

2. LANDASAN TEORI

2.1. Pengertian Pajak

Walaupun banyak ahli dalam bidang perpajakan memberikan pengertian yang berbeda mengenai pajak, tetapi masing-masing definisi tersebut memiliki tujuan yang sama.

Definisi pajak adalah "Iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal (kontra prestasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk inembayar pengeluaran umum". (Prof. R. Soemitro, SH 1990 : 5)

Definisi yang diberikan oleh S. I. Djajadiningrat (Achmad Tjahjono dan Muhammad Fakhri Husein, 2000 : 3) adalah :

"Pajak adalah suatu kewajiban menyerahkan sebagian daripada kekayaan ke kas negara disebabkan suatu keadaan, kejadian dan perbuatan yang inemberikan kedudukan tertentu, tetapi bukan sebagai hukuman, menurut peraturan yang ditetapkan pemerintah serta dapat dipaksakan, tetapi tidak ada jasa timbal balik dari negara secara langsung, untuk memelihara kesejahteraan umum". (Achmad Tjahjono dan Muhammad Fakhri Husein, 2000 : 3)

Dari definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa pajak memiliki unsur-unsur adalah sebagai berikut:

1. Iuran dari rakyat kepada negara
2. Berdasarkan undang-undang
3. Tanpa jasa timbal balik atau kontra prestasi dari negara yang secara langsung dapat ditunjuk.
4. Digunakan untuk membiayai mmali tangga negara, yakni pengeluaran-pengeluaran yang bermanfaat bagi masyarakat luas.

2.2. Pengertian Penghasilan

Sumber penghasilan merupakan pertimbangan yang mendasar untuk seseorang atau badan dikenakan pajak atau tidak. Ini terutama bagi negara yang menganut sistem perpajakan skedular (*schedular system taxes*). Ini penting karena di dalam *schedular system* memuat penghasilan (*income*) apa yang

dikenakan pajak, siapa saja yang akan dikenakan, apa dasar pengenaan pajaknya, berapa tarifnya, apa saja yang bisa dikurangkan dan lain-lain. Bagi negara, pajak adalah salah satu sumber penerimaan penting yang akan digunakan untuk membiayai pengeluaran pembangunan. Sedangkan bagi perusahaan, pajak merupakan beban yang akan mengurangi laba bersih.

Dan seperti yang telah disinggung di atas bahwa pajak kita kali ini khususnya adalah pajak penghasilan, kita juga perlu tahu apa yang dimaksud dengan penghasilan. Penghasilan menurut Pasal 4 ayat (1) sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 17 tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun.

Sesuai dengan penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf "a" Undang-Undang Pajak Penghasilan, bahwa selisih lebih karena penilaian kembali aktiva sebagaimana dimaksud dalam Pasal 19 merupakan penghasilan. Pada bagian tersebut merupakan dasar dari penelitian yang akan dilakukan.

2.3. Ketentuan Perpajakan Mengenai Revaluasi Aktiva Tetap

1. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 384/KMK.04/1998 Tentang Penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan tanggal 14 Agustus 1998.
 - WP badan dalam negeri dapat melakukan revaluasi aktiva tetap yang terletak/berada di Indonesia, dengan syarat telah mempenuhi semua kewajiban pajaknya;
 - Semua aktiva tetap berwujud (tanah, kelompok bangunan) dapat direvaluasi dengan syarat tidak dimaksudkan untuk dialihkan atau dijual;
 - Revaluasi aktiva tetap dilakukan berdasarkan harga pasar atau nilai wajar aktiva pada saat penilaian dilakukan;

- Yang melakukan penilaian adalah perusahaan penilai independen yang diakui pemerintah;
- Jika nilai pasar atau nilai wajar yang ditetapkan tidak mencerminkan keadaan sebenarnya maka Dirjen pajak akan menetapkan kembali nilai pasar atau nilai wajar aktiva yang bersangkutan;
- Selisih nilai pasar atau nilai wajar dengan nilai buku fiskal aktiva tetap yang direvaluasi harus dikompensasikan dahulu dengan kerugian fiskal tahun berjalan dan sisa kerugian tahun-tahun sebelumnya yang masih dapat dikompensasikan;
- Selisih lebih karena revaluasi aktiva tetap setelah dilakukan kompensasi kerugian dikenakan PPh final sebesar 10%.
- Bagi WP yang melakukan penggabungan usaha, PPh terutang 10% tersebut dapat dibayar paling lama 5 tahun dihitung sejak tahun dilakukannya revaluasi aktiva tetap. PPh yang dilunasi untuk setiap tahun maksimal 20% dari jumlah pajak terutang, kecuali untuk tahun terakhir;
- WP yang melakukan revaluasi aktiva tetap wajib menyampaikan pemberitahuan kepada Kepala KPP tempat WP terdaftar dengan melampirkan:
 - Laporan penilaian
 - Neraca penyesuaian yang telah diaudit akuntan publik
 - Penghitungan selisih lebih karena revaluasi aktiva tetap
 - Penghitungan besarnya PPh terutang
 - Surat Setoran Pajak
- Kepala KPP wajib menerbitkan pengesahan atas neraca penyesuaian paling lambat 1 bulan sejak tanggal pemberitahuan diterima dengan lengkap. Jika telah lewat batas waktu Kepala KPP belum menerbitkan pengesahan maka neraca penyesuaian WP dianggap disetujui;
- Nilai pasar atau nilai wajar aktiva tetap yang direvaluasi merupakan dasar penyusutan aktiva dan penghitungannya dimulai tahun pajak dilakukannya revaluasi. Tarif penyusutan dan masa manfaat sesuai

dengan kelompok aktiva sebagaimana dimaksud Pasal 11 Undang-undang PPh;

- Aktiva tetap yang telah direvaluasi dan telah dikenakan PPh 10% (final) tidak dapat dialihkan kepada pihak lain sebelum jangka waktu 5 tahun setelah direvaluasi, kecuali apabila aktiva tetap tersebut dialihkan kepada Pemerintah atau dialihkan dalam rangka penggabungan, peleburan atau peinekaran usaha;
 - Apabila WP mengalihkan aktiva tetap yang telah direvaluasi sebelum lewat 5 tahun maka selisih revaluasi setelah diperhitungkan dengan kompensasi kerugian tetap dikenai tambahan PPh final sebesar 15%.
2. Suiat Edaran Direktur Jendral Pajak Nomor SE-29/PJ.42/1998 Tentang Tata Cara Pelaksanaan Penilaian Kembali Aktiva Tetap tanggal 17 September 1998
- Yang dapat melakukan revaluasi aktiva tetap yang terletak/berada di Indonesia adalah WP badan dalani negeri yang telah raernenuhi seimia kewajiban pajaknya sampai dengan masa pajak terakhir sebelum masa pajak dilakukannya revaluasi.
 - Kewajiban pajak tersebut meliputi PPh, PPN, PPn BM, dan PBB yang telah terhutang.
 - Yang dapat direvaluasi adalah sernua aktiva berwujud, dalam bentuk tanah, kelompok bangunan, dan bukan bangunan yang tidak dimaksudkan untuk dialihkan atau dijual (bukan barang dagangan) dapat direvaluasi.
 - Revaluasi aktiva tetap harus dilakukan oleh perusahaan penilai atau penilai yang diakui oleh peinerintah. Revaluasi aktiva tetap dilakukan berdasarkan nilai pasar atau nilai wajar yang berlaku pada saat dilakukannya penilaian kembali dengan menggunakan metode penilaian yang lazim berlaku di Indonesia.
 - Mulai tahun pajak dilakukannya revaluasi aktiva tetap, penyusutan atas aktiva tersebut dilakukan berdasarkan nilai pasar atau nilai wajar yang baru dengan menggunakan tarif penyusutan dan masa manfaat sesuai

dengan kelompok harta sebagaimana dimaksud Pasal 11 Undang-undang PPh.

- WP yang telah melakukan revaluasi aktiva tetap masi Ji dapat melakukan revaluasi lagi. Aktiva tetap yang telah diievaluasi juga maslh dapat direvaluasi lagi sepanjang tidak dilakukan pada tahun yang sama, kecuali untuk tahun buku 1998.
 - Selisih lebih. penilaian kembali aktiva setelah kompensasi kerugian dikenai PPh final 10% tersebut dapat dibayar dalam jangka waktu paling lama 5 tahun dengan ketentuan PPh yang dibayar/dilunasi setiap tahunnya tidak boleh kurang dari 20%, kecuali untuk pelunasan tahiin terakhir.
 - Selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap setelah kornpensasi kemgian dibukukan tersendiri dalam perkiraan "Selisih Penilaian Kembali Aktiva" dan termasuk dalam kelompok perkiraan modal.
 - Pemberian saham bonus atau pencatatan tambahan nilai saham tanpa penyetoran kepada peinegang sahara, sehingga akibat pemindahbukuan perkiaaan "Selisili Penilaian Kembali Aktiva" ke perkiraan Modal Saham tidak dikenakan PPh.
3. Surat Edaran Direktur Jendral Pajak Nomor SE-19/PJ.42/1999 tanggal 10 Mei 1999
- Apabila neraca penyesuaian dalam rangka revaluasi aktiva tetap telah dilakukan pemeriksaan umum (*general audit*) oleh akuntan publik maka neraca penyesuaian tersebut tidak perlu lagi dilakukan pemeriksaan khusus (*special audii*)
 - Jika atas terhadap neraca penyesuaian belum dilakukan pemeriksaan oleh akuntan publik maka neraca penyesuaian penyesuaian tersebut cukup dilakukan *special audit* oleh akuntan publik.
4. Surat Edaran Direktur Jendral Pajak Nomor SE-23/PJ.42/1999 Perihal Buku Panduan Tentang Perlakuan Perpajakan atas Restrukturisasi Perusahaan tanggal 27 Mei 1999
- Dalam rangka penggabungan, peleburan, dan pemekaran usaha, *Transferor Company* dan *Acquiring Company* dapat melakukan

revaluasi aktiva tetapnya sebelum pengalihan harta dilaksanakan. Adapun aktiva tetap yang dapat direvaluasi adalah tanah, bangunan, mesin dan peralatan, tidak termasuk persediaan barang dagangan dan aktiva tidak berwujud.

Transferor Company harus merevaluasi aktiva tetapnya untuk dapat mengalihkan kerugian fiskal yang masih tersisa (setelah dikompensasikan dengan penghasilan tahun ini termasuk keuntungan dari revaluasi aktiva tetap) kepada *Acquiring Company*.

Badan usaha dapat melakukan revaluasi aktiva tetap setiap saat dalam tahun pajak dan penilaian kembali aktiva tetap tersebut berlaku efektif sejak saat itu. Revaluasi aktiva tetap yang bersangkutan hanya dapat dilakukan satu kali dalam 1 tahun pajak.

Perlakuan PPh atas selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap sebagaimana dimaksud dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 384/KMK.04/1999 dikenai PPh final 10% dari jumlah selisih penilaian aktiva tetap setelah dikompensasi terlebih dahulu dengan kerugian fiskal.

Transferor Company dapat melunasi PPh 10% final dalam jangka waktu 5 tahun dengan pembayaran minimum 20% dari total pajak terutang atau sebesar sisa dari pajak yang terutang. Pembayaran pajak pertama jatuh tempo pada saat pengajuan permohonan pengesahan revaluasi aktiva tetap. Pembayaran pajak berikutnya jatuh tempo pada saat pengajuan permohonan pengesahan revaluasi aktiva tetap. Pembayaran pajak berikutnya jatuh tempo 15 hari setelah akhir tahun pajak.

Tidak ada bunga yang terutang atas penangguhan/pengangsuran pembayaran pajak tersebut.

Apabila aktiva tetap yang telah direvaluasi dijual atau dialihkan dalam jangka waktu kurang dari 5 tahun sejak saat revaluasi aktiva tetap tersebut, maka dikenai tambahan PPh final 15%. Tambahan pajak tidak dikenakan apabila pengalihan aktiva tetap dilakukan dalam rangka

penggabungan, peleburan atau pemekaran usaha yang memenuhi syarat (menggunkan nilai buku) atau dijual kepada pemerintah.

- Badan usaha yang berinkonsistensi melakukan revaluasi aktiva tetap harus mendapatkan pengesahan neraca penyesuaiannya dari Kepala KPP, permohonan pengesahan harus disertai informasi sebagai berikut:
 - Rincian aktiva tetap dinilai kembali; dan
 - Laporan penilaian aktiva tetap yang dibuat oleh penilai/perusahaan penilai resmi/terdaftar; dan
 - Neraca penyesuaian yang menunjukkan posisi nilai aktiva tetap sebelum dan sesudah revaluasi yang telah diaudit oleh akuntan publik.
- Kepala KPP harus menerbitkan keputusan dalam jangka waktu 1 bulan sejak tanggal permohonan WP diterima secara lengkap. Jika permohonan belum lengkap, Kepala KPP harus segera memberitahukan kepada pemohon secara tertulis. Apabila dalam jangka waktu 1 bulan Kepala KPP tidak menerbitkan surat keputusan dan tidak meminta data/informasi tambahan maka neraca penyesuaian dianggap telah sah dan kepada pemohon diberikan surat keputusan pengesahan.
- Jika terjadi perselisihan antara pemohon dengan Kepala KPP atau bila permohonan ditolak, pemohon dapat mengajukan permasalahan kepada Dirjen Pajak.
- Pada tahun pajak dilakukan revaluasi aktiva tetap, selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap setelah kompensasi dicatat dalam pos perkiraan "Selisih Penilaian Kembali Aktiva Tetap." Badan usaha yang bersangkutan kemudian dapat menerbitkan saham bonus. Atas saham bonus tersebut tidak terutang PPh berdasarkan Pasal 4 ayat (1) huruf g Undang-undang PPh.

2.4. Penilaian Kembali (Revaluasi) Aktiva

Revaluasi atau pernyataan kembali (*restatement*) aktiva dan kewajiban menimbulkan kenaikan atau penurunan ekuitas. Meskipun memenuhi definisi penghasilan dan beban, menurut konsep pemeliharaan modal tertentu, kenaikan

dan penurunan ini tidak dimasukkan dalam laporan laba rugi. Sebagai alternatif pos ini dimasukkan ke dalam ekuitas sebagai penyesuaian pemeliharaan modal atau cadangan revaluasi.

Dapat atau tidaknya revaluasi dalam mengembalikan keseimbangan neraca pembayaran, tergantung pada beberapa faktor yang meliputi reaksi dari pengusaha-perusahaan domestik dan pengaruh kebijakan-kebijakan pemerintah yang lain dalam jangka panjang (inisialnya kontrol terhadap inflasi). Untuk jangka pendek, revaluasi dapat mengancam kemampuan dan posisi pasar yang berlaku, sehingga menekan perusahaan untuk mernotong biaya dengan memperbaiki tingkat produktifitas dan biasanya dengan memberikan tekanan yang lebih tinggi pada perbedaan produk sebagai cara untuk mempertahankan daya saing terhadap pemasok Luar Negeri.

2.4.1. Pendekatan Penilaian

Dalam melaksanakan dipakai beberapa cara pendekatan berikut:

1. Pendekatan Data Pasar (*Market Data Approach*)

Pendekatan data pasar dilakukan dengan cara membandingkan aktiva tetap yang akan direvaluasi dengan aktiva sejenis yang ada di pasaran. Dasar penilaian lain 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. Pendekatan Biaya (*Cost Approach*)

- *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.

- *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.

3. Pendekatan Pendapatan (*Income Approach*)

Pendekatan Pendapatan adalah suatu metode penilaian di mana keuntungan bersih dianalisis guna mendapatkan besarnya jumlah investasi dalam menghasilkan keuntungan tersebut.

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

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 meudebet rekening Depresiasi dan inengkredit rekening Akumulasi Depresiasi dengan jumlah penilaian kembali.
- c. Junial kedua adalah menurunkan Modal Penilaian Kembali dengan niendeбет rekening Modal Penilaian Kembali dan rekening lawannya adalah rekeniong Laba tidak dibagi.
- d. Dengan cara ini rekening laba tidak dibagi akan sama jumlahnya dengan jumlah laba tidak dibagi jika digunakan perhitungan depresiasi dengau dasar Harga Perolehan.

Dari kedua cara tersebut di atas, pengurangan Modal Penilaian Kernbali yang dilakukau setiap tahun bertujuan agar padasaat aktiva tetap sudah habis uniuir penggunaannya maka jumlah Modal Penilaian Kembali juga sudah habis.

Transfer Modal Penilaian Kembali ke rekening Laba tidak dibagi sepeiti pada cara kedua di atas tidak sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan Indonesia. Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Indonesia (2002:16.66) menyatakan bahwa:

"Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai buku (nilai tercatat) aktiva tetap dibukukan dalam akun modal deugan nama Selisih Penilaian Kenibali Aktiva Tetap".

2.4.3. 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. Perseroan lainnya

- d. BUMN dan BUMD 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
 1. Dan bentuk badan lainnya
2. Telah memenuhi semua kewajiban perpajakannya sampai dengan masa pajak terakhir dilakukannya penilaian kembali. Kewajiban pajak yang dimaksud terdiri dari:
- a. Pajak Penghasilan
 - b. Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Barang Mewah
 - c. Pajak Bumi dan Bangunan
 - d. Bea Perolehan Hak atas Tanah dan atau Bangunan

2.4.4. Obyek Revaluasi Aktiva Tetap

Aktiva yang boleh direvaluasi adalah:

1. Aktiva tetap berwujud dalam bentuk tanah, kelompok bangunan, dan bukan bangunan yang tidak dimaksudkan untuk dialihkan atau dijual.
2. Aktiva tersebut terletak atau berada di wilayah Indonesia.
3. Penilaian kembali dapat dilakukan terhadap seluruh aktiva tetap (revaluasi total) ataupun atas sebagian aktiva (revaluasi parsial) yang dimiliki oleh perusahaan.
4. 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.
5. 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 Oirektur Jenderal

Pajak akan menerapkan kembali nilai pasar atau nilai wajar yang bersangkutan.

6. Selisih antar nilai pasar atau nilai wajar dengan nilai buku fiskal aktiva tetap yang dinilai kembali wajib dikompensasikan terlebih dahulu dengan kerugian fiskal tahun berjalan dan sisa kerugian fiskal tahun-tahun sebelumnya yang masih dapat dikompensasikan.
7. Selisih lebih karena penilaian kembali setelah dilakukan kompensasi kerugian dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final, sebesar 10%.
8. Bagi Wajib Pajak yang melakukan penggabungan usaha, Pajak Penghasilan yang terutang sebesar 10 % di atas dapat dibayar dalam jangka waktu paling lama 5 tahun terhitung sejak tahun dilakukannya penilaian kembali aktiva tetap perusahaan.
9. Pajak Penghasilan yang harus dilunasi untuk setiap tahun paling sedikit sebesar 20 % dari jumlah pajak yang terutang, kecuali pelunasan untuk tahun terakhir.
10. Apabila Wajib Pajak 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.
11. Nilai pasar atau nilai wajar merupakan dasar penyusutan aktiva mulai tahun pajak dilakukannya penilaian kembali aktiva tetap tersebut. Penyusutan dilakukan sesuai dengan pasal 11 Undang-undang PPh.
12. Aktiva tetap yang telah dilakukan penilaian kembali dan telah dikenakan Pajak Penghasilan tidak dapat dialihkan kepada pihak lain sebelum lewat jangka waktu 5 tahun setelah dilakukannya penilaian kembali.
13. Apabila Wajib Pajak mengalihkan aktiva tetap tersebut sebelum lewat jangka waktu 5 tahun, maka atas selisih penilaian aktiva tetap tersebut, tetap dikenakan Pajak Penghasilan yang terutang sebesar 10 % dan tambahan Pajak Penghasilan yang bersifat final sebesar 15 %.

14. Dikecualikan dari jangka waktu 5 tahun jika aktiva tetap tersebut dialihkan kepada pemerintah atau dialihkan dalam rangka penggabungan, peleburan atau pemekaran usaha.

2.5. PPh atas Selisih Penilaian Kembali

Selisih antara nilai pasar atau nilai wajar dengan nilai buku fiskal aktiva tetap yang dinilai kembali wajib dikompensasikan terlebih dahulu dengan kerugian fiskal tahun berjalan dan sisa kerugian fiskal tahun-tahun sebelumnya yang masih dapat dikompensasikan. Hal ini berbeda dibanding kompensasi rugi fiskal terhadap laba (sesuai urutan tahun sebelumnya), sedangkan untuk kompensasi rugi fiskal dengan selisih lebih revaluasi dimulai dari tahun berjalan. Apabila wajib pajak melakukan penilaian kembali aktiva tetap sebelum akhir tahun pajak, maka kerugian fiskal pada tahun buku yang bersangkutan, diperhitungkan sampai dengan dilakukannya penilaian kembali aktiva tetap tersebut. Kemungkinan penetapan atas rugi fiskal tidak didasarkan oleh hasil pembetulan, maka rugi fiskal yang digunakan yaitu rugi fiskal menurut SPT wajib pajak.

Selisih lebih penilaian kembali aktiva setelah kompensasi kerugian dibukukan dalam perkiraan tersendiri yaitu perkiraan "Selisih Penilaian Kembali Aktiva" dan termasuk dalam kelompok perkiraan modal. Adanya pemberian saham bonus atau pencatatan tarabahan nilai saham tanpa penyetoran kepada para pemegang saham, sebagai akibat pemindahbukuan akun "Selisih Penilaian Kembali Aktiva" ke akun modal saham tidak dikenakan PPh bagi pemegang saham sesuai dengan penjelasan pasal 4 ayat (1) huruf "g" angka 3 Undang-undang Pajak Penghasilan.

2.6. Penyampaian Pemberitahuan Ke KPP

Wajib Pajak yang melakukan penilaian kembali aktiva tetap wajib menyampaikan pemberitahuan kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak tempat wajib pajak yang bersangkutan terdaftar, dengan melampirkan :

1. Laporan penilaian dari perusahaan penilai atau penilai yang diakui pemerintah;

2. Neraca penyesuaian yang telah diaudit akuntan publik, dan harus dicantumkan nilai aktiva sebelum maupun setelah revaluasi;
3. Penghitungan selisih lebih karena penilaian kembali aktiva tetap;
4. Penghitungan besarnya Pajak Penghasilan yang terutang;
5. Surat Setoran Pajak (SSP).

2.7. Dasar Penyusutan Aktiva Tetap

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

2.7.1. Metode Menentukan Besarnya Penyusutan

Jumlah yang dapat disusutkan dialokasikan ke setiap periode akuntansi selama masa manfaat aktiva dengan berbagai metode yang sistematis. Metode manapun yang dipilih konsistensi dalam penggunaannya adalah perlu, tanpa memandang tingkat profitabilitas perusahaan dan pertimbangan perpajakan, agar dapat menyediakan daya banding hasil operasi perusahaan dari periode ke periode.

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

a. Berdasarkan waktu:

- Metode garis lurus
- Metode penbebanan yang menurun
 - metode jumlah angka tahun (*sum of the years digit method*)
 - metode saldo menurun/saldo menurun ganda (*declining/double declining balance method*)

b. Berdasarkan penggunaan:

- Metode jam jasa
- Metode jumlah unit produksi

c. Berdasarkan kriteria lainnya:

- Metode berdasarkan jenis dan kelompok
- Metode anuitas
- Metode persediaan

2.7.2. Metode Penyusutan Berdasarkan Undang-undang Perpajakan

Dasar penyusutan aktiva tetap mulai tahun pajak dilakukannya penilaian kembali aktiva tetap tersebut adalah nilai pasar atau nilai wajar aktiva tetap pada saat penilaian dilakukan yang ditetapkan oleh perusahaan penilai atau penilai yang diakui Pemerintah.

Penyesuaian dilakukan dengan menggunakan tarif penyusutan berdasarkan masa manfaat aktiva tersebut sesuai dengan kelompok aktiva sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 Undang-Undang Pajak Penghasilan yang dimulai pada bulan penilaian kembali aktiva.

Untuk menghitung penyusutan, masa manfaat dan tarif penyusutan haita berwujud ditetapkan sebagai berikut:

Tabel 2.1. Tarif Penyusutan

Kelompok Harta Berwujud	Masa Manfaat	Tarif Penyusutan sebagaimana dimaksud	
		Garis Lurus	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: Pasal 11 Undang-undang No. 17 Tahun 2000)

2.8. Masa **Manfaat Baru untuk** Aktiva yang **Telah Direvaluasi**

Mulai tahun pajak dilakukannya revaluasi aktiva tetap, penyusutan atas aktiva tersebut dilakukan berdasarkan nilai pasar atau nilai wajar yang baru dengan menggunakan tarif penyusutan dan masa manfaat sesuai dengan kelompok harta sebagaimana dimaksud Pasal 11 Undang-undang PPh. Sedangkan secara komersial, masa manfaat baru untuk aktiva yang telah direvaluasi adalah berdasarkan kebijakan manajemen perusahaan memandang faktor usia yang mempengaruhi tingkat produktivitas aktiva tersebut.

2.9. **Pembayaran PPh Final**

Transferor Company dapat melunasi PPh 10% final dalam jangka waktu 5 tahun dengan pembayaran minimum 20% dari total pajak terutang atau sebesar sisa dari pajak yang terutang. Pembayaran pajak pertama jatuh tempo pada saat pengajuan permohonan pengesahan revaluasi aktiva tetap. Pembayaran pajak berikutnya jatuh tempo pada saat pengajuan permohonan pengesahan revaluasi aktiva tetap. Pembayaran pajak berikutnya jatuh tempo 15 hari setelah akhir tahun pajak.

Tidak ada bunga yang terutang atas penangguhan/pengangsuran pembayaran pajak tersebut.

2.10. **Pengalihan Aktiva Tetap Setelah Penilaian Kembali**

Aktiva tetap yang telah dilakukan penilaian kembali dan telah dikenakan Pajak Penghasilan Final sebesar 10% tidak dapat dialihkan kepada pihak lain sebelum lewat jangka waktu lima tahun setelah dilakukannya penilaian kembali. Apabila Wajib Pajak mengalihkan aktiva tetap dimaksud sebelum lewat jangka waktu lima tahun tersebut, atas selisih penilaian kembali aktiva tetap setelah diperhitungkan dengan kompensasi kerugian fiskal tetap dikenakan Pajak Penghasilan yang terutang sebesar 10% dan tambahan Pajak Penghasilan yang bersifat final sebesar 15%.

Dikecualikan dari jangka waktu lima tahun dimaksud, dalam hal aktiva tetap dialihkan kepada Pemerintah atau dialihkan dalam rangka penggabungan,

peleburan, atau pemekaran usaha sebagaimana dimaksud dalam Pasal 10 ayat (3) Undang-undang Pajak Penghasilan.

2.11. Dampak Revaluasi terhadap Beban Pajak Tahun yang Akan Datang

Untuk yang berkaitan dengan masalah pajak pertimbangan yang harus diperhatikan adalah kondisi dari perusahaan yang bersangkutan, seperti: kondisi perusahaan dalam keadaan laba/rugi; jika laba, apakah sudah mencapai tarif yang tertinggi; jika rugi, kapan batas terakhir kompensasi kerugian.

2.11.1. Perusahaan Tidak Mempunyai Rugi Fiskal

Karena perusahaan tidak mempunyai rugi fiskal maka pertimbangan yang harus diperhatikan adalah berapa laba yang diperoleh perusahaan. Apakah laba tersebut masih dikenakan tarif terendah (10%), tarif menengah (15%) atau sudah mencapai tarif tertinggi (30%). Jika laba perusahaan masih dikenakan tarif terendah (10%) maka sama dengan tarif Pajak Penghasilan (PPH) final yang harus dibayar. Padahal beban selisih lebih melalui penyusutan harus dilakukan bertahap sesuai dengan umur aktiva yang bersangkutan. Kalau laba sudah mencapai tarif tertinggi maka perlu dihitung nilai tunai dari penyusutan kemudian dibandingkan dengan jumlah pembayaran Pajak Penghasilan (PPH) final.

2.11.2. Perusahaan Mempunyai Rugi Fiskal

Jika perusahaan mempunyai rugi fiskal, maka selisih lebih revaluasi aktiva tetap dikompensasi dulu terhadap rugi fiskal, jika ternyata kerugian yang harus dikompensasi lebih besar nilainya dibandingkan dengan selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap perusahaan maka tidak dikenakan PPh final. Dengan demikian, perusahaan tinggal membayar pajak untuk tahun berjalan atas laba setelah kompensasi kerugian yang masih dimiliki oleh perusahaan (bila ada). Di samping itu untuk tahun yang akan datang ada tambahan biaya penyusutan karena revaluasi yang akan mengurangi laba sebelum pajak (penghasilan kena pajak).