

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Hasil-Hasil Penelitian Terdahulu yang Relevan

Penelitian tentang aktiva tetap telah banyak dilakukan oleh beberapa peneliti sebelumnya, diantaranya adalah sebagai berikut :

1. Putri Nabela Dewi (2008) “Implementasi Revaluasi Aset Tetap Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan No. 79 Tahun 2008 pada Perusahaan di Indonesia” Tujuan penelitian ini adalah untuk menerapkan Peraturan Menteri Keuangan No 79 Tahun 2008 atas revaluasi aktiva tetap. Hasil dari penelitian ini adalah jika perusahaan mengalami kerugian fiskal, sebaiknya perusahaan melakukan revaluasi aktiva tetap.
2. Dina Mariyana dan Lili Syafitri (2009) “Analisis Perencanaan Pajak melalui Metode Penyusutan dan Revaluasi Aset Tetap untuk Meminimalkan Beban Pajak PT Gembala Sriwijaya”. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui perencanaan pajak melalui metode penyusutan dan revaluasi set tetap terhadap beban pajak PT. Gembala Sriwijaya. Hasil penelitian ini adalah sebaiknya perusahaan memperhatikan peraturan baru dalam perlakuan aset tetapnya untuk dapat menghemat pajak. Metode penyusutan dan Revaluasi aktiva tetap dapat menghemat pajak.
3. Iim Ibrahim Nur (2010) “Analisis Manajemen Pajak pada Industri Penyedia Jasa Telekomunikasi” Tujuan dari penelitian ini adalah untuk melihat perbedaan laporan keuangan berdasar standar dan peraturan perpajakan dimana

terdapat perbedaan pengakuan atas pendapatan dan beban. Hasil penelitian ini adalah perusahaan belum banyak melakukan fungsi manajemen pajaknya sehingga masih terjadi pemborosan dalam sisi beban pajak. Potensi yang bisa dapat menhemat pajak adalah pos aktiva tetap

4. Eliston Nadeak (2011) "Pengaruh Revaluasi Aktiva Tetap Terhadap Penghematan Pajak pada PT Kabelindo Murni" Tujuan dari penelitian ini adalah untuk melihat pengaruh revaluasi aktiva tetap terhadap penghematan pajak. berdasarkan hasil penelitian ini diperoleh bahwa penilaian kembali aktiva tetap terhadap saldo laba perusahaan mengakibatkan atau memberikan dampak pada penurunan laba perusahaan. hal ini terjadi karena peningkatan biaya depresiasi sebesar Rp 119.497.552 yaitu dari Rp 3.661.573.699 sebelum dilakukan revaluasi menjadi Rp 3.781.071.251 setelah dilakukan revaluasi.
5. Yolanda C Katuuk (2013) "Analisis Perencanaan Pajak Melalui Revaluasi Aktiva Tetap pada PT. Angkasa Pura I (Persero) Bandara Sam Ratulangi" Tujuan penelitian ini untuk melihat bahwa revaluasi sebagai bentuk dari perencanaan pajak. Hasil penelitian ini dengan revaluasi diperoleh nilai pasar wajar aktiva tetap yang baru. Rp 603.005.000.000 merupakan total nilai pasar wajar aktiva tetap yang direvaluasi, selisih penilaian kembali aktiva tetap yaitu Rp 270.663.749.737,26. Maka, besarnya PPh final yang dikenakan 10% atas selisih lebih penilaian adalah Rp 27.066.374.973,73. Sehingga total pajak yang harus dibayar perusahaan karena revaluasi aktiva tetap sebesar PPh final Rp 27.066.374.973,73. Ditambah PPh badan Rp 907.756.006,00. Total pajak yang dibayarkan perusahaan sebesar Rp 27.976.130.979,73

Tabel 2.1
Hasil-hasil Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti	Fokus Penelitian	Hasil Penelitian	Persamaan/Perbedaan Penelitian
1	Putri Nabela Dewi (2008) "Implementasi Revaluasi Aset Tetap Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan No. 79 Tahun 2008 pada Perusahaan di Indonesia"	1) Aset Tetap 2) Peraturan Menteri Keuangan No 79 Tahun 2008	Hasil Penelitian ini adalah jika secara Fiskal perusahaan mengalami kerugian, maka sebaiknya perusahaan melakukan revaluasi aset tetapnya, karena dalam pembayaran pajak perusahaan akan lebih diuntungkan.	1) Persamaan : Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa revaluasi aset tetap berdasarkan KMK No 76. 2) Perbedaan: penelitian ini tidak melihat revaluasi aktiva tetap berdasarkan PSAK 16 adopsi IFRS
2	Dina Mariyana dan Lili Syafitri (2009) Analisis Perencanaan Pajak melalui Metode Penyusutan dan Revaluasi Aset Tetap untuk Meminimalkan Beban Pajak PT Gembala Sriwijaya	1) Metode Penyusutan 2) Revaluasi Aset tetap 3) Beban pajak	Hasil Penelitian ini menunjukkan metode penyusutan dan Revaluasi Aset Tetap dapat Menghemat Pajak.	1) Persamaan: Hasil penelitian ini menunjukkan metode penyusutan dan revaluasi aset tetap dapat menghemat pajak. 2) Perbedaan: Penelitian ini tidak melihat metode penyusutan dan revaluasi berdasarkan PSAK
3	Iim Ibrahim Nur (2010) "Analisis Manajemen Pajak pada Industri Penyedia Jasa Telekomunikasi"	1) Manajemen Pajak pada Industri Telekomunikasi	Hasil penelitian ini membuktikan bahwa perusahaan dapat menghemat laba fiskal dari pos beban penyusutan pajak dan dari pos gaji karyawan.	1) Persamaan: Perusahaan dapat menghemat pajak pada pos beban penyusutan pajak 2) Perbedaan: Penelitian ini tidak mempertimbangkan revaluasi sebagai cara untuk penghematan pajak
4	Eliston Nadeak (2011) Pengaruh Revaluasi Aktiva Tetap Terhadap Penghematan Pajak pada PT Kabelindo Murni	1) Revaluasi aktiva tetap 2) Penghematan Pajak	Penilaian kembali aktiva tetap mengakibatkan atau memberikan dampak pada penurunan laba perusahaan. hal ini terjadi karena peningkatan biaya depresiasi. Biaya depresiasi yang meningkat akibat revaluasi berpengaruh terhadap penghematan pajak. dibandingkan tidak melakukan revaluasi.	1) Persamaan: Penelitian ini melihat revaluasi aktiva tetap sebagai bentuk dari penghematan pajak 2) Perbedaan: Penelitian ini tidak melihat metode penyusutan sebagai bagian dari penghematan pajak.

Tabel 2.1 (Lanjutan)
Hasil-Hasil Penelitian Terdahulu

No	Nama, Tahun, Judul	Fokus Penelitian	Hasil Penelitian	Persamaan/Perbedaan Penelitian
5	Yolannda C Katuuk (2013) Analisis Perencanaan Pajak Melalui Revaluasi Aktiva Tetap pada PT. Angkasa Pura I (Persero) Bandara Sam Ratulangi	1) Perencanaan pajak 2) Revaluasi Aktiva Tetap	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa revaluasi aktiva tetap dapat menghemat pajak penghasilan (PPh) badan Perusahaan.	1) Persamaan: Hasil penelitian ini menggambarkan revaluasi dapat menghemat pajak 2) Perbedaan: Penelitian ini tidak melihat penyusutan sebagai bahan penghematan pajak.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Pengertian Akuntansi

Menurut *American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)* dalam Yadiati (2009:02) Akuntansi adalah seni pencatatan, pengelompokan, dan pengikhtisaran dengan cara yang berarti, atas semua transaksi dan kejadian yang bersifat keuangan, serta penafsiran hasil-hasilnya.

Sedangkan menurut Kartikahadi (2012:01) Akuntansi adalah suatu sistem informasi keuangan yang bertujuan untuk menghasilkan dan melaporkan informasi yang relevan bagi berbagai pihak yang berkepentingan.

2.2.2 Komponen Akuntansi

Menurut Warsono (2009:3) Akuntansi terdiri dari 3 (tiga) komponen utama yaitu :

1. Input (masukan): berupa transaksi, yaitu peristiwa bisnis yang bersifat keuangan

2. Proses (prosedur) : meliputi berbagai fungsi mulai dari pengidentifikasian transaksi sampai dengan penyajian informasi keuangan. Proses utama akuntansi adalah pencatatan yang terdiri dari 2 fungsi yaitu penjurnalan dan pemidahan bukuan.
3. Output (keluaran): berupa informasi keuangan. Salah satu output akuntansi yang banyak dikenal adalah laporan keuangan (*financial statements*) yang terdiri dari laporan laba/rugi, laporan perubahan ekuitas, neraca, dan laporan arus kas.

2.2.3 Laporan Keuangan

Berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan PSAK 01 (2012:11) Laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas. Tujuan laporan keuangan adalah memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan keuangan dalam pembuatan keputusan ekonomi.

Laporan keuangan lengkap terdiri dari komponen-komponen berikut ini:

- a. Laporan posisi keuangan (neraca) pada akhir periode
- b. Laporan laba rugi komprehensif selama periode
- c. Laporan perubahan ekuitas selama periode
- d. Laporan arus kas selama periode
- e. Catatan atas laporan keuangan, berisi ringkasan kebijakan akuntansi penting dan informasi penjelasan lain.

- f. Laporan posisi keuangan pada awal periode komparatif yang disajikan ketika entitas menerapkan suatu kebijakan akuntansi secara retrospektif atau membuat penyajian kembali pos-pos laporan keuangan, atau ketika entitas mereklasifikasi pos-pos dalam laporan keuangannya.

Sehingga laporan keuangan yang sesuai dengan standar akuntansi keuangan setidaknya memiliki 6 laporan keuangan tersebut. Secara umum biasanya 5 laporan yaitu laporan posisi keuangan, laporan laba/rugi, laporan ekuitas, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan.

2.2.4 Pengguna Laporan Keuangan

Menurut Warsono (2009:04) para pengguna memanfaatkan informasi akuntansi untuk memenuhi berbagai kepentingan masing-masing. Pengguna laporan keuangan tersebut diantaranya adalah:

1. Pemilik
2. Kreditor (Pemberi Pinjaman)
3. Manajer
4. Pemerintah
5. Karyawan
6. Serikat Pekerja (*labor Union*)
7. Pelanggan
8. Pemasok/ Rekanan

2.2.5 Pengertian Aktiva Tetap

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) di dalam PSAK 16 Aktiva tetap 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

Aktiva tetap adalah aset berwujud yang:

- a. Dimiliki dan di gunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau jasa untuk direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif dan
- b. Diharapkan untuk digunakan seama lebih dari satu periode.

2.2.6 Jenis-jenis Aktiva

Menurut Jusuf (2003:23) menyebutkan aktiva dibagi menjadi dua yaitu:

1. Aktiva lancar : aktiva yang meliputi kas dan sumber-sumber ekonomik lainnya yang dapat dicairkan menjadi kas, dijual atau habis dipakai dalam rentang waktu satu tahun.
2. Aktiva tetap : aktiva berwujud yang digunakan dalam operasi perusahaan dan tidak dimaksudkan untuk dijual dalam rangka kegiatan normal perusahaan

2.2.7 Biaya Perolehan

PSAK 16 menyebutkan bahwa suatu aset tetap yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai aset pada awalnya harus diukur sebesar biaya perolehan. Menurut Soemarsono (2005:20) Semua biaya yang terjadi untuk memperoleh suatu

aktiva tetap sampai tiba ditempat dan siap digunakan harus dimasukkan sebagai bagian dari harga perolehan suatu aktiva tetap tidak terbatas pada harga belinya saja.

PSAK 16 per juni 2012 biaya perolehan aset tetap meliputi:

- a. Harga perolehannya, termasuk bea impor dan pajak pembelian yang tidak boleh dikreditkan setelah dikurangi diskon pembelian dan potongan-potongan lainnya.
- b. Setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung untuk membawa aset ke lokasi dan kondisi yang diinginkan agar aset siap digunakan sesuai dengan maksud manajemen.
- c. Estimasi awal biaya pembongkaran dan pemindahan aset tetap dan restorasi lokasi aset tetap. Kewajiban tersebut timbul ketika aset tetap diperoleh atau sebagai konsekuensi penggunaan aset tetap selama periode tertentu untuk tujuan selain untuk menghasilkan persediaan

Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah :

- a. Biaya imbalan kerja
- b. Biaya penyiapan lahan untuk pabrik
- c. Biaya handling dan penyerahan awal
- d. Biaya perakitan dan instalasi
- e. Biaya pengujian aset apakah aset berfungsi dengan baik
- f. Komisi profesional.

2.2.8 Model Biaya atau Model Revaluasi

Berdasarkan PSAK 16 per juni 2012 adopsi dari kovergensi (IFRS) *International Financial Reporting Standard*. PSAK 16 (2012 :29) Entitas memilih model biaya atau model revaluasi

PSAK 16 (2012: 30) Model biaya : setelah diakui sebagai aset, aktiva tetap dicatat sebesar harga perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai aset.

PSAK 16 (2012: 31) Model revaluasi : setelah diakui sebagai aset, aset tetap yang nilai wajarnya dapat diukur secara handal harus dicatat pada jumlah revaluasian, yaitu nilai wajar pada tanggal revaluasi dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi penurunan nilai yang terjadi setelah tanggal revaluasi. Revaluasi harus dilakukan dengan ketentuan yang cukup reguler untuk memastikan bahwa jumlah tercatat tidak berbeda secara material dengan jumlah yang ditentukan dengan menggunakan nilai wajar pada akhir periode pelaporan.

2.2.9 Pengertian Penyusutan

Menurut Kieso (2007:60) Penyusutan (*Depreciation*) didefinisikan sebagai proses akuntansi dalam mengalokasikan biaya aktiva berwujud ke beban dengan cara yang sistematis dan rasional selama periode yang diharapkanmendapat manfaat dari penggunaan aktiva tersebut.

Sebelum melakukan pola pembebanan yang dilakukan terhadap aktiva tetap kita harus mengetahui dahulu faktor yang terlibat dalam penyusutan. Menurut Keiso (2007:61) ada 3 faktor mendasar yaitu :

1. Dasar penyusutan yang digunakan untuk aktiva
2. Masa manfaat aktiva
3. Metode pengalokasian biaya yang paling baik untuk aktiva.

Pertama, Dasar yang ditetapkan untuk penyusutan aktiva merupakan dua fungsi dari faktor biaya awal dan nilai sisa atau pelepasan. Keiso (2007:61) menjelaskan bahwa Nilai sisa adalah estimasi jumlah yang akan diterima pada saat aktiva itu dijual atau ditarik dari penggunaannya. Nilai sisa merupakan jumlah dimana aktiva harus diturunkan nilainya atau disusutkan selama masa manfaatnya. Menurut PSAK 16 Nilai residu aset adalah jumlah estimasian yang dapat diperoleh entitas saat ini dari pelepasan aset, setelah dikurangi estimasi biaya pelepasan, jika aset telah mencapai umur dan kondisi yang diharapkan pada akhir umur manfaatnya.

Misalnya, jika suatu aktiva memiliki biaya \$ 10.000 dan nilai sisa sebesar \$1.000, maka dasar penyusutannya adalah \$ 9.000. Menurut Keiso (2007:61) dari sudut pandang praktis, nilai sisa sering kali dianggap sebesar nol. Akan tetapi, beberapa aktiva jangka panjang memiliki nilai sisa yang substansial.

Kedua adalah umur manfaat, dalam PSAK 16 Umur manfaat adalah:

- a. Periode suatu aset yang diharapkan dapat digunakan oleh entitas, atau
- b. Jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan akan diperoleh dari suatu aset oleh entitas.

Ketiga adalah metode penyusutan, dalam PSAK 16 (2012:61) Metode penyusutan yang digunakan mencerminkan ekspektasi pola pemakaian manfaat ekonomi masa depan aset oleh entitas.

2.2.10 Metode Penyusutan

PSAK 16 membebaskan suatu entitas untuk memilih metode penyusutannya sesuai dengan pola pemakaian aktiva. Ada banyak sekali metode penyusutan aktiva tetap diantaranya adalah sebagai berikut:

Menurut Kartikahadi (2012 : 347-348) ada 3 metode penyusutan yang dapat dipilih oleh entitas yaitu

1. Metode Garis Lurus (*Straight-line Method*). Metode ini digunakan jika manajemen mengestimasi bahwa manfaat aset akan diperoleh secara merata selama umur manfaat aset tersebut. Beban penyusutan per tahun dihitung sebagai berikut :

$$\frac{\text{Jumlah yang dapat Disusutkan}}{\text{Umur Manfaat Ekonomis}} = \frac{\text{Biaya Perolehan - Nilai Residu}}{\text{Umur Manfaat Ekonomis}}$$

Misalnya suatu aktiva tetap dengan nilai 100.000.000 dibeli awal tahun 2011 akan digunakan untuk umur manfaat 5 tahun dan diestimasi nilai residunya adalah 5.000.000 pada akhir tahun ke lima maka penyusutan pertahunnya adalah :

$$\begin{aligned} \text{Beban penyusutan pertahun} &= 1/5 \times (100.000.000 - 5000.000) \\ &= \text{Rp } 19.000.000 \end{aligned}$$

2. Metode Saldo Menurun (*Double-declining balance method*) Metode ini memberikan pembebanan pada awal umur manfaat lebih besar untuk kemudian makin menurun secara periodik hingga akhir umur manfaat. Beban penyusutan setiap periode dihitung dengan menggunakan persentase penyusutan tetap terhadap nilai tercatat (nilai buku). Metode saldo menurun nilai sisa tidak

dikurangkan dalam menghitung dasar penyusutan. Metode ini berdasarkan Keiso (2007:66) menggunakan tarif penyusutan (diekspektasikan sebagai persentasi) berupa beberapa kelipatan dari metode garis lurus. Misalnya tarif garis lurus 10% akan menjadi 20% atau dapat disebut sebagai metode saldo menurun berganda.

Contoh : Aktiva tetap senilai 100.000.000 kebijakan entitas menggunakan metode saldo menurun dengan tarif penyusutan sebesar 45% per tahun maka, beban penyusutan setiap tahunnya dari tahun pertama sampai tahun ke 5 adalah sebagai berikut :

Tabel 2.2
Metode Saldo Menurun

Tahun	Nilai tercatat awal tahun (Rp)	Tarif Penyusutan (Rp)	Beban Penyusutan (Rp)	Akumulasi Penyusutan (Rp)	Nilai tercatat akhir tahun (Rp)
1	100.000.000	45%	45.072.000	45.072.000	54.928.000
2	54.928.000	45%	24.757.000	69.829.000	30.171.000
3	30.171.000	45%	13.599.000	83.428.000	16.572.000
4	16.572.000	45%	7.469.000	90.897.000	9.103.000
5	9.103.000	45%	4.103.000	95.000.000	5.000.000

Sumber : Kartikahadi (2012: 347)

3. Metode Jumlah Unit Produksi (*Sum of the Unit Method*). Metode ini memberikan pembebanan berdasarkan pada penggunaan atau output yang diharapkan dari suatu aset. Faktor yang digunakan bisa saja jumlah jam produksi atau jumlah jam produksi atau jumlah unit hasil produksi.

Contoh : Nilai Aktiva tetap 100.000.000 umur 5 tahun aset tetap tersebut diharapkan dapat menghasilkan jumlah unit produksi sebagai berikut:

Tabel 2.3
Contoh Unit Produksi

Tahun	Unit
Tahun Pertama	40.000 Unit
Tahun kedua	30.000 Unit
Tahun ketiga	25.000 Unit
Tahun Keempat	15.000 Unit
Tahun kelima	10.000 Unit
Jumlah Produksi	120.000 Unit

Sumber : Kartikahadi (2012:348)

Beban penyusutan per tahun akan dihitung sebagai berikut :

Tabel 2.4
Metode Jumlah Unit Produksi

Tahun	Beban Penyusutan (Rp)	Akumulasi Penyusutan (Rp)	Nilai tercatat Akhir Tahun (Rp)
1 = $40/120 \times 95.000.000$	31.667.000	31.667.000	68.333.000
2 = $30/120 \times 95.000.000$	23.750.000	55.417.000	44.583.000
3 = $25/120 \times 95.000.000$	19.791.000	75.208.000	24.792.000
4 = $15/120 \times 95.000.000$	11.875.000	87.083.000	12.917.000
5 = $10/120 \times 95.000.000$	7.917.000	95.000.000	5.000.000

Sumber : Kartikahadi (2012:348)

Jurnal yang harus dibuat adalah sebagai berikut:

Tabel 2.5
Jurnal Penyusutan Metode Unit Produksi

Tahun I	Debet	Kredit
Beban Penyusutan	Rp 31.667.000	
Akumulasi Penyusutan		Rp 31.667.000
Tahun II	Debet	Kredit
Beban Penyusutan	Rp 23.750.000	
Akumulasi Penyusutan		Rp 23.750.000

Sumber : Kartikahadi (2012:348)

Selain metode diatas ada beberapa metode lainnya Menurut Kieso (2007:66) diantaranya adalah sebagai berikut :

- Metode Jumlah angka tahun (*Sum of the years digits method*) menghasilkan beban penyusutan yang menurun berdasarkan pecahan yang menurun dari biaya yang dapat disusutkan (biaya awal dikurangi nilai sisa). Pecahan menggunakan jumlah angka tahun sebagai penyebut ($5+4+3+2+1=15$) jumlah estimasi umur

yang tersisa pada awal tahun sebagai pembilang. Dengan metode ini, pembilang menurun tahun demi tahun dan penyebut tetap konstan (5/15, 4/15, 3/15, 2/15 dan 1/15) pada akhir masa manfaat aktiva, saldo yang tersisa harus sama dengan nilai sisa.

Tabel 2.6
Metode Jumlah Angka Tahun

Tahun	Dasar penyusutan	Umur yang tersisa dalam tahun	Pecahan penyusutan	Beban Penyusutan	Nilai Buku akhir tahun
1	450.000	5	5/15	150.000	350.000
2	450.000	4	4/15	120.000	230.000
3	450.000	3	3/15	90.000	140.000
4	450.000	2	2/15	60.000	80.000
5	450.000	1	1/15	30.000	50.000

Sumber: Keiso (2007:66)

5. Metode penyusutan khusus, Kadang-kadang perusahaan menggunakan penyusutan khusus. Karena aktiva yang terlibat memiliki karakteristik yang unik, atau sifat industrinya mengharuskan penerapan metode penyusutan khusus.
- a. Metode Kelompok dan Gabungan / Komposit

Terdapat dua metode penyusutan untuk beberapa akun aktiva yang digunakan, yaitu metode kelompok dan metode gabungan. Pemilihan metode bergantung pada jenis aktiva yang terlibat. Metode kelompok sering digunakan apabila aktiva bersangkutan cukup homogen dan memiliki masa manfaat yang hampir sama. Pendekatan gabungan digunakan apabila aktiva bersifat heterogen dan memiliki umur manfaat yang berbeda. Metode kelompok lebih mendekati prosedur biaya unit tunggal karena penyimpangan dari rata-rata tidak besar.

Metode perhitungan untuk kelompok atau gabungan pada dasarnya sama yaitu menemukan rata-rata dan menyusunnya atas dasar rata-rata tersebut.

Misalnya Mooney Motors menyusutkan armada mobil, truk, dan mobil van seperti berikut:

Tabel 2.7
Metode Kelompok dan Gabungan

Aktiva	Biaya Awal	Nilai Sisa	Biaya yang dapat Disusutkan	Estimasi Umur (tahun)	Penyusutan per Tahun (garis-lurus)
Mobil	\$ 145.000	\$ 25.000	\$ 120.000	3	\$ 40.000
Truk	\$ 44.000	\$ 4.000	\$ 40.000	4	\$ 10.000
Mobil Van	\$ 35.000	\$ 5.000	\$ 30.000	5	\$ 6.000
Jumlah	\$ 224.000	\$ 34.000	\$ 190.000		\$ 56.000

Sumber: Keiso (2007:67)

$$\text{Tarif Penyusutan Gabungan} = \frac{\$ 56.000}{\$ 224.000} = 25\%$$

$$\text{Umur Gabungan} = 3,39 \text{ Tahun } (\$ 190.000 + \$ 56.000)$$

b. Metode Campuran atau Kombinasi

Perusahaan juga bebas mengembangkan metode penyusutan sendiri yang kusus atau dibuat kusus. Prinsip-prinsip akuntansi yang diterima umum hanya mensyaratkan bahwa metode itu menghasilkan pengalokasian biaya aktiva selama umur aktiva dengan cara yang sistematis dan rasional.

Dengan demikian ada banyak sekali metode penyusutan yang bisa menjadi pilihan bagi perusahaan. tentunya hal tersebut disesuaikan dengan kondisi perusahaan. berbagai jenis metode penyusutan tersebut tentunya ada untuk mempermudah atau sebagai alternatif dari pengalokasian biaya penyusutan pada jenis-jenis aktiva perusahaan.

2.2.11 Revaluasi Aktiva Tetap dalam PSAK 16

Revaluasi aktiva tetap dalam PSAK 16 merupakan alternatif dari pemilihan model pembebanan. Berikut aturan revaluasi aktiva tetap dalam PSAK 16.

PSAK 16 (2012: 31) Model revaluasi : setelah diakui sebagai aset, aset tetap yang nilai wajarnya dapat diukur secara handal harus dicatat pada jumlah revaluasian, yaitu nilai wajar pada tanggal revaluasi dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi penurunan nilai yang terjadi setelah tanggal revaluasi. Revaluasi harus dilakukan dengan ketentuan yang cukup reguler untuk memastikan bahwa jumlah tercatat tidak berbeda secara material dengan jumlah yang ditentukan dengan menggunakan nilai wajar pada akhir periode pelaporan

PSAK 16 (2012:32) nilai wajar tanah dan bangunan biasanya ditentukan melalui penilaian yang dilakukan oleh penilai yang memiliki kualifikasi profesional berdasarkan bukti pasar. Nilai wajar pabrik dan peralatan biasanya menggunakan nilai pasar yang ditentukan oleh penilai.

PSAK (2012 : 33) jika tidak ada pasar yang dapat dijadikan dasar penentuan nilai wajar karena sifat dari aset tetap yang khusus dan jarang diperjual-belian, kecuali sebagai bagian dari bisnis yang berkelanjutan, maka entitas perlu mengestimasi nilai wajar menggunakan pendekatan penghasilan atau biaya pengganti yang telah disusutkan (depreciated replacement cost approach)

PSAK (2012 :34) frekuensi revaluasi tergantung perubahan nilai wajar dari suatu aset tetap yang direvaluasi. Jika nilai wajar dari aset yang direvaluasi berbeda secara material dari jumlah tercatatnya, maka revaluasi lanjutan perlu dilakukan. Revaluasi tahunan seperti itu tidak perlu dilakukan apabila perubahan nilai wajar

tidak signifikan. Namun demikian, aset tersebut perlu direvaluasi setiap tiga atau lima tahun sekali.

PSAK (2012:35) jika suatu aset tetap direvaluasi, maka akumulasi penyusutan pada tanggal revaluasi diperlakukan dengan salah satu cara berikut ini:

- 1) disajikan kembali secara proporsional dengan perubahan dalam jumlah tercatat bruto aset sehingga jumlah tercatat aset setelah revaluasi sama dengan jumlah revaluasinya. Metode ini sering digunakan apabila aset direvaluasi dengan cara memberi indeks untuk menentukan biaya pengganti yang telah disusutkan.
- 2) dieliminasi terhadap jumlah tercatat bruto aset dan jumlah tercatat neto setelah eliminasi disajikan kembali sebesar jumlah revaluasi dari aset tersebut. Metode ini sering digunakan untuk bangunan.
- 3) Jumlah penyesuaian yang timbul dari penyajian kembali atau eliminasi akumulasi penyusutan membentuk bagian dari kenaikan atau penurunan dalam jumlah tercatat yang ditentukan sesuai dengan paragraf 39 dan 40
- 4) Jika suatu aset tetap direvaluasi, maka seluruh aset tetap dalam kelompok yang sama harus direvaluasi.
- 5) Suatu kelompok aset tetap adalah pengelompokan aset yang memiliki sifat dan kegunaan yang serupa dalam operasi normal entitas. berikut adalah contoh dari kelompok aset yang terpisah.
 - a. Tanah
 - b. Tanah dan bangunan
 - c. Mesin
 - d. Kapal

- e. Pesawat udara
- f. Kendaraan bermotor
- g. Perabotan dan
- h. Peralatan kantor

PSAK 16 (2012 :38) aset-aset dalam satu kelompok aset tetap harus direvaluasi secara bersamaan untuk menghindari revaluasi aset secara selektif dan bercampurnya biaya perolehan dan nilai lainnya pada saat yang berbeda-beda. Namun, suatu kelompok aset dapat direvaluasi secara bergantian (rolling basis) sepanjang revaluasi dari kelompok aset tersebut dapat diselesaikan secara lengkap dalam waktu yang singkat dan sepanjang revaluasi dimutakhirkan.

PSAK 16 (2012 : 39) jika jumlah tercatat suatu aset meningkat akibat revaluasi, maka kenaikan tersebut diakui dalam pendapatan komprehensif lain dan terakumulasi dalam ekuitas pada bagian surplus revaluasi. Namun, kenaikan tersebut diakui dalam laba rugi hingga sebesar jumlah penurunan nilai aset yang sama akibat revaluasi yang pernah diakui sebelumnya dalam laba rugi.

PSAK 16 (2012 : 40) jika jumlah tercatat aset turun akibat revaluasi, maka penurunan tersebut diakui dalam laba rugi. Namun penurunan nilai tersebut diakui dalam pendapatan komprehensif lain sepanjang tidak melebihi saldo surplus revaluasi untuk aset tersebut. Penurunan nilai yang diakui dalam pendapatan komprehensif lain tersebut mengurangi jumlah akumulasi dalam ekuitas pada bagian surplus revaluasi.

2.2.12 Pengertian Pajak

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 pasal 1 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan, pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapat timbal balik secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Menurut Direktorat Jenderal Pajak dalam buku Saku Wajib Pajak, Pembayaran pajak merupakan perwujudan dari kewajiban kenegaraan dan peran serta wajib pajak untuk secara langsung dan bersama-sama melaksanakan kewajiban perpajakan untuk pembiayaan negara dan pembangunan nasional.

Supramono (2005:02) menguraikan bahwa pajak memiliki unsur-unsur sebagai berikut :

1. pajak merupakan iuran dari rakyat kepada negara yang berhak memungut pajak adalah negara, baik melalui pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Iuran yang dibayarkan berupa uang, bukan barang.
2. pajak dipungut berdasarkan undang-undang, sifat pemungutan pajak adalah dipaksakan berdasarkan kewenangan yang diatur oleh undang-undang beserta aturan pelaksanaannya.
3. Dalam pembayaran pajak tidak ada krotaprestasi secara langsung oleh pemerintah.
4. Digunakan untuk membiayai pengeluaran negara.

2.2.13 Subyek Pajak

Berdasarkan Undang-undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008

Pasal 2

(1) Subyek pajak adalah :

- a. 1. Orang Pribadi
2. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak.
- b. Badan
- c. Bentuk usaha tetap

(1a) Bentuk usaha tetap merupakan subyek pajak yang perlakuan pajaknya dipersamakan dengan subjek pajak badan.

(2) Subyek pajak dibedakan menjadi subyek pajak dalam negeri dan subyek pajak luar negeri.

(3) Subyek pajak dalam negeri adalah :

- a. Orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, atau orang pribadi yang dalam satu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia.
- b. Badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia, kecuali unit tertentu dari badan pemerintahan yang memenuhi kriteria :
 1. Pembentukannya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan
 2. Pembiayaan bersumber dari anggaran pendapatan dan belanja negara atau anggaran pendapatan dan belanja Daerah

3. Penerimaannya dimasukkan dalam anggaran pemerintah pusat atau pemerintah daerah dan
4. Pembukuannya diperiksa oleh aparat pengawas fungsional negara dan
- c. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak.

(4) Subyek pajak luar negeri adalah :

- a. Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 bulan dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia, yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia dan
- b. Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia, yang dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia tidak dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.

2.2.14 Obyek Pajak

Menurut Undang-undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008, Pasal 4

- (1) yang menjadi obyek pajak adalah penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak, baik yang berasal dari Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk

menambah kekayaan wajib pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun termasuk :

- a. Penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, atau imbalan dalam bentuk lainnya, kecuali yang ditentukan oleh undang-undang ini:.
- b. Hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan dan penghargaan
- c. Laba usaha
- d. Keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta termasuk :
 1. Keuntungan karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan, dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal.
 2. Keuntungan karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu atau anggota yang diperoleh perseroan, persekutuan, dan badan lainnya
 3. Keuntungan karena liquidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, pengambilalihan usaha, atau reorganisasi dengan nama dan dalam bentuk apapun.
 4. Keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan, atau sumbangan, kecuali yang diberikan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat dan badan keagamaan, badan pendidikan, badan sosial termasuk yayasan, koperasi atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan peraturan menteri keuangan.sepanjang tidak berhubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan diantara pihak-pihak yang bersangkutan.

5. Keuntungan karena penjualan atau pengalihan sebagian atau seluruh hak penambangan, tanda turut serta dalam pembiayaan atau permodalan dalam perusahaan pertambangan
- e. Penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya dan pembayaran tambahan pengembalian pajak.
- f. Bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang
- g. Deviden, dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk deviden dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi.
- h. Royalti atau imbalan atas penggunaan hak
- i. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta.
- j. Penerimaan atau perolehan pembayaran berkala.
- k. Keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan oleh peraturan pemerintah.
- l. Keuntungan selisih kurs mata uang asing
- m. Selisih lebih karena penilaian kembali aktiva
- n. Premi asuransi.
- o. Iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari wajib pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas.
- p. Tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak.
- q. Penghasilan dari usaha berbasis syariah

r. Imbalan bunga sebagaimana dimaksud dalam undang undang yang mengatur mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakan dan

s. Surplus bank Indonesia

(2) Penghasilan di bawah ini dapat dikenai pajak bersifat final:

a. Penghasilan berupa bunga deposito dan tabungan lainnya, bunga obligasi dan surat utang negara, dan bunga simpanan yang dibayarkan oleh koperasi kepada anggota koperasi orang pribadi;

b. penghasilan berupa hadiah undian;

c. penghasilan dari transaksi saham dan sekuritas lainnya, transaksi derivatif yang diperdagangkan di bursa, dan transaksi penjualan saham atau pengalihan penyertaan modal pada perusahaan pasangannya yang diterima oleh perusahaan modal ventura;

d. penghasilan dari transaksi pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan, usaha jasa konstruksi, usaha real estate, dan persewaan tanah dan/atau bangunan; dan

e. penghasilan tertentu lainnya, yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah.

Berdasarkan undang-undang tersebut kita dapat menyimpulkan secara singkat bahwa subyek pajak adalah orang pribadi dan badan sedangkan obyek pajak adalah setiap penghasilan yang dapat menambah kekayaan wajib pajak.

2.2.15 Pengelompokan Pajak

Suandy (2011:36) berdasarkan golongannya, pajak dikelompokkan menjadi dua yaitu:

1) Pajak Langsung

Adalah pajak yang bebannya harus ditanggung sendiri oleh Wajib Pajak yang bersangkutan dan tidak dapat dialihkan kepada pihak lain. Misalnya pajak penghasilan. Pajak penghasilan adalah pajak yang dikenakan terhadap penghasilan, dapat dikenakan secara berkala dan berulang-ulang dalam jangka waktu tertentu baik masa pajak maupun tahun pajak.

2) Pajak Tidak Langsung

Adalah pajak yang bebannya dapat dialihkan atau digeserkan kepada pihak lain sehingga sering disebut juga sebagai pajak tidak langsung. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah. Dalam pajak ini beban pajak digeserkan dari produsen atau penjual ke pembeli atau konsumen

Suandy (2011:36-37) berdasarkan wewenang pemungut, pajak dikelompokkan menjadi

- 1) Pajak Pusat/ Negara adalah pajak yang wewenang pemungutannya ada pada pemerintah pusat yang pelaksanaannya dilakukan oleh Departemen Keuangan melalui Direktorat Jendral Pajak Diantaranya pajak penghasilan, pajak pertambahan nilai, bea materai, bea perolehan hak atas tanah dan bangunan
- 2) Pajak daerah adalah pajak yang wewenang pemungutannya ada pada pemerintah daerah yang pelaksanaannya dilakukan oleh Dinas Pendapatan Daerah. Diantaranya pajak provinsi: pajak kendaraan bermotor, bea balik nama

kendaraan bermotor, pajak bahan bakar kendaraan bermotor, pajak pengambilan air bawah tanah dan permukaan. Pajak daerah kabupaten: pajak hotel, restoran, hiburan, reklame, penerangan jalan, pengambilan dan pengolahan bahan galian golongan C dan pajak parkir

Suandy (2011:38) berdasarkan sifatnya pajak dibedakan menjadi 2 yaitu:

- 1) Pajak subyektif adalah pajak yang memperhatikan kondisi/keadaan wajib pajak dalam menentukan pajaknya harus ada alasan-alasan obyektif yang berhubungan erat dengan keadaan materalnya, yaitu daya pikul.
- 2) Pajak obyektif adalah pajak yang ada pada awalnya memperhatikan obyek yang menyebabkan timbulnya kewajiban membayar, kemudian baru dicari subyeknya baik orang pribadi maupun badan. Jadi dengan perkataan lain pajak obyektif adalah pengenaan pajak yang hanya memperhatikan kondisi obyeknya saja.

2.2.16 Pajak Perusahaan

Menurut Soemarsono (2005:256) perusahaan di Indonesia dikenakan beberapa macam pajak, yang pasti adalah pajak penghasilan. Selain itu ada perusahaan yang dikenakan pajak pertambahan nilai (PPN) dan pajak atas penjualan barang mewah (PPn BM) yang diatur dalam UU no 18 Tahun 2000 Laba yang diperoleh perusahaan merupakan obyek pajak penghasilan. Laba perusahaan dapat diketahui dari laporan keuangan perusahaan khususnya dalam laporan laba/rugi perusahaan.

2.2.17 Laporan Keuangan Komersial dan Fiskal

Menurut Anwar (2013:234) Laporan keuangan komersial merupakan laporan berupa neraca dan laba/rugi yang disusun berdasarkan prinsip akuntansi yang lazim diterima dalam praktik. Prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia tersebut adalah Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Berdasarkan laporan komersial tersebut dapat dihitung laba komersial atau penghasilan secara akuntansi. Laporan keuangan inilah yang dipakai oleh pihak-pihak yang berkepentingan dalam perusahaan seperti *stakeholder*, kreditur, investor dan sebagainya.

Anwar (2013:234) laporan keuangan komersial dapat diubah menjadi laporan keuangan fiskal dengan melakukan koreksi seperluanya atau penyesuaian melalui rekonsiliasi antara standar akuntansi dan ketentuan perpajakan.

2.2.18 Koreksi Fiskal

Menurut Suandy (2003:89) perbedaan antara laporan keuangan komersial dengan laporan keuangan fiskal dapat dikelompokkan menjadi dua yaitu perbedaan waktu (*timing differences*) dan perbedaan tetap (*permanent differences*).

Perbedaan waktu (*timing differences*) adalah perbedaan yang bersifat sementara karena adanya ketidaksamaan waktu pengakuan penghasilan dan beban antara perlakuan pajak dengan standar akuntansi keuangan.

Perbedaan waktu dapat dibagi menjadi dua yaitu :

- 1) Perbedaan waktu positif : terjadi apabila pengakuan beban untuk akuntansi lebih lambat dari pengakuan penghasilan untuk tujuan akuntansi

2) Perbedaan waktu negatif : terjadi jika ketentuan perpajakan mengakui beban lebih lambat dari pengakuan penghasilan untuk tujuan akuntansi atau akuntansi mengakui penghasilan lebih lambat dari pengakuan penghasilan menurut ketentuan pajak.

Perbedaan tetap (*permanent differences*) adalah perbedaan yang terjadi karena peraturan perpajakan menghitung laba fiskal berbeda dengan penghitungan laba menurut standar akuntansi keuangan tanpa ada koreksi dikemudian hari. Perbedaan permanen dapat positif karena ada laba akuntansi yang tidak diakui oleh ketentuan perpajakan dan *relief* pajak. Perbedaan permanen negatif disebabkan adanya pengeluaran sebagai beban laba akuntansi yang tidak diakui oleh ketentuan fiskal.

2.2.19 Manajemen Perpajakan

Manajemen pajak Menurut Anwar (2013:12) adalah usaha menyeluruh yang dilakukan *tax manger* dalam suatu perusahaan atau organisasi agar hal-hal yang berhubungan dengan perpajakan dari perusahaan atau organisasi tersebut dapat dikelola dengan baik, efisien, dan ekonomis, sehingga memberi kontribusi maksimum bagi perusahaan

Anwar (2013:14) Fungsi – fungsi manajemen perpajakan antara lain :

1. Tax Planning

Tax Planning adalah usaha yang mencakup perencanaan perpajakan agar pajak yang dibayar oleh perusahaan benar- benar efisien. Tujuan utama *tax Planning* adalah mencari berbagai celah yang dapat ditempuh dalam koridor

peraturan perpajakan (*loophles*), agar perusahaan dapat membayar pajak dalam jumlah minimal.

Dalam *Tax Planning* ada 3 Macam cara yang dapat dilakukan wajib pajak untuk menekan jumlah beban pajaknya yakni:

- a) *Tax Avoidance* (Penghindaran Pajak)
- b) *Tax Evasion* (Penyelundupan Pajak)
- c) *Tax Saving* (Penghematan Pajak)

Tax Avoidance adalah strategi dan teknik penghindaran pajak dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan. Metode dan teknik yang digunakan adalah dengan memanfaatkan kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam undang- undang dan peraturan perpajakan itu sendiri.

Tax Evasion adalah kebalikan dari *Tax Avoidance*, strategi dan teknik pengindaran pajak dilakukan secara ilegal dan tidak aman bagi wajib pajak., dan cara penyelundupan pajak ini bertentangan dengan ketentuan perpajakan, karena metode dan teknik yang digunakan tidak berada dalm koridor undang- undang dan peraturan perpajakan.

Lain halnya dengan *Tax Saving* yang tidak lain merupakan suatu tindakan penghematan pajak yang dilakukan oleh wajib pajak dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tanpa brtentangan dengan ketentuan perpajakan.

2. *Tax Administration / Tax Compliance*

Tax Administration / Tax Compliance mencakup usaha – usaha untuk memenuhi kewajiban administrasi perpajakan dengan cara menghitung pajak

secara dengan ketentuan perpajakan, kepatuhan dalam membayar dan melaporkan tepat waktu sesuai *deadline* pembayaran dan pelaporan pajak yang telah ditetapkan.

3. *Tax Audit*

Tax Audit mencakup strategi dalam menangani pemeriksaan pajak, menanggapi hasil pemeriksaan pajak maupun strategi dalam mengajukan surat keberatan atau surat banding.

4. *Other Tax Matters*

Masalah yang mencakup fungsi – fungsi lain yang berkaitan dengan perpajakan, seperti mengomunikasikan ketentuan – ketentuan sistem dan prosedur perpajakan kepada pihak – pihak atau bagian – bagian lain dalam perusahaan, seperti penerbitan faktur penjualan standar yang berhubungan dengan PPN, pemotongan *withholding tax* (PPh Ps 23/26) yang berkaitan dengan jasa teknik, jasa manajemen, jasa konstruksi, dan jasa profesi serta objek *withholding tax* lainnya, juga termasuk pelatihan bagi staf yang berkaitan dengan masalah perpajakan dan sebagainya.

Menurut Wijaya dalam tulisannya perencanaan pajak adalah salah satu cara yang dapat dimanfaatkan oleh wajib pajak dalam melakukan manajemen perpajakan usaha atau penghasilannya. *Tax Planning* adalah suatu kapasitas yang dimiliki wajib pajak untuk menyusun aktivitas keuangan guna mendapat pengeluaran (beban) pajak yang minimal, secara teoritis, *tax planning* dikenal sebagai *effective tax planning*, yaitu seorang wajib pajak berusaha mendapat penghematan pajak (*tax saving*) melalui prosedur penghindaran pajak (*tax Avoidance*) secara sistematis sesuai ketentuan UU Perpajakan.

Dalam sudut perencanaan pajak, *Tax Avoidance* yang dilakukan oleh (wajib pajak adalah sah dan secara yuridis sehingga tidak bisa ditetapkan pengenaan pajak. pengertian *tax avoidance* adalah upaya pengurangan utang pajak secara konstitusional.

2.2.20 Motivasi Melakukan Perencanaan Pajak

Anwar (2013:18) Ada berbagai motivasi wajib pajak dalam melakukan perencanaan pajak diantaranya sebagai berikut :

1. Tingkat kerumitan suatu peraturan (*Complexity of rule*)

Makin rumit peraturan perpajakan, muncul kecenderungan wajib pajak menghindarinya karena biaya untuk mematuhi (*compliance cost*) menjadi tinggi.

2. Besarnya pajak yang dibayar (*Tax required to pay*)

Makin besar jumlah pajak yang harus dibayar, akan makin besar pula kecenderungan wajib pajak untuk melakukan kecurangan dengan cara memperkecil jumlah pembayaran pajaknya.

3. Biaya untuk negosiasi (*Cost of bribe*)

Disengaja atau tidak, kadang – kadang wajib pajak melakukan negosiasi dan memberikan uang sogokan kepada fiskus dalam pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakannya. Makin tinggi uang sogokan yang dibayarkan, semakin kecil pula kecenderungan wajib pajak untuk melakukan pelanggaran.

4. Resiko deteksi (*Probability of detection*)

Resiko deteksi ini berhubungan dengan tingkat probabilitas apakah pelanggaran ketentuan perpajakan ini akan terdeteksi atau tidak. Makin rendah resiko terdeteksi, wajib pajak cenderung untuk melakukan pelanggaran. Sebaliknya, bila suatu pelanggaran mudah diketahui, wajib pajak akan memilih posisi konservatif dengan tidak melanggar aturan.

5. Besarnya denda (*size of penalty*)

Makin berat sanksi perpajakan yang bisa dikenakan, maka wajib pajak akan cenderung mengambil posisi konservatif dengan tidak melanggar ketentuan perpajakan. Sebaliknya makin ringan sanksi atau bahkan ketiadaan sanksi atas pelanggaran yang dilakukan wajib pajak, maka kecenderungan untuk melanggar akan lebih besar.

6. Moral masyarakat

Moral masyarakat akan memberi warna tersendiri dalam menentukan kepatuhan dan kesadaran mereka dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya.

Secara umum motivasi dilakukannya perencanaan pajak adalah untuk memaksimalkan laba setelah pajak. karena pajak itu memengaruhi pengambilan keputusan atas suatu tindakan dalam operasi perusahaan untuk melakukan investasi melalui analisis yang cermat dan pemanfaatan peluang atau kesempatan dalam ketentuan peraturan yang sengaja dibuat oleh pemerintah untuk memberikan perlakuan yang berbeda atas objek yang secara ekonomi hakikatnya sama dengan memanfaatkan :

- a. Perbedaan tarif pajak
- b. Perbedaan perlakuan atas objek pajak sebagai dasar pengenaan pajak
- c. *Loopholes, shelters, havens*

2.2.21 Manfaat Perencanaan Pajak

Anwar (2013:20) Ada beberapa manfaat dari perencanaan pajak diantaranya:

- a) Penghematan kas keluar, karena beban pajak yang merupakan unsur biaya dapat dikurangi
- b) Mengatur aliran kas masuk dan keluar (*cash Flow*), karena dengan perencanaan pajak yang matang dapat diperkirakan kebutuhan kas untuk pajak dan menentukan saat pembayaran sehingga perusahaan dapat menyusun anggaran kas secara lebih akurat.

2.2.22 Tujuan Perencanaan Pajak

Tujuan pokok yang ingin dicapai dari manajemen pajak/perencanaan pajak yang baik adalah :

1. Meminimalisasi beban pajak yang terutang
2. Memaksimalkan laba setelah pajak
3. Meminimalkan terjadinya kejutan pajak (*tax surprise*) jika terjadi pemeriksaan pajak oleh fiskus.
4. Memenuhi kewajiban perpajakannya secara benar, efisien, dan efektif sesuai dengan ketentuan perpajakan yang antara lain

- a) Mematuhi segala ketentuan administratif, sehingga terhindar dari pengenaan sanksi, baik administratif maupun pidana, seperti bunga, kenaikan, denda, dan hukum kurungan atau penjara
- b) Melaksanakan secara efektif segala ketentuan undang-undang perpajakan yang terkait dengan pelaksanaan pemasaran, pembelian, dan fungsi keuangan, seperti pemotongan dan pemungutan pajak (PPh 21, PPh 22, PPh 23)

2.2.23 Perencanaan Pajak dalam Rangka Efisiensi PPh Badan

Beberapa upaya yang bisa dilakukan wajib pajak dalam mengefisienkan pembayaran PPh Badan:

1. Memilih sistem pembukuan yang tepat
2. Memilih metode penyusutan aktiva tetap dan amortisasi aktiva tidak berwujud.
3. Memilih metode penilaian persediaan yang tepat.
4. Pemilihan pemberian kesejahteraan kepada karyawan dalam bentuk natura atau *cash*
5. Memilih metode pemotongan PPh Pasal 21 yang tepat.

2.2.24 Penyusutan Menurut Aturan Perpajakan

Mardiasmo (2011:153) untuk menghitung besarnya penyusutan harta tetap berwujud dibagi menjadi dua golongan yaitu:

- 1) Harta berwujud yang bukan berupa bangunan
- 2) Harta berwujud yang berupa bangunan

Harta berwujud yang bukan bangunan terdiri dari empat kelompok yaitu:

- 1) Kelompok 1: kelompok harta berwujud bukan bangunan yang mempunyai masa manfaat 4 tahun
- 2) Kelompok 3: kelompok harta berwujud bukan bangunan yang mempunyai masa manfaat 16 tahun
- 3) Kelompok 4: kelompok harta berwujud bukan bangunan yang mempunyai masa manfaat 20 tahun

Harta berwujud yang berupa bangunan dibagi menjadi dua yaitu:

- 1) Permanen: masa manfaatnya 20 tahun
- 2) Tidak permanen: bangunan yang bersifat sementara, terbuat dari bahan yang tidak tahan lama, atau bangunan yang dapat dipindah-pindahkan. Masa manfaatnya tidak lebih dari 10 tahun.

Menurut Mardiasmo (2011:160) metode penyusutan yang dipergunakan adalah metode garis lurus (*straight line method*) dan metode saldo menurun (*declining balance method*). Wajib pajak diperkenankan untuk memilih salah satu metode untuk melakukan penyusutan. Metode garis lurus diperkenankan dipergunakan untuk semua kelompok harta tetap berwujud. Sedangkan metode saldo menurun hanya diperkenankan digunakan untuk kelompok harta berwujud bukan bangunan saja.

Tabel 2.8
Kelompok Harta Berwujud, Metode serta Tarif Penyusutanya

No	KELOMPOK HARTA BERWUJUD	MASA MANFAAT	TARIF DEPRESIASI	
			GARIS LURUS	SALDO MENURUN
I	Bukan Bangunan			
	Kelompok 1	4 Tahun	25%	50%
	Kelompok 2	8 Tahun	12,50%	25%
	Kelompok 3	16 Tahun	6,25%	12,50%
	Kelompok 4	20 Tahun	5%	10%
II	Bangunan			
	Permanen	20 Tahun	5%	-
	Tidak Permanen	10 Tahun	10%	-

Sumber: Mardiasmo (2011:160)

Mardiasmo (2011:160) Penyusutan dimulai pada saat:

- 1) Bulan dilakukanya pengeluaran
- 2) Untuk harta yang masih dalam pengerjaan, penyusutannya dimulai pada bulan pengerjaan harta tersebut selesai
- 3) Dengan ijin dari Direktur Jendral Pajak, penyusutan dapat dimulai pada bulan harta berwujud mulai digunakan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan atau pada bulan harta tersebut mulai menghasilkan.

2.2.25 Perencanaan Pajak dengan Memilih Metode Penyusutan Aktiva Tetap

Salah satu upaya untuk mengefienkan pembayaran pajak tersebut adalah dengan memilih metode penyusutan aktiva tetap dan amortisasi aktiva tidak berwujud.

Metode penyusutan aktiva tetap diatur dalam PSAK No 16 berbeda dengan dalam ketentuan perpajakan. Sesuai dengan Undang-Undang No 7 Tahun 1983 yang diubah terakhir kali dengan Undang-Undang No 36 tahun 2008 mengenai

pajak penghasilan, dimana metode penyusutan yang diperbolehkan berdasarkan ketentuan ini, dilakukan dengan:

a. Metode garis lurus atau *straight –line method*

Metode ini menghasilkan pembebanan yang tetap selama masa umur manfaat aset jika nilai residunya tidak berubah.

b. Metode saldo menurun atau *declining balance method*

Metode ini menghasilkan pembebanan yang menurun selama masa umur manfaat dengan cara menerapkan tarif penyusutan atas nilai sisa buku.

Menurut Anwar (2013:250) pemilihan kedua metode penyusutan aktiva tetap tersebut memang akan menghasilkan jumlah akumulasi yang sama, namun bila kedua metode tersebut dilihat dari *future value* atas penyusutan fiskalnya, maka hasilnya akan berbeda. Penjelasan tersebut di jabarkan dalam ilustrasi berikut :

PT Kontinental, mempunyai Harta mesin, tanggal pembelian awal tahun 2008, dengan Harga perolehan Rp 250.000.000 dengan masa manfaat 4 tahun, masa manfaat fiskal 8 tahun (kelompok II) dan nilai residunya Nihil. Perbandingan Metode garis lurus dan Metode saldo menurunnya adalah sebagai berikut :

Tabel 2.9
Perbandingan Future Value

Tahun	Penysutan Fiskal		Future Value Tingkat Bunga 10%	
	MGL	MSM	MGL	MSM
2009	31.250.000	62.500.000	60.906.250	121.812.500
2010	31.250.000	46.875.000	55.375.000	83.062.500
2011	31.250.000	35.156.250	50.343.750	56.636.719
2012	31.250.000	26.367.188	45.750.000	38.601.563
2013	31.250.000	19.775.391	41.593.750	26.321.045
2014	31.250.000	14.831.543	37.812.500	17.946.167
2015	31.250.000	11.123.657	34.375.000	12.236.023
2016	31.250.000	33.370.972	31.250.000	31.250.000
	250.000.000	250.000.000	357.406.250	387.886.516

Sumber: Anwar (2013:251)

Berdasarkan tabel diatas dapat disimpulkan :

Bahwa *future value* dari penyusutan fiskal dengan metode garis lurus lebih kecil dibandingkan dengan metode saldo menurun. Ini berarti metode garis lurus menghasilkan laba fiskal yang lebih tinggi dibandingkan dengan metode saldo menurun, yakni sebesar $\text{Rp } 387.866.516 - \text{Rp } 357.406.250 = \text{Rp } 30.460.266$

Dampaknya terhadap PPh badan yang terutang adalah, beban PPh badan menggunakan metode garis lurus lebih tinggi dibandingkan dengan saldo menurun yakni sebesar $25\% \times \text{Rp } 30.460.266 = \text{Rp } 7.615.006$ Selanjutnya kita akan menganalisis seberapa besar efisiensi PPh yang dapat diperoleh dari masing-masing tahun yang diakibatkan dari pengurangan PPh (tarif PPh th 2009 : 25%) yakni sebagai berikut :

Tabel 2.10
Efisiensi PPh

Tahun	Penysutan Fiskal		Pengurang PPh		Efisiensi PPh
	MGL	MSM	MGL	MSM	
2009	31.250.000	62.500.000	7.812.500	15.625.000	7.812.500
2010	31.250.000	46.875.000	7.812.500	11.718.750	3.906.250
2011	31.250.000	35.156.250	7.812.500	8.789.063	976.563
2012	31.250.000	26.367.188	7.812.500	6591.797	(1.220.703)
2013	31.250.000	19.775.391	7.812.500	4.943.848	(2.868.652)
2014	31.250.000	14.831.543	7.812.500	3.707.886	(4.104.614)
2015	31.250.000	11.123.657	7.812.500	2.780.914	(5.031.586)
2016	31.250.000	33.370.972	7.812.500	8.342.743	530.243
	250.000.000	250.000.000	62.500.000	62.500.000	-

Sumber: Anwar (2013:252)

Hanya tahun pertama hingga tahun ketiga saja diperoleh efisiensi PPh, ditahun keempat hingga tahun ketuju terjadi sebaliknya (inefisiensi). Tapi kesimpulan ini masih taksiran kasar, belum bisa dijadikan pedoman dan harus dianalisis lebih lanjut dengan menghitung *future value* dari pengurangan PPh akibat penyusutan fiskal, seperti terlihat dibawah ini.

Tabel 2.11
Pengurang PPh Akibat Penyusutan

Tahun	Penysutan Fiskal		Future Value Tingkat Bunga 10%	
	MGL	MSM	MGL	MSM
2009	7.812.500	15.625.000	15.226.563	30.453.125
2010	7.812.500	11.718.750	13.843.750	20.765.625
2011	7.812.500	8.789.063	12.585.938	14.159.180
2012	7.812.500	6.591.797	11.437.500	9.650.391
2013	7.812.500	4.943.848	10.398.438	6580.261
2014	7.812.500	3.707.886	9.453.125	4.486.542
2015	7.812.500	2.780.914	8.593.750	3.059.006
2016	7.812.500	8.342.743	31.250.000	31.250.000
	250.000.000	250.000.000	112.789.063	120.404.129

Sumber: Anwar (2013:252)

Berdasarkan tabel diatas dapat disimpulkan bahwa metode garis lurus akan menghasilkan *future value* dari pengurangan PPh akibat penyusutan fiskal yang lebih kecil dibandingkan dengan metode saldo menurun. Ini berarti metode garis lurus menghasilkan laba fiskal yang lebih kecil dibandingkan dengan metode saldo menurun. Dampak terhadap PPh badan terutang adalah beban PPh badan yang terutang menggunakan metode saldo menurun lebih efisien dibanding dengan metode garis lurus, dengan mendapatkan penghematan sebesar $Rp\ 120.000.129 - 112.789.063 = Rp\ 7.615.067$

Konklusi dari analisis diatas adalah :

Dilihat dari prespektif *future value* penggunaan metode garis lurus bisa menghasilkan laba fiskal yang lebih tinggi dibandingkan dengan metode saldo menurun, dalam contoh diatas besarnya = $Rp\ 30.460.266$, namun hal tersebut berdampak pada beban PPh badan menjadi lebih tinggi sebesar $Rp\ 7.615.067$, tapi dari sisi lain, beban PPh badan terutang yang menggunakan metode saldo menurun lebih efisien dibandingkan dengan metode garis lurus sebesar $Rp\ 7.615.067$

2.2.26 Revaluasi Aktiva Tetap Menurut Pajak

Selain pemilihan metode penyusutan aktiva tetap, strategi revaluasi/ penilaian kembali aktiva tetap dapat digunakan sebagai perencanaan pajak.

Aturan tentang penilaian kembali aktiva tetap untuk tujuan perpajakan diatur dalam keputusan menteri keuangan (KMK) yang mengalami beberapa perubahan antara lain :

1. Keputusan Menkeu RI nomor 507/KMK.04/1996 tanggal 13 Agustus 1996
2. (revisi dari Keputusan 1996) Keputusan MenKeu RI Nomor 384/KMK.04/1998 tanggal 14 Agustus 1998.
3. (revisi dr keputusan 1998) Keputusan MenKeu RI Nomor 486/KMK.03/2002 tanggal 28 November 2002
4. KMK. Nomor 79/PMK.03/2008 tanggal 23 Mei 2008

Berdasarkan beberapa perubahan tersebut Penilaian kembali aktiva tetap untuk tujuan perpajakan berdasarkan KMK. Nomor 79/PMK.03/2008 tanggal 23 Mei 2008/ KMK terbaru penilaian aset tetap dilakukan terhadap :

1. Seluruh aktiva tetap berwujud, termasuk tanah yang berstatus hak milik atau hak guna bangunan
2. Seluruh aktiva tetap berwujud tidak termasuk tanah, yang terletak atau berada di Indonesia, dimiliki, dan dipergunakan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang merupakan obyek pajak.

Perusahaan dapat melakukan penilaian kembali aktiva tetap perusahaan untuk tujuan perpajakan dengan ketentuan sebagai berikut:

- a. Wajib pajak badan dalam negeri dan bentuk usaha tetap tidak termasuk perusahaan yang memperoleh izin penyelenggaraan pembukuan dalam bahasa inggris atau dolar AS, dapat melakukan penilaian kembali aktiva tetap perusahaan untuk tujuan perpajakan, dengan syarat telah memenuhi kewajiban pajaknya sampai dengan masa pajak berakhir sebelum masa pajak dilakukan penilaian kembali.
- b. Penilaian kembali aktiva tetap perusahaan untuk tujuan perpajakan dilakukan terhadap:
 - 1) Seluruh aktiva tetap berwujud, termasuk tanah yang berstatus hak milik atau hak guna bangunan
 - 2) Seluruh aktiva tetap berwujud tidak termasuk tanah yang terletak atau berada di indonesia, dimiliki dan dipergunakan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang merupakan obyek pajak.
 - a) Penilaian kembali aktiva tetap perusahaan untuk tujuan perpajakan tidak dapat dilakukan kembali sebelum lewat jangka waktu 5 tahun terhitng sejak penilaian kembali aktiva tetap perusahaan terakhir yang dilakukan berdasarkan peraturan menteri keuangan 79/PMK.03/2008 tentang penilaian kembali aktiva tetap perusahaan untuk tujuan perpajakan.
 - b) Sisa kerugian tidak dapat diperhitungkan lagi dalam penentuan pajak penghasilan yang bersifat final atas penilaian kembali aktiva tetap perusahaan untuk tujuan perpajakan

- c) Pelunasan pajak penghasilan yang bersifat final yang terutang dalam rangka penilaian kembali aktiva tetap perusahaan dapat dilakukan secara angsuran dalam angka waktu paling lama 12 bulan
- d) Perusahaan yang melakukan penilaian kembali aktiva tetap harus mendapatkan persetujuan DJP dengan cara mengajukan permohonan kepada kepala kantor wilayah DJP dimana terdaftar.

Atas selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap perusahaan di atas nilai sisa buku fiskal semula, dikenakan pajak penghasil yang bersifat final sebesar 10% . selisih lebih tersebut dapat dikapitalisasi ke dalam modal saham dan dapat dibagikan kepada pemegang saham berupa saham bonus. Saham bonus tersebut bukan merupakan deviden sehingga tidak dikenakan pajak penghasilan.

2.2.27 Nilai Pasar dan Nilai Wajar

Menurut MAPPI konsep nilai pasar mencerminkan persepsi dan perilaku kolektif pasar serta merupakan dasar penilaian sebagian besar sumber daya dalam ekonomi berbasis pasar. Nilai pasar wajar yang digunakan khusus dalam penilaian bisnis memiliki pengertian yang sama dengan nilai pasar. Nilai pasar wajar tidak seharusnya dirancukan dengan nilai wajar dalam akuntansi.

Nilai wajar (*fair value*) adalah suatu jumlah dengan mana suatu aset dapat dipertukarkan, suatu liabilitas dapat diselesaikan, atau instrumen ekuitas yang diberikan dapat dipertukarkan antara pihak yang mengerti dan berkeinginan dalam suatu transaksi yang wajar (*arm's length transaction*). [PSAK 10, 22, 23, 24, 50, 53 dan 58]

2.2.28 Dasar Penilaian selain Selain Nilai Pasar

Menurut MAPPI (2013: 01) meskipun sebagian besar penilaian melibatkan nilai pasar, terdapat keadaan-keadaan yang membutuhkan dasar penilaian selain nilai pasar. Adalah penting baik bagi penilai maupun para pengguna jasa penilaian untuk memahami secara jelas perbedaan antara penilaian yang berdasarkan nilai pasar dan selain nilai pasar, serta dampaknya (jika ada) yang diakibatkan oleh perbedaan konsep-konsep tersebut terhadap penerapannya dalam penilaian diantaranya :

1. Nilai asuransi (*insurable Value*).
2. Nilai dalam Penggunaan (*Value in Use*)
3. Nilai Investasi (*Investement Value*)
4. Nilai Jaminan Pinjaman (*Mortage Lending Value*)
5. Nilai Kena Pajak (*Assessed, Rateable, Taxable Value*)
6. Nilai Khusus (*special Value*)
7. Nilai Liquidasi (*Liquidation Value*)
8. Nilai Pasar untuk Penggunaan yang ada (*Market Value for The Exiting Use*)
9. Nilai Pembangunan Kembali (*Reinstatement Value*)
10. Nilai Pengganian Wajar
11. Nilai Potensial
12. Nilai Realisasi Bersih (*Net Relisable Value*)
13. Nilai Realiasasi Bersih Terbatas (*Net Restricted Relisable Value*)

14. Nilai Realisasi Bersih untuk penggunaan yang dapat sebagai kesatuan operasional
15. Nilai Sekrap (*Scrap Value*)
16. Nilai Sewa (*Rental Value*)
17. Nilai Sisa (*Salvage Value*)
18. Nilai Sinergis
19. Nilai Wajar
20. Nilai Wajar Khusus.

2.2.29 Metode Penilaian Kembali Aktiva Tetap

Menurut W. Erwin Diewert dalam Jurnal Akuntansi Internasional University of British Columbia, terdapat beberapa pendekatan dan teori yang bisa digunakan untuk dasar penentuan nilai wajar aset diantaranya :

- a. Biaya Historis yang disesuaikan dengan tingkat daya beli (*purchasing Power Adjusted Historical Costing*)

Metode ini menggambarkan pembentukan nilai sekarang dari aset yang dimiliki oleh perusahaan dengan menyesuaikan harga perolehan menggunakan tingkat harga umum (*General Price Level*). Tingkat harga umum biasa disebut juga dengan tingkat inflasi umum. Nilai yang disesuaikan dengan tingkat harga secara umum (*general Price Level*) dinyatakan sebagai berikut :

$$V_{\text{GPLA P1}} = (1-D) \times (1+i) \times P_0$$

Salah satu alternatif paling sederhana dalam penentuan indeks pada metode ini adalah dengan menggunakan tingkat inflasi untuk komoditas yang diperjual belikan secara luas (misalnya emas) sebagai indeks umum. Alternatif lain adalah dengan menggunakan tingkat kenaikan dari nilai tukar mata uang suatu negara dibandingkan dengan mata uang yang stabil. Penyesuaian biaya historis dengan indeks harga umum akan lebih mencerminkan nilai saat ini daripada nilai historis murni.

b. Nilai Realisasi Bersih atau Nilai Keluaran

Harga maksimum dari aset yang saat ini ditahan apabila dijual dan dikurangi dengan biaya transaksi. Dengan sebutan lain *exit Value* disebut juga dengan nilai realisasi bersih (*net realizable*) dari aset. Terdapat kritik terhadap metode ini, terutama nilai ini mempunyai kelemahan dalam segi obyektivitas. Maksudnya penentuan harga jual atas aset yang sebenarnya tidak ditujukan untuk dijual akan menimbulkan kesulitan.

c. Biaya penggantian kembali atau nilai masukan (*Replacement Costs or Entry Values*)

Replacement cost atau entry value adalah “Biaya penggantian kembali adalah jumlah uang yang harus dibebankan pada saat ini untuk memproduksi kembali properti fisik yang sama dengan yang ada saat ini” Hammond V. Hayes. Metode ini seperti halnya yang dianjurkan di dalam PSAK 16 Revisi 2007. Hanya saja dalam PSAK tersebut yang dipakai adalah discounted replacement cost. Yaitu penggunaan replacement cost dengan mempertimbangkan pengaruh depresiasi. Replacement cost

biasanya akan bernilai lebih tinggi dibandingkan dengan net realizable value karena dalam net realizable value nilai tersebut harus dikurangi dengan biaya transaksi.

d. Aliran Kas Masa Depan yang Didiskonto (*Discounted Future Cash Flows*)

Sebuah aset dimiliki perusahaan dengan tujuan untuk memberikan manfaat ekonomis bagi perusahaan. Aset tetap yang dimiliki perusahaan untuk lebih dari satu periode berarti diharapkan untuk bisa memberikan aliran manfaat ekonomis juga untuk lebih dari satu periode. Penentuan nilai untuk aset tersebut bisa dilakukan dengan menjumlahkan seluruh nilai kemampuan ekonomis yang mungkin dihasilkan oleh aset tersebut. Cara perhitungan yang dilakukan adalah dengan membuat estimasi tentang penghasilan yang akan diterima dari beroperasinya aset tersebut. Kemudian menjumlahkan nilai yang diperoleh dengan mempertimbangkan tingkat diskonto. Didapatkan nilai sekarang dari aset yang bersangkutan. Kelemahan dalam penggunaan metode ini adalah dalam penentuan estimasi arus kas masa depan yang akan diterima oleh perusahaan, selain itu pendapatan yang diterima perusahaan merupakan hasil kerja bersama sekelompok aset yang dimiliki oleh perusahaan, dan akan sulit untuk menentukan proporsi nilai yang diperoleh ke dalam masing-masing aset secara tepat.

e. Nilai Historis yang disesuaikan dengan Tingkat harga Tertentu (*SPLA Historical Costs*)

Metode ini menggambarkan pembentukan nilai sekarang dari aset yang dimiliki oleh perusahaan dengan menyesuaikan harga perolehan menggunakan tingkat harga khusus (*special price level*). Tingkat harga khusus merupakan tingkat inflasi

individu untuk jenis barang tertentu (dalam hal ini berarti aset tetap tertentu).

Dinyatakan dalam bentuk sebagai berikut :

$$V_{SPLA} (P1) = (1 - D) \times (1 + i) \times P0$$

Keuntungan dari penggunaan metode ini dalam rangka menentukan nilai aset saat ini adalah selain sifatnya yang sederhana juga lebih dapat menunjukkan nilai sekarang dari sebuah aset tetap tertentu.

2.2.30 Angka Indeks

Angka Indeks adalah sebuah angka yang menggambarkan perubahan relatif terhadap harga, kuantitas atau nilai yang dibandingkan dengan tahun dasar. Angka indeks memperlihatkan bagaimana perubahan terjadi. Bagaimana harga-harga, pendapatan, produksi, dan nilai produksi berubah seiring dengan perubahan waktu, teknologi, dan sumber daya manusia. Melihar seberapa besar perubahan tersebut, maka angka indeks membandingkannya dengan tahun dasar. Tahun dasar (*base year*) adalah tahun pembanding yang dipilih secara bebas.

A. Angka Indeks Harga (Price Index Number)

Budi (2007:163) Angka indeks ini digunakan untuk menggambarkan dan mengetahui perubahan harga komoditas dari suatu periode ke periode lainnya. Perhitungan dan penyusunan indeks harga ini tidak terlalu sukar dilakukan. Adapun rumus angka indeks harga yang tidak tertimbang (Angka Indeks Sederhana) adalah:

$$PI_{0,n} = \frac{\sum P_n}{\sum P_0} \times 100\%$$

Dimana $P_{i,t}$ adalah nilai angka indeks harga suatu tahun dengan tahun dasar 0, P_0 adalah harga tahun dasar (*base Year*), serta P_n adalah harga pada tahun yang akan dihitung nilai angka indeksnya.

Contoh : Dengan tahun 1990 sebagai tahun dasar yang berarti pula bahwa nilai angka indeks harga pada suatu tahun itu adalah 100%, maka nilai angka indeks harga bahan kebutuhan pokok pada tahun 1991 adalah :

$$\frac{6.495}{5.925} \times 100\% = 109,62\%$$

B. Tahun Dasar untuk Penyesuaian dan merangkaikan Angka Indeks

Budi (2007:180) Terkadang perubahan terhadap tahun dasar perlu dilakukan. Beberapa hal yang menyebabkan perubahan tahun dasar perlu dilakukan diantaranya adalah jika kita ingin membandingkan satu nilai indeks dengan nilai angka indeks lain yang mempunyai nilai dasar berbeda. Merubah tahun dasar dapat dilakukan dengan cara sederhana, yaitu dengan embagi angka indeks tahundasar lama dengan aangka indeks tahun dasar baru yang kemudian dikalikan dengan nilai angka semula.

Contoh : Perhitungan nilai angka indeks dengan tahun dasar yang telah berubah.

Tabel 2.12
Nilai Angka Indeks Harga Coklat di Kabupaten Pinrang
Sepanjang Tahun 1990 hingga 1995
Dengan Tahun 1992 Sebagai Tahun Dasar Baru

Tahun	Angka Indeks Semula	Angka Indeks Baru
1990	100%	$(100/106) \times 100\% = 94,34\%$
1991	98%	$(100/106) \times 98\% = 92,45\%$
1992	106%	$(100/106) \times 106\% = 100\%$
1993	116%	$(100/106) \times 116\% = 109,43\%$
1994	138%	$(100/106) \times 138\% = 130,19\%$
1995	170%	$(100/106) \times 170\% = 160,38\%$

(Budi, 2007: 180)

Seringkali kita menemukan dua atau lebih rangkaian indeks yang tumang tindih (*overlapping*) padahal mereka memiliki tahun dasar yang berbeda.

2.2.31 Laporan Laba/Rugi Komprehensif

Dalam PSAK 01 (2012 : 11) laporan keuangan terdiri dari beberapa laporan diantaranya :

1. Laporan Posisi Keuangan
2. Laporan laba rugi komprehensif selama periode
3. Laporan Perubahan Ekuitas selama periode
4. Lporan arus kas selama periode
5. Catatan atas laporan keuangan
6. Laporan posisi keuangan pada awal periode komparatif.

Salah satu laporan akibat adanya penyesuaian dengan PSAK adopsi IFRS adalah laba rugi komprehensif. Akuntansi biaya historis (*historical cost accounting*) disebut juga sebagai model akuntansi berdasar transaksi (*transaction-based model*). Laba terutama ditentukan dengan mengakui penghasilan yang direalisasi atau dapat direalisasi dan diperoleh (*realized or realizable and earned*) selama periode dan mengaitkan beban dengan penghasilan yang diakui. Alternatif model biaya historis ini adalah akuntansi nilai wajar (*fair value accounting*) atau disebut juga dengan *mark-to-market accounting*. Dengan model akuntansi nilai wajar, nilai aset dan liabilitas ditentukan oleh nilai wajar (biasanya harga pasar) pada saat tanggal pengukuran (kira-kira tanggal laporan keuangan). Laba dengan model ini cukup merefleksikan perubahan bersih dalam nilai wajar aset dan

liabilitas selama periode, di mana keuntungan atau kerugian yang belum direalisasi diakui. Sebagaimana dikemukakan sebelumnya, standar akuntansi keuangan Indonesia berbasis prinsip dan banyak menggunakan konsep *fair value* dalam penilaian aset dan liabilitas.

Pada tahun 2011, komponen laporan keuangan mengalami sedikit perubahan. Perubahan tersebut antara lain, terlihat dalam laporan laba rugi menjadi laporan laba rugi komprehensif. Pendapatan komprehensif ini berisi perubahan-perubahan karena penggunaan model nilai wajar, pos-pos dalam pendapatan komprehensif lain mencakup keuntungan atau kerugian yang belum direalisasi. Laporan laba rugi komprehensif tidak hanya mencakup keuntungan atau kerugian yang belum direalisasi, tetapi juga mencakup keuntungan atau kerugian yang telah direalisasi. Bagian yang menyajikan keuntungan atau kerugian yang telah direalisasi disebut sebagai laporan laba rugi, sedangkan bagian yang menyajikan keuntungan atau kerugian yang belum direalisasi disebut sebagai bagian pendapatan komprehensif lain.

2.2.32 Perlakuan Aktiva Tetap dalam Prespektif Islam

Akuntansi adalah wujud dari informasi yang dipakai untuk memahami sebuah aktivitas bisnis. Dalam prespektif islam akuntansi sudah lama ada dan dijadikan sebagai sistem perdagangan dan berikut beberapa pengertian mengenai akuntansi menurut pandangan islam :

Informasi akuntansi dijadikan oleh para pemegang saham atau investor muslim dan non-muslim dalam meningkatkan kesejahteraanya. Hal ini sejalan

هُوَ الَّذِي جَعَلَ لَكُمْ الْأَرْضَ ذُلُولًا فَامْشُوا فِي مَتَابِعِهَا وَكُلُوا مِنْ رِزْقِهِ ۗ وَإِلَيْهِ النُّشُورُ ﴿١٥﴾

dengan firman Allah Al-Quran Surat Al-Mulk : 15

“ Dialah yang menjadikan bumi itu mudah bagi kamu, maka berjalanlah disegala penjurunya dan makanlah sebagian dari rezki-Nya. Dan hanya kepadaNya lah kamu (kembali setelah) dibangkitkan”

Akuntansi keuangan intinya membahas tentang ketersediaan informasi untuk membantu pengguna (*stakeholder*) dalam pembuatan keputusan . sejalan dengan firman Allah SWT dalam AL-Quran Surat Al-Baqarah: 168

يَا أَيُّهَا النَّاسُ كُلُوا مِمَّا فِي الْأَرْضِ حَلَالًا طَيِّبًا وَلَا تَتَّبِعُوا خُطُوَاتِ الشَّيْطَانِ إِنَّهُ لَكُمْ عَدُوٌّ مُبِينٌ ﴿١٦٨﴾

“ Hai Sekalian manusia, makanlah yang halal lagi baik dari apa yang terdapat di bumi, dan janganlah kamu mengikuti langkah-langkah syaitan; karena sesungguhnya syaithan itu adalah musuh yang nyata bagimu”

Demikian juga dengan informasi yang dibutuhkan oleh pengguna atas aktiva tetap. Informasi aktiva tetap dibutuhkan untuk pengambilan keputusan agar tidak salah. Karena kesalahan pengambilan keputusan dapat berdampak pada kondisi ekonomi terlebih masyarakat secara umum dalam bermuamalah.

2.2.33 Pajak dan Perencanaan Pajak dalam Prespektif Islam

Menurut Widodo (2012) dalam tulisannya yang berjudul Pajak Dalam Prespektif Islam, dalam hukum Islam klasik dikenal tiga sistem pemungutan pajak yaitu:

1. *Jizyah* atau pajak kepala yang dikenakan kepada kafir zimmi, yaitu non muslim yang hidup dinegara/pemerintahan Islam dengan mematuhi peraturan dan perundang-undangan pemerintah islam untuk melindungi jiwa, keselamatan, kemerdekaan, dan hak-hak asasi mereka. Dalam menghadapi negara non muslim terdapat 3 pilihan yang ditawarkan yaitu 1)masuk Islam 2) membayar jizyah 3)diperangi.
2. *Kharaj* yaitu pajak bumi, ini berlaku bagi tanah yang diperoleh kaum muslimin lewat peperangan yang kemudian dikembalikan dan digarap oleh para pemiliknya. Sebagaiimbalanya maka pemiliknya mengeluarkan pajak bumi kepada pemerintah Islam.
3. *Ushur* yaitu pajak perdagangan, atau bea cukai (pajak impor dan ekspor) mengingat bahwa kebutuhan biaya penggunaan dalam arti luas sangat besar termasuk jalanya roda pemerintahan, maka dibutuhkan dana yang cukup besar yang tidak dapat ditopang oleh zakat semata, Islam membenarkan pemeungutan pajak.

Didalam hukum islam, dasar membayar pajak itu hukumnya adalah wajib

قَاتِلُوا الَّذِينَ لَا يُؤْمِنُونَ بِاللَّهِ وَلَا بِالْيَوْمِ الْآخِرِ وَلَا يُحَرِّمُونَ مَا حَرَّمَ اللَّهُ
وَرَسُولُهُ وَلَا يَدِينُونَ دِينَ الْحَقِّ مِنَ الَّذِينَ أُوتُوا الْكِتَابَ حَتَّى يُعْطُوا

الْجِزْيَةَ عَنْ يَدٍ وَهُمْ صَاغِرُونَ ﴿٢٩﴾

berdasarkan pada ayat Al-Qur'an Surat At-Taubah: 29

Artinya:

“Perangilah orang-orang yang tidak beriman kepada Allah dan tidak (pula) kepada hari kemudian, dan mereka tidak mengharamkan apa yang diharamkan oleh Allah dan RasulNya dan tidak beragama dengan agama yang benar (agama Allah), (yaitu orang-orang) yang diberikan Al-Kitab kepada mereka, sampai mereka membayar jizyah dengan patuh sedang mereka dalam keadaan tunduk”.(QS. At-Taubah: 29)

Azmi (2005:148) menyebutkan bahwa dalam terminologi keuangan islam *Kharaj* adalah pajak atas tanah, dimana para pengelola wilayah taklukan harus membayar kepada negara Islam. Hal tersebut tercermin dalam buku Azmi yang mengisahkan tentang Abu Ubyd.

Abu Ubyd menjelaskan setelah penaklukan Sawad dan wilayah lainnya, negara Islam menjadi pemilik hasil tanah dan para pengelolanya penyewa terhadap negara Islam. Para pengelola ini menanami tanah untuk pembayaran tertentu dan memelihara sisa hasil panennya untuk diri mereka. Jelaslah bahwa menurut Abu Ubyd, para penyewa yang mengelola tanah pada masa penaklukan menjadi

penyewa tanah tersebut dan sebagai gantinya harus membayar pajak *kharaj* kepada negara seperti halnya penyewa atau pemegang kontrak tanah atau pengelola membayar pajak kepada pemiliknya. Ini menunjukkan bahwa *kharaj* adalah pembayaran atau biaya sewa atas nilai guna tanah pertanian”

Lebih lanjut Azmi (2005:148) menjelaskan sejauh jumlah *kharaj* dan metode pengumpulannya diperhatikan, tidak ada petunjuk yang jelas dalam Al-Quran dan Hadis Nabi dalam hal ini. Karena itu, penguasa memiliki otoritas untuk mengubah jumlah *kharaj* dan metode pengumpulannya yang dipandang tepat dalam kondisi tertentu. Meskipun jumlah *kharaj* dan metode pengumpulannya berubah dari waktu ke waktu, prinsip dasarnya dalam semua kasus adalah bahwa jumlah tersebut harus sesuai dengan kemampuan petani untuk membayarnya

Berdasarkan pernyataan tersebut dapat di gambarkan bahwa membayar pajaks sesuai kemampuan petani bisa juga berarti sesuai dengan kemampuan perusahaan saat ini atau bisa dengan direncanakan.sesuai kemampuan.

2.3 Kerangka Berfikir

Berikut kerangka berfikir dari penelitian ini :

Gambar 2.1

Kerangka Berfikir

