



BULETIN TEKNIS

**BULETIN
TEKNIS**

11

REVALUASI ASET TETAP



IKATAN AKUNTAN INDONESIA



PENGANTAR

Buletin Teknis 11 tentang Revaluasi Aset Tetap diterbitkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan pada tanggal 23 Februari 2016.

Jakarta, 23 Februari 2016
Dewan Standar Akuntansi Keuangan

Djohan Pinnarwan	Ketua
Danil S. Handaya	Wakil Ketua
Patricia	Anggota
Lianny Leo	Anggota
Teguh Supangkat	Anggota
I. B. Aditya Jayaantara	Anggota
P. M. John L. Hutagaol	Anggota
Kristianto Andi Handoko	Anggota
Indra Wijaya	Anggota
Singgih Wijayana	Anggota
Friso Palilingan	Anggota
Ersa Tri Wahyuni	Anggota



DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN	01-04
PERMASALAHAN	05
PENJELASAN	06-18



BULETIN TEKNIS 11

REVALUASI ASET TETAP

Buletin Teknis ini bukan merupakan bagian dari Standar Akuntansi Keuangan.

PENDAHULUAN

01. PSAK 16: *Aset Tetap* memberikan pilihan metode pengukuran setelah pengakuan awal aset tetap yaitu model biaya atau model revaluasi.

02. Pada tanggal 15 Oktober 2015 Menteri Keuangan menerbitkan Peraturan Menteri Keuangan No. 191/PMK.010/2015 tentang Penilaian Kembali Aktiva Tetap untuk Tujuan Perpajakan Bagi Permohonan yang Diajukan pada Tahun 2015 dan 2016 (PMK 191/2015), sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan No. 233/PMK.03/2015 (PMK 233/2015).

03. DSAK IAI mengamati adanya keragaman pemahaman atas perlakuan akuntansi revaluasi aset tetap ketika entitas melakukan revaluasi aset tetap untuk tujuan pajak maupun akuntansi.

04. Oleh karena itu, DSAK IAI menerbitkan Buletin Teknis untuk memberikan panduan dalam menerapkan revaluasi aset tetap sehubungan dengan penerbitan PMK tersebut di atas.

PERMASALAHAN

05. Buletin Teknis ini membahas hal-hal berikut:
- Hubungan revaluasi aset tetap untuk tujuan akuntansi dan pajak.
 - Persetujuan otoritas perpajakan atas pengajuan revaluasi aset tetap.
 - Perlakuan akuntansi pajak penghasilan final yang dikenakan atas revaluasi aset tetap.
 - Konsekuensi pajak kini dan tangguhan dari revaluasi aset tetap.
 - Tarif pajak yang digunakan dalam mengukur dampak pajak tangguhan yang timbul akibat revaluasi aset tetap untuk tujuan pajak atau untuk tujuan akuntansi dan pajak.

PENJELASAN

Hubungan Revaluasi Aset Tetap untuk Tujuan Akuntansi dan Pajak

06. Revaluasi aset tetap untuk tujuan pajak tunduk pada peraturan perpajakan, yang diantaranya mengatur bahwa revaluasi aset tetap tidak dapat dilakukan kembali sebelum lewat jangka waktu lima tahun, dapat dilakukan untuk sebagian atau seluruh aset tetap, masa manfaat aset tetap setelah revaluasi disesuaikan kembali menjadi manfaat penuh untuk kelompok aset tersebut, dan dasar penyusutan aset tetap adalah nilai pada saat revaluasi aset tetap.

07. Sedangkan revaluasi aset tetap untuk tujuan akuntansi mengikuti ketentuan dalam PSAK 16: *Aset Tetap*. PSAK 16 menyatakan bahwa revaluasi aset tetap dilakukan dengan keteraturan yang cukup reguler untuk memastikan bahwa jumlah tercatat tidak berbeda secara material dengan jumlah yang ditentukan dengan menggunakan nilai wajar pada akhir periode pelaporan, dan jika suatu aset tetap direvaluasi, maka seluruh aset tetap dalam kelas yang sama direvaluasi.

08. Entitas dapat memilih melakukan revaluasi aset tetap untuk:

- (a) tujuan akuntansi;
- (b) tujuan pajak; atau
- (c) tujuan akuntansi dan pajak.

Jika entitas melakukan revaluasi aset tetap hanya untuk tujuan pajak, maka entitas mengungkapkan informasi mengenai selisih lebih revaluasi aset tetap tersebut dalam catatan atas laporan keuangan sesuai PMK 233/2015.

Persetujuan Otoritas Perpajakan atas Pengajuan Revaluasi Aset Tetap

09. Entitas yang melakukan revaluasi aset tetap untuk tujuan pajak harus mendapatkan persetujuan dari otoritas perpajakan yang akan diberikan dalam jangka waktu tertentu. Atas hal tersebut, muncul isu akuntansi ketika entitas telah membayar pajak penghasilan final atas revaluasi aset tetap untuk tujuan pajak, namun sampai akhir periode pelaporan belum mendapatkan persetujuan dari otoritas perpajakan.

10. Otoritas perpajakan mempunyai kewenangan untuk menerima atau menolak pengajuan revaluasi aset tetap, serta menentukan jumlah kenaikan nilai revaluasi aset tetap jika pengajuan tersebut diterima. Oleh karena itu, persetujuan dari otoritas perpajakan tersebut bersifat substantif.

11. Dalam hal persetujuan otoritas perpajakan diperoleh setelah akhir periode pelaporan dan sebelum laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, peristiwa tersebut tidak memberikan bukti atas adanya persetujuan dari otoritas perpajakan pada akhir periode pelaporan. Dengan demikian, persetujuan tersebut merupakan peristiwa nonpenyesuai (*non-adjusting event*) dalam PSAK 8: *Peristiwa Setelah Periode Pelaporan*.

Perlakuan Akuntansi Pajak Penghasilan Final yang dikenakan atas Revaluasi Aset Tetap

12. Dasar Kesimpulan PSAK 46 *Pajak Penghasilan* paragraf DK02 dan DK03 menyatakan bahwa pajak penghasilan dalam ruang lingkup PSAK 46 adalah pajak yang dikenakan atas laba kena pajak. Hal ini didasarkan pada premis bahwa pajak penghasilan dihitung atas selisih neto suatu dasar pengenaan pajak, dan bukan atas nilai brutonya. Sedangkan pada umumnya pajak penghasilan final sesuai ketentuan perpajakan di Indonesia dikenakan atas nilai brutonya. Dengan demikian, entitas perlu menganalisis apakah suatu pajak tertentu dikenakan atas dasar selisih neto, untuk menentukan apakah jenis pajak tersebut masuk dalam ruang lingkup PSAK 46.

13. PMK 191/2015 mengatur bahwa pajak penghasilan final dikenakan atas selisih antara nilai aset tetap hasil penilaian kembali atau hasil perkiraan penilaian kembali dengan nilai sisa buku fiskal semula. Karena pajak tersebut dikenakan atas dasar selisih neto, maka pajak penghasilan final atas revaluasi aset tetap masuk dalam ruang lingkup PSAK 46.

Konsekuensi Pajak Kini dan Tangguhan atas Revaluasi Aset Tetap

14. PSAK 46 paragraf 12 menyebutkan bahwa jika jumlah pajak yang telah dibayar melebihi jumlah pajak yang terutang untuk periode tersebut, maka kelebihanannya diakui sebagai aset. Dengan demikian, jika entitas belum memperoleh persetujuan dari otoritas perpajakan pada akhir periode pelaporan, maka pajak yang telah dibayarkan untuk keperluan pengajuan permohonan revaluasi aset tetap diakui sebagai aset.

15. PSAK 46 paragraf 58 mensyaratkan bahwa konsekuensi pajak atas suatu transaksi atau peristiwa diakui dalam unsur laporan keuangan yang sama dengan pengakuan transaksi dan peristiwa tersebut. Transaksi dan peristiwa yang diakui dalam laba rugi, dampak pajaknya juga diakui dalam laba rugi. Sedangkan untuk transaksi dan peristiwa lain yang diakui di luar laba rugi (baik dalam penghasilan komprehensif lain atau langsung di ekuitas), maka dampak pajak kini dan tanggungan dari transaksi dan peristiwa tersebut juga diakui di luar laba rugi. Dengan demikian, pengakuan dampak pajak kini dan tanggungan bergantung pada revaluasi aset tetap yang dilakukan entitas hanya untuk tujuan pajak, atau untuk tujuan pajak dan akuntansi.

16. Jika entitas melakukan revaluasi aset tetap hanya untuk tujuan pajak, maka konsekuensi pajak yang timbul dari revaluasi tersebut diakui dalam laba rugi. Pada periode entitas memperoleh persetujuan dari otoritas perpajakan, maka:

- (a) jumlah pajak yang telah dibayar diakui sebagai beban pajak dalam laba rugi;
- (b) timbul perbedaan temporer yang dapat dikurangkan, karena dasar pengenaan pajak atas aset tetap menjadi lebih tinggi dari jumlah tercatat secara akuntansi. Perbedaan temporer tersebut menimbulkan aset pajak tangguhan karena manfaat ekonomik akan mengalir ke entitas dalam bentuk pengurangan laba kena pajak di masa depan ketika jumlah tercatat aset tersebut dipulihkan. Kenaikan dasar pengenaan pajak setelah revaluasi mengakibatkan jumlah penyusutan secara pajak menjadi lebih besar dibandingkan penyusutan secara akuntansi di masa depan. Pajak tangguhan yang berasal dari perbedaan temporer ini diakui dalam laba rugi.

17. Jika entitas melakukan revaluasi aset tetap untuk tujuan akuntansi dan pajak, maka pajak kini dan tangguhan diakui di penghasilan komprehensif lain atau laba rugi, bergantung pada peristiwa yang menyebabkan timbulnya konsekuensi pajak kini dan tangguhan tersebut. Secara akuntansi, kenaikan nilai tercatat aset akibat revaluasi diakui di penghasilan komprehensif lain. Pada periode entitas memperoleh persetujuan dari otoritas perpajakan, maka:

- (a) jumlah pajak yang telah dibayar diakui di penghasilan komprehensif lain dan terakumulasi dalam ekuitas pada bagian surplus revaluasi;
- (b) jumlah tercatat suatu aset tetap yang direvaluasi secara pajak dan akuntansi akan menjadi sama dengan dasar pengenaan pajaknya, sehingga tidak terdapat perbedaan temporer atas aset yang direvaluasi tersebut. Jika sebelum tanggal persetujuan otoritas perpajakan entitas memiliki aset atau liabilitas pajak tangguhan, maka peristiwa ini mengakibatkan pembalikan perbedaan temporer yang sebelumnya timbul. Pembalikan perbedaan temporer tersebut diakui dalam laba rugi.
- (c) pada setiap akhir periode pelaporan, entitas menentukan perbedaan temporer yang mungkin timbul atas nilai tercatat aset dalam laporan keuangan dan dasar pengenaan pajaknya. Entitas mengakui konsekuensi pajak kini dan tangguhan yang timbul atas aset tetap yang direvaluasi, termasuk pembalikan perbedaan temporer yang mungkin timbul pada masa depan, bergantung pada peristiwa yang menyebabkan timbulnya konsekuensi pajak tersebut sesuai PSAK 46 paragraf 58.

Tarif Pajak yang Digunakan dalam Mengukur Dampak Pajak Tangguhan yang Timbul Akibat Revaluasi Aset Tetap Baik untuk Tujuan Pajak maupun untuk Tujuan Akuntansi dan Pajak

18. Sesuai dengan PSAK 46 paragraf 51A, aset atau liabilitas pajak tangguhan diukur dengan menggunakan tarif pajak dan dasar pengenaan pajak yang konsisten dengan perkiraan entitas dalam memulihkan aset atau menyelesaikan liabilitas tersebut. Jumlah tercatat suatu aset umumnya dipulihkan melalui penggunaan aset tersebut, penjualan, atau keduanya. Untuk aset yang dapat disusutkan, pada umumnya aset tersebut akan dipulihkan melalui penggunaan aset. Oleh karena itu, entitas menghitung dampak pajaknya dengan menggunakan tarif pajak penghasilan badan (*corporate income tax rate*) sesuai peraturan perpajakan yang berlaku. Sedangkan dampak pajak untuk aset yang akan dipulihkan melalui penjualan, yang mana pajak penjualan atas aset tersebut dikenakan atas nilai penjualan bruto, tidak termasuk dalam ruang lingkup PSAK 46.