perpajakan*.
- Thuronyi, V. (1996). *Tax Law Design and Drafting (Vol. 1)*
- Waluyo, & Ilyas, W.B. (1999). *Perpajakan Indonesia*.
- Waluyo. (2008). *Perpajakan Indonesia (Edisi 8, Buku 1)*
- Waluyo. (2009). *Akuntansi Pajak. (Edisi 2)*.
- Weygandt, J.J., Kieso, D.E., & Kell, W.G. (1996). *Accounting Principles (4<sup>th</sup> ed)*.
- Wild, J.J., Subramanyam, K.R., & Halsey, R.F. (2007). *Financial Statement Analysis (9<sup>th</sup> ed)*.
- Undang-Undang Pajak Penghasilan Nomor 36 Tahun 2008.
- Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1999 tentang Jasa Konstruksi.

Peraturan Pemerintah No. 73 Tahun 1996 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Usaha Jasa Konstruksi dan Jasa Konsultan tanggal 20 Desember 1996.

Peraturan Pemerintah No. 140 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Usaha Jasa Konstruksi tanggal 21 Desember 2000.

Peraturan Pemerintah No. 138 Tahun 2000 tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan Dalam Tahun Berjalan tanggal 21 Desember 2000.

Peraturan Pemerintah No. 51 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Usaha Jasa Konstruksi tanggal 20 Juli 2008.

Peraturan Pemerintah No. 40 Tahun 2009 tentang Perubahan atas Peraturan Pemerintah Nomor 51 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Usaha Jasa Konstruksi tanggal 4 Juni 2009.

Peraturan Pemerintah No. 28 Tahun 2000 tentang Usaha dan Peran Serta Masyarakat Jasa Konstruksi tanggal 30 Mei 2000.

Ikatan Akuntansi Indonesia. (2007). *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan per 1 September 2007*.