

## ANALISIS PERENCANAAN PAJAK MELALUI REVALUASI AKTIVA TETAP PADA PT. ANGKASAPURAI (PERSERO) BANDARASAMRATULANGI

Oleh:  
**Yolanda C. Katuuk**

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Jurusan Akuntansi  
Universitas Sam Ratulangi Manado  
email: ycarla14@yahoo.com

### ABSTRAK

Pajak bagi perusahaan merupakan pengeluaran tanpa diperoleh imbalan secara langsung sehingga dalam pembayaran pajak perusahaan berupaya agar pengeluaran tersebut dapat ditekan seminimal mungkin. Perencanaan pajak melalui revaluasi aktiva tetap dilakukan agar dapat diketahui secara pasti pajak yang akan dibayarkan sesuai dengan undang-undang dan nilai pasar wajar aktiva tetap yang dimiliki perusahaan untuk dilakukan revaluasi. Masalah dalam penelitian ini adalah bagaimana perencanaan pajak dilakukan perusahaan dengan merevaluasi aset tetap yang ada sehingga menghemat pengeluaran pajak. Jenis penelitian deskriptif kuantitatif dengan objek penelitian PT. Angkasa Pura I (Persero). Jenis data menggunakan data sekunder berasal dari laporan keuangan perusahaan tahun 2011 dan 2012. Hasil analisis, sesuai Peraturan Perpajakan No. 36 Tahun 2008 dan Keputusan Menteri Keuangan No. 486/KMK/2002, dengan revaluasi diperoleh nilai pasar wajar aktiva tetap yang baru Rp. 603.005.000.000 merupakan total nilai pasar wajar aktiva tetap yang direvaluasi, nilai pasar wajar aktiva tetap dapat diketahui dari selisih penilaian kembali aktiva tetap, yaitu Rp. 270.663.749.737,26 maka besarnya PPh Final yang dikenakan sebesar 10% atas selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap Rp. 27.066.374.973,73, sehingga total pajak yang harus dibayar perusahaan karena merevaluasi aktiva tetap sebesar PPh Final Rp. 27.066.374.973,73 ditambah dengan PPh Badan Rp. 907.756.006,00. Total pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan sebesar Rp. 27.976.130.979,73 diperhitungkan sebagai pajak terutang.

**Katakunci :** perencanaan pajak, revaluasi, aktiva tetap

### ABSTRACT

Tax expense making no reward and obtained directly resulting for the company in payment of corporate tax expenditure to be as small as possible. Tax planning through fixed asset revaluation in order for certain taxes that will be paid in accordance with the law and fair market value of the fixed assets to do revaluation model. The problem of this case is how to use the revaluation model for tax planning, that can make company save a tax expenditure. Type of research is used descriptive quantitative method with object Angkasa Pura I of Manado. Type of data is used secondary data from company, financial statement in 2011 and 2012. The result of analysis, accorded taxation regulation number 36 of 2008 and Decree of the Minister Finance number 486/KMK/2002, obtained by applied the revaluation of the fair market value from the new assets is Rp. 603.005.000.000, is the total of fair market value from fixed assets are revalued, in which are the fair market value from fixed assets can be determined of the value revaluation from fixed assets, amounted Rp. 270.663.749.737,26, then the amount of final income tax imposed at 10% on the excess of revaluation, is Rp. 27.066.374.973,73, bring total tax to be paid by the company due to revaluation of fixed assets in the amount of income tax final Rp. 27.066.374.973,73 equally with corporate tax Rp. 907.756.006. Total tax to be paid by the company is Rp. 27.976.130.979,73 will be offset by the tax payable of the company.

**Keywords:** tax planning, revaluation, fixed assets

## PENDAHULUAN

### Latar Belakang

Indonesia merupakan Negara yang salah satu pendapat an terbesarnya berasal dari sektor perpajakan, pajak yang merupakan hasil pungutan dari rakyat men jadikan Indonesia bisa seperti saat ini. Karena ter nyata pajak memiliki kontribusi yang sangat besar bagi pe merintah Indonesia untuk mencapai tujuan pembanguna n yang adil merataan dan berkesinambungan. bagi perusah aan, pajak merupakan beban yang akan merugikan labarug i. Bagi badan usaha pajak yang di kenakan terhadap pen ghasilan yang di terima atau di peroleh dapat diang gap sebagai beban atau biaya (*expense*) dalam menjalankan usaha atau melakukan kegiatan ma upun distribusi laba kepada pemerintah. Sehingga pajak akan menurunkan j umlah laba yang akan diterima oleh badan tersebut. Pajak sebagai beban akan membuat badan berusaha unt uk menekannya. Cara yang dipakai untuk menekan beban pajak adalah dengan menggunakan perencanaan pajak.

SAK No. 16 tentang Aset Tetap disebutkan bahwa Stan dar Akuntansi Keuangan menganut prinsip penilaian aktiva berdasarkan harga perolehan (*historical price*) atau harga pertukaran (*exchange price*). Namun dalam praktek komersial hal ini mungkin dilakukan d engan berdasarkan pada ketentuan pemerintah, yaitu peraturan perpajakan yang ditetapkan oleh Menteri K euangan Republik Indonesia.

Objek Penelitian adalah PT. Angkasa Pura I Bandar U dara Sam Ratulangi Manado, PT. Angkasa Pura I (Persero) bergerak dibidang usaha pelayanan jasa na vigasi penerbangan dan pelayanan jasa kebandarudara an. Dalam hal ini dilaksanakannya perencanaan atas revaluasi aktiva tetap akan memberikan nilai aktiva yan g relevan dengan nilai pasarnya, sehingga hal itu aka n mempengaruhi potensi perpajakan yang timbul bagi PT. Angkasa Pura I (Persero) di Manado.

### Tujuan Penelitian

Untuk mengetahui pengaruh perencanaan pajak pada PT . (Persero) Angkasa Pura I Bandar Udara Sam Ratulangi Manado, melalui revaluasi aktiva tetap se rta pengaruhnya terhadap penghematan beban pajak perusahaan.

## TINJAUAN PUSTAKA

### Perpajakan

Pajak adalah iuran rakyat kepada kas Negara berdas arkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbale (kontraprestasi) yang langsung dapat di tunjukkan dan yang digunaka n untuk membayar pengeluaran umum. Lembaga Pemerintah yang mengelola perpajakan negara di Indonesia adalah Direktorat Jenderal pajak (DJP) yang merupak an salah satu direktorat jenderal yang ada di bawah naungan Departemen Keuangan Republik Indonesia. Das ar hukum ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan adalah Undang-undang No.6 Tahun 1983, sebagaimana t elah diubah terakhir dengan Undang-undang No.16 Tahun 2009.

### Perencanaan Pajak

Perencanaan pajak dilakukan untuk memenuhi kewajiba n pajak dan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku sehingga tidak akan dikenakan sanksi administrasi dan huku m. Perencanaan pajak adalah langkah awal dalam manajem en pajak. Pada tahap ini dilakukan pengumpulan dan penelitian terhadap peraturan perpajakan agar dapat diseleksi jenis tindakan penghematan pajak yang ak an dilakukan. Pada umumnya penekanan perencanaan pajak adalah untuk meminimalkan kewajiban pajak.

Beberapa manfaat dapat diperoleh dari perencanaan pajak yang dilakukan secara cermat. Mardiasmo (2011:166) menyatakan manfaat perencanaan pajak bag i wajib pajak adalah:

1. Peghematan kas keluar, maksudnya perencanaan pajak dapat menghemat pajak yang merupakan biaya bagi perusahaan.
2. Mengatur aliran kas (*cash flow*), maksudnya perencanaan pajak dapat mengestimasi ke butuhan kas untuk pajak dan menentukan saat pembayaran sehingga dapat menyusun kas secara akurat.

## Strategi Perencanaan Pajak untuk Efisiensi Beban Pajak

Strategi mengefisienkan beban pajak (penghematan pajak) yang dilakukan oleh perusahaan haruslah bersifat legal, supaya tidak dapat dihindarkan si-sanksi pajak di kemudian hari. Secara umum penghematan pajak menganut prinsip *the least and latest*, yaitu membayar dalam jumlah seminimal mungkin dan pada waktu terakhir yang masih diizinkan oleh undang-undang dan peraturan perpajakan.

Suandy (2011:13) menyatakan agar perencanaan pajak dapat berhasil sesuai dengan yang diharapkan, maka perencanaan itu seharusnya dilakukan melalui beberapa urutan tahap-tahap berikut:

1. *Analysis of the existing database* (analisis informasi yang ada)
 

Faktor-faktor yang harus diperhatikan:

  - a. Fakta yang relevan. Dalam melakukan perencanaan pajak untuk perusahaan manajer dituntut untuk benar-benar menguasai segala situasi, baik segi internal maupun eksternal, selain itu manajer juga harus selalu memutakhirkan dengan perubahan-perubahan yang terjadi agar perencanaan pajak dapat dilakukan secara tepat dan menyeluruh terhadap situasi transaksi-transaksi yang mempunyai dampak dalam perpajakan.
  - b. Faktor Pajak. Dalam menganalisa setiap permasalahan yang dihadapi dalam penyusunan perencanaan pajak tidak terlepas dari dua hal utama yang berkaitan dengan faktor-faktor, (a), sistem perpajakan nasional yang dianut oleh suatu negara, (b) sikap fiskus dalam menafsirkan peraturan perpajakan baik undang-undang domestic maupun *tax treaty*.
  - c. Faktor Nonpajak. Beberapa faktor nonpajak yang relevan untuk diperhatikan dalam penyusunan suatu perencanaan pajak, antara lain:
    - 1) Masalah badan hukum
    - 2) Masalah mata uang dan nilai tukar
    - 3) Masalah pengawasan devisa
    - 4) Masalah program insentif investasi
    - 5) Masalah faktor nonpajak lainnya.
2. *Design of one or more possible tax plans* (buat satu model atau lebih rencana kemungkinan besarnya pajak)
 

Metode yang harus diterapkan dalam menganalisis dan membandingkan beban pajak maupun pengeluaran lainnya dari suatu perencanaan adalah:

  - a. Apabila tidak ada rencana pembatasan pajak minimum
  - b. Apabila ada rencana pembatasan pajak minimum yang ditetapkan, yang berhasil maupun gagal.
3. *Evaluating a tax plan* (evaluasi pelaksanaan rencana pajak)
 

Setelah memilih perencanaan pajak maka perlu evaluasi untuk melihat sejauh mana pelaksanaan perencanaan pajak terhadap beban pajak, perbedaan laba kotor, dan pengeluaran selain pajak atas berbagai alternatif perencanaan.
4. *Debugging the tax plan* (mencari kelemahan dan kemudian memperbaiki kembali rencana pajak)
 

Perbandingan berbagai rencana harus dapat dibuat sebanyak mungkin sesuai dengan bentuk perencanaan pajak yang diinginkan, demi mendapatkan keputusan yang terbaik atas suatu perencanaan pajak yang harus sesuai dengan bentuk transaksi dan tujuan operasi.
5. *Updating the tax plan* (mutakhirkan rencana pajak)
 

Pemutakhiran dari suatu rencana adalah konsekuensi yang perlu dilakukan sebagaimana dilakukan oleh masyarakat dinamis. Oleh karena itu, harus diperhatikan setiap perubahan yang terjadi baik dari undang-undang maupun faktor lain yang mempengaruhi perencanaan.

## Aktiva Tetap

Aktiva tetap (*fixed assets*) merupakan aktiva tetap yang dibeli perusahaan dengan nilai yang relatif tinggi untuk digunakan dalam operasional perusahaan untuk jangka waktu yang lebih dari satu tahun.

Kriteria aktiva tetap adalah:

1. Digunakan untuk operasional perusahaan,
2. Memiliki masa manfaat lebih dari satu tahun,
3. Memiliki nilai yang relatif tinggi.

PSAK No. 16 (revisi 2012) menyatakan bahwa aset tetap adalah aset berwujud yang,

1. Dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa untuk di rentalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif; dan
  2. Diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode.
- PSAK No. 16 (Revisi 2012) menyatakan bahwa aktivasi dapat diperoleh dengan berbagai cara, seperti.

1. Perolehan aktivasi dengan tunai (*cash*);
2. Perolehan aktivasi dengan cicilan (*installment payment*);
3. Perolehan dengan sewa guna usaha (*leasing*);
4. Perolehan dengan pertukaran.

Perolehan Aktiva tetap diakui sebesar harga perolehannya (*historical cost*) ditambah dengan pengeluaran-pengeluaran yang timbul mulai dari proses pembelian hingga aktivasi tersebut siap dioperasikan.

### Revaluasi (Penilaian Kembali)

Penilaian kembali aset tetap atau sering disebut dengan revaluasi aset tetap adalah penilaian kembali aset tetap perusahaan, yang diakibatkan adanya kenaikan nilai aset tetap tersebut dipasaran atau karena rendahnya nilai aset tetap dalam laporan keuangan perusahaan yang disebabkan oleh devaluasi atau sebab lain, sehingga nilai aset tetap dalam laporan keuangan tidak lagi mencerminkan nilai yang wajar.

Tujuan penilaian kembali aset tetap perusahaan dimaksudkan agar perusahaan dapat melakukan penghitungan penghasilan dan biaya lebih wajar sehingga mencerminkan kemampuan dan nilai perusahaan yang sebenarnya (Waluyo, 2011: 191).

Tindakan penilaian kembali ini dilakukan karena aktiva tetap yang didasarkan pada harga perolehan (*historical cost*), sehingga dianggap kurang mencerminkan nilai atau potensi nyata yang dimiliki oleh perusahaan, sebagai akibat adanya fluktuasi harga atau nilai tukar yang cukup tinggi.

Penilaian kembali terhadap aktiva tetap perusahaan hanya dapat dilakukan oleh lembaga penilai, yaitu perusahaan jasa penilai atau ahli penilai yang diakui atau memperoleh izin pemerintah, supaya dapat dilakukan secara objektif dan lebih profesional dan sekaligus terjadi *check and balance*. Dan yang kompeten dalam bidang tersebut adalah PT. Sucofindo Appraisal Utama/PT. Sucofindo Advisory Utama. Dasar penilaiannya adalah nilai pasar (*market value*) atau nilai wajar aktiva tetap tersebut yang berlaku pada saat revaluasi.

### Revaluasi (Penilaian Kembali) Aktiva Tetap Berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan

Perilaku akuntansi tentang penilaian kembali aktiva tetap sesuai ketentuan peraturan menteri keuangan ini perlu mendapatkan evaluasi juga bagaimana Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan mengatur meliputi berikut:

1. Penilaian kembali aktiva tetap perusahaan harus dilakukan berdasarkan nilai pasar atau nilai wajar aset tetap tersebut yang berlaku pada saat penilaian kembali aset tetap yang ditetapkan oleh perusahaan jasa penilai atau ahli penilai, yang memperoleh izin dari pemerintah.
2. Nilai pasar atau nilai wajar yang ditetapkan oleh perusahaan jasa penilai atau ahli penilai ternyata tidak mencerminkan keadaan yang sebenarnya, Direktur Jenderal Pajak menetapkan kembali nilai pasar atau nilai wajar aset yang bersangkutan.
3. Penilaian kembali aset tetap perusahaan dilakukan dalam jangka waktu paling lama 1 (satu) tahun sejak tanggal laporan perusahaan jasa penilai atau ahli penilai.
4. Selisih antara nilai pengalihan aset tetap perusahaan dengan nilai sisa buku fiskal pada saat pengalihan merupakan keuntungan atau kerugian berdasarkan ketentuan undang-undang Pajak Penghasilan.
5. Selisih lebih penilaian kembali aset tetap perusahaan di atas nilai sisa buku komersial semula setelah dikurangi dengan Pajak Penghasilan (perhatikan pengenaan pajaknya) harus dibukukan dalam neraca komersial pada perkiraan modal dengan nama "Selisih Lebih penilaian kembali Aset Tetap Perusahaan tunggal.....".
6. Pemberian saham bonus atau pencatatan lain nominal saham tanpa penyerahan yang berasal dari kapitalisasi selisih lebih penilaian kembali aset tetap perusahaan, sebesar selisih lebih penilaian kembali secara fiskal sebagaimana dimaksud buku merupakan objek pajak berdasarkan Pasal 4 ayat (1) huruf g Undang-Undang Pajak Penghasilan. Pasal 1 huruf b Peraturan Pemerintah Nomor 138 Tahun 2000 tentang Perhitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan.

7. Dalam hal selisih lebih penilaian kembali secara komersial, pemberian saham bonus atau pencatatan tambahan nilai nominal saham tanpa penyetoran yang bukan merupakan objek pajaknya hanya sampai dengan sebesar selisih penilaian kembali secara komersial.

### Revaluasi (Penilaian Kembali) Aktiva Tetap Menurut Peraturan Perpajakan

Beberapa ketentuan umum revaluasi menurut aturan perpajakan dapat diringkaskan berikut ini (Sumarsan, 2012:165).

1. Revaluasi dilakukan atas seluruh aktiva tetap perusahaan termasuk tanah dengan status hak milik atau hak guna bangunan.
2. Revaluasi dilakukan berdasarkan nilai pasar atau nilai wajar aktiva tetap yang ditetapkan oleh perusahaan dari Pemerintah. Jika hasil revaluasi tidak mencerminkan keadaan yang sebenarnya dapat ditetapkan oleh DJP.
3. Selisih revaluasi dikenakan pajak final sebesar 10%.
4. Penilaian kembali aktiva tetap tidak dapat dilakukan sebelum lewat jangka waktu lima tahun terhitung dari revaluasi terakhir.
5. Hasil revaluasi akan memperbarui nilai tercatat aset dan menjadi dasar penyusutan fiskal.
6. Revaluasi yang tidak memperoleh persetujuan DJP untuk penilaian kembali aktiva tetap, maka nilai revaluasi yang ditetapkan tidak dapat digunakan sebagai dasar melakukan penyusutan fiskal.
7. Perusahaan yang menjual aset yang telah direvaluasi sebelum masa penyusutan berakhir (kelompok 1 dan 2) atau sebelum 10 tahun dari tanggal revaluasi (kelompok lainnya), maka akan dikenakan tambahan pajak final sebesar selisih tarif terakhir dikurangi 10% ( $25\% - 10\% = 15\%$ ) dikalikan dengan keuntungan revaluasi set.

### Dasar Hukum Revaluasi (Penilaian Kembali) Aktiva Tetap di Indonesia

Yang menjadi dasar hukum revaluasi aktiva tetap di Indonesia adalah sebagai berikut:

1. Keputusan Menteri Keuangan RI No. 486/KMK.03/2002 Tanggal 28 November 2002 tentang Tata Cara penilaian kembali aktiva tetap perusahaan untuk tujuan perpajakan.
2. Undang-Undang Pajak Penghasilan No. 36 Tahun 2008

### Perhitungan Pajak atas Revaluasi (Penilaian Kembali) Aktiva Tetap

Dengan dilakukannya revaluasi, biasanya akan diperoleh peningkatan nilai aktiva tetap dari nilai sebelumnya, yang merupakan selisih lebih dari nilai aktiva tetap. Atas selisih lebih dari revaluasi di atas nilai sisa buku fiskal semula, dan setelah dikompensasikan terlebih dahulu dengan sisa kerugian fiskal tahun-tahun sebelumnya, dikenakan Pajak Penghasilan (PPH) yang bersifat final sebesar 10%.

### Pelaksanaan Revaluasi (Penilaian Kembali) Aktiva Tetap

Penilaian kembali (revaluasi) aktiva tetap merupakan salah satu bentuk kebijakan akuntansi terhadap seluruh aktiva tetap yang dimiliki perusahaan. Hal ini sesuai dengan pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 16 (Edisi Revisi 2012) "suatu entitas harus 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.

Untuk tujuan perpajakan penilaian kembali (revaluasi) aktiva tetap dilaksanakan oleh perusahaan dengan berdasarkan pada peraturan yang telah ditetapkan pemerintah dalam hal ini melalui Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia dan Surat Edar dari Direktorat Jenderal Pajak.

Berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 486/KMK.03/2002:

1. Wajib Pajak badan dalam negeri dan Bentuk Usaha Tetap (BUT) yang selanjutnya disebut perusahaan, dapat melakukan penilaian kembali aktiva tetap perusahaan untuk tujuan perpajakan, dengan masa pajak terakhir sebelum masa pajak dilakukannya penilaian kembali.
2. Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) tidak termasuk Wajib Pajak yang memperoleh izin menyelenggarakan pembukuan dalam mata uang Dollar Amerika Serikat.

Hal ini juga dituangkan dalam Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 486/KMK.03/2002 tentang Penilaian Kembali Aktiva Tetap perusahaan untuk tujuan Perpajakan dalam Pasal 2 (2) menyatakan "Penilaian kembali (revaluasi) dapat meliputi seluruh atau sebagian aktiva tetap perusahaan termasuk aktiva tetap perusahaan yang sudah pernah dilakukan penilaian kembali berdasarkan ketentuan yang berlaku sebelumnya.

**Tata Cara dalam Pelaksanaan Revaluasi (Penilaian Kembali) Aktiva Tetap**

Prosedur yang harus diikuti dalam proses penilaian kembali aktiva tetap adalah:

1. Wajib pajak yang melakukan penilaian kembali aktiva tetap untuk tujuan perpajakan wajib mendapatkan persetujuan Direktur Jenderal Pajak dengan mengajukan permohonan kepada Kantor Wilayah yang membawahi Kantor Pelayanan Pajak tempat wajib Pajak terdaftar (KPP domisili), paling lambat 30 hari kerja setelah tanggal dilakukannya penilaian kembali aktiva tetap dengan menggunakan formulir sebagaimana dimaksud dalam lampiran I Keputusan Direktur Jenderal Pajak dengan melampirkan:
  - a. Fotokopi surat izin usaha jasa penilai yang dilegalisir oleh instansi pemerintah yang berwenang untuk menerbitkan surat izin usaha tersebut.
  - b. Laporan penilaian perusahaan jasa penilai atau ahli penilai profesional yang diakui pemerintah.
  - c. Daftar Penilaian Kembali Aktiva Tetap perusahaan untuk tujuan perpajakan.
  - d. Laporan keuangan tahun buku terakhir sebelum penilaian kembali aktiva tetap yang telah diaudit oleh akuntan publik.
  - e. Surat keterangan tidak mempunyai tunggakan pajak dari KPP tempat WP terdaftar.
2. Kepala Kantor Pelayanan Pajak setelah meneliti pembetulan tahun wajib pajak, wajib menerbitkan pengesahan atas neraca penyesuaian paling lambat dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak tanggal pemberitahuan diterimasecara lengkap.
3. Apabila setelah jangka waktu diatas, Kepala Kantor Pelayanan Pajak belum menerbitkan pengesahan maka neraca penyesuaian wajib pajak dianggap disetujui.
4. Wajib pajak yang kondisi keuangannya tidak memungkinkan untuk melunasi sekaligus pembayaran PPh Final yang terutang dalam rangka penilaian kembali aktiva tetap perusahaan dapat mengajukan permohonan pembayaran secara angsuran.
5. PPh Final yang terutang atas selisih lebih nilai penilaian kembali aktiva tetap harus dibayar lunas ke Kas Negara dengan menggunakan SSP paling lambat 15 hari kerja setelah tanggal diterbitkannya Keputusan Persetujuan Direktur Jenderal Pajak.
6. Dalam hal wajib pajak dikenakan sanksi tambahan PPh Final sebesar 20% karena melakukan pengalihan aktiva tetap perusahaan yang telah memperoleh persetujuan revaluasi sebelum berakhir masa manfaat baru golongan aktiva tersebut, maka tambahan PPh Final tersebut harus dibayar lunas ke Kas Negara paling lambat 15 hari kerja setelah akhir bulan terjadinya pengalihan aktiva tetap tersebut.

**Pembukuan Penilaian Kembali (Revaluasi) Aktiva Tetap**

1. Selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap dibukukan dalam rekening "Selisih Penilaian Kembali Aktiva Tetap" dan dimasukkan ke kelompok rekening Modal Saham.
2. Selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap dicatat dalam jurnal penyesuaian adalah sebagai berikut:
 

Penyajian jurnal penyesuaian

Aktiva tetap/Harta	xxxxx	
Akumulasi Penyusutan aktiva	xxxxx	
Selisih penilaian kembali aktiva	xxxxx	

(Mencatat selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap)
3. Perubahan akumulasi penyusutan aktiva tetap:
 

Beban penyusutan	xxxxx	
Akumulasi penyusutan	xxxxx	

(mencatat perubahan akumulasi penyusutan aktiva tetap)
4. Jurnal penyesuaian aktiva tetap berdasarkan nilai diperolehan aktiva tetap yang baru sebagai berikut:
 

Aktiva tetap/Harta	xxxxx	
Beban Penyusutan	xxxxx	
Selisih penilaian kembali aktiva	xxxxx	
Akumulasi penyusutan	xxxxx	

(Jurnal penyesuaian aktiva tetap setelah revaluasi)

**Pengalihan Aktiva yang Telah Dinilai Kembali**

Wajib pajak tidak diperkenankan untuk mengalihkan aktiva yang telah dinilai kembali sebelum jangka waktu yang telah ditentukan, yaitu 5 tahun, kecuali pengalihan tersebut dilakukan kepada pemerintah atau dialihkan dalam rangka penggabungan, peleburan, atau pemekaran usaha. Apabila wajib pajak melakukan pengalihan aktiva tidak sesuai ketentuan tersebut, maka atas selisih lebih penilaian kembali aktiva yang

dikompensasikan dengan kerugian fiskal tahun-tahun sebelumnya, dikenakan tambahan PPh yang bersifat final sebesar 20% dari selisih lebih revaluasi di atas nilai awal buku fiskal semula.

### Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu yang dijadikan acuan penelitian, mendapatkan beberapa perbedaan dengan penelitian yang saya lakukan, dapat dilihat perbedaannya dari peraturan yang dipakai menggunakan peraturan yang baru yang telah direvisi dan buku-buku penunjang yang telah disesuaikan dengan peraturan tersebut, dan objek yang digunakan merupakan salah satu Badan Usaha Milik Negara yang beroperasi dalam jasa penerbangan dan hasil penelitian yang didapatkan menunjukkan perbedaan dalam perhitungan PPh Final yang adapada setiap objek yang juga berbeda.

**Tabel 1. Penelitian Terdahulu**

Nama	Judul	Metode Analisis	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
Fitria 2010	Analisis Perencanaan Pajak Melalui Revaluasi terhadap Aset tetap pada PT. Selecta, Batu	Metode Kuantitatif	Hasil analisa penulis dalam penelitian ini, bahwa dengan menerapkan revaluasi maka akan didapatkan PPh Final sebesar Rp. 3.611.925.707,- yang didapatkan dari selisih nilai buku sebelum revaluasi dengan harga pasar setelah revaluasi dan dikenakan PPh 10% Final	Persamaan dengan penelitian sebelumnya adalah peneliti melakukan penelitian mengenai revaluasi aktiva tetap pada perusahaan	Perbedaannya pada obyek yang diambil oleh peneliti. serta beberapa perubahan dalam peraturan sekarang.
Jacques (2008)	Implementasi Perencanaan Pajak Melalui Revaluasi Aset Tetap pada PT. Gudang Garam, Tbk.	Metode Kuantitatif	Hasil penelitian pada perusahaan ini adalah dengan pelaksanaan revaluasi maka diperoleh nilai pasar wajar aktiva tetap yang baru sebesar Rp. 5.210.927 juta dimana dari nilai pasar wajar aktiva tetap dapat diketahui nilai dari selisih penilaian kembali aktiva tetap, yaitu sebesar Rp. 3.018.962 juta dan dikenakan tarif Final 10%.	Persamaan dengan penelitian sebelumnya terdapat pada variabel peneliti yaitu mengenai perencanaan pajak dengan metode revaluasi aktiva tetap.	Perbedaan dengan peneliti terdahulu adalah pada obyek yang akan diteliti.

### METODE PENELITIAN

#### Jenis dan Sumber Data

Jenis dan sumber data yang digunakan adalah jenis data kualitatif dan kuantitatif, berupa laporan keuangan, daftar penyusutan aktiva tetap perusahaan, daftar aktiva tetap dari perusahaan, dan sejarah dan struktur organisasi dalam perusahaan serta keterangan-an-keterangan tertulis dari pihak yang berwenang di perusahaan. Sumber Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. dalam bentuk tabel, grafik, diagram, gambar dan sebagainya.

#### Tempat dan Waktu Penelitian

Penelitian ini telah dilaksanakan di PT. Angkasa Pura I (Persero) Kantor Cabang Bandar Udara Sam Ratulangi Manado. Penelitian ini telah dilaksanakan pada tanggal 4–22 Februari 2013.

### Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah PT. Angkasa Pura I (Persero) Cabang Bandar Udara Sam Ratulangi Manado. Sampel pada penelitian ini adalah laporan keuangan PT. Angkasa Pura I (Persero) Cabang Bandar Udara Sam Ratulangi Manado periode tahun 2011-2012.

### Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang dilakukan adalah sebagai berikut:

1. Penelitian Lapangan  
Pengumpulan data dengan mengadakan pengamatan secara langsung pada perusahaan yang menjadi obyek penelitian yang diperoleh dengan cara sebagai berikut:
  - a. Wawancara yaitu dengan cara mengadakan wawancara langsung dengan pihak perusahaan.
  - b. Observasi yaitu dengan mengamati secara langsung aktifitas perusahaan dan mengamati.
  - c. Dokumenter dengan cara pengumpulan data dengan menggunakan arsip atau dokumen-dokumen.
2. Penelitian Kepustakaan  
Mengadakan studi kepustakaan mempelajari literatur-literatur sesuai dengan subjek penelitian.

### Metode Analisis Data

Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode analisis deskriptif kuantitatif dengan tinjauan terhadap landasan teori dengan menggunakan obyek penelitian PT. Angkasa Pura I (Persero) Cabang Bandar Udara Sam Ratulangi Manado.

### Teknik Analisis Data

Teknik analisis data yang dilakukan oleh penulis yaitu secara matematis dan kualitatif dan mempunyai tahapan sebagai berikut:

1. Mengambil data dari laporan keuangan perusahaan yang memuat harga perolehan, aktiva tetap yang akan direvaluasi serta akumulasi penyusutan. Sehingga dapatkan nilai buku aktiva pada tahun berjalan.
2. Menganalisis aktiva tetap perusahaan sesuai dengan syarat-syarat yang telah ditetapkan dan memilah mana dapat direvaluasi, dengan demikian diperoleh nilai aktiva tetap yang baru.
3. Setelah diperoleh nilai aktiva tetap yang baru, kemudian dicari selisih lebihnya diperoleh dari selisih nilai pasar aktiva tetap pada tanggal penilaian kembali dengan nilai buku fiskal aktiva tetap pada tanggal penilaian kembali.
4. Atas selisih lebih penilaian kembali aktiva, setelah dikurangi dengan kompensasi kerugian yang diperkenankan secara fiskal, dikenakan PPh Final 10%.
5. Mencatat jurnal penyesuaian atas selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Gambaran Umum Perusahaan

Bandar Udara Sam Ratulangi pada mulanya dibangun oleh Jepang pada tahun 1942 dengan panjang 700 meter, lebar 23 meter dan diberi nama Lapangan Terbang Mapanget. Dengan laju pertumbuhan ekonomi Indonesia, diperluas menjadi panjang 2.500 meter dan lebar 45 meter. Dengan peningkatan ini maka bandara Sam Ratulangi mampu menampung pesawat berbadan lebar seperti jenis pesawat A-300, A-320 dan DC-10 dengan kapasitas terbatas. Sejak tahun 1994 Bandara Sam Ratulangi menjadi Bandara Internasional Kelas IB yang beroperasi dari jam 07.00 Wita sampai jam 18.00 Wita. Disamping penerbangan domestik, penerbangan internasional juga diutamakan. Sebagai upaya pemerintah mengembangkan Bandar Udara agar lebih dinamis dan lebih mandiri dengan teknologi tinggi, maka Bandara Udara ini sejak tahun 1990 dialihkan ke pengelolaan PT. (Persero) Angkasa Pura I.

*Visi Perusahaan* : Menjadi perusahaan pengelola Bandar Udara Kelas Dunia yang memberikan manfaat dan nilai tambah kepada *stakeholders*.

*Misi Perusahaan*:

- 1) Menyediakan pengusahaan jasa kebandarudaraan melalui kenyamanan;



- 2) Memberikan pengalaman suasana kebandarudaraan yang berkesan bagi penggunaan jasa;
- 3) Meningkatkan nilai perusahaan dan kesejahteraan pegawai;
- 4) Mendukung peningkatan perekonomian untuk kesejahteraan masyarakat.

### Hasil Penelitian

Aktiva tetap PT. (Persero) Angkasa Pura I Kantor Cabang Bandar Udara Sam Ratulangi dinilai berdasarkan harga perolehan. Hak atas tanah tidak dimortisasi, sedangkan aktiva tetap selain tanah, diisutuskan menggunakan metode garis lurus (straight line). Tarif penyusutan dan taksiran masa manfaat aktiva tetap pada PT. (Persero) Angkasa Pura I sesuai dengan Undang-undang Perpajakan. Pendekatan Revaluasi dalam penilaian kembali aktiva tetap PT. (Persero) Angkasa Pura I Kantor Cabang Bandar Udara Sam Ratulangi Manado ini adalah pendekatan apresiasi yaitu penilaian kembali aktiva tetap yang tercatat.

Labarugi perusahaan adalah Rp. 4.464.157.916,71 sebelum dikenakan Pajak Penghasilan (PPh) terhadap Badan dengan pengenaan tarif pajak Badan sebesar 10%, 15%, dan 30%. Dengan demikian besarnya PPh Terhutang PT. (Persero) Angkasa Pura I Kantor Cabang Bandar Udara Sam Ratulangi sesuai dengan tarif pajak PPh Pasal 17 Undang-Undang Pajak Penghasilan No. 36 tahun 2008 adalah sebagai berikut:

10% x Rp. 50.000.000	= Rp.	5.000.000
15% x Rp. 50.000.000	= Rp.	7.500.000
30% x Rp. 4.364.157.916,71	= Rp.	1.309.247.375,01
	Rp.	<u>1.321.747.375,01</u>

### Pembahasan

#### Perencanaan Pajak Melalui Revaluasi Aktiva Tetap

Perencanaan pajak melalui revaluasi atau penilaian kembali aktiva tetap perusahaan, yang sesuai dengan Surat Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia nomor 486/KMK.03/2002 tanggal 28 November 2002 tentang Penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan untuk tujuan Perpajakan. Aktiva tetap PT. (Persero) Angkasa Pura I Kantor Cabang Bandar Udara Sam Ratulangi Manado adalah berupa tanah, bangunan (gedung), alat-alat angkutan bandara, inventaris kantor yang telah dimiliki oleh perusahaan.

#### Revaluasi Aktiva Tetap Tanah dan Bangunan PT. (Persero) Angkasa Pura I, Kantor Cabang Bandar Udara Internasional Sam Ratulangi Manado

Tabel 2. Selisih Lebih Revaluasi Tanah, Bangunan, dan Gedung

No	Aktiva Tetap	Nilai Perolehan	Akumulasi Penyusutan dan thn 2012	Nilai Buku	Nilai Pasar Wajar	Selisih Lebih Revaluasi	PPh Final 10%
1.	Tanah	6.171.100.142,00	-	6.171.100.142,00	13.800.000.000	7.628.899.858	762.889.985
2.	Bangunan	193.893.764.603,56	(32.472.129.719,29)	161.421.634.884,27	225.320.000.000	63.898.365.115,73	6.389.836.511,57
3.	/Lapangan Gedung	115.343.576.458,07	(28.044.473.400,44)	87.299.103.057,63	124.320.000.000	37.020.896.942,37	3.702.089.694,24
	<b>Jumlah</b>	<b>315.408.441.203,63</b>	<b>(60.516.603.119,73)</b>	<b>254.891.838.083,90</b>	<b>363.440.000.000</b>	<b>108.548.161.916,10</b>	<b>10.854.816.191,61</b>

(Sumber: Laporan Keuangan PT. Angkasa Pura I Cabang Manado tahun 2012)

Tabel 2, menunjukkan selisih lebih revaluasi aktiva tetap atas tanah, bangunan/lapangan, dan gedung sebesar Rp. 108.548.161.916,10 merupakan selisih antara nilai pasar wajar aktiva tetap tanah, bangunan/landasan, dan gedung sebesar Rp. 363.440.000.000 dengan nilai buku aktiva tetap tanah, bangunan/landasan, dan gedung sebesar Rp. 254.891.838.083,90. Selisih lebih revaluasi aktiva tetap tersebut dikenakan PPh Final sebesar 10% setelah dikurangkan kompensasi kerugian. PT. Angkasa Pura I (Persero) cabang Manado tidak mempunyai kerugian fiskal sehingga perhitungan PPh Final atas revaluasi sebesar Rp. 10.854.816.191,61.



### Revaluasi Aktiva Tetap Kendaraan, Peralatan Perhubungan Udara, dan lain-lain Aktiva

**Tabel 3. Selisih Lebih Revaluasi Aktiva Kendaraan, Peralatan Perhubungan Udara, dan Lain-lain Aktiva**

Aktiva Tetap	Nilai Perolehan	Akumulasi Penyusutan	Nilai Buku	Nilai Pasar Wajar	Selisih Lebih Revaluasi	PPh Final 10%
<b>Alat-Alat Perhubungan Udara</b>						
Alat-alat Telekomunikasi	19.576.644.889,60	(17.441.929.975,12)	2.134.714.914,48	22.120.000.000	19.985.285.085,52	1.998.528.508,55
Rambu-rambu udara	22.344.592.844,59	(14.306.255.639,98)	8.038.337.204,61	25.500.000.000	17.461.662.795,39	1.746.166.279,54
Alat Kerja Perhubungan udara	121.000.000,00	(120.985.000,00)	15.000,00	500.000.000	499.985.000,00	49.998.500,00
<b>Jumlah</b>	<b>42.042.237.734</b>	<b>(31.869.170.615)</b>	<b>10.173.067.119,09</b>	<b>48.120.000.000</b>	<b>37.946.932.880,91</b>	<b>3.794.693.288,91</b>
<b>Alat-alat Angkutan /Kendaraan</b>						
<b>Jumlah</b>	<b>175.166.096.068,83</b>	<b>(108.048.059.995)</b>	<b>67.118.036.073,82</b>	<b>190.100.000.000</b>	<b>122.981.963.926,18</b>	<b>12.298.196.392,62</b>
<b>Lain-lain Aktiva Tetap</b>						
<b>Jumlah</b>	<b>1.227.978.211,01</b>	<b>(1.069.669.225,08)</b>	<b>158.308.985,93</b>	<b>1.345.000.000</b>	<b>1.186.691.014,07</b>	<b>118.669.101,41</b>

(Sumber: Laporan Keuangan PT. Angkasa Pura I Cabang Manado tahun 2012).

Tabel 3, menunjukkan selisih lebih revaluasi aktiva tetap atas kendaraan, Peralatan Perhubungan Udara, dan Lain-lain Aktiva. Selisih lebih revaluasi Aktiva tetap atas kendaraan menurut perusahaan sebesar Rp.122.981.963.926,18, merupakan selisih antara nilai pasar wajar aktiva tetap atas kendaraan sebesar Rp.122.981.963.926,18 dengan nilai buku aktiva tetap atas kendaraan sebesar Rp.67.118.036.073,82. Selisih lebih revaluasi aktiva tetap tersebut dikenakan PPh Final sebesar 10% sebesar Rp.12.298.196.392,62. Untuk Peralatan Perhubungan Udara, selisih revaluasi aktiva tetap sebesar Rp.37.946.932.880,91, merupakan selisih antara nilai pasar wajar sebesar Rp.48.120.000.000 dengan nilai buku aktiva tetap sebesar Rp.10.173.067.119,09. Selisih lebih revaluasi aktiva tetap tersebut dikenakan PPh Final sebesar 10% sebesar Rp.3.702.089.694,24. Sedangkan untuk lain-lain aktiva tetap didapati selisih revaluasi aktiva tetap sebesar Rp.1.186.691.014,07, yang merupakan selisih hasil antara nilai pasar wajar sebesar Rp.1.345.000.000 dengan nilai buku aktiva tetap sebesar Rp.158.308.985,93.-

#### Pengaruh Revaluasi Aktiva Tetap Terhadap Laba Kena Pajak

Laporan laba rugi sebelum PPh badan sebesar Rp.3.084.186.685,97. Perhitungan PPh Terhutang adalah:

10% x Rp.50.000.000	=Rp.	5.000.000
15% x Rp.50.000.000	=Rp.	7.500.000
30% x Rp.2.984.186.685,97	=Rp.	892.256.006
<b>Jumlah PPh Terhutang</b>	<b>=Rp.</b>	<b>907.756.006</b>

Tarif PPh Final:

10% x Rp.270.663.749.737,26 = Rp.27.066.374.973,73

Sehingga total pajak yang harus dibayar oleh perusahaan karena merevaluasi aktiva tetapnya yaitu sebesar PPh Final ditambah dengan PPh badan yaitu sebesar Rp.27.976.130.979,73.

**Tabel 4. Perbandingan Pengenaan Pajak Sebelum Melakukan dan Melakukan Revaluasi Aktiva Tetap**

	Sebelum Melakukan Revaluasi	Melakukan Revaluasi
<b>Biaya PPh Final Revaluasi</b>	0	27.066.374.973,73
<b>Labanya Kena Pajak</b>	4.464.157.916,71	3.084.186.685,97
<b>Beban Pajak</b>	1.321.747.375,01	907.756.006,79

Perbandingan tersebut menunjukkan akibat melakukan revaluasi aktiva tetap perusahaan dikenakan PPh Final sebesar 10%. Besarnya biaya PPh Final Revaluasi aktiva tetap sebesar Rp.27.066.374.973,73, dan laba operasi perusahaan mengalami penurunan sebesar Rp.1.379.971.231, serta terjadi penghematan beban pajak sebesar Rp.413.991.368,-

## PENUTUP

### Kesimpulan

Revaluasi aktiva tetap secara umum akan menghasilkan kenaikan nilai pasar wajar yang merupakan nilai aktiva pada tahun berjalan dan biaya diamortisasi aktiva. Kenaikan biaya amortisasi akan menurunkan laba usaha yang berdampak pada pengurangan beban PPh badan. Pada aktiva tanah, tidak dapat menghemat pajak karena aktiva tanah tidak dapat diamortisasi, sedangkan untuk aktiva berwujud lainnya dapat menghemat pajak karena pada aktiva tersebut dapat diamortisasikan.

Peraturan Perpajakan No. 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan, dan Keputusan Menteri Keuangan No. 486/KMK.03/2002, mengenai Tata Cara Penilaian Kembali Aktiva Tetap dengan Tujuan Perpajakan. Sebagai konsekuensi dari pelaksanaan revaluasi maka diperoleh nilai pasar wajar aktiva tetap yang baru Rp. 603.005.000.000,00 yang merupakan total nilai pasar wajar aktiva tetap yang direvaluasi, dimana dari nilai pasar wajar aktiva tetap dapat diketahui nilai dari selisih penilaian kembali aktiva tetap, yaitu sebesar Rp. 270.663.749.737,26 maka besarnya PPh Final yang dikenakan yaitu sebesar 10% atas selisih lebih penilaian kembali aktiva tetap, yaitu Rp. 27.066.374.973,73, sehingga total pajak yang harus dibayar oleh perusahaan karena merevaluasi aktiva tetapnya yaitu sebesar PPh Final Rp. 27.066.374.973,73 ditambah dengan PPh Badan Rp. 907.756.006,00. Dengan demikian total pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan yaitu sebesar Rp. 27.976.130.979,73 yang akan diperhitungkan dengan pajak terutang.

### Saran

PT. (Persero) Angkasa Pura I Kantor Cabang Bandar Udara Sam Ratulangi Manado sebelum melakukan revaluasi terhadap aktiva tetap perusahaannya, sebaiknya dilakukan pertimbangan terlebih dahulu, dimana dapat dilakukan dengan cara membandingkan besarnya pajak yang dibayar apabila melakukan revaluasi dan tidak melakukan revaluasi aktiva tetapnya, apabila jumlah pajak PPh Final dan PPh Badan yang dibayar lebih besar dari pada jumlah pajak dengan tidak melakukan revaluasi aktiva tetap (PPh Badan), maka perusahaan tidak perlu melakukan revaluasi melalui aktiva tetap dengan melihat kembali peraturan yang berlaku dan nilai pasar wajar aset tetap perusahaan yang ada dan menghasilkan nilai wajar yang sesuai dan mendapatkan total beban pajak yang sebenarnya.

## DAFTAR PUSTAKA

- Ikatan Akuntan Indonesia. 2012. *Standar Akuntansi Keuangan*. Salemba Empat. Jakarta.
- Jacques, Christian. 2008. Implementasi Perencanaan Pajak Melalui Revaluasi Aset Tetap pada PT. Gudang Garam, Tbk. *Skripsi*. Universitas Kristen Indonesia. Jakarta. Hal. 8.
- Mardiasmo. 2011. *Perpajakan* Edisi revisi 2011. ANDI. Yogyakarta.
- Republik Indonesia. 2002. Keputusan Menteri Keuangan No. 486/KMK.03/2002 *Tentang Penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan untuk Tujuan Perpajakan*. Jakarta.
- \_\_\_\_\_. 2008. Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 *Tentang Perubahan Keempat atas Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan* mulai diberlakukan pada tanggal 1 Januari 2009. Jakarta.
- \_\_\_\_\_. 2000. Peraturan Pemerintah Nomor 138 Tahun 2000  *tentang Perhitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan*. Jakarta.
- \_\_\_\_\_. 2008. Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 *Tentang Perubahan Keempat atas Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan* mulai diberlakukan pada tanggal 1 Januari 2009. Jakarta.
- Fitria, Rosanti. 2010. Analisis Perencanaan Pajak Melalui Revaluasi Terhadap Aset Tetap (Studi Kasus pada PT. Selecta, Batu). *Skripsi*. Universitas Bina Nusantara. Jakarta. Hal. 10.
- Suandy, Erly. 2011. *Perencanaan Pajak*. Edisi Kelima. Salemba Empat. Jakarta.
- Sumarsan, Thomas. 2012. *Tax Review dan Strategi Perencanaan Pajak*. PT. Indeks. Jakarta.
- Waluyo. 2011. *Perpajakan Indonesia* Edisi 10-Buku 1. Salemba Empat. Jakarta.