BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Laporan keuangan merupakan sarana utama dimana informasi keuangan dikomunikasikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Laporan ini memberikan suatu sejarah yang berkesinambungan yang dikuantifikasikan dalam satuan uang berkenaan dengan sumber daya ekonomi dan kewajiban dan suatu perusahaan bisnis dan aktivitas ekonomi yang mengubah sumber daya dan kewajiban dari suatu perusahaan bisnis dan aktifitas ekonomi yang mengubah sumber daya dan kewajiban. Laporan keuangan yang sering disajikan adalah :

1) Neraca
2) Perhitungan laba rugi
3) Laporan arus kas
4) Laporan perubahan ekuitas pemilik / pemegang saham

Selain itu, pengungkapan dalam catatan merupakan bagian yang terpadu dari masing-masing keempat laporan keuangan dasar ini.

Berdasarkan laporan keuangan tersebut, pihak-pihak yang berkepentingan dapat memperoleh gambaran mengenai keadaan dan perkembangan serta sebagai dasar untuk menentukan sikap sesuai dengan jenis kepentingannya. Oleh karena itu maka laporan keuangan harus relevan, dapat diandalkan dan dapat dibandingkan

serta disusun berdasarkan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum, sehingga mudah dimengerti dan tidak menyesatkan pihak-pihak yang berkentingan, yang diantaranya adalah pihak manajemen perusahaan sendiri, kreditor, pemilik / investor dan pemerintah.

Prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia saat ini yaitu Standar Akuntansi Keuangan (yang selanjutnya disebut SAK) yang dibuat berdasarkan kerangka pemikiran konseptual oleh Komisi Prinsip Akuntansi Indonesia dari Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). SAK tersebut berlaku sejak tanggal 1 Januari 1995 menggantikan Prinsip Akuntansi Indonesia tahun 1984, dan sampai saat ini revisi terakhir yang telah dilakukan yaitu pada tahun 2001. Menurut SAK laporan keuangan untuk tujuan umum disebut laporan keuangan komersial.

Pihak pemerintah dalam hal ini fiskus, mempunyai kepentingan yang besar terhadap laporan keuangan perusahaan, yang akan dijadikan dasar dalam penentuan besarnya pajak yang harus dibayar oleh perusahaan yang bersangkutan. Akan tetapi laporan keuangan komersial tersebut belum dapat secara langsung memenuhi keinginan pihak fiskus/pajak. Sebagaimana dinyatakan dalam kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan paragraf 06 dalam SAK (IAI, 2002:2) bahwa: ".....laporan keuangan dengan tujuan khusus seperti prospektus dan perhitungan yang dilakukan untuk tujuan perpajakan tidak termasuk dalam kerangka dasar ini."

Berdasarkan pernyataan dalam SAK tersebut, maka perusahaan pada dasarnya diwajibkan menyajikan laporan keuangan berdasarkan ketentuan perpajakan. Laporan keuangan tersebut biasanya disebut laporan keuangan fiskal. Ditegaskan dalam UU No. 16 Tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan pasal 28 ayat (1) dan (3) serta (7):

(1) Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dan wajib pajak badan di Indonesia. Wajib menyelenggarakan pembukuan.
(3) Pembukuan atau pencatatan tersebut harus diselenggarakan dengan memperhatikan itikad baik dan mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha yang sebenarnya.
(7) Pembukuan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) sekurang-kurangnya terdiri dari catatan mengenai harta, kewajiban atau hutang, modal, penghasilan dan biaya, serta penjualan atau pembelian, sehingga dapat dihitung besarnya pajak terutang disebut laporan keuangan.

Laporan keuangan fiskal meskipun secara teknis tidak mempunyai aturan yang jelas, tetapi mempunyai kedudukan yang kuat karena ketentuan perpajakan merupakan produk dari lembaga legislatif. Untuk mempermudah pembuatan laporan keuangan fiskal, maka beberapa perusahaan menyusunnya berdasarkan laporan keuangan komersial yang kemudian diubah menjadi laporan keuangan fiskal dengan melakukan koreksi seperlunya atau penyesuaian dengan ketentuan perpajakan.

Perbedaan kepentingan dan peraturan yang mendasari penyusunan laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiskal mengakibatkan pula adanya perbedaan dari kedua laporan keuangan tersebut. Hal ini terjadi karena adanya perbedaan dalam pengakuan penghasilan dan biaya yang dapat dikelompokkan

dalam perbedaan yang bersifat sementara *(temporary differences)* dan perbedaan yang sifatnya tetap *(permanent differences).* Kedua perbedaan tersebut menyebabkan laba kena pajak menurut perpajakan berbeda dengan laba akuntansi. Salah satu faktor yang menyebabkan perbedaan antara laporan keuangan komersial dan fiskal adalah perlakuan terhadap akuntansi aktiva tetap khususnya yang berkaitan dengan masalah penyusutan.

Perusahaan jasa transportasi menggunakan *asset-nya* yang berupa aktiva tetap berwujud dalam menjalankan kegiatannya secara langsung. Aktiva tetap khususnya kendaraan berpengaruh besar dalam kelancaran kegiatan perusahaan sehingga komposisinya lebih besar dibandingkan dengan *asset* yang lain. Demikian halnya pada PO. Akas Probolinggo, aktiva tetap yang dimiliki lebih besar nilainya dibandingkan *asset* yang lain. Dalam kondisi yang seperti ini pihak manajemen memerlukan alternatif perlakuan akuntansi yang tepat agar menghasilkan informasi tentang aktiva yang akurat dan terpercaya.

Berdasarkan permasalahan tersebut di atas, maka dibahaslah penelitian ini dengan judul: **"Perlakuan Akuntansi Aktiva Tetap Berwujud Berdasarkan SAK dan Ketentuan Perpajakan Serta Penyajiannya Dalam Laporan Keuangan (Studi Kasus Pada PO. Akas Probolinggo)".**

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas, maka perumusan masalah dalam penelitian ini adalah " bagaimana perlakuan akuntansi aktiva tetap berwujud berdasarkan SAK dan Ketentuan Perpajakan khususnya masalah penyusutan serta penyajiannya pada laporan keuangan perusahaan?".

C. Tu juan Penelitian

Adapun tujuan dari penulisan skripsi ini adalah:

Untuk mengetahui perlakuan akuntansi aktiva tetap berwujud berdasarkan SAK dan Ketentuan Perpajakan khususnya masalah penyusutan serta penyajiannya pada laporan keuangan perusahaan.

D. Kontribusi Penelitian

Manfaat yang diharapkan dengan adanya penelitian ini adalah:

a. Aspek Akademis

Bagi penulis, berkesempatan untuk mengetahui permasalahan yang ada mengenai perbedaan perlakuan aktiva tetap berdasarkan SAK dan Ketentuan Perpajakan dan dapat menerapkan teori-teori yang diperoleh di bangku kuliah.

b. Aspek Praktis

Bagi perusahaan, hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan masukan dalam membuat laporan keuangan yang sesuai dengan ketentuan pihak-pihak

yang membutuhkan. Selain itu penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan dan informasi bagi mahasiswa dan pihak lain yang ingin mengadakan penelitian lebih lanjut berkenaan dengan penyajian aktiva tetap yang layak.

E. Sistematika Pembahasan

Untuk memberikan gambaran yang lebih jelas tentang isi dari penulisan skripsi ini, maka akan dijelaskan sistematika pembahasan secara rinci sebagai berikut:

BAB I PENDAHULUAN

Dalam bab ini dijelaskan mengenai latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, kontribusi penelitian serta sistematika pembahasan.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini akan menjelaskan mengenai teori-teori yang berkaitan dengan perlakuan akuntansi aktiva tetap baik itu berdasarkan SAK maupun perpajakan dan penyajiannya pada laporan keuangan serta pengaruhnya pada pajak penghasilan berikut cara pelaporannya.

BAB III METODOLOGI PENELITIAN

Bab ini menguraikan tentang rancangan penelitian, fokus penelitian, lokasi penelitian, situs penelitian, sumber data, teknik pengumpulan data, instrumen penelitian dan metode analisis data.

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

Pada bab ini dijelaskan mengenai gambaran umum perusahaan, kebijakan perlakuan akuntansi aktiva tetap oleh menajemen perusahaan yang dibandingkan dengan perlakuannya berdasarkan ketentuan perpajakan yang tercermin dalam laporan keuangan. Perbedaan tersebut selanjutnya akan diungkapkan dalam perlakuan pada pajak penghasilan.

BAB V PENUTUP

Bab ini mengungkapkan beberapa kesimpulan dan saran dari hasil pembahasan secara menyeluruh sebagai bahan masukan berbagai pihak.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Pengertian Aktiva Tetap

Terdapat pendapat beberapa ahli yang memberikan penjelasan pengertian aktiva tetap sebagai berikut:

Baridwan (1997:271) menyatakan bahwa: “Aktiva tetap merupakan salah satu bagian dari aktiva perusahaan yang digunakan dalam kegiatan perusahaan. Aktiva tetap adalah aktiva-aktiva yang berwujud yang sifatnya relatif permanen yang digunakan dalam kegiatan perusahaan yang normal”.

Sedangkan menurut Halim (1994:87), aktiva tetap adalah aktiva milik perusahaan yang digunakan secara aktif dalam kegiatan normal perusahaan dengan tidak dimaksudkan untuk dijual kembali dan mempunyai masa kegunaan lebih dari satu periode akuntansi.

Aktiva tetap berwujud menurut Niswonger (1997:430) yaitu aktiva tetap (*plant assets*) yang digunakan dalam operasi perusahaan dan yang dibeli bukan untuk dijual lagi dalam operasi normal perusahaan serta mempunyai ciri berumur panjang.

Menurut Standar Akuntansi Keuangan No. 16 Paragraf 5 (2002:16.2) yang dimaksud dengan aktiva tetap adalah aktiva tetap berwujud yang diperoleh dalam bentuk siap pakai atau dibangun lebih dahulu yang digunakan dalam operasi

perusahaan, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam rangka kegiatan normal perusahaan dan mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun.

Pengertian-pengertian aktiva tetap sebagaimana tersebut diatas berbeda dengan ketentuan perpajakan. Seperti yang diutarakan oleh Lumbantoruan (1996:216) yang menyatakan dalam ketentuan perpajakan (fiskal) yang tertuang dalam Undang-Undang No. 10 tahun 1994 (Undang-undang Pajak Penghasilan): "Aktiva tetap disebut dengan istilah harta berwujud yang dimiliki dan digunakan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun."

Kepemilikan aktiva tetap sangat diperhatikan dalam perpajakan. Aktiva tetap merupakan harta berwujud yang diperoleh dalam bentuk siap pakai atau dibangun sendiri. Kriteria aktiva tetap menurut perpajakan (Lumbantoruan, 1996:226) adalah:

a) Dimiliki dan digunakan dalam usaha atau yang dimiliki untuk mendapatkan sendiri, menagih, dan memelihara penghasilan dengan suatu masa manfaat yang lebih dari setahun.
b) Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam kegiatan normal.

Dari pengertian-pengertian diatas maka dapat disimpulkan bahwa aktiva tetap berwujud memiliki karakteristik sebagai berikut:

1. Mempunyai bentuk fisik.
2. Aktiva tetap dimiliki dan digunakan dalam operasi normal perusahaan dan tidak untuk diperjualbelikan.

3. Masa manfaat aktiva tetap umumnya bersifat jangka panjang atau lebih dari satu tahun.

B. Akuntansi Aktiva Tetap

Pengertian akuntansi menurut Harahap S. (1999:1) bahwa "Akuntansi merupakan suatu proses mengidentifikasikan, mengukur dan menyampaikan informasi dalam hal pertimbangan dalam mengambil kesimpulan oleh para pemakainya."

Sedangkan menurut Kieso, Weygant dan Warfield (2002:5), akuntansi adalah pengidentifikasian, pengukuran dan pengkomunikasian informasi keuangan tentang entitas ekonomi kepada pemakai yang berkepentingan.

Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa akuntansi merupakan disiplin ilmu yang mengidentifikasikan, mengukur dan mengkomunikasikan data keuangan yang relevan kepada para pemakai data sebagai bahan pertimbangan dalam pengambilan keputusan di mana antara akuntan manajerial, akuntan keuangan, akuntan pajak dan akuntan pemerintah dibedakan lagi berdasarkan kegiatan fungsionalnya.

Berdasarkan pernyataan-pernyataan di atas dapat dikatakan bahwa akuntansi aktiva tetap adalah pencatatan transaksi-transaksi yang berhubungan dengan aktiva tetap perusahaan agar dapat diidentifikasi diukur dan disajikan dalam laporan keuangan sebagai informasi yang berguna bagi para pemakainya.

1. Perlakuan Akuntansi Aktiva Tetap Berdasarkan SAK

a. Klasifikasi Aktiva Tetap

Perusahaan memiliki bermacam-macam bentuk aktiva tetap seperti tanah, bangunan, mesin, kendaraan dan lain-lain.

Menurut Standar Akuntansi Keuangan No. 16 dan 17, macam-macam Aktiva tetap tersebut diklasifikasikan sebagai berikut:

a) Aktiva tetap yang tidak dapat disusutkan (*non depreciable*), yang meliputi tanah.

b) Aktiva tetap yang dapat disusutkan (*depreciable*) yang meliputi bangunan, mesin, kendaraan dan lain-lain.

Sedangkan klasifikasi aktiva tetap menurut Harahap (1999:22-24) adalah sebagai berikut:

1. Dari segi disusutkan atau tidak
   a) *Depreciated plant assets*, yaitu aktiva tetap yang disusutkan seperti bangunan, peralatan, mesin, jalan, inventaris dan lain-lain.
   b) *Undepreciated plant assets*, yaitu aktiva tetap yang tidak disusutkan seperti lahan.
2. Dari segi substansinya, aktiva tetap dapat dibagi sebagai berikut:
   a) *Tangible assets* atau aktiva berwujud seperti lahan, mesin, gedung dan peralatan.
   b) *Intangible assets* atau aktiva tidak berwujud seperti *goodwill*, hak paten, *copyright*, hak cipta, *franchise* dan lain-lain
3. Berdasarkan jenisnya, dapat dibagi sebagai berikut:
   a) Gedung
      Gedung adalah bangunan yang berdiri di atas bumi ini baik di atas lahan atau air. Pencatatannya harus terpisah dari lainnya yang menjadi lokasi gedung itu.
   b) Mesin

Mesin termasuk peralatan-peralatan yang menjadi bagian dari mesin-mesin yang bersangkutan

c) Lahan
Lahan adalah bidang tanah terhampar baik yang merupakan tempat bangunan maupun yang kosong. Dalam akuntansi apabila ada lahan yang didirikan bangunan di atasnya harus dipisahkan pencatatannya dari lahan itu sendiri. Khususnya bangunan yang dianggap sebagai bagian dari lahan tersebut atau yang dapat meningkatkan nilai gunanya, seperti jalan dan riol, maka dapat digabungkan dalam nilai lahan.

d) Perabot
Dalam jenis ini termasuk perabot kantor, perabot laboratorium, perabot pabrik yang merupakan isi dari suatu bangunan.

e) Inventaris
Peralatan yang dianggap merupakan alat-alat besar yang digunakan dalam perusahaan seperti inventaris kantor, inventaris pabrik, inventaris laboratorium, inventaris gudang dan lain-lain.

f) Kendaraan
Semua jenis kendaraan seperti alat pengangkutan, truk, traktor, mobil, kendaraan roda dua dan lain-lain.

g) Prasarana
Di Indonesia merupakan suatu kebiasaan bahwa perusahaan membuat klasifikasi khusus prasarana seperti jalan, jembatan, pagar dan lain-lain.

Untuk tujuan akuntansi, menurut Dyckman (2000:521) aktiva tetap dapat diklasifikasikan dalam tiga kelompok:

1. Aktiva tetap yang umur atau masa kegunaannya tidak terbatas, seperti tanah untuk letak perusahaan (bangunan pabrik dan bangunan kantor).
2. Aktiva tetap yang umur atau masa kegunaannya terbatas dan apabila sudah habis masa penggunaannya bisa diganti dengan aktiva yang sejenis misalnya bangunan, peralatan, mebel, kendaraan, dan lain-lain.
3. Aktiva tetap yang umur atau masa kegunaanya terbatas dan apabila sudah habis masa penggunaannya tidak dapat diganti dengan aktiva yang sejenis misalnya kandungan mineral dan hasil hutan.

Dari uraian diatas dapat disimpulkan klasifikasi aktiva tetap sebagai berikut:

1. Aktiva tetap yang tidak dapat disusutkan yaitu aktiva tetap yang umur atau masa kegunaannya tidak terbatas, misalnya tanah.

2. Aktiva tetap yang dapat disusutkan yang terdiri dari:
   a) Aktiva tetap yang umurnya terbatas dan dapat diganti dengan aktiva sejenis, misalnya bangunan, mesin dan lain-lain. Penyusutannya disebut depresi.
   b) Aktiva tetap yang umurnya terbatas dan tidak dapat diganti dengan aktiva sejenis, misalnya sumber-sumber alam seperti tambang, hutan dan lain-lain. Penyusutannya disebut deplesi.

Penyimpangan dari kesimpulan pertama adalah dalam hal adanya pembatasan atas masa manfaat tanah. Dalam PSAK No. 17 paragraf 10 (IAI, 2002:17) dinyatakan bahwa "Tanah biasanya memiliki masa manfaat yang tidak terbatas dan biasanya tidak dianggap sebagai suatu aktiva yang dapat disusutkan. Namun tanah yang memiliki masa manfaat terbatas bagi perusahaan diperlakukan sebagai aktiva yang dapat disusutkan".

Baridwan (1997:287) menyatakan bahwa: "Khusus untuk Perseroan Terbatas (PT) tanah yang dimiliki tidak merupakan hak milik, tetapi berupa "hak atas tanah" yang umurnya terbatas. Oleh karena itu hak atas tanah ini disusutkan selama umurnya. Hak atas tanah ini dicantumkan dalam kelompok aktiva tetap tidak berwujud."

Berkenaan dengan pernyataan tersebut, dapat ditarik kesimpulan bahwa tanah yang mempunyai masa manfaat tidak terbatas termasuk aktiva tetap yang tidak dapat disusutkan (misalnya: sebagai tempat kedudukan atau lokasi kantor perusahaan) serta tanah yang mempunyai masa manfaat terbatas bagi perusahaan termasuk aktiva tetap

yang dapat disusutkan (misalnya untuk bahan baku genting dan batu bara), keduanya termasuk kelompok aktiva tetap berwujud. Sedangkan hak atas tanah ini dicantumkan dalam kelompok aktiva tetap tidak berwujud.

b. Pengeluaran Berhubungan Dengan Aktiva Tetap

Pengeluaran yang berhubungan dengan aktiva tetap merupakan biaya yang harus ditanggung selama umur aktiva tetap yang bersangkutan. Menurut Baridwan (1997:272) perlakuan akuntansi terhadap pengeluaran-pengeluaran tersebut dibagi menjadi dua:

1. Pengeluaran modal (*capital expenditure*), adalah pengeluaran-pengeluaran untuk memperoleh suatu manfaat yang akan dirasakan lebih dari satu periode akuntansi. Pengeluaran-pengeluaran seperti ini dicatat dalam rekening aktiva (dikapitalisasi).
2. Pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*), adalah pengeluaran-pengeluaran untuk memperoleh suatu manfaat yang hanya dirasakan dalam periode akuntansi yang bersangkutan. Oleh karena itu, pengeluaran-pengeluaran seperti ini dicatat dalam rekening biaya.

Selanjutnya diuraikan lebih lanjut yang berhubungan dengan pengeluaran aktiva tetap menurut Baridwan (1997:273):

> Selain pertimbangan masa manfaat, untuk alasan lain kepraktisan dilakukan penyimpangan yaitu jika jumlah pengeluaran itu relatif kecil, masa manfaat yang akan datang tidak begitu berarti, atau sulit untuk mengukur manfaat di masa yang akan datang, maka pengeluaran tersebut dikelompokkan sebagai pengeluaran penghasilan. Namun sering pimpinan perusahaan memutuskan bahwa pengeluaran-pengeluaran sampai jumlah tertentu dianggap sebagai pengeluaran penghasilan dan pengeluaran sampai jumlah di atas tertentu dikelompokkan sebagai pengeluaran modal apabila pengeluaran tersebut jelas-jelas memberikan manfaat untuk periode yang akan datang.

Dari uraian tersebut menunjukkan bahwa yang menjadi dasar pertimbangan dalam pencatatan pengeluaran untuk aktiva tetap adalah masa manfaat yang dapat dirasakan dari aktiva tetap tersebut. Jika suatu aktiva tetap dapat dirasakan lebih dari satu tahun buku dicatat sebagai *capital expenditure*, misalnya gedung dan mesin-mesin. Sebaliknya jika mempunyai masa manfaat hanya dalam satu tahun buku maka diperlakukan sebagai *revenue expenditure* misalnya biaya pemeliharaan mesin. Sebenarnya dalam menentukan suatu pengeluaran yang berhubungan dengan aktiva tetap lebih merujuk pada kebijakan perusahaan.

Pengeluaran berhubungan dengan aktiva tetap dijelaskan dalam PSAK tahun 2002 No. 16 paragraf 23 dan 24:

> Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aktiva tetap yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat keekonomian di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja, harus ditambahkan pada jumlah tercatat aktiva.
>
> Pengeluaran untuk perbaikan atau perawatan aktiva tetap untuk menjaga manfaat keekonomian masa yang akan datang yang dapat diharapkan perusahaan, untuk mempertahankan standar kinerja semula atas suatu aktiva biasanya diakui sebagai beban saat terjadi. Contohnya: biaya pemeliharaan dan reparasi (*servicing*) atau turun mesin (*overhauling*) pabrik dan peralatan biasanya merupakan beban, karena lebih condong dalam hal memelihara daripada meningkatkan standar kinerja semula.

Berhubungan dengan pengeluaran modal, Niswonger (1997:444-445) menjelaskan lebih lanjut bahwa akuntansi untuk pengeluaran modal yang terkait dengan aktiva tetap adalah:

a) Penambahan pada aktiva tetap, misalnya: penambahan sistem pendingin udara pada suatu bangunan.

b) Perbaikan (*betterments*), yaitu pengeluaran yang meningkatkan efesiensi atau kapasitas operasi untuk sisa umur manfaat aktiva tetap, misalnya: unit motor penggerak yang dihubungkan ke sebuah mesin diganti dengan unit lain yang kapasitasnya lebih besar.
c) Reparasi besar-besaran (*extraordinary repairs*), yaitu pengeluaran yang menambah manfaat aktiva di atas estimasi semula. Misalnya: estimasi umur manfaat mesin pada tahun ke-5 bertambah, yang semula tersisa 4 tahun menjadi 7 tahun karena adanya reparasi besar-besaran.

c. Penilaian Aktiva Tetap

Penilaian dari suatu aktiva tetap digunakan untuk mengetahui nilai dari suatu aktiva tetap sebagai *asset* perusahaan meliputi kualitas dan kuantitas dari aktiva tetap yang bersangkutan. Dengan menggunakan prinsip penilaian yang tepat pelaporan aktiva tetap pada neraca akan lebih akurat. Prinsip penilaian dari aktiva tetap yang merupakan *non-monetery asset* berdasarkan nilai masukan menurut Hendricksen (2001:47-54), yaitu:

a) *Historical Input Value*, yaitu harga transaksi yang dikeluarkan oleh perusahaan dalam mendapatkan aktiva tetap. Metode ini terdiri dari:
   1. Biaya Standar
      Biaya standar diterapkan pada penilaian dengan dasar berupa biaya yang seharusnya, menurut asumsi-asumsi tertentu yang menyangkut tingkat efisiensi produktif dan pemanfaatan kapasitas yang diinginkan.
   2. Biaya Bijaksana (*Prudent Cost*)
      Mencakup biaya-biaya yang secara normal untuk properti oleh manajemen yang bijaksana dimasukkan dalam pengukuran aktiva atau aktivitas.

   3. Biaya Asal (*Original Cost*)
      Mengacu pada biaya properti atau harga perolehan aktiva bagi perusahaan yang pertama-tama menyerahkannya untuk pelayanan masyarakat atau menyediakannya bagi perusahaan jasa umum.
b) *Current Input Value*, yaitu harga pertukaran yang harus dikeluarkan pada saat sekarang untuk mendapatkan aktiva tetap tersebut. Metode ini terdiri dari:

1. Nilai Taksiran (*Appraisal Value*)
   Suatu metode estimasi harga perolehan berjalan atau nilai berjalan berdasar prosedur sistematis oleh pihak lain.
2. Nilai Realisasi Bersih (*Net Realizable Value*)
   Bila biaya penggantian tidak tersedia, biaya dapat diestimasi dengan mengurangkan marjin laba kotor yang normal dari nilai realisasi bersih.
3. *Fair Value*
   Nilai ini merupakan suatu kombinasi dari dasr-dasar penilaian di atas.

c) Biaya Masukan Masa Depan yang Didiskontokan. Jika harga menurut persyaratan kontrak, akan dibayarkan di saat mendatang, biaya aktiva harus dilaporkan sebesar nilai kewajiban kontraktual yang didiskontokan atau diperhitungkan berdasarkan konsep nilai uang ke waktu sekarang.

Menurut PSAK tahun 2002 No. 16 paragraf 13 bahwa suatu benda berwujud yang memenuhi kualifikasi nuntuk diakui sebagai aktiva dan dapat dikelompokkan sebagai aktiva tetap, pada awalnya harus diukur berdasarkan harga perolehan. Selanjutnya nilai dari suatu aktiva tetap harus dicantumkan dalam laporan keuangan secara riil. Dalam hal ini merujuk pada PSAK tahun 2002 No. 16 paragraf 16: "Aktiva tetap disajikan berdasarkan nilai perolehan aktiva tersebut dikurangi dengan akumulasi penyusutan".

Berdasarkan uraian di atas maka aktiva tetap yang dilaporkan di neraca adalah sebagai berikut:

1. Aktiva tetap yang tidak dapat disusutkan dilaporkan sebesar harga perolehannya.
2. Aktiva tetap yang dapat disusutkan dan dapat diganti dengan aktiva sejenis dilaporkan sebesar harga perolehan dikurangi akumulasi penyusutan.

3. Aktiva tetap yang dapat disusutkan tetapi tidak dapat diganti dengan aktiva sejenis dilaporkan sebesar harga perolehan dikurangi akumulasi deplesi.

Dalam menilai suatu aktiva tetap didasarkan pada harga perolehan. Harga perolehan aktiva tetap menurut Baridwan (1997:273) adalah jumlah uang yang dikeluarkan atau utang yang timbul untuk memperoleh aktiva tetap tersebut. Pernyataan tersebut menunjukkan bahwa harga perolehan mencakup juga biaya-biaya yang dikeluarkan sehingga aktiva tetap tersebut siap digunakan. Sedangkan harga perolehan menurut Niswonger (1997:431):

> Harga perolehan suatu aktiva tetap termasuk segala pengeluaran yang perlu untuk memperoleh aktiva tersebut dan siap dipaki. Pajak penjualan, ongkos angkut, asuransi pengiriman, fondasi khusus dan biaya pemasangan harus ditambahkan ke harga beli dari aktiva yang bersangkutan. Demikian jika membeli suat aktiva bebas, maka biaya yang diperlukan agar aktiva itu siap pakai, seperti pembelian sparepart baru, ongkos perbaikan, ongkos pencatatan harus didebet ke perkiraan aktiva tersebut. Di pihak lain, biaya yang berkaitan dengan pembelian suatu aktiva tersebut boleh dimasukkan dalam perkiraan aktiva, itu sejauh biaya tersebut tidak meningkatkan kegunaan aktiva yang bersangkutan.

Aktiva tetap dapat diperoleh dengan berbagai cara. Dan cara perolehan ini nantinya berpengaruh pada harga perolehan. Adapun cara-cara perolehan tersebut menurut Baridwan (1997:274-287) adalah:

a) Pembelian tunai
   Aktiva tetap yang diperoleh dengan pembelian tunai dicatat dalam buku dengan jumlah sebesar uang yang dikeluarkan. Apabila ada potongan tunai maka besarnya potongan tersebut akan mengurangi harga perolehan aktiva tetap. Sebaliknya keseluruhan biaya yang dikeluarkan sampai aktiva tersebut dapat dimanfaatkan oleh perusahaan akan menambah nilai perolehan aktiva tetap. Dicatat berdasarkan harga beli ditambah biaya yang terjadi dalam rangka menempatkan aktiva tetap tersebut pada kondisi siap untuk digunakan, seperti

biaya angkut, biaya pemasangan, premi asuransi, biaya balik nama dan biaya percobaan.

b) Pembelian angsuran
Apabila aktiva tetap diperoleh dari pembelian angsuran, maka dalam harga perolehan tidak boleh termasuk bunga. Bunga selama angsuran harus dikeluarkan dari harga perolehan dan dibebankan sebagai biaya bunga.

c) Ditukar dengan surat-surat berharga
Aktiva tetap yang diperoleh dengan cara ditukar dengan saham atau obligasi dicatat sebesar harga pasar saham atau obligasi yang digunakan sebagai penukar. Apabila harga pasar saham atau obligasi tidak diketahui, maka harga perolehan aktiva tetap ditentukan sebesar harga pasar aktiva tetap tersebut. Namun jika nilai atau harga pasar kedua-duanya tidak diketahui maka nilai pertukaran ditentukan oleh keputusan pimpinan perusahaan. Pertukaran aktiva tetap dengan saham atau obligasi perusahaan akan di catat dalam rekening modal saham atau utang obligasi sedangkan selisih nilai pertukaran ini dicatat dalam rekening agio atau disagio.

d) Ditukar dengan aktiva tetap yang lain
Ada dua jenis pertukaran dalam perolehan aktiva tetap, yaitu:
   1. Pertukaran aktiva tetap yang tidak sejenis, yaitu pertukaran aktiva tetap yang sifat dan fungsinya tidak sama seperti pertukaran mesin dengan gedung. Jika menyangkut pertukaran aktiva tetap yang tidak sejenis, perbedaan antar nilai buku aktiva tetap yang diserahkan dengan nilai wajar yang digunakan sebagai dasar pencatatan aktiva yang diperoleh pada tanggal transaksi terjadi harus diakui sebagai laba atau rugi pertukaran aktiva tetap.
   2. Pertukaran aktiva tetap yang sejenis, yaitu pertukaran aktiva tetap yang sifat dan fungsinya sama. Laba yang timbul dari transaksi ini akan ditangguhkan (mengurangi harga perolehan aktiva yang bersangkutan) dalam hal pertukaran aktiva tetap yang sejenis. Apabila pertukaran ini menimbulkan kerugian, maka ruginya dibebankan dalam periode terjadinya pertukaran.

e) Diperoleh dari hadiah atau donasi
Aktiva tetap yang diperoleh dari hadiah/donasi, pencatatannya bisa dilakukan menyimpang dari prinsip harga perolehan. Apabila aktiva dicatat sebesar biaya yang sudah dikeluarkan, maka hal ini menyebabkan jumlah aktiva dan modal terlalu kecil, juga beban depresiasi menjadi terlalu kecil. Untuk mengatasi keadaan ini maka dicatat sebesar harga pasarnya.

f) Aktiva yang dibuat sendiri
Dengan pertimbangan efesiensi, terdapat perusahaan memperoleh aktiva tetap dengan cara membuat sendiri. Dalam transaksi ini maka pembebanan biaya overhead dapat menggunakan metode *incremental cost* (biaya yang dibebankan adalah kenaikannya) atau *propotional* (biaya overhead dialokasikan dengan

tarif pada pembuatan aktiva dan produk). Sedangkan jika terjadi laba, tidak dianggap sebagai laba merupakan penghematan biaya dan jika terjadi kerugian tetap dicatat sebagai rugi dan dicatat dengan jumlah sebesar harga normal. Jika pembuatan aktiva dengan dana pinjaman maka bunga selama masa pembuatan dikapitalisasi dalam harga perolehan aktiva. Sesudah aktiva selesai dibuat, biaya bunga dibebankan sebagai biaya dalam periode terjadinya.

Cara perolehan aktiva tetap dengan pertukaran aktiva yang tidak sejenis juga diatur dalam PSAK tahun 2002 No. 16 paragraf 20 yang menyatakan bahwa:

Suatu aktiva tetap dapat diperoleh dalam pertukaran / pertukaran sebagian untuk suatu aktiva tetap yang tidak serupa atau aktiva lain. Adapun biaya perolehan baru diukur pada nilai wajar aktiva yang dilepaskan atau diperoleh, yang mana lebih andal, ekuivalen dengan nilai wajar aktiva yang dilepaskan setelah disesuaikan dengan jumlah kas atau setara dengan kas yang ditransfer.

Selanjutnya pada PSAK tahun 2002 No. 16 paragraf 21, dalam pertukaran aktiva sejenis menyatakan bahwa :

Biaya perolehan aktiva baru adalah jumlah yang tercatat dari aktiva yang dilepaskan. Tetapi nilai wajar aktiva yang diterima dapat menyediakan bukti dari suatu pengurangan (*impairment*) aktiva yang dilepaskan. Dalam keadaan ini aktiva yang dilepaskan diturun-nilai-buku-kan (*written down*) dan nilai turun nilai buku (*written down*) ini ditetapkan untuk aktiva baru.

Sedangkan aktiva tetap yang didapatkan dengan cara diperoleh dari donasi (hadiah) diatur dalam PSAK tahun 2002 No. 16 paragraf 22 menyatakan bahwa:

Aktiva tetap yang diperoleh dari sumbangan harus dicatat sebesar harga taksiran atau harga pasar yang layak dengan mengkreditkan rekening “modal donasi”. Transaksi ini berarti menambah jumlah modal perusahaan.

d. Penyusutan Aktiva Tetap

Penyusutan menurut Lumbantoruan (1996:248) adalah proses alokasi sebagian harga perolehan aktiva menjadi beban (*cost allocation*), sehingga biaya tersebut mengurangi rugi-laba usaha.

Masalah penyusutan merupakan masalah penting selama masa manfaat aktiva tetap. Penyusutan atau depresiasi menurut Baridwan (1997:307) adalah sebagian dari harga perolehan aktiva tetap yang secara sistematis dialokasikan menjadi biaya setiap periode akuntansi.

Selanjutnya dalam PSAK tahun 2002 No. 17 paragraf 2 menyebutkan bahwa: "Penyusutan adalah alokasi sistematik jumlah yang dapat disusutkan dari suatu aktiva sepanjang masa manfaat yang diestimasi. Penyusutan untuk periode akuntansi dibebankan ke pendapatan baik secara langsung maupun tidak langsung.

Dari uraian tersebut nampak bahwa tujuan utama penyusutan adalah untuk menentukan berapa keuntungan yang diperoleh perusahaan dan untuk memperhitungkan penurunan kegunaan aktiva tetap karena pemakaiannya. Perbandingan penyusutan dan bukan penyusutan menurut Hongren, Harrison, Robinson & Secokusumo (1997:505) adalah:

a) Penyusutan bukan merupakan proses penilaian. Perusahaan tidak mencatat penyusutan berdasarkan hasil penilaian kembali dari aktiva tetap yang dimilikinya pada setiap akhir periode. Sebaliknya perusahaan mengalokasikan harga perolehan aktiva tetap tersebut selama masa manfaatnya berdasarkan metode penyusutan tertentu.
b) Penyusutan tidak berarti perusahaan menyisihkan sejumlah kas untuk mengganti aktiva tetap yang dipunyainya apabila aktiva tetap tersebut telah

> sepenuhnya disusutkan. Menyisihkan dana kas untuk keperluan tersebut sepenuhnya tidak berhubungan denganpenyusutan. Akumulasi penyusutan tidak mencerminkan adanya penambahan dalam uang kas perusahaan.

Penentuan metode penyusutan perusahaan tergantung pada kebijakan perusahaan. Penerapan metode penyusutan harus konsisten dan taat asas tanpa melihat profitabilitas perusahaan dan pertimbangan perpajakan, agar dapat menyediakan daya banding hasil perusahaan dari periode ke periode.

Pada PSAK tahun 2002 No. 16 paragraf 68 menyebutkan bahwa:

> Jumlah yang dapat disusutkan (*depreciable*) suatu aktiva tetap harus dialokasikan secara sistematis sepanjang umur manfaatnya. Metode penyusutan harus mencerminkan pola pemanfaatan ekonomis aktiva (*the pattern in which the assets economic benefits are consumed by the enterprise*) oleh perusahaan. Penyusutan untuk setiap periode diakui sebagai beban untuk periode yang bersangkutan, kecuali termasuk jumlah tercatat dalam aktiva lain.

Pola penggunaan aktiva tetap diperlukan untuk membandingkan manfaat yang diberikan terhadap pendapatan. Biaya penyusutan periodik harus mencerminkan setepat mungkin pola penggunaan tersebut. Jika aktiva tetap menghasilkan pola pendapatan yang bervariasi maka biaya penyusutannya harus bervariasi pula. Apabila beban penyusutan diukur menurut faktor waktu maka dipakai metode garis lurus atau pembebanan menurun. Jika diukur menurut faktor penggunaan digunakan metode jam jasa atau metode jumlah unit produk yang dihasilkan.

Penyusutan aktiva tetap merupakan suatu keharusan agar keberadaan aktiva tetap mencerminkan kondisi yang sebenarnya. Ada tiga faktor yang perlu

dipertimbangkan dalam menentukan biaya penyusutan setiap periode menurut Baridwan (1997:309) yaitu:

a) Harga Perolehan (*cost*), yaitu uang yang dikeluarkan atau utang yang timbul dan biaya-biaya lain yang terjadi dalam memperoleh suatu aktiva dan menempatkannya agar dapat digunakan.
b) Nilai Sisa (*residu*), nilai sisa suatu aktiva yang didepresiasi adalah jumlah yang diterima bila aktiva itu dijual, ditukarkan atau cara-cara lain ketika aktiva tersebut sudah tidak dapat digunakan lagi, dikurangi dengan biaya-biaya yang terjadi pada saat menjual atau menukarnya.
c) Taksiran Umur Kegunaan, taksiran umur kegunaan suatu aktiva dipengaruhi oleh cara-cara pemeliharaan dan kebijaksanaan-kebijaksanaan yang dianut dalam reparasi. Taksiran umur ini bisa dinyatakan dalam satuan periode waktu, satuan hasil produksi atau satuan jam kerjanya. Dalam menaksirkan umur aktiva, harus dipertimbangkan sebab-sebab keausan fisik dan fungsional.

Ada beberapa metode penyusutan yang dapat digunakan untuk menghitung biaya penyusutan periodik berdasarkan PSAK tahun 2002 No. 17 paragraf 9:

1. Berdasarkan Kriteria Waktu
   a. Metode penyusutan garis lurus (*straight line method*)
   b. Metode pembebanan yang menurun (penyusutan yang dipercepat)
      1) Metode jumlah angka tahun (*sum of the year digits method*)
      2) Metode saldo menurun/saldo menurun ganda (*declining*/*double declining method*)
2. Berdasarkan Penggunaan
   a. Metode jam jasa (*service hours method*)
   b. Metode jumlah unit produksi (*productive output method*)
3. Berdasarkan Kriteria Lainnya
   a) Metode berdasarkan jenis dan kelompok (*group and composite method*)
   b) Metode anuitas (*anuity method*)

Metode penyusutan di atas mempunyai asumsi dan dasar yang berbeda. Suatu metode penyusutan sesuai jika diterapkan pada suatu aktiva tetap, tidak pada semua jenis aktiva tetap. Metode (depresiasi) penyusutan periodik perpajakan menurut Baridwan (1997:310-319) akan diuraikan lebih lanjut.

a) Metode Garis Lurus

Metode ini adalah metode paling sederhana dan sering digunakan. Metode sebaiknya digunakan pada aktiva tetap berupa gedung, mebel dan alat kantor. Metode ini didasarkan pada anggapan bahwa kegunaan ekonomis dari suatu aktiva akan menurun secara proposional setiap periode, biaya reparasi / pemeliharaan penggunaan kapasitas aktiva tetap tiap-tiap periode jumlahnya relatif tetap, kegunaan ekonomis berkurang karena lewatnya waktu.

Rumus penyusutan dalam metode ini adalah:

$$\textit{Penyusutan/tahun/periode} = \frac{\textit{Nilai Perolehan} - \textit{Nilai Sisa}}{\textit{Masa Manfaat}}$$

Contoh:

Suatu bangunan dengan harga perolehan Rp. 200.000.000,00 mempunyai nilai residu Rp. 10.000.000,00. umur bangunan ditaksir selama 20 tahun.

$$\text{Besarnya penyusutan periodik tiap tahun} = \frac{\text{Rp. } 200.000.000 - \text{Rp. } 10.000.000}{20}$$

$$= \text{Rp. } 45.000.000,-$$

b) Metode Jam Jasa

Metode ini didasarkan pada anggapan bahwa aktiva tetap (terutama mesin-mesin) akan lebih cepat rusak bila digunakan sepenuhnya (*full time*) dibanding dengan penggunaan yang tidak sepenuhnya (*part time*). Dalam metode ini penyusutan dihitung dengan satuan jam jasa. Biaya penyusutan tergantung pada jam jasa yang dipakai atau digunakan. Biaya penyusutan dihitung per jam kemudian dikalikan dengan kapasitas selama satu tahun. Metode ini paling tepat digunakan untuk kendaraan karena kendaraan lebih banyak aus karena dipakai dibandingkan dengan tua karena waktu.

c) Metode Hasil Produksi

Dalam metode ini kegunaan aktiva ditaksir dalam satuan unit produksi. Dasar metode ini adalah anggapan bahwa suatu aktiva dimiliki untuk menghasilkan suatu produk, sehingga biaya penyusutan juga didasarkan pada jumlah produk. Tarif penyusutan per unit dihitung lebih dahulu kemudian dikalikan dengan jumlah produk yang dihasilkan dalam periode tersebut. Metode ini sebaiknya digunakan untuk aktiva yang dapat diukur hasil produksinya seperti mesin.

d) Metode Pembebanan yang Menurun

Metode ini akan menghasilkan biaya penyusutan yang besar pada tahun pertama penggunaan aktiva tetap tersebut, dan selanjutnya biaya penyusutan periodik tersebut berkurang secara berangsur-angsur. Oleh karena itu metode

ini juga disebut metode penyusutan dipercepat (*accelerated depreciation method*).

Dasar dari metode ini adalah bahwa aktiva tetap yang baru dapat digunakan lebih efesien dibandingkan aktiva tetap yang lebih lama. Demikian pula dengan biaya reparasi dan pemeliharaannya. Pada tahun-tahun pertama biaya pemeliharaan dan reparasi aktiva tetap lebih kecil sehingga biaya penyusutannya besar. Sebaliknya biaya pemeliharaan dan reparasi yang besar pada tahun-tahun terakhir menyebabkan biaya penyusutan aktiva tetap besar. Aktiva tetap yang sesuai dengan metode ini adalah kendaraan.

Perhitungan biaya penyusutan pada metode ini terdiri dari dua, yaitu:

1) Metode jumlah angka tahun (*sum of the year's digit method*)
   Dalam metode ini penyusutan dihitung dengan cara mengalikan bagian pengurang (*reducing fractions*) yang setiap tahunnya selalu menurun dengan nilai aktiva tetap (harga perolehan dikurangi nilai sisa). Bagian pengurang berupa pecahan terdiri dari pembilang dan penyebut. Pembilang merupakan bobot (*weight*) untuk tahun bersangkutan dengan nilai yang semakin meningkat dari tahun ke tahun. Sedangkan pembilangnya merupakan jumlah angka tahun selam umur ekonomis aktiva tetap tersebut atau hasil penjumlah angka bobot. Misalnya umur ekonomis 3 tahun, maka *reducing fraction*-nya masing-masing dari tahun pertama sampai terakhir adalah 3/6, 2/6, 1/6.
2) Metode saldo menurun (*declining declicningbalance method*)
   Dalam metode ini, penyusutan dihitung dengan cara mengalikan tarif yang tetap dengan nilai buku aktiva. Karena nilai buku selalu menurun, maka biaya penyusutan juga menurun. Adapun penghitungan tarif dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$Tarif = 1 - \sqrt[n]{\frac{HP}{NS}}$$

T = Tarif
n = Umur Ekonomis
NS = Nilai Sisa
HP = Harga Perolehan

Contoh: Mesin dengan harga perolehan Rp.100.000.000,00 dan nilai residu Rp.10.000.000,00. umur ekonomis mesin ditaksir selama 4 tahun.

$$\text{Tarif} = 1 - \sqrt[3]{\frac{10.000.000}{100.000.000}} = 53{,}6\ \%$$

Tabel 1
Biaya Penyusutan Metode Saldo Menurun

Thn.	Debit Penyusutan (Rp)	Penyusutan (Rp)	Nilai Sisa Buku (Rp)
0			100.000.000
1	53,6 % x 100.000.000	53.600.000	46.400.000
2	53,6 % x 46.400.000	24.870.000	21.530.000
3	53,6 % x 21.530.000	11.530.000	10.000.000

Sumber : Data Diolah

3) *Double declining balance method*
Dalam metode ini, beban depresiasi tiap tahunnya menurun. Untuk dapat menghitung beban depresiasi yang selalu menurun, dasar yang digunakan adalah presentase depresiasi dengan cara garis lurus. Presentasi ini dikalikan dua dan setiap tahunnya dikalikan pada nilai bku aktiva tetap. Karena nilai buku selalu menurun maka beban depresiasi juga selalu menurun.

4) Metode Tarif Menurun *(declining rate on cost method)*
Kadang-kadang dijumpai cara menghitung depresiasi dengan menggunakan tarif (%) yang selalu menurun. Tarif (%) ini setiap periode dikalikan dengan harga perolehan. Penurunan tarif (%) setiap periode dilakukan tanpa menggunakan dasar yang pasti, tetapi ditentukan berdasarkan kebijaksanaan pimpinan perusahaan. Karena tarif (%)-nya setiap periode selalu menurun maka beban depresiasinya juga selalu menurun. Metode lain yang dapat digunakan untuk menghitung beban depresiasi adalah metode perhitungan bunga majemuk. Dalam metode ini beban depresiasi bisa dihitung dengan cara annuitet ataupun sinking fund.

e) Metode Berdasarkan Jenis dan Kelompok

Metode ini merupakan cara perhitungan penyusutan untuk kelompok aktiva secara sekaligus dengan metode garis lurus. Penyusutan dihitung dengan mengalikan tarif ke nilai seluruh aktiva sejenis. Perhitungan penyusutan ini tidak begitu teliti jika dibandingkan dengan perhitungan penyusutan untuk masing-masing aktiva.

Tarif penyusutan dihitung sebagai berikut:

$$\textit{Tarif Penyusutan Group} = \frac{1}{\textit{Taksiran Rata-Rata Umur Aktiva}}$$

Apabila aktiva yang dinilai mempunyai fungsi dan umur berbeda maka penyusutan dihitung dengan *composite depreciation* atau penyusutan gabungan.

e. Penarikan Aktiva Tetap dari Pemakaiannya

Aktiva tetap bisa dihentikan pemakaiannya dengan cara dijual, ditukar, ataupun karena rusak. Pemberhentian pemakaian aktiva tetap tersebut dicatat dengan menghapuskan semua rekening yang berhubungan dengan aktiva tetap. Apabila aktiva tetap tersebut dijual maka selisih harga jual dengan nialai buku/nilai residu dicatat sebagai laba atau rugi.

Hal ini seperti yang tercantum dalam PSAK tahun 2002 No. 16 paragraf 71 bahwa suatu aktiva tetap dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan atau bila aktiva secara permanen ditarik dari penggunaannya dan tidak ada manfaat keekonomian masa yang akan datang diharapkan dari pelepasannya. Selanjutnya pada PSAK tahun 2002 No. 16 paragraf 72 menyebutkan bahwa keuntungan/kerugian yang timbul dari penghentian/pelepasan suatu aktiva tetap diakui sebagai keuntungan atau kerugian dalam laporan rugi laba.

Menurut Kieso & Weygant (1995:384) ada beberapa penyebab dari penarikan aktiva tetap dari pemakaian, yaitu:

a) Faktor-faktor fisik yaitu faktor fisik yang menentukan batas luar untuk umur kegunaan dari suatu aktiva seperti keausan, dekomposisi dan bencana yang membuat sulit bagi aktiva yang bersangkutan untuk berprestasi secara tak terbatas.
b) Faktor-faktor ekonomi atas fungsional dibagi menjadi tiga kategori, yaitu:
    1. Tak memadai: timbul bila suatu aktiva tidak berguna lagi bagi suatu perusahaan tertentu karena permintaan akan produk perusahaan tersebut meningkat.
    2. Penggantian dari suatu aktiva dengan aktiva lain yang lebih efisien dan ekonomis.
    3. Keusangan aktiva.

f. Revaluasi Aktiva Tetap

Dalam akuntansi komersial tidak dibenarkan adanya revaluasi aktiva tetap. PSAK tahun 2002 No. 16 paragraf 29 menjelaskan bahwa:

> Penilaian kembali atau revaluasi aktiva tetap pada umumnya tidak diperkenankan, karena SAK menganut penilaian aktiva berdasarkan harga perolehan atau pertukaran. Penyimpangan dari ketentuan ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah. Dalam hal ini laporan keuangan harus menjelaskan mengenai penyimpangan dari konsep harga perolehan di dalam penyajian aktiva tetap serta pengaruh penyimpangan tersebut terhadap gambaran keuangan perusahaan. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai buku (nilai tercatat) aktiva tetap dibukukan dalam akun modal dengan nama"selisih penilaian kembali aktiva tetap".

Revaluasi aktiva tetap berarti melakukan penyimpangan mengenai harga perolehan aktiva tetap dan taksiran umur aktiva tetap. Menurut Harahap (1999:127), pendekatan yang digunakan dalam melakukan penilaian adalah:

1. Pendekatan Data Pasar (*Market Data Approach*)
   Yaitu suatu metode penilaian dimana perkiraan nilai pasar berdasarkan atas nilai yang terjadi pada saat transaksi yang sejenis waktu itu.
2. Pendekatan Biaya (*Cost Approach*)
   Yaitu suatu metode penilaian dimana nilai aktiva diperoleh dari biaya reproduksi baru dikurangi penyusutan.
3. Pendekatan Pendapatan (*Income Approach*)
   Yaitu suatu metode penilaian dimana keuntungan bersih dianalisis guna mendapatkan besarnya jumlah investasi dalam menghasilkan keuntungan tersebut.

Berhubungan dengan revisi umur aktiva tetap mencakup dua permasalahan menurut Harahap (1999:128-130) yaitu:

a) Perubahan taksiran umur aktiva tetap
   Untuk permasalahan ini diselesaikan dengan cara nilai buku yang ada disusutkan selama sisa umur menurut taksiran yang baru dan perkiraan akumulasi penyusutan disesuaikan berdasarkan perhitungan umur yang baru.

b) Aktiva tetap yang telah disusutkan sepenuhnya tetapi masih digunakan dalam kegiatan produksi.
Untuk permasalahan yang kedua ini, nilai *cost* yang dikeluarkan dan akumulasi penyusutan tidak boleh dihapuskan dari laporan keuangan tetapi harus dibuat penjelasan bahwa aktiva itu masih digunakan dalam kegiatan perusahaan.

2. Perlakuan Akuntansi Aktiva Tetap Berdasarkan Perpajakan

Setelah diuraikan tinjauan tentang perlakuan akuntansi aktiva tetap berdasarkan SAK. Maka berikut ini penulis akan menjelaskan perlakuannya berdasarkan Ketentuan Perpajakan, dalam hal ini mendasarkan pada UU No. 17 tahun 2000.

a. Klasifikasi Aktiva Tetap

Berbeda dengan aturan pada SAK dalam perpajakan mempunyai aturan tersendiri dalam perlakuan akuntansi aktiva tetap. Ketentuan perpajakan mengelompokkan aktiva tetap kepada aktiva yang dapat disusutkan (*depreciable assets*; misalnya, bangunan, mesin, dan peralatan yang lain) dan yang tidak dapat disusutkan (*non depresiable assets*; misalnya tanah, kecuali tanah yang dipakai dalam proses pembuatan produk, seperti pada industri keramik, gerabah, batu bata dan genteng). Menurut Gunadi (2003:47), Penggolongan aktiva tetap untuk tujuan penyusutan dibagi menjadi dua, yaitu:

1. Bukan bangunan
   a) Kelompok 1
      Aktiva tetap berwujud yang mempunyai masa manfaat tidak lebih dari 4 tahun.
   b) Kelompok 2
      Aktiva tetap berwujud yang mempunyai masa manfaat 8 tahun.

c) Kelompok 3
Aktiva tetap berwujud yang mempunyai masa manfaat 16 tahun.
d) Kelompok 4
Aktiva tetap berwujud yang mempunyai masa manfaat 20 tahun.

2. Bangunan
a) Permanen
Bangunan yang mempunyai masa manfaat 20 tahun.
b) Tidak permanen
Bangunan yang bersifat sementara (tidak permanen) yang mempunyai masa manfaat tidak lebih dari 10 tahun.

Ada ketentuan tersendiri mengenai aktiva tetap berupa tanah seperti halnya pada SAK. Seperti yang diungkapkan oleh Lumbantoruan (1996:219), yaitu:

> Untuk keperluan perpajakan harga tanah meliputi biaya pembelian dan pematangan tanah. Biaya pengurusan ijin, pemindahan atau perpanjangan hak dikelompokkan ke dalam harta berwujud. Apabila biaya pembelian tanah tidak dapat dipisahkan dari biaya pengurusan perijinan hak, seluruh biaya tersebut dibukukan sebagai harta tanah.

Dari uraian tersebut dapat menunjukkan bahwa biaya untuk perpanjangan hak atas tanah dikelompokkan ke dalam harta berwujud atau dibukukan sebagai harta tanah. Sehingga tidak diperlukan penyusutan terhadap hak atas tanah.

b. Pengeluaran Berhubungan Dengan Aktiva Tetap

Pengeluaran berhubungan dengan aktiva tetap menurut UU Perpajakan No. 17 tahun 2000 pasal 9 ayat (2) disebutkan: “Pengeluaran untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun tidak diperbolehkan untuk dibebankan sekaligus, melainkan dibebankan melalui penyusutan atau amortisasi sebagaimana dimaksud dalam pasal 11 atau pasal 11 A”.

Selanjutnya pada pasal 11 ayat (1) disebutkan bahwa:

> Penyusutan atas pengeluaran untuk pembelian, pendirian, penambahan, perbaikan atau perubahan harta berwujud, kecuali tanah yang berstatus hak milik, hak guna bangun, 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.

Seperti halnya dengan ketentuan SAK, dalam perpajakan pengeluaran berhubungan dengan aktiva tetap dapat digolongkan menjadi dua, yaitu:

1. Pengeluaran sehari-hari, misalnya biaya pemeliharaan dan reparasi dilakukan secara berkala dalam jangka pendek dan manfaat hanya dinikmati dalam jangka pendek pula.
2. Pengeluaran yang manfaatnya tidak hanya dinikmati pada tahun pengeluarannya saja, melainkan beberapa tahun dan jumlahnya relatif besar, misalnya biaya untuk reparasi besar.

Dalam perpajakan terdapat penghasilan dan beban yang tidak diakui. Hal tersebut telah diatur dalam UU No. 17 tahun 2000 pasal 4 tentang penghasilan sebagai objek pajak, yaitu:

> Setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambahkan kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun. Sedangkan penghasilan yang tidak termasuk dalam objek pajak dapat berupa: sumbangan (bantuan) dan harta hibahan yang tidak ada hubungannya dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan.

Selanjutnya pada pasal 6 menjelaskan: “Biaya yang memenuhi persyaratan untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan merupakan biaya yang dapat dikurangkan pada penghasilan”. Sedangkan pasal 9 disebutkan: “Pengeluaran yang tidak dapat dikurangkan dari penghasilan salah satunya adalah harta yang disumbangkan kepada pihak lain”.

c. Penilaian Aktiva Tetap

Dalam Ketentuan Perpajakan harga perolehan aktiva tetap adalah jumlah yang sesungguhnya dikeluarkan, sedangkan dalam hal pengalihan harta nilai perolehannya adalah jumlah yang seharusnya dikeluarkan. Dalam UU No. 17 tahun 2000 pasal 10 ayat (1) dan (2) menyatakan bahwa:

1. Harga perolehan atau harga penjualan dalam hal terjadi jual beli harta yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa sebagaimana dimaksud dalam pasal 18 ayat (4) adalah jumlah yang sesungguhnya dikeluarkan atau diterima, sedangkan apabila terdapat hubungan istimewa adalah jumlah yang seharusnya dikeluarkan atau diterima.
2. Nilai perolehan atau nilai penjualan dalam hal terjadi tukar menukar harta adalah jumlah yang seharusnya dikeluarkan atau diterima berdasarkan harga pasar.

Seperti diuraikan sebelumnya pada perlakukan akuntansi aktiva tetap berdasarkan SAK bahwa cara perolehan aktiva tetap berpengaruh pada harga perolehan. Aktiva tetap yang dimiliki dengan pembelian tunai dicatat sejumlah uang yang dikeluarkan sampai aktiva tetap tersebut siap digunakan. Hal ini menunjukkan tidak ada perbedaan antara SAK dan ketentuan fiskal dalam penentuan harga perolehan aktiva tetap yang dibeli secara tunai. Dalam ketentuan perpajakan,

tergantung dari status hubungan antara penjual dan pembeli, sehubungan dengan pihak yang terlibat dalam transaksi pembelian aktiva dipisahkan antara pihak yang mempunyai hubungan istimewa dan yang tidak. Harga beli aktiva antar pihak yang mempunyai hubungan istimewa (misalnya penjual memiliki paling sedikit 25 % saham badan pembeli) dapat dihitung kembali sesuai dengan harga pasar (wajar).

Sedangkan penetapan harga perolehan aktiva yang dibuat sendiri belum diatur jelas dalam perpajakan. Hal ini sejalan dengan akuntansi komersial dan bunga selama masa pembangunan dikapitalisasi. Selanjutnya sesuai dengan masa manfaat yang ditetapkan dalam ketentuan perpajakan bunga yang dikapitalisasi itu akan dibebankan kepada penghasilan melalui depresiasi. Sepanjang pembebanan biaya pembangunan dan alokasi biaya *overhead* tidak jauh menyimpang dari prinsip pembiayaan (*costing*) yang wajar, penetapan harga perolehan tersebut dapat diterima dalam perpajakan.

Berbeda dengan praktek akuntansi komersial, ketentuan pajak tidak mengatur secara rinci tentang pertukaran aktiva dengan aktiva (pertukaran harta yang sejenis dan tidak sejenis). Perlakuan pajak terhadap pertukaran harta secara jelas diatur dalam Pasal 10 ayat (2) UU No. 17 tahun 2000 yang menyatakan bahwa baik harta yang dilepas maupun diterima dihitung berdasarkan jumlah yang seharusnya diterima atau dikeluarkan berdasarkan harga pasar.

Dalam hal aktiva tetap yang diperoleh dari sumbangan diatur dalam pasal 4 ayat (3) huruf a UU No. 17 tahun 2000. yang dimaksud dengan sumbangan adalah

sepanjang diterima tidaknya dalam rangka hubungan kerja, hubungan usaha, hubungan pemilikan atau hubungan penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan. Perlakuan akuntansi menurut pasal 10 ayat (4) yang memenuhi syarat dalam pasal 4 ayat (3) adalah nilai perolehan bagi pihak yang menerima harta adalah nilai sisa buku harta dari pihak yang melakukan penyerahan. Apabila Wajib Pajak tidak menyelenggarakan pembukuan dan nilai sisa buku tidak diketahui, maka nilai perolehan atas harta ditetapkan oleh Dirjen Pajak.

Dari uraian diatas dapat disimpulkan bahwa dalam ketentuan perpajakan, penentuan harga perolehan aktiva tetap didasarkan pada ada tidaknya hubungan istimewa diantara pihak-pihak yang berhubungan dengan transaksi tersebut.

Berikut ini akan disajikan penentuan harga perolehan suatu aktiva.

Tabel 2
Bagan Harga Perolehan Aktiva Tetap Menurut Perpajakan
Sehubungan dengan ada tidaknya hubungan istimewa

Cara Perolehan	Tidak Ada Hubungan Istimewa	Ada Hubungan Istimewa
Aktiva tetap berasal dari pembelian	Harga yang sesungguhnya dikeluarkan	Harga yang sesungguhnya dikeluarkan
Aktiva tetap berasal dari pertukaran	Jumlah yang seharusnya dikeluarkan/diterima berdasarkan harga pasar	Jumlah yang seharusnya dikeluarkan/diterima berdasarkan harga pasar
Aktiva berasal dari pengalihan	Bagi yang menerima: nilai sisa buku dari pihak yang melakukan pengalihan (Kep. No. 11/PJ/1995)	Jumlah yang seharusnya dikeluarkan/diterima berdasarkan harga pasar
Aktiva tetap berasal dari pengalihan dalam rangka likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, pengambilalihan usaha	Jumlah yang seharusnya dikeluarkan/diterima berdasarkan harga pasar atau nilai lain yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan	Jumlah yang seharusnya dikeluarkan/diterima berdasarkan harga pasar

Sumber: Tjahyono & Hussein, Perpajakan, 1997:182

Dari uraian di atas menunjukkan bahwa perhitungan pajak oleh pihak fiskus dapat mengesampingkan pembukuan Wajib Pajak. Direktorat Jenderal dapat menentukan kembali penghasilan dan pengurangan apabila nilai harta yang dialihkan dianggap menyimpang dari harga wajar atau kelayakan bisnis. Nilai aktiva tetap yang dialihkan sebesar nilai sisa dari pihak yang melakukan pengalihan atau nilai yang ditetapkan Direktorat Jenderal Pajak.

d. Penyusutan Aktiva Tetap

Metode penyusutan yang diperbolehkan dalam ketentuan fiskal adalah metode garis lurus *(straight line method*) dan metode menurun (*declining balance method*). Metode penyusutan secara garis lurus berarti penyusutan bagian-bagian yang sama besar selama masa manfaat yang ditetapkan bagi harta tersebut. sedangkan metode saldo menurun dilakukan dalam bagian-bagian yang menurun selama masa manfaat. Dengan menggunakan metode penyusutan dipercepat tersebut memperkecil laba perusahaan dan pajak penghasilan pada tahun-tahun pertama.

Metode penyusutan aktiva tetap yang diperbolehkan berdasarkan ketentuan perpajakan diatur dalam Pasal 11 ayat (1) dan (2) UU No. 17 tahun 2000:

(1) Penyusutan atas pengeluaran harta berwujud dilakukan dalam bagian-bagian yang sama besar selama masa manfaat yang telah ditentukan bagi harta tersebut (metode garis lurus / *straight line method*)
(2) Penyusutan atas pengeluaran harta berwujud dilakukan dalam bagian-bagian yang menurun selama masa manfaat, yang dihitung dengan cara menerapkan tarif penyusutan atas nilai sisa buku dan pada akhir masa manfaat nilai sisa buku disusutkan sekaligus, dengan syarat dilakukan secara taat asas (metode saldo menurun / *declining balance method*)

Penjelasan Pasal 11 ayat (1) dan (2) menyatakan penyusutan atas *small tools* yang sejenis dapat dikatakan menurut golongan (kelompok). Selanjutnya disebutkan pada Pasal 11 ayat (3) dan (4)

(3) Penyusutan dimulai pada bulan dilakukannya pengeluaran, kecuali harta yang masih dalam proses pengerjaan, penyusutannya dimulai pada bulan selesainya pengejaan harta tersebut
(4) Dengan persetujuan Direktur Jenderal Pajak, Wajib Pajak diperkenankan melakukan penyusutan mulai pada bulan harta tersebut digunakan untuk mendapatkan, menagih, memelihara penghasilan atau pada bulan harta yang bersangkutan mulai menghasilkan.

Menurut Mardiasmo (1997:76), saat dimulainya penyusutan terbagi menjadi tiga yaitu:

1. Pada tahun pengeluaran.
2. Untuk harta yang masih dalam proses pengerjaan, penyusutannya dimulai pada tahun selesainya pengerjaan tersebut.
3. Dengan ijin dari Dirjen Pajak, penyusutannya dapat dimulai pada tahun harta berwujud mulai digunakan untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan atau pada tahun harta tersebut mulai menghasilkan.

Dalam perpajakan harta dikelompokkan sesuai dengan masa manfaatnya. Untuk menghitung penyusutan masa manfaat dan tarif penyusutan harta berwujud ditetapkan dalam UU No. 17 tahun 2000 pasal 11 ayat (6), sebagai berikut:

Tabel 3
Tarif Penyusutan Aktiva Tetap

Kelompok Harta Berwujud	Masa Manfaat	Tarif Penyusutan sebagaimana dimaksud	
		Ayat 1	Ayat 2
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 %	
- Tidak Permanen	10 Tahun	10 %	

Sumber: Gunadi, Akuntansi Perpajakan, 2003:54-56

e. Penarikan Aktiva Tetap Dari Pemakaiannya

Dalam penarikan aktiva tetap dari pemakaian disebabkan oleh beberapa hal sebagaimana tercantum dalam UU No. 17 tahun 2000 pasal 4 ayat (1) huruf d:

1) Keuntungan karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal.
2) Keuntungan karena diperoleh perseroan, persekutuan dan badan lainnya karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu atau anggota.
3) Keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan atau pengambilalihan usaha.
4) Keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan atau sumbangan, kecuali yang diberikan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, dan badan keagamaan dan badan pendidikan atau badan sosial atau pengusaha kecil termasuk koperasi ditetapkan oleh Menteri Keuangan sepanjang tidak ada hubungannya dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan.

Selanjutnya pada UU No. 17 tahun 2000 pasal 11 ayat (8):

Apabila terjadi pengalihan atau penarikan harta sebagaimana dimaksud dalam pasal 4 ayat (1) huruf d atau penarikan harta karena sebab lainnya, maka jumlah sisa buku harta tersebut dibebankan sebagai kerugian dan jumlah harga jual atau penggantian asuransinya yang diterima atau diperoleh sebagai penghasilan pada tahun terjadinya penerikan harta tersebut.

Uraian tersebut menunjukkan bahwa pengalihan harta atau penerikan harta yang dilakukan akan berakibat nilai sisa buku harta tersebut dibebankan sebagai kerugian dalam tahun pajak yang bersangkutan. Seperti yang dikemukakan Lumbantoruan (1996:265), bahwa apabila terjadi pengalihan atau penarikan hartanya maka jumlah nilai sisa buku harta tersebut dibebankan sebagai kerugian dan jumlah harga jual atau penggantian asuransinya yang diterima atau diperoleh dibukukan sebagai penghasilan pada tahun terjadinya penarikan harta tersebut.

Pengecualian UU No. 17 tahun 2000 pasal 11 (10) mengenai pengalihan harta yaitu dalam hal pengalihan harta karena hibah, bantuan dan sumbangan, sebagaimana yang dimaksud dalam pasal 4 ayat (3) huruf a dan huruf b, yang berupa harta berwujud. Jumlah nilai sisa buku harta tersebut tidak boleh dibebankan sebagai kerugian bagi pihak yang mengalihkan.

Penarikan harta dari pemakaian disebabkan oleh pengalihan pada pihak lain, dijual atau terjadi musibah terhadap harta tersebut. sebagaimana yang dimaksud dalam UU No. 17 tahun 2000 tidak menggunakan istilah sebab biasa dan luar biasa atas penarikan aktiva tetap. Istilah yang dipakai adalah sebutan pengalihan atau penarikan harta atau karena sebab lainnya.

f. Revaluasi Aktiva Tetap

Dalam revaluasi aktiva tetap didasarkan pada UU No. 17 tahun 2000 pasal 19 mengenai selisih lebih karena penilaian kembali aktiva tetap akan dikenakan tarif

pajak tersendiri berdasarkan keputusan Menteri Keuangan, sepanjang tidak melebihi tarif pajak tertinggi.

Adapun lebih lanjut dijelaskan mengenai revaluasi aktiva tetap berdasarkan ketentuan perpajakan.

a) Pihak yang melakukan revaluasi aktiva tetap perusahaan

   Wajib Pajak Badan dalam negeri yang terletak/berada di Indonesia yang telah memenuhi semua kewajiban pajaknya sampai dengan masa pajak terakhir sebelum masa pajak dilakukan penilaian kembali. Kewajiban pajak yang dimaksud meliputi Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPN BM) dan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) yang telah terutang sampai dengan masa pajak sebalum masa pajak dilakukan penilaian kembali.

b) Jenis aktiva tetap yang dinilai kembali

   Aktiva tetap perusahaan yang dinilai kembali adalah semua aktiva berwujud, termasuk tanah, tetapi tidak termasuk aktiva bukan bangunan kelompok 1. Aktiva yang akan dinilai kembali telah dimiliki oleh Wajib Pajak lebih dari 5 tahun dan digunakan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan, serta tidak dimaksudkan untuk dijual atau dialihkan. Sehingga Wajib Pajak tidak diperkenankan melakukan penilaian kembali hanya sebagian dari aktiva tetapnya.

c) Siapa yang melakukan penilaian terhadap aktiva yang direvaluasi

Penilaian kembali aktiva tetap dilakukan berdasarkan nilai pasar atau nilai wajar aktiva tetap pada saat penilaian dilakukan dengan menggunakan metode penilaian yang lazim berlaku di Indonesia, yang ditetapkan oleh lembaga atau perusahaan penilai yang diakui oleh pemerintah.

3. Laporan Keuangan

Keberadaan laporan keuangan sangat penting bagi perusahaan. Tujuan utama dari laporan keuangan adalah memberikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan ekonomis. Para pemakai laporan akan menggunakannya untuk meramalkan, membandingkan dan menilai dampak keuangan yang timbul dari keputusan ekonomis yang diambilnya.

Perusahaan harus menyusun laporan keuangan berdasarkan aturan yang berlaku, berdasarkan SAK dan Ketentuan Perpajakan sehingga dapat memenuhi kepentingan pihak-pihak yang berhubungan dengan perusahaan.

Berikut ini penulis akan menguraikan tentang laporan keuangan berdasarkan SAK dan Ketentuan Perpajakan yang terbatas pada neraca dan laporan rugi laba.

a. Laporan Keuangan Komersial

Laporan keuangan komersial adalah laporan keuangan yang disusun berdasarkan SAK. Kualitas yang harus dipenuhi laporan keuangan informasi adalah relevan, dapat dimengerti, daya uji, netral, tepat waktu, daya banding dan lengkap.

Menurut Baridwan (1997:18), neraca adalah laporan yang menunjukkan keadaan keuangan suatu unit usaha pada tanggal tertentu yang meliputi harta atau aktiva perusahaan dan kewajiban atau pasiva perusahaan. Aktiva menunjukkan investasi dalam perusahaan. Pasiva menunjukkan sumber-sumber pendanaan investasi tersebut.

Menurut Lumbantoruan (1996:63), laba rugi merupakan ikhtisar penghasilan, biaya dan rugi laba untuk satu periode. Selanjutnya bentuk laporan laba rugi menurut Baridwan (1997:34) adalah *miltiple step* dan *single step*. *Multiple step* adalah bentuk laporan rugi laba yang dilakukan beberapa pengelompokan terhadap pendapatan dan biaya sehingga bisa dihitung laba bruto, penghasilan usaha bersih sebelum pajak, penghasilan bersih setelah pajak, penghasilan bersih dari elemen-elemen luar biasa. Pada bentuk *single step* pengelompokan hanya dipisahkan antara pendapatan dan laba, biaya dan kerugian.

b. Laporan Keuangan Fiskal

Laporan keuangan fiskal adalah lapaoran keuangan *suplemen* yang disusun untuk kepentingan perpajakan dengan memperhatikan ketentuan perpajakan. Kualitas dari laporan keuangan keuangan ini sama dengan laporan keungan komersial agar berguna bagi perusahaan. Apabila wajib pajak menyusun laporan keuangan fiskal, maka hal-hal yang perlu tercakup dalam laporan keuangan tersebut menurut Lumbantoruan (1996:68) adalah:

1. Neraca fiskal
2. Perhitungan rugi laba dan perubahan laba ditahan
3. Penjelasan laporan keuangan fiskal
4. Rekonsiliasi laporan keuangan komersil dan laporan keuangan fiskal
5. Ikhtisar kewajiban pajak

Hal tersebut didasarkan pada pasal 4 ayat (4) UU No. 16 th 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagai berikut: "Pengisian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan oleh Wajib Pajak yang wajib melakukan pembukuan harus dilengkapi dengan laporan keuangan berupa neraca dan laporan rugi laba serta keterangan-keterangan lain yang diperlukan untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak."

Dalam penyusunan laporan keuangan fiskal maka dasar data pembukuan tidak perlu diubah. Dengan kata lain tidak perlu mempunyai sistem akuntansi khusus untuk keperluan perpajakan. Dengan satu sistem akuntansi dan data keuangan dapat disusun laporan keuangan fiskal. Laporan keuangan ini digunakan untuk melengkapi SPT wajib pajak.

Neraca fiskal menurut Lumbantoruan (1996:69) adalah laporan yang menggambarkan posisi laporan keuangan terdiri dari harta, utang dan modal pada tanggal penutupan buku yang disusun dari pembukuan wajib pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dan SAK. Hal ini menunjukkan bahwa pengertian dan konsep penyusunan neraca baik dalam akuntansi maupun menurut fiskal tidaklah jauh berbeda. Perbedaannya adalah adanya keharusan mencantumkan utang dan piutang dalam hubungan istimewa pada neraca fiskal.

Selanjutnya Lumbantoruan (1996:70) menjelaskan, perhitungan rugi laba fiskal adalah laporan yang menggambarkan hasil usaha atau pekerjaan bebas wajib pajak selama satu tahun pajak, yang disusun dari pembukuan wajib pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dan dengan SAK. Definisi tersebut tidak jauh berbeda dengan pengertian laporan rugi laba menurut akuntansi komersial. Yang berbeda adalah adanya keharusan dalam fiskal untuk menyesuaikan dengan ketentuan perpajakan. Belum ada ketentuan fiskus tentang format laporan rugi laba.

Dalam menyajikan laporan rugi laba fiskal ada enam hal yang perlu diperhatikan menurut Lumbantoruan (1996:72), yaitu:

a) Harus dipisahkan antara penghasilan dan biaya dalam rangka usaha dengan penghasilan dan biaya diluar usaha.
b) Harus memuat rincian unsur-unsur penghasilan dan biaya wajib pajak.
c) Rincian penghasilan dilakukan menurut sifat atau jenis penghasilan. Rincian biaya dilakukan menurut sifat atau tujuan biaya.
d) Disusun dalam bentuk urutan ke bawah (*staffel*).
e) Laba bersih mencerminkan seluruh pos rugi dan laba selama satu tahun.
f) Koreksi masa lalu yang tidak mempengaruhi perhitungan pajak tahun sebelumnya disajikan sebagai penyesuaian atas saldo laba ditahan sehingga tidak memerlukan perbaikan SPT yang lalu.

c. Rekonsiliasi Laporan Keuangan Komersial Dengan Laporan Keuangan Fiskal

Rekonsiliasi laporan keuangan fiskal dan komersial dapat disusun setelah analisis dilakukan atas transaksi-transaksi usaha. Hasil analisis tersebut akan menghasilkan dua kelompok transaksi yaitu transaksi yang sama dan berbeda yang

digolongkan lagi ke dalam perbedaan tetap dan perbedaan waktu. Berdasarkan data tersebut maka rekonsiliasi yang dapat disusun menurut Lumbantoruan (1996:78) terdiri dari:

a) Rekonsiliasi perhitungan harga pokok
b) Rekonsiliasi biaya operasional
c) Rekonsiliasi perhitungan laba rugi
d) Rekonsiliasi neraca
e) Rekonsiliasi perhitungan laba ditahan

Selanjutnya dari hasil rekonsiliasi tersebut disusun laporan keuangan fiskal, yaitu:

a) Perhitungan harga pokok penjualan fiskal
b) Perhitungan biaya operasional fiskal
c) Perhitungan laba ditahan fiskal
d) Neraca fiskal

Kieso dan Weygant (1995:688) mengilustrasikan perhitungan akibat perbedaan permanen dan sementara dalam perhitungan beban pajak tahun berjalan, yaitu:

Laba komersial sebelum pajak	x
Ditambahkan/dikurangi perbedaan permanen	y
Laba komersial kena pajak (z)	(x – y) dan atau (x + y)
Ditambah/dikurangi perbedaan sementara	a
Laba kena pajak (b)	(z –a) dan atau (z + a)
Pajak atas laba komersial (beban PPh) atau c	z x tarif pajak
Pajak atas laba fiskal (hutang PPh) atau d	b x tarif pajak
Selisih pajak atas laba komersial dan laba fiskal (pajak penghasilan yang ditangguhkan)	c – d

Sedangkan penyajiannya dalam Laporan Rugi Laba adalah sebagai berikut:

Pendapatan		x
Beban		y
Laba sebelum pajak penghasilan		x – y
Beban pajak penghasilan		a + b
Tahun berjalan	a	
Ditangguhkan	b	
Laba bersih		(x – y) – (a + b)

4. Perlakuan Akuntansi atas Selisih Beban Pajak yang Dihitung Berdasarkan Laba Komersial dan Laba Fiskal

Seperti telah dijelaskan bahwa ada perbedaan antara perlakuan akuntansi aktiva tetap berdasarkan SAK dan Ketentuan Perpajakan. Perbedaan ini akan berpengaruh pada beban pajak penghasilan perusahaan. Berikut ini akan diuraikan lebih lanjut dalam menangani selisih beban pajak tersebut.

a. Perbedaan Antara Laba Komersial dan Laba Fiskal

Secara umum akuntansi komersial dan akuntansi perpajakan mempunyai tujuan akhir sama yaitu pada laporan keuangan. Perbedaannya terletak pada dasar yang dipakai dalam penyusunan laporan keuangan. Laporan keuangan yang disusun untuk kepentingan perpajakan mendasarkan pada ketentuan perpajakan sedangkan laporan keuangan komersial mendasarkan pada SAK. Laporan keuangan fiskal digunakan sebagai pelengkap SPT PPh tahunan. Sedangkan laporan keuangan komersial digunakan sebagai informasi pihak eksternal perusahaan.

Oleh karena itu maka timbul beberapa perbedaan dalam memperlakukan suatu transaksi termasuk perlakuan pada penyusutan aktiva tetap. Perbedaan tersebut dapat dikelompokkan menjadi tiga, yaitu:

a. Perbedaan waktu yang sifatnya sementara
b. Perbedaan tetap (*permanent differences*)
c. Perbedaan yang timbul karena pendebetan/pengkreditan pada laba ditahan.

Perbedaan-perbedaan ini timbul karena adanya perbedaan saat pengakuan biaya dan penghasilan antara laba komersial dan laba fiskal. Perbedaan waktu diklasifikasikan sebagai berikut:

1) Biaya yang diakui dalam waktu berjalan untuk laba komersial tetapi ditangguhkan untuk laba fiskal. Contoh: Dalam pembuatan *allowance for bad debt* oleh perusahaan dagang untuk tujuan akuntansi, akan tetapi dari segi pajak jumlah yang boleh dipotongkan jika debitur yang bersangkutan benar-benar tidak membayar.
2) Biaya yang diakui pada waktu berjalan untuk laba fiskal tetapi ditangguhkan untuk laba komersial. Contoh: Perhitungan penyusutan kendaraan untuk laba fiskal menggunakan *straight line method* sehingga pada tahun-tahun awal laba fiskal lebih besar dari pada laba komersial.
3) Penghasilan yang diakui dalam waktu berjalan untuk laba komersial tetapi ditangguhkan untuk laba fiskal, misalnya dalam hal pembentukan cadangan premi perusahaan-perusahaan asuransi kerugian. Penerimaan yang berupa

premi asuransi boleh dicadangkan untuk tujuan perpajakan; misalnya untuk asuransi *cargo*, cadangan yang dibolehkan adalah 30 %. Apabila perusahaan tidak membuat cadangan atau membuat cadangan yang lebih kecil, sebenarnya perusahaan menunda pengakuan premi bagi kepentingan perpajakan.

4) Penghasilan yang diakui dalam waktu berjalan untuk laba fiskal tetapi ditangguhkan untuk laba komersial, misalnya penghasilan beberapa tahun yang diperoleh sekaligus, untuk laba komersial dianggap meliputi beberapa tahun, sedangkan untuk laba fiskal dianggap diterima dalam satu tahun.

Perbedaan tetap timbul karena adanya perbedaan peraturan perpajakan dan perlakuan akuntansi. Terdapat biaya dan penghasilan yang diakui dalam perhitungan laba komersial tetapi tidak diakui dalam perhitungan laba fiskal. Perbedaan ini bersifat tetap, tidak akan tertutup oleh perbedaan yang berkaitan dengannya, atau pembalikannya pada periode berikutnya. Misalnya rugi penarikan aktiva tetap yang tidak digunakan dalam kegiatan usaha untuk perhitungan fiskal tidak boleh dikurangkan pada penghasilan, sedangkan pada laba komersial tetap dikurangkan.

b. Metode Alokasi Pajak Penghasilan

Menurut Harnanto (1995:398-399), alokasi pajak penghasilan mempunyai tujuan pokok untuk mengasosiasikan pajak penghasilan itu sebagai biaya dengan pendapatan atau laba atas dasar mana pajak itu ditentukan. Karena tarif pajak penghasilan itu berubah-ubah dari waktu ke waktu maka diperlukan suatu metode

alokasi agar diperoleh kepastian dan perlakuan konsisten terhadap pajak penghasilan tersebut beserta penyajiannya dalam laporan keuangan.

Lebih lanjut dijelaskan tiga alternatif metode alokasi pajak menurut Harnanto (1995:399-400), yaitu:

a. *Deferred method*
   Pada metode yang pertama selisih jumlah pajak penghasilan terutang (berdasar laba fiskal) dalam suatu periode dengan biaya pajak penghasilan berdasar laba komersial harus dicatat dan disajikan dalam laporan keuangan sebagai pajak yang ditangguhkan.
b. *Liability method*
   Pada metode yang kedua ini besarnya pajak penghasilan yang terutang untuk suatu masa dihitung langsung atas dasar laba fiskal tanpa memperhatikan pajak berdasar laba komersial. Tetapi sebelumnya perusahaan terlebih dahulu merekonsiliasi laba komersial terhadap laba fiskal. Bila perusahaan telah membayar pajak penghasilan di muka, maka di neraca akan muncul rekening PPh dibayar di muka. Sedangkan bila kemudian ada Surat Tagihan Pajak untuk kekurangan pajak tahun-tahun sebelumnya, maka kekurangan tersebut dibebankan pada rekening laba ditahan.
c. *Net-of tax-method*
   Sedangkan pada metode ketiga ini tidak dibenarkan melaporkan pajak yang ditangguhkan dalam neraca karena biaya pajak penghasilan yang disajikan dalam laporan rugi laba harus sama dengan jumlah pajak terutang atau pajak yang harus dibayar untuk periode yang bersangkutan.

c. Prinsip Alokasi Pajak

Pada dasarnya ada dua macam prinsip alokasi pajak yang digunakan untuk menangani perbedaan antar laba komersial dan laba fiskal yang telah disebutkan di atas. Prinsip tersebut adalah:

a. *Interperiod allocation*

   Yaitu alokasi pajak penghasilan antar periode tahun buku satu dengan periode-periode tahun buku berikut atau sesudahnya.

b. *Intraperiod allocation*

Yaitu proses alokasi pajak penghasilan dalam suatu periode akuntansi.

Perbedaan tetap merupakan perbedaan yang tidak dapat dijembatani karena bersifat permanen. Perbedaan ini mengakibatkan perbedaan tarif pajak normatif dan tarif pajak efektif. Laba komersial tidak dapat langsung dikalikan dengan tarif pajak dalam menghitung pajak penghasilan.

Seperti dijelaskan di muka untuk perbedaan yang kedua tidaklah menjadi masalah jika perusahaan menganut *all-inclusive concept of income*. Tetapi bila perusahaan menganut *current operating concept of income* (pencantuman elemen-elemen yang tidak biasa terjadi pada laba ditahan) maka perlu adanya alokasi pajak, dengan melakukan alokasi antara pajak yang menjadi beban tahun ini dengan pajak yang menjadi beban laba ditahan yang disebut *intraperiod allocation*.

Sedangkan untuk perbedaan waktu diselesaikan dengan alokasi pajak antar periode (*interperiod allocation*). Hal ini merupakan keharusan apabila perusahaan bermaksud untuk menerapkan kebijakan akuntansi yang ditetapkan sebelumnya dengan konsekuen sehingga diperlukan alokasi pajak menyangkut beberapa tahun.

Pelaksanaan praktek akuntansi di Indonesia, perbedaan kedua ini tidak menjadi masalah. SAK menganut *all inclusive concept of income* seperti yang tercantum dalam Kerangka Dasar Penyusunan Laporan Keuangan paragraf 72:

> Penghasilan dan beban dapat disajikan dalam Laporan Rugi Laba dengan berbagai cara yang berbeda demi untuk menyediakan informasi yang relevan untuk pengambilan keputusan ekonomi. Misalnya perbedaan antar pos

penghasilan dan beban yang berasal dan tidak berasal dari pelaksanaan aktivitas yang biasa (*ordinary*) merupakan praktek yang lazim.

Bila dihubungkan dengan peraturan perpajakan, perhitungan rugi laba suatu perusahaan lebih mengacu pada *all inclusive concept of income*. Tetapi sudah ditentukan sendiri mengenai komponen-komponen penghasilan dan beban yang diakui dalam perpajakan sebagaimana yang tercantum dalam UU No. 17 tahun 2000 pasal 4 yang telah diuraikan di muka.

Dalam PSAK tahun 2002 No. 16 paragraf 77 menyebutkan:

> Apabila perusahaan memilih untuk menghitung pajak penghasilan menurut laba akuntansi, selisih perhitungan tersebut dengan hutang pajak (yang dihitung menurut laba kena pajak) yang disebabkan perbedaan waktu pengakuan pendapatan dan beban untuk tujuan akuntansi dengan tujuan pajak, ditampung dalam akun "pajak penghasilan yang ditangguhkan", dikelompokkan sebagai bagian dari aktiva lain-lain dan dialokasikan pada beban kena pajak penghasilan tahun mendatang.

Dari uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa SAK menganut metode penangguhan (*deferred method*). Saldo debet dalam perkiraan PPh yang ditangguhkan dilaporkan sebagai biaya yang ditangguhkan (*deferred charge*), sedangkan saldo kredit dilaporkan sebagai kredit yang ditangguhkan (*deferred credit*).

Selisih pajak laba komersial dan fiskal dapat berupa aktiva maupun kewajiban pajak penghasilan yang ditangguhkan. Aktiva pajak penghasilan yang ditangguhkan disajikan dalam kelompok aktiva lain-lain, sedangkan kewajiban pajak penghasilan tangguhan disajikan dalam kelompok kewajiban. Langkah-langkah khusus yang

dikemukakan Kieso & Weygant (1995:704) untuk mengatasi pajak yang ditangguhkan adalah:

> Saldo-saldo dalam perkiraan pajak yang ditangguhkan harus dianalisa dan diklasifikasikan dalam neraca dalam 2 (dua) kategori, yaitu satu untuk jumlah lancar bersih dan satu untuk jumlah lancar tak bersih. Sedangkan prosedur penyajian pajak-pajak yang ditangguhkan dalam neraca dinyatakan sebagai berikut:
>
> a. Klasifikasikan jumlah-jumlah tersebut sebagai lancar atau tidak lancar. Jika hal itu berhubungan dengan aktiva atau hutang tertentu, mereka harus diklasifikasikan dengan cara yang sama seperti aktiva yang berhubungan tersebut. jika tidak berhubungan, mereka harus diklasifikasikan menurut dasar perkiraan tanggal pembalikan.
> b. Tentukan jumlah lancar bersih dengan menjumlahkan berbagai aktiva dan hutang pajak yang ditangguhkan yang diklasifikasikan lancar. Jika hasil nettonya adalah suatu aktiva, laporan di neraca sebagai suatu aktiva, laporan di neraca sebagai suatu aktiva lancar, jika hutang laporkan sebagai suatu hutang lancar.
> c. Tentukan jumlah tak lancar bersih dengan menjumlahkan berbagai aktiva dan hutang pajak yang ditangguhkan yang diklasifikasikan tak lancar. Jika hasil nettonya adalah suatu aktiva, laporan di neraca sebagai suatu aktiva tak lancar, jika hutang laporkan sebagai hutang jangka panjang.

Dari uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa pajak penghasilan ditangguhkan dalam neraca tidak harus dikelompokkan dalam aktiva pajak penghasilan yang ditangguhkan ataupun ke dalam aktiva lain-lain, tergantung kebijaksanaan perusahaan.

BAB III

METODE PENELITIAN

A. Rancangan Penelitian

Penelitian merupakan suatu proses dari langkah-langkah yang terencana dan sistematis guna mendapatkan jawaban dari permasalahan yang ada. Dalam melakukan penelitian diperlukan suatu metode yang dipakai sebagai dasar dalam penelitian tersebut sehingga dicapai maksud dan tujuan dari penelitian yang dilakukan.

Penelitian ini menggunakan metode deskriptif jenis studi kasus dengan alasan ingin mengetahui dan menggambarkan kondisi yang sedang terjadi dengan mencari dan mengumpulkan sejumlah data untuk memperoleh gambaran, fakta-fakta yang jelas tentang keadaan yang ada pada perusahaan sebagaimana adanya. Penelitian deskriptif menurut Faisal (1990:20) adalah

> Dimaksudkan untuk eksploitasi dan klarifikasi mengenai suatu fenomena atau kenyataan sosial dengan jalan mendeskripsikan sejumlah variabel yang berkenaan dengan variabel yang teliti. Jenis penelitian ini tidak sampai mempersoalkan jalinan hubungan antara variabel yang ada. Karena pada suatu penilaian deskriptif tidak melakukan pengujian hipotesa.

Pendekatan yang digunakan adalah pendekatan kualitatif, yaitu data yang berupa kata-kata untuk menjelaskan fenomena atau fakta yang ada. Menurut Bodgan dan Taylor yang dikutip Moleong (2002:3) penelitian kualitatif sebagai prosedur penilaian yang digunakan data deskriptif berupa kata-kata tertulis atau lisan dari

perilaku orang lain dan perilaku yang diamati. Pendekatan ini diarahkan pada latar individu yang bersifat holistik (utuh).

Jenis penelitian yang digunakan adalah studi kasus, dilakukan di suatu perusahaan tertentu. Arikunto (1998:131) berpendapat bahwa penelitian studi kasus adalah suatu penelitian yang dilakukan secara intensif, terinci, dan mendalam terhadap suatu organisasi, lembaga atau gejala tertentu.

B. Fokus Penelitian

Fokus penelitian menurut Moleong (2002:63) merupakan suatu usaha mengindentifikasi obyek-obyek yang akan diteliti dan pembatasan ruang lingkup studi dalam melakukan penelitian. Maksud ditetapkannya fokus penelitian adalah agar peneliti dapat membuat keputusan yang tepat tentang data yang akan dikumpulkan dan mana yang tidak perlu dijamah ataupun mana yang akan dibuang.

Faisal (1990:38) menjelaskan bahwa fokus penelitian berkaitan dengan apa yang akan diteliti oleh peneliti. Jadi fokus penelitian adalah hal-hal yang dijadikan sebagai pusat perhatian dalam penelitian. Berdasarkan hal tersebut maka yang dijadikan fokus dalam penelitian yaitu pada laporan keuangan yaitu:

- Neraca
- Laporan Laba Rugi
- Daftar Aktiva Tetap

- Kebijakan penyusutan aktiva tetap oleh perusahaan dan ketentuan perpajakan
- Perlakuan akuntansi pajak penghasilan oleh perusahaan.

C. Pemilihan Lokasi dan Situs Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada PO. Akas Unit IV yang beralamat di Jl. Panglima Sudirman No. 237 Probolinggo. Perusahaan ini bergerak dalam bidang transportasi.

D. Sumber Data

Sumber data penelitian adalah subjek dari mana data diperoleh. Menurut Marzuki (2002:55-56), berdasarkan perolehan datanya, sumber data dibagi menjadi dua macam yaitu:

1. Data Primer, yaitu data yang diperoleh langsung dari sumbernya, diamati dan dicatat untuk pertama kalinya.
2. Data Sekunder, yaitu data bukan diusahakan sendiri pengumpulannya oleh peneliti dengan tujuan dapat menghemat biaya, waktu dan tenaga.

Dalam penelitian ini sumber data yang digunakan adalah sumber data primer dan sumber data sekunder. Dalam penelitian ini, data primer diperoleh secara langsung dari Perusahaan, melalui keterangan-keterangan dan data yang diberikan pihak-pihak yang berwenang dalam perusahaan. Sedangkan data sekunder diperoleh dari dokumen-dokumen yang terdapat di perusahaan.

Berdasarkan jenis data yang digunakan, dibedakan menjadi dua yaitu data kualitatif dan data kuantitatif. Data kualitatif adalah data yang pada umumnya tidak dapat diukur dengan satuan ukuran tertentu dan menunjukkan kualitas obyek penelitian. Sedangkan data kuantitatif adalah data yang terukur dan biasanya dinyatakan dalam satuan tertentu. Data kualitatif berupa gambaran umum perusahaan, sedangkan data kuantitatif berupa angka-angka yang tertera dalam Laporan Keuangan Perusahaan.

E. Pengumpulan Data

Kegiatan pengumpulan data merupakan salah satu tahap terpenting dalam penelitian, karena dari kegiatan ini akan diperoleh data yang disajikan sebagai hasil penelitian.

Adapun teknik pengumpulan data dalam penelitian ini adalah:

1. Wawancara, yaitu dengan cara mengadakan tanya jawab langsung dengan pihak-pihak yang berwenang dalam perusahaan guna memperoleh keterangan tentang hal-hal yang menjadi obyek penelitian dan diharapkan memperoleh gambaran tentang obyek yang diteliti.
2. Dokumentasi, yaitu dengan mengumpulkan dan mempelajari dokumen-dokumen, laporan-laporan, dan catatan-catatan yaitu Laporan Neraca, Laporan Laba Rugi, dan Daftar Aktiva Tetap Perusahaan.

3. Observasi, yaitu dengan mengadakan pengamatan langsung untuk melihat dan mengamati keadaan lokasi penelitian dan selanjutnya mengumpulkan data yang diperlukan sehingga diperoleh data yang akurat.

F. Instrumen Penelitian

Arikunto (1998:151) berpendapat bahwa instrumen penelitian diartikan sebagai alat atau fasilitas yang digunakan oleh peneliti dalam mengumpulkan data agar pekerjaannya lebih mudah dan hasilnya lebih baik, dalam arti lebih cermat, lengkap, dan sistematis sehingga lebih mudah diolah. Dalam penelitian kualitatif peneliti merupakan instrumen utamanya, peneliti memegang peranan sebagai instrumen kreatif. Adapun alat bantu yang digunakan sebagai instrumen penelitian adalah:

1. Pedoman wawancara, merupakan alat bantu yang digunakan dalam tanya jawab agar mendapat umpan balik dari pihak yang bersangkutan atas segala pertanyaan.
2. Pedoman dokumentasi, berupa daftar kebutuhan data yang diperlukan untuk tujuan penulisan skripsi ini dan ditujukan untuk mempermudah mempelajari dokumen-dokumen yang ada tentang perusahaan.
3. Peneliti sendiri yaitu dengan melakukan pengamatan dan pencatatan (*field note*) terhadap fenomena yang terjadi di tempat penelitian.

G. Analisis Data

Analisis data merupakan tahapan penting dalam suatu penelitian. Menurut Singarimbun (1995:260) analisis data merupakan penyederhanaan data ke dalam bentuk yang lebih mudah untuk dibaca dan ditafsirkan. Analisis data merupakan bagian yang amat penting dalam metode ilmiah, karena dapat memberi arti dan makna yang berguna dalam memecahkan masalah.

Adapun analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis kualitatif, data yang telah dikumpulkan akan dijabarkan dengan uraian sistematis dan data kuantitatif akan diolah dengan perhitungan sesuai rumus yang dipergunakan kemudian dibandingkan antara praktek dengan teori yang ada dan disimpulkan. Sebagaimana yang dijelaskan oleh Marzuki (2002:87).

> Metode analisa kualitatif atau nonstatistik ialah metode yang dalam menganalisa datanya tidak menggunakan perhitungan statistik tetapi menggunakan uraian-uraian atau biasa dikatakan bahwa metode kualitatif dilakukan dengan membaca tabel-tabel, grafik-grafik yang tersedia untuk kemudian dilakukan uraian dan penafsiran.

Adapun tahap-tahap analisis data adalah:

1. Analisis perlakuan akuntansi aktiva tetap yang diterapkan ditinjau dari SAK dan ketentuan perpajakan.
2. Analisis laporan keuangan perusahaan yang disusun berdasarkan SAK dan ketentuan perpajakan.
3. Analisis perlakuan akuntansi terhadap selisih besarnya pajak atas laba komersial dan laba fiskal serta penyajiannya pada laporan keuangan perusahaan.

BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Perusahaan

1. Sejarah Singkat Perusahaan

PO. Akas Unit IV Probolinggo merupakan perusahaan keluarga dan salah satu anak perusahaan dari Akas Group. Pada awalnya berdirinya Akas Group bergerak di bidang perbengkelan. Di saat usaha perbengkelan ini mengalami kemajuan, perusahaan ini mengembangkan usahanya dari usaha perbengkelan menjadi usaha jasa transportasi yaitu jasa pengangkutan atau transportasi barang dengan menggunakan truk.

Perusahaan ini didirikan pada tanggal 16 Agustus 1953 oleh Bapak Karmat Amat dengan nama CV. Akas Group. Tonggak kepemimpinannya CV. Akas Group kemudian diserahkan kepada putra-putranya dengan membagi CV. Akas Group menjadi empat yaitu: Akas Unit I, Akas Unit II, Akas Unit III, dan Akas Unit IV.

Tongkat kepemimpinan untuk Akas Unit IV oleh Bapak Karmat Amat diserahkan kepada salah satu putranya yang bernama Bapak Edi Hariadi dan ditetapkan dengan nama Perusahaan Oto Bus (PO) Akas Unit IV. PO Akas Unit IV mengawali usahanya dengan usaha jasa transpotasi barang dengan kendaraan truk yang berjumlah 4 buah. Usaha pengangkutan barang ini mengalami kemajuaan yang pesat dengan melayani trayek untuk wilayah Jawa Timur. Hal ini dapat dilihat dari pertambahan jumlah armada truk yang

dimilikinya. Ditahun 1956 PO. Akas Unit IV mengadakan perluasan usaha dengan usaha jasa pengangkutan penumpang, dengan mengembangkan armada kendaraan bus dari kayu dengan armada 5 bus yang khusus melayani angkutan penumpang umum. Setelah berkembang selama tujuh tahun dalam pengangkutan penumpang, tepatnya pada tahun 1964 PO. Akas Unit IV memperoleh pinjaman kredit dengan jangka 10 tahun dari Bank BNI 1946 berupa armada bus sebayak 20 buah.

Lima tahun kemudian PO. Akas Unit IV telah banyak mengalami perubahan terus meningkat dan dengan pertambahan jumlah armada bus. Pertambahan armada bus setiap tahun rata-rata 20% berlangsung dari tahun 1970 hingga tahun 1988.

2. Lokasi Perusahaan

Perusahaan jasa angkutan PO. Akas Unit IV bertempat di Jalan Panglima Sudirman 237 Probolinggo, dimana lokasi ini dipakai sebagai kantor untuk melaksanaan berbagai aktivitas usaha jasa angkutannya sekaligus sebagai tampat bengkel dan garasi bus. Pemilihan lokasi ini dengan mempertimbangkan faktor-faktor yang dapat mempelancar aktivitas perusahaan. Adapun faktor-faktor tersebut adalah sebagai berikut:

a. Lokasi perusahaan berada diluar kota yang cukup besar untuk garasi bus, kondisi lalu lintas yang tidak begitu padat, disamping itu dekat dengan terminal bus sehingga memudahkan operasi.

b. Transportasi tidak begitu sulit dan tenaga kerja mudah diperoleh di sekitar lokasi perusahaan.
c. Bahan untuk pemeliharaan dan perbaikan bus itu berupa onderdil maupun suku cadang sangat mudah didapat disekitar lokasi perusahaan.

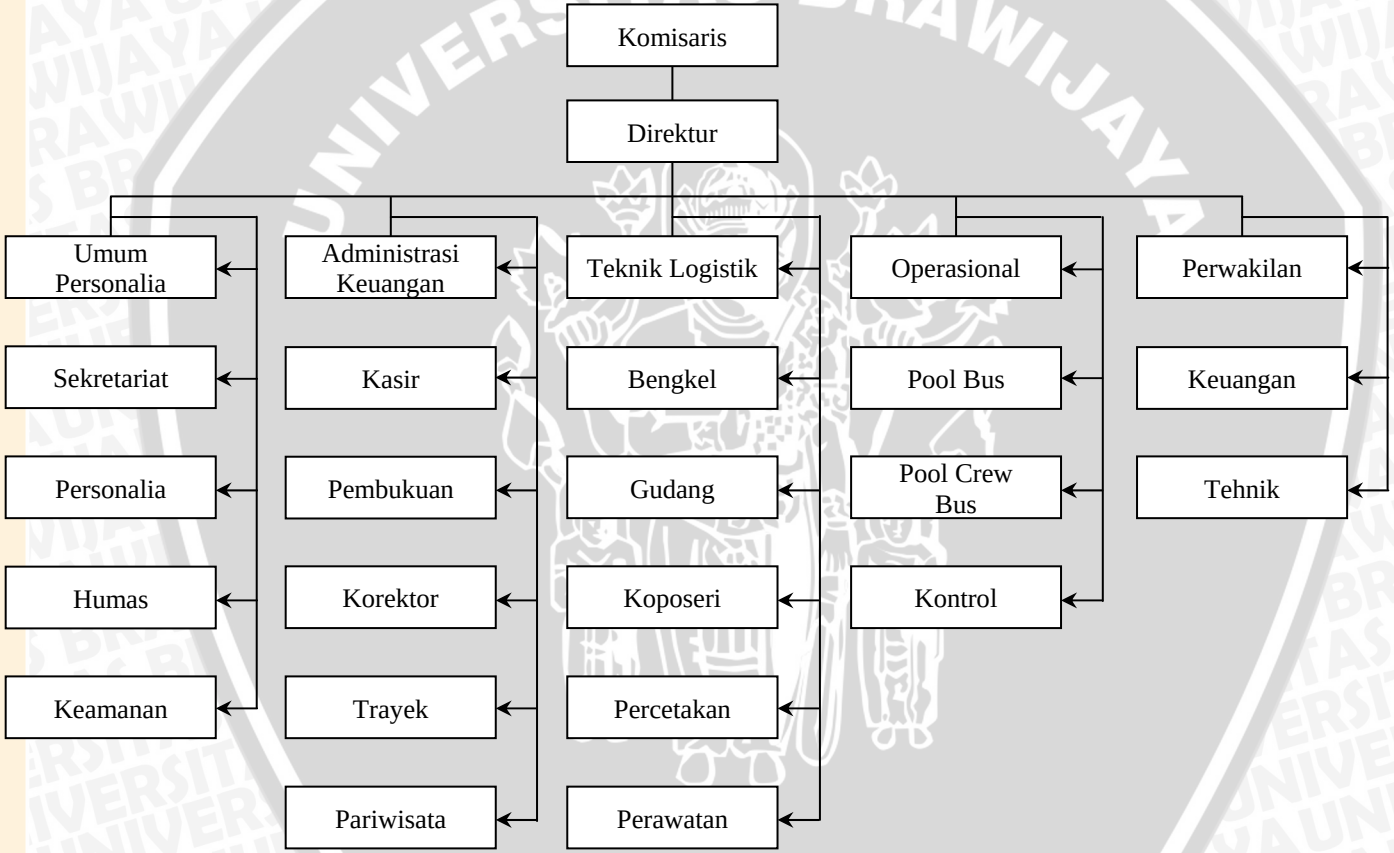
3. Tujuan Perusahaan

a. Mencari keuntungan.
b. Mengembangkan dan mempertinggi posisi perusahaan sehingga dapat tumbuh sebagai unit usaha yang sehat.
c. Memenuhi kebutuhan jasa angkutan pelayanan antar kota jarak jauh.
d. Mengembangkan dan mempertinggi lapangan kerja untuk meningkatkan kemampuan serta mutu tenaga kerja.

4. Struktur Organisasi Perusahaan

Untuk mencapai tujuan yang diinginkan maka diperlukan adanya kerja sama antara orang-orang yang ada. Dalam suatu organisasi diperlukan adanya batas wewenang dan tanggung jawab yang jelas. Dengan adanya struktur organisasi, maka dapat menggambarkan secara jelas dan skematis tentang tugas, tanggung jawab, wewenang serta hubungan antar bagian sehingga tercipta hubungan yang baik sehingga aktvitas perusahaan dapat berjalan dengan lancar dan terkendali. Tujuan dari struktur organisasi adalah mengendalikan apa yang dianggap menjadi tujuan organisasi.

Gambar 1
Struktur Organisasi
PO. Akas IV Probolinggo



Sumber : PO. AKAS IV Probolinggo, 2006

Uraian pembagian tugas dan wewenang pejabat pada PO. Akas Unit IV Probolinggo adalah sebagai berikut:

a. Komisaris

Komisaris terdiri dari orang-orang yang menanamkan sahamnya kepada perusahaan dan bertugas menunjuk orang-orang yang tepat untuk menduduki posisi pimpinan dalam perusahaan. Dalam hal ini kedudukan komisaris adalah mengawasi jalannya perusahaan, baik buruknya perusahaan yang diserahkan sepenuhnya kepada pimpinan perusahaan.

b. Direktur

Direktur bertanggungjawab langsung kepada pemilik perusahaan (Komisaris).

Fungsi :

a) Menentukan strategi perusahaan.
b) Mengadakan pengawasan terhadap pelaksanaan tugas yang dilakukan oleh kepala bagian.

Tugas:

a) Menyusun rencana jangka panjang untuk mencapai tujuan perusahaan.
b) Mengkoordinasi penyusunan anggaran perusahaan untuk pelaksanaan rencana jangka panjang.
c) Mengkoordinasi pelaksanaan anggaran perusahaan rencana jangka panjang.
d) Mengkoordinasi dan memonitor tugas dan fungsi bagian-bagian guna menetapkan kebijaksanaan perusahaan.

e) Menyusun laporan guna kepentingan pihak ekstern perusahaan dan kepada pemilik perusahaan.

Wewenang:

a) Menjaga kesinambungan manajemen dan usaha perusahaan.
b) Mengangkat dan memberhentikan kepada bagian mewakili perusahaan dalam hubungannya dengan pihak ekstern perusahaan.
c) Menyetujui permintaan kebutuhan sumber daya manusia, finansial dan material.
d) Mengkoordinasi para pelaksana bagian-bagian dibawahnya.
e) Memonitor dan mengevaluasi prestasi kerja pelaksana bagian-bagian dibawahnya.

c. Bagian Umum dan Personalia

Bagian umum dan personalia dipimpin oleh seorang kepala bagian, kepala bagian umum dan personalia bertanggungjawab kepada Direktur.

Fungsi;

Melakukan tugas dan fungsi kegiatan yang berhubungan dengan masalah kesekretariatan, kepegawaian, hubungan masyarakat dan keamanan perusahaan.

Tugas:

a) Merealisasi strategi yang dibuat oleh Direktur dalam bentuk mempersiapkan ketentuan-ketentuan yang mengatur perlaksanaan (pertunjuk pelaksanaan) tugas dan fungsi pada bagian umum dan personalia.

b) Menyusun rencana kerja serta anggaran pendapatan dan biaya yang berhubungan dengan kegiatan bagian umum dan personalia.

c) Merealisasikan peraturan perusahaan atau keputusan manajemen untuk kemudian menginformasikan kepada bagian-bagian dalam perusahaan untuk dijadikan pedoman pelaksanaan tugas dan fungsi masing-masing.

d) Berkerjasama dengan bagian-bagian lain dalam pencapaian tujuan perusahaan.

e) Menjalin kerjasama dan hubungan baik dengan perusahaan sejenis untuk meningkatkan hubungan kerjasama.

f) Mengendalikan pelaksanaan pertemuan dengan bagian umum dan personalia.

g) Melaksanakan penyelesaikan pertemuan dengan bagian-bagian lain, karyawan, dan pihak ekstern perusahaan.

h) Mengkoordinasi pelaksanaan kesekretariatan, kepegawaian, hubungan masyarakat dan pengamanan harta kekayaan perusahaan.

i) Mengkoordinasi dan melaksanakan supervisi atas pelaksanaan tugas dan fungsi bagian-bagian dibawahnya.

j) Menyusun laporan kepada Direktur untuk menetapkan suatu kebijaksanaan perusahaan.

Wewenang:

a) Mewakili direktur mengadakan hubungan baik dengan ekstern perusahaan dalam pelaksanaan tugas dan fungsi bagian umum personalia.

b) Memberikan petunjuk pada bagian-bagian lain di perusahaan dalam rangka pelaksanaan peraturan atau keputusan manajemen.

c) Mengkoordinasi pelaksanaan bagian-bagian dibawahnya.

d) Memonitor dan mengevaluasi prestasi kerja pelaksana bagian-bagian dibawahnya.

d. Bagian Administrasi dan Keuangan

Bagian administrasi dan keuangan dipimpin oleh seorang kepala bagian, dan kepala bagian bertanggungjawab pada Direktur.

Fungsi :

a) Melaksanakan tugas dan fungsi kegiatan yang berhubungan dengan penerimaan dan pengeluaran dana perusahaan.

b) Melaksanakan pencatatan atas transaksi perusahaan.

c) Mengkoordinasi pengawasan administrasi dan pemenuhan pelayanan administrasi perusahaan, karyawan serta pihak-pihak yang berkepentingan.

Tugas :

a) Mempersiapkan ketentuan-ketentuan yang mengatur pelaksanaan tugas serta fungsi pada bagian administrasi dan keuangan.

b) Menentukan strategi alokasi yang optimal dari sumber daya ekonomi yang ada untuk mencapai tujuan perusahaan secara maksimal.

c) Menyusun rencana kerja serta anggaran pendapatan dan biaya yang berhubungan dengan kegiatan bagian administrasi dan keuangan

d) Mengkoordinasi pelaksanaan rencana kerja dan merealisasikan anggaran keuangan perusahaan.
e) Mengendalikan pelaksanaan tugas dan fungsi pada bagian administrasi dan keuangan.
f) Mengkoordinasi pelaksanaan penerimaan dan pembayaran uang, pencatatan transaksi keuangan perusahaan, pengadministrasian dan kontrol terhadap pendapatan, perizinan trayek dan pariwisata.
g) Mengkoordinasi dan melaksanakan supervisi atas pelaksanaan tugas dan fungsi bagian-bagian dibawahnya.
h) Melakukan supervisi perhitungan pajak perusahaan menurut ketentuan yang berlaku.
i) Dengan persetujuan Direktur, melaksanakan perintah pembayaran yang diajukan oleh bagian-bagian lain atau pihak ketiga.
j) Menyusun laporan keuangan perusahaan untuk kepentingan intern dan ekstern perusahaan.

Wewenang:

a) Mewakili Direktur mengadakan hubungan dengan melaksanakan tugas serta fungsi bagian administrasi dan keuangan.
b) Memberikan petunjuk dan instruksi kepada pelaksana bagian administrasi dan keuangan.
c) Mengkoordinasi para pelaksana bagian-bagian dibawahnya.

d) Memonitor dan mengevaluasi prestasi kerja pelaksana bagian-bagian dibawahnya.

e. Bagian Teknik dan Logistik

Bagian teknik dan logistik dipimpin oleh seorang kepala bagian, dan kepala bagian teknik dan logistik bertanggung jawab pada Direktur

Fungsi :

Melaksanakan tugas dan fungsi kegiatan yang berhubungan dengan perbengkelan, logistik (penyimpanan, persediaan dan pengeluaran alat-alat, suku cadang) pembodian armada bus, percetakan karcis, formulir serta perawatan atau pemeliharaan armada bus dan mesin-mesin.

Tugas :

a) Merealisasikan kebijaksanaan Direktur dengan mempersiapkan ketentuan-ketentuan.
b) Menyusun rencana kerja serta anggaran pendapatan dan biaya yang berhubungan dengan kegiatan bagian teknik dan logistik.
c) Mengendalikan pelaksanaan tugas dan fungsi pada bagian teknik dan logistik.
d) Mengkoordinasi pelaksanaan tugas dan fungsi perbengkelan, logistik (penyimpanan, persediaan, dan pengeluaran alat-alat serta suku cadang), pembodian armada, percetakan karcis dan formulir-formulir lain serta perawatan atau pemeliharaan armada bus dan mesin-mesin.

e) Mengkoordinasi dan melaksanakan supervisi atas pelaksanaan tugas dan fungsi-fungsi bagian dibawahnya.

f) Menyusun laporan kepada Direktur sebagai alat kontrol pelaksana tugas dan fungsi teknik serta logistik.

Wewenang:

a) Memberikan petunjuk dan instruksi pada bagian-bagian dibawahnya.

b) Mengkoordinasi para pelaksana bagian-bagian dibawahnya.

c) Meminta persetujuan direktur untuk meminta tambahan tenaga teknik dan logistik.

d) Meminta penyediakan peralatan dan perlengkapan pada bagian teknik dan logistik.

e) Memonitor dan mengevaluasi prestasi kerja pelaksanaan bagian-bagian dibawahnya.

f. Bagian Operasional

Bagian Operasional dipimpin oleh seorang kepala bagian, dan kepala bagian Operasional bertanggung jawab kepada Direktur.

Fungsi:

Melaksanakan tugas dan fungsi kegiatan yang berhubungan dengan perencanaan dan pelaksanaan yang efektif dan efisien dari kegiatan opersional transportasi pengangkutan.

Tugas :

a) Mempersiapkan ketentuan-ketentuan yang mengatur mengenai pelaksanaan tugas dan fungsi pada bagian operasional.
b) Menyusun rencana kerja untuk merealisasi strategi pimpinan dalam upaya pelaksanaan operasional pengangkutan yang efektif dan efisien.
c) Mengkoordinasi pelaksana pengaturan pengeluaran kendaraan, penjadwalan karyawan atau *crew* bus dan kontrol.
d) Mengendalikan pelaksanaan tugas dan fungsi pada bagian operasional.
e) Mengkoordinasi dan melaksanakan supervisi atas pelaksanaan tugas dan fungsi bagian-bagian dibawahnya.
f) Menyusun laporan kegiatan operasional secara berkala.

Wewenang :

a) Memberikan petunjuk dan instruksi pada bagian-bagian dibawahnya.
b) Melaksanakan supervisi pada para pelaksana pada bagian-bagian dibawahnya.
c) Mengkoordinasi para pelaksana bagian-bagian dibawahnya.
d) Memonitor dan mengevaluasi prestasi kerja pelaksana bagian-bagian dibawahnya.

g. Kantor Perwakilan

Kantor perwakilan dipimpin oleh seorang kepala. Kepala kantor perwakilan bertanggungjawab kepada Direktur dan melaksanakan koordinasi kepada kepala bagian umum di personalia.

Fungsi :

Melaksanakan tugas dan fungsi yang berhubungan dengan penyiapan dan koordinasi serta pengawasan yang efektif dan efisien atas kegiatan administrasi dan keuangan serta kegiatan teknik dan logistik.

Tugas :

a) Merealisasikan kebijaksanaan perusahaan sesuai dengan peraturan atau keputusan manajemen.
b) Menyelenggarakan tugas dan fungsi administrasi dan keuangan serta tugas fungsi teknik dan logistik.
c) Mengkoordinasi pelaksanaan tugas dan fungsi administrasi dan keuangan serta tugas dan fungsi teknik dan logitsik.
d) Mengkoordinasi dan memonitor pelaksanaan kerja dilingkungan kantor perwakilan.
e) Menyusun laporan guna kepentingan administrasi kantor pusat.

Wewenang :

a) Mewakili Direktur dalam hubungan dengan pihak ekstern di lingkungan kantor perwakilan berada.

b) Memberikan pertunjuk dan instruksi kepada bagian-bagian dibawahnya.

c) Memberi penilaian atas prestasi kerja kepada para pelaksana tugas dan fungsi dibawahnya di lingkungan kantor perwakilan.

5. Organisasi dan Personalia

a. Jumlah Karyawan

Dalam aktivitas kerjanya sampai akhir tahun 2004 PO. Akas Unit IV menggunakan tenaga kerja sebayak 1183 orang. Dari jumlah tersebut terbagi atas dua golongan yaitu :

1) Tenaga kerja tetap

Tenaga kerja yang mendapatkan gaji setiap bulan dan bekerja tetap di perusahaan.

2) Tenaga kerja harian

Tenaga kerja yang bekerja untuk perusahaan dengan upah yang sesuai dengan pekerjaan yang dilakukan.

Adapun rincian dari jumlah karyawan PO. Akas Unit IV adalah sebagai berikut:

Tabel 4
Jumlah Karyawan
PO. Akas Unit IV Probolinggo
Tahun 2004
(dalam orang)

No	Jabatan	Jumlah
1.	Direktur	1
2.	KepalaBagian	4
3.	Staf Kantor	39
4.	Mekanik	69
5.	Pengemudi	353
6.	Kondektur	353
7.	Kernet	353
8.	Satpam	11
	Jumlah	1183

Sumber : PO. Akas IV Probolinggo, 2006

b. Jadwal Waktu Dinas

Untuk tenaga kerja tetap ditetapkan 6 hari kerja, bagian logistik di bagi menjadi dua *shiff*. Untuk karyawan yang bertugas pada bagian operasional bus seperti pengemudi, kondektur, kernet dan petugas *controller*, perusahaan menetapkan jam kerja selama 16 hari kerja dalam satu bulan.

c. Kualitas Tenaga Kerja

Pada umumnya tingkat pendidikan seseorang mempengaruhi ketrampilan yang dimilikinya. Adapun kualitas tenaga kerja yang terdapat pada PO. Akas Unit IV Probolinggo dibedakan meliputi : tamatan SD, tamatan SMP, tamatan SMA dan Sarjana atau yang sederajat. Berikut perincian keadaan karyawan menurut tingkat pendidikannya.

Tabel 5
Jumlah Karyawan PO. AKAS Unit IV Probolinggo
Menurut Tingkat Pendidikan
Tahan 2004
(dalam orang)

Keterangan	SD	SLTP	SLTA	PT S1	PT S2
Direktur	-	-	-	-	1
Kepala Bagian	-	-	1	3	-
Bagian administrasi	-	-	31	8	-
Bagian bengkel	5	15	44	5	-
Sopir / pengemudi	-	150	203	-	-
Kondektur	-	25	328	-	-
Kernet	-	200	153	-	-
Satpam	6	4	1	-	-

Sumber : PO. Akas Unit IV Probolinggo, 2006

d. Sistem Pengupahan dan Penggajian

Pada dasarnya setiap orang yang ditarik sebagai tenaga kerja akan diberikan imbalan untuk memenuhi kebutuhan materiil yaitu berupa upah atau gaji. Pemberian gaji kepada karyawan dalam perusahaan ditinjau berdasarkan tingkat jabatan yang diduduki, lama waktu atau masa pengabdian dan prestasi yang telah diberikan kepada perusahaan.

Sistem pengupahan dan penggajian pada PO. Akas Unit IV yaitu sebagai berikut:

1) Sistem penggajian bagian karyawan dibayarkan setiap satu bulan sekali.
2) Sistem pengupahan atau premi bagian pengemudi, kondektur dan kernet diberikan atas dasar presentase dari pendapatan kotor yang diatur sebagai berikut:
   a) Untuk pengemudi (supir) minimum 9 % dari pendapatan kotor.

b) Untuk kondektur minimal 7 % dari pendapatan kotor.

c) Untuk kernet minimum 6 % dari pendapatan kotor.

Uang makan :

1) Pengemudi sebesar Rp. 3.000,-
2) Kondektur sebesar Rp. 3.000,-
3) Kernet sebesar Rp. 3.000,-

Sedangkan fasilitas untuk menjaga kesehatan yang dimiliki oleh perusahaan sebagai berikut:

1) Poliklinik

Untuk melakukan pemeriksaan kesehatan karyawan, perusahaan tidak perlu menunjuk suatu poliklinik tertentu tetapi menggunakan poliklinik milik perusahaan. Apabila karyawan yang diperiksa di poliklinik perusahaan memerlukan pemeriksaan lebih lanjut maka perusahaan mengirimnya ke salah satu rumah sakit tertentu.

2) Dokter perusahaan

PO. Akas Unit IV telah memiliki satu orang dokter perusahaan dan dua orang paramedis yang setiap hari berjaga di poliklinik.

3) Penerangan di tempat kerja

Penerangan di tempat kerja merupakan salah satu faktor terpenting didalam menjaga kesehatan. Hal ini dikarenakan apabila penerangan

ditempat kerja kurang memadai dapat mengganggu aktiviatas kerja karyawan.

4) Kebersihan lingkungan kerja

Suatu lingkungan tidak dapat terlepas dari kebersihan. Baik kebersihan lingkungan kerja maupun kebersihan di sekitar lingkungan kerja. Yang dimaksud dengan kebersihan lingkungan kerja adalah kebersihan di tempat kerja atau kebersihan yang berada di dalam lingkungan perusahaan, sedangkan kebersihan di sekitar lingkungan kerja adalah kebersihan lingkungan di luar perusahaan. Kebersihan lingkungan kerja meliputi kebersihan halaman perusahaan, kebersihan kantor, kebersihan di bengkel serta kebersihan pada fasilitas penunjang kesehatan (WC, saluran air yang berada di dalam perusahaan).

e. Jam kerja

PO. Akas Unit IV Probolinggo dalam menentapkan jam kerja karyawan kantor dan karyawan bengkel berbeda dengan *crew* bus. Untuk karyawan kantor dan bengkel perusahaan menetapkan jam kerja sebagai berikut:

1) Untuk hari Senin - Kamis

- Mulai masuk kerja : 08.00-12.00
- Istirahat : 12.00-13.00

- Kerja kembali : 13.00-16.00

2) Untuk hari Jum'at

- Mulai masuk kerja : 08.00-11.00
- Istirahat : 11.00-13.00
- Kerja kembali : 13.00-16.00

3) Untuk hari Sabtu

- Mulai masuk kerja : 08.00-12.00
- Istirahat : 12.00-13.00
- Kerja kembali : 13.00-14.30

Sedangkan untuk *crew* bus (supir, kondektur dan kernet) perusahaan menetapkan jam kerja untuk mereka selama 16 hari kerja dalam satu bulan.

6. Produksi dan Hasil Produksi

Adapun kegiatan di perusahaan Otobus Akas Unit IV meliputi jasa transportasi penumpang umum dan transportasi atau pelayanan carteran yang melayani sebagian besar Jawa Timur dan juga melayani wilayah Jawa Tengah, Denpasar serta Mataram. PO. Akas Unit IV memiliki armada bus sebanyak 151 bus dengan perincian sebagai berikut: 121 bus bomel (ekonomi), 12 bus patas, lO bus pariwisata dan 8 bus cadangan.

Semua kegiatan PO. Akas Unit IV dilakukan dari beberapa garasi yang berada di Probolinggo untuk pelaksana opersional dari armada yang dapat beroperasi setiap

harinya. Untuk pemberangkatan bus telah diatur oleh Dinas Lalu Lintas Angkutan Jalan Raya. Dengan sembilan macam trayek setiap hari untuk 2-4 kali perjalanan atau 1-2 PP dengan jarak tempuh rata-rata 450 km. Armada bus yang beroperasi setiap harinya rata-rata 130 buah bus.

Sedangkan trayek yang dimiliki oleh PO. Akas Unit IV sebanyak 120 trayek dengan tujuan:

- Surabaya - Probolinggo - Banyuwangi
- Surabaya - Probolinggo - Muncar
- Banyuwangi - Surabaya - Kalianget
- Banyuwangi - Surabaya - Tuban - Semarang
- Malang – Probolinggo - Banyuwangi - Denpasar - Mataram

PO. Akas Unit IV merupakan perusahaan jasa angkutan bus, sehingga yang menjadi faktor penting adalah *service* atau pelayanan kepada konsumen, terutama kenyamanan dan keselamatan dalam perjalanan. Untuk membantu perwujudan pelayanan yang baik, maka ada beberapa fasilitas yang dimiliki masing-masing bis, yaitu:

1) Bus Boumel
   - Tempat duduk untuk 54 - 55 orang
   - Semi AC / fan
   - Televisi

- Tape

2) Bus Patas

- Tempat duduk untuk 40 orang
- AC
- Televisi
- Video

3) Bus Pariwisata

- Tempat duduk untuk 54 - 55 orang
- AC
- Televisi
- Video / karaoke
- Snack dan minuman

Disamping fasilitas di atas, *service* lain yang juga merupakan penentu dari kenyamanan dan kecepatan yaitu ada perbedaan dalam hal pengembalian penumpang bus biasa dan bus patas. Pengambilan penumpang untuk bus biasa diperbolehkan di sepanjang trayek, sedangkan untuk bus patas hanya di tempat-tempat yang telah ditentukan.

Ketentuan-ketentuan lain yang berkenaan dengan pelayanan, khususnya untuk Bus Patas adalah sebagai berikut:

1) Dilarang menaikkan harga karcis

2) Dilarang memuat penumpang melebihi kapasitas tempat duduk
3) Dilarang mengambil penumpang pada tempat lain selain pada trayek yang telah ditentukan.

7. Pemasaran dan Penjualan

Kegiatan pemasaran di dalam suatu perusahaan yang bergerak dalam bidang bisnis marketing merupakan kegiatan yang akan membawa hasil bagi perusahaan tersebut. Marketing akan mendapatkan hasil dengan pengaruh kreativitasnya untuk menghasilkan barang dan jasa. Sebagai langkah upaya untuk mencapai hasil tersebut adalah dengan jalan memuaskan kebutuhan konsumen dengan ikut mempunyai rasa tanggung jawab.

Dengan demikian unsur marketing itu antara lain :

a. Promosi

Promosi yang dilakukan masih sederhana yaitu dengan papan nama dikantor dan agen-agen. Usaha lain yang dilakukan perusahaan dengan menyediakan fasilitas-fasilitas bus yang layak dan menambah sarana hiburan seperti : TV, Video, Kipas angin, Tape dan AC. Selain itu usaha untuk menigkatkan pelayanan jasa maka karyawan seperti supir, kondektur dan kernet dilatih untuk melayani konsumen dengan baik dan tanggung jawab dana sehat untuk penumpang yang berupa asuransi kecelakaan.

b. Saluran distribusi

Saluran distribusi yang digunakan oleh perusahaan dalam memasarkan jasanya yaitu dengan cara langsung melalui trayek perjalanan yang dimiliki atau saluran distribusi langsung melalui agen-agen yang ada di beberapa kota, yaitu: Malang, Banyuwangi dan Mataram.

Gambar 2
PO. Akas Unit IV Probolinggo
Saluran Distribusi

Sumber : PO. Akas Unit IV Probolinggo, 2006

c. Harga / tarif

Tarif untuk masing-masing jenis penjualan adalah sebagai berikut:

1) Operasi sesuai dengan trayek, tarif ditentukan oleh DLLAJR dengan biaya ekstra.

Tarif untuk kedua macam bus tidak sama, hal ini disebabkan oleh adanya fasilitas dan kecepatan bus yang berbeda.

2) Rombongan atau pesanan (tarif rombongan) dibedakan menurut daerah tujuan. Dan sesuai dengan kebijakan perusahaan, tarif juga ditentukan oleh kepentingan / tujuan rombongan.

d. Pesaing

Adapun yang merupakan pesaing PO. Akas Unit IV di dalam jasa angkutan adalah sebagai berikut:

1) PO. Cipto, Pasuruan

2) PO. Jember Indah, Jember
3) PO. Simpatik, Bali
4) PO. Damri, Surabaya
5) PO. Tentrem, Malang
6) PO. Mandala, Surabaya
7) PO. Harapan Jaya, Tulungagung
8) PO. Jawa Indah, Surabaya.

Dalam menghadapi para pesaing perusahaan harus mengutamakan kepuasan dengan perjalanan tepat waktu, perjalanan selamat sampai tujuan dan keramahan dalam pelayanan terhadap konsumen.

8. Informasi Akuntansi

Penyajian informasi akuntansi ini dilakukan untuk memudahkan di dalam menganalisa, sehingga diharapkan dapat membantu memecahkan permasalahan yang ada sesuai dengan kemampuan penulis.

Adapun informasi yang berupa data dan laporan keuangan dapat dilihat dari table-tabel berikut:

Tabel 6
Neraca
PO. Akas Unit IV Probolinggo
Per 31 Desember 2002-2004
(Rp.)

Tahun	2002	2003	2004
AKTIVA			
Aktiva lancar			
Kas dan Bank	2,257,540,409.15	2,276,043,446.58	2,491,721,630.38
Piutang	521,131,977.96	514,470,256.69	555,422,594.70
Persediaan			
- Sparepart Hino	349,855,684.56	365,660,893.40	459,849,595.31
- Sparepart Mercedes	523,901,949.03	565,174,241.66	679,923,480.66
- Ban	94,990,000.00	99,130,000.00	97,175,000.00
- Oli	13,772,745.00	15,961,080.00	16,387,500.00
Jumlah Persediaan	982,520,378.59	1,045,926,215.06	1,253,335,575.97
Uang muka pajak	147,405,384.71	156,663,711.34	160,383,959.16
Jumlah Aktiva Lancar	3,908,598,150.41	3,993,103,629.67	4,460,863,760.21
Aktiva tetap			
Harga perolehan			
- Tanah	2,170,510,000.00	2,170,510,000.00	2,170,510,000.00
- Bangunan	1,802,748,395.00	1,802,748,395.00	1,802,748,395.00
- Perleng. dan Investasi	693,661,657.50	720,474,728.60	771,880,478.40
- Kendaraan	11,286,312,395.00	12,730,287,353.60	14,262,692,495.00
Jumlah harga perolehan	15,953,232,447.50	17,424,020,477.20	19,007,831,368.40
Akumulasi penyusutan			
- Bangunan	1,126,765,828.03	1,212,396,376.79	1,298,026,925.55
- Perleng. dan Investasi	347,494,904.19	415,405,311.62	443,001,174.08
- Kendaraan	8,201,215,955.80	9,274,197,830.74	10,656,093,184.54
Total Akum penyusutan	(9,675,476,688.02)	(10,901,999,519.15)	(12,397,121,284.17)
Jumlah Aktiva tetap	6,277,755,759.48	6,522,020,958.05	6,610,710,084.23
TOTAL AKTIVA	10,186,353,909.89	10,515,124,587.72	11,071,573,844.44
PASIVA			
Hutang Lancar			
- Hutang Usaha	129,315,946.45	137,648,643.81	129,202,500.00
- Hutang Bank	402,320,784.00	378,170,784.00	226,435,564.40
- Hutang Biaya	176,703,058.87	143,313,472.65	103,748,657.14
- Hutang Pajak	557,894,688.17	309,078,993.60	219,599,084.44
Jumlah Hutang Lancar	1,266,234,477.49	968,211,894.06	678,985,805.98
Hutang Jangka Panjang	777,313,879.95	448,800,128.61	332,828,720.43
Jumlah Hutang	2,043,548,357.44	1,417,012,022.67	1,011,814,526.41
Modal			
Modal Awal	7,170,885,971.24	8,142,805,552.45	9,098,112,565.05
Laba tahun berjalan	971,919,581.21	955,307,012.60	961,646,752.98
Jumlah Modal	8,142,805,552.45	9,098,112,565.05	10,059,759,318.03
TOTAL PASIVA	10,186,353,909.89	10,515,124,587.72	11,071,573,844.44

Sumber : PO. Akas IV Probolinggo, 2006

Tabel 7
Laporan Laba Rugi
Per 31 Desember Tahun 2002 – Tahun 2004
(Rp.)

Tahun	2002	2003	2004
Pendapatan Bus	7,880,095,187.75	8,461,140,339.85	8,874,341,735.00
Biaya Operasional			
- Biaya bahan bakar	1,340,199,937.50	1,691,950,634.15	1,752,618,930.15
- Biaya gaji dan komisi	843,497,381.60	852,887,759.50	862,270,276.00
- Biaya servis bus	1,345,619,618.40	1,360,971,881.50	1,374,108,061.25
- Biaya Sparepart Hino	209,148,142.50	212,746,034.80	219,718,144.40
- Biaya Sparepart Mercedes	230,454,434.00	265,035,573.40	272,139,349.95
- Biaya pemakaian ban	507,783,535.00	520,381,090.40	530,545,279.15
- Biaya Trayek	176,365,242.00	184,300,890.60	186,085,864.25
- Biaya retribusi dan pajak	161,741,520.00	174,692,245.00	176,512,799.65
- Biaya penyusutan	1,080,225,475.23	1,226,522,831.13	1,495,121,765.02
- Biaya Operasional lain	209,048,725.00	209,889,111.65	218,827,019.75
Jumlah Biaya Operasional	6,104,084,011.23	6,699,378,052.13	7,087,947,489.57
Laba Kotor Operasi	1,776,011,176.52	1,761,762,287.72	1,786,394,245.43
- Biaya adm. dan umum	450,211,478.30	462,037,984.00	486,727,247.75
Laba Usaha Operasional	1,325,799,698.22	1,299,724,303.72	1,299,666,997.68
Pendapatan (beban) lain			
Pendapatan lain-lain	261,799,938.00	277,334,287.50	279,480,061.00
- Beban lain-lain	224,143,091.63	237,334,287.50	230,365,983.00
Laba sebelum pajak (EBIT)	1,363,456,544.59	1,339,724,303.72	1,348,781,075.68
Pajak penghasilan	391,536,963.38	384,417,291.12	387,134,322.70
Laba bersih (EAT)	971,919,581.21	955,307,012.60	961,646,752.98

Sumber : PO. Akas IV Probolinggo, 2006

Tabel 8
Daftar Aktiva Tetap
(Rp.)

	Tahun	
Tanah	2004	2,170,510,000.00
Bangunan	2004	1,802,748,395.00
Perlengkapan dan Inventaris	2004	771,880,478.40
Kendaraan	2004	14,262,692,495.00

Sumber : PO. Akas IV Probolinggo, 2006

B. Perlakuan Akuntansi Aktiva Tetap Berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan dan Ketentuan Perpajakan

1. Klasifikasi Aktiva Tetap

Pengelompokan aktiva tetap diperlukan untuk mendukung keteraturan laporan keuangan dalam melakukan penilaian yang tepat pada aktiva tetap. Perusahaan jasa transportasi memiliki aktiva tetap yang lebih besar dibandingkan aktiva tetap yang lain karena digunakan secara langsung dalam kegiatan usahanya melayani konsumen.

Pada dasarnya tidak ada perbedaan antara ketentuan SAK dan ketentuan perpajakan mengenai klasifikasi aktiva tetap. Pengklasifikasian aktiva tetap ini digunakan dalam perhitungan biaya penyusutan aktiva tetap. Perusahaan melakukan perhitungan biaya penyusutan tidak mendasarkan pada pengklasifikasian aktiva tetap berdasarkan ketentuan perpajakan. Perusahaan sudah mempunyai kebijakan tersendiri dalam menentukan masa manfaat aktiva tetap. Hal ini didasarkan pada kondisi dan kemampuan yang sebenarnya dari aktiva tersebut serta pengalaman perusahaan sehingga dapat memperkirakan masa manfaat suatu aktiva tetap. Golongan aktiva tetap yang mempunyai masa manfaat sama antara kebijakan perusahaan dan ketentuan perpajakan terjadi pada bangunan, kendaraan serta perlengkapan dan investasi.

2. Pengeluaran Berhubungan Dengan Aktiva Tetap

Pada dasarnya pengeluaran perusahaan terdiri dari :

a) Pengeluaran modal yaitu pengeluaran perusahaan yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi dan akan dicatat sebagai penambahan nilai aktiva tetap.

b) Pengeluaran pendapatan yaitu pengeluaran yang dicatat sebagai biaya pada periode yang bersangkutan karena memberi manfaat hanya satu periode dimana periode yang bersangkutan.

Kebijakan perusahaan dalam hal ini tidak membedakan pengeluaran menjadi dua seperti yang disebut di atas. Pengeluaran perusahaan secara keseluruhan dianggap sebagai pengeluaran pendapatan. Biaya pemeliharaan yang berhubungan dengan aktiva tetap tidak dianggap sebagai pengeluaran modal, sehingga tidak menambah nilai aktiva tetap.

Tabel 9
Pengeluaran Berhubungan dengan Aktiva Tetap Tahun 2004
(Rp.)

Keterangan	Jumlah
Pemeliharaan kantor	21,882,701.00
Spare part Hino	219,718,144.40
Spare part Mercedes	272,139,349.95
Perbaikan perlengkapan bus	17,540,655.00
Perawatan dan servis bus	1,374,108,061.25
	1,905,388,911.60

Sumber : PO. Akas IV Probolinggo, 2006

Pertimbangan dari kebijakan perusahaan tersebut adalah :

- Untuk mempermudah melakukan pencatatan.

Biaya pemeliharaan dimasukkan sebagai salah satu biaya administrasi dan umum perusahaan. Pencatatan seperti ini tidak menambah nilai aktiva tetap dan biaya penyusutannya. Adapun jurnal dari transaksi ini adalah:

Biaya pemeliharaan	Rp. 39,423,356.00	
Kas		Rp. 39,423,356.00

3. Penilaian Aktiva Tetap

Ketentuan perpajakan dalam melakukan penilaian aktiva tetap didasarkan pada ada tidaknya hubungan istimewa antara pihak-pihak yang melakukan transaksi dan ada tidaknya pengalihan aktiva tetap. Dalam hal ini perusahaan memperoleh aktiva tetap dari pihak netral, tidak mempunyai hubungan istimewa. Perusahaan juga tidak memperoleh aktiva tetap dari pengalihan, artinya pengalihan aktiva tetap tidak terjadi pada perusahaan. Hal ini menunjukkan tidak adanya permasalahan antara ketentuan SAK dan ketentuan perpajakan dalam menilai suatu aktiva tetap yang dibeli secara tunai.

4. Penyusutan Aktiva Tetap

Penyusutan aktiva tetap merupakan pengurangan nilai dari suatu aktiva tetap karena telah dimanfaatkan. Faktor-faktor yang harus diperhatikan dalam melakukan penyusutan adalah :

a) Harga perolehan, ditentukan oleh perusahaan sejumlah keseluruhan biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan dalam memperoleh aktiva tetap sampai aktiva tetap tersebut dapat dimanfaatkan.

b) Nilai sisa merupakan taksiran nilai atau harga aktiva tetap pada masa akhir manfaatnya ditetapkan perusahaan berdasarkan pengalaman atas pemilikan aktiva tetap yang sama.

c) Masa manfaat sebagai taksiran waktu aktiva tetap dapat dimanfaatkan ditentukan berdasarkan pengalaman serupa perusahaan atas pemilikan aktiva tetap yang sama pada periode sebelumnya.

d) Penentuan metode penyusutan

Sehubungan dengan metode penyusutan tersebut perusahaan mempunyai ketentuan bahwa penyusutan aktiva tetap secara keseluruhan menggunakan metode garis lurus (*straight line method*). Hal ini untuk memudahkan perusahaan dalam melakukan perhitungan biaya penyusutan.

Berikut ini adalah kebijakan perusahaan berhubungan dengan penyusutan.

Keterangan	Nilai Sisa	Masa Manfaat
Bangunan	5 %	20 tahun
Kendaraan	25 %	8 tahun
Perlengkapan dan Inventaris	25 %	8 tahun

Adapun biaya penyusutan periodik aktiva tetap adalah sebagai berikut :

1) Bangunan

Harga Perolehan = Rp. 1,802,748,395.00

Nilai Sisa = 5 % x Rp. 1,802,748,395.00 = Rp. 90,137,419.75

Masa Manfaat = 20 tahun

$$\text{Penyusutan} = \frac{\text{Harga Perolehan} - \text{Nilai Sisa}}{\text{Masa Manfaat}}$$

$$= \frac{\text{Rp. 1,802,748,395.00} - \text{Rp. 90,137,419.75}}{20}$$

= Rp. 85,630,548.76

Tabel 10
Biaya Penyusutan Bangunan (Komersial)

Tahun	Penyusutan (Rp)	Akumulasi Penyusutan (Rp)	Nilai Sisa Buku (Rp)
2004			1,802,748,395.00
2005	85,630,548.76	85,630,548.76	1,717,117,846.24
2006	85,630,548.76	171,261,097.52	1,631,487,297.48
2007	85,630,548.76	256,891,646.28	1,545,856,748.72
2008	85,630,548.76	342,522,195.04	1,460,226,199.96
2009	85,630,548.76	428,152,743.80	1,374,595,651.20
2010	85,630,548.76	513,783,292.56	1,288,965,102.44
2011	85,630,548.76	599,413,841.32	1,203,334,553.68
2012	85,630,548.76	685,044,390.08	1,117,704,004.92
2013	85,630,548.76	770,674,938.84	1,032,073,456.16
2014	85,630,548.76	856,305,487.60	946,442,907.40
2015	85,630,548.76	941,936,036.36	860,812,358.64
2016	85,630,548.76	1,027,566,585.12	775,181,809.88
2017	85,630,548.76	1,113,197,133.88	689,551,261.12
2018	85,630,548.76	1,198,827,682.64	603,920,712.36
2019	85,630,548.76	1,284,458,231.40	518,290,163.60
2020	85,630,548.76	1,370,088,780.16	432,659,614.84
2021	85,630,548.76	1,455,719,328.92	347,029,066.08
2022	85,630,548.76	1,541,349,877.68	261,398,517.32
2023	85,630,548.76	1,626,980,426.44	175,767,968.56
2024	85,630,548.76	1,712,610,975.20	90,137,419.80

Sumber : Data diolah, 2006

2) Kendaraan

Harga Perolehan = Rp. 14,262,692,495.00

Nilai Sisa = 25 % x Rp. 14,262,692,495.00 = Rp. 2,852,538,499.00

Masa Manfaat = 8 tahun

Penyusutan = Harga Perolehan – Nilai Sisa

Masa Manfaat

$$= \frac{\text{Rp. } 14{,}262{,}692{,}495.00 - \text{Rp. } 2{,}852{,}538{,}499.00}{8}$$

= Rp. 1,337,127,421.41

Tabel 11
Biaya Penyusutan Kendaraan (Komersial)

Tahun	Penyusutan (Rp)	Akum. Penyusutan (Rp)	Nilai Sisa Buku (Rp)
2004			14,262,692,495.00
2005	1,337,127,421.41	1,337,127,421.41	12,925,565,073.59
2006	1,337,127,421.41	2,674,254,842.82	11,588,437,652.18
2007	1,337,127,421.41	4,011,382,264.23	10,251,310,230.77
2008	1,337,127,421.41	5,348,509,685.64	8,914,182,809.36
2009	1,337,127,421.41	6,685,637,107.05	7,577,055,387.95
2010	1,337,127,421.41	8,022,764,528.46	6,239,927,966.54
2011	1,337,127,421.41	9,359,891,949.87	4,902,800,545.13
2012	1,337,127,421.41	10,697,019,371.28	3,565,673,123.72

Sumber : Data diolah, 2006

3) Perlengkapan dan Inventaris

Harga Perolehan = Rp. 771,880,478.40

Nilai Sisa = 25 % x Rp. 771,880,478.40 = Rp. 77,188,047.84

Masa Manfaat = 8 tahun

Penyusutan = $\frac{\text{Harga Perolehan – Nilai Sisa}}{\text{Masa Manfaat}}$

= $\frac{\text{Rp. 771,880,478.40 – Rp. 77,188,047.84}}{8}$

= Rp. 72,363,794.85

Tabel 12
Biaya Penyusutan Perlengkapan dan Inventaris (Komersial)

Tahun	Penyusutan (Rp)	Akum. Penyusutan (Rp)	Nilai Sisa Buku (Rp)
2004			771,880,478.40
2005	72,363,794.85	72,363,794.85	699,516,683.55
2006	72,363,794.85	144,727,589.70	627,152,888.70
2007	72,363,794.85	217,091,384.55	554,789,093.85
2008	72,363,794.85	289,455,179.40	482,425,299.00
2009	72,363,794.85	361,818,974.25	410,061,504.15
2010	72,363,794.85	434,182,769.10	337,697,709.30
2011	72,363,794.85	506,546,563.95	265,333,914.45
2012	72,363,794.85	578,910,358.80	192,970,119.60

Sumber : Data diolah, 2006

Sedangkan dalam menghitung biaya penyusutan menurut ketentuan perpajakan berdasarkan UU RI No. 17 tahun 2000 pasal 11 tentang pajak penghasilan sebagaimana yang telah menetapkan kelompok aktiva tetap (dalam perpajakan disebut harta berwujud), tarif penyusutan, masa manfaat dan metode penyusutan berdasarkan pengelompokan aktiva tetap, sebagaimana yang telah dikemukakan dalam Bab II, menurut perpajakan aktiva tetap terbagi dalam 2 (dua) kelompok besar bukan bangunan yang terdiri dari dari 4 (empat) kelompok dan kelompok bukan bangunan yang terbagi menjadi bangunan permanen dan tidak permanen (selengkapnya dapat dilihat dalam tinjauan pustaka dan lampiran).

Perbedaan perlakuan aktiva tetap berdasarkan SAK dan ketentuan perpajakan terdapat pada penyusutannya. Ketentuan perpajakan menentukan bahwa metode penyusutan yang digunakan hanya garis lurus (*straight line method*) dan metode saldo dipercepat. Sedangkan perbedaan lain adalah penentuan masa manfaat dari aktiva tetap yang bersangkutan dan tarif penyusutan.

Berdasarkan ketentuan perpajakan, penggolongan aktiva tetap untuk perhitungan penyusutan adalah sebagai berikut :

Keterangan	Golongan	Umur	Tarif Penyusutan
Bangunan	–	20 tahun	5 %
Kendaraan	2	8 tahun	12,5 %
Perlengkapan dan Inventaris	2	8 tahun	12,5 %

Berikut ini adalah perhitungan penyusutan aktiva tetap berdasarkan ketentuan perpajakan :

1) Bangunan

Harga Perolehan = Rp. 1,802,748,395.00

Tarif Penyusutan = 5 %

Penyusutan = Tarif x Harga Perolehan

= 5 % x Rp. 1,802,748,395.00

= Rp. 90,137,419.75

Tabel 13
Biaya Penyusutan Bangunan (Fiskal)

Tahun	Penyusutan (Rp)	Akum. Penyusutan (Rp)	Nilai Sisa Buku (Rp)
2004			1,802,748,395.00
2005	90,137,419.75	90,137,419.75	1,712,610,975.25
2006	90,137,419.75	180,274,839.50	1,622,473,555.50
2007	90,137,419.75	270,412,259.25	1,532,336,135.75
2008	90,137,419.75	360,549,679.00	1,442,198,716.00
2009	90,137,419.75	450,687,098.75	1,352,061,296.25
2010	90,137,419.75	540,824,518.50	1,261,923,876.50
2011	90,137,419.75	630,961,938.25	1,171,786,456.75
2012	90,137,419.75	721,099,358.00	1,081,649,037.00
2013	90,137,419.75	811,236,777.75	991,511,617.25
2014	90,137,419.75	901,374,197.50	901,374,197.50
2015	90,137,419.75	991,511,617.25	811,236,777.75
2016	90,137,419.75	1,081,649,037.00	721,099,358.00
2017	90,137,419.75	1,171,786,456.75	630,961,938.25
2018	90,137,419.75	1,261,923,876.50	540,824,518.50
2019	90,137,419.75	1,352,061,296.25	450,687,098.75
2020	90,137,419.75	1,442,198,716.00	360,549,679.00
2021	90,137,419.75	1,532,336,135.75	270,412,259.25
2022	90,137,419.75	1,622,473,555.50	180,274,839.50
2023	90,137,419.75	1,712,610,975.25	90,137,419.75
2024	90,137,419.75	1,802,748,395.00	-

Sumber : Data diolah, 2006

2) Kendaraan

Harga Perolehan = Rp. 14,262,692,495.00

Tarif Penyusutan = 12.5 %

Penyusutan = Tarif x Harga Perolehan

= 12.5 % x Rp. 14,262,692,495.00

= Rp. 1,782,836,561.88

Tabel 14
Biaya Penyusutan Kendaraan (Fiskal)

Tahun	Penyusutan (Rp)	Akum. Penyusutan (Rp)	Nilai Sisa Buku (Rp)
2004			14,262,692,495.00
2005	1,782,836,561.88	1,782,836,561.88	12,479,855,933.12
2006	1,782,836,561.88	3,565,673,123.76	10,697,019,371.24
2007	1,782,836,561.88	5,348,509,685.64	8,914,182,809.36
2008	1,782,836,561.88	7,131,346,247.52	7,131,346,247.48
2009	1,782,836,561.88	8,914,182,809.40	5,348,509,685.60
2010	1,782,836,561.88	10,697,019,371.28	3,565,673,123.72
2011	1,782,836,561.88	12,479,855,933.16	1,782,836,561.84
2012	1,782,836,561.88	14,262,692,495.04	(0.04)

Sumber : Data diolah, 2006

3) Perlengkapan dan Inventaris

Harga Perolehan = Rp. 771,880,478.40

Tarif Penyusutan = 12.5 %

Penyusutan = Tarif x Harga Perolehan

= 12.5 % x Rp. 771,880,478.40

= Rp. 96,486,059.80

Tabel 15
Biaya Penyusutan Perlengkapan dan Inventaris (Fiskal)

Tahun	Penyusutan (Rp)	Akum. Penyusutan (Rp)	Nilai Sisa Buku (Rp)
2004			771,880,478.40
2005	96,486,059.80	96,486,059.80	675,394,418.60
2006	96,486,059.80	192,972,119.60	578,908,358.80
2007	96,486,059.80	289,458,179.40	482,422,299.00
2008	96,486,059.80	385,944,239.20	385,936,239.20
2009	96,486,059.80	482,430,299.00	289,450,179.40
2010	96,486,059.80	578,916,358.80	192,964,119.60
2011	96,486,059.80	675,402,418.60	96,478,059.80
2012	96,486,059.80	771,888,478.40	8,000.00

Sumber : Data diolah, 2006

5. Penarikan Aktiva Tetap Dari Pemakaian

Perlakuan penarikan aktiva tetap dari pemakaian antara SAK dan ketentuan perpajakan juga mengalami perbedaan. Penarikan aktiva tetap dilakukan pada aktiva tetap yang sudah tidak mempunyai masa manfaat ekonomi lagi. Sebagian besar aktiva tetap tersebut tidak layak dipakai karena sudah rusak atau sudah tidak efisien lagi.

Berdasarkan hasil wawancara dengan pihak perusahaan diketahui bahwa aktiva tetap yang ditarik tersebut dialihkan fungsi dan tempat. Untuk aktiva tetap yang bernilai kecil (tempat duduk, korden, sarung tempat duduk) dan peralatan kantor yang sudah tidak dipakai dan masih bisa dimanfaatkan, maka aktiva tetap tersebut akan disimpan di gudang dengan melihat kondisinya atau dapat juga dijual yang kemudian digunakan untuk membeli aktiva tetap yang baru. Untuk kendaraan yang telah habis masa manfaatnya akan dilakukan penggantian body (tampilan) bus kemudian dijual. Jika kondisi bus telah rusak, *sparepart* bus yang masih bisa digunakan diambil untuk kendaraan lain yang membutuhkan dan bus tersebut dijual. Hal ini menunjukkan tidak ada penarikan aktiva tetap, tetapi penggantian aktiva tetap dengan aktiva tetap yang lebih baik.

6. Revaluasi Aktiva Tetap

Dalam menjalankan operasinya, perusahaan kadang-kadang melakukan penilaian ulang atas aktiva tetap. Revaluasi aktiva tetap dilakukan untuk penentuan

strategi ke depan, karena perusahaan tidak bergantung kepada bank dan asuransi. Revaluasi aktiva tetap dilakukan oleh bagian akuntansi.

C. Analisis Laporan Keuangan

Analisa laporan keuangan ini bukan merupakan analisa secara kuantitatif. Tetapi analisa secara kualitatif mengenai pembuatan laporan keuangan fiskal yang dldasarkan pada laporan keuangan komersiai. Sebagaimana telah dijelaskan pada bab sebelumnya bahwa laporan keuangan fiskal dibuat berdasarkan laporan keuangan komersial. Tidak ada perbedaan yang mencolok antara rekening-rekenmg pada laporan keungan komersial dan laporan keuangan fiskal. Pada perpajakan diharuskan untuk mengelompokkan secara tersendiri utang dan piutang dalam hubungan istimewa. Pada perusahaan ini tidak terjadi transaksi dengan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa.

Penyusunan laporan keuangan fiskal dilakukan dengan merekonsiliasi laporan keungan komersial, mengelompokkan atau merinci transaksi-transaksi yang termasuk beda tetap dan beda waktu. Pada perlakuan akuntansi aktiva tetap terjadi perbedaan perlakuan pada penyusutan dan penarikan aktiva tetap yang termasuk beda waktu (*liming differences*) dan beda tetap.

Rekonsiliasi laporan keuangan hanya dilakukan pada neraca dan laporan rugi laba karena perusahaan ini termasuk perusahaan jasa. Perusahaan tidak memerlukan laporan harga pokok penjualan. Pembayaran uang muka pajak sebagai angsuran

pajak tidak dimasukkan dalam laporan keuangan komersial karena pencatatan pajak penghasilan dalam laporan rugi laba tidak memperhitungkan angsuran pajak tersebut. Rekonsiliasi laporan keuangan komersial yang menghasilkan laporan keuangan fiskal sebagai berikut. Angsuran pajak yang dibayar menambah modal perusahaan.

Tabel 16
Laporan Laba Rugi Komersial dan Fiskal
Per 31 Desember 2004
(Rp.)

	KOMERSIAL	BEDA TETAP	BEDA WAKTU	FISKAL
Pendapatan Bus	8,874,341,735.00			8,874,341,735.00
Biaya Operasional				
- Biaya bahan bakar	1,752,618,930.15			1,752,618,930.15
- Biaya gaji dan komisi	862,270,276.00			862,270,276.00
- Biaya servis bus	1,374,108,061.25			1,374,108,061.25
- Biaya Sparepart Hino	219,718,144.40			219,718,144.40
- Biaya Sparepart Mercedes	272,139,349.95			272,139,349.95
- Biaya pemakaian ban	530,545,279.15			530,545,279.15
- Biaya Trayek	186,085,864.25			186,085,864.25
- Biaya retribusi dan pajak	176,512,799.65			176,512,799.65
- Biaya penyusutan	1,495,121,765.02		474,338,276.41	1,969,460,041.43
- Biaya Operasional lain	218,827,019.75			218,827,019.75
Jumlah Biaya Operasional	7,087,947,489.57			7,562,285,765.98
Laba Kotor Operasi	1,786,394,245.43			1,312,055,969.02
- Biaya adm. dan umum	486,727,247.75			486,727,247.75
Laba Usaha Operasional	1,299,666,997.68			825,328,721.27
Pendapatan (beban) lain				
Pendapatan lain-lain	279,480,061.00			279,480,061.00
- Beban lain-lain	230,365,983.00			230,365,983.00
Laba sebelum pajak (EBIT)	1,348,781,075.68			874,442,799.27
Pajak penghasilan	387,134,322.70			244,832,839.78
Laba bersih (EAT)	961,646,752.98			629,609,959.49

Sumber : Data Diolah, 2006

D. Analisis Perlakuan Akuntansi atas Selisih Pajak yang Dihitung Berdasarkan Laba Fiskal dan Laba Komersial

Seperti telah dibahas sebelumnya terjadi perbedaan perlakuan akuntansi aktiva tetap antara SAK dan Perpajakan yaitu pada penyusutan dan penarikan aktiva tetap. Kedua perbedaan tersebut digolongkan dalam beda waktu. Berkenaan dengan akuntansi aktiva tetap, berdasarkan penelitian tidak terjadi beda tetap. Sebagaimana yang telah dijelaskan pada bab II, bahwa beda tetap adalah transaksi-transaksi pendapatan dan biaya tertentu yang boleh diakui oleh akuntansi tetapi tidak boleh diakui oleh perpajakan atau sebaliknya misalnya fasilitas untuk karyawan. Sedangkan beda waktu adalah perbedaan pengakuan pendapatan atau biaya untuk perhitungan laba, misalnya penyusutan dan penarikan aktiva tetap.

Berdasarkan perhitungan sebelumnya yaitu pada rekonsiliasi laporan keuangan komersial bahwa biaya penyusutan fiskal lebih besar daripada biaya penyusutan komersial dengan selisih Rp. 474,338,276.41. Selisih ini dapat digolongkan sebagai beda waktu *(timing differences).* Hal ini dikarenakan besarnya tarif pajak yang ditetapkan kedua peraturan tersebut berbeda. Selain itu dalam perpajakan nilai taksiran residu tidak diperhitungkan dalam menentukan besarnya biaya penyusutan.

Aktiva tetap kendaraan (bus) dengan harga perolehan Rp. 14,262,692,495.00 dari segi akuntansi umur ekonomis diakui berumur 8 tahun dengan nilai residu Rp. 3,565,673,123.72 sehingga biaya penyusutannya Rp. 1,337,127,421.41. Sebaliknya

dari segi perpajakan aktiva ini diakui 8 tahun (kelompok 2) dengan tarif penyusutan sebesar 12.5 % dari harga perolehan (Rp. 14,262,692,495.00). Terlihat bahwa biaya penyusutan komersial lebih kecil daripada biaya penyusutan flskal sebesar Rp 445,709,140.47 dengan nilai residu 0.

Kerugian penarikan aktiva tetap juga digolongkan dalam perbedaan tetap. Perbedaan tersebut terjadi karena SAK memperhitungkan rugi yang terjadi dari penarikan tersebut. Sedangkan menurut perpajakan tidak diakui. Kerugian penarikan tersebut tidak diakui sebagai biaya sehingga tidak boleh dikurangkan pada penghasilan.

Penarikan aktiva tetap tidak terjadi pada perusahaan ini. Perusahaan melakukan penarikan aktiva tetap hanya pada akhir masa manfaat aktiva tetap. Pada tahun 2004 sebagai tahun penelitian bukan merupakan akhir dari masa manfaat yang dimiliki oleh perusahaan.

Sebagaimana yang dijelaskan pada Bab II, beda tetap tidak dapat dilakukan alokasi pajak penghasilan. Sedangkan terhadap beda waktu pada tahun 2004 dalam kasus perusahaan ini, mengenai aktiva tetap terjadi perbedaan karena biaya penyusutan, maka dilakukan alokasi pajak penghasilan yang ditangguhkan. Perbedaan-perbedaan tersebut baik yang bersifat tetap maupun sementara sangat berpengaruh terhadap laba komersial dan laba fiskal. Sedangkan pajak penghasilan yang harus dibayar kepada pemerintah adalah berdasarkan laba fiskal.

Tabel 17
Koreksi Fiskal terhadap Laporan Keuangan Komersial
(Rp.)

Laba sebelum pajak			1,348,781,075.68
Koreksi Fiskal	Komersial	Fiskal	
Beda permanen		474,338,276.41	
Beban kena pajak			874,442,799.27
Pajak penghasilan			244,832,839.78
Angsuran PPh pasal 25			387,134,322.70
Piutang pajak			142,301,482.92

Sumber : diolah, 2006

Berdasarkan penjelasan di atas, maka diketahui bahwa perusahaan secara khusus tidak menghitung dan membukukan selisih pajak atas laba komersial dan laba fiskal. Sehubungan dengan salah satu penelitian ini yaitu untuk mengetahui perlakuan akuntansi terhadap selisih pajak atas laba komersial dan laba fiskal, maka dalam penelitian ini akan menyajikan perhitungan alokasi pajak penghasilan berdasarkan kasus yang ada. Sekaligus sebagai masukan atau saran perusahaan dalam mengalokasikan pajak penghasilan yang ditangguhkan.

Perhitungan alokasi pajak penghasilan yang ditangguhkan berdasarkan pada kasus yang ada dapat disajikan sesuai dengan rumus Kieso dan Weygant yang terdapat dalam Bab II. Hasil perhitungan tersebut adalah :

Tabel 18
Perhitungan Pajak Penghasilan ditangguhkan Tahun 2004
(Rp.)

Laba Komersial sebelum pajak		1,348,781,075.68
Beda tetap		-
Laba Komersial kena pajak		1,348,781,075.68
Beda sementara		474,338,276.41
Laba Fiskal kena pajak		874,442,799.27
Pajak atas laba komersial		
Beban pajak penghasilan		387,134,322.70
Kredit pajak	244,832,839.78	244,832,839.78
Piutang pajak penghasilan		142,301,482.92
Pajak atas laba fiskal		
Beban pajak penghasilan	244,832,839.78	244,832,839.78
Kredit pajak		244,832,839.78
Beban pajak penghasilan		0
Pajak penghasilan yang ditangguhkan		
Pajak atas laba komersial	142,301,482.92	
Pajak atas laba fiskal		-
Pajak penghasilan yang ditangguhkan		142,301,482.92

Sumber: Data diolah, 2006

Berdasarkan perhitungan di atas, beda waktu mengenai biaya penyusutan menghasilkan pajak penghasilan sebesar Rp. 244,832,839.78. Sebagaimana yang telah dijelaskan pada sebelumnya apabila pajak penghasilan yang ditangguhkan mempunyai nilai yang lebih kecil dari pajak yang harus dibayar, maka nilai tersebut dicatat sebagai hutang dan begitu pula sebaliknya. Berdasarkan perhitungan di atas pajak penghasilan yang ditangguhkan (Rp. 142,301,482.92) nilainya lebih besar daripada pajak yang harus dibayar atau dengan kata lain laba fiskal mempunyai nilai

yang lebih besar daripada laba komersial, maka pajak yang ditangguhkan tersebut harus dilaporkan sebagai piutang.

Adapun penjurnalan dari perhitungan di atas adalah :

Beban pajak penghasilan Rp. 142,301,482.92

Hutang pajak penghasilan Rp. 142,301,482.92

Sehubungan dengan adanya alokasi pajak penghasilan dengan menghitung atau melaporkan pajak penghasilan yang ditangguhkan sesuai dengan perhitungan di atas, maka akan tampak pada laporan perhitungan laba 2004 sebagai berikut:

Tabel 19
Laporan Rugi Laba Disesuaikan
Per 31 Desember 2004
(Rp.)

Pendapatan Bus	8,874,341,735.00
Biaya Operasional	
- Biaya bahan bakar	1,752,618,930.15
- Biaya gaji dan komisi	862,270,276.00
- Biaya servis bus	1,374,108,061.25
- Biaya Sparepart Hino	219,718,144.40
- Biaya Sparepart Mercedes	272,139,349.95
- Biaya pemakaian ban	530,545,279.15
- Biaya Trayek	186,085,864.25
- Biaya retribusi dan pajak	176,512,799.65
- Biaya penyusutan	1,495,121,765.02
- Biaya Operasional lain	218,827,019.75
Jumlah Biaya Operasional	7,087,947,489.57
Laba Kotor Operasi	1,786,394,245.43
- Biaya adm. dan umum	486,727,247.75
Laba Usaha Operasional	1,299,666,997.68
Pendapatan (beban) lain	
Pendapatan lain-lain	279,480,061.00
- Beban lain-lain	230,365,983.00
Laba sebelum pajak (EBIT)	1,348,781,075.68
Pajak penghasilan	244,832,839.78
Pajak penghasilan yang ditangguhkan	142,301,482.92
Laba bersih (EAT)	1,246,249,718.82

Sumber : Data diolah, 2006

Berkenaan dengan tabel di atas, sebagai akibat adanya pajak penghasilan berjalan dan alokasi pajak penghasilan yang ditanggungkan yang menjadi piutang sebesar Rp. 142.301.482.92 dihasilkan laba bersih 1.246.249.718,82 nilai tersebut berpengaruh pada laba bersih pada neraca dan pada sisi lain akan menambah piutang pajak yang ditanguhkan yang menyebabkan penurunan hutang jangka panjang. Sedangkan modal bertambah sebesar angsuran pajak yang dibayar.

Berkenanan dengan alokasi pajak penghasilan tersebut, maka akan mempengaruhi neraca seperti yang tercantum dibawah ini:

Tabel 20
Laporan Neraca Disesuaikan
Per 31 Desember 2004
(Rp.)

AKTIVA	
Aktiva Lancar	
Kas dan Bank	2,491,721,630.38
Piutang	555,422,594.70
Persediaan	
- Sparepart Hino	459,849,595.31
- Sparepart Mercedes	679,923,480.66
- Ban	97,175,000.00
- Oli	16,387,500.00
Jumlah Persediaan	1,253,335,575.97
Uang muka pajak	302,685,442.08
Jumlah Aktiva Lancar	4,603,165,243.13
Aktiva tetap	
Harga perolehan	
- Tanah	2,170,510,000.00
- Bangunan	1,802,748,395.00
- Perleng. dan Investasi	771,880,478.40
- Kendaraan	14,262,692,495.00
Jumlah harga perolehan	19,007,831,368.40
Akumulasi penyusutan	
- Bangunan	1,298,026,925.55
- Perleng. dan Investasi	443,001,174.08
- Kendaraan	10,656,093,184.54
Total Akum penyusutan	(12,397,121,284.17)
Jumlah Aktiva tetap	6,610,710,084.23
TOTAL AKTIVA	11,213,875,327.36
PASIVA	
Hutang Lancar	
- Hutang Usaha	129,202,500.00
- Hutang Bank	226,435,564.40
- Hutang Biaya	103,748,657.14
- Hutang Pajak	219,599,084.44
Jumlah Hutang Lancar	678,985,805.98
Hutang Jangka Panjang	190,527,237.51
Jumlah Hutang	869,513,043.49
Modal	
Modal Awal	9,098,112,565.05
Laba tahun berjalan	1,246,249,718.82
Jumlah Modal	10,344,362,283.87
TOTAL PASIVA	11,213,875,327.36

Sumber : Data diolah, 2006

Berdasarkan tabel rugi laba diatas dapat dilihat bahwa laba bersih perusahaan tahun berjalan bertambah yang disebabkan oleh perhitungan pajak penghasilan yaitu pajak penghasilan tahun berjalan, yaitu pajak kelebihan bayar dan alokasi pajak penghasilan yang ditanggungkan sebesar 142.301.482.92 yang berupa piutang pajak.

Pajak penghasilan tahun berjalan berdasarkan laporan keuangan fiskal dicatat pada kelompok hutang lancar sebagai akibat dari pajak penghasilan yang lebih kecil dari beban pajak, beban pajak pada akhir tahun lebih besar daripada pajak yang dibayar di muka yaitu PPh pasal 25. Sementara itu pajak penghasilan yang ditanggungkan dalam neraca dimasukkan dalam kelompok hutang jangka panjang karena laba komersial kena pajak lebih besar daripada laba fiskal berdasarkan perhitungan pajak penghasilan yang ditangguhkan sebelumnya.

Piutang pajak penghasilan yang ditangguhkan tersebut merupakan suatu piutang pajak yang ditangguhkan yaitu penurunan hutang pajak pada tahun-tahun mendatang sebagai akibat beda waktu *(timing differences)* biaya penyusutan antara SAK dan perpajakan.

Analisa perhitungan perlakuan akuntansi aktiva tetap antara SAK dan perpajakan serta alokasi pajak penghasilan yang ditangguhkan berdasarkan kasus tahun 2004 tidak menghasilkan perhitungan yang sudah sesuai dengan ketentuan SAK dan perpajakkan. Laporan hasil penelitian tersebut dapat dipakai sebagai saran bagi perusahaan dan diharapkan dapat diterapkan oleh perusahaan. Hal tersebut akan mengakibatkan praktek akuntansi yang semakin benar, baik dalam SAK maupun

perpajakkan sesuai dengan kewajaran informasi akuntansi dan informasi keuangan yang mencerminkan keadaan sebenarnya.

BAB V

PENUTUP

A. KESIMPULAN

Dari uraian dan pembahasan yang dilakukan pada bab sebelumnya dapat disimpulkan:

1. Salah satu faktor penyebab perbedaan antara laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiskal adalah pada perlakuan akuntansi aktiva tetap. Berdasarkan kasus yang terjadi pada perusahaan terdapat perbedaan dalam perlakuan penyusutan aktiva tetap. Taksiran umur manfaat dan tarif penyusutan berbeda antara ketentuan perpajakan dan SAK. Ketentuan perpajakan tidak menyetujui nilai residu pada akhir masa manfaat aktiva tetap. Perbedaan tersebut digolongkan sebagai beda waktu yang bersifat sementara karena hanya terjadi pergeseran waktu dalam pengakuan biaya penyusutan aktiva tetap tersebut.
2. Perbedaan antara laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiskal berpengaruh pada jumlah pajak penghasilan yang harus dibayar perusahaan. Laba komersial mempunyai jumlah yang berbeda dengan laba fiskal, lebih besar atau lebih kecil. Perbedaan tersebut disebabkan karena perbedaan yang bersifat tetap dan perbedaan waktu. Pada perbedaan yang bersifat tetap tidak dapat dilakukan alokasi pajak penghasilan yang ditangguhkan sehingga yang terjadi adalah perbedaan tarif pajak normatif tidak sama dengan tarif pajak efektif karena laba

komersial tidak dapat dikalikan langsung tarif pajak. Sedangkan untuk perbedaan waktu dapat dilakukan alokasi pajak penghasilan yang ditangguhkan. Alokasi tersebut bepengaruh pada laba perusahaan, menambah atau mengurangi laba perusahaan, dan sisi lain juga berpengaruh pada neraca, sebagai aktiva maupun kewajiban. Kasus yang terjadi pada perusahaan, alokasi pajak penghasilan yang ditangguhkan termasuk dalam komponen hak karena laba komersial lebih besar daripada laba fiskal. Sehingga memperbesar piutang pajak perusahaan pada tahun akhir.

3. Penerapan alokasi pajak penghasilan belum dilakukan oleh perusahaan. Pajak penghasilan dihitung berdasarkan laba fiskal. Sedangkan selisih antara beban pajak penghasilan berdasarkan laba komersial dan laba fiskal belum dilaporkan semestinya.

B. SARAN

Adapun saran sebagai masukan bagi perusahaan untuk lebih menertibkan kegiatan akuntansinya terutama untuk aktiva tetap adalah:

1. Pada perlakuan akuntansi aktiva tetap, penyusutan merupakan suatu aspek yang penting. Adanya penyusutan bertujuan untuk menilai aktiva tetap yang sudah terpakai dengan lebih akurat dan tepat. Oleh karena itu kebijakan penyusutan harus diambil dengan pertimbangan yang matang. Perusahaan lebih baik

menggunakan metode penyusutan periodik yang disesuaikan dengan kondisi aktiva tetap yang dimiliki.

2. Perbedaan perlakuan akuntansi aktiva tetap berdasarkan SAK dan ketentuan perpajakan yang berpengaruh pada beban pajak penghasilan bukanlah suatu hal yang menyulitkan. Perusahaan harus konsisten dalam menerapkan ketentuan perpajakan sebagai wujud kepatuhan pada peraturan legal. Perbedaan beban pajak penghasilan dapat diselesaikan melalui alokasi pajak penghasilan yang ditangguhkan. Perusahaan harus mempertimbangkan laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiskal, khususnya pada laporan rugi laba sebagai dasar menentukan pajak penghasilan yang harus dibayar perasahaan.

CURRICULUM VITAE

Nama	:	**ANDRY SUBANDONO**
NIM	:	0001030136 - 32
Tempat & Tanggal Lahir	:	Magetan, 23 Februari 1982
Jenis Kelamin	:	Laki-Laki
Agama	:	Islam
Alamat	:	Jl. Suari No. 19 BTN PKT Bontang Kaltim (0548) 24810
Riwayat Pendidikan	:	1. TK Yayasan Pupuk Kaltim, Tahun 1986-1988 2. SD-2 Yayasan Pupuk Kaltim, Tahun 1988-1994 3. SLTP Yayasan Pupuk Kaltim, Tahun 1994-1997 4. SMU Yayasan Pupuk Kaltim, Tahun 1997-2000 5. Jurusan Administrasi Bisnis Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya Malang, Lulus Tahun 2007.

DAFTAR PUSTAKA

Ikatan Akuntan Indonesia. 2002. *Standard Akuntansi Keuangan*, Jakarta: Salemba Empat.

Pandiangan, Liberty. 2003. *Pemahaman Praktis Undang-Undang Perpajakan Indonesia*, Jakarta: Erlangga

Baridwan, Zaki.1997. *Akuntansi Intermediate*, Jakarta: Erlangga

Kieso, Weygant, Warfield. 2002. *Akuntansi Intermediate Edisi 10 Jilid I*, Jakarta: Erlangga.

Gunadi. 2003. *Akuntansi Perpajakan*, Jakarta: Grasindo.

Tjahyono, A dan Hussein, M. 1999. *Perpajakan*, Yogyakarta: UPP AMP YKPN.

Halim, Abdul. 1994. *Akuntansi Keuangan Menengah*, Yogyakarta: BPFE Yogyakarta.

Lumbantoruan, S. 1996. *Akuntansi Pajak*, Jakarta: PT. Gramedia Widiasarana Indonesia.

Arikunto. 1998. *Prosedur Penelitian*, Jakarta: Rineka Cipta.

Niswonger, Fess, Warren, alih bahas Ruswinarto.1997. *Prinsip-prinsip Akuntansi*, Bandung: Erlangga.

Mardiasmo. 1997. *Perpajakan*, Yogyakarta: Andi Yogyakarta.

Marzuki. 2002. *Metodologi Riset*, Yogyakarta: BPFE–UII.

Dyckman, Dukes, Davis. 2000. *Akuntansi Intermediate Edisi 3 Jilid I*, Jakarta: Erlangga.

Kieso, Weygant, Warfield. 1997. *Akuntansi Intermediate Edisi 7 Jilid I*, Jakarta: Erlangga

Harahap, Sofyan. 1997. *Akuntansi Aktiva Tetap*, Jakarta: Raja Grafindo Persada.

Hendricksen, M. dan Van Breda, alih bahasa Wibowo, Herman. 2001. *Teori Akuntansi Jilid 2*, Jakarta: Binarupa Aksara.

Moleong, Lexy J. 2002. *Metode Penelitian Kualitatif*, Bandung: Remaja Rosdakarya.

Faisal, Sanafiah. 1990. *Metode Penelitian Kualitatif, Dasar-Dasar dan Aplikasi*, Malang: Yayasan Asah Asih Asuh.

PERLAKUAN AKUNTANSI AKTIVA TETAP BERWUJUD BERDASARKAN SAK DAN KETENTUAN PERPAJAKAN SERTA PENYAJIANNYA DALAM LAPORAN KEUANGAN
(Studi Kasus Pada PO. Akas IV Probolinggo)

SKRIPSI

Diajukan untuk menempuh
Ujian Sarjana pada Fakultas Ilmu Administrasi
Universitas Brawijaya

ANDRY SUBANDONO
NIM. 0001030136 - 32

UNIVERSITAS BRAWIJAYA
FAKULTAS ILMU ADMINISTRASI
JURUSAN ADMINISTRASI BISNIS
KONSENTRASI MANAJEMEN KEUANGAN
MALANG
2007

TANDA PERSETUJUAN SKRIPSI

JUDUL : **PERLAKUAN AKUNTANSI AKTIVA TETAP BERWUJUD BERDASARKAN SAK DAN KETENTUAN PERPAJAKAN SERTA PENYAJIANNYA DALAM LAPORAN KEUANGAN**
(Studi Pada PO. Akas IV Probolinggo)

Disusun oleh : ANDRY SUBANDONO
NIM : 0001030136 - 32
Fakultas : ILMU ADMINISTRASI
Jurusan : ADMINISTRASI BISNIS
Konsentrasi : MANAJEMEN KEUANGAN

Malang, 01 Februari 2007

PEMBIMBING I	PEMBIMBING II
Drs. I KETUT TIRTE	Dra. ZAHROH Z.A.,MSi.
NIP. 130 261 615	NIP. 131.410.392

TANDA PENGESAHAN MAJELIS PENGUJI

TELAH DIPERTAHANKAN DI DEPAN MAJELIS PENGUJI SKRIPSI,

FAKULTAS ILMU ADMINISTRASI UNIVERSITAS BRAWIJAYA, PADA:

Hari : Senin

Tanggal : 26 Maret 2007

Jam : 09.00

Judul : Perlakuan Akuntansi Aktiva Tetap Berwujud Berdasarkan SAK Dan Ketentuan Perpajakan Serta Penyajiannya Dalam Laporan Keuangan (Studi Pada Po. Akas IV Probolinggo)

DAN DINYATAKAN LULUS

MAJELIS PENGUJI

Drs. I Ketut Tirte
Ketua

Dra. Zahroh Z.A.,MSi.
Anggota

Drs. Nengah Sudjana, M.Si.
Anggota

Drs. M.Saifi, MSi.
Anggota

ABSTRAKSI

PERLAKUAN AKUNTANSI AKTIVA TETAP BERWUJUD BERDASARKAN SAK DAN KETENTUAN PERPAJAKAN SERTA PENYAJIANNYA DALAM LAPORAN KEUANGAN (Studi Kasus Pada PO. Akas IV Probolinggo)

Oleh :
Andry Subandono

Laporan keuangan merupakan sarana utama dimana informasi keuangan dikomunikasikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Berdasarkan laporan keuangan tersebut, pihak-pihak yang berkepentingan dapat memperoleh gambaran mengenai keadaan dan perkembangan serta sebagai dasar untuk menentukan sikap sesuai dengan jenis kepentingannya. Perbedaan kepentingan dan peraturan yang mendasari penyusunan laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiskal, mengakibatkan adanya perbedaan dari kedua laporan keuangan tersebut. Hal ini terjadi karena adanya perbedaan dalam pengakuan penghasilan dan biaya yang dapat dikelompokkan dalam perbedaan yang bersifat sementara (*temporary differences*) dan perbedaan yang sifatnya tetap (*permanent differences*). Kedua perbedaan tersebut menyebabkan laba kena pajak menurut perpajakan berbeda dengan laba akuntansi. Salah satu faktor yang menyebabkan perbedaan adalah perlakuan terhadap akuntansi aktiva tetap khususnya yang berkaitan dengan masalah penyusutan. Dalam kondisi yang seperti ini pihak manajemen memerlukan alternatif perlakuan akuntansi yang tepat agar menghasilkan informasi tentang aktiva yang akurat dan terpercaya.

Berdasarkan hal tersebut diatas, penelitian ini bertujuan untuk untuk mengetahui bagaimana perlakuan akuntansi aktiva tetap berwujud khususnya masalah penyusutan serta penyajian pada laporan keuangan. Penelitian ini dilaksanakan pada PO. Akas Unit IV yang berlokasi di Jalan Panglima Sudirman 237 Probolinggo. Jenis analisis yang digunakan adalah analisis deskriptif kualitatif, dengan fokus penelitian adalah neraca, laporan laba rugi, daftar aktiva tetap, kebijakan perusahaan mengenai penyusutan aktiva tetap serta perlakuan akuntansi pajak penghasilan oleh perusahaan. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah wawancara, dokumentasi, dan observasi. Sedangkan untuk analisis data ditujukan pada perlakuan akuntansi aktiva tetap ditinjau dari SAK dan ketentuan perpajakan, laporan keuangan perusahaan, serta perlakuan akuntansi terhadap selisih besarnya pajak atas laba komersial dan laba fiskal pada laporan keuangan.

Hasil analisis data menggambarkan bahwa dalam perusahaan terjadi rekonsiliasi laporan keuangan komersial dimana biaya penyusutan fiskalnya lebih besar daripada biaya penyusutan komersial, dan selisih keduanya dapat digolongkan

sebagai beda waktu (*timing differences*). Hal ini dikarenakan besarnya tarif pajak yang ditetapkan perusahaan dan peraturan pemerintah berbeda. Selain itu dalam perpajakan nilai taksiran residu tidak diperhitungkan dalam menentukan besarnya biaya penyusutan. Beda waktu pada tahun 2004 dalam kasus perusahaan ini, terjadi karena biaya penyusutan, maka dilakukan alokasi pajak penghasilan yang ditangguhkan. Dalam hal ini perusahaan tidak secara khusus menghitung dan membukukan selisih pajak atas laba komersial dan laba fiskal. Berdasarkan perhitungan pajak penghasilan yang ditangguhkan, laba fiskal mempunyai nilai yang lebih besar daripada laba komersial sehingga pajak yang ditangguhkan tersebut harus dilaporkan sebagai piutang. Berkenaan dengan itu, sebagai akibat adanya pajak penghasilan berjalan dan alokasi pajak penghasilan yang ditanggungkan yang menjadi piutang dihasilkan laba bersih sehingga berpengaruh berpengaruh pada laba bersih pada neraca dan pada sisi lain akan menambah piutang pajak yang ditanguhkan yang menyebabkan penurunan hutang jangka panjang. Sedangkan modal bertambah sebesar angsuran pajak yang dibayar. Piutang pajak penghasilan yang ditangguhkan tersebut merupakan suatu piutang pajak yang ditangguhkan yaitu penurunan hutang pajak pada tahun-tahun mendatang sebagai akibat beda waktu *(timing differences)* biaya penyusutan antara SAK dan perpajakan.

Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa penyebab perbedaan antara laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiskal adalah pada perlakuan akuntansi aktiva tetap yang berpengaruh pada jumlah pajak penghasilan yang harus dibayar perusahaan, dalam hal ini laba komersial dan laba fiskal mempunyai jumlah yang berbeda. Perbedaan tersebut disebabkan oleh perbedaan waktu. Pada perusahaan, alokasi pajak penghasilan yang ditangguhkan termasuk dalam komponen hak karena laba komersial lebih besar daripada laba fiskal, sehingga memperbesar piutang pajak perusahaan pada tahun akhir. Tetapi penerapan alokasi pajak penghasilan belum dilakukan oleh perusahaan. Pajak penghasilan dihitung berdasarkan laba fiskal. Sedangkan selisih antara beban pajak penghasilan berdasarkan laba komersial dan laba fiskal belum dilaporkan semestinya. Untuk itu disarankan beberapa penyempurnaan sebagai berikut : perusahaan lebih baik menggunakan metode penyusutan periodik yang disesuaikan dengan kondisi aktiva tetap yang dimiliki. Perbedaan perlakuan akuntansi aktiva tetap berdasarkan SAK dan ketentuan perpajakan yang berpengaruh pada beban pajak penghasilan dapat diselesaikan melalui alokasi pajak penghasilan yang ditangguhkan. Perusahaan juga harus mempertimbangkan laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiskal, khususnya pada laporan rugi laba sebagai dasar menentukan pajak penghasilan yang harus dibayar perasahaan.

KATA PENGANTAR

Alhamdulillahi Robbil ’alamin, segala puji syukur penulis panjatkan kehadirat Allah SWT atas rahmat, taufiq serta hidayah-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan penyusunan skripsi dengan judul “Perlakuan Akuntansi Aktiva Tetap Berwujud Berdasarkan SAK dan Ketentuan Perpajakan Serta Penyajiannya Dalam Laporan Keuangan” (Studi Kasus Pada PO. Akas Probolinggo)**.** Skripsi ini disusun dan diajukan dalam rangka memenuhi salah satu syarat guna memperoleh gelar sarjana pada Fakultas Ilmu Administrasi Jurusan Administrasi Bisnis Universitas Brawijaya Malang.

Penyusunan skripsi ini tidak mungkin selesai tanpa karunia-Nya melalui banyak pihak yang telah membantu dan mendorong terselesaikannya skripsi ini. Untuk itu, pada kesempatan ini tidak lupa penulis ucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada :

1. Bapak Dr. Suhadak, M.Ec, selaku Dekan Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya.
2. Bapak Prof. Dr. Bambang Swasto S, ME, selaku Ketua Jurusan Administrasi Bisnis Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya.
3. Bapak Drs. I Ketut Tirte dan Ibu Dra. Zahroh Z.A.,MSi., selaku dosen pembimbing yang telah dengan sabar dan ikhlas meluangkan waktu untuk membimbing penulis dalam penyusunan skripsi ini.
4. Bapak Cacuk selaku Pemimpin PO. Akas IV Probolinggo yang telah memberikan ijin kepada penulis untuk melakukan penelitian.
5. Ibu Windi, Bapak Arif dan seluruh karyawan PO. Akas IV Probolinggo, yang telah meluangkan waktu untuk memberikan informasi dan penjelasan yang berkaitan dengan penulisan skripsi ini.

6. Ayah dan Ibunda tercinta yang telah memberikan do'a restunya, dukungan, dan kasih sayang yang tidak ternilai, serta kakak dan adikku tersayang yang dengan kesabaran dan kasih sayangnya menuntun dan memberikan semangat serta motivasinya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini.
7. Teman-teman Administrasi Bisnis angkatan '00, terimakasih atas dorongan dan motivasi kalian.
8. Warga Asrama Bontang Watugong 18, yang selalu memberikan warna selama ini dan terima kasih apa yang telah kita alami selama ini.

Semoga Allah SWT senantiasa memberikan rahmat, hidayah dan anugrahNya kepada semua pihak yang telah memberikan bimbingan, bantuan dan dukungan kepada penulis.

Penulis berharap semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi PO. Akas IV Probolinggo, para pembaca, dan penelitian di masa yang akan datang.

Malang, 16 Februari 2007

Penulis

DAFTAR ISI

JUDUL ..... **i**
TANDA PERSETUJUAN DOSEN PEMBIMBING ..... **ii**
TANDA PENGESAHAN MAJELIS PENGUJI ..... **iii**
ABSTRAKSI ..... **iv**
KATA PENGANTAR ..... **vi**
DAFTAR ISI ..... **viii**
DAFTAR TABEL ..... **xi**
DAFTAR GAMBAR ..... **xii**

BAB I PENDAHULUAN
A. Latar Belakang Masalah 1
B. Rumusan Masalah 5
C. Tujuan Penelitian 5
D. Kontribusi Penelitian 5
E. Sistematika Pembahasan 6

BAB II TINJAUAN PUSTAKA
A. Pengertian Aktiva Tetap 8
B. Akuntansi Aktiva Tetap 10
1. Perlakuan Akuntansi Aktiva Tetap Berdasarkan SAK 11
a. Klasifikasi Aktiva Tetap 11
b. Pengeluaran Berhubungan Dengan Aktiva Tetap 14
c. Penilaian Aktiva Tetap 16
d. Penyusutan Aktiva Tetap 21
e. Penarikan Aktiva Tetap Dari Pemakaiannya 27
f. Revaluasi Aktiva Tetap 28

2. Perlakuan Akuntansi Aktiva Tetap Berdasarkan Perpajakan 29
a. Klasifikasi Aktiva Tetap 29
b. Pengeluaran Berhubungan Dengan Aktiva Tetap 30
c. Penilaian Kembali Aktiva Tetap 32
d. Penyusutan Aktiva Tetap 35
e. Penarikan Aktiva Tetap Dari Pemakaiannya 37
f. Revaluasi Aktiva Tetap 38
3. Laporan Keuangan 40
a. Laporan Keuangan Komersial 40
b. Laporan Keuangan Fiskal 41
c. Rekonsiliasi Laporan Keuangan Komersial Dengan Laporan Keuangan Fiskal 43
4. Perlakuan Akuntansi Atas Selisih Beban Pajak Yang Dihitung Berdasarkan Laba Komersial Dan Laba Fiskal 45
a. Perbedaan Antara Laba Komersial Dan Laba Fiskal 45
b. Metode Alokasi Pajak Penghasilan 47
c. Prinsip Alokasi Pajak 48

BAB III METODE PENELITIAN

A. Rancangan Penelitian 52
B. Fokus Penelitian 53
C. Pemilihan Lokasi dan Situs Penelitian 54
D. Sumber Data 54
E. Pengumpulan Data 55
F. Instrumen Penelitian 56
G. Analisis Data 57

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Perusahaan 58
1. Sejarah Singkat Perusahaan 58
2. Lokasi Perusahaan 59
3. Tujuan Perusahaan 60
4. Struktur Organisasi Perusahaan 60
5. Organisasi Dan Personalia 71
6. Produksi Dan Hasil Produksi 76
7. Pemasaran Dan Penjualan 79
8. Informasi Akuntansi 81

B. Perlakuan Akuntansi Aktiva Tetap Berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan Dan Ketentuan Perpajakan 84
1. Klasifikasi Aktiva Tetap 84
2. Pengeluaran Berhubungan Dengan Aktiva Tetap 85
3. Penilaian Aktiva Tetap 86
4. Penyusutan Aktiva Tetap 86
5. Penarikan Aktiva Tetap Dari Pemakaian 94
6. Revaluasi Aktiva Tetap 94

C. Analisis Laporan Keuangan 95

D. Analisis Perlakuan Akuntansi Atas Selisih Pajak Yang Dihitung Berdasarkan Laba Fiskal dan Laba Komersial 97

BAB V PENUTUP

A. Kesimpulan 106

B. Saran 107

DAFTAR PUSTAKA 109

DAFTAR TABEL

Tabel 1	: Biaya Penyusutan Metode Saldo Menurun	26
Tabel 2	: Bagan Harga Perolehan Aktiva Tetap Menurut Perpajakan Sehubungan Dengan Ada Tidaknya Hubungan Istimewa	34
Tabel 3	: Tarif Penyusutan Aktiva Tetap	37
Tabel 4	: Jumlah Karyawan PO. Akas Unit IV Probolinggo Tahun 2004	72
Tabel 5	: Jumlah Karyawan PO. Akas IV Probolinggo Menurut Tingkat Pendidikan Tahun 2004	73
Tabel 6	: Neraca Per 31 Desember Tahun 2002 – Tahun 2004	82
Tabel 7	: Laporan Laba Rugi Per 31 Desember Tahun 2002 – Tahun 2004 ..	83
Tabel 8	: Daftar Aktiva Tetap	83
Tabel 9	: Pengeluaran Yang Berhubungan Dengan Aktiva Tetap Tahun 2004	85
Tabel 10	: Biaya Penyusutan Bangunan (Komersial)	88
Tabel 11	: Biaya Penyusutan Kendaraan (Komersial)	89
Tabel 12	: Biaya Penyusutan Perlengkapan dan Inventaris (Komersial)	90
Tabel 13	: Biaya Penyusutan Bangunan (Fiskal)	92
Tabel 14	: Biaya Penyusutan Kendaraan (Fiskal)	93
Tabel 15	: Biaya Penyusutan Perlengkapan dan Inventaris (Fiskal)	93
Tabel 16	: Laporan Laba Rugi Komersial dan Fiskal Per 31 Desember 2004 .	96
Tabel 17	: Koreksi Fiskal Terhadap Laporan Keuangan Komersial	99
Tabel 18	: Perhitungan Pajak Penghasilan Yang Ditangguhkan Tahun 2004 ..	100
Tabel 19	: Laporan Rugi Laba Disesuaikan Per 31 Desember 2004	101
Tabel 20	: Laporan Neraca Disesuaikan Per 31 Desember 2004	103

DAFTAR GAMBAR

Gambar 1 : Struktur Organisasi PO. Akas IV Probolinggo 61
Gambar 2 : Saluran Distribusi PO. Akas IV Probolinggo 80

PERUSAHAAN OTOBUS " AKAS "

Jl. Raya Panglima Sudirman 237 Telp. (0335) 423973 - 428101 Fax 428503

PROBOLINGGO PO Box 20

SURAT KETERANGAN

No.053 / AK-IV / SK / II / 2007

Yang bertanda tangan di bawah ini Personalia P.O. AKAS Unit IV Probolinggo dengan ini menerangkan bahwa :

Nama	**: ANDRY SUBANDONO**
Lembaga Pendidikan	**: Universitas Brawijaya Malang**
Fakultas/Jurusan	**: Ilmu Adminitrasi**
NPM	**: 0001030136**
Judul Skripsi	**: Perlakuan akutansi aktiva tetap berwujud berdasarkan SAK dan ketentuan perpajakan serta penyajianya dalam laporan keuangan.**

Bahwa yang bersangkutan telah melaksanakan penelitian /Observasi/mencari data untuk keperluan tugas akhir studynya di P.O AKAS Unit IV Probolinggo sejak tanggal 01 Juni 2005 s/d 30 Agustus 2005 (tiga bulan).

Demikian Surat Keterangan ini dibuat, dan agar dipergunakan sebagaimana mestinya.

Probolinggo, 24 Pebruari 2007

P0.AKAS UNIT IV PROBOLINGGO

PERUSAHAAN OTO BIS
AKAS
PROBOLINGGO JATIM

ARIF YULIANTO, SE. SH

Wakil Personalia