

REVALUASI ASET TETAP PADA BADAN USAHA MILIK NEGARA UNTUK MENEKAN PAJAK PENGHASILAN

Hastuti

Politeknik Negeri Bandung
myhastuti73@gmail.com

Endah Dwi Kusumastuti

Politeknik Negeri Bandung
endah.dwik@polban.ac.id

Abstract: *The revaluation of property, plant and equipment is the re-appraisal of the company's fixed assets. Revaluation is allowed by the company with permitted methods and often done to increase the value of the company's assets. This research conducted a reassessment of fixed assets of a state-owned enterprises namely PT. Pegadaian Persero by using net present value. The value of property and equipment after revaluation amounted to Rp 3,870,481,782,801. The income tax (efficiency) generated if the company re-values its fixed assets for tax purposes is Rp 410,835,968,331 or 59.81% in percentage. Tax planning using revaluation of fixed assets has a high level of efficiency and can save the company's tax burden. So it can be concluded that the method of tax planning by using fixed asset revaluation is not included into tax smuggling (tax evasion). Revaluation of fixed assets for the purpose of this taxation, also supported by Regulation of the Minister of Finance No. 79 / PMK.03 / 2008 concerning Revaluation of Fixed Assets of Companies for Taxation Purposes.*

Keywords: *Revaluation of Property, Plant and Equipment, Net Present Value, Income Tax*

Abstrak: Revaluasi aset tetap adalah penilaian kembali aset tetap yang dimiliki perusahaan. Revaluasi diijinkan untuk dilakukan oleh perusahaan dengan metode yang diijinkan dan kerap dilakukan untuk meningkatkan nilai aset perusahaan. Penelitian ini melakukan penilaian kembali aset tetap BUMN yaitu PT. Pegadaian Persero dengan menggunakan *net present value*. Setelah melalui perhitungan, nilai aset tetap setelah revaluasi adalah sebesar Rp 3.870.481.782.801. Penghematan (efisiensi) pajak penghasilan yang dihasilkan apabila perusahaan melakukan revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan ialah sebesar Rp 410.835.968.331 atau jika di persentasekan ialah sebesar 59,81%. Perencanaan pajak dengan menggunakan revaluasi aset tetap memiliki tingkat efisiensi yang cukup besar serta dapat menghemat beban pajak perusahaan. Sehingga dapat disimpulkan bahwa metode perencanaan pajak (*tax planning*) dengan menggunakan revaluasi aset tetap bukan termasuk kedalam penyelundupan pajak (*tax evasion*). Revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan ini, didukung pula dengan adanya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 79/PMK.03/2008 tentang Revaluasi Aset Tetap Perusahaan untuk Tujuan Perpajakan.

Kata Kunci: Revaluasi Aset Tetap, Aset Tetap, Net Present Value, Pajak Penghasilan

1. PENDAHULUAN

Pajak merupakan kontribusi wajib yang mengikat bagi seluruh warga negara, baik perorangan maupun badan usaha. Pajak menjadi kewajiban tahunan yang mesti dilaporkan, dicatat dan disetorkan. Pajak tidak dapat dihindari, namun dapat dikelola dengan baik agar tidak menjadi beban dan tidak mengganggu operasional perusahaan. Hal ini dilakukan dengan perencanaan pajak (*tax planning*).

Pada umumnya, penekanan perencanaan pajak (*tax planning*) adalah untuk meminimumkan kewajiban pajak (Suandy, 2011:6). Perencanaan pajak bukan merupakan penggelapan atau kecurangan pajak. Perencanaan pajak diperbolehkan oleh aturan selama sesuai dengan peraturan yang berlaku. Diantaranya adalah revaluasi aset tetap.

Ketentuan perpajakan yang membahas tentang revaluasi aset tetap, telah diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 79/PMK.03/2008 Tentang Penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan Untuk Tujuan Perpajakan. Dalam Peraturan ini, disebutkan bahwa selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap perusahaan di atas nilai sisa buku fiskal semula dikenakan Pajak Penghasilan (PPh) yang bersifat final sebesar 10% (sepuluh persen). Perbedaan dengan peraturan sebelumnya ialah selisih lebih tersebut dapat dikompensasikan terlebih dahulu dengan sisa kerugian fiskal tahun-tahun sebelumnya kemudian dikenakan Pajak Penghasilan (PPh) yang bersifat final sebesar 10% (sepuluh persen). Peraturan tersebut berlaku secara umum termasuk untuk Badan Usaha Milik Negara (BUMN).

2. KAJIAN PUSTAKA

Aset tetap adalah aset berwujud yang: (a) dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk disewakan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif dan (b) diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode (PSAK; 2011:16).

Aset tetap yang dimiliki perusahaan dicatat pada harga perolehannya. Sehingga semua biaya yang terjadi untuk memperoleh suatu aset tetap sampai tiba di tempat dan siap digunakan harus dimasukkan sebagai bagian dari harga perolehan (*cost*) aset yang bersangkutan. Dengan demikian harga perolehan suatu aset tetap tidak terbatas pada harga belinya saja.

2.1 Penyusutan Aset Tetap

Depresiasi atau penyusutan aset tetap adalah suatu keadaan yang dimana suatu nilai aset tetap berkurang nilainya setiap tahun karena disebabkan umur ekonomis dari suatu aset tetap berkurang. Pada SAK dituliskan penyusutan adalah alokasi sistematis jumlah yang dapat disusutkan dari suatu aset selama umur manfaatnya (PSAK 16, 2011). Harrison et.al (2012 : 410) menyatakan bahwa penyusutan adalah pengalokasian sistematis atas biaya aset selama umur manfaatnya. Proses penyusutan menandingkan beban aset terhadap pendapatan untuk mengukur laba seperti yang diarahkan oleh prinsip penandingan.

Besarnya nilai penyusutan dapat disebabkan oleh dua faktor, yaitu adalah nilai aset tetap yang digunakan dalam penghitungan penyusutan (dasar penyusutan) dan taksiran manfaat. Dasar penyusutan itu dapat berupa harga perolehan atau nilai buku (Soemarso, 2004:215)

Berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 16 revisi tahun 2011, menyatakan bahwa berbagai metode penyusutan dapat digunakan untuk mengalokasikan jumlah yang disusutkan secara sistematis dari suatu aset selama umur manfaatnya. Metode tersebut antara lain metode garis lurus (*straight line method*), metode saldo menurun (*diminishing balance method*), dan metode jumlah unit (*sum of the unit method*).

Penyusutan dalam perpajakan tentunya berbeda dengan kebijakan akuntansi. Penyusutan dalam perpajakan ditentukan dalam Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Tarif penyusutan berdasarkan Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan adalah sebagai berikut:

Tabel 1. Masa Manfaat dan Tarif Penyusutan

Kelompok Aset Tetap	Masa Manfaat	Tarif Penyusutan (Garis Lurus)	Tarif Penyusutan (Saldo Menurun)
Bukan Bangunan			
Kelompok 1	4 Tahun	25%	50%
Kelompok 2	8 Tahun	12,5%	25%
Kelompok 3	16 Tahun	6,25%	12,5%
Kelompok 4	20 Tahun	5%	10%
Bangunan			
Permanen	20 Tahun	5%	-
Tidak Permanen	10 Tahun	10%	-

Sumber: Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan

2.2 Revaluasi Aset Tetap

Revaluasi aset tetap adalah penilaian kembali nilai suatu aset. Revaluasi dapat mengakibatkan nilai aset menjadi lebih besar atau lebih kecil dari nilai tercatatnya. Konotasi yang muncul, revaluasi hanya akan mengakibatkan nilai aset menjadi lebih besar. Jika nilai aset turun, istilah yang sering digunakan adalah *impairment* (penurunan nilai), padahal makna *impairment* tidak sama dengan nilai revaluasi yang akan menghasilkan nilai aset menjadi lebih rendah.

Pada awalnya revaluasi aset tetap tidak diijinkan dalam SAK. Namun pada tahun 2007 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 16 melakukan revisi, hal ini dikarenakan adanya pelaksanaan konvergensi *International Financial Reporting Standards* (IFRS) yang terjadi di Indonesia. Perubahan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) ini mengadopsi ketentuan dari IFRS yang menekankan pada nilai wajar (*fair value*) dalam menyusun laporan keuangan perusahaan. Kemudian, Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 16 melakukan kembali revisi pada tahun 2011, tidak terjadi perubahan yang signifikan dalam PSAK Nomor 16 revisi 2011 ini, di dalam pernyataannya terdapat dua model yang dapat dipilih sebagai kebijakan akuntansinya, yaitu model biaya (*cost model*) dan model revaluasi (*revaluation*

model). Dijelaskan dalam PSAK Nomor 16 revisi 2011 paragraf 31, yang dimaksud dengan model biaya yakni kebijakan akuntansi bagi aset tetap di mana setelah diakui sebagai aset, aset tetap dicatat sebesar biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai.

Revaluasi aset tetap dalam perpajakan diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 79/PMK.03/2008 Tentang Penilaian Kembali Aset Tetap Perusahaan Untuk Tujuan Perpajakan. Peraturan ini merupakan perubahan dari Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 486/KMK.03/2002 Tentang Penilaian Kembali Aset Tetap Perusahaan Untuk Tujuan Perpajakan.

Adapun dasar hukum lainnya, yang membahas Pajak Penghasilan (PPH) final atas selisih dari revaluasi aset tetap ialah PER-12/PJ/2009, tentang Tata Cara Pengajuan Permohonan dan Pengadministrasian Penilaian Kembali Aset Tetap Perusahaan untuk Tujuan Perpajakan dan SE-56/PJ/2009, tentang Penyampaian dan Penegasan Pelaksanaan PER-12/PJ/2009.

2.3 Perhitungan Revaluasi Aset Tetap

Terdapat tiga pendekatan yang dapat digunakan untuk menilai sebuah aset tetap antara lain ialah pendekatan data pasar (*market data approach*), pendekatan pendapatan (*income approach*), dan pendekatan biaya (*cost approach*), untuk melakukan penilaian sebuah aset dengan pendekatan-pendekatan tersebut, perlu dilakukan pengumpulan data yang berkaitan dengan pendekatan yang dipilih.

Penentuan nilai wajar (*fair value*) dengan menggunakan salah satu pendekatan, diperlukan data-data yang berkaitan dengan pendekatan yang dipilih, apabila nilai wajar tidak dapat ditentukan, penilaian sebuah aset dapat menggunakan konsep *present value* atau nilai sekarang. Mengutip dari penelitian yang dilakukan oleh Kristi (2012 : 82), penentuan penggunaan konsep *present value* ini berdasarkan beberapa pedoman yang dijadikan acuan diantaranya Standar Penilaian Indonesia (SPI). Konsep tersebut termasuk dalam metode penilaian apabila penilaian dilakukan dengan pendekatan pendapatan (*income approach*).

2.4 Penelitian Terdahulu

Ardhiantha Saputra (2005) melakukan penelitian dengan tujuan untuk mengetahui dan menganalisis penerapan pajak melalui revaluasi aset tetap pada objek penelitian serta menghitung besar perencanaan pajak melalui revaluasi aset tetap yang mampu menghemat pengeluaran pajak. Kesimpulan dari penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang merupakan objek penelitian, menambahkan nilai penyusutan selisih revaluasi aset tetap ke dalam komponen biaya produksi tidak langsung atau penyusutan (atas selisih revaluasi aset tetap) dalam beban lain-lain, sehingga nilai Penghasilan Kena Pajak (PKP) menjadi lebih rendah dan PPh Terhutang Wajib Pajak Badan menjadi berkurang, selain itu objek pajak ini memperlakukan selisih revaluasi aset tetap sebagai modal (saham bonus) bagi para pemegang saham, sehingga atas tambahan modal tersebut perusahaan terhindar dari tarif 15% final, dan sebagai gantinya perusahaan cukup menggunakan tarif PPh 10% final. Penelitian ini

juga menyebutkan bahwa, besarnya penghematan pajak mencapai rata-rata 50,85%, besarnya penghematan pajak ini dibuktikan melalui uji hipotesis selisih rata-rata (uji beda) serta uji signifikansi (uji t).

Selanjutnya Yosseane Widia Kristi (2012) melakukan penelitian senada dan menyimpulkan revaluasi aset tetap dapat dilakukan dengan tujuan untuk meningkatkan *financial performance*. Revaluasi aset tetap ini dilakukan pada tahun 2009 dengan hasil berupa selisih lebih penilaian kembali aset tetap sebesar Rp 12.490.391.791. Perusahaan yang dijadikan sebagai objek penelitian ini pula mencadangkan PPh final sebesar 10% atas selisih lebih revaluasi aset tetap, yang seharusnya perusahaan tidak perlu mencadangkan PPh final tersebut karena perusahaan tidak memenuhi persyaratan untuk melakukan revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan.

3. METODOLOGI

Metode yang digunakan adalah deskriptif kuantitatif. Jenis data adalah data sekunder berupa laporan keuangan perusahaan. Data diperoleh melalui teknik dokumentasi.

Alat analisis data yang digunakan adalah konsep *present value*, rumus perhitungan beban pajak setelah melakukan revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan, dan rumus persentase untuk melihat besarnya persentase penghematan beban pajak apabila melakukan revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan. Rumus tersebut dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Rumus konsep *present value*. *Present value* digunakan untuk memperoleh nilai wajar aset tetap, yaitu berapa nilai sekarang dari sebuah aset tetap. Rumus tersebut adalah:

$$NPV = \frac{FVn}{(1 + k)^n}$$

Keterangan:

FVn : Nilai mendatang pada tahun ke-n

NPV : Nilai Sekarang

k : Tingkat diskonto

n : Jangka Waktu

2. Perhitungan beban pajak setelah melakukan revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan, berbeda dengan perhitungan beban Pajak Penghasilan (PPh Badan), untuk menghitung PPh final setelah melakukan revaluasi aset tetap dirumuskan dengan rumus sebagai berikut:

Nilai Wajar		Rp xxx
Nilai Buku Akuntansi Sebelum		
Revaluasi	Rp xxx	
Biaya Penyusutan Fiskal	<u>(Rp xxx)</u>	
Nilai Buku Fiskal		<u>(Rp xxx)</u>
Selisih		<u>Rp xxx</u>

PPh Final 10%	Selisih x 10%	Rp xxx
---------------	---------------	--------

Sumber: Peraturan Menteri Keuangan Nomor 79/PMK.03/2008 tentang Revaluasi Aktiva Tetap Perusahaan untuk Tujuan Perusahaan.

Perhitungan persentase merupakan salah satu cara untuk melihat berapa besar penghematan pajak yang dihasilkan apabila dilakukan revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan, dan berikut ini merupakan rumus untuk menghitung persentase tersebut.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Hasil Penelitian

PT Pegadaian (Persero) adalah BUMN yang menjadi objek pada penelitian ini. BUMN ini telah menerapkan PSAK Nomor 16 Revisi 2011 tentang aset tetap, yang menggantikan PSAK Nomor 16 Revisi 2007 tentang aset tetap, dan PSAK Nomor 47 tentang akuntansi tanah. Perusahaan dan entitas anak menetapkan kebijakan untuk mencatat dan melaporkan aset tetap dengan menggunakan model biaya, kecuali untuk tanah dan bangunan, perusahaan memilih menggunakan model revaluasian per 31 Desember 2013.

Atas dasar model biaya, aset tetap dinyatakan sebesar harga perolehan dikurangi dengan akumulasi penyusutan dan akumulasi penurunan nilai, jika ada. Seluruh aset tetap disusutkan, kecuali tanah. Aset tetap selain bangunan disusutkan dengan menggunakan metode saldo menurun ganda, sedangkan bangunan disusutkan dengan menggunakan metode garis lurus berdasarkan taksiran masa manfaat ekonomis sebagai berikut:

Tabel 2. Taksiran Masa Manfaat Ekonomis Aset Tetap

Jenis Aset Tetap	Umur Ekonomis (Tahun)
Bangunan Permanen	20
Bangunan Tidak Permanen	10
Inventaris	4
Kendaraan Bermotor Roda Dua	4
Kendaraan Bermotor Roda Empat	8

Sumber: PT Pegadaian (Persero)

Semenjak tahun 2013 PT Pegadaian (Persero) melakukan revaluasi aset tetap dengan menggunakan jasa penilai independen atau yang sering juga kita sebut dengan jasa *appraisal*. Namun hanya beberapa aset tetap saja yang dilakukan penghitungan ulangnya, yaitu tanah dan bangunan.

4.2 Pembahasan Hasil Penelitian

Perencanaan pajak dengan menggunakan revaluasi aset tetap merupakan salah satu cara yang dapat ditempuh oleh perusahaan untuk mengurangi beban pajak perusahaan. Fasilitas yang akan diperoleh oleh perusahaan apabila melakukan perencanaan pajak dengan menggunakan revaluasi aset tetap ialah mendapatkan tarif final sebesar 10% (sepuluh persen) serta meningkatnya dasar penyusutan aset tetap yang direvaluasi. Akan tetapi, fasilitas tersebut dapat diperoleh oleh perusahaan atau Wajib Pajak apabila revaluasi aset tetap dilaksanakan sesuai dengan prosedur dan tata

cara sesuai dengan peraturan dan Undang-undang perpajakan yang berlaku, yaitu Peraturan Menteri Keuangan Nomor 79/PMK.03/2008 dan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-12/PJ/2009.

Terdapat beberapa persyaratan yang perlu diperhatikan oleh perusahaan yang akan melaksanakan revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan, perusahaan harus memenuhi persyaratan sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 79/PMK.03/2008 yaitu sebagai berikut:

- 1) Perusahaan telah memenuhi semua kewajiban pajaknya sampai dengan masa pajak terakhir sebelum masa pajak dilaksanakannya penilaian kembali.
- 2) Perusahaan atau Wajib Pajak badan dalam negeri dan bentuk usaha tetap (BUT) tidak termasuk perusahaan yang memperoleh izin menyelenggarakan pembukuan dalam bahasa Inggris dan mata uang Dollar Amerika Serikat.
- 3) Sebelumnya perusahaan tidak melakukan revaluasi dalam jangka lima tahun sebelumnya.
- 4) Perusahaan melakukan revaluasi terhadap seluruh aset tetap, termasuk tanah yang berstatus hak milik atau hak guna bangunan, atau seluruh aset tetap berwujud tidak termasuk tanah yang terletak atau berada di Indonesia, dimiliki, dan dipergunakan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang merupakan objek pajak.
- 5) Revaluasi harus dilakukan berdasarkan nilai pasar atau nilai wajar aset tetap tersebut yang berlaku pada saat revaluasi dilakukan. Nilai pasar atau nilai wajar tersebut ditetapkan oleh perusahaan jasa penilai atau ahli penilai yang telah memperoleh izin dari pemerintah. Jika nilai pasar atau nilai wajar yang ditetapkan tidak mencerminkan keadaan yang sebenarnya, maka Direktur Jenderal Pajak (DJP) menetapkan kembali nilai pasar atau nilai wajar aset yang bersangkutan.

4.2.1 Perhitungan Revaluasi Aset Tetap atas Seluruh Aset Tetap

Perhitungan revaluasi aset tetap dilakukan dengan menggunakan konsep *net present value*. Hal ini sesuai dengan konsep mencari nilai sekarang, dari sebuah transaksi keuangan di masa lampau. Sesuai dengan rumus dari konsep *net present value*, data yang dibutuhkan ialah tingkat diskonto dan nilai mendatang.

Tingkat diskonto yang telah ditetapkan oleh perusahaan pada tahun 2013 sebesar 9%. *Future value* aset tetap ini diperoleh dari laporan keuangan pada tahun 2014, namun karena revaluasi aset tetap telah dilaksanakan atas aset tetap berupa tanah dan bangunan dengan menggunakan jasa *appraisal*, maka untuk menentukan *present value* ini, hanya menghitung aset tetap yang belum direvaluasi, yang antara lain ialah berupa inventaris dan kendaraan. Nilai buku untuk inventaris pada tahun 2014 adalah sebesar Rp 516.613.732.395 dan nilai buku untuk kendaraan pada tahun 2014 ialah sebesar Rp 41.677.206.899. Berikut ini ialah perhitungan dengan menggunakan konsep *present value* untuk inventaris dan kendaraan.

$$\text{Nilai Inventaris (2013)} = \frac{\text{Rp } 516.613.732.395}{(1 + 9\%)^1} = \text{Rp } 473.957.552.656$$

$$\text{Nilai Kendaraan (2013)} = \frac{\text{Rp } 41.677.206.899}{(1 + 9\%)^1} = \text{Rp } 38.235.969.632$$

Berikut ini adalah tabel yang memuat nilai buku dari inventaris dan kendaraan saat sebelum dan sesudah revaluasi aset tetap dengan asumsi menggunakan konsep *present value*.

Tabel 3. Nilai Buku Aset Tetap Sebelum dan Sesudah Revaluasi Aset Tetap PT Pegadaian (Persero)

Jenis Aset	Nilai Buku		Selisih Revaluasi
	Sebelum	Sesudah	
Tanah	Rp 178.314.961.854	Rp 3.456.708.560.609	Rp 3.278.393.598.755
Bangunan	Rp 307.941.108.577	Rp 895.910.489.386	Rp 587.969.380.809
Inventaris	Rp 466.410.567.152	Rp 473.957.552.656	Rp 7.546.985.504
Kendaraan	Rp 41.664.151.899	Rp 38.235.969.632	Rp (3.428.182.267)
Jumlah	Rp 994.330.789.482	Rp 4.864.812.572.283	Rp 3.870.481.782.801

Sumber: PT Pegadaian (Persero), 2013 (Diolah)

Dapat dilihat, bahwa setelah melakukan revaluasi terhadap seluruh aset tetap, diperoleh selisih revaluasi sebesar Rp 3.870.481.782.801. Hasil dari selisih revaluasi tersebut ialah merupakan dasar pengenaan pajak untuk menghitung PPh Final yang terutang atas revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan.

4.2.2 Perhitungan Pajak Setelah Melakukan Revaluasi Aset Tetap untuk Tujuan Perpajakan

Sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 79/PMK.03/2008 yang tertuang dalam Pasal 5 disebutkan bahwa selisih lebih dari penilaian kembali aset tetap perusahaan di atas nilai buku fiskal semula dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final sebesar 10% (sepuluh persen) (lihat peraturan diatas untuk detailnya). Dibawah ini merupakan hasil perhitungan setelah dilakukannya revaluasi aset tetap.

Tabel 4. Perhitungan Pajak Setelah Melakukan Perencanaan Pajak dengan Menggunakan Revaluasi Aset Tetap

Nilai Aset Tetap Setelah Revaluasi		Rp 3.870.481.782.801
Nilai Buku Akuntansi Sebelum Revaluasi	Rp 816.015.827.628	
Biaya Penyusutan Fiskal	(Rp 2.808.949.021)	
Nilai Buku Fiskal		(Rp 813.206.878.607)
Selisih Revaluasi		Rp 3.057.274.904.194
PPh Final 10%		Rp 305.727.490.419

Sumber: Data Diolah

Hasil dari perhitungan di atas menunjukkan bahwa perusahaan harus membayar beban pajak atas revaluasi aset tetap sebesar Rp 305.727.490.419, hasil itu didapatkan

dari selisih sebesar Rp 3.057.274.904.194 dikalikan dengan tarif PPh Final sebesar 10%.

PT Pegadaian (Persero) wajib menyetorkan dan membayar lunas PPh final tersebut ke kas negara, yaitu sebesar Rp 305.727.490.419 dengan menggunakan Surat Setoran Pajak (SSP) paling lambat 15 hari setelah tanggal diterbitkannya keputusan persetujuan. Namun, apabila PT Pegadaian (Persero) mengalami kondisi keuangan yang tidak memungkinkan untuk melunasi pajak tersebut dengan sekaligus, maka PT Pegadaian (Persero) dapat mengajukan permohonan pembayaran PPh final atas selisih lebih penilaian kembali aset tetap dengan cara diangsur. Angsuran ini dapat dicicil paling lama untuk masa 12 bulan dan permohonan tersebut dikirim kepada Kepala Kantor Wilayah DJP dengan menggunakan formulir di dalam lampiran V pada peraturan Direktur Jenderal Pajak PER-12/PJ/2009.

4.2.3 Beban Pajak Sebelum Melakukan Revaluasi Tetap untuk Tujuan Perpajakan

Sebelumnya diketahui bahwa PT Pegadaian (Persero) melakukan revaluasi aset tetap untuk tujuan akuntansi, dan dalam laporan rekonsiliasi fiskal, terdapat jumlah laba menurut hitungan fiskal ialah sebesar Rp 2.866.253.835.000. Laba tersebut merupakan Penghasilan Kena Pajak (PKP) dari PT Pegadaian (Persero), selanjutnya laba tersebut dikalikan dengan tarif Pajak Penghasilan Badan sebesar 25% sehingga PT Pegadaian (Persero) akan memperoleh beban Pajak Penghasilan sebesar Rp 716.563.458.750. Dibawah ini ialah tabel perhitungan pajak sebelum melakukan revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan:

Tabel 5. Perhitungan Pajak Sebelum Melakukan Revaluasi Aset Tetap untuk Tujuan Perpajakan PT Pegadaian (Persero)

Laba sebelum pajak penghasilan		Rp 2.563.265.578.501
Penyesuaian Fiskal:		
Beda Tetap	Rp 60.582.502.595	
Beda Waktu	Rp 242.405.754.197	
Jumlah Beda tetap dan beda waktu		Rp 302.988.256.792
Laba menurut hitungan fiskal		Rp 2.866.253.835.293
Laba menurut hitungan fiskal (dibulatkan)		Rp 2.866.253.835.000
Jumlah Pajak Penghasilan (PPh) Terutang		Rp 716.563.458.750

Sumber: PT Pegadaian (Persero), 2013 (Diolah)

Perhitungan di atas merupakan hasil perhitungan dari laporan rekonsiliasi fiskal PT Pegadaian (Persero). Jumlah Pajak Penghasilan (PPh) Terutang Badan tersebut diperoleh dari laba menurut hitungan fiskal dikalikan dengan tarif PPh Badan sebesar 25%.

4.2.4 Perbandingan Beban Pajak Sebelum dan Sesudah Melakukan Revaluasi Aset Tetap untuk Tujuan Perpajakan

Jumlah beban pajak yang ditanggung oleh perusahaan apabila perusahaan melakukan revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan ialah sebesar Rp 305.727.490.419 sedangkan apabila pihak perusahaan tidak melakukan revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan, beban pajak yang ditanggung oleh perusahaan ialah sebesar Rp 716.563.458.750.

Penghematan pajak yang dihasilkan apabila perusahaan melakukan revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan ialah sebesar Rp 410.835.968.331, jika di persentase, total penghematan pajak yang dihasilkan dari revaluasi aset tetap ialah sebesar 59,81%. Persentase tersebut diperoleh dari $100\% - ((Rp\ 410.835.968.331 : Rp\ 1.022.290.949.169) \times 100\%)$.

Tabel 6. Perbandingan Beban Pajak Sebelum dan Sesudah Melakukan Revaluasi Aset Tetap untuk Perpajakan

PPh Sebelum Revaluasi Aset Tetap untuk Pajak	Rp 716.563.458.750
PPh Setelah Revaluasi Aset Tetap untuk Pajak	Rp 305.727.490.419
Selisih Penghematan PPh	Rp 410.835.968.331
% Penghematan	59,81%

Sumber: Data Diolah

Maka, dari hasil analisis tersebut dapat dikatakan bahwa perencanaan pajak dengan menggunakan revaluasi aset tetap memiliki tingkat efisiensi yang cukup besar serta dapat menghemat beban pajak perusahaan. Hal ini dikarenakan tarif pajak penghasilan (PPh) setelah melakukan revaluasi aset tetap untuk perpajakan bersifat final yaitu sebesar 10%, sedangkan apabila tidak melakukan revaluasi aset tetap untuk perpajakan, perusahaan dikenakan tarif sebesar 25%.

Sehingga dapat disimpulkan bahwa metode perencanaan pajak (*tax planning*) dengan tujuan untuk menghemat beban pajak perusahaan tanpa melanggar peraturan perundang-undangan perpajakan karena perencanaan pajak dengan menggunakan revaluasi aset tetap bukan termasuk kedalam penyelundupan pajak (*tax evasion*). Revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan ini, didukung pula dengan adanya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 79/PMK.03/2008 tentang Revaluasi Aset Tetap Perusahaan untuk Tujuan Perpajakan.

5. PENUTUP

5.1 Kesimpulan

Kesimpulan yang dapat diambil untuk menjawab rumusan penelitian adalah sebagai berikut:

- 1) Perusahaan telah melakukan revaluasi terhadap dua jenis aset tetapnya yaitu tanah dan bangunan, dengan menggunakan jasa appraisal. Pada aset tetap yang lainnya, dilakukan perhitungan revaluasi dengan menggunakan konsep *net present value*.

- 2) Perhitungan revaluasi aset tetap pada penelitian ini adalah sebesar Rp 3.870.481.782.801. Perusahaan wajib membayar lunas PPh final atas revaluasi aset tetap sebesar Rp 305.727.490.419, ini jauh lebih rendah daripada beban pajak yang ditanggung oleh perusahaan jika tidak melakukan perencanaan pajak dengan menggunakan revaluasi aset tetap ialah sebesar Rp 716.563.458.750. Penghematan (efisiensi) pajak penghasilan yang dihasilkan apabila perusahaan melakukan revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan ialah sebesar Rp 410.835.968.331 atau jika di persentasekan ialah sebesar 59,81%.

5.2 Saran

Revaluasi aset tetap bisa dilakukan oleh semua badan usaha untuk tujuan perpajakan dan untuk tujuan akuntansi. Revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan sangat direkomendasikan sebagai salah satu strategi dalam perencanaan pajak (*tax planning*).

DAFTAR PUSTAKA

- Baridwan, Zaki. 2004. *Intermediate Accounting*. Edisi 8. Yogyakarta: BPFE.
- Candra, Tiarafani. *BAB II Tinjauan Pustaka Aktiva Tetap*. Tersedia: [http://www.academia.edu/5424496/BAB II TINJAUAN PUSTAKA](http://www.academia.edu/5424496/BAB_II_TINJAUAN_PUSTAKA). [26 Mei 2015]
- Casavera. 2009. *Seri Perpajakan Indonesia-6 PPnBM, Revaluasi Aktiva Tetap dan Fasilitas PPh*. Edisi Pertama. Cetakan Pertama. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Efferin, Sujoko, dkk. 2008. *Metode Penelitian Akuntansi Mengungkap Fenomena dengan Pendekatan Kuantitatif dan Kualitatif*. Edisi Pertama. Cetakan Pertama. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Harrison Jr, Walter T, etc. 2012. *Akuntansi Keuangan International Financial Reporting Standards-IFRS*. Edisi 8. Jilid 1. Jakarta: Erlangga.
- Ikatan Akuntan Indonesia. *Exposure Draft Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 16 (Revisi 2011)*. (Online). Tersedia: <http://staff.blog.ui.ac.id/martani/files/2011/04/ED-PSAK-16.pdf>. [20 April 2015]
- Kristi, Yosseane Widia. 2012. *Implikasi Pajak Penghasilan Atas Revaluasi Aktiva Tetap (Studi Kasus Pada PT XYZ)*. Skripsi. Tersedia: <http://lib.ui.ac.id/file?file=digital/20318284-S-Yosseane%20Widia%20Kristi.pdf> [01 April 2015]
- Mardiasmo. 2011. *Perpajakan Edisi Revisi 2011*. Yogyakarta: Andi.
- PT Pegadaian (Persero). 2013. *Annual Report PT Pegadaian (Persero)*. Tersedia: <http://www.pegadaian.co.id/info-annual-report.php>. [07 Mei 2015]

- PT Pegadaian (Persero). 2014. *Laporan Keuangan PT Pegadaian (Persero)*. Tersedia: http://www.idx.co.id/Portals/0/.../201410/4b87a7aa74_dcc6073640.pdf [11 Mei 2015]
- Reeve, James M, etc. 2011. *Pengantar Akuntansi Adaptasi Indonesia*. Buku 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Republik Indonesia. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-12/PJ/2009 tentang Tata Cara Pengajuan Permohonan Dan Pengadministrasian Penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan Untuk Tujuan Perpajakan. (Online). Tersedia: <http://www.pajak.go.id/dmdocuments/PER-12-2009.pdf>. [05 Mei 2015]
- Republik Indonesia. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 79/PMK.03/2008 tentang Penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan Untuk Tujuan Perpajakan. (Online). Tersedia: <http://www.sjdih.depkeu.go.id/fulltext/2008/79~PMK.03~2008Per.htm>. [21 April 2015]
- Republik Indonesia. Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan. (Online). Tersedia: <http://www.pajak.go.id/sites/default/files/UU-PPh-001-13-UU%20PPh%202013-00%20Mobile.pdf>. [21 April 2015]
- Republik Indonesia. Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan. (Online). Tersedia: <http://www.pajak.go.id/dmdocuments/UU-36-2008.pdf>. [21 April 2015]
- S.R, Soemarso. 2005. *Revisi Akuntansi Suatu Pengantar*. Edisi 5. Buku 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Saputra, Ardianta. 2005. *Analisis Perencanaan Pajak Melalui Revaluasi Aktiva Tetap dan Penghitungan Besarnya Pajak Terhutang Wajib Pajak Badan (Studi survei pada Wajib Pajak Badan di Kanwil DJP Jawa Bagian Barat I Bandung)*. Skripsi. Tersedia: <http://repository.widyatama.ac.id/xmlui/handle/10364/492>. [15 Desember 2014]
- Suandy, Erly. 2011. *Perencanaan Pajak*. Edisi 5. Jakarta: Salemba Empat.
- Sugiyono. 2010. *Metode Penelitian Bisnis*. Cetakan Ke-15. Bandung: Alfabeta.