

**PERENCANAAN PAJAK PENGHASILAN BADAN
MELALUI PENYUSUTAN AKTIVA TETAP SETELAH REVALUASI
PADA PT "X" SURABAYA**

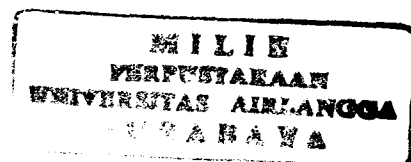
**DIAJUKAN UNTUK MEMENUHI SEBAGIAN PERSYARATAN
DALAM MEMPEROLEH GELAR SARJANA EKONOMI
JURUSAN AKUNTANSI**

12666
2006
?



**DIAJUKAN OLEH
ANDI AKHMADI
NPM 049822034 E**

**KEPADA
FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS AIRLANGGA
SURABAYA
2006**



SKRIPSI

**PERENCANAAN PAJAK PENGHASILAN BADAN
MELALUI PENYUSUTAN AKTIVA TETAP SETELAH REVALUASI
PADA PT "X" SURABAYA**

**DIAJUKAN OLEH :
ANDI AKHMADI
NPM : 049822034 E**

TELAH DISETUJUI DAN DITERIMA DENGAN BAIK OLEH

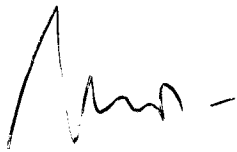
DOSEN PEMBIMBING,



**Drs. H. HERU TJARAKA, Msi., Ak
NIP. 132 054 304**

TANGGAL.....11-4-2006

KETUA PROGRAM STUDI,



**Drs. M. SUYUNUS, MAFIS., Ak
NIP. 131 287 542**

TANGGAL.....17-5-06

SURABAYA, 22 - 2 - 2006

Skripsi telah selesai dan siap untuk diuji

DOSEN PEMBIMBING



A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Drs. H. Heru Tjarka', is written over a large, faint, circular watermark of the University of Airlangga seal. The seal features a central figure and text around the perimeter.

Drs. H. HERU TJARAKA, Msi., Ak

NIP. 132 054 304

KATA PENGANTAR

Puji syukur ke Hadirat Allah Swt. hanya karena Rahmat dan Hidayat-nya, penulisan skripsi ini dapat Penulis selesaikan untuk melengkapi sebagian persyaratan guna memperoleh gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga

Penulisan skripsi ini tidak mungkin dapat terselesaikan tanpa adanya bimbingan, dukungan dan bantuan dari berbagai pihak sehingga tidak berlebihan kiranya bila Penulis menyampaikan terima kasih dan penghargaan yang setulusnya kepada :

1. Drs. M. Suyunus, MAFIS. Ak. selaku Ketua Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga Surabaya
2. Drs. H. Heru Tjaraka, MSi, Ak selaku dosen pembimbing. Buat Ibu Heru dan Nita, maaf ya Papa-nya digangguin terus
3. Ardianto, SE. MSi. Ak, yang telah mengingatkan (dalam arti sebenarnya) tentang jadwal dan batasan masa studi. Jaman sekarang jarang-jarang ada guru berprofesi sebagai dosen seperti Bapak
4. Mbak Lilik, bagian Akademik FE Unair, senyummu terasa menyejukkan di tengah belantara kekusutan lingkungan
5. Ibu di kampung, maaf ya sekolahnya jadi telat gak karuan seperti ini

6. **Yenni Lestiyana, istriku tercinta, Najwa Salifa Akhmadi dan Elrika Meuthia Akhmadi, bidadari-bidadari penyelamatku, teruslah *rame* dan *berisik* karena tanpa itu dunia jadi gelap dan hampa**

Penulis menyadari bahwa skripsi ini masih jauh dari kata sempurna, sehingga kritik dan saran yang membangun akan diterima dengan tangan terbuka.

Akhir kata semoga skripsi ini diridhoi Allah Swt. dan bermanfaat bagi Penulis, Pembaca dan Almamater tercinta.



ABSTRAKSI

Pajak dewasa ini telah mempengaruhi hampir seluruh bidang kehidupan karena pembayaran pajak merupakan pemindahan sumber daya ekonomi dari pembayar pajak kepada Negara sehingga pembayar pajak akan berusaha meminimalisasi jumlah pembayaran pajaknya. Upaya menekan pembayaran pajak dapat dilakukan dengan cara-cara legal (*tax avoidance*) maupun ilegal (*tax evasion*). *Tax Evasion* memang akan menekan jumlah pembayaran pajak, namun resiko pengawasan dari fiskus dapat menyebabkan perusahaan berurusan dengan hukum yang akan mengantarkan pada pembayaran pajak beserta sanksinya serta pidana. Oleh karena itu perusahaan harus memikirkan cara-cara meminimalkan jumlah pembayaran pajak yang tidak bertentangan dengan peraturan perundang-undangan.

PT "X" menetapkan kebijakan untuk melakukan penilaian kembali aktiva tetap bukan bangunan yang digunakan dalam operasi usahanya. Penilaian kembali aktiva yang dilegalkan oleh peraturan perundang-undangan dan diikuti sejumlah kewajiban diharapkan akan menyesuaikan nilai buku aktiva tersebut dalam nilai sebenarnya sehingga akan menyesuaikan beban penyusutan dalam nilai yang wajar. Peningkatan beban penyusutan akan meningkatkan beban pokok produksi dan penurunan nilai laba bersih perusahaan sehingga akan mempengaruhi jumlah pembayaran Pajak Penghasilan perusahaan. Hal inilah yang membuat penulis tertarik untuk membandingkan pengaruh pembebanan beban penyusutan setelah penilaian kembali aktiva tetap terhadap pembayaran Pajak Penghasilan dan konsekuensi pembayaran Pajak Penghasilan Final pada awal masa penilaian kembali dilakukan.

Tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah kebijakan manajemen perusahaan untuk melakukan penilaian kembali aktiva tetapnya dapat memberi keuntungan berupa penghematan Pajak Penghasilan walaupun perusahaan harus menanggung beban Pajak Penghasilan Final pada awal masa penilaian kembali sebagai konsekuensi atas kebijakan tersebut. Hal lain yang ingin dicapai adalah memberi masukan kepada perusahaan tentang jenis aktiva tetap yang sebaiknya dilakukan penilaian kembali untuk dapat menekan jumlah pajak yang harus dibayar secara legal.

Hasil pengujian dengan asumsi tertentu menunjukkan penerapan kebijakan penilaian kembali aktiva tetap bukan bangunan oleh PT "X" adalah menguntungkan.

Kata kunci : penilaian kembali aktiva tetap, penyusutan, *tax avoidance*, *tax evasion*, penghematan pajak

DAFTAR ISI

Persetujuan Skripsi.....	i
Persetujuan Untuk Ujian Skripsi.....	ii
Kata Pengantar.....	iii
Abstraksi.....	v
Daftar Isi.....	vi
Daftar Tabel.....	viii
Daftar Gambar.....	ix
BAB 1 : PENDAHULUAN	
1.1 Latar Belakang Masalah.....	1
1.1.1 Dampak Krisis Moneter dan Upaya Restrukturisasi Perusahaan.....	2
1.1.2 Revaluasi Aktiva Tetap.....	3
1.1.3 Penyajian dan Pengungkapan dalam Laporan Keuangan.....	5
1.2 Rumusan Masalah.....	6
1.3 Tujuan Penelitian.....	6
1.4 Manfaat Penelitian.....	7
1.5 Sistematika Penulisan.....	7
BAB 2 : TINJAUAN PUSTAKA	
2.1 Landasan Teori.....	9
2.1.1 Pandangan Umum tentang Pajak dan Manajemen Pajak.....	9
2.1.2 Penghindaran Pajak dan Penyelundupan Pajak.....	12
2.1.3 Pengertian Aktiva Tetap dan Penyusutan.....	13
2.1.4 Revaluasi Aktiva Tetap menurut PSAK.....	15
2.1.5 Revaluasi Aktiva Tetap menurut Peraturan Perpajakan.....	16
2.1.5.1 Subyek dan Obyek Revaluasi Aktiva Tetap.....	17
2.1.5.2 Perusahaan Penilai dan Metode Penilaian.....	18
2.1.5.3 Kewajiban Perpajakan atas Revaluasi Aktiva Tetap.....	18
2.1.5.4 Penyusutan, Pengalihan dan Saham Bonus setelah Penilaian Kembali.....	19
2.1.6 Metode Penilaian Kembali Aktiva Tetap.....	21
2.1.7 Keuntungan Penerapan Revaluasi Aktiva Tetap.....	22
2.2 Penelitian Sebelumnya.....	24
BAB 3 METODOLOGI PENELITIAN	
3.1 Pendekatan Penelitian.....	25
3.2 Jenis dan Sumber Data.....	26
3.3 Prosedur Pengumpulan Data.....	26
3.4 Teknik Analisa.....	28
BAB 4 HASIL DAN PEMBAHASAN	
4.1 Gambaran Umum Perusahaan.....	30
4.1.1 Sejarah Singkat Perusahaan.....	30

4.1.2 Kegiatan Usaha Perusahaan.....	31
4.1.3 Struktur Organisasi Perusahaan.....	33
4.1.4 Kebijakan Akuntansi Perusahaan.....	34
4.2 Deskripsi Hasil Penelitian.....	36
4.3 Analisis Pengaruh Penilaian Kembali Aktiva Tetap.....	39
4.3.1 Pengaruh Terhadap Beban Produksi.....	39
4.3.2 Pengaruh Terhadap Laba Bersih.....	43
BAB 5 SIMPULAN DAN SARAN	
5.1 Simpulan.....	47
5.2 Saran.....	48
Daftar Pustaka	



DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Masa Manfaat dan Tarif Penyusutan Harta Berwujud.....	14
Tabel 4.1 Hasil Penilaian Aktiva Tetap.....	37
Tabel 4.2 Aktiva Tetap Perusahaan yang Dinilai Kembali.....	38
Tabel 4.3 Perhitungan Selisih Lebih Penilaian Kembali Aktiva Tetap dan Perhitungan PPh Final yang Terutang.....	38
Tabel 4.4 Neraca Penyesuaian setelah Revaluasi Aktiva Tetap.....	40
Tabel 4.5 Perhitungan Beban Penyusutan Sebelum Penilaian Kembali.....	41
Tabel 4.6 Perhitungan Beban Penyusutan Setelah Penilaian Kembali.....	42
Tabel 4.7 Perbandingan Laporan Laba Rugi Tahun 2003 dan 2004.....	43
Tabel 4.8 Perhitungan Nilai Sekarang Penghematan Pajak Akibat Penilaian Kembali Aktiva Tetap.....	44

DAFTAR GAMBAR

Gambar 3.1 Teknik Analisa.....	29
Gambar 4.1 Struktur Organisasi Perusahaan.....	33



BAB 1

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Pada saat ini hampir semua bidang usaha dan perkembangan dunia bisnis tidak lepas dari pengaruh pajak. Peran pajak yang semakin hari semakin menjadi andalan sebagai sumber pembiayaan Negara mendorong pemerintah untuk senantiasa meningkatkan penerimaan pajak. Di sisi lain, bagi pengusaha dan pemilik modal yang mempunyai sumber penghasilan dari kegiatan usaha, pajak merupakan faktor pengurang laba yang akan dibagikan atau akan diinvestasikan kembali. Karena fungsi pajak sebagai peralihan kekayaan dari rakyat kepada Negara inilah maka beban pajak akan mengurangi tingkat kemakmuran oleh pembayar pajak khususnya pajak langsung. Upaya pemerintah yang mendorong peningkatan penerimaan pajak ini senantiasa akan semakin berpengaruh terhadap pengurangan laba perusahaan sehingga diperlukan manajemen pajak yang terencana.

Mengingat tujuan kegiatan ekonomi yang dilakukan oleh perusahaan adalah untuk memaksimalkan kemakmuran bagi penyedia dana (kreditur dan pemilik/pemegang saham) maka manajemen perusahaan sebagai pihak yang diberi kewenangan untuk mengolah operasional usaha seharusnya dapat mengatur pembayaran pajak seefisien mungkin sehingga dapat mengoptimalkan laba. Untuk memperoleh hasil yang maksimal dalam mengefisienkan beban pajak maka perusahaan perlu menerapkan manajemen pajak melalui serangkaian rencana, tindakan dan pengawasan yang

memungkinkan untuk mengatur beban pajak. Manajemen pajak yang baik akan membantu perusahaan menekan beban pajak secara optimal. Manajemen pajak sebagaimana manajemen yang lain juga meliputi fungsi perencanaan atau yang disebut *Tax Planning*. Salah satu hal yang menjadi bagian fungsi perencanaan untuk memperoleh keuntungan pajak secara optimal adalah meliputi pemilihan kebijakan manajemen apakah layak untuk diterapkan atau tidak.

1.1.2 Revaluasi Aktiva Tetap

Dalam kondisi inflasi tinggi perusahaan perlu mempertimbangkan untuk melakukan penilaian kembali (revaluasi) terhadap aktiva tetap, karena nilai buku sudah tidak mencerminkan harga pasar aktiva tetap. Pada beberapa perusahaan tertentu yang padat modal nilai aktiva tetap dalam laporan keuangan merupakan komponen yang dominan. Terhadap perusahaan seperti ini, krisis moneter menyebabkan *negative equity* terutama yang memiliki kewajiban berupa utang dalam bentuk valuta asing dengan jumlah yang besar. Dengan terdepresiasinya rupiah, nilai nominal utang valas dalam rupiah akan melejit tanpa diimbangi oleh peningkatan nilai aktiva selain kerugian selisih kurs. Hal ini mengakibatkan ketimpangan nilai utang dengan nilai ekuitas dan aktiva karena aktiva dinilai menurut harga perolehan sedangkan utang dinilai menurut nilai tukar valas yang berlaku di pasar.

Penilaian kembali aktiva tetap dalam akuntansi pada dasarnya tidak diperkenankan kecuali ditentukan lain berdasar peraturan pemerintah, dalam hal ini peraturan perundang-undangan perpajakan. Dalam PSAK Nomor 16 disebutkan

bahwa revaluasi aktiva tetap pada umumnya tidak diperkenankan karena standar akuntansi keuangan menganut penilaian aktiva berdasarkan harga perolehan atau harga pertukaran. Penyimpangan dari ketentuan ini dimungkinkan berdasarkan peraturan pemerintah. Dalam hal ini laporan keuangan harus menjelaskan mengenai penyimpangan dari konsep harga perolehan dalam penyajian aktiva tetap serta pengaruh penyimpangan tersebut terhadap keuangan perusahaan.

Selain memiliki fungsi sebagai sumber pembiayaan belanja negara, pajak juga memiliki fungsi reguler yaitu mengatur dan memperbaiki perekonomian, realokasi sumber-sumber ekonomi, redistribusi pendapatan dan persaingan. Kebijakan tentang revaluasi aktiva tetap merupakan salah satu usaha pemerintah untuk mendorong pemulihan kondisi ekonomi dengan memberi insentif agar Wajib Pajak dapat mempertahankan kelangsungan usahanya.

Peraturan perpajakan memandang bahwa dengan adanya perkembangan harga yang mencolok atau perubahan kebijakan di bidang moneter dapat menyebabkan kekurangserasian antara biaya dan penghasilan sehingga dapat menimbulkan beban pajak yang memberatkan. Dalam keadaan demikian Menteri Keuangan diberi kewenangan untuk menetapkan peraturan tentang penilaian kembali aktiva tetap.

Kebijakan penilaian kembali aktiva tetap memberi kesempatan kepada Wajib Pajak untuk menyesuaikan nilai aktiva tetapnya agar menjadi lebih sehat posisinya dalam laporan keuangan. Penilaian kembali mengakibatkan naiknya biaya penyusutan aktiva tetap yang akan berimbas pada penurunan laba kena pajak. Penurunan pembayaran pajak penghasilan dengan sendirinya akan membantu perusahaan untuk

mempertahankan kondisi *cash flow* dalam rangka memupuk dana investasi penggantian aktiva tetap demi kelangsungan usaha Wajib Pajak. Penerapan penilaian kembali aktiva tetap akan memperbaiki perhitungan harga pokok menjadi lebih wajar, mendekati harga pokok seandainya perusahaan membeli atau membangun aktiva tetap yang baru.

Keuntungan penerapan penilaian kembali aktiva tetap bagi perusahaan (Suandy, 2001:46) antara lain adalah :

- a. Perhitungan harga pokok akan menghasilkan nilai yang wajar;
- b. Meningkatkan struktur modal sendiri, artinya perbandingan antara pinjaman dengan modal sendiri atau Debt to Equity Ratio menjadi lebih baik;
- c. Dari sisi manajemen keuangan, pembayaran pajak penghasilan atas selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap sebesar 10% dan bersifat final apakah cukup menarik bagi perusahaan dibandingkan dengan perhitungan nilai tunai dari penyusutan aktiva yang telah direvaluasi tersebut.

Penerapan revaluasi aktiva tetap dapat memberi keuntungan bagi perusahaan jika transaksi revaluasi aktiva tetap tersebut ditangani secara benar. Dalam hal ini akurasi pencatatan akuntansi terutama pencatatan nilai aktiva serta konsistensi penerapan metode penyusutan merupakan hal yang penting disamping kesesuaian pencatatan tersebut dengan peraturan perpajakan.

1.1.3 Gambaran Umum dan Kondisi Keuangan PT X

PT "X" adalah sebuah Badan Usaha Milik Negara (BUMN) yang bergerak dalam bidang pemborongan pekerjaan jasa konstruksi yang 100% sahamnya dimiliki oleh pemerintah Republik Indonesia.

Pada awalnya kegiatan usaha terutama ditujukan untuk melayani proyek-proyek pemerintah sehingga sekitar 80% penghasilan yang diperoleh berasal dari proyek Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara ini. Sebelum krisis moneter tahun 1998 kegiatan usaha perusahaan berkembang secara baik yang ditunjang oleh *cash flow* yang sangat mendukung. Kondisi ini membuat manajemen yakin untuk melakukan investasi pembelian aktiva tetap berupa aktiva tak bergerak tanah dan atau bangunan maupun aktiva bergerak mesin dan peralatan. Pihak kreditur maupun supplier pun percaya akan kemampuan perusahaan untuk memenuhi kewajibannya tepat waktu. Namun seiring dengan krisis moneter secara global yang terjadi di luar kendali manajemen pada akhir tahun 1990-an menyebabkan perusahaan mengalami kesulitan *cash flow*. Proyek pemerintah sebagai sumber utama penghasilan perusahaan menjadi terbatas dan terhadap proyek yang telah dikerjakan pun mengalami kesulitan dalam hal pembayaran termijn.

Pada neraca PT X tahun 2002 dan 2003 tampak bahwa saldo laba perusahaan mengalami kerugian sebelum pajak yang cukup signifikan. Untuk mengatasi defisit tersebut manajemen mengambil langkah restrukturisasi perusahaan pada akhir tahun 2003 yang akan digunakan untuk tahun 2004, berupa penilaian kembali aktiva tetap sehingga diharapkan akan menghasilkan posisi ekuitas yang lebih baik.

Berdasarkan perlakuan perpajakan untuk transaksi penilaian kembali aktiva tetap dan keuntungan-keuntungan yang dapat diperoleh jika transaksi revaluasi aktiva tetap ditangani secara baik dan benar maka penulis tertarik untuk meneliti tentang *“Perencanaan Pajak Penghasilan Badan melalui Penyusutan Aktiva Tetap setelah Revaluasi pada PT X Surabaya”*

1.2. Rumusan masalah

Berdasarkan latar belakang masalah yang dikemukakan di atas maka rumusan masalah yang akan diteliti adalah bagaimana penerapan perencanaan Pajak Penghasilan Badan melalui penyusutan aktiva tetap setelah revaluasi pada PT “X” Surabaya.

1.3. Tujuan Penelitian

Tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah :

1. Untuk mengetahui penerapan perencanaan pajak untuk transaksi revaluasi aktiva tetap pada PT X Surabaya
2. Untuk mengetahui perencanaan Pajak Penghasilan Badan melalui penyusutan aktiva tetap setelah revaluasi pada PT “X” Surabaya.

1.4. Manfaat Penelitian

Sesuai tujuan penelitian yang telah ditetapkan, hasil penelitian diharapkan akan dapat memberi manfaat sebagai berikut :

1. Bagi Akademis, pembahasan tentang transaksi revaluasi aktiva tetap dapat memberi sumbangan bagi pengembangan ilmu pengetahuan, memberi bahan referensi untuk melakukan kajian yang lebih mendalam dan sebagai dasar untuk penelitian lebih lanjut.
2. Bagi Masyarakat Wajib Pajak, pembahasan tentang transaksi revaluasi aktiva tetap dapat dijadikan sebagai wacana sehingga dapat dipertimbangkan penerapannya secara baik dan benar untuk mendapat kemudahan-kemudahan sesuai ketentuan perpajakan.
3. Bagi Penulis, pembahasan tentang revaluasi aktiva tetap dapat memberi pemahaman pengetahuan yang lebih baik.

1.5 Sistematika Penulisan

Sistematika skripsi disajikan sebagai suatu gambaran umum mengenai materi dari penelitian yang dilakukan penulis dalam rangka penyusunan skripsi. Sistematika penyusunan skripsi ini didasarkan pada ketentuan yang telah digariskan dalam buku pedoman tata cara penulisan skripsi yang diterbitkan oleh Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga Surabaya. Adapun susunan sistematika skripsi adalah sebagai berikut :

BAB I : PENDAHULUAN

Bab ini menguraikan tentang latar belakang masalah mengapa penulis tertarik meneliti topik tentang revaluasi aktiva tetap, rumusan masalah yang mendasari penelitian serta tujuan dan manfaat dari penelitian tersebut

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

Dalam bab ini diuraikan tentang landasan teori yang berkaitan dengan revaluasi aktiva tetap menurut PSAK dan peraturan perpajakan, metode serta keuntungan revaluasi aktiva tetap. Dibahas pula tentang pengakuan dan perlakuan transaksi revaluasi aktiva tetap dalam laporan keuangan.

BAB III : METODOLOGI PENELITIAN

Bab ini akan menguraikan tentang pendekatan penelitian yang digunakan, jenis dan sumber data yang relevan dengan transaksi revaluasi aktiva tetap, prosedur pengumpulan data dari pihak-pihak yang berkompeten, dan diakhiri dengan teknik analisis yang akan digunakan untuk menjelaskan *research question*.

BAB IV : HASIL DAN PEMBAHASAN

Dalam bab ini dijelaskan tentang gambaran umum subyek dan obyek penelitian, data laporan keuangan dan kebijakan akuntansi perusahaan. Dilanjutkan dengan analisis terhadap data yang telah diperoleh untuk menguji pengaruh pelaksanaan revaluasi aktiva tetap terhadap laba bersih perusahaan. Hasil analisis dibandingkan dengan landasan teori dan diinterpretasikan sebagai dasar pengambilan simpulan dan saran.

BAB V : SIMPULAN DAN SARAN

Bab ini menjelaskan simpulan dan saran berdasarkan interpretasi hasil analisis data dan pengujian yang telah diuraikan dalam bab sebelumnya.

BAB 2

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan teori

2.1.1 Pandangan Umum Tentang Pajak dan Manajemen Pajak

Banyak definisi atau batasan pajak yang telah dikemukakan oleh para pakar yang satu sama lain pada dasarnya memiliki tujuan yang sama yaitu merumuskan pengertian pajak sehingga mudah dipahami. Perbedaannya hanya terletak pada sudut pandang yang digunakan oleh masing-masing pihak pada saat merumuskan pengertian pajak. Menurut R. Santoso Brotodihardjo (1982 : 2), Pajak adalah “iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan”

Dari definisi tersebut dapat diketahui ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak yaitu :

1. Pajak dipungut berdasarkan undang-undang beserta aturan pelaksanaannya.
2. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi secara individu oleh Pemerintah.
3. Pajak dipungut oleh Negara (Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah).
4. Pajak diperuntukkan membiayai pengeluaran Pemerintah dan apabila pemasukannya masih surplus, dipergunakan untuk membiayai *public investment*.

Dari empat unsur yang menjadi ciri-ciri pajak ternyata hanya menggambarkan bahwa fungsi pajak hanya semata-mata sebagai sarana untuk memasukkan uang sebagai pendapatan negara (fungsi *budgetair*). Apabila dikaji lebih jauh sebenarnya masih ada satu fungsi lagi yang belum tersentuh yaitu fungsi mengatur (fungsi *regulerent*). Dalam menjalankan fungsi mengatur pajak dapat digunakan sebagai alat untuk mengatur kebijakan perekonomian suatu negara.

Atas dasar kelima unsur tersebut Rochmat Soemitro (1988 : 12) merumuskan definisi pajak sebagai berikut :

“Pajak adalah peralihan kekayaan dari sektor swasta ke sektor publik berdasarkan undang-undang yang dapat dipaksakan dengan tidak mendapat imbalan yang secara langsung dapat ditunjukkan yang digunakan untuk membiayai pengeluaran umum dan yang digunakan sebagai alat pendorong, penghambat atau pencegah untuk mencapai tujuan yang ada di luar bidang keuangan negara”

Definisi tersebut lebih bersifat ekonomis karena penekanannya pada faktor peralihan kekayaan dan manfaat pajak bagi masyarakat. Ciri-ciri pajak tersebut yang membedakan pengertian pajak dengan jenis pungutan lain seperti retribusi, sumbangan dan lainnya.

Sophar Lumbantoruan (1996 : 483) mendefinisikan manajemen pajak sebagai memenuhi kewajiban perpajakan dengan benar, tetapi jumlah pajak dapat ditekan serendah mungkin untuk memperoleh laba dan likuiditas yang diharapkan. Langkah-langkah yang dilaksanakan dalam manajemen pajak terutama ditujukan untuk memperoleh penghematan pajak dengan cara menekan jumlah pajak yang harus dibayar dengan cara-cara yang tidak melanggar ketentuan peraturan perundang-

undangan. Menurut Sophar Lumbantoruan (1996 : 483), tiga fungsi manajemen perpajakan yaitu :

1. Perencanaan Pajak (*Tax Planning*)

Perencanaan pajak adalah proses mengorganisasi usaha Wajib Pajak atau sekelompok Wajib Pajak sedemikian rupa sehingga utang pajaknya baik Pajak Penghasilan maupun pajak-pajak lainnya berada dalam posisi yang paling minimal, sepanjang hal ini dimungkinkan baik oleh ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan maupun secara komersial. Perencanaan pajak menekankan pada suatu tindakan yang meliputi pengendalian terhadap transaksi-transaksi yang ada konsekuensi perpajakannya. Tujuan *tax planning* adalah untuk merencanakan agar beban pajak serendah mungkin dengan memanfaatkan peraturan yang ada.

2. Pelaksanaan Kewajiban Perpajakan

Pelaksanaan kewajiban perpajakan yang dimaksud adalah pelaksanaan kewajiban formal maupun material. Pelaksanaan kewajiban perpajakan harus dipastikan telah memenuhi ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan karena tujuan manajemen pajak sebenarnya adalah agar perusahaan tidak menyimpang dari aturan ketentuan perpajakan

3. Pengendalian Pajak

Pengendalian pajak adalah tahap pekerjaan untuk memastikan bahwa peraturan perpajakan telah dilaksanakan.

2.1.2 Penghindaran Pajak (*tax avoidance*) dan Penyelundupan Pajak (*tax evasion*)

Suatu tindakan penghindaran pajak haruslah dibedakan dengan penyelundupan pajak yang bersifat ilegal. Menurut Sophar Lumbantoruan (1996 : 492) *tax evasion* adalah merupakan penghindaran pajak dengan melanggar ketentuan perpajakan sedangkan *tax avoidance* adalah penghindaran pajak dengan menaati aturan yang ada. Muhammad Zain (2003 : 49) mengutip beberapa pernyataan tentang *tax avoidance* dan *tax evasion* :

1. Ernest R. Morienson

“Penyelundupan pajak adalah usaha yang tidak dapat dibenarkan berkenaan dengan kegiatan Wajib Pajak untuk lari atau menghindarkan diri dari pajak sedang penghindaran pajak berkenaan dengan pengaturan suatu peristiwa sedemikian rupa untuk meminimalkan atau menghilangkan beban pajak dengan memperhatikan ada atau tidaknya akibat-akibat pajak yang ditimbulkannya”

Oleh karena itu penghindaran pajak bukan merupakan pelanggaran atas peraturan perundang-undangan perpajakan atau secara etik tidak dianggap salah dalam rangka usaha Wajib Pajak untuk mengurangi, menghindari, meminimalkan atau meringankan beban pajak dengan cara-cara yang dibenarkan oleh undang-undang pajak.

2. Hary Graham Blater

“Penyelundupan pajak mengandung arti sebagai usaha yang dilakukan oleh Wajib Pajak - apakah berhasil atau tidak - untuk mengurangi atau sama sekali menghapus utang pajak yang berdasarkan ketentuan yang berlaku sebagai pelanggaran terhadap perundang-undangan perpajakan sedang penghindaran pajak merupakan usaha yang sama, yang tidak melanggar ketentuan perundang-undangan perpajakan”

Dari beberapa pendapat di atas dapat kita ketahui bahwa penghindaran pajak (*tax avoidance*) adalah langkah-langkah yang ditempuh oleh Wajib Pajak untuk meminimumkan beban pajak sehingga diperoleh penghematan dalam pembayaran pajak dengan tetap berada dalam bingkai peraturan perundang-undangan perpajakan. Dapat dikatakan bahwa penghindaran pajak (*tax avoidance*) dapat memberikan keuntungan bagi Wajib Pajak berupa penghematan pembayaran pajak dan terhindar dari sanksi ketentuan perpajakan.

2.1.3 Pengertian Aktiva tetap dan penyusutan

Definisi aktiva tetap menurut PSAK Nomor 16 adalah aktiva berwujud yang diperoleh dalam bentuk siap pakai atau dengan dibangun lebih dahulu, yang digunakan dalam operasi perusahaan, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam rangka kegiatan normal perusahaan dan mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun. Suatu benda berwujud harus diakui sebagai suatu aktiva dan dikelompokkan sebagai aktiva tetap bila :

1. besar kemungkinan (*probable*) bahwa manfaat keekonomian di masa yang akan datang yang berkaitan dengan aktiva tersebut akan mengalir ke dalam perusahaan dan;
2. biaya perolehan aktiva dapat diukur secara andal.

Sedangkan pengertian penyusutan dalam PSAK Nomor 17 adalah alokasi jumlah suatu aktiva yang dapat disusutkan sepanjang masa manfaat yang diestimasi. Penyusutan untuk periode akuntansi dibebankan ke pendapatan baik secara langsung

maupun tidak langsung. Aktiva yang dapat disusutkan seringkali merupakan bagian signifikan aktiva perusahaan. Penyusutan karenanya dapat berpengaruh secara signifikan dalam menentukan dan menyajikan posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan.

Dalam PSAK Nomor 17 antara lain juga dinyatakan bahwa aktiva yang dapat disusutkan adalah aktiva yang :

1. diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode akuntansi; dan
2. memiliki suatu masa manfaat yang terbatas; dan
3. ditahan oleh suatu perusahaan untuk digunakan dalam produksi atau memasok barang dan jasa, untuk disewakan, atau untuk tujuan administrasi.

Untuk tujuan penyusutan, peraturan perpajakan mengelompokkan aktiva berwujud menjadi bangunan dan bukan bangunan dengan kelompok 1, 2, 3 dan 4 seperti pada tabel 2.1 sebagai berikut :

Tabel 2.1

Masa Manfaat dan Tarif Penyusutan Harta Berwujud

Kelompok harta berwujud	Masa manfaat	Tarif penyusutan	
		Metode garis lurus	Metode Saldo Menurun
I. Bukan bangunan			
Kelompok 1	4 tahun	25%	50%
Kelompok 2	8 tahun	12,5%	25%
Kelompok 3	16 tahun	6,25%	12,5%
Kelompok 4	20 tahun	5%	10%
II Bangunan			
Permanen	20 tahun	5%	-
Tidak Permanen	10 tahun	10%	-

Sumber : Undang-Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 17 tahun 2000, Pasal 11 ayat (6).

2.1.4 Revaluasi aktiva tetap menurut PSAK

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 16 diantaranya menyatakan bahwa aktiva tetap pada awalnya harus diukur berdasarkan biaya perolehan (*historical cost*). Biaya perolehan merupakan jumlah kas atau setara kas (*cash equivalent*) yang dibayarkan untuk memperoleh aktiva sampai berada dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan. Jika aktiva tetap diperoleh dari pertukaran maka pengukurannya didasarkan pada nilai wajar aktiva yang dilepas atau diperoleh mana yang lebih handal. Jika diperoleh dari sumbangan harus dicatat sebesar harga taksiran atau harga pasar yang layak dengan mengkreditkan akun “Modal yang Berasal dari Sumbangan”. Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aktiva tetap yang memperpanjang masa manfaat atau menambah manfaat ekonomi seperti peningkatan kapasitas, mutu produksi atau peningkatan standar kinerja harus ditambahkan pada nilai tercatat aktiva yang bersangkutan. Aktiva tetap disajikan berdasarkan nilai perolehan aktiva tersebut dikurangi akumulasi penyusutan.

Penilaian kembali aktiva tetap pada umumnya tidak diperkenankan karena Standar Akuntansi Keuangan menganut penilaian aktiva berdasarkan harga perolehan atau harga pertukaran. Penyimpangan dari ketentuan ini dimungkinkan berdasarkan ketentuan Pemerintah. Dalam hal ini laporan keuangan harus menjelaskan mengenai penyimpangan dari konsep harga perolehan di dalam

penyajian aktiva tetap serta pengaruh penyimpangan tersebut terhadap gambaran keuangan perusahaan. Selisih revaluasi dengan nilai buku aktiva tetap dibukukan dalam akun modal dengan perkiraan tersendiri yaitu perkiraan “Selisih Penilaian Kembali Aktiva Tetap”

Paragraf 2 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 51 menyebutkan bahwa kuasi reorganisasi merupakan prosedur akuntansi yang mengatur perusahaan merestrukturisasi ekuitasnya dengan menghilangkan defisit dan menilai kembali seluruh aktiva dan kewajibannya, tanpa melalui reorganisasi secara hukum. Pengertian tersebut sebagaimana disebut dalam paragraf 12, adalah merupakan kuasi reorganisasi secara akuntansi (*accounting reorganization method*). Untuk kepentingan lain tentunya dapat memberikan pengertian yang berbeda. Sebagaimana kita ketahui akibat dari krisis moneter dan ekonomi di Indonesia, banyak perusahaan yang mengalami defisit dan bahkan menyebabkan ekuitas perusahaan menjadi negatif. Selain itu kuasi reorganisasi dapat berupa : (1) kerugian yang terus menerus dan (2) defisit dalam jumlah yang sangat material. Reorganisasi semu ini harus didasarkan pada keputusan formal para pemegang saham. Kuasi reorganisasi umumnya dimulai dengan penilaian kembali aktiva tetap dan menghapus defisit serta kemungkinan mengurangi nilai saham.

2.1.5 Revaluasi aktiva tetap menurut peraturan perpajakan

Sesuai ketentuan Undang-Undang Pajak Penghasilan, Menteri Keuangan berwenang menetapkan peraturan tentang penilaian kembali aktiva dan faktor

penyesuaian apabila terjadi ketidaksesuaian antara unsur-unsur biaya dengan penghasilan karena perkembangan harga. Adanya perkembangan harga yang mencolok atau perubahan kebijakan di bidang moneter dapat menyebabkan kekurangserasian antara biaya dan penghasilan, yang dapat mengakibatkan timbulnya beban pajak yang kurang wajar. Dalam keadaan demikian, Menteri Keuangan diberi wewenang menetapkan peraturan tentang penilaian kembali aktiva tetap (revaluasi) atau indeksasi biaya dan penghasilan.

2.1.5.1 Subyek dan obyek revaluasi aktiva tetap

Wajib Pajak badan dalam negeri dapat melakukan penilaian kembali aktiva tetap perusahaan yang terletak atau berada di Indonesia, dengan syarat telah memenuhi semua kewajiban pajaknya sampai dengan masa pajak terakhir sebelum masa pajak dilakukannya penilaian kembali. Kewajiban pajak tersebut adalah semua kewajiban pajak dari Wajib Pajak yang bersangkutan, seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPn BM), dan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) yang telah terutang sampai dengan masa pajak sebelum masa pajak dilakukannya penilaian kembali

Aktiva tetap perusahaan yang dapat dinilai kembali adalah aktiva berwujud dalam bentuk tanah, kelompok bangunan, dan bukan bangunan yang tidak dimaksudkan untuk dialihkan atau dijual. Penilaian kembali aktiva tetap dapat dilakukan terhadap seluruh aktiva maupun sebagian aktiva yang dimiliki oleh perusahaan.

2.1.5.2 Perusahaan penilai dan metode penilaian

Penilaian kembali aktiva tetap dilakukan berdasarkan nilai pasar atau nilai wajar aktiva tetap pada saat penilaian dilakukan yang ditetapkan oleh perusahaan penilai atau penilai yang diakui oleh pemerintah. Dalam hal nilai pasar atau nilai wajar yang ditetapkan oleh perusahaan penilai atau penilai yang diakui oleh pemerintah ternyata kemudian tidak mencerminkan keadaan yang sebenarnya, maka Direktur Jenderal Pajak akan menetapkan kembali nilai pasar atau nilai wajar aktiva yang bersangkutan.

2.1.5.3 Kewajiban perpajakan atas revaluasi aktiva tetap

Selisih lebih antara nilai pasar atau nilai wajar dengan nilai buku fiskal aktiva tetap yang dinilai kembali, terlebih dahulu wajib dikompensasikan dengan kerugian fiskal tahun berjalan dan bila masih terdapat sisa lebih dapat dikompensasikan dengan sisa kerugian fiskal tahun-tahun sebelumnya yang masih dapat dikompensasikan. Dalam hal Wajib Pajak melakukan penilaian kembali aktiva tetap sebelum akhir tahun pajak, maka kerugian fiskal pada tahun buku yang bersangkutan, yang dapat diperhitungkan adalah kerugian fiskal sampai dengan bulan dilakukannya penilaian kembali aktiva tetap tersebut.

Atas selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap setelah dilakukan kompensasi kerugian dikenakan PPh yang bersifat final sebesar 10% (sepuluh persen). Bagi Wajib Pajak yang melakukan penggabungan usaha, PPh yang terutang sebesar 10% (sepuluh persen) tersebut dapat dibayar dalam jangka waktu paling lama 5 (lima) tahun terhitung sejak tahun dilakukannya penilaian kembali aktiva tetap, dengan

ketentuan bahwa PPh yang dibayar/dilunasi setiap tahunnya tidak boleh kurang dari 20% (dua puluh persen) dari jumlah Pajak Penghasilan yang terutang, kecuali pelunasan untuk tahun terakhir.

Wajib Pajak yang melakukan penilaian kembali aktiva tetap wajib memberitahukan hasil penilaian kembali aktiva kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar, dengan melampirkan laporan penilaian dari perusahaan penilai atau penilai yang diakui pemerintah, neraca penyesuaian yang telah diaudit akuntan publik, penghitungan selisih lebih karena penilaian kembali aktiva tetap dan penghitungan besarnya PPh yang terutang serta Surat Setoran Pajak (SSP). Dalam neraca penyesuaian harus dicantumkan nilai aktiva sebelum maupun setelah revaluasi.

Setelah meneliti pemberitahuan Wajib Pajak beserta lampirannya, Kepala Kantor Pelayanan Pajak wajib menerbitkan pengesahan/penolakan atas neraca penyesuaian dalam jangka waktu 1 (satu) bulan setelah tanggal pemberitahuan Wajib Pajak diterima dengan lengkap. Apabila dalam jangka waktu yang telah ditetapkan, Kepala Kantor Pelayanan Pajak tidak/belum memberikan pengesahan/penolakan, maka neraca penyesuaian yang disampaikan Wajib Pajak dianggap telah disetujui.

2.1.5.4 Penyusutan, pengalihan dan saham bonus setelah penilaian kembali

Mulai tahun pajak dilakukannya penilaian kembali aktiva tetap, penyusutan atas aktiva yang telah dinilai kembali tersebut dilakukan berdasarkan nilai pasar atau nilai wajar yang baru dengan menggunakan tarif penyusutan dan masa manfaat sesuai

dengan kelompok harta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000

Wajib Pajak tidak diperkenankan untuk mengalihkan aktiva yang telah dilakukan penilaian kembali sebelum jangka waktu yang telah ditentukan, yaitu 5 (lima) tahun, kecuali pengalihan tersebut dilakukan kepada pemerintah atau dialihkan dalam rangka penggabungan, peleburan, atau pemekaran usaha, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 10 ayat (3) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 yaitu Wajib Pajak yang diperkenankan melakukan penggabungan, peleburan, atau pemekaran usaha dengan Nilai Buku

Dalam hal Wajib Pajak melakukan pengalihan atas aktiva yang telah dilakukan penilaian kembali tersebut sebelum jangka waktu yang telah ditentukan, maka atas selisih lebih penilaian kembali aktiva setelah diperhitungkan dengan kompensasi kerugian, yang telah dikenakan PPh yang bersifat final sebesar 10% (sepuluh persen), dikenakan tambahan PPh yang bersifat final sebesar 15% (lima belas persen) dan terutang pada saat pengalihan tersebut dilakukan.

Selisih lebih penilaian kembali aktiva setelah kompensasi kerugian dibukukan dalam perkiraan tersendiri yaitu perkiraan "Selisih Penilaian Kembali Aktiva" dan termasuk dalam kelompok perkiraan modal. Pemberian saham bonus atau pencatatan tambahan nilai saham tanpa penyeteroran kepada para pemegang saham, sebagai akibat pemindahbukuan perkiraan "Selisih Penilaian Kembali Aktiva" ke perkiraan Modal

Saham, tidak dikenakan PPh bagi pemegang saham sesuai dengan penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000

2.1.6 Metode penilaian kembali aktiva tetap

Menurut Sofyan Safri Harahap (1999 : 132) metode penilaian aktiva tetap yang dapat digunakan adalah :

1. *General Price Level Adjustment (GPLA)*

Metode GPLA menilai kembali seluruh pos yang disajikan dalam laporan keuangan dengan cara mengalikannya dengan angka indeks yang dihitung dari tenaga beli uang (*Current Purchasing Power*), misalnya dapat diperoleh dari indeks harga konsumen

2. *Current Value Adjustment (CVA)*

Metode CVA menilai aktiva tetap dengan harga sekarang, apakah dengan menggunakan pendekatan harga pasar atau perbandingan harga secara umum. Penilaian ini biasanya dilakukan oleh perusahaan atau lembaga penilaian independen.

Penilaian yang dilakukan oleh lembaga-lembaga resmi biasanya memberikan data sebagai berikut :

- 1. *Reproduction Cost*** yaitu jumlah yang harus dikeluarkan untuk memproduksi aktiva yang baru seperti aktiva tetap yang lama

2. *Sound Value* adalah nilai yang wajar dari aktiva tetap itu sesuai dengan kondisinya sekarang. Istilah lain yang dipakai adalah *condition percent* yaitu *sound value* dibagi *reproduction cost*
3. *Replacement Cost* yaitu jumlah (nilai) yang dikeluarkan untuk mengganti aktiva tetap yang bersangkutan.

2.1.7 Keuntungan penerapan revaluasi aktiva tetap

Perbedaan nilai buku dengan nilai riil aktiva perusahaan dapat mengakibatkan kurang serasnya perbandingan antara penghasilan dengan beban, dan nilai buku dengan nilai intrinsik perusahaan. Untuk mengurangi perbedaan tersebut, maka Pemerintah memberi kesempatan kepada Wajib Pajak untuk melakukan penilaian kembali aktiva tetap. Wajib pajak yang hendak melakukan penilaian kembali aktiva tetapnya harus memperhatikan aspek pencatatan (akuntansi) maupun aspek perpajakan. Dari sisi akuntansi pencatatan akuntansi yang baik, benar dan konsisten akan menghasilkan nilai sisa buku *valid* dan *reliable*. Hal ini berguna sebagai pengurang nilai aktiva yang baru (setelah revaluasi) sehingga diketahui selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap yang benar sebagai dasar penghitungan pajaknya. Hal ini mencegah adanya koreksi fiskal yang seharusnya tidak perlu terjadi .

Meskipun pembayaran pajak bersifat beban dan mengurangi keuntungan dilihat dari sisi ekonomi, penanganan revaluasi aktiva tetap yang baik dan benar dapat memberikan keuntungan bagi perusahaan. Keuntungan yang dapat diambil dari penerapan revaluasi aktiva tetap bagi perusahaan diantaranya adalah :

1. Perhitungan harga pokok akan menghasilkan nilai yang lebih wajar, karena kesebandingan beban penyusutan aktiva tetap yang meningkat dengan didasarkannya pada nilai buku aktiva tetap yang sesuai dengan harga pasar wajar.
2. Meningkatkan struktur modal sendiri, artinya perbandingan antara pinjaman dengan modal sendiri atau *Debt Equity Ratio (DER)* menjadi lebih baik. Dengan membaiknya DER perusahaan dapat menarik dana baik melalui pinjaman pihak ketiga maupun melalui emisi saham.
3. Dari sisi manajemen keuangan, pembayaran PPh atas selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap sebesar 10% dan bersifat final apakah cukup menarik bagi perusahaan dibandingkan dengan perhitungan nilai tunai dari penyusutan aktiva yang telah direvaluasi tersebut. Keuntungan akan diperoleh jika nilai tunai dari penyusutan aktiva tetap lebih besar daripada pembayaran PPh final atas selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap yang bersangkutan

Dalam usaha memperoleh keuntungan tersebut diperlukan pengorbanan yang menyebabkan *cash flow out* yaitu pembayaran Pajak Penghasilan 10% yang bersifat final dan pengeluaran untuk membayar jasa yang diberikan oleh perusahaan penilai dan kantor akuntan publik. Selanjutnya perlu dibuat suatu program manajemen pajak terutama *tax planning* sebelum pelaksanaan revaluasi aktiva tetap untuk meminimalisasi beban pajak dan tambahan koreksi fiskal akibat transaksi tersebut.

2.2 Penelitian sebelumnya

Dalam penelitian sebelumnya oleh FX Santoso (1998) dengan judul “Penilaian Kembali Aktiva Tetap Berwujud PT (Persero) Angkasa Pura I Bandar Udara Juanda dan Pengaruhnya terhadap Laporan Keuangan”. Penelitian ini menggunakan asumsi kenaikan harga sebesar 25% dan 3,5 kali untuk semua golongan aktiva. Pengaruh pada laporan keuangan dan laba bersih terletak pada kenaikan biaya penyusutan selama beberapa tahun setelah penilaian kembali.

Penelitian ini disamping didasari peraturan perpajakan terbaru juga menjelaskan keuntungan lain penerapan revaluasi aktiva tetap. Keuntungan yang diperoleh selain penghematan Pajak Penghasilan antara lain adalah kesesuaian harga pasar aktiva sehingga menyebandingkan beban produksi, kenaikan *debt to equity ratio* sehingga dapat menarik dana dari pihak luar. Selain itu penelitian ini menjelaskan tentang *tax planning* untuk revaluasi aktiva tetap agar keuntungan yang diharapkan dapat dimaksimalkan.

BAB 3

METODOLOGI PENELITIAN

3.1 Pendekatan Penelitian

Pada penulisan skripsi ini menggunakan pendekatan kualitatif (*deskriptif*) dengan metode studi kasus. Menurut Nur Indrayanto dan Bambang Supomo (2002 : 12) paradigma kualitatif merupakan paradigma penelitian yang menekankan pada pemahaman mengenai masalah-masalah dalam kehidupan sosial berdasarkan kondisi realitas atau natural setting yang holistik, kompleks dan rinci. Menurut Moleong (2000 : 9) pendekatan kualitatif lebih menitikberatkan pada pemahaman, pemikiran dan persepsi peneliti. Penelitian dalam pandangan fenomenologis berusaha memahami arti peristiwa dan melihat sesuatu dari segi pandang mereka.

Berdasarkan karakteristik masalah yang diteliti, digunakan metode studi kasus dengan tujuan untuk memberikan gambaran tentang latar belakang, sifat-sifat serta karakter-karakter yang khas dari kasus, ataupun status individu. Teknik deskriptif dipilih karena lebih sesuai untuk strategi survey atau analisis rekaman arsip, seperti dalam penelitian ekonomi. Metode ini menjelaskan kejadian atau fenomena dengan memprediksi suatu hasil-hasil tertentu dan karena pertanyaan penelitian berkaitan dengan kaitan-kaitan operasional yang menuntut pelacakan waktu tersendiri dan bukan sekedar frekuensi atau kemunculan.

Metode analisis ini bertujuan untuk mendeskripsikan hal-hal yang berkaitan dengan revaluasi aktiva tetap, menemukan kaitan antara teori dengan praktik yang

ada di lapangan antara penerapan perencanaan pajak untuk transaksi revaluasi aktiva tetap dengan efisiensi perusahaan serta memprediksi suatu hasil-hasil tertentu, diantaranya terjadinya penghematan pajak.

3.2 Jenis dan Sumber Data

Jenis dan sumber data yang dikumpulkan serta digunakan dalam penelitian ini adalah

- a. data primer, merupakan data hasil pengamatan langsung pada subyek dan obyek penelitian ini, diantaranya mengenai kebijakan akuntansi perusahaan, struktur organisasi perusahaan, laporan keuangan perusahaan, kebijakan yang dilakukan oleh perusahaan. Data tersebut diperoleh dari sumber inter perusahaan dan wawancara dengan manajer PT “X”.
- b. data sekunder, merupakan data atau informasi yang berasal dari hasil penelitian kepustakaan dimana data-data tersebut diperoleh dari literatur kuliah, makalah, jurnal dan literatur-literatur lainnya.

3.3 Prosedur Pengumpulan data

Prosedur pengumpulan data harus memenuhi tiga prinsip pengumpulan data untuk meningkatkan kualitas substansial studi kasus yang bersangkutan dan membantu menghadapi persoalan dalam penyusunan validitas konstruk dan reliabilitas studi kasus (Yin, 1996 : 101). Ketiga prinsip tersebut adalah :

1. Menggunakan multi sumber bukti, yaitu bukti dari dua atau lebih sumber, tetapi menyatu dengan serangkaian fakta atau temuan yang sama;
2. Menciptakan data dasar, yaitu kumpulan formal bukti yang berlainan dari laporan akhir studi kasus yang bersangkutan;
3. Memelihara rangkaian bukti, yaitu keterkaitan yang eksplisit antara pertanyaan-pertanyaan yang diajukan dengan data yang terkumpul dan konklusi-konklusi yang ditarik

Adapun proses pengumpulan data yang dilakukan meliputi langkah-langkah sebagai berikut :

1. Survei pendahuluan, untuk memperoleh data tentang fenomena atau masalah yang terjadi di lapangan, dalam hal ini fenomena dan masalah yang berkaitan dengan penanganan transaksi revaluasi aktiva tetap.
2. Studi kepustakaan, untuk memperoleh landasan teori tentang masalah yang hendak dibahas, dalam hal ini teori, konsep, pendapat, argumen dan peraturan yang berkaitan dengan transaksi revaluasi aktiva tetap.
3. Survei lapangan, untuk mendapatkan data-data yang diperlukan sesuai dengan rumusan masalah dan landasan teori yang berkaitan, melalui dokumentasi, wawancara, pengamatan dan observasi langsung.
4. Pengolahan dan analisis data, untuk membandingkan antara survei pendahuluan dan survei lapangan dengan landasan teori hasil studi kepustakaan yang dari hasil tersebut dapat ditarik kesimpulan dan diberikan saran-saran untuk perbaikan.

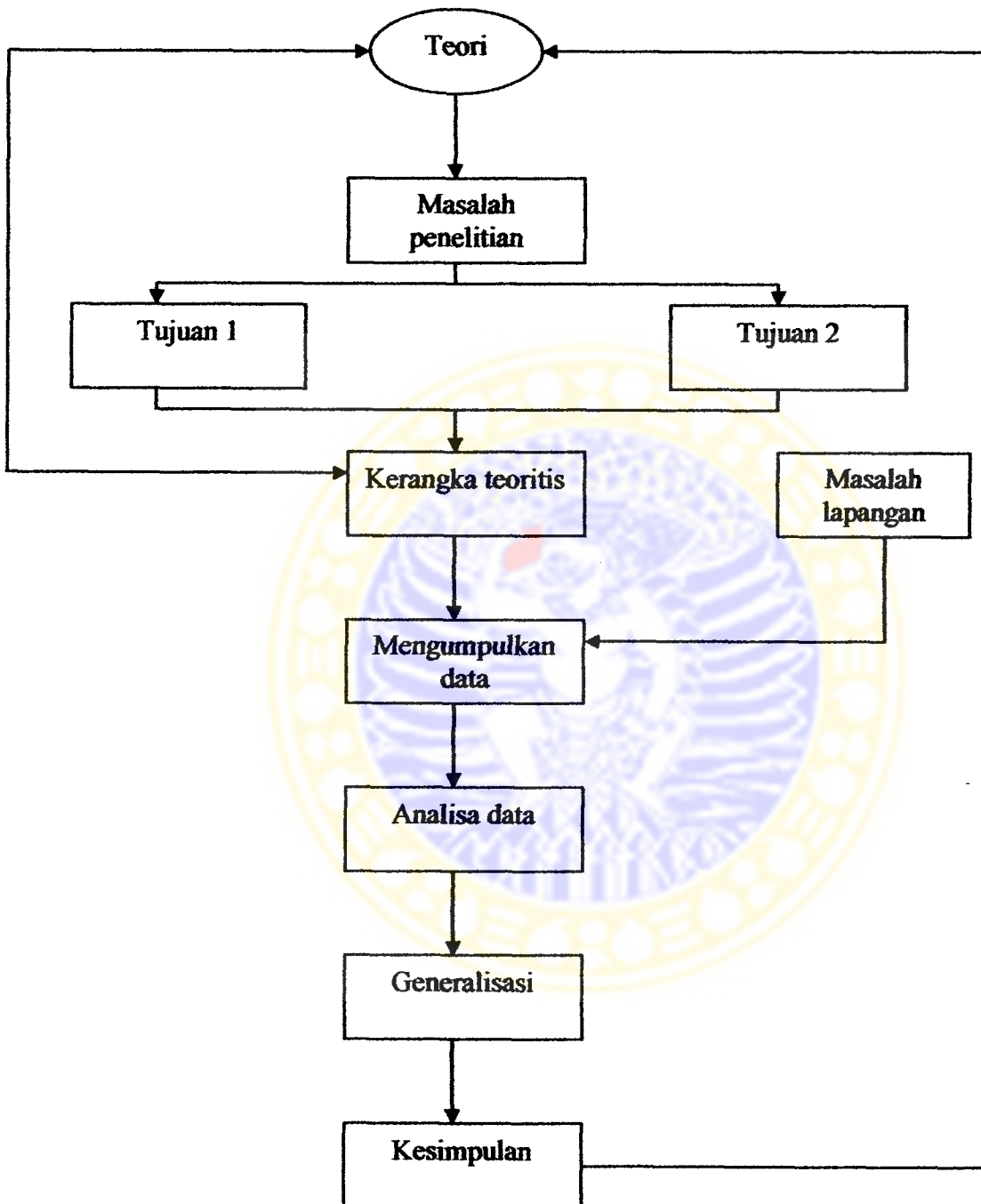
3.4 Teknik Analisa

Teknik analisa yang digunakan dalam penulisan skripsi ini mengikuti langkah-langkah yang dikemukakan oleh Natsir dalam buku “metode penelitian” yaitu :

1. mengumpulkan data perusahaan yang berkaitan dengan permasalahan melalui wawancara dengan pejabat terkait.
2. mengolah data yang diperoleh, sebagai bahan untuk menganalisa permasalahan
3. membahas dan menganalisa data yang ada, diawali deskripsi penerapan revaluasi aktiva tetap pada subyek penelitian. Dilanjutkan dengan menjelaskan tentang keuntungan strategis pelaksanaan revaluasi aktiva tetap. Analisis selanjutnya berupa perbandingan penghitungan PPh final 10% dengan nilai tunai jumlah penyusutan.
4. menyimpulkan hasil pembahasan sesuai bidang masalah dan memberi masukan kepada PT “X”.

Bagan teknik analisa penulisan skripsi ini sebagaimana terlihat dalam gambar 3.1 sebagai berikut :

Gambar 3.1
Teknik Analisa



Sumber : langkah-langkah penelitian (Natsir, 1999 : 49)

BAB 4

HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Gambaran Umum Perusahaan

4.1.1 Sejarah singkat perusahaan

PT “X” adalah sebuah Badan Usaha Milik Negara (BUMN) yang bergerak dalam bidang pemborongan pekerjaan jasa konstruksi yang 100% sahamnya dimiliki oleh pemerintah Republik Indonesia. Pada mulanya PT X (sebelum tahun 1957) adalah sebuah perusahaan kolonial Belanda bernama Naamloze Vennotschap “Architecten Ingenieurs Annemersbedriif Associatic Selle en de Bruyn, Reyerse en de Vries NV (Associate N.V.)”, kemudian diambil alih oleh pemerintah Republik Indonesia yang berdasarkan peraturan wilayah komando militer nomor KPTS.160/PKMDR/1957 tanggal 9 desember 1957. Wilayah operasi PT “X” meliputi seluruh wilayah Indonesia dan memiliki divisi yang menangani proyek jasa konstruksi dan divisi usaha diversifikasi.

Akte pendirian badan usaha ini telah mengalami beberapa kali perubahan sejak tahun 1957. Hingga akhir 1997 berlaku akte notaris Imas Fatimah SH. No.109 tanggal 19 maret 1993 dan akte no. 53 tanggal 12 mei 1993 mengenai perubahan anggaran dasar perusahaan yang juga telah disetujui menteri kehakiman Republik Indonesia. Modal dasar sesuai akte tersebut adalah sebesar Rp 25.000.000.000,- terdiri dari 10.000 lembar saham prioritas dan 15.000 lembar saham biasa masing-masing dengan nilai nominal Rp 1.000.000,- per lembar saham telah ditetapkan dan

disetor penuh. Pada tahun 1998 berdasarkan keputusan Rapat Umum Pemegang Saham Luar Biasa tanggal 8 Januari 1998 telah memutuskan perubahan anggaran dasar dengan akte notaris Imas Fatimah, SH. No. 1 tanggal 1 Januari 1998. Struktur permodalan pun berubah sesuai akte tersebut menjadi sebesar Rp 82.775.000.000,- sebagai modal dasar yang seluruhnya telah disetor.

4.1.2 Kegiatan Usaha Perusahaan

PT "X" tidak hanya bergerak dalam bidang konstruksi dan telah berkembang menjadi usaha jasa konstruksi yang berskala nasional yang menangani berbagai bidang bangunan. Bidang usaha PT "X" meliputi :

1. Pekerjaan pelaksanaan konstruksi
2. Perencanaan dan pengawasan konstruksi
3. Pengukuran, pengamaran, perhitungan dan penetapan biaya konstruksi
4. Konsultasi manajemen dan rekayasa industri
5. Perdagangan umum
6. Industri pabrikan
7. Pabrikan komponen dan peralatan konstruksi
8. Penyewaan peralatan konstruksi
9. Melakukan usaha pemasok, jasa keagenan, jasa handling impor dan ekspor dan jasa ekspedisi/angkutan darat
10. Investasi atau pengelolaan usaha di bidang sarana dan prasarana industri
11. Ekspor dan impor

12. *Building management*
13. Jasa perdagangan bahan bangunan serta peralatan konstruksi
14. Pengelolaan kawasan
15. Sistem *development*
16. Usaha dalam bidang jasa dan bidang teknologi informasi
17. Layanan jasa peningkatan kemampuan di bidang konstruksi
18. Pengembangan usaha properti dan realti
19. Melaksanakan usaha di bidang agrobisnis

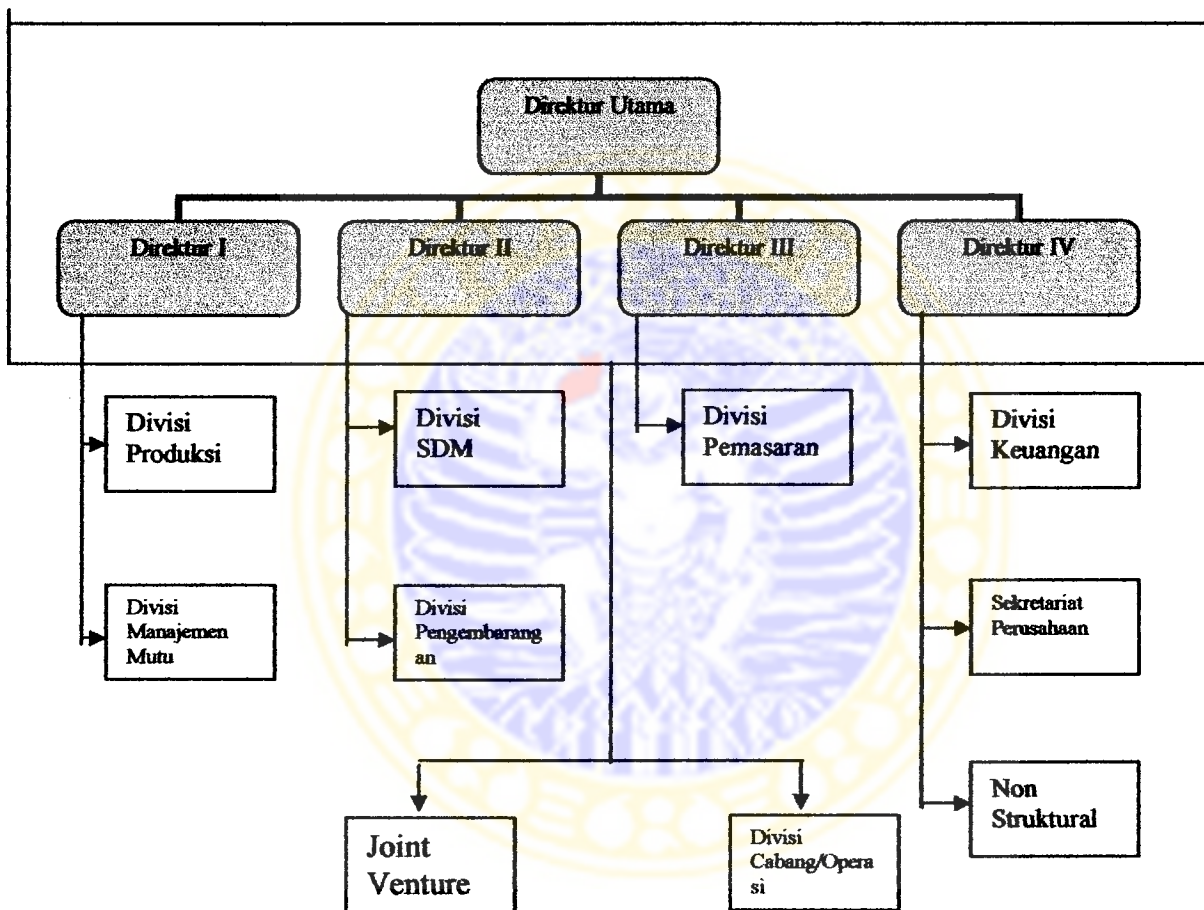
Adapun jenis pekerjaannya adalah kebinamargaan, kelistrikan, perhubungan umum, keciptakaryaan umum, pengairan umum, pematangan lahan (umum), bangunan industri dan pekerjaan lain-lain yang terdiri dari pertamanan, interior (renovasi), tangki minyak, terowongan dan bangunan lahan. Dalam perkembangannya usaha diversifikasi meliputi :

1. Realti dan properti
2. Beton cair dan beton pracetak
3. Mekanikal dan elektrik
4. Jasa niaga

4.1.3 Struktur organisasi perusahaan

Gambar 4.1

Struktur Organisasi Perusahaan



Sumber : Data internal perusahaan yang diolah

4.1.4 Kebijakan akuntansi perusahaan

Laporan keuangan disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Laporan keuangan konsolidasi disusun berdasarkan konsep biaya perolehan, kecuali untuk investasi jangka pendek yang dinyatakan sebesar nilai terendah antara biaya perolehan dan harga pasar, persediaan dinyatakan sebesar nilai terendah antara biaya perolehan dan nilai realisasi bersih, dan aktiva tetap tertentu yang dinilai kembali. Laporan keuangan konsolidasi disusun berdasarkan konsep akrual kecuali untuk laporan arus kas konsolidasi.

Laporan arus kas konsolidasi menyajikan penerimaan dan pengeluaran kas dan setara kas yang diklasifikasikan ke dalam aktivitas operasi, investasi dan pendanaan. Laporan arus kas dari aktivitas operasi disajikan dengan menggunakan metode langsung.

Laporan keuangan konsolidasi meliputi semua akun perusahaan dan anak perusahaan. Seluruh saldo akun dan transaksi antar perusahaan dalam jumlah yang material telah dieliminasi. Mata uang pelaporan yang digunakan dalam laporan keuangan konsolidasi adalah Rupiah (Rp).

Kebijakan akuntansi perusahaan untuk aktiva tetap menyatakan bahwa aktiva tetap disajikan sebesar biaya perolehan, kecuali hak atas tanah serta mesin dan peralatan milik perusahaan yang dinilai kembali sesuai dengan peraturan Pemerintah, dikurangi akumulasi penyusutan. Hak atas tanah tidak disusutkan. Penyusutan komersial dihitung dengan menggunakan metode garis lurus (*straight line method*) berdasarkan taksiran masa manfaat ekonomis aktiva tetap sebagai berikut :

	<u>Tahun</u>
Bangunan dan prasarana	5 – 20
Mesin dan Peralatan	3 – 10
Alat pengangkutan	5
Perabot dan Peralatan Kantor	5

Aktiva dalam penyelesaian dinyatakan sebesar biaya perolehan dan disajikan sebagai bagian dari aktiva tetap. Akumulasi biaya perolehan akan dipindahkan ke masing-masing aktiva tetap yang bersangkutan pada saat aktiva tetap tersebut selesai dikerjakan dan siap digunakan. Biaya pemeliharaan dan perbaikan dibebankan pada saat terjadinya, pemugaran dan penambahan dalam jumlah yang signifikan dikapitalisasi. Aktiva tetap yang sudah tidak digunakan lagi atau dijual, biaya perolehan serta akumulasi penyusutannya dikeluarkan dari kelompok aktiva tetap tersebut dan laba atau rugi yang terjadi dibukukan dalam tahun yang bersangkutan.

Sesuai dengan PSAK No. 47 “Akuntansi Tanah” yang berlaku efektif sejak tanggal 1 Januari 1999, biaya perolehan tanah yang diperoleh setelah tahun 1999 meliputi biaya yang timbul sehubungan dengan pengembangan, pembersihan, pematangan tanah dan komisi perantara jual beli tanah. Biaya perolehan hak atas tanah yang diperoleh sebelum tahun 1999 meliputi biaya notaris dan legal, pajak dan biaya pembaharuan pajak.

Penurunan nilai aktiva tetap dibebankan pada tahun berjalan apabila terdapat kejadian atau perubahan keadaan yang menunjukkan bahwa nilai tercatat tidak dapat dipulihkan.

4.2 Deskripsi Hasil Penelitian

Manajemen PT "X" memutuskan kebijakan penilaian kembali aktiva tetap induk perusahaan berupa tanah dan aktiva bukan bangunan kelompok I, II dan III pada akhir tahun 2003. Penunjukan Lembaga Penilai Independen dilakukan untuk memenuhi persyaratan formal peraturan perpajakan.

Penilaian dilakukan di lokasi pada tanggal 20-27 Desember 2003. Selain jenis, ukuran dan kondisi aktiva, penilai telah memasukkan unsur-unsur lokasi, topografi, situasi dan keadaan lingkungan, rencana tata kota, fasilitas dan hak atas aktiva. Metode penilaian yang digunakan adalah sebagai berikut :

a. Tanah

Penilaian dilakukan dengan "Pendekatan Harga Pasar" yang meliputi analisa harga tanah yang dibandingkan dengan harga tanah sejenis yang telah terjual maupun yang ditawarkan;

b. Bangunan dan Sarana Pelengkap

Penilaian didasarkan pada pendekatan "Biaya Pengganti yang Disusutkan" yang dilaksanakan dengan menghitung biaya baru dari bangunan dan sarana pelengkap yang ada pada saat mengadakan penilaian, dikurangi dengan penyusutan karena umum, kondisi dan fungsi;

c. Mesin dan Peralatan

Penilaian didasarkan pada pendekatan "Biaya Pengganti yang Disusutkan" yang dilakukan dengan menghitung biaya baru dari mesin dan peralatan yang ada pada

saat dilakukan penilaian termasuk, biaya pemasangan, dikurangi dengan penyusutan karena pemakaian, keausan, umur dan keusangan.

Hasil penilaian kembali aktiva tetap perusahaan sebagaimana disajikan dalam tabel 4.1 berikut :

Tabel 4.1

Hasil Penilaian Aktiva Tetap Tahun 2003

Jenis Aktiva	Nilai Pengganti Baru	Nilai Pasar
Tanah	58.963.300.000,-	58.963.300.000,-
Bangunan dan Sarana Pelengkap	17.079.700.000,-	8.210.400.000,-
Mesin dan Peralatan	77.502.700.000,-	36.241.700.000,-
Total	153.545.700.000,-	103.415.400.000,-

Sumber : Laporan Penilaian Kembali Aktiva Tetap PT "X" (diolah)

Hasil penilaian di atas menunjukkan bahwa nilai wajar aktiva tetap yang dinilai kembali pada 31 Desember 2003 adalah sebesar Rp 103.415.400.000,-. Namun manajemen perusahaan mengambil kebijakan untuk tidak menggunakan hasil penilaian kembali aktiva tetap berupa bangunan dan sarana pelengkap karena nilai pasar sebesar Rp 8.210.400.000,- masih lebih rendah dibandingkan nilai sisa buku sebesar Rp 12.371.588.026,-. Daftar aktiva tetap perusahaan yang dinilai kembali tampak pada tabel 4.2.

Penilaian kembali mengakibatkan kenaikan nilai aktiva atas tanah, mesin dan peralatan fiskal sebesar Rp 73.681.471.131,-. Sedangkan perhitungan laba atas selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap (bersih) dan Pajak Penghasilan Final sehubungan dengan penilaian kembali tampak pada tabel 4.3.

Tabel 4.2

Aktiva Tetap Perusahaan yang Dinilai Kembali

Keterangan	Harga Perolehan (Rp)	Akumulasi Penyusutan (Rp)	Jumlah Nilai Sisa Buku Sebelum Penilaian Kembali (Rp)	Jumlah Nilai Baru Setelah Penilaian Kembali (Rp)	Selisih Penilaian Kembali (Rp)
Aktiva Bukan Bangunan Kelompok I, II dan III	37.832.378.931,-	23.271.896.832,-	14.560.482.099,-	36.241.700.000,-	21.681.217.901,-
Tanah	6.963.046.770,-	0,-	6.963.046.770,-	58.963.300.000,-	52.000.253.230,-
Jumlah	44.795.425.700,-	23.271.896.832,-	21.523.528.869,-	95.205.000.000,-	73.681.471.131,-

Sumber : Data internal perusahaan yang telah diolah

Tabel 4.3

**Perhitungan Selisih Lebih Penilaian Kembali Aktiva Tetap
dan Perhitungan PPh Final yang Terutang**

Nilai buku tanah, mesin dan peralatan per 31 Desember 2003	(Rp)
Tanah	6.963.046.770,-
Mesin dan peralatan	14.560.482.098,-
<i>Jumlah</i>	<i>21.523.528.868,-</i>
Nilai Pasar Wajar	
Tanah	58.963.300.000,-
Mesin dan Peralatan	36.241.700.000,-
<i>Jumlah</i>	<i>95.205.000.000,-</i>
Selisih Penilaian Kembali Aktiva Tetap	73.681.471.133,-
Kompensasi Kerugian	
Tahun pajak 2002	(6.360.167.164,-)
Tahun Pajak 2003	(8.256.128.675,-)
<i>Jumlah Kompensasi Kerugian Fiskal</i>	<i>(14.616.295.839,-)</i>
Dasar Pengenaan Pajak Penilaian Kembali Aktiva Tetap	59.065.175.293,-
Pajak Penghasilan Final 10%	(5.906.517.529,-)
Selisih Penilaian Kembali Aktiva Tetap	67.772.953.603,-

Sumber : Data internal perusahaan yang diolah

Sebagai akibat penerapan penilaian kembali aktiva tetap saldo aktiva tetap berubah dari Rp 34.731.797.158,- sebelum penilaian menjadi sebesar Rp 108.413.268.291,- setelah penilaian. Neraca penyesuaian setelah penilaian kembali disajikan dalam tabel 4.4.

4.3 Analisis Pengaruh Penilaian Kembali Aktiva Tetap

Keputusan manajemen perusahaan untuk melaksanakan penilaian kembali aktiva tetap induk perusahaan berupa tanah dan aktiva bukan bangunan kelompok I, II dan III pada akhir tahun 2003 (awal tahun 2004) berpengaruh positif terhadap ekuitas perusahaan sebesar Rp 67.772.953.603,-, yaitu selisih penilaian kembali aktiva tetap sebesar Rp 73.681.471.133,- dikurangi Pajak Penghasilan Final sebesar Rp 5.906.517.529,-.

4.3.1 Pengaruh Terhadap Beban Produksi

Penilaian kembali aktiva tetap berpengaruh pada perhitungan harga pokok dimana akan menghasilkan nilai yang lebih wajar. Hal ini disebabkan kesebandingan beban penyusutan aktiva tetap yang meningkat dengan didasarkannya pada nilai buku aktiva tetap yang sesuai dengan harga pasar wajar.

Beban penyusutan, khususnya untuk aktiva tetap bukan bangunan meningkat secara signifikan setelah dilakukan penilaian kembali aktiva tetap. Tabel 4.5 menyajikan data perhitungan beban penyusutan untuk aktiva tetap bukan bangunan apabila menggunakan nilai buku sebelum dilakukan penilaian kembali.

TABEL 4.4
NERACA PENYUSUAPAN PER 31 DESEMBER 2004
SETELAH REVALUASI AKTIVA TETAP

Keterangan	Sebelum Penyusutan	Penyusutan		Setelah Penyusutan
		Debit	Kredit	
Aktiva				
Aktiva Lancar	9.524.626.999	0	0	9.524.626.999
Kas dan Setera Kas	0	0	0	0
Piutang	56.321.461.286	0	0	56.321.461.286
Usaha	283.522.714	0	0	283.522.714
Praktik yang Mempunyai Hubungan Istimewa	76.527.064	0	0	76.527.064
Lain-lain	7.810.512.694	0	0	7.810.512.694
Persewaan	1.365.406.734	0	0	1.365.406.734
Utang Mula Pembelian	2.803.157.610	0	0	2.803.157.610
Biaya dibayar di Mula	238.070.470	0	0	238.070.470
Tagihan Pajak Penghasilan	78.433.285.230	0	0	78.433.285.230
Jumlah Aktiva Lancar	59.834.998.221	0	0	59.834.998.221
Perubahan Saham				
Aktiva Tetap				
Tanah	6.963.046.770	52.000.263.230	0	56.963.300.000
Bangunan dan Persewaan	12.371.598.027	0	0	12.371.598.027
Mesin dan Peralatan	37.632.378.931	21.681.217.902	0	59.313.596.833
Akt. Pengangkutan	971.539.287	0	0	971.539.287
Peralat dan Peralatan Kantor	2.192.732.466	0	0	2.192.732.466
Jumlah	60.331.285.469	73.681.471.133	0	134.012.756.603
Aktiva dalam Penyusutan	119.521.459	0	0	119.521.459
Akumulasi Penyusutan	(25.719.009.781)	0	0	(25.719.009.781)
Jumlah Aktiva Tetap	34.731.797.158	73.681.471.133	0	108.413.268.291
Aktiva Lain-Lain				
Tagihan Pengembangan Utang Mula Pembelian Tanah	5.051.750.000	0	0	5.051.750.000
Taksiran Tagihan Pajak Penghasilan	1.894.815.654	0	0	1.894.815.654
Investasi Dalam Perusahaan	24.074.616.300	0	0	24.074.616.300
Jumlah Aktiva Lain-Lain	31.011.161.953	0	0	31.011.161.953
TOTAL AKTIVA	204.011.282.563	73.681.471.133	0	277.692.733.695
Kewajiban dan Ekuitas				
Kewajiban Lancar				
Utang Bank	46.637.339.809	0	0	46.637.339.809
Utang Usaha				
Praktik yang Mempunyai Hubungan Istimewa	511.673.257	0	0	511.673.257
Praktik Kelapa	3.581.576.598	0	0	3.581.576.598
Utang Lain-Lain	697.480.085	0	0	697.480.085
Utang Pajak	980.948.111	0	0	980.948.111
Biaya yang Masih Harus Dibayar	2.836.506.243	0	0	2.836.506.243
Bagian Utang Jangka Tempo satu tahun	6.725.940.604	0	0	6.725.940.604
Jumlah Kewajiban Lancar	61.151.463.656	0	0	61.151.463.656
Kewajiban Jangka Panjang				
Utang Bank-diturangi bagian jatuh tempo satu tahun	28.725.940.604	0	0	28.725.940.604
Utang Jaminan Distributor	220.000.000	0	0	220.000.000
Jumlah Kewajiban Jangka Panjang	28.946.940.604	0	0	28.946.940.604
Ekuitas				
Modal Saham	82.775.000.000	0	0	82.775.000.000
Ago Saham	16.500.000.000	0	0	16.500.000.000
Sehlah Pembelian Kembali Aktiva Tetap	0	0	0	0
Saldo Laba	14.639.858.303	0	0	14.639.858.303
Jumlah Ekuitas	113.913.858.303	0	0	113.913.858.303
TOTAL KEWAJIBAN DAN EKUITAS	204.011.282.563	0	73.681.471.133	277.692.733.695

Sumber : Neraca Penyusutan Setelah Penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan

Tabel 4.5

Perhitungan Beban Penyusutan Sebelum Penilaian Kembali

Tahun	Beban penyusutan sebelum penilaian kembali			
	Kelompok I	Kelompok II	Kelompok III	Jumlah
2004	261.443.042	1.528.223.125	80.557.808	1.870.223.975
2005	261.443.042	1.528.223.125	80.557.808	1.870.223.975
2006	261.443.042	1.528.223.125	80.557.808	1.870.223.975
2007	261.443.042	1.528.223.125	80.557.808	1.870.223.975
2008	0	1.528.223.125	80.557.808	1.608.780.933
2009	0	1.528.223.125	80.557.808	1.608.780.933
2010	0	1.528.223.125	80.557.808	1.608.780.933
2011	0	1.528.223.125	80.557.808	1.608.780.933
2012	0	0	80.557.808	80.557.808
2013	0	0	80.557.808	80.557.808
2014	0	0	80.557.808	80.557.808
2015	0	0	80.557.808	80.557.808
2016	0	0	80.557.808	80.557.808
2017	0	0	80.557.808	80.557.808
2018	0	0	80.557.808	80.557.808
2019	0	0	80.557.808	80.557.808
Jumlah	1.045.772.169	12.225.785.000	1.288.924.930	14.560.482.099

Sumber : Daftar aktiva tetap dan Perhitungan penyusutan perusahaan yang telah diolah

Sedangkan tabel 4.6 menyajikan data perhitungan beban penyusutan untuk aktiva tetap bukan bangunan apabila menggunakan nilai buku setelah dilakukan penilaian kembali.

Tabel 4.6

Perhitungan Beban Penyusutan Setelah Penilaian Kembali

Tahun	Beban penyusutan setelah penilaian kembali			
	Kelompok I	Kelompok II	Kelompok III	Jumlah
2004	570.172.090	3.820.447.103	212.339.676	4.602.958.869
2005	570.172.090	3.820.447.103	212.339.676	4.602.958.869
2006	570.172.090	3.820.447.103	212.339.676	4.602.958.869
2007	570.172.090	3.820.447.103	212.339.676	4.602.958.869
2008	0	3.820.447.103	212.339.676	4.032.786.779
2009	0	3.820.447.103	212.339.676	4.032.786.779
2010	0	3.820.447.103	212.339.676	4.032.786.779
2011	0	3.820.447.103	212.339.676	4.032.786.779
2012	0	0	212.339.676	212.339.676
2013	0	0	212.339.676	212.339.676
2014	0	0	212.339.676	212.339.676
2015	0	0	212.339.676	212.339.676
2016	0	0	212.339.676	212.339.676
2017	0	0	212.339.676	212.339.676
2018	0	0	212.339.676	212.339.676
2019	0	0	212.339.676	212.339.676
Jumlah	2.280.688.360	30.563.576.824	3.397.434.816	36.241.700.000

Sumber : Daftar aktiva tetap dan Perhitungan penyusutan perusahaan yang telah diolah

Dalam tabel 4.7 disajikan perbandingan laporan laba rugi perusahaan pada tahun 2003 sebelum dilakukan penilaian kembali dan tahun 2004 setelah dilakukan penilaian kembali.

Tabel 4.7
Perbandingan Laporan Laba Rugi Tahun 2003 dan 2004
 (dalam jutaan rupiah)

Keterangan	Tahun 2004	Tahun 2003
Penjualan bersih	239.914	200.807
Beban pokok penjualan	199.822	123.834
Laba kotor	40.091	76.972
Beban usaha	29.954	47.046
Laba usaha	10.137	29.926
Pendapatan (beban) lain-lain	9.012	38.182
Laba (Rugi) bersih sebelum pajak	1.125	(-8.256)

Sumber : laporan rugi laba perusahaan

Dari tabel di atas tampak bahwa rasio laba kotor terhadap penjualan untuk tahun 2004 dan 2003 masing-masing sebesar 16,7% dan 38,3%. Sedangkan rasio laba usaha terhadap penjualan untuk tahun 2004 dan tahun 2003 masing-masing sebesar 4,2% dan 14,9%. Penurunan rasio ini terjadi karena adanya peningkatan beban pokok penjualan karena peningkatan beban penyusutan pada tahun 2004, meskipun penjualan bersih juga mengalami kenaikan.

4.3.2 Pengaruh Terhadap Laba Bersih

Dari sisi manajemen keuangan, sebelum dilakukannya penilaian kembali, manajemen perusahaan perlu mengetahui apakah pembayaran Pajak Penghasilan atas selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap sebesar 10% dan bersifat final cukup menarik dibandingkan dengan perhitungan nilai tunai dari penyusutan aktiva yang

telah direvaluasi tersebut. Disini perlu dilakukan perencanaan pajak. Keuntungan akan diperoleh jika nilai tunai dari penyusutan aktiva tetap lebih besar daripada pembayaran PPh Final atas selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap yang bersangkutan.

Dalam tabel 4.7 menyajikan perhitungan nilai sekarang penghematan pajak akibat penilaian kembali aktiva tetap.

Tabel 4.7

**Perhitungan Nilai Sekarang Penghematan Pajak
Akibat Penilaian Kembali Aktiva Tetap**

Tahun	Beban Penyusutan Sebelum Penilaian Kembali (Rp)	Beban Penyusutan Setelah Penilaian Kembali (Rp)	Selisih Beban Penyusutan (Rp)	Tax Saving (Selisih X 30%) (Rp)	PVIF (12%)	Net Present Value (NPV dari Tax Saving) (Rp)
2004	1.870.223.975	4.602.958.869	2.732.734.869	819.820.468	1.0000	819.820.468
2005	1.870.223.975	4.602.958.869	2.732.734.869	819.820.468	0.8929	732.017.696
2006	1.870.223.975	4.602.958.869	2.732.734.869	819.820.468	0.7972	653.560.877
2007	1.870.223.975	4.602.958.869	2.732.734.869	819.820.468	0.7118	583.548.209
2008	1.608.780.933	4.032.786.779	2.424.005.846	727.201.754	0.6355	462.136.715
2009	1.608.780.933	4.032.786.779	2.424.005.846	727.201.754	0.5674	412.614.275
2010	1.608.780.933	4.032.786.779	2.424.005.846	727.201.754	0.5066	368.400.408
2011	1.608.780.933	4.032.786.779	2.424.005.846	727.201.754	0.4523	328.913.353
2012	80.557.808	212.339.676	131.781.868	39.534.560	0.4039	15.968.009
2013	80.557.808	212.339.676	131.781.868	39.534.560	0.3606	14.256.162
2014	80.557.808	212.339.676	131.781.868	39.534.560	0.3220	12.730.128
2015	80.557.808	212.339.676	131.781.868	39.534.560	0.2875	11.366.186
2016	80.557.808	212.339.676	131.781.868	39.534.560	0.2567	10.148.522
2017	80.557.808	212.339.676	131.781.868	39.534.560	0.2292	9.061.321
2018	80.557.808	212.339.676	131.781.868	39.534.560	0.2046	8.088.771
2019	80.557.808	212.339.676	131.781.868	39.534.560	0.1872	7.400.870
Jumlah	14.560.482.099	36.241.700.000	21.681.217.901	6.504.365.370		4.450.031.971

Sumber : Daftar aktiva tetap dan Perhitungan penyusutan perusahaan yang telah diolah

Selisih beban penyusutan diperoleh dari beban penyusutan berdasarkan nilai buku setelah penilaian kembali aktiva tetap dikurangi beban penyusutan sebelum penilaian kembali (jumlah akumulasi selisih beban penyusutan harus sama dengan

selisih lebih penilaian kembali untuk aktiva bukan bangunan yaitu sebesar Rp 21.681.217.901). Beban penyusutan dimaksud hanya untuk aktiva yang dinilai kembali (aktiva bukan bangunan kelompok I, II dan III), tidak termasuk tanah (karena tanah tidak disusutkan).

Penghematan pajak diperoleh dari selisih/kenaikan beban penyusutan (penurunan laba sebelum pajak) dikalikan tarif 30% (karena penghasilan kena pajak perusahaan terletak pada *tax bracket* tertinggi atau lebih dari Rp 100.000.000. Dengan adanya penurunan Pajak Penghasilan (karena adanya penghematan pajak) berarti di sisi lain terdapat kenaikan laba bersih setelah pajak yang diperoleh perusahaan sepanjang masa manfaat aktiva tetap yang dinilai kembali, sedangkan kenaikan beban penyusutan hanya bersifat psikologis saja, tidak ada *cash flow out* untuk membayar beban tersebut.

Keuntungan diperoleh dengan membandingkan antara nilai sekarang penghematan pajak dengan jumlah dana yang harus dikeluarkan. Seperti halnya sebuah investasi maka nilai sekarang dari jumlah penghematan pajak harus lebih besar dari jumlah dana yang dikeluarkan untuk memperoleh penghematan pajak tersebut.

Dana yang dikeluarkan adalah berupa pembayaran Pajak Penghasilan Final atas selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap dan untuk aktiva tetap selain tanah nilai Pajak Penghasilan yang dibayarkan adalah sebesar Rp 2.168.121.790 ($10\% \times \text{Rp } 21.681.217.902$). Sedangkan nilai sekarang penghematan pajak yang didapat melalui meningkatnya pembebanan beban penyusutan sesuai tabel 4.7 adalah Rp

4.450.031.971. Dengan demikian penerapan penilaian kembali aktiva tetap untuk aktiva bukan bangunan selain tanah bersifat menguntungkan.



BAB 5

SIMPULAN DAN SARAN

5.1 Simpulan

Berdasarkan analisa terhadap data dan pembahasan yang telah diuraikan sebelumnya maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut :

1. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 486/KMK.03/2002 tanggal 28-11-2002 tentang Penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan Untuk Tujuan Perpajakan dan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor 519/PJ/2002 tanggal 02-12-2002 tentang Tata Cara dan Prosedur Pelaksanaan Penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan Untuk Tujuan Perpajakan merupakan dua payung hukum sebagai tindak lanjut dari ketentuan Pasal 19 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan 1984 dan Perubahannya yang bertujuan untuk melindungi perusahaan sebagai Wajib Pajak dalam memikul beban pajak yang kurang wajar sebagai konsekuensi dari perkembangan harga dan ekonomi secara makro.
2. Kebijakan PT "X" mengambil langkah penilaian kembali aktiva tetap bukan bangunan pada akhir tahun 2003 berakibat positif pada kondisi laporan keuangan perusahaan. Pembebanan beban penyusutan dengan menggunakan nilai buku setelah penilaian kembali sebagai dasar penyusutan untuk tahun 2004 akan menghasilkan perhitungan beban pokok produksi yang lebih mencerminkan kewajaran karena antara beban pokok produksi dan nilai penjualan bersih menggunakan dasar nilai pasar wajar. Rasio laba kotor

terhadap penjualan bersih pada tahun 2004 berada dalam kisaran wajar yakni 16,7% dibanding rasio yang sama sebesar 38,3% pada tahun sebelumnya. Penurunan rasio ini karena peningkatan nilai beban pokok produksi akibat pencatatan beban penyusutan yang menggunakan nilai buku baru setelah penyusutan sebagai dasar penyusutan. Beban pokok produksi yang meningkat ini hanya sekedar pencatatan saja tanpa adanya konsekuensi *cash out flow*.

3. Penerapan penilaian kembali aktiva tetap bukan bangunan perusahaan bersifat menguntungkan. Konsekuensi pembayaran Pajak Penghasilan Final 10% terhadap selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap masih lebih kecil dibanding keuntungan yang diperoleh berupa *tax saving* karena pembebanan beban penyusutan menggunakan nilai buku baru setelah penilaian kembali aktiva tetap. Pajak Penghasilan Final atas selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap selain tanah yang masih harus dibayar oleh perusahaan sebesar Rp 2.168.121.790,- ($10\% \times \text{Rp } 21.681.217.901$), sedangkan nilai *tax saving* yang diperoleh perusahaan sebesar Rp 4.450.031.971,-.

5.2 Saran

Berdasarkan kesimpulan di atas dan pembahasan pelaksanaan penilaian kembali aktiva tetap oleh perusahaan, maka penulis dapat memberi saran sebagai berikut :

1. Bagi perusahaan, agar dipertimbangkan untuk melakukan penilaian kembali aktiva tetap berupa tanah. Karena tanah adalah aktiva tetap yang tidak disusutkan maka pembayaran Pajak Penghasilan Final sebesar 10% atas selisih

lebih penilaian kembali aktiva tetap terhadap tanah adalah sia-sia karena perusahaan tidak memperoleh keuntungan berupa *tax saving* pembebanan beban penyusutan atas tanah.

2. Bagi Pemerintah, hendaknya mempertimbangkan untuk memberi perlakuan dan fasilitas yang berbeda terhadap penilaian kembali aktiva tetap berupa tanah. Apabila tujuan pemberian fasilitas penilaian kembali aktiva tetap adalah melindungi Wajib Pajak dalam memikul beban pajak yang kurang wajar maka kewajiban pembayaran Pajak Penghasilan Final 10% terhadap selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap berupa tanah menjadi tidak relevan. Perusahaan sebagai Wajib Pajak tidak langsung menikmati manfaat atas penilaian kembali aktiva tetap berupa tanah sehingga pembayaran Pajak Penghasilan Final 10% adalah tidak wajar. Karena itu sebaiknya kewajiban pembayaran Pajak Penghasilan Final terhadap selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap berupa tanah tersebut agar dihapuskan atau ditunda sampai dengan Wajib Pajak mengalihkan hak atas tanahnya kepada pihak ketiga.

DAFTAR PUSTAKA

- , UU Nomor 16 Tahun 2000 tanggal 02-08-2000
- , UU Nomor 17 Tahun 2000 tanggal 02-08-2000
- , KMK. 486/KMK.03/2002 tanggal 28-11-2002; Penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan untuk Tujuan Perpajakan
- , KepDirjen Pajak Nomor 519/PJ/2002 tanggal 02-12-2002; Tata Cara dan Prosedur Penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan untuk Tujuan Perpajakan
- Brotodihardjo, R. Santoso 1982. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Edisi Kedua. Bandung : Penerbit Eresco
- Harahap, Sofyan Safri, 2002. *Akuntansi Aktiva Tetap*. Cetakan Keempat. Jakarta : RajaGrafindo Persada
- Ikatan Akuntan Indonesia, 2004. *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta : Salemba Empat
- Indriantoro, Nur dan Bambang Supomo, 2002. *Metode Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi dan Manajemen*. Edisi Pertama. Cetakan Kedua. Yogyakarta : BPFE-Yogyakarta
- Lumbantoruan, Sophar, 1996. *Akuntansi Pajak*. Cetakan Kedua. Edisi Revisi. Jakarta : Grasindo
- Moleong, Lexy J. 2004. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Cetakan Kedua puluh. Edisi Revisi. Jakarta : Remaja Rosdakarya
- Natsir, Muhammad. 1999. *Metode Penelitian*. Cetakan Kedua. Jakarta : RajaGrafindo Persada
- Soemitro, Rochmat, 1988. *Pengantar Singkat Hukum Pajak*. Cetakan Kedua. Bandung : Penerbit Eresco
- Suandy, Erly, 2001. *Perencanaan Pajak*. Cetakan Pertama. Jakarta : Salemba Empat
- Yin, Robert K. 2002. *Studi Kasus : Desain dan Metode*. Edisi Revisi. Jakarta : RajaGrafindo Perkasa
- Zain, Muhammad, 2003. *Manajemen Perpajakan*. Cetakan Pertama. Jakarta : Salemba Empat