

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Akuntansi Aset Tetap Secara Komersial**

##### **2.1.1 Perolehan Aset Tetap**

Aset tetap adalah aset berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif, dan diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode (Dwi dkk, 2016). Menurut Walter Harrison (2012), aset tetap atau properti, prabik, dan peralatan (PPE) adalah aset tidak lancar atau jangka panjang yang berwujud – misalnya, tanah, bangunan, dan peralatan. Di samping kedua pendapat di atas, menurut pendapat Waluyo (2016) aset tetap adalah aset berwujud yang digunakan dalam operasi perusahaan dan tidak dimaksudkan untuk dijual dalam rangka kegiatan normal perusahaan dan mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun.

Dari beberapa pendapat di atas terkait pengertian aset tetap, dapat disimpulkan bahwa aset tetap adalah aset tidak lancar atau jangka panjang berwujud yang digunakan dalam operasi perusahaan, untuk direntalkan kepada pihak lain ataupun untuk tujuan administratif yang tidak dimaksudkan untuk dijual dalam kegiatan normal perusahaan. Aset tetap dapat berupa tanah, properti, pabrik, peralatan, kendaraan bermotor, atau mesin, dimana bentuk dari aset tetap tersebut memang tidak untuk dijual atau direntalkan dalam rangka kegiatan

normal perusahaan. Sebagai contoh, perusahaan yang bergerak dalam bidang dealer mobil memiliki banyak mobil yang diperjualbelikan kepada pihak lain sebagai kegiatan normal perusahaannya. Mobil tersebut bukan merupakan aset tetap, karena mobil yang dimaksud termasuk golongan “persediaan barang dagang” karena merupakan aset yang digunakan untuk kegiatan normal perusahaan. Mobil yang diperjualbelikan tersebut tentu berbeda dengan mobil direksi dan mobil perusahaan yang digunakan untuk kegiatan rapat, promosi, dan kegiatan operasional perusahaan lainnya.

Menurut Waluyo (2016), suatu benda berwujud dapat dikelompokkan sebagai aset tetap apabila :

1. Manfaat keekonomisan masa yang akan datang yang berkaitan dengan aset tersebut kemungkinan akan mengalir ke dalam perusahaan; dan
2. Biaya perolehan dapat diukur secara andal.

Biaya perolehan aset tetap merupakan biaya yang digunakan sebagai pengakuan awal dari aset tetap. Apabila pengertian tersebut dijabarkan, maka biaya perolehan aset tetap adalah kas atau setara kas yang dibayarkan atau dinilai wajar yang diserahkan untuk memperoleh aset tetap pada saat perolehannya. Menurut SAK EMKM paragraf 11.7, biaya perolehan ini meliputi harga beli dan biaya-biaya yang dapat diatribusikan langsung untuk membawa aset ke lokasi dan kondisi yang diinginkan agar aset siap digunakan sesuai dengan intensitasnya (IAI, 2018). Secara lebih rinci, Djoko Mulyono (2012) menjabarkan biaya perolehan aset tetap meliputi :

1. Harga beli, termasuk :
  - a. Biaya hukum dan broker,
  - b. Bea impor,
  - c. PPN masukan yang tidak boleh dikreditkan,
  - d. Harga beli neto, yaitu setelah dikurangi diskon pembelian dan potongan lainnya;
2. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan langsung, termasuk biaya penyiapan lahan untuk pabrik, biaya penanganan dan penyerahan awal, biaya instalasi dan perakitan, dan biaya pengujian fungsionalitas;
3. Estimasi awal biaya pembongkaran aset, biaya pemindahan aset dan biaya restorasi lokasi.

Setelah perusahaan dapat menghitung besarnya harga perolehan dari aset tetap, maka perusahaan membukukan perolehan aset tetap tersebut dengan jurnal :

|            |     |     |
|------------|-----|-----|
| Aset Tetap | xxx |     |
| Kas/Utang  |     | xxx |

### 2.1.2 Depresiasi Aset Tetap

Setiap aset tetap yang telah siap untuk digunakan, maka sejak saat itulah aset tetap tersebut juga harus diperhitungkan biaya penyusutannya. Penyusutan adalah pengalokasian sistematis atas biaya aset selama umur manfaatnya (Harrison dkk, 2012). Beban penyusutan dimaksudkan untuk mengalokasikan seberapa besar aset tetap tersebut telah digunakan, sejak masa aset tetap tersedia untuk digunakan hingga penghentian pengakuan aset tetap tersebut.

Biaya penyusutan harus diakui dalam laporan laba rugi (IAI, 2018). Nilai dari biaya penyusutan adalah biaya perolehan suatu aset atau jumlah yang disubtitusikan untuk biaya dalam laporan keuangan dikurangi dengan nilai sisa (Waluyo, 2016). Adapun tiga hal yang harus dipertimbangkan suatu entitas dalam mengalokasikan nilai aset tetap sebagai biaya penyusutan (Dwi dkk, 2016), yaitu:

1. Nilai biaya aset tetap yang disusutkan

Seperti telah disinggung di atas, bahwa nilai dari biaya aset tetap yang disusutkan adalah harga perolehan dikurangi dengan nilai sisa dari aset pada akhir periode masa manfaat aset tersebut. Nilai sisa atau nilai residu merupakan estimasi nilai yang akan diperoleh entitas ketika dilakukan penjualan aset atau penghentian aset dari penggunaannya ketika akhir periode masa manfaat aset. Alokasi dari biaya aset tetap yang disusutkan tersebut harus diukur secara sistematis dan rasional selama ekspektasi periode manfaat aset tetap.

2. Taksiran masa manfaat aset tetap

Masa manfaat aset tetap merupakan jangka waktu dimana suatu aset diekspektasikan dapat digunakan oleh suatu entitas. Menurut SAK EMKM paragraf 11.16 (IAI, 2018), umur manfaat aset ditentukan berdasarkan periode kegunaan yang diperkirakan oleh entitas.

3. Metode penyusutan yang sesuai

Metode penyusutan menentukan cara dalam mengalokasikan penyusutan nilai aset secara sistematis selama periode masa manfaat aset. Metode yang dipilih oleh suatu entitas harus mencerminkan

ekspektasi pola penggunaan aset. Pola penggunaan dari suatu aset dapat merupakan fungsi dari waktu atau fungsi dari penggunaan fisik.

Menurut hasil observasi, PT. Duta Karya Bersatu merupakan suatu perusahaan jasa dengan skala menengah, tidak memiliki akuntabilitas publik, serta perusahaan tidak membuat laporan keuangan yang ditujukan untuk pihak eksternal. Hal tersebut memungkinkan bahwa standar akuntansi keuangan yang digunakan sebagai basis pencatatan akuntansi perusahaan adalah SAK EMKM (Standar Akuntansi Keuangan – Entitas Mikro, Kecil, dan Menengah). Berikut akan disajikan beberapa hal penting terkait dengan penyusutan aset tetap menurut SAK EMKM Paragraf 11.13 sampai dengan pragraf 11.16 :

1. Mulainya Penyusutan

Penyusutan dimulai ketika suatu aset tersedia untuk digunakan, misalnya aset berada di lokasi dan kondisi yang diperlukan sehingga mampu beroperasi sebagaimana yang diharapkan oleh manajemen. Penyusutan dihentikan ketika aset dihentikan pengakuannya. Penyusutan tidak dihentikan ketika aset tidak digunakan atau dihentikan penggunaan aktifnya, kecuali aset tersebut telah disusutkan secara penuh.

Secara komersial dan menurut prakteknya, mulainya penyusutan aset tetap dihitung berdasarkan pengelompokan tanggal pada satu bulan, apakah masuk ke dalam kelompok bulan berjalan atau bulan sesudahnya. Sebagai contoh, jika aset tetap siap digunakan pada tanggal 1 - 15 pada bulan

berjalan, maka penyusutan dihitung sejak bulan berjalan tersebut. Namun jika aset tersebut siap digunakan pada tanggal 16 – akhir bulan, maka penyusutan mulai dihitung pada bulan sesudahnya.

## 2. Metode Penyusutan

Suatu entitas harus memilih metode penyusutan yang mencerminkan ekspektasi dalam pola penggunaan manfaat ekonomi masa depan aset. Berdasarkan SAK EMKM paragraf 11.14 terdapat dua alternatif metode penyusutan yang dapat dipilih perusahaan, yaitu :

### 1. Metode garis lurus (*straight line method*)

Metode garis lurus merupakan metode penyusutan aset tetap yang paling sederhana. Metode ini akan menghasilkan beban penyusutan yang konstan selama masa manfaat aset, bila estimasi nilai residu aset tidak berubah dan tidak terjadi penurunan aset tetap. Metode garis lurus mendasarkan alokasi dari fungsi waktu penggunaan aset. Rumus untuk menghitung metode garis lurus adalah :

$$\text{Biaya Penyusutan per tahun} = \frac{HPo \text{ Aset} - NS}{UE \text{ Aset}}$$

Keterangan : Hpo = Harga Perolehan  
 NS = Nilai Sisa  
 UE = Umur Ekonomis

### 2. Metode saldo menurun (*diminishing balance method*)

Metode saldo menurun merupakan metode dengan pembebanan penyusutan yang lebih besar pada awal penggunaan aset tetap, dan akan semakin turun di setiap tahun berikutnya. Hal tersebut dikarenakan

metode ini berasumsi bahwa aset tetap yang baru saja digunakan akan memiliki tingkat produktivitas yang sangat tinggi dibandingkan dengan tahun-tahun terakhir pemakaian aset tetap tersebut. Perhitungan pada metode ini adalah dengan menggunakan tarif, dimana tarifnya adalah dua kali lipat dari tarif pada metode garis lurus. Berbeda dengan metode sebelumnya, pada metode ini untuk menghitung besarnya biaya yang disusutkan adalah sebesar harga perolehan, tanpa dikurangi dengan nilai sisa. Berikut perhitungannya :

$$\text{Tarif Penyusutan per tahun} = \frac{100\%}{\text{UE Aset}} \times 2$$

$$\text{Biaya Penyusutan per tahun} = \text{NBA} \times \% \text{ Tarif}$$

Keterangan : NBA = Nilai Buku Awal Tahun  
UE = Umur Ekonomis

### 3. Penentuan Umur Manfaat

Penentuan umur manfaat aset tetap menurut SAK EMKM paragraf 11.16, adalah berdasarkan periode kegunaan yang diperkirakan oleh entitas. Apabila nilai penyusutan telah diketahui dan diperhitungkan, maka perusahaan membukukan penyusutan aset tetap tersebut dengan jurnal :

|                                 |     |
|---------------------------------|-----|
| Beban Penyusutan Aset Tetap     | xxx |
| Akumulasi Penyusutan Aset Tetap | xxx |

## 2.2 Akuntansi Aset Tetap Secara Fiskal

Pada dasarnya untuk perolehan aset tetap, tidak memiliki perbedaan antara perhitungan dan jurnal saat aset tetap diperoleh secara komersial maupun fiskal.

Aset tetap yang diperoleh dicatat berdasarkan harga perolehannya, dan dijurnal dengan mendebit akun “Aset Tetap” serta mengkredit “Kas/Utang” yang menjadi alat pembayaran ketika aset tetap tersebut diperoleh. Perbedaan dari sisi komersial dan fiskal terletak pada poin penyusutan, seperti berikut ini (Djoko, 2012) :

### **2.2.1 Mulainya Penyusutan dan Perbandingannya dengan SAK EMKM**

Penyusutan dimulai pada bulan dilakukannya pengeluaran, kecuali untuk harta yang masih dalam proses pengerjaan, penyusutannya dimulai pada bulan selesainya pengerjaan aset tersebut (UU Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 11). Dengan persetujuan Direktorat Jenderal Pajak, wajib pajak diperkenankan melakukan penyusutan mulai pada bulan harta tersebut digunakan untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan atau pada bulan harta yang bersangkutan mulai menghasilkan.

Berdasarkan penjelasan di atas, maka terdapat perbedaan mulainya penyusutan antara SAK EMKM yang mengakui mulainya penyusutan sejak aset tersedia untuk digunakan, sedangkan secara perpajakan dimulai bulan dilakukannya pengeluaran, yang disamakan dengan bulan beradanya aktiva tetap tersebut bukan bulan tersedia untuk digunakan. Jika menurut peraturan akuntansi terdapat pembagian tanggal untuk menentukan apakah penyusutan dihitung mulai saat bulan berjalan atau bulan sesudahnya, maka menurut perpajakan penyusutan dihitung mulai bulan berjalan ketika harta tersebut diperoleh. Berdasarkan perbedaan tersebut, maka akan berpengaruh pada penghasilan kena pajak dan harus dilakukan koreksi fiskal. Koreksi fiskal tidak perlu dilakukan apabila wajib pajak mengajukan izin penundaan pengakuan penyusutan kepada Direktorat Jenderal Pajak.

### 2.2.2 Metode Penyusutan, Penentuan Umur Manfaat, dan Perbandingannya dengan SAK EMKM

Untuk menghitung penyusutan, masa manfaat dan tarif penyusutan aset tetap berwujud ditetapkan sebagai berikut :

**Tabel 2.1**  
**Kelompok Masa Manfaat Aset Tetap Menurut Perpajakan**

| Kelompok        | Masa Manfaat | Tarif Penyusutan |               |
|-----------------|--------------|------------------|---------------|
|                 |              | Garis Lurus      | Saldo Menurun |
| Bukan Bangunan: |              |                  |               |
| Kelompok 1      | 4 Tahun      | 25%              | 50%           |
| Kelompok 2      | 8 Tahun      | 12,5%            | 25%           |
| Kelompok 3      | 16 Tahun     | 6,25%            | 12,5%         |
| Kelompok 4      | 20 Tahun     | 5%               | 10%           |
| Bangunan:       |              |                  |               |
| Permanen        | 20 Tahun     | 5%               | -             |
| Non Permanen    | 10 Tahun     | 10%              | -             |

Sumber : UU RI Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan Pasal 11

Metode penyusutan yang diakui sesuai SAK EMKM sama dengan metode yang digunakan pada perpajakan. Sehingga apabila wajib pajak telah menyusutkan aktiva tetapnya sesuai metode yang diakui SAK EMKM, maka wajib pajak tersebut tidak perlu lagi dilakukan koreksi fiskal berkaitan penggunaan metode dalam penyusutan. Untuk penentuan masa manfaat aset tetap, secara SAK EMKM sesuai dengan realitas dari kondisi termasuk pemakaiannya, sedangkan secara fiskal ditentukan sesuai dengan bentuk aset tetapnya yang telah diatur dalam PMK No. 96 Tahun 2009. Oleh karena itu dimungkinkan adanya perbedaan jumlah masa manfaat aktiva tetap, yang akan memengaruhi penghasilan kena pajak, sehingga dimungkinkan juga untuk melakukan rekonsiliasi fiskal.

**Tabel 2.2**  
**Pembagian Jenis Harta pada Kelompok Masa Manfaat Aset Tetap**

Jenis-Jenis Harta Berwujud yang Termasuk Kelompok 1

| Nomor | Jenis Usaha                               | Jenis Harta   |
|-------|---|---|
| 1     | Semua jenis usaha                         | <p>a. Mebel dan peralatan dari kayu atau rotan termasuk meja, bangku, kursi, lemari dan sejenisnya yang bukan bagian dari bangunan.</p> <p>b. Mesin kantor seperti mesin tik, mesin hitung, duplikator, mesin fotokopi, mesin akunting/pembukuan, komputer, printer, scanner dan sejenisnya.</p> <p>c. Perlengkapan lainnya seperti amplifier, tape/cassette, video recorder, televisi dan sejenisnya.</p> <p>d. Sepeda motor, sepeda dan becak.</p> <p>e. Alat perlengkapan khusus (tools) bagi industri/jasa yang bersangkutan.</p> <p>f. Dies, jigs, dan mould.</p> <p>g. Alat-alat komunikasi seperti pesawat telepon, faksimile, telepon seluler dan sejenisnya.</p> |
| 2     | Pertanian, perkebunan, kehutanan,         | Alat yang digerakkan bukan dengan mesin seperti cangkul, peternakan, perikanan, garu dan lain-lain.   |
| 3     | Industri makanan dan minuman              | Mesin ringan yang dapat dipindah-pindahkan seperti, huller, pemecah kulit, penyosoh, pengering, pallet, dan sejenisnya.   |
| 4     | Transportasi dan Pergudangan              | Mobil taksi, bus dan truk yang digunakan sebagai angkutan umum.   |
| 5     | Industri semi konduktor                   | Falsh memory tester, writer machine, bipolar test system, elimination (PE8-1), pose checker.  |
| 6     | Jasa Persewaan Peralatan Tambat Air Dalam | Anchor, Anchor Chains, Polyester Rope, Steel Buoys, Steel Wire Ropes, Mooring Accessoris.   |
| 7     | Jasa telekomunikasi selular               | Base Station Controller   |

## Jenis-Jenis Harta Berwujud yang Termasuk Kelompok 2

| Nomor | Jenis Usaha                                 | Jenis Harta  |
|-------|---|--|
| 1     | Semua jenis usaha                           | <p>a. Mebel dan peralatan dari logam termasuk meja, bangku, kursi, lemari dan sejenisnya yang bukan merupakan bagian dari bangunan. Alat pengatur udara seperti AC, kipas angin dan sejenisnya.</p> <p>b. Mobil, bus, truk, speed boat dan sejenisnya</p> <p>c. Container dan sejenisnya.</p>  |
| 2     | Pertanian, perkebunan, kehutanan, perikanan | <p>a. Mesin pertanian/perkebunan seperti traktor dan mesin bajak, penggaruk, penanaman, penebar benih dan sejenisnya.</p> <p>b. Mesin yang mengolah atau menghasilkan atau memproduksi bahan atau barang pertanian, perkebunan, peternakan dan perikanan.</p>  |
| 3     | Industri makanan dan minuman                | <p>a. Mesin yang mengolah produk asal binatang, unggas dan perikanan, misalnya pabrik susu, pengalangan ikan .</p> <p>b. Mesin yang mengolah produk nabati, misalnya mesin minyak kelapa, margarin, penggilingan kopi, kembang gula, mesin pengolah biji-bijian seperti penggilingan beras, gandum, tapioka.</p> <p>c. Mesin yang menghasilkan/memproduksi minuman dan bahan-bahan minuman segala jenis.</p> <p>d. Mesin yang menghasilkan/memproduksi bahan-bahan makanan dan makanan segala jenis.</p> |
| 4     | Industri mesin                              | Mesin yang menghasilkan/memproduksi mesin ringan (misalnya mesin jahit, pompa air).  |
| 5     | Perkayuan, kehutanan                        | <p>a. Mesin dan peralatan penebangan kayu.</p> <p>b. Mesin yang mengolah atau menghasilkan atau memproduksi bahan atau barang kehutanan.</p>   |
| 6     | Konstruksi                                  | Peralatan yang dipergunakan seperti truk berat, dump truck, crane buldozer dan sejenisnya.   |

(Dilanjutkan)

(Lanjutan)

## Jenis-Jenis Harta Berwujud yang Termasuk Kelompok 2

| Nomor | Jenis Usaha                               | Jenis Harta   |
|-------|---|---|
| 7     | Transportasi dan Pergudangan              | <p>a. Truk kerja untuk pengangkutan dan bongkar muat, truk peron, truck ngangkang, dan sejenisnya;</p> <p>b. Kapal penumpang, kapal barang, kapal khusus dibuat untuk pengangkutan barang tertentu (misalnya gandum, batu - batuan, biji tambang dan sebagainya) termasuk kapal pendingin, kapal tangki, kapal penangkap ikan dan sejenisnya, yang mempunyai berat sampai dengan 100 DWT;</p> <p>c. Kapal yang dibuat khusus untuk menghela atau mendorong kapal-kapal suar, kapal pemadam kebakaran, kapal keruk, keran terapung dan sejenisnya yang mempunyai berat sampai dengan 100 DWT;</p> <p>d. Perahu layar pakai atau tanpa motor yang mempunyai berat sampai dengan 250 DWT;</p> <p>e. Kapal balon.</p> |
| 8     | Telekomunikasi                            | <p>a. Perangkat pesawat telepon;</p> <p>b. Pesawat telegraf termasuk pesawat pengiriman dan penerimaan radio telegraf dan radio telepon.</p>  |
| 9     | Industri semi konduktor                   | Auto frame loader, automatic logic handler, baking oven, ball shear tester, bipolar test handler (automatic), cleaning machine, coating machine, curing oven, cutting press, dambar cut machine, dicer, die bonder, die shear test, dynamic burn-in system oven, dynamic test handler, eliminator (PGE-01), full automatic handler, full automatic mark, hand maker, individual mark, inserter remover machine, laser marker (FUM A-01), logic test system, marker (mark), memory test system, molding, mounter, MPS automatic, MPS manual, O/S tester manual, pass oven, pose checker, re-form machine, SMD stocker, taping machine, tiebar cut press, trimming/forming machine, wire bonder, wire pull tester.  |
| 10    | Jasa Persewaan Peralatan Tambat Air Dalam | Spoolling Machines, Metocean Data Collector   |

(Dilanjutkan)

(Lanjutan)

## Jenis-Jenis Harta Berwujud yang Termasuk Kelompok 2

| Nomor | Jenis Usaha                 | Jenis Harta   |
|-------|-----------------------------|---|
| 11    | Jasa Telekomunikasi Seluler | Mobile Switching Center, Home Location Register, Visitor Location Register. Authentication Centre, Equipment Identity Register, Intelligent Network Service Control Point, intelligent Network Service Management Point, Radio Base Station, Transceiver Unit, Terminal SDH/Mini Link, Antena |

## Jenis-Jenis Harta Berwujud yang Termasuk Kelompok 3

| Nomor | Jenis Usaha                            | Jenis Harta   |
|-------|--|---|
| 1     | Pertambangan selain minyak dan gas     | Mesin-mesin yang dipakai dalam bidang pertambangan, termasuk mesin-mesin yang mengolah produk pelikan.  |
| 2     | Permintalan, pertenunan dan pencelupan | a. Mesin yang mengolah/menghasilkan produk-produk tekstil (misalnya kain katun, sutra, serat-serat buatan, wol dan bulu hewan lainnya, lena rami, permadani, kain-kain bulu, tule).<br>b. Mesin untuk yang preparation, bleaching, dyeing, printing, finishing, texturing, packaging dan sejenisnya.  |
| 3     | Perkayuan                              | a. Mesin yang mengolah/menghasilkan produk-produk kayu, barang-barang dari jerami, rumput dan bahan anyaman lainnya.<br>b. Mesin dan peralatan penggergajian kayu.  |
| 4     | Industri kimia                         | a. Mesin peralatan yang mengolah/menghasilkan produk industri kimia dan industri yang ada hubungannya dengan industri kimia (misalnya bahan kimia anorganis, persenyawaan organis dan anorganis dan logam mulia, elemen radio aktif, isotop, bahan kimia organis, produk farmasi, pupuk, obat celup, obat pewarna, cat, pernis, minyak eteris dan resinonida wangi-wangian, obat kecantikan dan obat rias, sabun, detergent dan bahan organis pembersih lainnya, zat albumina, perekat, bahan peledak, korek api, barang fotografi dan sinematografi).<br>b. Mesin yang mengolah/menghasilkan produk industri lainnya (misalnya damar tiruan, bahan plastik, ester dan eter dari selulosa, karet sintetis, karet tiruan, kulit samak, jangat dan kulit mentah). |

(Dilanjutkan)

(Lanjutan)

## Jenis-Jenis Harta Berwujud yang Termasuk Kelompok 3

| Nomor | Jenis Usaha                  | Jenis Harta   |
|-------|------------------------------|---|
| 5     | Industri mesin               | Mesin yang menghasilkan/memproduksi mesin menengah dan berat (misalnya mesin mobil, mesin kapal).   |
| 6     | Transportasi dan Pergudangan | <p>a. Kapal penumpang, kapal barang, kapal khusus dibuat untuk pengangkutan barang-barang tertentu (misalnya gandum, batu-batuan, biji tambang dan sejenisnya) termasuk kapal pendingin dan kapal tangki, kapal penangkapan ikan dan sejenisnya, yang mempunyai berat di atas 100 DWT sampai dengan 1.000 DWT.</p> <p>b. Kapal dibuat khusus untuk mengela atau mendorong kapal, kapal suar, kapal pemadam kebakaran, kapal keruk, keran terapung dan sejenisnya, yang mempunyai berat di atas 100 DWT sampai dengan 1.000 DWT.</p> <p>c. Dok terapung.</p> <p>d. Perahu layar pakai atau tanpa motor yang mempunyai berat di atas 250 DWT.</p> <p>e. Pesawat terbang dan helikopter-helikopter segala jenis.</p> |
| 7     | Telekomunikasi               | Perangkat radio navigasi, radar dan kendali jarak jauh.   |

## Jenis-Jenis Harta Berwujud yang Termasuk Kelompok 4

| Nomor | Jenis Usaha | Jenis Harta                  |
|-------|-------------|------------------------------|
| 1     | Konstruksi  | Mesin berat untuk konstruksi |

(Dilanjutkan)

(Lanjutan)

## Jenis-Jenis Harta Berwujud yang Termasuk Kelompok 4

|   |                              |   |
|---|------------------------------|---|
| 2 | Transportasi dan Pergudangan | <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Lokomotif uap dan tender atas rel.</li> <li>b. Lokomotif listrik atas rel, dijalankan dengan batere atau dengan tenaga listrik dari sumber luar.</li> <li>c. Lokomotif atas rel lainnya.</li> <li>d. Kereta, gerbong penumpang dan barang, termasuk kontainer khusus dibuat dan diperlengkapi untuk ditarik dengan satu alat atau beberapa alat pengangkutan.</li> <li>e. Kapal penumpang, kapal barang, kapal khusus dibuat untuk pengangkutan barang-barang tertentu (misalnya gandum, batu-batuan, biji tambang dan sejenisnya) termasuk kapal pendingin dan kapal tangki, kapal penangkap ikan dan sejenisnya, yang mempunyai berat di atas 1.000 DWT.</li> <li>f. Kapal dibuat khusus untuk menghela atau mendorong kapal, kapal suar, kapal pemadam kebakaran, kapal keruk, keran-keran terapung dan sebagainya, yang mempunyai berat di atas 1.000 DWT.</li> <li>g. Dok-dok terapung.</li> </ul> |
|---|------------------------------|---|

Sumber: PMK No. 96 Tahun 2009

Menurut Djoko Muljono (2012), dalam hal wajib pajak dapat menunjukkan masa manfaat yang sesungguhnya dari suatu harta berwujud bukan bangunan tidak dapat dimasukkan ke dalam kelompok 3, wajib pajak harus mengajukan permohonan untuk penetapan kelompok aset berwujud bukan bangunan tersebut sesuai dengan masa manfaat yang sesungguhnya kepada Direktorat Jenderal Pajak melalui Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak yang membawahi KPP tempat wajib pajak yang bersangkutan terdaftar, dengan dilampiri dengan :

1. Penjelasan terperinci mengenai aset
2. Spesifikasi aset dari produsen
3. Perkiraan masa manfaat aset dari penilai publik

Dokumen teknis pendukung dari produsen mengenai masa manfaat aset (PER 55/2009)

### **2.3 Pajak Penghasilan Badan**

Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang-orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat (PAJAK, 2018). Selanjutnya menurut Mardiasmo yang dikutip dari Prof. Dr. Rochmat Soemitro, S.H., pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum (Mardiasmo, 2016). Dari definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa pajak adalah iuran warga kepada negara yang bersifat wajib dan berdasarkan Undang-Undang, baik oleh orang pribadi maupun badan, tanpa adanya imbalan secara langsung dan digunakan untuk kemakmuran rakyat.

Setelah mengetahui definisi Pajak, maka akan dijabarkan mengenai Pajak Penghasilan Badan. Pajak penghasilan badan merupakan pajak yang dikenakan atas penghasilan yang diterima oleh subjek pajak badan yang telah berstatus wajib pajak. Badan yang menjadi subjek pajak dapat bertempat kedudukan di Indonesia (subjek pajak dalam negeri), serta dapat pula bertempat kedudukan di luar negeri, atau menjalankan kegiatan usahanya melalui BUT (subjek pajak luar negeri).

Badan yang telah menjadi wajib pajak harus dikenakan pajak atas penghasilan yang telah diperolehnya. Adapun rincian penghasilan yang termasuk objek pajak (*Taxable Income*) menurut Kautsar Riza Salman (2017) adalah :

1. Laba usaha
2. Keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta
3. Penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya
4. Bunga termasuk premium, diskonto dan imbalan karena jaminan pengembalian utang
5. Dividen dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis dan pembagian sisa hasil usaha koperasi
6. Royalti
7. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta
8. Penerimaan atau perolehan pembayaran berkala
9. Keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah
10. Keuntungan karena selisih kurs mata uang asing
11. Selisih lebih karena penilaian kembali aset
12. Iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari wajib pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas
13. Tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak
14. Penghasilan dari usaha berbasis syariah

15. Surplus Bank Indonesia

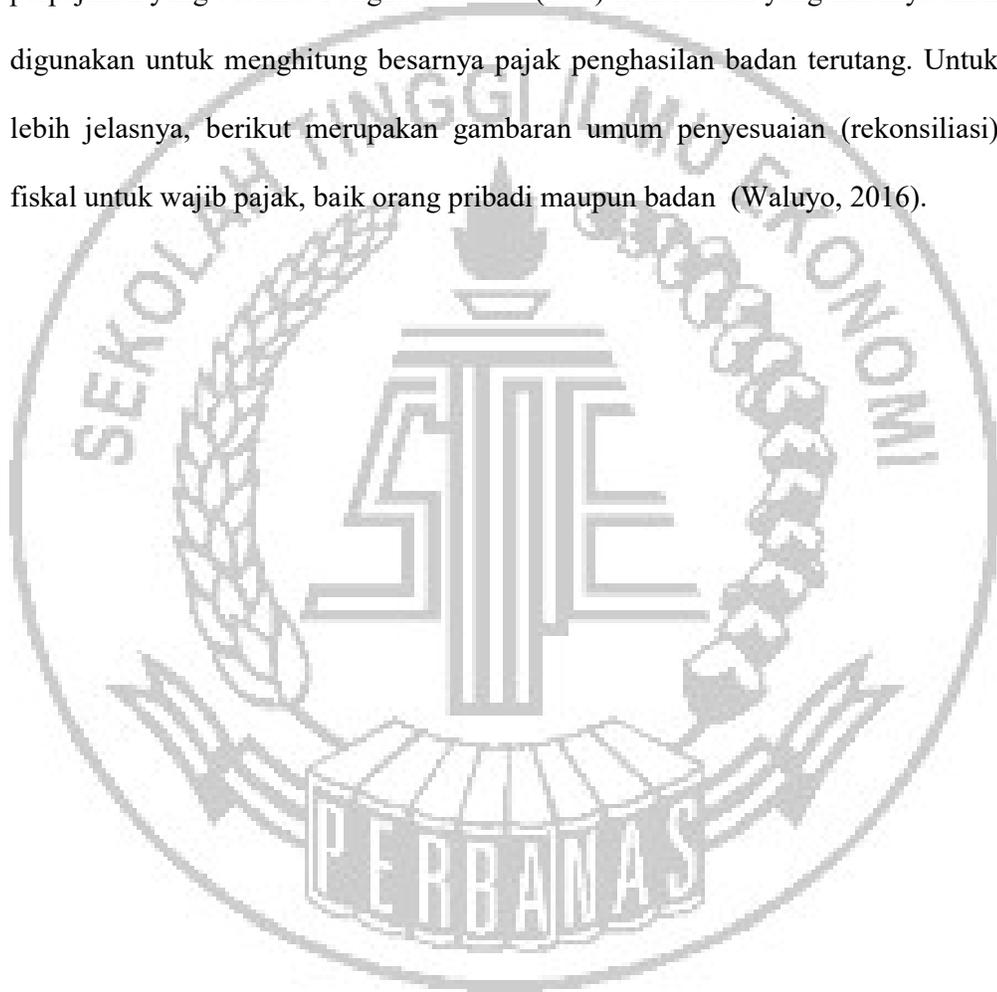
16. Imbalan bunga sebagaimana dimaksud dalam UU yang mengatur mengenai KUP.

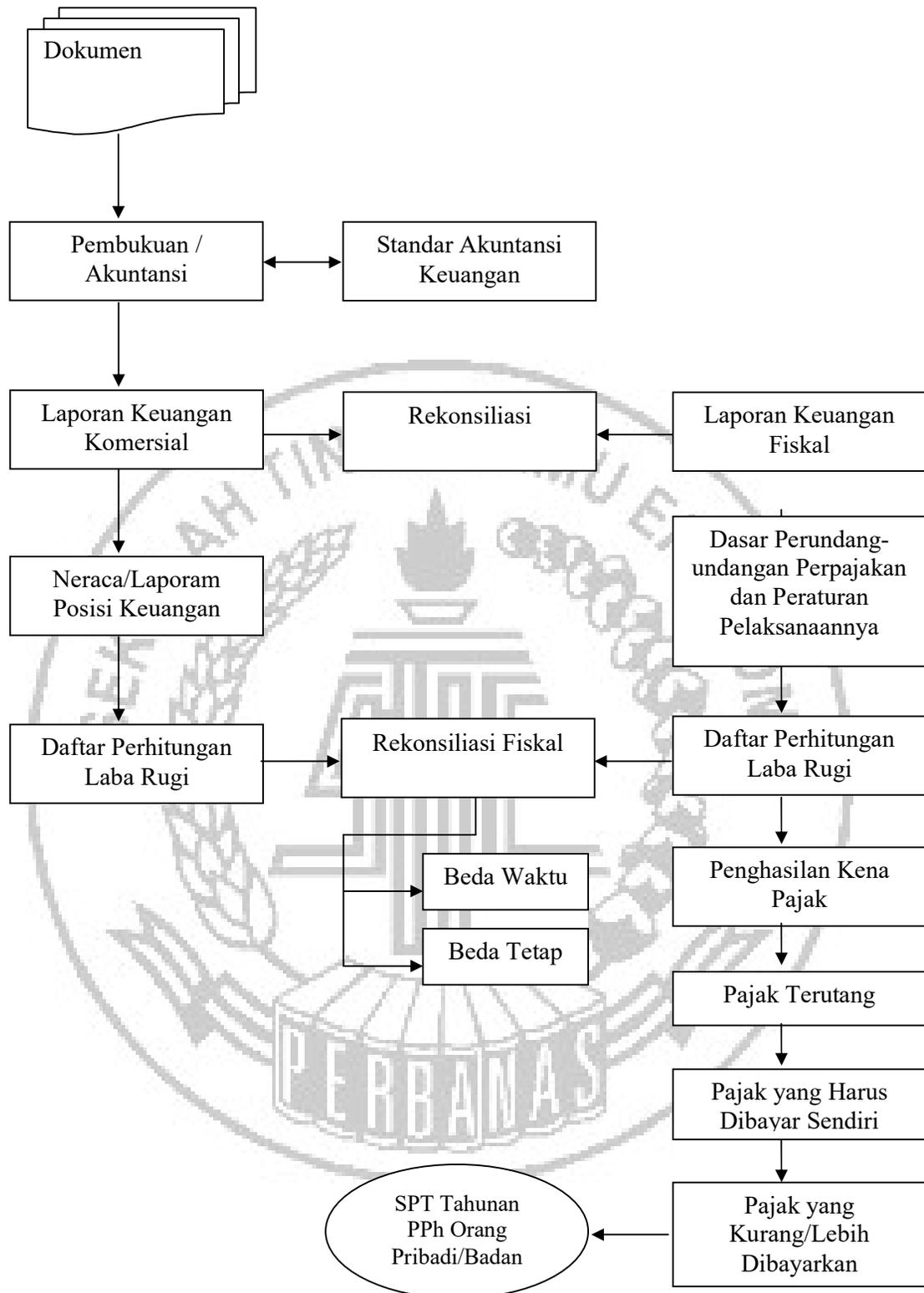
Setelah dijabarkan penghasilan badan yang termasuk objek pajak diatas, untuk menghasilkan besarnya pajak penghasilan badan, maka diperlukan perhitungan penghasilan kena pajak. Penghasilan kena pajak merupakan perhitungan dari penghasilan bruto badan yang kemudian dikurangkan dengan biaya-biaya untuk menagih, mendapatkan, dan memelihara penghasilan tersebut. Kemudian penghasilan kena pajak tersebut akan dikalikan dengan tarif yang sesuai dengan skala usaha yang dijalankan oleh badan dan Undang-Undang Pajak Penghasilan. Adapun salah satu contoh biaya yang dapat mengurangi penghasilan badan adalah biaya penyusutan atas pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud dan amortisasi atas pengeluaran untuk hak dan atas biaya lain yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun, yang diatur lebih lanjut dalam UU Pajak Penghasilan Pasal 11 dan Pasal 11A.

### **2.3.1 Penyesuaian Fiskal**

Seperti telah disinggung di atas, bahwa untuk menghasilkan pajak penghasilan, maka wajib pajak badan harus terlebih dahulu memperhitungkan penghasilan kena pajaknya. Penghasilan kena pajak merupakan penghasilan neto (laba) secara fiskal, yang mungkin berbeda dengan laba secara komersial. Perbedaan ini disebabkan karena terdapat perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya secara komersial dan pajak. Laba secara komersial dihitung dan diakui berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) yang berlaku sesuai dengan skala perusahaan. Sementara itu untuk pengakuan pendapatan dan

biaya secara pajak didasarkan pada peraturan perpajakan yang berlaku di Indonesia. Oleh karena terdapat perbedaan tersebutlah, maka untuk mengetahui besarnya penghasilan kena pajak, wajib pajak badan perlu melakukan penyesuaian fiskal untuk menyesuaikan laba secara komersial agar sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku. Penghasilan neto (laba) fiskal inilah yang nantinya akan digunakan untuk menghitung besarnya pajak penghasilan badan terutang. Untuk lebih jelasnya, berikut merupakan gambaran umum penyesuaian (rekonsiliasi) fiskal untuk wajib pajak, baik orang pribadi maupun badan (Waluyo, 2016).





**Gambar 2.1**  
**Rekonsiliasi Fiskal**

Sumber : Buku Akuntansi Pajak (Waluyo, 2016)

Gambar tersebut menjelaskan bagaimana proses pembukuan dokumen transaksi yang dicatat secara akuntansi hingga menghasilkan laporan keuangan fiskal. Pada proses tersebut terdapat istilah rekonsiliasi fiskal yang merupakan penengah antara laporan keuangan komersial, atau lebih tepatnya laporan perhitungan laba rugi, agar sesuai dengan perundang-undangan perpajakan sehingga menghasilkan laporan laba rugi fiskal. Dari laporan perhitungan laba rugi fiskal tersebut akhirnya wajib pajak, terutama badan, dapat memperhitungkan penghasilan kena pajaknya yang kemudian menghasilkan pajak terutang. Dan pada gambar tersebut pula menunjukkan istilah beda waktu dan beda tetap sehubungan dengan rekonsiliasi fiskal.

1. *Beda Waktu (Time Difference)*

Adanya perbedaan jumlah yang dilaporkan dalam laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiskal dapat terjadi karena adanya perbedaan waktu pengakuan pendapatan dan beban. Perbedaan waktu pendapatan ini ditandai dengan adanya alternatif pada ketentuan perundang-undangan perpajakan. Sebagai contoh, penyusutan aset tetap yang memiliki umur manfaat 5 tahun menurut estimasi perusahaan. Kemudian menurut peraturan perpajakan aset tetap tersebut masuk dalam kelompok I, sehingga umur manfaat yang ditetapkan pajak hanya terbatas 4 tahun saja. Hal tersebut menyebabkan perbedaan alokasi beban penyusutan secara komersial dan fiskal.

## 2. Beda Tetap (*Permanent Difference*)

Beda tetap merupakan perbedaan antara laporan keuangan komersial dengan laporan keuangan fiskal yang disebabkan karena adanya perbedaan jumlah beban atau pendapatan yang boleh atau tidak diakui menurut peraturan perpajakan. Sebagai contoh, pendapatan yang diperoleh dari bunga dividen dari badan ke badan dengan prosentase lebih dari 25%, dimana pendapatan tersebut secara komersial boleh diakui dalam laporan laba rugi. Namun secara peraturan perpajakan pendapatan tersebut tidak boleh diakui, dikarenakan termasuk dalam golongan non objek pajak sesuai dengan Undang-Undang PPh pasal 4 ayat 3. Dan sesuai dengan peraturan perpajakan tersebut, maka pendapatan yang telah diakui secara komersial harus dihapuskan untuk menghasilkan laporan keuangan fiskal.

Setelah dipaparkan mengenai istilah beda tetap dan beda waktu yang terkait dengan rekonsiliasi fiskal, terdapat pula jenis-jenis dari rekonsiliasi fiskal. Untuk menjadikan jumlah pada laporan keuangan komersial sama dengan laporan keuangan fiskal, maka diperlukan adanya rekonsiliasi fiskal, baik berupa rekonsiliasi fiskal positif atau rekonsiliasi fiskal negatif. Jenis-jenis dari rekonsiliasi fiskal tersebut dapat lebih dijabarkan sebagai berikut :

### 1. Rekonsiliasi Fiskal Positif

Rekonsiliasi fiskal positif adalah adanya penyesuaian antara laporan laba rugi komersial dengan peraturan perpajakan, dimana penyesuaian tersebut akan berdampak pada meningkatnya laba pada laporan laba rugi fiskal. Hal tersebut akan menghasilkan perhitungan pajak terutang badan yang

lebih besar daripada perhitungan laba rugi secara komersial. Adanya peningkatan laba ini dapat disebabkan karena meningkatnya penghasilan ataupun berkurangnya beban yang seharusnya diakui menurut ketentuan perpajakan. Salah satu contohnya adalah apabila terdapat selisih antara penyusutan aset tetap secara komersial dengan fiskal, maka apabila jumlah beban penyusutan komersial lebih besar maka jumlah tersebutlah yang menjadi koreksi fiskal positif.

## 2. Rekonsiliasi Fiskal Negatif

Rekonsiliasi fiskal negatif adalah adanya penyesuaian antara laporan laba rugi komersial dengan peraturan perpajakan, dimana penyesuaian tersebut akan berdampak pada menurunnya laba pada laporan laba rugi fiskal. Hal tersebut akan menghasilkan perhitungan pajak terutang badan yang lebih kecil daripada perhitungan laba rugi secara komersial. Adanya peningkatan laba ini dapat disebabkan karena menurunnya penghasilan ataupun meningkatnya beban yang seharusnya diakui menurut ketentuan perpajakan. Salah satu contohnya adalah adanya pendapatan dari bunga deposito, dimana pendapatan tersebut tidak boleh diakui secara perpajakan karena termasuk ke dalam pajak penghasilan final (PPh pasal 4 ayat 2). Sehingga jumlah tersebut merupakan rekonsiliasi fiskal negatif.

Untuk menjadi pendukung dari teori di atas, maka akan disajikan pula contoh dari penyesuaian fiskal seperti di bawah ini

**Tabel 2.3**  
**Contoh Rekonsiliasi Fiskal**

PT AHSAN  
REKONSILIASI LABA RUGI FISKAL  
TAHUN 2016

| NO       | DEKSRIPSI           | KOMERSIAL<br>(Rp)     | KOREKSI FISKAL<br>(Rp) |                  | FISKAL (Rp)           |
|----------|---------------------|-----------------------|------------------------|------------------|-----------------------|
|          |                     |                       | POSITIF                | NEGATIF          |                       |
| A        | Penjualan :         |                       |                        |                  |                       |
| 1        | Penjualan           | 80.000.000.000        |                        |                  | 80.000.000.000        |
| 2        | Potongan Penjualan  | -2.000.000.000        |                        |                  | -2.000.000.000        |
| 3        | Retur Penjualan     | -1.000.000.000        |                        |                  | -1.000.000.000        |
|          | Penjualan Bersih    | 77.000.000.000        |                        |                  | 77.000.000.000        |
| B        | HPP :               |                       |                        |                  |                       |
| 1        | HPP                 | -                     |                        |                  | -                     |
|          |                     | 47.000.000.000        |                        |                  | 47.000.000.000        |
| C        | Laba Bruto          | 30.000.000.000        |                        |                  | 30.000.000.000        |
| D        | Beban Usaha :       |                       |                        |                  |                       |
| 1        | Gaji, THR & Bonus   | 1.500.000.000         |                        |                  | 1.500.000.000         |
| 2        | Premi Asuransi      | 500.000.000           |                        |                  | 500.000.000           |
| 3        | Perjalanan Dinas    | 200.000.000           |                        |                  | 200.000.000           |
| 4        | Alat Kantor         | 70.000.000            |                        |                  | 70.000.000            |
| 5        | Listrik             | 150.000.000           |                        |                  | 150.000.000           |
| 6        | Telepon/Telex       | 225.000.000           |                        |                  | 225.000.000           |
| 7        | Bunga Pinjaman Bank | 200.000.000           |                        |                  | 200.000.000           |
| 8        | Reparasi            | 10.000.000            |                        |                  | 10.000.000            |
| 9        | Jasa Profesional    | 100.000.000           |                        |                  | 100.000.000           |
| 10       | Pengangkutan        | 200.000.000           |                        |                  | 200.000.000           |
| 11       | Penyusutan          | 200.000.000           |                        | 1.562.500        | 201.562.500           |
| 12       | Pemasara/Promisu    | 452.000.000           |                        |                  | 452.000.000           |
|          | Total Beban         | 3.807.000.000         |                        |                  | 3.808.562.500         |
| <b>E</b> | <b>Laba Bersih</b>  | <b>26.193.000.000</b> | <b>0</b>               | <b>1.562.500</b> | <b>26.191.437.500</b> |

Sumber : Buku Perpajakan PPh dan PPN (Kautsar, 2017)

Berdasarkan Kertas Kerja Rekonsiliasi Fiskal, penyesuaian dilakukan pada pos atau rekening penyusutan. Berikut merupakan penjelasan perbedaannya:

1. Beban penyusutan secara fiskal dihitung sebagai berikut :

a. Beban penyusutan Bangunan

Harga Perolehan Rp4.000.000.000, termasuk Bangunan Permanen.

Masa Manfaat 20 Tahun, metode garis lurus.

Beban penyusutan tahun 2016 (komersial dan fiskal) sama nilainya.

Beban Penyusutan Bangunan =  $Rp4.000.000.000 / 20 = Rp200.000.000$

b. Beban penyusutan Kendaraan

Harga Perolehan Rp300.000.000, termasuk Kelompok II.

Masa Manfaat 8 Tahun, metode garis lurus.

Diperoleh tanggal 22 Desember 2016 berupa sedan.

Penyusutan secara fiskal dihitung selama 1 bulan pada tahun 2016, karena secara fiskal penyusutan diperhtungkan sejak aset tetap siap untuk digunakan. Oleh karena kendaraan sedan tersebut diperuntukkan kepada pegawai tertentu maka beban penyusutan yang boleh dibiayakan sebesar 50%. Hal tersebut sesuai dengan KEP-220/PJ./2002 dan SE-09/PJ-42/2002.

Berbeda dengan penyusutan secara fiskal, hasil perhitungan penyusutan secara komersial beban penyusutan adalah sebesar nol, karena tanggal perolehan kendaraan tersebut lebih dari tanggal 15, yaitu tanggal 22 Desember. Perhitungan beban penyusutan adalah sebagai berikut :

Secara fiskal =  $1/8 \times 1/12 \times 50\% \times Rp300.000.000 = Rp1.562.500$

Secara komersial = Rp0

Secara ringkas beban penyusutan secara komersial dan fiskal tahun 2016 adalah :

**Tabel 2.4**

**Perbandingan Penyusutan Aset Tetap PT. AHSAN**

|                            | <b>Komersial</b> | <b>Fiskal</b> |
|----------------------------|------------------|---------------|
| Beban Penyusutan Bangunan  | Rp200.000.000    | Rp200.000.000 |
| Beban Penyusutan Kendaraan | Rp0              | Rp1.562.500   |
| Total Beban Penyusutan     | Rp200.000.000    | Rp201.562.500 |

Sumber : Buku Perpajakan PPh dan PPN (Kautsar, 2017)