

REVALUASI ASET TETAP BERDASAR ASPEK AKUNTANSI PSAK 16 (REVISI 2011) DAN ASPEK PERPAJAKAN

Susi Siswati

Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Immanuel Yogyakarta

ABSTRAK

Aset tetap meliputi tanah, bangunan (kantor, pabrik, gedung) dan peralatan (mesin, perabotan, perkakas). Menurut UU No. 36 Tahun 2008 Pasal 19, Menteri Keuangan berwenang menetapkan peraturan tentang penilaian kembali aktiva dan faktor penyesuaian apabila terjadi ketidaksesuaian antara unsur-unsur biaya dengan penghasilan karena perkembangan harga.

Menurut Akuntansi, revaluasi aset tetap dilakukan berdasarkan nilai wajar/nilai pasar, revaluasi yang dilakukan pada sekelompok aset dengan kegunaan yang serupa dilaksanakan secara bersamaan, aset tetap yang mempunyai perubahan nilai wajar secara fluktuatif dan sifatnya signifikan, revaluasi dapat dilaksanakan tiap tahun. Jika terdapat selisih maka kenaikan langsung dikredit ke ekuitas sedangkan kalau penurunan di debet ke ekuitas pada bagian surplus revaluasi. Namun, jika revaluasi tersebut merupakan revaluasi lanjutan setelah revaluasi pertama maka kenaikan atau penurunan atas revaluasi harus diakui dalam laporan laba rugi.

Menurut Perpajakan revaluasi Aset tetap untuk tujuan perpajakan dilakukan berdasarkan harga perolehan, Selisih lebih penilaian kembali aset tetap perusahaan di atas nilai sisa buku komersial semula setelah dikurangi dengan pajak penghasilan. Selisih revaluasi dikenakan pajak final sebesar 10%, Penilaian kembali aktiva tetap tidak dapat dilakukan sebelum lewat jangka waktu lima tahun terhitung dari revaluasi terakhir, hasil revaluasi akan memperbarui nilai tercatat aset dan menjadi dasar penyusutan fiskal.

Keyword: Revaluasi, aset tetap, aspek akuntansi, aspek perpajakan

PENDAHULUAN

Perusahaan bisnis dari segala macam ukuran menggunakan harta-harta yang bersifat tahan lama dalam operasinya. Harta tersebut dinamakan kekayaan, pabrik dan peralatan (property, plant dan equipment) atau aktiva tetap meliputi tanah, bangunan (kantor, pabrik, gedung) dan peralatan (mesin, perabotan, perkakas). Menurut FASB dalam SFAC no.6, Aktiva adalah manfaat ekonomi masa mendatang, yang diperoleh atau dikendalikan oleh kesatuan usaha tertentu sebagai akibat transaksi atau peristiwa yang terjadi di masa lalu. Pengukuran aset tetap menurut akuntansi komersial meliputi pengukuran awaldiukur sebesar biaya perolehan, pengukuran biaya perolehan: setara dengan nilai tunainya dan diakui pada saat terjadinya, pengukuran setelah pengakuan awal model biaya:

dicatat sebesar biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai asset.

Pengukuran aset tetap menurut perpajakan diukur sebesar biaya perolehan. Termasuk bea impor dan PPN Masukan yang tidak boleh dikreditkan. Setelah diakui sebagai aktiva, suatu aktiva tetap yang nilai wajarnya dapat diukur secara andal harus dicatat pada jumlah revaluasinya, yaitu nilai wajar pada tanggal revaluasi dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai yang terjadi setelah tanggal revaluasi.

Menurut UU No. 36 Tahun 2008 Pasal 19, Menteri Keuangan berwenang menetapkan peraturan tentang penilaian kembali aktiva dan faktor penyesuaian apabila terjadi ketidaksesuaian antara unsur-unsur biaya dengan penghasilan karena perkembangan harga. Atas selisih tersebut, diterapkan tarif pajak tersendiri dengan keputusan Menteri Keuangan sepanjang tidak melebihi tarif pajak tertinggi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan.

PENGGERTIAN ASET TETAP

Berdasarkan SAK No. 16 aset tetap adalah aktiva berwujud yang diperoleh dalam bentuk siap pakai atau dengan dibangun lebih dahulu, yang digunakan dalam operasi perusahaan, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam rangka kegiatan normal perusahaan dan mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun, kecuali dalam kondisi tertentu, misalnya aset yang dimiliki rusak dan dapat dijual. Karakteristik utama dari aktiva adalah :

- Memiliki manfaat di masa yang akan datang. artinya disini adalah dapat digunakan untuk memproduksi sesuatu yang bernilai bagi kesatuan usaha tersebut.
- Dapat dikendalikan manfaatnya. Untuk memiliki aktiva, suatu kesatuan harus mengendalikan manfaat ekonomi suatu elemen dimasa yang akan datang dan pada umumnya dengan dapat mengatur penggunaan manfaat elemen tersebut.
- Transaksi sudah terjadi. Manfaat ekonomi di masa yang akan datang suatu aktiva dari suatu kesatuan usaha merupakan hasil suatu transaksi atau suatu peristiwa seperti pembelian atau perjanjian persewaan telah terjadi yang memberikan hak penggunaan dan pengendalian terhadap manfaat ekonomi aktiva tersebut.

Biaya perolehan aktiva tetap harus diakui sebagai aktiva jika dan hanya jika: kemungkinan besar entitas akan memperoleh manfaat ekonomik masa depan dari aktiva tersebut dan biaya perolehan aktiva dapat diukur secara andal. Pengukuran aktiva tetap menurut akuntansi komersial antara lain a) pengukuran awal diukur sebesar biaya perolehan, meliputi harga perolehan, biaya-biaya yang dapat diatribusikan langsung hingga aset siap digunakan, estimasi awal biaya pembongkaran dan pemindahan dan restorasi lokasi aset. b) pengukuran biaya perolehan meliputi setara dengan nilai tunainya dan diakui pada saat terjadinya, diukur pada nilai wajar kecuali: transaksi pertukaran tidak memiliki substansi komersial, nilai wajar aset tetap yang diterima dan diserahkan tidak dapat diukur secara andal. c) pengukuran setelah pengakuan awal adalah kebijakan yang dapat

dipilih perusahaan sebagai kebijakan akuntansi setelah aset diakuisisi: model biaya: dicatat sebesar biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai asset, model revaluasi: dicatat pada jumlah revaluasian, yaitu nilai wajar pada tanggal revaluasi dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai yang terjadi setelah tanggal revaluasi.

Penentuan nilai wajar: Tanah dan bangunan: ditentukan oleh penilai berdasarkan bukti pasar, Pabrik dan peralatan: menggunakan nilai pasar yang ditentukan oleh penilai, jika tidak ada nilai pasar, menggunakan pendekatan penghasilan atau biaya pengganti yang telah disusutkan (depreciated replacement cost approach). Akumulasi penyusutan aset tetap pada tanggal revaluasi diperlakukan dengan cara:

- disajikan kembali secara proporsional dengan perubahan dalam jumlah tercatat bruto dari aset sehingga jumlah tercatat aset setelah revaluasi = jumlah revaluasian
- dieliminasi terhadap jumlah tercatat bruto dari aset dan jumlah tercatat neto setelah eliminasi disajikan kembali sebesar jumlah revaluasian dari aset tsb.

PENGUKURAN ASET TETAP MENURUT PERPAJAKAN

Diukur sebesar biaya perolehan. Komponen biaya perolehan aktiva tetap meliputi :

- a. Harga perolehannya, termasuk bea impor dan PPN Masukan yang tidak boleh dikreditkan
- b. Setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aktiva tersebut ke kondisi yang membuat aktiva tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan
- c. Setiap potongan dagang dan rabat harus dikurangkan dari harga pembelian.

PEROLEHAN ASET TETAP

Aset tetap dapat diperoleh dengan berbagai cara, yaitu:

1. Diperoleh dengan harga lumpsum

Harga perolehan dari masing-masing aktiva tetap yang diperoleh secara gabungan ditentukan dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aktiva yang bersangkutan. Harga lumpsum adalah suatu harga untuk beberapa aktiva.

Contoh :

PT A membeli tanah, bangunan dan peralatan dengan harga Rp160.000.000. Harga ini harus dialokasikan kepada 3 jenis harta tersebut dengan menggunakan perbandingan harga taksiran dari tanah, bangunan, dan peralatan. Harta yang dibeli tersebut memiliki harga taksiran tanah Rp56.000.000 bangunan Rp120.000.000 equipment Rp24.000.000. Bagaimana harga Rp 160.000.000 tersebut dialokasikan?

Perhitungan Perolehan Aktiva dengan Lumpsum

	Tanah	Bangunan	Peralatan
Nilai Taksiran	56.000.000	120.000.000	24.000.000
Perhitungan Alokasi	56jt/200jtX160jt	120jt/200jtX160jt	24jt/200jtX160jt
Jumlah Alokasi	44.800.000	96.000.000	19.200.000

2. Diperoleh dengan pembayaran berkala
 - a. Jika pembayaran untuk suatu aktiva tetap ditangguhkan melampaui jangka waktu kredit normal, biaya perolehannya adalah yang disamakan dengan harga tunai; bukan jumlah dari pembayaran angsuran dan downpayment-nya
 - b. Perbedaan antara jumlah ini dan pembayaran total diakui sebagai beban bunga selama periode kredit selama tidak dikapitalisasi. (lihat: Pernyataan SAK No. 26 tentang Akuntansi Bunga untuk Periode Konstruksi).

3. Pembelian dengan cara leasing (PSAK 30)
 - a. Transaksi Sewa Guna Usaha (SGU) diperlakukan dan dicatat sebagai aktiva tetap dan kewajiban pada awal masa SGU sebesar nilai tunai dari seluruh pembayaran SGU ditambah nilai sisa (harga opsi) yang harus dibayar oleh penyewa guna usaha pada akhir masa sewa guna usaha.
 - b. Selama masa SGU setiap pembayaran SGU dialokasikan dan dicatat sebagai angsuran pokok kewajiban SGU dan beban bunga berdasarkan tingkat bunga yang diperhitungkan terhadap sisa kewajiban penyewa guna usaha.
 - c. Aktiva yang diSGU harus disusutkan/ diamortisasi dalam jumlah yang wajar berdasarkan taksiran masa manfaatnya.
 - d. Kalau aktiva yang diSGU dibeli sebelum berakhirnya masa sewa guna usaha, maka perbedaan antara pembayaran yang dilakukan dengan sisa kewajiban dibebankan atau dikreditkan pada tahun berjalan.
 - e. Dalam hal dilakukan penjualan dan penyewaan kembali (sales and leaseback) maka transaksi tersebut harus diperlakukan sebagai dua transaksi yang terpisah yaitu transaksi penjualan dan transaksi sewa guna usaha.

4. Perolehan dengan trade-in

Satu atau lebih aktiva tetap mungkin diperoleh dalam pertukaran aktiva nonmoneter, atau kombinasi aktiva moneter dan nonmoneter. Pembahasan berikut mengacu pada pertukaran satu aset nonmoneter dengan aktiva nonmoneter lainnya, tetapi hal ini juga berlaku untuk semua pertukaran yang dijelaskan dalam kalimat sebelumnya. Biaya perolehan dari suatu aset tetap diukur pada nilai wajar kecuali:

- (a) transaksi pertukaran tidak memiliki substansi komersial; atau
- (b) nilai wajar dari aset yang diterima dan diserahkan tidak dapat diukur secara andal.

Aset yang diperoleh diukur dengan cara seperti di atas bahkan jika entitas tidak dapat dengan segera menghentikan pengakuan aset yang diserahkan. Jika aset yang diperoleh tidak dapat diukur dengan nilai wajar, maka biaya

perolehannya diukur dengan jumlah tercatat dari aset yang diserahkan. Entitas menentukan apakah suatu transaksi pertukaran memiliki substansi komersial atau tidak dengan mempertimbangkan sejauh mana arus kas masa depan diharapkan dapat berubah sebagai akibat dari transaksi tersebut. Suatu transaksi pertukaran memiliki substansi komersial jika:

- a. konfigurasi (contohnya risiko, waktu, dan jumlah) arus kas atas aset yang diterima berbeda dari konfigurasi dari aset yang diserahkan; atau
- b. nilai spesifik entitas dari bagian operasi entitas yang dipengaruhi oleh perubahan transaksi sebagai akibat dari pertukaran; dan
- c. selisih di (a) atau (b) adalah relatif signifikan terhadap nilai wajar dari aset yang dipertukarkan.

Untuk tujuan menentukan apakah transaksi pertukaran memiliki substansi komersial, nilai spesifik entitas dari bagian operasi entitas yang dipengaruhi oleh transaksi mencerminkan arus kas setelah pajak.

5. Perolehan dari donasi

Aktiva tetap yang diperoleh dari sumbangan harus dicatat sebesar harga taksiran atau harga pasar yang layak dengan mengkreditkan akun "Modal Donasi.

6. Aktiva tetap yang dibangun sendiri

Biaya perolehan suatu aset yang dibangun sendiri ditentukan dengan menggunakan prinsip yang sama sebagaimana perolehan aktiva dengan pembelian. Jika entitas membuat aset serupa untuk dijual dalam usaha normal, biaya perolehan aset biasanya sama dengan biaya pembangunan aset untuk dijual (lihat PSAK 14 (revisi 2008): *Persediaan*). Oleh karena itu, dalam menetapkan biaya perolehan maka setiap laba internal dieliminasi. Demikian pula jumlah abnormal yang terjadi dalam pemakaian bahan baku, tenaga kerja, atau sumber daya lain dalam proses konstruksi aset yang dibangun sendiri tidak termasuk biaya perolehan aktiva. PSAK 26 (revisi 2008):

PENYUSUTAN ASET TETAP

Menurut PSAK No. 16 paragraf 53 (revisi 2011), Penyusutan diakui walaupun nilai wajar aset melebihi jumlah tercatatnya, sepanjang nilai residu aset tidak melebihi jumlah tercatatnya. Perbaikan dan pemeliharaan aset tidak meniadakan keharusan untuk menyusutkan aset. paragraf 54, Jumlah tersusutkan suatu aset ditentukan setelah mengurangi nilai residualnya.

Secara akuntansi, penyusutan aktiva tetap dimulai pada saat aktiva tersebut siap untuk digunakan. yaitu pada saat aset tersebut berada pada lokasi dan kondisi yang diinginkan agar aset siap digunakan sesuai dengan keinginan dan maksud manajemen (PSAK 16 (revisi 2011) par. 58). Sedangkan secara perpajakan, penyusutan aktiva tetap dimulai pada bulan dilakukannya pengeluaran kecuali untuk harta yang masih dalam proses pengerjaan, penyusutannya dimulai pada bulan selesainya pengerjaan harta tersebut. (UU Pajak Penghasilan No.36 Tahun 2008 Pasal 11 ayat (3)).

Untuk kepentingan komersial, perusahaan boleh memilih menggunakan metode penyusutan aktiva tetap yang ditetapkan dalam Standar Akuntansi Keuangan. Sedangkan untuk kepentingan pajak, perusahaan hanya boleh memilih menggunakan metode penyusutan, yaitu: metode garis lurus dan metode saldo menurun ganda. Jika perusahaan sudah menggunakan metode penyusutan selain yang ditetapkan ketentuan perpajakan, maka perusahaan harus menyesuaikan metode penyusutan yang digunakan untuk kepentingan pajak. Dengan adanya penyesuaian metode penyusutan yang dilakukan perusahaan, dapat menyebabkan timbulnya beda sementara (*temporary difference*) antara penyusutan secara komersial dengan pajak. Penyesuaian ini disebut juga Koreksi Fiskal. Secara akuntansi dalam melakukan penyusutan, nilai residu (nilai sisa) boleh diakui. Sedangkan dalam perpajakan, nilai residu tidak boleh menjadi pengurang dalam perhitungan penyusutan.

Menurut UU No. 36 Tahun 2008 Pasal 11 (6) dan Pasal 11A (2), tarif penyusutan harta berwujud, yaitu:

Jenis Harta	Masa Manfaat	Tarif Penyusutan		
		Garis Lurus Ayat (1)	Saldo Menurun Ganda Ayat (2)	
1 Harta Berwujud Bukan Bangunan dan Harta Tak Berwujud	Kelompok 1	4 Tahun	25,00%	50,00%
	Kelompok 2	8 Tahun	12,50%	25,00%
	Kelompok 3	16 Tahun	6,25%	12,50%
	Kelompok 4	20 Tahun	5,00%	10,00%
2 Harta Berwujud Bangunan	Permanen	20 Tahun	5,00%	
	Tidak Permanen	10 Tahun	10,00%	

PENGHENTIAN DAN PELEPASAN

Menurut PSAK No.16 (revisi 2011), Jumlah tercatat aset tetap dihentikan pengakuannya pada saat: a) dilepas; atau b) ketika tidak terdapat lagi manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan dari penggunaan atau pelepasannya. Beberapa perlakuan yang dapat dilakukan terhadap penghentian dan pelepasan aktiva tetap, yaitu: Pelepasan aset tetap dapat dilakukan dengan berbagai cara (misalnya: dijual, disewakan berdasarkan sewa pembiayaan, atau disumbangkan). Dalam menentukan tanggal pelepasan aset, entitas menerapkan kriteria dalam PSAK 23 (revisi 2009): *Pendapatan* untuk mengakui pendapatan dari penjualan barang. PSAK 30 (revisi 2011): *Sewa* diterapkan untuk pelepasan melalui jual dan sewa-balik. Jika, berdasarkan prinsip pengakuan dalam paragraf 07, suatu entitas mengakui biaya perolehan dari penggantian sebagian aset tetap dalam jumlah tercatat aset tetap tersebut, maka selanjutnya entitas tersebut juga menghentikan pengakuan jumlah tercatat dari bagian yang digantikan tanpa

memperhatikan apakah bagian yang digantikan telah disusutkan secara terpisah. Jika hal ini tidak praktis bagi entitas untuk menentukan jumlah tercatat dari bagian yang digantikan, entitas dapat menggunakan biaya perolehan dari penggantian tersebut sebagai indikasi biaya perolehan dari bagian yang digantikan pada saat diperoleh atau dikonstruksi.

Pada PSAK No.16 paragraf 72 (revisi 2011), Keuntungan atau kerugian yang timbul dari penghentian pengakuan suatu aset tetap ditentukan sebesar pendapatan antara jumlah hasil pelepasan neto, jika ada, dan jumlah tercatat dari aset tersebut. Pernyataan ini bertujuan untuk mengatur perlakuan akuntansi aset tetap, agar pengguna laporan keuangan dapat memahami informasi mengenai investasi entitas di aset tetap, dan perubahan dalam investasi tersebut. Isu utama dalam akuntansi aset tetap adalah pengakuan aset, penentuan jumlah tercatat, pembebanan penyusutan, dan rugi penurunan nilai atas aset tetap.

AKUNTANSI PAJAK ATAS REVALUASI ASET TETAP

Revaluasi adalah proses pencatatan 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 regular untuk memastikan bahwa jumlah tercatat tidak berbeda secara material dan jumlah yang ditentukan dengan nilai wajar pada tanggal neraca, selain itu revaluasi juga mempunyai dua konsekuensi yaitu *increment* (kenaikan nilai aset) dan *decrement* (penurunan nilai aset).

Menurut UU No. 36 Tahun 2008 Pasal 19, Menteri Keuangan berwenang menetapkan peraturan tentang penilaian kembali aktiva dan faktor penyesuaian apabila terjadi ketidaksesuaian antara unsur-unsur biaya dengan penghasilan karena perkembangan harga. Atas selisih tersebut, diterapkan tarif pajak tersendiri dengan keputusan Menteri Keuangan sepanjang tidak melebihi tarif pajak tertinggi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan.

PENGAKUAN DAN PENGUKURAN REVALUASI ASET TETAP

Setelah diakui sebagai aset, suatu 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 regular untuk memastikan bahwa jumlah tercatat tidak berbeda secara material dari jumlah yang ditentukan dengan menggunakan nilai wajar pada tanggal neraca.

Nilai wajar tanah dan bangunan biasanya ditentukan melalui penilaian yang dilakukan oleh penilai yang memiliki kualifikasi profesional berdasarkan bukti pasar. Nilai wajar pabrik dan peralatan biasanya menggunakan nilai pasar yang ditentukan oleh penilai.

Jika tidak ada pasar yang dapat dijadikan dasar penentuan nilai wajar karena sifat dari aset tetap yang khusus dan jarang diperjual-belikan, kecuali sebagai bagian dari bisnis yang berkelanjutan, entitas mungkin perlu

mengestimasi nilai wajar menggunakan pendekatan penghasilan atau biaya pengganti yang telah disusutkan (depreciated replacement cost approach).

Frekuensi revaluasi tergantung perubahan nilai wajar dari suatu aset tetap yang direvaluasi. Jika nilai wajar dari aset yang direvaluasi berbeda secara material dari jumlah tercatatnya, maka revaluasi lanjutan perlu dilakukan. Beberapa aset tetap mengalami perubahan nilai wajar signifikan dan fluktuatif, sehingga perlu direvaluasi secara tahunan. Revaluasi tahunan seperti itu tidak perlu dilakukan apabila perubahan nilai wajar tidak signifikan. Namun demikian, aset tersebut mungkin perlu direvaluasi setiap tiga atau lima tahun sekali.

Suatu kelompok aset tetap adalah pengelompokan aset yang memiliki sifat dan kegunaan yang serupa dalam operasi normal entitas.

Berikut contoh aset yang terpisah: Tanah, Tanah dan bangunan, Mesin, Kapal, Pesawat udara, Kendaraan bermotor, Perabotan, Peralatan kantor. Jika suatu aset tetap direvaluasi, maka seluruh aset tetap dalam kelompok yang sama harus direvaluasi. Aset-aset dalam suatu kelompok aset tetap harus direvaluasi secara bersamaan untuk menghindari revaluasi aset secara selektif dan bercampurnya biaya perolehan dan nilai lainnya pada saat yang berbeda-beda. Namun, suatu kelompok aset dapat direvaluasi secara bergantian sepanjang revaluasi dari kelompok tersebut dapat diselesaikan secara lengkap dalam waktu yang singkat dan sepanjang revaluasi dimuthirkan.

Jika dalam suatu entitas terdapat aset tetap yang tersedia untuk dijual, maka perlakuan akuntansi untuk aset tersebut adalah sebagai berikut:

- a. diakui pada saat dilakukan penghentian operasi,
- b. diukur sebesar nilai yang lebih rendah dari jumlah tercatatnya dibandingkan nilai wajar setelah dikurangi dengan biaya-biaya penjualan aset tersebut,
- c. disajikan sebagai aset tersedia untuk dijual, jika jumlah tercatatnya akan dipulihkan melalui transaksi penjualan dari penggunaan lebih lanjut, dan
- d. diungkapkan dalam laporan keuangan dalam rangka evaluasi dampak penghentian aset (aset tidak lancar).

PENYAJIAN REVALUASI ASET TETAP

Apabila suatu aset tetap direvaluasi, akumulasi penyusutan pada tanggal revaluasi diperlakukan dengan salah satu cara berikut:

- a. Disajikan kembali dengan metode proporsional
Dengan perubahan dalam jumlah tercatat bruto dari aset sehingga jumlah tercatat aset setelah revaluasi sama dengan jumlah revaluasian. Metode ini sering digunakan apabila aset direvaluasi dengan cara memberi indeks untuk menentukan biaya pengganti yang telah disusutkan, atau;
- b. Dieliminasi terhadap jumlah tercatat bruto dari aset dan jumlah tercatat neto setelah eliminasi disajikan kembali sebesar jumlah revaluasian dari aset tersebut. Metode ini sering digunakan untuk bangunan.

Jumlah penyesuaian yang timbul dari penyajian kembali atau eliminasi akumulasi penyusutan membentuk bagian dari kenaikan atau penurunan dalam jumlah tercatat yang ditentukan. Jika jumlah tercatat aset meningkat akibat revaluasi, kenaikan tersebut langsung dikredit ke ekuitas pada bagian surplus

revaluasi. Namun, kenaikan tersebut harus diakui dalam laporan laba rugi sebesar jumlah penurunan nilai aset akibat revaluasi yang pernah diakui sebelumnya dalam laporan laba rugi.

Jika jumlah tercatat aset turun akibat revaluasi, penurunan tersebut diakui dalam laporan laba rugi. Namun, penurunan nilai akibat revaluasi tersebut langsung didebit ke ekuitas pada bagian surplus revaluasi selama penurunan tersebut tidak melebihi saldo kredit surplus revaluasi untuk aset tersebut.

Surplus revaluasi aset tetap yang telah disajikan dalam ekuitas dapat dipindahkan langsung ke saldo laba pada saat aset tersebut dihentikan pengakuannya. Hal ini meliputi pemindahan sekaligus surplus revaluasi pada saat penghentian atau pelepasan aset tersebut. Namun, sebagian surplus revaluasi tersebut dapat dipindahkan sejalan dengan penggunaan aset oleh entitas. Dalam hal ini, surplus revaluasi yang dipindahkan ke saldo laba adalah sebesar perbedaan antara jumlah penyusutan berdasarkan nilai revaluasi aset dengan jumlah penyusutan sebesar biaya perolehan aset tersebut. Pemindahan surplus revaluasi ke saldo laba tidak dilakukan melalui laporan laba rugi.

Jika entitas mengubah kebijakan akuntansi dari model biaya ke model revaluasi dalam pengukuran aset tetap, maka perubahan tersebut berlaku prospektif dan berlaku untuk ketentuan transisi. Entitas yang mempunyai saldo selisih revaluasi aset tetap pada saat PSAK ini belum diterapkan, maka pada saat penerapan pertama kali PSAK ini harus mereklasifikasi seluruh saldo selisih nilai revaluasi aset tetap tersebut ke saldo laba.

REVALUASI ASET TETAP BERDASAR ASPEK PERPAJAKAN

Keputusan Menteri Keuangan yang dimaksud adalah Nomor 486/KMK.03/2002 tanggal 28 November 2002 tentang Penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan untuk Tujuan Perpajakan. Peraturan pelaksanaannya diatur di dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor Kep-519/Pj/2002 tanggal 2 Desember 2002.

a. Wajib Pajak yang dapat melakukan revaluasi aktiva tetap

Wajib Pajak badan dalam negeri dan bentuk usaha tetap (BUT) yang selanjutnya disebut Perusahaan, dapat melakukan penilaian kembali aktiva tetap perusahaan untuk tujuan perpajakan, dengan syarat telah memenuhi semua kewajiban pajaknya sampai dengan masa pajak terakhir sebelum masa pajak dilakukannya penilaian kembali. Wajib Pajak tersebut tidak termasuk Wajib Pajak yang memperoleh ijin menyelenggarakan pembukuan dalam mata uang Dollar Amerika Serikat.

b. Aktiva yang dapat direvaluasi

Aktiva tetap perusahaan yang dapat direvaluasi adalah aktiva tetap berwujud 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 aktiva tetap perusahaan termasuk aktiva tetap perusahaan yang sudah pernah dilakukan penilaian kembali berdasarkan ketentuan yang berlaku sebelumnya. Penilaian kembali dapat dilakukan paling banyak 1 (satu) kali dalam tahun buku yang sama. Penilaian kembali aktiva tetap perusahaan harus dilakukan berdasarkan

nilai pasar atau nilai wajar aktiva tetap tersebut yang berlaku pada saat penilaian kembali yang ditetapkan oleh perusahaan jasa penilai atau ahli penilai yang diakui / memperoleh izin pemerintah. Dalam hal nilai pasar atau nilai wajar yang ditetapkan oleh perusahaan jasa penilai atau ahli penilai yang diakui pemerintah ternyata kemudian tidak mencerminkan keadaan yang sebenarnya, maka Direktur Jenderal Pajak akan menetapkan kembali nilai pasar atau nilai wajar aktiva yang bersangkutan.

c. Capital Gain dan Pajak Penghasilan Final

Atas selisih lebih penilaian kembali di atas nilai sisa buku fiskal semula setelah dikompensasikan terlebih dahulu dengan sisa kerugian fiskal tahun-tahun sebelumnya berdasarkan ketentuan Pasal 6 ayat (2) Undang-Undang Pajak Penghasilan yang berlaku, dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final sebesar 10% (sepuluh persen). Kompensasi kerugian fiskal tersebut tetap harus dilakukan terlebih dahulu, meskipun dalam tahun pajak dilakukannya penilaian kembali terdapat penghasilan kena pajak dari keuntungan usaha dan atau sumber lainnya. Wajib Pajak, yang karena kondisi keuangannya tidak memungkinkan untuk melunasi sekaligus Pajak Penghasilan final yang terutang, dapat mengajukan permohonan pembayaran secara angsuran paling lama 12 (dua belas) bulan sesuai ketentuan Pasal 9 ayat (4) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Dalam hal besarnya Pajak Penghasilan yang terutang lebih dari Rp2.000.000.000.000 (dua triliun rupiah), Wajib Pajak yang melakukan revaluasi dapat mengajukan permohonan pembayaran secara angsuran lebih dari 1 (satu) tahun hingga paling lama 5 (lima) tahun kepada Direktur Jenderal Pajak. Besarnya angsuran ditetapkan secara prodata setiap tahun sesuai dengan lamanya masa angsuran yang diatur sebagai berikut:

Pajak Penghasilan yang terutang	Masa Angsuran
Di atas Rp2.000.000.000.000 s.d Rp4.000.000.000.000	2 (dua) tahun
Di atas Rp4.000.000.000.000 s.d Rp6.000.000.000.000	3 (tiga) tahun
Di atas Rp6.000.000.000.000 s.d Rp8.000.000.000.000	4 (empat) tahun
Di atas Rp8.000.000.000.000	5 (lima) tahun

Atas keterlambatan pembayaran Pajak Penghasilan yang terutang dan atas pembayaran Pajak Penghasilan yang terutang secara angsuran dikenakan sanksi administrasi berupa bunga sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan beserta peraturan pelaksanaannya.

d. Dasar penyusutan fiskal setelah revaluasi

Aktiva tetap perusahaan yang telah memperoleh persetujuan penilaian kembali mulai bulan dilakukannya penilaian kembali adalah nilai sisa buku fiskal baru. Nilai sisa buku fiskal baru tersebut untuk aktiva tetap perusahaan kelompok bangunan dan bukan bangunan yang penyusutannya menggunakan metode garis lurus merupakan nilai perolehan fiskal baru aktiva tetap perusahaan tersebut pada tanggal penilaian kembali. Sisa manfaat fiskal aktiva tetap perusahaan yang telah dilakukan penilaian kembali mulai bulan dilakukannya penilaian kembali di sesuaikan kembali

menjadi masa manfaat penuh untuk kelompok aktiva tetap perusahaan tersebut.

Dasar penyusutan fiskal dan sisa masa manfaat fiskal aktiva tetap perusahaan untuk menghitung penyusutan dalam bagian tahun pajak sampai dengan bulan sebelum bulan dilakukannya penilaian kembali adalah dasar penyusutan fiskal dan sisa masa manfaat fiskal pada awal tahun pajak yang bersangkutan dan penyusutan fiskal dihitung secara prodata sesuai dengan banyaknya bulan dalam bagian tahun pajak tersebut. Penyusutan fiskal aktiva tetap perusahaan yang tidak memperoleh persetujuan penilaian kembali, tetap menggunakan dasar penyusutan fiskal dan sisa manfaat fiskal semula sebelum dilakukannya revaluasi.

e. Pengalihan harta yang telah direvaluasi

Dalam hal Wajib Pajak melakukan pengalihan aktiva tetap perusahaan yang telah memperoleh persetujuan penilaian kembali sebelum berakhirnya masa manfaat baru setelah revaluasi, atas pengalihan tersebut dikenakan tambahan Pajak Penghasilan yang bersifat final sebesar 20% (dua puluh persen) dari selisih lebih penilaian kembali di atas nilai sisa buku fiskal semula tanpa dikompensasikan dengan sisa kerugian fiskal tahun-tahun sebelumnya. Dikecualikan dari ketentuan ini dalam hal:

- i. Pengalihan aktiva tetap perusahaan yang bersifat *force majeure* berdasarkan keputusan atau kebijakan pemerintah atau keputusan pengadilan.
- ii. Pengalihan aktiva tetap perusahaan dalam rangka memenuhi persyaratan penggabungan, peleburan, atau pemekaran usaha untuk tujuan perpajakan.
- iii. Penarikan aktiva tetap perusahaan dari penggunaan karena mengalami kerusakan berat yang tidak dapat diperbaiki lagi.

Keuntungan atau kerugian dari pengalihan aktiva tetap perusahaan sebesar selisih antara nilai pengalihan dengan nilai sisa buku fiskal pada saat pengalihan merupakan penghasilan atau pengurang penghasilan bruto berdasarkan ketentuan umum Undang-Undang Pajak Penghasilan.

f. Pencatatan *Capital Gain*

Selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap perusahaan di atas nilai sisa buku komersial semula setelah dikurangi dengan Pajak Penghasilan Final 10% harus dibukukan dalam neraca komersial pada perkiraan modal dengan nama Selisih Lebih Penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan Tanggal..... Pemberian saham bonus atau pencatatan tambahan nilai nominal saham tanpa penyeteroran yang berasal dari kapitalisasi selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap perusahaan, sampai dengan sebesar selisih lebih penilaian kembali secara fiskal tersebut bukan merupakan Objek Pajak berdasarkan Pasal 4 ayat (1) huruf g Undang-Undang Pajak Penghasilan. Pasal 1 huruf b Peraturan Pemerintah No.138 Tahun 2000.

Dalam hal selisih lebih penilaian kembali secara fiskal tersebut lebih besar daripada selisih lebih penilaian kembali secara komersial, pemberian saham bonus atau pencatatan tambahan nilai nominal saham tanpa

penyetoran yang bukan merupakan Objek Pajak hanya sampai dengan sebesar selisih penilaian kembali secara komersial.

g. Aturan Baru

Pada tanggal 23 Mei 2008 Menteri Keuangan telah menandatangani PMK No.79/PMK.03/2008 tentang Penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan Untuk Tujuan Perpajakan. PMK ini menggantikan Keputusan Menteri Keuangan No.486/KMK.03/2002. Di PMK ini terdapat ketentuan baru yang sebelumnya belum diatur, meliputi:

a. Revaluasi hanya bisa dilakukan setelah lima tahun dari revaluasi sebelumnya, PMK No. 79/PMK.03/2008 pasal 3 ayat (2);

Sebelumnya, batasan revaluasi hanya menyebutkan “satu kali dalam tahun buku yang sama”. Artinya, revaluasi bisa dilakukan berkali-kali sebelum lima tahun asalkan tahun buku yang berbeda. Tetapi sekarang hanya diperbolehkan lima tahun sekali. Kurang dari lima tahun tentu saja tidak diperbolehkan.

b. Revaluasi dilakukan paling lambat satu tahun sejak tanggal laporan penilai, PMK No. 79/PMK.03/2008 pasal 4 ayat (3);

Walaupun sebelumnya tidak disebutkan tetapi untuk daerah yang dinamis seperti Jakarta, tentu saja nilai aktiva tetap tahun ini akan berbeda dengan nilai aktiva tetap tahun depan. Misalnya nilai pasar atas tanah. Karena itu sangat wajar jika revaluasi dilakukan tidak lebih dari satu tahun sejak tanggal laporan penilai karena jika lebih lama lagi kemungkinan besar nilainya akan berubah lagi. Sesuai dengan ketentuan di Pasal 4 ayat (3), jika revaluasi tidak mencerminkan nilai wajar pasar yang sebenarnya, maka nilai revaluasi hasil perusahaan penilai atau ahli penilai bisa dikoreksi (ditetapkan kembali) oleh Direktorat Jenderal Pajak.

c. Aktiva yang telah direvaluasi tidak boleh dijual atau dialihkan sebelum habis masa manfaatnya, PMK No. 79/PMK.03/2008 Pasal 8;

Untuk aktiva tetap kelompok 1 dan kelompok 2, tidak ada perubahan ketentuan periode larangan dijual. Di ketentuan sebelumnya memang diatur bahwa aktiva tetap hasil revaluasi tidak boleh dijual sebelum habis masa manfaatnya. Tetapi ketentuan baru ada perbedaan perlakuan untuk kelompok 3, kelompok 4, bangunan dan tanah. Khusus untuk kelompok 3, kelompok 4, bangunan dan tanah, batas waktu “tidak boleh dijual” selama 10 (sepuluh) tahun. Jika pada batas waktu tersebut telah terjadi pengalihan aktiva hasil revaluasi, maka dikenakan tambahan PPh.

Selisih lebih revaluasi dikenakan PPh final sebesar 10%. Tetapi jika aktiva setelah hasil revaluasi dijual sebelum batas waktu diatas, maka dikenakan PPh Tambahan sebesar tarif tertinggi PPh Badan dikurangi 10%. Berdasarkan UU NO.17 tahun 2000 tarif tertinggi Pasal 17 adalah 30%. Maka tarif PPh Tambahan adalah $30\% - 10\% = 20\%$ dan bersifat final.

Ketentuan sebelumnya, PPh Tambahan tersebut tarifnya ditentukan, yaitu 20%. Selain itu, batasan tidak boleh dijual juga hanya masa manfaat. Contoh, masa manfaat bangunan 20 tahun. Ketentuan sebelumnya, bangunan yang telah direvaluasi tidak boleh dijual sebelum 20% sejak revaluasi (habis masa manfaatnya). Tetapi sekarang, batasan bangunan

hanya 10 tahun saja. Pada tahun yang ke 11 (sebelas) aktiva hasil revaluasi untuk kelompok 3, kelompok 4, bangunan dan tanah bebas dijual tanpa ada PPh Tambahan.

d. Atas selisih lebih hasil revaluasi diatas nilai buku dikenakan PPh Final sebesar 10%, Pasal 5;

Sebelumnya bunyi tarif PPh final sebagai berikut:

- ❖ Atas selisih lebih penilaian kembali di atas nilai sisa buku fiskal semula setelah dikompensasikan terlebih dahulu dengan sisa kerugian fiskal tahun-tahun sebelumnya berdasarkan ketentuan Pasal 6 ayat (2) Undang-undang Pajak Penghasilan yang berlaku, dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final sebesar 10% (sepuluh persen).
- ❖ Kompensasi kerugian fiskal sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) tetap harus dilakukan terlebih dahulu, meskipun dalam tahun pajak dilakukannya penilaian kembali terdapat penghasilan kena pajak dari keuntungan usaha dan atau sumber lainnya. Sedangkan bunyi baru :
- ❖ Atas selisih lebih penilaian kembali aktiva perusahaan di atas nilai sisa buku fiskal semula dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final sebesar 10% (sepuluh persen).

Artinya, untuk menghitung PPh revaluasi sekarang tidak boleh memperhitungkan kompensasi kerugian fiskal. Selisih lebih langsung dikalikan tarif 10%. Karena itu, mungkin saja Wajib Pajak yang sedang mengalami kerugian dan memiliki kompensasi kerugian fiskal tetap diharuskan membayar PPh final atas selisih lebih revaluasi.

e. Angsuran PPh Final, Pasal 6;

Wajib Pajak yang mengalami kesulitan keuangan dapat mengangsur PPh final yang terutang. PPh final tersebut dapat diangsur paling lama 12 bulan. Ketentuan sebelumnya, masa angsuran bisa sampai lima tahun. Untuk PPh final yang terutang diatas Rp2.000.000.000.000 s.d. Rp4.000.000.000.000 boleh mengangsur 2 (dua) tahun. Untuk PPh final yang terutang di atas Rp4.000.000.000.000 s.d. Rp6.000.000.000.000 boleh mengangsur 3 (tiga) tahun. Untuk PPh final yang terutang di atas Rp6.000.000.000.000 s.d. Rp8.000.000.000.000 boleh mengangsur 4 (empat) tahun. Untuk PPh final yang terutang di atas Rp8.000.000.000.000 boleh mengangsur selama 5 (lima) tahun. Sekarang masa angsuran cuma satu tahun saja.

h.. Manfaat Revaluasi

Manfaat revaluasi untuk kepentingan komersial, yaitu:

1. Mencerminkan nilai yang sesungguhnya (nilai wajarnya), sehingga dapat lebih baik dalam pengambilan keputusan bagi perusahaan maupun investor dalam melakukan investasi.
2. Bagi perusahaan yang ingin atau yang sudah go publik, revaluasi berguna untuk menyusun nilai asetnya ke harga yang realistis
3. Meningkatkan kepercayaan kreditur, sebagai dampak membaiknya beberapa rasio keuangan perusahaan, khususnya yang ditunjukkan oleh *debt to assets ratio* dan *debt to equity ratio*.

4. Penilaian kembali aktiva tetap ini juga dapat dilakukan oleh perusahaan yang ingin merger. Sebab dengan melakukan penilaian kembali aktiva tetap pada masing-masing perusahaan yang ingin melakukan merger, maka akan dapat diketahui nilai aktiva sesungguhnya (nilai wajarnya) untuk perusahaan bentukan baru (setelah merger).

Dengan adanya penilaian kembali (revaluasi) aktiva tetap akan berpengaruh depresiasi menjadi lebih besar, sehingga *taxable income* menjadi lebih kecil akibatnya pajak menjadi lebih kecil. Keuntungan dari revaluasi aktiva tetap akan dikenakan pajak final sebesar 10%.

- Obyek revaluasi aset tetap:

Semua aset tetap yang boleh direvaluasi berdasar Peraturan Menteri Keuangan No. 79/PMK.03/2008 Tentang Penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan Untuk Tujuan Perpajakan

(1) Penilaian kembali aktiva tetap perusahaan dilakukan terhadap:

- a. Seluruh aktiva tetap berwujud, termasuk tanah yang berstatus hak milik atau hak guna bangunan; atau
- b. Seluruh aktiva tetap berwujud tidak termasuk tanah, yang terletak atau berada di Indonesia, dimiliki, dan dipergunakan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang merupakan Objek Pajak.

Dari pernyataan di atas, aset tetap yang dapat direvaluasi meliputi ; tanah, bangunan, dan bukan bangunan, dengan syarat tidak dimaksudkan untuk dialihkan. Revaluasi dapat dilakukan baik terhadap keseluruhan aktiva tetap maupun sebagian aktiva tetap yang dimiliki. Penilaian didasarkan pada nilai pasar wajar pada saat penilaian yang dilakukan oleh lembaga penilai yang diakui Pemerintah.

Wajib pajak yang diperkenankan untuk melakukan revaluasi aktiva tetap adalah wajib pajak dalam negeri yang mempunyai aktiva tetap yang terletak/berada di Indonesia, dengan syarat telah memenuhi semua kewajiban pajaknya (PPH, PPN, PPnBM, dan PBB) sampai dengan masa pajak terakhir sebelum revaluasi.

PENYAJIAN DALAM NERACA

Selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap perusahaan di atas nilai sisa buku komersial semula setelah dikurangi dengan Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam butir 5 diatas, harus dibukukan dalam neraca komersial pada perkiraan modal dengan nama "Selisih Lebih Penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan Tanggal"

- **SISI POSITIF DARI REVALUASI ASET TETAP BAGI PERUSAHAAN**
Revaluasi aktiva tetap memang mempunyai manfaat bagi perusahaan, diantaranya yaitu:
 1. Dapat menciptakan *performance of balance sheet* yang lebih baik, sebagai akibat meningkatnya nilai aktiva dan modal;
Dengan merevaluasi aset tetap data dalam neraca akan menunjukkan posisi kekayaan yang wajar/sebenarnya sehingga pemakai laporan keuangan dapat menerima informasi yang lebih akurat.

2. Meningkatkan kepercayaan para pemegang saham, karena kenaikan nilai aktiva dapat dicatat sebagai tambahan nilai saham (saham bonus); Pemberian saham bonus atau pencatatan tambahan nilai nominal saham tanpa penyeteroran yang berasal dari kapitalisasi selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap perusahaan, sampai dengan sebesar selisih lebih penilaian kembali secara fiskal bukan merupakan Objek Pajak.
 3. Meningkatkan kepercayaan kreditur, sebagai dampak membaiknya beberapa rasio keuangan perusahaan, khususnya yang ditunjukkan oleh *debt to assets ratio* dan *debt to equity ratio*.
Selisih lebih penilaian kembali aktiva juga meningkatkan struktur modal sendiri, artinya perbandingan antara pinjaman (debt) dengan modal sendiri (equity) atau Debt to Equity Ratio (DER) menjadi membaik. Membaiknya DER akan membuat perusahaan dapat menarik dana baik melalui pinjaman dari kreditur atau melalui emisi saham. Dengan meningkatnya struktur modal suatu perusahaan maka kontrol perusahaan akan lebih baik sehingga dapat meningkatkan kepercayaan kreditur pada perusahaan. Jika control perusahaan baik maka juga akan berdampak pada *Growth Potential* dan *Firm Size* perusahaan.
 4. Penghematan pajak yang terjadi sebagai akibat bertambah besarnya nilai penyusutan aktiva, yang dapat memberikan penghematan pajak sebesar 15% (25%-10%) dari nilai tambah penyusutan. Sementara keuntungan dari revaluasi aktiva hanya dikenakan pajak final sebesar 10%.
- **SISI NEGATIF DARI REVALUASI ASET TETAP BAGI PERUSAHAAN**
Dalam hal revaluasi aset tetap, sebenarnya perusahaan tidak mendapatkan aliran kas masuk, perusahaan hanya melakukan window dressing untuk pelaporan keuangannya. Sedangkan bila terdapat selisih lebih atas revaluasi, perusahaan akan dikenai PPh final sebesar 10% dan harus dibayar pada tahun tersebut (tidak boleh dicicil dalam 5 tahun misalnya) dan tidak menghasilkan hutang pajak tangguhan yang bisa dibalik di tahun berikutnya bila nilai aset turun. Bayangkan apabila perusahaan memutuskan memakai model revaluasi dan setiap tahun harga asetnya meningkat, maka setiap tahun perusahaan harus membayar pajak final. Padahal kenaikan harga aset tersebut tidak membawa aliran kas masuk ke dalam perusahaan apalagi untuk menilai nilai wajar aset yang tidak memiliki nilai pasar, perusahaan membutuhkan jasa penilai (assessor) sehingga akan makin menambah biaya yang keluar untuk menilai aset-aset tersebut. Maka hal ini hanya akan menjadi pemborosan saja bagi perusahaan.

KESIMPULAN

Aset tetap meliputi tanah, bangunan (kantor, pabrik, gedung) dan peralatan (mesin, perabotan, perkakas). Secara akuntansi, penyusutan aktiva tetap dimulai pada saat aktiva tersebut siap untuk digunakan (PSAK 16 (revisi 2011) par. 58). Sedangkan secara perpajakan, penyusutan aktiva tetap dimulai pada bulan dilakukannya pengeluaran kecuali untuk harta yang masih dalam proses

pengerjaan, penyusutannya dimulai pada bulan selesainya pengerjaan harta tersebut. (UU Pajak Penghasilan No.36 Tahun 2008 Pasal 11 ayat (3)).

Aset tetap yang dapat direvaluasi meliputi tanah, bangunan, dan bukan bangunan, dengan syarat tidak dimaksudkan untuk dialihkan. Revaluasi dapat dilakukan baik terhadap keseluruhan aktiva tetap maupun sebagian aktiva tetap yang dimiliki. Penilaian didasarkan pada nilai pasar wajar pada saat penilaian yang dilakukan oleh lembaga penilai yang diakui Pemerintah.

Menurut Akuntansi :

1. Revaluasi aset tetap dilakukan berdasarkan nilai wajar/nilai pasar
2. Akuntansi mengharuskan revaluasi dilakukan secara reguler
3. Revaluasi yang dilakukan pada sekelompok aset dengan kegunaan yang serupa dilaksanakan secara bersamaan (paragraf 36)
4. Frekuensi pelaksanaan revaluasi sendiri tergantung pada perubahan nilai wajar suatu aset. Jika nilai wajar yang tercatat berbeda secara material dengan nilai revaluasi, maka revaluasi lanjutan perlu dilaksanakan. Untuk aset tetap yang mempunyai perubahan nilai wajar secara fluktuatif dan sifatnya signifikan, revaluasi dapat dilaksanakan tiap tahun. Sedangkan untuk beberapa aset lain yang tidak mengalami perubahan secara fluktuatif dan signifikan, revaluasi tidak perlu dilaksanakan setiap tahun. Untuk aset seperti itu revaluasi dapat dilakukan setiap tiga tahun atau lima tahun. (Paragraf 34).
5. Jika terdapat selisih. Jika jumlah tercatat aset meningkat akibat revaluasi, kenaikan tersebut langsung dikredit ke ekuitas pada bagian surplus revaluasi. Namun, jika revaluasi tersebut merupakan revaluasi lanjutan setelah revaluasi pertama maka kenaikan atas revaluasi harus diakui dalam laporan laba rugi hingga sebesar jumlah penurunan nilai aset akibat revaluasi yang pernah diakui sebelumnya dalam laporan laba rugi. Jika jumlah tercatat aset turun akibat revaluasi, penurunan tersebut diakui dalam laporan laba rugi. Namun, penurunan nilai akibat revaluasi tersebut langsung didebit ke ekuitas pada bagian surplus revaluasi selama penurunan tersebut tidak melebihi saldo kredit surplus revaluasi untuk aset tersebut.

Menurut Perpajakan :

1. Revaluasi Aset tetap untuk tujuan perpajakan dilakukan berdasarkan harga perolehan
2. Ketentuan pajak melarang dilakukan revaluasi sebelum lima tahun.
3. Penilaian kembali aset tetap Perusahaan dilakukan terhadap: a. Seluruh aset tetap berwujud, termasuk tanah yang berstatus hak milik atau hak guna bangunan; atau b. 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 (Pasal 3 ayat 1);
4. Penilaian kembali aset tetap perusahaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tidak dapat dilakukan kembali sebelum lewat jangka waktu 5 (lima)

tahun terhitung sejak penilaian kembali aset tetap perusahaan terakhir yang dilakukan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan ini (Pasal 3 ayat 2);

5. Selisih lebih penilaian kembali aset 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 Aset Tetap Perusahaan Tanggal“ (Pasal 9 ayat 1);

Beberapa ketentuan umum revaluasi menurut aturan perpajakan dapat diringkaskan berikut ini:

- a. Selisih revaluasi dikenakan pajak final sebesar 10%.
- b. Penilaian kembali aktiva tetap tidak dapat dilakukan sebelum lewat jangka waktu lima tahun terhitung dari revaluasi terakhir.
- c. Hasil revaluasi akan memperbarui nilai tercatat aset dan menjadi dasar penyusutan fiskal.
- d. Revaluasi yang tidak memperoleh persetujuan DJP untuk penilaian kembali aktiva tetap, maka nilai revaluasi yang ditetapkan tidak dapat digunakan sebagai dasar melakukan penyusutan fiskal.

Perusahaan yang menjual aset yang telah direvaluasi sebelum masa penyusutan berakhir (kelompok 1 dan 2) atau sebelum 10 tahun dari tanggal revaluasi (kelompok lainnya), maka akan dikenakan tambahan pajak final sebesar selisih tarif terakhir dikurangi 10% ($25\% - 10\% = 15\%$) dikalikan dengan keuntungan revaluasi aset.

DAFTAR PUSTAKA

FASB, 1987, “*Element of Financial Statement of Business Enterprises*”, SFAC no.3,

Hendriksen, Eldon S and Michael F Van Breda, 2000 *Accounting Theory* 5th Edition. Prentice Hall

Harnanto, *Akuntansi Keuangan Intermemmediate*, BPFE, UGM.

International Standards On Auditing, 2013, Salemba Empat.

Ikatan Akuntan Indonesia, Juli 2011, *Revised Action Plan Developed by Indonesian Institute of Accountants*

Ikatan Akuntansi Indonesia, 2008 *Modul Pelatihan Pajak Terapan Brevet A dan B Terpadu*, Jakarta Pusat: IAI.

Kieso and Weygndt, *Intermediate Accounting*, 7th Edition.

PSAK NO.16 (REVISI 2011), *Aset Tetap dan Aset Lain-Lain*.

Pernyataan PSAK 46 Standard Akuntansi Keuangan, Ikatan Akuntansi Keuangan Indonesia,
Akuntansi Pajak penghasilan pasal 10 dan 11.

Peraturan Menteri Keuangan No. 79/PMK.03/2008“ *Tentang Penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan Untuk Tujuan Perpajakan*”

Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER - 12/PJ/2009“ *Tentang tata cara pengajuan permohonan dan pengadministrasian penilaian kembali aktiva tetap perusahaan untuk tujuan perpajakan*”

Pustaka Universitas Terbuka, *Revaluasi Aktiva Tetap*.

Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 (Pasal 19) Perubahan Keempat atas Undang-Undang no.7 Tahun 1983 tentang pajak penghasilan

Auditme-post.blogspot.com

Hardijma.wordpress.com

William, rt.al, *Intermediate Accounting*, 4th Edition, prentice-Hall International