Jurnal Akuntansi & Sistem Informasi (JASIN)
Volume 1, Nomor 1, Januari 2023
E-ISSN: XXXX-XXXX
Website: http: pasca-umi.ac.id/index.php/jasin
This work is licensed under a Creative Commons Attribution 4.0 International License

Penerapan Peraturan Perpajakan Usaha Jasa Konstruksi Bentuk Kerja Sama Operasi (Joint Operation) pada PT. Bumi Karsa-PT. Harfia Graha Perkasa, KSO Makassar

Salmawati[1], Darwis Lannai[2], Asriani Junaid[2]
[1]PT.Harfia Graha Perkasa, Makassar
[2]Universitas Muslim Indonesia, Makassar
Email: salmwati8586@gmail.com

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui penerapan peraturan perpajakan bagi wajib pajak usaha jasa konstruksi Joint Operation di PT. Bumi Karsa- PT. Harfia Graha Perkasa. Pendekatan penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif. Penelitian yang dilakukan di PT. Bumi Karsa – PT. Harfia Graha Perkasa, JO Makassar. Data bersumber dari data primer dengan metode pengumpulan data melalui wawancara langsung pada objek penelitian serta data sekunder. Selain itu, metode analisis data mengacu pada penggunaan teori sebagai bahan pendukung penelitian di lapangan. Hasil penelitian menemukan bahwa peraturan perpajakan usaha jasa konstruksi bagi Wajib Pajak Kerjasama Operasi telah dilaksanakan oleh PT. Bumi Karsa-PT. Harfia Graha Perkasa, JO Makassar secara umum, namun masih terdapat pembayaran pajak ganda untuk PPh Pasal 23 dan PPh Final Pasal 4 Ayat 2 atas transaksi yang dilakukan oleh anggota JO. JO juga belum membuat bukti pemotongan withholding tax.

Kata Kunci: Kerjasama Operasi, PPN, PPh 23, PPh Final Pasal 4 (2), PPN, Bukti Pemotongan

ABSTRACT

This study aims to determine the application of tax regulations for construction services business taxpayers Joint Operation at PT. Bumi Karsa – PT. Harfia Graha Perkasa. This research approach used a qualitative approach. The research conducted at PT. Bumi Karsa – PT. Harfia Graha Perkasa, JO of Makassar. Data is sourced from primary data with data collection methods through direct interviews at research objects as well as secondary data. Besides, data analysis methods referred to the use of theory as supporting material for research in the field. The results of the study found that the construction service business tax regulations for the Joint Operation Taxpayer had been implemented by PT. Bumi Karsa – PT. Harfia Graha Perkasa, JO of Makassar in general, however, there are still double tax payments for PPh Article 23 and Final Income Tax Article 4 Paragraph 2 for transactions carried out by JO members. JO has also not made any proof of withholding of the withholding tax yet.

Keywords: *Operational Cooperation, VAT, PPh 23, Final Income Tax Article 4 (2), VAT, Evidence of Withholding.*

PENDAHULUAN

Kemandirian suatu bangsa dapat diukur dari kemampuan bangsa untuk melaksanakan dan membiayai pembangunan sendiri. Bagi negara, pajak adalah salah satu sumber penerimaan negara yang sangat penting, dimana pajak merupakan suatu pilar utama dalam menopang jalannya pemerintahan dan pembangunan. Pasal 1 Undang-Undang No.16 tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyatakan bahwa, pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Berdasarkan pengertian di atas bahwa pada dasarnya pembayaran pajak ditujukan untuk kemakmuran rakyat atau dengan kata lain dari rakyat dan untuk rakyat. Indonesia merupakan negara berkembang sehingga tidak terlepas dari berbagai pembangunan infrastruktur, baik itu pembangunan jalan, gedung, perumahan, sarana dan prasarana lainnya. Proyek-proyek yang ada dalam konstruksi itu sendiri sebagian diisi oleh proyek pemerintah dan sisanya diperoleh dari proyek swasta. Di sisi lain, apapun bentuk usahanya termasuk di bidang konstruksi atau jasa, tidak bisa lepas dari pajak. Pajak merupakan sumber penerimaan yang paling besar, karena APBN sebagian besar dibiayai oleh pajak. Jasa konstruksi merupakan salah satu kegiatan dalam bidang ekonomi, sosial, dan budaya yang mempunyai peranan penting dalam pencapaian berbagai sasaran guna menunjang terwujudnya tujuan pembangunan nasional. Sesuai dengan Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2017 tentang Jasa Konstruksi, yang dimaksud dengan jasa konstruksi adalah layanan jasa konsultansi konstruksi dan/atau pekerjaan konstruksi. Sedangkan pekerjaan konstruksi adalah keseluruhan atau sebagian kegiatan yang meliputi pembangunan, pengoperasian, pemeliharaan, pembongkaran, dan pembangunan kembali suatu bangunan. Dalam menjalankan usaha tentunya selalu beiringan dengan kewajiban perpajakan. Begitu juga dalam usaha jasa konstruksi yang telah diatur dalam Undang-Undang perpajakan dalam UU No.36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan (PPh) dan UU No. 42 tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPN & PPnBM) yang dikenakan tarif sesuai yang tercantum dalam peraturan tersebut. Terkait pembangunan nasional, jasa konstruksi memiliki peran vital sekaligus strategis, terlebih jasa konstruksi menciptakan produk akhir berupa sarana dan prasarana yang berfungsi dalam mendorong pertumbuhan dan perkembangan berbagai bidang, utamanya menyangkut bidang yang esensial bagi masyarakat seperti ekonomi, sosial, dan budaya, (Susanto, 2019). Definisi Badan menurut Peraturan Direktur Jenderal Pajak nomor PER-04/PJ/2020 selengkapnya adalah sebagai berikut: Badan adalah sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, badan usaha milik negara atau badan usaha milik daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi lainnya, lembaga dan bentuk badan lainnya, termasuk kontrak investasi kolektif, bentuk usaha tetap, kerja sama operasi (Joint Operation), serta kantor perwakilan perusahaan asing dan kontrak investasi bersama. Kerja Sama Operasi (Joint Operation) yang dalam dalam Surat Dirjen Pajak Nomor S-123/PJ.42/1989 merupakan kerja sama operasi dua badan atau lebih yang sifatnya sementara hanya untuk melaksanakan suatu proyek tertentu sampai proyek tersebut selesai dikerjakan. PER-04/PJ/2020 memberikan definisi baru terhadap Kerja Sama Operasi (Joint Operation) yaitu pengaturan bersama antar para pihak yang mengatur bahwa para pihak yang disebut operator bersama memiliki pengendalian bersama atau memiliki hak atas aset, dan kewajiban terhadap liabilitas, yang melakukan penyerahan dan/atau jasa atas nama Kerja Sama Operasi (Joint Operation). PT Bumi Karsa - PT Harfia Graha Perkasa KSO berkantor di Gedung Wisma Kalla Lantai 11, Jl. Sam Ratulangi No. 8, Makassar, sedangkan kantor proyek beralamat di Jl.

Azalea, Kabupaten Maros, Propinsi Sulawesi Selatan adalah merupakan perjanjian Kerja Sama Operasi (KSO) antara PT Bumi Karsa dengan PT Harfia Graha Perkasa dalam rangka pelaksanaan pekerjaan "Proyek Pembangunan Jalan dan Jembatan Bypass Mamminasata (MYC)" Fenomena yang dapat dijelaskan dari Kerjasama Operasi antara PT. Bumi Karsa dan PT. Harfia Graha Perkasa dalam proyek pembangunan Jalan dan Jembatan Bypass Mamminasata dideskripsikan sebagai berikut.

1. Perdebatan tentang KSO sebenarnya karena tidak ada ketentuan perpajakan yang mengatur secara khusus. Semua berdasarkan logika perpajakan, kecuali definisi badan untuk PPN.
2. Ketidakpastian terjadi dalam hal penentuan wajib tidaknya suatu bentuk Kerja Sama Operasi (Joint Operation) mempunyai Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dan menjadi Pengusaha Kena Pajak (PKP), apakah berpatokan pada hakikat atau keadaan nyata dari transaksi (substance) atau pada isi (form) dari kontrak perjanjian antara JO dengan pihak pemberi kerja (pemilik proyek) atau sebaliknya.
3. Bahwa JO bukan merupakan subjek pengenaan PPh Badan terindikasi dari terbitnya Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE-44/PJ./1994 yang mengatur mekanisme pemecahan bukti potong PPh pasal 23. Selanjutnya berdasarkan S-251/PJ.313/1999 ditegaskan bahwa SE-44/PJ./1994 tersebut juga dapat diberlakukan untuk pemecahan bukti pemotongan PPh Final bagi anggota JO. Selain itu, SE-30/PJ/2013 yang mencabut SE-80/PJ./2009 menyatakan bahwa dalam hal terdapat Kerja Sama Operasi (KSO)/Joint Operation (JO) melakukan pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan maka PPh Final atas pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan dibayar oleh masing-masing anggota KSO sesuai dengan bagian penghasilan yang diterima masing-masing anggota KSO. SE ini jelas membuktikan bahwa ketentuan yang diberlakukan adalah JO tidak mempunyai kewajiban PPh Badan. Bagaimana dengan KSO untuk usaha jasa konstruksi.
4. Bentuk penggabungan atau kerja sama operasi tersebut bukan merupakan subjek dari pengenaan PPh Badan, namun pengenaan PPh Badan tetap dikenakan atas penghasilan yang diperoleh pada masing-masing badan yang bergabung tersebut sesuai dengan porsi/bagian pekerjaan atau penghasilan yang diterimanya.Oleh karena itu pemberian NPWP terhadap suatu joint operation adalah semata-mata untuk keperluan pemungutan PPN dan pemotongan Pajak Penghasilan antara lain PPh Pasal 21, Pasal 23/26 dan Pasal 4 ayat (2).
5. Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 sebagai peraturan pelaksanaan UU PPN sehingga lebih memberi kepastian di mana dalam hal apakah JO diwajibkan sebagai PKP atau tidak, yang utama dilihat adalah hakikat atau substansi siapa pihak yang nyata-nyata melakukan penyerahan Barang Kena Pajak/ Jasa Kena Pajak kepada Pemberi Kerja atau Pemilik Proyek, apakah atas nama JO atau atas nama masing-masing anggota JO, bukan pada isi atau bentuk formal kontrak/perjanjian kerja.
6. Dalam penerapan di lapangan masih banyak yang belum memahami penerapan peraturan perpajakan atas JO tersebut sehingga menimbulkan kekeliruan dalam pemungutan PPN dan pemotongan PPh Final 4 (2) atau pajak lainnya sehingga kemungkinan akan terjadi pajak berganda (double Tax)

Dengan melihat beberapa fenomena di atas, maka beberapa teori yang dapat dijadikan sebagai dasar dari pertentangan diametral antara PT. Bumi Karsa dan PT. Harfia Graha Perkasa dan Direktorat Jenderal Pajak dalam proyek pembangunan Jalan dan Jembatan Bypass Mamminasata adalah teori atribusi, dan teori pembelajaran sosial, sebagai grand theory. Dalam teori atribusi, menjelaskan bahwa ketika individu mengamati perilaku individu lainnya, individu tersebut berupaya untuk menjelaskan apakah perilaku tersebut disebabkan pihak internal ataupun eksternal (Robbins dan Judge, 2008). Perilaku yang disebabkan secara eksternal merupakan perilaku yang dianggap sebagai akibat dari pihak luar, yaitu individu secara tidak langsung atau dipaksa berperilaku demikian oleh suatu kondisi. Dalam teori

pembelajaran sosial, individu belajar untuk melakukan sesuatu sesuai apa yang telah dilihat atau dirasakan. Seperti halnya mencontoh individu lain untuk patuh dalam membayar dan melaporkan pajak yang menjadi kewajibannya. Berkaitan dengan teori tersebut, pihak eksternal menjadi sebuah contoh untuk pihak internal dalam melakukan kewajibannya sebagai wajib pajak yang patuh. Hanno dan Violette (1996) dalam Cahyani (2019), menyatakan bahwa keputusan untuk taat atau tidak taat terhadap aturan pajak merupakan sebuah perilaku kognitif yang berada dalam kontrol individual. Dalam membuat sebuah keputusan kepatuhan pajak, pembayar pajak mendasarkan pada sikap (attitudes) terhadap kepatuhan yang berkembang sepanjang waktu melalui akuisisi keyakinan (beliefs) tentang keluaran (outcomes) dari kepatuhan dan evaluasi terhadap outcomes tersebut. Teori ini secara relevan menjelaskan korelasi kepatuhan wajib pajak yang digunakan dalam model penelitian ini. Dalam konteks penelitian ini, adalah persepsi rasional dari PT. Bumi Karsa dan PT. Harfia Graha Perkasa dengn Direktorat Jenderal Pajak, terkait dengan aspek perpajakan dalam Kerjasam Operasi proyek konstruksi. Selanjutnya, dalam teori Pertentangan Diametral Menurut Permatasari (2014), Pertentangan diametral berarti fiskus sebagai pihak yang diuntungkan dalam proses penerimaan pajak, akan selalu berusaha untuk mencapai target pemasukan ke dalam kas negara sebesar-besarnya. Di lain pihak, PT. Bumi Karsa dan PT. Harfia Graha Perkasa sebagai pihak yang harus membayar pajak tetap berdasar pada ketentuan yang mengatur pemajakan dalam KSO proyek Konstruksi.

Beberapa penelitian terdahulu yang membahas mengenai KSO antara lain Eka Suci Mauliyani, Ahmadi Miru, Nurfaidah Said, (2013) Kedudukan perjanjian kerja sama operasi (KSO) dalam hukum Perusahaan di Indonesia. Hasil penelitian menunjukan bahwa pelaksanaan perjanjian KSO di dalam praktik baik yang berbentuk administrative JO maupun non administrative JO telah memenuhi syarat keabsahan sebagai suatu perjanjian berdasarkan hukum perjanjian di Indonesia. Dwi N, (2019) Karakteristik perjanjian kerjasama operasi/ joint Operation adalah sebagai berikut: 1. Membentuk badan usaha atau badan pengelola; 2. Berbentuk Persekutuan Perdata (Maatschap); 3. Badan usaha atau badan pengelola dapat melakukan perbuatan hukum; 4. Penggunaan nama bersama; 5. Para pihak bertanggung jawab; 6. Mempunyai unsur Firma. Firdaus Faisal Merdekawan Susanto, (2019). Bentuk Kerjasama Operasional (KSO), Kerjasama Operasional sendiri merupakan kontrak antara dua pihak atau lebih dimana masing-masing anggota sepakat untuk melakukan usaha bersama dengan menggunakan aset dan/atau hak usaha yang dimilik secara bersama menggunakan risiko usaha tersebut. Ruston Tambunan, (2020), Ketidakpastian Atas Perlakuan Perpajakan Joint Operation (JO) Dalam Bidang Usaha Jasa Konstruksi dan mengenai perlakuan perpajakan JO tidak konsisten antara satu dan lainnya sehingga menimbulkan ketidakpastian bagi Wajib Pajak. Pemerintah dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak perlu mengatur lebih tegas perlakuan atas JO tersebut mengingat semakin meningkatnya pelaksanaan pekerjaan proyek konstruksi dengan pola kerjasama operasi saat ini dan di masa mendatang. Widiya Sri Wahyuni, (2022) KSO merupakan bentuk kerjasama dari dua perusahaan atau lebih dalam menyelesaikan proyek yang diberikan oleh owner, perlakuan dari bukti potong atas KSO, yaitu dengan memecah bukti potong, hal tersebut dilakukan karena pajak yang dipotong tersebut tidak dapat dikreditkan atas nama KSO melainkan atas nama masing-masing anggota KSO. Namun, tidak adanya peraturan yang mengatur tarif dari pemecahan bukti potong KSO tersebut, sehingga menyebabkan ketidakpastian bagi wajib pajak badan/perusahaan, serta menimbulkan kesulitan bagi perusahaan selama melakukan pengkreditan SPT masa, dimana perusahaan perlu melakukan perhitungan ulang beban atau biaya yang seharusnya dikreditkan pada SPT masa berdasarkan pembagian bukti potong KSO. Berdasarkan latar belakang tersebut, penelitian ini bermasuk ingin mengetahui penerapan peraturan perpajakan jasa konstruksi khusus wajib pajak Kerja Sama operasi (KSO), sehingga peneliti mengangkat judul: Penerapan Peraturan Perpajakan Usaha Jasa Konstruksi Bentuk Kerja Sama Operasi (Joint Operation) pada PT. Bumi Karsa – PT. Harfia Graha Perkasa, KSO Makassar.

METODE PENELITIAN

Pendekatan dan Jenis Penelitian

Jenis penelitian ini adalah penelitian kualitatif deskriptif, yaitu data yang dikumpulkan berbentuk kata-kata, gambar, bukan angka-angka. Terdapat beberapa macam pendapat menurut beberapa ahli mengenai pengertian dari penelitian kualitatif: Bogdan dan Taylor dalam Moleong (2010), penelitian kualitatif adalah penelitian yang menghasilkan data deskriptif berupa kata-kata tertulis atau lisan dari orang-orang dan perilaku yang dapat diamati. Menurut Moleong, penelitian kualitatif adalah penelitian yang bermaksud untuk memahami fenomena tentang apa yang dipahami oleh subyek penelitian, misalnya perilaku, persepsi, motivasi, tindakan, secara holistik dan dengan cara deskripsi dalam bentuk kata-kata dan bahasa, pada suatu konteks khusus yang alamiah dan dengan memamfaatkan berbagai metode ilmiah.

Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu data kualitatif yaitu data yang dikumpulkan hanya terjabarkan dalam bentuk tulisan bukan dalam bentuk angka-angka. Untuk memberikan dukungan terhadap hasil yang ingin dicapai dalam penelitian ini, ada dua sumber data yang diperlukan:

1. Data Primer
   Data primer diperoleh secara langsung dari bagian pajak PT.Bumi Karsa – PT.Harfia Graha Perkasa,KSO melalui pengumpulan data dalam bentuk observasi dan wawancara.
2. Data Sekunder
   Data sekunder yaitu data yang diperoleh dari berbagai dokumen, literatur, dan tulisan yang menyangkut teori-teori yang berhubungan dengan masalah yang dibahas baik yang dipublikasikan maupun yang tidak dipublikasikan.

Teknik Pengumpulan Data

Pengumpulan data dilakukan dengan tiga cara yakni:

1. Observasi, yaitu dengan melakukan pengamatan langsung terhadap pelaksanaan kewajiban perpajakan PT.Bumi Karsa – PT.Harfia Graha Perkasa,KSO
2. Wawancara, yaitu secara langsung melakukan tanya-jawab kepada bagian pajak PT.Bumi Karsa – PT.Harfia Graha Perkasa,KSO, petugas/karyawan Direktorat Jenderal Pajak, dan konsultan pajak yang memiliki kewenangan untuk memberikan penjelasan yang akurat dan tepat agar data yang terjaring bersifat sahih dan valid.
3. Dokumentasi, yaitu mengumpulkan data dari dokumen-dokumen tertulis maupun yang tidak tertulis yang berkaitan dengan pelaksanaan kewajiban perpajakan pada PT.Bumi Karsa – PT.Harfia Graha Perkasa, KSO berupa faktur, jurnal, surat, notulen hasil rapat, memo ataupun dalam bentuk laporan keuangan. Surat Setoran Pajak (SSP)/Bukti Peneimaan Negara serta bukti pemotongan/pemungutan pajak penghasilan final pasal 4 ayat (2) atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi, surat pemberitahuan (SPT) masa dan tahunan.
4. Studi Pustaka, yaitu sebagai bagian dari langkah studi eksploratif yang digunakan yang merupakan suatu metode pengumpulan data dengan mencari informasi-informasi yang dibutuhkan melalui dokumen-dokumen, buku-buku, majalah atau sumber data tertulis lainnya baik yang berupa teori, laporan penelitian yang berhubungan dengan kewajiban perpajakan perusahaan jasa konstruksi.

Metode Analisis Data

Dalam menganalisa data, penelitian ini menggunakan metode deskriptif kualitatif yang berusaha menemukan dengan pendekatan studi kasus yaitu suatu penelitian yang berusaha

menemukan makna, menyelidiki proses, dan memperoleh pengertian dan pemahaman yang mendalam dari individu, kelompok atau situasi. Teknik analisa data yang digunakan dalam penelitian iini adalah sebagai berikut:

1. Mengumpulkan data dan informasi yang relevan dengan tujuan penelitian. Data dan informasi yang berkaitan dengan penelitian berasal dari hasil wawancara bagian pajak PT.Bumi Karsa – PT.Harfia Graha Perkasa,KSO, petugas/karyawan Direktorat Jenderal Pajak, dan konsultan pajak dan dokumentasi dari surat pemberitahuan (SPT) PT.Bumi Karsa – PT.Harfia Graha Perkasa,KSO.
2. Mereduksi data dengan memilih dan menyederhanakan data-data yang ada dan yang penting dengan memfokuskan pada hal-hal yang pokok, Hasil wawancara terhadap penerapan aspek perpajakan.
3. Penyajian data dengan menyusun data berupa teks naratif dan bagan sedemikian rupa sehingga memudahkan untuk menarik sebuah kesimpulan.
4. Penarikan kesimpulan. Tahap ini merupakan tahap penarikan kesimpulan terhadap semua data yang telah diperoleh sebagai hasil dari penelitian. Setelah melakukan reduksi data, menyajikan dan melakukan veriffikasi data maka dapat ditarik kesimpulan berdasarkan hasil penelitian yang disajikan dalam bentuk narasi.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Penelitian

1. Pajak Penghasilan Badan (PPh Badan)

   Berdasarkan penelitian bahwa PT. Bumi Karsa – PT. Harfia Graha Perkasa,KSO tidak membuat SPT Tahunan karena tidak wajib PPh Badan, namun pengenaan PPh Badan tetap dikenakan atas penghasilan yang diperoleh pada masing-masing badan dalam hal ini PT.Bumi Karsa dan PT.Harfia Graha Perkasa sesuai dengan porsi/bagian pekerjaan atau penghasilan yang diterimanya. Berikut realiasasi kondisi keuangan KSO sampai januari 2020:

   Tabel 4 : Realisasi Keuangan Oktober 2015 s/d Januari 2020

REALISASI OKTOBER 2015 S.D JANUARI 2020			
PROFIT & LOSS		CASHFLOW	
PROGRESS	67,615%	PROGRESS	67,615%
INCOME	155.128.124.233	CASH IN	149.796.072.855
COST	156.582.258.271	CASH OUT	149.532.873.612
PROFIT	**(1.454.134.038)**	**NET CASH**	**263.199.243**

Sumber : Data PT.Bumi Karsa - PT.Harfia Graha Perkasa,KSO

   Berdasarkan laporan realisasi proyek KSO yang Cuma mencapai progress 67,615% dengan total omset sebesar Rp.155.128.124.233,- dan total biaya sebesar Rp.156.582.258.271,- sehingga KSO mengalami kerugian sebesar Rp.1.454.134.038,-. Atas kerugian tersebut maka Anggota KSO akan menanggung kerugian sesuai porsi masing-masing anggota KSO, yaitu: PT.Bumi Karsa (60%) sebesar Rp.872.480.423,- dan PT.Harfia Graha Perkasa (40%) sebesar Rp.581.653.615,-.

2. Pemotongan PPh pasal 21

   Berdasarkan data yang diteliti pada SPT Masa PPh 21 tahun 2016 di PT. Bumi Karsa – PT. Harfia Graha Perkasa,KSO diperoleh data berupa SPT PPh 21 Tahun 2016 sebanyak 33 karyawan dengan total gaji Rp.1.039.557.384,- di dalam daftar tersebut yang dipotong PPh Pasal 21 adalah sebagai berikut:

Tabel 5 : Daftar Gaji dan Pemotongan PPh 21 Karyawan Tahun 2016

NO.	NPWP	NAMA	KODE OBJEK PAJAK	TOTAL 2016		KETERANGAN
				JUMLAH PENGHASILAN (BRUTO)	PPh DIPOTONG (Rp)	
1	00.000.000.0-000.000	Wahidah Abbas	21-100-01	126.517.812	6.517.812	Gaji Per Bulan Rp.10.543.151 = PPh 21 dipotong Rp.543.151
2	00.000.000.0-000.000	Ince Ridwan	21-100-01	84.848.688	848.688	Gaji Per Bulan Rp.7.070.724 = PPh 21 dipotong Rp.70.724
3	00.000.000.0-000.000	Sutanto	21-100-01	60.190.884	190.884	Gaji Per Bulan Rp.5.015.907 = PPh 21 dipotong Rp.15.907
4	00.000.000.0-000.000	Di bawah PTKP	30 Orang	768.000.000	-	
	TOTAL			**1.039.557.384**	**7.557.384**	

Sumber : PT.Bumi Karsa - PT.Harfia Graha Perkasa,KSO (Data Diolah)

Begitu pula dengan SPT PPh 21 tahun 2017 diperoleh data gaji sebanyak 44 orang karyawan dengan total gaji Rp.1.950.149.090,- dengan total PPh 21 yang dipotong sebesar Rp.19.648.750,- dari total 8 karyawan yang mempunyai penghasilan di atas PTKP. Berikut data gaji dan pemotongan PPh 21 atas karyawan KSO adalah sebagai berikut:

Tabel 6 : Daftar Gaji dan Pemotongan PPh 21 Karyawan Tahun 2017

NO.	NPWP	NAMA	KODE OBJEK PAJAK	TOTAL 2017		KETERANGAN
				JUMLAH PENGHASILAN (BRUTO)	PPh DIPOTONG (Rp)	
1	00.000.000.0-000.000	Wahidah Abbas	21-100-01	137.060.976	7.060.800	Gaji Per Bulan Rp.11.421.748 = PPh 21 dipotong Rp.588.400
2	00.000.000.0-000.000	Ince Ridwan	21-100-01	91.919.406	919.380	Gaji Per Bulan Rp7.659.951 = PPh 21 dipotong Rp.76.615
3	59.932.257.5-801.000	Syarif Barakati	21-100-01	171.529.412	9.029.350	Gaji Per Bulan Rp.14.294.118 = PPh 21 dipotong Rp.752.446
4	59.931.806.0-804.000	Abu Bakar	21-100-01	91.994.751	994.750	Gaji Per Bulan Rp.7.666.229 = PPh 21 dipotong Rp.82.896
5	67.568.863.4-809.000	Asrul Anas	21-100-01	92.230.971	1.230.950	Gaji Per Bulan Rp.7.685.914 = PPh 21 dipotong Rp.102.579
6	00.000.000.0-000.000	Syarifuddin Satti	21-100-01	65.206.787	206.760	Gaji Per Bulan Rp.5.433.899 = PPh 21 dipotong Rp.17.230
7	00.000.000.0-000.000	Abidin Samauna	21-100-01	65.206.787	206.760	Gaji Per Bulan Rp.5.433.899 = PPh 21 dipotong Rp.17.230
8	00.000.000.0-000.000	Di bawah PTKP	37 Orang	1.235.000.000	-	
	TOTAL			**1.950.149.090**	**19.648.750**	

Sumber : PT.Bumi Karsa - PT.Harfia Graha Perkasa,KSO (Data Diolah)

3. Pemotongan PPh pasal 23

Merujuk pada hasil wawancara, PT. Bumi Karsa – PT. Harfia Graha Perkasa,KSO telah menyewa alat berat, dump truck, atau sewa lainnya dari beberapa perusahaan dan dikenakan tarif pajak sebesar 2% atas jasa sewa tersebut. Dalam hal ini perhitungan pajak penghasilan pasal 23 dengan mengalikan tarif pajak yang dikenakan sebesar 2% dengan nilai sewa. Berikut tabel perhitungan pajak penghasilan pasal 23 PT. Bumi Karsa – PT. Harfia Graha Perkasa,KSO yang telah dipotong, disetor dan dilapor pada SPT Masa saat terjadi pemotongan atas PPh 23 tersebut.

Berdasarkan SPT Masa PPh 23 PT.Bumi Karsa – PT. Harfia Graha Perkasa,KSO terdapat daftar bukti pemotongan PPh 23 sebagai berikut:

Lampiran 1 = Daftar Bukti Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23/26 Masa Pajak September 2017.

Lampiran 2 = Daftar Bukti Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23/26 Masa Pajak Maret 2018

Lampiran 3 =. Daftar Bukti Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23/26 Masa Pajak Oktober 2018

Lampiran 4 = Daftar Bukti Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23/26 Masa Pajak Desember 2018

Berdasarkan bukti potong yang dikeluarkan saat pembayaran yaitu pada Masa September 2017 sebesar Rp.3.007.294.545,- dengan total PPh 23 yang dipotong sebesar Rp.60.145.891,-. terdapat 18 bukti potong yaitu:

- CV.Rejeki Jaya Makmur sebanyak 6 bukti potong dengan total sewa Rp.250.454.545,- dan PPh 23 yang dipotong sebesar Rp.5.009.091,-
- PT. Bumi Karsa sebanyak 4 bukti potong dengan total sewa Rp.1.306.500.000,- dan PPh 23 yang dipotong sebesar Rp.26.130.000,-.
- PT.Harfia Graha Perkasa sebanyak 7 bukti potong dengan total sewa Rp.1.434.940.000,- dan PPh 23 yang dipotong sebesar RP.28.698.800,-.

Berdasarkan bukti potong yang dikeluarkan saat pembayaran yaitu pada Masa Maret 2018, terdapat 13 bukti potong untuk CV. Rejeki Jaya Makmur dengan total sewa Rp.528.606.059,- dan PPh 23 yang dipotong sebesar Rp.10.572.121,-.

Berdasarkan bukti potong yang dikeluarkan pada Masa Oktober 2018 terdapat 4 bukti potong untuk PT.Harfia Graha Perkasa dengan total sewa Rp.439.569.694,- dan PPh 23 yang dipotong sebesar Rp.8.791.394,-.

Berdasarkan Daftar Bukti Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23/26 Masa Pajak Desember 2018, total sewa sebesar Rp.1.343.422.725,- dengan total PPh 23 yang dipotong sebesar Rp.26.868.455,- terdapat 14 bukti potong yaitu:

- CV.Rejeki Jaya Makmur sebanyak 7 bukti potong dengan total sewa Rp.285.454.544,- dan PPh 23 yang dipotong sebesar Rp.5.709.091,-
- PT. Ion Multi Indoteknik sebanyak 4 bukti potong dengan total sewa Rp.501.750.000,- dan PPh 23 yang dipotong sebesar Rp.10.035.000,-
- PT.Harfia Graha Perkasa sebanyak 3 bukti potong dengan total sewa Rp.556.218.181,- dan PPh 23 yang dipotong sebesar RP.11.124.364,-

4. Pemotongan PPh Final pasal 4 ayat 2

Bendahara Balai Besar Pelaksanaan Jalan Nasional Metropolitan Makassar adalah pengguna jasa konstruksi selaku pemotong pajak. Bendaharawan melakukan pemotongan pajak pada saat pembayaran, sebagai bukti bahwa Bendaharawan sudah memotong dan menyetorkan PPh Pasal 4 ayat 2 maka harus memberikan bukti pemotongan/pemungutan PPh Pasal 4 ayat 2 atas penghasilan dari jasa konstruksi, dan surat setoran pajak. Tapi, apabila pengguna jasa tidak berstatus sebagai pemotong pajak, maka kontraktor sebagai pemberi jasa dan penerima penghasilan, harus menyetor sendiri pajak terutangnya.

Penyetoran pajak penghasilan final pasal 4 ayat 2 atas jasa konstruksi memiliki batas waktu yaitu paling lama harus dilakukan tanggal 10 di bulan berikut setelah terutangnya pajak penghasilan pasal 4 ayat 2 dan tanggal 15 di bulan berikut sesudah diterimanya pembayaran oleh pemberi jasa. Pemenuhan kewajiban perpajakan dalam hal ini menyetorkan pajak penghasilan pasal 4 ayat 2 atas jasa konstruksi, PT. Bumi Karsa – PT. Harfia Graha Perkasa,KSO tidak melaksanakan kewajiban perpajakan dalam hal ini menyetor pajak penghasilan final pasal 4 ayat 2, karena sudah dilaksanakan oleh Bendahara Balai Besar Pelaksanaan Jalan Nasional Metropolitan Makassar sebagai pihak pembeli, jadi perusahaan PT. Bumi Karsa – PT. Harfia Graha Perkasa,KSO sudah tidak lagi menyetor PPh Pasal 4 ayat 2, maka akan memperoleh bukti potong atau bukti pembayaran dari bendaharawan pemotong atau pengguna jasa berupa Surat Perintah Membayar (SPM). Berikut rincian PPh Pasal 4 (2) atas penyerahan Proyek Pembangunan Jalan dan Jembatan Bypass Mamminasata (MYC) yang telah dipotong oleh bendaharawan saat pembayaran yaitu:

Tabel 7: Daftar Pemungutan PPN dan Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 4 (2) oleh Bendaharawan

Tanggal	Pembayaran	Nilai Kontrak (Include PPN)	DPP	PPN 10%	PPh Final 4 (2) 3%
28-Dec-15	UM	36.879.487.181	33.526.806.528	3.352.680.653	1.005.804.196
28-Dec-15	MC 1	3.515.577.164	3.195.979.240	319.597.924	95.879.377
2015	**SUB TOTAL**	**40.395.064.345**	**36.722.785.768**	**3.672.278.577**	**1.101.683.573**
11-Jul-16	MC 2-7	6.329.969.775	5.754.517.977	575.451.798	172.635.539
3-Oct-16	MC 8-9	5.730.381.535	5.209.437.759	520.943.776	156.283.133
8-Dec-16	MC 10	1.410.788.505	1.282.535.005	128.253.500	38.476.050
2016	**SUB TOTAL**	**13.471.139.815**	**12.246.490.741**	**1.224.649.074**	**367.394.722**
6-Feb-17	MC 11-12	18.433.325.962	16.757.569.056	1.675.756.906	502.727.072
3-May-17	MC 13	1.351.264.411	1.228.422.192	122.842.219	36.852.666
3-May-17	MC 14	8.856.977.641	8.051.797.856	805.179.786	241.553.936
31-May-17	MC 15	1.427.973.744	1.298.157.949	129.815.795	38.944.738
31-May-17	MC 16	3.611.239.385	3.282.944.895	328.294.490	98.488.347
20-Jun-17	MC 17	5.074.617.436	4.613.288.578	461.328.858	138.398.657
15-Jun-17	MC 18	3.477.489.778	3.161.354.343	316.135.434	94.840.630
4-Sep-17	MC 19	5.393.256.205	4.902.960.186	490.296.019	147.088.806
4-Sep-17	MC 20	3.922.010.530	3.565.464.118	356.546.412	106.963.924
12-Oct-17	MC 21	7.997.439.727	7.270.399.752	727.039.975	218.111.993
13-Oct-17	MC 22	8.418.666.275	7.653.332.977	765.333.298	229.599.989
21-Nov-17	MC 23	7.035.738.001	6.396.125.455	639.612.546	191.883.764
2017	**SUB TOTAL**	**74.999.999.093**	**68.181.817.357**	**6.818.181.736**	**2.045.454.521**
25-Jan-18	MC 23 B & MC 2	7.397.109.434	6.724.644.940	672.464.494	201.739.348
22-Feb-18	MC 25	3.166.718.632	2.878.835.120	287.883.512	86.365.054
4-Apr-18	MC 26	2.462.566.290	2.238.696.627	223.869.663	67.160.899
30-Apr-18	MC 27	1.829.222.564	1.662.929.604	166.292.960	49.887.888
31-May-18	MC 28	1.868.560.684	1.698.691.531	169.869.153	50.960.746
5-Jun-18	MC 29	2.171.464.205	1.974.058.368	197.405.837	59.221.751
13-Jul-18	MC 30	4.016.422.018	3.651.292.743	365.129.274	109.538.782
9-Aug-18	MC 31	4.268.185.983	3.880.169.075	388.016.908	116.405.072
3-Sep-18	MC 32	2.250.140.444	2.045.582.222	204.558.222	61.367.467
19-Oct-18	MC 33 & 34	5.778.769.777	5.253.427.070	525.342.707	157.602.812
13-Dec-18	MC 35	2.901.186.325	2.637.442.114	263.744.211	79.123.263
27-Dec-18	MC 36	2.895.285.606	2.632.077.824	263.207.782	78.962.335
2018	**SUB TOTAL**	**41.005.631.962**	**37.277.847.238**	**3.727.784.724**	**1.118.335.417**
TOTAL		**169.871.835.214**	**154.428.941.104**	**15.442.894.110**	**4.632.868.233**

Sumber: Laporan Pajak PT.Bumi Karsa - PT.Harfia Graha Perkasa,KSO (Data Diolah)

Pada tabel 7 diketahui bahwa PPh Pasal 4 (2) yang telah dipotong Bendaharawan mulai pembayaran uang muka sampai MC 36 sebesar Rp.4.632.868.233 yaitu diperoleh dari nilai kontrak tidak termasuk PPN (DPP) dikalikan dengan 3%, sehingga tidak ada lagi kewajiban PT.Bumi Karsa – PT.Harfia Graha Perkasa,KSO menyetor ke negara karena telah dipotong dan disetor langsung oleh Bendahara Balai Besar Pelaksanaan Jalan Nasional Metropolitan Makassar sebagai pemotong pajak. Pelaksanaan Proyek Pembangunan Jalan dan Jembatan Bypass Mamminasata (MYC) PT. Bumi Karsa – PT.Harfia Graha Perkasa,KSO telah bekerja sama dengan beberapa subkontraktor, baik orang pribadi maupun badan usaha (perusahaan). Berdasarkan data SPT Masa PPh Final Pasal 4 (2) Masa Oktober 2016 (Daftar bukti pemotongan terlampir/Lampiran 5) terdapat 34 bukti potong pekerjaan subkontraktor dengan total pembayaran Rp. 2.653.208.250,- dengan total PPh Final Pasal 4 (2) yang telah dipotong oleh KSO dan distor ke negara sebesar Rp 119.628.331,-. Berdasarkan data SPT Masa PPh Final Pasal 4 (2) Masa Februari 2017 (Daftar bukti pemotongan terlampir/Lampiran 6) terdapat 33 bukti potong pekerjaan subkontraktor dengan total pembayaran Rp.4.076.438.861,- dengan total PPh Final Pasal 4 (2) yang telah dipotong oleh KSO dan distor ke negara sebesar Rp.122.293.166,-. Berdasarkan data SPT Masa PPh Final Pasal 4 (2) Masa September 2017 (Daftar bukti pemotongan terlampir/Lampiran 7) terdapat 12 bukti potong pekerjaan subkontraktor dengan total pembayaran Rp. 2.658.926.569,- dengan total PPh Final Pasal 4 (2) yang telah dipotong oleh KSO dan distor ke negara sebesar Rp 104.408.676,-. Berdasarkan data SPT Masa PPh Final Pasal 4 (2) Masa Februari 2018 (Daftar bukti pemotongan terlampir/Lampiran 8) terdapat 84 bukti potong pekerjaan subkontraktor dengan total pembayaran Rp. 9.816.726.967,- dengan total PPh Final Pasal 4 (2) yang telah dipotong oleh KSO dan distor ke negara sebesar Rp. 296.076.810,-. Berdasarkan data SPT Masa PPh Final Pasal 4 (2) Masa Oktober 2018 (Daftar bukti pemotongan terlampir/Lampiran 9) terdapat 3 bukti potong pekerjaan subkontraktor dengan total pembayaran Rp.328.104.819,- dengan total PPh Final Pasal 4 (2) yang telah dipotong oleh KSO dan distor ke negara sebesar Rp.9.843.145,-.

5. Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas jasa konstruksi merupakan bagian dari Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang dipungut atas penyerahan Jasa Kena Pajak (JKP). PT. Bumi Karsa – PT. Harfia Graha Perkasa,KSO dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, maka mempunyai kewajiban menerbitkan faktur pajak atas penyerahan jasa kontruksi. Adapun tarif PPN yang dikenakan 10% dari Basis Pajak (DPP). DPP adalah jumlah total pembayaran sebelum dikenakan PPN. Pemungutan PPN atas penyerahan Proyek Baypass Mamminasata sesuai tagihan/pembayaran oleh Bendaharawan mulai uang muka sampai pembayaran MC 36, pembayaran pajak selama tahun 2015-2018 dapat dilihat pada tabel 7 Daftar Pemungutan PPN dan Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 4 (2) oleh Bendaharawan, pada tabel tersebut menunjukkan bahwa total PPN yang dipungut oleh Bendaharawan atas penyerahan Proyek Pembangunan Jalan dan Jembatan Bypass Mamminasata (MYC) sebesar Rp.15.442.894.110,- Proyek Bypass dalam pelaksanaannya melakukan transaksi pembelian/Sewa yang terdapat PPN (Pajak Masukan) yang dapat dikreditkan/direstitusi pada SPT Masa PPN KSO. Adapun total PPN atas transaksi tersebut sebagai berikut:

Tabel 8: PPN atas transaksi Pembelian atau Sewa selama pelaksanaan proyek

No.	Tahun	DPP	PPN
1	2016	11.044.860.488	1.104.486.049
2	2017	17.506.308.660	1.750.630.866
3	2018	11.682.291.559	1.168.229.156
4	2019	803.481.860	80.348.186
TOTAL		**41.036.942.567**	**4.103.694.257**

Sumber : PT.Bumi Karsa - PT.Harfia Graha Perkasa,KSO (Data Diolah)

PEMBAHASAN

Secara garis besar, terdapat 2 (dua) jenis KSO, yaitu KSO yang terpisah dari anggotanya dan KSO yang tidak terpisah dari anggotanya. KSO yang terpisah dari anggotanya sering disebut sebagai KSO Administratif, artinya administrasi usaha sepenuhnya dilakukan atas nama KSO, mulai dari pengajuan tender, penandatanganan kontrak kerja hingga penagihan hasil kerja atau penerbitan invoice kepada customer. KSO yang kedua sering disebut sebagai KSO Non Administratif. Kontrak kerja dilakukan atas nama masing-masing anggota KSO dan tanggungjawab kerja ada pada masing-masing anggota KSO. Atau dengan kata lain, dalam hal ini KSO hanya ditujukan sebagai alat koordinasi para anggotanya saja. Penghasilan yang diperoleh tiap perusahaan anggota KSO masih terkena kewajiban pemotongan pajak penghasilan (PPh) badan. Pemotongan ini dilakukan sesuai dengan porsi pekerjaan atau penghasilan yang terdapat pada perusahaan. Sebagai pemenuhan kewajiban pajak, KSO diwajibkan memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) sendiri, meskipun begitu KSO bukanlah subyek PPh badan. Pemberian NPWP terhadap Joint operation adalah semata-mata untuk keperluan pemungutan dan pemotongan PPh Pasal 23/26, Pasal 21 dan PPn. Berbeda dengan administrative KSO, non-administrative tidak wajib memiliki NPWP serta pembukuan. Biaya proyek dan pendapatan dibukukan oleh tiap perusahaan anggota KSO. Tagihan ke project owner diajukan sendiri oleh masing-masing anggota KSO atau melalui KSO namun menggunakan commercial invoice, dengan faktur pajak dan bukti potong PPh Pasal 4 ayat 2 tetap atas nama perusahaan dari tiap anggota KSO. PT. Bumi Karsa - PT. Harfia Graha Perkasa,KSO merupakan KSO administrative artinya administrasi usaha sepenuhnya dilakukan atas nama KSO, mulai dari pengajuan tender, penandatanganan kontrak kerja hingga penagihan hasil kerja atau penerbitan invoice kepada customer. Adapu aspek perpajakan sebagai berikut:

1. Pajak Penghasilan Badan (PPh Badan)
   KSO bukan merupakan subjek pengenaan PPh Badan terindikasi dari terbitnya Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE-44/PJ./1994 yang mengatur mekanisme pemecahan bukti potong PPh pasal 23. Selanjutnya berdasarkan S-251/PJ.313/1999 ditegaskan bahwa SE-44/PJ./1994 tersebut juga dapat diberlakukan untuk pemecahan bukti pemotongan PPh Final bagi anggota KSO. Selain itu, SE-30/PJ/2013 yang mencabut SE-80/PJ./2009 menyatakan bahwa dalam hal terdapat Kerja Sama Operasi (KSO)/Joint Operation (JO) melakukan pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan maka PPh Final atas pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan dibayar oleh masing-masing anggota KSO sesuai dengan bagian penghasilan yang diterima masing-masing anggota KSO. SE ini jelas membuktikan bahwa ketentuan yang diberlakukan adalah KSO tidak mempunyai kewajiban PPh Badan. Berdasarkan Surat Direktorat Jenderal Pajak Kantor Wilayah Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara No.S-133/WPJ.15/2018 tanggal 29 Januari 2018 perihal Penegasan Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Wajib Pajak Kerja Sama Operasi (KSO), dalam surat tersebut menegaskan bahwa KSO adalah merupakan Kerja Sama Operasi dua badan atau lebih yang bersifat sementara hanya untuk melaksanakan suatu proyek tertentu sampai proyek tersebut selesai dikerjakan. Dengan demikian KSO bukan merupakan subjek pajak sebagai mana dimaksud dalam pasal 2 ayat (1) huruf b UU PPh, dan oleh karenanya pengenaan PPh atas penghasilan dari proyek tersebut dikenakan pada masing-masing badan anggota KSO sesuai dengan bagian penghasilan yang diterimanya.
   Berdasarkan Pasal 6 ayat (3) PER-04/PJ/2020 bahwa kewajiban perpajakan untuk Kerja Sama Operasi (Joint Operation), meliputi:
   1. pemenuhan kewajiban Pajak Penghasilan Badan atas nama Kerja Sama Operasi (Joint Operation) sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang Pajak Penghasilan;

2. pemotongan atau pemungutan Pajak Penghasilan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang pemotongan atau pemungutan Pajak Penghasilan; dan/atau
3. pemungutan Pajak Pertambahan Nilai, dalam hal Kerja Sama Operasi (Joint Operation) melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak atas nama Kerja Sama Operasi (Joint Operation) sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang Pajak Pertambahan Nilai.

Karena KSO diperlakukan sebagai badan, maka semua hak-hak Wajib Pajak badan juga berlaku untuk KSO. Apa hak-hak tersebut:

1. Hak Keberatan sesuai Pasal 25 Undang-Undang KUP
2. Hak Banding sesuai Pasal 27 Undang-KUP
3. Hak Peninjaulan Kembali sesuai Undang-Undang Pengadilan Pajak
4. Hak Restitusi
5. Dan hak lainnya yang dijamin Undang-Undang KUP yang melekat ke Wajib Pajak badan.

2. Pemotongan PPh pasal 21

Berdasarkan Keputusan Dirjen Pajak No.KEP-214/PJ./2001 (belum dicabut hingga saat ini) mengatur bahwa pada saat menyampaikan SPT Tahunan PPh pasal 21 (sekarang tidak ada lagi SPT Tahunan PPh Pasal 21 melainkan hanya SPT Masa), KSO wajib melampirkan Laporan Keuangan atas kegiatan KSO. Dengan pemahaman bahwa Laporan Keuangan adalah merupakan hasil akhir dari suatu proses pembukuan maka dapat diambil kesimpulan bahwa KSO wajib menyelenggarakan pembukuan, meskipun bukan untuk tujuan penghitungan dan pelaporan PPh Badan atas nama KSO, melainkan semata-mata untuk keperluan pemungutan PPN dan pemotongan Pajak Penghasilan antara lain PPh Pasal 21, Pasal 23/26 dan Pasal 4 ayat (2). Pemotongan PPh Pasal 21 terkait dengan ketentuan dalam pasal 21 UU PPh yang mengatur tentang pemotongan, penyetoran, dan pelaporan pajak atas penghasilan sehubungan dengan Pekerjaan, Jasa, atau Kegiatan dengan nama dan dalam bentuk apa pun, yang diterima (chash basis) atau diperoleh (accrul basis) Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri. Di dalam Pasal 4 ayat (1) huruf a UU PPh diatur bahwa penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pengsium, atau imbalan di dalam bentuk lainnya, kecuali ditentukan lain dalam Undang-undang PPh merupakan objek pajak, dalam hal ini objek PPh Pasal 21. PT.Bumi Karsa – PT.Harfia Graha Perkasa,KSO telah melakukan pemotongan, penyetoran, dan pelaporan pajak berdasarkan Peraturan Dirjen Pajak No. PER-16/PJ/2016, tentang pedoman teknis tata cara pemotongan, penyetoran, dan pelaporan pajak penghasilan pasal 21 dan/atau pajak penghasilan pasal 26 sehubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan orang pribadi.

3. Pemotongan PPh pasal 23

Penerapan Pajak Penghasilan Pasal 23 yang dilakukan pada PT. Bumi Karsa – PT. Harfia Graha Perkasa,KSO menggunakan pedoman yaitu Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Semua transaksi terlebih khusus mengenai pendapatan atas jasa sewa alat berat dan dump truck telah dipungut Pajak Penghasilan Pasal 23. Sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku, jasa sewa alat berat/dump truck dikenakan potongan PPh Pasal 23 sebesar 2% dari penghasilan bruto. Perhitungan PPh 23 telah sesuai dengan peraturan perpajakan dan pelaporan PPh Pasal 23 dilakukan oleh PT. Bumi Karsa – PT.Harfia Graha Perkasa,KSO dengan cara mengisi SPT Masa PPh Pasal 23, lalu melaporkannya melalui fitur lapor pajak online atau efiling. Bagaimana jika KSO dipotong PPh oleh pihak pemberi penghasilan? Bukti potong KSO dapat dipecah dan didistribusikan

ke masing-masing anggota KSO. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak nomor SE-44/PJ./1994 memberikan petunjuk pelaksaan pemecahan Bukti Potong yang diterima oleh KSO, dengan langkah-langkah sebagai berikut:

1. KSO mengajukan permohonan pemecahan Bukti Potong ke KPP dimana KSO terdaftar.
2. KPP konfirmasi Bukti Potong ke KPP dimana pemotong terdaftar.
3. KPP dimana KSO terdaftar menerbitkan SKKPP dan dilakukan Pemindahbukuan ke masing-masing anggota KSO.
4. Pemindahbukuan tidak boleh dilakukan ke jenis pajak lain yang menjadi kewajiban KSO.
5. KPP mengirimkan Bukti Pemindahbukuan ke masing-masing anggota KSO.
6. Anggota KSO mengkreditkan Bukti Potong di SPT Tahunan PPh Badan.

4. Pemotongan PPh Final pasal 4 ayat 2

PT. Bumi Karsa – PT. Harfia Graha Perkasa,KSO telah melakukan kewajiban perpajakannya yaitu pajak penghasilan final pasal 4 ayat 2 jasa konstruksi. Penerapan pajak penghasilan final pasal 4 ayat 2 atas jasa konstruksi dalam hal perhitungan dan pemotongan langsung dikenai tarif pajak yaitu 3% sesuai SIUJK masuk kualifikasi usaha menengah dan besar. Mekanisme pembayaran PPh Jasa Konstruksi pada KSO terdiri dari dua, yaitu:

a. Dipotong oleh Bendaharawan Pelaksanaan Jalan Nasional Metropolitan Makassar pada saat pembayaran, dalam hal sebagai pemotong pajak; atau
b. Disetor sendiri oleh KSO, dalam hal pengguna jasa bukan merupakan pemotong pajak.

Dalam memotong PPh final pasal 4 ayat 2 atas usaha dari jasa konstruksi dilaksanakan oleh penerima jasa pada waktu melakukan pembayaran apabila pengguna jasa sebagai pemotong pajak, atau di potong sendiri oleh PT. Bumi Karsa – PT. Harfia Graha Perkasa,KSO jika pengguna jasa bukan pemotong pajak. Berdasarkan hasil penelitian mengenai pengenaan tarif, perhitungan, serta pemotongan pajak penghasilan final yang dilakukan oleh PT. Bumi Karsa – PT. Harfia Graha Perkasa,KSO jika dibandingkan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 2009 dan Peraturan Menteri Keuangan Republik Nomor 153/PMK.03/2009, maka dapat dikatakan dalam hal pengenaan tarif, perhitungan, serta pemotongan pajak penghasilan final jasa konstruksi, PT. Bumi Karsa – PT. Harfia Graha Perkasa,KSO sudah sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Penyetoran PPh Final Pasal 4 ayat 2 atas Jasa Konstruksi di PT. Bumi Karsa – PT. Harfia Graha Perkasa,KSO PPh Pasal 4 ayat 2 yang sudah dipotong selanjutnya disetor ke kantor pos atau bank yang telah ditunjuk oleh Menteri Keuangan. Untuk penyetoran pajak penghasilan final pasal 4 ayat 2 PT. Bumi Karsa – PT. Harfia Graha Perkasa,KSO tidak lagi menyetor pajak penghasilan final pasal 4 ayat 2, karena pengguna jasa mempunyai status yaitu pemotong pajak, maka pajak penghasilan dilunaskan lewat potongan pajak penghasilan dari pengguna jasa. Tapi, apabila pengguna jasa tidak berstatus sebagai pemotong pajak, maka PT. Bumi Karsa – PT. Harfia Graha Perkasa,KSO sebagai pemberi dan penerima penghasilan akan menyetor sendiri pajak penghasilan terutangnya sesuai dengan ketentuan batas waktu yang ditentukan dan untuk penyetoran sekarang tidak lagi menggunakan Surat Setoran Pajak (SSP), namun untuk pembayaran masa pajak telah menggunakan sistem e-billing. PT. Bumi Karsa – PT. Harfia Graha Perkasa,KSO telah menerima penghasilan yang dikenakan PPh final, maka pengenaan PPh final atas penghasilan tersebut hakekatnya adalah atas penghasilan anggota KSO yaitu PT.Bumi Karsa dan PT.Harfia Graha Perkasa, oleh karena itu, atas bukti potong PPh Final Pasal 4 (2) harus dilakukan pemecahan berdasarkan porsi masing-masing anggota KSO. Adapun tata cara pemecahan bukti pemotongan PPh Pasal 4 ayat (2) sebagai berikut:

a. Dalam hal penerima jasa sudah melakukan pemotongan PPh Pasal 4 ayat (2) atas nama PT. Bumi Karsa – PT. Harfia Graha Perkasa,KSO, KSO dapat mengajukan permohonan pemecahan bukti pemotongan ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) dimana KSO terdaftar.

Selanjutnya KPP dimana KSO terdaftar melakukan pemindahbukuan ke KPP dimana masing-masing anggota KSO terdaftar sesuai proporsi bagi hasil;

b. Dalam hal penerima jasa belum melakukan pemotongan PPh Pasal 4 ayat (2), KSO dapat mengajukan pemecahan bukti potong kepada penerima jasa yang selanjutnya akan menerbitkan bukti pemotongan PPh Pasal 4 ayat (2) atas nama KSO qq. Masing-masing anggota KSO sesuai dengan proporsi bagi hasil.

5. Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Sebelum berbicara tentang penerapan PPN pada jasa konstruksi, ada baiknya kita memahami apa itu jasa konstruksi. Dalam Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2017 tentang Jasa Konstruksi dan Peraturan Pemerintah No. 22 Tahun 2020 tentang Peraturan Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2017 tentang Jasa Konstruksi telah tertuang/dijelaskan tentang jenis dan bidang usaha jasa konstruksi. Jadi bagaimana PPN diterapkan pada pekerjaan konstruksi. PPN terhadap jasa Konstruksi adalah pajak yang dikenakan atas transaksi konstruksi. Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas jasa konstruksi merupakan bagian dari Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang dipungut atas penyerahan Jasa Kena Pajak (JKP). Peraturan Pemerintah nomor 1 Tahun 2012 secara tegas mengatakan bahwa Kerja Sama Operasi atau Joint Operation termasuk dalam pengertian badan dan wajib dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak. Pasal 3 ayat (2) Peraturan Pemerintah nomor 1 Tahun 2012 berbunyi: "Bentuk kerja sama operasi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dalam hal melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak atas nama bentuk Kerja Sama Operasi". Dalam perjanjian kerja PT.Bumi Karsa – PT. Harfia Graha Perkasa,KSO dengan Balai Besar Pelaksanaan Jalan Nasional Metropolitan Makassar diatur bahwa semua transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dilakukan atas nama Joint Operation (JO Administratif). Berdasarkan pengertian badan dan wajib dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, Pasal 3 ayat (2) Peraturan Pemerintah nomor 1 Tahun 2012 maka: Joint operation wajib dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;

1. Atas penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak kepada pelanggan (pemilik proyek), joint operation wajib menerbitkan Faktur Pajak;
2. Apabila dalam rangka Joint Operation tersebut, PT. Bumi Karsa atau PT. Harfia Graha Perkasa atas nama joint operation melakukan penyerahan langsung kepada pelanggan (pemilik proyek), maka penyerahan tersebut dianggap sebagai penyerahan dari PT. Bumi Karsa atau PT. Harfia Graha Perkasa kepada joint operation, sehingga PT. Bumi Karsa atau PT. Harfia Graha Perkasa harus membuat Faktur Pajak kepada joint operation dan joint operation membuat Faktur Pajak kepada pelanggan (pemilik proyek).

Bukti pungutan pajak atas penyerahaan Jasa Kena Pajak berupa faktur pajak. Saat pembuatan faktur pajak menurut PER-24/PJ/2012 faktur pajak harus dibuat pada:

a. Saat penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak
b. Saat penerimaan pembayaran dalam hal penerimaan pembayaran terjadi sebelum penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak
c. Saat penerimaan pembayaran termin dalam hal penyerahan sebagian tahap pekerjaan
d. Saat PKP rekanan menyampaikan tagihan kepada Bendahara Pemerintah sebagai pemungut Pajak Pertambahan Nilai
e. Saat lain yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

6. Korelasi Teori dengan Penelitian

Teori kepatuhan (compliance theory) merupakan teori yang menjelaskan suatu kondisi dimana seseorang taat terhadap perintah atau aturan yang diberikan. Kepatuhan

memberikan motivasi bagi seseorang, kelompok atau organisasi untuk berbuat atau tidak berbuat sesuatu sesuai dengan aturan yang telah ditetapkan (Saraswati, 2012). Dalam hal ini teori tersebut sangat sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan peneliti. Hanno dan Violette (1996) dalam Cahyani (2019), menyatakan bahwa keputusan untuk taat atau tidak taat terhadap aturan pajak merupakan sebuah perilaku kognitif yang berada dalam kontrol individual. Dalam membuat sebuah keputusan kepatuhan pajak, pembayar pajak mendasarkan pada sikap (attitudes) terhadap kepatuhan yang berkembang sepanjang waktu melalui akuisisi keyakinan (beliefs) tentang keluaran (outcomes) dari kepatuhan dan evaluasi terhadap outcomes tersebut. Teori ini secara relevan menjelaskan korelasi kepatuhan wajib pajak yang digunakan dalam model penelitian ini. Dalam konteks penelitian ini, adalah persepsi rasional dari PT. Bumi Karsa dan PT. Harfia Graha Perkasa dengn Direktorat Jenderal Pajak, terkait dengan aspek perpajakan dalam Kerjasama Operasi proyek konstruksi. Selanjutnya, dalam teori Pertentangan Diametral Menurut Permatasari (2014), Pertentangan diametral berarti fiskus sebagai pihak yang diuntungkan dalam proses penerimaan pajak, akan selalu berusaha untuk mencapai target pemasukan ke dalam kas negara sebesar-besarnya. Di lain pihak, PT. Bumi Karsa dan PT. Harfia Graha Perkasa sebagai pihak yang harus membayar pajak tetap berdasar pada ketentuan yang mengatur pemajakan dalam KSO proyek Konstruksi.

Penelitian ini sejalan dengan konsep dari Widiya Sri Wahyuni, (2022). Penerapan PPh Pasal 4 ayat (2) atas Jasa Konstruksi dan PPh Pasal 23 atas Sewa Alat pada PT XYZ. Pembuatan laporan akhir ini bertujuan untuk menguraikan bagaimana perhitungan, tahap pemotongan, tahap penyetoran & pelaporan PPh pasal 4 ayat (2) dan PPh pasal 23 terutang atas jasa konstruksi, serta mendeskripsikan perlakuan dari pembagian bukti potong pajak final atas Kerjasama Operasional (KSO). Kasus KSO yang merupakan bentuk kerjasama dari dua perusahaan atau lebih dalam menyelesaikan proyek yang diberikan oleh owner, perlakuan dari bukti potong atas KSO, yaitu dengan memecah bukti potong, hal tersebut dilakukan karena pajak yang dipotong tersebut tidak dapat dikreditkan atas nama KSO melainkan atas nama masing-masing anggota KSO. Namun, tidak adanya peraturan yang mengatur tarif dari pemecahan bukti potong KSO tersebut, sehingga menyebabkan ketidakpastian bagi wajib pajak badan/perusahaan, serta menimbulkan kesulitan bagi perusahaan selama melakukan pengkreditan SPT masa, dimana perusahaan perlu melakukan perhitungan ulang beban atau biaya yang seharusnya dikreditkan pada SPT masa berdasarkan pembagian bukti potong KSO.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan sebelumnya, penulis menarik kesimpulan bahwa peraturan perpajakan usaha jasa konstruksi wajib pajak Kerja Sama Operasi (KSO) telah diterapkan oleh PT. Bumi Karsa – PT. Harfia Graha Perkasa,KSO Makassar pada umumnya, akan tetapi karena belum ada aturan perpajakan yang khusus mengenai KSO sehingga masih terdapat pembayaran pajak ganda (double tax) PPh Pasal 23 dan PPh Final Pasal 4 Ayat 2 atas transaksi yang dilakukan oleh anggota KSO. KSO juga belum melakukan pemecehan bukti potong atas pemotongan pajak tersebut.

Saran

Berdasarkan simpulan penelitian maka saran yang diberikan dari penelitian ini adalah:

1. PT.Bumi Karsa – PT.Harfia Graha Perkasa, KSO sebaiknya meminta penegasan pada Kanwil DJP mengenai kewajiban perpajakan KSO karena belum ada peraturan khusus yang mengatur perpajakan usaha jasa konstruksi untuk KSO.

2. KSO harus memecah bukti potong, hal tersebut dilakukan karena pajak yang dipotong tersebut tidak dapat dikreditkan atas nama KSO melainkan atas nama masing-masing anggota KSO.
3. Adanya UU No.7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan dan aturan pelaksanaannya, maka wajib pajak usaha jasa konstruksi khususnya KSO agar punya perhatian atas peraturan perpajakan yang berlaku.
4. Untuk peneliti selanjutnya sebaiknya memperbanyak pembahasan terkait pemahaman mengenai pajak.

DAFTAR RUJUKAN

Cahyani, L. P. G., & Noviari, N. (2019). The Effect of Tax Rates, Tax Understanding, and Tax Sanctions on SME Taxpayer Compliance. E-Jurnal Akuntansi, 26(3), 1885–1911. https://doi.org/10.24843/EJA.2019.v26.i03.p08.

Dwi N, (2019). Karakteristik perjanjian kerjasama operasi/ joint Operation. Lexlata Jurnal ilmiah ilmu Hukum.

Eka Suci Mauliyani, Ahmadi Miru, Nurfaidah Said, (2013). Kedudukan perjanjian kerja sama operasi (kso) dalam hukum Perusahaan di Indonesia. Analisis, Desember 2013, Vol.2 No.2 : 193 – 200.

Firdaus Faisal Merdekawan Susanto, (2019). Bentuk Kerjasama Operasional (KSO) dalam Pengelolaan Air Minum yang Dilakukan oleh Badan Usaha Milik Negara (BUMN). Jurist-Diction: Vol. 2 No. 6, November 2019.

Hanno, D.M. dan G.R. Violette. (1996). An Analysys of Moral and social

Hanno Payer Behavior. Behavioral Research in Accoounting. 8 (Supplement).

Permatasari, Inggrid, 2014. "Meminimalisasi Tax evasion Melalui Tarif

Robbins, Stephen P. dan Timothy A. Judge. 2008. Perilaku Organisasi Edisi ke-12. Jakarta: Salemba Empat.

Ruston Tambunan, (2020). Ketidakpastian Atas Perlakuan Perpajakan Joint Operation (Jo) Dalam Bidang Usaha Jasa Konstruksi. Citasco Consultas Tax.

Saraswati, Anggun Kurnia. 2012. Analisis Faktor – Faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Badan (Studi Empiris pada Perusahaan Industri yang Terdaftar di KPP Pratama Surakarta. Jurnal Ilmiah.

Sari, R., & Kusumawardhani, I. (2019). The Effect of Tax Knowledge, Service Quality, and Tax Sanctions on Taxpayers' Land and Building Tax Compliance. International Journal of Computer Networks and Communications Security; Dubai, Vol. 7 Iss, Dec: 258-265.