

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### A. Dasar-Dasar Perpajakan

##### 1. Pengertian Pajak

Pengertian atau definisi pajak bermacam-macam menurut para pakar perpajakan mengemukakannya berbeda satu sama lain dari waktu ke waktu, meskipun demikian pada dasarnya memiliki tujuan yang sama yaitu untuk merumuskan pengertian pajak sehingga mudah dipahami. Pengertian pajak, yang satunya dikemukakan oleh **P.J.A. Adriani** yang telah diterjemahkan oleh **R. Santoso Brotodiharjo** yang dikutip oleh **Waluyo** yang berbunyi sebagai berikut:

Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubungan dengan tugas negara yang menyelenggarakan pemerintahan. (2011: 2)

Perbandingan akan diuraikan pengertian pajak menurut **Rochmat Soemitro** yang dikutip oleh **Waluyo** (2011:3) menyatakan : “ Pajak adalah iuran kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal (kontraprestasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membayar pengeluaran umum”.

Pengertian-pengertian tersebut dapat dilihat bahwa ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak, adalah sebagai berikut :

- a) Pajak dipungut berdasarkan undang-undang serta aturan pelaksanaannya yang sifatnya dapat dipaksakan.

- b) Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah.
- c) Pajak dipungut oleh negara baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.
- d) Pajak diperuntukan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila dari pemasukannya masih dapat surplus, dipergunakan untuk membiayai *public investment*.
- e) Pajak dapat pula mempunyai tujuan selain *budgeter*, yaitu mengatur.

## 2. Fungsi Pajak

Berdasarkan ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak dari berbagai definisi, terdapat 2 (dua) fungsi pajak menurut **Waluyo** yaitu :

- a) Fungsi Penerimaan (*Budgeter*)  
Pajak sebagai sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluarannya. Contoh : Dimasukannya pajak dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) sebagai penerimaan dalam negeri.
- b) Fungsi Mengatur (*Reguler*)  
Pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijaksanaan pemerintah dalam bidang social dan ekonomi. Contoh : Dikenakannya pajak yang lebih tinggi terhadap minuman keras, dapat ditekan. Demikian pula dengan barang mewah. (2011:6)

## 3. Pembagian Pajak Menurut Golongan, Sifat dan Pemungutannya

Menurut **Waluyo** pajak dikelompokan menjadi 3 (tiga) yaitu :

- a. Menurut golongan atau pembebanan, dibagi menjadi berikut ini :
  - 1) Pajak langsung adalah pajak yang pembebanannya tidak dapat dilimpahkan pihak lain, tetapi harus menjadi beban langsung Wajib Pajak yang bersangkutan. Contoh : Pajak Penghasilan.
  - 2) Pajak tidak langsung adalah pajak yang pembebanannya dapat dilimpahkan kepada pihak lain. Contoh : Pajak PertambahanNilai.
- b. Menurut Sifat.  
Pembagian pajak menurut sifat dimaksudkan pembedaan dan pembagiannya berdasarkan ciri-ciri prinsip adalah sebagai berikut :
  - 1) Pajak Subjektif adalah pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada subjeknya yang selanjutnya dicari syarat

objektifnya, dalam arti memperhatikan keadaan dari Wajib Pajak. Contoh : Pajak Penghasilan

- 2) Pajak objektif adalah pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada objeknya tanpa memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak. Contoh : Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

c. Menurut pemungut dan pengelolanya, adalah sebagai berikut :

- 1) Pajak pusat adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara. Contoh : Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, Pajak Bumi dan Bangunan, dan Bea Materai.
- 2) Pajak Daerah adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah. Contoh : pajak reklame, pajak hiburan, Bea Prolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB), Pajak Bumi dan Bangunan sektor perkotaan dan pedesaan. (2011:12)

#### 4. Asas-Asas Pemungutan Pajak

Asas-asas pemungutan pajak sebagaimana dikemukakan oleh *Adam Smith* dialihbahasakan oleh **Waluyo** menyatakan bahwa pemungutan pajak hendaknya didasarkan pada asas-asas berikut.

- a. *Equality* yaitu pemungutan pajak harus bersifat adil dan merata, yaitu pajak dikenakan kepada orang pribadi yang harus sebanding dengan kemampuan membayar pajak (*ability to pay*) dan sesuai dengan manfaat yang diterima. Adil dimaksudkan bahwa setiap Wajib Pajak menyumbangkan uang untuk pengeluaran pemerintah sebanding dengan kepentingannya dan manfaat yang diminta.
- b. *Certainty* yaitu penetapan pajak itu tidak ditentukan sewenang-wenang. Oleh karena itu, Wajib Pajak harus mengetahui secara jelas dan pasti besarnya pajak yang terutang, kapan harus dibayar, serta batas waktu pembayaran.
- c. *Convenience* yaitu kapan Wajib Pajak itu harus membayar pajak sebaiknya sesuai dengan saat-saat yang tidak menyulitkan Wajib Pajak. Sebagai contoh: pada saat Wajib Pajak memperoleh penghasilan. Sistem pemungutan ini disebut *pay as you earn*.
- d. *Economy* yaitu secara ekonomi bahwa biaya pemungutan dan biaya pemenuhan kewajiban pajak bagi Wajib Pajak diharapkan seminimum mungkin, demikian pula beban yang ditanggung Wajib Pajak. (2011:13)

Adapula tiga asas pemungutan pajak lainnya menurut **Waluyo** yang digunakan untuk memungut pajak penghasilan, yaitu :

- 1) Asas Tempat Tinggal (Domisili)  
Negara mempunyai hak untuk memungut atas seluruh penghasilan Wajib Pajak berdasarkan tempat tinggal Wajib Pajak. Wajib Pajak yang bertempat tinggal di Indonesia dikenai pajak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh, yang berasal dari Indonesia atau berasal dari luar negeri (Pasal 4 Undang-undang Pajak Penghasilan).
- 2) Asas Kebangsaan  
Penaan pajak dihubungkan dengan suatu negara. Asas ini diberlakukan kepada setiap orang asing yang bertempat tinggal di Indonesia untuk membayar pajak.
- 3) Asas Sumber  
Negara mempunyai hak untuk memungut pajak atas penghasilan yang bersumber pada suatu negara yang memungut pajak. Dengan demikian, wajib pajak menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia dikenakan pajak di Indonesia tanpa memperhatikan tempat tinggal Wajib Pajak. (2011:16)

## 5. Tata Cara Pemungutan Pajak

Menurut **Waluyo** tata cara pemungutan pajak adalah sebagai berikut :

- a. *Stelsel* Pajak  
Cara pemungutan pajak dilakukan berdasarkan 3 (tiga) *stelsel*, adalah sebagai berikut :
  - 1) *Stelsel* nyata (*riil stelsel*)  
Penaan pajak didasarkan pada objek (penghasilan) yang nyata, sehingga pemungutannya baru dapat dilakukan pada akhir tahun pajak, yakni setelah penghasilan yang sesungguhnya telah dapat diketahui. Kelebihan *stelsel* ini adalah pajak yang dikenakan lebih realistis. Kelemahannya adalah pajak baru dapat dikenakan pada akhir periode (setelah penghasilan riil diketahui).
  - 2) *Stelsel* anggapan (*fictive stelsel*)  
Penaan pajak didasarkan pada suatu anggapan yang diatur oleh undang-undang, sebagai contoh : penghasilan suatu tahun dianggap sama dengan tahun sebelumnya sehingga pada awal tahun pajak telah dapat ditetapkan besarnya pajak yang terutang untuk tahun pajak berjalan. Kelebihan *stelsel* ini adalah pajak yang dibayar selama tahun berjalan, tanpa harus menunggu akhir tahun. Kelemahannya adalah pajak yang dibayar tidak berdasarkan pada keadaan sesungguhnya.
  - 3) *Stelsel* campuran  
*Stelsel* ini merupakan kombinasi antara *stelsel* nyata dan *stelsel* anggapan. Pada awal tahun, besarnya pajak dihitung berdasarkan suatu anggapan, kemudian pada akhir tahun besarnya pajak disesuaikan dengan keadaan yang sebenarnya. Apabila besarnya pajak menurut kenyataan lebih besar daripada pajak menurut anggapan, maka Wajib Pajak harus menambah kekurangannya. Demikian pula sebaliknya, apabila lebih kecil, maka kelebihanannya dapat diminta kembali.

b. Sistem Pemungutan Pajak

Sistem pemungutan pajak dapat dibagi menjadi berikut ini :

1) *Official Assessment System*

Sistem ini merupakan sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang.

Ciri-ciri *official assessment system* adalah sebagai berikut :

- a) Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang berada pada fiskus.
- b) Wajib Pajak bersifat pasif.
- c) Utang pajak timbul setelah dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh fiskus.

2) *Self Assessment System*

Sistem ini merupakan pemungutan pajak yang memberi wewenang, kepercayaan, tanggung jawab kepada Wajib Pajak untuk menghitung memperhitungkan, membayar, dan melapor sendiri besarnya pajak yang harus dibayar.

Ciri-ciri *self assessment system* adalah sebagai berikut :

- a) Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada Wajib Pajak sendiri.
- b) Wajib Pajak aktif mulai dari menghitung, menyetor, dan melaporkan sendiri pajak terutang.
- c) Pemerintah (fiskus) tidak ikut campur dan hanya mengawasi.

3) *Withholding System*

Sistem ini merupakan sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga untuk memotong atau memungut besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak. Ciri-ciri *Withholding System* adalah wewenang menentukan besarnya pajak yang terutang ada pada pihak ketiga, pihak selain pemerintah (fiskus) dan Wajib Pajak. (2011:17)

## 6. Tarif Pajak

Tarif pajak adalah tarif untuk menghitung besarnya pajak terutang (pajak yang harus dibayar). Besarnya tarif pajak dapat dinyatakan dalam persentase.

Menurut **Waluyo** struktur tarif yang berhubungan dengan pola persentase tarif pajak dikenal 4 (empat) macam tarif, adalah sebagai berikut :

a. Tarif Pajak Proporsional / Sebanding

Tarif pajak proporsional adalah tarif pajak berupa persentase tetap terhadap jumlah berapapun yang menjadi dasar pengenaan pajak. Contoh : dikenakan Pajak Pertambahan Nilai 10 % atas penyerahan Barang Kena Pajak.

b. Tarif Pajak Progresif

Tarif pajak progresif adalah tarif pajak yang persentasenya menjadi lebih besar apabila jumlah yang menjadi dasar pengenaannya semakin besar. Sebagai contoh, tarif Pajak Penghasilan tahun pajak 2009 yang berlaku di Indonesia untuk Wajib Pajak Orang Pribadi yaitu :

- 1) Sampai dengan Rp. 50.000.000,00,- tarifnya 5%
- 2) Diatas Rp.50.000.000,00 sampai dengan Rp. 250.000.000,00 tarifnya 15%
- 3) Diatas Rp.250.000.000,00 sampai dengan Rp.500.000.000,00 tarifnya 25%
- 4) Diatas Rp.500.000.000 tarifnya 30%.

Memperhatikan kenaikan tarifnya, tarif progresif dibagi menjadi beberapa tarif, sebagai berikut :

- a) Tarif Progresif Progresif  
Dalam hal ini kenaikan persentase pajaknya semakin besar.
- b) Tarif Progresif Tetap  
Kenaikan persentase pajaknyan tetap.
- c) Tarif Progresif Degresif  
Kenaikan persentase pajaknya semakin kecil.

c. Tarif Pajak Degresif

Tarif pajak degresif adalah persentase tarif pajak yang semakin menurun apabila jumlah yang menjadi dasar pengenaan pajak menjadi semakin besar.

d. Tarif Pajak Tetap

Dalam tarif pajak tetap ini adalah tarif berupa jumlah yang tetap ( sama besarnya) terhadap berapapun jumlah yang menjadi dasar pengenaan pajak. Oleh karena itu, besarnya pajak yang terutang adalah tetap. Sebagai contoh : tarif bea materai. (2011:18)

## **B. Aktiva Tetap**

### **1. Pengertian Aktiva Tetap**

Dalam melaksanakan operasi perusahaan, aktiva tetap merupakan salah satu elemen utama yang harus diperhatikan agar kegiatan perusahaan dapat berjalan dengan baik sesuai dengan perencanaan dan tujuan yang diinginkan perusahaan. Aktiva tetap terdiri dari aktiva tetap berwujud dan aktiva tetap tidak berwujud. Aktiva tetap bersifat permanen yakni dapat dipergunakan lebih dari satu tahun atau dari satu siklus akuntansi. Aktiva tetap juga merupakan bagian utama dalam penyajian posisi keuangan perusahaan.

Untuk memahami tentang aktiva tetap, terdapat beberapa pendapat yang akan dikemukakan antara lain sebagai berikut :

Menurut **Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 16 paragraf 5** yang dikutip oleh **Muhammad Gade** (2005:130) menyebutkan bahwa: “ Aktiva tetap adalah aktiva 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 aktiva tetap diatas, yang dimaksud dengan aktiva tetap adalah :

- a. Merupakan aktiva berwujud
- b. Memiliki masa manfaat lebih dari satu tahun
- c. Digunakan dalam kegiatan operasi perusahaan
- d. Tidak dimaksudkan untuk dijual kembali.

Menurut pendapat **Sofyan Safri H** (2002 : 20) menyatakan bahwa pengertian aktiva tetap adalah sebagai berikut: “Aktiva tetap adalah aktiva yang menjadi hak milik perusahaan dan dipergunakan secara terus-menerus dalam kegiatan menghasilkan barang dan jasa perusahaan”.

## **2. Pengakuan Aktiva Tetap**

Perusahaan harus segera mengakui setiap aktiva tetap yang dimiliki dan mengelompokannya sebagai aktiva tetap, apabila aktiva yang dimaksud memenuhi pengertian dan memiliki sifat-sifat sebagai aktiva tetap. Mengenai pengakuan aktiva tetap ini, menurut **Ikatan Akuntansi Indonesia** memberikan pernyataan dalam **PSAK Nomor 16 paragraf 06**, yaitu :

Suatu benda berwujud harus diakui sebagai suatu aktiva dan dikelompokkan sebagai aktiva tetap apabila :

- a. Besarnya kemungkinan bahwa manfaat keekonomisan di masa yang akan datang yang berkaitan dengan aktiva tersebut akan mengalir dalam perusahaan maka harus dinilai tingkat kepastian terjadinya aliran manfaat keekonomisan tersebut
- b. Biaya perolehan aktiva dapat diukur secara handal, sedangkan kriteria kedua mengarah kepada bukti-bukti yang diperlukan untuk mendukungnya. Dalam kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan ditekankan pula masalah pengendalian manfaat yang diharapkan dari suatu aktiva. Agar aktiva yang digunakan dapat memberikan manfaat yang optimal terhadap kegiatan operasi perusahaan. (2004)

Dengan demikian satu hal yang penting yang berkaitan pula dengan pengakuan suatu aktiva adalah perusahaan memiliki kendali atas manfaat yang diharapkan dari aktiva tersebut.

### **3. Penggolongan Aktiva Tetap**

Aktiva tetap dikelompokkan karena memiliki sifat yang berbeda dengan aktiva lainnya. Kriteria aktiva tetap terdiri dari berbagai jenis barang maka dilakukan pengelompokan lebih lanjut atas aktiva-aktiva tersebut. Pengelompokan itu tergantung pada kebijaksanaan akuntansi perusahaan masing-masing karena umumnya semakin banyak aktiva tetap yang dimiliki oleh perusahaan maka semakin banyak pula kelompoknya.

Aktiva tetap yang dimiliki perusahaan terdiri dari berbagai jenis dan bentuk, tergantung pada sifat dan bidang usaha yang diterjuni perusahaan tersebut. Aktiva tetap sering merupakan suatu bagian utama dari aktiva perusahaan, karenanya signifikan dalam penyajian posisi keuangan. Nilai yang relatif besar serta jenis dan bentuk yang beragam dari aktiva tetap menyebabkan perusahaan harus hati-hati dalam menggolongkannya.



Macam-macam aktiva tetap, untuk tujuan akuntansi dilakukan penggolongan sebagai berikut :

- a. Aktiva tetap yang umunya tidak terbatas seperti tanah untuk letak perusahaan, pertanian, dan peternakan.
- b. Aktiva tetap yang umumnya terbatas dan apabila sudah habis masa penggunaannya dapat diganti dengan aktiva yang sejenis, misalnya bangunan, mesin, alat-alat, mebel, dan lain-lain.
- c. Aktiva tetap yang umumnya terbatas dan apabila sudah habis masa penggunaannya tidak dapat diganti dengan aktiva sejenis, misalnya sumber-sumber alam seperti hasil tambang dan lain-lain.

Menurut **Sofyan Safri H** aktiva tetap dapat dikelompokkan dalam berbagai sudut antara lain :

- 1) Sudut Subtansi, aktiva tetap dapat dibagi :
  - a) *Tangible Assets* atau aktiva berwujud seperti lahan, mesin, gedung, dan peralatan.
  - b) *Intangible Assets* atau aktiva yang tidak berwujud seperti *Goodwill*, *Patent*, *Copyright*, Hak Cipta, *Franchise* dan lain-lain.
- 2) Sudut disusutkan atau tidak :
  - a) *Depreciated Plant Assets* yaitu aktiva tetap yang disusutkan seperti *Building* (Bangunan), *Equipment* (Peralatan), *Machinery* (Mesin), Inventaris, Jalan dan lain-lain.
  - b) *Undepreciated Plant Assets* yaitu aktiva yang tidak dapat disusutkan, seperti *Land* (Tanah).
- 3) Berdasarkan Jenis
 

Aktiva tetap berdasarkan jenis dapat dibagi sebagai berikut :

  - a) Lahan adalah bidang tanah terhampar baik yang merupakan tempat bangunan maupun yang masih kosong. Dalam akuntansi apabila ada lahan yang didirikan bangunan di atasnya harus dipisahkan pencatatan dari lahan itu sendiri.
  - b) Bangunan Gedung adalah bangunan yang berdiri di atas bumi ini baik di atas lahan/ air. Pencatatannya harus terpisah dari lahan itu sendiri.
  - c) Mesin termasuk peralatan-peralatan yang menjadi bagian dari mesin yang bersangkutan.
  - d) Kendaraan yaitu semua jenis kendaraan seperti alat pengangkut, truk, grader, traktor, forklift, mobil, kendaraan bermotor dan lain-lain.

- e) Perabot yaitu dalam jenis ini termasuk perabot kantor, perabot laboratorium, perabot pabrik yang merupakan isi dari suatu bangunan.
- f) Inventaris yaitu peralatan yang dianggap merupakan alat-alat besar yang digunakan dalam perusahaan seperti inventaris kantor, inventaris pabrik, inventaris laboratorium, inventaris gudang dan lain-lain.
- g) Prasarana merupakan kebiasaan bahwa perusahaan membuat klasifikasi khusus prasarana seperti : jalan, jembatan, roil, pagar dan lain-lain. (2002:22)

#### 4. Biaya Perolehan

Pengertian biaya perolehan menurut **Early Suandy**, yaitu :

Biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk digunakan. (2011:35)

Biaya perolehan suatu aset tetap terdiri atas harga belinya, termasuk biaya impor dan PPN masukan tidak boleh diretrusikan (*nonrefundable*), dan setiap biaya yang dapat diantribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan, setiap potongan dagang dan rabat dikurangkan dari pembelian. Contoh dari biaya yang dapat diantribusikan secara langsung menurut **Early Suandi (2011:35)** adalah sebagai berikut :

1. Biaya persiapan tempat
2. Biaya pengiriman awal (*initial delivery*), biaya simpan, dan biaya bongkar muat (*handing cost*)
3. Biaya pemasangan (*installation cost*)
4. Biaya profesional seperti arsitek dan insinyur.

Apabila suatu aset diperoleh secara gabungan maka harga perolehan ditentukan dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan.

Aset tetap yang diperoleh dengan pertukaran atau pertukaran sebagian untuk aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya, biaya perolehannya diukur

berdasarkan nilai wajar aset yang dilepaskan atau yang diperoleh, yang mana yang lebih andal sesuai ekuivalen dengan nilai wajar aset yang dilepaskan setelah disesuaikan dengan jumlah setiap kas atau setara kas yang ditransfer.

Aset tetap yang diperoleh dengan pertukaran atas suatu aset yang serupa yang memiliki masa manfaat yang serupa dalam bidang usaha yang sama dan memiliki suatu nilai yang wajar, biaya perolehannya adalah jumlah tercatat dari aset yang dilepaskan. Jadi, karena proses perolehan penghasilan (*earning process*) tidak lengkap, maka keuntungan atau kerugian yang timbul tidak diakui.

Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan atau donasi harus dicatat sebesar harga taksiran atau harga pasar yang layak dengan mengkreditkan akun 'modal donasi'.

Pada umumnya, SAK menganut penilaian berdasarkan harga perolehan atau harga pertukaran, jadi tidak mengizinkan penilaian kembali aset tetap (revaluasi). 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 aset tetap serta pengaruh penyimpangan tersebut terhadap gambaran keuangan perusahaan.

## **C. Penyusutan**

### **1. Pengertian Penyusutan**

Di samping pengeluaran dalam masa penggunaannya, masalah penyusutan merupakan masalah yang penting selama masa penggunaan aktiva tetap. Yang dimaksud dengan penyusutan menurut **Hery (2008:256)** adalah sebagai berikut :  
“Penyusutan adalah alokasi secara periodik dan sistematis dari harga perolehan

aktiva selama periode-periode berbeda yang memperoleh masa manfaat dari penggunaan aktiva bersangkutan.”

Pengertian penyusutan ini tidak sama seperti pengertian dalam ekonomi perusahaan yang menekankan bahwa penyusutan itu merupakan cadangan untuk pembelian aktiva tetap baru setelah aktiva tetap yang lama tidak dipakai lagi.

Menurut **Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 17 paragraf 2** yang dikutip oleh **Waluyo (2011: 171)** tentang Akuntansi Penyusutan menyatakan bahwa: “Penyusutan adalah alokasi jumlah suatu aktiva yang dapat disusutkan sepanjang masa manfaat yang diestimasi. Beban penyusutan untuk periode akuntansi dibebankan kependapatan baik secara langsung maupun tidak langsung”.

Menurut **Early Suandy** kebijakan pajak untuk penyusutan harus mempertimbangkan tiga hal yaitu:

- a. Keadilan Pajak (*tax equity*)  
Untuk keadilan pajak perlu diperhatikan jenis kegiatan dari Wajib Pajak, apakah perusahaan manufaktur atau perusahaan jasa, bagaimana struktur modalnya, padat modal (*capital intensive*) atau padat karya (*labour intensive*). Dengan adanya penyusutan maka kegiatan usaha manufaktur dan jenis usaha yang padat modal akan lebih diuntungkan dibanding dengan yang lainnya.
- b. Kebijakan Ekonomi  
Dengan adanya penyusutan membawa akibat pada peningkatan modal (*capital growth*). Jika penyusutan besar maka laba setelah pajak juga besar, pengembalian atas investasi (*return on investment- ROI*) besar, sehingga arus kas menjadi tinggi. Menurut ketentuan perpajakan, perhitungan penyusutan dimulai pada tahun perolehan. Secara ekonomis dapat diatur dengan peraturan tertentu secara selektif, untuk mendorong atau menghambat suatu peningkatan modal. Penyusutan secara selektif dapat dibedakan menjadi:
  - 1) Penyusutan untuk barang baru atau barang bekas
  - 2) Penyusutan berdasarkan jenis industri tertentu
  - 3) Penyusutan berdasarkan jenis asset
  - 4) Penyusutan berdasarkan lokasi (terpencil).

c. Administrasi

Secara administrasi penyusutan dapat dibedakan menjadi dua yaitu sederhana dan kompleks. Pemilihan jenis penyusutan, baik yang sederhana ataupun yang kompleks, bergantung pada beberapa hal, seperti besarnya biaya administrasi, sumber daya manusia, dan kepatuhan dari Wajib Pajak.(2011:30)

## 2. Faktor-faktor yang menyebabkan diadakannya penyusutan

Menurut **Zaki Baridwan** faktor-faktor yang menyebabkan penyusutan bisa dikelompokkan menjadi dua yakni :

a. Faktor Fisik yaitu manfaat suatu aktiva tetap yang berakhir karena kerusakan, keausan, terbakar, dan lain-lain, yaitu :

1) Aus karena dipakai

Oleh karena pemakaian aktiva tetap dalam proses produksi tidak hanya sekali saja, tetapi berlangsung terus menerus secara kontinyu mengakibatkan kapasitas dan produktivitas yang dimiliki aktiva itu akan semakin berkurang nilainya sehingga kualitas dan kuantitas yang dihasilkan dalam proses produksi semakin berkurang juga hasilnya.

2) Aus karena umur

Setiap aktiva dapat aus seiring dengan perjalanan waktu. Sekalipun aktiva tetap ini belum pernah dipakai, namun dengan adanya faktor kimia yang diakibatkan oleh pengaruh alam seperti hujan, panas dan udara terhadap aktiva tersebut akan menyebabkan kerusakan dan mungkin tidak efisien untuk dipergunakan lagi.

3) Kerusakan-kerusakan

Kerusakan suatu aktiva dapat disebabkan oleh kurang hati-hati atau kurang tepat dalam cara penggunaan aktiva tetap, juga yang disebabkan oleh bencana seperti : gempa bumi, banjir atau kebakaran yang tidak sepenuhnya dapat dipergunakan kembali atau bahkan aktiva tetap itu tidak dapat dipergunakan sama sekali.

b. Faktor Fungsional yaitu manfaat suatu aktiva tetap yang berakhir karena aktiva tetap tersebut sudah tidak memiliki kemampuan untuk memberikan manfaat seperti yang diharapkan, yaitu sebagai berikut :

1) Ketidaklayakan

Dengan meningkatkan daya beli konsumen yang melampaui kemampuan alat produksi yang tersedia akan mengakibatkan alat-alat produksi yang tersedia secara teknis masih dapat dipergunakan, tetapi secara ekonomis telah menunjukkan kemunduran, karena tidak lagi memenuhi syarat-syarat yang menunjang skala ekonomis. Oleh karena itu, untuk memenuhi permintaan konsumen perlu adanya penggantian alat-alat produksi baru yang mempunyai kapasitas produksi lebih besar dibanding alat-alat lama.

2) Keusangan

Kemajuan dan pembaharuan teknis yang terus menerus membawa akibat alat-alat produksi yang lama secara ekonomis dianggap sudah kuno. Perbaikan dan pembaharuan teknis yang datang terus menerus dengan cepat dan mengakibatkan daya guna ekonomis alat-alat produksi lama akan semakin berkurang atau secara ekonomis tidak dapat dipergunakan lagi dan perlu diganti dengan peralatan yang baru.

3) Penghentian Permintaan

Suatu alat produksi tidak akan mempunyai nilai karena hasil produksinya tidak dapat dipertahankan lagi dipasaran. Ini disebabkan karena perubahan selera atau kebutuhan konsumen yang semakin beragam. Barang-barang hasil produksi tersebut dianggap kuno oleh konsumen, sehingga tidak dapat diandalkan lagi untuk merebutkan pangsa pasar. (2004:306)

### 3. Kriteria aktiva tetap yang dapat disusutkan

Menurut **Early Suandy** (2011:35) adapun kriteria aktiva tetap yang dapat disusutkan, yaitu :

- a. Diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode akuntansi
- b. Memiliki suatu masa manfaat yang terbatas
- c. Ditahan oleh suatu perusahaan untuk digunakan dalam produksi atau memasok barang dan jasa, untuk disewakan atau untuk tujuan administrasi.

### D. Metode Penyusutan Aktiva Tetap

#### 1. Metode Penyusutan Menurut Standar Akuntansi Keuangan

Berbagai metode pengalokasian harga perolehan aktiva dapat digunakan oleh perusahaan berdasarkan pertimbangan dari pihak manajemen perusahaan sendiri. Metode apapun yang dipilih oleh perusahaan harus dapat diterapkan secara konsisten dari periode ke periode.

Beberapa metode yang berbeda untuk menghitung besarnya beban penyusutan. Dalam praktik, kebanyakan perusahaan akan memilih satu metode

penyusutan dan akan menggunakannya untuk seluruh aktiva yang dimilikinya.

Menurut **Waluyo** beberapa metode penyusutan tersebut adalah :

Adapun penjelasan dari metode-metode diatas adalah :

- a. Berdasarkan Waktu
  - 1) Metode garis lurus (*straight line method*)
  - 2) Metode pembebanan yang menurun
    - a) Metode jumlah angka tahun (*sum of the years digit method*)
    - b) Metode saldo menurun/ saldo menurun ganda (*declining/ double declining balance method*)
- b. Berdasarkan penggunaan
  - 1) Metode jam jasa (*service hours method*)
  - 2) Metode jumlah unit produksi (*productive output method*)
- c. Berdasarkan kriteria lainnya
  - 1) Metode berdasarkan jenis dan kelompok (*group and composite method*)
  - 2) Metode anuitas (*annuity method*)
  - 3) Sistem persediaan (*inventory system*). (2011:172)

Metode-metode tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut :

a. Berdasarkan Waktu

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

Metode ini biasanya dipakai untuk menghitung beban penyusutan aktiva tetap seperti gedung. Beban penyusutan dalam metode ini setiap periode sama besarnya yang diperoleh dengan cara harga perolehan aktiva tetap yang bersangkutan dikurangi dengan nilai sisa kemudian dibagi dengan masa manfaat.

Dalam metode ini aktiva tetap dianggap sama penggunaannya sepanjang waktu. Sehingga beban penyusutannya dihitung sama rata. Adapun rumusnya yaitu sebagai berikut :

$$D = \frac{C - S}{n}$$

keterangan: D = Beban penyusutan per periode

$C$  = Harga perolehan

$S$  = Nilai sisa

$n$  = Masa manfaat

2) Metode pembebanan yang menurun

a) Metode jumlah angka tahun (*sum of the years digit method*)

Beban penyusutan yang dihasilkan dalam periode ini juga tidak sama per periodenya. Perhitungan beban penyusutannya didasarkan pada angka-angka tahun. Beban penyusutan per tahun dihitung dengan cara jumlah angka-angka tahun dikalikan dengan harga perolehan setelah dikurangi dengan nilai sisa. Angka-angka tahun diperoleh dengan cara menjumlahkan masa manfaat aktiva tetap yang bersangkutan perhitungannya dapat dirumuskan sebagai berikut :

Beban penyusutan per tahun = angka tahun x (harga perolehan – nilai sisa)

Jumlah angka-angka tahun =  $1+2+3+n$  (sesuai dengan masa manfaatnya)

Beban penyusutan diperoleh dengan cara mengalikan dasar penyusutan dengan suatu bilangan pecahan. Beban penyusutan pada awal pemakaian lebih besar dikarenakan aktiva pada umur awalnya dianggap performance yang lebih besar pada perusahaan.

b) Metode saldo menurun ganda (*Double declining balance method*)

Metode saldo menurun ini sering pula disebut dengan metode persentase dari nilai buku, karena penyusutan aktiva tetap setiap periode dihitung berdasarkan tarif tertentu dikalikan dengan nilai buku aktiva pada masing-masing periode, dan biasanya tarif penyusutan yang digunakan adalah dua kali tarif



metode garis lurus. Oleh karena itu, beban penyusutan semakin lama semakin menurun. Dapat dirumuskan sebagai berikut :

Beban penyusutan per periode = % penyusutan x nilai buku

$$\% \text{ penyusutan} = \frac{100 \quad \times 2 \times 1\%}{\text{masa manfaat}}$$

b. Berdasarkan penggunaan

1) Metode jam jasa (*service hours method*)

Beban penyusutan dihitung sesuai dengan penggunaan jam kerja aktiva itu yang dipakai dalam berproduksi. Beban penyusutan per jam dihitung sebagai berikut:

$$\text{Penyusutan per jam} = \frac{C - S}{\text{Taksiran jam kerja produktif seluruhnya}}$$

2) Metode jumlah unit produksi (*productive output method*)

Metode ini menghasilkan jumlah beban penyusutan yang berbeda-beda menurut jumlah penggunaan aktiva dimana untuk menerapkan metode ini umur aktiva dinyatakan dalam satuan jumlah unit hasil produksi. Beban penyusutan dihitung berdasarkan tarif penyusutan per unit dikalikan dengan jumlah unit yang dihasilkan dalam periode yang bersangkutan. Rumus metode ini:

$$\text{Tingkat penyusutan per output} = \frac{C - S}{\text{Total taksiran output}}$$

c. Berdasarkan kriteria lainnya

1) Metode berdasarkan tarif kelompok/gabungan

Metode ini merupakan cara perhitungan penyusutan untuk kelompok aktiva tetap sekaligus. Metode ini adalah metode garis lurus yang diperhitungkan terhadap sekelompok aktiva. Apabila aktiva yang dimiliki mempunyai umur dan fungsi yang berbeda, maka aktiva ini bisa dibagi-bagi menjadi beberapa kelompok, untuk masing-masing fungsi.

## 2) Metode anuitas (*Annuity Method*)

Dalam metode ini aktiva tetap dianggap sebagai aktiva yang akan memberikan kontribusi selama umur teknisnya. Harga perolehannya dianggap sebagai *Present value* yang didiskontokan dari jasa yang akan diberikan secara merata selama umur teknisnya. Rumus metode ini:

$$\frac{\text{Harga pokok} - \text{Present value nilai residu}}{\text{PVIF}_{ni}}$$

## 2. Metode Penyusutan Menurut Peraturan Perpajakan

Sebagaimana telah diatur dalam Pasal 9 ayat (2) UU PPh bahwa pengeluaran untuk mendapat manfaat, menagih dan memelihara penghasilan yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun tidak boleh dibebankan sekaligus, melainkan dibebankan melalui penyusutan. Hal ini sesuai dengan kelaziman dunia usaha dan selaras dengan prinsip perbandingan antara pengeluaran dan penerimaan (*matching cost against revenue*). Dalam ketentuan ini pengeluaran untuk mendapatkan, menagih, dan mempertahankan penghasilan yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun tidak dapat dikurangkan sebagai biaya sekaligus pada tahun pengeluarannya. Namun demikian, dalam perhitungan dan penerapan tarif penyusutan untuk keperluan pajak, perlu diperhatikan dasar

hukum penyusutan fiskal, karena dapat berbeda dengan penyusutan untuk akuntansi (komersial).

Menurut **Waluyo** (2011:173) metode penyusutan menurut ketentuan undang-undang perpajakan sebagaimana telah diatur dalam Pasal 11 Undang-undang Pajak Penghasilan adalah :

- 1) Metode garis lurus (*straight line method*), atau saldo menurun (*declining balance method*) untuk aset tetap berwujud bukan bangunan.
- 2) Metode garis lurus untuk aset tetap berwujud berupa bangunan.

Penggunaan metode penyusutan Aset Tetap berwujud diisyaratkan taat asas (konsisten).

**Tabel 2.1**  
**Masa manfaat dan tarif penyusutan**  
**Berdasarkan undang-undang PPh pasal 11 ayat 6**

Kelompok Harta Berwujud	Masa Manfaat	Tarif Depresiasi	
		Tarif penyusutan berdasarkan Metode Garis Lurus	Tarif penyusutan berdasarkan Metode Saldo Menurun
<b>I Bukan Bangunan</b>			
Kelompok 1	4 tahun	25 %	50 %
Kelompok 2	8 tahun	12,50 %	25 %
Kelompok 3	16 tahun	6,25 %	12,5 %
Kelompok 4	20 tahun	5 %	10 %
<b>II. Bangunan</b>			
Permanen	20 tahun	5 %	-
Tidak permanen	10 tahun	10 %	-

*Sumber : Waluyo ( 2011 : 173)*

Pada prinsipnya tidak semua pengeluaran perusahaan dapat diakui sebagai beban dalam laporan keuangan fiskal, peraturan perpajakan mengatur tentang

jenis-jenis pengeluaran yang dapat diakui sebagai beban dalam laporan keuangan fiscal.

### 3. Persamaan dan perbedaan metode penyusutan menurut standar akuntansi keuangan dan undang-undang perpajakan

#### a. Persamaan penyusutan akuntansi komersial dan akuntansi fiskal

Menurut **Early Suary** persamaan yang terdapat dala akuntansi komersial dan akuntansi fiskal adalah sebagai berikut :

- 1) Aset/ harta tetap yang memberikan manfaat lebih dari satu periode tidak boleh langsung dibebankan pada tahun pengeluarannya tetapi harus dikapitalisir dan disusutkan sesuai dengan masa manfaatnya.
- 2) Aset/ harta yang dapat disusutkan adalah aset tetap, baik bangunan maupun bukan bangunan.
- 3) Tanah pada prinsipnya tidak disusutkan, kecuali jika tanah tersebut memiliki manfaat terbatas.(2011:37)

#### b. Perbedaan penyusutan akuntansi komersial dengan akuntansi fiskal.

Selain ada persamaan penyusutan menurut akuntansi komersial dan akuntansi fiskal juga mempunyai perbedaan, yaitu :

**Table 2.2**  
**Perbedaan penyusutan akuntansi komersial dan akuntansi fiskal**

Akuntansi Komersial	Akuntansi Fiskal
<p>Masa Manfaat:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Masa manfaat ditentukan aktiva berdasarkan taksiran umur ekonomis maupun umur teknis</li> <li>b. Ditelaah ulang secara periodik</li> <li>c. Nilai residu bisa diperhitungkan</li> </ol>	<p>Masa Manfaat:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Ditetapkan berdasarkan keputusan Menteri Keuangan</li> <li>b. Nilai residu untuk diperhitungkan</li> </ol>
<p>Harga Perolehan:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Untuk pembelian menggunakan harga sesungguhnya</li> </ol>	<p>Harga Perolehan:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Untuk transaksi yang tidak mempunyai hubungan istimewa</li> </ol>

<ul style="list-style-type: none"> <li>b. Untuk pertukaran aktiva tidak sejenis menggunakan harga wajar</li> <li>c. Untuk pertukaran sejenis berdasarkan nilai buku aktiva yang dilepas</li> <li>d. Aktiva sumbangan berdasarkan harga pasar</li> </ul>	<p>berdasarkan harga yang sesungguhnya</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>b. Untuk transaksi yang mempunyai hubungan istimewa berdasarkan harga pasar</li> <li>c. Untuk transaksi tukar-menukar adalah berdasarkan harga pasar</li> <li>d. Dalam rangka likuidasi, peleburan, pemekaran, pemechan atau penggabungan adalah harga pasar kecuali ditentukan lain oleh Menteri Keuangan.</li> <li>e. Jika direvaluasi adalah sebesar nilai setelah revaluasi</li> </ul>
<p>Metode Penyusutan:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Garis lurus</li> <li>b. Jumlah angka tahunan</li> <li>c. Saldo menurun/menurun ganda</li> <li>d. Metode jasa jam</li> <li>e. Unit produksi</li> <li>f. Anuitas</li> <li>g. Sistem persediaan</li> </ul> <p>Perusahaan dapat memilih salah satu metode yang dianggap sesuai, namun harus ditetapkan secara konsisten dan harus ditelaah secara periodik.</p>	<p>Metode Penyusutan:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Untuk aktiva tetap bangunan adalah garis lurus</li> <li>b. Untuk aktiva tetap bangunan bukan bangunan Wajib Pajak dapat memilih garis lurus atau saldo menurun ganda asal diterapkan secara taat asas</li> </ul>
<p>Sistem Penyusutan:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Penyusutan individual</li> </ul>	<p>Sistem Penyusutan:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Penyusutan secara individual kecuali</li> </ul>

b.Penyusutan gabungan/kelompok	untuk peralatan kecil, boleh secara golongan.
Saat dimulainya penyusutan: a.Saat perolehan b.Saat penyelesaian	Saat dimulainya penyusutan: a. Pada bulan perolehan b. Dengan izin Menteri Keuangan dapat dilakukan pada tahun penyelesaian atau tahun mulai menghasilkan

Sumber : Erly Suwandi, (2011:38)

### E. Penghasilan Kena Pajak

Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1983 “Pajak penghasilan adalah pajak yang dikenakan terhadap orang pribadi atau perseorangan dan badan berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperolehnya selama satu tahun pajak”.

Wajib pajak berkewajiban untuk menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri pajak penghasilan yang terutang. Cara ini dikenal dengan nama *self assessment* yang banyak diterapkan di negara-negara lain. Ini berarti wajib pajak bertanggung jawab penuh atas kewajiban pajak sebagaimana disebutkan dalam peraturan pajak yang berlaku, mulai dari saat pendaftaran untuk mendapatkan nomor pendaftaran wajib pajak (NPWP), menghitung, meyetorkan, membuat laporan, dan mengisi surat pemberitahuan (SPT) sampai kepada melunaskan pajak yang terutang.

Pada akuntansi komersial berbasis Standar Akuntansi Keuangan (SAK) menggunakan istilah “beban”, tetapi dalam undang-undang Pajak Penghasilan menggunakan istilah “biaya”. Menurut **Waluyo** beban-beban yang dapat

dikurangkan dari penghasilan bruto Wajib Pajak Dalam Negeri dan bentuk usaha tetap dapat dibagi dalam 2 (dua) golongan yaitu :

- 1) Beban atau biaya yang mempunyai masa manfaat tidak lebih dari 1 (satu) tahun. Beban yang mempunyai masa manfaat tidak lebih dari 1 (satu) tahun merupakan biaya pada tahun yang bersangkutan, misalnya : gaji, biaya administrasi dan bunga, biaya rutin pengolahan limbah, dan lain-lain.
- 2) Beban atau biaya yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun. Pengeluaran yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun, pembebanannya dilakukan melalui penyusutan atau melalui amortasi. (2011:112)

Menurut **Waluyo** kemudian pengeluaran-pengeluaran yang dilakukan oleh

Wajib Pajak dapat pula dibedakan menjadi :

- 1) Pengeluaran yang dapat dibebankan sebagai biaya (*deductible expenses*) adalah pengeluaran yang mempunyai hubungan langsung dengan usaha atau kegiatan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang merupakan objek pajak yang pembebanannya dapat dilakukan dalam tahun pengeluaran atau selama masa manfaat dari pengeluaran tersebut.
- 2) Pengeluaran yang tidak dapat dibebankan sebagai biaya (*non-deductible expenses*) adalah pengeluaran untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang bukan merupakan objek pajak atau pengeluaran dilakukan tidak dalam batas-batas yang wajar sesuai dengan adat kebiasaan pedagang yang baik. Oleh karena itu, pengeluaran yang melampaui batas kewajaran dipengaruhi oleh hubungan istimewa, maka pengeluaran tersebut tidak boleh dikurangkan dari penghasilan bruto. (2011:113)

## F. Teori Substansi

Dalam melakukan penelitian, peneliti menetapkan teori substansi yang dapat memperjelas dan mengarahkan penelitian yang dilakukan. Adapun definisi dari teori substansi yang digunakan adalah :

- 1) Aktiva tetap adalah aktiva berwujud yang diperoleh dalam bentuk siap pakai atau dibangun lebih dulu, yang digunakan dalam operasi perusahaan, tidak

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

- 2) Penyusutan adalah alokasi sistematis suatu aktiva yang dapat disusutkan sepanjang masa manfaat yang dapat diestimasi.
- 3) Penghasilan (*income*) adalah kenaikan manfaat ekonomi selama satu periode akuntansi dalam bentuk pemasukan atau penambahan aktiva atau penurunan kewajiban yang mengakibatkan kenaikan ekuitas yang berasal dari kontribusi penanaman modal.
- 4) Penghasilan kena pajak atau laba fiskal (*taxable profit*) atau rugi pajak (*tax loss*) adalah laba atau rugi selama satu periode yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan dan yang menjadi dasar perhitungan pajak penghasilan.