



DOI: <https://doi.org/10.31933/unesrev.v6i2>

Received: 5 December 2023, Revised: 14 December 2023, Publish: 22 December 2023

<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>

Dampak Perpajakan Penerapan Struktur Kontrak Terpisah pada Proyek Engineering, Procurement, and Construction di Indonesia

Velix Setiawan Sirait¹, Suparji², Yusup Hidayat³.

¹ Fakultas Hukum, Universitas Al Azhar Indonesia, Jakarta, Indonesia

Email: velix.sirait@gmail.com

² Fakultas Hukum, Universitas Al Azhar Indonesia, Jakarta, Indonesia

³ Fakultas Hukum, Universitas Al Azhar Indonesia, Jakarta, Indonesia

Corresponding Author: velix.sirait@gmail.com¹

Abstract: *The implementation of split contract in Engineering, Procurement, and Construction (EPC) projects aims to distinguish between onshore contract or and offshore contract. Split contracts are divided into onshore contracts/domestic work contracts and offshore contracts/foreign work contracts. The application of a split contract structure in EPC projects has fundamental differences compared to the implementation of a single EPC project contract. The fundamental differences are related to taxation and exchange rate risks arising from the execution of the EPC contract itself. The implementation of a split contract structure in EPC projects in Indonesia is expected to be beneficial from the perspective of tax efficiency. The tax efficiency referred to is that onshore contractors performing work in Indonesia do not have to bear taxes on work carried out abroad. This is because the tax liability for offshore work will be borne by the employer. By taking advantage of import tax exemption rules, project owners gain tax efficiency. Split contracts (Split Contract) in EPC projects are not yet widely applied in Indonesia. Companies in Indonesia generally use a single contract structure in the implementation of EPC projects. Therefore, research is needed that discusses in detail the implementation of a split contract structure in EPC projects. This research will explore the correlation between the implementation of a split contract structure and the tax impacts on companies working on EPC projects in Indonesia. The research method used is the normative legal research method. The analysis presented in this research is based on Indonesian Tax Law, Customs and Excise Law, and other applicable legal instruments at present.*

Keyword: *EPC Project, Split Contract, Tax.*

Abstrak: Penerapan kontrak terpisah pada proyek Engineering, Procurement, and Construction bertujuan untuk memisahkan kontrak pekerjaan yang dilakukan di luar negeri dan dalam negeri. Kontrak terpisah dibagi atas kontrak onshore/ kontrak pekerjaan dalam negeri dan kontrak offshore/ kontrak pekerjaan luar negeri. Penerapan struktur kontrak terpisah pada proyek EPC memiliki perbedaan yang mendasar dibandingkan dengan penerapan kontrak tunggal proyek EPC. Perbedaan mendasar tersebut adalah terkait

perpajakan dan risiko nilai tukar mata uang yang timbul atas pelaksanaan kontrak EPC itu sendiri. Penerapan struktur kontrak terpisah pada proyek EPC di Indonesia di harapkan dapat bermanfaat dari aspek efisiensi perpajakan. Efisiensi perpajakan yang dimaksud adalah kontraktor onshore yang melakukan pekerjaan yang dilakukan di Indonesia tidak perlu menanggung pajak atas pekerjaan yang dilakukan di luar negeri. Hal ini dikarenakan kontrak kewajiban pajak atas pekerjaan offshore akan ditanggung oleh pemberi kerja. Dengan memanfaatkan aturan pembebasan pajak import pemilik proyek mendapatkan efisiensi perpajakan itu sendiri. Kontrak terpisah (*Split Contract*) pada proyek EPC merupakan hal yang belum terlalu lazim diterapkan di Indonesia. Perusahaan-perusahaan di Indonesia pada umumnya memakai struktur kontrak tunggal dalam penyelenggaraan proyek EPC. Oleh karena itu dibutuhkan penelitian yang membahas secara detail mengenai penerapan struktur kontrak terpisah pada proyek EPC. Penelitian ini akan membahas korelasi antara penerapan struktur kontrak terpisah dengan dampak perpajakan yang terjadi pada perusahaan-perusahaan yang bekerja untuk proyek EPC di Indonesia. Metode penelitian yang digunakan adalah metode penelitian hukum normatif. Analisa yang dituliskan pada penelitian ini bersumber dari Undang-Undang Perpajakan Indonesia dan Undang-Undang Kepabeanan dan Cukai dan instrumen hukum lainnya yang berlaku saat ini.

Kata Kunci: Proyek EPC, Kontrak Terpisah, Perpajakan.

PENDAHULUAN

Perjanjian atau kontrak adalah ikatan hukum antara pihak-pihak yang membuat perjanjian, dimana salah satu pihak memiliki hak atas hasil pekerjaan sementara pihak lainnya memiliki kewajiban untuk menciptakan hasil pekerjaan sesuai kesepakatan. Secara umum ditinjau berdasarkan aspek pembagian tugas terdapat enam jenis kontrak konstruksi yaitu kontrak konvensional, kontrak spesialis, kontrak design build, kontrak EPC (Engineering Procurement Construction), kontrak Build-Operate-Transfer (BOT), kontrak Swakelola (Force - Account). Berbeda dengan jenis kontrak lainnya, kontrak EPC mengatur kontraktor untuk bertanggung jawab atas pekerjaan desain, pengadaan, dan pekerjaan konstruksi. Kontrak EPC biasa dipakai pada proyek-proyek industri. Pemberi kerja melimpahkan tanggung jawab mulai dari desain, pengadaan, konstruksi, sampai commissioning kepada kontraktor.

Menurut pasal 12 huruf c UU No.2/2017 pekerjaan proyek EPC merupakan pekerjaan konstruksi terintegrasi, berisiko besar, berteknologi tinggi, dan berbiaya besar (Mariyati, 2018). Seiring perjalanan waktu dengan dimulainya modernisasi dan globalisasi, dunia bisnis telah mengalami transformasi yang signifikan. Transaksi komersial tidak lagi terbatas di dalam negeri. Aktivitas Impor dan ekspor barang atau jasa telah menjadi hal yang biasa. Kontrak EPC juga telah dipakai dibanyak negara di dunia. Kontrak konstruksi yang melibatkan beberapa negara seringkali disertai dengan sejumlah masalah yang berasal dari perbedaan wilayah. Perbedaan wilayah ini mendorong perusahaan-perusahaan dalam menerapkan pendekatan pemisahan kontrak. Ada beberapa alasan menjadi dasar pemisahan kontrak seperti pembatasan dan pengecualian pada pengadaan barang dan jasa, perbedaan syarat negosiasi setiap pihak, pihak-pihak yang memiliki spesialisasi di berbagai tempat. Selain itu terdapat alasan yang lebih tepat dalam melakukan pemisahan kontrak dalam proyek EPC yaitu mendapatkan efisiensi dari sisi perpajakan.

Saat ini Indonesia merupakan negara yang sedang berfokus pada industrialisasi dan hilirisasi. Pemerintah mewajibkan pengolahan bahan mentah dilakukan di Indonesia serta menerapkan berbagai kebijakan pelarangan ekspor bahan mentah. Proyek industri sendiri memiliki nilai impor yang besar terhadap mesin-mesin industri. Nilai pengadaan mesin industri ataupun peralatan spesial memiliki porsi paling besar dalam pekerjaan sebuah proyek

industri. Pemilik proyek di Indonesia mulai menerapkan struktur kontrak terpisah berdasarkan pembagian batas pekerjaan yaitu onshore contract dan offshore contract.

Kontrak terpisah untuk satu pekerjaan proyek EPC dan melibatkan konsorsium beberapa perusahaan kontraktor yang terbagi di dalamnya, merupakan hal yang belum terlalu lazim dilakukan dalam pelaksanaan proyek Engineering Procurement and Construction (EPC) di Indonesia. Kontrak EPC yang terpisah, dibagi atas dua bagian yaitu kontrak Onshore, yang dilaksanakan oleh perusahaan dalam negeri dan kontrak offshore yang pada dilaksanakan oleh kontraktor asing. Sebagai kontrak utama, kontrak terpisah sendiri dipilih oleh pemberi kerja untuk tujuan-tujuan tertentu. Pemilih jenis kontrak diharapkan dapat memberikan keuntungan kepada pemberi pekerjaan dan juga penyedia barang/jasa. Dengan skema dan struktur kontrak terpisah, pemilik pekerjaan dapat memastikan bahwa setiap tahapan dalam proyek akan ditangani oleh penyedia barang/jasa yang ahli dibidangnya, dapat memangkas waktu dan proses pengiriman, memitigasi resiko dan meringkaskan waktu koordinasi bagi pihak-pihak yang terlibat di dalamnya. Pembagian tanggung jawab kepada konsorsium kontraktor offshore lebih kepada tanggung jawab pelaksanaan proses desain (engineering) dan pengadaan material serta peralatan (procurement), sedangkan untuk konsorsium kontraktor onshore mengambil tanggung jawab untuk pelaksanaan pekerjaan konstruksi, memasok material dan peralatan lokal serta pelaksanaan pengetesan dan commissioning dan perbaikan cacat pekerjaan.

Selain poin di atas, implementasi kontrak split contract (split contract) dalam proyek EPC juga terdapat dampak serta pertimbangan lainnya. Berkaitan dengan koordinasi, tentu saja akan lebih sulit apabila pemberi kerja menggunakan beberapa perusahaan kontraktor untuk mengerjakan sebuah proyek. Sehingga perlu ditambahkan tenaga project management team di sisi pemberi kerja untuk memonitor pekerjaan konsorsium kontraktor. Pertimbangan pemilihan kontrak terpisah dapat juga berkaitan dengan biaya pajak dan upaya pengendalian atas mata uang. Selama pelaksanaan kontrak EPC, kontraktor akan memiliki kewajiban pajak yang berlaku di Indonesia seperti PPN, pajak atas laba (PPH), bea masuk impor dan ekspor. Pada kontrak terpisah, paparan kontraktor terhadap biaya pajak lokal dapat dibatasi dan ditekankan pada penghematan biaya yang pada akhirnya akan memberi keuntungan pemberi kerja dalam bentuk biaya proyek yang lebih rendah. Pembagian kontrak menjadi kontrak onshore dan offshore dapat juga mengendalikan dan mencegah terjadinya kehilangan sebagian keuntungan kontraktor akibat biaya pertukaran mata uang.

Onshore Contract dibagi atas pekerjaan darat atau segala pekerjaan yang dikerjakan oleh perusahaan lokal di wilayah negara proyek berada. Pekerjaan yang termasuk kedalam onshore contract seperti pekerjaan sipil, pengadaan material lokal, instalasi, commissioning, dll. Sementara itu offshore contract fokus pada pengadaan dari luar negeri. Hal ini berkaitan dengan nilai kontrak offshore yang lebih besar daripada nilai kontrak onshore sehingga pemilik proyek memilih struktur kontrak terpisah dan memanfaatkan berbagai macam kebijakan fiskal dan insentif pajak. Pemisahan kontrak menjadi onshore contract dan offshore contract berdampak pada ketidakpastian atas perlakuan pajak yang seharusnya. Hal ini menjadi tantangan bagi perusahaan-perusahaan konstruksi di Indonesia untuk memahami struktur kontrak terpisah ini terutama kontrak offshore. Pada umumnya perusahaan konstruksi di Indonesia melakukan perjanjian single contract pada proyek EPC. Perusahaan konstruksi melakukan pengadaan barang dari luar negeri melalui distributor yang ada di Indonesia. Hal itu berbeda dengan konsep pengadaan kontrak offshore dimana kontraktor akan melakukan pembelian langsung ke vendor luar negeri.

Pemisahan kontrak offshore dalam proyek EPC yang hanya melibatkan perusahaan luar negeri berpotensi mengurangi nilai tambah bagi perusahaan dalam negeri. Dalam hal pengerjaan proyek-proyek berteknologi tinggi sangat perlu dilakukan transfer knowledge bagi anak bangsa. Hal itu sejalan dengan meningkatkan peran perusahaan dalam negeri pada pengerjaan pembangunan, penelitian ini dibuat untuk mengkaji aspek perpajakan dan

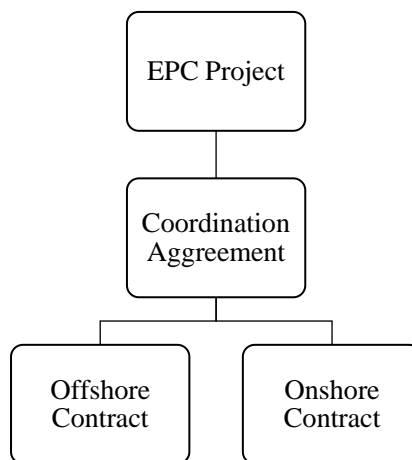
kepabeanaan kepada kontraktor lokal yang menghadapi proyek-proyek mendatang yang akan menggunakan struktur kontrak terpisah (split contract). Dalam hal mendukung optimalisasi pendapatan negara dan optimalisasi peran kontraktor dalam negeri dalam mengerjakan proyek-proyek di masa yang akan datang, maka perlu dilakukan penelitian terkait kontrak terpisah (split contract) serta keterlibatan kontraktor dalam negeri pada offshore contract yang ada didalamnya.

METODE

Penelitian ini menggunakan penelitian hukum normatif empiris. Nama lain dari penelitian hukum normatif adalah penelitian hukum doktrinal, juga disebut sebagai studi kepustakaan atau studi dokumen. Penelitian hukum normatif sepenuhnya menggunakan sumber data sekunder. Teknik pengumpulan bahan hukum atau data sekunder dalam penelitian hukum normatif dilakukan dengan studi pustaka terhadap bahan-bahan hukum. Penelusuran bahan hukum tersebut dapat dilakukan dengan membaca, melihat, mendengarkan, maupun penelusuran bahan hukum melalui media buku, internet, maupun website (Disemadi, 2022). Pada penelitian ini dilakukan perhitungan dampak perpajakan dan kepabeanaan berdasarkan peraturan-peraturan terbaru yang berlaku saat ini. Beberapa peraturan-peraturan tersebut seperti Undang-Undang PPh Final Jasa konstruksi diatur dalam peraturan pemerintah yaitu perubahan kedua atas peraturan pemerintah nomor 51 tahun 2008 menjadi peraturan pemerintah nomor 9 tahun 2022, Undang-Undang Nomor 7 tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, peraturan perdagangan global yang dikembangkan oleh Kamar Dagang Internasional (ICC) yang disebut sebagai INCOTERMS (International Commercial Terms), dan Peraturan Menteri Keuangan atas barang import.

HASIL DAN PEMBAHASAN

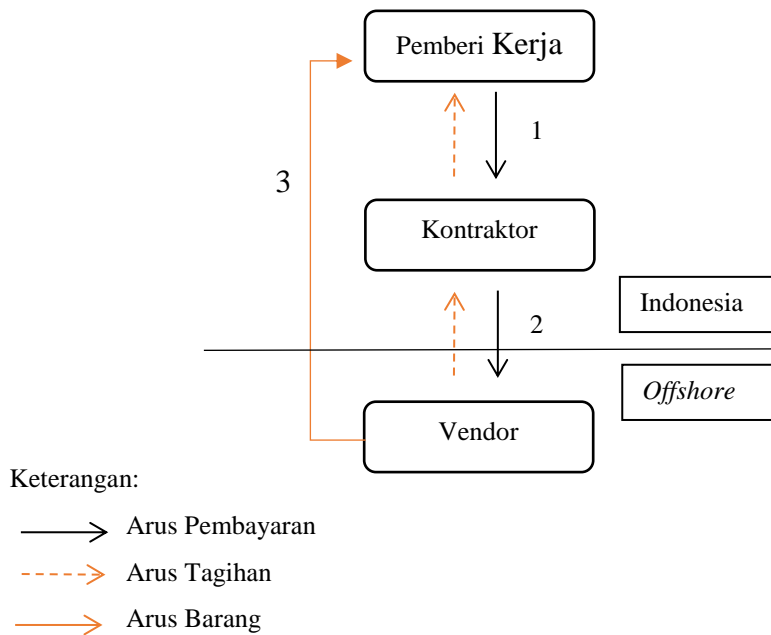
Struktur kontrak terpisah dapat terdiri dari kontrak *onshore* dan kontrak *offshore*. Dalam hal menghindari risiko pertanggungjawaban atas pemisahan kontrak maka dimunculkan kontrak yang secara hirarki lebih tinggi disebut *Coordination Agreement* atau Perjanjian Koordinasi antara pihak *onshore* dan pihak *offshore*. *Coordination agreement* mengatur ruang lingkup pekerjaan kontraktor-kontraktor yang terlibat, waktu pekerjaan, dan jaminan keberhasilan proyek. Pemimpin konsorsium kontraktor juga memberikan jaminan bahwa ruang lingkup onshore dan offshore apabila digabungkan sudah mencakup seluruh lingkup pekerjaan proyek. Bentuk struktur kontrak terpisah dapat digambarkan sesuai skema dibawah ini.



Gambar 1. Struktur Kontrak Terpisah EPC Project

Berdasarkan gambar struktur kontrak terpisah diatas, kita dapat melihat bahwa baik kontrak offshore dan kontrak onshore merupakan bagian dari kontrak EPC. Oleh karena itu

pihak-pihak yang terlibat dalam kontrak onshore dan kontrak offshore sama-sama bertanggung jawab dalam penyelesaian pekerjaan proyek EPC itu sendiri. Selanjutnya kita fokus pada bagian kontrak offshore, kontrak offshore ini yang menjadi pembeda kontrak terpisah dengan kontrak tunggal. Adapun skema kontrak offshore dapat digambarkan dalam bentuk diagram dibawah ini:



Gambar 2. Diagram Kontrak *Offshore*

Diagram tersebut menggambarkan skema pelaksanaan pekerjaan berdasarkan *offshore contract*. Pemberi kerja dan kontraktor melakukan perjanjian pengadaan barang dari luar negeri yang tertuang di dalam *offshore contract*. Selanjutnya kontraktor melakukan penandatanganan kontrak pengadaan barang dari luar negeri bersama vendor-vendor dan kemudian dikirimkan kepada pemberi kerja. Pada tanda panah putus-putus dapat dilihat vendor menerbitkan tagihan kepada kontraktor begitu juga kontraktor menerbitkan tagihan kepada pemberi kerja. Pemberi kerja akan bertindak sebagai *Imported of Record* (IoR). Sementara itu kontraktor dan vendor akan dinyatakan sebagai penjual dan pengirim dalam Pemberitahuan Impor Barang (PIB). Proses Custom Clearance dilakukan oleh kontraktor.

Pada kontrak offshore perlu ditambahkan klausul yang menegaskan mengenai tanggung jawab perpajakan antara pemilik proyek dan supplier. Sehingga pada saat dilakukan kegiatan impor tanggung jawab perpajakan akan menjadi jelas berada di pihak pemilik proyek. Berikut ini contoh klausa yang dapat dimasukkan ke dalam kontrak offshore sebagai penegasan atas tanggung jawab perpajakan.

“The Contract Price is inclusive of all taxes, fees, cost of permits, and licenses, except for import duties (bea masuk), VAT (PPN) Import, Income tax (PPh) Import which will be borne by the Owner.”

Sehingga kontraktor luar negeri yang melaksanakan kontrak offshore tidak akan bertanggung jawab atas pembayaran pajak yang timbul di Indonesia atas kegiatan impor pada proyek EPC. Kontrak offshore sendiri dapat dikerjakan oleh perusahaan dalam negeri maupun perusahaan luar negeri. Namun masing-masing memiliki risiko sendiri. Pemilik proyek yang melakukan kegiatan impor atas kontrak offshore melakukan serah terima barang di luar negeri sehingga ketika barang sampai di Indonesia, secara administratif pembayaran atas barang impor yang dilakukan pemberi kerja kepada kontraktor luar negeri tersebut tidak dapat dipungut PPN. Namun akan menjadi masalah apabila kontraktor yang mengerjakan kontrak offshore adalah

perusahaan dalam negeri sendiri. Hal ini akan menjadi sesuatu yang menyalahi aturan impor dimana dokumen serah terima barang menunjukkan bahwa perusahaan Indonesia melakukan serah terima barang dengan pemberi kerja yang juga perusahaan Indonesia di luar negeri. Kecacatan administrasi ini dapat menjadi dasar pemungutan pajak atas pembayaran yang dilakukan pemberi kerja pada kontraktor dalam negeri tersebut. Dengan mengabaikan peraturan perpajakan luar negeri dibawah ini akan dikaji lebih mendalam mengenai aturan perpajakan yang dapat berlaku atas kegiatan kontrak offshore proyek EPC:

1) PPh dan PPN

Secara umum PPh Badan untuk Wajib Pajak Indonesia (termasuk BUT) dikenakan sebesar 22% dari keuntungan/penghasilan kena pajak (Kurniawan, 2017). Namun pajak penghasilan dari usaha jasa konstruksi atau PPh Final Jasa Konstruksi dikenakan sesuai dengan Peraturan Pemerintah No. 51/2008 sebagaimana diubah oleh PP No. 40/ 2009 (PP-51) dan perubahan kedua oleh PP No. 9 tahun 2022 bahwa pendapatan tersebut dikenakan PPh Final yaitu PPh Pasal 4 (2) berkisar 1.75% hingga 6% dari pendapatan (PP9/2022 et al., 2022). Sesuai dengan ketentuan PPh Final, biaya terkait pendapatan yang dikenakan PPh Final tersebut tidak dapat dijadikan sebagai pengurang. Dalam hal ini, pendapatan dari pelaksanaan jasa konstruksi yang diperoleh oleh kontraktor dikenakan PPh Final pasal 4 (2) sebesar 2.65% dari nilai jasa konstruksi.

Berkenaan dengan proyek jasa konstruksi terintegrasi, PP-51 memperlakukan jasa konstruksi terintegrasi (yaitu kombinasi atas jasa perencanaan, pengadaan, dan pelaksanaan konstruksi dan EPC atau kombinasi perencanaan dan pelaksanaan konstruksi (Rancang dan Bangun) sebagai bagian dari jasa pelaksanaan konstruksi, sehingga pendapatan yang diperoleh akan dikenakan PPh Final dengan tarif tunggal sebesar 2.65% (dengan ijin LPJK atau memiliki sertifikat badan usaha) atau 4% (tanpa ijin LPJK atau tidak memiliki sertifikat badan usaha). Nilai jasa konstruksi ialah nilai total yang tertera dalam kontrak jasa konstruksi (dimana kontrak EPC, baik nilai jasa dan barang dikenakan PPh Final Pasal 4 (2) sebesar 2.65%).

Pada dasarnya kontrak EPC dengan struktur kontrak terpisah tetaplah merupakan kontrak EPC yang terintegrasi, maka dari itu pendapatan (termasuk pendapatan dari pengadaan barang) seluruhnya akan dikenakan PPh Final Pasal 4 (2) sebesar 2.65% atau PPh dikenakan berdasarkan tiap jenis pendapatan sesuai dengan kontrak yang relevan. Jika demikian, pendapatan dari pelaksanaan konstruksi (instalasi, pengujian, dll) akan dikenakan PPh Final Pasal 4 (2) sebesar 2.65% dan keuntungan dari penjualan barang akan dikenakan PPh Badan sebesar 22% dari keuntungan (penghasilan kena pajak).

2) Pajak Pertambahan Nilai

Secara umum penyerahan barang dan jasa oleh kontraktor kepada pemberi kerja akan dikenakan PPN sebesar 11%. Namun dalam kasus tertentu ketika pemberi kerja bertindak sebagai IoR dan mengajukan permohonan fasilitas pembebasan pajak impor dan bea masuk (termasuk fasilitas pembebasan PPN) maka pemilik barang dalam hal ini dapat tidak dikenakan PPN atas nilai barang yang diimpor dengan menggunakan fasilitas pembebasan tersebut.

Mengacu kepada Surat Edaran DJP No. SE-130/PJ/2010 (SE-130) mengenai penegasan perlakuan PPN atas penyerahan Barang Kena Pajak dan Hak atas Barang Kena Pajak yang berada diluar daerah pabean Indonesia, bahwa PPN dikenakan apabila semua kondisi dibawah ini terpenuhi yaitu:

- a) Barang berwujud yang diserahkan merupakan Barang Kena Pajak;
- b) Penyerahan dilakukan di dalam daerah Pabean; dan
- c) Penyerahan dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya.

Oleh karena itu jika pengiriman barang secara fisik dilakukan di luar wilayah pabean Indonesia, maka seharusnya tidak akan dikenakan PPN 11%. Transaksi tersebut harus didukung dengan dokumen yang memadai.

Pada saat penyusunan kontrak *offshore* perlu ditambahkan klausul-klausul spesifik yang menyatakan bahwa penyerahan barang akan terjadi di luar Indonesia. Sebagai contoh klausul sebagai berikut:

“....Penyerahan hak kepemilikan atas barang (termasuk risikonya) diserahkan kepada pemberi kerja sebelum memasuki pelabuhan Indonesia....”

Selain itu seluruh dokumen impor harus jelas menunjukkan bahwa pemilik barang adalah perusahaan pemberi kerja.

3) Ilustrasi dampak PPh dan PPN

Untuk memudahkan pemahaman, silahkan lihat tabel di bawah ini sebagai ilustrasi potensi penghitungan dampak PPh dan PPN.

Asumsi:

- a) Nilai kontrak pengadaan: 800 Miliar Rupiah
- b) Estimasi margin laba bersih : 5%

Tabel 1. Perhitungan dampak PPh dan PPN

Deskripsi	Asumsi 5% laba bersih	
	2.65% Pasal 4(2)	22% PPh Badan
Pendapatan (a)	800	800
Laba sebelum pajak (b)		40
PPh Final Jasa Konstruksi (2.65%) (c) = 2.65%*(a)	-21.2	
PPh Badan (22%) (d) = 22%*(b)		-8.8
PPN (e) = 11%*(a)	-88	-88
Total Beban Pajak	21.2-109.2	8.8-96.8
% Beban Pajak terhadap Pendapatan	2.65%-13.65%	1.1% - 12.1%

4) Bea Masuk dan Pajak Impor

Dari aspek kepabeanan pemberi kerja sebagai IoR memiliki perizinan impor seperti yang dijelaskan sebelumnya. Selain itu pemberi kerja juga memenuhi syarat untuk mendapatkan fasilitas *Masterlist* untuk importasi pengadaan barang dari vendor dan mematuhi ketentuan penggunaan *Masterlist* berdasarkan peraturan yang berlaku. Dalam skema ini barang akan dikirim oleh vendor kontraktor di luar negeri langsung kepada pemberi kerja. Vendor kontraktor akan menerbitkan tagihannya kepada kontraktor dan selanjutnya kontraktor akan menerbitkan tagihannya kepada pemberi kerja. Fasilitas impor yang dapat diperoleh pemberi kerja dijelaskan sebagai berikut.

Tabel 2. Fasilitas *Masterlist*

No	Jenis Pungutan Impor	Fasilitas	Keterangan
1	Bea Masuk (0% sd 20%)	Dibebaskan	Dengan asumsi pemberi kerja telah memperoleh fasilitas <i>Masterlist</i> dan mematuhi ketentuan penggunaan <i>Masterlist</i> .
2	11% PPN Impor	Dibebaskan	Dengan asumsi pemberi kerja telah memperoleh Surat Keterangan Bebas PPN oleh DJP.

3	2.5% - 7.5% PPh Pasal 22	Dibebaskan	Dengan asumsi pemberi kerja telah mendapatkan Surat Keterangan Bebas PPh 22 oleh DJP
---	--------------------------	------------	--

Definisi impor sebagaimana diatur dalam Pasal 1 Undang-Undang Kepabeanan Nomor 17 Tahun 2006 (UU-17) adalah *kegiatan memasukkan barang ke dalam daerah pabean* (Penjelasan UU No.17 Tahun, 2006). Pada umumnya hal ini diartikan bahwa barang tersebut diperoleh dari luar daerah pabean ke wilayah Indonesia sehingga pihak Kepabeanan beranggapan bahwa tagihan transaksi impor seharusnya harus diterbitkan oleh penjual di luar negeri.

Merujuk pada Pasal 104(d) UU-17 menjelaskan bahwa ini merupakan penyalahgunaan jika, “*menyimpan dan/ atau menyediakan blangko faktur dagang dari perusahaan yang berdomisili di luar negeri yang diketahui dapat digunakan sebagai kelengkapan pemberitahuan pabean menurut Undang-Undang ini*”. Berdasarkan pasal tersebut, secara terseirat menunjukkan bahwa kegiatan impor adalah kegiatan memasukkan barang dari yurisdiksi lain di luar Indonesia yang tagihan komersialnya pada umumnya diterbitkan oleh penjual di luar negeri.

Namun demikian tidak ada peraturan yang melarang untuk menggunakan tagihan dalam negeri untuk proses importasi. Karena tagihan dianggap sebagai dokumen pendukung untuk transaksi impor, dalam praktiknya, ketika tagihan diterbitkan oleh vendor dalam negeri (alih-alih vendor luar negeri), terdapat risiko bahwa Direktorat Jenderal Bea Cukai (DJBC) dapat meminta importir untuk menyediakan tagihan pengiriman dari luar negeri.

Untuk menghindari risiko dalam proses importasi, kontraktor dapat melakukan tindakan-tindakan sebagai berikut:

- a) Penyerahan barang dari vendor ke kontraktor dan selanjutnya dari kontraktor kepada pemberi kerja dilakukan di luar negeri. Proses *clearance* impor kemudian akan dilakukan oleh pemberi kerja sebagai IoR dan barang akan digunakan di lokasi proyek pemberi kerja.
- b) Dalam hal pemberi kerja menggunakan tagihan yang diterbitkan oleh kontraktor, DJBC dapat menolak tagihan lokal tersebut dan meminta tagihan vendor luar negeri sebagai gantinya. Oleh karena itu, sebagai alternatif kontraktor dapat meminta vendor di luar negeri untuk menerbitkan tagihan pengiriman untuk tujuan kepabeanan hanya untuk proses custom clearance barang.
- c) Lazimnya, jika kontraktor ingin melakukan importasi maka vendor yang mengeksport barang tersebut akan menerbitkan tagihan pengiriman hanya untuk tujuan clearance di Indonesia. Nilai dalam tagihan adalah nilai transaksi antara kontraktor dan pemberi kerja dengan informasi dalam tagihan sebagai berikut:
 - Consignee: Pemberi Kerja
 - Notify Party: Kontraktor
- d) Karena impor ini dilakukan oleh pemberi kerja, dimana pemberi kerja akan menerima tagihan dari kontraktor padahal barang impor tersebut diserahkan oleh vendor dari luar negeri, maka dari itu pemberi kerja harus mematuhi ketentuan dalam melaporkan PIB guna mengurangi risiko ketidakpatuhan sebagaimana akan dijelaskan di bawah ini.
- e) Dalam hal pemberi kerja menggunakan tagihan pengiriman yang diterbitkan oleh vendor luar negeri, berikut dibawah ini contoh dokumen referensi dalam mengisi PIB sesuai ketentuan kepabeanan yang berlaku.

PEMBERITAHUAN IMPOR BARANG (PIB)		BC 2.0
Kantor Pabean : _____		Halaman 1 dari 2..
Nomor Pengajuan : _____		Tanggal Pengajuan : -
A. Jenis PIB	1. Biasa; 2. Berkala.	
B. Jenis Impor	1. Untuk Dipakai; 2. Sementara; 5. Pelayanan Segera; 9. Gabungan 1 & 2.	
C. Cara Pembayaran	1. Biasa/Tunai; 2. Berkala; 3. Dengan Jaminan; 9. Lainnya.	
D. DATA PEMBERITAHUAN		
PENGRIM		G. No. & Tgl. Pendaftaran : _____
1. Nama, Alamat: VENDOR		9. Cara Pengangkutan : Laut
		10. Nama Sarana Pengangkut & No.Voy/Flight dan Bendera : _____
PENJUAL		11. Perkiraan Tgl Tiba : _____
1a. Nama, Alamat: KONTRAKTOR		12. Pelabuhan Muat : _____ KRPUS
		13. Pelabuhan Transit : _____
		14. Pelabuhan Tujuan : _____ IDTPP
IMPORTIR		15. Invoice : No. _____ Tgl. _____
2. Identitas : NPWP		16. Transaksi LAI : No. _____ Tgl. _____
3. Nama, Alamat : PEMBERI KERJA		17. House-BL/APP : No. _____ Tgl. _____
		Master-BL/APP : No. _____ Tgl. _____
		18. BC1.1 : No. _____ Tgl. _____
		Pos: Sub: 0000.0000
PEMILIK BARANG		19. Pemenuhan Persyaratan/Fasilitas Impor: _____ 55
2a. Identitas : NPWP		Preferensi Tarif Importasi Ascan-Korea
3a. Nama, Alamat : PEMBERI KERJA		Certificate Of Origin (CO) Tgl. _____
		20. Tempat Penimbunan: _____ UTC3
PPJK		21. Valuta : USD 22. NDPBM: _____
6. NPWP : _____		US Dollar
7. Nama, Alamat : TRANSPORTER		23. Nilai : CIF
8. NP-PPJK: _____		24. Asuransi LN/DN: _____
		25. Freight: _____ Rp.
		26. Nilai Pabean : _____

Gambar 3. Permohonan Impor Barang

Perlu diperhatikan untuk mengatasi risiko pengenaan PPN dalam negeri pada skema ini, maka penyerahan barang dari kontraktor ke pemberi kerja harus terjadi di luar negeri. Selain itu, perlu dipastikan bahwa *INCOTERM* yang digunakan dalam faktur adalah lokasi pelabuhan dimana barang dimuat, misalnya Cost, Insurance, and Freight (CIF), Free on Board (FOB), dll (ICC Indonesia, 2020). Kegagalan dalam memenuhi ketentuan tersebut akan memicu risiko pengenaan PPN dalam negeri oleh DJP.

5) Risiko Badan Usaha Tetap Kontrak Offshore

Perusahaan luar negeri yang melakukan kegiatan usaha di Indonesia melalui tempat usaha yang tetap dapat dianggap mempunyai “entitas / cabang” di Indonesia. Sehingga perusahaan luar negeri tersebut dapat ditetapkan sebagai Badan Usaha Tetap (BUT). Badan Usaha Tetap akan memiliki kewajiban perpajakan yang serupa dengan wajib pajak dalam negeri, termasuk penghasilan yang berasal dari Indonesia akan dikenakan PPh Badan. Penghasilan perusahaan luar negeri dapat dikenakan PPh Pasal 4(2) sebesar 4% jika perusahaan luar negeri tersebut dianggap melakukan kegiatan jasa bersama-sama dengan perusahaan dalam negeri. Berkaitan dengan risiko Badan Usaha Tetap bagi perusahaan luar negeri yang melaksanakan kontrak offshore terdapat potensi risiko dikenakan pajak berganda. Oleh karena itu risiko-risiko tersebut perlu dibuatkan mitigasi nya sehingga tujuan dasar pembentukan kontrak offshore tersebut dapat tercapai. Sebagai contoh kasus perusahaan luar negeri yang melakukan pekerjaan kontrak offshore tersebut berasal dari Singapura maka dapat mengacu pada perjanjian perpajakan (*tax treaty*) antara Indonesia – Singapura. Pada pasal 5 P3B Indonesia-Singapura dapat diidentifikasi risiko-risiko yang dapat menyebabkan perusahaan luar negeri dianggap memiliki Badan Usaha Tetap di Indonesia yaitu:

- a) Tempat kedudukan manajemen dapat dibuktikan dengan Surat Keterangan Domisili (SKD) dari pemerintah asal.
- b) Perusahaan luar negeri tersebut dapat membuktikan dokumen-dokumen pendukung terkait notulensi rapat direksi yang merangkupkan proses diskusi dan pengambilan keputusan strategis bagi perusahaan terjadi di luar negeri.
- c) Pekerjaan dilakukan karyawan di luar negeri bukan di Indonesia

- d) Karyawan perusahaan tersebut menerima penghasilan dari perusahaan luar negeri
- e) Karyawan perusahaan luar negeri boleh berkunjung ke Indonesia namun tidak lebih dari 90 hari dan hanya sebatas kunjungan rapat tanpa terlibat dalam pekerjaan jasa di proyek.
- f) Proses pengadaan secara keseluruhan dilakukan oleh karyawan sendiri dan ditandatangani oleh direktur perusahaan itu sendiri
- g) Kontrak pengadaan barang dari luar negeri wajib menambahkan klausul tertentu yang mengkonfirmasi bahwa penyerahan barang akan terjadi di luar Indonesia.

KESIMPULAN

Implementasi struktur kontrak terpisah (split contract) pada proyek EPC melibatkan konsorsium kontraktor yang berasal dari dalam negeri dan luar negeri. Pemilihan struktur kontrak terpisah dapat memberikan manfaat efisiensi perpajakan apabila dikelola dengan benar. Pekerjaan-pekerjaan pengadaan barang import yang dilakukan di luar negeri tidak perlu dikenakan pajak pertambahan nilai di Indonesia dengan syarat melakukan penyerahan barang dengan pemilik proyek di luar negeri. Sementara itu pemilik proyek juga dapat memanfaatkan fasilitas masterlist dan juga pembebasan pajak import sesuai aturan-aturan yang berlaku di Indonesia. Pada saat proses pengiriman barang dari luar negeri perlu diperhatikan ketentuan-ketentuan master list untuk mengatasi risiko pengenaan PPN dalam negeri pada skema ini, maka penyerahan barang dari kontraktor ke pemberi kerja harus terjadi di luar negeri. Itu, perlu dipastikan bahwa INCOTERM yang digunakan dalam faktur adalah lokasi pelabuhan dimana barang dimuat, misalnya Cost, Insurance, and Freight (CIF), Free on Board (FOB), dll (Ağaoğlu, 2020). Kegagalan dalam memenuhi ketentuan tersebut akan memicu risiko pengenaan PPN dalam negeri oleh DJP. Penelitian ini telah menggambarkan aspek perpajakan dan kepabeanan pertimbangan pemilihan struktur kontrak terpisah (split contract). Selain pembahasan diatas, terdapat juga perbedaan aspek perpajakan apabila offshore contract dikerjakan oleh perusahaan dari luar negeri. Hal tersebut berkaitan dengan perjanjian internasional di bidang perpajakan antar negara atau disebut tax treaty. Berdasarkan informasi melalui website www.pbtaxand.com Indonesia sendiri telah melakukan perjanjian pajak dengan 71 negara. Tujuan dari tax treaty sendiri adalah agar tidak terjadi pemajakan ganda yang memberatkan iklim dunia usaha serta peningkatan investasi modal dari luar negeri. Namun hal ini tidak menjadi pembahasan dalam penelitian ini. Sehingga penelitian di masa mendatang dapat mengkaji studi kasus yang berkaitan dengan implementasi struktur kontrak terpisah (split contract) di Indonesia. Dengan mengkaji perbedaan peraturan perpajakan di setiap negara yang melakukan hubungan bisnis dapat menjadi pertimbangan sendiri dalam merencanakan kontrak EPC.

REFERENSI

- Ağaoğlu, C. (2020). Incoterms® 2020. *Public and Private International Law Bulletin*, 40(2), 1113–1149. <https://doi.org/10.26650/ppil.2020.40.2.0008>
- Disemadi, H. S. (2022). Lenses of Legal Research: A Descriptive Essay on Legal Research Methodologies. *Journal of Judicial Review*, 24(2), 289. <https://doi.org/10.37253/jjr.v24i2.7280>
- Kurniawan. (2017). Undang-Undang No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (HPP). *Akun Covid*, 12(November), 1–68. www.djpk.depkeu.go.id
- Mariyati, D. (2018). Prinsip Hukum Dalam Penyusunan dan Pelaksanaan Kontrak Engineering Procurement Construction (Kontrak “EPC”). *Yuridika*, 33(2), 188. <https://doi.org/10.20473/ydk.v33i2.7412>
- Penjelasan UU No.17 Tahun. (2006). Penjelasan Atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2006 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995

Tentang Kepabeanan. *Global Shadows: Africa in the Neoliberal World Order*, 44(2), 8–10.

PP9/2022, PP51/2008, UU7/1983, & PP40/2009. (2022). Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 9 Tahun 2022 Tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Pemerintah Nomor 51 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Usaha Jasa Konstruksi. *Pemerintah Republik Indonesia*, 097872.