

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Kajian Teori

2.1.1 Teori Belanja Pemerintah

Menurut Mangkoesoebroto (2002), teori belanja pemerintah terbagi ke dalam teori makro dan teori mikro. Terdapat tiga jenis teori makro menurut para ahli yaitu sebagai berikut:

1) Teori Rostow dan Musgrave

Teori ini dikembangkan oleh Rostow dan Musgrave mengenai model pembangunan yang menghubungkan pertumbuhan belanja pemerintah ke tahap pembangunan ekonomi. Tahap pembangunan ini dibagi menjadi tahap awal, menengah, dan lanjutan. Rostow dan Musgrave berpendapat bahwa pada tahap awal pertumbuhan ekonomi menyebabkan investasi pemerintah secara keseluruhan tinggi karena digunakan untuk pengeluaran penyediaan fasilitas masyarakat. Lalu pada tahap menengah, untuk meningkatkan pertumbuhan ekonomi masih diperlukan investasi pemerintah. Namun, saat ini peran investasi swasta semakin meningkat. Pada tingkat ekonomi akhir, Rostow mengatakan bahwa fokus pengeluaran pemerintah ditujukan untuk kegiatan sosial seperti kesejahteraan hari tua dan program pelayanan kesehatan masyarakat.

2) Teori Adolf Wagner

Adolf Wagner berpendapat bahwa pengeluaran dan aktivitas pemerintah seiring berjalannya waktu akan mengalami peningkatan. Ide utama dari filosofi ini adalah untuk meningkatkan partisipasi pemerintah di bidang ekonomi masyarakat. Selain itu, Wagner menyatakan kenaikan pendapatan per kapita menyebabkan peningkatan pengeluaran pemerintah secara proporsional karena pemerintah bertanggung jawab untuk mengatur interaksi sosial. Menurut hukum Wagner, ada berbagai faktor yang menyebabkan peningkatan pengeluaran pemerintah, antara lain peningkatan fungsi keamanan dan ketertiban, peningkatan fungsi kesejahteraan, peningkatan fungsi perbankan, dan peningkatan fungsi pembangunan.

3) Teori Peacock dan Wiseman

Teori ini mendasar pada analisis pendapatan dan belanja pemerintah. Pemerintah mengupayakan peningkatan belanja dengan mengandalkan pendapatan pajak meskipun setiap individu pada umumnya tidak menyukai kegiatan membayar pajak dalam jumlah yang sangat besar untuk mendanai pengeluaran negara. Namun, teori ini berdasarkan pada suatu teori yang menyatakan bahwa terdapat tingkat toleransi tertentu yang dimiliki oleh masyarakat. Tingkat toleransi tersebut yaitu tingkatan pemahaman individu sehubungan dengan besarnya pemungutan pajak oleh pemerintah yang dibayarkan untuk pengeluaran negara. Masyarakat sadar akan dana yang dibutuhkan negara sehingga mereka bersedia untuk membayar pajak.

Pengeluaran pemerintah dari tinjauan teori mikro yaitu sebagai analisis faktor yang menyebabkan timbulnya permintaan dan ketersediaan barang publik.

Permintaan dan penawaran barang publik menjadi penentu jumlah ketersediaan barang publik dalam anggaran belanja negara/daerah. Jumlah ketersediaan barang publik tersebut akan berpengaruh terhadap permintaan barang lainnya (Basri & Mulyadi, 2005)

2.1.2 Pemotongan dan Pemungutan Pajak Penghasilan

Metode pemungutan pajak ditentukan oleh sistem pemungutan pajak yang berlaku di setiap negara. Menurut Halim dkk. (2020) sistem pemungutan pajak di Indonesia terdiri dari 3 (tiga) jenis, yaitu:

1) Official Assessment

Dalam sistem pemungutan pajak ini fiskus berwenang untuk melaksanakan penghitungan pajak sedangkan wajib pajak bersifat pasif. Petugas perpajakan menentukan jumlah pajak yang terutang oleh wajib pajak sesuai dengan ketentuan yang telah diatur di bidang perpajakan.

2) Self Assessment

Sistem *self assessment* mengharuskan wajib pajak untuk menghitung sendiri jumlah pajak yang terutang, menyetorkan, dan melaporkan pajak tersebut sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku. Wajib pajak dipercaya untuk melakukan kewajiban perpajakannya sendiri sehingga wajib pajak diharapkan bersikap jujur, memahami ketentuan di bidang perpajakan, dan sadar akan kepentingan membayar pajak.

3) Withholding Tax

Sistem *withholding tax* muncul pertama kali saat perang dunia II. Amerika Serikat menjadi negara yang pertama kali memperkenalkan ide pemungutan pajak

dengan sistem *withholding tax* pada tahun 1943 dengan tujuan untuk mengakselerasi penerimaan negara (Rosdiana & Irianto, 2014). Negara-negara lain kemudian mengadopsi *withholding tax system* karena terbukti efektif dan efisien.

Di Indonesia, penerapan sistem semi *self assessment* dilakukan melalui *withholding system* yang pada waktu itu disebut Menghitung Pajak Sendiri (MPS) dan Menghitung Pajak Orang (MPO) (Judisseno, 2005). Dalam pelaksanaan pemungutan pajak, sistem MPO digunakan sebagai pelengkap sistem MPS supaya pembayaran pajak oleh wajib pajak dilaksanakan saat timbulnya objek pajak sesuai dengan prinsip *pay as your earn*. Sistem *withholding tax* merupakan perkembangan lanjutan dari tata cara pemungutan pajak di masa sebelum reformasi perpajakan yang dilakukan dengan metode MPO.

Sistem ini dikenal dengan sistem yang efektif karena menyebabkan peningkatan penerimaan pajak dan pemerintah tidak perlu melakukan upaya yang besar (Yudkin, 1971). Sejalan dengan pernyataan tersebut, Kristiaji dan Mukarromah (2020) berpendapat bahwa secara empiris sistem *withholding tax* menghasilkan peningkatan kepatuhan dan pembayaran pajak. Hal ini berkaitan dengan konsep *remittance rule* yaitu ketentuan perpajakan yang mengatur mengenai pihak ketiga yang ditunjuk pemerintah yang bertanggungjawab untuk mengadministrasikan dan menyetorkan (*to remit*) pajak.

Pemotongan dan pemungutan pajak oleh pemberi penghasilan dengan memotong atau menambah pembayaran yang nantinya disetorkan ke negara secara universal diakui sebagai mekanisme yang efektif dan murah dalam menghimpun

penerimaan pajak (Gunadi, 2002). Di samping itu, *withholding tax* memiliki kelebihan dan kekurangan menurut Farouq (2018) yaitu sebagai berikut:

1) Arus kas yang tersedia dan ketepatan waktu pembayaran

Withholding tax system sangat membantu fiskus atas kelancaran penerimaan negara selama tahun berjalan karena penyetoran dilakukan setiap bulan. Lain bagi wajib pajak, sistem ini membantu meringankan arus kas dengan melakukan pembayaran pajak dimuka sehingga tidak adanya jumlah beban pajak terutang yang menumpuk di akhir tahun.

2) Prosedur yang mudah

Sistem *withholding tax* mempermudah fiskus dalam melaksanakan pengawasan administrasi perpajakan karena hanya perlu mengawasi wajib pajak yang ditunjuk sebagai pemotong dan pemungut. Bagi pihak yang dipotong, sistem ini memudahkan pengadministrasian karena hanya melakukan input pajak yang dipotong dan dipungut oleh pihak lain dalam SPT tahunan. Akan tetapi, pihak dipotong akan terkendala dalam memperhitungkan kredit pajak apabila wajib potong atau pungut tidak menyetor dan melaporkan hasil pemotongan maupun pemungutan pajak sehingga tidak dapat dikonfirmasi kebenarannya.

3) Administrasi yang sederhana

Bagi pihak yang dipotong, hasil pemotongan dan pemungutan pajak tersebut dianggap sebagai pajak dibayar dimuka yang dapat digunakan sebagai kredit pajak atau pengurang dalam perhitungan pajak penghasilan terutang dalam SPT tahunan. Apabila terjadi lebih bayar kepada wajib pajak, maka wajib pajak berhak melakukan restitusi.

4) Biaya pemungutan pajak yang lebih murah

Penunjukan pihak pemotong dan pemungut merupakan upaya yang efisien bagi pemerintah. Namun, bagi wajib potong atau pungut akan menjadi beban administrasi tambahan karena harus melakukan pembukuan dan menghitung pajak yang dipotong/dipungut, membuat bukti potong/pungut, menyetorkan pajak, dan melakukan pelaporan ke KPP setempat. Selain itu, dapat timbul risiko hukum apabila wajib potong/pungut melakukan kesalahan dalam melaksanakan kewajibannya sehingga akan timbul potensi pengenaan sanksi administrasi atau pidana.

Dari ketiga sistem pemungutan di atas, penerapan sistem *withholding tax* di Indonesia dilakukan melalui mekanisme pemotongan dan pemungutan pajak penghasilan. Pemotongan pajak yaitu memotong pembayaran atas total penghasilan yang diperoleh dari pemberi penghasilan sehingga mengakibatkan pembayaran yang diterima oleh penerima penghasilan berkurang, misalnya PPh Pasal 15, 21, 23, 26, dan PPh pasal 4 ayat 2. Berbeda dengan pemotongan, pemungutan pajak yaitu memungut pajak atas suatu transaksi sehingga mengakibatkan jumlah yang dibayarkan bertambah, contohnya adalah pemungutan PPh pasal 22 dan Pajak Pertambahan Nilai.

2.1.3 Pajak Penghasilan Pasal 22 Instansi Pemerintah

Berdasarkan pasal 22 ayat (1) UU PPh disebutkan bahwa PPh pasal 22 yaitu pemungutan pajak terkait transaksi pembayaran atas pengadaan barang oleh instansi pemerintah pusat ataupun daerah dan instansi atau lembaga pemerintah/negara lain, serta pemungutan atas transaksi yang berkaitan dengan

kegiatan di bidang impor atau usaha di bidang lain oleh badan pemerintah maupun swasta. Selain itu, wajib pajak badan termasuk pemungut atas penjualan barang yang tergolong sangat mewah.

Menurut Setiawan dan Fitriandi (2017) PPh Pasal 22 memiliki beberapa karakteristik yaitu:

- 1) Pemungutan pajak berkaitan dengan transaksi pembelian barang.
- 2) Pihak pemungut ditentukan oleh Menteri Keuangan.
- 3) Pengenaan PPh pasal 22 menggunakan istilah pemungutan.

Pengenaan PPh pasal 22 bersifat final dan nonfinal. Resmi (2019) menyatakan pemungutan pajak yang bersifat final adalah pajak yang dipungut oleh pihak lain terhadap wajib pajak dalam tahun berjalan dan tidak dapat dijadikan sebagai pengurang pajak atas PPh terutang dalam SPT tahunan, sedangkan pajak nonfinal merupakan pajak yang telah dipungut pihak lain dan dapat menjadi pengurang pajak terutang bagi wajib pajak dalam tahun berjalan. Pemungutan PPh pasal 22 yang bersifat final dikenakan atas transaksi penjualan bahan bakar minyak (BBM) dan bahan bakar gas (BBG) oleh produsen atau importir dan pelumas yang disalurkan kepada agen BBM dan BBG.

Direktorat Jenderal Pajak (2016) menjelaskan mengenai pemungut PPh Pasal 22 oleh instansi pemerintah sebagai berikut:

- 1) Bendahara pemerintah dan Kuasa Pengguna Anggaran (KPA) pada pemerintah pusat maupun daerah, instansi atau lembaga pemerintah/negara lainnya yang berkaitan dengan pembayaran atas pengadaan barang.

- 2) Bendahara pengeluaran yang melakukan pembayaran dengan menggunakan mekanisme uang persediaan (UP).
- 3) KPA atau Pejabat Penerbit Surat Perintah Membayar yang diberi delegasi oleh KPA terkait dengan pembayaran yang menggunakan mekanisme pembayaran langsung (LS) kepada pihak lain.

Devano dan Rahayu (2006) menyatakan bahwa bendahara memotong dan memungut pajak pada saat wajib pajak menerima penghasilan. Hal ini sesuai dengan salah satu prinsip pemungutan pajak yaitu *convenience*. Merujuk pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 231/PMK.03/2019 yang mengatur tentang kewajiban PPh pasal 22 bagi instansi pemerintah, tarif pemungutan PPh pasal 22 atas transaksi pembelian barang yaitu 1,5% dari harga beli tidak termasuk PPN. Berlaku tarif yang berbeda untuk lawan transaksi yang tidak memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP), yakni 100% lebih tinggi dari tarif yang dikenakan dibandingkan lawan transaksi yang memiliki NPWP atau sama dengan 3%.

Pembayaran atas pengadaan barang yang dikecualikan dari PPh pasal 22 oleh bendahara pemerintah yaitu transaksi yang jumlahnya paling banyak Rp2.000.000 dan bukan merupakan pembayaran yang terpecah-pecah (Bawono & Novelsyah, 2016). Selain itu, PPh Pasal 22 dikecualikan untuk pembayaran sebagai berikut:

- 1) Pembayaran yang dilakukan atas pembelian BBM/BBG, listrik, pelumas, air PDAM, dan benda pos.
- 2) Pembayaran yang dilakukan Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara (KPPN) atas dana Jaring Pengaman Sosial (JPS).

- 3) Pembayaran oleh Bulog atas pembelian beras atau gabah.
- 4) Pembayaran yang dilakukan atas pembelian barang yang menggunakan dana Bantuan Operasional Sekolah (BOS).
- 5) Impor atau penyerahan barang yang diatur dalam undang-undang pajak penghasilan.
- 6) Impor barang yang tergolong dibebaskan dari pemungutan bea masuk dan/atau PPN.

Penjelasan atas pembelian yang tidak terpecah-pecah menurut Direktorat Jenderal Pajak (2016) yaitu nilai suatu transaksi tidak dipecah-pecah menjadi beberapa nota pembelian seakan-akan merupakan transaksi yang terpisah dengan nilai yang kurang dari Rp2.000.000. Apabila terdapat pemecahan nilai transaksi pembelian yang menjadi satu kesatuan dan nilai transaksinya kurang dari Rp2.000.000, maka tetap dikenai PPh Pasal 22.

2.1.4 Pengadaan Barang/Jasa oleh Pemerintah

Peraturan Presiden Nomor 12 Tahun 2021 mengatur mengenai pengadaan barang maupun jasa yang dilakukan oleh kementerian, lembaga, atau perangkat daerah yang dibiayai oleh APBN/D. Pengadaan barang/jasa dilakukan melalui proses identifikasi kebutuhan sampai dengan penyerahan dan penerimaan pekerjaan. Salah satu tujuan pengadaan ini yaitu mewujudkan ekonomi yang merata dan memberikan kesempatan berusaha. Jenis pengadaan tersebut terdiri atas pengadaan barang, jasa konsultasi, pekerjaan konstruksi, dan jasa lainnya.

Pelaku terkait proses pengadaan barang/jasa antara lain pengguna anggaran (PA), kuasa pengguna anggaran (KPA), pejabat pembuat komitmen (PPK), pejabat

pengadaan, agen pengadaan, penyelenggara swakelola, pokja pemilihan, dan penyedia. Pengambilan keputusan atas pengeluaran APBD dan penetapan perjanjian dengan penyedia barang/jasa dalam batas anggaran belanja dilakukan oleh PPK. Dalam melakukan penetapan jenis kontrak, PPK perlu memperhatikan prinsip efektif, efisien, dan sesuai dengan peraturan yang berlaku. Pelaksanaan pengadaan barang/jasa terdiri atas perencanaan pengadaan, persiapan pengadaan, serta pemilihan penyedia.

2.1.5 Mekanisme Pengadaan Barang/Jasa oleh Satuan Kerja Perangkat

Daerah Kota Tasikmalaya

Mekanisme pembayaran atas pengadaan barang yang dilakukan bendahara pengeluaran terbagi menjadi dua, yaitu uang persediaan dan pembayaran langsung. Hal ini telah diatur dalam Peraturan Walikota Tasikmalaya Nomor 5 Tahun 2014 tentang Pedoman Penatausahaan Keuangan Daerah. Dalam hal melakukan pengadaan barang, bendahara pengeluaran perlu mendapatkan persetujuan dari PA/KPA dengan cara mengajukan dokumen Surat Permintaan Pembayaran (SPP). SPP ini diterbitkan pejabat melalui PPK-SKPD. Terdapat empat jenis SPP yaitu, SPP-UP (uang persediaan), SPP-GU (ganti uang), SPP-TU (tambahan UP), dan SPP LS (langsung).

Uang persediaan (UP) adalah uang yang diberikan kepada bendahara sebagai uang muka untuk pembiayaan operasional sehari-hari satker atau pembiayaan yang tidak dapat dilakukan dengan mekanisme pembayaran langsung dan dapat dilakukan penggantian (*revolving*). Ketentuan batas nilai SPP-UP yang diusulkan paling banyak satu per dua belas dari total anggaran belanja SKPD

sedangkan ketentuan pengajuan SPP-GU sebagai ganti uang persediaan minimal bendahara telah menggunakan dana sebesar 75% (tujuh puluh lima persen). Pengajuan SPP-TU oleh bendahara dilakukan untuk memenuhi keperluan yang mendesak. Pembayaran yang dilakukan melalui UP, termasuk GU dan TU digunakan untuk mendanai belanja pegawai pada belanja langsung serta pembelian barang/jasa dan modal paling banyak sebesar Rp10.000.000 kepada 1 (satu) penyedia barang/jasa.

Pembayaran langsung (LS) yaitu pembayaran yang dilakukan secara langsung berdasarkan surat perintah, kesepakatan perjanjian kerja, dan pembayaran gaji dengan ketentuan pembayaran yang telah diatur oleh Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan (PPTK). Pembayaran langsung atas pengadaan barang dan jasa oleh SKPD digunakan untuk transaksi pembelian yang nilainya melebihi Rp10.000.000 kepada satu rekanan penyedia barang/jasa. Penerbitan SPP-LS harus dilengkapi dokumen pendukung pengadaan barang/jasa, belanja modal, dan belanja lainnya. Dokumen pendukung tersebut dijadikan sebagai bukti pertanggungjawaban pembayaran atas pengeluaran yang dilakukan bendahara kepada pihak lain.

2.1.6 Kewajiban Perpajakan Bendahara sebagai Pemungut PPh Pasal 22

Andayani dkk. (2020) mengatakan penunjukkan bendahara pemerintah sebagai pemotong dan pemungut pajak oleh Menteri Keuangan mengharuskan bendahara memahami aspek perpajakan. Secara umum, bendahara memiliki kewajiban perpajakan untuk mendaftarkan diri sebagai wajib pajak, memotong dan memungut pajak penghasilan, Bea Materai, dan PPN, serta menyetorkan dan melaporkan pajak yang telah dipotong atau dipungut.

2.1.6.1 Mendaftarkan diri sebagai wajib pajak

Setiap instansi pemerintah sebagai pemotong dan pemungut pajak berkewajiban untuk mendaftarkan diri ke KPP (Kantor Pelayanan Pajak) setempat untuk mendapatkan NPWP. NPWP tersebut berfungsi sebagai identitas instansi ketika bendahara pengeluaran akan menyetorkan atau melaporkan pajak yang dipotong dan dipungut. NPWP dapat diterbitkan secara jabatan atau berdasarkan data yang dimiliki oleh Direktur Jenderal Pajak.

2.1.6.2 Melakukan pemungutan pajak

Dalam melaksanakan pemungutan pajak, bendahara pemerintah wajib memberikan bukti pemungutan kepada rekanan. Bukti pemungutan tersebut diisi secara jelas, lengkap, dan benar. Selain itu, bukti pemungutan yang diserahkan dapat berbentuk Bukti Penerimaan Negara (BPN), bukti pemotongan atau pemungutan yang memenuhi ketentuan perpajakan, atau dokumen tertentu lainnya yang dapat dipersamakan dengan bukti potong atau pungut.

2.1.6.3 Melakukan penyetoran dan pelaporan pajak

Berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-05/PJ/2017, transaksi penyetoran pajak oleh bendahara pemerintah dilakukan dengan menggunakan kode *billing* melalui Bank atau Pos Persepsi. Bendahara dapat menyetorkan pajak melalui *teller* bank, Anjungan Tunai Mandiri (ATM), *mobile/internet banking*, *Electronic Data Capture* (EDC), atau sarana lainnya. Setelah melakukan penyetoran, wajib pajak diberikan BPN. BPN yang diperoleh bendahara dapat berbentuk bukti pembayaran apabila penyetoran melalui *teller*, bentuk struk bukti transaksi apabila bendahara menyetorkan pajak melalui

ATM/EDC, dan bentuk dokumen elektronik apabila penyetoran melalui *mobile/internet banking*. Dalam hal bendahara menyetorkan melalui *teller* Bank/Pos Persepsi menggunakan Surat Setoran Pajak (SSP), bukti penyetoran diberikan dalam bentuk teraan elemen data BPN pada SSP.

Bukti pemungutan PPh pasal 22 yang diterbitkan menggunakan Kode Akun Pajak (KAP) 411122. Selain itu, penggunaan Kode Jenis Setoran (KJS) untuk pemungut bendahara APBN adalah 910 dan untuk pemungut bendahara APBD yaitu 920. Beberapa elemen yang dicantumkan dalam BPN antara lain adalah Nomor Transaksi Penerimaan Negara (NTPN), Nomor Transaksi Bank/Pos, Kode Billing, NPWP, nama dan alamat wajib pajak, KAP, KJS, masa atau tahun pajak, tanggal serta jumlah nominal pembayaran, dan lain-lain.

Berdasarkan pasal 23 PMK 231/PMK.03/2019 disebutkan bahwa instansi pemerintah pusat maupun daerah wajib melakukan penyetoran pajak yang telah dipotong atau dipungut pada waktu yang telah ditentukan yaitu sebagai berikut:

- 1) Paling lambat 7 hari setelah tanggal pelaksanaan pembayaran dengan mekanisme UP (Uang Persediaan); atau
- 2) Pada hari yang sama dengan pelaksanaan pembayaran dengan mekanisme LS (Langsung).

Sebagaimana ketentuan yang diatur dalam UU Cipta Kerja, mulai akhir tahun 2020 Direktorat Jenderal Pajak memberlakukan sanksi administrasi atas keterlambatan penyetoran pajak berdasarkan tarif bunga yang ditentukan oleh Menteri Keuangan dengan acuan tingkat suku bunga Bank Indonesia. Setelah melakukan penyetoran pajak, instansi pemerintah berkewajiban untuk melakukan

pelaporan atas pemotongan dan pemungutan PPh. Pelaporan pajak oleh bendahara dilakukan melalui Surat Pemberitahuan Masa (SPT) PPh pasal 22 paling lambat disampaikan 20 (dua puluh) hari setelah berakhirnya masa pajak. Keterlambatan penyampaian SPT Masa akan dikenakan sanksi yakni denda sebesar Rp100.000.

2.2 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian sebelumnya telah mengkaji topik yang sama dengan yang penulis bahas dalam karya tulis ini, yakni penelitian yang dilakukan oleh Yulita (2021), Zahra (2021), serta Sampouw dan Elim (2019). Hasil studi yang telah dilakukan sebagian besar membahas mengenai pelaksanaan pemungutan pajak penghasilan pasal 22 oleh instansi pemerintah. Penelitian terdahulu ini berfungsi sebagai referensi bagi penulis untuk memperdalam teori dan memperkaya penelitian secara keseluruhan.

Hal yang membedakan antara penelitian terdahulu dengan penelitian yang penulis lakukan yaitu objek penelitian dan dokumen pendukung yang dikumpulkan. Hasil penelitian terdahulu yang memiliki relevansi dengan karya tulis ini ditunjukkan dalam Tabel II.1.

Tabel II.1 Daftar Penelitian Terdahulu

No	Judul, Jenis Dokumen, Penulis, Tahun	Fokus Studi	Perbedaan dengan penelitian ini
1	Tinjauan Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan PPh Pasal 22 Oleh Bendahara Dinas Lingkungan Hidup Pemerintah Daerah Kabupaten Labuhanbatu Tahun 2020, KTTA, Ria Olga Yulita, 2021.	Mengidentifikasi kesalahan pelaksanaan pemungutan, penyetoran, pelaporan, serta kendala yang dihadapi.	Mengidentifikasi kepatuhan bendahara dalam melaksanakan kewajiban perpajakan PPh pasal 22 yang didukung dengan proses pelaksanaannya.
2	Tinjauan Pelaksanaan Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan PPh Pasal 22 oleh Dinas Pariwisata Kabupaten Sleman, KTTA, Deandra Aqila Zahra, 2021.	Mengidentifikasi transaksi pemungutan, penyetoran, pelaporan setiap masa, serta kendala yang dihadapi.	Mengidentifikasi kepatuhan bendahara dalam melaksanakan kewajiban perpajakan PPh pasal 22 yang didukung dengan proses pelaksanaannya.
3	Analisis Perhitungan, Penyetoran, dan Pelaporan PPh Pasal 22 atas Pembelian Barang yang Dibiayai Oleh APBN pada Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara Kota Manado, Jurnal EMBA, Sampouw dan Elim, 2019.	Mendesripsikan proses penghitungan, pencatatan, penyetoran, dan pelaporan PPh Pasal 22.	Mengetahui pelaksanaan kewajiban perpajakan PPh pasal 22 yang didukung dengan proses pelaksanaannya.

Sumber: Diolah Penulis

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Yulita (2021) menyimpulkan bahwa instansi telah melaksanakan kewajibannya untuk memungut PPh pasal 22. Akan tetapi, ditemukan beberapa kekurangan dalam pelaksanaan pemungutan tersebut antara lain instansi memungut pajak atas transaksi yang dikecualikan dari pemungutan PPh pasal 22 dan instansi tidak melaporkan SPT Masa PPh pasal 22. Selain itu, instansi mengalami hambatan dalam mengklasifikasikan transaksi yang

termasuk objek PPh pasal 22 dan objek yang dikecualikan PPh pasal 22. Hal serupa terjadi pada hasil studi Zahra (2021) yang menyatakan bahwa instansi perlu memperhatikan kembali terkait objek yang dikenakan PPh pasal 22 dan selama tahun 2020 instansi tidak melaksanakan pelaporan.

Sementara itu, hasil studi Sampouw dan Elim (2019) mengemukakan bahwa instansi telah melaksanakan pemungutan dan penyetoran PPh pasal 22 sesuai dengan tata cara yang diatur dalam peraturan perpajakan. Akan tetapi, instansi tidak melaporkan SPT Masa PPh Pasal 22 secara berkala. Berdasarkan beberapa penelitian tersebut, penulis berpendapat bahwa pemenuhan kewajiban pemungutan PPh pasal 22 harus dioptimalkan melalui peningkatan pengetahuan instansi pemerintah sebagai pemungut dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.