

BAB IV

SIMPULAN DAN SARAN

4.1. Simpulan

Dari pembahasan bab-bab didepan dapat disimpulkan hal-hal penting mengenai ketentuan pengakuan, penyusutan dan laba rugi penarikan harta berwujud dan tak berwujud, yang merupakan perbedaan antara akuntansi dan perpajakan, yang menurut penyusun perlu diperhatikan.

Harta yang dapat dan tidak dapat disusutkan, khusus menyangkut tanah, hak atas tanah diperoleh dari penetapan pemerintah, baik HGU, HGB, dan hak pakai tidak disusutkan atau diamortisasi, kecuali hak atas tanah tersebut mengalami penurunan ekonomis karena pemakaiannya. Pengeluaran-pengeluaran setelah perolehan awal untuk mempertahankan (atau untuk memperpanjang atau untuk memperbaharui) hak atas tanah, karena mempunyai keterbatasan waktu. biaya-biaya ini seharusnya dapat diamortisasi. Sedang hak atas tanah yang diperoleh dari perjanjian dengan pemegang HM apakah HGB, hak pakai, ataupun hak sewa, pada dasarnya hak-hak tersebut sama dengan sewa-menyewa biasa, karenanya diamortisasi sesuai dengan harta tak berwujud dan dibebankan sebagai unsur pengurang laba bruto. Mengenai tanah terutama HGU, HGB, dan hak pakai, akuntansi justru belum memberikan pernyataan atau interpretasi apakah

dapat disusutkan/diamortisasi atau tidak.

Kemudian mengenai dasar penyusutan, menurut akuntansi dasar penyusutan berkaitan dengan jumlah yang akan dibebankan selama kurun waktu pemakaian, sedang menurut PPh 1994 hal ini hanya berkaitan dengan jumlah yang akan dibebankan pada tahun yang bersangkutan. Akan tetapi, keduanya sama-sama dipengaruhi oleh penentuan harga perolehan awal, penambahan, dan pengurangan. Sedang PPh 1984 nilai sisa selalu dianggap nihil.

Ketentuan penetapan harga perolehan awal, (dan termasuk penambahan) yang telah diatur oleh PPh 1994 masih banyak mengandung ketidakjelasan sehingga dapat digunakan untuk mengatur besar kecilnya laba kena pajak, meskipun dalam hal ini hanya merupakan perbedaan waktu pengakuan. Ketidakjelasan tersebut menyangkut hal-hal sebagai berikut :

1. Penetapan komponen dalam harga perolehan, apakah termasuk biaya-biaya diluar harga beli harta seperti halnya akuntansi ataukah hanya harga beli harta dan tidak termasuk misalnya biaya pengangkutan, biaya pemasangan, biaya masuk, PPn, BM, PPN yang tidak dapat dikreditkan.
2. Biaya bunga atas pinjaman yang digunakan untuk membangun harta yang dipakai sendiri apakah harus dibebankan pada tahun terjadinya seperti biaya bunga yang lain.
3. Penetapan harga perolehan harta yang dibeli secara

gabungan jika harta-harta tersebut berlainan golongan, apakah ditentukan seperti halnya dalam akuntansi ataukah boleh ditentukan sesuai kebijakan wajib pajak sendiri.

Mengenai biaya bunga atas pinjaman untuk pembangunan harta yang dipakai sendiri, PSAK No. 26 tidak tegas. Pernyataan IAI No. 26 tersebut menyebutkan, setelah syarat-syarat dipenuhi, biaya bunga dapat (tidak harus) dikapitalisasi. Jadi hal ini seakan-akan merupakan pilihan.

Sedang mengenai pengurangan dasar penyusutan karena penarikan harta, satu hal yang berbeda antara akuntansi adalah dalam PPh 1994, ada pengurangan yang menggunakan penerimaan neto yaitu dalam penarikan karena sebab biasa harta berwujud golongan bukan bangunan, hal ini mengakibatkan metode penyusutan PPh 1994 tidak sistematis, pada umumnya metode penyusutan, bila terjadi penarikan dan aktiva yang bersangkutan disusutkan dengan dasar penyusutan berupa harga buku, maka dasar penyusutan aktiva juga dikurangi dengan sisa harga buku.

Sejalan dengan perkembangan dalam dunia usaha, maka berkembang pula cara-cara baru dalam perolehan harta, misalnya ruislag, BOT, dan BOO. Untuk ruislag dapat diterapkan ketentuan pertukaran/penarikan karena sebab biasa. Dan untuk BOO dapat diterapkan ketentuan yang dapat dijadikan dasar pencatatan transaksi pada waktu

penyerahan atau pengalihan khususnya bagi perpajakan.

Seandainya di kemudian hari dikeluarkan ketentuan perpajakan tentang BOT, satu hal yang perlu diperhatikan adalah bahwa pihak pembangun diperkenankan membebankan seluruh pengeluaran untuk membangun harta BOT selama masa pengelolaan (sebelum diserahkan). Artinya jika ada sisa harga pada waktu penyerahan, jumlah tersebut boleh dibebankan sebagai kerugian seperti halnya penarikan harta tak berwujud.

Berikutnya masalah pengelompokan harta yang digunakan dalam operasi perusahaan, menurut PPh 1994, telah ditentukan harus dimasukkan dalam golongan tertentu. Jangka waktu masa manfaat harta golongan 1 mencakup harta dengan masa manfaat 2 sampai 4 tahun, golongan 2 mencakup harta dengan masa manfaat 5 sampai 8 tahun, golongan 3 mencakup harta dengan masa manfaat diatas 8 tahun sampai 16 tahun, sedang golongan 4 mencakup harta dengan masa manfaat diatas 16 tahun sampai 20 tahun. Untuk harta golongan bangunan dibagi menjadi kelompok permanen dan tidak permanen dengan masing-masing masa manfaat adalah 20 tahun untuk permanen dan 10 tahun tidak permanen.

Meskipun harta telah digolongkan atas dasar jangka waktu masa manfaat, tetapi pembebanan penyusutan menurut PPh 1994 tidak sesuai dengan masa manfaat menurut golongan. Dengan asumsi dengan masa manfaat menurut PPh 1994 tidak sesuai dengan masa manfaat menurut golongan 2

setelah 16 tahun harga perolehan yang telah dibebankan baru 98,99% dan harta berwujud golongan 3 setelah 40 tahun harga perolehan yang telah dibebankan baru 98,52%.

Saat dimulainya penyusutan PPh 1994, adalah tahun terjadinya pengeluaran atau setelah harta selesai pengerjaannya atau setelah disewa-guna-usahakan. Namun dengan izin Direktorat Jendral Pajak, wajib pajak dapat menyusutkan harta sejak digunakan. Dan penyusutan dilakukan dalam tahunan harta sejak digunakan. Dan penyusutan dilakukan dalam tahunan penuh, tidak ada penyusutan dalam pecahan tahun, misal 3 bulan, 4 bulan atau 6 bulan. Khusus untuk harta ini tidak diamortisasi oleh lessee dan tidak disusutkan oleh lessor. Akan tetapi untuk harta ini, lessee diperkenankan membebaskan seluruh pembayaran berkala kecuali untuk pembebanan atas tanah.

Selanjutnya mengenai pengakuan laba rugi penarikan, pada waktu terjadi transaksi penarikan karena sebab biasa harta berwujud golongan bukan bangunan, PPh 1994 tidak pernah mengakui adanya laba dan rugi. Laba atau rugi ini diakui melalui proses mekanisme penyusutan, yaitu dengan membebaskan penyusutan yang lebih besar atau lebih kecil daripada yang seharusnya.

Cara pengakuan laba atau rugi penarikan menurut PPh 1994 ini mengakibatkan kesulitan dalam penelusuran pengakuan atas penarikan harta yang mana dan kapan penarikan dilakukan, serta kesulitan dalam menelusuri jumlah yang

telah diakui dan jumlah yang belum diakui. Kesulitan ini dapat diatasi dengan cara membuat catatan atas laba atau rugi ditangguhkan. Tentunya pengurangan pada waktu penarikan harta berwujud golongan bukan bangunan ini tidak menggunakan penerimaan neto tetapi menggunakan sisa harga buku fiskal. Dengan cara ini total penyusutan dan laba atau rugi yang diakui pada suatu tahun tidak berbeda dengan cara yang lama.

4.2. Saran

Pada sub bab sebelumnya telah dikemukakan hal-hal yang perlu mendapat perhatian khusus. Menurut penyusun hal-hal yang perlu mendapat perhatian khusus tersebut diantaranya membutuhkan perbaikan agar menjadi jelas dan tegas sehingga suatu ketentuan tidak ditafsirkan berbedabeda.

1. PPh 1994 perlu mengatur ketentuan-ketentuan tentang harga perolehan, khususnya berkaitan dengan komponen yang termasuk harga perolehan yang harus dikapitalisasi, apakah termasuk biaya-biaya diluar harga harta dan biaya bunga atas pinjaman yang digunakan untuk membangun harta yang dipakai sendiri, dan ketentuan tentang penetapan harga perolehan harta yang dibeli secara gabungan.
2. Khusus untuk tanah, hak atas tanah yang diperoleh dari penetapan pemerintah dan tidak mengalami penurunan

ekonomi karena pemakaian, perpajakan perlu menegaskan bahwa hak tersebut merupakan hak yang tidak diamortisasi, sedang hak atas tanah diperoleh dari perjanjian dengan pemegang HM diamortisasi, seperti halnya sewa.

3. PPh 1994 perlu mengubah metode penyusutan, dengan membebaskan harga perolehan dalam jangka panjang waktu yang terbatas, dan perlakuan laba rugi penarikan harta berwujud golongan bukan bangunan karena sebab biasa, dengan mengakui laba rugi pada tahun terjadinya penarikan. Bila metode penyusutan dan pengakuan laba rugi menurut PPh 1994 tetap dipertahankan, perlu dibuat catatan atas laba atau rugi ditangguhkan pada waktu penarikan, perbedaan antara sisa harga buku dengan penerimaan neto diakui sebagai laba atau rugi ditangguhkan. Selanjutnya setiap akhir tahun (dimulai terjadinya penarikan) diakui adanya laba atau rugi penarikan sebesar tarif penyusutan golongan harta yang ditarik dikalikan laba atau rugi yang ditangguhkan ini sebaiknya dibatasi, sehingga pada saat tertentu laba atau rugi yang ditangguhkan atas penarikan harta tertentu dapat dibebankan sekaligus, misal setelah laba atau rugi yang ditangguhkan belum diakui tinggal 10 % dari laba atau rugi yang ditangguhkan semula pada waktu penarikan.
4. Seandainya pengakuan kerugian harta berwujud golongan bukan bangunan masih seperti ketentuan yang ada, PPh

1994 perlu mengatur perlakuan atas sisa harga buku harta BOT, yaitu diperbolehkan mengakui sisa harga buku yang ada pada waktu penyerahan sebagai kerugian.

Sedang untuk akuntansi hal-hal yang perlu diperbaiki adalah sebagai berikut.

1. IAI perlu mengambil keputusan untuk menentukan perlakuan pengeluaran atas HGU, HGB, dan Hak Pakai melalui pernyataan atau interpretasi, yang mana pengeluaran tersebut tidak disusutkan atau diamortisasi. Sedang untuk hak atas tanah yang diperoleh dari perjanjian dengan pemegang HM, hak atas tanah tersebut dapat diamortisasi seperti halnya harta tak berwujud.
2. IAI perlu mengambil keputusan untuk menentukan perlakuan pengeluaran atas transaksi dengan cara BOT, melalui pernyataan atau interpretasi, yang mana pengeluaran tersebut disusutkan atau diamortisasi apa tidak (aktiva berwujud atau aktiva tak berwujud).