



**PEMUNGUTAN PAJAK PENGHASILAN ATAS PENGHASILAN  
DARI USAHA JASA KONTRUKSI  
DI KANTOR PELAYANAN PAJAK  
BADAN USAHA MILIK NEGARA DI JAKARTA**

**TESIS**

**Disusun  
Untuk memenuhi Persyaratan Memperoleh Derajat S2  
Program Studi Magister Kenotariatan**

**Oleh :**

**Indriyawati, SH  
B4B 007106**

**PEMBIMBING :  
Budi Ispriyarso, SH. MH**

**PROGRAM STUDI MAGISTER KENOTARIATAN  
PROGRAM PASCASARJANA  
UNIVERSITAS DIPONEGORO  
SEMARANG**

**PEMUNGUTAN PAJAK PENGHASILAN ATAS PENGHASILAN  
DARI USAHA JASA KONSTRUKSI  
DI KANTOR PELAYANAN PAJAK  
BADAN USAHA MILIK NEGARA DI JAKARTA**

**Disusun Oleh :  
Indriyawati, SH  
B4B 007 106**

**Dipertahankan di depan Dewan Penguji  
Pada tanggal.....**

Tesis ini telah diterima  
Sebagai persyaratan untuk memperoleh gelar  
Magister Kenotariatan

Pembimbing,

Mengetahui,  
Ketua Program Magister  
Kenotariatan UNDIP

Budi Ispriyarso, SH.MH  
NIP : 131682450

H. Kashadi, SH.MH  
NIP : 131124438

## **PERNYATAAN**

Dengan ini saya menyatakan bahwa tesis ini adalah hasil pekerjaan saya sendiri dan didalamnya tidak terdapat karya yang pernah diajukan untuk memperoleh gelar di suatu Perguruan Tinggi dan lembaga pendidikan lainnya.

Pengetahuan yang diperoleh dari hasil penerbitan maupun yang belum atau tidak diterbitkan. Sumbernya dijelaskan didalam tulisan dan daftar pustaka.

Semarang, Maret 2009

Yang menyatakan

Indriyawati, SH

## KATA PENGANTAR

Pertama-tama penulis memanjatkan puji syukur kepada Allah SWT yang telah memberikan rahmat dan karunia serta bimbingan sehingga penulis dapat menyelesaikan tesis dengan judul **“PEMUNGUTAN PAJAK PENGHASILAN ATAS PENGHASILAN DARI USAHA JASA KONSTRUKSI DI KPP BADAN USAHA MILIK NEGARA DI JAKARTA”**.

Penulis menyadari bahwa tesis ini dapat penulis selesaikan atas bantuan, dorongan dan bimbingan dari berbagai pihak. Untuk itu pada kesempatan ini penulis mengucapkan terima kasih dan penghargaan yang setinggi-tingginya kepada mereka, baik yang secara langsung maupun tidak langsung telah membantu sampai selesainya tesis ini. Bersama ini penulis mengucapkan terima kasih kepada :

1. Bapak Prof. DR. Dr. Susilo Wibowo, MS, Med, Sp, And, selaku Rektor Universitas Diponegoro ;
2. Bapak Dr. Arief Hidayat, SH, MS selaku Dekan Fakultas Hukum Universitas Diponegoro Semarang yang telah memberikan ijin penulisan skripsi ini ;
3. Bapak H. KASHADI, SH.MH sebagai Ketua Program Magister Kenotariatan UNDIP Semarang;
4. Bapak Dr. SUTEKI, SH.MH sebagai sekretaris program;
5. Bapak Dr. BUDI SANTOSO, SH.MS sebagai sekretaris program;
6. Bapak H. MULYADI, SH.MS sebagai Dosen Wali Program Magister Kenotariatan UNDIP Semarang dan sekaligus yang telah memberikan bimbingan sehingga terselesaikannya tesis ini;

7. Bapak BUDI ISPRIYARSO, SH.MH selaku pembimbing tesis terima kasih atas kesabaran dan bimbingannya;
8. Bapak HARI BAGYO, SH.MH yang telah mendidik saya dan mensupport sampai terselesainya tesis ini;
9. Bapak SUKO RAHADI YUNIARTO, MM, suami tercinta yang telah banyak membantu dengan sabar dan telaten dalam pembuatan tesis ini serta membiayai kuliah saya;
10. Ibu DWI ENDAH PURWATI, SH.MK<sup>n</sup> yang selalu dengan sabar mengurus saya selama kuliah di Semarang;
11. Pejabat-pejabat di Kantor Pelayanan Pajak BUMN yang telah memberikan kesempatan untuk melakukan riset dan memberikan arahan dalam penyelesaian tesis ini;
12. Anak-anak ku Prasetia Putra Indriarto, Adriani Putri Indriarto dan Rafi Amrullah Putra Indriarto yang selalu mengerti dan memberikan dukungan serta do'a dalam menyelesaikan kuliah;
13. Saudara-saudara ku terutama Keluarga Besar H. Moekidjan yang selalu memberi motivasi atas terselesainya kuliah ini;
14. Buat Almarhum Bapak ibu Moekidjan dan Almarhum mertuaku tersayang Tesis ini kupersembahkan untukmu;
15. Teman-teman yang tidak bisa disebut namanya baik yang di dalam negeri maupun yang di luar negeri yang selalu menyemangati selama perkuliahan.

Penulis menyadari bahwa tesis ini masih banyak kekurangan, oleh karena penulis dengan lapang hati mengharapkan kritik dan saran demi penyempurnaan tesis ini.

Sebagai akhir kata penulis hanya bisa berharap semoga Tesis ini dapat bermanfaat bagi pengembangan ilmu pengetahuan. Semoga Allah SWT selalu meridhoi niat baik kita. Amien.

Semarang, Maret 2009

Penulis

## **ABSTRAK**

### **PEMUNGUTAN PAJAK PENGHASILAN ATAS PENGHASILAN DARI USAHA JASA KONSTRUKSI DI KPP BADAN USAHA MILIK NEGARA DI JAKARTA**

Pajak yang merupakan sumber penerimaan negara yang sangat vital dalam membiayai roda pembangunan dan pemerintahan dalam pemungutannya harus didasarkan pada undang-undang dan tidak boleh dilakukan dengan cara yang sewenang-wenang. Begitu pula dengan pemungutan pajak penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi di KPP BUMN dalam pemungutannya juga harus berdasarkan undang-undang.

Dalam penelitian ini mempergunakan metode yuridis empiris yang bersifat deskriptif analitis dimana penelitian akan menggambarkan penerapan pasal-pasal dalam perundang-undangan perpajakan didalam melakukan pemungutan pajak penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pemungutan pajak penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi telah sesuai dengan undang-undang perpajakan yang berlaku dengan menganut kombinasi atau perpaduan self assessment system dengan withholding tax system. Namun dalam pelaksanaannya wajib pajak yang terdaftar di KPP BUMN yang bergerak dalam bidang usaha jasa konstruksi ini menimbulkan permasalahan tersendiri dikarenakan SPT Tahunan PPh nya dari tahun ketahun selalu menyatakan lebih bayar sebagai akibat pajak yang dibayar dimuka lebih besar dari pada pajak yang terutang selama satu tahun pajak.

Kesimpulan dari penelitian ini adalah meskipun pemungutan pajak penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi di KPP BUMN telah dilaksanakan sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku akan tetapi dalam pelaksanaannya, penerapan pasal-pasal dalam Undang-Undang Perpajakan maupun ketentuan-ketentuan yang diatur dalam keputusan Menteri Keuangan dan keputusan Dirjen Pajak yang dapat meminimalisir timbulnya SPT tahunan yang menyatakan lebih bayar perlu untuk dilaksanakan dalam masa atau pertengahan tahun berjalan. Meskipun hal ini akan mempengaruhi penerimaan pajak di KPP BUMN tahun berjalan.

Kata kunci : Pajak Penghasilan atas usaha jasa konstruksi

## **ABSTRACT**

### **INCOME TAXATION OF CONSTRUCTION SERVICE OPERATING REVENUE AT KPP-STATE-OWNED COOPERATION IN JAKARTA**

Tax is very vital source of national revenue in funding the driving-wheel of development and government within the tax-imposed has to be regulation-based and it may not be done arbitrarily. So also with the income taxation of construction service operation at KPP-State-Owned Cooperation within the imposing has to be regulation-based

The research uses an analytical descriptive empirical juridical method, in which a research willm describes sections application within tax law in regulating income taxation of consttruction service operating revenue.

The research demonstrates that income taxation of conctruction service operating revenue has appropriate to the prevailed tax law by submitting to the combination of self assessment and withholding tax system. However in the implementation of the registered taxpayer at KPP-State Owned Cooperation operates in a construction service is generating a separated problem because of the SPT-Annual PPh over years always reveals overtax as an effect of greater prepaid tax than tax debt during a year.

The research conclusion is although income taxation of construction sevice operation at KPP-State-Owned Cooperation has been implemented as according to the prevailed tax law, however in the implementation, section aplication or the within section application within Tax Law or regulatet provisions The Decision of Financial Minister and Director General of Taxation which can minimize the generating of annual SPT revealing overtax is need to be implemented in the period or mid of current year. Although, it is will influwncing a tax acceptance at KPP-State-Owned Cooperation of current year.

Keyword : Income Tax on Construction Service Operating

## DAFTAR ISI

**HALAMAN JUDUL**

**HALAMAN PENGESAHAN**

**KATA PENGANTAR..... i**

**PERNYATAAN..... iv**

**ABSTRAKSI ..... v**

**ABSTRAC ..... vi**

**DAFTAR ISI..... vii**

**BAB 1 PENDAHULUAN ..... 1**

1. Latar Belakang Masalah ..... 1

2. Perumusan Masalah..... 5

3. Tujuan Penelitian ..... 6

4. Manfaat Penelitian ..... 6

5. Sistematika Penulisan ..... 7

**BAB 2 TINJAUAN PUSTAKA..... 9**

2.1. Pengertian Pajak dan Dasar Hukumnya..... 9

2.2. Fungsi Pajak..... 15

2.3. Penggolongan Pajak..... 16

2.4. Sistem Pemungutan Pajak..... 18

2.5. Timbulnya Utang Pajak ..... 20

2.6. Pajak Penghasilan ..... 21

2.6.1. Pengertian Pajak Penghasilan dan Dasar Hukumnya ... 21

2.6.2. Subyek Pajak Penghasilan ..... 22

2.6.3. Obyek Pajak Penghasilan..... 24

2.6.4. Dasar Pengenaan Pajak Penghasilan..... 32

2.6.5. Tarif Pajak Penghasilan ..... 33

2.7. Pembayaran dan Pelaporan Pajak Penghasilan ..... 38

2.8. Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Usaha Jasa  
Konstruksi..... 43

2.9. Pemeriksaan Pajak Terhadap Pelaksanaan Kewajiban  
Perpajakan..... 45

2.9.1. Pengertian Pemeriksaan Pajak dan Dasar Hukumnya .. 46

2.9.2. Tujuan Pemeriksaan Pajak ..... 51

2.9.3. Produk Hukum Pemeriksaan Pajak..... 52

<b>BAB 3</b>	<b>METODE PENELITIAN.....</b>	<b>57</b>
	3.1. Metode Pendekatan.....	57
	3.2. Lokasi Penelitian.....	58
	3.3. Spesifikasi Penelitian.....	58
	3.4. Populasi dan Sampel.....	59
	3.5. Metode Pengumpulan Data.....	60
	3.6. Analisis Data.....	61
	3.7. Jadwal Waktu Penelitian.....	61
<b>BAB 4</b>	<b>PEMBAHASAN.....</b>	<b>63</b>
	4.1. Kantor Pelayanan Pajak Badan Usaha Milik Negara.....	63
	4.2. Pemungutan Pajak Penghasilan atas Penghasilan Dari Usaha Jasa Konstruksi di KPP BUMN.....	66
	4.3. Hambatan-Hambatan dan Upaya-Upaya Yang Ditempuh Dalam Mengatasi Hambatan Pemungutan Pajak Penghasilan atas Penghasilan Dari Usaha Jasa Konstruksi di KPP BUMN.....	71
	4.3.1. Hambatan-Hambatan.....	72
	4.3.2. Upaya-Upaya Yang Ditempuh Untuk Mengatasi Hambatan.....	76
	4.3.3. Kasus I.....	78
	4.3.4. Kasus II.....	88
<b>BAB 5</b>	<b>PENUTUP.....</b>	<b>98</b>
	5.1. Simpulan.....	98
	5.2. Saran-Saran.....	99
	<b>DAFTAR PUSTAKA.....</b>	<b>101</b>
	<b>LAMPIRAN</b>	

## **BAB 1**

### **PENDAHULUAN**

#### **1. LATAR BELAKANG MASALAH**

Negara Indonesia adalah negara hukum sebagaimana dirumuskan dalam Pasal 1 ayat (3) Undang Undang Dasar 1945 amandemen ketiga, sehingga dalam praktek berbangsa dan bernegara harus didasarkan pada hukum dan tidak dibenarkan didasarkan pada kekuasaan belaka. Begitu pula dengan kewenangan negara untuk memungut pajak dari rakyatnya juga harus didasarkan pada aturan hukum yang jelas sehingga pemungutan pajak itu harus didasarkan pada undang-undang. Hal ini dengan tegas dinyatakan dalam Pasal 23A Undang Undang Dasar 1945 amandemen ketiga yang berbunyi “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”.

Dewasa ini tidak dapat dipungkiri lagi bahwa untuk mewujudkan kemandirian dalam pembiayaan pembangunan sangat bergantung pada penerimaan dalam negeri yang bersumber dari pajak. Kontribusi penerimaan pajak dari tahun ke tahun selalu menunjukkan peningkatan yang cukup signifikan seiring pula dengan meningkatnya APBN dari tahun ke tahun.

Untuk mengumpulkan uang dari sektor pajak yang setiap tahun semakin meningkat jumlahnya tersebut tentu bukan suatu pekerjaan yang mudah, sehingga diperlukan suatu kesadaran yang tinggi baik oleh masyarakat wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya dengan didukung oleh aparatur

perpajakan yang tangguh serta sistem administrasi perpajakan yang memadai disamping juga adanya piranti hukum yang memberikan rasa keadilan serta kepastian hukum.

Sampai saat ini telah ada suatu piranti hukum berupa undang-undang yang berkaitan dengan perpajakan yaitu :

- Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;
- Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan;
- Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang Perubahan kedua atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah;
- Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan;
- Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Materai;
- Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan atau Bangunan;
- Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa;
- Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

Dengan diundangkannya Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 maka sejak tahun 1984 yang lebih dikenal dengan sebutan tax reform, sistem pemungutan pajak secara umum mengalami perubahan yang sangat mendasar yaitu dari “official

assessment system” berubah menjadi “self assessment system”. *Dengan sistem self assessment maka wajib pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung sendiri, memperhitungkan sendiri, membayar atau menyetor sendiri dan melaporkan sendiri kewajiban perpajakannya sesuai dengan undang-undang perpajakan. Sedangkan aparaturnya (fiskus) sesuai tugas dan kewenangannya mempunyai kewajiban untuk memberikan pembinaan, pelayanan dan pengawasan terhadap pelaksanaan kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak.*<sup>1</sup>

Salah satu jenis pajak yang dikenal di Indonesia saat ini adalah pajak penghasilan (PPh) yang dikenakan terhadap subyek pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak. Apapun kegiatan usaha, profesi atau pekerjaan yang dilakukan oleh subyek pajak sepanjang menerima atau memperoleh penghasilan yang merupakan obyek pajak penghasilan (PPh) akan dikenakan pajak penghasilan (PPh). Salah satu pemungutan pajak penghasilan (PPh) yang menarik untuk penulis teliti adalah pemungutan pajak penghasilan (PPh) atas penghasilan dari kegiatan usaha jasa konstruksi di KPP Badan Usaha Milik Negara di Jakarta berikut dasar hukum yang menjadi landasan hukumnya. Penulis tertarik meneliti masalah ini karena apabila dilihat dari latar belakang pengenaan atau pemungutan pajak penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi sering kali mengalami perubahan, yaitu sejak tax reform tahun 1984 sampai tahun 31 Desember 1996 penghasilan dari usaha jasa konstruksi dikenakan pajak penghasilan dengan tarif umum. Kemudian dihitung mulai 1 Januari 1997 sampai dengan 31 Desember 2000 dikenakan pajak penghasilan dengan persentase tarif tertentu dari jumlah imbalan bruto yang bersifat final, dan dihitung mulai 1 Januari 2001 dengan seiring diberlakukannya UU Nomor 17 Tahun 2000 maka terhadap penghasilan dari usaha

---

<sup>1</sup> Penjelasan Umum butir 3 *Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, UU No.16 Tahun 2000, LN No. 126, TLN No. 3984, Tahun 2000

jasa konstruksi kembali dikenakan dengan tarif umum. Dan yang lebih menarik lagi dengan dikeluarkannya Peraturan Pemerintah Nomor : 51 Tahun 2008 tanggal 23 Juli 2008 yang diberlakukan surut sejak tanggal 1 Januari 2008 penghasilan dari usaha jasa konstruksi kembali dikenakan lagi pajak penghasilan dengan tarif tertentu bersifat final.

Terdapat pula perbedaan dalam menentukan besarnya angsuran pajak atau PPh Pasal 25 antara wajib pajak Badan Usaha Milik Negara (BUMN) dan Badan Usaha Milik Daerah (BUMD) dengan wajib pajak lain pada umumnya. Untuk wajib selain BUMN dan BUMD besarnya angsuran PPh Pasal 25 didasarkan pada laba fiskal tahun sebelumnya, sedangkan khusus wajib pajangkutk BUMN dan BUMD sesuai dengan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor : 522/KMK.04/2000 tanggal 14 Desember 2000 dihitung berdasarkan penerapan tarif umum atas laba fiskal menurut Rencana Kerja dan Anggaran Pendapatan (RKAP) tahun yang bersangkutan yang telah disahkan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS). Akibat ketentuan yang demikian dalam pelaksanaannya setelah tahun pajak berakhir khususnya terhadap wajib pajak BUMN seringkali menimbulkan kelebihan pembayaran pajak, sehingga akan dimintakan pengembalian atau restitusi atas kelebihan pembayaran pajak tersebut. Hal ini tentu akan menjadi suatu permasalahan tersendiri baik itu bagi wajib pajak BUMN maupun bagi Kantor Pelayanan Pajak Badan Usaha Milik Negara (KPP BUMN).

Berangkat dari sini penulis tertarik untuk menulis tesis ini dengan judul **“Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Usaha Jasa Konstruksi di KPP Badan Usaha Milik Negara di Jakarta”**.

## **2. PERUMUSAN MASALAH**

Berdasarkan hal-hal yang telah diuraikan diatas sebagai latar belakang permasalahan, maka yang menjadi pokok permasalahan dalam tesis ini adalah sebagai berikut :

1. Bagaimana pemungutan pajak penghasilan (PPh) atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi terhadap wajib pajak BUMN?
2. Hambatan-hambatan apa yang timbul dalam pemungutan pajak penghasilan (PPh) atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi wajib pajak BUMN dan upaya-upaya apa yang ditempuh untuk mengatasi hambatan tersebut?

## **3. TUJUAN PENELITIAN**

Setelah pokok permasalahan dikemukakan diatas, maka tujuan diadakannya penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Untuk mengetahui bagaimana pemungutan pajak penghasilan (PPh) atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi terhadap wajib pajak BUMN itu diterapkan dan dimana ketentuan tersebut diatur?
2. Untuk mengetahui hambatan-hambatan apa yang timbul dalam pemungutan pajak penghasilan (PPh) atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi wajib pajak BUMN?

## **4. MANFAAT PENELITIAN**

Adapun manfaat dari hasil penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Secara akademis hasil penelitian ini diharapkan menjadi informasi secara ilmiah dalam mengkaji penerapan pasal-pasal yang ada dalam Undang-Undang Perpajakan didalam melakukan pemungutan Pajak Penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi khususnya untuk wajib pajak yang terdaftar pada KPP BUMN.
2. Secara praktis hasil penelitian ini diharapkan bermanfaat bagi masyarakat wajib pajak dan para praktisi dibidang perpajakan didalam melaksanakan kewajiban perpajakan yang berkaitan dengan Pajak Penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi khususnya untuk wajib pajak yang terdaftar pada KPP BUMN.

## **5. SISTEMATIKA PENULISAN**

Sistematika yang digunakan dalam penulisan tesis ini adalah :

### **BAB 1 PENDAHULUAN**

Pada bab ini akan diuraikan tentang latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan penelitian dan manfaat penelitian serta sistematika penulisan.

### **BAB 2 TINJAUAN PUSTAKA**

Pada bab ini berisi teori-teori yang melandasi pembahasan masalah-masalah yang akan dibahas, yang menguraikan tentang pajak, fungsi Pajak, penggolongan pajak, sistem pemungutan pajak, timbulnya utang pajak, pajak penghasilan, pengenaan pajak penghasilan, tarif pajak penghasilan, pembayaran dan pelaporan pajak penghasilan dan juga akan diuraikan pajak penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi serta akan diuraikan

pula tentang pemeriksaan pajak, tujuan pemeriksaan pajak dan produk hukum pemeriksaan pajak.

### **BAB 3 METODE PENELITIAN**

Menguraikan secara jelas tentang metode pendekatan, lokasi penelitian, spesifikasi penelitian, populasi dan sampel, metode pengumpulan data dan analisis data serta jadwal waktu penelitian.

### **BAB 4 HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

Pada bab ini akan diuraikan tentang hasil penelitian mengenai pemungutan pajak penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi bagi wajib pajak Badan Usaha Milik Negara di KPP BUMN yang akan diuraikan tentang Kantor Pelayanan Pajak Badan Usaha Milik Negara, pemungutan pajak penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi dan akan diuraikan pula mengenai hambatan-hambatan yang timbul dalam melakukan pemungutan pajak penghasilan serta upaya-upaya untuk mengatasi hambatan tersebut. Pada bagian ini juga akan dilakukan pembahasan baik secara yuridis maupun non yuridis.

### **BAB 5 PENUTUP**

Sebagai penutup pada bagian bab ini diuraikan tentang simpulan dan saran dari penulis berkaitan dengan pemungutan pajak penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi bagi wajib pajak yang terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak Badan Usaha Milik Negara.

## BAB 2

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1. Pengertian Pajak dan Dasar Hukumnya

Pajak adalah suatu jenis pungutan yang dilakukan oleh Negara atas perintah Undang-Undang mutlak diperlukan untuk mempertahankan eksistensi suatu Negara. Hal ini sangat bisa dipahami karena tanpa dana yang memadai mustahil Negara akan dapat menjalankan roda pemerintahan dan melaksanakan pembangunan disegala bidang bahkan sangat mustahil suatu Negara dapat mempertahankan eksistensinya sebagai suatu Negara. Oleh karena itu dalam perkembangan sejarah bangsa Indonesia jauh sebelum Indonesia merdeka sudah dikenal suatu pungutan yang disebut pajak dengan istilah yang bermacam-macam, seperti pada zaman kerajaan-kerajaan yang pernah ada di bumi nusantara dikenal suatu pungutan oleh raja-raja dengan istilah upeti. Dalam perkembangannya setelah bangsa Indonesia dijajah oleh kolonial Belanda mulai dikenal pungutan pajak dengan istilah seperti pajak tanah, pajak hasil bumi, pajak perseroan, pajak pendapatan dan lain-lain.

Berbagai pendapat para ahli memberikan definisi tentang pajak, Musgrave memberikan definisi tentang pengertian pajak dengan cara memberikan perbedaan antara pajak dengan pinjaman sebagai berikut : *pajak ditarik dari sector swasta tanpa mengakibatkan timbulnya kewajiban bagi pemerintah terhadap pihak pembayar. Pinjaman merupakan suatu penarikan yang dilakukan sebagai*

*pengganti janji pemerintah untuk membayar kembali dimasa mendatang serta untuk membayar bunga selama periode pinjaman. Pajak merupakan suatu kewajiban sementara pinjaman lebih bersifat bersukarela.*<sup>2</sup> Dari pengertian tersebut terkandung dua hal yang mendasar yang melekat pada pajak, yaitu tidak adanya timbal balik secara langsung dari pemerintah dan pajak merupakan kewajiban.

Anderson, W.H. memberikan pengertian tentang pajak adalah sebagai berikut :  
“*Tax is compulsory contribution, levied by the state (in the broad sense) upon person’s property income and privileges for purposes of defraying the expenses of government*”. (Pajak adalah pembayaran yang bersifat paksaan kepada Negara yang dibebankan pada pendapatan kekayaan seseorang yang diutamakan untuk membiayai pengeluaran pemerintah).<sup>3</sup>

Sementara R.R.A. Seligman memberikan pengertian pajak adalah sebagai berikut : “*A tax is compulsory contribution from the person to the government to defray the expenses incurred in the common interest of all without reference to special benefits conferred*”. (Pajak adalah suatu pungutan yang bersifat paksaan dari orang kepada pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran yang bertalian dengan masyarakat umum tanpa dapat ditunjuk adanya keuntungan-keuntungan khusus sebagai imbalannya).<sup>4</sup>

Prof. DR. PJA. Adriani seorang mantan guru besar dalam hukum pajak di Universitas Amsterdam (Belanda) memberikan pendapatnya bahwa : *pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali*

---

<sup>2</sup> Musgrave, Richard A dan Peggy B. Musgrave, 1993, *Keuangan Negara dalam Teori dan Praktek* (terjemahan oleh Alfonsus Sirait), Erlangga, Jakarta, hal .226

<sup>3</sup> Tunggal Anshari Setia Negara, 2006, *Pengantar Hukum Pajak*, Bayumedia, Malang, hal.7

<sup>4</sup> *Ibid*, hal.8

*yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya untuk membiayai pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan*<sup>5</sup>.

Dari definisi yang penulis kemukakan terakhir ini rupanya banyak dikutip dalam merumuskan pengertian pajak menurut Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang selanjutnya akan disebut Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) yaitu dalam pasal 1 butir 1 disebutkan bahwa *“pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh 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”*.<sup>6</sup> Berdasarkan pengertian tentang pajak yang telah dirumuskan oleh undang-undang tersebut, ada beberapa unsur yang harus terpenuhi bahwa suatu pungutan itu disebut pajak yaitu :

a. Kontribusi wajib kepada negara;

Artinya bahwa pajak merupakan sumbangsih kepada negara yang bersifat wajib, sehingga karena sifatnya yang wajib tersebut maka apabila ada wajib pajak yang tidak membayar pajak sebagaimana mestinya, terhadap wajib pajak yang bersangkutan akan dikenakan sanksi hukum baik itu sanksi administrasi maupun sanksi pidana tergantung pada tingkat kesalahannya.

b. Terutang oleh orang pribadi atau badan;

---

<sup>5</sup> Santoso Brotodihardjo, 1991, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, PT.Eresco, Bandung, hal.2

<sup>6</sup> Pasal 1 butir 1 *Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, UU No.28 Tahun 2007, LN No. 85, TLN No. 4740, Tahun 2007

Artinya bahwa pajak itu terutang oleh orang pribadi atau badan yang wajib membayarnya yang disebut dengan wajib pajak. Wajib pajak dimaksud meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan

c. Bersifat memaksa;

Artinya bahwa setiap wajib pajak yang meliputi orang pribadi atau badan yang tidak membayar pajak sesuai dengan ketentuan undang-undang perpajakan, pelaksanaannya dapat dipaksakan secara hukum. Apabila setelah diterbitkan surat ketetapan pajak maupun Surat Tagihan Pajak wajib pajak setelah tanggal jatuh tempo yang ditentukan tidak bersedia untuk membayar pajak yang masih harus dibayar sebagaimana dalam surat ketetapan pajak maupun Surat Tagihan Pajak tersebut maka terhadap wajib pajak dapat dilakukan tindakan penagihan mulai dengan dikeluarkannya Surat Tegoran, penyampaian Surat Paksa, penyitaan barang-barang milik penanggung pajak, sampai dengan pelelangan. Bahkan bila dimungkinkan terhadap wajib pajak yang tidak mau membayar atau melunasi pajaknya sesuai ketentuan perpajakan yang berlaku dapat dilakukan tindakan penyanderaan badan.

d. Berdasarkan undang-undang;

Artinya bahwa pemungutan pajak itu harus selalu didasarkan pada undang-undang, sehingga tidak ada pajak tanpa undang-undang. Hal ini juga dengan tegas dinyatakan dalam Pasal 23A Undang Undang Dasar 1945 amandemen ketiga yang berbunyi “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”. Oleh karena itu jika pemungutan pajak sudah didasarkan pada undang-undang yang mengaturnya maka sesungguhnya rakyat sudah

setuju untuk dipungut pajaknya. Dengan adanya pajak yang dipungut berdasarkan undang-undang, berarti pemungutan pajak dapat dipaksakan.<sup>7</sup>

e. Tidak mendapatkan imbalan secara langsung;

Artinya bahwa bagi si pembayar pajak setelah mereka membayar pajak sesuai ketentuan undang-undang perpajakan tidak mendapatkan imbalan atau balas jasa secara langsung. Akan tetapi imbalan atau balas jasa akan diperoleh si pembayar pajak secara tidak langsung dengan tersedianya layanan publik (public service) maupun barang-barang publik (goods service), bahkan yang bukan ikut membayar pajakpun akan turut serta menikmati layanan publik yang dibiayai dari uang pajak.

f. Digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Artinya bahwa uang pajak yang telah terkumpul akan dipergunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum dalam rangka memberikan pelayanan publik, sehingga pada akhirnya uang pajak yang telah terkumpul itu akan dikembalikan manfaatnya untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Sebagai contoh untuk membayar gaji para Pegawai Negeri, Polri, TNI, Pejabat Negara dan lain-lain, menyediakan dan membiayai fasilitas kesehatan seperti RSUD, Puskesmas, menyediakan dan membiayai fasilitas pendidikan, membangun dan memelihara jalan, jembatan, fasilitas sosial, fasilitas umum untuk kepentingan masyarakat umum, subsidi untuk rakyat miskin, subsidi untuk bahan bakar minyak, dan lain sebagainya.

Sedangkan yang menjadi dasar hukum pemungutan pajak di Indonesia sebagai hukum pajak materiil antara lain adalah Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000

---

<sup>7</sup> Tunggul Anshari Setia Negara, *op.cit.*, hal.9

tentang Pajak Penghasilan, Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPN dan PPn BM), Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Pajak Bumi dan Bangunan, Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan atau Bangunan. Sedangkan untuk hukum pajak formilnya diatur dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

## **2.2. Fungsi Pajak**

Dalam bukunya yang berjudul Pengantar Hukum Pajak, Y. Sri Pudyatmoko, SH, M.Hum menjelaskan bahwa pada umumnya dikenal dua fungsi utama dari pajak, yakni fungsi budgeter (anggaran) dan fungsi regulerend (mengatur). Fungsi anggaran adalah pajak mempunyai fungsi sebagai alat atau instrumen yang digunakan untuk memasukkan dana yang sebesar-besarnya ke dalam kas Negara. Dalam hal ini fungsi pajak lebih diarahkan sebagai instrumen untuk menarik dana dari masyarakat untuk dimasukkan ke dalam kas Negara. Dana dari pajak itulah yang kemudian digunakan sebagai penopang bagi penyelenggaraan dan aktivitas pemerintahan. Fungsi mengatur adalah pajak digunakan untuk mengatur dan mengarahkan masyarakat kearah yang dikehendaki pemerintah. Oleh karenanya berkaitan dengan fungsi mengatur ini pajak

dipergunakan untuk dapat mendorong dan mengendalikan kegiatan masyarakat agar sejalan dengan rencana dan keinginan pemerintah.<sup>8</sup>

Diera sekarang ini dikala negara Indonesia dihadapkan pada suatu persaingan global, perdagangan bebas, menekan angka pengangguran, mengatasi kesenjangan ekonomi yang ada dalam masyarakat dan lain-lain, maka fungsi mengatur dari pajak ini dapat dikembangkan sesuai kebutuhan dan keinginan pemerintah antara lain : pajak dipergunakan sebagai pendorong tumbuhnya investasi dengan fasilitas-fasilitas perpajakan yang dapat diberikan, penurunan tarif umum terhadap pajak penghasilan, peningkatan besarnya penghasilan tidak kena pajak dan lain sebagainya.

### **2.3. Penggolongan Pajak**

Berbagai macam jenis pajak dapat digolongkan sesuai dengan jenis penggolongannya.

Berdasarkan kewenangan pemungutannya, maka pajak dapat digolongkan menjadi 2 (dua) jenis yaitu :<sup>9</sup>

#### **a. Pajak Pusat**

Pajak pusat adalah pajak yang kewenangan pemungutannya berada pada pemerintah pusat. Yang termasuk dalam pajak pusat adalah : Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak atas Penjualan Barang Mewah (PPN dan PPn BM), Pajak Bumi Bangunan (PBB), Bea Materai, Cukai, Bea Perolehan Hak atas Tanah dan atau Bangunan (BPHTB).

#### **b. Pajak daerah**

---

<sup>8</sup> Y. Sri Pudyatmoko, 2002, *Pengantar Hukum Pajak*, Andi, Yogyakarta, hal. 15-16.

<sup>9</sup> *Ibid*, hal.14.

Pajak daerah adalah pajak yang kewenangan pemungutannya berada pada pemerintah daerah. Pajak Daerah ini dibedakan menjadi 2 (dua) lagi yaitu pajak daerah tingkat I (propinsi) dan pajak daerah tingkat II (kabupaten). Yang termasuk pajak daerah tingkat I (propinsi) adalah Pajak Kendaraan Bermotor (PKB) dan Kendaraan diatas air, Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBN-KBm) dan Kendaraan diatas air dan lain-lain. Sedangkan yang termasuk dalam pajak daerah tingkat II (kabupaten) adalah Pajak Hiburan, Pajak Restoran, Pajak Reklame, Pajak Hotel, Pajak Penerangan Jalan dan lain-lain.

Apabila dilihat dari segi administratif yuridis, maka pajak dapat digolongkan menjadi 2 (dua) jenis yaitu :<sup>10</sup>

a. Pajak Langsung

Artinya bahwa dari segi yuridis pajak ini dipungut secara periodik, yakni dipungut secara berulang-ulang, tidak hanya satu kali pungut saja, dengan menggunakan penetapan sebagai dasarnya dan kohir. Dan jika dilihat dari segi ekonomis apabila beban pajak tidak dapat dilimpahkan kepada pihak lain, jadi dalam hal ini antara pihak yang dikenai kewajiban atau ditetapkan untuk membayar pajak dengan pihak yang benar-benar memikul beban pajak, merupakan pihak yang sama. Contohnya adalah Pajak Penghasilan (PPh).

b. Pajak Tidak Langsung

Artinya bahwa dari segi yuridis pajak ini dipungut secara insidental atau tidak berulang-ulang dan tidak menggunakan kohir. Jadi pajak tidak langsung hanya dipungut sesekali ketika terpenuhi tatbestand seperti yang dikehendaki oleh ketentuan undang-undang. Dan dari segi ekonomis apabila pihak wajib pajak dapat mengalihkan

---

<sup>10</sup> *Ibid*, hal.9-11

beban pajaknya kepada pihak lain atau dengan kata lain antara mereka yang menjadi wajib pajak dengan yang benar-benar memikul beban pajak itu merupakan pihak yang berbeda. Contohnya adalah Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

Berdasarkan titik tolak pemungutannya, pajak dibedakan menjadi 2 (dua) jenis, yaitu :<sup>11</sup>

a. Pajak Subyektif

Adalah pajak yang pengenaannya berpangkal pada diri orang atau badan yang dikenai pajak (wajib pajak). Pajak subyektif dimulai dengan menetapkan orangnya baru kemudian dicari syarat-syarat obyektifnya. Contohnya adalah Pajak Penghasilan (PPh).

b. Pajak Obyektif

Adalah pajak yang pengenaannya berpangkal pada obyek yang dikenai pajak, dan untuk mengenakan pajaknya harus dicari subyeknya. Contohnya adalah Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

#### **2.4. Sistem Pemungutan Pajak**

Sistem pemungutan pajak dapat dibagi menjadi 3 (tiga) yaitu :<sup>12</sup>

a. Official Assessment System

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang. Ciri-ciri official assessment system : wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang berada

---

<sup>11</sup> *Ibid*, hal.11-12.

<sup>12</sup>Rukiah Handoko, 2000, *Materi Ajar (Buku A) Pengantar Hukum Pajak*, Depok, hal. 31-32.

pada fiskus, wajib pajak bersifat pasif, utang pajak timbul setelah dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh fiskus.

b. Self Assessment System

Dari asal katanya self assessment terdiri dari kata self yang artinya sendiri dan to assess yang artinya menilai, menghitung, manaksir, dengan demikian self assessment berarti menghitung sendiri dalam hal ini adalah kewajiban perpajakannya. Sedangkan self assessment system adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang, kepercayaan, tanggung jawab kepada wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

c. Withholding Tax System

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang dan kewajiban kepada pihak ketiga untuk memotong atau memungut besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak.

Sejak tax reform mulai tahun 1984 pemungutan pajak penghasilan di Indonesia sistem pemungutan pajak yang diterapkan adalah merupakan kombinasi antara self assessment system dan withholding tax system. Self assessment system tersirat dalam bunyi pasal 12 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang berbunyi “Setiap wajib pajak wajib membayar pajak yang terutang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya Surat Ketetapan Pajak.<sup>13</sup> Sedangkan penerapan withholding tax system antara lain dapat dijumpai dalam pasal 4 ayat (2), pasal 21, pasal 22, pasal 23, pasal 26 Undang-Undang Pajak Penghasilan.

---

<sup>13</sup> Pasal 12 *Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, UU No.28 Tahun 2007, LN No. 85, TLN No. 4740, Tahun 2007

## 2.5. Timbulnya Utang Pajak

Didalam hukum pajak dikenal dua paham atau aliran dalam menentukan saat timbulnya utang pajak, yaitu paham atau aliran formal dan paham atau aliran materiil. Didalam paham formal utang pajak timbul karena perbuatan fiskus, yakni fiskus menerbitkan Surat Ketetapan Pajak. Sedangkan menurut paham materiil utang pajak timbul karena terpenuhinya ketentuan-ketentuan yang disyaratkan dalam undang-undang.<sup>14</sup> Timbulnya utang pajak menurut paham materiil secara sederhana dapat dikatakan karena Undang-Undang atau tatbestand yaitu : rangkaian dari keadaan-keadaan, perbuatan-perbuatan dan peristiwa-peristiwa (baik yang feitelijk, yuridis, persoonlijk maupun zakelijk) yang dapat menimbulkan utang pajak.<sup>15</sup>

Jika dikaitkan dengan sistem pemungutan pajak yang telah diuraikan pada bagian sebelumnya, maka antara official assessment system dengan self assessment system akan menimbulkan perbedaan dalam menentukan saat timbulnya utang pajak. Dalam official assessment system saat timbulnya utang pajak adalah saat adanya penetapan pajak atau saat diterbitkan Surat Ketetapan Pajak oleh fiskus. Atau dapat dikatakan bahwa dalam official assessment system utang pajak timbul karena penetapan pajak oleh fiskus, meskipun fiskus dalam menetapkan pajak itu sendiri harus didasarkan pada undang-undang. Sedangkan dalam self assessment system saat timbulnya utang pajak adalah saat dipenuhi syarat-syarat yang ditentukan oleh undang-undang atau dapat dikatakan bahwa utang pajak timbul karena undang-undang.

---

<sup>14</sup> Drs. Safri Nurmantu, 1994, *Dasar-Dasar Perpajakan*, IND-HILL-CO, Jakarta, hal.113-114.

<sup>15</sup> R. Santoso Brotodihardjo, 1989, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Eresco, Bandung, hal.112.

## **2.6. Pajak Penghasilan**

Sesuai dengan sebutannya pajak penghasilan itu dikenakan atas penghasilan. Pajak penghasilan merupakan salah satu jenis pajak pusat yang obyeknya adalah penghasilan. Pajak penghasilan dikenakan terhadap wajib pajak yaitu apabila telah terpenuhi syarat subyektif dan syarat obyektif sebagaimana ditentukan oleh Undang-Undang Pajak Penghasilan.

### **2.6.1. Pengertian Pajak Penghasilan dan dasar Hukumnya**

Pengertian pajak penghasilan adalah pajak yang dikenakan terhadap subyek pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak.<sup>16</sup> Dasar hukum pengenaan pajak penghasilan adalah Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 yang selanjutnya disebut Undang-Undang Pajak Penghasilan (UU PPh).

### **2.6.2. Subyek Pajak Penghasilan**

Berdasarkan uraian sebelumnya pajak penghasilan (PPh) adalah termasuk dalam jenis pajak pusat, pajak langsung dan pajak subyektif. Sesuai pasal 2 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan (UU PPh) dikatakan bahwa yang menjadi Subyek pajak adalah :

- a. 1) *orang pribadi;*
- 2) *warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, menggantikan yang berhak;*

---

<sup>16</sup> Pasal 1 *Undang-Undang Pajak Penghasilan*, UU No.17 Tahun 2000, LN No.127, TLN No.3985, Tahun 2000

b. badan;

c. bentuk usaha tetap<sup>17</sup>.

Pengertian badan diberikan definisi tersendiri sesuai pasal 1 butir 3 UU KUP yaitu ”*sekumpulan orang pribadi dan/atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, **badan usaha milik negara** atau badan usaha milik daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi politik, atau organisasi lainnya, lembaga dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap*”<sup>18</sup>.

Subyek pajak tersebut akan dikenakan pajak penghasilan bilamana terpenuhi syarat obyektif yaitu menerima atau memperoleh penghasilan yang merupakan obyek pajak penghasilan. Dengan demikian jika dikaitkan dengan subyek pajak badan dalam bentuk Badan Usaha Milik Negara maka Badan Usaha Milik Negara tersebut akan dikenakan pajak penghasilan bilamana Badan Usaha Milik Negara tersebut menerima atau memperoleh penghasilan yang merupakan obyek pajak penghasilan.

Menurut pasal 2 ayat (2) UU PPh subyek pajak dibedakan menjadi subyek pajak dalam negeri dan subyek pajak luar negeri.<sup>19</sup> Yang dimaksud dengan subyek pajak dalam negeri adalah :<sup>20</sup>

- a. Orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia atau orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam

---

<sup>17</sup> Pasal 2 ayat (1) *Undang-Undang Pajak Penghasilan*, UU No.17 Tahun 2000, LN No.127, TLN No.3985, Tahun 2000

<sup>18</sup> Pasal 1 butir 3 *Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, UU No.28 Tahun 2007, LN No. 85, TLN No. 4740, Tahun 2007

<sup>19</sup> Pasal 2 ayat (2) *Undang-Undang Pajak Penghasilan*, UU No.17 Tahun 2000, LN No.127, TLN No.3985, Tahun 2000

<sup>20</sup> Pasal 2 ayat (3) *Undang-Undang Pajak Penghasilan*, UU No.17 Tahun 2000, LN No.127, TLN No.3985, Tahun 2000

jangka waktu 12 (dua belas) bulan, atau orang pribadi yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia;

- b. Badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia;
- c. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, menggantikan yang berhak.

Sedangkan yang dimaksud dengan subyek pajak luar negeri adalah :<sup>21</sup>

- a. Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia;
- b. Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia bukan dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.

### **2.6.3. Obyek Pajak Penghasilan**

Sedangkan pengertian penghasilan yang merupakan obyek dari Pajak Penghasilan, menurut pasal 4 UU PPh dirumuskan *"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*

---

<sup>21</sup> Pasal 2 ayat (4) *Undang-Undang Pajak Penghasilan*, UU No.17 Tahun 2000, LN No.127, TLN No.3985, Tahun 2000

*menambah kekayaan wajib pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun*<sup>22</sup>.

Dari definisi penghasilan yang dirumuskan dalam pasal 4 UU PPh tersebut pengertian penghasilan adalah sangat luas sekali, artinya tidak mempermasalahkan dari mana penghasilan itu diterima atau diperoleh, apapun nama dan bentuk penghasilan sepanjang menambah kemampuan ekonomis tercakup dalam pengertian penghasilan. Namun tidak semua penghasilan tersebut menjadi obyek pajak penghasilan, karena ada beberapa penghasilan menurut ketentuan pasal 4 ayat (3) UU PPh dikecualikan dari obyek pajak penghasilan, yaitu :<sup>23</sup>

- a. 1) bantuan sumbangan, termasuk zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah dan para penerima zakat yang berhak;
  - 2) harta hibahan yang diterima oleh keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, dan oleh badan keagamaan atau badan pendidikan atau badan social atau pengusaha kecil termasuk koperasi yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan;
  - Sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan;
- b. warisan;
  - c. harta termasuk setoran tunai yang diterima oleh badan sebagaimana dimaksud dalam pasal 2 ayat (1) huruf b sebagai pengganti saham atau sebagai pengganti penyertaan modal;

---

<sup>22</sup> Pasal 4 ayat (1) *Undang-Undang Pajak Penghasilan*, UU No.17 Tahun 2000, LN No.127, TLN No.3985, Tahun 2000

<sup>23</sup> Pasal 4 ayat (3) *Undang-Undang Pajak Penghasilan*, UU No.17 Tahun 2000, LN No.127, TLN No.3985, Tahun 2000

- d. penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh dalam bentuk natura dan atau kenikmatan dari wajib pajak atau pemerintah;
- e. pembayaran dari perusahaan asuransi kepada orang pribadi sehubungan dengan asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi bea siswa;
- f. dividen atau bagian laba yang diterima atau diperoleh perseroan terbatas sebagai wajib pajak dalam negeri, koperasi, Badan Usaha Milik Negara, atau Badan Usaha Milik Daerah, dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia dengan syarat :
  - 1) dividen berasal dari cadangan laba yang ditahan; dan
  - 2) bagi perseroan terbatas, Badan Usaha Milik Negara dan Badan Usaha Milik Daerah yang menerima dividen, kepemilikan saham pada badan yang memberikan dividen paling rendah 25% (dua puluh lima persen) dari jumlah modal yang disetor dan harus mempunyai usaha aktif diluar kepemilikan saham tersebut;
- g. iuran yang diterima atau diperoleh dana pension yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan, baik yang dibayar oleh pemberi kerja maupun pegawai;
- h. penghasilan dari modal yang ditanamkan oleh dana pension sebagaimana dimaksud pada huruf g, dalam bidang-bidang tertentu yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan;

- i. bagian laba yang diterima atau diperoleh anggota dari perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham-saham, persekutuan, perkumpulan, firma, dan kongsi;
- j. bunga obligasi yang diterima atau diperoleh perusahaan reksadana selama 5 (lima) tahun pertama sejak pendirian perusahaan atau pemberian ijin usaha;
- k. penghasilan yang diterima atau diperoleh perusahaan modal ventura berupa bagian laba dari badan pasangan usaha yang didirikan dan menjalankan usaha atau kegiatan di Indonesia, dengan syarat badan pasangan usaha tersebut :
  - 1) merupakan perusahaan kecil, menengah, atau yang menjalankan kegiatan dalam sector-sektor usaha yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan; dan
  - 2) Sahamnya tidak diperdagangkan di bursa efek di Indonesia.

Bersumber dari obyek pajak penghasilan sebagaimana dimaksud dalam pasal 4 ayat (1) UU PPh, dikenal beberapa jenis pajak penghasilan yaitu :

a. PPh pasal 21

Menurut pasal 21 ayat (1) UU PPh, yang dimaksud dengan PPh pasal 21 adalah pajak yang dipotong atas penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa atau kegiatan dengan nama dan dalam bentuk apapun yang diterima atau diperoleh wajib pajak orang pribadi dalam negeri. Dalam hal ini pemberi kerja, bendaharawan pemerintah, dana pensiun atau badan lain, badan, penyelenggara kegiatan yang membayar gaji, upah, honorarium, tunjangan, pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan, uang

pensiun, dan lain-lain, dibebani kewajiban untuk melakukan pemotongan, penyetoran dan pelaporan pajak yang telah mereka potong. Pemotongan PPh pasal 21 ini bagi penerima penghasilan atau pihak yang dipotong pada umumnya merupakan pembayaran pajak dimuka dan dapat dikreditkan atau diperhitungkan dengan pajak terutang pada akhir tahun pajak. Tetapi untuk penghasilan-penghasilan tertentu pemotongan PPh pasal 21 merupakan pemotongan PPh yang bersifat final, artinya tidak perlu lagi dihitung kembali dan diperhitungkan dalam menghitung PPh terutang pada akhir tahun pajak.

b. PPh pasal 22

Menurut pasal 22 ayat (1) UU PPh, yang dimaksud dengan PPh pasal 22 adalah pajak yang dipungut oleh bendaharawan pemerintah sehubungan dengan pembayaran atas penyerahan barang, dan badan-badan tertentu sehubungan dengan kegiatan dibidang impor atau kegiatan usaha dibidang lain. Dalam hal ini bendaharawan pemerintah, badan-badan tertentu tersebut dibebani kewajiban untuk melakukan pemungutan, penyetoran dan pelaporan pajak yang telah mereka pungut. Pemungutan PPh pasal 22 ini bagi pihak yang dipungut pada umumnya merupakan pembayaran pajak dimuka dan dapat dikreditkan atau diperhitungkan dengan pajak terutang pada akhir tahun pajak. Tetapi untuk transaksi-transaksi tertentu pemungutan PPh pasal 22 merupakan pemungutan PPh yang bersifat final, artinya tidak perlu lagi dihitung kembali dan diperhitungkan dalam menghitung PPh terutang pada akhir tahun pajak.

c. PPh pasal 23

Menurut pasal 23 ayat (1) UU PPh, yang dimaksud dengan PPh pasal 23 adalah pajak yang dipotong atas penghasilan berupa dividen sebagaimana

dimaksud dalam pasal 4 ayat (1) huruf g, bunga sebagaimana dimaksud dalam pasal 4 ayat (1) huruf f, royalti, hadiah dan penghargaan selain yang telah dipotong PPh sebagaimana dimaksud dalam pasal 21 ayat (1) huruf e, sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta, imbalan sehubungan dengan jasa teknik, jasa manajemen, **jasa konstruksi**, jasa konsultan, dan jasa lain selain jasa yang telah dipotong PPh sebagaimana dimaksud dalam pasal 21, yang dibayarkan atau terutang oleh badan pemerintah, subyek pajak badan dalam negeri, penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap, atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya kepada wajib pajak dalam negeri atau bentuk usaha tetap. Dalam hal ini pihak yang wajib membayarkan penghasilan tersebut dibebani kewajiban untuk melakukan pemotongan, penyetoran dan pelaporan pajak yang telah mereka potong. Terdapat pengecualian bahwa tidak dilakukan pemotongan PPh pasal 23 atas penghasilan-penghasilan sebagaimana diatur dalam pasal 23 ayat (4). Pemotongan PPh pasal 23 ini bagi penerima penghasilan atau pihak yang dipotong pada umumnya merupakan pembayaran pajak dimuka dan dapat dikreditkan atau diperhitungkan dengan pajak terutang pada akhir tahun pajak. Tetapi untuk penghasilan-penghasilan tertentu pemotongan PPh pasal 23 merupakan pemotongan PPh yang bersifat final.

d. PPh pasal 24

Menurut pasal 24 ayat (1) UU PPh, yang dimaksud dengan PPh pasal 24 adalah pajak yang dibayar atau terutang di luar negeri atas penghasilan dari luar negeri yang diterima atau diperoleh wajib pajak dalam negeri.

e. PPh pasal 25

Menurut pasal 25 ayat (1) UU PPh, yang dimaksud dengan PPh pasal 25 adalah angsuran pajak dalam tahun berjalan yang harus dibayar sendiri oleh wajib pajak setiap bulan, yang secara umum dihitung atas dasar PPh yang terutang menurut SPT Tahunan PPh tahun pajak yang lalu dikurangi dengan PPh yang telah dipotong (PPh pasal 21, PPh pasal 23) dan atau dipungut (PPh pasal 22) dan PPh yang dibayar atau terutang diluar negeri yang boleh dikreditkan sebagaimana dimaksud dalam pasal 24, dibagi 12 (dua belas) atau banyaknya bulan dalam bagian tahun pajak. Namun untuk wajib tertentu seperti wajib pajak Badan Usaha Milik Negara sesuai Pasal 25 ayat (7) UU PPh, penghitungan besarnya angsuran pajak atau PPh Pasal 25 diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan. Berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor : 522/KMK.04/2000 tanggal 14 Desember 2000 besarnya angsuran pajak untuk wajib pajak BUMN dihitung berdasarkan penerapan tarif umum atas laba fiskal menurut Rencana Kerja dan Anggaran Pendapatan (RKAP) tahun yang bersangkutan yang telah disahkan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) dikurangi pajak yang telah dipotong atau dipungut dibagi 12 (dua belas).

f. PPh pasal 26

Menurut pasal 26 ayat (1) UU PPh, yang dimaksud dengan PPh pasal 26 adalah pajak yang dipotong atas penghasilan berupa dividen; bunga termasuk premium, diskonto, premi swap dan imbalan sehubungan dengan jaminan pengembalian utang; royalti, sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta; imbalan sehubungan dengan jasa, pekerjaan, dan kegiatan; hadiah dan penghargaan; pensiun dan pembayaran berkala lainnya, yang dibayarkan atau terutang oleh badan pemerintah, subyek pajak dalam negeri,

penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap, atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya kepada wajib pajak luar negeri selain bentuk usaha tetap di Indonesia. Dalam hal ini pihak yang wajib membayarkan penghasilan tersebut dibebani kewajiban untuk melakukan pemotongan, penyetoran dan pelaporan pajak yang telah mereka potong.

g. PPh pasal 29

Menurut pasal 29 UU PPh, yang dimaksud dengan PPh pasal 29 adalah merupakan pajak kurang dibayar yaitu apabila pajak yang terutang untuk suatu tahun pajak lebih besar daripada kredit pajak sebagaimana dimaksud dalam pasal 28 ayat (1) UU PPh, dan harus dilunasi selambat-lambatnya tanggal 25 (dua puluh lima) bulan ketiga setelah tahun pajak berakhir sebelum SPT Tahunan disampaikan.

h. PPh pasal 15

Menurut pasal 15 UU PPh, yang dimaksud dengan PPh pasal 15 adalah pajak bagi wajib pajak tertentu yang penghasilan netonya dihitung dengan norma penghitungan khusus yang ditetapkan Menteri Keuangan.

i. PPh pasal 4 ayat (2)

Menurut pasal 4 ayat (2) UU PPh, yang dimaksud dengan PPh pasal 4 ayat (2) adalah PPh atas penghasilan berupa bunga deposito dan tabungan-tabungan lainnya, penghasilan dari transaksi saham dan sukuritas lainnya di bursa efek, penghasilan dari pengalihan harta berupa tanah dan atau bangunan serta

penghasilan tertentu lainnya, yang pengenaan pajaknya diatur dengan Peraturan Pemerintah.

#### **2.6.4. Dasar Pengenaan Pajak Penghasilan**

Dasar pengenaan pajak (tax base) adalah merupakan nilai atau jumlah yang dipakai sebagai dasar dalam menerapkan tarif pajak (tax rates). Nilai mana yang dipakai sebagai dasar pengenaan pajak penghasilan sangat tergantung dari jenis PPh sebagaimana diuraikan pada bagian 2.2.3. di atas. Dalam hubungannya dengan PPh atas penghasilan dari suatu badan usaha sebagai wajib pajak dalam negeri, maka sebagai dasar pengenaan pajak adalah penghasilan kena pajak yang tidak lain adalah laba usaha termasuk penghasilan lain dari luar usaha yang merupakan obyek PPh. Berdasarkan UU PPh, apabila dibuatkan formula dalam menghitung penghasilan kena pajak sebagai dasar untuk menghitung pajak terutang pada akhir tahun pajak dapat dirumuskan sebagai berikut :

Penghasilan Kena Pajak (PKP) atau Dasar Pengenaan Pajak (DPP) = Penghasilan yang merupakan obyek pajak ((Pasal 4 ayat (1) – Pasal 4 ayat (2) – Pasal 4 ayat (3)) – Biaya yang dapat dikurangkan dalam menghitung penghasilan kena pajak ((Pasal 6 ayat (1) + Pasal 6 ayat (2) – Pasal 9 ayat (1)).

#### **2.6.5. Tarif Pajak Penghasilan**

Secara teoritis dikenal berbagai macam tarif pajak yang dapat diterapkan, yaitu

.<sup>24</sup>

- a. Tarif tetap

---

<sup>24</sup> Y. Sri Pudyatmoko, op.cit., hal.63-68.

Tarif tetap adalah suatu tarif yang berupa suatu jumlah tertentu yang sifatnya tetap dan tidak dipengaruhi oleh besarnya jumlah dasar pengenaan pajak (tax base), obyek pajak maupun subyek pajak. Hal ini dilatarbelakangi oleh adanya pemikiran bahwa keadilan akan ada apabila terhadap semua pihak diberikan secara sama. Jadi semua dikenakan dalam jumlah yang sama.

Contoh tarif ini adalah tarif pajak yang diterapkan terhadap bea materai berdasarkan UU Nomor 13 Tahun 1985.

b. Tarif proporsional (sebanding/sepadan)

Tarif proporsional adalah merupakan sebuah persentase tunggal yang dikenakan terhadap semua obyek pajak berapapun nilainya. Adanya tarif ini dilatarbelakangi oleh pemikiran bahwa untuk mencapai keadilan maka harus dikenakan beban yang sebanding dengan kemampuan mereka masing-masing. Jadi besar kecilnya beban pajak ditentukan oleh besar kecilnya obyek yang dikenai pajak (tax base) tetapi dikenakan pajak dengan tarif yang sama. Contoh tarif proporsional ini adalah tarif yang diterapkan terhadap PPN sebesar 10%.

c. Tarif progresif (persentase meningkat)

Tarif progresif adalah tarif yang dikenakan dengan persentase yang meningkat seiring dengan meningkatnya jumlah yang dikenai pajak atau tax base. Contoh tarif progresif ini adalah tarif yang diterapkan terhadap Pajak Penghasilan (PPh). Semakin tinggi penghasilan seseorang akan semakin dikenakan pajak yang lebih besar, sehingga akhirnya kesenjangan antara yang berpenghasilan besar (kaya) dengan mereka yang berpenghasilan kecil (miskin) semakin berkurang.

d. Tarif degresif (persentase menurun)

Tarif degresif ini adalah merupakan kebalikan dari tarif progresif, yaitu tarif yang dikenakan dengan persentase yang semakin menurun seiring dengan meningkatnya jumlah yang dikenai pajak atau tax base. Tarif ini tidak diterapkan dalam UU perpajakan kita karena tidak mencerminkan keadilan dan dikuatirkan dapat memperlebar jurang antara si kaya dan si miskin. Tarif ini juga tidak selaras dengan salah fungsi pajak yaitu sebagai instrumen untuk pemerataan penghasilan.

Dalam hubungannya dengan pajak penghasilan sebagaimana diatur dalam UU PPh maka tarif yang diterapkan adalah tarif progresif sebagaimana diatur dalam pasal 17 ayat (1) UU PPh. Tarif dimaksud adalah sebagai berikut :<sup>25</sup>

a. Wajib pajak orang pribadi dalam negeri adalah :

Lapisan Penghasilan Kena Pajak	Tarif Pajak
Sampai dengan Rp.25.000.000,- (dua puluh lima juta rupiah)	5% (lima persen)
Di atas Rp.25.000.000,- (dua puluh lima juta rupiah) s.d. Rp.50.000.000,- (lima puluh juta rupiah)	10% (sepuluh persen)
Di atas Rp.50.000.000,- (lima puluh juta rupiah) s.d. Rp.100.000.000,- (seratus juta rupiah)	15% (lima belas persen)

<sup>25</sup> Pasal 17 ayat (1) *Undang-Undang Pajak Penghasilan*, UU No.17 Tahun 2000, LN No.127, TLN No.3985, Tahun 2000

Di atas Rp.100.000.000,- (seratus juta rupiah) s.d. Rp.200.000.000,- (dua ratus juta rupiah)	25% (dua puluh lima persen)
Di atas Rp.200.000.000,- (dua ratus juta rupiah)	35% (tiga puluh lima persen)

b. Wajib pajak badan dalam negeri dan bentuk usaha tetap adalah:

Lapisan Penghasilan Kena Pajak	Tarif Pajak
Sampai dengan Rp.50.000.000,- (lima puluh juta rupiah)	10% (sepuluh persen)
Di atas Rp.50.000.000,- (lima puluh juta rupiah) s.d. Rp.100.000.000,- (seratus juta rupiah)	15% (lima belas persen)
Di atas Rp.100.000.000,- (seratus juta rupiah)	30% (tiga puluh persen)

Namun Pasal 17 ayat (7) UU PPh juga memberikan pengaturan bahwa dengan Peraturan Pemerintah dapat ditetapkan tarif pajak tersendiri atas penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 (2), sepanjang tidak melebihi tarif pajak tertinggi sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) tersebut. Hal ini dimaksudkan untuk memberi wewenang kepada Pemerintah untuk menentukan tarif pajak tersendiri yang dapat bersifat final atas jenis penghasilan tertentu sebagaimana dimaksud dalam Pasal

4 ayat (2) UU PPh atas dasar pertimbangan kesederhanaan, keadilan dan pemerataan dalam pengenaan pajak sepanjang tidak melebihi tarif tertinggi sebagaimana diatur dalam Pasal 17 ayat (1).<sup>26</sup>

Dengan telah diundangkannya Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan tanggal 23 September 2008 yang mulai berlaku efektif sejak 1 Januari 2009 maka telah terjadi perubahan tarif pajak penghasilan dan lapisan penghasilan kena pajak. Tarif dimaksud adalah sebagai berikut :<sup>27</sup>

a. Wajib pajak orang pribadi dalam negeri adalah :

Lapisan Penghasilan Kena Pajak	Tarif Pajak
Sampai dengan Rp.50.000.000,- (lima puluh juta rupiah)	5% (lima persen)
Di atas Rp.50.000.000,- (lima puluh juta rupiah) s.d. Rp.250.000.000,- (dua ratus lima puluh juta rupiah)	15% (lima belas persen)
Di atas Rp.250.000.000,- (dua ratus lima puluh juta rupiah) s.d. Rp.500.000.000,- (lima ratus juta rupiah)	25% (dua puluh lima persen)
Di atas Rp.500.000.000,- (lima ratus juta rupiah)	30% (tiga puluh persen)

<sup>26</sup> Penjelasan Pasal 17 ayat (7) *Undang-Undang Pajak Penghasilan*, UU No.17 Tahun 2000, LN No.127, TLN No.3985, Tahun 2000

<sup>27</sup> Pasal 17 ayat (1) *Undang-Undang Pajak Penghasilan*, UU No.36 Tahun 2008, LN No.133, TLN No.4893, Tahun 2008

b. Wajib pajak badan dalam negeri dan bentuk usaha tetap tarif adalah tarif tunggal yaitu sebesar 28% (dua puluh delapan persen). Menurut pasal 17 ayat (2a) tarif PPh untuk wajib pajak badan dalam negeri dan bentuk usaha tetap ini sejak tahun pajak 2010 nanti tarif tunggal ini menjadi 25% (dua puluh lima persen).<sup>28</sup>

## **2.7. Pembayaran dan Pelaporan Pajak Penghasilan**

Sebagai bagian dari sistem self assessment, wajib pajak diberikan kepercayaan untuk membayar atau menyetor sendiri serta melaporkan sendiri pajak yang terutang sesuai ketentuan perundang-undangan perpajakan. Sesuai Pasal 9 ayat (2) UU KUP ditentukan bahwa untuk kekurangan pembayaran pajak yang terutang berdasarkan Surat Pemberitahuan Tahunan harus dibayar lunas paling lambat tanggal 25 (dua puluh lima) bulan ketiga setelah tahun pajak atau bagian tahun pajak berakhir, sebelum Surat Pemberitahuan itu disampaikan.<sup>29</sup> Sedangkan untuk pembayaran atau penyetoran pajak yang terutang untuk suatu saat atau masa pajak bagi masing-masing jenis pajak sesuai amanat Pasal 9 ayat (1) UU KUP ditentukan oleh Menteri Keuangan paling lambat 15 (lima belas) hari setelah saat terutangnya pajak atau masa pajak berakhir.<sup>30</sup> Apabila pembayaran atau penyetoran pajak telah selesai dilakukan maka kewajiban berikutnya adalah melaporkan pajak yang telah dibayar atau disetor tersebut ke kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat wajib pajak terdaftar dengan sarana berupa Surat Pemberitahuan (SPT). Menurut ketentuan Pasal 3 ayat (3) UU

---

<sup>28</sup> Pasal 17 ayat (2a) *Undang-Undang Pajak Penghasilan*, UU No.36 Tahun 2008, LN No.133, TLN No.4893, Tahun 2008

<sup>29</sup> Pasal 9 ayat (2) *Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, UU No.16 Tahun 2000, LN No. 126, TLN No. 3984, Tahun 2000

<sup>30</sup> Pasal 9 ayat (1) *Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, UU No.16 Tahun 2000, LN No. 126, TLN No. 3984, Tahun 2000

KUP batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan sebelum tahun pajak 2008 adalah :<sup>31</sup>

- a. Untuk Surat Pemberitahuan Masa, paling lambat 20 (dua puluh) hari setelah akhir masa pajak;
- b. Untuk Surat Pemberitahuan Tahunan, paling lambat 3 (tiga) bulan setelah akhir tahun pajak.

Dengan Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 184/PMK.03/2007 tanggal 28 Desember 2007 telah ditentukan tanggal jatuh tempo pembayaran dan penyetoran pajak serta pelaporan pajak. Peraturan Menteri Keuangan ini sebagai penyempurnaan dan sekaligus mencabut ketentuan sebelumnya sebagaimana diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan RI Nomor 541/KMK.04/2000 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Keputusan Menteri Keuangan RI Nomor 326/KMK.03/2003. Dengan Peraturan Menteri Keuangan RI tersebut apabila di tampilkan dalam bentuk matrik, maka jatuh tempo pembayaran atau penyetoran dan pelaporan masing-masing jenis Pajak Penghasilan adalah seperti dalam tabel berikut :

Tabel 01.  
Jatuh tempo pembayaran dan pelaporan PPh

No.	Jenis Surat Pemberitahuan Masa (SPT Masa)	Batas waktu penyetoran atau pembayaran	Batas waktu penyampaian SPT (pelaporan)
1	PPh Pasal 4 (2) yang dipotong oleh pemotong PPh	Tanggal 10 bulan berikutnya setelah masa pajak berakhir	20 (dua puluh) hari setelah masa pajak berakhir

<sup>31</sup> Pasal 3 ayat (3) *Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, UU No.16 Tahun 2000, LN No. 126, TLN No. 3984, Tahun 2000

2	PPH Pasal 15 yang dipotong oleh pemotong PPh	s.d.a	s.d.a
3	PPH Pasal 22 atas penyerahan bahan bakar minyak, gas dan pelumas kepada penyalur/agen atau industri yang dipungut oleh wajib pajak badan yang bergerak dalam bidang produksi bahan bakar minyak, gas dan pelumas	s.d.a	s.d.a
4	PPH Pasal 22 yang pemungutannya dilakukan oleh wajib pajak badan tertentu sebagai pemungut pajak	s.d.a	s.d.a
5	PPH Pasal 21 yang dipotong oleh pemotong PPh	s.d.a	s.d.a

6	PPH Pasal 23 yang dipotong oleh pemotong PPh	s.d.a	s.d.a
7	PPH Pasal 26 yang dipotong oleh pemotong PPh	s.d.a	s.d.a
8	PPH Pasal 4 ayat (2) yang harus dibayar sendiri oleh wajib pajak	Tanggal 15 bulan berikutnya setelah masa pajak berakhir	s.d.a
9	PPH Pasal 15 yang harus dibayar sendiri oleh wajib pajak	s.d.a	s.d.a
10	PPH Pasal 25	s.d.a	s.d.a
11	PPH Pasal 22 atas impor	Bersamaan dengan saat pembayaran bea masuk, dan dalam hal bea masuk ditunda atau dibebaskan, PPh Pasal 22 atas impor harus dilunasi pada saat penyelesaian dokumen	-

		pemberitahuan pabean impor	
12	PPh Pasal 22 atas impor yang dipungut oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai	1 (satu) hari kerja setelah dilakukan pemungutan pajak	Secara mingguan paling lama pada hari kerja terakhir minggu berikutnya
13	PPh Pasal 22 yang dipungut oleh bendahara	Pada hari yang sama dengan pelaksanaan pembayaran atas penyerahan barang yang dibiayai dari belanja negara atau belanja daerah, dgn menggunakan SSP atas nama rekanan dan ditandatangani oleh bendahara	14 (empat belas) hari setelah masa pajak berakhir

Sumber : Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor : 184/PMK.03/2007 tanggal 28

Desember 2007.

## 2.8. Pajak Penghasilan atas Penghasilan Dari Usaha Jasa Konstruksi

Pajak Penghasilan (PPh) atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi adalah pajak penghasilan yang dikenakan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh wajib pajak yang melakukan kegiatan usaha dari jasa konstruksi. Sedangkan yang dimaksud dengan jenis usaha jasa konstruksi adalah terdiri atas usaha perencanaan konstruksi, usaha pelaksanaan konstruksi dan usaha pengawasan konstruksi yang masing-masing dilaksanakan oleh perencana konstruksi, pelaksana konstruksi dan pengawas konstruksi.<sup>32</sup>

Usaha perencanaan konstruksi adalah pemberian layanan jasa perencanaan dalam pekerjaan konstruksi yang meliputi rangkaian kegiatan atau bagian-bagian dari kegiatan mulai dari studi pengembangan sampai dengan penyusunan dokumen kontrak kerja konstruksi, yang dapat terdiri dari :<sup>33</sup>

- survey;
- perencanaan umum, studi makro dan studi mikro;
- studi kelayakan proyek, industri dan produksi;
- perencanaan teknik, operasi dan pemeliharaan; dan
- penelitian.

Usaha pelaksanaan konstruksi adalah pemberian layanan jasa pelaksanaan dalam pekerjaan konstruksi yang meliputi rangkaian kegiatan atau bagian-bagian dari kegiatan mulai dari penyiapan lapangan sampai dengan penyerahan akhir hasil pekerjaan konstruksi.<sup>34</sup>

---

<sup>32</sup> Butir I angka 1 huruf a Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak No.SE-13/PJ.42/2002 tanggal 22 Juli 2002

<sup>33</sup> Butir I angka 1 huruf c Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak No.SE-13/PJ.42/2002 tanggal 22 Juli 2002

<sup>34</sup> Butir I angka 1 huruf d Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak No.SE-13/PJ.42/2002 tanggal 22 Juli 2002

Usaha pengawasan konstruksi adalah pemberian layanan jasa pengawasan baik keseluruhan maupun sebagian pekerjaan pelaksanaan konstruksi mulai dari penyiapan lapangan sampai dengan penyerahan akhir hasil konstruksi, yang dapat terdiri dari :<sup>35</sup>

- pengawasan pelaksanaan pekerjaan konstruksi; dan
- pengawasan keyakinan mutu dan ketepatan waktu dalam proses pekerjaan dan hasil pekerjaan konstruksi.

Dengan demikian pajak penghasilan atas pelaksanaan jasa konstruksi adalah pajak penghasilan yang dikenakan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh dari usaha jasa konstruksi yang dapat berupa jasa perencanaan konstruksi, jasa pelaksanaan konstruksi maupun jasa pengawasan konstruksi.

## **2.9. Pemeriksaan Pajak Terhadap Pelaksanaan Kewajiban Perpajakan**

Pemeriksaan pajak sebagai salah satu fungsi pengawasan sekaligus mengemban fungsi pelayanan adalah merupakan bagian dari self assessment system. Dalam hubungannya dengan fungsi pengawasan maka pemeriksaan diharapkan sebagai kontrol terhadap kewajiban perpajakan yang telah dilakukan oleh wajib pajak apakah telah dilakukan sesuai ketentuan perundang-undangan perpajakan. Apabila dalam pemeriksaan masih ditemukan adanya penyimpangan atau belum atau tidak sepenuhnya kewajiban perpajakan itu dilakukan oleh wajib pajak, maka pemeriksa akan melakukan koreksi-koreksi dan diharapkan untuk masa-masa berikutnya kesalahan atau penyimpangan tersebut tidak terulang kembali. Dalam hubungannya dengan fungsi pelayanan maka dalam proses pemeriksaan juga sekaligus memberikan

---

<sup>35</sup> Butir I angka 1 huruf e *Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak* No.SE-13/PJ.42/2002 tanggal 22 Juli 2002

edukasi kepada wajib pajak dan memberikan jaminan kepada wajib pajak yang lain bahwa semua wajib pajak akan diberlakukan sama untuk melakukan kewajiban perpajakannya sesuai ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Dengan demikian tidak ada kesenjangan antar wajib pajak dan pajak akan netral dalam persaingan bisnis.

### **2.9.1. Pengertian Pemeriksaan Pajak dan Dasar hukumnya**

Pengertian pemeriksaan dirumuskan dalam Pasal 1 butir 25 UU KUP, *“pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara obyektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”*.<sup>36</sup>

Sebagai dasar hukum atas wewenang Direktur Jenderal Pajak untuk melakukan pemeriksaan pajak adalah Pasal 29 ayat (1) UU KUP. Sedangkan tata cara pemeriksaan menurut Pasal 31 ayat (1) UU KUP diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan. Untuk itu telah dikeluarkan Peraturan Menteri keuangan Nomor : PMK-199/PMK.03/2007 tanggal 28 Desember 2007 sebagai pengganti Peraturan Menteri Keuangan sebelumnya yang mengatur hal tentang tata cara pemeriksaan.

Dalam hubungannya dengan pemeriksaan, menimbulkan hak dan kewajiban baik sebagai pemeriksa pajak maupun sebagai wajib pajak. Sesuai Pasal 11 ayat (1) dan (2) Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor : PMK-199/PMK.03/2007, sebagai

---

<sup>36</sup> Pasal 1 butir 25 *Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, UU No.28 Tahun 2007, LN No. 85, TLN No. 4740, Tahun 2007

pemeriksa pajak dalam melaksanakan tugasnya melakukan pemeriksaan lapangan dalam rangka menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan mempunyai kewajiban :<sup>37</sup>

- a. Menyampaikan pemberitahuan secara tertulis tentang akan dilakukan pemeriksaan kepada wajib pajak;
- b. Memperlihatkan Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak dan Surat Perintah Pemeriksaan kepada wajib pajak pada waktu melakukan pemeriksaan;
- c. Menjelaskan alasan dan tujuan pemeriksaan kepada wajib pajak;
- d. Memperlihatkan Surat Tugas kepada wajib pajak apabila susunan Tim Pemeriksa Pajak mengalami perubahan;
- e. Menyampaikan Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan kepada wajib pajak;
- f. Memberikan hak hadir kepada wajib pajak dalam rangka Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dalam batas waktu yang telah ditentukan;
- g. Melakukan pembinaan kepada wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan;
- h. Mengembalikan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lainnya yang dipinjam dari wajib pajak paling lama 7 (tujuh) hari sejak tanggal Laporan Hasil Pemeriksaan; dan
- i. Merahasiakan kepada pihak lain yang tidak berhak segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh wajib pajak dalam rangka pemeriksaan.

---

<sup>37</sup> Pasal 11 ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan RI No.PMK-199/PMK.03/2007 tanggal 28 Desember 2007

Sedangkan dalam hal pemeriksaan kantor mempunyai kewajiban :<sup>38</sup>

- a. Memperlihatkan Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak dan Surat Perintah Pemeriksaan kepada wajib pajak pada waktu pemeriksaan;
- b. Menjelaskan alasan dan tujuan pemeriksaan kepada wajib pajak yang akan diperiksa;
- c. Memperlihatkan Surat Tugas kepada wajib pajak apabila susunan Tim Pemeriksa Pajak mengalami perubahan;
- d. Memberitahukan secara tertulis hasil pemeriksaan kepada wajib pajak;
- e. Melakukan pembahasan akhir hasil pemeriksaan apabila wajib pajak hadir dalam batas waktu yang telah ditentukan;
- f. Member petunjuk kepada wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya agar pemenuhan kewajiban perpajakan dalam tahun-tahun selanjutnya dilaksanakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan;
- g. Mengembalikan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lainnya yang dipinjam dari wajib pajak paling lama 7 (tujuh) hari sejak tanggal Laporan Hasil Pemeriksaan; dan
- h. Merahasiakan kepada pihak lain yang tidak berhak segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh wajib pajak dalam rangka pemeriksaan.

---

<sup>38</sup> Pasal 11 ayat (2) Peraturan Menteri Keuangan RI No.PMK-199/PMK.03/2007 tanggal 28 Desember 2007

Dalam kaitannya dengan pemeriksaan tersebut sesuai Pasal 12 ayat (1) dan (2) Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor : PMK-199/PMK.03/2007 dalam hal pemeriksaan lapangan, pemeriksa pajak berwenang :<sup>39</sup>

- a. Melihat dan/atau meminjam buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas wajib pajak, atau obyek yang terutang pajak;
- b. Mengakses dan/atau mengunduh data yang dikelola secara elektronik;
- c. Memasuki dan memeriksa tempat atau ruangan, barang bergerak dan/atau tidak bergerak yang diduga atau patut diduga digunakan untuk menyimpan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dokumen lain, uang dan/atau barang yang dapat member petunjuk tentang penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas wajib pajak, atau obyek pajak yang terutang;
- d. Meminta kepada wajib pajak untuk memberi bantuan guna kelancaran pemeriksaan, antara lain berupa :
  - 1) Menyediakan tenaga dan/atau peralatan atas biaya wajib pajak apabila dalam mengakses data angka dikelola secara elektronik memerlukan peralatan dan/atau keahlian khusus;
  - 2) Memberi kesempatan kepada pemeriksa pajak untuk membuka barang bergerak dan/atau tidak bergerak;

---

<sup>39</sup> Pasal 12 ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan RI No.PMK-199/PMK.03/2007 tanggal 28 Desember 2007

- 3) Menyediakan ruangan khusus tempat dilakukannya pemeriksaan lapangan dalam hal jumlah buku, catatan, dan dokumen sangat banyak sehingga sulit untuk dibawa ke kantor Direktorat Jenderal Pajak;
- e. Melakukan penyegelan tempat atau ruang tertentu serta barang bergerak dan/atau tidak bergerak;
- f. Meminta keterangan lisan dan/atau tertulis dari wajib pajak;
- g. Meminta keterangan dan/atau bukti yang diperlukan dari pihak ketiga yang mempunyai hubungan dengan wajib pajak yang diperiksa melalui kepala unit pelaksana pemeriksaan.

Sedangkan dalam hal pemeriksaan kantor, pemeriksa berwenang :<sup>40</sup>

- a. Memanggil wajib pajak untuk datang ke kantor Direktorat Jenderal Pajak dengan menggunakan surat panggilan;
- b. Melihat dan/atau meminjam buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lain termasuk data yang dikelola secara elektronik, yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas wajib pajak, atau obyek pajak yang terutang;
- c. Meminta kepada wajib pajak untuk member bantuan guna kelancaran pemeriksaan;
- d. Meminta keterangan lisan dan/atau tertulis dari wajib pajak;
- e. Meminjam kertas pemeriksaan yang dibuat oleh Akuntan Publik melalui wajib pajak; dan

---

<sup>40</sup> Pasal 12 ayat (2) Peraturan Menteri Keuangan RI No.PMK-199/PMK.03/2007 tanggal 28 Desember 2007

- h. Meminta keterangan dan/atau bukti yang diperlukan dari pihak ketiga yang mempunyai hubungan dengan wajib pajak yang diperiksa melalui kepala unit pelaksana pemeriksaan.
- i. yang mempunyai hubungan dengan wajib pajak yang diperiksa melalui kepala unit pelaksana pemeriksaan.

### **2.9.2. Tujuan Pemeriksaan Pajak**

Sesuai definisi dari pemeriksaan tersebut maka pemeriksaan mempunyai tujuan untuk menguji tingkat kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pada umumnya pemeriksaan ditujukan untuk menguji kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakan yang meliputi kebenaran dalam mengisi Surat Pemberitahuan yang dilaporkan ke kantor Direktorat Jenderal Pajak. Dalam kaitan ini pemeriksaan ditujukan untuk meyakinkan bahwa penghitungan pajak yang dilaporkan wajib pajak dalam Surat Pemberitahuannya telah sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku.

Disamping untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan seperti tersebut diatas, pemeriksaan pajak juga dapat ditujukan untuk tujuan lain. Pemeriksaan untuk tujuan lain tersebut misalnya adalah untuk penentuan wajib pajak berlokasi didaerah terpencil, pemeriksaan dalam rangka memperoleh izin sentralisasi PPN, pemeriksaan dalam rangka penentuan saat produksi dimulai, pemeriksaan dalam rangka pemberian atau penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP), pemeriksaan dalam rangka pengukuhan atau pencabutan Pengusaha Kena Pajak (PKP), dan lain-lain.

### 2.9.3. Produk Hukum Pemeriksaan Pajak

Produk hukum dari hasil pemeriksaan pajak tersebut sangat tergantung dari hasil pemeriksaan yang dilakukan, yang dapat berupa : Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB), Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN) maupun Surat Tagihan Pajak (STP). Hal-hal yang berkenaan dengan penetapan dan ketetapan pajak tersebut diatur dengan jelas dalam UU No.6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU No.16 Tahun 2000. Pasal-pasal yang mengatur tentang SKPKB, STP, SKPKBT, SKPLB dan SKPN adalah sebagai berikut :

Pasal 13 :

- (1) Dalam jangka sepuluh tahun sesudah saat terutangnya pajak, atau berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak atau tahun pajak, Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan **Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar** dalam hal-hal sebagai berikut:
  - a. apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar;
  - b. apabila Surat Pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (3) dan setelah ditegor secara tertulis tidak disampaikan pada waktunya sebagaimana ditentukan dalam Surat Tegoran;

- c. apabila berdasarkan hasil pemeriksaan mengenai Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Atas Barang Mewah ternyata tidak seharusnya dikenakan tariff 0% (nol persen);
  - d. apabila kewajiban sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 dan Pasal 29 tidak dipenuhi, sehingga tidak dapat diketahui besarnya pajak yang terutang.
- (2) Jumlah kekurangan pajak yang terutang dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan untuk selama-lamanya dua puluh empat bulan, dihitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak, atau tahun pajak samapai dengan diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar.
- (3) Jumlah pajak dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, huruf c, huruf d ditambah sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar :
- a. 50% (lima puluh persen) dari Pajak Penghasilan yang tidak atau kurang dibayar dalam satu tahun pajak;
  - b. 100% (seratus persen) dari Pajak Penghasilan yang tidak atau kurang dipotong, tidak atau kurang dipungut, tidak atau kurang disetorkan, dan dipotong atau dipungut tetapi tidak atau kurang disetorkan;
  - c. 100% (seratus persen) dari Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang tidak atau kurang dibayar.

Pasal 14 :

- (1) Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan **Surat Tagihan Pajak** apabila :

- a. Pajak Penghasilan dalam tahun berjalan tidak atau kurang dibayar;
  - b. Dari hasil penelitian Surat Pemebritahuan terdapat kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat salah tulis dan atau salah hitung;
  - c. Wajib Pajak dikenakan sanksi administrasi berupa denda dan atau bunga;
  - d. Pengusaha yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya tetapi tidak melaporkan kegiatan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
  - e. Pengusaha yang tidak dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tetapi membuat Faktur Pajak;
  - f. Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tidak membuat atau membuat Faktur Pajak tetapi tidak tepat waktu atau tidak mengisi selengkapnya Faktur Pajak
- (2) Surat Tagihan Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) mempunyai kekuatan hukum yang sama dengan surat ketetapan pajak.
- (3) Jumlah kekurangan pajak yang terutang dalam Surat Tagihan Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf a dan b ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, dihitung sejak saat terutangnya pajak atau bagian tahun pajak atau tahun pajak sampai dengan diterbitkan Surat Tagihan Pajak.
- (4) Terhadap pengusaha atau Penguasaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf d, huruf e, dan huruf f, masing-masing dikenakan sanksi administrasi berupa denda sebesar 2% (dua persen) dari Dasar Pengenaan Pajak.

Pasal 15 :

- (1) Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan **Surat Ketetapan Pajak kurang Bayar Tambahan** dalam jangka waktu 10 (sepuluh) tahun sesudah pajak terutang, berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak atau tahun pajak, apabila ditemukan data baru dan atau data yang semula belum terungkap yang mengakibatkan penambahan jumlah pajak yang terutang.
- (2) Jumlah kekurangan pajak yang terutang dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100% (seratus persen) dari jumlah kekurangan pajak tersebut.

Pasal 17 :

Direktur Jenderal Pajak setelah melakukan pemeriksaan, menerbitkan **Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar** apabila jumlah kredit pajak atau jumlah pajak yang dibayar lebih besar daripada jumlah pajak yang terutang atau telah dilakukan pembayaran pajak yang tidak seharusnya terutang.

Pasal 17A :

Direktur Jenderal Pajak setelah melakukan pemeriksaan, menerbitkan **Surat Ketetapan Pajak Nihil** apabila jumlah kredit pajak atau jumlah pajak yang dibayar sama dengan jumlah pajak yang terutang, atau pajak tidak terutang dan tidak ada kredit pajak atau tidak ada pembayaran pajak.

## **BAB 3**

### **METODE PENELITIAN**

Berdasarkan permasalahan yang menjadi tujuan dari penelitian ini, maka agar penelitian ini memperoleh hasil yang dapat dipertanggungjawabkan, diperlukan suatu metode yang tepat sebagai pedoman dan arah dalam mempelajari obyek yang diteliti. Dengan demikian penelitian akan berjalan dengan baik sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan. Secara umum penelitian adalah kegiatan yang mempergunakan pengetahuan dan sumber-sumber utama dengan tujuan untuk menentukan prinsip-prinsip umum serta mengadakan ramalan generalisasi sample yang diteliti.

Dengan menggunakan metodologi yang tepat diharapkan seseorang mampu menemukan, menentukan, menganalisis suatu masalah tertentu sehingga dapat mengungkapkan suatu kebenaran, karena metodologi mampu memberikan pedoman dan arah tentang bagaimana seseorang mempelajari, menganalisis serta memahami permasalahan yang dihadapi secara ilmiah.

#### **3.1. Metode Pendekatan**

Penelitian dalam penulisan tesis ini menggunakan pendekatan “yuridis empiris” oleh karena hukum disini dikonsepsikan sebagai gejala empirik yang teramati didalam alam pengalaman, atau dengan kata lain metode yuridis empiris

dipergunakan untuk mengetahui hal-hal yang mempengaruhi proses bekerjanya hukum.

### **3.2. Lokasi Penelitian**

Lokasi penelitian dilakukan di Kantor Pelayanan Pajak Badan Usaha Milik Negara (KPP BUMN) di Jalan TMP. Kalibata di Jakarta. Disamping itu penelitian juga dilakukan di kantor PT. Wijaya Karya (Persero) di Jalan DI. Panjaitan Kav.9 di Jakarta dan di kantor PT. Pembangunan Perumahan (Persero) di Jalan TB. Simatupang No.57 Jakarta Timur yang merupakan wajib pajak yang terdaftar di KPP BUMN sebagai wajib pajak yang dijadikan sampling dalam penelitian ini.

### **3.3. Spesifikasi Penelitian**

Berdasarkan tujuan yang hendak dicapai pada penelitian ini, maka hasil penelitian ini nantinya bersifat deskriptif analitis, dimana penelitian akan memaparkan, menggambarkan atau mengungkapkan penerapan pasal-pasal dalam undang-undang perpajakan nasional di dalam aplikasinya dilapangan dikaitkan dengan teori-teori hukum yang berlaku. Meskipun demikian peneliti merupakan instrumen utama dan analisis datanya dilakukan secara deskriptif kualitatif. Dikatakan deskriptif oleh karena penelitian ini diharapkan mampu memberikan gambaran secara rinci dan sistematis serta menyeluruh mengenai segala aspek yang berkaitan dengan penerapan ketentuan-ketentuan didalam undang-undang perpajakan mengenai pemungutan atau pengenaan pajak penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi.

### **3.4. Populasi dan sampel**

Populasi dalam penelitian ini akan ditetapkan terhadap semua wajib pajak badan yang melakukan kegiatan usahanya sebagai pelaksanaan jasa konstruksi yang terdaftar di KPP Badan Usaha Milik Negara di Jakarta dan terhadap fiskus yang berwenang melakukan pemeriksaan pajak serta fiskus yang berwenang memberikan konsultasi dan pengawasan atas wajib pajak yang bergerak dalam bidang jasa konstruksi. Teknik sampling yang digunakan dalam penelitian ini ditetapkan secara non random sampling. Berdasarkan data dari KPP BUMN terdapat 20 (dua puluh) wajib pajak badan yang melakukan kegiatan usaha sebagai pelaksanaan jasa konstruksi. Dari 20 (dua puluh) wajib pajak badan tersebut, sebagai sampelnya diambil 2 (dua) wajib pajak badan atau 10% (sepuluh persen) nya yaitu : PT. Wijaya Karya (Persero) dan PT. Pembangunan Perumahan (Persero) sehingga jumlah ini dianggap telah cukup mewakili wajib pajak badan yang melakukan kegiatan usaha sebagai pelaksanaan jasa konstruksi yang ada. Sedangkan fiskus yang melakukan pemeriksaan dan memberikan konsultasi serta pengawasan terhadap hak dan kewajiban perpajakan wajib pajak yang bergerak dalam bidang usaha jasa konstruksi berjumlah 6 (enam) orang. Dari 6 (enam) fiskus tersebut sebagai sampelnya diambil 2 (dua) fiskus atau 33% (tiga puluh tiga persen) nya, sehingga jumlah ini dianggap telah cukup mewakili fiskus yang melakukan pemeriksaan dan memberikan konsultasi serta pengawasan terhadap hak dan kewajiban perpajakan wajib pajak yang bergerak dalam bidang usaha jasa konstruksi.

### **3.5. Metode pengumpulan data**

Data yang diperlukan dalam penelitian meliputi data primer dan data sekunder.

#### a. Data Primer

Data primer diperoleh dengan menggunakan wawancara. Wawancara dilakukan kepada pihak-pihak yang dianggap memahami permasalahan yang akan ditanyakan kepada para pelaku usaha jasa konstruksi, para praktisi atau konsultan pajak, pejabat dari Direktorat Jenderal Pajak yang berkompeten. Adapun wawancara dilakukan secara terstruktur sehingga perolehan data berlangsung dalam situasi yang wajar dan alamiah serta tidak kaku. Pada tahap eksplorasi menyeluruh, penggunaannya bersifat eksplanasionistis guna menemukan sebanyak mungkin data yang diperlukan. Dalam tahap eksplorasi terfokus, penggunaannya secara terfokus sesuai dengan pilihan konsep yang dijadikan fokus penelitian.

#### b. Data Sekunder

Data sekunder adalah data yang diperoleh dari studi pustaka yang antara lain : arsip-arsip, kepustakaan, serta peraturan perundang-undangan yang terkait dengan permasalahan yang diteliti.

### **3.6. Analisis data**

Analisis data dilakukan secara analisis kualitatif. Data/informasi empiris yang terkumpul dijadikan dasar untuk menggambarkan bagaimaimanakah penerapan ketentuan undang-undang perpajakan dalam kaitannya dengan pemungutan pajak penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi. Penggambaran ini juga berusaha untuk menggambarkan hal-hal lain yang berkaitan dengan sikap dan perilaku baik bagi wajib pajak maupun aparat perpajakan mengenai pemungutan atau pengenaan pajak penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi.

### 3.7. Jadwal Waktu Penelitian

Jangka waktu penelitian hukum berlangsung selama 16 (enam belas) minggu atau 4 (empat) bulan. Pelaksanaan penelitian ini meliputi 3 (tiga) tahap yang meliputi : tahap persiapan penelitian, tahap pelaksanaan penelitian, dan tahap penyelesaian penelitian.

Nama Kegiatan	September 2008	Oktober 2008	November 2008	Desember 2008
Penyusunan proposal	Xxx	Xxx		
Ujian proposal		Xxx		
Perbaikan proposal			xxx	
Penelitian lapangan			xxx	xxx
Penyusunan hasil penelitian				xxx
Penulisan tesis				xxx
Ujian tesis				

## **BAB 4**

### **PEMBAHASAN**

#### **4.1. Kantor Pelayanan Pajak Badan Usaha Milik Negara**

Kantor Pelayanan Pajak Badan Usaha Milik Negara (KPP BUMN) beralamat di Jalan TMP Kalibata Jakarta Selatan adalah salah satu instansi vertikal Direktorat Jenderal Pajak yang berada di bawah dan bertanggung jawab langsung kepada Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak. KPP Badan Usaha Milik Negara dipimpin oleh seorang kepala dengan jabatan struktural eselon III.a. Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 132/PMK.01/2006 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 67/PMK.01/2008 KPP Badan Usaha Milik Negara sebagai salah satu jenis KPP Wajib Pajak Besar yang berada dibawah Kantor Wilayah DJP Wajib Pajak Besar. Wilayah kerja KPP Badan Usaha Milik Negara adalah meliputi seluruh Indonesia terhadap perusahaan negara.

Sebelumnya KPP Badan Usaha Milik Negara ini bernama KPP Perusahaan Negara dan Daerah. Dalam rangka pelaksanaan modernisasi sistem administrasi perpajakan sebagai upaya pelaksanaan good governance dan meningkatkan penerimaan pajak maka sebagai langkah awal menyusul setelah dibentuknya KPP Wajib Pajak Besar dibentuklah KPP Badan Usaha Milik Negara menggantikan KPP Perusahaan Negara dan Daerah. Apabila dilihat dari struktur organisasinya terdapat perbedaan yang mendasar antara KPP Badan Usaha Milik

Negara (KPP pasca modernisasi) jika dibandingkan dengan KPP Perusahaan Negara dan Daerah (KPP sebelum modernisasi). Dalam struktur organisasi KPP Badan Usaha Milik Negara dibagi-bagi per fungsi sehingga dikenal adanya bagian-bagian atau seksi-seksi sebagai berikut :

- a. Subbagian Umum;
- b. Seksi Pengolahan Data dan Informasi;
- c. Seksi Pelayanan;
- d. Seksi Penagihan;
- e. Seksi Pemeriksaan;
- f. Seksi Pengawasan dan Konsultasi I;
- g. Seksi Pengawasan dan Konsultasi II;
- h. Seksi Pengawasan dan Konsultasi III;
- i. Seksi Pengawasan dan Konsultasi IV;
- j. Kelompok Jabatan Fungsional.

Sedangkan sebelumnya struktur organisasi KPP Perusahaan Negara dan Daerah dibagi-bagi per jenis pajak sehingga dikenal adanya bagian-bagian atau seksi-seksi sebagai berikut :

- a. Subbagian Umum;
- b. Seksi Pengolahan Data dan Informasi;
- c. Seksi Tata Usaha Perpajakan;
- d. Seksi Penagihan;
- e. Seksi PPh Badan;

- f. Seksi PPh Pemotongan dan Pemungutan PPh;
- g. Seksi Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Tidak Langsung Lainnya;
- h. Seksi Penerimaan dan Keberatan;

Seksi PPh Badan, seksi PPh Pemotongan dan Pemungutan dan seksi Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Tidak Langsung Lainnya dihilangkan dan diganti menjadi seksi Pengawasan dan Konsultasi. Dengan adanya seksi Pengawasan dan Konsultasi ini dibentuklah para Account Representative (AR) dibawah kepala seksi Pengawasan dan Konsultasi masing-masing. Hal ini dimaksudkan untuk memberikan pelayanan yang lebih baik kepada wajib pajak, sehingga apapun permasalahan jenis pajak yang dihadapi oleh wajib pajak dengan mudah dapat dikonsultasikan kepada Account Representative (AR) yang membawahnya. Untuk melaksanakan fungsi pemeriksaan dalam struktur organisasi KPP yang baru ini hanya dilakukan oleh pejabat fungsional pemeriksa sehingga terjadi pemisahan tugas dan fungsi antara yang memberikan pelayanan dan konsultasi dengan yang melakukan pemeriksaan. Hal ini berbeda dengan struktur organisasi sebelumnya dimana kedua fungsi tersebut dilakukan oleh seksi yang sama baik itu oleh seksi PPh Badan, seksi PPh Pemotongan dan Pemungutan PPh, maupun seksi PPN dan PTLN tergantung jenis pajaknya. Begitu pula dengan seksi Keberatan yang sebelumnya ada dihapuskan karena terhadap proses keberatan atas ketetapan pajak yang telah diterbitkan oleh kepala KPP akan diputuskan oleh unit organisasi yang lebih tinggi yaitu oleh Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak atau oleh Direktur Jenderal Pajak (Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Berdasarkan peraturan Menteri Keuangan tersebut KPP Badan Usaha Milik Negara mempunyai tugas melaksanakan penyuluhan, pelayanan dan pengawasan

wajib pajak di bidang Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Penjualan atas Barang Mewah, dan Pajak Tidak Langsung Lainnya dalam wilayah wewenangnya berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

#### **4.2. Pemungutan Pajak Penghasilan atas Penghasilan Dari Usaha Jasa Konstruksi di KPP BUMN**

Berdasarkan ketentuan Pasal 4 UU PPh penghasilan dari usaha jasa konstruksi adalah merupakan obyek pajak penghasilan dan sesuai ketentuan Pasal 23 UU PPh atas penghasilan yang dibayarkan atau terutang terhadap penghasilan jasa konstruksi dipotong PPh Pasal 23 sebesar 15% dari perkiraan penghasilan neto oleh pihak yang wajib membayarkan. Perkiraan penghasilan neto telah ditetapkan Direktur Jenderal Pajak dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor : PER-70/PJ./2007 tanggal 9 April 2007. Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini menggantikan dan mencabut Peraturan Direktur Jenderal Pajak sebelumnya yaitu Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor : PER-178/PJ./2006 tanggal 26 Desember 2006. Sebelum 1 Januari 2007 tentang perkiraan penghasilan neto sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23 ayat (1) UU PPh adalah ditetapkan dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP-170/PJ./2002 tanggal 28 Maret 2002.

Dalam peraturan Direktur Jenderal Pajak tersebut untuk penghasilan dari usaha jasa konstruksi ditetapkan seperti dalam tabel berikut :

Tabel 02.

Perkiraan penghasilan neto untuk penghasilan jasa konstruksi

No.	Jenis Penghasilan	Perkiraan Penghasilan Neto
1	Jasa pelaksanaan konstruksi, termasuk jasa perawatan/pemeliharaan/perbaik	13 1/3% dari jumlah bruto tidak termasuk

	an bangunan, jasa instalasi/pemasangan mesin, listrik/telepon/air/gas/AC/TV kabel, sepanjang jasa tersebut dilakukan wajib pajak yang ruang lingkup pekerjaannya dibidang konstruksi dan mempunyai izin/sertifikasi sebagai pengusaha konstruksi	PPN
2	Jasa perencanaan konstruksi	26 2/3% dari jumlah bruto tidak termasuk PPN
3	Jasa pengawasan konstruksi	26 2/3% dari jumlah bruto tidak termasuk PPN

Sumber : Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP-170/PJ./2002 tanggal 28 Maret 2002.

Dengan Peraturan Pemerintah Nomor : 140 Tahun 2000 tanggal 21 Desember 2000 tentang “Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Usaha Jasa Konstruksi” diatur dan dibedakan sifat pengenaannya antara wajib pajak yang bergerak dalam bidang konstruksi yang memenuhi kualifikasi sebagai pengusaha kecil serta mempunyai nilai pengadaan sampai dengan Rp.1.000.000.000,- (satu miliar rupiah) dengan wajib pajak yang bergerak dalam bidang konstruksi yang tidak mempunyai kualifikasi seperti tersebut. Untuk wajib pajak yang memenuhi kualifikasi sebagai pengusaha kecil dikenakan PPh final sedangkan wajib pajak yang tidak memenuhi kualifikasi sebagai pengusaha kecil dikenakan PPh tidak bersifat final. Perlakuan yang membedakan antara wajib pajak yang bergerak dalam bidang konstruksi yang memenuhi kualifikasi sebagai pengusaha kecil dengan wajib pajak yang bergerak dalam bidang konstruksi yang tidak mempunyai kualifikasi sebagai pengusaha kecil tidak selamanya memberikan keadilan bagi wajib pajak terutama bagi pengusaha kecil. Dilihat dari kesederhanaan dalam pemenuhan kewajiban perpajakan memang cukup adil karena pada umumnya pengusaha kecil tidak memiliki kemampuan untuk menyelenggarakan pembukuan dengan baik seperti pengusaha menengah dan besar.

Namun dilihat dari beban kewajiban PPh yang harus dibayar tidak selamanya perlakuan tersebut memberikan keadilan bagi wajib pajak yang memenuhi klasifikasi sebagai pengusaha kecil karena bisa jadi justru pengusaha kecil menanggung beban pajak yang lebih besar dibandingkan pengusaha menengah dan besar seperti bila dalam aktivitas bisnisnya perusahaan menderita kerugian. Berdasarkan Peraturan Pemerintah tersebut juga diatur saat pemotongan PPh yaitu pada saat pembayaran uang muka atau termijn.

Dengan demikian maka setiap terjadi pembayaran atas pekerjaan jasa konstruksi oleh pihak yang wajib membayarkan akan dipotong PPh Pasal 23 sebesar :

- a. Jasa pelaksanaan konstruksi :  $15\% \times 13 \frac{1}{3}\%$  x Jumlah bruto tidak termasuk PPN atau  $2\%$  x Jumlah bruto tidak termasuk PPN.
- b. Jasa perencanaan konstruksi :  $15\% \times 26 \frac{2}{3}\%$  x Jumlah bruto tidak termasuk PPN atau  $4\%$  x Jumlah bruto tidak termasuk PPN.
- c. Jasa pengawasan konstruksi :  $15\% \times 26 \frac{2}{3}\%$  x Jumlah bruto tidak termasuk PPN atau  $4\%$  x Jumlah bruto tidak termasuk PPN.

Bagi wajib pajak badan yang melakukan kegiatannya sebagai pengusaha jasa konstruksi PPh Pasal 23 yang telah dipotong tersebut merupakan pembayaran pajak dimuka yang dapat dikreditkan dengan pajak yang terutang pada akhir tahun pajak. Akibat pengkreditan pajak yang telah dipotong atau dibayar selama tahun berjalan bilamana terjadi kekurangan pembayaran maka kekurangan pembayaran tersebut harus dilunasi tanggal 25 (dua puluh lima) bulan ketiga setelah berakhirnya tahun pajak. Begitu pula sebaliknya apabila ternyata akibat pengkreditan pajak yang telah dipotong atau dibayar selama tahun berjalan ternyata lebih besar dari pajak yang

seharusnya terutang maka kelebihan pembayaran pajak tersebut dapat dimintakan pengembalian atau direstitusi.

Mekanisme pelaporan apabila dilihat dari pihak pemotong atau yang membayarkan penghasilan maka pemotong PPh Pasal 23 setelah melakukan pemotongan PPh Pasal 23 sesuai tarif diatas membuat bukti pemotongan PPh Pasal 23 atas nama pihak yang dipotong atau yang menerima penghasilan dan memberikan bukti potong tersebut kepada pihak yang dipotong. Untuk selanjutnya pihak pemotong harus menyetorkan PPh Pasal 23 yang telah dipotong selambat-lambatnya tanggal 10 bulan berikutnya setelah masa pajak berakhir dan melaporkannya dalam SPT Masa PPh Pasal 23 selambat-lambatnya 20 hari setelah masa pajak berakhir.

Dilihat dari pihak yang dipotong atau penerima penghasilan maka PPh Pasal 23 yang telah dipotong tersebut, maka bukti potong yang diterima tersebut sebagai bukti pembayaran pajak dimuka dan dapat dikreditkan dalam SPT Tahunan untuk tahun pajak yang bersangkutan.

Selama 4 (empat) tahun terakhir yaitu tahun 2004, 2005, 2006 dan 2007 secara keseluruhan pajak yang berhasil dihimpun oleh KPP Badan Usaha Milik Negara adalah sebagai berikut :

Tabel 03.  
Penerimaan PPh di KPP BUMN  
(2004 – 2007)

Tahun	Realisasi Penerimaan Pajak Yang Berhasil Dihimpun (dalam rupiah)
2004	33.667.637.100.554,-
2005	40.919.025.037.786,-
2006	58.952.151.093.088,-
2007	82.297.659.894.679,-

Sumber data : KPP BUMN

Dari realisasi penerimaan pajak yang telah berhasil dihimpun oleh KPP BUMN tersebut, kontribusi penerimaan pajak penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi yaitu PPh Badan (Corporate Income Tax ) adalah sebagai berikut :

Tabel 04.  
Penerimaan PPh Atas Usaha Jasa Konstruksi di KPP BUMN

Tahun	Realisasi Penerimaan PPh Yang Berhasil Dihimpun atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi (dalam rupiah)
2004	262.694.572.730,-
2005	318.836.672.438,-
2006	354.980.937.452,-
2007	939.637.598.038,-

Sumber data : KPP BUMN

Berdasarkan data yang diperoleh seperti tercermin dalam table diatas terlihat bahwa kontribusi penerimaan Pajak Penghasilan dari usaha jasa konstruksi di KPP BUMN jika dibandingkan dengan penerimaan seluruh jenis pajak yang berhasil dihimpun oleh KPP BUMN adalah sebagai berikut :

Tahun 2004 :  $262/33.667 \times 100\% = 0,78\%$

Tahun 2005 :  $318/40.919 \times 100\% = 0,78\%$

Tahun 2006 :  $354/58.952 \times 100\% = 0,60\%$

Tahun 2007 :  $939/82.297 \times 100\% = 1,14\%$

### **4.3. Hambatan-Hambatan dan Upaya-Upaya Yang Ditempuh Dalam Mengatasi Hambatan Pemungutan Pajak Penghasilan atas Penghasilan Dari Usaha Jasa Konstruksi di KPP BUMN**

Dalam rangka melaksanakan ketentuan undang-undang perpajakan khususnya dalam hal pelaksanaan pemungutan pajak penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi tentu ada hambatan-hambatan yang terjadi dalam pelaksanaannya baik itu dari pihak wajib pajak yang bergerak dalam bidang usaha jasa konstruksi maupun dari pihak aparat perpajakan atau KPP BUMN yang mempunyai tugas dan tanggung jawab memberikan pelayanan dan pengawasan terhadap pelaksanaan hak dan kewajiban wajib pajak.

Terhadap adanya hambatan-hambatan tersebut tentu juga ada upaya-upaya yang ditempuh untuk mengatasi hambatan yang terjadi. Untuk itu pada bagian sub bab berikutnya akan diuraikan hambatan-hambatan yang terjadi dalam pemungutan pajak penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi berikut upaya-upaya yang ditempuh untuk mengatasi hambatan tersebut.

#### **4.3.1. Hambatan-Hambatan**

Berdasarkan data SPT Tahunan PPh Badan yang disampaikan atau dilaporkan oleh PT. Wijaya Karya (Persero) maupun oleh PT. Pembangunan Perumahan (Persero) diperoleh keterangan bahwa dari tahun ketahun posisi SPT Tahunan PPh Badan selalu menunjukkan adanya kelebihan pembayaran pajak pada akhir tahun pajak. Kelebihan pembayaran pajak ini diakibatkan adanya jumlah kredit pajak yang dikreditkan pada SPT Tahunan PPh Badan lebih besar dibandingkan dengan pajak yang terutang pada periode 1 (satu) tahun pajak yang bersangkutan. Meskipun kelebihan pembayaran pajak ini akan dimintakan pengembalian kelebihan

pembayaran pajak (restitusi) tentu dalam pelaksanaannya memerlukan proses yang panjang karena sebelum kelebihan pembayaran pajak itu dikembalikan maka terlebih dahulu harus dilakukan pemeriksaan pajak untuk menguji kebenaran dari SPT Tahunan PPh Badan yang menyatakan lebih bayar tersebut.<sup>41</sup>

Dilihat dari sisi wajib pajak yaitu PT. Wijaya Karya (Persero) dan PT. Pembangunan Perumahan (Persero) kelebihan pembayaran pajak yang terjadi setiap tahun dengan jumlah kelebihan pembayaran pajak yang cukup besar tersebut membawa masalah tersendiri bagi wajib pajak yang merupakan hambatan dalam pemungutan pajak penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi. Dikatakan sebagai hambatan karena :<sup>42</sup>

1. Kelebihan pembayaran pajak yang cukup besar akan sangat mempengaruhi cash flow perusahaan yang dapat dipakai sebagai sumber pendanaan atau modal kerja perusahaan.
2. Karena akibat kelebihan pembayaran pajak dalam SPT Tahunan PPh Badan yang disampaikan oleh wajib pajak selalu dilakukan pemeriksaan pajak oleh pemeriksa pajak dari KPP BUMN yang sifat pemeriksaannya adalah semua jenis pajak (all taxes) yang juga meliputi seluruh cabang wajib pajak yang ada di daerah-daerah yang terdaftar diberbagai Kantor Pelayanan Pajak maka dalam memenuhi peminjaan dokumen, memberikan penjelasan kepada pemeriksa pajak maupun melakukan pembahasan akhir berkaitan dengan pelaksanaan pemeriksaan pajak memerlukan tenaga ekstra dan sumber daya manusia yang memadai dan memahami dengan baik tentang masalah-masalah perpajakan. Sementara wajib pajak yang diperiksa sumber daya manusia yang

---

<sup>41</sup> Wawancara pribadi dengan Supervisor Pemeriksa Pajak KPP BUMN tanggal 9 Desember 2008

<sup>42</sup> Wawancara pribadi dengan Supervisor Pemeriksa Pajak KPP BUMN tanggal 9 Desember 2008

memenuhi kualifikasi tersebut pada umumnya hanya ada di kantor pusatnya sehingga pegawai kantor pusat yang membidangi masalah perpajakan harus datang ke daerah-daerah tempat Kantor Pelayanan Pajak yang melakukan pemeriksaan dimana kantor cabang wajib pajak terdaftar.

Sementara di pihak fiskus (KPP BUMN) ada kewajiban untuk melakukan pemeriksaan pajak terhadap SPT Tahunan PPh Badan yang menyatakan Lebih Bayar yang disampaikan oleh wajib pajak untuk meminta pengembalian kelebihan pembayaran pajak (restitusi). Hal ini didasarkan pada ketentuan pasal 17B ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (selanjutnya disebut UU KUP) dan pemeriksaan atas SPT Tahunan PPh Badan yang menyatakan lebih bayar ini harus diselesaikan dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan sejak SPT Tahunan PPh Badan yang menyatakan lebih bayar tersebut diterima oleh Direktur Jenderal Pajak atau disampaikan oleh wajib pajak. Berdasarkan pasal 17B ayat (2) UU KUP apabila dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan tersebut Direktur Jenderal Pajak tidak memberi suatu keputusan, maka permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dianggap dikabulkan dan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) harus diterbitkan dalam waktu paling lambat 1 (satu) bulan setelah jangka waktu 12 (dua belas) bulan tersebut berakhir. Selanjutnya pasal 17B ayat (3) UU KUP memberikan pengaturan jika dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam pasal 17B ayat (2) tersebut SKPLB terlambat diterbitkan maka kepada wajib pajak diberikan imbalan bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan sampai dengan saat diterbitkannya SKPLB.

Ketentuan pasal 17B UU KUP tersebut membuat KPP BUMN memberikan prioritas utama untuk melakukan pemeriksaan pajak terhadap SPT Tahunan PPh

Badan yang menyatakan lebih bayar. Karena mayoritas SPT Tahunan PPh Badan yang disampaikan oleh wajib pajak menyatakan lebih bayar, maka hal ini juga menjadi masalah tersendiri bagi KPP BUMN untuk melakukan pemeriksaan pajak sehingga dapat dikatakan sebagai hambatan dalam pemungutan pajak penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi. Dikatakan sebagai hambatan karena :

1. Ketersediaan sumber daya manusia sebagai pejabat fungsional pemeriksa pajak pada KPP BUMN sangat terbatas jumlahnya sehingga dengan keterbatasan jumlah pejabat fungsional pemeriksa pajak tersebut tetap harus dapat menyelesaikan semua permohonan restitusi yang dimohonkan melalui SPT Tahunan PPh Badan yang menyatakan lebih bayar.
2. Keterbatasan pejabat fungsional pemeriksa pajak dibandingkan dengan banyaknya obyek yang diperiksa, tentu akan menimbulkan kesenjangan volume pekerjaan yang terlalu banyak. Oleh karena itu hal ini akan mempengaruhi kualitas pemeriksaan pajak yang kurang optimal karena dalam melakukan pemeriksaan, pemeriksa pajak akan memprioritaskan obyek-obyek pemeriksaan yang dianggap penting dan material saja.

#### **4.3.2. Upaya-Upaya Yang Ditempuh Untuk Mengatasi Hambatan**

Dalam mengatasi hambatan-hambatan yang terjadi seperti telah diuraikan diatas, upaya-upaya yang dapat ditempuh adalah sebagai berikut :

1. Kelebihan pembayaran pajak semestinya tidak perlu terjadi pada setiap tahun pajak karena jumlah kredit pajak atau pajak yang dibayar dimuka lebih besar dari pada pajak yang terutang pada satu tahun pajak. Upaya yang dapat ditempuh untuk mengatasi hal tersebut adalah dengan memanfaatkan

ketentuan pasal 25 ayat (6) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan (selanjutnya disebut UU PPh). Dengan memanfaatkan ketentuan pasal 25 ayat (6) UU PPh tersebut Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk menetapkan penghitungan besarnya angsuran pajak dalam tahun berjalan dalam hal-hal tertentu seperti terjadi perubahan keadaan usaha atau kegiatan wajib pajak. Menurut penjelasan pasal 25 ayat (6) UU PPh ini juga dikatakan bahwa pada dasarnya besarnya pembayaran angsuran pajak oleh wajib pajak sendiri dalam tahun berjalan sedapat mungkin diupayakan mendekati jumlah pajak yang akan terutang pada akhir tahun. Dengan demikian pasal 25 ayat (6) UU PPh ini juga dimaksudkan untuk menghindari akan adanya kelebihan pembayaran pajak pada akhir tahun pajak disamping juga untuk menghindari kekurangan pembayaran pajak pada akhir tahun pajak dengan jumlah yang cukup besar. Oleh karena itu jika dalam tahun berjalan berdasarkan estimasi laba fiskal yang dapat dipertanggungjawabkan, angsuran masa (PPh pasal 25) yang sedang berjalan jika tetap dipertahankan akan menimbulkan kelebihan pembayaran pajak pada akhir tahun pajak, maka wajib pajak dapat meminta pengurangan besarnya angsuran masa (PPh pasal 25) sesuai dengan estimasi penghitungan laba fiskal dan pajak yang akan terutang pada akhir tahun pajak. Hal ini diharapkan akan mengurangi jumlah SPT Tahunan PPh Badan yang lebih bayar.

2. Disamping itu wajib pajak juga dapat meminta atau diberikan kemudahan untuk mendapatkan Surat Keterangan Bebas (SKB) Pemotongan Pajak Penghasilan sebagaimana diatur dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP-192/PJ./2002 tanggal 15 April 2002. Hal ini juga dimaksudkan

untuk menghindari adanya kelebihan pembayaran pajak pada akhir tahun, karena apabila terhadap wajib pajak telah mendapatkan SKB Pemotongan Pajak Penghasilan meskipun atas pembayaran yang diterima seharusnya dipotong PPh Pasal 23 maka hal tersebut tidak perlu dilakukan. Dengan demikian akan mengurangi adanya pembayaran pajak dimuka atau jumlah kredit pajak.

3. Menambah jumlah pejabat fungsional pemeriksa pajak yang sudah ada sehingga beban pemeriksaan dapat didistribusikan kepada pejabat fungsional pemeriksa pajak yang lebih banyak, dengan demikian akan mengurangi beban masing-masing pemeriksa pajak yang pada akhirnya juga akan meningkatkan kualitas dari pemeriksaan itu sendiri.

Berdasarkan hasil penelitian atas obyek penelitian yaitu terhadap PT. Wijaya Karya (Persero) dan PT. Pembangunan Perumahan (persero) diperoleh data-data perusahaan yang antara lain laporan keuangan komersial, laporan keuangan fiskal, Rencana Kerja Anggaran dan Pendapatan (RKAP), pembayaran dan pelaporan pajak penghasilan perusahaan serta produk hukum dari pemeriksaan yang dilakukan oleh Kantor Pelayanan Pajak Badan Usaha Milik Negara. Untuk itu atas data-data tersebut akan dijadikan dasar analisa dan pembahasan pada sub bab berikutnya.

#### **4.3.3. Kasus I**

PT. Wijaya Karya (Persero) adalah perusahaan Badan Usaha Milik Negara yang didirikan berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor : 2 Tahun 1960 tanggal 11 Maret 1960. Perusahaan berkantor pusat di Jl. DI. Panjaitan No.9 Jakarta dengan

beberapa kantor cabang yang tersebar di beberapa kota di Indonesia. Perusahaan bergerak dalam bidang usaha (KLU) pelaksana jasa konstruksi.

Selama tahun pajak 2004 hingga tahun pajak 2007, besarnya PPh Pasal 25 (angsuran masa) yang dihitung berdasarkan Laporan Laba-Rugi fiskal perusahaan menurut RKAP adalah sebagai berikut :

Table 05.

Penerimaan PPh Pasal 25 berdasarkan laba – rugi fiskal perusahaan menurut RKAP (2004 – 2007)

Uraian	RKAP Tahun 2004 (Rp.000,-)	RKAP Tahun 2005 (Rp.000,-)	RKAP Tahun 2006 (Rp.000,-)	RKAP Tahun 2007 (Rp.000,-)
PPh Pasal 25 Tahun Berjalan	Nihil	Nihil	Nihil	Nihil

Sumber data : RKAP PT.Wijaya Karya (Persero) tahun 2004-2007

Sedangkan Laporan Laba-Rugi fiskal menurut SPT Tahunan PPh Badan tahun 2004 sampai dengan tahun 2007 adalah sebagai berikut :

Tabel 06.

Laporan Laba-Rugi Fiskal Menurut SPT PPh Badan (2004-2007)

Uraian	L/R Fiskal Tahun 2004 (Rp.000,-)	L/R Fiskal Tahun 2005 (Rp.000,-)	L/R Fiskal Tahun 2006 (Rp.000,-)	L/R Fiskal Tahun 2007 (Rp.000,-)
Laba Fiskal	7.209.011	15.285.813	41.982.440	50.926.943
Kompensasi kerugian	7.209.011	15.285.813	0	0
PPh terutang	0	0	12.577.232	15.260.582
Kredit	33.307.947	35.733.074	33.905.542	46.853.247

Pajak			+ 12.079.636	
PPh yang lebih dibayar	33.307.947	35.733.074	33.407.947	31.592.664

Sumber data : SPT tahunan PPh badan PT. Wijaya Karya (Persero) tahun 2004-2007.

Pembayaran pajak penghasilan (PPh) yang merupakan pembayaran pajak dimuka baik yang dibayar sendiri maupun yang dipotong atau dipungut oleh pihak lain selama tahun berjalan setiap tahunnya adalah sebagai berikut :

Tabel 07.

PPh yang dibayar dimuka baik yang dibayar sendiri atau dipungut oleh pihak lain selama tahun berjalan tahun 2004

Masa Pajak	PPh Pasal 22	PPh Pasal 23	PPh Pasal 25
Jan – Des	642.557.495	32.665.390.142	0

Sumber data : SPT Tahunan PPh Badan PT. Wijaya Karya (Persero)

Tabel 08.

PPh yang dibayar dimuka baik yang dibayar sendiri atau dipungut oleh pihak lain selama tahun berjalan tahun 2005

Masa Pajak	PPh Pasal 22	PPh Pasal 23	PPh Pasal 25
Jan – Des	445.009.445	35.288.065.129	0

Sumber data : SPT Tahunan PPh Badan PT. Wijaya Karya (Persero)

Tabel 09.

PPh yang dibayar dimuka baik yang dibayar sendiri atau dipungut oleh pihak lain selama tahun berjalan tahun 2006

Masa Pajak	PPh Pasal 22	PPh Pasal 23	PPh Pasal 25
Jan – Des	13.423.308.258	20.482.234.229	12.079.636.000

Sumber data : SPT Tahunan PPh Badan PT. Wijaya Karya (Persero)

Tabel 10.

PPh yang dibayar dimuka baik yang dibayar sendiri atau dipungut oleh pihak lain selama tahun berjalan tahun 2007

Masa Pajak	PPh Pasal 22	PPh Pasal 23	PPh Pasal 25
Jan – Des	11.455.670.375	35.397.577.245	0

Sumber data : SPT Tahunan PPh Badan PT. Wijaya Karya (Persero)

Dari hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh KPP BUMN terhadap SPT lebih bayar yang sekaligus merupakan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak (restitusi) oleh PT. Wijaya Karya (Persero) diperoleh data sebagai berikut :

Tabel 11.  
Tabel restitusi (kelebihan pembayaran pajak) oleh PT. Wijaya Karya  
(tahun 2004)

Uraian	Menurut SPT WP	Koreksi Pemeriksa	Menurut Pemeriksa
PPh yang lebih dibayar	33.307.947.637	109.504.071	33.198.442.966

Sumber data : Laporan Pemeriksaan Pajak tahun pajak 2004

Tahun 2005

Uraian	Menurut SPT WP	Koreksi Pemeriksa	Menurut Pemeriksa
PPh yang lebih dibayar	35.733.074.574	9.953.798.122	25.779.276.452

Sumber data : Laporan Pemeriksaan Pajak tahun pajak 2005

Tahun 2006

Uraian	Menurut SPT WP (Rp.000,-)	Koreksi Pemeriksa (Rp.000,-)	Menurut Pemeriksa (Rp.000,-)
PPh yang lebih dibayar	33.407.947	7.548.978	25.858.969

Sumber data : Laporan Pemeriksaan Pajak tahun pajak 2006

Tahun 2007

Uraian	Menurut SPT WP (Rp.000,-)	Koreksi Pemeriksa (Rp.000,-)	Menurut Pemeriksa (Rp.000,-)
PPh yang lebih dibayar	31.592.664		Belum dilakukan pemeriksaan

Sumber data : Laporan Pemeriksaan Pajak tahun pajak 2007

Hasil pemeriksaan tersebut, masing-masing telah diterbitkan atau dikeluarkan Surat Keputusan Kelebihan Pembayaran Pajak (SKPLB) pada tanggal sebagai berikut :

Tahun Pajak	Tanggal Penerbitan SKPLB
2004	16 Agustus 2006
2005	28 Juni 2007
2006	9 Desember 2008
2007	Belum diperiksa

Sumber data : SKPLB sebagai produk hukum pemeriksaan pajak

Dari data yang tersedia seperti tersebut pada kasus I ternyata pemungutan PPh telah dilakukan sesuai dengan mekanisme ketentuan yang berlaku, yaitu :

PPh Pasal 22 :

PPh pasal 22 yang merupakan kredit pajak atau pembayaran pajak dimuka adalah merupakan pembayaran PPh pasal 22 impor atas impor barang modal maupun bahan baku dari luar negeri. Hal ini telah sesuai dengan ketentuan pasal 22 UU PPh jo. Keputusan Menteri Keuangan RI Nomor : 254/KMK.03/2001 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor : 210/PMK.03/2008.

PPh Pasal 23 :

Berdasarkan data yang diperoleh dari penelitian serta penjelasan dari pejabat PT. Wijaya Karya (Persero) yang membidangi dan menangani secara langsung masalah perpajakan perusahaan, dikatakan bahwa setiap terjadi pembayaran atas pelaksanaan jasa konstruksi yang dilakukan oleh PT. Wijaya Karya kepada pihak ketiga (pemakai jasa) selalu dilakukan pemotongan PPh Pasal 23 oleh pihak ketiga tersebut sebesar 2% dari imbalan bruto. Dan pihak pemotong telah membuat dan memberikan bukti potong atas pemotongan PPh Pasal 23 yang telah dilakukan kepada PT. Wijaya Karya. Pemotongan tersebut telah sesuai dengan Pasal 23 UU PPh jo Keputusan Direktur Jenderal pajak nomor KEP-170/PJ./2002.

Selama tahun pajak 2004 sampai tahun pajak 2007 besarnya PPh Pasal 23 yang dipotong oleh pihak pemotong secara berturut-turut adalah sebagai berikut : tahun pajak 2004 sebesar Rp.32.665.390.142,- tahun pajak 2005 sebesar Rp.35.288.065.129,- tahun pajak 2006 sebesar Rp.20.482.234.229,- dan tahun pajak 2007 sebesar Rp.35.397.577.245,-. PPh Pasal 23 tersebut merupakan pembayaran pajak dimuka dan telah dikreditkan dalam pelaporan SPT tahunan PPh untuk setiap tahun pajak.

PPh Pasal 25 :

PPh Pasal 25 yang telah dibayar sendiri oleh PT. Wijaya Karya setiap bulan telah dihitung sendiri sesuai ketentuan pasal 25 ayat (6) UU PPh jo Keputusan Menteri Keuangan Nomor : 522/KMK.04/2000 tanggal 14 Desember 2000. Selama tahun pajak 2004 sampai tahun pajak 2007 besarnya PPh Pasal 25 yang telah dibayar sendiri oleh wajib pajak secara berturut-turut adalah sebagai berikut : tahun pajak 2004 sebesar Rp.0, tahun pajak 2005 sebesar Rp.0,- tahun pajak 2006 sebesar Rp.12.079.636.000,- dan tahun pajak 2007 sebesar Rp.0,-. PPh Pasal 25 tersebut merupakan pembayaran pajak dimuka dan telah dikreditkan dalam pelaporan SPT tahunan PPh untuk tahun pajak yang bersangkutan.

Pengenaan PPh atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi sudah sesuai ketentuan UU PPh baik dilihat dari subyek pajak, obyek pajak, tarif pajak maupun mekanisme pembayaran dan pelaporan pajak yang terutang. Semua itu telah didasarkan pada ketentuan yang berlaku sebagaimana diatur dalam UU PPh maupun peraturan-peraturan dibawahnya sebagai pelaksanaan lebih lanjut terhadap ketentuan yang diatur dalam UU PPh.

SPT Tahunan PPh PT. Wijaya Karya (Persero) selalu lebih bayar disebabkan adanya kredit pajak atau pembayaran pajak dimuka yang terdiri atas : PPh Pasal 22 impor yang dibayar karena impor barang dari luar negeri, PPh Pasal 23 yang dipotong oleh pihak lain selaku pihak yang membayarkan jasa konstruksi atau pihak pemakai jasa konstruksi, dan pembayaran PPh Pasal 25 yang dibayar sendiri dalam tahun berjalan. Sedangkan PPh terutang untuk akhir tahun secara berturut-turut adalah sebagai berikut :

Tahun pajak 2004 : Rp. nihil

Tahun pajak 2005 : Rp. nihil

Tahun pajak 2006 : Rp. 12.577.232.000,-

Tahun pajak 2007 : Rp. 15.260.582.000,-

Sehingga akibatnya pada setiap akhir tahun pajak selalu menimbulkan kelebihan pembayaran pajak

Semestinya sesuai dengan maksud dan terminologi dari pembayaran pajak dimuka itu dimaksudkan agar pada akhir tahun pajak jumlah pajak yang kurang dibayar tidak terlalu besar sehingga wajib pajak hanya melunasi kekurangannya saja. Tetapi dalam kasus ini justru sebaliknya, dimana pembayaran pajak dimuka selalu lebih besar. Akibatnya PT. Wijaya karya (Persero) sebagai perusahaan yang dituntut untuk mencetak profit sebagai pihak yang dirugikan karena akan mengganggu cash flow perusahaan akibat uangnya tertahan di Direktorat Jenderal Pajak karena proses pengembalian memerlukan waktu yang cukup lama. Disasi lain beban tugas fiskus atau KPP BUMN juga semakin banyak karena setiap permohonan restitusi sebelum dikembalikan harus dilakukan pemeriksaan terlebih dahulu, akibatnya dari tahun ketahun PT. Wijaya Karya (Persero) selalu dilakukan pemeriksaan pajak.

Memperhatikan kondisi yang demikian sebagai alternatif pemecahan masalah yang dapat dilakukan adalah :

Pertama : pada pertengahan tahun berjalan baik PT. Wijaya Karya (Persero) maupun fiskus atau KPP BUMN secara bersama-sama untuk dapat memanfaatkan adanya Surat Keterangan Bebas Pemotongan Pajak Penghasilan atas permintaan PT. Wijaya Karya (Persero) selaku wajib pajak yang tentu sebelum SKB tersebut diterbitkan harus dilakukan kajian secara cermat dengan memperhatikan faktor-faktor yang akan mempengaruhi bisnis perusahaan sampai akhir tahun. Sedangkan syarat-syarat yang harus dipenuhi untuk mendapatkan Surat Keterangan Bebas (SKB) Pemotongan atau Pemungutan PPh oleh pihak lain sesuai Keputusan Direktur Jenderal Pajak nomor : KEP-192/PJ./2002 tanggal 15 April 2002 adalah sebagai berikut :

- a. Wajib pajak atau PT. Wijaya Karya (Persero) harus mengajukan permohonan kepada Kantor Pelayanan Pajak tempat dimana wajib pajak terdaftar (KPP BUMN) dengan mengisi formulir permohonan SKB pemotongan/pemungutan PPh;
- b. Dalam hal alasan wajib pajak atau PT. Wijaya Karya (Persero) adalah masih adanya kompensasi kerugian fiskal, maka wajib pajak harus dapat membuktikan bahwa kerugian tersebut jumlahnya lebih besar daripada perkiraan penghasilan neto tahun pajak yang bersangkutan;
- c. Dalam hal alasan wajib pajak atau PT. Wijaya Karya (Persero) adalah PPh yang telah dibayar lebih besar dari PPh yang akan terutang, maka wajib pajak harus dapat membuktikan kondisi ini;
- d. Wajib pajak atau PT. Wijaya Karya (Persero) harus menyampaikan perkiraan penghasilan neto tahun berjalan;

- e. Wajib pajak atau PT. Wijaya Karya (Persero) wajib menyampaikan daftar pihak-pihak pemberi penghasilan beserta nilai transaksi yang diperkirakan akan diterima/diperoleh.

Kedua : pada pertengahan tahun berjalan dilakukan evaluasi ulang terhadap besarnya angsuran masa (PPh Pasal 25) atas permintaan PT. Wijaya Karya (Persero) selaku wajib pajak sehingga besarnya angsuran masa (PPh Pasal 25) dapat disesuaikan dengan kondisi usaha yang akan terjadi sampai akhir tahun. Adapun syarat yang harus dipenuhi untuk dapat mengajukan pengurangan besarnya angsuran masa (PPh Pasal 25) ini adalah sebagai berikut :<sup>43</sup>

- a. Apabila penghasilan dari usaha wajib pajak dalam tahun berjalan mengalami penurunan yang signifikan sehingga PPh yang diperkkirakan akan terutang pada akhir tahun menurun lebih dari 25% (duapuluh lima persen) dari PPh yang menjadi dasar penghitungan angsuran PPh pasal 25 semula;
- b. Harus ada perubahan RKAP yang telah disetujui oleh Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS).

Ketiga : bila dimungkinkan Peraturan Dirjen Pajak yang mengatur tentang besarnya perkiraan penghasilan neto untuk penghasilan dari usaha jasa konstruksi dilakukan revisi untuk diturunkan sehingga tarif efektifnya menjadi dibawah 2% (dua persen).

Keempat : bila dimungkinkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor : 522/KMK.04/2000 tanggal 14 Desember 2000 yang mengatur tentang besarnya angsuran masa (PPh Pasal 25) untuk wajib pajak BUMN dilakukan revisi untuk disamakan perlakuannya dengan wajib pajak lainnya selain BUMN yaitu sebagai dasar penghitungan PPh Pasal 25 dipergunakan laba fiskal tahun sebelumnya dan

---

<sup>43</sup> Wawancara pribadi dengan supervisor pemeriksa pajak KPP BUMN tanggal 9 Desember 2008

tidak didasarkan pada laba fiskal menurut RKAP. Hal ini untuk memberikan perlakuan yang sama dengan wajib pajak lainnya dan supaya lebih realistis dalam menentukan besarnya PPh Pasal 25.

Dengan demikian maka diharapkan cash flow PT. Wijaya Karya (Persero) selaku badan hukum yang profit oriented tidak terganggu dan pada akhirnya juga akan dapat meningkatkan penghasilannya dan jika penghasilan PT. Wijaya Karya (Persero) meningkat maka pajak penghasilan yang dipungut pun juga akan meningkat pula.

#### 4.3.4. Kasus II

PT. Pembangunan Perumahan (Persero) adalah perusahaan Badan Usaha Milik Negara yang didirikan dengan Akta Notaris Nomor: 48 tanggal 26 Agustus 1953 oleh Notaris Raden Mas Soewandi. Perusahaan berkantor pusat di Gedung Plaza PP, Jl. Letjen TB. Simatupang No.57 Jakarta Timur dengan beberapa kantor cabang yang tersebar di beberapa kota di Indonesia. Perusahaan bergerak dalam bidang usaha (KLU) pelaksana jasa konstruksi.

Selama tahun pajak 2004 hingga tahun pajak 2007, besarnya PPh Pasal 25 (angsuran masa) yang dihitung berdasarkan Laporan Laba-Rugi fiskal perusahaan menurut RKAP adalah sebagai berikut :

Tabel 12.  
Kewajiban PPh Pasa 25 tahun 2004-2007

Uraian	RKAP Tahun 2004 (Rp.000,-)	RKAP Tahun 2005 (Rp.000,-)	RKAP Tahun 2006 (Rp.000,-)	RKAP Tahun 2007 (Rp.000,-)
PPh Pasal 25 Tahun Berrjalan	Nihil	Nihil	Nihil	Nihil

Sumber data : RKAP PT.Pembangunan Perumahan tahun 2004-2007

Sedangkan Laporan Laba-Rugi fiskal menurut SPT Tahunan PPh Badan tahun 2004 sampai dengan tahun 2007 adalah sebagai berikut :

Tabel 13.  
Laporan Laba Rugi Fiskal Menurut SPT Tahunan PPh Badan  
Tahun 2004-2007

Uraian	L/R Fiskal Tahun 2004 (Rp.000,-)	L/R Fiskal Tahun 2005 (Rp.000,-)	L/R Fiskal Tahun 2006 (Rp.000,-)	L/R Fiskal Tahun 2007 (Rp.000,-)
Laba Fiskal	68.696.590	87.843.596	127.487.321	122.640.812
PPh terutang	20.591.477	26.335.578	38.228.696	36.774.743
Kredit Pajak	26.556.731	30.179.352	52.874.859	70.750.853
PPh yang lebih dibayar	5.965.254.	3.843.773	14.646.163	33.976.110

Sumber data : SPT tahunan PPh badan PT.Pembangunan Perumahan tahun 2004-2007.

Pembayaran pajak penghasilan (PPh) yang merupakan pembayaran pajak dimuka baik yang dibayar sendiri maupun yang dipotong atau dipungut oleh pihak lain selama tahun berjalan setiap tahunnya adalah sebagai berikut :

Tabel 14.  
Pembayaran PPh dimuka yang dipungut pihak lain dan PPh yang dibayar sendiri  
selama tahun berjalan 2004

Masa Pajak	PPh Pasal 22	PPh Pasal 23	PPh Pasal 25
Jan – Des	130.456.427	26.426.274.926	0

Sumber data : SPT Tahunan PPh Badan PT. Pembangunan Perumahan

Tahun 2005 :

Masa Pajak	PPh Pasal 22	PPh Pasal 23	PPh Pasal 25

Jan - Des	329.688.025	29.849.664.752	0
-----------	-------------	----------------	---

Sumber data : SPT Tahunan PPh Badan PT. Pembangunan Perumahan

Tahun 2006 :

Masa Pajak	PPh Pasal 22	PPh Pasal 23	PPh Pasal 25
Jan – Des	600.473.500	52.274.385.500	0

Sumber data : SPT Tahunan PPh Badan PT. Pembangunan Perumahan

Tahun 2007 :

Masa Pajak	PPh Pasal 22	PPh Pasal 23	PPh Pasal 25
Jan – Des	552.337.493	70.198.516.499	0

Sumber data : SPT Tahunan PPh Badan PT. Pembangunan Perumahan

Dari hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh KPP BUMN terhadap SPT lebih bayar yang sekaligus merupakan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak (restitusi) oleh PT. Pembangunan Perumahan (Persero) diperoleh data sebagai berikut :

Tahun pajak 2004 :

Tabel 15.

SPT lebih bayar (Restitusi) yang dilakukan oleh KPP BUMN oleh PT. Pembangunan Perumahan (Persero) tahun 2004

Uraian	Menurut SPT WP	Koreksi Pemeriksa	Menurut Pemeriksa

PPh yang lebih dibayar	5.965.254.353	4.019.806.989	1.945.447.364
------------------------	---------------	---------------	---------------

Sumber data : Laporan Pemeriksaan Pajak tahun pajak 2004

Tahun pajak 2005 :

Uraian	Menurut SPT WP	Koreksi Pemeriksa	Menurut Pemeriksa
PPh yang lebih dibayar	3.843.773.977	1.844.577.877	1.999.196.100

Sumber data : Laporan Pemeriksaan Pajak tahun pajak 2005

Tahun pajak 2006 :

Uraian	Menurut SPT WP	Koreksi Pemeriksa	Menurut Pemeriksa
PPh yang lebih dibayar	14.646.163.816	12.547.525.766	2.098.638.050

Sumber data : Laporan Pemeriksaan Pajak tahun pajak 2006

Tahun pajak 2007 :

Uraian	Menurut SPT WP (Rp.000,-)	Koreksi Pemeriksa (Rp.000,-)	Menurut Pemeriksa (Rp.000,-)
PPh yang lebih dibayar	33.976.110		Belum dilakukan pemeriksaan

Sumber data : Laporan Pemeriksaan Pajak tahun pajak 2007

Hasil pemeriksaan tersebut, masing-masing telah diterbitkan atau dikeluarkan Surat

Keputusan Kelebihan Pembayaran Pajak (SKPLB) pada tanggal sebagai berikut :

Tahun Pajak	Tanggal Penerbitan SKPLB
2004	31 Mei 2007
2005	13 Juni 2007
2006	23 Okt 2008
2007	Belum diperiksa

Sumber data : SKPLB sebagai produk hukum pemeriksaan pajak

Dari data yang tersedia seperti tersebut pada kasus II ternyata pemungutan PPh telah dilakukan sesuai dengan mekanisme ketentuan yang berlaku, yaitu :

PPH Pasal 22 :

PPH pasal 22 yang merupakan kredit pajak atau pembayaran pajak dimuka adalah merupakan pembayaran PPh pasal 22 impor atas impor barang modal maupun bahan baku dari luar negeri. Hal ini telah sesuai dengan ketentuan pasal 22 UU PPh jo. Keputusan Menteri Keuangan RI Nomor : 254/KMK.03/2001 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor : 210/PMK.03/2008.

PPH Pasal 23 :

Berdasarkan data yang diperoleh dari penelitian serta penjelasan dari pejabat PT. Pembangunan Perumahan (Persero) yang membidangi dan menangani secara langsung masalah perpajakan perusahaan, dikatakan bahwa setiap terjadi pembayaran atas pelaksanaan jasa konstruksi yang dilakukan oleh PT. Pembangunan Perumahan kepada pihak ketiga (pemakai jasa) selalu dilakukan pemotongan PPh Pasal 23 oleh pihak ketiga tersebut sebesar 2% dari imbalan bruto. Dan pihak pemotong telah membuat dan memberikan bukti potong atas pemotongan PPh Pasal 23 yang telah dilakukan kepada PT. Pembangunan Perumahan. Pemotongan tersebut telah sesuai dengan Pasal 23 UU PPh jo Keputusan Direktur Jenderal pajak nomor KEP-170/PJ./2002.

Selama tahun pajak 2004 sampai tahun pajak 2007 besarnya PPh Pasal 23 yang dipotong oleh pihak pemotong secara berturut-turut adalah sebagai berikut : tahun pajak 2004 sebesar Rp.26.426.274.926,- tahun pajak 2005 sebesar Rp.29.849.664.752,- tahun pajak 2006 sebesar Rp.52.274.385.500,- dan tahun pajak 2007 sebesar Rp.70.198.516.499,-. PPh Pasal 23 tersebut merupakan pembayaran pajak dimuka dan telah dikreditkan dalam pelaporan SPT tahunan PPh untuk setiap tahun pajak.

PPh Pasal 25 :

PPh Pasal 25 yang telah dibayar sendiri oleh PT. Pembangunan Perumahan setiap bulan telah dihitung sendiri sesuai ketentuan pasal 25 ayat (6) UU PPh jo Keputusan Menteri Keuangan Nomor : 522/KMK.04/2000 tanggal 14 Desember 2000. Selama tahun pajak 2004 sampai tahun pajak 2007 besarnya PPh Pasal 25 yang dibayar sendiri oleh wajib pajak secara berturut-turut adalah nihil.

Pengenaan PPh atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi sudah sesuai ketentuan UU PPh baik dilihat dari subyek pajak, obyek pajak, tarif pajak maupun mekanisme pembayaran dan pelaporan pajak yang terutang. Semua itu telah didasarkan pada ketentuan yang berlaku sebagaimana diatur dalam UU PPh maupun peraturan-peraturan dibawahnya sebagai pelaksanaan lebih lanjut terhadap ketentuan yang diatur dalam UU PPh.

SPT Tahunan PPh PT. Pembangunan Perumahan (Persero) selalu lebih bayar disebabkan adanya kredit pajak atau pembayaran pajak dimuka yang terdiri atas : PPh Pasal 22 impor yang dibayar karena impor barang dari luar negeri, PPh Pasal 23 yang dipotong oleh pihak lain selaku pihak yang membayarkan jasa konstruksi atau pihak pemakai jasa konstruksi. Sedangkan PPh terutang untuk akhir tahun secara berturut-turut adalah sebagai berikut :

Tahun pajak 2004 : Rp. 20.591.477.000,-

Tahun pajak 2005 : Rp. 26.335.578.000,-

Tahun pajak 2006 : Rp. 38.228.696.000,-

Tahun pajak 2007 : Rp. 36.774.743.000,-

Sehingga akibatnya pada setiap akhir tahun pajak selalu menimbulkan kelebihan pembayaran pajak

Semestinya sesuai dengan maksud dan terminologi dari pembayaran pajak dimuka itu dimaksudkan agar pada akhir tahun pajak jumlah pajak yang kurang dibayar tidak terlalu besar sehingga wajib pajak hanya melunasi kekurangannya saja. Tetapi dalam kasus ini justru sebaliknya, dimana pembayaran pajak dimuka selalu lebih besar. Akibatnya PT. Pembangunan Perumahan (Persero) sebagai perusahaan yang dituntut untuk mencetak profit sebagai pihak yang dirugikan karena akan mengganggu cash flow perusahaan akibat uangnya tertahan di Direktorat Jenderal Pajak karena proses pengembalian memerlukan waktu yang cukup lama. Disisi lain beban tugas fiskus atau KPP BUMN juga semakin banyak karena setiap permohonan restitusi sebelum dikembalikan harus dilakukan pemeriksaan terlebih dahulu, akibatnya dari tahun ketahun PT. Pembangunan Perumahan (Persero) selalu dilakukan pemeriksaan pajak.

Memperhatikan kondisi yang demikian sebagai alternatif pemecahan masalah yang dapat dilakukan adalah :

Pertama : pada pertengahan tahun berjalan baik PT. Pembangunan Perumahan (Persero) maupun fiskus atau KPP BUMN secara bersama-sama untuk dapat memanfaatkan adanya Surat Keterangan Bebas Pemotongan Pajak Penghasilan atas permintaan PT. Pembangunan Perumahan (Persero) selaku wajib pajak yang tentu sebelum SKB tersebut diterbitkan harus dilakukan kajian secara cermat dengan memperhatikan faktor-faktor yang akan mempengaruhi bisnis perusahaan sampai akhir tahun. Sedangkan syarat-syarat yang harus dipenuhi untuk mendapatkan Surat Keterangan Bebas (SKB) Pemotongan atau Pemungutan PPh oleh pihak lain sesuai Keputusan Direktur Jenderal Pajak nomor : KEP-192/PJ./2002 tanggal 15 April 2002 adalah sebagai berikut :

- a. Wajib pajak atau PT. Pembangunan Perumahan (Persero) harus mengajukan permohonan kepada Kantor Pelayanan Pajak tempat dimana wajib pajak terdaftar (KPP BUMN) dengan mengisi formulir permohonan SKB pemotongan/pemungutan PPh;
- b. Dalam hal alasan wajib pajak atau PT. Pembangunan Perumahan (Persero) adalah PPh yang telah dibayar lebih besar dari PPh yang akan terutang, maka wajib pajak harus dapat membuktikan kondisi ini;
- c. Wajib pajak atau PT. Pembangunan Perumahan (Persero) harus menyampaikan perkiraan penghasilan neto tahun berjalan;
- d. Wajib pajak atau PT. Pembangunan Perumahan (Persero) wajib menyampaikan daftar pihak-pihak pemberi penghasilan beserta nilai transaksi yang diperkirakan akan diterima/diperoleh.

Kedua : bila dimungkinkan Peraturan Dirjen Pajak yang mengatur tentang besarnya perkiraan penghasilan neto untuk penghasilan dari usaha jasa konstruksi dilakukan revisi untuk diturunkan sehingga tarif efektifnya menjadi dibawah 2% (dua persen).

Dengan demikian maka diharapkan cash flow PT. Pembangunan Perumahan (Persero) selaku badan hukum yang profit oriented tidak terganggu dan pada akhirnya juga akan dapat meningkatkan penghasilannya dan jika penghasilan PT. Pembangunan Perumahan (Persero) meningkat maka pajak penghasilan yang dipungut pun juga akan meningkat pula.

Untuk pembahasan pada kasus II ini agak berbeda dengan kasus I karena pada kasus II besarnya angsuran PPh Pasal 25 selalu nihil dikarenakan PPh yang dipotong/dipungut pada setiap tahunnya sudah menunjukkan adanya kelebihan pembayaran pajak pada akhir tahun. Namun secara umum alternatif pemecahan

masalah yang telah diuraikan pada kasus I dapat dijadikan sebagai pertimbangan atau alternatif pemecahan masalah untuk mengatasi kondisi yang terjadi pada semua wajib pajak yang terdaftar di KPP BUMN khususnya wajib pajak yang bergerak dalam bidang usaha jasa konstruksi.

## **BAB 5**

### **PENUTUP**

#### **5.1. Simpulan**

Sebagai bab penutup dari keseluruhan penulisan tentang PEMUNGUTAN PAJAK PENGHASILAN ATAS PENGHASILAN DARI USAHA JASA KONSTRUKSI DI KPP BADAN USAHA MILIK NEGARA DI JAKARTA yang dimulai Bab 1 sampai dengan Bab 4, dapatlah diambil kesimpulan sebagai berikut :

1. Pemungutan Pajak Penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi yang dilakukan oleh KPP BUMN telah didasarkan pada Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan beserta peraturan pelaksanaannya baik itu Peraturan Pemerintah, Peraturan Menteri maupun Peraturan Direktur Jenderal Pajak.
2. Sistem pemungutan Pajak Penghasilan atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi yang menganut self assessment system dan withholding tax system di KPP BUMN telah berjalan sebagaimana mestinya.
3. Meskipun dalam pemungutan Pajak Penghasilan atas penghasilan dari jasa konstruksi yang dilakukan oleh KPP BUMN telah sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan namun dalam pelaksanaannya menimbulkan permasalahan baik itu oleh wajib pajak maupun oleh fiskus

4. sendiri. Hal ini terjadi karena pembayaran pajak yang dibayar dimuka oleh wajib pajak pada akhir tahun pajak selalu lebih besar dari pada pajak yang terutang dalam satu tahun pajak, sehingga setiap tahun kondisi SPT Tahunan PPh selalu menunjukkan lebih bayar.

## **5.2. Saran-Saran**

Sebagai penutup dari keseluruhan penulisan ini, penulis menyarankan kepada wajib pajak maupun fiskus, untuk mengatasi agar SPT Tahunan PPh tidak selalu terus menerus mengalami kelebihan bayar, maka hendaknya antara wajib pajak dan fiskus dapat memanfaatkan ketentuan yang mengatur untuk mengurangi besarnya pembayaran pajak dimuka atau kredit pajak apabila dipandang bahwa pajak yang dibayar dimuka akan melebihi jumlah pajak yang akan terutang pada akhir tahun pajak. Yang tentunya semua itu harus selalu mengedepankan kejujuran dan keterbukaan dengan didukung dokumen-dokumen yang mendukung serta estimasi yang akurat. Hal ini penulis anggap sebagai solusi yang tepat karena dengan cara demikian maka tanpa mengubah peraturan perpajakan yang sudah ada tetapi sifatnya hanyalah memaksimalkan peraturan perpajakan yang memang sudah tersedia.

