

BAR II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Pengertian Aktiva Tetap Berwujud

Aktiva tetap berwujud yang dimiliki suatu perusahaan dapat mempunyai bermacam-macam bentuk seperti tanah, bangunan, mesin-mesin dan *equipment*, kendaraan, *furniture* dan *land improvement*. Terdapat berbagai istilah aktiva tetap berwujud untuk jenis perusahaan yang berbeda, misalnya untuk perusahaan fabrikasi menggunakan istilah *plant* dan *equipment* sedang untuk perusahaan jasa yang memiliki gedung sendiri menggunakan istilah *property and equipment*.

- Menurut **Standar Akuntansi Keuangan Aktiva No. 16 (1999:16.2)**, aktiva tetap didefinisikan sebagai :

.. ... Sumber daya yang dikuasai **oleh** perusahaan sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan **dari** mana manfaat ekonomi di masa depan diharapkan akan diperoleh perusahaan."

Standar Akuntansi Keuangan (1999:16.1) menetapkan Aktiva Tetap yang merupakan **salah satu** sumber daya yang dimiliki perusahaan memiliki definisi

.. ... 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 ...'

- Menurut **Smith & Skousen (1984:315)** :

“Plant assets sometimes referred to as fixed assets, are tangible assets of a durable nature employed in the operating activities of an enterprise.”

- Menurut **Theodorus M. Tuanakotta (1982:221)** :

“Aktiva tetap merupakan aktiva yang tidak dimaksudkan untuk diperjualbelikan melainkan untuk digunakan dalam kegiatan perusahaan, yang umumnya lebih **dari** satu tahun dan merupakan pengeluaran perusahaan dalam **jumlah** yang besar.”

Dan berbagai pendapat tentang pengertian aktiva tetap berwujud tersebut di atas, dapat ditarik kesimpulan bahwa *suatu* aktiva dapat disebut sebagai aktiva tetap apabila memenuhi syarat sebagai berikut :

1. Bersifat relatif permanen yang artinya aktiva-aktiva tersebut dapat digunakan untuk jangka panjang, biasanya dipakai lebih dari satu tahun atau lebih dari satu periode ahintansi.
2. Aktiva tetap haruslah terdiri **dari** aktiva-aktiva yang dipergunakan dalam kegiatan operasi perusahaan dan tidak untuk diperjualbelikan, hal inilah yang membedakan dengan persediaan barang dagangan.
3. Pengeluaran untuk memperoleh aktiva tetap biasanya merupakan pengeluaran yang cukup besar, sehingga perusahaan perlu mempunyai kebijaksanaan kapitalisasi yang menetapkan jumlah minimum pengeluaran **yang** dapat dikapitalisasi.

2.1.2 Klasifikasi Aktiva Tetap Berwujud

Dari macam-macam bentuk aktiva tetap berwujud untuk tujuan akuntansi dilakukan pengelompokan sebagai berikut :

a) Aktiva tetap yang umurnya dan masa kegunaannya tidak terbatas dan dilaporkan berdasarkan harga perolehannya tanpa disusutkan atau didepleksi.

Contoh : tanah untuk letak perusahaan. tempat **berdirinya** gedung, tanah pertanian, tanah peternakan tanah perkebunan.

b) Aktiva tetap yang umur dan masa kegunaannya tidak dapat diganti dengan aktiva yang sejenis atau disebut aktiva tetap yang didepleksi

Contoh : sumber alam seperti pertambangan . hutan kayu.

c) Aktiva tetap yang umurnya dan masa kegunaannya terbatas dan apabila sudah habis masa penggunaannya bisa diganti dengan aktiva yang sejenis atau disebut juga aktiva tetap yang disusutkan.

Contoh : Bangunan, gedung , **mesin** dan peralatan , furniture , kendaraan.

2.1.3 Prinsip Penilaian Aktiva Tetap Berwujud

Dalam **teori** akuntansi terdapat konsep-konsep penilaian atau *valuation concepts* yang diterapkan untuk penilaian asset. Untuk aktiva tetap berwujud yang merupakan nonmonetary **assets** dinilai berdasarkan nilai masukan atau *input values*.

Di dalam bukunya yang berjudul **Teori Akuntansi, Drs. Theodorus M. Tuanakotta (2000:66)** mengemukakan :

“Alasan utama mengapa *input values* merupakan dasar penilaian yang paling relevan untuk aktiva tetap adalah karena ia dapat dianggap merupakan nilai terendah bagi perusahaan pada **saat** perolehan dan nilai terendah mengenai sisa manfaat di kemudian **hari**”

Ada beberapa konsep *input valuation* yang diterapkan pada penilaian aktiva tetap berwujud, yaitu :

1. *Historical Input Values*

Theodorus M. Tuanakotta (2000: 67) mendefinisikan sebagai berikut :

"Harga keseluruhan yang dibayarkan perusahaan untuk memiliki dan menggunakan suatu asset, **termasuk** semua pembayaran yang diperlukan untuk memperoleh asset di lokasi dan di dalam keadaan yang memenuhi syarat untuk bisa memberikan jasa-jasa **bagi** perusahaan.."

Historical cost merupakan konsep penilaian yang paling sering digunakan.

Aktiva dicatat sebesar harga pembelian. Harga pembelian **inilah** yang disajikan dalam laporan keuangan. Jadi, dengan kata lain *historical cost* merupakan harga pertukaran barang dan jasa pada saat perolehan.

b) *Prudent Cost*

Yang dimaksudkan sebagai prudent **cost** adalah **cost** yang hanya dibayarkan secara layak oleh pimpinan perusahaan dan terdapat bukti bahwa manajemen menyetujui biaya yang dikeluarkan.

c) *Original Cost*

Merupakan biaya aktiva tetap perusahaan yang pertama kali digunakan untuk kepentingan umum.

2. *Current Input Values*

Yaitu merupakan harga pertukaran yang **harus** dikeluarkan pada saat sekarang untuk mendapatkan asset yang sama terdiri dari :

a) *Current Cost*

- Sebenarnya *current cost* dan *historical cost* itu sama **yaitu** pada tanggal perolehan asset, setelah tanggal tersebut antara *current cost* dan *historical cost* akan berbeda.
- *Current cost* dari aktiva tetap adalah *current market price* dari asset bekas pakai yang mempunyai kondisi, umur: jenis yang sama dengan yang dimiliki.

Theodorus M. Tuanakotta (2000: 70) mengemukakan metode lain untuk menaksir *current cost* adalah :

1. Harga perolehan sekarang **dari dari** asset yang serupa tetapi masih ban, yang **di-adjust** untuk mencerminkan penyusutan dalam **periode sejak** saat perolehan asset yang telah dimiliki sampai saat ini.
2. Harga sekarang (*current price*) atau biaya membuat kembali (*reproduction cost*) dari asset yang baru, yang **di-adjust** untuk mencerminkan penyusutan sampai saat **ini** dan perbedaan teknologi antara aktiva baru dan aktiva yang dimiliki.
3. *Historical cost* yang **di-rewrite** dengan indeks harga khusus.

b) *Appraisal Value*

Merupakan metode untuk menaksir *current cost* atau *current values* **dari** suatu aktiva dengan suatu prosedur yang sistematis **dilakukan** oleh pihak luar sehingga diperoleh nilai yang **lebih** obyektif.

c) *Fair Values*

Adalah jumlah yang diterima dari penjualan asset secara normal bukan secara terpaksa. *Fair value* merupakan kombinasi dari beberapa dasar penilaian bukan merupakan dasar penilaian yang khusus untuk diterapkan bagi penyusunan laporan keuangan. *Fair value* mencakup seluruh fakta yang relevan termasuk *prudent cost*, *reproduction cost* dan *replacement cost*.

Menurut Standar Akuntansi Keuangan (1999: **16.3**) penilaian aktiva tetap berwujud dinyatakan :

“Suatu benda yang berwujud yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai suatu aktiva dan dikelompokkan sebagai aktiva tetap, pada awalnya harus diukur berdasarkan biaya perolehan.”

Sedangkan pengertian Biaya Perolehan menurut Standar Akuntansi Keuangan (1999: 16.2) adalah :

“Jumlah kas atau setara **kas** yang dibayarkan atau nilai wajar **imbalan** lain yang diberikan untuk memperoleh **suatu** aktiva pada saat perolehan atau konstruksi sampai **dengan** aktiva tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan.”

Maksud **dari** pengertian di atas adalah bahwa biaya perolehan meliputi biaya yang dikeluarkan atau hutang yang timbul untuk memperoleh aktiva tersebut, sampai dengan aktiva tersebut siap untuk dipergunakan dalam operasi.

Jadi berdasarkan prinsip tersebut serta praktek yang lazim, aktiva tetap akan dilaporkan di neraca sebagai berikut :

1. Aktiva tetap yang tidak disusutkan dan tidak didelesi yang disebut aktiva yang umurnya tidak terbatas. dilaporkan sebesar Harga Perolehannya.
2. Aktiva tetap yang disusutkan dilaporkan sebesar harga perolehan dikurangi secara terpisah dengan akumulasi penyusutan.
3. Aktiva tetap yang didelesi dilaporkan sebesar harga perolehan dikurangi secara terpisah dengan akumulasi delesi.

2.1.4. Penyusutan atau Depresiasi

Sudah merupakan hukum alam bahwa setiap benda yang ada di dunia cepat atau lambat akan mengalami keausan dengan berlakunya waktu. Demikian pula halnya dengan aktiva tetap berwujud kecuali tanah, pengeluaran biaya untuk pemeliharaan dan perbaikan hanya dapat menunda tetapi tidak dapat mencegah proses keausan yang akan terjadi pada aktiva tetap berwujud yang digunakan dalam operasi perusahaan. Adanya proses keausan ini mengakibatkan kegunaan dari aktiva tetap tersebut menjadi menurun dan akhirnya sampai pada waktunya saat aktiva tetap tersebut tidak dapat **digunakan** lagi.

Untuk menunjukkan bagian dari nilai aktiva tetap yang aus perlu diadakan alokasi yang sistematis dan rasional atas biaya aktiva yang bersangkutan selama taksiran umur ekonomisnya.

Cara alokasi demikian dikenal **dengan** istilah :

1. Penyusutan / Depresiasi

Untuk aktiva berwujud yang digunakan dalam operasi perusahaan dan dapat digunakan berulang-ulang

2. Deplesi

Untuk aktiva yang berupa sumber-sumber alam, aktiva **ini** tidak dapat digunakan berulang-ulang karena mempunyai sifat yang alamiah.

3. Amortisasi

Untuk aktiva tidak bewujud dan beban yang ditanggungkan.

2.1.4.1. Pengertian Penyusutan atau Depresiasi

Penyusutan atau depresiasi didefinisikan sebagai alokasi jumlah **suatu** aktiva yang dapat disusutkan **sepanjang** masa manfaat yang diestimasi.

Menurut **Eldon S. Hendriksen (1982:217)** :

“Depreciation is therefore , defined as the systematic and rational allocation of cost to period in which the assets are assumed to be used.”

Menurut **Kieso & Weygandt (1995:529)** :

“Depreciation is defined as the accounting process of allocating the cost of tangible assets to expense in a systematic and rational manner to those periods expected to benefit from the use of the asset.”

Menurut *Committee on Terminology* dari *AICPA* yang dikutip oleh

Zaki Baridwan (2000:307), memberikan definisi depresiasi sebagai berikut :

Akuntansi depresiasi adalah suatu sistem akuntansi yang bertujuan untuk membagikan harga perolehan atau **nilai** dasar lain dari aktiva tetap berwujud , dikurangi nilai **sis**a (jika ada) , selama umur kegunaan unit itu yang ditaksir (mungkin berupa **suatu** kumpulan aktiva-aktiva) dalam **suatu** cara yang sistematis dan rasional. Ini merupakan proses alokasi , bukan penilaian. Beban depresiasi untuk suatu tahun adalah bagian dari jumlah total beban itu yang dengan

system tersebut dialokasikan ke tahun yang bersangkutan. Meskipun di dalam alokasi itu diperhitungkan hal-hal yang terjadi selama tahun itu tidaklah dimaksud sebagai suatu alat pengukur terhadap akibat-akibat dari kejadian itu.

Dari definisi tersebut di atas . jelaslah bahwa yang dimaksud **depresiasi** adalah alokasi **biaya** secara rasional dan sistetnatis atas harga perolehan aktiva tetap berwujud selama umur pemakaian aktiva tersebut.

2.1.4.2. Faktor - Faktor yang Menentukan Beban Penyusutan atau Depresiasi

Ada dua faktor yang menyebabkan keausan suatu aktiva yaitu

1. *Physical Factor*

Faktor-faktor fisik yang mengurangi fungsi aktiva tetap terdiri dari :

- Kerusakan karena pemakaian dari aktiva **tetap** (*wear and tear*)
- Aus karena umur atau menjadi tua (*deterioration and decay*)
- Kemusnahan (*damage*) , terjadi karena kecelakaan yang timbul untuk pemakaian yang tidak hati-hati , banjir , kebakaran , dan lain-lain.

2. *Functional Factor*

Faldor-faktor fungsional yang membatasi umur aktiva tetap adalah :

- *Inadequacy* , biasanya akibat dari perluasan di dalam operasi perusahaan , yaitu ketidakmampuan akiva tetap yang digunakan untuk memenuhi kebutuhan perusahaan sehingga aktiva tersebut perlu diganti dengan kapasitas yang lebih besar

– *Obsolescence* , disebabkan karena :

- Adanya penemuan **baru** atau perkembangan teknologi dan tersedianya perlengkapan lain yang dapat digunakan lebih ekonomis dalam memenuhi kebutuhan perusahaan.
- Adanya perubahan permintaan akan barang dan jasa **dari** konsumen sehingga mengakibatkan perubahan di dalam alat-alat yang digunakan untuk menghasilkan barang dan **jasa**.

Kedua faktor tersebut di atas sama pentingnya dan harus dipertimbangkan di dalam menentukan umur kegunaan atau masa manfaat **suatu** aktiva tetap.

Faktor-faktor yang harus dipertimbangkan dalam menentukan jumlah biaya penyusutan setiap periode adalah sebagai berikut :

1. Harga perolehan dari aktiva tetap

Yaitu semua pengeluaran-pengeluaran yang layak dan diperlukan untuk memperoleh **suatu** aktiva tetap sampai aktiva tetap tersebut siap digunakan dalam operasi perusahaan. Ada kalanya selain harga perolehan , digunakan juga harga perolehan yang sudah dinilai kembali atau *replacement cost*.

2. Nilai sisa (nilai residu)

Yaitu nilai yang diharapkan / yang **ditaksir** dapat direalisasi pada **waktu** aktiva tetap dihentikan dari pemakaiannya.

3. Taksiran umur kegunaan (masa manfaat)

Faktor ini dipengaruhi oleh cara-cara pemeliharaan dan kebijaksanaan yang dianut dalam reparasi. Taksiran umur ini **dapat** dinyatakan **dalam** satuan periode waktu —satu **hasil** produksi atau satuan **jam** kerja. Dalam menaksir umur aktiva **harus** dipertimbangkan sebab-sebab keausan fisik dan fungsional

Jadi biaya depresiasi **merupakan** suatu taksiran yang ketelitiannya tergantung pada penentuan **ketiga faktor** tersebut di atas dan ketelitian **biaya** depresiasi tersebut akan mempengaruhi besarnya **a rugi** , laba perusahaan setiap periode.

2. 4 Metode Menentukan besarnya Penyusutan

Untuk menghitung **besarnya** beban penyusutan per periode terdapat sejumlah metode yang berbeda —Di **dalam Standar Akuntansi Keuangan (1999: 17.2)** , dinyatakan sebagai berikut :

Penyusutan dapat dilakukan dengan berbagai metode yang dapat dikelompokkan menurut **kriteria** berikut :

1. Berdasarkan **waktu** :

a. Metode **Garis** Lurus (*Straight-Line Method*)

b. Metode Pembebanan yang Menurun :

- Metode Jumlah-angka-tahun(*Sum of the years digits method*)
- Metode Saldo Menurun / Saldo Menurun Ganda (*Declining / Double Declining Balance Method*)

2. Berdasarkan Penggunaan :

- a. Metode Jasa-Jasa(*Service-Hours Method*)
- b. Metode Jumlah Unit Produk (*Productive-output Method*)

3. Berdasarkan kriteria lainnya :

- a. Metode berdasarkan jenis dan kelompok (*Group and Composite Method*)
- b. Metode Anuitas (*Annuity Method*)
- c. Sistem Persediaan (*Inventory Systems*)

Adapun penjelasan dari tiap-tiap metode penyusutan yang tersebut di atas adalah sebagai berikut :

1. Metode Penyusutan berdasarkan faktor waktu (*Time-factor Method*)

a. Metode Penyusutan Garis Lurus

Metode **ini** paling populer / banyak digunakan karena metode **garis** lurus **ini** merupakan metode yang paling praktis , sederhana dan cukup teliti **untuk** pelaksanaan pembebanan depresiasi dengan **suatu** pembebanan yang jumlahnya tetap **untuk** tiap **sampai** pada masa akhir manfaatnya.

Jadi penyusutan dengan metode **garis** lurus adalah alokasi biaya selama masa manfaat dari aktiva tetap dalam jumlah yang sama setiap periode.

Biaya penyusutan untuk setiap periode diperoleh dengan menggunakan **rumus** :

$$P_n = \frac{C - S}{n}$$

Keterangan :

P_n = Penyusutan periodik

C = Cost aktiva / harga perolehan aktiva

S = Taksiran nilai sisa

n = Taksiran umur , jam jasa atau hasil produksi

Perhitungan depresiasi dengan menggunakan metode garis lurus **ini** beranggapan bahwa :

- **Suatu** aktiva akan memberikan sumbangan jasa yang sama selama umur pemakaian tanpa dipengaruhi oleh perubahan produksi dan efisiensi.
- Kegunaan ekonomis dari suatu aktiva akan menurun dengan proporsional setiap periode
- Biaya reparasi dan pemeliharaan **tiap-tiap** periode jumlahnya relatif tetap
- Kegunaan ekonomis berkurang karena berlakunya waktu
- Kemampuan / kapasitas aktiva tiap-tiap periode relatif tetap

b. Metode penyusutan pembebanan yang menurun (*Decreasing Charge Method*)

Metode **ini** menetapkan bahwa biaya penyusutan yang tertinggi untuk tahun pertama dan untuk tahun berikutnya menurun. Metode beban menurun **ini** secara luas dipergunakan orang untuk tujuan perpajakan di mana akan terjadi penangguhan pajak penghasilan karena adanya pengurangan yang lebih besar bagi penyusutan dengan biaya semakin menurun atau

penyusutan yang dipercepat (*accelerated depreciation*) didasarkan pada anggapan **bahwa** pada tahun-tahun pertama aktiva yang digunakan akan memberikan daya layan yang terbesar kemudian untuk seterusnya akan terjadi pengurangan dalam efisiensi aktiva , hasil produksi atau manfaat lainnya. Penurunan biaya penyusutan tiap periode tersebut akan diimbangi dengan biaya **reparasi** dan pemeliharaan yang lebih **tinggi**

Ada beberapa metode yang **termasuk dalam** metode penyusutan pembebanan yang menurun **ini**, yaitu :

- Metode jumlah angka tahunan (*Sum-of-the-years-digits method*)

Dalam metode ini angka tahunan , penyusutan tahunan tidak sama besarnya. Pada tahun pertama penyusutannya lebih besar daripada tahun kedua sedangkan tahun kedua lebih besar daripada tahun ketiga dan selanjutnya makin lama makin menurun. Dalam metode **ini** depresiasi dihitung dengan rumus :

$$P_n = \text{Bagian Pengurang} \times (C - S)$$

Bagian Pengurang terdiri dari :

Pembilang : Bobot untuk tahun yang bersangkutan

Penyebut : jumlah angka tahun selama umur ekonomis

$$\text{JumlahAngkaTahun} : \mathbf{n} = \frac{(N + 1)}{2}$$

Bagian Pengurang : $n/\text{jumlahangkatahun}$

Bagian Pengurang th 1: $n / \text{jumlah angka tahun}$

Bagian Pengurang th 2: $n - 1 / \text{jumlah angka tahun}$

Bagian Pengurang th 3: $n - 2 / \text{jumlah angka tahun}$

Dan seterusnya

- Metode Saldo Menurun (*Declining Balance Method*)

Metode ini menetapkan besarnya penyusutan periodik selalu menurun **di** mana penyusutan periodik dihitung dengan cara mengalikan tarip dengan nilai buku yang setiap tahun **selalu** menurun .

Penyusutan periodik dihitung dengan menggunakan rumus :

$$P_n = T \times \text{Nilai Buku}$$

$$T = 1 - \sqrt[n]{\frac{S}{C}}$$

Keterangan :

T = Tarip . dinyatakan dalam persentase

- e Metode Saldo Menurun Berganda (*Double Declining Balance Method*)

Metode ini sama dengan metode saldo menurun , hanya taripnya dihitung dua kali tarip penyusutan garis lurus.

Rumus yang digunakan untuk menghitung penyusutan **periodik** adalah :

$$P_n = T \times \text{Nilai Buku}$$

$$T = 2 \times \text{prosentase garis lurus}$$

Ada kalanya dalam menetapkan tarip itu setelah umur ekonomisnya habis, nilai buku yang dihitung melebihi nilai sisa. Keadaan **ii** timbul apabila nilai sisa relatif rendah. Cara untuk menyamakan nilai buku dengan nilai sisa. **yaitu** dengan mengganti metode saldo menurun berganda dengan metode lain. Penggantian metode dilakukan pada waktu penyusutan dengan metode lain lebih besar dibandingkan dengan penyusutan dengan metode saldo menurun ganda.

2. Metode Penyusutan Berdasarkan Penggunaan (*Use Factor Method*)

Metode **ii** beranggapan bahwa jasa yang diberikan aktiva akan habis karena berhubungan erat dengan pemakaian aktiva yang bersangkutan atau hasil produksi. Metode. **iii** menghasilkan biaya penyusutan berkala yang berbeda sesuai dengan tingkat jasa yang diberikan oleh aktiva tersebut. Biaya penyusutan yang tinggi dibebankan pada periode dengan aktivitas yang rendah. Jadi dasar penyusutan dari metode tersebut adalah pemakaian daripada aktiva tetap yang bersangkutan.

Metode ini terdiri dari :

a. Metode Jam Jasa (*Service Hours Method*)

Metode **ii** berdasarkan pada anggapan bahwa pembelian aktiva merupakan pembelian sejumlah jam jasa. Pembebanan biaya penyusutan dengan metode ini didasarkan pada taksiran jumlah jam jasa yang dapat diberikan aktiva tetap selama umur manfaatnya. Jadi biaya penyusutan setiap periodik

berubah sesuai dengan **pemakaian jam** jasa. Beban penyusutan dihitung berdasarkan pada penggunaan jam jasa tersebut . dengan cara :

Beban penyusutan per **jam** :

$$P_n = \frac{C - S}{n}$$

Beban penyusutan periodik = $P_n \times$ jumlah jam jasa yang digunakan dalam satu periode

Keterangan :

P_n = Penyusutan

C = Harga Perolehan

S = Nilai Sisa

n = Taksiran Jam Jasa

b. Metode Jumlah Unit Produksi (*Productive Output Method*)

Metode ini didasarkan pada anggapan bahwa suatu aktiva tetap dimiliki untuk menghasilkan produk sehingga depresiasi didasarkan pada jumlah produk yang dihasilkan. Jadi dalam metode ini umur kegunaan aktiva tetap ditaksir dalam satuan jumlah unit hasil produksi dan beban depresiasi dihitung dengan dasar satuan **hasil** produksi, sehingga depresiasi tiap periode akan berfluktuasi sesuai dengan fluktuasi hasil produksi.

Perhitungan beban depresiasi untuk tiap unit produk kemudian tarif tersebut dikalikan dengan jumlah produk yang dihasilkan dalam periode yang bersangkutan.

Beban penyusutan per unit :

$$P_n / \text{Unit} = \frac{C - S}{n}$$

Beban penyusutan periodik :

$$P_n \times \text{Jumlah produk yang dihasilkan dalam satu periode}$$

Keterangan

P_n = Penyusutan

C = Harga Perolehan

S = Nilai Sisa

n = taksiran hasil produksi (unit)

3. Metode Penyusutan Berdasarkan Kriteria Lain

a. Metode berdasarkan jenis dan kelompok (*group and composite method*)

Beban penyusutan yang telah dibahas merupakan penyusutan yang diterapkan secara individu kepada masing-masing unit aktiva yang terpisah. Adakalanya penyusutan secara individu sulit diterapkan karena komponen dari aktiva tetap terdiri dari satuan unit-unit kecil, untuk aktiva tersebut lebih baik digunakan metode penyusutan sejenis atau kelompok (*group and composite method*) dengan menggunakan **suatu tarif tunggal**.

Penyusutan Sejenis :

Metode **ini merupakan** penyusutan dengan garis lurus yang diterapkan terhadap sekelompok aktiva yang sejenis , dibeli pada waktu yang sama dan mempunyai umur penggunaan yang sama. Dalam metode ini kelompok aktiva dianggap kelompok tunggal.

Penyusutan per periode dihitung dengan cara sebagai **berikut** :

$P_n = T \times$ jumlah harga perolehan kelompok aktiva

$$T = \frac{1}{n}$$

Keterangan :

T = tarip penyusutan

n = umur rata-rata kelompok aktiva tetap

Apabila terdapat penghentian aktiva dalam kelompok ini maka laba atau rugi tidak diakui , perkiraan aktiva tetap dikredit sebesar harga perolehan dari aktiva yang dihentikan dan akumulasi penyusutan didebet sebesar jumlah tersebut. Jika di dalam penghentian tersebut aktiva tetap yang dihentikan dijual – maka akumulasi penyusutan didebet sejumlah harga perolehan aktiva tetap yang dihentikan tersebut dikurangi dengan jumlah uang yang diterima dan perkiraan aktiva yang dihentikan dikredit sebesar harga perolehannya.

Penyusutan gabungan (*composite method*) :

Adakalanya aktiva tetap yang dibeli **pada** waktu yang sama tidal, memiliki umur penggunaan yang sama atau dapat juga berbagai macam aktiva yang tidak sejenis disusutkan secara tunggal , maka untuk menghitung beban penyusutan tersebut dapat digunakan penyusutan gabungan.

Perhitungan tarip penyusutan dilakukan dengan cara sebagai berikut :

- Ditetapkan **tarip** gabungan dan umur gabungan / umur rata-rata aktiva dengan jalan menganalisa bermacam-macam aktiva atau golongan-golongan aktiva yang digunakan , dengan cara :

1. Jumlahkan semua harga perolehan **dari** semua aktiva.
2. Jumlahkan semua harga perolehan yang disusutkan dihitung **dari** harga perolehan setiap aktiva **dikurangi** dengan **nilai** sisa , kemudian jumlahkan.
3. Hitung depresiasi per tahun **dari** aktiva kemudian jumlahkan.

Tarip depresiasi gabungan = Jumlah depresiasi tahunan seluruh **aktiva** dibagi dengan jumlah harga perolehan seluruh aktiva .

Umur gabungan = Jumlah harga pokok yang didepresiasi dibagi dengan jumlah depresiasi tahunan .

Pn per periode = Tarip depresiasi gabungan **x** Jumlah harga perolehan.

Untuk lebih jelasnya dapat dilihat pada contoh sebagai berikut : (lihat table 2.1)

TABEL 2.1
PENYUSUTAN METODE GABUNGAN

AKTIVA	Harga Perolehan (Cost)	Nilai Sisa	Cost yang Disusutkan	Taksiran Umur	Biaya Penyusutan Per Tahun (Garis Lurus)
A	Rp 1.000.000	Rp 250.000	Rp 750.000	20 tahun	Rp 37.500
B	600.000	100.000	500.000	10 tahun	50.000
C	400.000	100.000	300.000	8 tahun	37.500
D	110.000	10.000	100.000	4 tahun	25.000
TOTAL	Rp 2.110.000		Rp 1.650.000		Rp 150.000

$$\text{Tarip Depresiasi Gabungan} = \frac{150.000}{2.110.000} = 7,11 \%$$

$$\text{Umur Taksiran Gabungan} = 1.650.000 : 150.000 = 11 \text{ tahun}$$

b. Metode Anuitas (*Annuity Method*)

Metode ini termasuk dalam metode pembebanan yang meningkat (*increasing charge method*) dimana beban penyusutan semakin meningkat dari satu periode akuntansi ke periode akuntansi berikutnya. Dalam metode ini diasumsikan bahwa beban penyusutan untuk tiap periode adalah sama. Biaya penyusutan harus merupakan bagian dari biaya untuk aktiva tersebut dan sebagai hal untuk menambah dana dalam rangka mengembalikan investasi dari aktiva tersebut. Penyusutan tahunan dihitung dengan rumus sebagai berikut :

$$P_n = \frac{C - S(PV)}{PV_i}$$

$S(PV)$ = Nilai tunai dari nilai sisa (*present value of 1 due n years from now at i%*)

PV_i = Nilai tunai dari anuitas (*present value of an annuity of 1 for n years at i %*)

Untuk lebih jelas dapat dilihat dari contoh sebagai berikut :

Harga perolehan aktiva tetap Rp 10.000.000,00 . taksiran umur 5 tahun .

nilai sisa Rp 500.000,00 , tingkat bunga (i) = 5 %

Besarnya penyusutan per tahun :

$$P_n = \frac{10.000.000 - \{500.000 \times (1 + i)^{-n}\}}{3,329177}$$

$$= \frac{10.000.000 - \{500.000 \times (1 + 0,05)^{-n}\}}{4,329477}$$

$$= \text{Rp } 2.219.260,00$$

Berdasarkan hal ini dapat disusun tabel penyusutan. (lihat tabel 2.2)

TABEL 2.2
PENYUSUTAN METODE ANUITAS

TAHUN	Penyusutan Tahunan (A)	Pendapatan Bunga (B)	Peningkatan Akumulasi Penyusutan C = A - B	Akumulasi Penyusutan D = D + C	Nilai Buku $\Sigma = \Sigma' - D$
		-	-		p 10.000.000
	Rp 2.219.260	Rp 500.000	Rp 1.719.260	Rp 1.719.260	8.280.740
	2.219.260	414.040	1.805.220	3.524.480	6.475.520
	2.219.260	323.780	1.895.480	5.419.960	4.580.040
4	2.219.260	290.000	1.990.260	7.410.220	2.589.780
5	2.219.260	129.490	2.089.780	9.500.000	500.000

Jurnal yang digunakan untuk mencatat penyusutan pada akhir tahun pertama adalah

Penyusutan	Rp 2.219.260	
	Akumulasi penyusutan	Rp 1.719.260
	Pendapatan Bunga	Rp 500.000

c. Metode Sistem Persediaan (*inventory systems*)

Metode ini dipakai untuk membebaskan depresiasi alat-alat kecil (*small tools*) yang dimiliki **dalam** jumlah besar. Dalam metode ini rekening aktiva didebet dengan harga perolehan aktiva. setiap akhir periode aktiva tersebut dinilai dan rekening aktiva dikurangi sampai pada jumlah penilaian tersebut. Pengurangan dibebankan sebagai depresiasi.

2.1.4.4. Metode Penyusutan Berdasarkan Undang-Undang Perpajakan

Menurut ketentuan perpajakan penyusutan diatur dalam UU Pajak Penghasilan tahun 1983 pasal 11 sebagaimana telah diubah dengan UU no 10 tahun **1994** dalam pasal 11 ayat (1) yang menyatakan bahwa :

"**Harta** yang dapat disusutkan adalah harta berwujud yang dimiliki dan dipergunakan dalam perusahaan atau yang dimiliki untuk mendapatkan menagih, dan memelihara penghasilan , dengan suatu masa manfaat yang lebih dari satu tahun , kecuali tanah."

a. Klasifikasi Aktiva Tetap

untuk menghitung penyustan , harta yang dapat disusutkan dikelompokkan menjadi :

I. Bukan Bangunan

1. kelompok 1 (masa manfaat **tidak** lebih **dari** 1 tahun)

2. kelompok 2 (masa manfaat **4 s** /d 8 tahun)
3. kelompok 3 (masa inmanfaat 8 s **d** 16 tahun)
4. kelompok 4 (masa manfaat 16 s /**d** 20 tahun)

II. Bangunan

1. permanen (masa manfaat tidak lebih dari 20 tahun)
2. tidak permanen (**masa** manfaat tidak lebih dari 10 tahun)

b. Metode Penyusutan

- Metode Garis **Lurus** dan Metode **Saldo** Menurun Ganda untuk **kelompok** harta tetap bukan bangunan.
- Metode Garis lurus untuk kelompok harta tetap bangunan.

c. Tarip Penyusutan

Penentuan jenis-jenis harta yang termasuk dalam Bukan Bangunan Kelompok 1, 2, 3, 4 dan Bangunan dapat dilihat dari lampiran-lampiran yang diambil dari Keputusan Menteri Keuangan Menteri Keuangan No. **82/KMK.04/1995** tanggal 7 Februari 1995. (tabel 2.3)

Tabel 2.3

TARIF PENYUSUTAN

Kelompok Harta Berwujud	Masa Manfaat	Tarif Penyusutan	
		Garis Lurus	Saldo Menurun Ganda
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 : Pasal 11 Undang - Undang No.10 Tahun 1994

2.1.5. Penilaian Kembali Aktiva Tetap Berwujud (Revaluasi Aktiva Tetap Berwujud)

2.1.5.1. Tujuan Revaluasi Aktiva Tetap

Ada kemungkinan terjadi perubahan **dari** harga aktiva tetap berwujud selama umur penggunaan aktiva. Perubahan-perubahan **ini** dapat disebabkan karena perkembangan waktu dari tahun ke tahun, perkembangan moneter nasional atau internasional sehingga mengakibatkan tidak sesuainya lagi antara catatan historis dengan harga-harga yang berlaku. Dengan adanya perkembangan tersebut maka untuk dapat mencerminkan nilai wajar **dari** aktiva tetap berwujud yang dimiliki suatu perusahaan perlu dilakukan revaluasi terhadap aktiva tetap berwujud tersebut.

Dasar pemikiran **dari** perlunya dilakukan revaluasi aktiva tetap adalah adanya *Holding Gain*, yakni keuntungan yang diperoleh perusahaan atas dimilikinya aktiva tertentu sebagai akibat kenaikan **nilai** komparatif dari aktiva tersebut atau bisa juga karena adanya perkembangan harga.

Sehubungan dengan arah dan pola perkembangan harga dari waktu ke waktu, dikenal 2 macam revaluasi, yaitu :

1. Devaluasi. yaitu penilaian kembali aktiva tetap berwujud yang memberikan nilai lebih rendah dari **pada** nilai historis yang dicatat. Di sini terjadi penurunan nilai aktiva tetap berwujud yang bersangkutan. penurunan nilai **ini** dianggap sebagai kerugian perusahaan dan dibukukan dalam perkiraan Rugi Revaluasi.
2. Apresiasi. yaitu penilaian kembali aktiva tetap berwujud yang memberikan nilai yang **lebih** tinggi dari nilai historis yang tercatat. Di **sini** terjadi kenaikan nilai aktiva tetap **berwujud** yang bersangkutan, kenaikan nilai **ini** tidak boleh dianggap sebagai suatu keuntungan melainkan sebagai tambahan **Owner's Equity** (modal sendiri) yang dicatat dalam perkiraan *Appraisal Capital*.

2. 5.1 Dasar Penilaian yang Digunakan dalam Revaluasi

Ada beberapa pendekatan yang digunakan dalam melakukan penilaian kembali/revaluasi aktiva tetap berwujud, yaitu sebagai berikut :

1. Cost *Bases*

a) *Current Cost Bases*

Pendekatan *Current Cost Bases* dapat berupa ***Current Reproduction Cost*** (biaya reproduksi sekarang) dan ***Current Replacement Cost*** (biaya penggantian sekarang)

Biaya reproduksi sekarang aktiva tetap adalah estimasi biaya yang diperlukan untuk memproduksi kembali aktiva tetap baru yang **sejenis**, pada

harga yang sekarang dengan menyesuaikan jumlah akumulasi penyusutannya.

Sedangkan **biaya** penggantian sekarang aktiva tetap adalah estimasi biaya yang diperlukan untuk memperoleh aktiva tetap baru yang sejenis. pada harga sekarang dengan menyesuaikan jumlah akumulasi penyusutannya.

b) Adjusted Historical Cost

Biaya historis yang disesuaikan merupakan **dasar** penilaian harga perolehan yang disesuaikan dengan **tingkat** harga umum. Dalam hal **ini** penyesuaian terhadap nilai **aktiva** tetap tersebut dilakukan dengan menggunakan indeks **harga** umum.

2. *Income Capitalization* (kapitalisasi pendapatan)

Pertimbangan utama dalam pendekatan kapitalisasi pendapatan adalah manfaat masa depan dari aktiva tetap yang digunakan. Manfaat masa depan ini bisa dinyatakan dalam nilai sekarang (**present** value) dari laba bersih atau arus **kas** bersih yang diharapkan dari aktiva tetap tersebut.

3. *Market Data or Comparative Approach* (pendekatan data pasar)

Pendekatan data pasar dilakukan dengan cara membandingkan aktiva tetap yang akan direvaluasi dengan aktiva sejenis yang ada di pasaran. Dasar penilaian lain yang merupakan variasi dari pendekatan data pasar adalah **Fair Market Value** (nilai pasar wajar), yaitu suatu tingkat harga di mana transaksi terjadi tanpa adanya tekanan.

2.1.5.3 Penilaian Kembali Menurut Akuntansi

Menurut **prinsip** akuntansi bahwa nilai aktiva yang tercatat itu adalah berdasarkan *Historical cost*. Hal ini berarti bahwa seluruh pos-pos yang ada dicatat sebesar cost yang dikeluarkan untuk itu. Namun demikian karena tujuan akuntansi adalah menyajikan informasi yang lebih akurat dan dipercaya, kadang-kadang perusahaan terpaksa menyajikan pos-pos itu bukan menurut *cost* tetapi menurut harga penilaian pada **saat** itu. Skap itu seharusnya dapat **diterima** karena memang kenyataannya nilai uang terus-menerus menunjukkan nilai yang semakin rendah akibat **inflasi**. Penilaian ini tidak perlu mengubah dasar-dasar pembukuan yang ada tetapi sekedar informasi tambahan untuk meningkatkan kegunaan informasi akuntansi tersebut.

Dalam bukunya yang berjudul Akuntansi Aktiva Tetap, **sofyan S. Harahap, (1999:132)** mengemukakan metode penilaian yang dipergunakan dalam penilaian kembali aktiva tetap adalah:

1. *General Price Level Adjustment (GPLA)*
2. *Current Value Adjustment (CVA)*

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 (IHK)

Sedangkan metode CVA menilai aktiva tetap itu sesuai dengan harga sekarang, apakah dengan menggunakan pendekatan harga pasar. atau

perbandingan harga secara umum. Penilaian ini biasanya dilakukan oleh perusahaan atau lembaga penilaian independen (*Appraisal Company*)

Penilaian yang dilakukan oleh lembaga-lembaga resmi atau *Appraisal Company* 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

2.1.54 Penyusutan Aktiva Tetap yang Telah Dinilai Kembali

Ada dua cara dalam perhitungan penyusutan untuk aktiva tetap yang telah dinilai kembali , yaitu :

1. Penyusutan dihitung dari jumlah harga perolehannya (*cost*).

Dalam cara **ini** disebutkan **bahwa** :

- a. Nilai Penilaian kembali akan tampak di Neraca dan Penghasilan Biaya **atas** dasar Harga Perolehan (*Cost*) ditunjukkan dalam **laporan Rugi** Laba.
- b. Depresiasi dicatat dengan mendebet rekening Depresiasi dan mengkredit rekening Akumulasi Depresiasi.
- c. Untuk mengilangkan rekening Modal Penilaian Kembali, maka setiap tahunnya selama umur **penggunaan** aktiva, Modal Penilaian kembali

diturunkan jumlahnya dengan mendebet rekening Modal Penilaian Kembali dan mengkredit rekening Akumulasi Depresiasi penilaian kembali.

Tujuan penurunan Modal Penilaian Kembali adalah untuk memindahkan saldo rekening tersebut, tidak dikreditkan langsung ke rekening Laba tidak dibagi atau Laba ditahan tetapi melalui beban depresiasi yang berdasarkan harga perolehan sehingga labanya lebih besar.

Contoh :

Pencatatan Depresiasi atas dasar **Harga** Perolehan. Mesin dibeli pada tanggal 1 Januari 1990 dengan harga Rp 1.000.000,00 , taksiran umur 8 tahun, telah dipakai selama 4 tahun, Akumulasi depresiasi **Rp** 500.000,00. Pada tanggal 1 Januari 1994 mesin dinilai kembali menjadi Rp 1.500.000.00 dengan *Condition* persentase 60 % . Jadi umur mesin **ditaksir** = $(1.500.000 : 600.000) \times 4$ tahun = **10** tahun.

Jurnal untuk mencatat penilaian kembali dan depresiasi sesudah adanya penilaian kembali adalah sebagai berikut :

- 1 Januari 1994

Akumulasi Depresiasi	Rp 100.000
Koreksi Laba Tahun Lalu	Rp 100.000

(Mengoreksi penyutan yang dicatat terlalu besar)

Mesin Penilaian Kembali	Rp 500.000
Akumulasi Depresiasi- mesin Penilaian kembali	Rp 200.000
Modal penilaian kembali	Rp 300.000
(mencatat penilaian kembali)	

- 31 Desember 1994

Depresiasi Mesin	Rp 100.000
Akumulasi Depresiasi	Rp 100.000
(mencatat biaya depresiasi dengan taksiran umur 10 tahun)	

Modal Penilaian Kembali	Rp 50.000
Akumulasi Depresiasi-mesin penilaian kembali	Rp 50.000
(Mengurangi modal penilaian kembali)	

2. Penyusutan dihitung atas dasar nilai yang berasal dari penilaian kembali.

Di dalam cara ini dinyatakan bahwa :

- a. Depresiasi yang dihitung berdasarkan nilai penilaian kembali akan mengakibatkan Neraca dan Laporan Rugi Laba disusun dengan dasar yang sama.
- b. Depresiasi dicatat dengan mendebet rekening Depresiasi dan mengkredit rekening Akumulasi Depresiasi dengan jumlah penilaian kembali.
- c. Jurnal kedua adalah menurunkan Modal Penilaian kembali dengan mendebet rekening Modal Penilaian kembali dan rekening lawannya adalah rekening Laba tidak dibagi.

d. Dengan cara ini rekening laba tidak dibagi akan sama jumlah dengan jumlah laba tidak **dibagi jika** dipergunakan perhitungan depresiasi dengan dasar Harga Perolehan.

Contoh Jurnal untuk inencatat depresiasi berdasarkan penilaian kembali :

Tanggal 31 Desember **1994**

Depresiasi Mesin	Rp 150.000
Akumulasi depresiasi-mesin	Rp 100.000
Akumulasi depresiasi-mesin	Rp 50.000
Penilaian kembali	

(Mencatat beban depresiasi per tahun atas dasar penilaian kembali sebesar Rp 1.500.000 dengan taksiran umur 10 tahun).

Modal Penilaian Kembali	Rp 50.000
Laba tidak Dibagi	Rp 50.000

(mengurangi Modal Penilaian Kembali **Rp 500.000 : 10** tahun atau **Rp 300.000 : 6**)

Dari kedua cara tersebut **di atas** , pengurangan Modal Penilaian Kembali yang dilakukan setiap tahun bertujuan agar pada saat aktiva tetap sudah habis umur penggunaannya maka jumlah Modal Penilaian Kembali juga sudah habis .

Transfer Modal Penilaian Kembali ke rekening Laba ~~tidak~~ Dibagi seperti yang tersebut pada cara kedua di atas ~~tidal~~, sesuai dengan **Standar Akuntansi Keuangan Indonesia**. Pernyataan **Standar Akuntansi Keuangan Indonesia (1999:16.6)** menyatakan bahwa :

-- Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai huku (nilai tercatat) aktiva tetap dibukukan dalam akun modal dengan nama Selisih **Lebih** Penilaian Kembali Aktiva Tetap.--

2.1.6 Tata Cara Revaluasi Aktiva Tetap Menurut Pajak

Keputusan Menteri Keuangan Nomor : 507/KMK.O4/1996 tanggal 13 **Agustus 1996** adalah kebijaksanaan pemerintah di bidang perpajakan, yaitu tentang penilaian kembali aktiva tetap perusahaan. Berdasarkan kebijaksanaan tersebut perusahaan di Indonesia diperbolehkan untuk melakukan penilaian kembali aktiva tetapnya yang sudah beberapa lama tercatat dalam pembukuan berdasarkan harga perolehan (cost).

Latar belakang pokok dikeluarkannya kebijaksanaan tersebut adalah nilai-nilai atau harga terus meningkat demikian pula nilai tanah dan bangunan. Kenaikan harga-harga itu sekaligus juga membuat nilai tanah **dan** bangunan ikut naik. Penurunan nilai aktiva yang telah digunakan selama beberapa tahun dibanding harga pasar (berupa perbandingan antara nilai pasar aktiva dengan nilai buku) menyebabkan terjadinya ketidakseimbangan antara penghasilan dengan biaya-biaya yang dikeluarkan perusahaan.

2.1.6.1 Subyek yang Boleh Melakukan Revaluasi Aktiva Tetap

Wajib pajak yang diperbolehkan melakukan penilaian kembali aktiva tetap adalah :

1. Wajib Pajak Badan Dalam Negeri, terdiri dari :
 - a) Perseroan Terbatas

- b) Perseroan Komanditer
 - c) Persewaan lainnya
 - d) **BUMN** dan **BUMI**) dengan nama dan dalam bentuk apapun
 - e) Persekutuan
 - f) Perkumpulan
 - g) Firma/Kongsi
 - h) Koperasi
 - i) Yayasan atau organisasi sejenis
 - j) Lembaga
 - k) Dana Pensiun
 - l) Dan bentuk badan **usaha lainnya**
2. Telah memenuhi semua kewajiban perpajakannya sampai dengan masa pajak terakhir dilakukannya penilaian kembali.
- Wajib pajak yang tidak diperbolehkan melakukan penilaian kembali aktiva tetap adalah :
 - Wajib pajak** orang **pribadi** dan wajib pajak badan yang tidak didirikan dan tidak berkedudukan di Indonesia.

2.1.6.2. Obyek Revaluasi Aktiva Tetap

Aktiva yang boleh direvaluasi adalah :

1. Semua aktiva tetap berwujud berupa :
 - a) Tanah
 - b) Kelompok **bangunan**

- c) Bukan bangunan kelompok 2
 - d) Bukan **bangunan** kelompok 3
 - e) Bukan bangunan kelompok **4**
2. Aktiva tersebut terletak atau berada di Indonesia.
 3. Aktiva tersebut telah dimiliki sekurang-kurangnya **5** (luna) tahun.
 - 4** Masih digunakan dalam operasional perusahaan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan
 5. Kepemilikannya tidak, dimaksudkan untuk dialihkan atau untuk dijual (bukan merupakan barang dagangan atau persediaan)

2.1.6.3. Tata Cara dalam Melakukan Revaluasi Aktiva Tetap

A. Syarat Umum

1. Memenuhi syarat **sebagai** subyek pajak yang boleh melakukan revaluasi
2. Memenuhi syarat tentang **obyek** yang boleh direvaluasi.
3. Wajib pajak tidak boleh melakukan revaluasi hanya atas sebagian aktiva tetap yang memenuhi syarat revaluasi.
4. Dalam jangka waktu 5 (lima) tahun wajib pajak hanya boleh melakukan 1(**satu**)kali revaluasi.
5. Setelah lewat jangka waktu **5** (lima) tahun, wajib pajak boleh melakukan revaluasi lagi atas :
 - a) Tanah
 - b) Aktiva yang belum direvaluasi
6. Atas aktiva bukan tanah tidak boleh direvaluasi lebih dari satu kali

7. Aktiva tetap yang telah direvaluasi tidak dapat dialihkan kepada pihak lain sebelum **lewat** jangka waktu :
 - a) Lima tahun untuk aktiva berupa tanah dan/atau bangunan.
 - b) Tiga tahun untuk aktiva lainnya.

B. Cara Perhitungan dan Tarif Pajak

1. Revaluasi aktiva wajib dilakukan oleh lembaga penilai yang independen dan diakui oleh pemerintah
2. Revaluasi aktiva tetap dihitung berdasarkan nilai pasar wajar (*fair market value*) yang berlaku saat dilakukannya revaluasi dan menggunakan metode yang lazim di Indonesia.
3. Selisih lebih karena revaluasi wajib dikompensasikan terlebih dahulu dengan sisa kerugian fiskal yang masih dipunyai oleh wajib pajak.
4. **Atas** selisih lebih revaluasi setelah dikurangi dengan kompensasi kerugian yang diperbolehkan secara fiskal dikenakan PPh Final sebesar **10%** (sepuluh Persen)

C. Cara Pembukuan dan Perhitungan Penyusutan

1. **Atas** selisih lebih revaluasi setelah **dikurangi** dengan **kompensasi** kerugian yang diperbolehkan secara fiskal dibukukan dalam perkiraan tersendiri dengan nama “selisih penilaian kembali”
2. Mulai tahun pajak disetujuinya permohonan penilaian kembali oleh KPP, dasar penyusutan aktiva yang telah direvaluasi adalah nilai pasar wajar baru.

3. Tarif penyusutan dan masa manfaat **aktiva** disesuaikan dengan kelompok **harta** dalam lampiran Keputusan Menteri Keuangan Nomor **82/KMK.04** 1995 tanggal 7 Februari 1995.

2.1.6.4. Perbandingan KMK No.507/KMK.04/1996 dengan KMK No.384/KMK.04/1998

Ketentuan-ketentuan pasal-pasal yang ada dalam **KMK** No.507/KMK.04/1996 telah diuraikan di atas. sehingga **pada bagian** ini penulis akan menguraikan pokok-pokok Keputusan **Menteri** Keuangan Nomor : **384/KMK.04** 1998. antara lain :

- a. Wajib Pajak **yang** boleh melakukan penilaian kembali aktiva tetap adalah Wajib Pajak badan yang memenuhi kewajiban pajaknya sampai dengan masa pajak sebelum masa pajak dilakukannya penilaian kembali.
- b. Aktiva tetap yang dilakukan penilaian kembali adalah semua aktiva tetap berwujud yang terletak atau berada di Indonesia yang tidak dimaksudkan untuk dialihkan atau dijual.
- c. Dasar penilaian adalah nilai pasar atau nilai wajar yang ditetapkan oleh perusahaan penilai yang diakui oleh pemerintah.
- d. Selisih lebih penilaian kembali setelah dikompensasikan terlebih dahulu dengan kerugian **fiskal** dikenakan PPh sebesar **10 %** yang bersifat final. Bagi perusahaan yang melakukan penggabungan PPh final **10 %** boleh diangsur paling lama dalam waktu **5** tahun.

- e. Penilaian kembali boleh dilakukan setiap tahun sekali kecuali bagi WP yang dalam tahun 1998 telah melakukan penilaian kembali aktiva tetapnya berdasarkan KMK No. **507/KMK.04/1996** dibolehkan melakukan sekali lagi dalam tahun 1998.
- f. Dasar penyusutan adalah nilai pasar wajar atau nilai setelah dilakukan penilaian kembali. dengan menggunakan tarif penyusutan berdasarkan masa manfaat sebagaimana dimaksud dalam pasal 11 UU PPh.
- g. **Aktiva** tetap yang dilakukan penilaian kembali tidak boleh dialihkan sebelum lewat 5 tahun, kecuali dialihkan pada pemerintah atau dialihkan dalam rangka penggabungan, peleburan atau pemekaran sebagaimana dimaksud dalam pasal 10 ayat (3) UU PPh.
- h. Wajib Pajak yang melakukan penilaian kembali aktiva tetap sebelum akhir **tahun** pajak, maka kerugian fiskal pada tahun buku yang bersangkutan diperhitungkan sampai dengan dilakukannya revaluasi aktiva tetap tersebut.

Perbandingan KMK No. 507/KMK.04/1996 dengan KMK No. 384/KMK.04/1998

Keterangan	KMK No 507/KMK.04/1996	KMK No.384/KMK.04/1998
Aktiva yang boleh dilakukan penilaian kembali	Aktiva tetap berwujud dalam bentuk tanah, kelompok bangunan, dan bukan bangunan kelompok 2, 3 dan 4	Semua aktiva tetap berwujud kecuali persediaan barang dagangan, sehingga termasuk aktiva tetap kelompok 1
Umur Aktiva	Telah dimiliki lebih dari 5 tahun	Tidak harus dimiliki sekurang-kurangnya 5 tahun
Waktu	5 tahun sekali	Setiap tahun
Pemberitahuan	Dilampiri neraca penyesuaian	Dilampiri neraca yang telah diaudit akuntan publik
Lain –lain		-Bagi perusahaan yang melakukan penggabungan PPh final 10% boleh diangsur selama 5 tahun -Bila penilaian kembali tidak dilakukan pada akhir tahun pajak, maka kerugian fiskal tahun buku yang bersangkutan diperhitungkan sampai dengan dilakukannya revaluasi aktiva tetap.

2.1.6.5. Membandingkan Antara Melakukan Revaluasi atau Tidak Melakukan Revaluasi dengan Menentukan Nilai Sekarang dari Beban Penyusutan aktiva Tetap

Pengambilan keputusan untuk melakukan revaluasi aktiva tetap atau tidak melakukan revaluasi dapat dilakukan dengan cara membandingkan antara estimasi beban penyusutan aktiva tetap **jika** melakukan penilaian kembali aktiva tetap dengan estimasi nilai sekarang beban penyusutan aktiva tetap **jika tidak** melakukan penilaian kembali aktiva tetap untuk setiap tahunnya. Selisih dari **perbandingan ini harus dikalikan dengan** tarif pajak yang berlaku yakni **30 %**. Nilainya setelah dikalikan dengan **30 %** merupakan beban pajak yang dapat dihemat perusahaan **apabila** tidak melakukan revaluasi aktiva tetap. Beban pajak

yang dapat dihemat ini kemudian ditentukan **nilai** sekarangnya (*Present Value*) untuk **setiap** tahunnya.

Pengertian dari Nilai Sekarang (*Present Value*) menurut **Kieso dan Weygandt**, Akuntansi Intermediate : 352 adalah jumlah yang harus diinvestasikan sekarang **untuk** menghasilkan **jumlah** masa depan yang diketahui. **Nilai** sekarang selalu merupakan jumlah yang lebih kecil daripada Jumlah masa **depan** yang **diketahui** karena bunga akan dihasilkan dan **diakumulasikan pada** nilai sekarang **ke** tanggal masa depan. Dalam menentukan **jumlah** masa depan kita **bergerak** ke **waktu** mendatang dengan menggunakan suatu proses akumulasi , sedangkan dalam menentukan nilai sekarang, **kita** bergerak **ke** waktu lampau dengan menggunakan proses pendiskontoan. Nilai sekarang **dari** 1 (satu) dapat dinyatakan dalam rumus:

$$p = a (Pn_{1,i})$$

di mana :

p = nilai sekarang dari Jumlah tunggal

a = jumlah masa depan

$$Pn_{1,i} = \frac{1}{(1+i)^n} = \text{nilai sekarang dari 1}$$

Nilai sekarang (Present *Value*) **dari** selisih beban penyusutan di masa yang akan datang (sesuai sisa masa manfaat aktiva tetap yang direvaluasi) kemudian dibandingkan dengan beban PPh Final akibat penilaian kembali aktiva tetap. Hasilnya menjadi pertimbangan **untuk** pengambilan keputusan revaluasi.