

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu digunakan dalam karya tulis ini sebagai bahan pembandingan untuk memperbanyak informasi dan pengetahuan selama penyusunan karya tulis ini. Terpilih tiga penelitian terdahulu yang relevan dengan permasalahan yang akan diteliti, khususnya tentang pemajakan atas jasa konstruksi yang bersifat final. Masing-masing penelitian tersebut memiliki fokus yang berbeda-beda disertai dengan hasil kesimpulannya.

1. Yarnita (2013)

Penelitian dilakukan bertujuan untuk mengetahui proses pemenuhan kewajiban pemajakan atas usaha jasa konstruksi oleh PT Stabilished Pavement Indo yang mengikhtisarkan bahwa tarif pemotongan oleh pemerintah kurang cocok untuk bidang usaha dan langkah untuk menaikkan kepatuhan pajak melalui pemotongan sebagaimana data faktual dengan berpedoman pada ketentuan yang berlaku.

Perbedaan dari penelitian yang dilakukan Yul Yarnita dengan penelitian ini ialah penelitian tersebut meninjau tentang pelaksanaan pemajakan final atas usaha jasa konstruksi oleh perusahaan swasta, sedangkan penelitian ini meninjau tentang pengawasan terkait dengan penggalan potensi PPh Final Pasal 4 ayat (2) atas Usaha Jasa Konstruksi di KPP Pratama Depok Sawangan.

2. Brigida (2021)

Penelitian oleh Brigida ialah untuk mengetahui kegiatan pengawasan kewajiban pemajakan atas usaha jasa konstruksi di KPP Pratama Medan Timur tahun 2020 dengan hasil bahwa penerimaan pajak dari sektor tersebut tidak begitu besar bagi penerimaan pajak secara keseluruhan. Selain itu, Brigida juga menarik kesimpulan atas minimnya kesadaran Wajib Pajak, kendala yang muncul selama pengawasan atas pertumbuhan konstruksi, status ekonomi, dan kondisi geografis menjadi penghambat untuk melakukan kewajiban perpajakan di bidang konstruksi.

Perbedaan penelitian Brigida dengan penelitian ini ialah Brigida fokus terhadap pelaksanaan pengawasan kewajiban pemajakan atas usaha jasa konstruksi sedangkan karya tulis ini berfokus pada pelaksanaan penggalan potensi PPh Pasal 4 ayat (2) atas Usaha Jasa Konstruksi. Perbedaan lainnya yaitu lokasi objek penelitian Brigida berada di KPP Pratama Medan Timur sedangkan penelitian ini berada di wilayah KPP Pratama Depok Sawangan.

3. Nurdiana & Fadilah (2022)

Penelitian Nurdiana dan Fadilah memiliki tujuan untuk mengetahui pelaksanaan kewajiban PPh Final atas jasa konstruksi di PT Marina Cipta Pratama yang menunjukkan bahwa terdapat selisih kurang bayar atas pajak jasa konstruksi sebagai akibat dari kesalahan penghitungan oleh perusahaan. Selain itu, pengguna jasa wajib melaporkan PPh atas jasa konstruksi yang bersifat final sebagaimana ketentuan yang berlaku. Perbedaannya ialah penelitian ini berfokus pada proses penggalan potensi PPh Pasal 4 ayat (2) atas Usaha Jasa Konstruksi oleh KPP Pratama Depok Sawangan.

Berdasarkan uraian mengenai beberapa acuan penelitian terdahulu, dapat ditarik kesimpulan sebagaimana tercantum dalam Tabel II.1.

Tabel II.1 Kesimpulan Penelitian Terdahulu

No.	Judul, Jenis Dokumen, Penulis, Tahun	Fokus Studi	Perbedaan dengan Penelitian ini
1.	Analisis Pajak Penghasilan Jasa Konstruksi pada PT. Stabilished Pavement Indo, Skripsi, Yul Yarnita, 2013	Menganalisis pemenuhan kewajiban pemajakan atas usaha jasa konstruksi oleh PT Stabilished Pavement Indo	Fokus pada analisis penggalan potensi PPh Pasal 4 ayat (2) atas Usaha Jasa Konstruksi di KPP Pratama Depok Sawangan
2.	Tinjauan Pelaksanaan Pengawasan Kewajiban Perpajakan atas Usaha Jasa Konstruksi di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Medan Timur Tahun 2020, KTTA, Brigida, 2021	Fokus pada pengawasan PPh Pasal 4 ayat (2) atas Usaha Jasa Konstruksi di KPP Pratama Medan Timur	Fokus pada analisis penggalan potensi PPh Pasal 4 ayat (2) atas Usaha Jasa Konstruksi oleh pegawai Seksi Pengawasan di KPP Pratama Depok Sawangan
3.	Analisis Pajak Penghasilan Final Pasal 4 Ayat 2 Atas Jasa Konstruksi Pada PT. Marina Cipta Pratama Tahun 2019, Jurnal, Diah Nurdiana & Muhammad Rizki Fadilah, 2022	Fokus pada pelaksanaan kewajiban PPh Final Pasal 4 ayat (2) atas jasa konstruksi di PT Marina Cipta Pratama	Fokus pada analisis penggalan potensi PPh Pasal 4 ayat (2) atas Usaha Jasa Konstruksi di KPP Pratama Depok Sawangan

Sumber: diolah penulis

2.2 Konsep Penggalan Potensi Pajak

Berdasarkan Kamus Besar Bahasa Indonesia, penggalan memiliki arti sebagai proses, cara, perbuatan menggali; usaha mencari dan menemukan. Arti kata potensi sendiri yaitu kemampuan yang mempunyai kemungkinan untuk dikembangkan; kekuatan; kesanggupan; daya. Aribowo & Rinaningsih (2013)

mengartikan penggalan potensi pajak sebagai upaya menyepadankan antara pembayaran pajak terhadap skema potensi pajak yang ada atau usaha untuk merealisasikan seluruh potensi teoritis pajak oleh Wajib Pajak. Jadi, penggalan potensi pajak dapat diartikan sebagai proses atau usaha untuk menemukan kemungkinan pajak yang masih bisa dikembangkan atau upaya untuk mengoptimalkan penerimaan pajak.

Kegiatan pengawasan dan penggalan potensi menjadi salah satu langkah yang pemerintah pilih sebagai upaya pembenahan di bidang perpajakan. Dengan adanya kegiatan ini pemerintah berharap potensi pajak yang belum disampaikan oleh Wajib Pajak yang kemudian dapat memprioritaskan Wajib Pajak mana yang perlu segera ditindaklanjuti.

Manfaat dari adanya penggalan potensi ini diharapkan dapat membantu organisasi dari segala tingkat instansi di DJP dalam hal:

1. meningkatkan penerimaan pajak;
2. memperbaiki sistem administrasi perpajakan; dan
3. meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya terutama berkaitan dengan pembayaran pajak.

2.3 Metode Penggalan Potensi Pajak

Berikut ini merupakan metode-metode dalam melaksanakan kegiatan penggalan potensi pajak menurut Aribowo & Rinaningsih (2013):

2.3.1. Jangkar Kegiatan Usaha

Jangkar kegiatan usaha dalam pajak merupakan variabel kunci yang digunakan dalam kegiatan usaha produksi dan jika variabel ini tidak ada, maka

proses produksi tidak dapat berlangsung atau terganggu. Metode ini berguna untuk mengestimasi total atau volume produksi yang seharusnya ada. Ciri utama variabel yang bisa digunakan untuk jangkar kegiatan usaha yaitu:

1. mengambil peranan penting dalam kegiatan usaha/harus ada dalam kegiatan usaha;
2. memberikan fungsi yang signifikan dan diperlukan dalam kegiatan usaha;
3. pada umumnya bisa diukur atau dihitung secara jelas dan pasti; dan
4. mengukur dan menghitung *output* kegiatan usaha menggunakan ukuran pembanding dengan usaha sejenis.

Contoh jangkar di beberapa kegiatan usaha antara lain:

1. manufaktur: kapasitas mesin, input bahan baku;
2. transportasi: konsumsi bahan bakar, jumlah alat transportasi;
3. jasa *laundry*: banyaknya mesin cuci, jumlah pemakaian listrik;
4. perkebunan: jumlah tanaman, luas lahan;
5. kontraktor: jumlah kontrak; nilai kontrak; dan sebagainya.

2.3.2. Benchmark

Benchmark ialah suatu besaran dalam ukuran wajar atau normal berupa nominal maupun rasio, baik dari sisi finansial maupun nonfinansial dalam suatu kegiatan. *Benchmark* digunakan untuk menguji dan membandingkan kewajaran atas kewajiban perpajakan serta untuk menghitung potensi pajak yang ada. *Benchmark* dilakukan setelah pembuatan *profiling* Wajib Pajak terhadap kegiatan usaha lainnya yang sebanding. *Benchmark* bisa dibuat dari rata-rata besaran terbaik

atas seluruh Wajib Pajak yang terdaftar di setiap sektor maupun subsektor yang menonjol.

2.3.3. *Feeding* (Pertukaran Data)

Feeding atau pertukaran data merupakan metode menukarkan profil data Wajib Pajak prioritas antara kantor pajak satu dengan kantor pajak lainnya. Tujuan dari metode ini ialah sebagai alat dalam pengawasan Wajib Pajak dalam rangka memperbarui data Wajib Pajak sekaligus menggali kemampuan pajak yang ada. Data ini bisa berupa data lawan transaksi, data kepengurusan, dan data pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa.

2.3.4. *Visit* Wajib Pajak

Visit Wajib Pajak merupakan metode penggalan potensi pajak dengan cara mendatangi lokasi usaha atau wajib pajak itu berada oleh *Account Representative* atau pegawai pajak yang memiliki wewenang tersebut sesuai sektor usaha dan wilayah kerjanya. Selain untuk melakukan penggalan potensi, *visit* Wajib Pajak juga berguna untuk melakukan pembinaan dan pengawasan langsung terhadap Wajib Pajak yang bersangkutan. Pegawai pajak yang melakukan *visit* harus membawa surat tugas dan mematuhi aturan yang berlaku terkait dengan *visit* Wajib Pajak. Setelah melaksanakan *visit* Wajib Pajak, pegawai yang bersangkutan wajib membuat laporan atas hasil kunjungan untuk kemudian dibahas bersama atasan dan ditindaklanjuti lebih jauh lagi.

2.3.5. Pemanfaatan Data dan Alat Keterangan

Data dan alat keterangan yang diperoleh pegawai baik dari hasil pencarian sendiri, pelaporan Wajib Pajak, lawan transaksi, maupun pejabat instansi

pemerintah lain seperti Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) bisa digunakan sebagai alat untuk melakukan penggalan potensi. Sebagai contoh ialah laporan dari PPAT atas jual beli tanah dan/atau bangunan, hibah, dan lain sebagainya bisa menjadi daftar objek penggalan potensi.

2.3.6. *Internet Search Tools (IST)*

Metode ini muncul setelah *Forum on Tax Administration (FTA)* pada *Organization for Economic Cooperation and Development (OECD)* melakukan studi banding dengan negara lain dalam mengembangkan IST sebagai alat untuk menguji kepatuhan Wajib Pajak. Hasil lain atas studi banding tersebut ialah berupa perlunya evaluasi atas ketidakpatuhan Wajib Pajak dan pentingnya informasi lain yang membantu pegawai pajak dalam mengukur ketidakpatuhan tersebut. Atas hasil tersebut, DJP senantiasa berusaha untuk mengembangkan alat bantu penggalan potensi yang mudah dan tidak membingungkan dalam pengoperasiannya.

2.4 Pengertian Usaha Jasa Konstruksi

Konstruksi merupakan struktur dari elemen suatu bangunan yang terdiri dari berbagai bagian sesuai dengan fungsinya (Rani, 2016). Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia, konstruksi ialah susunan (model, tata letak) suatu bangunan (jembatan, rumah, dan sebagainya). Pasal 1 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 14 Tahun 2021 tentang Perubahan atas Peraturan Pemerintah Nomor 22 Tahun 2020 tentang Peraturan Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2017 tentang Jasa Konstruksi mendefinisikan konstruksi sebagai rangkaian kegiatan untuk mewujudkan, memelihara, menghancurkan bangunan yang sebagian dan/atau

seluruhnya menyatu dengan tanah atau tempat kedudukannya menyatu dengan tanah. Jadi konstruksi bisa diartikan sebagai kegiatan membangun maupun memusnahkan sarana dan prasarana yang ada.

Berdasarkan Pasal 1 Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2017, beberapa makna dari konstruksi, yaitu:

1. Jasa Konstruksi berupa jasa konsultasi konstruksi ataupun pekerjaan konstruksi.
2. Konsultasi konstruksi ialah keseluruhan atau sebagian kegiatan layanan pengkajian, perencanaan, perancangan, pengawasan, dan manajemen penyelenggaraan konstruksi suatu bangunan.
3. Pekerjaan konstruksi merupakan layanan keseluruhan maupun sebagian kegiatan pembangunan, pengoperasian, pemeliharaan, pembongkaran, dan pembangunan kembali suatu bangunan.

Penjelasan lebih lanjut mengenai kegiatan usaha jasa konstruksi ini terdapat pada Pasal 2 Peraturan Pemerintah Nomor 9 Tahun 2022 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Pemerintah Nomor 51 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Usaha Jasa Konstruksi yaitu:

1. konsultasi konstruksi meliputi keseluruhan atau sebagian layanan pengkajian, perencanaan, perancangan, pengawasan, dan manajemen penyelenggaraan konstruksi suatu bangunan.
2. pekerjaan konstruksi merupakan keseluruhan atau sebagian kegiatan pembangunan, pengoperasian, pemeliharaan, pembongkaran, dan pembangunan kembali suatu bangunan.

3. pekerjaan konstruksi terintegrasi ialah kombinasi dari jasa konsultasi konstruksi dan pekerjaan konstruksi.

Berdasarkan pengertian tersebut, dapat disimpulkan usaha jasa konstruksi merupakan kegiatan mendirikan sarana prasarana melalui jasa konsultasi konstruksi, jasa pekerjaan konstruksi, dan/atau jasa pekerjaan konstruksi terintegrasi.

2.5 Struktur Usaha Jasa Konstruksi

Pasal 12 sampai dengan Pasal 15 Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2017 tentang Jasa Konstruksi menjelaskan terkait dengan jenis, sifat, klasifikasi, dan layanan usaha jasa konstruksi.

2.5.1. Jenis Usaha Jasa Konstruksi

Jenis usaha jasa konstruksi terdiri dari usaha:

1. jasa konsultasi konstruksi;
2. pekerjaan konstruksi; dan
3. pekerjaan konstruksi terintegrasi.

2.5.2. Sifat Usaha Jasa Konstruksi

Sifat dari usaha jasa konsultasi ada dua macam, yaitu umum dan spesialis. Masing-masing dari jenis usaha konstruksi ini memiliki kriteria tersendiri sesuai dengan sifatnya.

Sifat usaha jasa konsultasi konstruksi terdiri atas usaha:

1. jasa konsultasi konstruksi bersifat umum. Kriteria dari sifat kegiatan ini yaitu harus mampu memberikan jasa konsultasi secara menyeluruh; dan

2. jasa konsultasi konstruksi dengan sifat spesialis. Kriterianya ialah mampu menjalankan bagian tertentu dari proses konsultasi.

Sifat usaha pekerjaan konstruksi ialah usaha:

1. pekerjaan konstruksi dengan sifat umum. Kriterianya harus bisa menggarap bangunan konstruksi atau bentuk fisik lain dari menyiapkan lahan hingga bangunan berfungsi atau bangunan diserahkan; dan
2. pekerjaan konstruksi yang bersifat spesialis dengan parameter bisa menggarap sektor khusus dari bangunan konstruksi atau bentuk fisik lain.

2.5.3. Klasifikasi Usaha Jasa Konstruksi

Klasifikasi ialah penentuan rumpun usaha jasa konstruksi sesuai dengan keahliannya, bidang keilmuan, unit pekerjaan, dan jenis bangunan. Tiap klasifikasi usaha berisi satu atau beberapa subklasifikasi usaha. Klasifikasi yang ada dalam usaha jasa konstruksi terbagi menjadi 5 kelas, yaitu klasifikasi usaha:

1. jasa konsultasi konstruksi bersifat umum meliputi arsitektur lanskap dan perencanaan wilayah, rekayasa terpadu, rekayasa, dan arsitektur;
2. jasa konsultasi konstruksi dengan sifat spesialis terdiri dari konsultasi ilmiah dan teknis dan pengujian dan analisis teknis;
3. pekerjaan konstruksi bersifat umum berupa bangunan sipil dan bangunan gedung;
4. pekerjaan konstruksi dengan sifat spesialis meliputi penyewaan peralatan, penyelesaian bangunan, konstruksi prapabrikasi, konstruksi khusus, dan instalasi; dan
5. pekerjaan konstruksi terintegrasi berupa bangunan sipil dan bangunan gedung.

2.5.4. Layanan Usaha Jasa Konstruksi

Layanan usaha merupakan cakupan pekerjaan layanan berdasarkan jenis dan sifat usaha jasa konstruksi. Layanan usaha jasa konstruksi meliputi layanan usaha:

1. jasa konsultansi konstruksi yang bersifat umum terdiri dari kegiatan mengkaji, merencanakan, merancang, mengawasi, maupun manajemen penyelenggaraan konstruksi;
2. jasa konsultansi konstruksi bersifat spesialis meliputi layanan survei, pengujian teknis, maupun analisis;
3. pekerjaan konstruksi dengan sifat umum ialah berupa layanan untuk membangun, memelihara, membongkar, dan/atau membangun kembali;
4. pekerjaan konstruksi bersifat spesialis ialah pekerjaan bagian tertentu dari bangunan konstruksi atau bentuk fisik lainnya; dan
5. pekerjaan konstruksi terintegrasi terdiri dari layanan pelaksanaan, pengadaan, perekayasaan, dan rancang bangun.

2.6 Proses Bisnis pada Usaha Jasa Konstruksi

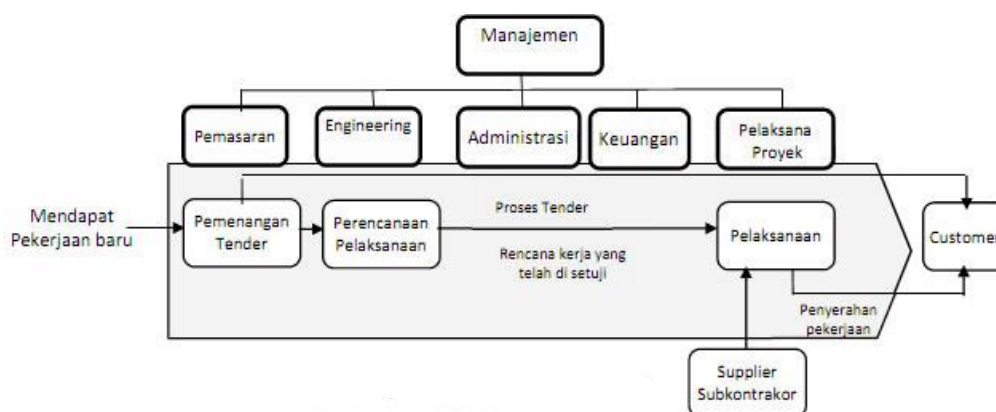
Usaha jasa konstruksi terbagi ke dalam 3 jenis yaitu usaha jasa konsultansi konstruksi, usaha pekerjaan konstruksi, dan usaha pekerjaan konstruksi terintegrasi sebagaimana telah dijelaskan dalam poin 2.5. Pihak-pihak dalam kegiatan usaha jasa konstruksi itu sendiri meliputi:

1. pengguna jasa ialah pihak yang membutuhkan layanan jasa konstruksi, bisa orang perseorangan atau badan dan

2. penyedia jasa itu sendiri, bisa perseorangan ataupun badan usaha yang menyediakan jasa layanan konstruksi.

Semua jenis usaha jasa konstruksi sebelum menjalankan usahanya dianjurkan untuk melakukan registrasi atas usaha tersebut. Registrasi merupakan kegiatan badan usaha dan/atau individu untuk mendapatkan sertifikat kompetensi profesi keahlian dan keterampilan berdasarkan izin usaha sesuai klasifikasi dan kualifikasinya (Setiawan, 2014). Gambar II.1 menjelaskan rantai proses bisnis pada perusahaan konstruksi menurut Priyawibawa (2022).

Gambar II.1 Bagan Proses Bisnis pada Perusahaan Konstruksi



Sumber: Priyawibawa (2022)

Proses bisnis pada usaha jasa konstruksi dimulai dari pemerintah atau lembaga nonpemerintah mengumumkan akan mengadakan tender untuk suatu proyek tertentu. Selanjutnya, pengusaha jasa konstruksi mendaftarkan diri untuk ikut serta dalam tender yang ada. Setelah pemenang tender ditentukan, pengusaha jasa konstruksi dan pemerintah/lembaga nonpemerintah akan menandatangani kontrak kerjasama atas proyek tersebut. Proses selanjutnya ialah terkait dengan proses perencanaan, pelaksanaan, dan pengawasan konstruksi yang mana pengusaha jasa konstruksi bisa memilih untuk mengerjakan dengan sumber daya

manusianya sendiri atau dengan meminta bantuan kepada subkontraktor melalui pengadaan subkontraktor. Selama proses tersebut, penyedia jasa boleh meminta tagihan pembayaran termin sebagaimana telah disetujui dalam kontrak kerjasama. Setelah proyek selesai dikerjakan, kedua belah pihak akan menandatangani berita acara serah terima beserta pelunasan pembayaran proyek (Priyawibawa, 2022).

2.7 Pajak Penghasilan Final Pasal 4 Ayat (2) atas Usaha Jasa Konstruksi

Pasal 2 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 9 Tahun 2022 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Pemerintah Nomor 51 Tahun 2009 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Usaha Jasa Konstruksi menyebutkan bahwa pajak penghasilan yang bersifat final dikenakan pada penghasilan dari usaha jasa konstruksi. Adapun tarif atas objek pajak dari usaha jasa konstruksi dari aturan ini tercantum dalam Pasal 3 ayat (1) dengan rincian sebagaimana terdapat dalam Tabel II.2.

Tabel II.2 Jenis, Spesifikasi, dan Tarif PPh Pasal 4 ayat (2) atas Usaha Jasa Konstruksi

Objek	Keterangan	Tarif
Pekerjaan Konstruksi	Memiliki sertifikat badan usaha kualifikasi kecil atau sertifikat kompetensi kerja untuk usaha orang perseorangan	1,75%
	Tidak memiliki sertifikat badan usaha atau sertifikat kompetensi kerja untuk usaha orang perseorangan	4%
	Selain disebutkan di a dan b	2,65%
Pekerjaan konstruksi terintegrasi	Memiliki sertifikat badan usaha	2,65%
	Tidak memiliki sertifikat badan usaha	4%
Konsultansi konstruksi	Memiliki sertifikat badan usaha atau sertifikat kompetensi kerja untuk usaha orang perseorangan	3,5%
	Tidak memiliki sertifikat badan usaha atau sertifikat kompetensi kerja untuk usaha orang perseorangan	6%

Sumber: Peraturan Pemerintah Nomor 9 Tahun 2022

Penghitungan pajak yang bersifat final ini ialah dengan mengalikan dasar pengenaan pajak dan tarif yang berlaku sesuai dengan objek dan kualifikasinya. Dasar pengenaan pajak atas usaha jasa konstruksi sendiri merupakan penghasilan yang merupakan bagian dari nilai kontrak dan tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai.

Pemerintah mengevaluasi pelaksanaan ketentuan PPh Final ini setelah tiga tahun pajak terhitung sejak peraturan diundangkan dapat dikenakan PPh sesuai dalam Pasal 17 Undang-Undang PPh. Hal ini hanya berlaku bagi kontrak yang bertanda tangan setelah aturan tersebut terbit. Untuk kontrak dengan tanggal persetujuan sebelum aturan ini terbit, ketentuannya mengikuti sebagaimana yang terdapat dalam Peraturan Pemerintah Nomor 51 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Usaha Jasa Konstruksi.

2.8 Definisi dan Bentuk Penghindaran Pajak

Penghindaran pajak atau (*tax avoidance*) merupakan perkara penting yang menjadi salah satu atensi khusus bagi suatu negara. Masalah ini pada umumnya terjadi di perusahaan-perusahaan besar terutama yang saling berafiliasi satu dengan lainnya. Menurut Hapsari (2021), penghindaran pajak merupakan upaya Wajib Pajak untuk meminimalisir pajak terutang dengan menggunakan celah-celah yang ada di peraturan pajak. Wulandari (2021) juga mengemukakan bahwa, aktivitas penghindaran ini merupakan aktivitas yang diperbolehkan dan aman karena tidak berlawanan dengan peraturan perpajakan yang ada. Pada dasarnya, aktivitas ini muncul pada kondisi Wajib Pajak yang memiliki kewajiban dengan cara *self-assessment*. Sistem ini mendukung pelaksanaan kegiatan penghindaran

pajak karena memberikan kebebasan kepada Wajib Pajak itu sendiri untuk menghitung, menyetor, dan melaporkan pajak terutangnya. Oleh sebab itu, Wajib Pajak berkesempatan untuk merencanakan transaksi yang dilakukannya sehingga berpengaruh pada pajak yang dibayarkan. Akan tetapi, apabila motif dari suatu transaksi tersebut tidak ada substansi bisnisnya, motif tersebut dapat dikategorikan sebagai tindakan penghindaran pajak (Tooma, 2008).

Penghindaran pajak ini tidak sama dengan penggelapan pajak (*tax evasion*). Penghindaran pajak merupakan tindakan untuk memanfaatkan kelemahan aturan yang ada, sedangkan penggelapan pajak merupakan tindakan yang melanggar peraturan yang ada. Terdapat tiga bentuk penghindaran pajak yang umum terjadi, yaitu dengan:

1. menunda penghasilan bertujuan untuk menunda pembayaran kewajiban pajak;
2. *tax arbitrage* dengan memanfaatkan perbedaan tarif; dan
3. *tax arbitrage* dengan memanfaatkan perlakuan pajak yang berbeda yang dapat mengakibatkan kewajiban pajak berubah contoh ada pada perbedaan perlakuan berdasarkan *net profit* dan omset usaha.

Modus penghindaran pajak dalam usaha jasa konstruksi utamanya yang berkaitan dengan PPh Pasal 4 ayat (2) dapat terjadi dalam beberapa proses bisnis usaha tersebut. Contoh yang sering ditemui yaitu dalam proses tender. Pengusaha jasa konstruksi bisa saja melakukan penghindaran melalui mekanisme *fee* pinjam bendera atau kontrak di subkon ke pihak lain. Pegawai pajak perlu memperhatikan proses ini dengan melihat apakah pihak pemenang lelang sudah melakukan kewajibannya dalam memotong PPh Pasal 4 ayat (2) atas *Fee* Jasa Konstruksi

dengan kriteria nonkualifikasi. Dalam proses pelaksanaan konstruksi, pegawai pajak perlu memeriksa transaksi pengusaha jasa konstruksi dengan pemegang saham serta utang dividen. Petugas pajak dapat melakukan penelitian terhadap laba ditahan perusahaan dimaksud untuk melihat ada tidaknya pengurangan. Modus lain yang umum terjadi ialah pada proses pelaksanaan konstruksi terkait dengan nilai paket pekerjaan di atas nilai aktiva bersih penyedia jasa konstruksi, proyek dibiayai oleh pihak luar perusahaan, atau adanya *Joint Operation* dengan pihak lain. Apabila hal ini jelas terbukti adanya, seharusnya perusahaan perlu melakukan pemotongan PPh Pasal 4 ayat (2) atas *fee*/subkontraktor/*joint* tersebut (Priyawibawa, 2022).