

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Pengertian Aktiva Tetap

Aktiva tetap yang dimiliki perusahaan bisa terdiri dari berbagai macam jenis yang dapat digunakan untuk menunjang kegiatan operasi perusahaan yang tidak dimaksudkan untuk dijual. Ada beberapa pengertian aktiva tetap menurut para ahli yang dapat menjelaskan lebih detail mengenai aktiva tetap yang dimiliki oleh perusahaan dalam menjalankan usahanya.

Menurut Hery (2014:104) aset tetap merupakan barang fisik yang dimiliki perusahaan untuk memproduksi barang atau jasa dalam operasi normalnya yang memiliki umur yang terbatas, pada akhir masa manfaat harus dibuang atau diganti, nilainya berasal dari kemampuan perusahaan dalam memperoleh hak-haknya yang sah atas pemanfaatan aset tersebut, seluruhnya bersifat nonmeter, dan umumnya jasa atau manfaat yang diterima dari aset tersebut meliputi periode yang lebih panjang dari satu tahun.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) nomor 16 menyatakan bahwa aset tetap adalah aset berwujud yang:

- a. Dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa untuk direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif; dan
- b. Diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode.

(Ikatan Akuntansi Indonesia, 2011)

Sedangkan menurut Rudianto (2012:256) aset tetap adalah barang berwujud milik perusahaan yang sifatnya relative permanen dan digunakan dalam kegiatan normal perusahaan, bukan untuk diperjual belikan.

Dari beberapa pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa aktiva tetap merupakan barang berwujud yang dimiliki perusahaan yang digunakan untuk produksi dan digunakan dalam kegiatan perusahaan yang dapat digunakan selama lebih satu periode dan bukan untuk diperjual belikan.

2.1.2 Kriteria Aktiva Tetap

Aktiva tetap yang dimiliki perusahaan bisa terdiri dari berbagai macam jenis barang yang dapat diklasifikasikan sesuai dengan jenisnya. Namun dalam mengklasifikasikannya, aktiva tetap tersebut harus memiliki kriteria tertentu. Menurut Rudianto (2012:256) kriteria aktiva tetap yaitu:

1. Berwujud

Ini berarti aset tersebut berupa barang yang dimiliki wujud fisik, bukan sesuatu yang tidak memiliki bentuk fisik seperti goodwill, hak paten, dan sebagainya.

2. Umurnya lebih dari satu tahun

Aset ini harus dapat digunakan dalam operasi lebih dari satu tahun atau satu periode akuntansi. Walaupun memiliki bentuk fisik, tetapi jika manfaatnya kurang dari satu tahun seperti kertas, tinta, pensil, penghapus, dan lain sebagainya maka tidak dapat dikategorikan sebagai aset tetap.

3. Digunakan dalam operasi perusahaan

Barang tersebut harus dapat digunakan dalam operasi normal perusahaan, yaitu dipakai untuk menghasilkan pendapatan bagi operasi.

4. Tidak diperjualbelikan

Suatu aset berwujud yang dimiliki perusahaan dan umurnya lebih dari satu tahun, tetapi dibeli perusahaan dengan maksud untuk dijual lagi, tidak dapat dikategorikan sebagai aset tetap dan harus dikelompokkan kedalam persediaan.

5. Material

Barang milik perusahaan yang berumur lebih dari satu tahun dan digunakan dalam operasi perusahaan dan nilai atau harga per unitnya atau harga totalnya relatif tidak terlalu besar dibandingkan dengan sendok, piring, stepler, jam meja dan sebagainya.

6. Dimiliki perusahaan

Aset berwujud yang bernilai tinggi yang digunakan dalam operasi dan berumur lebih dari satu tahun, tetapi disewa perusahaan dari pihak lain tidak boleh dikelompokkan sebagai aset tetap. Kendaraan sewa misalnya, tidak boleh diakui perusahaan sebagai aset tetap.

2.1.3 Harga Perolehan Aktiva Tetap

Menurut Hery (2014:104-105) harga perolehan aset tetap meliputi seluruh jumlah yang dikeluarkan untuk mendapatkan aset tersebut. Jadi, aset tetap akan dilaporkan dalam neraca tidak hanya sebesar harga belinya saja, tetapi juga termasuk seluruh biaya yang dikeluarkan sampai aset tetap tersebut siap untuk dipakai. Sebagai

contoh adalah mesin produksi, dimana harga perolehannya tidak hanya berasal dari harga beli saja, tetapi juga termasuk pajak, ongkos angkut, biaya asuransi selama dalam perjalanan, ongkos pemasangan dan biaya uji coba, sampai mesin produksi tersebut benar-benar dapat dioperasikan dan dimanfaatkan.

Demikian juga halnya dengan harga perolehan untuk tanah, dimana tidak hanya terdiri atas harga belinya saja, melainkan juga termasuk biaya-biaya lainnya yang perlu dikeluarkan sampai tanah tersebut dapat dipergunakan, seperti biaya survey, pajak, komisi broker, biaya pengurusan surat untuk mendapatkan hak kepemilikan atas tanah, biaya pembersihan / pengosongan / pembongkaran bangunan lama yang tidak dikehendaki (clearing cost) dan biaya peralatan (grading cost).

Sedangkan dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) nomor 16 menyatakan bahwa biaya perolehan aset tetap meliputi:

- a. Harga perolehannya, termasuk bea impor dan pajak pembelian yang tidak boleh dikreditkan setelah dikurangi diskon pembelian dan potongan-potongan lain.
- b. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan secara langsung untuk membawa aset ke lokasi dan kondisi yang diinginkan agar aset siap digunakan sesuai dengan keinginan dan maksud manajemen
- c. Estimasi awal biaya pembongkaran dan pemindahan aset tetap dan restorsi lokasi aset.

Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

1. Biaya imbalan kerja yang timbul secara langsung dari pembangunan atau akuisisi aset tetap.

2. Biaya penyiapan lahan untuk pabrik.
3. Biaya penanganan dan penyerahan awal.
4. Biaya perakitan dan instalasi
5. Biaya pengujian aset apakah aset berfungsi dengan baik, setelah dikurangi hasil neto penjualan produk yang dihasilkan sehubungan dengan pengujian tersebut (misalnya, contoh yang diproduksi dari peralatan yang sedang diuji) dan
6. Komisi profesional.

(Ikatan Akuntansi Indonesia, 2011)

2.1.4 Penilaian dan Perolehan Aktiva Tetap

Aktiva tetap yang dibeli oleh perusahaan pada saat awal melakukan pembelian atas aktiva tersebut perlu menetapkan penilaian terhadap aktiva tetap yang akan dibeli tersebut. Penilaian aktiva tetap menurut Rudianto (2013:257) IFRS mengizinkan salah satu dari dua metode yang dapat digunakan, yaitu:

1. Berbasis harga perolehan (Biaya)

Ini adalah metode penilaian aset yang didasarkan pada jumlah pengorbanan ekonomis yang dilakukan perusahaan untuk memperoleh aset tetap tertentu sampai aset tetap tersebut siap digunakan. Itu berarti nilai aset yang disajikan dalam Laporan Keuangan adalah jumlah rupiah historis pada saat memperoleh aset tetap tersebut dikurangi dengan akumulasi penyusutannya (jika ada).

2. Berbasis Revaluasi (Nilai Pasar)

Ini adalah metode penilaian aset yang didasarkan pada harga pasar ketika laporan keuangan disajikan. Penggunaan metode ini akan memberikan gambaran yang lebih akurat tentang nilai aset yang dimiliki perusahaan pada suatu waktu tertentu. Karena nilai suatu aset tetap tertentu sering kali sudah tidak relevan lagi dengan kondisi ketika laporan keuangan disajikan oleh perusahaan.

Untuk perolehan aktiva tetap menurut Hery (2014:105) aset tetap dapat diperoleh dengan cara dibeli, dapat juga diperoleh melalui sewa guna usaha modal (capital case), pertukaran dengan aset nonmoneter yang ada, penerbitan sekuritas, konstruksi sendiri, sumbangan, akuisisi perusahaan secara keseluruhan, atau dapat juga diperoleh melalui sistem bangun-guna-usaha (build, operate, and transfer).

Sedangkan Menurut Rudianto (2012:259) cara perolehannya aset tetap antara lain:

1. Pembelian tunai, aset tetap yang diperoleh melalui pembelian tunai dicatat dalam buku dengan jumlah sebesar uang yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tetap tersebut, yaitu mencakup harga faktur aset tetap, bea balik nama, beban angkut, beban pemasangan, dan lain-lain.
2. Pembelian angsuran, apabila aset tetap diperoleh melalui pembelian angsuran, harga perolehan aset tetap tersebut tidak termasuk bunga. Bunga selama masa angsuran harus dibebankan sebagai beban bunga periode akuntansi berjalan. Sedangkan yang dihitung sebagai harga perolehan adalah total angsuran ditambah beban tambahan seperti beban pengiriman, bea balik nama, beban pemasangan, dan lain-lain.

3. Ditukar dengan surat berharga, aset tetap yang ditukar dengan surat berharga, baik saham atau obligasi perusahaan tertentu, dicatat dalam buku besar harga pasar saham atau obligasi yang digunakan sebagai penukar.
4. Ditukar dengan aset tetap yang lain, jika aset tetap diperoleh melalui pertukaran dengan aset lain, maka prinsip harga perolehan tetap harus digunakan untuk memperoleh aset tetap yang baru tersebut, yaitu aset baru harus dikapitalisasi dengan jumlah sebesar harga pasar aset lama ditambah uang yang dibayarkan (jika ada). Selisih antaran harga perolehan tersebut dan nilai buku aset lama diakui sebagai laba atau rugi pertukaran.
5. Diperoleh dengan donasi, jika aset tetap diperoleh sebagai donasi, maka aset tersebut dicatat dan diakui sebesar harga pasarnya.

2.1.5 Makna Penyusutan Aktiva Tetap

Aktiva tetap yang dimiliki perusahaan mengalami penyusutan tiap tahunnya sesuai dengan umur manfaat yang diberikan oleh aktiva tetap tersebut. Menurut Undang-Undang Nomor 36 pasal 11 tahun 2008 mengenai pajak penghasilan, penyusutan atas pengeluaran untuk pembelian, pendirian, penambahan, perbaikan, atau perubahan harta berwujud, kecuali tanah yang berstatus hak milik, hak guna bangunan, hak guna usaha, dan hak pakai, yang dimiliki dan digunakan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun dilakukan dalam bagian-bagian yang sama besar selama masa manfaat yang telah ditentukan bagi harta tersebut.

Penyusutan dimulai pada bulan dilakukannya pengeluaran, kecuali untuk harta yang masih dalam proses pengerjaan, penyusutannya dimulai pada bulan

selesainya pengerjaan harta tersebut. Dengan persetujuan Direktur 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. Apabila Wajib Pajak melakukan penilaian kembali aktiva berdasarkan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 19, maka dasar penyusutan atas harta adalah nilai setelah dilakukan penilaian kembali aktiva tersebut.

Menurut Hery (2014:110) penyusutan adalah alokasi secara periodik dan sistematis dari harga perolehan aset selama periode-periode berbeda yang memperoleh manfaat dari penggunaan aset bersangkutan. Penyusutan umumnya terjadi ketika aset tetap telah digunakan dan merupakan beban bagi periode di mana aset dimanfaatkan. Penyusutan dilakukan karena masa manfaat dan potensi aset yang dimiliki semakin berkurang. Pengurangan nilai aset tersebut dibebankan secara berangsur-angsur atau proporsional ke masing-masing periode yang menerima manfaat. Disamping akibat adanya pemakaian aset dalam aktivitas perusahaan, aset tetap juga harus disusutkan seiring berlalunya waktu di mana terjadi perubahan teknologi. Perubahan teknologi yang cenderung makin canggih akan mengakibatkan suatu aset mudah menjadi usang dibandingkan aset sejenis yang mengalami inovasi teknologi yang lebih canggih.

2.1.6 Faktor-Faktor Perhitungan Beban Penyusutan

Menurut Hery (2014:111) beban penyusutan adalah pengakuan atas penggunaan manfaat potensial dari suatu aset. Sifat beban penyusutan secara konsep tidak berbeda dengan beban yang mengakui pemanfaatan atas premi asuransi ataupun

sewa yang dibayar dimuka selama periode berjalan. Beban penyusutan merupakan beban yang tidak memerlukan pengeluaran uang kas (non cash outlay expense). Alokasi harga perolehan aset tetap dilakukan dengan cara mendebet akun beban penyusutan dan mengkredit akun akumulasi penyusutan. Akun beban penyusutan akan tampak dalam laporan laba rugi, sedangkan akun akumulasi penyusutan akan terlihat dalam neraca. Akun akumulasi penyusutan merupakan akun pengurang (contra account) dari akun aset yang bersangkutan.

Menurut Hery (2014:112) untuk memperoleh besarnya beban penyusutan periodic secara tepat dari pemakaian suatu aset, ada tiga faktor yang perlu dipertimbangkan yaitu nilai perolehan aset (asset cost), nilai residu/sisa (residual or salvage value), dan umur ekonomis (economic life). Nilai perolehan suatu aset mencakup seluruh pengeluaran yang terkait dengan perolehannya dan persiapannya sampai aset dapat digunakan. Jadi, disamping harga beli, pengeluaran-pengeluaran lain yang diperlukan untuk mendapatkan dan mempersiapkan aset harus disertakan sebagai harga perolehan. Nilai perolehan ini, yang sifatnya objektif, dikurangi dengan estimasi nilai residu (jika ada), adalah merupakan dasar harga perolehan aset yang dapat disusutkan.

Nilai sisa merupakan estimasi nilai realisasi pada saat aset tidak dipakai lagi. Dengan kata lain, nilai sisa ini mencerminkan nilai estimasi di mana aset dapat dijual kembali ketika aset tetap tersebut dihentikan dari pemakaiannya. (pada saat estimasi masa manfaat aset berakhir). Besarnya estimasi nilai sisa sangat tergantung pada kebijakan manajemen mengenai penghentian aset tetap, dan juga tergantung pada kondisi pasar serta faktor lainnya.

2.1.7 Klasifikasi Aktiva Tetap

Aktiva tetap yang dimiliki perusahaan bisa terdiri dari mesin, bangunan, tanah, kendaraan dan sebagainya. Menurut Rudianto (2012:257) dari berbagai jenis aset tetap yang dimiliki perusahaan, untuk tujuan akuntansi dapat dikelompokkan ke dalam kelompok:

- a. Aset tetap yang umurnya tidak terbatas, seperti tanah tempat kantor atau bangunan pabrik berdiri, lahan pertanian, lahan perkebunan, dan lahan perternakan. Aset tetap jenis ini adalah aset tetap yang dapat digunakan secara terus menerus selama perusahaan menghendaknya tanpa harus memperbaiki atau menggantinya.
- b. Aset tetap yang umurnya terbatas dan apabila sudah habis masa manfaatnya bisa diganti dengan aset lain yang sejenis, seperti bangunan, mesin, kendaraan, komputer, mebel dan sebagainya. Aset tetap kelompok kedua adalah jenis aset tetap yang memiliki umur ekonomis maupun umur teknis yang terbatas. Karena itu, jika secara ekonomis sudah tidak menguntungkan (beban yang dikeluarkan lebih besar dari manfaatnya), maka aset seperti ini harus diganti dengan aset lain.
- c. Aset tetap yang umurnya terbatas dan apabila sudah habis masa manfaatnya tidak dapat diganti dengan yang sejenis, seperti tanah pertambangan atau hutan. Kelompok aset tetap yang ketiga merupakan aset tetap sekali pakai dan tidak dapat diperbaharui karena kandungan atau isi dari aset itulah yang dibutuhkan, bukan wadah luarnya.

Sedangkan dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) nomor 16 menyatakan bahwa suatu kelompok aset tetap adalah pengelompokan aset yang memiliki sifat dan kegunaan yang serupa dalam operasi normal entitas. Berikut adalah contoh kelompok aset yang terpisah:

- a. Tanah
- b. Tanah dan bangunan
- c. Mesin
- d. Kapal
- e. Pesawat udara
- f. Kendaraan bermotor
- g. Perabotan
- h. Peralatan kantor

(Ikatan Akuntansi Indonesia, 2011)

Sedangkan didalam perpajakan klasifikasi aktiva tetap yang ada dalam perusahaan dapat dibagi dalam beberapa kelompok yang sedikit berbeda dengan klasifikasi aktiva tetap menurut akuntansi. Dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 96/PMK.03/2009, pengelompokan harta berwujud sebagai berikut :

Tabel 2.1
Pengkelompokan harta berwujud

No	Jenis Usaha	Jenis Harta
a. Kelompok 1 (Masa Manfaat 4 tahun)		
1	Semua jenis usaha	a. Mebel dan peralatan dari kayu atau rotan termasuk meja, bangku, kursi, lemari dan sejenisnya yang bukan bagian dari bangunan. b. Mesin kantor seperti mesin tik, mesin hitung, duplikator, mesin fotokopi, mesin akunting/pembukuan, komputer, printer, scanner dan sejenisnya. c. Perlengkapan lainnya seperti amplifler, tape/cassette, video recorder, televisi dan sejenisnya. d. Sepeda motor, sepeda dan becak. e. Alat perlengkapan khusus (tools) bagi industri/jasa yang bersangkutan. f. Dies, jigs, dan mould. g. Alat-alat komunikasi seperti pesawat telepon, faksimile, telepon seluler dan sejenisnya.
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	Mesin ringan yang dapat dipindah-pindahkan seperti, huller, pemecah kulit, penyosoh, pengering, pallet, dan sejenisnya.
5	Industri semi konduktor	Flash 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
b. Kelompok 2 (Masa manfaat 8 tahun)		
1	Semua jenis usaha	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. b. Mobil, bus, truk, speed boat dan sejenisnya. c. Container dan sejenisnya.

2	Pertanian, perkebunan, kehutanan	a. Mesin pertanian/perkebunan seperti traktor dan mesin bajak, penggaruk, penanaman, penebar benih dan sejenisnya.
		b. Mesin yang mengolah atau menghasilkan atau memproduksi bahan atau barang pertanian, perkebunan, peternakan dan perikanan.
3	Industri makanan dan minuman	a. Mesin yang mengolah produk asal binatang, unggas dan perikanan, misalnya pabrik susu, pengalengan ikan .
		b. Mesin yang mengolah produk nabati, misalnya mesin minyak kelapa, margarin, penggilingan kopi, kembang gula, mesin pengolah biji-bijian seperti penggilingan beras, gandum, tapioka.
		c. Mesin yang menghasilkan/memproduksi minuman dan bahan-bahan minuman segala jenis.
		d. Mesin yang menghasilkan/memproduksi bahan-bahan makanan dan makanan segala jenis.
4	Industri mesin	Mesin yang menghasilkan/memproduksi mesin ringan (misalnya mesin jahit, pompa air).
5	Perkayuan, kehutanan	a. Mesin dan peralatan penebangan kayu.
		b. Mesin yang mengolah atau menghasilkan atau memproduksi bahan atau barang kehutanan.
6	Konstruksi	Peralatan yang dipergunakan seperti truk berat, dump truck, crane buldozer dan sejenisnya.
7	Transportasi dan Pergudangan	a. Truk kerja untuk pengangkutan dan bongkar muat, truk peron, truck ngangkang, dan sejenisnya;
		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;
		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;
		d. Perahu layar pakai atau tanpa motor yang mempunyai berat sampai dengan 250 DWT;
		e. Kapal balon.
8	Telekomunikasi	a. Perangkat pesawat telepon
		b. Pesawat telegraf termasuk pesawat pengiriman dan penerimaan radio telegraf dan radio telepon

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	Spooling Machines, Metocean Data Collector
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 Managemen Point, Radio Base Station, Transceiver Unit, Terminal SDH/Mini Link, Antena
c. Kelompok 3 (Masa manfaat 16 tahun)		
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).
		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.
		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 resinoida-resinonida wangi-wangian, obat kecantikan dan obat rias, sabun, detergent dan bahan organis pembersih lainnya, zat albumina, perekat, bahan peledak, produk pirotehnik, korek api, alloy piroforis, barang fotografi dan sinematografi.

		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).
5	Industri mesin	Mesin yang menghasilkan/memproduksi mesin menengah dan berat (misalnya mesin mobil, mesin kapal).
6	Transportasi dan Pergudangan	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.
		b. Kapal dibuat khusus untuk menghela 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.
		c. Dok terapung.
		d. Perahu layar pakai atau tanpa motor yang mempunyai berat di atas 250 DWT.
		e. Pesawat terbang dan helikopter-helikopter segala jenis.
7	Telekomunikasi	Perangkat radio navigasi, radar dan kendali jarak jauh.
d. Kelompok 4 (Masa manfaat 20 tahun)		
1	Konstruksi	Mesin berat untuk konstruksi
2	Transportasi dan pergudangan	a. Lokomotif uap dan tender atas rel.
		b. Lokomotif listrik atas rel, dijalankan dengan batere atau dengan tenaga listrik dari sumber luar.
		c. Lokomotif atas rel lainnya.
		d. Kereta, gerbong penumpang dan barang, termasuk kontainer khusus dibuat dan dilengkapi untuk ditarik dengan satu alat atau beberapa alat pengangkutan.
		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.
		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.
		g. Dok-dok terapung.

Sumber: Peraturan Menteri Keuangan Nomor 96/PMK.03/2009

2.1.8 Metode Penyusutan Aktiva Tetap

Dalam menghitung penyusutan aktiva tetap dapat dihitung dengan berbagai metode penyusutan yang ada. Untuk metode penyusutan yang ada dibagi menjadi 2, yaitu :

- a. Metode penyusutan aktiva tetap menurut ketentuan perpajakan
- b. Metode penyusutan aktiva tetap sesuai dengan standar akuntansi keuangan.

Untuk metode penyusutan aktiva tetap menurut ketentuan perpajakan hanya ada 2 metode saja yaitu metode garis lurus dan metode saldo menurun.

Tabel 2.2
Kelompok dan Tarif Penyusutan Harta Berwujud

Kelompok Harta Berwujud	Masa Manfaat	Tarif Penyusutan berdasarkan Metode Garis Lurus	Tarif Penyusutan berdasarkan Metode Saldo Menurun
Bukan bangunan			
Kelompok 1	4 tahun	25%	50%
Kelompok 2	8 tahun	12,50%	25%
Kelompok 3	16 tahun	6,25%	12,5%
Kelompok 4	20 tahun	5%	10%
Bangunan			
Permanen	20 tahun	5%	-
Tidak Permanen	10 tahun	10%	-

Sumber: (Waluyo: 2013)

Waluyo (2012:122) metode penyusutan sesuai ketentuan komersial, dikelompokkan sebagai berikut:

1. Dasar waktu

- a. Metode garis lurus (straight line method)
- b. Metode pembebanan menurun
- c. Metode jumlah angka tahun (sum of year digit method)
- d. Metode saldo menurun/ saldo menurun ganda (declining/double declining balance method)

2. Dasar Penggunaan

- a. Metode jam jasa (service hours method)
- b. Metode Unit Produksi (productive output method)

Sedangkan menurut Martiani et al (2012:316-319) ada beberapa metode penyusutan, diantaranya:

1. Metode Garis Lurus (Straight Line Method)

Merupakan metode yang paling sederhana mengasumsikan adanya penggunaan yang konstan dari suatu aset selama masa manfaatnya. Metode ini merupakan metode yang mendasarkan alokasi dari fungsi waktu penggunaan aset. Berdasarkan metode ini biaya depresiasi dihitung dengan mengalokasikan nilai aset yang didepresiasi selama masa manfaat aset secara sama untuk setiap periodenya. Untuk menghitung biaya depresiasi digunakan rumusan sebagai berikut:

$$\text{Biaya Depresiasi} = \frac{(\text{Biaya Perolehan Aset} - \text{Nilai Residu})}{\text{Masa Manfaat Aset}}$$

2. Metode Pembebanan Menurun

Metode pembebanan menurun memberikan pembebanan biaya depresiasi yang lebih tinggi pada tahun-tahun awal dari umur aset dan pembebanan

yang rendah pada tahun-tahun akhir. Dua metode yang sering digunakan entitas dalam pembebanan menurun adalah metode jumlah angka tahun (sum of the years method) dan metode saldo menurun (declining balance method).

a. Metode Jumlah Angka Tahun

Merupakan metode depresiasi yang dihasilkan dari penghapusan bukukan yang bersifat menurun dimana biaya depresiasi tahunan ditentukan dengan mengalihkan biaya depresiasi dengan fraksi tahun sebagai tarif pembebanan depresiasi. Tarif pembebanan depresiasi merupakan rasio dengan denominatornya adalah jumlah tahun penggunaan aset (misalnya aset dengan masa manfaat 5 tahun memiliki denominator 15 (5+4+3+2+1) dan numeratornya adalah jumlah tahun sisa pada awal tahun yang belum didepresiasi (misalkan pencatatan beban depresiasi pada akhir tahun ketiga maka numeratornya adalah 3). Untuk menghitung biaya depresiasi digunakan rumusan sebagai berikut:

$$\text{Biaya Depresiasi} = \text{Fraksi Depresiasi} \times (\text{Nilai Perolehan Aset} - \text{Nilai Residu})$$

b. Metode Saldo Menurun

Merupakan metode yang membebankan depresiasi dengan nilai yang lebih tinggi pada awal periode dan secara gradual akan berkurang pada tahun-tahun selanjutnya. Pada metode ini beban

depresiasi merupakan perkalian nilai buku aset dengan tarif depresiasi yang dinyatakan dengan presentasi dimana besarnya presentase biaya dua kali lipat dari persentase garis lurus (misalkan aset dengan umur lima tahun memiliki tarif 40%, dua kali lipat dari tarif garis lurus sebesar 1/5 atau 20%). Berbeda dengan metode sebelumnya, pada metode ini nilai yang didepresiasi tidak dikurangkan dengan nilai residunya (nilai perolehan aset). Untuk menghitung biaya depresiasi digunakan rumusan sebagai berikut:

$$\text{Biaya Depresiasi} = \text{Nilai Buku Awal Tahun} \times \text{Tarif Saldo Menurun}$$

3. Metode Unit Produksi

Metode ini mengasumsikan pembebanan depresiasi sebagai fungsi dari penggunaan atau produktivitas aset, bukan dilihat dari waktu penggunaan aset. Berdasarkan metode ini umur dari aset akan didepresiasi berdasarkan jumlah output yang diproduksi (unit produksinya) atau berdasarkan input yang digunakan (seperti jam kerja). Metode ini sangat tepat digunakan untuk menghitung biaya depresiasi dengan metode unit produksi digunakan rumusan sebagai berikut:

$$\text{Biaya Depresiasi} = \frac{(\text{Biaya Perolehan Aset} - \text{Nilai Residu}) \times \text{Jam Penggunaan}}{\text{Estimasi Jam Penggunaan Total}}$$

2.1.9 Rekonsiliasi Fiskal

Menurut Agoes et al (2010:18) koreksi fiskal adalah proses penyesuaian atas laba komersial yang berbeda dengan ketentuan fiskal untuk menghasilkan

penghasilan net/laba yang sesuai dengan ketentuan perpajakan. Dengan dilakukannya proses rekonsiliasi fiskal ini, maka Wajib Pajak tidak perlu membuat pembukuan ganda, melainkan cukup membuat satu pembukuan yang didasari Standar Akuntansi Keuangan. Setelah itu dibuatkan rekonsiliasi fiskal yang akan digunakan sebagai dasar perhitungan Pajak Penghasilan.

Sedangkan menurut Herlina (2013) koreksi fiskal adalah koreksi atau penyesuaian yang harus dilakukan oleh wajib pajak sebelum menghitung Pajak Penghasilan (PPh) bagi wajib pajak badan dan wajib pajak orang pribadi (yang menggunakan pembukuan dalam menghitung penghasilan kena pajak). Dari dua pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa koreksi fiskal adalah koreksi penyesuaian atas laba komersial yang berbeda dengan ketentuan fiskal dimana penyesuaian tersebut dapat membantu menghitung penghasilan wajib pajak.

Menurut Triasih (2013) secara umum terdapat dua perbedaan pengakuan baik penghasilan maupun biaya antara akuntansi komersial dengan perpajakan (fiskal) yang menyebabkan terjadinya koreksi fiskal, yaitu:

1. Beda Tetap (Permanent Different)

Beda Tetap merupakan perbedaan pengakuan baik penghasilan maupun biaya antara akuntansi komersial dengan ketentuan Undang-undang PPh yang sifatnya permanen artinya koreksi fiskal yang dilakukan tidak akan diperhitungkan dengan laba kena pajak tahun pajak berikutnya. Dalam hal pengakuan penghasilan koreksi karena beda tetap terjadi karena :

a. Menurut akuntansi komersial merupakan penghasilan, sedangkan menurut Undang-undang PPh bukan merupakan penghasilan, contohnya dividen atau bagian laba yang diterima atau diperoleh perseroan terbatas sebagai Wajib Pajak dalam negeri, koperasi, Badan Usaha Milik Negara, atau Badan Usaha Milik Daerah, dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia dengan syarat dividen berasal dari cadangan laba yang ditahan serta kepemilikan saham pada badan yang memberikan dividen paling rendah 25% (Pasal 4 ayat 3 UU PPh)

b. Menurut akuntansi komersial merupakan penghasilan, sedangkan menurut Undang-undang PPh telah dikenakan PPh Final, contohnya:

1. Bunga Deposito dan Tabungan lainnya
2. Penghasilan berupa hadiah undian
3. Penghasilan dari transaksi pengalihan harta berupa tanah dan/ atau bangunan
4. Penghasilan dari usaha jasa konstruksi
5. Penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan dan sebagainya (Pasal 4 ayat 2 UU PPh)

Dalam hal pengakuan biaya/beban koreksi karena beda tetap terjadi karena menurut akuntansi komersial merupakan biaya, sedangkan

menurut Undang-undang PPh bukan merupakan biaya yang dapat mengurangi penghasilan bruto, misalnya:

1. Biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan :
 - a. yang bukan objek pajak
 - b. yang pengenaan pajaknya bersifat final
 - c. yang dikenakan pajak berdasarkan norma penghitungan penghasilan
2. Penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura dan kenikmatan
3. Pajak Penghasilan
4. Sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan serta sanksi pidana berupa denda yang berkenaan dengan pelaksanaan perundang-undangan di bidang perpajakan.
5. biaya-biaya lainnya yang menurut Undang-undang PPh tidak dapat dibebankan (Pasal 9 ayat 1 UU PPh)

Koreksi atas beda tetap penghasilan akan menyebabkan koreksi negatif artinya penghasilan yang diakui oleh akuntansi komersial namun secara fiskal harus dikoreksi baik itu karena bukan merupakan objek pajak maupun karena telah dikenakan PPh final, akan menyebabkan laba kena pajak akan berkurang yang akhirnya akan menyebabkan PPh terutang akan lebih kecil. Koreksi atas beda tetap biaya akan menyebabkan koreksi positif artinya biaya yang diakui oleh akuntansi komersial namun secara

fiskal harus dikoreksi, akan menyebabkan laba kena pajak akan bertambah yang akhirnya akan menyebabkan PPh terutang akan lebih besar.

2. Beda Waktu (Time Different)

Beda Waktu merupakan perbedaan pengakuan baik penghasilan maupun biaya antara akuntansi komersial dengan ketentuan Undang-undang PPh yang sifatnya sementara artinya koreksi fiskal yang dilakukan akan diperhitungkan dengan laba kena pajak tahun-tahun pajak berikutnya.

Dalam hal pengakuan penghasilan koreksi karena beda waktu terjadi karena penerimaan penghasilan cash basis untuk lebih dari satu tahun. Secara akuntansi komersial penghasilan tersebut harus dialokasi sesuai dengan masa perolehannya sesuai dengan prinsip matching cost with revenue. Sedangkan menurut Undang-undang PPh, penghasilan tersebut harus diakui sekaligus pada saat diterima.

Dalam hal pengakuan biaya koreksi karena beda waktu terjadi karena :

- a. Perbedaan metode penyusutan, dimana menurut Undang-undang PPh metode penyusutan yang diperbolehkan hanya metode garis lurus dan saldo menurun
- b. Perbedaan metode penilaian persediaan, dimana menurut Undang-undang PPh metode penilaian persediaan yang diperbolehkan hanya metode rata-rata dan FIFO

- c. Penyisihan piutang tak tertagih, dimana menurut Undang-undang Penyisihan piutang tak tertagih tidak diperkenankan kecuali untuk usaha-usaha tertentu

Koreksi atas beda waktu penghasilan akan menyebabkan koreksi positif pada saat penghasilan diterima dan akan menyebabkan koreksi negatif pada tahun-tahun berikutnya. Koreksi positif ini akan menyebabkan laba kena pajak akan bertambah, sedangkan koreksi negatif tahun-tahun berikutnya akan menyebabkan laba kena pajak akan berkurang. Koreksi atas beda waktu biaya dapat menyebabkan koreksi positif maupun koreksi negatif tergantung dari metode yang digunakan.

2.1.10 Jenis Koreksi Fiskal

Koreksi fiskal terbagi menjadi dua yaitu koreksi fiskal positif dan koreksi fiskal negatif. Menurut Fajar (2013) koreksi positif terjadi apabila pendapatan menurut fiskal bertambah sebagai akibat adanya :

1. Beban yang tidak diakui oleh pajak (non deductible expense).
2. Penyusutan komersial lebih besar dari penyusutan fiskal.
3. Amortisasi komersial lebih besar dari amortisasi fiskal.
4. Penyesuaian fiskal positif lainnya.

Koreksi negatif terjadi apabila pendapatan fiskal berkurang sebagai akibat adanya :

1. Penghasilan yang tidak termasuk obyek pajak.
2. Penghasilan yang digunakan PPh Final.

3. Penyusutan komersial lebih kecil dari pada penyusutan fiskal.
4. Amortisasi komersial lebih kecil dari pada amortisasi fiskal.
5. Penghasilan yang ditangguhkan pengakuannya.
6. Penyesuaian fiskal negatif lainnya.

2.2 Hasil Penelitian Terdahulu

Hasil penelitian terdahulu dalam penelitian ini digunakan untuk mendapatkan gambaran atau pengetahuan yang lebih jelas dalam menyusun kerangka pemikiran dan juga digunakan untuk mengetahui persamaan dan perbedaan dari penelitian-penelitian yang sudah dilakukan sehingga dapat lebih mengembangkan penelitian yang akan dilakukan.

Berikut ini adalah tabel penelitian terdahulu:



Tabel 2.3
Hasil Penelitian Terdahulu

NO	PENELITI/TAHUN	JUDUL	TUJUAN	METODE	HASIL
1	Tania / 2011	Penerapan Metode Penyusutan Aktiva Tetap menurut SAK dan UU Perpajakan serta Pengaruhnya Terhadap Laba Pada PT. XL Axiata Medan	Untuk mengetahui prosedur akuntansi yang diterapkan perusahaan dalam memperlakukan aktiva tetapnya.	Untuk memperoleh data yang diperlukan penulis menggunakan teknik pengumpulan data berupa wawancara dan dokumentasi. Jenis data yang dipergunakan adalah data primer dan data sekunder.	Perusahaan telah menggolongkan aktiva tetapnya secara baik, harga perolehan aktiva tetap dicatat sesuai faktur dimana telah disepakati bersama pemasok harga tersebut termasuk biaya-biaya yang dibutuhkan sampai aktiva tetap dapat dipergunakan. Perusahaan memakai metode garis lurus untuk menyusutkan aktiva tetapnya. Hal ini telah sesuai dengan PSAK No.17. Perusahaan akan menghentikan pemakaian aktiva tetapnya karena umur ekonomis aktiva tetap telah habis atau aktiva tetap rusak karena bencana alam atau kerusakan.
2	Christovint, Sondakh, dan Sabijono / 2015	Evaluasi Perhitungan Penyusutan Aktiva Tetap Menurut Peraturan Perpajakan serta Pengaruhnya Terhadap Pajak Penghasilan (PPh) pada PT. Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk Kantor Cabang Manado	Untuk mengetahui nilai pajak penghasilan (PPh) suatu perusahaan. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana penerapan metode penyusutan dan pengaruh perhitungan penyusutan terhadap pajak penghasilan (PPh) PT Bank Tabungan Negara	Metode analisis yang digunakan adalah metode analisis deskriptif.	Hasil penelitian menunjukkan penerapan metode perhitungan penyusutan PT Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk Kantor Cabang Manado telah sesuai dengan ketentuan perpajakan namun terdapat kekeliruan dalam perhitungan penyusutannya sehingga meningkatkan nilai pajak penghasilan (PPh) perusahaan. Pihak PT Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk Kantor Cabang Manado sebaiknya lebih teliti dalam menghitung nilai penyusutan karena memberi pengaruh juga terhadap pajak penghasilan (PPh) yang akan dibayar perusahaan.

			(Persero) Tbk Kantor Cabang Manado berdasarkan perhitungan perpajakan.		
3	Sari, Masyhad, dan Susanti / 2015	Perhitungan Penyusutan Aset Tetap Berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dan Undang-undang Perpajakan untuk Menentukan Pajak Tangguhan di PT. Armindo Intercop	Untuk mengetahui perbedaan perhitungan penyusutan aset tetap menurut komersial dan fiskal dan pengaruhnya terhadap pajak tangguhan.	Metode penelitian menggunakan pendekatan kualitatif.	PT. Armindo menggunakan tarif penyusutan yang tidak sesuai dengan ketentuan dalam peraturan perpajakan. Dampak perbedaan hasil perhitungan penyusutan tersebut mengakibatkan timbulnya pajak tangguhan.
4	Mardjani, Kalangi, dan Lambey / 2015	Perhitungan Penyusutan Aset Tetap Menurut Standar Akuntansi Keuangan dan Peraturan Perpajakan Pengaruhnya terhadap Laporan Keuangan pada PT. Utama Karya Manado	Untuk menilai kinerja perusahaan dan keadaan finansialnya. Metode penyusutan berdasarkan peraturan perpajakan digunakan untuk kepentingan pajak.	Metode analisis yang digunakan metode deskriptif	Beban penyusutan aset tetap yang dihitung perusahaan dengan metode garis lurus setiap bulannya telah dilakukan dengan baik, namun belum konsisten. Tidak adanya kegiatan operasional dan kerugian yang dialami, membuat perusahaan tidak menghitung beban penyusutan sesuai prinsip yang berlaku. Adanya perbedaan pengakuan beban penyusutan menurut standar akuntansi keuangan dan perpajakan, maka ditemukan koreksi fiskal negatif yang mengakibatkan adanya penambahan biaya yang telah diakui dalam laporan laba-rugi komersial

Sumber: Tani (2011), Christovint, Sondakh, dan Sabijono (2015), Sari, Masyhad, dan Susanti (2015), Mardjani, Kalangi, dan Lambey (2015)

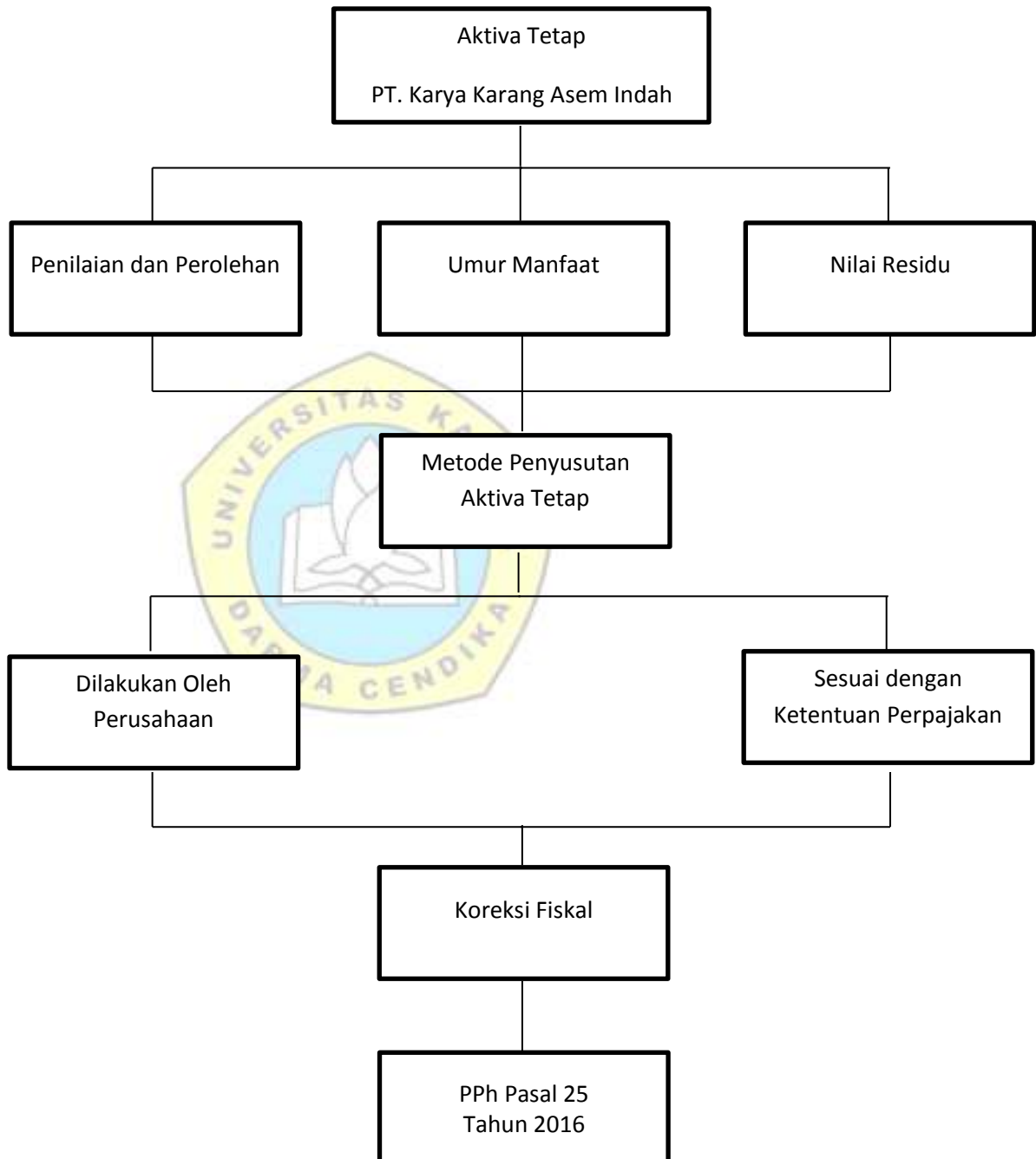
Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Tania bertujuan untuk mengetahui prosedur akuntansi yang diterapkan perusahaan dalam memperlakukan aktiva tetapnya. Berbeda dengan yang dilakukan oleh peneliti karena penelitian ini bertujuan untuk mengetahui implementasi metode penyusutan aktiva tetap perusahaan. Penelitian yang dilakukan oleh peneliti ini lebih berfokus pada metode penyusutan berdasarkan ketentuan perpajakan.

Penelitian yang dilakukan oleh Christovint, Sondakh, dan Sabijo membandingkan metode penyusutan aktiva tetap perusahaan ditinjau dari ketentuan perpajakan sama dengan yang dilakukan oleh penulis, tetapi sedikit berbeda karena mereka melihat pengaruh metode penyusutan terhadap pajak penghasilan (PPh). Metode yang dilakukan juga berbeda. Mereka menggunakan metode analisis deskriptif.

Penelitian yang dilakukan oleh Sari, Masyhad, dan Susant serta Mardjani, Kalangi, dan Lambey menganalisis perhitungan aset tetap berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan dan Undang-undang perpajakan. Dan jika dibandingkan dengan 4 penelitian terdahulu di atas, penelitian yang dilakukan oleh peneliti menggunakan metode penelitian kuantitatif berbeda dengan metode-metode yang dilakukan oleh peneliti-peneliti sebelumnya.

2.3 Rerangka Pemikiran

Gambar 2.1
Rerangka Pemikiran



Sumber : Penulis (2016)