

ANALISIS PENERAPAN PAJAK PENGHASILAN ATAS JASA KONSTRUKSI DAN KESESUAIAN STANDAR AKUNTANSI KONTRAK KONSTRUKSI (PSAK NO. 34)

Rolia Wahasusmiah
Universitas Bina Darma

Email : rolia.wahasusmiah@binadarma.ac.id

ABSTRAK

penelitian ini bertujuan untuk mengetahui penerapan Pajak Penghasilan Pasal 4 ayat 2 usaha jasa konstruksi yang diterapkan dan kesesuaian kontrak konstruksi PSAK No 34, dalam hal ini membahas pengakuan pendapatan usaha jasa konstruksi. Pada jasa konstruksi ada dua metode pengakuan pendapatan 1). Metode Kontrak Selesai, 2). Metode Persentase Penyelesaian. Data dianalisis menggunakan metode analisis deskriptif kualitatif, dimana data yang dikumpulkan disusun, dikelompokkan, dan dianalisis berdasarkan keadaan dilapangan dengan teori dan peraturan sehingga dapat memberikan gambaran yang sebenarnya dan ditarik kesimpulan. Dari hasil analisis dapat ditarik kesimpulan bahwa 1).Pemotongan pajak menunjukkan adanya kekeliruan sehingga dapat dikatakan belum sesuai dengan aturan yang berlaku. 2). Pengakuan pendapatan sesuai dengan PSAK No 34 dengan menggunakan metode persentase penyelesaian pendekatan fisik. 3). Perlakuan perpajakan jasa konstruksi tidak memiliki keterkaitan dengan PSAK No 34.

Kata Kunci: Pajak Jasa Konstruksi, Pengakuan Pendapatan Jasa Konstruksi, PSAK No. 34

A. PENDAHULUAN

A.1 Latar Belakang

Pembangunan merupakan salah satu faktor penting yang mempengaruhi kemajuan suatu negara dan kesejahteraan masyarakat. Seiring dengan perkembangan perekonomian era globalisasi Indonesia, pemerintah dituntut agar dapat menciptakan kegiatan pembangunan nasional untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat. Peranan seluruh elemen masyarakat dalam mendukung pembangunan nasional sangat penting, salah satu cara masyarakat ikut berperan adalah menciptakan organisasi khususnya perusahaan konstruksi (jasa konstruksi). Setiap organisasi didirikan dengan tujuan tertentu yang hendak dicapai. Tujuannya tergantung pada jenis organisasi itu sendiri. Ada organisasi yang berorientasi non laba (nirlaba) dan ada organisasi yang berorientasi laba (*profit oriented*). Perusahaan konstruksi termasuk dalam organisasi usaha yang berorientasi laba yang bertujuan untuk mendapatkan laba yang maksimal dari kegiatan usaha yang dijalankan.

Suatu organisasi yang didirikan dengan berorientasi pada laba khususnya perusahaan jasa konstruksi tentunya dikenakan kewajiban membayar pajak sesuai dengan ketentuan dan peraturan yang berlaku. Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Berdasarkan pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa pajak ditujukan untuk mensejahterahkan rakyat, dengan kata lain dari rakyat untuk rakyat.

Penelitian ini dilakukan pada perusahaan jasa yang bergerak di bidang konstruksi. Berbagai peraturan maupun Undang-Undang mengenai jasa konstruksi diatur khusus oleh Pemerintah. Hal tersebut disebabkan karena jasa konstruksi merupakan salah satu kegiatan dalam bidang ekonomi, sosial dan budaya yang mempunyai peranan penting dalam pencapaian berbagai sasaran guna menunjang terwujudnya tujuan Pembangunan

Nasional. Peraturan perpajakan mengenai usaha jasa konstruksi juga diatur khusus, dalam hal ini pengenaan pajak atas usaha jasa konstruksi berbeda dengan wajib pajak badan pada umumnya.

Sesuai dengan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 51 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Usaha Jasa Konstruksi, yang dimaksud dengan Jasa Konstruksi adalah layanan konsultasi perencanaan pekerjaan konstruksi, layanan jasa pelaksanaan pekerjaan konstruksi, dan layanan jasa konstruksi pengawasan pekerjaan konstruksi. Sedangkan 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 lainnya.

Pengenaan pajak atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi yang diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan No.187/PMK.03/2008 menetapkan bahwa atas penghasilan yang diterima oleh Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap dari usaha di bidang jasa konstruksi, dikenakan pajak penghasilan berdasarkan Undang-undang Pajak Penghasilan, dimana penghasilan yang diterima dapat dikenakan pemotongan pajak yang bersifat final berdasarkan Undang-Undang Perpajakan No.36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan Pasal 4 ayat 2. Bersifat final artinya bahwa penghasilan tersebut tidak perlu digabung dengan penghasilan lainnya dalam perhitungan pajak penghasilan terutang.

Salah satu unsur yang sangat berkaitan dalam pengenaan pajak penghasilan atas jasa konstruksi adalah pendapatan. Masalah yang penting terkait dengan pendapatan adalah bagaimana dan kapan sebaiknya perusahaan mengakui pendapatannya. Hal ini disebabkan oleh

pekerjaan konstruksi atau proyek yang dikerjakan memiliki jangka waktu penyelesaian yang bervariasi. Ada proyek yang diselesaikan dalam jangka waktu satu tahun (jangka pendek) dan ada juga yang diselesaikan dalam jangka waktu yang lebih dari satu tahun (jangka panjang). Dimana hal ini mengakibatkan masalah dalam pengakuan dan pengukuran pendapatan karena seringkali laporan keuangan harus dibuat tapi pekerjaan konstruksi belum selesai, untuk itu perlu dibuat penaksiran berapa pendapatan yang diakui sebagai pendapatan untuk tahun berjalan. Dalam pengakuan dan pengukuran pendapatan yang keliru akan mengakibatkan perhitungan yang tidak tepat dan tentunya hal ini dapat menyebabkan kesalahan dalam pengambilan keputusan bagi pengguna laporan keuangan perusahaan.

Standar Akuntansi Keuangan secara khusus mengatur tentang pengakuan pendapatan dan biaya kontrak dengan menerbitkan sebuah pernyataan PSAK No. 34 tentang Akuntansi Kontrak Konstruksi. Tujuan PSAK No. 34 adalah untuk menggambarkan perlakuan akuntansi pendapatan dan biaya yang berhubungan dengan kontrak konstruksi. Oleh karena sifat dari aktivitas yang dilakukan pada kontrak konstruksi, tanggal saat aktivitas pada kontrak mulai dilakukan dan tanggal saat aktivitas tersebut diselesaikan biasanya jatuh pada periode akuntansi yang berlainan. Oleh karena itu, persoalan utama dari akuntansi kontrak konstruksi adalah alokasi pendapatan kontrak dan biaya kontrak pada periode dimana pekerjaan konstruksi tersebut dilaksanakan.

PT Alantec Prima Mandiri (PT. APM) adalah perusahaan jasa yang bergerak dibidang kontraktor dengan kegiatan usaha sebagai berikut :

1. Menjalankan usaha di bidang pembangunan.
2. Bertindak sebagai pengembang.
3. Konstruksi besi dan baja
4. Pemasangan instansi-instansi.

5. Pemasangan komponen bangunan berat/*heavy lifting*.
6. Pembangunan konstruksi gedung, jembatan, jalan, bandara, dan dermaga.
7. Pemborongan bidang pertambangan minyak.
8. Pemborongan bidang pertambangan umum.

Berdasarkan uraian tersebut, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **“Analisis Penerapan Pajak Penghasilan Atas Jasa Konstruksi dan Kesesuaian Standar Akuntansi Kontrak Konstruksi (PSAK No. 34)”**

perlakuan akuntansi pendapatan dan biaya yang berhubungan dengan kontrak konstruksi. Oleh karena sifat dari aktivitas yang dilakukan pada kontrak konstruksi, tanggal saat aktivitas pada kontrak mulai dilakukan dan tanggal saat aktivitas tersebut diselesaikan biasanya jatuh pada periode akuntansi yang berlainan. Oleh karena itu, persoalan utama dari akuntansi kontrak konstruksi adalah alokasi pendapatan kontrak dan biaya kontrak pada periode dimana pekerjaan konstruksi tersebut dilaksanakan.

PT Alantec Prima Mandiri (PT. APM) adalah perusahaan jasa yang bergerak dibidang kontraktor dengan kegiatan usaha sebagai berikut :

1. Menjalankan usaha di bidang pembangunan.
2. Bertindak sebagai pengembang.
3. Konstruksi besi dan baja
4. Pemasangan instansi-instansi.
5. Pemasangan komponen bangunan berat/*heavy lifting*.
6. Pembangunan konstruksi gedung, jembatan, jalan, bandara, dan dermaga.
7. Pemborongan bidang pertambangan minyak.
8. Pemborongan bidang pertambangan umum.

Berdasarkan uraian tersebut, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **“Analisis Penerapan Pajak Penghasilan Atas Jasa Konstruksi dan Kesesuaian Standar Akuntansi Kontrak Konstruksi (PSAK No. 34)”**

A.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang, maka masalah yang akan dibahas dalam penelitian ini adalah Bagaimana Penerapan Pajak Penghasilan dan Kesesuaian Metode Pengakuan Pendapatan Jasa Konstruksi dengan Standar Akuntansi Kontrak Konstruksi (PSAK No. 34) pada PT. Alantec Prima Mandiri ?

A.3 Tujuan

Tujuan penelitian ini untuk mengetahui penerapan Penerapan Pajak Penghasilan dan Kesesuaian Metode Pengakuan Pendapatan Jasa Konstruksi dengan Standar Akuntansi Kontrak Konstruksi (PSAK No. 34) pada PT. Alantec Prima Mandiri ?

A.4 Manfaat

Berdasarkan tujuan penelitian di atas, penelitian ini diharapkan dapat memiliki manfaat sebagai berikut:

1. Hasil penelitian dapat memberikan kontribusi dan informasi kesesuaian penerapan Metode Pengakuan Pendapatan atas Jasa Konstruksi terhadap Standar Kontrak Konstruksi PSAK No. 34 dan Penerapan Pajak atas Jasa Konstruksi yang sesuai menurut Peraturan Undang-Undang.
2. Hasil Penelitian memberikan tambahan informasi, wawasan dan referensi dilingkungan akademis serta bermanfaat bagi pengembangan ilmu pengetahuan.

B. LANDASAN TEORI

B.1 Pengertian Pajak

Menurut Prof Dr. Rochmat Soemitro, S.H dalam Resmi (2014:1) Pajak adalah iuran rakyat kepada kas Negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal balik (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan, dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

Menurut undang-undang Nomor 28 tahun 2007 pasal 1, “Pajak adalah kontribusi wajib pada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapat imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

Dari pengertian diatas, dapat ditarik kesimpulan bahwa:

- a. Pajak dipungut berdasarkan atau dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya
- b. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah
- c. Pajak dipungut oleh Negara baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah
- d. Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, digunakan untuk membiayai *public investment*.

B.2 Pajak Penghasilan

Dalam undang-undang perpajakan nomor 36 Tahun 2008 Pasal 4 ayat (1) penghasilan dapat diartikan sebagai: Setiap tambahan kemampuan ekonomi yang diterima atau diperoleh wajib pajak, baik yang berasal dari Indonesia yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk kekayaan wajib pajak yang bersangkutan dengan nama dan dalam bentuk apapun.

B.3 Subjek Pajak Penghasilan

Menurut UU Pajak Penghasilan No. 36 Tahun 2008 Pasal 2 ayat 1 mengelompokan Subjek pajak sebagai berikut:

- a) Subjek Pajak Orang Pribadi
- b) Subjek Pajak Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan yang berhak.
- c) Subjek Pajak Badan
- d) Subjek Pajak Badan Usaha Tetap (BUT)

B.4 Pajak Penghasilan Jasa Konstruksi

Jasa Konstruksi menurut UU No. 18 Tahun 1999 pasal 1 angka 1 yaitu “Jasa Konstruksi adalah layanan jasa konsultasi perencanaan pekerjaan konstruksi, layanan jasa pelaksanaan pekerjaan konstruksi, dan layanan jasa konsultasi pengawasan pekerjaan konstruksi”. Jasa konstruksi melibatkan dua pihak yang mengadakan hubungan kerja berdasarkan hokum, yaitu pengguna jasa dan penyedia jasa.

Menurut UU No. 18 Tahun 1999 pasal 1 angka 2 Pekerjaan Konstruksi adalah “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”.

B.5 Ketentuan Pajak Penghasilan atas Jasa Konstruksi

Usaha jasa konstruksi memiliki aspek-aspek perpajakan dimana salah satunya adalah pengenaan pajak penghasilan. Ketentuan perpajakan mengenai pajak penghasilan. Ketentuan perpajakan mengenai jasa konstruksi mulai tahun 2001 mengikuti ketentuan yang diatur dalam PP No 140 tahun 2000, KMK No 599/KMK.04/2000 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Usaha Jasa Konstruksi, serta Peraturan DJP No Per-70/PJ/2007 tentang Jenis Jasa Lain dan Perkiraan Penghasilan Neto sebagaimana dimaksud dalam pasal 23 ayat (1) huruf c dan SE DJP No SE-13-PJ.42/2002 tentang pelaksanaan perlakuan Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Usaha Jasa Konstruksi.

Dalam keempat peraturan tersebut, pengenaan pajak penghasilan atas jasa konstruksi dibedakan menjadi bersifat Final dan Tidak Final yang tergantung dari kualifikasi wajib pajak sebagai

pengusaha di bidang jasa konstruksi kecil atau besar.

B.6 Dasar Pengenaan Pajak

PPh Final Jasa Konstruksi dihitung dengan cara menalikan tarif tersebut di atas dengan Dasar Pengenaan Pajak (DPP). Menurut Pasal 4 ayat (2) dan ayat (3) PMK Nomor 187/PMK.03/2008, DPP yang digunakan untuk menghitung PPh Final Jasa Konstruksi Adalah:

- a. Jumlah Pembayaran, apabila PPh Final Jasa Konstruksi dikenakan melalui PPh oleh pengguna jasa (Pemilik proyek atau *owner*).
- b. Jumlah Penerimaan Pembayaran, apabila PPh Final jasa konstruksi dikenakan melalui penyeteroran sendiri oleh kontraktor yang bersangkutan.

Berdasarkan pasal 4 PMK Nomor. 187/PMK.03/2008, secara tegas menyatakan bahwa saat terutangnya PPh Final jasa konstruksi terjadi pada saat pembayaran atau diterimanya pembayaran (*cash basis*), bukan pada saat munculnya utang atau piutang (*accrual basis*). Pajak penghasilan atas jasa konstruksi bersifat final dikenakan terhadap wajib pajak dengan kualifikasi usaha kecil termasuk orang perseorangan yang mempunyai nilai pengadaan sampai dengan Rp1.000.000.000,00 (satu miliar rupiah). Ketentuan tersebut diatur dalam PP No. 140 Tahun 2000 pasal 1 ayat 92).

B.7 Pengenaan Pajak Penghasilan Tidak Final

Pajak penghasilan atas jasa konstruksi bersifat tidak final dikenakan terhadap wajib pajak pengusaha kecil berdasarkan sertifikasi yang dikeluarkan oleh lembaga yang berwenang, tetapi nilai pengadaannya lebih besar dari Rp1.000.000.000,00 (satu miliar rupiah).

B.8 Akuntansi Jasa Konstruksi

Standar Akuntansi Keuangan secara khusus mengatur tentang pengakuan pendapatan dan biaya kontrak dengan menerbitkan pernyataan

PSAK No. 34 tentang Akuntansi Kontrak Konstruksi.

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia PSAK No. 34 paragraf 3, 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 tujuan pokok penggunaan.

Menurut PSAK No. 34 paragraf 22, tentang pengakuan pendapatan dan biaya kontrak yaitu jika hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal, maka pendapatan kontrak yang berhubungan dengan kontrak konstruksi diakui masing-masing sebagai pendapatan dan beban dengan memperhatikan tahap penyelesaian aktivitas kontrak pada tanggal akhir periode pelaporan. Taksiran rugi pada kontrak konstruksi tersebut diakui sebagai beban kontrak.

Dalam PSAK No. 34 paragraf 25, Pengakuan pendapatan dan beban dengan memperhatikan tahap penyelesaian suatu kontrak disebut sebagai metode persentase penyelesaian. Menurut metode ini, pendapatan kontrak dihubungkan dengan biaya kontrak yang terjadi dalam mencapai tahap penyelesaian tersebut, sehingga pendapatan, beban dan laba yang dilaporkan dapat diatribusikan menurut penyelesaian pekerjaan secara proporsional. Metode ini memberikan informasi yang berguna mengenai luas aktivitas kontrak dan kinerja selama suatu periode.

Perusahaan yang bergerak dalam bidang konstruksi, sumber utama perolehan pendapatan diperoleh dari penyelesaiankontrak konstruksi. Ikatan Akuntansi Indonesia PSAK No. 34 paragraf 11 menyebutkan bahwa pendapatan kontrak terdiri dari:

- a. Nilai pendapatan semula yang disetujui dalam kontrak;
- b. Penyimpangan dalam pekerjaankontrak, klaim dan pembayaranintensif :
 - i. Sepanjang hal ini memungkinkan untuk menghasilkan pendapatan
 - ii. Dapat diukur secara andal.

Pendapatan kontrak diukur pada nilai wajar dari imbalan yang diterima atau akan diterima. Dalam kontrak konstruksi, jangka waktu penyelesaian dari suatu kontrak mungkin meliputi dua atau lebih periode akuntansi. Sedangkan laporan keuangan dibutuhkan untuk setiap periode akuntansi, bahkan dibutuhkan laporan keuangan dengan interval waktu yang lebih singkat. Oleh karena itu yang menjadi persoalan utama dalam akuntansi kontrak konstruksi adalah alokasi pendapatan kontrak dan biaya kontrak pada periode dimana pekerjaan konstruksi tersebut dilaksanakan.

C. METODOLOGI PENELITIAN

Objek dalam penelitian ini adalah PT Alantec Prima Mandiri (APM) yang bertempat di Jalan MP Mangkunegara No. 09 RT. 09 RW. 020 Kelurahan Bukit Sangkal Kecamatan Kalidoni Palembang – Sumatera Selatan,. Penelitian ini menggunakan analisis deskriptif kualitatif dengan melakukan *review* untuk melihat perbandingan terhadap cara perhitungan, pemotongan yang telah dilakukan pada perusahaan dengan aturan pelaksanaan kewajiban perpajakan perusahaan jasa konstruksi dan kesesuaian dengan standar akuntansi keuangan (PSAK 34 Tahun 2010) pada PT APM. Perhitungan pajak perusahaan jasa konstruksi untuk mengetahui apakah wajib pajak telah memenuhi kewajiban pajaknya sesuai dengan undang-undang perpajakan yang berlaku serta menyesuaikan kebijakan akuntansi perusahaan dengan Standar Akuntansi. Ruang lingkup tinjauan perpajakan perusahaan adalah Pajak Penghasilan

Final (Pasal 4 ayat 2) dan Standar Akuntansi Kontrak Konstruksi (PSAK Nomor 34).

D. PEMBAHASAN

D.1 Penerapan Pajak Jasa Konstruksi Pada PT. Alantec Prima Mandiri (APM).

Data-data yang berkaitan dengan pajak penghasilan jasa konstruksi perusahaan, yaitu berupa data proyek yang dikerjakan dalam tahun 2015. Peraturan yang menjadi dasar pemungutan pajak final atas jasa konstruksi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 51 Tahun 2008 adalah sebagai berikut:

- a. 2% (dua persen) untuk Pelaksanaan Konstruksi yang dilakukan oleh Penyedia Jasa dengan kualifikasi usaha kecil;
- b. 4% (empat persen) untuk Pelaksanaan Konstruksi yang dilakukan oleh Penyedia Jasa yang tidak memiliki kualifikasi usaha;
- c. 3% (tiga persen) untuk Pelaksanaan Konstruksi yang dilakukan oleh Penyedia Jasa selain Penyedia Jasa sebagaimana dimaksud dalam huruf a dan huruf b;
- d. 4% (empat persen) untuk Perencanaan Konstruksi atau Pengawasan Konstruksi yang dilakukan oleh Penyedia Jasa yang memiliki kualifikasi usaha; dan
- e. 6% (enam persen) untuk Perencanaan Konstruksi atau Pengawasan Konstruksi yang dilakukan oleh Penyedia Jasa yang tidak memiliki kualifikasi usaha.

Berdasarkan data yang telah dianalisis, pada pemotongan pajak final jasa konstruksi terdapat kekeliruan pada perhitungan dasar pengenaan Pajak tarif yang di gunakan sebesar 4%, dimana pemberi jasa dalam hal ini selaku pemotong pajak beranggapan bahwa PT APM dalam pelaksanaan usaha jasa konstruksinya dilakukan oleh penyedia jasa selain penyedia jasa sebagaimana dimaksud dalam huruf a dan huruf b,

maksudnya pemberi jasa beranggapan bahwa pelaksanaan konstruksi dilakukan oleh penyedia jasa pihak ketiga, sehingga dikenakan tarif pemotongan pajak final sebesar 3% dan beranggapan bahwa mereka memiliki hak 1% dari nilai kontrak untuk biaya administrasi pihak ketiga.

Pemotongan pajak jasa konstruksi yang dilakukan pada PT APM akan diperbandingkan dengan perhitungan PPh menurut peraturan perpajakan. Untuk pemotongan yang terjadi pada perusahaan selama masa Juni –Desember tahun 2015 dapat dilihat pada tabel berikut:

PPh final PT APM

Bulan	DPP	PPh Final pada Perusahaan	PPh Final Menurut Aturan	Selisih
JUNI	232,600,000	9,304,000	4,652,000	4,652,000
JULI	66,000,000	2,640,000	1,320,000	1,320,000
AGUSTUS	132,000,000	5,280,000	2,640,000	2,640,000
OKTOBER	405,450,000	16,218,000	8,109,000	8,109,000
NOVEMBER	328,050,000	13,122,000	6,561,000	6,561,000
DESEMBER	376,700,000	15,068,000	7,534,000	7,534,000
	1,540,800,000	61,632,000	30,816,000	30,816,000

Sumber diolah : Peneliti, 2018

Dari tabel diatas dapat dilihat bahwa selama tahun 2015 PT APM memperoleh penghasilan bruto sebesar Rp1.540.800.000,- penghasilan bruto ini kemudian yang menjadi Dasar Pengenaan Pajak untuk PPh Final Jasa Konstruksi. Dan pajak final yang telah dipotong oleh pemberi kerja dengan tarif 4% dikalikan dasar pengenaan pajak diperoleh hasil sebesar Rp61.632.00,-. Sedangkan menurut aturan yang berlaku sesuai dengan tarif pada Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 51 Tahun 2008, sebesar 2% dari dasar pengenaan pajak, maka diperoleh hasil pemotongan pajak sebesar Rp30.816.000,-. Jadi, pada pemotongan yang telah dilakukan pada PT APM yang dibandingkan dengan peraturan yang berlaku maka terjadi selisih sebesar Rp30.816.000,-

Setelah ditelusuri, kesalahan potong tersebut terjadi karena kesengajaan pihak pemotong pajak. Kelebihan pemotongan tarif yang dilaporkan

oleh pemotong pajak sebesar 3% dari dasar pengenaan pajak, jadi yang disetorkan ke pihak Dirjen Pajak hanya sebesar Rp46.224.000,- dan sisanya sebesar 1% dari dasar pengenaan pajak sebesar Rp15.408.00,- pihak pemotong beralasan bahwa mereka memiliki hak untuk 1% tersebut untuk biaya administrasi pihak ketiga.

Namun kenyataannya pada kontrak perjanjian yang telah disetujui oleh kedua belah pihak telah disetujui bahwa kontrak konstruksi yang dijalankan hanya melibatkan pihak pertama selaku pemberi kerja dan pihak kedua selaku kontraktor. Tidak terdapat pihak ketiga dalam kontrak tersebut, sehingga pemberi kerja tidak memiliki hak atas 1% dari pph final tersebut. Atas kelebihan potong 3% dari dasar pengenaan pajak PT APM mengajukan untuk mengkreditkan nilai lebih bayar masa 2015 untuk tahun berikutnya. Dan menuntut pengembalian kelebihan potong

sebesar Rp15.408.000,- ke masing-masing perusahaan yang memberikan proyek.

Dari analisis permasalahan jasa konstruksi ini adalah untuk mengetahui sifat pengenaan dan tarif dalam jasa konstruksi yang diatur dalam pasal 4 ayat 2 (final), perlakuan dalam pengenaan pajak final diperlakukan tersendiri atas jenis penghasilan tersebut termasuk sifat, besarnya dan tata cara pelaksanaan pembayaran, pemotongan, atau pemungutan karena pajak penghasilan final tidak dapat dikreditkan dengan pajak penghasilan yang terutang dalam SPT Pajak lainnya. Perusahaan sebagai pihak yang dipotong dengan tarif 4% sangat keberatan dikarenakan perusahaan dan pemberi kerja (*owner*) telah memiliki kesepakatan bersama pada awal perjanjian proyek, yaitu didalam kontrak. Perusahaan ini memiliki kualifikasi usaha jasa konstruksi kelas II, yaitu kualifikasi pelaksanaan usaha jasa konstruksi kecil yang pengenaan tarif terhadap perpajakannya dikenakan sebesar 2%, sedangkan tarif yang telah dipotong dan dilaporkan oleh pengguna jasa sebesar 4% adalah untuk pelaksanaan usaha jasa konstruksi yang tidak memiliki kualifikasi usaha.

Diketahui terjadi selisih pemotongan pajak yang sangat besar. Pada masa pajak tahun 2015 selama bulan Juni, Juli, Agustus, Oktober, November dan Desember. PT APM mengalami kekeliruan dalam pemotongan pajak tersebut mengakibatkan kerugian sebesar Rp30.816.000,- yang merugikan bagi pihak PT APM. Setelah ditelusuri, kesalahan potong tersebut terjadi karena kesengajaan pihak pemotong pajak. Pengenaan PPh Final dengan tarif 3% dari dasar pengenaan pajak, pihak pemberi kerja beranggapan bahwa PT APM merupakan kualifikasi perusahaan yang menggunakan pihak ketiga sebagai pelaksana konstruksi sehingga dikenakan tarif 3% dan sisanya sebesar 1% dari dasar pengenaan pajak pihak pemotong beralasan bahwa mereka memiliki hak

untuk 1% tersebut untuk biaya administrasi pihak ketiga. Yang seharusnya berdasarkan lampiran pada kontrak kerja antar kedua belah pihak menyatakan bahwa PT APM memiliki kualifikasi usaha jasa konstruksi kelas II, yaitu kualifikasi usaha kecil yang dikenakan tarif PPh Final Pasal 4 ayat 2 sebesar 2% yang dikenakan dari Dasar Pengenaan Pajak sesuai dengan *invoice* yang dikeluarkan. Dan pada kontrak perjanjian yang telah disetujui oleh kedua belah pihak telah disetujui bahwa kontrak konstruksi yang dijalankan hanya melibatkan pihak pertama selaku pemberi kerja dan pihak kedua selaku kontraktor. Tidak terdapat pihak ketiga dalam kontrak tersebut, sehingga pemberi kerja tidak memiliki hak atas 1% dari pph final tersebut.

D.2 Penerapan Standar Akuntansi Kontrak Konstruksi Pada PT APM

Dari data yang telah dianalisis dalam mencatat pengakuan pendapatannya PT APM menerapkan metode persentase penyelesaian dengan pendekatan fisik dimana pengukuran pengakuan pendapatan diakui berdasarkan perhitungan persentase proyek yang telah dicapai dilapangan, dan kemudian dilaporkan dalam prestasi proyek. Perusahaan melakukan perhitungan pendapatan yang diakui pada periode yang bersangkutan dengan cara mengalikan persentase penyelesaian fisik yang sudah disetujui dengan nilai kontrak setelah dikurangi PPN, kemudian hasilnya akan dicatat sebagai pendapatan atau penjualan konstruksi.

Penulis melakukan perhitungan sederhana untuk mengetahui perbandingan antara pengakuan pendapatan pendekatan fisik dengan pengakuan pendapatan pendekatan *cost to cost*. Terdapat perbedaan dalam mengakui pendapatan antara kedua pendekatan tersebut, metode pendekatan fisik yang diterapkan perusahaan mengakui pendapatan lebih tinggi dibandingkan pendekatan

cost to cost. Pendekatan *cost to cost* memberikan gambaran yang lebih wajar dalam mengakui pendapatan jika dibandingkan dengan pendekatan fisik karena pendekatan *cost to cost* mengakui pendapatan dengan memperhatikan besarnya biaya yang terjadi atau biaya yang telah dikeluarkan untuk mencapai tahap penyelesaian pekerjaan kontrak konstruksi, sehingga menghasilkan konsep penyajian laporan keuangan yang wajar. Hal ini didukung oleh penelitian Priska Rahmania yang memiliki kesimpulan serupa dengan analisis yang dilakukan oleh peneliti. Penelitian Priska menarik kesimpulan Metode pendekatan fisik mengakui pendapatan dan laba kotor lebih tinggi sebesar Rp768.425.171 daripada pendekatan *cost to cost* sehingga pendapatan dan laba yang disajikan dalam laporan keuangan menjadi *overstatement* dan tidak sesuai dengan prinsip konservatisme dalam penyajian laporan keuangan.

Metode pengakuan pendapatan yang diterapkan pada PT APM telah sesuai dengan Standar Akuntansi Kontrak Konstruksi Nomor 34. Sesuai dengan pernyataan PSAK Nomor 34 paragraf 25, sebagai berikut:

“Pengakuan pendapatan dan beban dengan memperhatikan tahap penyelesaian suatu kontrak sering disebut sebagai metode persentase penyelesaian. Menurut metode ini, pendapatan kontrak dihubungkan dengan biaya kontrak yang terjadi dalam mencapai tahap penyelesaian tersebut, sehingga pendapatan, beban dan laba yang dilaporkan dapat diatribusikan menurut penyelesaian pekerjaan secara proporsional. Metode ini memberikan informasi yang berguna mengenai luas aktivitas kontrak dan kinerja selama suatu periode”.

D.3 Hubungan Pajak Jasa Konstruksi dan Akuntansi Kontrak Konstruksi

Penulis memasukkan beberapa pendapat dari artikel tentang perlakuan Pajak jasa konstruksi dan

akuntansi kontrak konstruksi, sebagai berikut “di luar praktik pengakuan penghasilan untuk tujuan laporan keuangan, diketahui praktik penagihan penghasilan jasa konstruksi tidak selalu mengikuti presentasi penyelesaian pekerjaan seperti untuk tujuan pelaporan keuangan. Penagihan jasa konstruksi dilakukan mengikuti kesepakatan antara perusahaan konstruksi dengan pengguna jasa.”

“Penagihan umumnya disertai dengan penerbitan faktur atau *invoice*. Misalnya, saat ditandatangani kontrak konstruksi disepakati bahwa si pengguna jasa membayar sejumlah nilai tertentu sebagai uang muka pekerjaan, kemudian setiap bulan/kuartal/semester dilakukan pembayaran angsuran hingga lunasnya biaya jasa konstruksi. Nilai-nilai yang dicantumkan dalam faktur tidak selalu berkorelasi dengan presentasi penyelesaian pekerjaan. Praktek penagihan demikian lebih mencerminkan syarat-syarat pembayaran (*term of payment*) untuk memenuhi kesepakatan para pihak dari pada menyesuaikan dengan presentasi penyelesaian pekerjaan sebagaimana untuk tujuan pelaporan keuangan.”

Mengingat metode pengakuan penghasilan untuk tujuan laporan keuangan dan untuk tujuan penagihan menghasilkan jumlah penghasilan yang tidak selalu sama, maka dalam pengenaan PPh pasal 4 (2) atas penghasilan jasa konstruksi harus terlebih dahulu mengetahui penghasilan menurut cara mana yang menjadi dasar pengenaan PPh final. Selain itu, juga perlu diketahui kapan terutangnya PPh pasal 4 (2) tersebut.

E. PENUTUP

E.1 Kesimpulan

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut :

1. PT APM memiliki kualifikasi badan usaha jasa konstruksi kelas II yaitu jasa konstruksi kualifikasi usaha kecil. Perhitungan kewajiban

- pajak atas jasa konstruksi pada PT APM telah dilakukan secara final menurut Pasal 2 Peraturan Pemerintah Nomor 51 Tahun 2008. Terdapat penyimpangan dalam pemotongan PPh Final pada PT APM pemberi kerja melakukan pemotongan yang tidak sesuai dengan peraturan dan melakukan penyelewengan dana yang seharusnya diterima oleh PT APM.
2. PT APM telah menerapkan metode persentase penyelesaian pendekatan fisik, Sesuai dengan PSAK Nomor 34. Dalam mencatat pendapatannya, perusahaan mengakui pendapatan pada saat invoice dikeluarkan berdasarkan perkembangan fisik dilapangan sebesar dasar pengenaan pajak (DPP) dan piutang dicatat sebesar DPP ditambah dengan PPN sebesar 10%.
 3. Perlakuan Pajak atas jasa konstruksi dan akuntansi kontrak konstruksi pada PT APM telah sesuai dengan peraturan yang berlaku menurut Peraturan Pajak dan Peraturan Standar Akuntansi Keuangan.

E.2 Saran

Berdasarkan hasil kesimpulan yang telah dikemukakan diatas, maka penulis memberikan beberapa saran. Adapun saran-saran tersebut sebagai berikut:

1. Kesalahan pemotongan pajak atas jasa konstruksi yang terjadi pada PT APM mengakibatkan kerugian tersebut harus dilakukan pembetulan SPT dari pemotongan pajak yang dilaporkan sebesar 3% di lakukan pembetulan sesuai dengan peraturan yang menyatakan bahwa PT APM untuk masa pajak tahun 2015 dikenakan pajak atas jasa konstruksi bersifat final sebesar 2% Karena kesalahan yang terjadi bukan dari PT APM melainkan pihak pemberi kerja.
2. PT APM sebaiknya menerapkan perhitungan pengakuan pendapatan berdasarkan persentase penyelesaian dengan pendekatan *cost to cost* melihat terdapat selisih dalam pengakuan pendapatan dengan menggunakan pendekatan fisik.

DAFTAR PUSTAKA

- Christin Oroh, Pingkan. 2013. Evaluasi penerapan psak no. 34 (revisi 2010) dalam pengakuan dan pengukuran pendapatan usaha jasa konstruksi pada cv. surya gemilang utama. Manado: Universitas Sam Ratulangi.
- Eng Juan, Ng dan Ersya Tri Wahyuni. 2012. Panduan Praktis Standar Akuntansi Keuangan. Jakarta: Salemba Empat.
- Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 34 tentang Kontrak Konstruksi. IAI Jakarta.
- Johanna, Bena. 2015. Evaluasi penggunaan tarif PPh atas jasa konstruksi dan tarif PPh Badan (Studi Kasus Pada PT x), Jurnal Ilmiah.
- N Rembet. Dhian Dkk. 2016. Analisis penerapan akuntansi perpajakan atas jasa konstruksi pada PT Dua Mutiara Sejati. Manado: Universitas Sam Ratulangi.
- Resmi, Siti. 2014. Perpajakan: Teori dan Kasus Ed. 8. Jakarta: Salemba Empat.
- Republik Indonesia, Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan dan Tata Cara Pemungutan Pajak.
- Republik Indonesia, Undang-undang Nomor 18 Tahun 1999 Tentang Jasa Konstruksi.
- Republik Indonesia, Peraturan Pemerintah Nomor 51 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan dari Usaha Jasa Konstruksi.
- Yarnita, Yul. 2013. Analisis Pajak Penghasilan jasa konstruksi pada PT Stabilished Pavement Indo (Studi kasus pada PT Stabilished Indo Pavement Pekanbaru). Riau: Universitas Negeri Sultan Syarif Kasim.