

**PUBLIKASI ILMIAH**

**ANALISIS KONVERGENSI IFRS PADA PSAK 16 TERKAIT REVALUASI  
ASET TETAP UNTUK PERENCANAAN PAJAK DALAM UPAYA  
PENGHEMATAN PAJAK SERTA KENAIKAN SOLVABILITAS PT. NYM  
(STUDI KASUS PADA PT. NYM TAHUN 2015-2017)**

Ditulis untuk memenuhi sebagian persyaratan akademik  
guna memperoleh gelar Sarjana Ekonomi Strata Satu

**OLEH**

**NAMA : MARIA YOLANDA OKTAVIA**

**NPM : 01220150005**



**PROGRAM STUDI AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS PELITA HARAPAN SURABAYA  
SURABAYA  
2018**

**ANALISIS KONVERGENSI IFRS PADA PSAK 16 TERKAIT REVALUASI  
ASET TETAP UNTUK PERENCANAAN PAJAK DALAM UPAYA  
PENGHEMATAN PAJAK SERTA KENAIKAN SOLVABILITAS PT. NYM  
(STUDI KASUS PADA PT. NYM TAHUN 2015-2017)**

**Maria Yolanda Oktavia**

**R. B. Chrisdianto**

**Vierly Ananta Upa**

**Program Studi Akuntansi Universitas Pelita Harapan Surabaya**

**ABSTRACT**

*Companies either small to large level must have fixed assets to support operational activities. Fixed assets purchased several years ago to be displayed in the Financial Position Report not reflect the present value, even the fixed asset book value of the existing old purchases that have expired, thus reducing the depreciation expense. Firms can use revaluation methods to help minimize tax burdens while increasing company value in terms of solvency. This revaluation is one of the methods of tax planning and has been regulated by the Government in the PMK No. 79/PMK.03/2008 with tax rate for the difference of more than 10% final.*

*The purpose of this study is to provide a brief overview of the revaluation of fixed assets for the purpose of tax savings made on furniture companies in Pasuruan along with other economic benefits in the form of improved financial performance. The object of this research is PT. NYM with descriptive qualitative research method. Comparative illustration at the time of PT. NYM revalued the benefits of paying the tax burden to Rp 0 because PT. NYM incurred losses caused by additional depreciation expense for fixed assets whose useful life has been exhausted and improved solvency ratios, particularly DAR whose percentages are decreasing and DER can be met in accordance with the Government's provisions, that is 4: 1.*

**Keywords: Revaluation of fixed assets, PMK No. 9/PMK.03/2008, DAR, DER, Tax savings, Tax planning.**

**PENDAHULUAN**

Pada praktiknya dalam dunia bisnis, pengusaha berupaya untuk mendapatkan keuntungan semaksimal mungkin (*profit oriented*), namun dalam hal pembayaran pajak pengusaha berupaya untuk membayarkan pajaknya seminim mungkin. Dasar pemikiran tersebut yang menjadikan pengusaha berupaya untuk menemukan cara agar dapat meminimalkan beban tersebut guna meningkatkan laba. Pengelolaan kewajiban tersebut sering dikaitkan dengan suatu bagian dalam manajemen yang disebut dengan manajemen pajak (*tax management*). Lumbantoruan (1996) dalam Suandy (2011) menyebutkan bahwa manajemen pajak sebagai suatu strategi dalam penghematan pajak. Tujuan dari manajemen pajak dapat dicapai melalui salah satu fungsi dari manajemen pajak, yakni “Perencanaan Pajak (*tax planning*)”. Tujuan utama dari perencanaan pajak (*tax planning*) adalah merekayasa agar beban pajak dapat ditekan serendah mungkin dengan memanfaatkan peraturan yang ada tetapi tidak melanggar undang-undang perpajakan yang berlaku (Suandy, 2011), oleh sebab itu istilah perencanaan pajak (*tax planning*) bisa disama artikan dengan penghindaran pajak (*tax avoidance*).

Perkembangan IFRS di Indonesia membawa perubahan besar bagi laporan keuangan, perubahan terhadap standar akuntansi dan berdampak pula pada proses bisnis lainnya, diantaranya perpajakan. Salah satu perbedaan yang paling mendasar antara PSAK konvergensi IFRS dengan peraturan perpajakan, yakni PSAK konvergen IFRS mengizinkan entitas untuk memilih model biaya atau model revaluasi untuk penilaian aset tetapnya dan pemilihan metode revaluasi tersebut dilakukan periodik oleh penilai

dengan *fair value*, sedangkan peraturan perpajakan hanya memperkenankan model biaya saja, apabila perusahaan memilih revaluasi untuk tujuan perpajakan dan sepanjang diizinkan oleh Dirjen Pajak, maka hanya dilakukan oleh penilai dengan *fair value* maksimal satu kali dalam jangka waktu lima tahun, sedangkan untuk aset tetap yang mengalami perubahan nilai wajar yang signifikan minimal tiga tahun sekali. Revaluasi aset tetap merupakan salah satu metode dalam perencanaan pajak dan merupakan salah satu contoh dari konvergensi IFRS.

Revaluasi merupakan suatu penilaian kembali atas aset tetap yang dimiliki perusahaan sehingga sesuai dengan harga pasar saat dilakukannya revaluasi tersebut (Agoes dan Trisnawati, 2014). Revaluasi dapat menguntungkan bagi perusahaan, karena saat perusahaan memutuskan untuk melakukan revaluasi maka laporan keuangan, khususnya laporan posisi keuangan mencerminkan nilai yang wajar (Atikasari dan Handayani, 2017). Revaluasi sudah diatur dalam PMK No.191/PMK.010/2015 dan PMK No. 79/PMK.03/2008 dan sekitar sebulan sebelum menerbitkan PMK 191, sebenarnya Pemerintah sudah menetapkan batasan DER bagi perusahaan melalui PMK No. 169/PMK.010/2015. Sebagai sebuah perencanaan pajak, revaluasi aset tetap yang diatur dalam PMK 191 untuk memenuhi DER ditetapkan untuk menentukan seluruh biaya pinjaman yang dapat dibiayakan dalam perhitungan pajak.

Revaluasi sangat bermanfaat bagi perusahaan yang memiliki banyak aset tetap dengan umur manfaat hampir habis, akan tetapi masih memberikan kontribusi bagi penerimaan penghasilan perusahaan. Pemilihan PT. NYM sebagai objek penelitian didasarkan atas pertimbangan bahwa PT. NYM memiliki aset tetap cukup banyak kurang lebih 361 buah dengan tujuh macam golongan aset tetap yang dapat dilihat pada Tabel 1.

Jenis Aset	Tahun Pembelian		Masa Manfaat Berdasarkan Perpajakan	Sisa Masa Manfaat
Bukan Bangunan				
Kelompok 1				
Peralatan kantor	1998-2014		4 tahun	Sudah habis
	2015-2017			Masih ada
Kelompok 2				
Alat industri	1998-2010		8 tahun	Sudah habis
	2011-2016			Masih ada
Kendaraan	1998-2010			Sudah habis
	2011-2017			Masih ada
Kelompok 3				
Peralatan Mesin	1998-2002		16 tahun	Sudah habis
	2003-2017			Masih ada
Bangunan				
Permanen				
Bangunan	1998		20 tahun	Sudah habis
Gudang	2006			Masih ada
Tidak permanen				
Infrastruktur	1998-2008		20 tahun	Sudah habis
	2009-2017			Masih ada

Sumber : data diolah (2018)

Aset tetap PT. NYM jika dilihat dari tabel diatas didapati umur ekonomisnya ada yang sudah habis dan hampir habis serta tidak pernah melakukan revaluasi. Tahun 2015 lalu, Pemerintah mengeluarkan program kebijakan terkait pemotongan insentif tarif revaluasi aset tetap, namun PT. NYM tidak memanfaatkan insentif pemotongan tarif atas revaluasi aset tetap karena PT. NYM masih belum memahami manfaat yang didapatkan saat memanfaatkan revaluasi atas aset tetap. Menurut berita yang dilansir oleh CNN mencatat bahwa ada tiga perbankan, tiga BUMN dan 105 non BUMN yang melakukan revaluasi. Pajak yang didapat dari tiga perbankan sekitar Rp 733 miliar, dari tiga BUMN terkumpul

sekitar Rp 1,64 miliar, sedangkan dari wajib pajak swasta mencapai Rp 18,91 miliar, tambahan pendapatan dari pajak revaluasi aset tetap diharapkan menjadi salah satu penopang penerimaan pajak di tahun 2016 (Valenta, 2016).

Salah satu perusahaan non BUMN yang mengikuti revaluasi adalah PT. Krakatau Steel dengan pertimbangan bahwa perkembangan nilai dan harga aset yang sudah tidak sesuai dengan nilai buku yang tertuang dalam laporan keuangan. Hasil penilaian kembali tersebut adalah aset tetap pada kelompok aset tanah yang bertambah dari US\$ 33.107.000 menjadi US\$ 1.067.950.000 atau terdapat selisih nilai buku dengan nilai wajar sebesar US\$ 1.034.843.000, sedangkan dari penilaian kembali atas aset lain-lain tanah, nilai bukunya bertambah dari US\$ 446.000 menjadi US\$ 62.588.000 atau terdapat selisih nilai buku dengan nilai wajar sebesar US\$ 62.142.000 (Aron, 2015). Hal ini menunjukkan bahwa revaluasi aset memberikan kontribusi besar bagi perusahaan, khususnya dalam meningkatkan nilai aset dan nilai perusahaan, serta dapat memacu pertumbuhan ekonomi karena ada berbagai macam profesi yang ikut merasakan manfaat dari revaluasi tersebut, seperti para jasa penilai aset, konsultan pajak, notaris dan akuntan publik.

Pertimbangan tersebut yang menjadi dasar PT. NYM cocok menjadi objek yang sesuai dengan penelitian ini. Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif dengan perolehan data melalui wawancara dan dokumentasi kemudian data yang telah dikumpulkan akan dilakukan analisis ilustrasi perhitungan dan analisis manfaat penghematan pajak disertai kenaikan solvabilitasnya. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi praktis bagi pengambilan keputusan perusahaan untuk dapat memanfaatkan metode revaluasi dalam pencatatannya guna meminimalkan beban pajak dan meningkatkan rasio solvabilitas perusahaan.

## **TINJAUAN PUSTAKA**

### **Aset Tetap**

Aset tetap digunakan untuk menjalankan aktivitas operasional untuk menghasilkan barang atau jasa. Peranan aset tetap sangatlah penting karena kegiatan operasional tidak akan berjalan dengan baik bila tidak ada aset tetap. Aset tetap merupakan aset perusahaan yang memiliki jangka waktu lebih dari satu tahun dan tidak untuk diperjual-belikan. Aset tetap yang dimiliki perusahaan sangatlah beragam bergantung dari jenis industri, skala perusahaan dan tingkat kebutuhan akan aset tetap tersebut.

Menurut Agoes dan Trisnawati (2014) yang dikutip berdasarkan SAK-ETAP adalah aset berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk disewakan ke pihak lain, atau untuk tujuan administratif dan diharapkan akan digunakan lebih dari satu periode. Menurut perpajakan berdasarkan Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 pasal 11, menyatakan bahwa aset tetap merupakan harta berwujud yang dapat disusutkan dan terletak atau berada di Indonesia, dimiliki dan dipergunakan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang merupakan objek pajak serta mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun.

### **Perencanaan Pajak**

Perencanaan pajak sebagai suatu perencanaan yang merupakan bagian kecil dari seluruh perencanaan strategik perusahaan. Perencanaan pajak merupakan sarana memenuhi kewajiban perpajakan dengan benar tetapi jumlah pajak terhutang yang dibayar dapat ditekan serendah mungkin untuk memaksimalkan likuiditas dan laba (Suandy, 2008). Perencanaan pajak (*tax planning*) sebenarnya telah dilakukan oleh beberapa perusahaan dan tidak bertentangan dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku di Indonesia, maka dari itu perencanaan pajak juga bisa disebut sebagai *tax avoidance*. Perencanaan pajak dapat digunakan dalam revaluasi aset tetap, karena dengan melakukan revaluasi aset tetap nilai dari total aset akan bertambah sehingga berdampak pada meningkatnya jumlah beban penyusutan aset tetap perusahaan

dan otomatis akan mengurangi laba yang berpengaruh pada kecilnya laba perusahaan sehingga pajak penghasilan yang dibayar oleh perusahaan juga menjadi kecil.

### **Revaluasi Aset Tetap**

Perbedaan yang timbul antara nilai buku dengan nilai riil aset perusahaan mengakibatkan kurang serasinya perbandingan antara penghasilan dengan beban (Mardiasmo, 2016) atau tidak sesuai konsep akuntansi yang berlaku umum yakni konsep *matching*. Revaluasi aset tetap merupakan suatu penilaian kembali aset tetap yang dimiliki perusahaan, sehingga sesuai dengan harga pasar saat dilakukannya revaluasi tersebut (Agoes dan Trisnawati, 2014). Pohan (2016) berpendapat bahwa revaluasi perlu dilakukan karena ada ketidaksesuaian yang cukup materiil antara unsur biaya dengan penghasilan karena perkembangan atau fluktuasi harga, baik harga barang yang disebabkan adanya faktor inflasi maupun nilai tukar mata uang yang tinggi. Adanya revaluasi aset tetap memberikan tujuan utama bagi perusahaan, yakni agar perusahaan dapat melakukan perhitungan biaya dan penghasilan secara lebih wajar dimana dapat mencerminkan kemampuan dan nilai perusahaan yang sebenarnya, khususnya pada laporan keuangan perusahaan (Pohan, 2016).

### **Revaluasi Aset Tetap Berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan**

Perusahaan dapat memilih model biaya (*cost model*) atau model revaluasi (*revaluation model*) sebagai kebijakan akuntansinya dan menerapkan kebijakan tersebut terhadap seluruh aset tetap dalam kelompok yang sama. Adapun perbedaan antara model biaya atau model revaluasi menurut PSAK 16 revisi 2015 (Ikatan Akuntan Indonesia, 2014) adalah sebagai berikut.

1. Model biaya (*cost model*)  
Model ini menyatakan bahwa setelah diakui sebagai aset, suatu aset tetap dicatat sebesar biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai aset.
2. Model revaluasi (*revaluation model*)  
Model ini menyatakan bahwa setelah diakui sebagai aset, suatu aset tetap yang nilai wajarnya dapat diukur secara andal harus dicatat pada jumlah revaluasi, yaitu nilai wajar pada tanggal revaluasi dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai yang terjadi setelah tanggal revaluasi. Revaluasi harus dilakukan dengan teratur untuk memastikan bahwa jumlah yang dicatat tidak berbeda secara material dari jumlah yang ditentukan dengan menggunakan nilai wajar pada tanggal neraca.

### **Perlakuan Akumulasi Penyusutan Metode Revaluasi**

Berdasarkan PSAK 16 paragraf 35 (Ikatan Akuntansi Indonesia, 2014), terdapat dua macam perlakuan untuk akumulasi penyusutan aset tetap pada saat tanggal revaluasi.

- a. Disajikan kembali secara proposional dengan perubahan dalam jumlah tercatat bruto aset sehingga jumlah tercatat aset setelah revaluasi sama dengan jumlah revaluasiannya.
- b. Dieliminasi terhadap jumlah tercatat bruto aset dan jumlah tercatat neto setelah eliminasi disajikan kembali sebesar jumlah revaluasian dari aset tersebut.

### **Revaluasi Aset Tetap Berdasarkan Undang-Undang Pajak**

Berdasarkan ketentuan dari Keputusan Menteri Keuangan No. 284/KMK.04/1998 dan Surat Edaran Dirjen Pajak No. 29/Pj.42/1998 adalah (Suandy, 2011).

1. Wajib pajak dapat melakukan revaluasi adalah Wajib Pajak badan dalam negeri yang terletak atau berada di Indonesia.

2. Telah memenuhi semua kewajiban pajaknya sampai dengan masa pajak terakhir sebelum masa pajak dilakukannya penilaian kembali. Kewajiban pajak yang dimaksud terdiri dari:
  - a. Pajak Penghasilan (PPh)
  - b. Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM).
  - c. Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan.

#### **Perlakuan Akuntansi Terhadap Surplus Revaluasi**

Pohan (2016) dalam bukunya menyatakan bahwa perlakuan akuntansi terhadap surplus yang ditimbulkan pada saat perusahaan melakukan revaluasi adalah sebagai berikut.

1. PSAK No. 16 paragraf 39 diatur: Jika jumlah aset tercatat meningkat akibat revaluasi, kenaikan tersebut langsung dikredit ke ekuitas atau modal pada bagian surplus revaluasi, namun kenaikan tersebut harus diakui dalam laporan laba rugi hingga sebesar jumlah penurunan nilai aset akibat revaluasi yang pernah diakui sebelumnya dalam laporan laba rugi.
2. PSAK No. 16 paragraf 40 diatur: Jika jumlah aset tercatat menurun akibat revaluasi, penurunan tersebut diakui dalam laporan laba rugi. Namun penurunan nilai akibat revaluasi tersebut langsung didebet ke ekuitas atau modal pada bagian surplus revaluasi selama penurunan tersebut tidak melebihi saldo kredit surplus revaluasi untuk aset tersebut.

#### **Metode Penilaian Properti**

Properti dapat dinilai dengan menggunakan tiga pendekatan, dimana setiap pendekatannya memiliki metode penerapan alternatif dan teknik perhitungannya tersendiri. Ketiga pendekatan tersebut sama-sama menggunakan estimasi dari nilai pasar atau nilai wajar Adapun pendekatan penilaian yang utama digunakan dalam menilai menurut SPI adalah sebagai berikut (Kode Etik Penilai & Standar Penilai Indonesia, 2015):

1. Pendekatan Pasar  
Metode ini menghasilkan perkiraan nilai dengan membandingkan antara aset yang dinilai dengan aset yang identik atau sebanding, dimana memiliki informasi terkait harga transaksi atau penawaran tersedia.
2. Pendekatan Pendapatan  
Metode ini menghasilkan perkiraan nilai dengan mengubah arus kas dimasa yang akan datang ke nilai kini.
3. Pendekatan Biaya  
Metode ini menghasilkan perkiraan nilai dengan menggunakan prinsip ekonomi, dimana pembeli tidak akan membayar suatu aset lebih dari pada biaya untuk memperoleh aset dengan kegunaan yang sama pada saat pembelian.

#### **Analisis Rasio (Solvabilitas)**

Analisis rasio menggambarkan hubungan antara bagian-bagian akun pilihan dalam laporan keuangan perusahaan (Kieso, D.E., Kimmel, P.D., dan Weygandt, J.J., 2014). Rasio sendiri menggambarkan tentang hubungan matematika antara satu kuantitas dengan yang lain (Kieso *et al.*, 2014). Secara garis besar rasio analisis terbagi menjadi tiga kelompok besar, salah satunya adalah rasio solvabilitas. Rasio solvabilitas merupakan rasio yang mengukur kemampuan perusahaan untuk tetap bertahan dalam jangka waktu yang cukup lama (Kieso *et al.*, 2014).

## METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif. Menurut Indrawan dan Yaniawati (2016) pendekatan kualitatif adalah pendekatan penelitian yang diarahkan untuk pencapaian tujuan memperoleh penjelasan secara mendalam atas sebuah teori. Objek penelitian ini terkait perhitungan ilustrasi revaluasi aset tetap dengan ditunjang data-data seperti Laporan Keuangan, SPT tahun 2015-2017, daftar aset tetap. Subjek yang digunakan adalah PT. NYM yang didalamnya terdapat konsultan pajak, *staff accounting*, serta pihak KJPP. Pengumpulan Adapun data primer dalam penelitian ini melalui wawancara dengan pihak-pihak yang terkait dan dokumentasi, sedangkan perolehan data sekunder menggunakan daftar aset tetap perusahaan yang dilaporkan ke dalam SPT tahun 2015 sampai 2017, Laporan Laba Rugi serta Laporan Posisi Keuangan tahun 2015 sampai 2017 dan daftar aset tetap disertai perhitungan penyusutannya. Data yang diperoleh akan diuji dengan uji keabsahan data untuk mengetahui kebenaran dan dapat dipertanggung jawabkan. Pengujian data dalam penelitian ini menurut Sugiyono (2016) adalah:

1. Uji Kredibilitas Data (*Credibility*)  
Digunakan untuk mengatasi kompleksitas data yang tidak mudah untuk dijelaskan oleh sumber data (Indrawan dan Yaniawati, 2016).
  - a. Bahan referensi. Dalam penelitian ini bahan referensi yang akan digunakan adalah *tape recorder* dan kamera yang berguna untuk merekam proses wawancara dan foto kegiatan wawancara.
  - b. Mengadakan *membercheck*. Pelaksanaan *membercheck* pada penelitian ini dilakukan melalui surat pernyataan yang menyatakan bahwa hasil penelitian atau laporan wawancara diketahui oleh pihak perusahaan dan sesuai dengan pernyataan subjek penelitian.
2. Uji *Transferability*  
Uji *transferability* merupakan konsep validitas yang menyatakan bahwa generalisasi suatu data penelitian dapat berlaku atau diterapkan pada konteks lain yang berkarakteristik sama (representatif) (Indrawan dan Yaniawati, 2016). Uji *transferability* yang dilakukan pada penelitian ini adalah dengan meminta pihak lain yang bersifat independen untuk memeriksa apakah penelitian ini telah memberikan uraian yang lengkap, jelas dan sistematis.
3. Uji *Dependability*  
Sugiyono (2016), menyebutkan bahwa *dependability* disebut realibilitas. Uji *dependability* dalam penelitian ini akan diuji oleh dosen pembimbing untuk mengaudit seluruh aktivitas selama melakukan penelitian.
4. Uji *Confirmability*.  
Uji *confirmability* untuk menunjukan netralitas dan objektivitas data yang dapat dibantu oleh data lain, misalnya artikel jurnal guna melakukan refleksi terhadap data yang dikumpulkan (Indrawan dan Yaniawati, 2016). Uji *confirmability* pada penelitian ini adalah dengan melakukan pencocokkan seluruh hasil analisis data dan pembahasan yang dirancang pada bab pembahasan dengan seluruh data yang diperoleh.

## ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

### Metode Perhitungan Revaluasi Aset Tetap PT. NYM

Pencarian nilai aset baru akan dibedakan menjadi dua golongan, yakni golongan bangunan dan golongan mesin, peralatan dan kendaraan, karena menggunakan formula yang berbeda. Adapun nilai aset baru untuk golongan bangunan adalah sebagai berikut (Supriyanto dan Madya, 2014):

$$RCN - \text{depresiasi} + \text{nilai tanah} = \text{Biaya Pengganti Terdepresiasi}$$

Sedangkan perhitungan penilaian untuk mencari nilai aset baru untuk golongan non bangunan seperti mesin, peralatan dan kendaraan, yakni:

$$I = \text{NRC} \times (1-p)(1-K_f), \text{ dimana}$$

I = nilai wajar objek penilaian

p = penyusutan fisik

K<sub>f</sub> = keusangan fungsi dan/atau ekonomis

Setelah itu menentukan NRC dengan cara mengalikan harga perolehan dengan tingkat koefisien harga selama umur ekonomis:

$$\text{NRC} = \text{HP} \times (1 + 0,1)^n, \text{ dimana}$$

HP = harga perolehan aset;

n = umur objek penilaian dari tahun perolehan sampai dengan tahun penilaian (dalam satuan tahun); dan

0,1 = koefisien harga penilaiannya

Setelah nilai aset baru tersebut telah diketahui, maka dapat menghitung nilai revaluasinya. Adapun rumus yang digunakan untuk menghitung revaluasi aset tetap (Suandy, 2011):

Harga perolehan	xxx	
Akumulasi penyusutan	(xxx)	
Nilai buku		xxx
Nilai revaluasi	(xxx)	
Selisih lebih revaluasi*	xxx	

Tarif pajak atas revaluasi : Selisih lebih revaluasi x 10%

\*Bila perusahaan mengalami kerugian maka nilai selisih lebih dari nilai buku dengan nilai revaluasi boleh dikurangkan dengan nilai ruginya lalu dikalikan dengan tarif 10% final.

### Identifikasi Masalah

Pemilihan objek penelitian ini didasarkan pertimbangan bahwa pengolahan untuk produk jadi, khususnya untuk produksi *furniture* menggunakan sejumlah aset tetap seperti mesin-mesin, tanah dan bangunan, serta aset tetap pendukung lainnya seperti *infrastructure* dan *software*. Aset tetap yang dimiliki oleh PT. NYM sebagian besar asetnya memiliki nilai buku sebesar 0 karena masa manfaat atas aset tetap tersebut sudah habis, tetapi aset tersebut masih memberikan kontribusi bagi pendapatan perusahaan. Disamping itu, laporan keuangan khususnya Posisi Keuangan dan Laba Rugi yang dimiliki oleh PT. NYM, untuk golongan utang selalu mengalami peningkatan dari tahun ke tahunnya dalam tiga tahun terakhir, padahal modal yang ada di tiap tahunnya tidak ada perubahan, ini berarti dana yang didapatkan oleh PT. NYM kebanyakan berasal dari pinjaman pihak ketiga, sedangkan untuk beban pajaknya setiap tahunnya selalu meningkat.

PT. NYM pun didapati bahwa dari awal berdiri sampai detik ini belum pernah melakukan revaluasi aset tetap. Pemilihan perencanaan pajak dengan memanfaatkan metode revaluasi dipilih karena aset tetap yang dimiliki oleh PT. NYM sebagian besar sudah habis nilai bukunya, sehingga apabila diterapkan revaluasi dapat menambah masa manfaat dan berdampak pada timbulnya beban penyusutan yang dapat dikoreksi sehingga beban pajak yang dibayarkan dapat berkurang. Pertimbangan inilah yang menjadi dasar untuk melakukan penelitian terkait perencanaan pajak dengan memanfaatkan salah satu metode dari konvergensi IFRS, yakni revaluasi aset tetap dimana nantinya hasil perencanaan pajak ini akan melihat seberapa besar dampak atas perencanaan dalam menghemat beban pajak dan dalam pemberian manfaat lainnya, khususnya untuk rasio solvabilitas.

### Perlakuan Penilaian Aset Tetap Menurut PSAK dan Perpajakan

Berdasarkan PSAK 16, Wajib Pajak badan atau BUT dapat memilih model biaya atau model revaluasi untuk pengukuran aset tetap setelah pengakuan awal. Setelah pengakuan sebagai aset dalam model biaya, aset tetap dicatat pada biaya perolehan



dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai. Hal berbeda untuk model revaluasi adalah setelah pengakuan sebagai aset, aset tetap yang nilai wajarnya dapat diukur secara handal dicatat pada jumlah revaluasian, yaitu nilai wajar pada tanggal revaluasi dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai yang terjadi setelah tanggal revaluasi. Saat Wajib Pajak badan memilih menggunakan model revaluasi, maka Wajib Pajak harus membandingkan dua nilai antara nilai tercatat aset tetap dengan nilai wajar aset tetap tersebut. Kegiatan revaluasi aset tetap akan menimbulkan dua kemungkinan hasil, yakni mendapatkan keuntungan atau kerugian. Terdapat dua kemungkinan pada saat revaluasi, yaitu mendapatkan keuntungan karena nilai tercatat lebih rendah dibandingkan nilai wajar atau kerugian karena nilai tercatat lebih tinggi dibandingkan nilai wajar (Weygandt *et.al*, 2015). Jika jumlah tercatat aset meningkat akibat revaluasi maka kenaikan tersebut diakui dalam penghasilan komprehensif lain dan diakumulasikan dalam ekuitas pada bagian surplus revaluasi. Hal berbeda bila kegiatan revaluasi mengalami kerugian, dimana akan diperoleh bila nilai tercatat lebih tinggi dibandingkan nilai wajar. Jika jumlah tercatat aset turun akibat revaluasi maka penurunan tersebut diakui dalam laporan Laba Rugi.

Sebelum adanya pemberlakuan PSAK 16 berbasis IFRS, revaluasi aset tetap sebenarnya tidak diperkenankan, kecuali ditentukan oleh peraturan pemerintah, misalnya peraturan pajak. Berdasarkan tujuan perpajakan, pengukuran aset tetap setelah pengakuan awal yang diizinkan adalah model biaya. Apabila Wajib Pajak badan dalam negeri dan BUT ingin menggunakan model revaluasi untuk tujuan perpajakan, maka Wajib Pajak badan dan BUT harus mengajukan permohonan kepada Dirjen Pajak. Berbeda halnya dengan perlakuan akuntansi, dimana terdapat dua kemungkinan saat perusahaan melakukan revaluasi, yaitu terjadi kenaikan nilai aset tetap atau penurunan nilai aset tetap, maka untuk tujuan perpajakan yang diperbolehkan adalah ketika terjadi kenaikan nilai aset tetap, sedangkan penurunan nilai aset tetap tidak diperbolehkan (Suyani, 2017). Dalam hal terjadi selisih lebih revaluasi, WP badan atau BUT dikenai Pajak Penghasilan Final sebesar 10% dari selisih lebih revaluasi. Selisih lebih revaluasi didapat dari selisih lebih antara harga wajar/harga pasar aset tetap dengan nilai sisa buku secara fiskal, apabila terjadi rugi penurunan nilai, maka kerugian tersebut tidak boleh dikurangkan dalam penghitungan Penghasilan Kena Pajak (Suyani, 2017).

### **Analisis Pembahasan Keseluruhan Saat Melakukan Revaluasi dan Tidak**

Revaluasi dilakukan atas seluruh aset PT. NYM untuk golongan bangunan dan non bangunan. Adapun yang termasuk golongan bangunan adalah bangunan dan infrastruktur, sedangkan non bangunan adalah peralatan, peralatan kantor, mesin dan kendaraan. Pemilihan dua golongan tersebut didasari karena sebagian besar seluruh aset tetap PT. NYM memiliki nilai buku yang telah habis karena rata-rata aset tetap tersebut dibeli sejak tahun 1998, akan tetapi meskipun nilai bukunya telah habis, aset tetap tersebut masih tetap beroperasi dan memberikan kontribusi bagi PT. NYM untuk memperoleh pendapatan. Nilai buku yang telah habis mengakibatkan tidak adanya beban penyusutan yang timbul, dimana beban penyusutan tersebut dapat dikurangkan pada laba fiskal, sehingga beban pajak yang dihasilkan menjadi minim.

Pemilihan metode revaluasi membantu PT. NYM untuk memunculkan beban penyusutan kembali dan menambah umur ekonomi aset tetap tersebut. Disamping itu, dengan dilakukan revaluasi berarti setiap tahunnya menimbulkan beban penyusutan baru yang dihasilkan dari nilai revaluasi yang baru, dimana beban penyusutan tersebut dapat dilaporkan pada laba fiskal, sehingga berdampak pada pembayaran pajak penghasilan dan berdampak pada laporan keuangan PT. NYM yang mencerminkan nilai sesungguhnya, sehingga dapat lebih baik dalam pengambilan keputusan bagi perusahaan maupun investor dalam melakukan investasi. Disisi lain, kepercayaan kreditur dapat meningkat yang disebabkan karena membaiknya beberapa rasio keuangan perusahaan. Tabel 2 dibawah ini merupakan hasil dari perhitungan selisih lebih aset tetap.

**Tabel 2**  
**Selisih Lebih Aset Tetap PT. NYM**

Aset Tetap	Beban peny. 2017 Tanpa Revaluasi	Beban peny. 2017 Dengan Revaluasi
Tanah	-	-
Bangunan	Rp 194.191.520	Rp 119.491.284
Infrastruktur	Rp 52.462.250	Rp 261.978.276
Mesin dan peralatan	Rp 58.315.113	Rp 289.566.610
Peralatan	Rp 2.445.000	Rp 94.200.921
Kendaraan	Rp 67.050.281	Rp 191.286.496
Peralatan kantor	Rp 28.337.809	Rp 178.106.523
JUMLAH	Rp 402.801.973	Rp 1.134.630.110

Sumber: Data diolah (2018)

#### **Analisis Pengenaan Pajak Penghasilan atas Selisih Lebih Revaluasi Aset Tetap Berdasarkan Perpajakan dan PSAK**

Pengenaan pajak penghasilan atas selisih lebih revaluasi aset tetap berdasarkan peraturan perpajakan digolongkan sebagai penghasilan yang belum direalisasikan. Pajak akan dikenakan pada saat terjadi revaluasi aset tetap dan atas selisih lebih dari revaluasi ini dikenakan pajak penghasilan sesuai dengan Undang-Undang Pajak Penghasilan, karena selisih lebih atas revaluasi merupakan objek dari pajak penghasilan (Suyani, 2017). Hal ini disebabkan karena selisih lebih atas revaluasi ternyata diakui sebagai tambahan kemampuan ekonomis oleh perpajakan sesuai dengan pengertian penghasilan yang dijelaskan sebelumnya, oleh sebab itu selisih lebih atas revaluasi dikenakan pajak, dimana Wajib Pajak harus menyelesaikan terlebih dahulu pajak sebelumnya.

Berdasarkan PSAK, objek pajak yang terjadi pada saat revaluasi seharusnya belum dikenai Pajak Penghasilan karena belum ada realisasi dari penghasilan. Hal berbeda bila selisih lebih akibat revaluasi aset tetap yang ada pada Laporan Posisi Keuangan dicatat dalam kelompok ekuitas berupa surplus revaluasi (PSAK 16 paragraf 39-40, 2015). Selisih lebih atas revaluasi aset tetap dapat dijadikan sebagai modal saham dan saham tersebut dapat dibagikan kepada pemegang saham berupa saham bonus. Saham bonus yang dibagikan kepada pemegang saham bukanlah berupa dividen sehingga tidak dikenakan Pajak Penghasilan (Pohan, 2016). Peraturan Menteri Keuangan No. 79/PMK.03/2008 mengatur bahwa pemberian saham bonus atau pencatatan tambahan nilai nominal saham tanpa penyetoran yang berasal dari kapitalisasi selisih lebih penilaian kembali aset tetap perusahaan, sampai dengan sebesar selisih lebih penilaian kembali secara fiskal bukan merupakan objek pajak (PMK No. 79/PMK.03/2008).

Berdasarkan aturan perpajakan aset tetap yang telah mendapatkan persetujuan revaluasi tidak boleh mengalihkan aset tetapnya sebelum berakhir masa manfaat yang baru atau sebelum lewat jangka waktu 10 tahun. Jika Wajib Pajak mengalihkannya sebelum lewat jangka yang ditetapkan, maka atas selisih lebih revaluasi aset tetap semula dikenai tambahan Pajak Penghasilan Final sebesar tarif tertinggi Pajak Penghasilan Wajib Pajak badan dalam negeri yang berlaku pada saat revaluasi lalu dikurangi 10%, akan tetap jika pengalihan aset tetap melewati jangka waktu yang ditetapkan maka akan berlaku ketentuan umum. Khusus untuk pengalihan aset tetap berupa bangunan dan tanah dikenai pajak penghasilan atas pengalihan tanah dan/atau bangunan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan.

#### **Analisis Pengenaan Pajak Penghasilan atas Selisih Lebih Revaluasi Aset Tetap Berdasarkan Perspektif Konvergensi IFRS**

Semenjak IFRS mulai diberlakukan di Indonesia, menyebabkan entitas melaporkan nilai aset berdasarkan *fair value*, sedangkan untuk pengenaan pajak

penghasilan atas selisih lebih revaluasi aset tetap ternyata berlainan dengan IFRS dalam meningkatkan kualitas pelaporan keuangan entitas sebagai Wajib Pajak. Hal ini dikarenakan adanya pengenaan pajak yang dibebankan kepada Wajib Pajak saat melaporkan nilai asetnya secara wajar, sehingga membuat Wajib Pajak enggan untuk melakukan revaluasi dan berdampak pada laporan keuangan yang tidak mencerminkan nilai saat ini. Penelitian yang dilakukan oleh Purwanti *et.al* dalam Suyani (2017), menunjukkan bahwa program Pemerintah tahun 2015-2016 lalu dalam menurunkan tarif Pajak Penghasilan atas selisih lebih revaluasi aset tetap, ternyata berpengaruh terhadap peningkatan jumlah entitas yang melaporkan penilaian asetnya dengan model revaluasi. Bila selisih lebih revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan tidak dikenai tarif Pajak Penghasilan sangat mungkin untuk mendorong Wajib Pajak badan melaporkan aset tetapnya berdasarkan model revaluasi, walaupun sebenarnya Wajib Pajak tersebut boleh melaporkan nilai aset tetapnya berdasarkan *fair value* untuk laporan keuangan komersial dan melaporkan nilai aset tetapnya berdasarkan *historical cost* untuk tujuan fiskal.

Wajib Pajak menganggap hal seperti itu sulit dilakukan karena mengharuskan untuk menyusun dua laporan yang berbeda yang akan menambah kerumitan bagi Wajib Pajak badan saat harus melampirkan laporan keuangan komersial dalam SPT Tahunan, dimana didalamnya terdapat laporan keuangan telah diaudit Akuntan Publik. Jika Wajib Pajak tidak melampirkan laporan keuangan tersebut, maka SPT Tahunan dianggap tidak disampaikan. Selisih lebih revaluasi yang dikategorikan sebagai objek pajak penghasilan karena menambah kemampuan ekonomis perusahaan, sebenarnya tidak secara otomatis menambah kemampuan ekonomis sehingga mengakibatkan Wajib Pajak badan dapat dirugikan karena penerapan model revaluasi tersebut, ditambah lagi ketentuan perpajakan ternyata tidak memperkenankan adanya penurunan nilai aset (Suyani, 2017).

### Hasil Perhitungan Perbedaan Perbandingan Beban Penyusutan

Tabel 3 dibawah ini merupakan hasil perbedaan yang ditimbulkan saat PT. NYM melakukan revaluasi dengan tanpa revaluasi di tahun 2017.

**Tabel 3**  
**Perbedaan Beban Penyusutan Jika Tidak Revaluasi dan Melakukan Revaluasi**

Aset Tetap	Beban peny. 2017 Tanpa Revaluasi	Beban peny. 2017 Dengan Revaluasi
Tanah	-	-
Bangunan	Rp 194.191.520	Rp 119.491.284
Infrastruktur	Rp 52.462.250	Rp 261.978.276
Mesin dan peralatan	Rp 58.315.113	Rp 289.566.610
Peralatan	Rp 2.445.000	Rp 94.200.921
Kendaraan	Rp 67.050.281	Rp 191.286.496
Peralatan kantor	Rp 28.337.809	Rp 178.106.523
JUMLAH	Rp 402.801.973	Rp 1.134.630.110

Sumber: Data diolah (2018)

### Hasil Perhitungan Perbedaan Perbandingan DAR dan DER

Sebenarnya sebelum melakukan revaluasi, PT. NYM memiliki rasio solvabilitas khususnya untuk DAR dan DER membaik setiap tahunnya. Hal ini dikarenakan rasio DAR dan DER dari tahun 2015-2017 selalu mengalami penurunan. Penurunan rasio solvabilitas, khususnya DER masih membawa PT. NYM tidak dapat memenuhi rasio DER 4:1 sesuai dengan ketentuan Pemerintah yang berlaku saat ini. Hal berbeda ditunjukkan saat PT. NYM memutuskan untuk melakukan revaluasi. Saat PT. NYM melakukan revaluasi otomatis rasio ini akan menurun sangat tajam karena modal dan asetnya bertambah, selain itu juga dapat secara bersamaan dapat memenuhi rasio 4:1 sesuai aturan Pemerintah. Tabel 4 dibawah ini merupakan hasil perbedaan perbandingan

DAR dan DER yang ditimbulkan pada saat PT. NYM melakukan revaluasi dengan yang tidak melakukan revaluasi.

**Tabel 4**  
**Perbandingan DAR dan DER Tahun 2017 Tanpa Revaluasi dan Dengan Revaluasi**

Uraian	Tanpa Revaluasi 2017	Dengan Revaluasi 2017
Utang	Rp 22.285.883.687	Rp 22.285.883.687
Aset	Rp 26.441.053.357	Rp 38.318.855.152
Modal	Rp 4.155.797.529	Rp 16.033.599.324
DER	536,26%	138,99%
DAR	84,29%	58,16%

Sumber: Data internal diolah (2018)

#### **Analisis Penghematan Beban Pajak PT. NYM**

Saat PT. NYM melakukan revaluasi memang sangat menguntungkan karena beban pajak yang dibayarkan menjadi 0, sedangkan bila PT. NYM tidak melakukan revaluasi harus membayar pajak sebesar Rp 451.765.717. Ternyata, hal tersebut tidak sebanding dengan keuntungan penghematan pajak, karena PT. NYM harus membayar pajak final atas selisih lebih revaluasinya. PT. NYM membayarkan pajak final sebesar Rp 1.263.899.964 dan ini terlalu besar bila dibandingkan pada saat PT. NYM membayarkan beban pajak tanpa revaluasi. Selisih yang didapatkan sebesar Rp 812.762.105, walaupun PT. NYM harus menanggung beban pajak lebih besar atas selisih lebih dari revaluasi aset tetap, namun PT. NYM dalam tiga tahun kedepan, yakni ditahun 2018 sampai 2019 mendapatkan keuntungan berupa pembayaran beban pajak yang minim saat melakukan revaluasi bila dibandingkan pada saat PT. NYM tidak melakukan revaluasi. Proyeksi beban penyusutan dan beban pajak yang tidak revaluasi dapat dilihat pada Tabel 5.

**Tabel 5**  
**Perbandingan Proyeksi Beban Penyusutan dan Beban Pajak Tidak Revaluasi**

Uraian	Tanpa Revaluasi		
	2018	2019	2020
Beban Penyusutan	874.655.873	Sama	Sama
Beban Pajak	1.673.272.864	3.159.139.044	4.657.430.979

Sumber : Data diolah (2018)

Tabel diatas menunjukan hasil bahwa beban penyusutan hanya sebesar Rp 874.655.873, dimana setiap tahunnya diasumsikan sama. Beban pajak bila PT. NYM tidak melakukan revaluasi setiap tahunnya mengalami peningkatan sekitar 0,836% dari tahun sebelumnya. Sedangkan bila PT. NYM melakukan revaluasi maka hasilnya dapat dilihat pada Tabel 6.

**Tabel 6**  
**Perbandingan Proyeksi Beban Penyusutan dan Beban Pajak Dengan Revaluasi**

Uraian	Dengan Revaluasi		
	2018	2019	2020
Beban Penyusutan	1.153.883.299	Sama	Sama
Beban Pajak	1.607.075.981	3.092.527.383	4.590.490.032

Sumber : Data diolah (2018)

Tabel 6 menunjukan hasil untuk beban penyusutan bertambah menjadi Rp 1.153.883.299 dari yang tidak melakukan revaluasi atau bertambah sekitar Rp 279.227.426. Terlihat jelas bahwa pada saat PT. NYM melakukan revaluasi, maka PT. NYM sedang melakukan penghematan rata-rata sebesar Rp 66.583.163 yang diperoleh dari hasil selisih perbandingan ditahun yang sama dengan menggunakan revaluasi dan tidak menggunakan revaluasi.

### **Analisis Rasio Solvabilitas**

Revaluasi menimbulkan dampak positif bagi PT. NYM, khususnya disisi solvabilitas. Rasio DAR mengalami penurunan yang berarti resiko perusahaan untuk menyelesaikan kewajiban jangka panjangnya semakin rendah dan semakin rendah pula beban utang yang harus ditanggung perusahaan. DER PT. NYM pun mengalami kondisi yang baik karena rata-rata mengalami penurunan yang berarti bahwa risiko operasional perusahaan menjadi kecil karena perusahaan dalam membiayai segala aktivitas operasional bukan dari utang melainkan dari modal yang dimilikinya dan disaat yang bersamaan PT. NYM juga dapat memenuhi ketentuan DER sesuai dengan aturan Pemerintah apabila melakukan revaluasi aset tetap. Revaluasi aset tetap untuk tujuan perpajakan memang menuntut Wajib Pajak untuk membayar PPh Final dengan jumlah yang bisa jadi cukup besar, akan tetapi pada kondisi tertentu, revaluasi tersebut dapat memberikan beberapa keuntungan, yakni biaya penyusutan menjadi lebih besar, sehingga beban pajak menjadi lebih kecil dan Wajib Pajak dapat memenuhi ketentuan DER, sehingga koreksi fiskal positif atas biaya pinjaman dapat dihindari.

### **Analisis Beban Pajak Saat Revaluasi dan Dampaknya Terhadap Arus Kas**

Kebijakan revaluasi menimbulkan perbedaan antara aturan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dengan aturan perpajakan. Perbedaan tersebut dapat dilihat salah satunya dari perhitungan beban pajak yang dibayarkan. Saat PT. NYM menghitung beban pajak secara komersial, belum tentu pembayaran pajak yang dibayarkan sesuai dengan perhitungan pajak yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Hal ini disebabkan karena adanya perbedaan khususnya perbedaan sementara atau temporer, seperti beban penyusutan sehingga diperlukan sebuah koreksi fiskal.

Revaluasi yang dilakukan oleh PT. NYM menguatkan *trade off* pajak yang dihasilkan karena menambah beban penyusutan yang berdampak pada koreksi fiskal negatif, sehingga laba sebelum pajaknya menjadi rendah. Rendahnya laba sebelum pajak tersebut mengakibatkan pajak yang dibayarkanpun rendah dan bila dilaporkan dalam laporan laba rugi perusahaan akan menyebabkan laba menjadi besar, karena bagi akuntansi perolehan laba bersih didapatkan dari laba sebelum pajak dikurangi beban pajak. Semakin tinggi beban pajak, maka semakin rendah pula laba bersih yang dihasilkan, sedangkan semakin rendah beban pajak semakin tinggi pula laba bersih yang dihasilkan.

Kebijakan revaluasi aset tetap yang dilakukan oleh PT. NYM tidak hanya menyebabkan kewajiban pajak menjadi lebih rendah saja, namun PT. NYM masih harus membayarkan pajak atas selisih lebih revaluasi aset tetap yang dilakukan. Berdasarkan ketentuan perpajakan yang berlaku umum, setiap ada selisih lebih atas revaluasi, maka dikenakan tarif pajak final. PT. NYM melakukan revaluasi pada tanggal 1 Januari 2017, sehingga tarif pajak akhirnya kembali normal, yakni 10% karena program insentif pemotongan pajak yang diadakan oleh Pemerintah telah habis masa berlakunya. Selisih lebih revaluasi yang dihasilkan oleh PT. NYM sebesar Rp 12.638.999.636 dan pajak akhirnya menjadi Rp 1.263.899.964. Sebenarnya dalam hal revaluasi aset tetap, perusahaan tidak mendapatkan aliran kas masuk untuk selisih lebihnya, perusahaan hanya mempercantik laporan keuangannya untuk tujuan tertentu, misalnya untuk tujuan investasi. Laporan Arus Kas hanya berbicara terkait kas yang masuk dan keluar, bila dilihat dalam sisi arus kasnya, untuk kegiatan revaluasi ini kas hanya berpengaruh pada pembayaran pajak final atas revaluasi dan biaya jasa penilai. Bila dilihat dalam Laporan Posisi Keuangan bagian kas didapati kas PT. NYM berjumlah Rp 887.493.017, tentu saja ini tidak mampu mencukupi kebutuhan untuk membayar pajak atas selisih lebih revaluasi dan biaya jasa penilai secara bersamaan.

## KESIMPULAN

### Simpulan

Revaluasi merupakan salah satu alat dalam perencanaan pajak dalam upaya penghematan pajak. Kegiatan revaluasi akan menimbulkan selisih lebih atas aset tetap yang dinilai, karena perbedaan antara nilai buku perusahaan dengan nilai wajar atas aset tetap yang dinilai. Pengenaan pajak atas selisih lebih berdasarkan perpajakan diakui sebagai objek pajak karena dianggap dapat menambah kemampuan ekonomis perusahaan walaupun belum terealisasi. PMK No 79/PMK.03/2008 telah menetapkan tarif atas selisih lebih revaluasi sebesar 10% final. Berdasarkan PSAK, pengenaan pajak selisih lebih atas revaluasi dapat dijadikan sebagai modal saham dan dapat dibagikan kepada pemegang saham berupa saham bonus, dimana saham bonus ini bukanlah berupa deviden, sehingga tidak dikenakan pajak.

Revaluasi masih belum banyak digunakan oleh perusahaan karena mengingat setiap selisih lebih atas aset tetap yang dimiliki akan dikenakan pajak, seandainya bila selisih lebih revaluasi tersebut tidak dikenakan pajak, maka akan banyak perusahaan yang mendaftar. Hal ini menunjukkan bahwa tujuan IFRS masih belum berhasil dalam menampilkan laporan keuangan berdasarkan nilai wajarnya, walaupun sebenarnya Wajib Pajak dapat melaporkan nilai aset tetapnya berdasarkan *fair value* untuk laporan keuangan komersial dan melaporkan nilai aset tetapnya berdasarkan *historical cost* untuk tujuan perpajakan. Pandangan IFRS mengenai model revaluasi ternyata menyulitkan perusahaan sebagai Wajib Pajak badan karena mengharuskan perusahaan untuk membuat dua laporan yang berbeda dan tentu saja akan menambah kerumitan.

Kegiatan revaluasi juga dilakukan pada PT. NYM dengan membuat ilustrasi perbandingan pada saat PT. NYM melakukan revaluasi dan tidak ditahun 2017. Hasil dari ilustrasi tersebut menunjukkan bahwa dengan melakukan revaluasi dapat memperbaiki nilai perusahaan, khususnya pada sisi solvabilitas. Saat PT. NYM melakukan revaluasi, nilai DAR lebih kecil dibandingkan tanpa revaluasi, yakni dari 84,28% menjadi 58,16% yang mengindikasikan bahwa jumlah aset yang dibiayai oleh hutang menjadi kecil atau berkurang dan semakin besar jumlah aset tersebut dibiayai oleh modal. Nilai DER PT. NYM pun serupa dengan DARnya, dimana lebih kecil dibandingkan tanpa revaluasi, yakni dari 536,24% menjadi 138,99%. Disisi lain dengan melakukan revaluasi, PT. NYM dapat memenuhi DER 4:1 sesuai aturan PMK No. 169, karena hasil DER PT. NYM menjadi 1,39:1 dan tidak akan ada koreksi fiskal positif yang disebabkan oleh meningkatnya saldo rata-rata ekuitas perusahaan Hal ini juga berdampak positif bila sebagian besar dari selisih lebih aset tersebut disuntikan ke modal, maka modal perusahaan melonjak karena bonafiditasnya lebih baik, didukung pula kemampuan perusahaan untuk menutup risiko juga bertambah dan disusul dengan kinerja keuangan yang membaik, karena memberikan *leverage* bagi perusahaan dalam menjaring dana dan perusahaan bisa melakukan aksi korporasi, seperti ekspansi sampai diversifikasi usaha.

Revaluasi yang dilakukan PT. NYM juga memberikan keuntungan berupa penghematan pajak, karena pajak yang dibayarkan menjadi 0, sedangkan bila PT. NYM tidak melakukan revaluasi harus membayar pajak sebesar Rp 451.765.717. Hal tersebut memang tidak sebanding dengan penghematan pajak yang diterima, karena PT. NYM harus membayar pajak final atas selisih lebih revaluasinya sebesar Rp 1.263.899.964 dan pembayaran jasa penilai sebesar Rp 437.205.403 karena bergantung dari kompleksitas aset tetap tersebut, jarak tempuh antara aset terhadap kantor, biaya akomodasi dan biaya administratif lainnya. Meskipun demikian, pengambil keputusan dalam PT. NYM harus memperhatikan keuntungan dimasa yang akan datang. Revaluasi memang mengharuskan PT. NYM membayar lebih mahal untuk tahun 2017 karena adanya biaya yang timbul atas revaluasi, tetapi bila dilihat tiga tahun kedepan, yakni 2018 sampai 2020 didapati adanya keuntungan berupa penghematan pajak karena PT. NYM sedang melakukan penghematan rata-rata sebesar Rp 66.583.163 atau sekitar 0,165%. Memang bila dilihat aktivitas revaluasi aset tetap untuk tujuan akuntansi bagi perusahaan tidak menunjukkan keuntungan

yang begitu signifikan, akan tetapi untuk tujuan perpajakan hal ini sangat berdampak karena dari hasil revaluasi tersebut tidak menimbulkan koreksi positif di laporan keuangan fiskal, sehingga jumlah beban penyusutan yang besar dapat mempengaruhi PKP menjadi lebih kecil (laba sebelum pajak) dan berpengaruh kepada beban yang dibayarpun menjadi kecil, namun untuk laba setelah pajaknya dapat menjadi besar. Meskipun penghematan pajak tersebut tidak mencapai 1%, namun manfaat yang paling utama dapat dirasakan adalah perbaikan dari rasio solvabilitasnya.

Selisih lebih atas revaluasi aset tetap sebenarnya memang tidak mendapatkan aliran kas masuk, akan tetapi lebih kepada mempercantik laporan keuangan perusahaan, sehingga PT. NYM dapat memanfaatkannya untuk mencari investor maupun melakukan peminjaman dana ke bank. Laporan Arus Kas yang bisa terlihat pada PT. NYM adalah untuk pembayaran pajak final atas revaluasi dan biaya jasa penilai. Bila dilihat dalam Laporan Posisi Keuangan bagian kas, kas PT. NYM berjumlah Rp 887.493.017, tentu saja ini tidak mampu mencukupi kebutuhan untuk membayar pajak atas selisih lebih revaluasi dan biaya jasa penilai secara bersamaan.

## **Implikasi**

### **Implikasi Teoritis**

Penelitian ini menerapkan perencanaan pajak dengan menggunakan salah satu metode dalam konvergensi IFRS, yakni revaluasi aset tetap. Ilustrasi perhitungan revaluasi aset tetap digunakan untuk menunjukkan seberapa besar beban pajak yang dibayarkan dalam rangka penghematan. Dampak lain yang bisa dirasakan adalah membaiknya rasio keuangan perusahaan, khususnya rasio solvabilitas, yakni DER dan DAR. Implikasi teoritis dalam penelitian ini menunjukkan bahwa dengan diterapkannya metode revaluasi oleh perusahaan bisa berdampak positif bagi penghematan pajak dan nilai perusahaan. Penelitian ini juga memberikan gambaran gabungan mengenai penerapan ilmu Akuntansi Perpajakan dan Akuntansi Keuangan, khususnya terkait langkah-langkah penyusunan laporan dan perhitungan perpajakan. Diharapkan penelitian ini dapat dijadikan sebagai bahan referensi untuk penelitian berikutnya yang serupa.

### **Implikasi Empiris**

Bagi Direktorat Jenderal Pajak dengan adanya program kebijakan tahun lalu terkait pemotongan tarif pajak atas selisih lebih revaluasi dapat dilanjutkan kembali dengan menyosialisasikan lebih lanjut dan terperinci lagi. Direktorat dapat bekerja sama dengan Masyarakat Profesi Penilai Indonesia (MAPPI) untuk menggalakan sosialisasi kepada perusahaan-perusahaan yang belum mengerti apa saja manfaat yang akan diperoleh perusahaan bila melakukan revaluasi, sehingga sisi lain dari revaluasi yakni pembayaran pajak akhirnya dapat tertutupi oleh keuntungan yang akan diperoleh pada saat melakukan revaluasi, sehingga pandangan masyarakat, khususnya pemilik bisnis terkait pembayaran pajak yang mahal dapat berkurang. Keberhasilan sosialisasi ini dapat dijadikan salah satu objek terbaru bagi pemasukan kas negara dari sisi pajak penghasilan karena setiap perusahaan yang melakukan revaluasi aset tetap wajib membayarkan pajak penghasilan atas selisih lebih, sehingga kas negara menjadi meningkat.

Bagi PT. NYM diharapkan untuk melakukan revaluasi seperti yang sudah dijelaskan pada penelitian ini, karena menurut hasil penelitian yang didapatkan menunjukkan bahwa PT. NYM mengalami keuntungan disisi penghematan beban pajak, dimana beban pajak sebelum melakukan revaluasi adalah Rp 451.137.858 dan saat melakukan revaluasi menjadi Rp 0 dan untuk beberapa tahun kedepan beban pajak mengalami penghematan rata-rata sebesar Rp 66.583.163 atau sekitar 0,165%. Hasil dari *trade off* yang dilakukanpun juga memberikan kontribusi bagi laba yang diperoleh PT. NYM. Revaluasi yang dilakukan oleh PT. NYM mengakibatkan laba yang diperoleh perusahaan menjadi besar karena hasil perhitungan beban pajak yang berasal dari perhitungan rekonsiliasi fiskal rendah. Jumlah nominal dari penghematan beban pajak

memang tidak sebanding dengan uang yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk membayar jasa penilai sebesar Rp 437.205.403 dan membayar pajak final atas selisih lebih revaluasi aset tetap, namun ini tidak perlu dikhawatirkan karena dana yang dikeluarkan oleh PT. NYM untuk membayar jasa penilai dan pajak final hanya ditahun 2017 saja, setelah tahun berikutnya perusahaan akan merasakan manfaatnya, yakni selain penghematan disisi beban pajak juga memiliki keunggulan disisi solvabilitasnya, khususnya rasio DER dan DAR. Sebelum PT. NYM melakukan revaluasi, rasio DER tidak bisa terpenuhi karena melebihi 4:1, sedangkan saat melakukan revaluasi rasio DER terpenuhi dengan nilai 1,39:1 yang mengindikasikan bahwa kemampuan perusahaan dalam menutup risiko bertambah, disusul dengan kinerja keuangan yang membaik, karena memberikan *leverage* bagi perusahaan dalam menjaring dana dan perusahaan bisa melakukan aksi korporasi, seperti ekspansi sampai diversifikasi usaha.

### Rekomendasi

Bagi peneliti selanjutnya yang melakukan penelitian studi kasus pada ranah yang sama, diharapkan melakukan penelitian pada perusahaan yang industrinya berbeda dan berada diwilayah lain di Indonesia, misalnya industri baja yang rata-rata memiliki aset tetap cukup besar dan aset tetap yang dimilikinya sudah hampir usang. Peneliti selanjutnya juga dapat menggunakan metode pendekatan yang berbeda dalam menghitung biaya reproduksi baru seperti pendekatan pasar dan pendekatan pendapatan dan diharapkan dapat melakukan perbandingan antara ketiga metode pendekatan tersebut, sehingga menemukan nilai biaya reproduksi baru yang lebih menguntungkan bagi perusahaan.

### DAFTAR REFERENSI

- Agoes, Sukrisno dan Estralita Trisnawati. (2014). *Akuntansi Perpajakan* (3 ed.). Jakarta: Salemba Empat.
- Aron, Hans Henricus. (2015, November Rabu, 4). *Detik Finance*. Retrieved September Kamis, 13, 2018, from Detik Finance : <https://finance.detik.com/bursa-dan-valas/d.../krakatau-steel-revaluasi-aset-tetap>
- Atikasari, Teti Tri dan Nur Handayani. (2017, Agusutus). Dampak Revaluasi Aset Tetap Terhadap Pajak Penghasilan Yang Terhutang. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*, 6, 1-15. Retrieved Maret Selasa, 2018, from <https://ejournal.stiesia.ac.id/jira/article/viewFile/3334/2847>
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2014). *Standar Akuntansi Keuangan Per Efektif 1 Januari 2015*. Jakarta: Ikatan Akuntan Indonesia.
- Indrawan, Rully dan R. Poppy Yaniawati. (2016). *Metodologi Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan Campuran Untuk Manajemen, Pembangunan dan Pendidikan* (Revisi ed.). Bandung: PT Refika Aditama.
- Kieso, D.E., Kimmel, P.D., and Weygandt, J.J. (2014). *Financial Accounting* (Fourth ed.). Wiley.
- Kode Etik Penilai Indonesia dan Standar Penilaian Indonesia Edisi VI-2015. (2015). *KEPI & SPI* (VI-2015 ed.). Jakarta Selatan: Masyarakat Profesi Penilai Indonesia (MAPPI).
- Mardiasmo. (2016). *Perpajakan Edisi Terbaru 2016*. Yogyakarta: Andi.



- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 109/PMK.06/2009. (2009). *Penilaian Barang Bergerak Dengan Menggunakan Metode Kalkulasi Biaya Dalam Rangka Pelaksanaan Penertiban Barang Milik Negara*. Jakarta: Menteri Keuangan Indonesia. Retrieved Juni Senin, 4, 2018, from <http://bmkn.bmkg.go.id/wp-content/uploads/2014/10/PMK-109-PMK.06-2009-Pedoman-Pelaksanaan-Inventarisasi-BMN.pdf>
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 191/PMK.010/2015. (2015). *Penilaian Kembali Aktiva Tetap Untuk Tujuan Perpajakan Bagi Permohonan Yang Diajukan Pada Tahun 2015 dan Tahun 2016*. Jakarta: Menteri Keuangan Indonesia. Retrieved from <http://www.jdih.kemenkeu.go.id/fullText/2015/191~PMK.010~2015Per.pdf>
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 79/PMK.03/2008. (2008). *Penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan Untuk Tujuan Perpajakan*. Jakarta: Menteri Keuangan. Retrieved Juni Senin, 4, 2018, from <https://staff.blog.ui.ac.id/martani/files/2013/02/PPh-Badan-PMK-79-Tahun-2008-Revaluasi.pdf>
- Pohan. (2016). *Manajemen Perpajakan*. Jakarta: Kompas Gramedia.
- Republik Indonesia. (2008). *Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan*. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak. Retrieved Juni Senin, 4, 2018, from <http://www.pajak.go.id/sites/default/files/UU-PPh-001-13-UU%20PPh%202013-00%20Mobile.pdf>
- Suandy, Erly. (2011). *Perencanaan Pajak*. Jakarta: Salemba Empat.
- Suandy, Erly. (2008). *Perencanaan Pajak*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sugiyono. (2016). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta Bandung.
- Supriyanto, Heru dan Widyaishwara Madya. (2014). *Diklat Teknis Substansif Dasar Pajak I Bahan Ajar Penilaian Properti*. Jakarta: Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pajak. Retrieved Juni Senin, 4, 2018, from <https://klc.kemenkeu.go.id/wp-content/uploads/2016/07/10.-PENILAIAN-PROPERTI.pdf>
- Suyani, Emik. (2017). Apakah Ketentuan Pajak Penghasilan Atas Revaluasi Aset Tetap Sejalan Dengan Konvergensi IFRS? *Jurnal Pajak Indonesia*, 1, 76-91. Retrieved Juni Senin, 4, 2018, from <http://jurnal.pknstan.ac.id/index.php/JPI/article/view/174/135>
- Valenta, Sari Elisa. (2016, Januari Senin, 11). *CNN*. Retrieved Maret Senin, 12, 2018, from CNN: <https://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20160111150021-78-103487/pemerintah-raup-rp2014-triliun-dari-revaluasi-aset>
- Weygandt J.J , Kieso, D.E, and Kimmel P.D. (2015). *Financial Accounting IFRS Edition*. Wiley Plus.