

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

#### **2.1 Review Hasil - Hasil Penelitian Terdahulu**

Dalam penelitian ini, penulis mengambil referensi dari penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Siti Sa'diyah, mahasiswi Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Indonesia, tahun 2011 dengan judul “Analisis Penerapan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud Dan Jasa Kena Pajak dari Luar Daerah Pabean PT. Grand Kartech”. Metode penelitian yang digunakan adalah penelitian deskriptif. Dari hasil penelitian, disimpulkan bahwa PT. Grand Kartech merupakan perusahaan manufaktur boiler yang sudah dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak. Dimana setiap transaksi penjualan dan pembeliannya harus dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sebesar 10% dari nilai Dasar Pengenaan Pajak. Objek Pajak Pertambahan Nilai memiliki beberapa kategori diantaranya atas impor Barang Kena Pajak. Untuk dapat memberikan perlakuan pengenaan pajak yang sama dengan impor Barang Kena Pajak, atas Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan Jasa Kena Pajak yang berasal dari luar Daerah Pabean yang dikenai Pajak Pertambahan Nilai. Penerapan Pajak Pertambahan Nilai atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di PT Grand Kartech sudah sesuai dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 40/PMK.03/2010. Penelitian ini dilakukan memiliki kekurangan yaitu kurangnya pemahaman bagian pajak mengenai Pajak Pertambahan Nilai atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean.

Penelitian yang dilakukan oleh Mattheus Reza Sondakh, Universitas Sam Ratulangi Manado, Jurnal EMBA 419, Vol.1 No.3, Edisi Juni 2013, hal 419-426 yang berjudul “Evaluasi Perhitungan dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 22 Atas Impor Barang”. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah perhitungan dan pelaporan PPh Pasal 22 pada Kantor Pengawasan dan Pelayanan Bea dan Cukai Di Manado sudah sesuai dengan Undang–Undang Peraturan Menteri Keuangan Nomor 154/PMK.03/2010 pasal 2. Metode analisis yang

digunakan dalam penelitian ini adalah metode deskriptif. Berdasarkan Hasil penelitian yang diperoleh adalah bahwa prosedur perhitungan dan pelaporan pada Kantor Bea dan Cukai sudah sesuai dengan Undang – Undang Peraturan Menteri Keuangan Nomor 154/PMK.03/2010 pasal 2. Dimana pada prosedur perhitungan PPh Pasal 22 atas barang impor didasari oleh penggunaan Angka Pengenal Impor (API) 2,5% maupun yang tidak memakai Angka Pengenal Impor (Non API) 7,5% dan penetapan tarif bea masuk didasarkan pada jenis barang dengan menggunakan Buku Tarif Bea Masuk Indonesia (BTBMI). Sedangkan prosedur pelaporan disajikan dalam bentuk laporan pada bulan yang berjalan dan dilaporkan sebelum tanggal 14 (empat belas) pada bulan berikutnya.

Penelitian selanjutnya, Vrenshit Merdekhawati Corneles, jurnal Riset Akuntansi Going Concern tahun 2014 dengan judul “Analisis Perhitungan Dan Pelaporan Pajak Atas Penebusan Lpg 3kg Dari Pertamina Pada PT. Berkat Jabes”. Tujuan penelitian adalah untuk mengetahui dan menganalisis perhitungan dan pelaporan pajak atas pembelian/penebusan LPG 3kg, yaitu PPh Pasal 22 dan PPN apakah sudah sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuantitatif deskriptif, data-data kuantitatif yang diperoleh penulis kemudian diolah dan dianalisis untuk menjelaskan bagaimana proses perhitungan dan pelaporan pajak yang dilakukan PT. Berkat Jabes. Hasil yang diperoleh menunjukkan bahwa mekanisme penghitungan dan penyetoran PPh 22 yang terutang PT. Berkat Jabes selama periode bulan Mei-Desember tahun 2012 telah sesuai dengan ketentuan PMK No. 224 Tahun 2012. PT. Berkat Jabes membayar PPh pasal 22 yang terutang pada saat penyetoran ke bank persepsi yaitu 1 hari sebelum Surat Perintah Pengeluaran Barang (Delivery Order) ditebus. Selain itu, dalam hal pelaporan PPh Pasal 22, karena bersifat Final, maka kewajiban Pajak untuk tahun 2012 dianggap lunas/ selesai, tetapi PT. Berkat Jabes masih tetap mempunyai kewajiban melaporkan PPh Pasal 22 dalam SPT PPh Badan sesuai jumlah pajak yang dipungut oleh Pertamina yang disesuaikan dengan bukti pungut yang ada. Sedangkan untuk perhitungan dan pembayaran PPN pun PT. Berkat Jabes telah membayar sesuai dengan jumlah pajak yang terutang, yang dibayar pada saat penyetoran ke bank persepsi.. Jadi dapat disimpulkan bahwa menunjukkan bahwa PT. Berkat Jabes telah

melaksanakan kewajiban perpajakannya dengan baik, namun masih perlu melengkapi dokumen-dokumen perpajakan atas pembayaran PPh 22 dan PPN serta melakukan pencatatan akuntansi sesuai transaksi pembelian/penebusan yang terjadi.

Penelitian berikutnya adalah dari Ning Wulan Astuti, mahasiswi Universitas Gunadarma, tahun 2009 yang berjudul “Evaluasi Pemanfaatan Fasilitas Pembebasan Pajak Penghasilan Atas Impor dan Pengaruhnya Terhadap Beban Pajak pada PT INDOMOBIL SUZUKI”. Metode yang digunakan adalah deskriptif analisis yaitu menggambarkan tentang fasilitas pembebasan PPh Pasal 22 impor sehubungan dengan perencanaan pajak yang dilakukan oleh PT Indomobil Suzuki. Hasil penelitian menunjukkan bahwa dalam fasilitas pembebasan pajak penghasilan impor hanya barang modal (mesin) dan bahan baku (gulungan plat baja dan besi) yang dibebaskan dari PPh Pasal 22 impor sedangkan component part tidak mendapatkan PPh Pasal 22 impor, jadi pembebasan sesuai dengan jenis barang yang diimpor. Pengujian *Paired Sample Test* membuktikan bahwa pembebasan PPh atas impor berpengaruh secara signifikan terhadap besar beban pajak pada PT Indomobil Suzuki. Hal ini dibuktikan oleh besarnya nilai signifikan uji *paired sample T test* sebesar  $0,000 < 0,005$  yang menyatakan ada perbedaan beban pajak tanpa fasilitas pembebasan PPh 22 impor dengan yang memperoleh fasilitas pembebasan PPh Pasal 22 impor pada PT Indomobil Suzuki.

Peneliti berikutnya adalah Valerio Filoso, *The Quarterly Journal Of Austrian Economics*, Vol.13 No.1 *Spring* 2010, hal 99-123, yang berjudul “*The Corporate Income Tax: an entrepreneurial perspective*”. Pajak penghasilan badan merupakan masalah utama dalam perdebatan keuangan internasional, teori ekonomi tidak memiliki sikap yang jelas pada siapa yang menanggung bebannya. Pada keseimbangan, ekonomi tampaknya masih lebih rentan untuk menerima bahwa keuntungan perpajakan tidak mempengaruhi hasil korporasi. Penelitian ini membuat tiga kasus untuk non-netralitas. Pertama, karena penghasilan badan perpajakan asimetris antara keuntungan dan kerugian, tarif pajak dapat berubah peringkat investasi alternatif. Kedua, *observability* sempurna dari penggunaan sumber daya internal membuat keuntungan ekonomi murni sangat sulit untuk

dideteksi. Ketiga, ketika peran meresap kewirausahaan sepenuhnya diperhitungkan, pajak penghasilan badan muncul dengan jelas sebagai pajak langsung pada penyesuaian pasar dan sukses spekulasi.

Meningkatnya kesadaran bahwa tarif pajak perusahaan yang rendah sangat penting untuk menarik investasi asing belum diterjemahkan secara konsisten menetapkan hasil analisis, belum. Sebagian besar literatur tentang kejadian dari pajak perusahaan baik bergantung pada asumsi terang-terangan tidak realistis tentang kemungkinan investasi atau mengabaikan peran penting yang dimainkan oleh pengusaha. Namun, paradigma Austria dapat bermanfaat diterapkan pada analisis pajak penghasilan badan karena termasuk rekening yang lebih realistis tentang hubungan kausal antara ketidakpastian dan keuntungan. Penambahan unsur kewirausahaan menunjukkan bahwa distorsi yang disebabkan oleh perusahaan-perusahaan pajak mungkin tak terhitung jumlahnya dan pengaruh yang dinamis pada pembentukan modal, upah, dan penyesuaian pasar dapat mengenakan biaya yang parah.

Yang terakhir penelitian dari Barry W. Poulson and Jules Gordon Kaplan (2008) *Cato Journal*, Vol. 28, No. 1 *Cato Institute* yang berjudul “*State Income Taxes and Economic Growth*”. Penelitian ini membahas dampak kebijakan pajak terhadap pertumbuhan ekonomi di negara-negara dalam kerangka model pertumbuhan endogen. Analisis regresi digunakan untuk memperkirakan dampak pajak terhadap pertumbuhan ekonomi di negara-negara 1964-2004. Analisis ini mengungkapkan dampak negatif yang signifikan dari tarif pajak marjinal lebih tinggi pada ekonomi pertumbuhan. Analisis menggarisbawahi pentingnya mengontrol regresivitas, konvergensi, dan pengaruh daerah dalam mengisolasi pengaruh pajak terhadap pertumbuhan ekonomi di Amerika Serikat.

Penelitian ini membahas dampak kebijakan pajak terhadap pertumbuhan ekonomi dinegara dalam kerangka model pertumbuhan endogen. Ini perbedaan model dalam kebijakan pajak yang diambil oleh negara-negara dapat menyebabkan jalan yang berbeda dari pertumbuhan ekuilibrium jangka panjang. analisis regresi digunakan untuk memperkirakan dampak pajak terhadap pertumbuhan ekonomi dinegara.

Analisis ini menunjukkan bahwa tarif pajak marjinal yang lebih tinggi memiliki negatif berdampak pada pertumbuhan ekonomi di Amerika Serikat. Analisis juga menunjukkan bahwa regresivitas lebih besar memiliki dampak positif pada pertumbuhan ekonomi. Negara yang memegang tingkat pertumbuhan pendapatan di bawah tingkat pertumbuhan pendapatan mencapai tingkat yang lebih tinggi dari pertumbuhan ekonomi.

Analisis menggarisbawahi dampak negatif dari pajak penghasilan pada pertumbuhan ekonomi di negara-negara. Kebanyakan negara bagian memperkenalkan pajak penghasilan dan datang untuk bergantung pada pajak penghasilan sebagai sumber utama pendapatan. Yurisdiksi yang dikenakan pajak penghasilan untuk menghasilkan tingkat tertentu pendapatan mengalami tingkat yang lebih rendah dari pertumbuhan ekonomi relatif terhadap yurisdiksi yang bergantung pada pajak alternatif untuk menghasilkan pendapatan yang sama.

Dalam rangka untuk mengisolasi dampak dari pajak, *Barry* dan *Jules* mengontrol untuk konvergensi dan pengaruh daerah terhadap pertumbuhan ekonomi di Amerika Serikat. Analisis mendukung hipotesis konvergensi: negara dengan tingkat awal yang lebih rendah dari pendapatan per kapita mengalami tingkat yang lebih tinggi dari pertumbuhan ekonomi. Analisis ini juga mendukung versi modern dari "perbatasan tesis": negara di Barat berada di keuntungan dalam menarik populasi dan investasi, sehingga mencapai tingkat yang lebih tinggi dari pertumbuhan ekonomi.

Negara di *Sabuk Rust* berada di posisi yang kurang menguntungkan karena konsentrasi berat industri manufaktur pertanian dan tradisional. Negara-negara Southeastern tidak tampaknya telah pada keuntungan; tingkat pertumbuhan yang lebih tinggi di negara-negara dapat dijelaskan oleh kebijakan dan konvergensi pajak mereka. Penelitian ini menggarisbawahi pentingnya mengendalikan konvergensi dan pengaruh daerah terhadap pertumbuhan ekonomi. Setelah mengontrol untuk faktor-faktor tersebut, *Barry* dan *Jules* menemukan bahwa kebijakan pajak adalah penentu signifikan dari tingkat pertumbuhan yang berbeda di Amerika Serikat.

## **2.2 Landasan Teori**

### **2.2.1 Pengertian Impor**

Konsep impor berasal dari adanya kegiatan dalam perdagangan internasional, terkait dengan adanya jual beli barang yang dilakukan lintas Negara. Dalam mencapai tujuan peningkatan perdagangan dunia, maka diperlukan suatu perjanjian internasional yang menetapkan aturan-aturan yang disepakati sehingga perdagangan dapat berjalan secara transparan serta penyempurnaan peraturan yang mengatur perdagangan internasional. Dan hal tersebut sangat berpengaruh pada peningkatan masuknya barang dari luar daerah pabean ke dalam daerah pabean. Menurut Ali Purwito (2010:122), Impor merupakan kegiatan memasukkan barang ke dalam daerah pabean baik yang dilakukan oleh orang pribadi maupun badan hukum yang dibawa oleh sarana pengangkut telah melintasi batas negara dan kepadanya diwajibkan memenuhi kewajiban pabean seperti pembayaran bea masuk dan pajak dalam rangka impor yang terutang.

Pemerintah mengenakan tarif (pajak) pada produk impor. Pajak itu biasanya dibayar langsung oleh importir, yang kemudian akan membebankan kepada konsumen berupa harga lebih tinggi dari produknya. Demikianlah sebuah produk mungkin berharga terlalu tinggi dibandingkan produk yang berasal dari dalam negeri. Ketika pemerintah asing menerapkan tarif, kemampuan perusahaan asing untuk bersaing di negara-negara itu dibatasi. Pemerintah juga dapat menerapkan kuota pada produk impor, yang membatasi jumlah produk yang dapat dimpor. Jenis hambatan perdagangan seperti ini bahkan lebih membatasi dibandingkan tarif, karena secara eskpilit menetapkan batas jumlah yang dapat dimpor. timbulnya impor dimulai dari adanya pelaku-pelaku yang terlibat yaitu importir dan eksportir atas barang atau jasa dimana keduanya berada dinegara yang berbeda dan membuat kesepakatan tertulis dalam suatu kontrak jual beli yang kegiatannya dengan cara memasukkan barang dari luar ke dalam wilayah pabean Indonesia. Dan impor berakibat adanya aliran keluar valuta asing dari dalam negeri yang pembayarannya menggunakan L/C (*Letter Of Credit*) atau Non-L/C.

### **2.2.2 Pengertian Barang Kena Pajak**

Barang Kena Pajak diatur dalam Undang-Undang No.42 Tahun 2009 pasal 1 ayat (1) yang berbunyi pemanfaatan barang kena pajak di daerah pabean adalah barang-barang berwujud yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak, dan barang tidak berwujud yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-Undang yang berlaku. Pemanfaatan barang kena pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean adalah setiap kegiatan pemanfaatan barang kena pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean karena suatu perjanjian di dalam daerah pabean.

Dari pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa pemanfaatan barang kena pajak harus jelas atas sifat atau hukumnya yang berdasarkan Undang-Undang yang berlaku dengan tujuan agar pemanfaatan barang kena pajak di daerah pabean tidak dipergunakan semena-mena oleh subjek pajak/importir.

### **2.2.3 Pengertian Daerah Pabean**

Definisi daerah pabean tercantum dalam UU No. 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan dan UU No. 17 Tahun 2006 tentang Perubahan UU No. 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan sebagai berikut :

Daerah pabean didefinisikan sebagai wilayah Republik Indonesia yang meliputi wilayah darat, perairan dan ruang udara di atasnya, serta tempat-tempat tertentu di Zona Ekonomi Eksklusif dan landas kontinen yang di dalamnya berlaku Undang-Undang ini. Pada daerah pabean dipersempit lagi menjadi kawasan pabean yang berarti kawasan dengan batas-batas tertentu baik di pelabuhan laut, pelabuhan udara (airport) dan pos pelintas batas yang berada di perbatasan, contohnya antara lain perbatasan Indonesia dan Malaysia (Nunukan, Entikong) yang semuanya berada pada pengawasan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai. Barang-barang yang dimasukkan ke dalam daerah pabean Indonesia (di impor), wajib memenuhi ketentuan pabean dan menjadi subjek bagi pemeriksaan pabean (penelitian dokumen dan pemeriksaan fisik). Kompleksitas sistem dan prosedur pemenuhan kewajiban pabean termasuk pelaksanaan pemeriksaan pabean, dimasa lalu, telah menyebabkan terhambatnya kelancaran arus barang dan menyebabkan ekonomi biaya tinggi.

Sejalan dengan ditetapkannya Undang-Undang Nomor 17 tahun 2006 perubahan dari Undang-Undang Nomor 10 tahun 1995 tentang Kepabeanan, sistem dan prosedur pemenuhan kewajiban pabean tersebut telah disempurnakan dan disederhanakan sehingga dapat mengatasi terhambatnya kelancaran arus barang dan menurunnnya biaya dalam proses pengeluaran barang impor. Diantara karakteristik yang menonjol dalam sistem dan prosedur yang secara efektif diberlakukan sejak tanggal 1 April 1997 dan terakhir disempurnakan dengan KEP-07/BC/2003 adalah sebagai berikut :

- a. Penerapan konsep *self assessment* yang memberikan kepercayaan penuh pada importir untuk memberitahukan barang impor melalui dokumen Pemberitahuan Impor Barang dan menghitung serta membayar sendiri bea masuk dan pajak-pajak dalam rangka impor PPh 22.
- b. Penggunaan teknologi komunikasi dan komputer dalam proses pengiriman dokumen dan penelitian dokumen Pemberitahuan Impor Barang.
- c. *Prenotification* yaitu prosedur yang memungkinkan importir untuk memberitahukan impornya meskipun kapal yang mengangkut barang impor yang bersangkutan belum tiba di pelabuhan.
- d. *Preentry classification* yaitu penetapan tarif oleh pejabat Bea Cukai sebelum dokumen Pemberitahuan Impor Barang diajukan atau sebelum kedatangan kapal yang membawa impor yang bersangkutan.
- e. Penyederhanaan tata cara penelitian dokumen PIB (Pemberitahuan Impor Barang) dan penyederhanaan penelitian terhadap substansi yang diperlukan dalam rangka pengeluaran barang.
- f. Pemeriksaan selektif terhadap fisik barang berdasarkan konsep *risk management*. Pemeriksaan fisik terhadap barang impor hanya dilakukan terhadap importasi beresiko tinggi dan random sampling yang ditentukan secara acak oleh komputer.
- g. Penerapan harga transaksi, atau harga yang sebenarnya dibayar oleh pembeli kepada penjual, sebagai harga yang digunakan sebagai dasar dalam penghitungan bea masuk dan pajak-pajak lainnya dalam rangka impor.



- h. *Deffered/Periodic payment* adalah kemudahan bagi importir produsen untuk secara periodik (tidak setiap importasi) melakukan pembayaran bea masuk dan pajak-pajak lainnya dalam rangka impor.
- i. Pelayanan segera adalah kemudahan pengeluaran barang terlebih dahulu yang diberikan untuk barang-barang yang sifatnya urgent dengan hanya menggunakan dokumen pelengkap pabean disertai jaminan.
- j. Pemeriksaan fisik barang di gudang importir diberikan dalam rangka percepatan pengeluaran barang dari pelabuhan dan mengurangi biaya yang dikeluarkan oleh impor.

## **2.3 Dasar-Dasar Perpajakan**

### **2.3.1 Pengertian Pajak**

Salah satu usaha untuk mewujudkan kemandirian suatu negara dalam pembiayaan pembangunan yaitu melalui penerimaan pajak. Pajak digunakan untuk membiayai pembangunan yang berguna bagi kepentingan bersama. Pajak merupakan salah satu sumber pendapatan utama yang diperoleh dari sumber dana dalam negeri. Adapun beberapa definisi atau pengertian pajak antara lain sebagai berikut:

1. Menurut Prof. Dr. Mardiasmo, MBA, AK (2011:1) :

Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan Undang-Undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk pengeluaran umum.

2. Menurut Thomas Sumarsan, SE. MM (2010:3), mengemukakan :

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

3. Menurut Undang-Undang KUP Nomor 16 Tahun 2009 Pasal 1 ayat 1 :

*“Pajak adalah kontribusi Wajib Pajak kepada kas negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan*

*digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.*

Dari Definisi tersebut dapat disimpulkan, bahwa pajak merupakan kewajiban kenegaraan dan pengabdian peran aktif warga negara atau badan dalam upaya pembiayaan pembangunan nasional, kewajiban perpajakan setiap warga negara atau badan diatur dalam Undang-undang dan Peraturan-peraturan pemerintah.

Sumber pemasukan pajak terbesar adalah melalui sektor pajak penghasilan. Salah satu sumber pajak penghasilan adalah Pajak Penghasilan (PPh) pasal 22 atas impor. Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22 atas impor cukup besar kontribusinya terhadap pemasukan negara. Hal ini disebabkan karena hampir seluruh perusahaan di Indonesia membeli barang dengan cara impor. Sehingga semakin besar kegiatan impor di Indonesia maka akan semakin besar pula penerimaan Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22.

Menurut Thomas Sumarsan (2010:7), agar tidak menimbulkan masalah pemungutan pajak harus memenuhi persyaratan sebagai berikut:

- a. Pemungutan pajak harus adil.
- b. Pungutan pajak tidak mengganggu perekonomian.
- c. Pemungutan pajak harus efisien.
- d. Sistem pemungutan pajak harus sederhana.

### **2.3.2 Fungsi Pajak**

Pajak merupakan sumber pendapatan bagi negara untuk membiayai semua pengeluaran termasuk pengeluaran pembangunan sehingga pajak disebut sebagai alat untuk menentukan politik perekonomian. Pajak memiliki kegunaan dan manfaat pokok dalam meningkatkan kesejahteraan umum. Pajak penghasilan (PPh) pasal 22 impor termasuk fungsi *budgeter* (fungsi penerimaan).

Menurut Siti Resmi (2009:3), fungsi *Budgeter* dari pajak (fungsi penerimaan) yaitu pajak berfungsi sebagai sumber dana penerimaan pemerintah untuk membiayai pengeluaran baik rutin maupun pembangunan. Hal ini disebabkan Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22 membantu pemerintah dalam meningkatkan penerimaan pemerintah yang diperuntukkan untuk membangun

fasilitas-fasilitas umum dan membiayai pengeluaran pemerintah baik rutin maupun tidak rutin.

Sedangkan fungsi *Regularend* (fungsi mengatur) dari pajak yaitu pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur dan melaksanakan kebijakan bidang sosial dan ekonomi. Dalam hal ini, Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22 impor tidak berfungsi *regularend*, karena pajak ini bukan sebagai pengatur dan melaksanakan bidang sosial dan ekonomi. Melainkan hanya sebagai sumber penerimaan negara dan mendorong pembangunan.

Pada awalnya, PPh Pasal 22 Impor lebih berfungsi untuk mendukung fungsi *budgeter*. Sebagai mekanisme pembayaran di muka, PPh Pasal 22 hanya memiliki fungsi budgeter. Walaupun tanpa PPh Pasal 22, sebenarnya penerimaan pajak penghasilan sama saja karena yang menjadi penerimaan adalah PPh terutang dalam SPT Tahunan. Namun demikian, mungkin dengan pertimbangan kepatuhan yang masih rendah, pemungutan PPh Pasal 22 dilakukan. Dengan demikian, walaupun Wajib Pajak tidak patuh menyampaikan SPT Tahunan, tapi paling tidak Wajib Pajak telah membayar PPh Pasal 22 kepada kas negara sehingga penerimaan pajak tetap terjaga. Dengan kata lain, PPh Pasal 22 berkaitan erat dengan fungsi *budgeter* dari pajak. Salah satu bentuk pemungutan PPh Pasal 22 adalah PPh Pasal 22 atas kegiatan impor. Wajib Pajak yang melakukan impor barang, akan dikenakan pemungutan PPh pasal 22. Seperti PPh Pasal 22 yang lain, PPh Pasal 22 impor juga merupakan bentuk pembayaran di muka. Peran utamanya adalah mendukung fungsi pajak sebagai pengisi kas negara atau fungsi budgeter.

Akan tetapi, dengan Paket Kebijakan Ekonomi II yang diluncurkan oleh Pemerintah di tahun 2013 mengenai kenaikan PPh Pasal 22 Impor dari 2,5% menjadi 7,5% memang ditujukan untuk memenuhi fungsi *regulerend*, bukan fungsi *budgeter*. Dengan demikian, fungsi PPh Pasal 22 Impor mulai bergeser dari fungsi *budgeter* menjadi fungsi *regulerend*. PPh Pasal 22 memiliki fungsi baru sebagai alat untuk mengatur perilaku masyarakat. PPh Pasal 22 Impor kini digunakan untuk mengendalikan impor sehingga dapat menekan defisit neraca perdagangan. Untuk memperkuat landasan filosofisnya, sebaiknya fungsi PPh

Pasal 22 Impor sebagai alat pengendali impor dinyatakan dalam teks penjelasan Undang-Undang pajak penghasilan.

### **2.3.3 Jenis – jenis Pajak**

Asas pemungutan pajak penghasilan didasarkan atas asas daya pikul, yaitu besar kecilnya pajak yang dipungut harus berdasarkan besar kecilnya penghasilan Wajib Pajak. Jadi, semakin tinggi penghasilan maka semakin tinggi pajak yang dibebankan. Menurut Mardiasmo (2009:5), secara garis besar, pajak dapat dikelompokkan menjadi tiga kelompok, yaitu menurut golongannya, sifatnya, dan lembaga yang memungutnya, antara lain sebagai berikut :

a. Menurut Golongannya

Pajak penghasilan termasuk ke dalam pajak langsung, karena perusahaan dibayar atau ditanggung oleh pihak-pihak tertentu yang memperoleh penghasilan tersebut. Menurut Mardiasmo (2009:10) ada dua pengelompokan pajak sesuai golongannya yaitu :

1) Pajak Langsung

Pajak yang harus ditanggung sendiri oleh Wajib Pajak dan tidak dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada pihak lain. Dengan demikian pajak langsung akan dipungut secara langsung oleh pemerintah dari orang atau perusahaan yang berkewajiban untuk membayar pajak. Contohnya: Pajak Penghasilan (PPh) dan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

2) Pajak Tidak Langsung

Pajak yang dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada pihak lain atau pihak ketiga. Pajak tidak langsung terjadi jika terdapat suatu kegiatan, peristiwa, atau perbuatan yang menyebabkan terutangnnya pajak. Contohnya : PPN (Pajak Pertambahan Nilai). PPN terjadi karena terdapat pertambahan nilai terhadap barang atau jasa. Pajak ini dibayarkan oleh produsen atau pihak yang menjual barang tetapi dapat dibebankan kepada konsumen baik secara eksplisit maupun implisit (dimasukkan dalam harga jual barang atau jasa).

Secara teori pajak impor diantaranya PPh Pasal 22 merupakan salah satu dari jenis pajak yang tidak langsung. Dikarenakan pajak ini

dipungut oleh negara kepada perusahaan yang melakukan importasi atas barang yang didatangkan dari luar negeri akan dikenakan pajak. Pajak impor ini dibayar oleh perusahaan yang membeli barang impor. Kemudian pajak impor ini dipindahkan ke konsumen yang membeli barang tersebut sebagai penambahan dalam harga pokok suatu barang.

b. Menurut Sifatnya

Menurut sifatnya, pajak penghasilan dibagi menjadi 2 yaitu menurut Siti Resmi (2009:8) :

1. Pajak yang bersifat subjektif adalah pajak yang pengenaannya memperhatikan keadaan pribadi Wajib Pajak atau pengenaan pajak yang memperhatikan keadaan pribadi subjeknya.

Contoh : Pajak Penghasilan (PPh)

2. Pajak yang bersifat objektif adalah pajak yang pengenaannya memperhatikan objeknya berupa benda, keadaan, perbuatan, atau peristiwa yang mengakibatkan timbulnya kewajiban membayar pajak tanpa memperhatikan keadaan pribadi subjek pajak (Wajib Pajak) maupun tempat tinggal.

Contoh : Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Pertambahan Nilai atas Barang Mewah (PPnBM), dan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22 merupakan pajak yang bersifat objektif, karena besarnya pajak yang dipungut oleh pemerintah berdasarkan objek barang yang di impor oleh importir berdasarkan nilai impor dari setiap barang tanpa harus memandang keadaan pribadi Wajib Pajak/importir maupun tempat tinggal Wajib Pajak/importir. Maka semakin besar nilai impor suatu barang akan semakin besar pula Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22 impor yang dikenakan oleh barang tersebut.

c. Menurut Lembaga Pemungutnya

Pajak penghasilan merupakan salah satu jenis pajak yang dikelola dan dipungut oleh pemerintah pusat, yang secara operasional hal ini dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Oleh karena itu, pajak penghasilan

merupakan pajak pusat. Menurut Waluyo (2010:12), pengelompokkan pajak menurut lembaga pemungutannya dibagi menjadi dua yaitu :

#### 1. Pajak Pusat

Pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara. Selain pajak penghasilan ada beberapa pajak yang juga dikelompokkan ke dalam pajak pusat, seperti Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Pertambahan Nilai atas Barang Mewah (PPnBM), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), serta Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).

#### 2. Pajak Daerah

Pajak yang dipungut oleh pemerintah Daerah baik daerah Tingkat I (pajak provinsi) maupun daerah Tingkat II (pajak kabupaten/kota) dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerahnya masing-masing. Contohnya : Pajak Kendaraan Bermotor dan Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (Pajak Propinsi), Pajak Hotel, Restoran, dan Hiburan (Pajak Kabupaten/Kota).

Secara prakteknya, Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22 impor termasuk pajak yang bersifat pajak pusat. Dikarenakan pajak ini dipungut oleh pemerintah pusat (Direktorat Jenderal Bea Cukai dan Direktorat Jenderal Pajak) selaku fiskus dalam pemrosesan impor. Selain itu, Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22 impor digunakan untuk membiayai pengeluaran negara baik rutin maupun pengeluaran tidak rutin sebagai peningkatan pembangunan dan ekonomi di Indonesia.

### **2.3.4 Sistem Pemungutan Pajak**

Di Indonesia, dalam pemungutan pajak diterapkan 3 sistem. Menurut Waluyo (2010:10) menyebutkan sistem-sistem tersebut adalah *Official Assessment System*, *Self Assessment System* dan *With Holding Tax System*. Waluyo (2010:17) mendefinisikan *Official Assessment System* adalah suatu sistem pemungutan yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menghitung dan menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak. Sedangkan Haula Rosdiana (2012:107), mendefinisikan *Self Assessment System* adalah sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada Wajib Pajak

untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang, dimana fiskus hanya berperan untuk mengawasi, seperti melakukan penelitian apakah Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) telah diisi dengan lengkap dan semua lampiran sudah disertakan, juga meneliti kebenaran perhitungan dan penulisan. Meskipun demikian, untuk mengetahui kebenaran (material) data yang ada dalam SPT, fiskus akan melakukan pemeriksaan. Sistem pemungutan pajak yang ketiga adalah sistem *With Holding Tax*, menurut Haula Rosdiana (2012:107) mengatakan bahwa sistem ini adalah hibridisasi antara sistem *Self Assessment* dan *Official Assessment*, sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga untuk memotong atau memungut besarnya pajak yang terutang.

Berdasarkan sistem pemungutan pajak di atas, Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22 impor menggunakan sistem *Self Assessment System*, karena Wajib Pajak diberikan wewenang untuk menghitung, menentukan, serta melaporkan sendiri besar pajak terutangnya. Sehingga pejabat Bea Cukai selaku fiskus yang akan mengawasi apakah Pemberitahuan Impor Barang (PIB) atas pelaporan pajak penghasilan pasal 22 barang impor telah diisi dengan lengkap dan meneliti kebenaran mengenai perhitungan dan besarnya Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22 telah sesuai dengan Undang-Undang yang berlaku dan Peraturan Menteri Keuangan.

### **2.3.5 Pajak Penghasilan (PPh)**

Pajak Penghasilan (PPh) diatur dalam Undang-Undang No.7 tahun 1984 dan telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 17 tahun 2000. PPh adalah pajak yang dikenakan kepada orang pribadi atau badan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam suatu tahun pajak.

Subjek pajak dikenai pajak apabila menerima atau memperoleh penghasilan. Subjek pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan, dalam Undang-Undang No. 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan (PPh) disebut Wajib Pajak. Wajib Pajak dikenai pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya selama satu tahun pajak atau dapat pula dikenai pajak untuk penghasilan dalam bagian tahun pajak apabila kewajiban pajak subjektifnya dimulai atau berakhir dalam tahun pajak.

Pajak Penghasilan merupakan jenis pajak subjektif yang kewajiban pajaknya melekat pada subjek pajak yang bersangkutan, artinya kewajiban pajak tersebut dimaksudkan untuk tidak dilimpahkan kepada subjek pajak lainnya. Oleh karena itu dalam rangka memberikan kepastian hukum, penentuan saat mulai dan berakhirnya kewajiban pajak subjektif menjadi penting.

Pajak bagi suatu negara pada prinsipnya mempunyai peran ganda, yaitu fungsi fiskal (*budgetair*) dan fungsi mengatur (*regulerend*). Dari kedua fungsi tersebut, kadang-kadang fungsi *budgetair* lebih menonjol dari pada fungsi *regulerend*, misalnya pada pemungutan Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), dan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Namun demikian fungsi *regulerend* kadang-kadang sangat diutamakan seperti dalam pemungutan bea masuk dan cukai. Penekanan mana yang diutamakan tergantung pada karakter dari pajak itu, kondisi perekonomian negara, dan luasnya keterkaitan pajak tersebut.

## **2.4. Pajak Penghasilan Pasal 22 atas barang impor**

### **2.4.1 Pengertian Pajak penghasilan Pasal 22 atas barang impor**

Menurut Siti Resmi (2013:57) berpendapat bahwa Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22 adalah pajak yang dipungut oleh bendaharawan pemerintah baik Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah, instansi atau lembaga pemerintah dan lembaga-lembaga Negara lain, berkenaan dengan pembayaran atas penyerahan barang; dan badan-badan tertentu baik badan pemerintah maupun swasta berkenaan dengan kegiatan dibidang impor.

Pajak penghasilan Pasal 22 atau PPh Pasal 22 menurut Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 adalah PPh yang dipungut oleh:

1. Bendahara pemerintah untuk memungut pajak sehubungan dengan pembayaran atas penyerahan barang.
2. Badan-badan tertentu untuk memungut pajak dari Wajib Pajak yang melakukan kegiatan dibidang impor atau kegiatan usaha di bidang lain.
3. Wajib Pajak badan tertentu untuk memungut pajak dari pembeli atas penjualan barang yang tergolong sangat mewah. Adapun jenis barang yang tergolong sangat mewah adalah :



- a. Pesawat udara pribadi dengan harga jual lebih dari Rp. 20.000.000.000 (dua puluh miliar rupiah).
- b. Kapal pesiar dan sejenisnya dengan harga jual lebih dari Rp. 10.000.000.000 (sepuluh miliar rupiah).
- c. Rumah beserta tanahnya dengan harga jual/harga pengalihannya lebih dari Rp. 10.000.000.000 (sepuluh miliar rupiah) dan luas bangunan lebih dari 500 m<sup>2</sup> (lima ratus meter persegi).
- d. Apartemen, kondominium dan sejenisnya dengan harga jual atau pengalihannya lebih dari Rp. 10.000.000.000 (sepuluh miliar rupiah) dan/atau luas bangunan lebih dari 400 m<sup>2</sup> (empat ratus meter persegi).
- e. Kendaraan bermotor roda empat pengangkutan orang kurang dari 10 orang berupa sedan, *jeep*, *sport*, *utility vehicle* (SUV), *multi purpose vehicle* (MPV), minibus, dan sejenisnya dengan harga jual lebih dari Rp. 5.000.000.000 (lima miliar rupiah) dan dengan kapasitas silinder lebih dari 3.000 cc.

#### **2.4.2 Dasar Hukum Pajak Penghasilan Pasal 22 atas barang impor**

Dalam pelaksanaan Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22 atas barang impor memiliki dasar hukum yang harus dipatuhi dan sebagai pedoman tata cara dalam penghitungan, penyetoran dan pelaporan baik berdasarkan Undang-Undang Perpajakan, Peraturan Menteri Keuangan dan Peraturan Direktorat Jenderal yang terkait. Pemungutan Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22 menurut Undang-Undang Perpajakan diatur oleh Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22 yang mengatur tentang pemungutan pajak atas penghasilan dari usaha yang dilakukan oleh bendahara pemerintah, badan-badan tertentu dan Wajib Pajak badan tertentu yang telah ditunjuk dan ditetapkan oleh Menteri Keuangan. Selain itu, juga terdapat dalam salinan Peraturan Menteri Keuangan No. 175/PMK.011/2013 pasal 1 ayat 1 atas perubahan ketiga atas Peraturan Menteri Keuangan No.154/PMK.03/2010 tentang pemungutan Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22 sehubungan dengan pembayaran atas penyerahan barang dan kegiatan di

bidang impor atau kegiatan usaha di bidang lain berdasarkan tarif pungutan Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22.

Direktorat Jenderal yang terkait juga mengatur mengenai Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22 impor yaitu Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-06/PJ/2013 tentang perubahan kedua atas Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-57/PJ/2010 tentang tata cara dan prosedur pemungutan pajak penghasilan pasal 22 sehubungan dengan pembayaran atas penyerahan barang dan kegiatan di bidang impor atau kegiatan usaha di bidang lain. Serta dasar hukum lainnya yaitu Nomor SE-02/PJ/2013 tentang penyampaian Peraturan Menteri Keuangan Nomor 224/PMK.011/2012 tentang perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan nomor 154/PMK.03/2010 tentang pemungutan Pajak Penghasilan (PPh) pasal 22 sehubungan dengan pembayaran atas penyerahan barang dan kegiatan di bidang impor atau kegiatan usaha di bidang lain adalah Bank Devisa dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai atas barang impor.

Dalam rangka pengklasifikasian barang dan pembebanan tarif mengenai Bea masuk atas barang impor diatur berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan No.213/PMK.011/2011 tentang penetapan sistem klasifikasi barang dan pembebanan tarif Bea Masuk atas barang impor.

#### **2.4.3 Pemungut dan yang Dipungut PPh Pasal 22**

Subjek yang dikenakan PPh Pasal 22 dalam hal ini adalah importir yang melakukan impor barang tersebut. Dengan kata lain, importir wajib membayar atau melunasi PPh Pasal 22 impor. Sedangkan subjek pemungutnya adalah Bank Devisa dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai (pengertian subjek pemungut dalam hal ini adalah hanya sebatas *collector* SSP atau penerima pembayaran). Sebab PPh pasal 22 impor umumnya disetor sendiri oleh importir melalui Bank Devisa.

#### **2.4.4 Kegiatan Yang dikenakan PPh Pasal 22**

Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22 ini dibedakan berdasarkan jenis kegiatan yang dilakukan. Kegiatan-kegiatan yang dikenakan Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22 yang tercantum dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 175/PMK.011/2013

adalah: kegiatan impor dan penjualan barang tergolong sangat mewah. Barang yang tergolong sangat mewah meliputi :

- 1) Pesawat udara pribadi dengan harga jual lebih dari Rp. 20.000.000.000 (dua puluh miliar rupiah).
- 2) Kapal pesiar dan sejenisnya dengan harga jual lebih dari Rp. 10.000.000.000 (sepuluh miliar rupiah).
- 3) Rumah beserta tanahnya dengan harga jual/harga pengalihannya lebih dari Rp. 10.000.000.000 (sepuluh miliar rupiah) dan luas bangunan lebih dari 500 m<sup>2</sup> (lima ratus meter persegi).
- 4) Apartemen, kondominium dan sejenisnya dengan harga jual atau pengalihannya lebih dari Rp. 10.000.000.000 (sepuluh miliar rupiah) dan/atau luas bangunan lebih dari 400 m<sup>2</sup> (empat ratus meter persegi).
- 5) Kendaraan bermotor roda empat pengangkutan orang kurang dari 10 Orang berupa sedan, *jeep*, *sport*, *utility vehicle* (SUV), *multi purpose vehicle* (MPV), minibus, dan sejenisnya dengan harga jual lebih dari Rp. 5.000.000.000 (lima miliar rupiah) dan dengan kapasitas silinder lebih dari 3.000 cc.

#### **2.4.5 Kegiatan yang tidak dikenakan PPh Pasal 22**

Pemungutan PPh Pasal 22 dibedakan berdasarkan jenis kegiatan yang dilakukan. Kegiatan yang tidak dikenakan PPh Pasal 22 atau dikecualikan dari pemungutan PPh Pasal 22 (selanjutnya disebut sebagai bukan objek pajak PPh pasal 22). Tata cara untuk mendapatkan SKB (Surat Keterangan Bebas) PPh Pasal 22 Impor diatur di Peraturan Direktur Jenderal Pajak No. PER-15/PJ/2011. Selain mengatur tata cara, PER-15/PJ/2011 juga menentukan impor apa saja yang dapat diberikan SKP PPh Pasal 22 Impor. Berikut ini daftar impor barang yang dapat dibebaskan dari PPh Pasal 22 Impor adalah :

- a. Impor barang dan atau penyerahan barang yang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan tidak terutang pajak penghasilan.
- b. Impor barang yang dibebaskan dari pungutan bea masuk dan atau Pajak Pertambahan Nilai :

1. Barang perwakilan negara asing beserta para pejabatnya yang bertugas di Indonesia berdasarkan asas timbal balik;
2. Barang untuk keperluan badan internasional beserta pejabatnya yang bertugas Indonesia dan tidak memegang paspor Indonesia yang diakui dan terdaftar dalam peraturan menteri keuangan yang mengatur tentang tata cara pemberian pembebasan bea masuk dan cukai atas impor barang untuk keperluan badan internasional beserta para pejabatnya yang bertugas di Indonesia.
3. Barang kiriman hadiah untuk keperluan ibadah umum, amal, social, kebudayaan atau untuk kepentingan penanggulangan bencana.
4. Barang untuk keperluan museum, kebun binatang, konservasi alam dan tempat lain semacam itu yang terbuka untuk umum.
5. Barang untuk keperluan penelitian dan pengembangan ilmu pengetahuan.
6. Barang untuk keperluan khusus kaum tunanetra dan penyandang cacat lainnya.
7. Peti atau kemasan lain yang berisi jenazah atau abu jenazah.
8. Barang pindahan.
9. Barang pribadi penumpang, awak sarana pengangkut, pelintas batas, dan barang kiriman sampai batas jumlah tertentu sesuai dengan ketentuan perundang-undangan kepabeanan.
10. Barang yang diimpor oleh Pemerintah Pusat atau Pemerintah Daerah yang ditujukan untuk kepentingan umum.
11. Persenjataan, amunisi, dan perlengkapan militer, termasuk suku cadang yang diperuntukkan bagi keperluan pertahanan dan keamanan negara.
12. Barang dan bahan yang dipergunakan untuk menghasilkan barang bagi keperluan pertahanan dan keamanan negara.
13. Vaksin polio dalam rangka pelaksanaan program Pekan Imunisasi Nasional (PIN).
14. Buku-buku pelajaran umum, kitab suci dan buku-buku pelajaran agama.
15. Kapal laut, kapal angkutan sungai, kapal angkutan danau, kapal angkutan penyeberangan, kapal pandu, kapal tunda, kapal penangkap ikan, kapal tongkang, dan suku cadang serta alat keselamatan pelayaran atau alat

keselamatan manusia yang diimpor dan digunakan oleh Perusahaan Pelayaran Niaga nasional atau perusahaan penangkapan ikan nasional.

16. Pesawat udara dan suku cadang serta alat keselamatan penerbangan atau alat keselamatan manusia, peralatan untuk perbaikan atau pemeliharaan yang diimpor dan digunakan oleh Perusahaan Angkutan Udara Niaga Nasional.
17. Kereta api dan suku cadang serta peralatan untuk perbaikan atau pemeliharaan seta prasarana yang diimpor dan digunakan oleh PT Kereta Api Indonesia.
18. Peralatan yang digunakan untuk penyediaan data batas dan foto udara wilayah NKRI (Negara Kesatuan Republik Indonesia) yang dilakukan oleh TNI dan/atau
19. Barang untuk kegiatan hulu Minyak dan Gas Bumi yang importasinya dilakukan oleh kontraktor Kontrak Kerja sama.
  - c. Impor sementara, jika pada waktu impornya nyata-nyata dimaksudkan untuk diekspor kembali.
  - d. Impor kembali (re-impor), yang meliputi barang-barang yang telah diekspor kemudian diimpor kembali dalam kualitas yang sama atau barang-barang yang telah diekspor untuk keperluan perbaikan, pengerjaan dan pengujian, yang telah memnuhi syarat yang ditentukan oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai.
  - e. Pembayaran yang dilakukan oleh pemungut pajak sebagaimana dimaksud dalam no.2, 3, dan 4 bagian”Pemungut Pajak” dalam bab ini, berkenaan dengan :
    1. Pembayaran yang jumlahnya paling banyak Rp. 2.000.000 (dua juta rupiah) dan tidak merupakan pembayaran yang terpecah-pecah.
    2. Pembayaran untuk pembelian bahan bakar minyak, listrik, gas, pelumas, air minum/PDAM dan benda-benda pos.
  - f. Pembayaran untuk pembelian gabah dan/atau beras oleh Perusahaan Umum Badan Urusan Logistik (BULOG).
  - g. Emas batangan yang akan diproses untuk menghasilkan barang perhiasan dari emas untuk tujuan ekspor.

- h. Pembayaran untuk pembelian barang sehubungan dengan penggunaan dana Bantuan Operasional Sekolah (BOS).

Pengecualian dari pemungutan Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22 atas barang impor sebagaimana dimaksud pada nomor 2 tetap berlaku dalam hal barang impor tersebut dikenakan tarif bea masuk sebesar 0 % (nol persen). Pengecualian sebagaimana dimaksudkan pada nomor 7 dinyatakan dengan Surat Keterangan Bebas Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22 yang diterbitkan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Pengecualian sebagaimana dimaksud pada nomor 4,5,6, dan 8 dilakukan tanpa Surat keterangan Bebas (SKB).

#### **2.4.6 Pemungut Pajak Penghasilan Pasal 22 atas barang impor**

Pada pasal 22 UU No. 36 tahun 2008 memberi wewenang kepada Menteri Keuangan untuk mengatur siapa yang diberi wewenang untuk memungut Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22. Pemungut Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22 menurut Keputusan Menteri Keuangan No. 236/KMK.03/2003 tentang Perubahan Kedua Keputusan Menteri Keuangan No. 254/KMK.03/2002 tentang penunjukan pemungutan Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22, sifat dan besarnya pungutan serta tata cara penyetoran dan pelaporannya sebagai berikut:

- a. Bank Devisa dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai, atas impor barang;
- b. Direktorat Jenderal Anggaran, Bendaharawan Pemerintah Pusat/Daerah, yang melakukan pembayaran atas pembelian barang;
- c. BUMN/D, yang melakukan pembayaran atas pembelian barang dengan dana yang bersumber dari belanja Negara (APBN) dan/atau belanja daerah;
- d. Badan usaha yang bergerak di bidang industri semen, industri rokok, industri kertas, industri baja dan industri otomotif, yang ditunjuk oleh Kepala Kantor Pelayanan Pajak, atas penjualan hasil produksinya di dalam negeri;
- e. Pertamina dan badan usaha selain Pertamina yang bergerak di bidang bahan bakar minyak jenis premix dan gas, atas penjualan hasil produksinya;
- f. BI, BPPN, BULOG, PT Telkom, PT PLN, PT Garuda Indonesia, PT. Indosat, PT Krakatau Steel, Pertamina, dan bank-bank BUMN yang melakukan pembelian barang yang dananya bersumber baik dari APBN maupun non-APBN;

- g. Industri dan eksportir yang bergerak dalam sector kehutanan, perkebunan, pertanian, dan perikanan yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak atas pembelian bahan untuk keperluan industri atau ekspor mereka dari pedagang pengumpul.

#### **2.4.7 Dasar Pemungutan PPh Pasal 22 Impor**

Wajib pajak yang dikenakan PPh Pasal 22 adalah importir yaitu para pengusaha yang dalam usahanya memasukan barang-barang dari luar negeri ke dalam wilayah pabean Indonesia. Ketentuan mengenai dasar pemungutan, kriteria, sifat, dan besarnya pungutan pajak, diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan. Ketentuan Menteri Keuangan mengenai pengenaan PPh Pasal 22 diatur dalam KMK-254/KMK.03/2001 sebagaimana telah diubah terakhir dengan PMK No. 175/PMK.011/2013. Dimana dasar pemungutan atau perhitungannya adalah Nilai Impor Barang dan Harga Jual Lelang. Yang dimaksud dengan nilai impor yaitu nilai berupa uang yang menjadi dasar perhitungan bea masuk yang terdiri atas *cost insurance and freight* (CIF) ditambah dengan bea masuk dan pungutan lainnya yang dikenakan berdasarkan peraturan perundang-undangan pabean di bidang impor.

#### **2.4.8 Tarif Pemungutan PPh Pasal 22 Impor**

Besarnya tarif pungutan PPh Pasal 22 sebagaimana diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan 175/PMK.011/2013 tentang Perubahan Keputusan Menteri Keuangan No.154/PMK.03/2010 tanggal 5 Desember 2013 adalah sebagai berikut:

1. Barang-barang tertentu sebagaimana tercantum dalam Lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri ini, sebesar 7,5% (tujuh setengah persen) dari nilai impor;
2. Selain barang-barang tertentu sebagaimana dimaksud pada angka 1, yang menggunakan Angka Pengenal Impor (API), sebesar 2,5% (dua setengah persen) dari nilai impor, kecuali atas impor kedelai, gandum, dan tepung terigu sebesar 0,5% (setengah persen) dari nilai impor.

3. Selain barang-barang tertentu sebagaimana dimaksud pada angka 1, yang tidak menggunakan Angka Pengenal Impor (API), sebesar 7,5% (tujuh setengah persen) dari nilai impor; dan/atau
4. Yang tidak dikuasai, sebesar 7,5% (tujuh setengah persen) dari harga jual lelang.

#### **2.4.9 Sifat pemungutan PPh Pasal 22 Impor**

Pemungutan PPh Pasal 22 dapat bersifat final dan tidak final. Pemungutan pajak bersifat final artinya bahwa pajak yang telah dibayar oleh Wajib Pajak melalui pemungutan oleh pihak lain dalam tahun berjalan tersebut tidak dapat dikreditkan pada total PPh yang terutang pada akhir suatu tahun pada saat pengisian SPT Tahunan PPh. Jenis PPh Pasal 22 yang pemungutannya bersifat final adalah :

1. PPh Pasal 22 atas penjualan hasil produksi dalam negeri yang dilakukan oleh produsen atau importir bahan bakar minyak, gas, dan pelumas SPBU swastanisasi.
2. PPh Pasal 22 atas penyerahan hasil produksi industri baja.
3. PPh Pasal 22 atas penyerahan hasil produksi Pertamina atau badan usaha lain yang sejenis kepada penyalur/agen.

Jenis pajak penghasilan yang pemungutannya bersifat tidak final adalah :

1. PPh Pasal 22 atas penyerahan hasil produksi Pertamina atau badan usaha lain yang sejenis kepada pembeli lainnya (pabrikasi).
2. PPh Pasal 22 atas penyerahan hasil produksi industri semen.
3. PPh Pasal 22 atas penyerahan hasil industri kertas.
4. PPh Pasal 22 atas penyerahan hasil industri otomotif.
5. PPh Pasal 22 atas pembelian barang yang dibayar dengan dana dari APBN/APBD.
6. PPh Pasal 22 atas pembelian barang yang dilakukan oleh instansi atau badan usaha tertentu seperti BI, BPPN, Bulog, PT Telkom, dan lain-lain.
7. PPh Pasal 22 atas impor barang
8. PPh Pasal 22 atas pembelian bahan-bahan atau ekspor hasil industri oleh eksportir industri perkebunan, perhutanan, pertanian, dan perikanan.



Sifat pemungutan PPh Pasal 22 Impor yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai dan Bank Devisa ini adalah tidak bersifat final ini artinya PPh yang dipungut tersebut dapat diperhitungkan sebagai kredit pajak atas pajak yang terutang pada akhir tahun.

## **2.5 Saat terutang dan pelunasan atau pemungutan PPh Pasal 22 Impor**

Atas impor yang dilakukan importir saat terutangnya dan pelunasannya dilakukan sendiri oleh wajib pajak bersamaan dengan saat pembayaran bea masuk. Jika bea masuk ditunda atau dibebaskan pembayarannya, maka PPh Pasal 22 terutang dilunasi pada saat penyelesaian dokumen Pemberitahuan Impor Barang (PIB).

### **2.5.1 Tata Cara Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan PPh Pasal 22**

Pelunasan PPh Pasal 22 yang disetor oleh importir ke Bank Devisa, dengan menggunakan formulir surat setoran pajak yang berfungsi sebagai bukti pungutan pajak. Dalam buku panduan Kemenkeu Dirjen Pajak (2011:49) PPh 22 atas impor barang disetor oleh importir dengan menggunakan formulir Surat Setoran Pabean, Cukai, dan Pajak (SSPCP). PPh Pasal 22 atas impor barang yang dipungut oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai (DJBC) harus disetor ke Bank Persepsi, atau Kantor Pos dan Giro dalam jangka waktu 1(satu) hari setelah pemungutan pajak dan dilaporkan ke kantor Pelayanan Pajak (KPP) paling lambat tanggal 14 (empat belas) hari setelah bulan takwim berakhir. Apabila hari ke-14 jatuh pada hari libur, maka pelaporan dilakukan pada hari kerja berikutnya.

PPh Pasal 22 atas impor oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai dipungut dan disetor secara kolektif pada saat pembayaran bea masuk atau pada saat penyelesaian dokumen Pemberitahuan Impor Untuk Dipakai (PIUD) dan harus disetor dalam jangka waktu sehari setelah pemungutan pajak dilakukan dengan menggunakan formulir surat setoran pajak oleh Dirjen Bea dan Cukai. Jika impor dilakukan tanpa menggunakan Laporan Kebenaran Pemeriksaan. Bukti pemungutan harus dibuat oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai dalam rangkap tiga yang terdiri dari:

- a. Lembar pertama untuk pembeli

- b. Lembar kedua untuk Direktorat Jenderal Pajak sebagai lampiran laporan bulanan
- c. Lembar ketiga untuk arsip pemungut pajak yang bersangkutan

### 2.5.2 Penghitungan PPh Pasal 22 Impor

- a. Penghitungan PPh Pasal 22 atas impor yang menggunakan API

$$\text{PPh Pasal 22} = 2,5 \% \times \text{nilai impor}$$

- b. Penghitungan PPh Pasal 22 atas impor kedelai, gandum, dan tepung terigu yang menggunakan API

$$\text{PPh Pasal 22} = 0,5 \% \times \text{nilai impor}$$

- c. Penghitungan PPh Pasal 22 atas impor yang tidak menggunakan Angka Pengenal Impor (API)

$$\text{PPh Pasal 22} = 7,5 \% \times \text{nilai impor}$$

- d. Penghitungan PPh Pasal 22 atas impor yang tidak dikuasai

$$\text{PPh Pasal 22} = 7,5 \% \times \text{harga jual lelang}$$

Nilai Impor adalah nilai berupa uang yang menjadi dasar perhitungan bea masuk ditambah pungutan lainnya yang dikenakan berdasarkan ketentuan dan peraturan perundang-undangan Pabean untuk impor Barang Kena Pajak, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut Undang-Undang PPN dan PPnBM.

### 2.5.3 Barang Yang Tidak Dikuasai

Barang yang tidak dikuasai adalah barang yang ditimbun di TPS (Tempat Penimbunan Sementara) yang melebihi jangka waktu 30 hari sejak penimbunannya

- a. barang yang tidak dikeluarkan dari TPB yang telah dicabut ijinnya dalam jangka waktu 30 hari sejak pencabutan ijin

Penyebab pencabutan ijin penyelenggara:

- o tidak melunasi utangnya dalam jangka waktu yang ditetapkan
- o tidak mampu lagi menjalankan usaha TPB tersebut

Setelah ijin dicabut maka harus:

- o melunasi semua Bea Masuk yang terhutang
  - o mengekspor kembali barang yang masih ada di dalam TPB, atau
  - o memindahkan barang ke TPB lain
- b. barang yang dikirim melalui pos:
1. yang ditolak oleh si alamat atau orang yang dituju dan tidak dapat dikirim kembali kepada pengirim diluar Daerah Pabean.
  2. dengan tujuan luar Daerah Pabean yang diterima kembali karena ditolak atau tidak dapat disampaikan ke alamat yang dituju, dan tidak dapat diselesaikan oleh pengirim dalam jangka waktu 30 hari sejak diterimanya pemberitahuan dari kantor pos
- c. Barang yang tidak dikuasai tersebut disimpan di TPP (Tempat Penimbunan Pabean dengan BCF 1.5 disampaikan ke pengelola atau kasi. TPP. Barang yang dinyatakan tidak dikuasai oleh pejabat Bea dan Cukai segera diberitahukan secara tertulis kepada pemiliknya bahwa barangnya akan dilelang jika tidak segera diselesaikan dalam jangka waktu 60 hari sejak barang tersebut disimpan di TPP. Kecuali:
1. yang busuk segera dimusnahkan
  2. yang karena sifatnya tidak tahan lama, merusak, berbahaya, dan pengurusannya memerlukan biaya tinggi dapat segera dilelang dengan memberitahukan secara tertulis kepada pemilik barang.
  3. barang yang dilarang dinyatakan menjadi milik Negara, atau
  4. merupakan barang yang dibatasi disediakan untuk diselesaikan oleh pemiliknya dalam jangka waktu 60 hari sejak disimpan di TPP.
- Sepanjang belum dilelang (dua hari sebelum pelelangan) barang tersebut oleh pemiliknya dapat:
1. diimpor untuk dipakai setelah BM dan biaya lainnya yang terutang dilunasi
  2. diekspor kembali setelah biaya yang terutang dilunasi
  3. dibatalkan eksportnya setelah biaya yang terutang dilunasi
  4. diekspor setelah biaya yang terutang dilunasi
  5. dikeluarkan dengan tujuan TPB setelah biaya yang terutang dilunasi

Hasil lelang setelah dikurangi BM yang terutang dan biaya yang harus dibayar, sisanya disediakan untuk pemilknnya. Dan diberitahukan secara tertulis oleh pejabat Bea Cukai dalam waktu 7 hari setelah tanggal pelelangan. Jika sisanya tidak diambil oleh pemilik barang maka akan menjadi milik Negara setelah lewat jangka waktu 90 hari sejak tanggal pemberitahuan.

#### **2.5.4 Contoh Menghitung PPh Pasal 22**

PT A ( API No. 58979/IU/97) di Jakarta mengimpor dari Jepang , 100 sets , Air Conditioner , merek : X , yang digunakan pada kendaraan bermotor dengan harga CIF USD 10,000.- , Pos tariff BTBMI : 8415.20.00.00 ( BM : 15 % , PPN : 10 % dan PPhBM 20 % ) , NDPBM USD 1.- = Rp. 9.000,-.

Nilai CIF :  $10.000 \times \text{Rp. } 9.000,00 = \text{Rp. } 90.000.000,00$

BM :  $15 \% \times \text{Rp. } 90.000.000,- = \text{Rp. } 13.500.000,00$

PPh Pasal 22 Impor :  $2,5 \% \times (\text{Rp } 90.000.000 + \text{Rp. } 13.500.000,00)$   
 $= \text{Rp. } 2.587.500,00$

#### **2.5.5 Penetapan Nilai Pabean**

Dewasa ini dikenal ada tiga jenis sistem penetapan nilai pabean untuk penghitungan Bea Masuk, dua diantaranya berasal dari konvensi internasional, yaitu *Brussels Definition of Value* (BDV), yang mengatur bahwa nilai pabean berdasarkan harga normal/harga patokan yang terjadi di pasaran bebas antara penjual dan pembeli yang saling tidak berhubungan dan *WTO/GATT Valuation Agreement*, yang mengatur bahwa nilai pabean adalah nilai transaksi barang impor yang bersangkutan serta Sistem Nasional yang ketentuannya diserahkan masing-masing negara yang menerapkannya. Ketiga sistem penetapan nilai pabean di atas dewasa ini masih diterapkan. Namun setelah ditanda tangannya *Final Act Uruguay Round* yang mengesahkan pembentukan WTO pada tanggal 15 April 1994 di Maroko oleh 125 negara, sejak tanggal 1 Januari 2000, semua negara anggota WTO telah melaksanakannya dalam sistem penetapan nilai pabean mereka.

Berdasarkan ketentuan *WTO Valuation Agreement*, negara berkembang dapat menunda pelaksanaan *Agreement* tersebut paling lama lima tahun sejak tanggal pemberlakuan WTO (1 Januari 1995). Dengan adanya kelonggaran ini,

Berdasarkan ketentuan *WTO Valuation Agreement*, negara berkembang dapat menunda pelaksanaan *Agreement* tersebut paling lama lima tahun sejak tanggal pemberlakuan WTO (1 Januari 1995). Dengan adanya kelonggaran ini, Indonesia sebenarnya dapat menerapkan ketentuan *Agreement* tersebut pada tahun 2000, tetapi berdasarkan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2006 perubahan dari Undang-Undang Nomor 10 tahun 1995 tentang Kepabeanan yang mengakomodir prinsip-prinsip *WTO Valuation Agreement*, Indonesia telah menerapkan sistem penetapan nilai pabean ini sejak 1 April 1997. Untuk memberlakukan prinsip-prinsip *WTO Valuation Agreement* sesuai Undang Undang Kepabeanan, Pemerintah dalam hal ini Direktorat Jenderal Bea dan Cukai, telah melakukan berbagai kegiatan yang meliputi penyusunan perangkat hukum, perubahan struktur organisasi, penyusunan sistem dan prosedur serta sistem komputerisasi, pelatihan baik kepada pegawai Direktorat Jenderal Bea dan Cukai maupun dunia usaha.

Secara garis besar Undang-undang Nomor 17 Tahun 2006 perubahan dari Undang-Undang Nomor 10 tahun 1995 tentang Kepabeanan mengatur bahwa penetapan nilai pabean barang impor untuk penghitungan Bea Masuk menggunakan enam metode yang diterapkan sesuai hirarki penggunaannya, yaitu:

- a. Metode Deduksi, metode untuk menghitung nilai pabean barang impor berdasarkan harga jual dari barang impor identik/serupa dipasar dalam daerah pabean dikurangi biaya atau pengeluaran, antara lain komisi atau keuntungan, transportasi, asuransi, bea masuk dan pajak.
- b. Metode Komputasi, metode untuk menghitung nilai pabean barang impor berdasarkan penjumlahan harga bahan baku, biaya proses pembuatan, dan biaya/pengeluaran lainnya sampai barang tersebut tiba di pelabuhan atau tempat impor di daerah pabean. Berdasarkan informasi produsen atau kuasanya. Harus berasal dari pembukuan produsen barang impor. Harus dibuat sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi Negara asal barang.
- c. Metode VI, metode penetapan nilai pabean dengan menggunakan tata cara yang wajar dan konsisten dengan prinsip-prinsip dan ketentuan metode I sampai dengan V berdasarkan data yang tersedia di daerah pabean dengan pembatasan tertentu.

- d. Fleksibilitas Metode VI, metode VI dengan menggunakan metode II atau III secara fleksibel jangka waktu penjualan barang identik/serupa dilonggarkan (diperpanjang) menjadi 60 hari sebelum/sesudah tanggal B/L barang yang ditetapkan NP-nya.

Diantara keenam metode penetapan nilai pabean, maka metode pertamalah yang paling sering digunakan, karena sebagian besar barang impor berasal dari transaksi jual-beli. Penghitungan nilai pabean berdasarkan Metode I juga sangat mudah dilakukan karena didasarkan pada masing-masing kondisi transaksi jual-beli barang impor yang bersangkutan. Dalam menetapkan nilai pabean, disamping mengikuti metode penetapan tersebut diatas, juga harus memperhatikan prinsip-prinsip sebagai berikut.

1. *Fair*, nilai pabean harus ditetapkan secara adil dan transparan.
2. *Unifrom*, nilai pabean ditetapkan berdasarkan enam metode yang diterapkan secara seragam di seluruh Indonesia dengan memperhatikan hirarki penggunaannya.
- 3 *Neutral*, nilai pabean ditetapkan tanpa memperhatikan kepentingan tertentu, misalnya kepentingan politis atau ekonomi.
4. Nilai pabean tidak diizinkan ditetapkan secara fiktif atau sewenang-wenang.
5. Dasar penetapan nilai pabean sedapat mungkin adalah berdasarkan nilai transaksi barang impor yang bersangkutan nilai pabean harus ditetapkan berdasarkan kriteria yang sederhana dan konsisten dengan praktik perdagangan yang terjadi.
6. Nilai pabean tidak diizinkan digunakan untuk mengatasi dumping.

Adanya prinsip-prinsip yang perlu ditaati oleh setiap Pejabat Direktorat Jenderal Bea dan Cukai pada waktu menetapkan nilai pabean menandakan bahwa penetapan nilai pabean yang mengadopsi ketentuan *WTO Valuation Agreement* sejauh mungkin mencerminkan realitas perdagangan, dilakukan dengan *fair* dan transparan serta tidak dilakukan dengan cara sewenang-wenang atau fiktif .

Dengan diberlakukannya satu sistem penetapan nilai pabean yang seragam dalam prinsip dan metode oleh semua negara anggota WTO diharapkan dapat lebih memperlancar arus barang dan dokumen yang selanjutnya berdampak positif terhadap perkembangan perdagangan internasional.

### **2.5.6 NOTUL (Kekurangan dalam pembayaran Pajak Penghasilan Pasal 22 impor)**

Definisi mengenai notul dalam hal kekurangan pembayaran Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22 atas importasi tercantum dalam Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, Undang-undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2006. Notul adalah suatu proses pembetulan atas suatu barang impor yang menurut interpretasi petugas Direktorat Bea Cukai barang impor tersebut terdapat kejanggalan dalam pelaporan importasinya. Biasanya yang disinggung dalam notul adalah kurang bayar atau lebih bayar pajaknya. Kurang bayar atau Lebih bayar ini dikarenakan perbedaan interpretasi Nomor HS Kode antara Bea Cukai dan Importir. Sehingga mengakibatkan perbedaan pembebanan pajak. (<http://soul4fun.blogspot.com>)

Notul biasanya memang dikeluarkan oleh KPPBC / KPU setelah SPPB. Dalam hal ini Bea cukai mempunyai hak dalam waktu 10 bulan untuk memeriksa ulang seluruh importasi. Jadi bagi para importir jangan merasa aman dulu setelah SPPB. Hal ini disebabkan karena pada saat importasi barang pihak pejabat Bea Cukai menyatakan ketidaksetujuan harga perolehan produk yang tertera di invoice. Sehingga harga tersebut dinyatakan tidak sesuai dengan harga pasaran.

Dan biasanya Direktorat Bea Cukai menerbitkan Surat Penetapan Tarif dan atau Nilai Pabean (SPTNP) setelah proses impor barang terjadi. Pihak importir akan dikenakan biaya notul sesuai dengan harga perolehan barang yang ditetapkan oleh pejabat Bea Cukai. Biaya notul tersebut harus dilunasi pada periode yang telah ditentukan oleh Direktorat Bea Cukai. Jika tidak dilunasi akan dikenakan bunga 2% setiap bulan untuk paling lama 24 bulan dari jumlah kekurangan pembayaran bea masuk dan sanksi administrasi berupa denda, bagian bulan dihitung 1 bulan penuh. Pada umumnya, setiap pejabat Bea Cukai tidak ada kesatuan pendapat dalam penentuan harga perolehan suatu barang dan memiliki metode masing-masing dalam penentuan harga perolehan tersebut.