

DEPRESIASI DAN AMORTISASI FISKAL

Wiwik Tiswiyanti¹⁾

¹⁾Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jambi
wiekmuus@yahoo.com

Abstrak: Tujuan penyusutan dan amortisasi aktiva tetap menurut UU PPh (fiskal) untuk mengalokasikan nilai perolehan ke masa manfaat aktiva tetap dan harta tak berwujud untuk dapat dibebankan sebagai biaya dalam menghitung laba neto. Berdasar Pasal 6 ayat (1) Undang Undang nomor 7 tahun 1983 dst terakhir Undang Undang No. 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan (UU PPh) dinyatakan bahwa pembebanan biaya atas perolehan harta berwujud dan tidak berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 tahun harus dilakukan melalui penyusutan atau amortisasi.

Kata Kunci: Depresiasi, Amortisasi

Dalam menghitung pajak penghasilan salah satu faktor penentu besarnya pajak penghasilan adalah biaya salah penyusutan dan amortisasi atas pengeluaran untuk perolehan harta berwujud (*tangible assets*) dan harta tak berwujud (*intangible assets*). Besarnya biaya penyusutan ini sangat tergantung pada metode penyusutan yang digunakan.

Menurut IAI dalam PSAK No. 16 penyusutan adalah alokasi sistmatais jumlah yang dapat disusutkan dari satu aset selama umur manfaatnya. Jumlah yang dapat disusutkan adalah jumlah yang tercatatnya (baik mengikuti model biaya maupun model revaluasi) dikurangi dengan nilai residu aset yang bersangkutan (Agoes dan Trisnawati, 2010)

UU No. 36 Tahun 2008 Pasal 11 ayat 1 UU PPh menyatakan bahwa penyusutan harus dilakukan atas pengeluaran untuk membeli, menagih dan memelihara penghasilan yang mempunyai masa manfaat selama lebih dari satu (1) tahun (Tjahyono dan Husain, 2009)

Di dalam Undang-undang tersebut (UU No. 36 Tahun 2008) penyusutan atau depresiasi

merupakan konsep alokasi harga perolehan harta tetap berwujud dan amortisasi merupakan konsep alokasi harga perolehan harta tetap tidak berwujud dan harga perolehan harta sumber alam.

Penyusutan dan amortisasi harus dilakukan menurut ketentuan fiskal karena tidak semua ketentuan dalam undang undang perpajakan dapat menerima ketentuan yang ditetapkan dalam prinsip Standar Akuntansi Keuangan (SAK).

Penyusutan dan amortisasi yang harus dilakukan menurut ketentuan fiskal yaitu ; sejak mulai depresiasi/amortisasi; sesuai umur ekonomis dan metode penyusutan yang digunakan; penyusutan untuk aktiva berwujud berupa bangunan hanya diizinkan menggunakan garis lurus dan penyusutan aktiva berwujud selain bangunan dapat menggunakan metode garis lurus dan saldo menurun (Purwono, 2010).

Untuk penyusutan dan amortisasi ketentuan fiskal diatur dalam peraturan-peraturan UU No. 36 Tahun 2008 Pasal 11 dan pasal 11A UU PPh; Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 96/PMK.03/2009; dan PMK Nomor

249/PMK.03/2008 yang dirubah dengan PMK Nomor 126/PMK.03/2012.

PEMBAHASAN

Penyusutan

Penyusutan adalah alokasi jumlah suatu aktiva yang dapat disusutkan sepanjang masa yang diestimasi. Penyusutan perlu dilakukan karena manfaat yang diberikan dan nilai dari aktiva tersebut semakin berkurang. Sesuai ketentuan fiskal Pasal 9 ayat (2) UU PPh, pengeluaran atau biaya usaha yang memiliki masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun tidak boleh dibebankan sekaligus. Pengeluaran atau biaya tersebut harus dibebankan melalui penyusutan /amortisasi yang ketentuannya diatur dalam Pasal 11 dan Pasal 11A UU PPh.

Ketentuan diatas juga tercantum dalam Peraturan Menteri Keuangan (PMK No. 96/PMK.03/2009) PMK ini berlaku umum untuk seluruh Wajib Pajak, kecuali bagi Wajib Pajak yang disebutkan dalam PMK Nomor 126/PMK.011/2012 tentang perubahan PMK nomor 249/PMK.03/2008 tentang penyusutan atas pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud yang dimiliki dan digunakan dalam bidang usaha tertentu. Dan jika aktiva tetap tersebut tidak tercantum maka aktiva tersebut dianggap masuk Kelompok 3 (PMK Nomor 96/PMK.03/2009).

Dasar penyusutan untuk fiskal sama dengan dasar penyusutan akuntansi komersial. Didalam SAK dasar penyusutan komersial adalah harga perolehan aktiva tetap ditambah dengan beban yang dapat dikapitalisasi pada harga perolehan. UU No 36 tahun 2008 untuk fiskal dasar penyusutan adalah harga perolehan yakni

pengeluaran untuk pembelian, pendirian, penambahan, perbaikan atau perubahan harta berwujud kecuali tanah yang dimiliki dan digunakan untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun.

Dasar penentuan harga perolehan (Tjahyono dan Husain, 2009) adalah jumlah sesungguhnya yang dikeluarkan atau diterima, sedangkan bila terjadi hubungan istimewa, maka untuk menentukan harga perolehan adalah jumlah yang seharusnya dikeluarkan atau diterima.

Menurut pasal 18 ayat 4 UU No. 36 Tahun 2008, untuk harga perolehan, jika harta berasal dari transaksi jual beli yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa, maka harga perolehan adalah harga yang sesungguhnya dikeluarkan sampai dengan harta berwujud tersebut siap digunakan. Jika terdapat hubungan istimewa antara pembeli dengan penjual, maka harga perolehan adalah jumlah yang seharusnya dibayar/dikeluarkan. Contoh: bila tidak ada hubungan istimewa. PT Spingte membeli aktiva tetap berupa mesin dari PT Bermani. Mesin diperkirakan mempunyai masa manfaar 4 tahun dengan harga faktur Rp. 50.000.000 potongan tunai 2% biaya lain lain sampai mesin siap digunakan sebesar Rp. 5.000.000. Jika pembeli menerima potongan tunai, maka harga beli yang diakui sebagai harga perolehan adalah harga faktur dikurangi potongan tunai yang diterima. Dari contoh diatas, maka harga perolehan mesin yang diakui adalah sebesar:

$$\text{Rp. } 50.000.000 - (2\% * \text{Rp. } 50.000.000) + \text{Rp. } 5.000.000 = \text{Rp } 54.000.000$$

Jika antara PT Spingte dan PT Bermani mempunyai hubungan istimewa dan harga yang

dibayar oleh PT Spingte sebesar Rp. 50.000.000, maka harga perolehan yang diakui adalah sebesar jumlah yang dibayar/dikeluarkan. Aktiva tetap yang diperoleh melalui pertukaran dengan aktiva sejenis (pasal 10 ayat 2 UU No. 36 tahun 2008), maka harga perolehan yang diakui adalah jumlah yang seharusnya dikeluarkan atau diterima berdasarkan harga pasar. Contoh: PT Spingte menukar mesin cetak dengan mesin cetak PT Bermami, nilai buku dan harga pasar kedua mesin yaitu Mesin PT Spingte nilai sisa buku Rp. 20.000.000 harga pasar Rp 30.000.000. untuk mesin cetak PT Bermami nilai sisa buku Rp. 15.000.000, harga pasar Rp 25.000.000. Kedua belah pihak baik PT Spingte maupun PT Bermami saat transaksi tidak terjadi realisasi pembayaran. Dari contoh soal, harga pasar mesin PT Bermami sebesar Rp. 25.000.000, dengan demikian PT Spingte harus mengakui harga perolehan aktiva yang diterima dari PT Bermami sebesar Rp. 25.000.000. Selisih antara harga pasar dengan nilai buku mesin yang ditukarkan diakui sebagai keuntungan yang terutang pajak yaitu sebesar Rp.5.000.000 yang diperoleh dari selisih antara harga pasar barang yang diterima dengan nilai buku harta yang ditukarkan, (25.000.000 – Rp. 20.000.000). Sedang bagi PT Bermami mengakui keuntungan sebesar Rp. 15.000.000 (Rp. 30.000.000 – Rp. 15.000.000)

Harga perolehan jika berasal dari hibah, bantuan, sumbangan yang memenuhi syarat warisan dan bantuan yang memenuhi syarat pasal 4 ayat 3 huruf a maka harga perolehan adalah nilai sisa buku harta dari pihak yang melakukan penyerahan. Jika wajib pajak tidak menyelenggarakan pembukuan sehingga nilai buku tidak diketahui maka nilai perolehan

ditetapkan oleh dirjen pajak. Jika tidak memenuhi syarat pasal 4 ayat 3 huruf a dan b harga perolehan adalah sebesar harga pasar.

Jika dipengaruhi adanya hubungan istimewa maka harga perolehan harta hibah bagi penerima harta hibah adalah sebesar harga pasar dan jika tidak ada hubungan istimewa maka harga perolehan harta hibah bagi penerima adalah nilai buku harta dari pihak yang mengalihkan, jika pihak yang menyerahkan tidak menyelenggarakan pembukuan maka ditetapkan dengan peraturan dirjen pajak.

Harta tetap yang berasal dari pengalihan dalam rangka likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan dan pengambilalihan usaha. Untuk nilai perolehan bila tidak ada hubungan istimewa, maka besarnya harga perolehan yang harus diakui adalah sebesar jumlah yang seharusnya dikeluarkan berdasarkan harga pasar atau nilai lain yang ditetapkan oleh Menkeu untuk mendapatkan harta. Jika ada hubungan istimewa maka besarnya harga perolehan yang harus diakui adalah sebesar jumlah yang harus dikeluarkan berdasarkan harga pasar.

Jika harta berwujud dibangun sendiri oleh wajib pajak yang bersangkutan maka besarnya harga perolehan yang harus diakui adalah sebesar jumlah pengeluaran yang berhubungan langsung dengan pembangunan gedung sampai bangunan siap dipakai.

Penyusutan menurut akuntansi komersial dapat dilakukan dengan berbagai metode, yaitu: (1) Berdasarkan kriteria waktu : (a) Metode garis lurus (b) Metode pembebanan angka menurun (2) Berdasarkan kriteria penggunaan (a) Metode jam jasa (b) Metode jumlah unit produksi (3)

Berdasarkan kriteria lainnya (a) Metode berdasarkan jenis dan kelompok (b) Metode anuitas.

Menurut undang undang perpajakan (pasal 11 UU PPh) metode penyusutan : (1) Metode garis lurus (*straight line method*), atau metode 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). Penurunan kelompok dan tarif penyusutan Harta Berwujud didasarkan pada pasal 11 UU PPh sebagai berikut (Waluyo, 2012):

Tabel 1 Tarif Penyusunan Harta Berwujud berdasarkan UU PPh

Kelompok Harta Berwujud	Masa Manfaat	Tarif metode garis lurus	Tarif metode saldo menurun
I. Bukan Bangunan			
Kelompok 1	4 tahun	25%	50%
Kelompok 2	8 tahun	12,50%	25%
Kelompok 3	16 tahun	6,25%	12,50%
Kelompok 4	20 tahun	5%	10%
II. Bangunan			
Permanen	20 tahun	5%	-
Tidak Permanen	10 tahun	10%	-

Sumber: Waluyo, 2012

Contoh Penghitungan Penyusutan Fiskal:

1. Diketahui Harga perolehan gedung Rp. 200.000.000 masa manfaat 20 tahun. Perusahaan menggunakan metode garis lurus. Dari soal tersebut bila perusahaan menggunakan metode garis lurus maka penyusutan setiap tahun menurut fiskal adalah $(Rp. 200.000.000/20) = Rp10.000.000 \times 5\% = Rp. 500.000$ per tahun

2. Diketahui PT Spingte bulan Juli 2011 membeli sebuah alat pertanian yang mempunyai masa manfaat 4 tahun seharga Rp. 50.000.000. maka Penghitungan penyusutan fiskal atas harta tersebut adalah sebagai berikut bila menggunakan:

• **Metode Garis Lurus**

➤ Penyusutan tahun 2011:

$$6/12 \times 25\% \times Rp. 50.000.000 = Rp. 6.250.000$$

➤ Penyusutan tahun 2012:

$$25\% \times Rp. 50.000.000 = Rp. 12.500.000$$

➤ Penyusutan tahun 2013

$$25\% \times Rp.50.000.000 = Rp. 12.500.000$$

➤ Penyusutan tahun 2014:

$$50\% \times Rp.50.000.000 = Rp.12.500.000$$

• **Saldo Menurun**

➤ Penyusutan tahun 2011:

$$6/12 \times 50\% \times Rp. 50.000.000 = Rp. 12.500.000$$

➤ Penyusutan tahun 2012:

$$50\% \times (Rp. 50.000.000 - Rp. 12.500.000) =$$

$$50\% \times Rp.37.500.000 = Rp. 18.750.000$$

➤ Penyusutan tahun 2013:

$$50\% \times (Rp. 37.500.000 - Rp.18.750.000) =$$

$$50\% \times Rp. 18.750.000 = Rp. 9.375.000$$

➤ Penyusutan tahun 2014:

Karena untuk tahun 2014 merupakan akhir masa manfaat, maka pada tahun 2014 seluruh sisa nilai buku disusutkan sekaligus sehingga penyusutan tahun 2014 adalah:

$$(Rp. 18.750.000 - Rp. 9.375.000) =$$

$$Rp9.375.000$$

Selain ketentuan diatas terdapat ketentuan aktiva berwujud yang tidak dapat disusutkan (Purwono, 2010) yaitu (1) tanah denga status hak milik; (2) tanah dengan status HGU, HGB, Hak pakai untuk perolehan pertama kali (untuk perolehak hak

kedua dst dapat disusutkan); (3) rumah dinas perusahaan yang ditempati karyawan sebagai pemberiaben kenikmatan,bukan daerah terpencil; (4) kendaraan perusahaan yang dikuasai dan dibawa pulang pegawai dengan ketentuan: a) samapi dengan 17 April 2002 tidak disusutkan; b) setelah 18 April 2002 disusutkan hanya 50% dari harga perolehannya) yang dimiliki sampai dengan 17 April 2002 per 1 Mei 2002 disusutkan hanya 50% dari nilai sisa buku fikal.

AMORTISASI

Amortisasi adalah istilah penyusutan yang digunakan untuk harta tak berwujud, baik Undang Undang Pajak Penghasilan maupun Sandar Akuntansi Keuangan mempunyai pengertian yang sama tentang amortisasi. Pengertian asset tak berwujud adalah asset tak lancar (*non-current asset*) dan tak berbentuk yang memberikan hak keekonomian dan hukum kepada pemiliknya dan dalam laporan keuangan tidak dicakup secara terpisah dalam klasifikasi asset yang lain (PSAK no 19) seperti hak paten, *Good Will*, hak merk.

Harta tak berwujud didalam undang-undang PPh golongan menjadi beberapa kelompok harta tak berwujud dengan masa manfaat yang berbeda antara lain masa manfaat 4 tahun, 8 tahun, 16 tahun dan 20 tahun. Metode amortisasi yang dipergunakan adalah metode garis lurus (*straight line method*) dan metode saldo menurun (*declining balance method*). Wajib pajak diperkenankan untuk memilih salah satu metode untuk melakukan amortisasi. Untuk lebih jelas dapat dilihat ada tabel berikut (Purwono, 2012).

Tabel 2 Tarif Amortisasi Harta Tak Berwujud

Kelompok Harta Tak Berwujud	Masa Manfaat	Tarif Amortisasi berdasarkan metode garis lurus	Tarif Amortsasi berdasarkan metode saldo menurun
Kelompok 1	4 tahun	25%	50%
Kelompok 2	8 tahun	12,50%	25%
Kelompok 3	16 tahun	6,25%	12,50%
Kelompok 4	20 tahun	5%	10%

Sumber: Purwono, 2012

Dalam penerapannya metode yang digunakan dipilih berdasarkan masa manfaat yang sebenarnya. Jika masa manfaat asset tetap tak berwujud tidak tercantum pada kelompok masa manfaat, maka menggunakan masa manfaat terdekat. Contoh: asset tetap tak berwujud masa manfaat sebenarnya 6 tahun, dapat menggunakan masa manfaat 4 tahun atau 8 tahun. Apabila masa manfaat sebenarnya 5 tahun maka menggunakan kelompok masa manfaat 4 tahun. Penerapan amortisasi fiskal dapat dilihat pada contoh berikut.

Diketahui PT Spingte 18 Oktober 2011 mengeluarkan uang sebesar Rp 600.000.000 untuk mendapatkan hak lisensi dari unilever selama 4 tahun. Untuk memproduksi diterjen. Perhitungn amortisasi fiskal atas hak lisensi bila menggunakan metode :

- Metode Garis Lurus
 - Amortisasi tahun 2011:
25% x Rp. 600.000.000 = Rp. 150.000.000
 - Amortisasi tahun 2012:
25% x Rp. 600.000.000 = Rp. 150.000.000
 - Amortisasi tahun 2013:
25% x Rp. 600.000.000 = Rp. 150.000.000
 - Amortisasi tahun 2014

$25\% \times \text{Rp. } 600.000.000 = \text{Rp. } 150.000.000$

- Metode Saldo Menurun

- Amortisasi tahun 2011:

$50\% \times \text{Rp. } 600.000.000 = \text{Rp. } 300.000.000$

- Amortisasi tahun 2012:

$50\% \times (\text{Rp. } 600.000.000 - \text{Rp. } 300.000.000)$

$50\% \times \text{Rp. } 300.000.000 = \text{Rp. } 150.000.000$

- Amortisasi tahun 2013:

$50\% \times (\text{Rp. } 300.000.000 - \text{Rp. } 150.000.000)$

$50\% \times \text{Rp. } 150.000.000,00 = \text{Rp. } 75.000.000,00$

- Amortisasi tahun 2014:

Karena tahun 2014 merupakan akhir masa manfaat, maka pada tahun 2014 seluruh sisa nilai buku diamortisasikan sekaligus sehingga amortisasi tahun 2014 adalah: $(\text{Rp. } 150.000.000,00 - \text{Rp. } 75.000.000) = \text{Rp. } 75.000.000$

Metode Satuan Produksi

Bidang Penambangan Minyak dan Gas Bumi

Metode satuan produksi diterapkan pada amortisasi atas pengeluaran untuk memperoleh hak dan pengeluaran lain yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 tahun di bidang penambangan minyak dan gas bumi yang dilakukan dengan menerapkan persentase tarif amortisasi yang besarnya setiap tahun sama dengan persentase perbandingan antara realisasi penambangan minyak dan gas bumi pada tahun yang bersangkutan dengan taksiran jumlah seluruh kandungan minyak dan gas bumi dilokasi tersebut yang dapat diproduksi.

Contoh:

Pada tahun 2013 PT Spingte memperoleh hak penambangan minyak bumi dengan biaya yang dikeluarkan sebesar Rp. 5.000.000.000. Kandungan minyak bumi ditaksir sebesar 10.000.000 barel. Produksi bumi tahun 2014

mencapai 3.000.000 barel. Besarnya amortisasi untuk tahun 2014 adalah:

Tarif amortisasi = (realisasi penambangan :

taksiran kandungan) $\times 100\%$

$= (3.000.000 : 10.000.000) \times 100\% = 30\%$

Amortisasi 2014

$= 30\% \times \text{Rp } 5.000.000.000 = 1.500.000.000$

Jika jumlah produksi sebenarnya lebih kecil dari perkiraan, sehingga masih terdapat sisa pengeluaran yang belum diamortisasi, maka atas sisa tersebut boleh dibebankan sekaligus dalam tahun pajak yang bersangkutan.

Penambangan selain minyak dan gas bumi, hak perusahaan hutan, hak perusahaan sumber, dan hasil alam lainnya

Amortisasi dengan metode satuan produksi setinggi-tingginya 20% setahun, diterapkan pada amortisasi atas:

- a) Pengeluaran untuk memperoleh hak penambangan selain minyak dan gas bumi
- b) Pengeluaran untuk memperoleh hak perusahaan hutan
- c) Pengeluaran untuk memperoleh hak perusahaan sumber dan hasil alam lainnya, yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 tahun.

Contoh:

PT Spingte pada tahun 2014 memperoleh hak perusahaan hutan dengan mengeluarkan uang sebesar Rp. 5.000.000.000 . Potensi hak perusahaan hutan diperkirakan sebesar 50.000.000 ton. Jumlah produksi pada tahun 2013 adalah sebesar 20.000.000 ton. Jumlah yang diamortisasi dengan persentase satuan produksi yang direalisasikan dalam tahun 2014 adalah sebesar:

(20.000.000 : 50.000.000) ton x

Rp.5.000.000.000 =

40% x Rp. 5.000.000.000 = Rp. 2.000.000.000

Jumlah yang diamortisasi maksimum adalah 20% dari pengeluaran, maka amortisasi yang diperkenankan sebesar

(20.000.000 : 50.000.000.) X Rp. 5.000.000.000
= 40% X Rp.5.000.000.000 = Rp 2.000.000.000.

SIMPULAN

Dasar penyusutan aktiva tetap menurut fiskal dan komersial adalah sama yaitu harga perolehan. Penyusutan bertujuan untuk mengalokasikan nilai perolehan ke masa manfaat aktiva tetap dan harta tak berwujud untuk dapat dibebankan sebagai biaya dalam menghitung laba neto.

Amortisasi adalah istilah penyusutan yang digunakan untuk harta yang tak berwujud. Penyusutan dan amortisasi ketentuan fiskal diatur dalam peraturan-peraturan UU No. 36 Tahun 2008 Pasal 11 dan pasal 11A UU PPh; Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 96/PMK.03/2009; dan PMK Nomor 249/PMK.03/2008 yang dirubah dengan PMK Nomor 126/PMK.03/2012.

Penyusutan aktiva tetap dan amortisasi harta tak berwujud dapat dibebankan sebagai pengurang penghasilan (biaya fiskal). Metode yang digunakan untuk penyusutan dan amortisasi menurut fiskal adalah metode garis lurus, dan metode saldo menurun.

DAFTAR PUSTAKA

Tjahyono, Achmad dan Muhamad Fakhri Husain, 2009, Perpajakan, UPP STIM YKPN, Yogyakarta.
Purwono, Herry, 2010, Dasar-dasar Perpajakan dan Akuntansi Pajak, Erlangga, Jakarta.
Agoes, Sukrisno, dan Estralita Trisnawati, 2010, Akuntansi Perpajakan, Salemba Empat, Jakarta.
Waluyo, 2012, Akuntansi Pajak, Salemba Empat, Jakarta
Undang-undang No. 36 Tahun 2008.
PMK Nomor 96/PMK.03/2009;
PMK Nomor 249/PMK.03/2008
PMK Nomor 126/PMK.03/2012.