

## **TATA CARA PENGHITUNGAN PENGKREDITAN PAJAK MASUKAN BAGI PENGUSAHA KENA PAJAK YANG MELAKUKAN PENYERAHAN YANG TERUTANG PAJAK DAN PENYERAHAN YANG TIDAK TERUTANG PAJAK**

### **I. PENGERTIAN UMUM**

Pengusaha Kena Pajak yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak antara lain:

- a. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*), misalnya Pengusaha Kena Pajak yang menghasilkan jagung (jagung bukan merupakan Barang Kena Pajak), dan juga mempunyai pabrik minyak jagung (minyak jagung merupakan Barang Kena Pajak).
- b. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang dan tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, misalnya Pengusaha Kena Pajak yang bergerak di bidang perhotelan, disamping melakukan usaha jasa di bidang perhotelan, juga melakukan penyerahan jasa persewaan ruangan untuk tempat usaha.
- c. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan barang dan jasa yang atas penyerahannya terutang dan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, misalnya Pengusaha Kena Pajak yang kegiatan usahanya menghasilkan atau menyerahkan Barang Kena Pajak berupa roti juga melakukan kegiatan di bidang jasa angkutan umum yang merupakan jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai.
- d. Pengusaha Kena Pajak yang menghasilkan Barang Kena Pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai dan yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, misalnya pengusaha pembangunan perumahan yang melakukan penyerahan berupa rumah mewah yang terutang Pajak Pertambahan Nilai dan rumah sangat sederhana yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.

Untuk Pengusaha Kena Pajak yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak sebagaimana tersebut di atas, perlakuan pengkreditan Pajak Masukan adalah sebagai berikut:

- a. Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata hanya digunakan untuk kegiatan yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, dapat dikreditkan seluruhnya, seperti misalnya:
  - 1) Pajak Masukan untuk perolehan mesin-mesin yang digunakan untuk memproduksi minyak jagung;
  - 2) Pajak Masukan untuk perolehan alat-alat perkantoran yang hanya digunakan untuk kegiatan penyerahan jasa persewaan kantor.
- b. Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata hanya digunakan untuk kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau mendapatkan fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan seluruhnya, seperti misalnya:
  - 1) Pajak Masukan untuk pembelian traktor dan pupuk yang digunakan untuk perkebunan jagung, karena jagung bukan merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;

- 2) Pajak Masukan untuk pembelian truk yang digunakan untuk jasa angkutan umum, karena jasa angkutan umum bukan merupakan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;
  - 3) Pajak Masukan untuk pembelian bahan baku yang digunakan untuk membangun rumah sangat sederhana, karena atas penyerahan rumah sangat sederhana dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.
- c. Sedangkan Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang belum dapat dipastikan penggunaannya untuk penyerahan yang terutang pajak dan penyerahan yang tidak terutang pajak, pengkreditannya menggunakan pedoman penghitungan pengkreditan pajak masukan sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan ini.
- Misalnya:
- 1) Pajak Masukan untuk perolehan truk yang digunakan baik untuk perkebunan jagung maupun untuk pabrik minyak jagung;
  - 2) Pajak Masukan untuk perolehan komputer yang digunakan baik untuk kegiatan penyerahan jasa perhotelan maupun untuk kegiatan penyerahan jasa persewaan kantor.

## II. CONTOH PENGHITUNGAN

### Contoh 1:

- 1) Pengusaha Kena Pajak A yang bergerak di bidang usaha real estate yang menghasilkan rumah yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai dan rumah sederhana yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.
- 2) Pada bulan Februari 2011 Pengusaha Kena Pajak A membeli barang modal berupa truk dengan nilai perolehan Rp200.000.000,00 dan Pajak Pertambahan Nilai Rp20.000.000,00
- 3) Pada saat perolehan truk tersebut, Pengusaha Kena Pajak A belum dapat menentukan berapa penyerahan rumah yang terutang Pajak Pertambahan Nilai dan rumah sederhana yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.
- 4) Berdasarkan perkiraan Pengusaha Kena Pajak A, jumlah rumah sederhana yang akan dibangun pada tahun 2011 adalah sebanyak 30% dari total rumah yang dibangun.
- 5) Berdasarkan data-data tersebut Pengusaha Kena Pajak A dapat mengkreditkan Pajak Masukan atas perolehan truk dengan perhitungan sebagai berikut:  
$$\text{Rp}20.000.000,00 \times 70\% = \text{Rp}14.000.000,00$$

### Contoh 2:

- 1) Pengusaha Kena Pajak B adalah perusahaan yang bergerak di bidang industri pembuatan sepatu.
- 2) Pada bulan Januari 2011 membeli generator listrik dengan nilai perolehan sebesar Rp100.000.000,00 dan Pajak Pertambahan Nilai Rp10.000.000,00.

- 3) Generator listrik tersebut dimaksudkan untuk digunakan seluruhnya untuk kegiatan pabrik.
- 4) Maka Pajak Masukan atas perolehan generator listrik yang dapat dikreditkan pada Masa Pajak Januari 2011 adalah Rp10.000.000,00.
- 5) Selama tahun 2011 ternyata generator listrik tersebut digunakan:
  - a. untuk bulan Januari sampai dengan Juni 2011:
    - i. 10% untuk perumahan karyawan dan direksi;
    - ii. 90% untuk kegiatan pabrik, dan
  - b. untuk bulan Juli sampai dengan Desember 2011:
    - i. 20% untuk perumahan karyawan dan direksi;
    - ii. 80% untuk kegiatan pabrik.

Berdasarkan data tersebut di atas, rata-rata penggunaan generator listrik untuk kegiatan pabrik adalah:

$$\frac{90\% + 80\%}{2} = 85\%$$

- 6) Masa manfaat generator listrik tersebut sebenarnya adalah 5 (lima) tahun, tetapi untuk penghitungan kembali Pajak Masukan ini masa manfaat generator listrik tersebut ditetapkan 4 (empat) tahun.
- 7) Penghitungan kembali Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk tahun buku 2011 yang dilakukan pada Masa Pajak Februari 2012 adalah sebagai berikut:

$$85\% \times \frac{\text{Rp}10.000.000,00}{4} = \text{Rp}2.125.000,00$$

- 8) Pajak Masukan atas perolehan generator listrik yang telah dikreditkan untuk tiap tahun buku sesuai masa manfaat generator listrik tersebut adalah:

$$\frac{\text{Rp}10.000.000,00}{4} = \text{Rp}2.500.000,00$$

- 9) Jadi Pajak Masukan yang harus diperhitungkan kembali (mengurangi Pajak Masukan untuk Masa Pajak Februari 2012) adalah sebesar:

$$\text{Rp}2.500.000,00 - \text{Rp}2.125.000,00 = \text{Rp}375.000,00$$

- 10) Penghitungan kembali Pajak Masukan seperti perhitungan di atas dilakukan sampai dengan masa manfaat generator listrik berakhir.

Contoh 3:

- 1) Pengusaha Kena Pajak C adalah perusahaan *integrated* (terpadu) yang bergerak di bidang perkebunan jagung dan pabrik minyak jagung.
- 2) Pada bulan April 2011 membeli truk yang digunakan baik untuk perkebunan jagung maupun untuk pabrik minyak jagung dengan harga perolehan sebesar Rp200.000.000,00 dan Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp20.000.000,00.
- 3) Berdasarkan data-data yang dimiliki, diperkirakan persentase rata-rata jumlah penyerahan yang terutang pajak terhadap penyerahan seluruhnya adalah sebesar 70%.
- 4) Berdasarkan data tersebut maka Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dalam SPT Masa PPN Masa Pajak April 2011 sebesar:

$$\text{Rp}20.000.000,00 \times 70\% = \text{Rp}14.000.000,00$$

- 5) Selanjutnya diketahui bahwa total peredaran usaha selama tahun buku 2011 adalah Rp100.000.000.000,00, yang berasal dari penjualan jagung sebesar Rp40.000.000.000,00 dan penjualan minyak jagung sebesar Rp60.000.000.000,00.
- 6) Masa manfaat truk sebenarnya adalah 5 (lima) tahun, tetapi untuk tujuan penghitungan Pajak Masukan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan ini ditetapkan 4 (empat) tahun.
- 7) Penghitungan kembali Pajak Masukan atas perolehan truk yang dapat dikreditkan selama tahun buku 2011 yang dilakukan pada Masa Pajak Maret 2012 adalah:

$$\frac{\text{Rp}60.000.000.000,00}{\text{Rp}100.000.000.000,00} \times \frac{\text{Rp}20.000.000,00}{4} = \text{Rp}3.000.000,00$$

- 8) Pajak Masukan atas perolehan truk yang telah dikreditkan untuk tiap tahun buku sesuai masa manfaat truk tersebut adalah:

$$\frac{\text{Rp}14.000.000,00}{4} = \text{Rp } 3.500.000,00$$

- 9) Jadi Pajak Masukan yang harus diperhitungkan kembali (mengurangi Pajak Masukan untuk Masa Pajak Maret 2012) adalah sebesar:

$$\text{Rp}3.500.000,00 - \text{Rp}3.000.000,00 = \text{Rp}500.000,00$$

- 10) Penghitungan kembali Pajak Masukan seperti perhitungan di atas dilakukan setiap tahun sampai dengan masa manfaat truk berakhir.

Contoh 4:

- 1) Kelanjutan dari contoh 3, diketahui bahwa total peredaran usaha selama tahun buku 2012 adalah Rp100.000.000.000,00, yang berasal dari penjualan jagung sebesar Rp10.000.000.000,00 dan penjualan minyak jagung sebesar Rp90.000.000.000,00.

- 2) Penghitungan kembali Pajak Masukan atas perolehan truk yang dapat dikreditkan selama tahun buku 2012 yang dilakukan pada Masa Pajak Maret 2013 adalah:

$$\frac{\text{Rp}90.000.000.000,00}{\text{Rp}100.000.000.000,00} \times \frac{\text{Rp}20.000.000,00}{4} = \text{Rp}4.500.000,00$$

- 3) Pajak Masukan atas perolehan truk yang telah dikreditkan untuk tiap tahun buku sesuai masa manfaat truk tersebut adalah:

$$\frac{\text{Rp}14.000.000,00}{4} = \text{Rp}3.500.000,00$$

- 4) Jadi Pajak Masukan yang harus diperhitungkan kembali (menambah Pajak Masukan untuk Masa Pajak Maret 2013) adalah sebesar:

$$\text{Rp}4.500.000,00 - \text{Rp}3.500.000,00 = \text{Rp}1.000.000,00$$

Contoh 5:

- 1) Kelanjutan dari contoh 4, diketahui bahwa total peredaran usaha selama tahun buku 2013 adalah Rp100.000.000.000,00, yang berasal dari penjualan jagung sebesar Rp30.000.000.000,00 dan penjualan minyak jagung sebesar Rp70.000.000.000,00.
- 2) Penghitungan kembali Pajak Masukan atas perolehan truk yang dapat dikreditkan selama tahun buku 2013 yang dilakukan pada Masa Pajak Maret 2014 adalah:

$$\frac{\text{Rp}70.000.000.000,00}{\text{Rp}100.000.000.000,00} \times \frac{\text{Rp}20.000.000,00}{4} = \text{Rp}3.500.000,00$$

- 3) Pajak Masukan atas perolehan truk yang telah dikreditkan untuk tiap tahun buku sesuai masa manfaat truk tersebut adalah:

$$\frac{\text{Rp}14.000.000,00}{4} = \text{Rp}3.500.000,00$$

- 4) Jadi Pajak Masukan yang harus diperhitungkan kembali adalah sebesar:

$$\text{Rp}3.500.000,00 - \text{Rp}3.500.000,00 = \text{Rp}0,00$$

Contoh 6:

- 1) Kelanjutan dari contoh 5, diketahui bahwa total peredaran usaha selama tahun buku 2014 adalah Rp100.000.000.000,00, yang berasal dari penjualan jagung sebesar Rp50.000.000.000,00 dan penjualan minyak jagung sebesar Rp50.000.000.000,00.
- 2) Penghitungan kembali Pajak Masukan atas perolehan truk yang dapat dikreditkan selama tahun buku 2014 yang dilakukan pada Masa Pajak Maret 2015 adalah:

$$\frac{\text{Rp } 50.000.000.000,00}{\text{Rp } 100.000.000.000,00} \times \frac{\text{Rp } 20.000.000,00}{4} = \text{Rp } 2.500.000,00$$

- 3) Pajak Masukan atas perolehan truk yang telah dikreditkan untuk tiap tahun buku sesuai masa manfaat truk tersebut adalah:

$$\frac{\text{Rp } 14.000.000,00}{4} = \text{Rp } 3.500.000,00$$

- 4) Jadi Pajak Masukan yang harus diperhitungkan kembali (mengurangi Pajak Masukan untuk Masa Pajak Maret 2015) adalah sebesar:

$$\text{Rp } 3.500.000,00 - \text{Rp } 2.500.000,00 = \text{Rp } 1.000.000,00$$

- 5) Penghitungan Pajak Masukan sebagaimana perhitungan di atas tidak perlu lagi dilakukan pada tahun 2016.

**Contoh 7:**

- 1) Pengusaha Kena Pajak C tersebut di atas pada bulan Mei 2011 membeli bahan bakar solar untuk truk yang digunakan baik untuk sektor perkebunan dan distribusi jagung maupun untuk sektor pabrikasi dan distribusi minyak jagung sebesar Rp50.000.000,00 dan Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp5.000.000,00;
- 2) Pengusaha Kena Pajak mengkreditkan Pajak Masukan tersebut berdasarkan perkiraan persentase perbandingan jumlah penyerahan yang terutang Pajak terhadap penyerahan seluruhnya sebesar 70%, sehingga Pajak Masukan yang dikreditkan dalam SPT Masa PPN Masa Pajak Mei 2011 adalah sebesar:

$$\text{Rp } 5.000.000,00 \times 70\% = \text{Rp } 3.500.000,00$$

- 3) Selanjutnya diketahui bahwa total peredaran usaha selama tahun buku 2011 adalah Rp100.000.000.000,00, yang berasal dari penjualan jagung sebesar Rp40.000.000.000,00 dan penjualan minyak jagung sebesar Rp60.000.000.000,00.
- 4) Penghitungan kembali Pajak Masukan atas perolehan bahan bakar solar untuk truk yang dapat dikreditkan selama tahun buku 2011 yang dilakukan pada Masa Pajak Maret 2012 adalah:

$$\frac{\text{Rp } 60.000.000.000,00}{\text{Rp } 100.000.000.000,00} \times \text{Rp } 3.500.000,00 = \text{Rp } 2.100.000,00$$

- 5) Pajak Masukan atas perolehan bahan bakar solar untuk truk yang telah dikreditkan pada Masa Pajak Mei tahun 2011 adalah Rp3.500.000,00.

- 6) Jadi Pajak Masukan yang harus diperhitungkan kembali (mengurangi Pajak Masukan untuk Masa Pajak Maret 2012) adalah sebesar:

$$\text{Rp}3.500.000,00 - \text{Rp}3.000.000,00 = \text{Rp}500.000,00$$

Contoh 8:

- 1) Sama dengan contoh 7, namun diketahui total peredaran usaha selama tahun buku 2011 adalah Rp100.000.000.000,00, yang berasal dari penjualan jagung sebesar Rp10.000.000.000,00 dan penjualan minyak jagung sebesar Rp90.000.000.000,00.
- 2) Penghitungan kembali Pajak Masukan atas perolehan bahan bakar solar untuk truk yang dapat dikreditkan selama tahun buku 2011 yang dilakukan pada Masa Pajak Maret 2012 adalah:

$$\frac{\text{Rp}90.000.000.000,00}{\text{Rp}100.000.000.000,00} \times \text{Rp}5.000.000,00 = \text{Rp}4.500.000,00$$

- 3) Pajak Masukan atas perolehan bahan bakar solar untuk truk yang telah dikreditkan pada Masa Pajak Mei tahun 2011 adalah Rp3.500.000,00
- 4) Jadi Pajak Masukan yang harus diperhitungkan kembali (menambah Pajak Masukan untuk Masa Pajak Maret 2012) adalah sebesar:

$$\text{Rp}4.500.000,00 - \text{Rp}3.500.000,00 = \text{Rp}1.000.000,00$$

---

MENTERI KEUANGAN,

SRI MULYANI INDRAWATI