

**ANALISA DAMPAK REVALUASI ASET TETAP BERDASARKAN
PERATURAN MENTERI KEUANGAN NO.191/PMK.010/2015 TAHUN 2015
DALAM PERHITUNGAN BEBAN PAJAK PENGHASILAN
(Studi Kasus Pada Pt. XYZ di Mojokerto)**

Muhammad Amar Syukroni¹,

Fakultas Ekonomi Universitas 17 Agustus 1945 Surabaya

Hwihanus²

Fakultas Ekonomi Universitas 17 Agustus 1945 Surabaya

hwihanus@untag-sby.ac.id

ABSTRACT

This research discusses the implementation of revaluation of fixed assets by taking a case study at PT. XYZ in 2015. PT. XYZ is a company engaged in industrial services for a variety of special works of metals and metal goods. PT. XYZ conducts revaluation of fixed assets for taxation purposes. Tax regulations which are the basis for the revaluation of fixed assets at PT. XYZ is PMK 191 / PMK.010 / 2015, PMK 233 / PMK.03 / 2015, and PMK 29 / PMK.03 / 2016. The research method used is descriptive qualitative with the aim to determine the application of PMK 191 / PMK.010 / 2015 to the implementation of revaluation of fixed assets at PT. XYZ and the impact on the financial statements. The results of this study are the revaluation of fixed assets by PT. XYZ is in accordance with applicable tax regulations. Impact arising on the financial statements of PT. XYZ is an increase in the balance of fixed assets, equity, tax debt, and a decrease in the ratio of debt to equity. Tax implications that arise are PT. XYZ must pay taxes on revaluation of Rp 251,006,279. Depreciation expenses which increase due to increasing value of fixed assets are a deduction from operating income in the calculation of corporate tax expenses. However, it should also be considered that revaluation creates new costs, including appraisal services fees and Final Income Tax debt.

Keywords: revaluation of fixed assets, taxes, PMK 191 / PMK.010 / 2015, financial statements

ABSTRAK

Penelitian ini membahas tentang pelaksanaan revaluasi aset tetap dengan mengambil studi kasus pada PT. XYZ di tahun 2015. PT. XYZ merupakan perusahaan yang bergerak dalam bidang jasa industri untuk berbagai pengerjaan khusus logam dan barang dari logam. PT. XYZ melakukan revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan. Peraturan perpajakan yang menjadi dasar pelaksanaan revaluasi aset tetap di PT. XYZ adalah PMK 191/PMK.010/2015, PMK 233/PMK.03/2015, dan PMK 29/PMK.03/2016. Metode penelitian yang digunakan adalah deskriptif kualitatif dengan tujuan untuk mengetahui penerapan PMK 191/PMK.010/2015 terhadap pelaksanaan revaluasi aset tetap di PT. XYZ dan dampak terhadap laporan keuangan. Hasil penelitian ini adalah revaluasi aset tetap yang dilakukan PT. XYZ sudah sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku. Dampak yang timbul pada laporan keuangan PT. XYZ adalah meningkatnya saldo aset tetap, ekuitas, utang pajak, serta menurunnya rasio utang terhadap ekuitas. Implikasi perpajakan yang timbul adalah PT. XYZ harus membayar pajak atas revaluasi sebesar Rp 251.006.279. Beban penyusutan

yang meningkat akibat meningkatnya nilai aset tetap menjadi pengurang pendapatan usaha dalam perhitungan beban pajak perusahaan. Namun, perlu dipertimbangkan juga bahwa revaluasi menimbulkan biaya baru, diantaranya biaya jasa appraisal dan utang Pajak Penghasilan Final.

Kata Kunci : revaluasi aset tetap, pajak, PMK 191/PMK.010/2015, laporan keuangan

1. PENDAHULUAN

Pemerintah mengeluarkan paket kebijakan ekonomi jilid lima guna mendorong perekonomian dalam negeri. Paket kebijakan ini menitikberatkan pada insentif yang diberikan pemerintah terkait pengurangan pajak. Insentif keringanan pajak dalam revaluasi aset tetap entitas, baik di Badan Usaha Milik Negara (BUMN) maupun pihak swasta. Paket kebijakan ekonomi jilid lima juga menghilangkan pajak berganda untuk instrumen keuangan yang berbentuk kontrak investasi kolektif dari dana investasi real estate (DIRE) atau REIT. REIT ini adalah salah satu sarana investasi baru yang secara hukum di Indonesia akan berbentuk kontrak investasi kolektif (Jefriando, Mikael, 2016). Pemerintah mengeluarkan Program tahun pembinaan wajib pajak untuk meningkatkan penerimaan pajak terkait Revaluasi Aset Tetap yang diatur dalam PMK No.191/PMK.010/2015 yang untuk sementara waktu menggantikan PMK No.79/PMK.03/2008. Berikut beberapa perbedaan mengenai Peraturan Revaluasi Aset Tetap untuk tujuan perpajakan.

Pemerintah melalui paket kebijakan ekonomi jilid lima, memberikan kelonggaran bagi wajib pajak (WP) yang mau melakukan revaluasi aset tetap, apabila pengajuan revaluasi aset hingga 31 Desember 2015 maka besaran tarif khusus PPh final revaluasi ini dari yang normalnya 10% menjadi 3%. Apabila diajukan pada periode 1 Januari hingga 30 Juni 2016 maka besaran tarifnya adalah 4%. Apabila pengajuannya 1 Juli hingga 31 Desember 2016 maka besaran tarif khusus PPh final revaluasi menjadi 6%. Syarat-syarat dan tarif khusus PPh Final atas revaluasi aset tetap, diatur dalam PMK No.191/PMK.010/2015 tanggal 15 Oktober 2015 tentang Penilaian Kembali Aset Tetap Untuk Tujuan Perpajakan Bagi Permohonan Yang Diajukan Pada Tahun 2015 dan Tahun 2016. Dengan berlakunya PMK No.191/PMK.010/2015, maka PMK No.79/PMK.03/2008 sementara dibekukan dan akan berlaku lagi mulai tahun 2017. Disamping pengurangan tarif pajak final, di dalam PMK 191/PMK.010/2015 juga ditambahkan kemudahan-kemudahan lainnya dalam revaluasi aset tetap, antara lain: - PMK No.191/PMK.010/2015 menambahkan pihak-pihak yang sebelumnya tidak memenuhi syarat untuk mendapatkan fasilitas revaluasi aset tetap ini berdasarkan PMK No.79/PMK.03/2008. Entitas yang melakukan pembukuan dalam valuta asing dan entitas yang belum melewati masa lima tahun sejak revaluasian terakhir berdasarkan PMK No.79/PMK.03/2008 dapat menggunakan fasilitas insentif PPh Final berdasarkan PMK No.191/PMK.010/2015. - Entitas dapat memilih aset tetap yang akan direvaluasi dan melakukan revaluasi secara parsial atau keseluruhan. Hal ini dapat digunakan entitas untuk memilih aset tetap tertentu yang akan direvaluasi untuk mengoptimalkan manfaat pajak. 6 - PMK No.191/PMK.010/2015 mengizinkan entitas yang belum melakukan penilaian aset tetap untuk mendapatkan fasilitas pengurangan tarif pajak final, dengan tenggang waktu tertentu untuk memenuhi seluruh persyaratannya. Penting bagi entitas untuk mempertimbangkan dampak akuntansi sebelum memutuskan untuk melakukan revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan. Berdasarkan PSAK 16, entitas diijinkan untuk menentukan cost model atau revaluation model dalam pengukuran aset tetap-nya. Model revaluasian mensyaratkan aset tetap dicatat pada nilai revaluasian, nilai wajar pada tanggal revaluasian, dikurangi akumulasi penyusutan. Selisih revaluasian dicatat pada penghasilan komprehensif lain (other comprehensive income/“OCI”). Meskipun ada kesamaan perlakuan secara garis besar, namun masih terdapat perbedaan perlakuan revaluasi aset tetap berdasarkan PMK No.191/PMK.010/2015 dengan PSAK 16 yang perlu diperhatikan. Secara perpajakan revaluasi aset tetap dapat dilakukan dalam jangka waktu 5 tahun sekali, namun berdasarkan PSAK 16 revaluasi aset tetap harus dilakukan secara teratur. Revaluasi aset tetap secara tahunan mungkin diperlukan, khususnya untuk aset tetap yang mengalami perubahan nilai signifikan. Demikian juga dalam Peraturan BAPEPAM VIII.G.7, emiten diwajibkan melakukan revaluasi secara tahunan untuk aset yang mengalami

perubahan nilai wajar signifikan dan revaluasi paling kurang 3 tahun sekali untuk aset tetap yang tidak mengalami perubahan nilai wajar secara signifikan. 7 PMK No.191/PMK.010/2015 mengizinkan entitas untuk memilih aset tetap tertentu yang akan direvaluasi. PSAK 16 mensyaratkan seluruh item dalam kelompok tertentu untuk direvaluasi secara bersamaan. Kelompok aset tetap merupakan aset yang memiliki sifat yang sama dan digunakan kegiatan operasional entitas. Entitas perlu berhati-hati dalam merespon terbitnya PMK No.191/PMK.010/2015. Keputusan untuk melakukan revaluasi aset tetap harus mempertimbangkan dampak jangka pendek dan jangka panjang serta dampak pelaporan keuangannya. Penggunaan nilai historis (harga perolehan) menjadikan nilai aset tetap kehilangan relevansi karena tidak mencerminkan nilai terkini sehingga perlu dibaca dengan hati-hati. Beberapa analis kredit meminta bantuan appraisal untuk menilai kembali aset tetap jika akan digunakan untuk menentukan jumlah kredit dan kelayakan entitas menerima kredit. Namun nilai historis memiliki keunggulan dari sisi keandalan. Nilai historis didasarkan pada harga perolehan saat pembelian sehingga bukti dan nilainya dapat diverifikasi. Sedangkan nilai wajar atau nilai terkini untuk aset tetap tidak mudah diperoleh karena tidak ada harga pasar aktif untuk aset tetap. Jika ditentukan sendiri oleh perusahaan memungkinkan bisa dalam penilaian. Penilaian oleh appraisal dapat memberikan hasil beragam jika asumsi yang digunakan berbeda. Tingkat Inflasi Indonesia yang tinggi menyebabkan keadaan dunia usaha menjadi sulit. Posisi keuangan perusahaan tidak dapat mencerminkan keadaan yang sewajarnya karena adanya perkembangan harga yang mencolok 8 menyebabkan kekurangserasian antara biaya dan penghasilan sehingga dapat mengakibatkan timbulnya beban pajak yang kurang wajar. Hal tersebut disebabkan karena pengukuran biaya berdasarkan historical cost, sementara pendapatan diukur berdasarkan current cost. Dalam keadaan demikian, berdasarkan Pasal 19 ayat (1) UU No. 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan UU No. 36 Tahun 2008 (UU PPh Tahun 2008), menetapkan bahwa Menteri Keuangan diberi wewenang menetapkan peraturan tentang penilaian kembali (revaluasi) aset tetap dan faktor penyesuaiannya (indeksasi nilai perolehan aset dan biaya penyusutannya), di mana yang berlaku sekarang adalah Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 191/PMK.10/2015 tanggal 15 Oktober 2015 yang sementara untuk sampa dengan akhir tahun 2016 menggantikan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 79/PMK.03/2008. Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 191/PMK.10/2015, Aset tetap yang diperbolehkan untuk direvaluasi adalah seluruh aset tetap berwujud termasuk tanah yang berstatus hak milik atau hak guna bangunan yang terletak atau berada di Indonesia, yang dimiliki dan dipergunakan untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan yang merupakan objek pajak. Penilaian kembali dapat meliputi seluruh atau sebagian aset tetap perusahaan. Kewajaran penilaian aset tetap suatu perusahaan dapat disesuaikan dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 16 (2015). Dalam PSAK ini dinyatakan bahwa aset tetap adalah aset berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk direntalkan kepada pihak lain, atau tujuan administratif dan diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu 9 periode. Seiring waktu berjalan, aset tetap akan mengalami penyusutan (kecuali tanah). Faktor yang mempengaruhi menurunnya produktivitas suatu aset tetap yaitu : secara fisik, disebabkan oleh pemakaian dan keusangan karena eksploitasi yang berlebihan dan secara fungsional, disebabkan oleh ketidakcukupan kapasitas yang tersedia dengan yang diminta, sehingga penurunan kemampuan aset tetap tersebut dapat dialokasikan sebagai biaya. Perbedaan nilai buku dengan nilai riil aset perusahaan dapat mengakibatkan kurang serasinya perbandingan antara penghasilan dengan beban, dan nilai buku dengan nilai instrinsik perusahaan. Untuk mengurangi perbedaan tersebut, kepada Wajib Pajak perlu diberikan kesempatan untuk melakukan Revaluasi Aset Tetap (Mardiasmo, 2011: 165). Revaluasi Aset Tetap adalah penilaian kembali aset tetap perusahaan,

yang diakibatkan adanya kenaikan nilai aset tetap tersebut di pasaran atau karena rendahnya nilai aset tetap dalam laporan keuangan perusahaan yang disebabkan oleh devaluasi atau sebab lain. Sehingga nilai aset tetap dalam laporan keuangan perusahaan tidak lagi mencerminkan nilai yang wajar. Melalui revaluasi ini suatu nilai aset tetap akan bertambah besar yang akan menyebabkan beban penyusutan pada tahun-tahun yang akan datang menjadi lebih besar yang secara langsung akan mengurangi laba perusahaan. Dapat juga dikatakan revaluasi aset tetap merupakan penilaian kembali aset tetap yang tercatat didalam buku perusahaan dan masih digunakan untuk kegiatan operasional perusahaan. Revaluasi aset tetap dapat digunakan sebagai sarana bagi pemerintah atau Direktorat Jenderal Pajak untuk meningkatkan penerimaan negara yang berasal dari Pajak Penghasilan Badan yang kebetulan pada tahun ini pemerintah juga 10 sedang mengejar target penerimaan pajak, salah satunya dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 191/PMK.10/2015, setelah sebelumnya juga terdapat PMK No. 91 dan PMK No. 197 Tahun 2015 yang maksud dan tujuannya adalah permohonan pengurangan dan penghapusan sanksi administrasi, sedangkan bagi wajib pajak sendiri penilaian kembali aset dapat dijadikan sebagai sarana untuk melakukan perencanaan perpajakannya dengan tujuan untuk menghemat pembayaran pajak penghasilan badan. Menurunnya laba perusahaan akan meminimalkan pajak terutang yang dibayarkan oleh perusahaan. Walaupun dengan melakukan revaluasi laba perusahaan menjadi berkurang, sebenarnya kebijakan ini memiliki manfaat lain seperti laporan posisi keuangan akan menunjukkan posisi keuangan perusahaan yang wajar sehingga laporan keuangan dapat menyajikan informasi yang lebih akurat. Konsekuensi pajak yang diperoleh melalui kebijakan revaluasi aset tetap adalah meminimalkan pajak terutang yang harus dibayarkan oleh perusahaan. Dengan menilai kembali aset tetap berdasarkan harga wajar, nilai dari aset tetap tersebut menjadi lebih tinggi sehingga biaya penyusutan juga ikut meningkat. Dengan meningkatnya biaya penyusutan tentu saja penghasilan kena pajak perusahaan akan berkurang. Penilaian kembali aset tetap ini telah dijadikan sebagai salah satu alat bagi wajib pajak (WP) dalam melakukan tax planning untuk memperkecil pajak terutang yang harus dibayarkan perusahaan. Pada umumnya perencanaan pajak menitikberatkan pada merekayasa usaha dan transaksi wajib pajak agar hutang pajak berada dalam jumlah yang minimal tetapi masih dalam lingkup peraturan perpajakan. Dari uraian sebelumnya dapat dilihat bahwa tujuan dari perencanaan pajak yaitu untuk 11 mengefisiensikan jumlah pajak terhutang melalui penghindaran pajak (tax avoidance) tanpa harus melanggar undang-undang perpajakan. Besar tarif pajak yang di tetapkan untuk selisih dari penilaian kembali pada paket kebijakan pemerintah saat ini terkait PMK No. 191/PMK.10/2015 adalah 3% untuk permohonan yang diajukan sejak berlakunya peraturan Menteri ini sampai dengan tanggal 31 Desember 2015, 4% untuk permohonan yang diajukan sejak 1 Januari 2016 sampai dengan tanggal 30 Juni 2016, dan 6% untuk permohonan yang diajukan sejak 1 Juli 2016 sampai dengan tanggal 31 Desember 2016 . Hal ini lebih menguntungkan karena besar pajak yang terutang menjadi lebih kecil jika dibandingkan dengan tarif PPh Badan sebesar 25%. Oleh karena itu dapat dikatakan bahwa konsekuensi pajak yang diperoleh melalui kebijakan revaluasi aset tetap adalah meminimalkan pajak terutang yang harus dibayarkan oleh perusahaan. Dengan menilai kembali aset tetap berdasarkan harga wajar, nilai dari aset tetap tersebut menjadi lebih tinggi sehingga biaya penyusutan juga meningkat. Dengan meningkatnya biaya penyusutan tentu saja penghasilan kena pajak perusahaan akan berkurang. Berdasarkan uraian yang disebutkan sebelumnya penulis ingin mengkaji lebih dalam mengenai revaluasi aset tetap pada perusahaan. Kegiatan revaluasi aset tetap perusahaan PT. XYZ di Mojokerto menjadi tujuan penulis mengadakan penelitian, bagaimana perusahaan tersebut melakukan revaluasi aset tetap, perusahaan tersebut memiliki berbagai jenis aset tetap. Beberapa aset yang sangat penting bagi kegiatan usaha perusahaan antara lain mesin dan peralatan, gedung, kendaraan roda empat, kendaraan roda dua dan inventaris kantor. Setiap tahunnya 12 perusahaan

melakukan penambahan aset tetap berwujud. Aset tetap yang dimiliki perusahaan selama penggunaan memerlukan pengeluaran-pengeluaran yang dimaksudkan untuk mengkondisikan aset tersebut agar aset siap dipakai. Pengeluaran setelah perolehan awal pada aset tetap perusahaan dicatat sebagai beban periode berjalan tanpa memperhatikan apakah pengeluaran tersebut dapat memperpanjang masa manfaat ekonomi dimasa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas atau peningkatan standar kerja. Besarnya dana yang dikeluarkan dalam aset tetap PT. XYZ dan pentingnya peranan aset tetap tersebut untuk menunjang kegiatan operasional perusahaan. Penulis memilih revaluasi aset tetap karena penulis ingin menilai bahwa dengan melakukan revaluasi aset tetap yang bukan merupakan aktivitas rutin suatu perusahaan akan lebih efektif dalam meminimalkan beban pajak perusahaan. Revaluasi dapat dikatakan berhasil untuk menghemat pajak jika pengurangan pajak yang ditimbulkan oleh revaluasi aset tetap lebih besar dari beban yang harus dikeluarkan perusahaan dalam rangka melakukan revaluasi.

2. TINJAUAN PUSTAKA

Dasar Hukum Revaluasi Aset Tetap

Untuk Tujuan Perpajakan Dasar hukum penilaian kembali aset tetap di Indonesia adalah Pasal 19 Undang – Undang No. 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan. Pasal 19 ayat (1) UU PPh menyebutkan bahwa Menteri Keuangan berwenang menetapkan peraturan mengenai penilaian kembali aset tetap dan penyesuaiannya apabila terjadi ketidaksesuaian antara biaya dengan penghasilan karena perkembangan harga. Selain itu Menteri Keuangan juga berhak menentukan tarif pajak atas selisih penilaian kembali aset tetap melalui Peraturan Menteri Keuangan. Selanjutnya peraturan mengenai pelaksanaan revaluasi aset tetap diatur dalam PMK 191/PMK.010/2015 tentang penilaian Kembali Aset Tetap perusahaan untuk tujuan perpajakan bagi permohonan yang diajukan pada tahun 2015 dan 2016. Selain itu, pelaksanaan revaluasi aset tetap juga diatur dalam PMK 233/PMK.03/2015 dan PMK 29/PMK.03/2016 sebagai perubahan atas PMK 191/PMK.010/2015. Tata cara pengajuan permohonan penilaian kembali aset tetap untuk tahun 2015 dan 2016 berdasarkan ketentuan PMK 191/PMK.010/2015 diatur dalam Peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-37/PJ/2015 tentang tata cara pengajuan permohonan dan pengadministrasian penilaian kembali aset tetap untuk tujuan perpajakan bagi permohonan yang diajukan pada tahun 2015 dan 2016.

Revaluasi aset tetap berdasarkan PMK 191/PMK.010/2015 dan PER- 37/PJ/2015

Penilaian kembali aset tetap dapat dilakukan terhadap sebagian atau seluruh aset tetap berwujud yang berada di Indonesia, dimiliki, dan dipergunakan untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan yang merupakan Objek pajak. Aset tetap yang direvaluasi berdasarkan PMK 191/PMK.010/2015 tidak dapat dilakukan kembali sebelum melewati jangka waktu lima tahun. Nilai aset tetap hasil penilaian kembali harus merupakan nilai yang ditetapkan oleh Kantor Jasa Penilai Publik atau ahli penilai yang memperoleh izin dari pemerintah. Nilai Aset Tetap yang ditetapkan tersebut merupakan nilai yang diperoleh berdasarkan nilai pasar atau nilai wajar aset tetap yang berlaku pada saat revaluasi aset tetap dilakukan. Jika nilai pasar tidak mencerminkan keadaan yang sebenarnya, Direktorat Jenderal Pajak dapat menetapkan kembali nilai pasar yang bersangkutan. Pajak penghasilan yang bersifat final harus dilunasi sebelum permohonan penilaian kembali aset tetap untuk tujuan perpajakan diajukan kepada Direktorat Jenderal Pajak. Pajak penghasilan tersebut timbul karena adanya selisih lebih nilai aset tetap hasil penilaian kembali oleh wajib pajak diatas nilai sisa buku fiskal semula. Atas selisih tersebut dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final

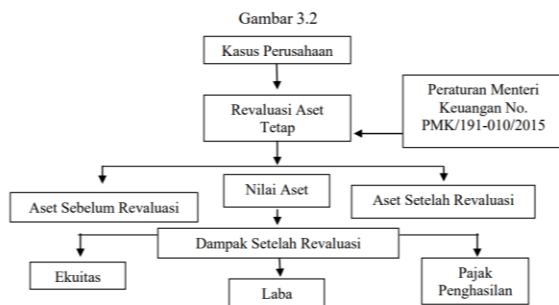
sebesar : 1. 3% (tiga persen), bagi wajib pajak yang telah memperoleh penetapan penilaian kembali aset tetap oleh kantor jasa penilai publik atau ahli penilai, dan melunasi pajak penghasilannya sebesar 3% tersebut dalam jangka waktu sejak PMK 191/PMK.010/2015 mulai berlaku sampai dengan tanggal 31 Desember 2015. 2. 4% (empat persen), bagi wajib pajak yang telah memperoleh penetapan penilaian kembali aset tetap oleh kantor jasa penilai publik atau ahli penilai, dan melunasi pajak penghasilan sebesar 4% tersebut dalam jangka waktu sejak tanggal 1 Januari 2016 sampai dengan 30 Juni 2016. 3. 6% (enam persen), bagi wajib pajak yang telah memperoleh penetapan penilaian kembali aset tetap oleh kantor jasa penilai publik atau ahli penilai, dan melunasi pajak penghasilan sebesar 6% tersebut dalam jangka waktu sejak tanggal 1 Juli 2016 sampai dengan 31 Desember 2016. 4. 10% (sepuluh persen), bagi wajib pajak yang telah memperoleh penetapan penilaian kembali aset tetap oleh kantor jasa penilai publik atau ahli penilai, dan melunasi pajak penghasilannya sebesar 10% tersebut pada tahun 2017.

4.2.2.7 PMK 233/PMK.03/2015 dan PMK 29/PMK.03/2016 sebagai perubahan Pertama dan Kedua atas PMK 191/PMK.010/2015. Dalam pelaksanaannya, pemerintah mengeluarkan perubahan ketentuan pelaksanaan revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan yang terutang dalam PMK 233/PMK.03/2015 pada bulan Desember 2015. Pada peraturan tersebut terdapat beberapa ketentuan yang diubah oleh pemerintah. Ketentuan tersebut terkait dengan pengalihan aset tetap dan ketentuan aset tetap yang dapat dilakukan revaluasi. PMK 233/PMK.03/2015 tentu saja juga berlaku hanya untuk wajib pajak yang melakukan revaluasi aset tetap di tahun 2015 dan 2016. Setelah dikeluarkannya PMK 233/PMK.03/2015, pemerintah kembali mengeluarkan perubahan kedua mengenai pelaksanaan revaluasi aset tetap di tahun 2015 dan 2016 melalui PMK 29/PMK.03/2016. Peraturan tersebut memberikan ketentuan mengenai adanya kriteria tertentu bagi wajib pajak yang melakukan revaluasi aset tetap. Bagi wajib pajak yang memperoleh pajak penghasilan atas selisih lebih penilaian kembali lebih dari Rp. 3 triliun tidak perlu melampirkan Surat Setoran Pajak (SSP) pada saat mengajukan permohonan kepada Direktorat Jenderal Pajak. Wajib Pajak yang memenuhi kriteria tersebut harus melunasi pajak penghasilan atas revaluasi aset tetap paling lambat tanggal 31 Desember 2016. Meskipun PMK Nomor 191/PMK.010/2015 mengalami perubahan melalui PMK Nomor 233/PMK.03/2015 dan PMK Nomor 29/PMK.03/2016, PMK Nomor 191/PMK.010/2015 tetap menjadi Peraturan Menteri Keuangan 43 yang secara pokok mengatur revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan yang dilakukan pada tahun 2015 dan 2016, yang sementara untuk tahun pembinaaan wajib pajak saat ini menggantikan PMK Nomor 79/PMK.03/2008. Dengan demikian setelah batas waktu dari PMK Nomor 191/PMK.010/2015 ini habis, maka akan kembali kepada peraturan yang baku yakni PMK Nomor 79/PMK.03/2008.

3. KERANGKA KONSEPTUAL

Kerangka Konseptual

Dengan permasalahan revaluasi aset tetap yang dilakukan oleh PT. XYZ, penelitian dilakukan menggunakan kerangka konseptual yang dimulai dari pelaksanaan revaluasi aset tetap yang dilakukan PT. XYZ pada Desember 2015. Selanjutnya, penelitian akan melihat bagaimana dampak yang ditimbulkan jika melakukan revaluasi berdasarkan PMK 191 ini, baik mengenai beban yang timbul di tahun berikutnya maupun dari laporan posisi keuangannya. Untuk memudahkan pemahaman tentang bagaimana kerangka konseptual dari penelitian ini, peneliti membuat bagan kerangka konseptual pada gambar 3.1 dibawah ini.



4. METODOLOGI PENELITIAN

Jenis Penelitian

Untuk menjawab pertanyaan dalam penelitian ini yaitu bagaimana penerapan PMK 191/PMK.010/2015 terhadap pelaksanaan revaluasi aset tetap di PT. XYZ Mojokerto, maka pendekatan penelitian yang digunakan adalah kualitatif. Secara Khusus, penelitian ini termasuk dalam jenis penelitian deskriptif. Penelitian deskriptif kualitatif bertujuan untuk mengungkapkan fakta secara apa adanya mengenai fenomena yang terjadi selama penelitian berlangsung. Pendekatan deskriptif kualitatif dipilih karena penelitian ini dilakukan berdasarkan fakta yang terjadi dalam suatu perusahaan, yaitu PT. XYZ. Selain itu penelitian ini tidak ditujukan untuk pengujian hipotesis dan kesimpulan yang akan dihasilkan tidak dapat digeneralisasi. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana proses pelaksanaan revaluasi dan bagaimana dampaknya terhadap laporan keuangan perusahaan. Dalam penelitian ini, peneliti hanya berperan sebagai pengamat dan pengumpul informasi mengenai objek yang diteliti dan tidak ikut berperan serta dalam proses kegiatan yang menjadi permasalahan penelitian.

Ruang Lingkup Penelitian.

Ruang lingkup penelitian digunakan untuk memberikan batasan penelitian sehingga pembahasan yang dilakukan tidak meluas ke permasalahan lain. Penelitian ini dibatasi oleh Subjek dan Objek Penelitian. Subjek dalam penelitian ini adalah PT. XYZ yang beralamat di Kecamatan Sooko, Kabupaten Mojokerto, Jawa Timur. Perusahaan tersebut bergerak dalam bidang jasa industri untuk berbagai pekerjaan khusus terhadap logam dan barang – barang dari logam, dan berencana untuk melakukan revaluasi aset tetap pada tahun 2015. Peneliti berfokus pada subjek penelitian yang berkepentingan menangani pelaksanaan revaluasi aset tetap di PT. XYZ, yaitu karyawan bagian Accounting. Penelitian ini dilakukan selama dua bulan sejak tanggal 1 Mei 2016 sampai dengan 30 Juni 2016. Objek Penelitian ini adalah hasil revaluasi aset tetap PT. XYZ tahun 2015 dan beberapa data terkait revaluasi untuk tujuan perpajakan.

Jenis, Sumber, dan cara Pengolahan Data.

Jenis Data

Adapun data yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitatif yang dijabarkan secara deskriptif. a. Data Kualitatif, yaitu data yang disajikan dalam bentuk kata verbal bukan dalam bentuk angka, yang termasuk data kualitatif dalam penelitian ini adalah gambaran umum obyek penelitian, meliputi sejarah singkat berdirinya, letak geografis obyek, dan struktur organisasi. b. Data kuantitatif adalah jenis data yang dapat diukur atau dihitung secara langsung, yang berupa informasi atau penjelasan yang dinyatakan dengan bilangan atau berbentuk angka.

Sumber Data

Yang dimaksud dengan sumber data dalam penelitian ini adalah subyek dari mana data dapat diperoleh. Dalam hal ini penulis menggunakan dua sumber data yaitu : 1. Sumber Data Primer Data Primer merupakan data yang dikumpulkan sendiri secara langsung oleh seorang peneliti dari objek yang diteliti. Data primer dalam penelitian ini berasal dari wawancara resmi terstruktur dengan beberapa informan. Wawancara dilakukan terhadap Kepala bagian Tax Accounting, Staff Tax Accounting, dan beberapa karyawan yang menangani secara langsung pelaksanaan revaluasi aset tetap PT. XYZ. 2. Sumber Data Sekunder Data sekunder merupakan data yang diperoleh melalui studi-studi yang dilakukan sebelumnya atau data yang diterbitkan oleh suatu instansi. Data Sekunder dalam penelitian ini berupa Laporan Keuangan PT. XYZ, dan lampiran – lampiran surat yang dibuat dan didapatkan selama melakukan revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan. Selain itu, peneliti juga menggunakan sumber data dari beberapa peraturan perpajakan terkait pelaksanaan revaluasi aset tetap yang telah dipublikasikan.

Pengolahan Data

Pengolahan Data adalah manipulasi data agar menjadi bentuk yang lebih berguna. Pengolahan data ini tidak hanya berupa perhitungan numeris tetapi juga 47 operasi – operasi seperti klasifikasi data dan perpindahan data dari satu tempat ke tempat lain. Secara umum, kita asumsikan bahwa operasi – operasi tersebut dilaksanakan oleh beberapa tipe mesin atau komputer, meskipun beberapa diantaranya dapat juga dilakukan secara manual. Dalam pengolahan data sendiri terdiri dari tiga langkah utama, yakni input, proses (pengolahan), dan output. 1. Input : Didalam langkah ini data awal atau data input disiapkan dalam beberapa bentuk yang sesuai untuk keperluan pengolahan. Bentuk tersebut akan bergantung pada pengolahan data. 2. Proses : Pada langkah ini data input diubah dan biasanya dikombinasikan dengan informasi yang lain untuk menghasilkan data dalam bentuk yang lebih dapat digunakan. Langkah pengolahan ini biasanya meliputi sederet operasi pengolahan dasar tertentu. 3. Output : Pada langkah ini hasil – hasil dari pengolahan sebelumnya dikumpulkan. Bentuk data output tergantung pada penggunaan data tersebut untuk pengolahan selanjutnya

Metode Pengumpulan Data.

Peneliti melakukan pengumpulan data terkait masalah penelitian dengan beberapa cara berikut, yaitu : 1. Wawancara Wawancara merupakan percakapan dengan beberapa pihak terpilih dengan maksud tertentu. Teknik pengumpulan data yang akan dilakukan peneliti adalah triangulasi sumber dengan wawancara semi terstruktur. Triangulasi sumber berarti membandingkan dan mengecek balik derajat kepercayaan suatu informasi yang diperoleh melalui waktu dan alat yang berbeda dalam penelitian Moleong (2014:330). Wawancara semi terstruktur pada penelitian ini disisipkan peneliti kepada beberapa narasumber atau informan. Pihak PT. XYZ dan eksternal yang menjadi informan dalam penelitian ini adalah : a. Karyawan Accounting yang secara langsung menangani keseluruhan proses revaluasi aset tetap di PT. XYZ. b. Kepala Bagian Accounting. c. Konsultan Pajak dari PT. XYZ. Wawancara dilakukan dalam beberapa waktu yang berbeda. Wawancara yang dilakukan peneliti bertujuan untuk mendapatkan informasi lengkap mengenai pelaksanaan revaluasi aset tetap yang dilakukan PT. XYZ. 2. Dokumentasi Dokumentasi merupakan proses pengumpulan data mengenai perusahaan terkait catatan atau peristiwa yang sudah berlalu. Dokumen yang digunakan dalam penelitian ini adalah data keuangan berupa laporan keuangan PT. XYZ, modul kebijakan aset di PT. XYZ, dan lampiran – lampiran surat yang dibuat dan didapatkan selama melakukan revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan . Selain itu peneliti juga menggunakan data non-keuangan berupa sejarah singkat perusahaan, dan bidang usaha yang dijalankan. 3. Studi Pustaka. Studi Pustaka dilakukan dengan cara mempelajari perubahan – perubahan dalam peraturan

perpajakan yang berdampak pada hasil dari penelitian mengenai revaluasi aset tetap ini. Tujuan studi pustaka ini adalah untuk mendalami teori – teori yang dipakai dalam membahas dan memecahkan permasalahan revaluasi aset tetap.

Metode Analisa Data.

Data yang diperoleh melalui proses pengumpulan data kemudian diolah dan dianalisis untuk menjawab pertanyaan permasalahan yang ada. Teknik analisis data yang digunakan peneliti adalah konsep Miles dan Huberman. Miles dan Huberman dalam Sugiyono (2014:92). Analisis data dimulai dengan melakukan pengumpulan data melalui wawancara dan dokumentasi. Kemudian reduksi data dilakukan terhadap hasil 50 wawancara, dokumentasi, dan hasil studi pustaka. Peneliti membuat reduksi data dengan cara mengambil dan mencatat informasi mana saja yang bermanfaat sesuai dengan permasalahan penelitian. Langkah terakhir dalam analisis data adalah menarik kesimpulan berdasarkan data yang telah direduksi dan disajikan, sehingga penarikan kesimpulan dibuat dengan dukungan bukti yang kuat.

5. ANALISIS DATA

Pembahasan Hasil Penelitian

PT. XYZ melakukan revaluasi aset tetap efektif per 31 desember 2015. Metode revaluasi yang digunakan perusahaan adalah revaluasi parsial. Revaluasi parsial adalah revaluasi yang hanya dilakukan pada sebagian aset yang dimiliki perusahaan, seperti bangunan, instalasi, mesin, serta inventaris. Pada tahun 2015, perusahaan melakukan pencatatan atas aset yang telah direvaluasi sebesar nilai wajarnya. Penyusutan atas aset yang direvaluasi dihitung dengan metode garis lurus berdasarkan perkiraan masa manfaat ekonomis aset tersebut. Perusahaan melakukan revaluasi aset tetap agar nilai aset tetap perusahaan mencerminkan nilai wajar. Selain itu, tujuan lain dilakukannya revaluasi aset tetap ini adalah meminimalkan beban pajak penghasilan yang akan dibayarkan oleh perusahaan. Revaluasi aset tetap yang dilakukan oleh PT. XYZ didasari oleh PMK Nomor 191/PMK.010/2015 tentang Revaluasi aset tetap perusahaan untuk tujuan perpajakan yang pelaksanaannya diatur dalam Peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-37/PJ/2015 tentang tata cara pengajuan permohonan dan 64 permohonan yang diajukan pada tahun 2015 dan 2016.

Penerapan PMK 191/PMK.010/2015 untuk PT. XYZ

Pengajuan permohonan awal revaluasi aset tetap PT. XYZ untuk tujuan perpajakan dimulai pada tanggal 31 Desember 2015 dengan mengeluarkan Surat PT. XYZ No.018/12/XYZ/2015 perihal Permohonan Penilaian Kembali Aset Tetap untuk Tujuan Perpajakan yang Diajukan pada tahun 2015 oleh Wajib Pajak yang Belum Melakukan Penilaian Kembali Aset Tetap. Dalam pengajuan permohonan revaluasi yang pertama, perusahaan mengajukan permohonan pelaksanaan revaluasi ke Kepada Kanwil DJP Domisili dengan menggunakan Lampiran II sesuai PER-37/PJ/2015 dan melampirkan SSP bukti pembayaran pajak revaluasi sebesar Rp 237.506.279, serta lampiran daftar aset tetap yang akan dinilai kembali beserta perkiraan penilaiannya (Lampiran IV). Setelah perusahaan menyampaikan permohonan awal pelaksanaan revaluasi aset tetap, pada tanggal 21 Januari 2016 perusahaan menyampaikan Tetap untuk Tujuan Perpajakan melalui contoh format Lampiran V PER- 37/PJ/2015 serta melampirkan : 1. Fotokopi surat izin usaha KJPP 2. Laporan penilaian aset tetap oleh KJPP 3. Laporan keuangan tahun buku terakhir sebelum revaluasi pengadministrasian penilaian kembali aset tetap untuk tujuan perpajakan bagi Surat Tambahan Dokumen Kelengkapan Permohonan Penilaian Kembali Aset Dalam pelaksanaannya, penyampaian kelengkapan dokumen revaluasi aset tetap PT. XYZ dilakukan pada 21 Januari 2016 dan dalam jangka

waktu 28 hari PT. XYZ telah menerima Surat Keputusan Persetujuan Penilaian Kembali Aset Tetap pada tanggal 18 Februari 2016. Surat persetujuan tersebut disampaikan DJP melalui Surat Keputusan Direktur Jenderal Pajak Tentang Persetujuan Penilaian Kembali Aset tetap Untuk Tujuan Perpajakan bagi Permohonan yang Diajukan Pada tahun 2015 dan tahun 2016. Dalam surat persetujuan pelaksanaan revaluasi aset tetap yang dikeluarkan DJP, pajak penghasilan terutang atas selisih lebih penilaian kembali aset tetap PT. XYZ ditetapkan sebesar Rp 251.006.279. 5.2.1.1 Penerapan Perubahan PMK 233/PMK.03/2015 untuk PT. XYZ PT. XYZ dalam pelaksanaan revaluasinya mengetahui dan mengikuti perubahan peraturan yang tertuang dalam PMK 233/PMK.03/2015. Berikut beberapa ketentuan yang telah dipenuhi PT. XYZ selama proses revaluasi aset tetapnya berdasarkan PMK 233/PMK.03/2015 : 1. Perubahan dalam Pasal 3 ayat (1) menyebutkan bahwa penilaian kembali aset tetap dapat dilakukan terhadap sebagian atau seluruh aset tetap yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun. PT. XYZ melaksanakan penilaian kembali aset tetap pada beberapa jenis kelompok aset, yaitu bangunan, dan bukan bangunan. Sesuai dengan perubahan peraturan, kedua jenis aset tersebut tentu saja memiliki masa manfaat 66 lebih dari satu tahun sehingga digolongkan sebagai aset tetap perusahaan. 2. Perubahan ketentuan Pasal 8 tentang pengalihan aset tetap tidak digunakan oleh PT. XYZ karena proses pengalihan aset tetap akan merugikan perusahaan jika dilakukan pengalihan setelah adanya pelaksanaan revaluasi aset tetap. Pasal 9 memberikan ketentuan bagi Wajib Pajak untuk melakukan pencatatan hasil revaluasi aktiva tetap ke dalam laporan keuangan. Hasil revaluasi pada tahun 2015 telah dicatat oleh perusahaan dalam Laporan Posisi Keuangan dan Laporan Laba Rugi tahun 2015. Perusahaan tidak menerapkan PMK 29/PMK.03/2016 karena pajak yang terutang akibat revaluasi tidak mencapai 3 triliun, sehingga tidak mendapatkan perlakuan khusus.

Dampak Revaluasi Aset Tetap berdasarkan PMK Nomor 191/PMK.010/2015

Revaluasi aset tetap yang dilakukan perusahaan pasti akan menghasilkan dampak yang menguntungkan dan merugikan. Menguntungkan dikarenakan nilai aset yang tadinya tidak sesuai dengan nilai wajar, menjadi wajar dikarenakan telah mendapat penilaian dari jasa penilai. Selain itu dalam laporan keuangan terdapat biaya penyusutan yang membuat laba kena pajak menjadi kecil, itu didapatkan dari meningkatnya nilai aset tetap karena revaluasi yang dilakukan. Berikut ini akan dijelaskan dampak revaluasi aset tetap terhadap laporan keuangan, 67 khususnya pada laporan posisi keuangan, laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas.

Laporan Posisi Keuangan PT. XYZ Laporan Posisi Keuangan atau Neraca terdiri dari jumlah Aset, Kewajiban, serta Ekuitas dari perusahaan pada periode tertentu. Pada revaluasi aset tetap yang dilakukan pada tahun 2015, Laporan Keuangan PT. XYZ mengalami perubahan dari sisi aset dan ekuitas yang disebabkan oleh meningkatnya nilai aset tetap perusahaan. Perbandingan ini dilakukan untuk mengetahui bagaimana perbedaan saldo pada Laporan Posisi Keuangan PT. XYZ sebelum dan sesudah revaluasi aset dilakukan, perbedaan ini terlihat pada akun – akun : a. Kas dan Setara Kas Pada saat perusahaan melakukan revaluasi aset tetap, perusahaan akan mengeluarkan bebrapa biaya terkait pelaksanaan revaluasi. Dampaknya adalah jumlah kas perusahaan menurun bila dibandingkan sebelumnya. Biaya yang berkaitan dengan pelaksanaan revaluasi aset tetap perusahaan adalah biaya appraisal dan konsultan, yang dalam hal ini PT. XYZ telah menggunakan jasa salah satu KJPP Samsul Hadi, Wahyono Adi, Hendra Gunawan & Rekan untuk menilai aset tetapnya yang berupa bangunan dan bukan bangunan. Pada PT. XYZ sebelum melakukan revaluasi aset tercatat ada kas dan setara kas sebesar Rp

77.917.807.197 dan pada saat setelah revaluasi aset tetap dilakukan saldo kas dan setara kas turun sebesar Rp 77.891.807.197. Terjadi adanya penurunan saldo kas dan setara kas, dalam jumlah selisih ini termasuk didalamnya ada biaya yang harus dikeluarkan untuk pembayaran jasa appraisal sebesar Rp. 21.000.000 dan konsultan Rp. 5.000.000 b. Aset Tetap Hasil revaluasi aset tetap yang berupa selisih lebih penilaian tentu saja berpengaruh terhadap pengakuan aset tetap pada laporan posisi keuangan PT. XYZ. Sebagaimana tercantum pada tabel, sebelum revaluasi aset tetap dilakukan nilai buku aset tetap tercatat sebesar Rp 83.997.608.114 Saldo tersebut berubah setelah revaluasi aset tetap dilakukan dan meningkat menjadi Rp 92.364.484.111 Selisih ini berjumlah Rp. 8.366.875.997 yang berupa selisih lebih penilaian dari KJPP yang ditunjuk oleh PT. XYZ. Perubahan atas saldo aset tetap ini adalah tujuan utama perusahaan dalam melakukan revaluasi aset tetap, yaitu untuk meningkatkan jumlah aset tetap, selain itu juga mencatatnya dalam nilai wajar. Kenaikan atas aset tetap perusahaan berdampak pada naiknya jumlah aset tidak lancar perusahaan sebesar Rp 87.214.620.000 – Rp 78.847.744.003 = Rp 8.366.875.997. c. Kewajiban Jangka Pendek Kewajiban perusahaan juga mengalami kenaikan sebesar Rp 251.006.279. Jumlah ini merupakan pencadangan utang PPh Final atas selisih lebih penilaian kembali aset tetap. Perusahaan mencadangkan utang kepada DJP atas selisih lebih penilaian aset tetapnya yang dimasukkan kedalam komponen kewajiban jangka pendek. Hal ini berdampak pada naiknya saldo kewajiban jangka pendek perusahaan setelah revaluasi aset tetap sebesar Rp 251.006.279. d. Kewajiban Jangka Panjang Kewajiban jangka panjang mengalami penurunan dari saldo sebesar Rp 130.065.971.619 setelah revaluasi berubah menjadi Rp 130.039.971.619. Terjadinya penurunan saldo kewajiban jangka panjang termasuk di dalamnya disini karena hutang bank telah di ambil untuk pencadangan PPh Final untuk revaluasi. e. Ekuitas Selisih penilaian kembali aset tetap tercatat dalam ekuitas perusahaan. Pada saat sebelum revaluasi komposisi ekuitas tidak termasuk adanya modal tanpa penyeteroran. Jumlah ini sebesar Rp 8.115.869.718 Seharusnya jumlah yang tercatat adalah sebesar selisih sebenarnya yakni Rp 8.366.875.997. Akan tetapi perusahaan karena telah mencadangkan PPh Final sebesar 3% dari selisih lebih penilaian kembali aset tetap maka saldo yang tercatat dalam ekuitas atas selisih penilaian kembali aset tetap adalah sebesar Rp 8.115.869.718 yang diperoleh dari Rp 8.366.875.997 – Rp 251.006.279.

Laporan Laba Rugi PT. XYZ

Laporan Laba Rugi merupakan laporan yang memuat keuntungan atau kerugian yang diperoleh perusahaan pada periode tertentu. Laporan laba rugi sekarang disebut dengan laporan laba rugi komprehensif mengacu pada PSAK yang telah berbasis IFRS. Pengaruh dari revaluasi aset tetap terhadap laporan laba rugi adalah mengenai pengakuan biaya penyusutan. Biaya penyusutan setelah revaluasi aset tetap dilakukan akan mengalami kenaikan. Hal ini disebabkan adanya dasar penyusutan baru yang lebih besar. Jadi, adanya peningkatan beban maka akan memperkecil laba atau memperbesar kerugian perusahaan. Apabila dibandingkan dengan tahun-tahun sebelumnya penyusutan tahun 2015 lebih besar dibandingkan dengan tahun-tahun yang lain.

Besarnya beban penyusutan yang harus dikeluarkan perusahaan dalam rangka revaluasi aset tetap mempengaruhi besarnya laba yang diterima perusahaan. Hal itu tidak menjadikan masalah pada perusahaan, karena biaya penyusutan merupakan beban yang tidak memerlukan pengeluaran uang kas (non cash outlay expence). Selain itu, pada Laporan Laba Rugi tahun 2015 terdapat pos keuntungan revaluasi aset tetap sebesar Rp 8.115.869.718 yang merupakan total selisih kenaikan aset tetap dikurangi pajak penghasilan terutang atas 72 revaluasi. Atas hasil revaluasi secara keseluruhan aset tetap dilakukan pencatatan oleh bagian akuntansi

dengan jurnal sebagai berikut : 1. Jurnal untuk mengakui selisih lebih hasil revaluasi Perusahaan mengakui selisih lebih revaluasi atau surplus revaluasi sebesar selisih nilai wajar hasil revaluasi dengan nilai buku awal aset tetap. Jumlah tersebut juga dikurangi dengan pajak penghasilan final atas revaluasi dan terakumulasi dalam saldo ekuitas perusahaan. Jurnal surplus revaluasi sebagai berikut : Aktiva Tetap Rp 8.115.869.718 Surplus Revaluasi Rp 8.115.869.718 2. Jurnal untuk mengakui utang pajak hasil revaluasi aset tetap, yaitu sebesar 3% dari surplus revaluasi. Beban PPh Final Rp 251.006.279 Utang Pajak Rp 251.006.279

Implikasi Pajak Penghasilan atas Revaluasi Aset Tetap di PT. XYZ

Peraturan mengenai revaluasi aset tetap apabila melihat sejarahnya, berawal dari pengaturan perpajakan untuk memberikan fasilitas keringanan pajak. Revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan dapat dikatakan sebagai salah satu cara yang dilakukan oleh Wajib Pajak untuk mengurangi beban pajaknya. Pengurangan beban pajak yang diperoleh Wajib Pajak adalah dengan dikenakannya tarif final dan naiknya dasar penyusutan untuk aset yang direvaluasi, dimana beban penyusutan dapat menjadi biaya dalam menghitung besarnya laba kena pajak yang secara tidak langsung dapat mengurangi besarnya pajak perusahaan. Keringanan beban pajak dalam konteks revaluasi aset tetap hanya dapat tercapai dengan catatan bahwa revaluasi aset tetap dilakukan sesuai prosedur dan tata cara dari peraturan yang telah ditentukan Undang – Undang Perpajakan. Dasar hukum penilaian kembali aset tetap di Indonesia adalah Pasal 19 Undang – Undang No. 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan. Pasal 19 ayat (1) UU PPh menyebutkan bahwa Menteri Keuangan berwenang menetapkan peraturan mengenai penilaian kembali aset tetap dan penyesuaiannya apabila terjadi ketidaksesuaian antara biaya dengan penghasilan karena perkembangan harga. Selain itu Menteri Keuangan juga berhak menentukan tarif pajak atas selisih penilaian kembali aset tetap melalui Peraturan Menteri Keuangan. Selanjutnya peraturan mengenai pelaksanaan revaluasi aset tetap diatur dalam PMK 191/PMK.010/2015 tentang penilaian Kembali Aset Tetap perusahaan untuk tujuan perpajakan bagi permohonan yang diajukan pada tahun 2015 dan 2016. Selain itu, pelaksanaan revaluasi aset tetap juga diatur dalam PMK 233/PMK.03/2015 dan PMK 29/PMK.03/2016 sebagai perubahan atas PMK 191/PMK.010/2015. Tata cara pengajuan permohonan penilaian kembali aset tetap untuk tahun 2015 dan 2016 berdasarkan ketentuan PMK 191/PMK.010/2015 diatur dalam Peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-37/PJ/2015 tentang tata cara pengajuan permohonan dan pengadministrasian penilaian kembali aset tetap untuk tujuan perpajakan bagi permohonan yang diajukan pada tahun 2015 dan 2016.

Keuntungan melakukan revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan

Setelah diperoleh nilai aset yang baru diperoleh dari revaluasi aset sesuai dengan ketentuan perpajakan, maka PT. XYZ dapat menikmati manfaat-manfaat dalam bidang perpajakan. Manfaat-manfaat dalam bidang perpajakan yang dapat diperoleh PT. XYZ ini, akibat dari perencanaan pajak atas revaluasi aset tetap. Perlu ditentukan bahwa perencanaan pajak yang dilakukan merupakan tindakan yang legal karena memenuhi ketentuan hukum, Oleh karena itu, manfaat perpajakan yang diterima PT. XYZ bukan merupakan bentuk tax avasion (penghindaran pajak ilegal) akan tetapi merupakan salah satu bentuk tax avoidance dan tax saving.

Pemanfaatan tarif PPh final Penerapan tarif pajak penghasilan pada selisih lebih penilaian kembali aset tetap bersifat final.

Tarif final merupakan pengenaan PPh dengan tarif yang dikenakan atas penghasilan bruto dari kegiatan usaha tertentu dan bersifat final. Karena sifatnya final, maka atas penghasilan yang sudah terutang PPh final tidak perlu menambahkan penghasilan tersebut ke dalam perhitungan

besarnya penghasilan kena pajak. Pembayaran PPh final atas selisih lebih penilaian aset tetap oleh PT. XYZ merupakan salah satu keuntungan bagi PT. XYZ. Pemanfaatan tarif yang bersifat final inidapat menghemat beban pajak perusahaan, hal ini termasuk dalam tax planning apabila perusahaan melakukan revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan. Besarnya tarif yang dikenakan PPh final dari selisih lebih penilaian kembali aset tetap adalah 3%, sedangkan tarif PPh badan yang dikenakan pada tahun 2015 adalah sebesar 25%. Dilihat dari segi nominal pun tarif atas selisih lebih penilaian kembali aset tetap lebih menguntungkan, yakni hanya 3%. Selain itu selisih lebih penilaian kembali aset tetap tidak dimasukkan kedalam perhitungan besarnya penghasilan kena pajak untuk tahun 2015. Hal ini dikarenakan telah dikenakan PPh final. Apabila dihitung menggunakan jumlah sebenarnya, maka diperoleh keuntungan sebagai berikut : PPh final atas selisih lebih penilaian kembali aset tetap yang harus dibayar oleh PT. XYZ = Tarif x DPP = 3 % x Rp 8.366.875.997 = Rp 251.006.279 Sebagaimana perlakuan untuk penghasilan yang telah dikenakan PPh final, maka sebesar Rp. 251.006.279 yang merupakan tambahan kemampuan ekonomis dari PT. XYZ tidak dimasukkan kedalam besarnya perhitungan laba kena pajak. Jika dibandingkan dengan revaluasi aset tetap yang tidak dilakukan untuk tujuan perpajakan, maka beban pajak yang harus ditanggung oleh PT. XYZ akan lebih besar. Hal ini dikarenakan atas selisih lebih penilaian kembali aset tetap dikenakan tarif PPh Badan sebesar 25%. Pengenaan tarif ini tida langsung dikenakan terhadap selisih lebih penilaian kembali aset tetap, akan tetapi dikenakan atas koreksi fiskal berupa penyusutan aset tetap selama masa manfaatnya.

Beban Pajak

Dengan adanya pengenaan tarif PPh final yang bersifat final atas selisih lebih penilaian kembali aset tetap, maka akan berpengaruh terhadap beban pajak pada perusahaan. Beban pajak ini terpengaruh tidak hanya karena adanya karena adanya pengenaan tarif yang bersifat final, tetapi juga karena adanya beban penyusutan yang dapat diakui secara lebih tinggi menurut fiskal. Dengan adanya pengakuan beban penyusutan aset tetap yang lebih besar ini, maka akan mengurangi besarnya penghasilan kena pajak. Hal ini dikarenakan beban penyusutan adalah salah satu biaya yang diakui sebagai deductible expenses sebagaimana tercantum dalam pasal 6 ayat (1) huruf (b) UU PPh Nomor 36 Tahun 2008. Besarnya beban penyusutan diakibatkan adanya perubahan dasar penyusutan aset tetap yang merupakan hasil dari penilaian kembali aset tetap untuk tujuan perpajakan. Dengan adanya baban penyusutan yang boleh diakui menurut perpajakan maka koreksi fiskal antara penyusutan akuntansi dan fiskal hany akan menjadi temporer difference. Lain halnya apabila perusahaan tidak melakukan revaluasi aset tetap untu tujuan perpajakan. Beban penyusutan akan dikoreksi karena adanya perbedaan dasar penyusutan menurut akuntansi dan perpajakan. Sehingga atas perbedaan ini akan berdampak pada pengenaan tarif yang sama dengan PPh Badan.

Pada saat revaluasi aset tetap dilakukan, beban pajak penghasilan lebih kecil dari pada tidak melakukan revaluasi. Disebabkan meningkatnya nilai aset tetap serta beban penyusutan yang menjadikan laba kena pajak menjadi minimal. Dibawah ini adalah tabel perhitungan PPh sebelum dan sesudah revaluasi dilakukan, terdapat perbedaan yang signifikan terhadap PPh yang terutang. Terdapat penghematan beban pajak yang terutang sebesar Rp 14.008.447.500 – Rp 13.843.122.529 = Rp 165.329.971, jumlah tersebut masih selisih banyak jika dibandingkan hanya dengan mengeluarkan biaya jasa appraisal dan konsultan sebesar Rp 26.000.000.

6. SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Penelitian yang telah dilakukan berawal dari adanya perubahan peraturan mengenai pelaksanaan revaluasi aset tetap khusus untuk tahun 2015 dan 2016, yaitu PMK 191/PMK.010/2015. Berdasarkan analisis yang dilakukan peneliti tentang “Analisa Dampak Revaluasi Aset Tetap Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan No. 191/PMK.010/2015 Tahun 2015 dalam perhitungan beban Pajak Penghasilan (Studi Kasus pada PT. XYZ di Mojokerto)”, maka kesimpulan yang dapat diambil untuk menjawab pertanyaan penelitian adalah : 1. Proses revaluasi aset tetap di PT. XYZ pada tahun 2015 dilakukan karena adanya kepentingan dari perusahaan untuk menjadikan nilai set sesuai dengan nilai wajar saat ini. Selain itu, adanya diskon tarif pajak atas revaluasi aktiva tetap yang ditetapkan pemerintah juga menjadi faktor pendukung bagi PT. XYZ dalam memenuhi kepentingan perusahaan. Pelaksanaan revaluasi aset tetap di PT. XYZ juga mempertimbangkan beberapa aspek resiko, yaitu efek perpajakan, dan efek laporan keuangan. Pelaksanaan revaluasi aset tetap dapat menguntungkan dan juga merugikan perusahaan. Dari aspek perpajakan, revaluasi aset tetap menimbulkan beban pajak baru yaitu PPh Final atas selisih lebih revaluasi. Selain itu, perusahaan harus membayar biaya jasa appraisal yang jumlahnya tentu saja tidak sedikit. Oleh karena itu, sesuai dengan prinsip ekonomi maka biaya yang dikeluarkan untuk melakukan revaluasi aset tetap harus tidak lebih besar dari manfaat yang akan diperoleh perusahaan. Pelaksanaan revaluasi aset tetap PT. XYZ untuk tujuan perpajakan pada tahun 2015 menggunakan ketentuan PMK 191/PMK.010/2015, PMK 233/PMK.03/2015. Hasil revaluasi aset tetap PT. XYZ secara keseluruhan dikenakan diskon tarif PPh sebesar 3% dan mengharuskan perusahaan membayar pajak sebesar Rp 251.006.279. Atas ketentuan PMK 191/PMK.010/2015, PT. XYZ telah memenuhi ketentuan pengajuan permohonan revaluasi aset tetap dengan menggunakan perkiraan nilai aset dan penilaian KJPP. Lalu membayar pajak atas revaluasi sebesar Rp 251.006.279. Pada peraturan PMK 233/PMK.03/2015 yang sebagian besar berisi tentang perubahan ketentuan pengalihan aset tetap, PT. XYZ tidak melakukan pengalihan aset tetap sehingga peraturan tersebut tidak terlalu berpengaruh dalam pelaksanaan revaluasi di PT. XYZ. 2. Dampak yang timbul atas pelaksanaan revaluasi aset tetap di PT. XYZ adalah meningkatnya saldo aset tetap, saldo ekuitas, dan saldo utang pajak pada Laporan Posisi Keuangan PT. XYZ tahun 2015. Selain itu, debt to equity ratio PT. XYZ semakin membaik sejalan dengan tujuan utama perusahaan untuk menjadikan nilai aset menjadi wajar. Implikasi perpajakan yang timbul atas pelaksanaan revaluasi aset tetap di PT. XYZ adalah meningkatnya beban penyusutan dikarenakan meningkatnya nilai aset tetap setelah revaluasi. Dampak lain yang dirasakan PT. XYZ dalam pelaksanaan revaluasi aset tetap adalah timbulnya biaya-biaya untuk menyewa jasa appraisal.

Saran

1. PT. XYZ sebaiknya membuat perencanaan pajak yang baik agar dapat mengefisienkan beban pajak perusahaan. Dengan Perhitungan sebelumnya pada bab pembahasan terbukti bahwa perencanaan pajak atas revaluasi aset tetap dapat memperkecil beban pajak perusahaan, maka dari itu sebaiknya perusahaan mempertimbangkan untuk melakukan revaluasi aset tetap secara konsisten. 2. Diharapkan DJP bersama IAI mengupayakan adanya tindakan – tindakan terkait pelaksanaan revaluasi aset tetap oleh para pelaku – pelaku bisnis agar tidak ada lagi kesalahpahaman pelaksanaan revaluasi aset tetap bagi pelaku bisnis. Tindakan yang dapat dilakukan diantaranya : a. Seminar-seminar tentang revaluasi aset tetap yang didalamnya terdapat pembicara dari pihak DJP dan IAI dengan target pesertanya adalah pihak-pihak dari dunia usaha. b. Pedoman pelaksanaan revaluasi aset tetap baik menurut akuntansi maupun perpajakan dalam bentuk booklet, yang dapat diperoleh para pelaku bisnis

DAFTAR PUSTAKA

- Alfian. 2012. Analisis perbandingan Cost Model dengan Revaluation Model dalam Penilaian Aset Tetap dan Pengaruhnya Terhadap Laporan Posisi Keuangan pada PT Mulia Industrindo Tbk. Skripsi. Makassar: Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Hasanuddin. Badarudin. Analisis Perencanaan Pajak Atas Revaluasi Aktiva Tetap (Studi Kasus Pada PT. X di Bekasi. Depok : Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik. Universitas Indonesia, 2006
- Dewi, Putri N. 2014. Implementasi Revaluasi Aset Tetap Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan No. 79 Tahun 2008 Pada Perusahaan Di Indonesia. Jurnal Akuntansi UNESA. (Online), Volume 2, No. 2 (<http://ejournal.unesa.ac.id/index.php/jurnal-akuntansi/article/view/6808>), diakses 21 Januari 2015.
- Erly, Suandy. 2008. Perencanaan Pajak Edisi 4. Jakarta: Salemba Empat. Faruq. Harmonisasi Peraturan Menteri Keuangan tentang Revaluasi Aktiva Tetap tahun 2008 dengan pernyataan Standar Keuangan, Depok : Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik. Universitas Indonesia. 2011
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2015. Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 16 Tentang Aset Tetap.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2015. Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 46 Tentang Pajak Penghasilan.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2015. Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 68 Tentang Pengukuran Nilai Wajar.
- Jefriando, Mikael. 2016. Realisasi APBN 2015 Tembus Rp 1.810 T, Capai 91,2% dari Target, diakses dari (<http://finance.detik.com/read/2016/01/03/114411/3109496/4/realisasiapbn-2015-tembus-rp-1810-t-capai-912-dari-target>) pada tanggal 23 Januari 2016.
- Kappa, Antonius. 2009. Analisis hubungan revaluasi aktiva tetap dengan Return on Investment (ROI) dan Return on Assets (ROA) (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI tahun 2006). Skripsi. Yogyakarta: Fakultas Ekonomi, Universitas Sanata Dharma.
- Katuuk, Yolanda C. 2013. Analisis perencanaan pajak melalui revaluasi aktiva tetap pada PT angkasa Pura I (Persero) Bandara Sam Ratulangi. Skripsi. Manado: Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Sam Ratulangi Manado. Keputusan Ketua Bapepam-LK Nomor Kep-478/BL/2009 Tentang Pedoman Penilaian Dan Penyajian Laporan Penilaian Properti Di Pasar Modal.
- Kristi, Yosseane W. 2012. Implikasi pajak penghasilan atas revaluasi aktiva tetap (Studi Kasus pada PT XYZ). Skripsi. Depok: Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik, Universitas Indonesia. Mardiasmo. 2011. Perpajakan. Edisi Kesebelas. Yogyakarta:
- Andi Maria, Evi. 2010. Penerapan PSAK 16 (Revisi 2007) dan PMK No. 79 Tahun 2008 Tentang Aset Tetap pada Perusahaan di Indonesia. Jurnal Ilmiah untuk Peningkatan Profesional. (Online), Volume 03, No. 01 (<http://repository.uksw.edu/handle/123456789/81>) Jurnal Ilmiah untuk Peningkatan Profesional Vol. 03, No. 01, diakses 21 Januari 2015.
- Nadeak, Eliston. 2011. Pengaruh revaluasi aktiva tetap terhadap Penghematan Pajak Pada PT Kabelindo Murni. Skripsi. Jakarta: Fakultas Ekonomi, Universitas Gunadarma. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 37 Tahun 2015 Tentang Tata Cara Pengajuan Permohonan Dan Pengadministrasian Penilaian Kembali Aktiva Tetap Untuk Tujuan Perpajakan Bagi Permohonan Yang Diajukan Pada Tahun 2015 Dan Tahun 2016. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 29 Tahun 2016 Tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 191/PMK.010/2015

- Tentang Penilaian Kembali Aktiva Tetap Untuk Tujuan Perpajakan Bagi Permohonan Yang Diajukan Pada Tahun 2015 Dan Tahun 2016.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 79 Tahun 2008 Tentang Penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan Untuk Tujuan Perpajakan.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 191 Tahun 2015 Tentang Penilaian Kembali Aktiva Tetap Untuk Tujuan Perpajakan Bagi Permohonan Yang Diajukan Pada Tahun 2015 Dan Tahun 2016.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 233 Tahun 2015 Tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 191/PMK.010/2015 Tentang Penilaian Kembali Aktiva Tetap Untuk Tujuan Perpajakan Bagi Permohonan Yang Diajukan Pada Tahun 2015 Dan Tahun 2016.
- Ramadhan, Hudan A. 2013. Analisis Revaluasi Aset Tetap Terhadap Penghematan Beban Pajak Penghasilan Pada PT. INKA Madiun. *Jurnal Akuntansi UNESA*. (Online), Volume 1, No. 3 (http://ejournal.unesa.ac.id/index.php/jurnal_akuntansi/article/view/2287), diakses 21 Januari 2015.
- Rusfa Arlina. Analisis Implementasi Kebijakan Revaluasi Aktiva Tetap di PT. X an anak prusahaannya. Depok : Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia. 2002. Saputra, Ardhianta. 2005. Analisis perencanaan pajak melalui revaluasi aktiva tetap dan penghitungan besarnya pajak terhutang WP Badan (Studi Survei Pada WP Badan di Kanwil DJP Jawa bagian Barat II Bandung). Skripsi. Bandung: Fakultas Ekonomi, Universitas Widyatama.
- Sari, dkk. 2012. Pengaruh Negosiasi Debt Contracts Terhadap Perusahaan untuk Melakukan Revaluasi Aset Tetap dan Implikasinya Terhadap Biaya Pajak Penghasilan. *Capturing Opportunities for ASEAN Economic Community 2015 : Proceeding Call for Paper*. (Online), Hlm 627-640 (<http://repository.uksw.edu/handle/123456789/1277>), diakses 21 Januari 2015.
- Sinaga, Royke. 2015. Revaluasi Aset BUMN Dapat Perkuat Permodalan, diakses dari (<http://www.antaraneews.com/berita/524815/revaluasi-aset-bumndapat-perkuat-permodalan>) pada tanggal 23 Januari 2016.
- Sugiyono. 2014. *Memahami Penelitian Kualitatif*. Bandung: Alfabeta.
- Suparman, Agus. 2015. 3 Keuntungan Revaluasi Aset Tahun 2015 dan 2016, diakses dari (<http://pajaktaxes.blogspot.co.id/2015/10/3-keuntunganrevaluasi-aset-tahun-2015.html>) pada tanggal 25 Januari 2016.
- Tarigan, Aditya. 2015. Sukar Menukar Nilai Wajar: Tinjauan Atas IFRS 13 Fair Value Measurement, diakses dari (<http://hobiakuntansi.blogspot.co.id/2015/04/sukar-menakar-nilaiwajar-tinjauan-atas.html>) pada tanggal 25 Januari 2016.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan.
- Waluyo. 2014. *Akuntansi Pajak Edisi 5*. Jakarta: Salemba Empat. Wirawan B. Ilyas, Diaz Priantara. 2015. *Akuntansi Perpajakan Edisi Pertama*, Jakarta.

