

# Studi Kajian: Konvergensi IFRS, PSAK, Undang-Undang Perpajakan dan Dampaknya Terhadap Aset Tetap

**DEWI PUDJI RAHAYU\***

Prodi Akuntansi Universitas Muhammadiyah Prof. Dr. Hamka, Jalan Raya Bogor Km 23, No. 99, Flyover Pasar Rebo, Jakarta Timur, 13750, Telp +6221 877 96977, Indonesia.

\*Corresponding Author, E\_mail address: Dewi.pudji.rahayu@gmail.com

## ABSTRACT

The Revised Statement of Financial Accounting Standard for Property, Plant, and Equipment (PSAK 16) has been fully adopted from International Accounting Standard 16 on January 2008. Development of national standards that harmonize PSAK and IFRS have some advantages in the aspects of costs reduction in preparing financial statements. This research was based on literature review of several studies. The objectives of this research are to explore general difference among IFRS, PSAK, and tax regulatory particularly on Property, Plant and Equipment using cost method (depreciation) and revaluation simulations, and Indonesia readiness to fully adopt IFRS in ASEAN region. The result of this research showed that using cost method and revaluation for simulation had no significant difference toward tax expense paid by tax payers due to this difference would be eliminated by deferred tax for next month. Indonesia should revise tax regulatory and adopt IFRS in it because this can make internasional investors analyze Financial Report easily.

Keywords: PSAK 16; IAS 16; Tax Regulatory; Revaluation; Depreciation

## ABSTRAK

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan revisian untuk Aset dan Peralatan (PSAK 16) telah diadopsi sepenuhnya dari Standar Akuntansi Internasional per 16 Januari 2008. Pengembangan standar nasional yang menyelaraskan PSAK dan IFRS memiliki beberapa keuntungan dalam aspek pengurangan biaya di penyusunan laporan keuangan. Penelitian ini didasarkan pada tinjauan literatur dari beberapa penelitian. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengeksplorasi perbedaan umum antara IFRS, PSAK, dan peraturan perpajakan terutama pada Aktiva Tetap menggunakan metode biaya (depresiasi) dan simulasi revaluasi, dan kesiapan Indonesia untuk sepenuhnya mengadopsi IFRS. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa dengan menggunakan metode biaya dan revaluasi untuk simulasi tidak ada perbedaan yang signifikan terhadap beban pajak yang dibayarkan oleh wajib pajak karena perbedaan ini akan dihilangkan oleh pajak tangguhan untuk bulan depan. Indonesia harus merevisi pajak peraturan dan mengadopsi IFRS di dalamnya karena ini bisa membuat investor internasional menganalisa Laporan Keuangan dengan mudah.

Kata Kunci: PSAK 16; LAS 16; Peraturan Perpajakan; Revaluasi; Depresiasi

## PENDAHULUAN

*International Financial Reporting Standards* (IFRS) dibentuk sejak tahun 1973 oleh *International Accounting Standart Board* (IASB). Sampai tahun 2013 lebih dari 100 negara termasuk negara-negara di Uni Eropa menggunakan IFRS sebagai pedoman dan acuan dengan berbagai adopsi yang dilakukan sesuai dengan kearifan lokal masing-masing wilayah. Harmonisasi sering dilakukan antara standar akuntansi pada negara-negara tersebut dengan IFRS. Konsep harmonisasi itu menjadi konvergensi yaitu pengembangan penyatuan standar akuntansi

internasional dengan kualitas yang tinggi untuk kebutuhan pasar modal ([www.fasb.org](http://www.fasb.org), 2015). Salah satu negara yang melakukan harmonisasi dan konvergensi adalah Indonesia. Bahkan Indonesia akan menjadi negara yang pertama kali menerapkan konvergensi IFRS di Asia Tenggara. Indonesia mengawali konvergensi pada tahun 2012. ([www.tribunnews.com](http://www.tribunnews.com)).

Pelaksanaan harmonisasi ataupun konvergensi sangatlah tidak mudah dilakukan apalagi kita harus mensinkronkan perbedaan-perbedaan kepentingan

antar pembuat aturan baik dari IFRS, PSAK maupun perundang-undangan perpajakan. Kraal *et al.* (2011) meneliti tentang adopsi IFRS yang dilakukan oleh negara Malaysia, Singapura dan Indonesia dan menghasilkan penelitian bahwa Singapura telah lebih dulu melakukan adopsi secara progresif IFRS sejak tahun 2005. Singapura mengharmonisasi kompleksitas penggunaan nilai wajar pada IFRS dengan standar yang dipakai dan hasilnya para *stakeholder* terpengaruh dengan perubahan tersebut, tapi pasar skeptis dengan investasi luar negeri terkait dengan perubahan tersebut.

Singapura tidak sulit untuk melakukan adopsi IFRS. Karena sudah ada kerjasamanya yang baik antara profesi dan pihak *stakeholder*. Tapi ada problem saat melakukan adopsi terkait penggunaan harga wajar, karena antara keputusan pihak profesional dan praktisi ada perbedaan pendapat. Sedangkan Indonesia dan Malaysia mengadopsi secara *official* pada tahun 2012. Hal ini tidak mempengaruhi secara positif *stakeholder* dan investasi luar negeri. Adopsi nilai wajar (*fair value*) sebagaimana IFRS ketiga negara tersebut mengalami beberapa kendala.

Masalah konvergensi IFRS bukan sekadar terkait masalah akuntansi, tapi hal ini berkaitan pula dengan belum *in line* peraturan akuntansi tersebut dengan peraturan perpajakan. Hal ini disebut dalam pertemuan antarnegara G20 bahwa konvergensi standar akuntansi keuangan harus bersinergi dengan perundang-undangan perpajakan (Bulletin Akuntan Publik, 2010). Tidak mudah bagi Indonesia menerapkan IFRS secara menyeluruh terkait dengan beberapa faktor sosial, politik, ekonomi, perundang-undangan pajak, perkembangan ekonomi (GDP), dan sebagainya.

Penelitian yang dilakukan oleh Zakaria A. (2011) terhadap 400 perusahaan yang *listing* di Bursa Efek Indonesia terkait dengan penggunaan metode *cost*

ataupun revaluasi menurut IAS 16 dan PSAK 16 mendapatkan hasil bahwa tidak terdapat perbedaan yang signifikan di antara kedua metode di atas. Sedangkan dalam kajian yang dilakukan oleh Witjaksono dkk. (2012) diperoleh adanya perbedaan pelaporan, pengukuran dan pengungkapan antara Standar Akuntansi dan UU perpajakan dengan menggunakan simulasi data perusahaan perbankan, akan tetapi tidak mengurangi pajak yang dibayarkan ke negara, meskipun akan dibebankan dalam pajak tangguhan.

Dengan menggunakan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) kita bisa menghitung berapa pajak yang akan kita bayar setelah diselaraskan dengan ketentuan pajak. Tidak semua metode penghitungan yang diperkenankan di SAK bisa dipakai dalam penghitungan pajak. Laporan keuangan yang sudah dibuat atas dasar SAK (IFRS) harus dikoreksi saat membuat pelaporan pajak. Koreksi fiskal tersebut seringkali dianggap menyulitkan perusahaan sebagai Wajib Pajak. Apalagi bila informasi itu untuk kepentingan investasi secara global. Investor harus mengeluarkan biaya untuk menyiapkan dan menganalisis secara khusus terkait laporan keuangan tersebut, karena keterbatasan sumber daya yang dimiliki dalam memahami peraturan perpajakan. Hal inilah yang menyebabkan pentingnya konvergensi dan harmonisasi antara SAK dan peraturan perpajakan, sebagaimana yang telah diamanatkan pada pertemuan negara G 20 yang salah satu rekomendasinya adalah menyiapkan peraturan perpajakan yang telah dikonvergensi dengan kebutuhan laporan keuangan yang diatur di SAK (IFRS).

Dari pertimbangan di atas, peneliti ingin membandingkan adanya perbedaan dan persamaan standar atau aturan antara IFRS, PSAK dan peraturan perpajakan terutama dalam melakukan

pengakuan (*recognize*), pengukuran (*measurement*) dan penilaian (*valuation*) terhadap aset tetap baik dengan metode penyusutan (*Cost Method*) ataupun metode ravaluasi (*Revaluation Method*).

## TINJAUAN LITERATUR DAN FOKUS PENELITIAN

### HARMONISASI IFRS, PSAK DAN UU PERPAJAKAN

Ada empat manfaat utama yang mendasari adanya harmonisasi yaitu (1) adanya biaya yang bisa dihemat oleh perusahaan multinasional; (2) meningkatkan laporan keuangan yang komprehensif dan mampu diperbandingkan antarnegara secara global; (3) mengurangi kesenjangan perbedaan kualitas standar akuntansi dengan kualitas standar yang lebih baik; dan (4) biaya provisi yang dikeluarkan untuk membuat standar akuntansi negara akan lebih kecil karena keterbatasan sumber daya (IASB, 1983; Aitken dan Islam, 1984; Purvis *et al.*, 1991; ICMG, 1992).

Selain itu, pengembangan standar akuntansi antar negara terhadap IFRS juga memiliki faedah untuk mengurangi biaya yang harus mereka keluarkan dalam membuat laporan keuangan, mengurangi biaya yang harus dikeluarkan untuk memperbaiki standar akuntansi suatu negara, mengembangkan standar akuntansi negara secara lebih cepat dan dengan kualitas laporan yang lebih baik, menambah efisiensi pasar keuangan karena provisi yang harus dibiayai lebih kecil tapi mereka mampu memahami informasi lebih baik, dan investor mampu membandingkan laporan keuangan dengan tingkat reliabilitas yang lebih baik (Choi dan Muller, 1984; Chandler, 1992; Murphy, 2000; Belkaoui, 2004; Ashraf dan Ghani, 2005; Nobes dan Parker, 2006).

Harmonisasi standar akuntansi di negara Asia dan IFRS telah dilakukan di antaranya Jepang, Irak, China, Iran, Kazakhtan, Pakistan, dan Banglades. Harmonisasi itu menjadi perdebatan di setiap

forum diskusi dan seminar. Harmonisasi tersebut akan menguntungkan berbagai pihak/negara di Asia karena dengan adanya pemahaman yang sama terhadap laporan keuangan akan mengurangi biaya yang harusnya mereka keluarkan untuk memahami standar akuntansi masing-masing negara yang berbeda-beda (Zakaria, 2011).

*Internasional Accounting Standards* (IAS) 16 mengatur tentang *Property, Plant dan Equipment*. IAS memberikan pengertian *property, plant and equipment* sebagai harta berwujud yang: (a) dimiliki untuk digunakan untuk produksi dan penyediaan barang dan jasa, untuk persewaan dan lain-lain dan untuk tujuan administratif; dan (b) yang akan dipakai dalam jangka waktu lebih dari satu periode. PSAK (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan) 16 memberikan definisi yang sama dengan IAS 16 (IAS 16 IASB dan PSAK 16 IAI) dan sudah mengadopsi secara penuh sejak tahun Januari 2008.

## METODE PENELITIAN

### JENIS PENELITIAN

Penelitian ini adalah penelitian literatur yang mengkaji suatu fenomena dengan pendekatan pustaka. Dalam penelitian ini, fenomena yang akan dikaji adalah konvergensi IFRS, PSAK dan Undang-Undang Perpajakan dengan mengacu kepada peraturan perundang-undangan yang berlaku.

### TEKNIK ANALISIS DATA

Analisis data dilakukan dengan membandingkan antara peraturan yang berlaku, kemudian dibuat analisis perhitungan yang berisi gambaran pelaksanaan kebijakan yang berimplikasi pada aspek akuntansi di perusahaan, khususnya perpajakan.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Prinsip dalam akuntansi perpajakan meliputi: *neutrality, simplicity, enforcebility, tax capacity, revenue*

*position*, *public policy* dan *cost of reform*. Adapun penyebab akuntansi dalam hal ini PSAK yang dikonvergensi dengan IFRS tidak sepenuhnya bisa diimplementasikan adalah karena dalam peraturan perpajakan terkait *revenue position* dan *public policy*, Direktur Jenderal Pajak mengharapkan penerapan konvergensi tersebut tidak membuat penerimaan pajak mengalami penurunan (Suharyoso, 2012).

Adapun penerapan revisinya adalah sebagai berikut:

Pasal 28 ayat (7) UU Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyebutkan sebagai berikut:

*"Dengan demikian, pembukuan harus diselenggarakan dengan cara atau sistem yang lazim dipakai di Indonesia, misalnya berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan, kecuali peraturan perundang-undangan perpajakan menentukan lain"*.

Dalam ayat (29) PSAK no. 16 disebutkan:

*"Entitas memilih model biaya dalam paragraf 30 atau model revaluasi dalam paragraf 31 sebagai kebijakan akuntansi dan menerapkan kebijakan tersebut terhadap seluruh aset tetap dalam kelompok yang sama."*

Ayat (30) PSAK no. 16 menyebutkan:

*"Model Biaya. Setelah diakui sebagai aset, aset tetap dicatat sebesar biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai aset."*

Dalam ayat (31) PSAK no. 16 disebutkan:

*"Model revaluasi. Setelah diakui sebagai aset, aset tetap yang nilai wajarnya dapat diukur secara andal harus dicatat pada jumlah revaluasian, yaitu nilai wajar pada tanggal revaluasi dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai yang terjadi setelah tanggal revaluasi. Revaluasi harus dilakukan dengan keteraturan yang cukup reguler untuk memastikan bahwa jumlah tercatat tidak berbeda secara material dari jumlah yang ditentukan*

*dengan menggunakan nilai wajar pada akhir periode pelaporan."*

Dalam ayat (42) PSAK no 16 disebutkan:

*"Dampak atas pajak penghasilan, jika ada, yang dihasilkan dari revaluasi aset tetap diakui dan diungkapkan sesuai dengan PSAK 46 (revisi 2010): Pajak Penghasilan."*

Perbedaan adopsi PSAK 16 dengan IAS 16 adalah sebagai berikut: (1) Aset Tetap paragraf 03 mengenai ruang lingkup mengatur bahwa untuk aset biologik terkait aktivitas agrikultur termasuk dalam ruang lingkup PSAK 16 (revisi 2011). Hal ini berbeda dengan pengaturan yang ada dalam IAS 16 Property, Plant and Equipment paragraf 3 yang mengatur bahwa aset biologik terkait aktivitas agrikultur dikecualikan dalam ruang lingkup; (2) Aset Tetap Paragraf 43 memberikan tambahan mengenai perubahan kebijakan akuntansi dari model biaya ke model revaluasi yang tidak ada pengaturannya dalam IAS 16; (3) Aset Tetap tidak mengadopsi pengaturan dalam IAS 16 paragraf 80 mengenai ketentuan transisi karena tidak relevan; (4) Aset Tetap memberikan ketentuan transisi pada paragraf 82 yang tidak ada dalam IAS 16; (5) Aset Tetap tidak mengadopsi pengaturan dalam IAS 16 paragraf 81, 81 A – F mengenai tanggal efektif karena tidak relevan; (6) IAS 16 Property, Plant and Equipment paragraf 68A mengenai penghentian pengakuan menjadi paragraf 69 pada ED PSAK 16 (revisi 2011) dan nomor paragraf selanjutnya disesuaikan (IAI, 2011). Adapun perbedaan secara umum antara peraturan perpajakan dan akuntansi dapat dilihat pada Tabel 2.

Pada Tabel 3 Disajikan hasil penelitian terkait dengan pengaruh konvergensi IFRS terhadap aturan perpajakan, dan hasilnya adalah ada perbedaan prinsip antara Akuntansi dan Perpajakan. Namun demikian, pada PSAK 16 ada

TABEL 1. PERBANDINGAN PSAK 16 REVISI 2001 DAN 2007

No	Perihal	PSAK 16 Rev 2011	PSAK 16 Rev 2007
1	Pengecualian terhadap ruang lingkup	Menambahkan pengecualian ruang lingkup untuk: a. aset tetap diklasifikasikan sebagai dimiliki untuk dijual sesuai dengan PSAK 58. b. pengakuan dan pengukuran aset eksplorasi dan evaluasi PSAK 64	Hanya mengatur pengecualian ruang lingkup untuk hak penambangan dan reservasi tambang, seperti minyak, gas alam, dan sumber daya alam sejenis yang tidak dapat diperbarui.
2	Ruang lingkup Hibah Pemerintah	Tidak mengatur lagi mengenai properti investasi yang sedang dibangun atau dikembangkan. Tidak mengatur syarat pengakuan aset tetap yang berasal dari hibah. Hanya mengatur nilai tercatat aset tetap yang dapat dikurangi dari hibah pemerintah.	Ruang lingkup mencakup properti yang dibangun atau dikembangkan untuk digunakan di masa depan sebagai properti investasi. Pengakuan aset tetap yang berasal dari hibah pemerintah mempunyai syarat bahwa: a. entitas telah memenuhi kondisi atau prasyarat hibah tersebut; b. hibah akan diperoleh.
4	Aset tetap yang tersedia untuk dijual	Pengaturan aset tetap yang tersedia untuk dijual dihapus karena sudah diatur dalam PSAK 58	Mengatur perlakuan akuntansi terhadap suatu aset tetap yang tersedia untuk dijual.
5	Depresiasi atas tanah	Menjelaskan bahwa pada umumnya tanah memiliki umur ekonomis tidak terbatas sehingga tidak disusutkan, kecuali entitas meyakini umur ekonomis tanah terbatas. Perlakuan akuntansi tanah yang diperoleh dengan Hak Guna Usaha, Hak Guna Bangunan dan lainnya mengacu pada ISAK 25: Hak Atas Tanah	Perlakuan akuntansi untuk tanah yang diperoleh dengan Hak Guna Usaha, Hak Guna Bangunan dan lainnya mengacu pada PSAK 47: Tanah.

Sumber: IAI, 2011

TABEL 2. PERBEDAAN PERATURAN PERPAJAKAN DAN AKUNTANSI

PERPAJAKAN	AKUNTANSI
- Mata uang pelaporan rupiah	- Memakai mata uang fungsional PSAK 10 (revisi 2009)
- Pasal 28 ayat (4) UU KUP "Pembukuan atau pencatatan harus diselenggarakan di Indonesia dengan menggunakan huruf latin angka arab latin, arab, satuan mata uang rupiah dan disusun dalam bahasa Indonesia atau dalam bahasa asing yang diizinkan oleh Menteri Keuangan"	
- Nilai perolehan ( <i>Historical Cost</i> ) Aset berdasarkan nilai perolehan Pasal 10 ayat (1) UU PPh diatur "Harga perolehan atau harga penjualan nilai wajar ( <i>fair value</i> ) dalam hal terjadi jual beli harta yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 18 ayat (4) adalah jumlah yang sesungguhnya dikeluarkan atau diterima, sedangkan apabila terdapat hubungan istimewa adalah jumlah yang seharusnya dikeluarkan atau diterima"	- Nilai wajar ( <i>Fair Value</i> ) - PSAK 10 (revisi 2009) - PSAK 50 dan 55 - PSAK 57 - PSAK 22 - ISAK 10 - PSAK 30/ ISAK 8, - ISAK 11 - PSAK 19
- Realisasi Pengukuran berdasarkan realisasi "Harga perolehan atau harga penjualan dalam hal terjadi jual beli harta yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 18 ayat (4) dan Pasal 8 ayat (1)"	- Estimasi atau perkiraan pengakuan provisi PSAK 57, PSAK 34 pengakuan taksiran kerugian, PSAK 16, PSAK 50/55
- Revaluasi tidak bisa dilakukan setiap saat (PMK No. 79/PMK.03/2008)	- Revaluasi dilakukan sesuai perubahan nilai wajar
- Tidak ada konsep <i>materiality</i> Pemeriksaan Pajak untuk menguji kepatuhan atau tujuan lain. "Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan Pemeriksaan dengan tujuan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan" (Pasal 2 PMK 199/PMK.03/2007)	- PSAK 16 (Revisi 2007) - Konsep Materiality - General Audit untuk menilai kewajaran
- Umur manfaat aset tidak berwujud maksimal 20 tahun (Pasal 11A ayat (2) UU PPh)	- Aset Tidak Berwujud ditentukan umur manfaatnya terbatas atau tidak - ED PSAK 19 (Revisi 2009)

Sumber: Buletin Akuntan Publik, Desember 2010, Edisi 12, Tahun II)

TABEL 3. HASIL PENELITIAN TERKAIT

PSAK	PELAPORAN	PENGUKURAN	PENGUNGKAPAN
PSAK 1 Penyajian Laporan Keuangan	v		
PSAK 7 Pengungkapan Pihak-pihak yang berelasi			v
PSAK 10 Pengaruh Perubahan Kurs Mata Uang Asing		v	
PSAK 13 Properti dan Investasi		v	
PSAK 14 Persediaan		v	
PSAK 16 Aset Tetap		v	
PSAK 22 Kombinasi Bisnis			v
PSAK 55 Instrumen Keuangan, Pengakuan dan Pengukuran	v	v	
PSAK 25 Kebijakan Akuntansi Perusahaan, Estimasi Akuntansi dan Kesalahan			v
PSAK 24 Imbalan Kerja	v	v	
PSAK 15 Investasi pada Entitas Asosiasi	v	v	

(Sumber: Witjaksono A dkk. tahun 2012)

persamaan dalam pelaporan dan pengungkapan terkait aset, sedangkan dalam pengukuran terdapat perbedaan prinsip Witjaksono *et al.* (2012).

Sedangkan Potensi Perbedaan PSAK dan Peraturan Perpajakan menurut IAI disajikan pada Tabel 4. Potensi perbedaan yang ada di atas sangatlah banyak dan dalam pelaksanaan penerapannya Wajib Pajak harus melakukan revisi laporannya secara fiskal. Akan tetapi saat ingin melaporkan untuk kepentingan pemodal internasional perbedaan ini menjadi hal yang menyulitkan karena pembaca laporan harus memahami aturan pajak yang ada di Indonesia sebagai akibat perbedaan ketentuan antara standar akuntansi dan perpajakan. Para pemodal internasional (asing) mengalami kesulitan untuk lebih dalam menelaah laporan keuangan yang tidak bisa disandingkan dengan UU perpajakan karena ada beberapa hal yang belum diharmonisasi terkait laporan keuangan produk SAK ataupun IFRS dan laporan keuangan yang harus dikoreksi terkait aturan perpajakan.

#### PERBEDAAN PENGAKUAN, PENGUKURAN DAN MENILAI ASET TETAP ANTARA IFRS, PSAK DAN UU PERPAJAKAN

Aset penting dimiliki oleh entitas. Aset dibagi

menjadi aset tetap (tidak lancar) dan aset lancar. Aset tetap adalah aset yang digunakan entitas dalam mendukung kelancaran operasional entitas yang memiliki umur lebih dari satu (1) tahun. Menurut Kieso *et al.* (2012) *Plant Asset* adalah sumber daya yang memiliki tiga karakter yaitu (1) memiliki substansi fisik (ukuran dan bentuk), (2) yang digunakan untuk kegiatan operasi bisnis, dan (3) tidak dimaksudkan untuk dijual kepada konsumen. *Plant Asset* biasa disebut dengan *property* (bangunan), *plant* (tanah) dan *equipment* (peralatan); atau disebut juga aset tetap.

Dari tabel tersebut diketahui bahwa revaluasi adalah faktor yang sangat berpengaruh pada perbedaan penerapan peraturan pajak dalam konvergensi antara IFRS, PSAK dan Pasal 11 UU PPh, khususnya yang terkait dengan penerapan model revaluasi. Ketika entitas melakukan revaluasi tapi tidak mengajukan ijin ke Dirjen Pajak, apakah kelebihan nilai aset setelah revaluasi tersebut akan dikenakan PPh final sesuai dengan Pasal 4 ataukah Pasal 19 jo. PMK nomor 79/PMK.03/2008. Ada silang pendapat terkait hal tersebut. Jika revaluasi yang dilakukan dan mengakibatkan penurunan nilai aset maka hal tersebut dalam peraturan perpajakan tidak boleh diakui sebagai penurunan aset (Prianto, 2012). Dengan melakukan revaluasi

TABEL 4. PERSAMAAN DAN PERBEDAAN PADA PSAK DAN ATURAN PERATURAN PERPAJAKAN

PSAK	Peraturan Perpajakan (UU PPh 1984)
<p>PSAK 68:</p> <p>Nilai Wajar adalah harga yang akan diterima untuk menjual suatu aset atau harga yang akan dibayar untuk mengalihkan suatu liabilitas dalam transaksi teratur antara pelaku pasar pada tanggal pengukuran</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Secara umum menggunakan nilai wajar</li> <li>• Dalam beberapa kasus memberikan opsi model biaya atau wajar</li> </ul>	<p>Pasal 10 UU PPh:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Harga perolehan atau harga penjualan dalam hal terjadi jual beli harta yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa sebagaimana disebut pada Pasal 18 ayat (4) adalah jumlah sesungguhnya yang dikeluarkan atau diterima, sedangkan apabila terjadi hubungan istimewa adalah jumlah yang seharusnya dikeluarkan atau yang diterima.</li> <li>- Nilai perolehan dalam hal terjadi tukar menukar harta adalah jumlah yang seharusnya dikeluarkan atau diterima berdasarkan harga pasar. <ul style="list-style-type: none"> <li>• Secara Umum menggunakan biaya perolehan</li> <li>• Dalam beberapa kasus menggunakan nilai wajar contohnya kasus transfer pricing</li> </ul> </li> </ul>
<p>PSAK 16</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar dari imbalan lain yang diserahkan untuk memperoleh aset pada saat perolehan atau konstruksi atau, jika dapat diterapkan, jumlah yang dapat diatribusikan pada aset ketika pertama kali diakui sesuai dengan persyaratan SAK lain</li> <li>- Komponen biaya aset tetap meliputi: harga perolehan termasuk bea impor dan pajak pembelian yang tidak dapat dikreditkan setelah dikurangi diskon pembelian dan potongan lain; setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung; estimasi awal biaya pembongkaran dan pemindahan aset tetap dan restorasi lokasi aset tetap</li> <li>- Memberikan pilihan menggunakan model biasa atau revaluasi</li> </ul>	<p>Penjelasan Pasal 10 ayat (1) UU PPh:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Pada umumnya dalam jual beli harta, harga perolehan harta bagi pihak pembeli, adalah harga sesungguhnya yang dibayar dan harga penjualan bagi pihak penjual adalah harga yang sesungguhnya diterima</li> <li>- Termasuk dalam harga perolehan adalah harga beli dan biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh harta tersebut, seperti bea masuk, biaya pengangkutan dan biaya pemasangan.</li> </ul>
<p>Model Revaluasi</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Revaluasi dilakukan dengan keteraturan yang reguler. Beberapa aset tetap mengalami perubahan nilai wajar yang signifikan dan fluktuatif, sehingga perlu direvaluasi secara tahunan. Aset tetap yang perubahan nilai wajarnya tidak signifikan perlu direvaluasi tiap 3 atau 5 tahun sekali.</li> <li>2. Jika suatu aset tetap direvaluasi, maka seluruh aset tetap dalam kelompok yang sama direvaluasi</li> <li>3. Mengakui peningkatan dan penurunan nilai aset tetap</li> </ol>	<p>PMK 79/PMK.03/2008:</p> <p>Pasal 1</p> <p>Perusahaan dapat melakukan penilaian kembali aktiva tetap untuk tujuan perpajakan</p> <p>Pasal 2</p> <p>Untuk melakukan penilaian kembali aktiva tetap perusahaan, perusahaan mengajukan permohonan kepada Direktur Jenderal Pajak</p> <p>Pasal 3</p> <p>Penilaian aktiva tetap berlaku untuk seluruh aktiva tetap berwujud (termasuk tanah atau tidak termasuk tanah)</p> <p>Penilaian aktiva tetap tidak dapat dilakukan kembali sebelum lewat jangka waktu 5 tahun terhitung sejak penilaian kembali aktiva tetap perusahaan terakhir yang dilakukan</p> <p>Pasal 4</p> <p>Penilaian kembali aktiva tetap perusahaan harus dilakukan berdasarkan nilai pasar atau nilai wajar aktiva tersebut yang berlaku pada saat penilaian kembali aktiva tetap yang ditetapkan oleh perusahaan jasa penilai atau ahli penilai yang memperoleh ijin dari pemerintah. Istilah OCI tidak dijumpai di pajak</p> <p>Pasal 5</p> <p>Atas selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap perusahaan di atas nilai sisa buku fiskal semula dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final sebesar 10%</p> <p>Pasal 9</p> <p>Selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap perusahaan di atas nilai sisa buku komersial semula setelah dikurangi dengan Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 harus dibukukan dalam neraca komersial pada perkiraan modal dengan nama "Selisih Lebih Penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan Tanggal....."</p>
<p>PSAK 55: Instrumen Keuangan</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Kategori instrumen keuangan</li> <li>- FVTPL — nilai wajar (selisih nilai wajar diakui di laba rugi)</li> <li>- AFS — nilai wajar (selisih nilai wajar diakui di OCI)</li> <li>- HTM — biaya perolehan diamortisasi</li> <li>- LR — biaya perolehan diamortisasi</li> </ul>	<p>Pasal 9 UU PPh:</p> <p>Untuk menentukan besarnya PKP bagi WP tidak boleh dikurangkan terkait pembentukan atau pemupukan cadangan, kecuali:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• cadangan piutang tak tertagih untuk sewa usaha bank dan</li> <li>• badan usaha lain yang menyalurkan kredit, sewa guna usaha dengan hak opsi, perusahaan pembiayaan konsumen, dan</li> <li>• perusahaan anjak piutang cadangan untuk usaha asuransi termasuk cadangan bantuan sosial yang dibentuk oleh Badan Penyelenggara Jaminan Sosial <ul style="list-style-type: none"> <li>- cadangan penjaminan untuk LPS</li> <li>- cadangan biaya reklamasi untuk usaha pertambangan</li> <li>- cadangan biaya penanaman kembali untuk usaha kehutanan</li> <li>- cadangan biaya penutupan dan pemeliharaan tempat pembuangan limbah industri untuk usaha pengolahan limbah industri.</li> </ul> </li> </ul>
<p>Individual</p> <p>Instrumen keuangan signifikan secara individual</p> <p>Kolektif</p> <p>Instrumen keuangan yang tidak signifikan dan yang signifikan secara individual tetapi tidak ada bukti penurunan nilai</p>	
<p>Provisi</p> <p>Mengakui provisi (sesuai PSAK 57)</p>	

PSAK	Peraturan Perpajakan (UU PPh 1984)
<p>Sewa</p> <p>PSAK 55</p> <p>Lessor mengakui aset (piutang sewa pembiayaan)</p> <p>Lessor menilai apakah terjadi penurunan nilai aset pada akhir periode pelaporan dan membentuk cadangan sesuai dengan</p>	<p>Pasal 14 KMK No. 1169/KMK.01/1991</p> <p>Lessor dapat membentuk cadangan penghapusan piutang ragu-ragu yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto, maksimal 2,5% dari rata-rat saldo awal dan saldo akhir piutang-sewa-guna-usaha dengan hak opsi.</p>
<p>Kontrak Asuransi</p> <p>Penurunan nilai aset reasuransi diakui jika terdapat bukti objektif dan dampaknya dapat diukur dengan andal</p>	<p>Tidak diatur</p>
<p>PSAK 10</p> <p>Pengukuran transaksi valuta asing menggunakan mata uang fungsional.</p> <p>Mata uang fungsional adalah mata uang paddyngkungan ekonomi utama dimana entitas beroperasi.</p> <p>Entitas dapat menyajikan laporan keuangan dalam mata uang selain mata uang fungsionalnya.</p> <p>Mata uang penyajian adalah mata uang yang digunakan dalam penyajian laporan keuangan sesuai SAK yang berlaku di Indonesia.</p> <p>Entitas menerapkan PSAK 10 untuk periode tahun buku yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2012, penerapan dini diperkenankan.</p>	<p>PMK 196/PMK.03/2007* jo. PMK 24/PMK.03/2012</p> <p>Pasal 1 ayat (2) dan ayat (3)</p> <p>Wajib pajak yang dapat menyelenggarakan pembukuan dengan menggunakan bahasa asing dan satuan mata uang selain rupiah yaitu Bahasa Inggris dan satuan mata uang dollar Amerika Serikat adalah Wajib pajak yang menyajikan laporan keuangan dalam mata uang fungsionalnya menggunakan satuan mata uang dollar Amerika Serikat sesuai SAK yang berlaku di Indonesia.</p>
<p>Penyusutan</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Metode penyusutan dan umur manfaat mencerminkan pola pemakaian atau umur manfaat aset tetap.</li> <li>• Setiap bagian dari aset tetap yang memiliki biaya perolehan cukup signifikan terhadap total biaya perolehan disusutkan secara terpisah.</li> <li>• Penyusutan dimulai saat aset siap digunakan</li> </ul>	<p>Memberikan pengaturan secara spesifik mengenai metode penyusutan dan umur ekonomis aktiva (Pasal 11 ayat (6) UU PPh).</p> <p>Penyusutan dimulai pada bulan dilakukannya pengeluaran (Pasal 11 ayat (3) UU PPh).</p>
<p>Nilai residu</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Jumlah tersusutkan adalah harga perolehan dikurangi nilai residu dibagi dengan umur ekonomis.</li> <li>• Nilai residu adalah estimasi jumlah yang dapat diperoleh entitas saat ini dari pelepasan aset, setelah dikurangi biaya pelepasan, jika aset telah mencapai umur dan kondisi yang diperkirakan pada akhir umur manfaatnya.</li> </ul>	<p>Tidak diatur secara spesifik.</p>
<p>PSAK 19</p> <p>Biaya riset dan pengembangan</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Pengeluaran dalam tahap riset diakui sebagai beban</li> <li>• Pengeluaran dalam tahap pengembangan dikapitalisasi</li> <li>• Jika entitas tidak dapat membedakan tahap penelitian dan pengembangan maka pengeluarannya diakui sebagai beban</li> </ul>	<p>Pasal 6 ayat (1) huruf f UU PPh:</p> <p>Biaya penelitian &amp; pengembangan perusahaan yg dilakukan di Indonesia boleh dikurangkan dari penghasilan bruto (<i>deductible expense</i>)</p>
<p>PSAK 26</p> <p>Biaya pinjaman</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Dikapitalisasi jika biaya pinjaman dapat diatribusikan secara langsung</li> <li>• Dibebankan jika tidak dapat diatribusikan secara langsung</li> </ul>	<p>Pasal 6 ayat (1) huruf a UU PPh:</p> <p>Besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap, ditentukan berdasarkan penghasilan bruto dikurangi biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan, termasuk biaya pembelian bahan, biaya berkenaan dengan pekerjaan atau jasa termasuk upah, gaji, honorarium, bonus, gratifikasi, dan tunjangan yang diberikan dalam bentuk uang, bunga, sewa, royalti, biaya perjalanan, biaya pengolahan limbah, premi asuransi, biaya administrasi, dan pajak kecuali Pajak Penghasilan</p>
<p>Pasal 3 KMK No. 1169/KMK.01/1991:</p> <p>Sewa-guna-usaha digolongkan sebagai sewa-guna-usaha dengan hak opsi apabila memenuhi semua kriteria berikut :</p> <p>jumlah pembayaran sewa guna-usaha selama masa sewa- guna usaha pertama ditambah dengan nilai sisa barang modal, harus dapat menutup harga perolehan barang modal dan keuntungan lessor; masa sewa-guna-usaha ditetapkan sekurang-kurangnya 2 (dua) tahun untuk barang modal Golongan I, 3 (tiga) tahun untuk barang modal Golongan II dan III, dan 7 (tujuh) tahun untuk Golongan bangunan; perjanjian sewa-guna-usaha memuat ketentuan mengenai opsi bagi lessee</p>	<p>Form over substance</p> <p>Penjelasan Pasal 18 ayat (4) UU PPh:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• hubungan keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat (ayah, ibu, anak)</li> <li>• hubungan keluarga sedarah dalam garis</li> </ul>
<p>Substance over form</p> <p>PSAK 7</p> <p>Pihak Berelasi</p> <p>Anggota keluarga dekat adalah</p>	<p>Form over substance</p> <p>Penjelasan Pasal 18 ayat (4) UU PPh:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• hubungan keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat (ayah, ibu, anak)</li> <li>• hubungan keluarga sedarah dalam garis</li> </ul>

PSAK	Peraturan Perpajakan (UU PPh 1984)
<p>PSAK 13</p> <p>Properti Investasi</p> <p>Properti investasi adalah (tanah atau bangunan atau bagian dari suatu bangunan atau keduanya) yang dikuasai (oleh pemilik atau lesee melalui sewa pembiayaan) untuk menghasilkan rental atau untuk kenaikan nilai atau keduanya, dan tidak untuk:</p> <p>(a) Digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif</p> <p>(b) Dijual dalam kegiatan usaha sehari-hari. Properti yang digunakan sendiri adalah properti yang dikuasai (oleh pemilik atau lesee melalui sewa pembiayaan) untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan</p>	<p>UU PPh dan PMK 79/2008</p> <p>Istilah yang digunakan dalam perpajakan adalah aktiva tetap dan harta berwujud.</p>

Sumber: Sinaga, Rosita Uli (2014)

akan terjadi perbedaan nilai antara angka penyusutan tahun sebelum revaluasi dan setelahnya karena adanya peningkatan nilai aset. Hal tersebut diakui baik oleh aturan akuntansi maupun perpajakan.

Sedangkan menurut Setiawan (2013), perbedaan mendasar antara aturan akuntansi dan perpajakan terkait aset tetap adalah (lihat tabel 5):

Menurut Kiswara (2011), perusahaan yang tidak terdaftar di Bursa Efek Indonesia, konsekuensi PPh diungkapkan dalam laporan keuangan dengan menggunakan metode non alokasi, sehingga tidak terdapat efek beda perhitungan pajak antara

akuntansi dengan pembukuan pajak dalam penyajian laporan laba rugi dan laporan posisi keuangan. Hal tersebut dikarenakan penerapan metode non alokasi dipandang lebih mudah dan sederhana namun efektif dalam pelaporan beban PPh badan. Tiga metode alokasi pajak komprehensif antar periode ialah: (1) Metode tangguhan (*deferred method*); (2) Metode aset-laibilitas (*asest-liabilities method*); (3) Metode bersih dari pajak (*net-of-tax method*).

Perbedaan waktu dalam perhitungan PPh dapat terjadi sebagai akibat penggunaan depresiasi dipercepat untuk pajak dan metode garis lurus

TABEL 5. RINGKASAN PERBEDAAN PERLAKUAN AKUNTANSI DAN PAJAK UNTUK ASET TETAP MENURUT IFRS, PSAK DAN UU PERPAJAKAN

No	Hal	Akuntansi (IFRS, SAK)	UU Perpajakan
1	PENGAKUAN	Aset tetap diakui bila ada manfaat ekonomis masa depan dan biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal.	<ul style="list-style-type: none"> <li>Aset tetap diakui jika biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal dan jenis aset tetap tersebut tercakup dalam kelompok aktiva tak berwujud sesuai dengan PMK Nomor 96/PMK.03/2009.</li> </ul>
2	PENGUKURAN	<ul style="list-style-type: none"> <li>Saat pengakuan awal, aset dicatat berdasarkan biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal.</li> <li>Pengukuran setelah pengakuan awal dilakukan dengan model biaya atau revolusi.</li> <li>Dalam model revaluasi, nilai tercatat aset disesuaikan dengan harga pasar sehingga bisa mengalami peningkatan ataupun penurunan.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Saat pengakuan awal, aset diakui berdasarkan biaya perolehan.</li> <li>Pengukuran setelah pengakuan awal dilakukan dengan model biaya.</li> <li>Pengukuran setelah pengakuan awal bisa dilakukan dengan model revaluasi sepanjang diajukan permohonan kepada Dirjen Pajak dan Dirjen Pajak berwenang menerbitkan surat keputusan.</li> </ul>
3	PENYUSUTAN	<ul style="list-style-type: none"> <li>Metode penyusutan tidak diatur secara spesifik.</li> <li>Masa manfaat ditentukan oleh entitas dan perubahan masa manfaat yang diizinkan.</li> <li>Nilai residu diperbolehkan</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Metode penyusutan diatur secara spesifik pada Pasal 11 UU PPh</li> <li>Penyusutan yang diakui secara fiskal hanya atas aset yang digunakan dalam operasi perusahaan dalam hal mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan</li> <li>Masa Manfaat diakui secara spesifik pada Pasal 11 UU PPh</li> <li>Pada akhir nilai manfaat tidak diperkenankan nilai residu</li> <li>Penurunan nilai aset tidak diperkenankan</li> </ul>
4	PENURUNAN NILAI	<ul style="list-style-type: none"> <li>Penurunan nilai aset diperkenankan</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Penurunan nilai aset tidak diperkenankan</li> </ul>

Sumber: Budi S. Prianto, 2012

TABEL 6.  
PERBEDAAN MENDASAR ANTARA ATURAN AKUNTANSI DAN PERPAJAKAN TERKAIT ASET TETAP

No.	Uraian	Akuntansi	Perpajakan
1	Harga Perolehan	a) Untuk pembelian menggunakan nilai tunai apabila tidak diketahui harga wajar, maka biaya perolehan diukur dengan jumlah tercatat dari aset yang diserahkan. b) Aset tetap (tanah) yang diperoleh dari sumbangan dicatat berdasarkan nilai wajar. PSAK 47.	a) untuk transaksi yang memiliki hubungan istimewa dihitung berdasarkan harga pasar. b) Untuk transaksi tukar menukar adalah berdasarkan harga pasar
2	Penentuan Masa Manfaat.	Tergantung pada justifikasi manajemen dan akan dievaluasi secara periodik.	Sudah diatur dalam KMK
3	Saat dimulainya penyusutan.	Penyusutan dimulai saat aset siap digunakan.	a) Penyusutan dimulai sejak pengeluaran atas perolehan harta. b) Sejak bulan selesainya pengerjaan harta c) Dengan persetujuan dari Dirjen Pajak, WP dapat melakukan penyusutan mulai pada bulan harta tersebut digunakan.
4	Penghitungan jumlah bulan sejak dimulainya.	Jumlah bulan bisa dibulatkan ke atas atau ke bawah.	Jumlah bulan selalu dibulatkan ke atas, walaupun dibeli setelah tanggal 15 bulan tersebut.
5	Metode penyusutan	a) Metode garis lurus b) Metode saldo menurun c) Metode jumlah unit	- Kelompok bangunan harus dinilai dengan metode garis lurus. - Selain bangunan bisa menggunakan metode garis lurus atau saldo menurun asal diterapkan secara taat asas.
6	Nilai Residu	Nilai residu harus selalu direview utamanya saat akhir tahun buku	Tidak mengakui adanya nilai residu.
7	Aset yang boleh disusutkan	Aset yang boleh disusutkan adalah semua aset yang dimiliki oleh badan usaha kecuali tanah	Hanya harta yang digunakan atau yang dimiliki untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan yang merupakan objek pajak tidak final.

Sumber: Setiawan 2013

untuk akuntansi yang berdampak terhadap akumulasi laibilitas PPh ditangguhkan yang tidak akan dibayar sejauh perusahaan mengakui aset yang disusut (*depreciable*) lebih cepat. Walaupun PPh ditangguhkan berhubungan dengan aset tertentu, namun saldo keseluruhan dari PPh ditangguhkan stabil atau meningkat akibat terjadinya pembelian aset tambahan.

Menurut Kiswara (2011), perusahaan yang tidak terdaftar di Bursa Efek Indonesia, konsekuensi PPh diungkapkan dalam laporan keuangan dengan menggunakan metode non alokasi, sehingga tidak terdapat efek beda perhitungan pajak antara akuntansi dengan pembukuan pajak dalam penyajian laporan laba rugi dan laporan posisi keuangan. Hal tersebut dikarenakan penerapan metode non alokasi dipandang lebih mudah dan

sedherhana namun efektif dalam pelaporan beban PPh badan. Tiga metode alokasi pajak komprehensif antar periode ialah: (1) Metode tangguhan (*deferred method*); (2) Metode aset-laibilitas (*asset-liabilities method*); (3) Metode bersih dari pajak (*net-of-tax method*).

Perbedaan waktu dalam perhitungan PPh dapat terjadi sebagai akibat penggunaan depresiasi dipercepat untuk pajak dan metode garis lurus untuk akuntansi yang berdampak terhadap akumulasi laibilitas PPh ditangguhkan yang tidak akan dibayar sejauh perusahaan mengakui aset yang disusut (*depreciable*) lebih cepat. Walaupun PPh ditangguhkan berhubungan dengan aset tertentu, namun saldo keseluruhan dari PPh ditangguhkan stabil atau meningkat akibat terjadinya pembelian aset tambahan.

SIMU  
Ac  
tersekt  
laba y  
dan F  
semer  
untuk  
Se  
ABC  
Rp 16  
5 tahu  
Sedar  
tanpa  
meng  
pengh  
antara  
dan se  
dihitu  
sebes  
pengg  
tahun  
meng  
20.00  
5.000  
pajak  
tanggu

TABEL 7. SIMULASI PERHITUNGAN PAJAK MENURUT ATURAN AKUNTANSI DAN PERPAJAKAN

	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4	Tahun 5
<b>Pajak</b>					
Pendapatan	20.000	20.000	20.000	20.000	20.000
Penyusutan untuk tujuan pajak	4.000	4.000	4.000	4.000	0
Penghasilan Kena Pajak	16.000	16.000	16.000	16.000	20.000
Pajak terutang menurut fiskal (25%)	4.000	4.000	4.000	4.000	5.000
<b>Akuntansi</b>					
Pendapatan	20.000	20.000	20.000	20.000	20.000
Penyusutan untuk keperluan akuntansi	3.000	3.000	3.000	3.000	3.000
Laba (rugi) akuntansi	17.000	17.000	17.000	17.000	17.000
Beban pajak akuntansi (25%)	4.250	4.250	4.250	4.250	4.250
Perbedaan Laba	1.000	1.000	1.000	1.000	3.000
Beban (manfaat) pajak tangguhan	250	250	250	250	(750)
Kewajiban Pajak Tangguhan	250	500	750	1.000	250
<b>Total Beban Pajak Tangguhan</b>					
Beban Pajak kini 25%	4.000	4.000	4.000	4.000	5.000
Beban (Manfaat) Pajak tangguhan	250	250	250	250	(750)
Beban Pajak Penghasilan	4.250	4.250	4.250	4.250	4.250

**SIMULASI:**

Adanya perbedaan dalam perlakuan aset tetap tersebut akan mengakibatkan adanya perbedaan laba yang menggunakan penghitungan IFRS (SAK) dan Peraturan Perpajakan di Indonesia secara sementara tapi akan menjadi pajak tangguhan untuk tahun berikutnya.

Sebagai ilustrasi (lihat Tabel 7), misalnya PT ABC membeli peralatan pada awal tahun sebesar Rp 16.000,00. Menurut akuntansi akan disusutkan 5 tahun dengan nilai residu Rp 1.000,00. Sedangkan menurut pajak bisa disusutkan 4 tahun tanpa nilai residu. Misalnya perusahaan menggunakan sistem garis lurus dalam melakukan penghitungan depresiasi, maka terdapat perbedaan antara beban pajak yang dihitung secara akuntansi dan secara fiskal. Beban pajak secara akuntansi dihitung sebesar Rp 4.250,00 sedang secara fiskal sebesar Rp 4.000,00. Karena ada perbedaan penggunaan penentuan penyusutan, maka pada tahun kelima dalam penghitungan secara fiskal mengalami kenaikan pendapatan yang besar Rp 20.000,00 sehingga beban pajak sebesar Rp 5.000,00. Selisih Rp 750,00 merupakan manfaat pajak tangguhan dan mengurangi kewajiban pajak tangguhan.

Sampai akhir tahun kelima masih ada nilai sisa Rp 5.000,00 dan saldo kewajiban pajak tangguhan Rp 750,00. Perbedaan ini akan hilang saat perusahaan menjual barang tersebut. Jika tahun ke-7 barang dijual dengan harga Rp 2.000,00 akuntansi akan mengakui laba Rp 1.000,00 karena masih ada nilai residu Rp 1.000,00 dan pajak akan mengakui laba penjualan sebesar Rp 2.000,00, beban pajak atas penjualan itu sebesar Rp 250,00 untuk penghitungan atas dasar pajak dan Rp 500,00 untuk penghitungan dengan dasar akuntansi. Maka manfaat pajak tangguhan sebesar Rp 250,00, kewajiban pajak tangguhan akan habis dikurangkan dan diakui sebagai manfaat pajak tangguhan karena asetnya sudah dijual. Beban pajak yang dikenakan lebih besar bila menggunakan prinsip perpajakan dari pada prinsip penghitungan akuntansi. Maka bila kita menggunakan prinsip penghitungan akuntansi maka beban pajak yang dikenakan lebih kecil. Atau bisa dikatakan penerimaan negara juga lebih kecil dalam konteks ini. Akan tetapi perbedaan ini akan tereliminasi dengan adanya manfaat pajak tangguhan. Artinya pendapatan Negara terkait dengan penerapan PSAK (IFRS) dalam menghitung

laba fiskal tidak menimbulkan penerimaan Negara menjadi kecil.

Sedangkan bila barang tersebut dilakukan revaluasi bukan dijual, maka nilai baru Rp 2.000,00 (nilai wajar) akan dikenakan pajak sebesar Rp 200,00. Ada selisih Rp 50,00 menurut penghitungan pajak dan Rp 300,00 menurut penghitungan akuntansi. Dari simulasi tersebut, maka tindakan revaluasi akan mengurangi beban pajak daripada menjualnya. Akan tetapi atas berjalannya operasi pasca revaluasi maka perusahaan harus tetap menyusutkan atas pemakaian barang tersebut. Sebesar 25% untuk penyusutan dengan prinsip pajak dan prinsip akuntansi bisa dilihat lagi nilai terdekat yang paling sesuai.

## SIMPULAN

Manfaat harmonisasi dengan IFRS adalah untuk meluaskan pengguna informasi di tingkat global, hal ini dilakukan supaya para pemodal asing bisa menanamkan modalnya setelah memahami laporan keuangan yang diberikan. Dan untuk memahami hal tersebut maka harus ada pengenalan standar akuntansi yang dikenal secara internasional. Konvergensi diharapkan mampu meningkatkan arus investasi global. Biaya pun bisa ditekan karena laporan berdasarkan standar yang dikenal secara internasional sehingga tidak memerlukan tenaga ahli khusus untuk menginterpretasikan laporan keuangan.

Sejak Januari 2008 IAS 16 diadopsi secara penuh oleh PSAK 16, yang disempurnakan dengan revisi PSAK 16 tahun 2011. Jadi secara umum selain yang dikecualikan (seperti pada penjelasan di atas) maka PSAK 16 isinya tidak berbeda dengan IAS 16. Tetapi kaitannya dengan aturan perpajakan, SAK umumnya hanya mengatur tentang hal-hal yang bersifat prinsip sedangkan laporan keuangannya pada umumnya juga

dipengaruhi oleh *judgment* oleh manajemen. Sedangkan sudut pandang peraturan perpajakan lebih bersifat pasti dalam arti tidak diperkenankan menggunakan *judgment* bila tidak ditetapkan dalam perundang-undangan pajak. Misalnya tentang pemilihan metode penghitungan depresiasi, standar akuntansi memperkenalkan cara penghitungannya menggunakan metode garis lurus, saldo menurun, unit penggunaan ataukah jam mesin. Akan tetapi peraturan perpajakan hanya memperkenalkan menggunakan cara penghitungan garis lurus dan saldo menurun saja.

Dalam mengakui, mengukur dan menilai aset tetap baik menggunakan metode penyusutan ataupun revaluasi terdapat beberapa perbedaan. Beban pajak yang dikenakan lebih besar bila menggunakan prinsip perpajakan daripada prinsip penghitungan akuntansi. Maka bila kita menggunakan prinsip penghitungan akuntansi beban pajak yang dikenakan lebih kecil. Atau bisa dikatakan penerimaan negara juga lebih kecil dalam konteks ini. Akan tetapi perbedaan ini akan tereliminasi dengan adanya manfaat pajak tangguhan. Artinya pendapatan Negara terkait dengan penerapan PSAK (IFRS) dalam menghitung laba fiskal tidak menimbulkan penerimaan negara menjadi kecil.

Pada penelitian ini ditemukan penye-lenggaran pembukuan tidak ada pertentangan dengan pajak, karena pembukuan diperkenankan menggunakan Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Akan tetapi di sana ada kata-kata "kecuali peraturan perundang-undangan perpajakan menentukan lain". Artinya tetap saja ada beberapa hal yang kita tidak bisa menggunakan prinsip SAK secara penuh karena pada kenyataannya peraturan perpajakan banyak menentukan aturan yang terbatas dan berbeda dari SAK. Selain hal tersebut SAK yang dikonvergensi dengan IFRS tidak sepenuhnya bisa diimplementasikan, karena peraturan perpajakan di

Indones

konverg

Hal t

policy ne

pembar

memur

penerir

Sedang

menga

konsek

negara

perpaja

sebena

hanya

pajaka

Dar

bebera

peneli

Indon

pener

tidak j

dikore

sia ata

maju

menil

Dirjer

harus

meng

invest

bangs

Te

keteri

Penel

PSAK

tetap

Masi

yang

emp

di at

Indonesia belum bisa mendukung pelaksanaan konvergensi tersebut.

Hal tersebut terkait *revenue position* dan *public policy* negara kita yang harus mampu membiayai pembangunan dengan penerimaan pajak sehingga memunculkan ketakutan adanya penurunan penerimaan pajak bila menyandarkan SAK (IFRS). Sedangkan di sisi lain ASEAN berencana segera mengadopsi IFRS secara penuh sebagai konsekuensi pertemuan G20 yang mengharapkan negara mulai mengharmonisasi kebijakan perpajakannya dengan IFRS. Jadi, Indonesia sebenarnya sudah siap untuk menerapkan IFRS, hanya perlu harmonisasi dengan peraturan perpajakan saja.

Dari berbagai penjelasan tersebut, terdapat beberapa hal yang menjadi implikasi dari hasil penelitian ini: pertama, Peraturan Perpajakan Indonesia perlu direvisi supaya bisa sinkron dengan penerapan SAK (IFRS). Dalam membuat laporan tidak perlu membuat laporan keuangan yang dikoreksi fiskal. Sehingga iklim investasi di Indonesia atau di Asia Tenggara (ASEAN) juga akan lebih maju karena memudahkan bagi investor untuk menilai laporan keuangan perusahaan. Kedua, Dirjen Pajak sebagai pihak yang memiliki otorisasi harus mulai merumuskan aturan baru yang bisa mengakomodasi kepentingan negara-negara calon investor dengan tetap berpegang pada kepentingan bangsa Indonesia terkait penerimaan negara.

Terakhir, beberapa hal yang menjadi keterbatasan dalam penelitian ini yaitu: pertama, Penelitian ini hanya dilihat konvergensi IFRS, PSAK dan UU Perpajakan dari sisi perlakuan aset tetap saja dalam hal revaluasi dan penyusutan. Masih perlu dikaji terkait dengan perbedaan pasal yang lain. Kedua, perlu ada penelitian secara empiris untuk meyakinkan semua hasil penelitian di atas.

## DAFTAR PUSTAKA

- Aitken, M. J. dan M.A. Islam. 1984. Dispelling Arguments Against International Accounting Standards. *International Journal of Accounting and Education Research*, 8 (2), 21-32.
- Ashraf, J dan M. W. Ghani. 2005. *Accounting Development in Pakistan in Asian Accounting Handbook: User's Guide to the Accounting Environment in 16 countries*, edited by Shahrokh M. Saudagaran. Singapore: Thompson International Business.
- Belkoui, A. 2004. *Accounting Theory*, 5<sup>th</sup> Ed. London: Thompson.
- Budi S. P. 2012. *Konvergensi IFRS dan Pengaruhnya Terhadap Perpajakan: Hasil Penelitian Komprehensif dan Terlengkap atas Seluruh PSAK pasca Konvergensi IFRS*. Jakarta: Pratama Indomitra.
- Bulletin Akuntan Publik. 2010. Tahun II, edisi Desember, pp 26-28.
- Chandler, R. A. 1992. The International Harmonization of accounting: In search of influence. *International Journal of Accounting*, 27 (3), 222-233.
- Choi, F. dan G. Mueller. 1984. *International Accounting*. New Jersey: Prentice Hall.
- FASB. 2015. *Compability in International Accounting Standards—A Brei History*. Diunduh tanggal 15 Januari 2015. [www.fasb.org/](http://www.fasb.org/).
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2007. PSAK 16: Aktiva Tetap.
- International Accounting Standards Committee. 1983. *Objectives and Procedures*. London: IASC.
- International Accounting Standards Committee. 2012. *Property, Plant and Equipment*. London: IASC.
- International Capital Market Group (ICMG). 1992. *Harmonization of International Accounting Standards*. London: ICMG.
- Kiswara, E. 2011. *Nilai Relevan dan Realibilitas, Kegunaan Keputusan Informasi Akuntansi Menurut SFAC No.2 Dalam Penyajian Laporan Keuangan dengan Metode-metode Pembebanan Pajak Penghasilan Berbeda*. Disertasi Doktor, Universitas Diponegoro.
- Purvis, S. E. C., H. Gernon dan M. Diamond. 1991. The IASC and Its Comparability Project: Prerequisites for success. *Accounting Horizons*, 5 (2), 25-44.
- Setiawan. 2013. Diunduh pada tanggal 4 Februari 2015 <http://setiawan-nur.blogspot.com/2013/04/v-behaviour>
- Sinaga, R. U. 2014. Diunduh pada 12 Januari 2015. [www/tempdata.iaiglobal.or.id/download.php?](http://www/tempdata.iaiglobal.or.id/download.php?)
- Shima, K. M. dan D. C. Yang. 2012. Factors Affecting the Adoption of IFRS. *International Journal of Business*, 17 (3), 292.
- Suharyoso, Yohan. 2012. Diunduh tanggal 4 Januari 2015. <http://www.pajak/content/news/memahami-dampak-ifrs-terhadap-pajak->
- Kieso, D. E., J. J. Weygandt dan T. D. Warfield. 2012. *Intermediate accounting: IFRS edition*. USA: John Wiley & Sons.
- Witjaksono, A., S. Ariyanto dan T. Lesmana. 2012. Impact of International Financial Reporting Standards Convergence on Taxation. Diunduh pada tanggal 17 Januari 2015, [http://academia.edu/6559059/Impact\\_of\\_internet/](http://academia.edu/6559059/Impact_of_internet/)
- Kraal, D., P. W. S. Yapa dan M. Joshi. 2011. *The adoption of 'International Accounting Standard (IAS) 12 Income Taxes': Convergence or divergence?*. Presented at 24th Annual Conference of the Australasian Tax Teachers Association, Sydney.
- Yohan, S. Diunduh tanggal 4 Januari 2015, <http://www.pajak/content>.
- Zakaria, A. 2011. *The Early Years Adoption Of Cost Or Revaluation Model For Property, Plant And Equipment In Indonesia*. Presented at Cambridge Business & Economics Conference. University.