

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Kerangka Teori

2.2.1 Teori dan Gambaran Kontrak Konstruksi

Pada umumnya selama ini kontrak merupakan dokumen yang penting dalam proyek. Segala hal terkait hak dan kewajiban antar pihak serta alokasi risiko diatur dalam kontrak. Pemahaman kontrak **mutlak** diperlukan oleh Tim proyek dalam menjalankan proyek agar semua masalah dan risiko yang terkandung di dalamnya dapat diatasi dan sesuai dengan kemampuan masing-masing pihak untuk mengatasinya.

2.2.1.1 Pengertian Kontrak

Kontrak atau perjanjian merupakan bagian dari hukum perdata, oleh karena itu ketentuan mengenai kontrak diatur juga dalam kitab undang-undang Hukum Perdata Pasal 1313 dimana mendefinisikan kontrak atau perjanjian adalah sebagai berikut : *“Suatu perbuatan dengan mana satu orang atau lebih mengikatkan dirinya terhadap satu orang atau lebih”*.

Definisi kontrak menurut beberapa pengertian adalah sebagai berikut:

- PMBOK : Dokumen yang mengikat pembeli dan penjual secara hukum. Kontrak merupakan persetujuan yang mengikat penjual dan penyedia jasa, barang, maupun suatu hasil, dan mengikat pembeli untuk menyediakan uang atau pertimbangan lain yang berharga.
- FIDIC Edisi 2006 : Kontrak berarti Perjanjian Kontrak (*Contract Agreement*), Surat Penunjukan (*Letter of Acceptance*), Surat Penawaran (*Letter of Tender*), Persyaratan (*Conditions*), Spesifikasi (*Spesifications*), Gambar-gambar (*Drawings*), Jadwal/Daftar (*Schedules*), dan dokumen lain (bila ada) yang tercantum dalam perjanjian kontrak atau dalam Surat Penunjukan.
- UU Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 1999 tentang jasa konstruksi dijelaskan bahwa kontrak kerja konstruksi merupakan keseluruhan dokumen yang mengatur hubungan hukum antara pengguna jasa dan penyedia jasa dalam penyelenggaraan pekerjaan konstruksi.

- Kontrak kerja konstruksi adalah juga kontrak bisnis yang merupakan suatu perjanjian dalam bentuk tertulis dimana substansi yang disetujui oleh para pihak yang terikat di dalamnya terdapat tindakan-tindakan yang bermuatan bisnis. Sedangkan yang dimaksud bisnis adalah tindakan yang mempunyai aspek komersial. Dengan demikian kontrak kerja konstruksi yang juga merupakan kontrak bisnis adalah perjanjian tertulis antara dua atau lebih pihak yang mempunyai nilai komersial (Hikmahanto Juwana, 2001).

2.2.2 Bentuk – Bentuk Kontrak Konstruksi

Menurut Ir. H. Nazarkhan Yasin dalam buku Kontrak Konstruksi di Indonesia mengemukakan bahwa suatu bentuk-bentuk kontrak konstruksi dapat ditinjau berdasarkan 4 (empat) sudut pandang atau aspek yang biasa digunakan yaitu :

1. Segi / Aspek Perhitungan Biaya

Menurut aspek ini, bentuk kontrak konstruksi dibedakan berdasarkan cara menghitung biaya pekerjaan atau harga borongan yang akan dicantumkan dalam kontrak. Ada 2 (dua) macam bentuk kontrak konstruksi yang sering digunakan yaitu :

a) Fixed Lump Sum Price

Secara umum, kontrak *Fixed Lump Sum Price* adalah suatu kontrak dimana volume pekerjaan yang tercantum di dalam kontrak tidak boleh diukur ulang atau dalam Bahasa Inggris “*A Fixed Lump Sum Price is a Contract where the Bill Quantity is not subject to measurement.*”

Peraturan Pemerintah (PP) No. 29/2000 tentang Penyelenggaraan Jasa Konstruksi memberikan batasan/definisi mengenai bentuk kontrak kerja konstruksi dengan bentuk imbalan *Lump Sum* sebagaimana disebutkan di dalam Pasal 21 ayat (1) sebagai berikut:

“Kontrak Kerja Konstruksi dengan bentuk imbalan lump sum sebagaimana dimaksud dalam Pasal 20 ayat (3) huruf a angka 1 merupakan kontrak jasa atas penyelesaian seluruh pekerjaan dalam jangka waktu tertentu dengan jumlah harga yang pasti dan tetap serta semua risiko yang mungkin terjadi dalam proses

penyelesaian pekerjaan yang sepenuhnya ditanggung oleh penyedia jasa sepanjang gambar dan spesifikasi tidak berubah”.

Selanjutnya dalam penjelasan mengenai Pasal 21 ayat (1) tertulis:

“Pada pekerjaan dengan bentuk Lump Sum, dalam hal terjadi pembetulan perhitungan perincian harga penawaran, dikarenakan kesalahan aritmatik maka harga penawaran total tidak boleh diubah. Perubahan hanya boleh dilakukan pada salah satu atau volume atau harga satuan, dan semua risiko akibat perubahan karena adanya koreksi aritmatik menjadi tanggungjawab sepenuhnya penyedia jasa, selanjutnya harga penawaran menjadi harga kontrak/harga pekerjaan”.

b) Unit Price

Secara umum, Kontrak *Unit Price* adalah kontrak di mana volume pekerjaan yang tercantum dalam kontrak hanya merupakan perkiraan dan akan diukur ulang untuk menentukan volume pekerjaan yang benar-benar dilaksanakan, atau dalam bahasa Inggris: *"A Unit Price Contract is a contract where the Bill of Quantity is subject to remeasurement"*.

Peraturan Pemerintah (PP) No. 29/2000 Pasal 21 ayat (2) mengatakan:

"Kontrak kerja konstruksi dengan bentuk imbalan Harga Satuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 20 ayat (3) huruf a angka 2 merupakan kontrak jasa atas penyelesaian seluruh pekerjaan dalam jangka waktu tertentu berdasarkan harga satuan yang pasti dan tetap untuk setiap satuan/unsur pekerjaan dengan spesifikasi teknis tertentu yang volume pekerjaannya didasarkan pada hasil pengukuran bersama atas volume pekerjaan yang benar-benar telah dilaksanakan Penyedia Jasa".

Selanjutnya dalam ayat ini tertulis :

"Pada pekerjaan dengan bentuk imbalan harga satuan, dalam hal terjadi pembetulan perhitungan perincian harga penawaran dikarenakan adanya kesalahan aritmatik, harga penawaran total dapat berubah, akan tetapi harga satuan tidak boleh diubah.

Koreksi aritmatik hanya boleh dilakukan pada perkalian antara volume dengan harga satuan. Semua risiko akibat perubahan karena adanya koreksi aritmatik menjadi tanggung jawab awab sepenuhnya Penyedia Jasa. Penetapan pemenang lelang berdasarkan harga penawaran terkoreksi. Selanjutnya harga penawaran terkoreksi menjadi harga kontrak (nilai pekerjaan). Harga Satuan juga menganut prinsip lump sum".

2. Segi / Aspek Perhitungan Jasa

Menurut aspek ini, ada 3 (tiga) macambentuk kontrak yaitu :

a) Biaya Tanpa Jasa (*Cost Without Fee*)

Bentuk kontrak dimana Penyedia Jasa hanya dibayar biaya pekerjaan yang dilaksanakan tanpa mendapatkan imbalan jasa. Mengingat tujuan penyedia jasa mengerjakan suatu pekerjaan / proyek adalah mendapatkan laba (*profit oriented*). Biasanya pekerjaan sosial seperti tempat ibadat, panti asuhan. Atau bisa sebagai sarana promosi penyedia jasa.

b) Biaya Ditambah Jasa (*Cost Plus Free*)

Kontrak dimana Penyedia Jasa dibayar seluruh biaya untuk melaksanakan pekerjaan, ditambah jasa yang biasanya dalam bentuk persentase dari biaya (misalnya 10%). Tidak ada rangsangan efisiensi terhadap penggunaan bahan atau peralatan cenderung boros karena tak ada batasan biaya.

c) Biaya Ditambah Jasa Pasti (*Cost Plus Fixed Fee*)

Pada dasarnya sama dengan Kontrak *Cost Plus Fee* (CPF), perbedaannya pada jumlah imbalan (*fee*) untuk Penyedia Jasa. Dalam Kontrak CPF besarnya imbalan/ jasa Penyedia Jasa bervariasi tergantung dari besarnya biaya, Sedangkan dalam Kontrak *Cost Plus Fixed Fee* (CPFF) jumlah imbalan/ jasa Penyedia Jasa sudah ditetapkan sejak awal dalam jumlah yang pasti dan tetap (*fixed fee*) walaupun biaya berubah.

3. Segi / Aspek Cara Pembayaran

Menurut aspek ini, cara pembayaran berdasarkan pada prestasi pekerjaan penyedia jasa yang dikategorikan ke dalam 3 (tiga) macam yaitu :

a) **Pembayaran Bulanan (*Monthly Payment*)**

Di dalam bentuk kontrak yang berdasarkan pada segi cara pembayaran ini, prestasi penyedia jasa dihitung setiap akhir bulan. Setelah prestasi tersebut diakui pengguna jasa maka penyedia jasa akan dibayar sesuai prestasi tersebut. Peraturan Pemerintah (PP) No. 29 / 2000 juga mengatur bentuk kontrak dengan system/cara berkala (bulanan) sebagaimana tertera dalam pasal 20 ayat (3) huruf c angka 2 :

“kontrak kerja konstruksi sebagaimana dimaksud dalam ayat 1 dibedakan:

- a. Bentuk imbalan...dst*
- b. Jangka waktu pelaksanaan...dst.*
- c. Cara pembayaran hasil pekerjaan:*
 - *Sesuai kemajuan pekerjaan atau*
 - *Secara berkala*

Dalam penjelasan PP 29/2000 Pasal 20 ayat (3) huruf c angka 2 mengenai hal ini tertulis :

“Pengukuran hasil pekerjaan secara berkala umumnya dilakukan secara bulanan pada tiap akhir bulan”

b) **Pembayaran Atas Prestasi (*Stage Payment*)**

Di dalam bentuk kontrak ini, pembayaran kepada penyedia jasa dilakukan atas dasar prestasi / kemajuan pekerjaan yang telah dicapai sesuai ketentuan dalam kontrak. Biasanya besarnya prestasi dinyatakan dalam persentase. Sering pula cara pembayaran ini disebut pembayaran termin / angsuran. Sebagai contoh dapat dilihat pada tabel berikut :

Tabel 2.2.2.1

Contoh Pembayaran Atas Prestasi

No. Termin	Nilai Prestasi Pekerjaan	Nilai Pembayaran
1	0% x nilai kontrak	20% x nilai kontrak sebagai uang muka
2	20% x nilai kontrak	20% x nilai kontrak dipotong cicilan uang muka sebesar 20% dari nilai pembayaran angsuran dan dipotong uang retensi sebesar 5% dari nilai angsuran
3	40% x nilai kontrak	
4	60% x nilai kontrak	
5	80% x nilai kontrak	
6	100% x nilai kontrak	

Sumber : Ir. H. Nazarkhan Yasin. *Kontrak Konstruksi di Indonesia*. Edisi dua. 2013

Peraturan Pemerintah (PP) No. 29 / 2000 juga mengatur bentuk kontrak dengan system/cara berkala (bulanan) sebagaimana tertera dala pasal 20 ayat (5) huruf c angka 1 :

“kontrak kerja konstruksi sebagaimana dimaksud dalam ayat 1 dibedakan:

- a. Bentuk imbalan...dst
- b. Jangka waktu pelaksanaan...dst.
- c. Cara pembayaran hasil pekerjaan:
 - Sesuai kemajuan pekerjaan atau
 - Secara berkala

Dalam penjelasan mengenai hal ini tertulis :

“Pengaturan hasil pekerjaan berdasarkan kemajuan pekerjaan selain dilakukan dalam beberapa tahapan kemajuan pekerjaan, bias juga dilakukan sekaligus pada saat pekerjaan fisik selesai 100% (turn key).

c) Pembayaran Hasil Pekerjaan Setelah Pekerjaan Selesai 100%

(Contractor’s Full Prefinanced)

Pekerjaan didanai penuh terlebih dulu oleh Penyedia Jasa sampai selesai. Setelah pekerjaan selesai dan diterima baik oleh Pengguna Jasa baru mendapatkan pembayaran dari Pengguna Jasa. Sering dirancukan dengan Design Build / Turnkey. Dari cara pembayaran memang sama, tapi Penyedia Jasa tidak ditugasi pekerjaan perencanaan/design. Perlu Jaminan Pembayaran dari Pengguna Jasa. Jaminan Pembayaran bukan instrumen pembayaran kecuali diatur secara tegas. Jaminan Pembayaran baru boleh dicairkan bila terbukti Pengguna Jasa ingkar janji untuk membayar . Dalam sistim ini, Penyedia Jasa menanggung biaya uang (cost of money) dalam bentuk Interest During Construction- (IDC). Nilai kontrak sedikit lebih tinggi dari sistim pembayaran termyn karena ada IDC.

4. Segi / Aspek Pembagian Tugas

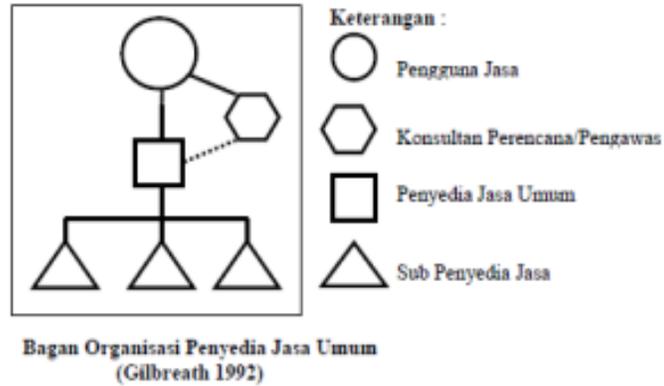
Dalam segi ini, kontrak konstruksi dibedakan atas 5 (lima) yaitu :

a) Kontrak Konvensional

Pengguna Jasa menugaskan Penyedia Jasa untuk melaksanakan salah satu aspek pembangunan saja. Setiap aspek satu Penyedia Jasa dimana perencanaan, pengawasan, pelaksanaan dilakukan Penyedia Jasa yang berbeda. Oleh karena itu pengawas pekerjaan secara khusus diperlukan untuk mengawasi pekerjaan Penyedia Jasa. Hal ini dapat digambarkan dalam gambar sebagai berikut :

Gambar 2.2.2.1

Contoh Kontrak Konvensional



Sumber : Ir. H. Nazarkhan Yasin. *Kontrak Konstruksi di Indonesia. Edisi dua. 2013*

Dalam kontrak seperti ini sedikitnya diperlukan 3 (tiga) kontrak secara terpisah yaitu :

- Kontrak antara pengguna jasa dan konsultan perencana sebagai penyedia jasa yang merencanakan proyek
- Kontrak antara pengguna jasa dan konsultan pengawas sebagai penyedia jasa yang mengawasi jalannya proyek.
- Kontrak antara pengguna jasa dan penyedia jasa yang mengerjakan proyek tersebut.

b) Kontrak Spesialis

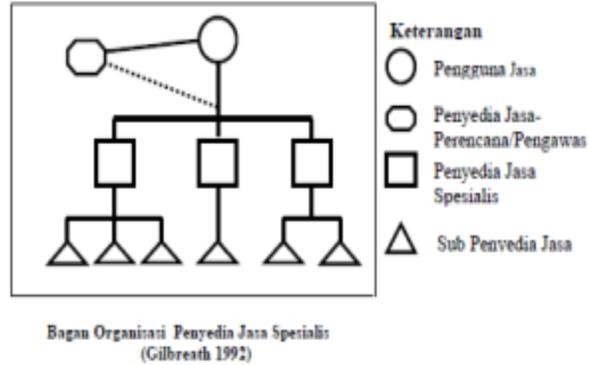
Penggunaan jasa menandatangani kontrak dengan beberapa perusahaan spesialis untuk masing-masing keahlian. Keuntungan dari kontrak ini adalah :

- Mutu pekerjaan lebih handal,
- Penghematan waktu, dan
- Keleluasaan dan kemudahan mengganti penyedia jasa.

Hal ini dapat digambarkan dalam gambar berikut :

Gambar 2.2.2.2

Contoh Kontrak Spesialis



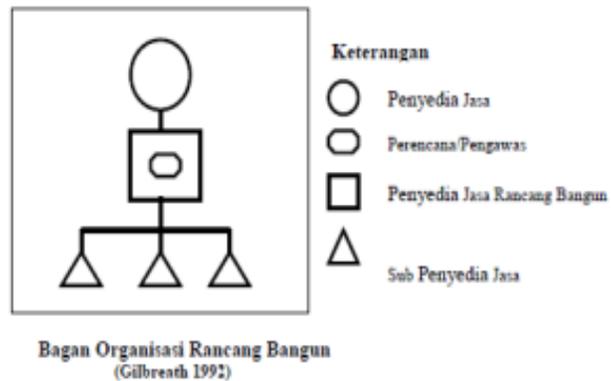
Sumber : Ir. H. Nazarkhan Yasin. Kontrak Konstruksi di Indonesia. Edisi dua. 2013

c) **Kontrak Rancang Bangun (*Design Construct/Build, Turn Key*)**

Dalam kontrak ini, penyedia jasa ditugaskan membuat perencanaan proyek yang lengkap sesuai keinginan pengguna jasa dan sekaligus melaksanakannya berdasarkan konstruksi. Hal ini dapat digambarkan dalam gambar berikut :

Gambar 2.2.2.3

Contoh Kontrak Rancang bangun



Sumber : Ir. H. Nazarkhan Yasin. Kontrak Konstruksi di Indonesia. Edisi dua. 2013

d) Kontrak BOT / BLT

Kontrak ini merupakan sebuah pola kerja sama antara pemilik tanah/ lahan dan investor yang akan mengolah lahan tersebut menjadi satu fasilitas untuk perdagangan, hotel, resort, atau jalan tol. Terlihat dari sini kegiatan yang dilakukan investor dimulai dari membangun fasilitas sebagaimana yang dikehendaki pemilik lahan / tanah dan inilah yang dimaksud dengan B (*Build*). Setelah pembangunan fasilitas selesai, investor diberi hak untuk mengelola dan memungut hasil dari fasilitas tersebut selama kurun waktu tertentu. Inilah yang dimaksud dengan istilah O (*Operate*). Setelah masa pengoperasian selesai, fasilitas tadi dikembalikan kepada pemilik lahan. Inilah yang dimaksud dengan istilah T (*Transfer*), sehingga secara keseluruhan disebut Kontrak *Build, Operate and Transfer (BOT)*.

e) Swakelola

Suatu tindakan pemilik proyek yang melibatkan diri dan bertanggung jawab secara langsung dalam pelaksanaan proyek tersebut.

2.2.3 Aspek – Aspek Dalam Kontrak Konstruksi

2.2.3.1 Aspek Teknis

Tidak diragukan lagi bahwa aspek teknis merupakan paling dominan dalam suatu kontrak konstruksi. Aspek inilah yang menjadi pusat perhatian para pelaku industri jasa konstruksi, seolah olah apabila aspek ini berhasil dilaksanakan proyek tersebut dianggap berhasil dan sukses. Padahal, aspek-aspek lain seharusnya juga diperhatikan dan dikelola dengan baik agar seluruh isi kontrak dapat dijalankan dan dipatuhi sebagaimana mestinya. Padahal umumnya aspek aspek teknis yang tercangkup dalam beberapa dokumen kontrak adalah sebagai berikut:

- Syarat-syarat umum kontrak (*General Condition of Contract*)
- Lampiran-lampiran (*Appendix*)
- Syarat-syarat Khusus Kontrak (*Special Condition of contract / Conditions of Contract – Particular*)
- Spesifikasi Teknis (*Technical Spesification*)
- Gambar-gambar Kontrak (*Contract Drawing*).

2.2.3.2 Aspek Hukum

Sesungguhnya seluruh dokumen kontrak terutama kontrak/perjanjian itu sendiri adalah hukum. Pasal 1338 KUHP menyatakan bahwa seluruh perjanjian yang dibuat secara sah merupakan undang-undang bagi mereka yang membuatnya. Beberapa contoh mengenai pasal-pasal dalam kontrak konstruksi yang sarat dengan aspek hukum :

- Penghentian sementara
- Pengakhiran perjanjian/pemutusan kontrak
- Penyelesaian peselisihan
- Keadaan memaksa
- Hukum yang berlaku
- Bahasa kontrak
- Domisili

2.2.3.3 Aspek Keuangan / Perbankan

Aspek-aspek Keuangan/perbankan yang penting dalam kontrak konstruksi antara lain :

- a. Nilai kontrak (*Contract Amount*) / Harga Borongan
- b. Cara Pembayaran (*Method of Payment*)
- c. Jaminan (*Guarantee / Bonds*)

Nilai kontrak dan cara pembayaran kiranya cukup/jelas, bahwa kedua hak ini penting dicantumkan dalam kontak dan merupakan aaspek paling penting untuk dicantumkan karena pembayaran dan cara pembayaran, dipandang dari sisi penyediaan jasa, merupakan tujuan akhir dari suatu kontrak kerja.

Pembayyaran dan cara pembayarannya dangat erat berkaitan dengan jaminan yang harus disediakan, baik oleh penyedia jasa maupun pengusaha jasa untuk menjamin/mengamankan pembayaran-pembayaran tersebut.

Jaminan-jaminan yang biasanya harus disediakan oleh penyedia jasa adalah :

- Jaminan uang muka
- Jaminan pelaksana
- Jaminan perawatan atas cacat

Sedangkan jaminan yang dapat diberikan oleh pihak pengguna jasa adalah Jaminan pembayaran

2.2.3.4 Aspek Perpajakan

Dalam suatu kontrak konstruksi terkandung aspek perpajakan, terutama yang berkaitan dengan nilai kontrak sebagai pendapatan penyedia jasa. Jenis pajak yang terkait dengan jasa konstruksi adalah:

- Pajak Pertambahan nilai (PPN)
- Pajak Penghasilan (PPh)

Dasar hukum yang mengenai Pajak Pertambahan nilai (PPN) atas jasa konstruksi diatur pada pasal 4 (c) UU No.18 Tahun 2000 tentang Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan UU No.42 Tahun 2009. Dasar Hukum pengenaan Pajak Penghasilan (PPh) atas penghasilan jasa konstruksi diatur pada pasal 4 ayat 1 dan 2 UU No.17 Tahun 1983 tentang pajak penghasilan sebagaimana telah diubah dengan UU No.36 Tahun 2008.

2.2.3.5 Aspek Perasuransian

Aspek peransuransian yang biasanya terdapat dalam kontrak konstruksi adalah asuransi yang mencakup seluruh proyek termasuk jaminan kepada pihak ketiga dengan masa pertanggungan selama proyek berlangsung. Jenis asuransi umumnya dikenal dengan istilah contractor's all dan third party liability assurance (CAR dan TPL). Biasanya penerima manfaat (beneficiary) dari asuransi ini adalah pengguna jasa tetapi yang membayar premi adalah penyedia jasa. Besarnya nilai premi ini dapat saja tercantum secara khusus dalam daftar bill of quantity (BOQ). Asuransi jenis lainnya biasanya terdapat dalam kontrak adalah asuransi tenaga kerja dan asuransi kesehatan.

2.2.3.6 Aspek Sosial Ekonomi

Aspek sosial ekonomi tidak jarang terdapat atau dipersyaratkan didalam kontrak konstruksi sebagai syarat-syarat kontrak. Diantara aspek sosial ekonomi adalah keharusan menggunakan tenaga kerja tertentu, menggunakan bahan-bahan bangunan/material serta peralatan yang diperoleh didalam negeri dan dampak lingkungan.

2.2.3.7 Aspek Administrasi

Aspek administrasi didalam kontrak konstruksi antara lain keterangan mengenai para pihak, laporan keuangan, surat menyurat dan hubungan kerja antara pihak. Kewajiban mencantumkan uraian mengenai pihak diatur oleh peraturan perundang-undangan sebagai berikut :

1. UU No. 18/1999 Pasal 22 ayat 2 butir (a) yang berbunyi :

“Kontrak kerja konstruksi sekurang-kurangnya harus mencakup uraian mengenai para pihak yang memuat secara jelas identitas para pihak”.

2. PP No. 29 Pasal 23 ayat (1) butir a yang berbunyi :

“Kontrak kerja konstruksi sebagaimana di dalam pasal 20 ayat1 sekurang-kurangnya harus memuat uraian mengenai para pihak yang meliputi :

- *Akta badan usaha atau usaha orang perseorangan;*
- *Nama wakil/kuasa badan usaha sesuai kewenangan pada akta badan usaha atau sertifikat keahlian kerja dan sertifikat keterampilan kerja bagi usaha perseorangan; dan*
- *Tempat kedudukan dan alamat badan usaha atau usaha orang perseorangan.”*

2.2.4 Penyusunan Kontrak Konstruksi

2.2.4.1 Pengertian-Pengertian / Batasan-Batasan

Yang dimaksud dengan dokumen kontrak adalah kumpulan dari dokumen yang berkaitan dengan pelaksanaan kontrak yang sekurang-kurangnya berisi ketentuan tercantum dalam Peraturan Pemerintah NO. 29/2000 Pasal 22 yaitu:

- Surat Perjanjian
- Dokumen Tender
- Penawaran
- Berita Acara
- Surat Pernyataan Pengguna Jasa
- Surat Pernyataan Penyedia Jasa

Menurut Ir. H. Nazarkhan Yasin, cara menyusun perjanjian kontrak adalah dilengkapi dengan cara menyusun Syarat-syarat kontrak. Pola yang diambil mengacu pada system/stamndar kontrak FIDIC dengan tetap berpegang teguh pada ketentuan tercantum dalam UU No. 18/1999 dan PP NO. 29/2000

2.2.4.2 Cara Menyusun Kontrak / Perjanjian

2.2.4.2.1 Acuan / Landasan Hukum

1. Sebagai acuan baku dalam menyusun kontrak adalah Undang-Undang NO. 18/1999 tentang Jasa Kontruksi dan Peraturan Pemerintan No. 29/2000 tentang Penyelenggaraan Jasa Konstruksi
2. Syarat-syarat Umum/AV41 dan peraturan lain tidak bertentangan dengan UU No. 18/1999 atau PP No.29/2000. Hal ini mengingat ketentuan itu tercantum di dalam UU No. 18/1999 Pasal 44 ayat 1 dan Pasal 45 dan PP No. 29 Pasal 63 yang menyatakan sebagi berikut :
UU No. 18/1999 Pasal 44 ayat 1 :

“ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengatur kegiatan jasa konstruksi yang telah ada sepanjang tidak bertentangan dengan Undang-undang, dinyatakan tetap berlaku sampai diadakannya peraturan pelaksanaan yang baru berdasarkan Undang-undang.

UU No.18/1999 Pasal 45 :

“Pada saat berlakunya Undang-undang ini, maka ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengatur hal yang sama dan bertentangan dengan ketentuan undang-undang ini dinyatakan tidak berlaku”.

PP No. 29/2000 Pasal 63:

“Dengan berlakunya peraturan pemerintah ini, peraturan perundang-undangan mengenai penyelenggaraan jasa konstruksi yang masih ada sepanjang tidak bertentangan ataupun belum diganti yang baru berdasarkan Peraturan Pemerintah ini dinyatakan tetap berlaku”.

3. Ketentuan yang termuat di dalam KUHPer Pasal 1320 yang menyatakan bahwa :

Untuk sah atau tidaknya suatu perjanjian diperlukan 4 syarat berikut:

- Kesepakatan mereka yang mengikatkan dirinya
- Kecakapan untuk membuat suatu perikatan
- suatu hal tertentu
- Suatu sebab yang halal.

2.2.4.2.2 Uraian Isi Kontrak

Menurut Ir. H. Nazarkhan Yasin, sesuai dengan ketentuan di dalam PP No. 29/2000 Pasal 22 ayat a maka perjanjian yang ditandatangani antara pihak pengguna jasa dan pihak penyedia jasa harus memuat antara lain :

- Uraian Para Pihak
- Konsiderasi
- Lingkup pekerjaan
- Nilai kontrak
- Bentuk-bentuk yang dipakai
- Jangka waktu pelaksanaan
- Prioritas dokumen

2.2.5 Pengelolaan Kontrak Konstruksi

Pengelolaan kontrak konstruksi diawali dengan kebutuhan akan suatu kontrak untuk melaksanakan suatu proyek / pekerjaan yang sudah direncanakan. Oleh karena itu, proses pengelolaan kontrak dimulai dengan kegiatan yang berhubungan dengan perencanaan kontrak. Setelah tahap ini selesai, kegiatan selanjutnya adalah menyusun atau membentuk kontrak konstruksi sampai dengan penunjukkan pemenang tender.

2.2.5.1 Perencanaan Kontrak

Perencanaan kontrak adalah tugas pengguna jasa yang membutuhkan atau menginginkan suatu pekerjaan/proyek untuk dilaksanakan. Kontrak harus direncanakan dan diatur agar mencerminkan sasaran keseluruhan dari proyek yang direncanakan. Jika pengguna jasa adalah pemerintah, maka sasaran tersebut harus sesuai dengan program pemerintah dan apabila pengguna jasa adalah perusahaan maka sasaran tersebut adalah harus sesuai dengan kebutuhan perusahaan tersebut.

Selain itu, perencanaan kontrak harus mencerminkan keadaan khusus dari proyek tersebut seperti kecocokan lokasi proyek, faktor social social/adat istiadat dan dampak lingkungan. Masalah teknis, penjadwalan dan resiko komersial juga harus tercemin dalam perencanaan proyek

tersebut. Menurut Ir. H. Nazarkhan Yasin dalam sebuah literatur barat, perencanaan kontrak harus direncanakan dan ditata untuk menggambarkan:

- Sasaran perusahaan secara menyeluruh
- Kendala-kendala khusus proyek
- Risiko-risiko teknis, jadwal dan komersial.

Hal ini dapat digambarkan sebagai berikut :

Gambar 2.2.5.1.1
Perencanaan Kontrak



Sumber: Buku Kontrak Konstruksi di Indonesia Edisi Kedua karangan Ir. H. Nazarkhan Yazin

2.2.5.2 Pembentukan atau Penyusunan Kontrak

Dalam tahap ini, pengguna jasa yang menyiapkan dokumen tender kemudian menjadi dokumen kontrak bagi pemenang tender. Untuk menyusun suatu kontrak yang baik diperlukan adanya persiapan atau perencanaan terlebih dahulu. Idealnya sejak negosiasi persiapan tersebut sudah dimulai. Penyusunan suatu kontrak meliputi beberapa tahapan sejak persiapan atau perencanaan sampai dengan pelaksanaan isi kontrak. Tahapan-tahapan tersebut adalah sebagai berikut :

a) Prakontrak

- Negosiasi;
- Memorandum of Understanding (MoU);
- Studi kelayakan;
- Negosiasi (lanjutan).

b) Kontrak

- Penulisan naskah awal;
- Perbaikan naskah;
- Penulisan naskah akhir;
- Penandatanganan.

c) Pasca kontrak

- Pelaksanaan;
- Penafsiran;
- Penyelesaian sengketa.

Sebelum kontrak disusun atau sebelum transaksi berlangsung, biasanya terlebih dahulu dilakukan negosiasi awal. Negosiasi merupakan suatu proses upaya untuk mencapai kesepakatan dengan pihak lain. Dalam negosiasi inilah proses tawar menawar berlangsung.

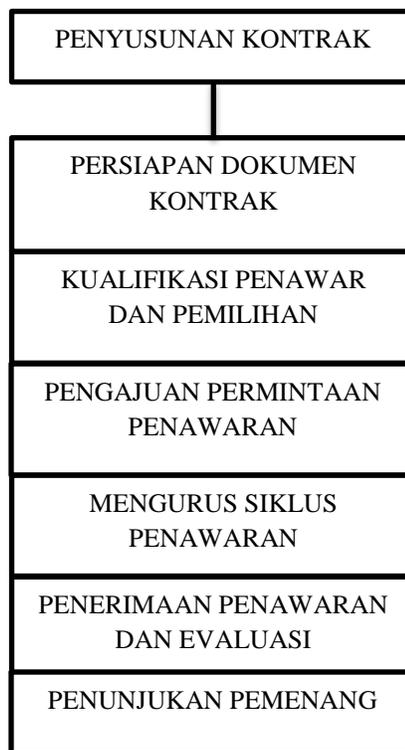
Tahapan berikutnya pembuatan Memorandum of Understanding (MoU). MoU merupakan pencatatan atau pendokumentasian hasil negosiasi awal tersebut dalam bentuk tertulis. MoU walaupun belum merupakan kontrak, penting sebagai pegangan untuk digunakan lebih lanjut di dalam negosiasi lanjutan atau sebagai dasar untuk melakukan studi kelayakan atau pembuatan kontrak.

Setelah pihak-pihak memperoleh MoU sebagai pegangan atau pedoman sementara, baru dilanjutkan dengan tahapan studi kelayakan (feasibility study, due diligent) untuk melihat tingkat kelayakan dan prospek transaksi bisnis tersebut dari berbagai sudut pandang yang diperlukan misalnya ekonomi, keuangan, pemasaran, teknik, lingkungan, sosial budaya dan hukum. Hasil studi kelayakan ini diperlukan dalam menilai apakah perlu atau tidaknya melanjutkan transaksi atau negosiasi lanjutan. Apabila diperlukan, akan diadakan negosiasi lanjutan dan hasilnya dituangkan dalam kontrak.

Dalam penulisan naskah kontrak di samping diperlukan kejelian dalam menangkap berbagai keinginan pihak-pihak, juga memahami aspek hukum, dan bahasa kontrak. Penulisan kontrak perlu mempergunakan bahasa yang baik dan benar dengan berpegang pada aturan tata bahasa yang berlaku. Dalam penggunaan bahasa, baik bahasa Indonesia maupun bahasa asing harus tepat, singkat, jelas dan sistematis. Hal ini dapat digambarkan sebagai berikut :

Gambar 2.2.5.2.1

Penyusunan Kontrak



Sumber: Buku Kontrak Konstruksi di Indonesia Edisi Kedua karangan Ir. H. Nazarkhan Yazin

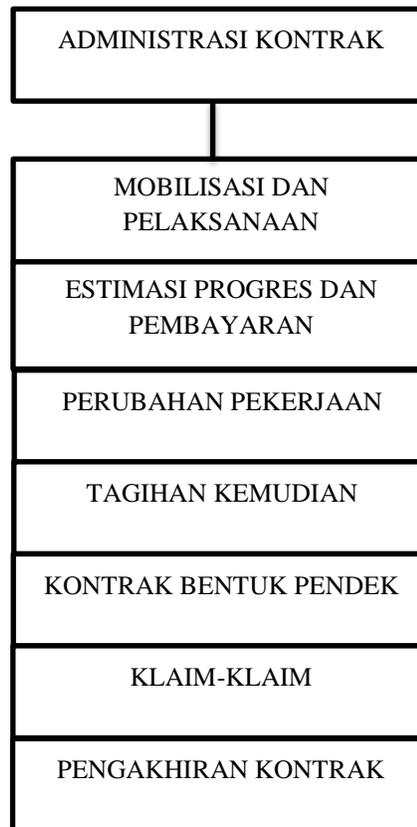
2.2.5.3 Administrasi Kontrak

Administrasi Kontrak merupakan upaya pengelolaan atas kontrak dalam periode pelaksanaannya sehingga kewajiban dan hak dari masing-masing pihak dapat dijalankan sesuai dengan ketentuan yang ada dalam kontrak

tersebut. Dengan demikian administrasi kontrak diperlukan dalam setiap pelaksanaan kontrak. Bagi kontraktor Administrasi Kontrak diperlukan dalam mengelola kontrak selama pelaksanaan proyek agar tercapai target pelaksanaan dalam aspek biaya, mutu, dan waktu untuk memperoleh laba, citra yang baik dari perusahaan serta profesionalisme dalam pelaksanaan pekerjaan. Dan bagi pengguna jasa Administrasi kontrak diperlukan dalam mengelola kontrak selama pelaksanaan proyek agar diperoleh hasil pelaksanaan berupa bangunan dan kelengkapannya sesuai dengan ketentuan-ketentuan yang ditetapkan dalam kontrak. Hal ini dapat digambarkan sebagai berikut :

2.2.5.3.1

Administrasi Kontrak



Sumber: Buku Kontrak Konstruksi di Indonesia Edisi Kedua karangan Ir. H. Nazarkhan Yazin

2.2.6 Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan

Konstruksi dalam pengerjaan adalah aset-aset yang sedang dalam proses pembangunan atau proses perolehannya belum selesai pada akhir periode akuntansi. Konstruksi dalam pengerjaan mencakup mencakup tanah; peralatan dan mesin; gedung dan bangunan; jalan, irigasi dan jaringan; dan aset tetap lainnya yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu dan sampai dengan tanggal pelaporan belum selesai pengerjaannya.

2.2.6.1 Defenisi

Menurut PSAP 08, istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar dengan pengertian :

1. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
2. Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan, atau dimaksudkan untuk digunakan, dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.
3. Konstruksi dalam pengerjaan adalah aset-aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan.
4. Kontrak konstruksi adalah perikatan yang dilakukan secara khusus untuk konstruksi suatu aset atau suatu kombinasi yang berhubungan erat satu sama lain atau saling tergantung dalam hal rancangan, teknologi, dan fungsi atau tujuan atau penggunaan utama.
5. Kontraktor adalah suatu entitas yang mengadakan kontrak untuk membangun aset atau memberikan jasa konstruksi untuk kepentingan

entitas lain sesuai dengan spesifikasi yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi.

6. Uang muka kerja adalah jumlah yang diterima oleh kontraktor sebelum pekerjaan dilakukan dalam rangka kontrak konstruksi.
7. Klaim adalah jumlah yang diminta kontraktor kepada pemberi kerja sebagai penggantian biaya-biaya yang tidak termasuk dalam nilai kontrak.
8. Pemberi kerja adalah entitas yang mengadakan kontrak konstruksi dengan pihak ketiga untuk membangun atau memberikan jasa konstruksi.
9. Retensi adalah jumlah termin (*progress billing*) yang belum dibayar hingga pemenuhan kondisi yang ditentukan dalam kontrak untuk pembayaran jumlah tersebut.
10. Termin (*progress billing*) adalah jumlah yang ditagih untuk pekerjaan yang dilakukan dalam suatu kontrak baik yang telah dibayar ataupun yang belum dibayar oleh pemberi kerja.

Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, serta aset tetap lainnya yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu dan belum selesai. Perolehan melalui kontrak konstruksi pada umumnya memerlukan suatu periode waktu tertentu. Periode waktu perolehan tersebut bisa kurang atau lebih dari satu periode akuntansi. Perolehan aset dapat dilakukan dengan membangun sendiri (*swakelola*) atau melalui pihak ketiga dengan kontrak konstruksi.

Kontrak konstruksi dapat berkaitan dengan perolehan sejumlah aset yang berhubungan erat atau saling tergantung satu sama lain dalam hal rancangan, teknologi, fungsi atau tujuan, dan penggunaan utama. Kontrak seperti ini misalnya konstruksi jaringan irigasi.

Kontrak konstruksi dapat meliputi:

- kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan perencanaan konstruksi aset, seperti jasa arsitektur;
- kontrak untuk perolehan atau konstruksi aset;
- kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan pengawasan konstruksi aset yang meliputi manajemen konstruksi dan value engineering;
- kontrak untuk membongkar atau merestorasi aset dan restorasi lingkungan.

2.2.6.2 Penyatuan dan Segmentasi Kontrak Konstruksi

Dalam PSAP 08, menyatakan bahwa ketentuan dalam standar ini diterapkan secara terpisah untuk setiap kontrak konstruksi. Namun, dalam keadaan tertentu, adalah perlu untuk menerapkan pernyataan ini pada suatu komponen kontrak konstruksi tunggal yang dapat diidentifikasi secara terpisah atau suatu kelompok kontrak konstruksi secara bersama agar mencerminkan hakikat suatu kontrak konstruksi atau kelompok kontrak konstruksi.

Jika suatu kontrak konstruksi mencakup sejumlah aset, konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi yang terpisah apabila semua syarat di bawah ini terpenuhi:

- Proposal terpisah telah diajukan untuk setiap aset;
- Setiap aset telah dinegosiasikan secara terpisah dan kontraktor serta pemberi kerja dapat menerima atau menolak bagian kontrak yang berhubungan dengan masing-masing aset tersebut;
- Biaya masing-masing aset dapat diidentifikasi.

Suatu kontrak dapat berisi klausul yang memungkinkan konstruksi aset tambahan atas permintaan pemberi kerja atau dapat diubah sehingga konstruksi aset tambahan dapat dimasukkan ke dalam kontrak tersebut. Konstruksi tambahan diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi terpisah jika:

- aset tambahan tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula; atau
- harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula.

2.2.6.3 Pengakuan Konstruksi Dalam Pengerjaan

Suatu benda berwujud harus diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan jika:

- besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;
- biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal; dan
- aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.

Konstruksi Dalam Pengerjaan biasanya merupakan aset yang dimaksudkan digunakan untuk operasional pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat dalam jangka panjang dan oleh karenanya diklasifikasikan dalam aset tetap.

Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke pos aset tetap yang bersangkutan jika kriteria berikut ini terpenuhi:

- Konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan; dan
- Dapat memberikan manfaat/jasa sesuai dengan tujuan perolehan;

Suatu Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke aset tetap yang bersangkutan (tanah; peralatan dan mesin; gedung dan bangunan; jalan, irigasi, dan jaringan; aset tetap lainnya) setelah pekerjaan konstruksi tersebut dinyatakan selesai dan siap digunakan sesuai dengan tujuan perolehannya.

2.2.6.4 Pengukuran Konstruksi Dalam Pengerjaan

Menurut PSAP 08, meliputi :

Konstruksi Dalam Pengerjaan dicatat dengan biaya perolehan

a) Biaya Konstruksi

1. Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola:
 - biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi;
 - biaya yang dapat diatribusikan pada kegiatan pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tersebut; dan
 - biaya lain yang secara khusus dibebankan sehubungan konstruksi yang bersangkutan.
2. Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kegiatan konstruksi antara lain meliputi:
 - Biaya pekerja lapangan termasuk penyelia;
 - Biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi;
 - Biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan dari dan ke lokasi pelaksanaan konstruksi;
 - Biaya penyewaan sarana dan peralatan;
 - Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan konstruksi.
3. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan ke kegiatan konstruksi pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tertentu meliputi:
 - Asuransi;
 - Biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung berhubungan dengan konstruksi tertentu;
 - Biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasi untuk kegiatan konstruksi yang bersangkutan seperti biaya inspeksi.

Biaya semacam itu dialokasikan dengan menggunakan metode yang sistematis dan rasional dan diterapkan secara konsisten pada

semua biaya yang mempunyai karakteristik yang sama. Metode alokasi biaya yang dianjurkan adalah metode rata-rata tertimbang atas dasar proporsi biaya langsung.

4. Nilai konstruksi yang dikerjakan oleh kontraktor melalui kontrak konstruksi meliputi:
 - Termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaan;
 - Kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor berhubung dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan;
 - Pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.
5. Kontraktor meliputi kontraktor utama dan kontraktor lainnya.
6. Pembayaran atas kontrak konstruksi pada umumnya dilakukan secara bertahap (termin) berdasarkan tingkat penyelesaian yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi. Setiap pembayaran yang dilakukan dicatat sebagai penambah nilai Konstruksi Dalam Pengerjaan.
7. Klaim dapat timbul, umpamanya, dari keterlambatan yang disebabkan oleh pemberi kerja, kesalahan dalam spesifikasi atau rancangan dan perselisihan penyimpangan dalam pengerjaan kontrak.
8. Jika konstruksi dibiayai dari pinjaman maka biaya pinjaman yang timbul selama masa konstruksi dikapitalisasi dan menambah biaya konstruksi, sepanjang biaya tersebut dapat diidentifikasi dan ditetapkan secara andal.
9. Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai konstruksi.

10. Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi jumlah biaya bunga yang dibayar dan yang masih harus dibayar pada periode yang bersangkutan.
11. Apabila pinjaman digunakan untuk membiayai beberapa jenis aset yang diperoleh dalam suatu periode tertentu, biaya pinjaman periode yang bersangkutan dialokasikan ke masing-masing konstruksi dengan metode rata-rata tertimbang atas total pengeluaran biaya konstruksi.
12. Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara tidak disebabkan oleh hal-hal yang bersifat *force majeure* maka biaya pinjaman yang dibayarkan selama masa pemberhentian sementara pembangunan konstruksi dikapitalisasi.
13. Pemberhentian sementara pekerjaan kontrak konstruksi dapat terjadi karena beberapa hal seperti kondisi *force majeure* atau adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang karena berbagai hal. Jika pemberhentian tersebut dikarenakan adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang, biaya pinjaman selama pemberhentian sementara dikapitalisasi. Sebaliknya jika pemberhentian sementara karena kondisi *force majeure*, biaya pinjaman tidak dikapitalisasi tetapi dicatat sebagai biaya bunga pada periode yang bersangkutan.
14. Kontrak konstruksi yang mencakup beberapa jenis pekerjaan yang penyelesaiannya jatuh pada waktu yang berbeda-beda, maka jenis pekerjaan yang sudah selesai tidak diperhitungkan biaya pinjaman. Biaya pinjaman hanya dikapitalisasi untuk jenis pekerjaan yang masih dalam proses pengerjaan.
15. Suatu kontrak konstruksi dapat mencakup beberapa jenis aset yang masing-masing dapat diidentifikasi sebagaimana dimaksud dalam paragraf 12. Jika jenis-jenis pekerjaan tersebut diselesaikan pada titik waktu yang berlainan maka biaya pinjaman yang dikapitalisasi hanya biaya pinjaman untuk bagian kontrak

konstruksi atau jenis pekerjaan yang belum selesai. Bagian pekerjaan yang telah diselesaikan tidak diperhitungkan lagi biaya pinjaman.

2.2.7 Pajak Penghasilan

2.2.7.1 Pengertian Pajak Penghasilan

Menurut Resmi (2011) pajak penghasilan adalah pajak yang dikenakan terhadap Subjek Pajak Penghasilan atas Penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak. Subjek pajak tersebut dikenai pajak apabila menerima atau memperoleh penghasilan. Subjek pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan, dalam Undang-Undang No. 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan (PPh) disebut Wajib Pajak. Wajib Pajak dikenai pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya selama satu tahun pajak atau dapat pula dikenai pajak untuk penghasilan dalam bagian tahun pajak apabila kewajiban pajak subjektifnya dimulai atau berakhir dalam tahun pajak. Pajak Penghasilan merupakan jenis pajak subjektif yang kewajiban pajaknya melekat pada Subjek Pajak yang bersangkutan, artinya kewajiban pajak tersebut dimaksudkan untuk tidak dilimpahkan kepada Subjek Pajak lainnya. Oleh karena itu dalam rangka memberikan kepastian hukum, penentuan saat mulai dan berakhirnya kewajiban pajak subjektif menjadi penting.

1. Subyek Pajak Penghasilan

Berdasarkan Pasal 2 ayat 1 UU No. 36 Tahun 2008, subyek pajak penghasilan adalah segala sesuatu yang mempunyai potensi untuk memperoleh penghasilan dan menjadi sasaran untuk dikenakan pajak penghasilan. Undang-undang Pajak Penghasilan di Indonesia mengatur pengenaan Pajak Penghasilan terhadap Subyek Pajak berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak.

Subjek PPh meliputi :

1. Orang pribadi;
2. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, menggantikan yang berhak;

3. Badan

Adalah sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, badan usaha milik Negara atau daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi lainnya, lembaga, dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap; dan

4. BUT

Adalah bentuk usaha yang dipergunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang 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 untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia, yang dapat berupa:

- a. tempat kedudukan manajemen;
- b. cabang perusahaan;
- c. kantor perwakilan;
- d. gedung kantor;
- e. pabrik;
- f. bengkel;
- g. gudang;
- h. ruang untuk promosi dan penjualan;
- i. pertambangan dan penggalan sumber alam;

- j. wilayah kerja pertambangan minyak dan gas bumi;
- k. perikanan, peternakan, pertanian, perkebunan, atau kehutanan;
- l. proyek konstruksi, instalasi, atau proyek perakitan;
- m. pemberian jasa dalam bentuk apa pun oleh pegawai atau orang lain, sepanjang dilakukan lebih dari 60 (enam puluh) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan;
- n. orang atau badan yang bertindak selaku agen yang kedudukannya tidak bebas;
- o. agen atau pegawai dari perusahaan asuransi yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menerima premi asuransi atau menanggung risiko di Indonesia; dan
- p. komputer, agen elektronik, atau peralatan otomatis yang dimiliki, disewa, atau digunakan oleh penyelenggara transaksi elektronik untuk menjalankan kegiatan usaha melalui internet.

a) Subjek Pajak Dalam Negeri

1. Orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia atau yang berada di Indonesia lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, atau yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia.
2. Badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia, meliputi Perseroan Terbatas, Perseroan Komanditer, perseroan lainnya, Badan Usaha Milik Negara atau Daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik atau organisasi yang sejenis, lembaga, dan bentuk badan lainnya termasuk reksadana.
3. Kecuali unit tertentu dari badan pemerintah yang memenuhi kriteria:

- pembentukannya berdasarkan ketentuan peraturan perundangundangan
- pembiayaannya bersumber dari APBN atau APBD
- penerimaannya dimasukkan dalam anggaran Pemerintah Pusat atau Pemerintah Daerah
- pembukuannya diperiksa oleh aparat pengawasan fungsional negara.
- Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, menggantikan yang berhak.

b) Subjek Pajak Luar Negeri

1. 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 BUT di Indonesia.
2. Orang Pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 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 BUT di Indonesia

c) Tidak termasuk Subjek Pajak

1. Kantor perwakilan negara asing;
2. Pejabat perwakilan diplomatik, dan konsulat atau pejabat-pejabat lain dari negara asing dan orang-orang yang diperbantukan kepada mereka yang bekerja pada dan bertempat tinggal bersama-sama mereka, dengan syarat:
 - bukan warga Negara Indonesia; dan

- di Indonesia tidak menerima atau memperoleh penghasilan lain di luar jabatan atau pekerjaannya tersebut; serta
 - negara yang bersangkutan memberikan perlakuan timbal balik;
3. Organisasi-organisasi Internasional yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan dengan syarat :
 - Indonesia menjadi anggota organisasi tersebut;
 - tidak menjalankan usaha; atau
 - kegiatan lain untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia selain pemberian pinjaman kepada pemerintah yang dananya berasal dari iuran para anggota;
 4. Pejabat-pejabat perwakilan organisasi internasional yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan dengan syarat :
 - bukan warga negara Indonesia; dan
 - tidak menjalankan usaha atau kegiatan atau pekerjaan lain untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia.

2. Obyek Pajak Penghasilan

Berdasarkan Pasal 4 UU Nomor 36 Tahun 2008 adalah penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak (WP), baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib pajak yang bersangkutan dengan nama dan dalam bentuk apapun termasuk:

1. penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun atau imbalan dalam bentuk lainnya kecuali ditentukan lain dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan;

2. hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan dan penghargaan;
3. laba usaha;
4. keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta termasuk:
 - keuntungan karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan, dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal;
 - keuntungan yang diperoleh perseroan, persekutuan, dan badan lainnya karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu atau anggota ;
 - keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan atau pengambilalihan usaha;
 - keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan atau sumbangan, kecuali yang diberikan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, dan badan keagamaan atau badan pendidikan atau badan sosial 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;
 - keuntungan karena penjualan atau pengalihan sebagian atau seluruh hak penambangan, tanda turut serta dalam pembiayaan, atau permodalan dalam perusahaan pertambangan.
5. penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya;
6. bunga termasuk premium, diskonto dan imbalan karena jaminan pengembalian utang;
7. dividen dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis dan pembagian sisa hasil usaha koperasi ;
8. royalty atau imbalan atas penggunaan hak;

9. sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
10. penerimaan atau perolehan pembayaran berkala;
11. keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah;
12. keuntungan karena selisih kurs mata uang asing;
13. selisih lebih karena penilaian kembali aktiva;
14. premi asuransi;
15. iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari WP yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;
16. tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak;
17. penghasilan dari usaha berbasis syariah;
18. imbalan bunga sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang yang mengatur mengenai Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;
19. surplus Bank Indonesia.

2.2.7.2 Pajak Penghasilan Pasal 4 Ayat 2 Atas Jasa Konstruksi

2.2.7.2.1 Pengertian

Berdasarkan UU Pajak Penghasilan No 36 Tahun 2008 Pasal 4 ayat 2 yaitu :

1. Jasa Konstruksi adalah layanan jasa konsultasi perencanaan pekerjaan konstruksi, layanan jasa pelaksanaan pekerjaan konstruksi, dan layanan jasa konsultasi pengawasan konstruksi;
2. Pekerjaan Konstruksi adalah keseluruhan atau sebagian rangkaian kegiatan perencanaan dan/atau pelaksanaan beserta pengawasan yang mencakup pekerjaan arsitektural, sipil, mekanikal, elektrikal, dan tata lingkungan masing-masing beserta kelengkapannya, untuk mewujudkan suatu bangunan atau bentuk fisik lain.

3. Perencanaan Konstruksi adalah pemberian jasa oleh orang pribadi atau badan yang dinyatakan ahli yang profesional di bidang perencanaan jasa konstruksi yang mampu mewujudkan pekerjaan dalam bentuk dokumen perencanaan bangunan fisik lain.
4. Pelaksanaan Konstruksi adalah pemberian jasa oleh orang pribadi atau badan yang dinyatakan ahli yang profesional di bidang pelaksanaan jasa konstruksi yang mampu menyelenggarakan kegiatannya untuk mewujudkan suatu hasil perencanaan menjadi bentuk bangunan atau bentuk fisik lain, termasuk di dalamnya pekerjaan konstruksi terintegrasi yaitu penggabungan fungsi layanan dalam model penggabungan perencanaan, pengadaan, dan pembangunan (engineering, procurement and construction) serta model penggabungan perencanaan dan pembangunan (design and build).
5. Pengawasan Konstruksi adalah pemberian jasa oleh orang pribadi atau badan yang dinyatakan ahli yang profesional di bidang pengawasan jasa konstruksi, yang mampu melaksanakan pekerjaan pengawasan sejak awal pelaksanaan pekerjaan konstruksi sampai selesai dan diserahterimakan;
6. Pengguna Jasa adalah orang pribadi atau badan termasuk bentuk usaha tetap yang memerlukan layanan jasa konstruksi;
7. Penyedia jasa adalah orang perseorangan atau badan termasuk bentuk usaha tetap, yang kegiatan usahanya menyediakan layanan jasa konstruksi baik sebagai perencana konstruksi, pelaksana konstruksi, dan pengawas konstruksi maupun sub-subnya;
8. Nilai Kontrak Jasa Konstruksi adalah nilai yang tercantum dalam suatu kontrak jasa konstruksi secara keseluruhan;

2.2.7.2.2 Subyek Dan Obyek Pajak Serta Tarif Pengenaan

Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap yang menerima penghasilan dari usaha di bidang jasa konstruksi. Wajib Pajak dalam negeri dan Bentuk Usaha Tetap (BUT) yang menerima penghasilan dari jasa konstruksi dikenakan Pajak Penghasilan sebagai berikut :

a) Memiliki Kualifikasi Usaha

Bentuk Usaha	Klasifikasi Usaha	Tarif	Sifat
Pelaksanaan Konstruksi	Kecil	2%	Final
	Menengah dan Besar	3%	Final
Perencanaan dan Pengawasan	Kecil, Menengah dan Besar	4%	Final

b) Tidak memiliki Kualifikasai Usaha

Bentuk Usaha	Tarif	Sifat
Pelaksanaan Konstruksi	4%	Final
Perencanaan dan Pengawasan	6%	Final

2.2.8 Laporan Keuangan Berbasis Standar Akuntansi Pemerintahan

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), Komponen-komponen yang terdapat dalam satu set laporan keuangan berbasis akrual terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (budgetary reports) dan laporan finansial, yang jika diuraikan dalam tabel sebagai berikut:

Tabel 2.2.8.1
Laporan Pelaksanaan Anggaran dan Laporan Financial

No.	Laporan Pelaksanaan Anggaran	No.	Laporan Financial
1.	Laporan Realisasi Anggaran;	1.	Laporan Operasional;
2.	Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih;	2.	Laporan Perubahan Ekuitas;
		3.	Neraca;
		4.	Laporan Arus Kas;
		5.	Catatan atas Laporan Keuangan.

Sumber data : Olahan Sendiri

Laporan pelaksanaan anggaran adalah Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, sedangkan yang termasuk laporan finansial adalah Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca dan Laporan Arus Kas. Komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan oleh setiap entitas pelaporan, kecuali Laporan Arus Kas yang hanya disajikan oleh entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum, dan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang hanya disajikan oleh Bendahara Umum Negara dan entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan konsolidasinya.

2.2.8.1 Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menyediakan informasi mengenai anggaran dan realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan. Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas pelaporan terhadap anggaran karena menyediakan informasi-informasi sebagai berikut:

1. Informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi;
2. Informasi mengenai realisasi anggaran secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran.

LRA menyediakan informasi yang berguna dalam memprediksi sumber daya ekonomi yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah pusat dan daerah dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif. Selain itu, LRA juga dapat menyediakan informasi kepada para pengguna laporan keuangan pemerintah tentang indikasi perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi dalam penyelenggaraan fungsi pemerintahan, sehingga dapat menilai apakah suatu kegiatan/program telah dilaksanakan secara efisien, efektif, dan hemat, sesuai dengan anggarannya (APBN/APBD), dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Setiap komponen dalam LRA dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Penjelasan tersebut memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut atas angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan. Namun dari segi struktur, LRA Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota memiliki struktur yang berbeda. Perbedaan ini lebih diakibatkan karena adanya perbedaan sumber pendapatan pada pemerintah pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota. Penyusunan dan penyajian LRA didasarkan pada akuntansi anggaran, akuntansi pendapatan-LRA, akuntansi belanja, akuntansi surplus/ defisit, akuntansi pembiayaan dan akuntansi sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA), yang mana berdasar pada basis kas.

a) Akuntansi Anggaran

Salah satu perbedaan utama akuntansi pemerintahan dengan akuntansi perusahaan komersial terletak pada akuntansi anggaran. Dalam pemerintahan, pencatatan telah dimulai pada saat anggaran (APBN/APBD) disahkan dan dialokasikan.

Akuntansi anggaran merupakan teknik pertanggungjawaban dan pengendalian manajemen yang digunakan untuk membantu pengelolaan pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan. Akuntansi anggaran diselenggarakan sesuai dengan struktur anggaran yang terdiri dari anggaran pendapatan, belanja, dan pembiayaan.

Anggaran pendapatan meliputi estimasi pendapatan yang dijabarkan menjadi alokasi estimasi pendapatan. Anggaran belanja terdiri dari apropriasi yang dijabarkan menjadi otorisasi kredit anggaran (allotment). Anggaran pembiayaan terdiri dari penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan.

b) Akuntansi Pendapatan LRA

Pendapatan negara/daerah merupakan iuran rakyat yang diamanatkan kepada Pemerintah, sehingga akuntansi pendapatan-LRA disusun untuk memenuhi kebutuhan pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan dan untuk keperluan pengendalian bagi manajemen pemerintah pusat dan daerah.

Pendapatan-LRA diakui pada saat uang diterima pada Rekening Kas Umum Negara/Daerah, yang mana pencatatan pendapatan-LRA dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu mencatat jumlah bruto penerimaan, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran), namun ketika biaya atas pendapatan tersebut bersifat variabel dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka dapat mencatat nilai netonya.

Pemerintah mungkin saja melakukan kekeliruan dalam menghitung tagihan pendapatan yang mengakibatkan kelebihan penerimaan

pendapatan, jika hal ini terjadi maka pemerintah harus mengembalikan pendapatan tersebut. Pengembalian yang sifatnya sistemik (normal) dan berulang (recurring) terjadi atas penerimaan pendapatan-LRA pada periode penerimaan (tahun anggaran berjalan) maupun pada periode sebelumnya (tahun anggaran sebelumnya) dibukukan sebagai pengurang pendapatan-LRA. Namun, untuk koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non-recurring) atas penerimaan pendapatan-LRA yang terjadi pada periode penerimaan pendapatan-LRA dibukukan sebagai pengurang pendapatan-LRA pada periode yang sama. Sedangkan untuk Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non-recurring) atas penerimaan pendapatan-LRA yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang Saldo Anggaran Lebih pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.

c) Akuntansi Belanja

Akuntansi belanja disusun selain untuk memenuhi kebutuhan pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan, juga dapat dikembangkan untuk keperluan pengendalian bagi manajemen untuk mengukur efektivitas dan efisiensi belanja tersebut. Pengeluaran untuk belanja dapat dilakukan dengan 2 cara, yaitu secara langsung dikeluarkan oleh Bendahara Umum Negara/Daerah (BUN/BUD), atau melalui bendahara pengeluaran. Jika pengeluaran dilakukan oleh BUN/BUD maka belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah, sedangkan jika pengeluaran melalui bendahara pengeluaran maka pengakuan belanja dilakukan pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.

Jika terjadi kekeliruan dalam pengeluaran belanja maka koreksi atas pengeluaran belanja (penerimaan kembali belanja) yang terjadi pada periode pengeluaran belanja dibukukan sebagai pengurang belanja pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya,

koreksi atas pengeluaran belanja dibukukan dalam pendapatan-LRA dalam pos pendapatan lain-lain-LRA.

d) Akuntansi Surplus / Defisit-LRA

Selisih antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos Surplus/Defisit-LRA. Surplus-LRA terjadi jika jumlah pendapatan-LRA selama suatu periode lebih besar daripada jumlah belanja pada periode tersebut, begitupula sebaliknya, defisit-LRA terjadi jika jumlah pendapatan-LRA lebih kecil dari jumlah belanja selama satu periode pelaporan tersebut.

e) Akuntansi Pembiayaan

Pembiayaan (financing) adalah seluruh transaksi keuangan pemerintah, baik penerimaan maupun pengeluaran, yang perlu dibayar atau akan diterima kembali, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit dan atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman, dan hasil privatisasi BUMN/BUMD. Sementara, pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah di BUMN/BUMD.

Penerimaan pembiayaan diakui pada saat uang diterima pada Rekening Kas Umum Negara/Daerah, dan dicatat berdasarkan azas bruto. Sedangkan Pengeluaran pembiayaan diakui pada saat dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah.

f) Akuntansi Sisa Lebih / Kurang Pembiayaan Anggaran (SILPA)

SiLPA/SiKPA adalah selisih lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran selama satu periode pelaporan atau selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan penerimaan pembiayaan dengan belanja dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan. Nilai SiLPA/SiKPA pada akhir periode pelaporan inilah yang nantinya dipindahkan ke Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih.

Apabila dalam LRA terdapat transaksi mata uang asing maka harus dicatat/dibukukan dalam mata uang rupiah atau dikonversi terlebih ke rupiah.

2.2.8.2 Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LP-SAL) menyajikan pos-pos berikut, yaitu: saldo anggaran lebih awal (saldo tahun sebelumnya), penggunaan saldo anggaran lebih, Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SILPA/SIKPA) tahun berjalan, koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya, lain-lain dan Saldo anggaran lebih akhir untuk periode berjalan. Pos-pos tersebut disajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya.

LP-SAL dimaksudkan untuk memberikan ringkasan atas pemanfaatan saldo anggaran dan pembiayaan pemerintah, sehingga suatu entitas pelaporan harus menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam LP-SAL dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Struktur LP-SAL baik pada Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota tidak memiliki perbedaan.

2.2.8.3 Laporan Operasional

Laporan Operasional (LO) menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.

Pengguna laporan membutuhkan Laporan Operasional dalam mengevaluasi pendapatan-LO dan beban untuk menjalankan suatu unit atau seluruh entitas pemerintahan. Berkaitan dengan kebutuhan pengguna tersebut, Laporan Operasional menyediakan informasi sebagai berikut:

- Mengenai besarnya beban yang harus ditanggung oleh pemerintah untuk menjalankan pelayanan;

- Mengenai operasi keuangan secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi, efektivitas, dan kehematan perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi;
- Yang berguna dalam memprediksi pendapatan-LO yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah pusat dan daerah dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif;
- Mengenai penurunan ekuitas (bila defisit operasional), dan peningkatan ekuitas (bila surplus operasional).

Laporan Operasional disusun untuk melengkapi pelaporan dari siklus akuntansi berbasis akrual (full accrual accounting cycle) sehingga penyusunan Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Neraca mempunyai keterkaitan yang dapat dipertanggungjawabkan.

Dalam hubungannya dengan laporan operasional, kegiatan operasional suatu entitas pelaporan dapat dianalisis menurut klasifikasi ekonomi atau klasifikasi fungsi/program untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Laporan operasional yang dianalisis menurut suatu klasifikasi ekonomi, beban-beban dikelompokkan menurut klasifikasi ekonomi (sebagai contoh beban penyusutan/amortisasi, beban alat tulis kantor, beban transportasi, dan beban gaji dan tunjangan pegawai), dan tidak direalokasikan pada berbagai fungsi dalam suatu entitas pelaporan. Metode ini sederhana untuk diaplikasikan dalam kebanyakan entitas kecil karena tidak memerlukan alokasi beban operasional pada berbagai fungsi. Namun jika laporan operasional yang dianalisis menurut klasifikasi fungsi, beban-beban dikelompokkan menurut program atau yang dimaksudkannya. Penyajian laporan ini memberikan informasi yang lebih relevan bagi pemakai dibandingkan dengan laporan menurut klasifikasi ekonomi, walau dalam hal ini pengalokasian beban ke setiap fungsi adakalanya bersifat arbitrer dan atas dasar pertimbangan tertentu. Dalam memilih penggunaan kedua metode klasifikasi beban tersebut tergantung pada faktor historis dan peraturan perundang-undangan, serta

hakikat organisasi. Kedua metode ini dapat memberikan indikasi beban yang mungkin berbeda dengan output entitas pelaporan bersangkutan, baik langsung maupun tidak langsung. Karena penerapan masing-masing metode pada entitas yang berbeda mempunyai kelebihan tersendiri, maka SAP memperbolehkan entitas pelaporan memilih salah satu metode yang dipandang dapat menyajikan unsur operasi secara layak pada entitas tersebut.

Entitas pelaporan yang mengelompokkan beban menurut klasifikasi fungsi juga harus mengungkapkan tambahan informasi beban menurut klasifikasi ekonomi, antara lain meliputi beban penyusutan/amortisasi, beban gaji dan tunjangan pegawai, dan beban bunga pinjaman.

Sama halnya dengan LRA, struktur Laporan Operasional Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota memiliki perbedaan. Perbedaan struktur tersebut juga diakibatkan karena perbedaan sumber pendapatan pada pemerintah pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota. Namun, yang membedakan antara LRA dengan LO diantaranya adalah sebagai berikut:

- Pengelompokan pada LRA terdiri dari pendapatan, belanja, transfer dan pembiayaan, sedangkan pengelompokan pada LO terdiri dari pendapatan dan beban dari kegiatan operasional, surplus/defisit dari kegiatan non operasional dan pos-pos luar biasa.
- LRA menyajikan pendapatan dan belanja yang berbasis kas, sedangkan LO menyajikan pendapatan dan beban yang berbasis akrual.
- Akibat dari perbedaan basis akuntansi yang digunakan, Pada LRA, pembelian aset tetap dikategorikan sebagai belanja modal atau pengurang pendapatan, sedangkan pada LO, pembelian aset tetap tidak diakui sebagai pengurang pendapatan.

Struktur LO yang beban-bebannya dikelompokkan menurut klasifikasi ekonomi untuk Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Daerah dapat disajikan pada format berikut ini:

2.2.8.4 Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan sekurang-kurangnya pos-pos Ekuitas awal atau ekuitas tahun sebelumnya, Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan dan koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, yang antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar, misalnya:

- Koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya;
- Perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.

Di samping itu, suatu entitas pelaporan juga perlu menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Ekuitas yang dijelaskan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

Struktur Laporan Perubahan Ekuitas baik pada Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota tidak memiliki perbedaan.

2.2.8.5 Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Dalam neraca, setiap entitas mengklasifikasikan asetnya dalam aset lancar dan nonlancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi kewajiban jangka pendek dan jangka panjang.

Apabila suatu entitas memiliki aset/barang yang akan digunakan dalam menjalankan kegiatan pemerintahan, dengan adanya klasifikasi terpisah antara aset lancar dan nonlancar dalam neraca maka akan memberikan informasi mengenai aset/barang yang akan digunakan dalam periode akuntansi berikutnya (aset lancar) dan yang akan digunakan untuk keperluan jangka panjang (aset nonlancar).

Konsekuensi dari penggunaan sistem berbasis akrual pada penyusunan neraca menyebabkan setiap entitas pelaporan harus mengungkapkan setiap pos aset dan kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang

diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan dan jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan.

Informasi tentang tanggal jatuh tempo aset dan kewajiban keuangan bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas pelaporan. Sedangkan informasi tentang tanggal penyelesaian aset nonkeuangan dan kewajiban seperti persediaan dan cadangan juga bermanfaat untuk mengetahui apakah aset diklasifikasikan sebagai aset lancar dan nonlancar dan kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek dan jangka panjang.

Neraca setidaknya menyajikan pos-pos berikut: kas dan setara kas; investasi jangka pendek; piutang pajak dan bukan pajak; persediaan; investasi jangka panjang; aset tetap; kewajiban jangka pendek; kewajiban jangka panjang; dan ekuitas.

Pos-pos tersebut disajikan secara komparatif (dipersandingkan) dengan periode sebelumnya. Selain pos-pos tersebut, entitas dapat menyajikan pos-pos lain dalam neraca, sepanjang penyajian tersebut untuk menyajikan secara wajar posisi keuangan suatu entitas dan tidak bertentangan dengan SAP.

Pertimbangan disajikannya pos-pos tambahan secara terpisah dalam neraca didasarkan pada faktor-faktor berikut ini:

- Sifat, likuiditas, dan materialitas aset;
- Fungsi pos-pos tersebut dalam entitas pelaporan;
- Jumlah, sifat, dan jangka waktu kewajiban.

Struktur Neraca Pemerintah Pusat memiliki beberapa perbedaan dibandingkan dengan struktur Neraca Pemerintah Daerah (Provinsi/Kabupaten/ Kota). Perbedaan tersebut diakibatkan karena kepemilikan aset negara berbeda dengan kepemilikan aset di daerah. Aset negara lebih kompleks dibandingkan dengan aset daerah. Salah satu contohnya adalah kas. Kas di Pemerintah Pusat termasuk kas yang ada di Bank Indonesia.

Secara garis tentang jenis-jenis aset, kewajiban dan ekuitas serta pengakuan dan pengukurannya pada neraca dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Aset

Aset merupakan sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya. Dalam neraca aset terbagi atas 2, yaitu:

a) Aset Lancar

Aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika:

- Diharapkan segera untuk direalisasikan, dipakai, atau dimiliki untuk dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan, atau
- berupa kas dan setara kas.

Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang, dan persediaan. Pos-pos investasi jangka pendek antara lain deposito berjangka 3 (tiga) sampai 12 (dua belas) bulan dan surat berharga yang mudah diperjualbelikan. Pos-pos piutang antara lain piutang pajak, retribusi, denda, penjualan angsuran, tuntutan ganti rugi, dan piutang lainnya yang diharapkan diterima dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Sedangkan persediaan mencakup barang atau perlengkapan yang dibeli dan disimpan untuk digunakan, misalnya barang pakai habis seperti alat tulis kantor, barang tak habis pakai seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas pakai seperti komponen bekas.

b) Aset Non-lancar

Aset nonlancar merupakan aset pemerintah yang penggunaannya diharapkan melebihi satu periode pelaporan (1 tahun), terdiri dari aset yang bersifat jangka panjang dan aset tak berwujud, serta aset yang digunakan secara langsung atau tidak langsung untuk kegiatan pemerintah maupun yang digunakan oleh masyarakat umum. Untuk mempermudah pemahaman atas pos-pos aset nonlancar yang disajikan di neraca, aset nonlancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan, dan aset lainnya.

Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki selama lebih dari 12 (dua belas) bulan, yang berupa investasi nonpermanen dan investasi permanen. Investasi nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan, seperti: Investasi dalam Surat Utang Negara (SUN) dan penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada pihak ketiga. Sedangkan investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan, seperti: Penyertaan Modal Pemerintah pada BUMN/BUMD, badan internasional dan badan hukum lainnya bukan milik negara.

Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari dua belas bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Aset tetap terdiri dari: Tanah; Peralatan dan mesin; Gedung dan bangunan; Jalan, irigasi, dan jaringan; Aset tetap lainnya; Konstruksi dalam pengerjaan.

Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran. Dana cadangan dirinci menurut tujuan pembentukannya.

Aset nonlancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya. Termasuk dalam aset lainnya adalah aset tak berwujud, tagihan penjualan angsuran yang jatuh tempo lebih dari 12 (dua belas) bulan, aset kerjasama dengan pihak ketiga (kemitraan), dan kas yang dibatasi penggunaannya.

Pengakuan aset dilakukan apabila ada potensi manfaat ekonomi di masa depan yang akan diperoleh oleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal, atau dapat diakui juga pada saat diterima atau kepemilikannya dan/atau penguasaannya berpindah ke tangan Pemerintah. Sedangkan untuk pengukuran atau pencatatan suatu aset tergantung dari jenis asetnya, diantaranya adalah dengan cara sebagai berikut:

- Kas dicatat sebesar nilai nominal;
- Investasi jangka pendek dicatat sebesar nilai perolehan;
- Piutang dicatat sebesar nilai nominal;
- Persediaan dicatat sebesar:
 - ✓ Biaya Perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;
 - ✓ Biaya Standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri;
 - ✓ Nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi/rampasan.
- Investasi jangka panjang dicatat sebesar biaya perolehan termasuk biaya tambahan lainnya yang terjadi untuk memperoleh kepemilikan yang sah atas investasi tersebut;
- Aset tetap dicatat sebesar biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.

Biaya perolehan aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola (membangun sendiri) meliputi biaya langsung untuk tenaga

kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut. Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap dapat disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut. Sedangkan untuk aset moneter dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

2. Kewajiban

Kewajiban pemerintah merupakan utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah. Kewajiban pemerintah terbagi 2 jenis, yaitu:

a) Kewajiban Jangka Pendek

Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek jika diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Kewajiban jangka pendek dapat dikategorikan dengan cara yang sama seperti aset lancar. Beberapa kewajiban jangka pendek, seperti utang transfer pemerintah atau utang kepada pegawai merupakan suatu bagian yang akan menyerap aset lancar dalam tahun pelaporan berikutnya.

Kewajiban jangka pendek lainnya bunga pinjaman, utang jangka pendek dari pihak ketiga, utang perhitungan pihak ketiga (PFK), dan bagian lancar utang jangka panjang.

b) Kewajiban Jangka Panjang

Kewajiban jangka panjang merupakan kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu diatas 12 (dua belas) bulan. Suatu entitas pelaporan tetap mengklasifikasikan kewajiban jangka panjangnya, meskipun kewajiban tersebut jatuh tempo

dan untuk diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan jika:

- Jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 (dua belas) bulan;
- Kewajiban tersebut bermaksud didanai kembali (refinancing) sebagai kewajiban jangka panjang oleh pemberi pinjaman dan didukung dengan adanya suatu perjanjian atau penjadualan kembali terhadap pembayaran, yang diselesaikan sebelum laporan keuangan disetujui.

Pengakuan Kewajiban dilakukan pada saat dana pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul, dengan nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal dalam rupiah, sementara kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

3. Ekuitas

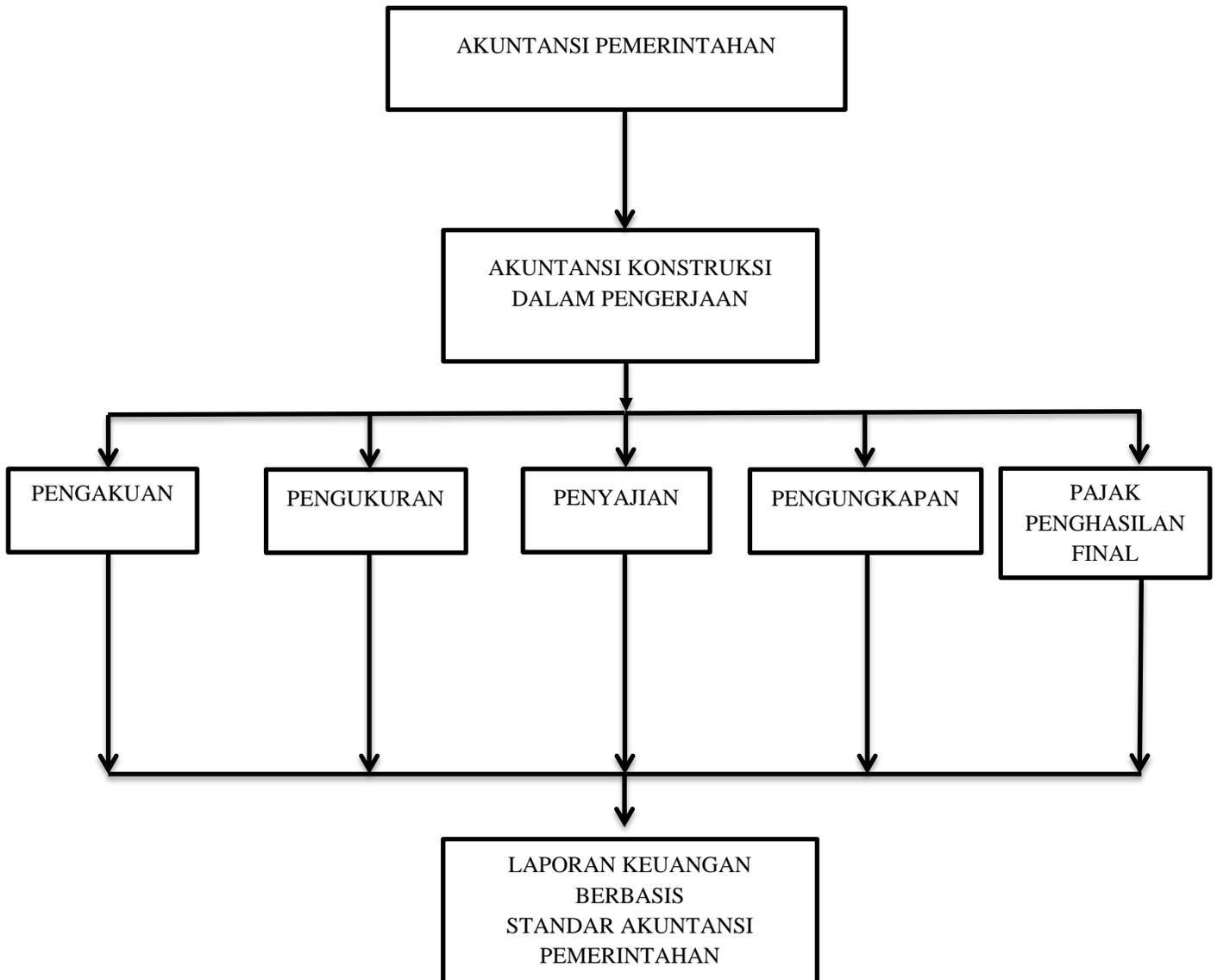
Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan. Saldo ekuitas di Neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada Laporan Perubahan Ekuitas.

Berkaitan dengan jenis-jenis aset, kewajiban dan ekuitas diatas, suatu entitas dapat menentukan subklasifikasi pos-pos yang disajikan dalam neraca. Pengklasifikasian dilakukan dengan cara yang sesuai dengan operasi entitas yang bersangkutan.

2.2.9 Model Teori

Gambar 2.2.9.1

Model Teori



Berdasarkan bagan diatas, penulis melakukan penelitian di Pemerintah Kabupaten Belu khususnya pada Dinas Pekerjaan Umum dan Perumahan Kabupaten Belu. Adapun data yang menjadi acuan dalam skripsi adalah perencanaan kontrak, penyusunan kontrak, administrasi kontrak, jurnal, buku besar, neraca saldo, jurnal penyesuaian, neraca saldo setelah penyesuaian, jurnal penutup serta laporan keuangan. Penulis akan membandingkan penerapan sistem kontak konstruksi

dalam pengerjaan berdasarkan PSAP 08 pada Pemerintah Kabupaten Belu khususnya Dinas Pekerjaan Umum dan Perumahan Kabupaten Belu.

2.2 Penelitian Terdahulu

Berdasarkan hasil-hasil penelitian terdahulu yang sudah dilakukan oleh beberapa peneliti yang mengkaji diantaranya :

1. Ririn Puspitarini (2008) dengan judul “Perlakuan Akuntansi Atas Konstruksi Dalam Pengerjaan Serta Pengaruhnya Terhadap Laporan Keuangan Pada Dinas Tata Kota dan Permukiman Kota Surabaya” menggunakan metode penelitian kualitatif berbentuk deskriptif yang hasilnya menunjukkan bahwa :
 - Hasil pembahasan diketahui bahwa pengakuan, penilaian dan pengungkapan konstruksi dalam pengerjaan tidak sesuai dengan PSAP 08, sehingga akun konstruksi dalam pengerjaan dan akun-akun lainnya yang terkait disajikan secara understated. Keadaan ini menyebabkan para pengguna informasi keuangan instansi tidak dapat mengambil keputusan yang tepat dikarenakan informasi yang dibutuhkan oleh pengguna tidak disajikan secara lengkap.
2. Maruli Harry Siregar dan David P. E Saerang (2015) dengan judul “Perlakuan Akuntansi Atas Konstruksi Dalam Pengerjaan Pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Pada Kabupaten Minahasa” menggunakan metode analisis deskriptif yang hasilnya menunjukkan bahwa:
 - Pencatatan konstruksi dalam pengerjaan pada pemerintah Kabupaten Minahasa dilakukan dengan cara membuat jurnal penyesuaian atas aset-aset yang dilaporkan belum selesai untuk kemudian dicatat pada akun Konstruksi dalam pengerjaan.
 - Pemerintah Kabupaten Minahasa dalam pengakuan KDP masih mencatat beberapa kontrak atas pembangunan benteng Moraya ke dalam beberapa aset yang berbeda walaupun KDP tersebut merupakan satu kesatuan Aset. Pemerintah Kabupaten Minahasa belum mengungkapkan secara memadai atas persyaratan KDP seperti yang terdapat dalam Standar akuntansi Pemerintahan.

3. Grecya Manurung (2015) dengan judul “Tinjauan Yuridis Tentang Pelaksanaan Kontrak Kerja Konstruksi Proyek Pembangunan Jalan (Studi Pada Dinas Tata Ruang dan Pemukiman Kabupaten Toba Samosir Dengan CV Ventus) menggunakan metode penelitian hukum normative yang bersifat deskriptif yang hasilnya menunjukkan bahwa:

- Dalam kontrak kerja konstruksi antara Dinas Tata Ruang dan Pemukiman Kabupaten Toba Samosir dengan CV.Ventus, dapat diketahui prosedur dan pelaksanaan kontrak, tanggung jawab para pihak serta dapat diketahui juga cara menyelesaikan perselisihan apabila terjadi perselisihan. Kesimpulan dari skripsi ini yaitu bahwa kontrak kerja konstruksi ini telah sesuai dengan ketentuan hukum yang berlaku, para pihak memiliki tanggung jawab masing-masing dimana Dinas Tata Ruang dan Pemukiman sebagai pihak pemberi pekerjaan bertanggung jawab atas penyediaan sarana dan prasarana yang dibutuhkan, mengawasi dan memeriksa pekerjaan dengan meminta laporan secara periodik dan melakukan pembayaran terhadap prestasi yang telah diselesaikan seratus persen dan baik oleh penyedia jasa. Sedangkan CV.Ventus sebagai pihak penyedia jasa bertanggung jawab menyelesaikan pekerjaan sesuai jadwal, melaporkan pelaksanaan secara periodik, menyerahkan hasil pekerjaan dan menerima pembayaran atas pelaksanaan pekerjaan sesuai dengan harga yang telah ditentukan dalam kontrak. Penyelesaian perselisihan yang timbul di dalam kontrak kerja konstruksi dilakukan secara musyawarah namun apabila tidak dapat diselesaikan dengan musyawarah maka akan diselesaikan menurut peraturan prosedur lembaga arbitrase yaitu Badan Arbitrase Nasional Indonesia (BANI) sebagai pemutus sengketa.