

BAB 2

KERANGKA TEORI DAN METODE PENELITIAN

2.1 Tinjauan Pustaka

Dalam penelitian sebelumnya mengenai audit kepabeanan seperti dalam skripsi yang berjudul “Audit kepabeanan dalam rangka pengawasan penerimaan negara pada Direktorat Jenderal Bea Cukai” yang disusun oleh Aulia Tresty tahun 2004 FISIP UI, mengemukakan masalah penerimaan negara yang berasal dari bea masuk harus perlu selalu diawasi. Hal tersebut berhubungan dengan penerimaan negara. Bea masuk penyumbang penerimaan pajak yang cukup signifikan terhadap penerimaan negara.

Oleh sebab itu agar penerimaan negara tidak berkurang dari sektor bea masuk ini maka perlu adanya suatu pengawasan kepabeanan. Pengawasan kepabeanan tersebut dapat berupa diantaranya audit kepabeanan. Sistem *self assessment* diterapkan dalam kepabeanan Indonesia yaitu pengguna jasa mengisi dan memberitahukan impor pada formulir Pemberitahuan Impor Barang (PIB) untuk diserahkan kepada Kantor Pelayanan Bea dan Cukai tempat terjadi kegiatan importirnya. Pelaksanaan *self assessment* ini bertujuan untuk mempermudah importir dalam mengurus barang-barangnya, menyederhanakan prosedur penelitian administrasi dan kelancaran arus barang. Audit Kepabeanan dilakukan dalam rangka pengawasan sebagai akibat diterapkannya *system self assessment*.

Hasil penelitian tersebut bahwa tingkat kepatuhan wajib pajak masih rendah, namun demikian audit kepabeanan sudah berjalan efektif, sehingga audit telah berhasil mendeteksi tingkat kepatuhan wajib pajak dalam mengikuti prosedur dan peraturan perundang-undangan kepabeanan. Perbedaannya dengan skripsi ini adalah audit kepabeanan yaitu audit khusus dilakukan bukan dalam rangka pengawasan penerimaan negara tetapi karena adanya perbedaan nilai pabean yang disengketakan antara wajib pajak dengan petugas pabean, yang dituangkan dalam bentuk suatu keputusan yaitu *Surat pemberitahuan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk (SPKPBM)*. Hasil audit khusus tersebut harus dapat memberikan kepastian hukum terhadap keberatan yang diajukan oleh importir.

2.2. Konstruksi Model Teoritis

2.2.1 Konsep Pemahaman Kepastian Hukum

1. ADMINISTRASI KEPABEANAN

Salah satu aspek yang penting dalam pemungutan pajak adanya rasa kenyamanan yang dirasakan yang oleh wajib pajak sehingga menimbulkan kepastian hukum dalam pelaksanaannya.

Menurut Nurmantu dalam buku Dasar-Dasar Perpajakan, kepastian hukum adalah kondisi dimana tidak terdapat keragu-raguan dalam memenuhi kewajiban perpajakan dan menjalankan hak perpajakan baik bagi wajib pajak maupun fiskus.⁴

Kepastian hukum dalam perpajakan terdapat dalam undang-undang perpajakan sebagai rujukan utama dan peraturan pelaksanaannya sebagai rujukan berikutnya. Kepastian hukum akan tercapai apabila kata dan kalimat didalam Undang-Undang maupun peraturan tersusun jelas sehingga tidak menimbulkan penafsiran berbeda. Jadi Kepastian hukum tersebut berhubungan dengan peraturan, dimana peraturan tersebut dibuat dan dilaksanakan tidak terlepas dari administrasi.

Menurut Atmosudirjo :

Ilmu Administrasi adalah cabang disiplin ilmu sosial, yang memuat sedikitnya 10 (sepuluh) aspek diantaranya yaitu administrasi merupakan suatu system yang tertentu, yang memerlukan input, transportasi, pengolahan dan output yang tertentu.⁵

Menurut Surie administrasi biasanya dibahas sebagai seni untuk membereskan urusan-urusan, tekanan diletakkan pada proses-proses dan metode-metode guna menjamin tindakan yang efektif. Proses-proses administrasi adalah proses –proses keputusan yaitu memisahkan unsur-unsur tertentu dalam keputusan-keputusan para anggota organisasi itu dan menetapkan prosedur-prosedur organisasi yang teratur.⁶

⁴ Safi Nurmantu, Op.Cit hal. 107

⁵ Prajudi Atmosudirjo, *Dasar-Dasar Ilmu Administrasi*, Jakarta, Ghalia Indonesia, 1986, hal.100-101

⁶ H.G Surie, *Ilmu Administrasi Negara*, Jakarta, PT Gramedia, 1987, diterjemahkan oleh Sameko, hal.61

Berdasarkan beberapa pengertian administrasi diatas, terdapat unsur yang utama yaitu didalam pelaksanaan suatu organisasi harus ada aturan-aturan yang jelas, system pelaksanaan yang jelas pula. Mengacu pada sistem, menurut kamus besar Bahasa Indonesia sistem sebagai seperangkat unsur yang secara teratur saling berkaitan sehingga membentuk suatu totalitas.

Dalam buku *Administrative System Management*, menurut *Haslett, Manajer Metode dan Prosedur Shell Company* :

*”system and procedures functions includes the analysis of corporate policies, procedures, forms and equipment in order to simplify and standardize office operation”*⁷

Dengan demikian administrasi sebagai suatu sistem adalah seperangkat unsur yang saling berkaitan yang berfungsi bersama-sama untuk mencapai tujuan dan menyelesaikan suatu tugas tertentu. Dalam kaitannya dengan administrasi kepabeanaan, seperangkat unsur tersebut adalah :

1. Undang-Undang
2. Peraturan
3. Peralatan
4. Petugas Pajak
5. Wajib Pajak

Undang-Undang dan Peraturan merupakan bagian dari produk hukum, dalam hal ini hukum pajak (*tax laws*). Hukum pajak atau hukum fiskal menurut Brotodiharjo dirumuskan sebagai berikut :

*”Keseluruhan dari peraturan-peraturan yang meliputi wewenang pemerintah untuk mengambil kekayaan seseorang dan menyerahkannya kembali kepada masyarakat dengan melalui kas negara, sehingga ia merupakan bagian dari hukum publik yang mengatur hubungan hukum antara negara dan orang-orang atau badan-badan hukum yang berkewajiban membayar pajak.”*⁸

Hukum pajak dibedakan atas hukum pajak material dan hukum pajak formal. Hukum pajak material mengatur mengenai subyek pajak, obyek pajak, dasar pengenaan pajak dan tarif pajak. Sedangkan hukumpajak formal mengatur

⁷ Leroy A. Pemberton, *Administrative System Management*, California, Wadsworth Publishing Co, Inc, 1968

⁸ R. Santoso Brotodiharjo, *Pengantar Ilmu huknPajak*, Bandung, PT Refika Aditama, 2003, hal.1

bagaimana mengimplementasikan hukum pajak material, mengenai pokok (tata cara) pemenuhan hak dan kewajiban perpajakan serta sanksi-sanksi bagi yang melanggar kewajiban perpajakan. Hukum pajak formal yang jelas dan tegas sangat diperlukan untuk memberikan kepastian hukum bagi wajib pajak maupun fiskus. Tanpa didukung dengan hukum pajak formal yang jelas dan tegas, hukum pajak material tidak bisa dilaksanakan oleh wajib pajak dan fiskus tidak bisa melakukan pengawasan atas *law enforcement*.

Jadi Administrasi kepabeanan merupakan unsur-unsur yang terdiri seperangkat peraturan dan peralatan yang dibuat oleh petugas pabean, untuk dijalankan oleh wajib pajak (pengguna jasa pabean) agar mencapai tujuan bersama yakni baik pengguna jasa pabean maupun pabean dalam rangka pemasukan pajak ke negara.

2. AZAS PEMUNGUTAN PAJAK : ”Kepastian Hukum”

Agar pemungutan pajak tidak menimbulkan hambatan atau perlawanan maka dalam pemungutannya harus memperhatikan prinsip-prinsip yang jelas sehingga pemungutan pajak dapat tercapai dengan baik. Menurut *Adam Smith* dalam bukunya *An Inquiry In To The Nature And Causes Of The Wealth Of nations*, pemungutan pajak hendaknya didasarkan atas empat azas, yaitu :⁹

1. *Equality* . Pajak itu harus adil dan merata, yaitu dikenakan kepada orang-orang pribadi sebanding dengan kemampuannya untuk membayar (*ability to pay*) pajak tersebut, dan juga sesuai dengan yang diterimanya.
2. *Certainty* . Pajak itu tidak ditentukan secara sewenang-wenang, sebaiknya pajak itu harus dari semula jelas bagi semua wajib pajak dan seluruh masyarakat: berapa jumlah yang harus dibayar, kapan harus dibayar dan bagaimana cara membayarnya. Apabila tidak ada kepastian bagi wajib pajak tentang kewajiban pajaknya, maka pajak yang terutang bergantung kepada “kebijaksanaan” petugas pajak yang dapat menyalahgunakan kekuasaannya untuk keuntungan dirinya.
3. *Convenience*. Saat wajib pajak harus membayar pajak hendaknya ditentukan pada saat yang tidak akan menyulitkan wajib pajak.

⁹ R. Mansury, *Pajak Penghasilan Lanjutan*, Jakarta, In Hill-Co 1996, hal 4-6

4. *Economy*. Biaya pemungutan bagi kantor pajak dan biaya memenuhi kewajiban pajak (*compliance cost*) bagi wajib pajak hendaknya sekecil mungkin. Demikian pula halnya dengan beban yang dipikul oleh wajib pajak hendaknya juga sekecil mungkin. Pajak hendaknya tidak menghalangi wajib pajak untuk terus melakukan kegiatan-kegiatan ekonomisnya

Sejak pembaharuan pajak (*tax reform*) di Indonesia pada tahun 1983 sampai saat ini, pemerintah Indonesia selalu mengupayakan penyempurnaan dalam kebijakan perpajakan (*tax policy*). Penyempurnaan kebijakan perpajakan tersebut selalu diikuti dengan perubahan-perubahan Undang-Undang Perpajakan (*tax laws*) dan perbaikan dibidang Administrasi perpajakan (*tax administration*). Sebab ketiganya merupakan unsur pokok yang saling berkaitan dalam suatu sistem perpajakan.

Dalam memperbaharui suatu sistem perpajakan maka perlu ditentukan terlebih dahulu tujuan-tujuan utama pembaharuan sistem perpajakan tersebut. Untuk mencapai tujuan-tujuan utama tersebut, perlu juga ditentukan asas-asas yang harus dipegang teguh dalam memilih alternatif-alternatif kebijakan yang akan diambil berkenaan dengan tujuan pembaharuan perpajakan tersebut.¹⁰

Suatu asas bukan merupakan peraturan yang konkret berlaku, melainkan suatu hal teoritis yang merupakan sesuatu yang melandasi, mendasari serta mendukung suatu peraturan, baik berupa falsafah, prinsip atau dasar.¹¹ Menurut *Smith*, kepastian (*certainty*) itu lebih penting daripada keadilan. Suatu sistem perpajakan yang telah dirancang menganut asas keadilan, apabila tanpa kepastian hukum bisa ada kalanya tidak adil. Tanpa kepastian, pelaksanaannya bisa tidak adil atau lebih tepat tidak selalu adil. Namun menurut *Mansury*, pendapat *Smith* tersebut kurang tepat bahwa kepastian lebih penting daripada keadilan. Seharusnya kepastian itu mencapai tercapainya keadilan dalam pemungutan pajak yang diinginkan.¹² Untuk lebih jelasnya, pembahasan tentang asas kepastian atau *certainty* akan dibahas berikut ini.

¹⁰ R. Mansury, Pajak Penghasilan Lanjutan Pasca Reformasi 2000, Jakarta, Ind-Hill-Co, 1996, hal. 10

¹¹ Rochmat Soemitro, Asas-Asas Hukum Perpajakan, Bandung, Binacipta, 1991, hal. ix

¹² R. Mansury, Pajak Penghasilan Lanjutan Pasca Reformasi 2000, Op.Cit, hal. 12

Asas Kepastian Hukum (Certainty)

Upaya dan kebijakan pemerintah dalam rangka menghimpun dana dari masyarakat melalui pemungutan pajak harus senantiasa berpijak pada asas legalitas, sebagai salah satu konsep negara hukum. Asas legalitas mengajarkan bahwa setiap perbuatan harus ditempatkan pada dasar menurut undang-undang. Maksud dan tujuan penerapan asas legalitas dibidang perpajakan agar tindakan atau perbuatan pemerintah untuk menghimpun dana dari masyarakat melalui pemungutan pajak tidak dikategorikan sebagai perbuatan melanggar hukum atau "onrechmatige overheidsdad".¹³

Dalam buku Perpajakan : Teori dan Aplikasi sebagaimana dikutip dari Rosdiana, asas kepastian (*certainty*) menyatakan bahwa harus ada kepastian, baik bagi petugas pajak maupun semua wajib pajak dan seluruh masyarakat.¹⁴

Sommerfeld menegaskan bahwa untuk meningkatkan kepastian hukum, perlu disediakan petunjuk pemungutan yang terperinci, *advanced rulling*, maupun interpretasi hukum lainnya.¹⁵ Asas kepastian antara lain mencakup kepastian mengenai siapa-siapa yang harus dikenakan pajak, apa-apa saja yang dijadikan sebagai obyek pajak, serta besarnya jumlah pajak yang harus dibayar dan bagaimana jumlah pajak terutang itu harus dibayar.

Smith melalui teori pemungutan pajaknya menempatkan kepastian hukum lebih daripada azas keadilan. Menurut Adam Smith kepastian hukum adalah sebagai berikut .

"The tax which each individual is bound to pay ought to be certain and not arbitrary. The time of payment, the manner of payment, the quantity to be paid to the contributor, and to every other person."

Suatu sistem yang telah dirancang menurut azas keadilan, apabila tanpa kepastian hukum adakalanya bisa dapat tidak adil. Tanpa kepastian, pelaksanaannya bisa tidak adil atau tidak selalu adil.¹⁶ Kepastian mengandung arti bahwa pajak itu tidak ditentukan secara sewenang-wenang, sebaliknya pajak itu harus jelas bagi

¹³ Laudin marsuni, *Hukum dan Kebijakan Perpajakan di Indonesia*, Yogyakarta, UII Press, 2006, hal.8

¹⁴ Haula Rosdiana dan rasin tarigan, *Perpajakan :Teori dan Aplikasi*, Jakarta, PTRaja Grafindo Persada, 2003, hal.25

¹⁵ Ray M.Sommerfeld, Hershel M.Anderson and Horace R.Brock, *An Introduction to Taxation*, New York, Harcourt Brace Jovanovic Inc, 1983, hal.17

¹⁶ R. Mansury, *Pajak Penghasilan Lanjutan*, Jakarta: Ind Hill-Co, 1996, hal.4.

semua wajib pajak dan seluruh masyarakat: berapa jumlah yang harus dibayar, kapan harus dibayar, dan bagaimana cara membayarnya. Kepastian hukum adalah suatu kondisi dimana tidak terdapat keraguan-keraguan dalam memenuhi kewajiban perpajakan dan menjalankan hak-hak perpajakan yang terdapat dalam undang-undang perpajakan sebagai rujukan utama dan peraturan pelaksanaannya sebagai rujukan berikutnya.

Menurut Smith, “kepastian lebih penting daripada keadilan”. R.Mansury mengatakan bahwa pendapat Adam Smith kurang tepat apabila dikatakan kepastian lebih penting daripada keadilan, menurutnya bahwa “kepastian diperlukan untuk menjamin tercapainya keadilan” karena tanpa adanya kepastian tidak mungkin tercapai keadilan. Oleh karena itu kepastian hukum diperlukan untuk menjamin tercapainya keadilan.

Kepastian yang dimaksud menyangkut 4 (empat) hal berikut ini :

1. Harus pasti, siapa yang harus dikenakan pajak;
2. Harus pasti, apa yang menjadi dasar dikenakannya pajak;
3. Harus pasti, berapa jumlah pajak yang harus dibayar berdasarkan ketentuan tentang tarif pajak;
4. Harus pasti, berapa jumlah pajak yang terutang tersebut harus dibayar.

Brotodihardjo mengemukakan pentingnya kepastian hukum menyangkut subyek pajak, obyek pajak dan besarnya pajak serta ketentuan mengenai waktu pembayarannya.¹⁷

Kepastian hukum adalah tujuan dari setiap undang-undang¹⁸. Setiap undang-undang dan peraturan-peraturan yang mengikat umum harus diusahakan agar ketentuan yang dimuat dalam undang-undang bersifat jelas, tegas dan tidak mengandung arti ganda atau memberikan peluang untuk ditafsirkan lain . Kepastian hukum akan tercapai apabila kata dan kalimat undang-undang tersusun sedemikian jelasnya sehingga tidak menimbulkan penafsiran yang berbeda-beda. Apabila kepastian hukum hendak dicapai maka baik kata maupun semangat undang-undang tidak boleh menimbulkan penafsiran yang berbeda. Selain itu asas hierarki yang menyatakan bahwa peraturan pelaksanaan pada tingkat yang lebih

¹⁷R. Santoso Brotodihardjo, Pengantar Ilmu Hukum Pajak, Bandung: PT Eresco, 1993, hal 27.

¹⁸Rohmat Soemitro, Asas dan Dasar Perpajakan, Bandung : PT Eresco, 1990, hal 21.

rendah tidak boleh bertentangan dengan peraturan yang lebih tinggi akan mendukung tercapainya kepastian hukum.

Kepastian hukum dalam pemungutan pajak mencakup kepastian hukum pajak material (*material tax law*) dan hukum pajak formal (*formal tax law*). Kepastian hukum pajak material adalah suatu kepastian hukum yang meliputi :

- Kepastian subyek pajak
- Kepastian obyek pajak
- Kepastian tarif pajak

Kepastian hukum pajak formal meliputi kepastian hukum dalam hal prosedur untuk mewujudkan hukum pajak material.

Menurut Smith, sebagaimana yang dikutip oleh Mansury, yang dimaksud dengan *Certainty* adalah bahwa pajak itu ditentukan tidak secara sewenang-wenang, sebaliknya pajak itu harus dari semula jelas bagi semua wajib pajak dan seluruh masyarakat, berapa jumlah yang harus dibayar, kapan harus dibayar dan bagaimana cara membayarnya.¹⁹

Prinsip lain yang kurang lebih sama adalah *the requirement of clarity* yaitu ketentuan pajak haruslah dapat dipahami, tidak boleh menimbulkan keragu-raguan atas penafsiran yang berbeda, tetapi harus menimbulkan kejelasan baik untuk wajib pajak maupun fiskus sendiri. Hal ini diartikan bahwa setiap aturan perpajakan yang ada harus mudah dipahami oleh setiap pihak yang berkepentingan dengan perpajakan.²⁰

Dengan adanya *requirement of clarity* maka akan ada kepastian dalam sistem perpajakan. Kepastian ini penting karena dalam pajak terkandung hubungan timbal balik antara hak dan kewajiban dari mereka yang terkena pajak untuk membayar, serta hak mereka yang terkena pajak untuk mendapatkan perlindungan hukum atau memperoleh keadilan dan kewajiban negara untuk memberikan jaminan keadilan bagi warga negaranya. Oleh karena itu harus ada jaminan kepastian baik yang menyangkut kepentingan negara maupun bagi wajib pajak. Artinya kepastian bukan hanya menyangkut kepastian mengenai subjek pajak dan pengecualiannya, dasar pengenaan pajak serta besarnya tariff pajak

¹⁹ R. Mansury, *Op. Cit.*, hal 111-12

²⁰ S. Lombantoran, *Ensiklopedi Perpajakan Indonesia*, Jakarta, Erlangga, 1990, hal 77-78

tetapi juga mengenai prosedur pemenuhan kewajibannya. Tanpa adanya prosedur yang jelas, wajib pajak akan sulit untuk menjalankan kewajiban serta haknya dan bagi fiskus akan kesulitan untuk mengawasi pelaksanaan kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak, juga dalam melayani hak-hak wajib pajak.²¹

Berdasarkan beberapa definisi tersebut diatas, jelas segala sesuatu tersebut dilakukan harus berdasarkan undang-undang yang merupakan bagian dari prinsip kepastian, adanya kepastian yang berhubungan dengan hukum.

Didalam pemungutan bea masuk atas impor, apabila terdapat sengketa atas penetapan nilai pabean atau pemberitahuan impor barang, maka dilakukan audit khusus atas pemberitahuan impor barang yang disengketakan tersebut. Importir dapat mengajukan keberatan dan pihak pabean akan melakukan pelaksanaan audit khusus. Audit tersebut harus dapat memberikan kepastian hukum (*certainty*) bagi importir. Kepastian dalam hal ini adalah keberatan yang diajukan importir dapat diterima, sehingga importir merasakan kepuasan terhadap pelayanan yang diberikan oleh pabean, dalam hal ini adalah berupa peraturan yang jelas.

Jadi kepastian dapat diciptakan melalui perumusan kata-kata Undang-Undang maupun oleh materi ketentuan tersebut. Pelaksanaan audit khusus tersebut berhubungan dengan melihat antara objek dengan peraturan undang-undang, sehingga hasil pelaksanaan audit khusus tersebut harus dapat memberikan kepastian hukum bagi importir.

2.2. Audit Khusus

1. Importasi Barang

Dalam bisnis internasional selalu digambarkan sebagai kegiatan bisnis yang menyebrangi batas-batas negara. Dalam bisnis internasional yang terkait dengan kepabeanan adalah perdagangan internasional karena didalamnya terdapat perdagangan barang-barang yang visible atau nyata dan disebut ekspor impor. Dalam penulisan skripsi ini, penulis membatasi mengenai perdagangan impor.

Impor merupakan kegiatan membawa barang dari luar negeri melewati

²¹ R. Mansury, *Kebijakan Fiskal*, YP4, Jakarta, 1999, hal.7

batas-batas negara (daerah pabean). Sedangkan dalam pengertian sains, impor merupakan²²:

- A). Suatu Kegiatan pengiriman barang yang diproduksi di negara lain untuk dijual di pasar dalam negeri. Hal ini berkaitan dengan arus lalu lintas barang, sehingga otoritas ada pada pabean. Impor ini berakibat adanya aliran keluar valuta asing dari dalam negeri, oleh karena itu impor tersebut harus memenuhi kewajiban pabean seperti diatur dalam undang-undang kepabeanan;
- B). Suatu jasa yang disediakan untuk suatu negara dalam daerah pabean, oleh negara lain, (perbankan, asuransi) atau dari luar daerah pabean yang mengakibatkan adanya aliran ke luar valuta asing dari dalam daerah pabean. Impor dalam pengertian ini, termasuk dalam bidang pajak.
- C). Impor modal yang diinvestasikan dalam bentuk investasi portfolio, investasi langsung luar negeri berbentuk asset fisik dan impor modal yang termasuk bidang pajak.

2. Nilai Pabean

Istilah nilai pabean ini diambilkan dari definisi yang berasal dari 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.

Konsep nilai pabean, diperkenalkan oleh organisasi kepabeanan internasional atau *World Customs Organization*. Nilai pabean erat kaitannya dengan nilai transaksi yang menurut ketentuan pabean, merupakan harga yang nyata. Nilai transaksi diartikan sebagai harga yang sebenarnya dibayar atau yang seharusnya dibayar oleh pembeli kepada penjual atas barang yang dijual untuk diekspor ke daerah pabean ditambah dengan biaya-biaya tertentu sepanjang biaya-biaya tersebut belum termasuk dalam harga yang sebenarnya dibayar atau seharusnya dibayar.

Pengertian nilai pabean barang impor, seperti yang disebutkan dalam perjanjian GATT, dalam pasal 1 adalah harga yang sebenarnya atau seharusnya dibayar dari barang yang dijual untuk diekspor ke negara pengimpor. Tujuan dari pengaturan nilai pabean adalah menghindari persaingan curang, dumping.

²² Ali Purwito M, *Kepabeanan- Konsep dan Aplikasi*, Jakarta, Samudra Ilmu, 2006, hal.45

Rumus nilai pabean yang ditetapkan oleh pemerintah adalah CIF dikalikan dengan Rp. dimana CIF (*Cost, Insurance, Freight*) merupakan dasar penghitungan bea masuk menurut perjanjian yang sudah disepakati pada *sales contract*. Berikut ini Peneliti akan menjabarkan mengenai definisi dari syarat penyerahan barang CIF yang terdiri dari unsur *cost, insurance and freight*.

Cost Insurance Freight berarti penjual melakukan barang-barang itu melewati pagar kapal dipelabuhan pengapalan. Penjual wajib membayar semua biaya dan ongkos angkut yang perlu untuk mengangkut barang-barang itu samapi ke pelabuhan tujuan yang disebut. Syarat CIF menuntut penjual mengurus formalitas ekspor. Syarat ini dipakai untuk angkutan laut dansungai. Jika pihak yang bersangkutan tidak bermaksud untuk menyerahkan barang melewati pagar kapal maka *Carrier Insurance Paid to* yang harus dipakai²³

Menurut Lord Porter karakteristik umum dari CIF adalah sebagai berikut:

*The obligation imposed on a seller under a CIF contract are a well known, and in the ordinary case, include the tender of a bill of lading covering goods contracted to be sold and no others, coupled with an insurance policy in the normal form and accompanied by an invoice with shows the price and, as in this case, usually contains a deduction of the freight which the buyer pays before at the port of discharge.*²⁴

Adapun berdasarkan tujuannya, *CIF contract is not sale of the goods themselves but a sale of the documents relating to the goods.*²⁵

Berdasarkan definisi tersebut diatas dapat disimpulkan bahwa CIF tidak hanya kontrak atas penjualan barang tetapi juga terhadap dokumen-dokumen pendukungnya atau yang disebut sebagai *shipping documents* yang terdiri dari *contract of sale, contract carriage by sea* dan *contract of marine insurance*. Berikut dijelaskan *elemen shipping documents* yang terdiri dari :

I. Invoice

Commercial Invoice berisi deskripsi lengkap dari barang yang telah disepakati dalam *sales contract*. Pengertian *sales contract* menurut Roselyne Hutabarat :

²³ Amir Ms, *Seluk Beluk dan Tehnik Perdagangan Internasional*, Jakarta, PPM, 2000, hal.21

²⁴ Clive M. Schmitthoff, *Schmitthoff's Export Trade : The Law and Practice of Internatioanal Trade*, London, Steven & Sons, Ltd, 1990, hal. 33

²⁵ *Ibid*, hal.33

”*Sales Contract* merupakan dokumen penting oleh karena berdasarkan perjanjian inilah saling pengertian antara kedua belah pihak eksportir dan importir dituangkan dan ditegaskan dan saat mana juga salah penafsiran akan dihilangkan.”²⁶

Penyusunan kontrak tersebut umumnya mencakup jumlah, mutu barang, harga, tanggal pengapalan, cara-cara pembayaran dan data-data lain yang diperlukan. Dalam kontrak inilah dicantumkan keterangan-keterangan yang terinci tentang tingkat, mutu dan keterangan-keterangan lain yang tidak disebutkan dalam *Letter of Credit (L/C)*

II. Dokumen Transportasi

Dokumen transportasi diterbitkan sebagai bukti bahwa barang yang telah dimuat dan diangkut tiba di tempat tujuan yang dinyatakan dalam *Letter of Credit* atau L/C. L/C ini merupakan salah satu cara pembayaran yang dilakukan antara eksportir dengan importir, dimana cara ini merupakan cara yang paling aman bagi eksportir untuk memperoleh hasil penjualan barangnya dari importir asalkan eksportir tersebut dapat menyerahkan dokumen-dokumen sesuai dengan yang disyaratkan dalam L/C. Jadi L/C diterbitkan oleh bank tersebut atas nama dan untuk kepentingan importir yang ditujukan pada eksportir.

Menurut Roselyne, yang dikutip dari *An Introduction to International Banking Service*, L/C didefinisikan sebuah instrumen yang dikeluarkan oleh sebuah bank atas nama salah satu nasabahnya, yang menguasakan seseorang atau sebuah perusahaan penerima instrument tersebut menarik wesel atas bank yang bersangkutan atau atas salah satu bank korespondennya bagi kepentingannya, berdasarkan kondisi-kondisi/persyaratan-persyaratan yang tercantum dalam instrumen tersebut.

Dalam publikasi terbitan ICC dinyatakan bahwa *documentary credit* adalah perjanjian tertulis dari sebuah bank (*issuing bank*) yang diberikan kepada penjual (*beneficiary, exporter*) atas permintaannya dan sesuai dengan intruksi-intruksi dari pembeli (*applicant*) untuk melakukan pembayaran dengan cara

²⁶ Roselyn Hutabarat, *Transaksi Ekspor Impor*, Jakarta, Erlangga, 1989, hal.18

membayar atau menegosiasi wesel sampai jumlah tertentu dalam jangka waktu yang ditentukan dan atas dokumen-dokumen yang ditetapkan atau secara singkat

Dokumen Transportasi berkaitan langsung dengan konsep *freight*. Adapun definisi dari *freight* adalah :

*"Freight is the rewarded payable to the carrier for the sale carriage and delivery of goods; it is payable only on the safe carriage and delivery; if the goods are lost on voyage, nothing is possible."*²⁷

Berdasarkan definisi tersebut, pemilik kapal tidak berhak mengajukan klaim atas *freight* apabila barang yang dibawanya hilang dalam perjalanan, dan pemilik kapal tidak dapat mengajukan klaim atas *freight* apabila barang tersebut belum tiba pada waktunya di pelabuhan yang dituju.

Ongkos angkut dihitung atas dasar berat barang, volume barang dan harga barang. Maskapai pelayaran berhak menentukan salah satu dari ketiga cara tersebut.²⁸

III. Asuransi Pengangkutan

Tujuan adanya asuransi dalam transaksi ekspor impor semata-mata untuk menjaga keamanan pengiriman barang-barang selama perjalanan. Masalah pertanggungungan atau asuransi berlandaskan 3 prinsip-prinsip pokok yaitu:

- Pertanggungungan itu termasuk suatu persetujuan yang dilandaskan pada itikad baik
- Adanya kepentingan tertanggung (*interest*) atas barang yang dipertanggungungkan.
- Prinsip ganti rugi (*indemnity*), semua perjanjian pertanggungungan kecuali pertanggungungan jiwa (*life insurance*) dan asuransi kesehatan (*health insurance*) adalah merupakan persetujuan ganti rugi ini.²⁹

3. Bea Masuk

1. Pengertian Bea

Berdasarkan kamus ekonomi, pengertian bea adalah pajak yang dikenakan oleh suatu pemerintah atas barang impor dan ekspor.³⁰

²⁷ Clive M. Schmitoff, *Op. Cit*, hal. 547

²⁸ Amir MS, *Op. Cit*, hal. 65

²⁹ *Ibid*, hal. 77

Berdasarkan kamus ekonomi bea berasal dari istilah uang sewa, bea, pajak yang menurut kebiasaan dibayar kepada bangsawan feodal, terutama bea-bea yang dibayarkan untuk privilese memindahkan barang ke suatu pasar.

Sudjatmiko berpendapat bahwa bea adalah suatu jenis pungutan yang dikenakan terhadap barang-barang yang melintasi perbatasan daerah pabean. Bea yang berupa bea masuk dan bea keluar dikenakan atas barang-barang yang dikeluarkan atau diekspor dan barang-barang yang dimasukkan.³¹ Adapun, perundang-undangan Indonesia menyebutkan beberapa contoh bea yaitu bea materai, Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBNKB) dan bea masuk.

2. Pengertian Bea Masuk (*Tariff*)

Dalam literatur asing konsep bea masuk memiliki pengertian yang sama dengan konsep *tariff*, sehingga berikut ini dijabarkan beberapa konsep *tariff* dari beberapa literatur asing.

Tariff merupakan suatu kebijakan perdagangan yang paling umum. Adapun yang dimaksud dengan *tariff* adalah sejenis pajak yang dikenakan barang-barang impor. *Tariff* spesifik dikenakan sebagai beban tetap atas unit barang yang diimpor. *Tariff advolerem* adalah pajak yang dikenakan berdasarkan presentase tertentu dari nilai barang-barang impor. Disamping itu, maksud utama pengenaan *tariff* biasanya tak semata-mata untuk memperoleh pendapatan tetapi juga untuk melindungi sektor-sektor tertentu didalam negeri.³²

Hodgson dan *Herander* menyatakan dalam buku *International Economics Relation*, menyatakan :

A tariff is a tax imposed on goods and services traded across national borders and can be applied to either imports or exports. Although as a matter of practice, tariffs are applied mainly to

³⁰ Winardi, *Kamus Ekonomi*, Bandung, Mandar Manajemen, 1989

³¹ Sudjatmiko F.D.C, *Pengertian Bea dan Cukai*, Jakarta, Akedemi Maritim Indonesia 1978, hal 5

³² Paul R krugman dan Maurice Obstfeld, *Ekonomi Internasional :Teori dan Kebijakan*, Jakarta, PT Rajagrafindo Persada, 1994, hal. 223-224

*imports, many less developed countries do apply duties to a significant number of their export product.*³³

Definisi tersebut dapat diartikan bahwa *tariff* adalah pajak yang dikenakan atas perdagangan barang dan jasa yang melewati batas negara, dan biasanya *tariff* hanya dikenakan pada impor saja. Berdasarkan definisi-definisi tentang *tariff* diatas, Peneliti mengambil kesimpulan terdapat dua tujuan utama pengenaan *tariff*. Pertama, untuk meningkatkan penerimaan negara dan kedua untuk melindungi (proteksi) industri barang-barang tertentu didalam negeri. Berdasarkan beberapa definisi *tariff* tersebut, maka bea masuk dapat dikategorikan sebagai *tariff*. Hal ini mengacu pada beberapa sifat *tariff* yang sesuai dengan *legal character* dari bea masuk, yaitu pajak atau pungutan atas barang dan jasa yang melewati daerah pabean, khususnya atas transaksi impor.

3. Pengertian Bea Masuk

Bea masuk menurut Arbi :

“Besarnya bea (pungutan Negara) yang terutang atas suatu import barang”³⁴

Menurut Hidayat : “ Bea masuk adalah pajak atau bea yang dikenakan terhadap barang yang masuk custom area suatu negara dengan ketentuan bahwa Negara tersebut sebagai tujuan akhir.”³⁵

Bea impor dipungut dari importir sesuai dengan azas pajak yang dapat dilimpahkan dengan proporsi yang berbeda kepada konsumen. Pengertian tersebut serupa dengan definisi bea masuk menurut Surojo, yang menyatakan bea masuk adalah pajak tidak langsung yang dikenakan terhadap lalu lintas barang yang masuk dari luar ke dalam daerah pabean Indonesia.³⁶

Jadi bea masuk tersebut dikenakan terhadap barang-barang yang akan masuk kedalam suatu negara sebagai konsekuensi dari perdagangan internasional yaitu impor.

³³ John S. Hodgson dan Mark G. Herander, *International Economic Relation*, New Jersey : Prentice Hall-International edition, 1983, hal. 207

³⁴ Syarif Arbi, *Petunjuk Praktis Perdagangan Luar negeri*, Yogyakarta, FE UGM, 2000 hal 16

³⁵ Wahyu Hidayat, *Pengantar Ilmu Ekonomi Internasional*, Jakarta, Komunika Utama, 1994, hal 263

³⁶ Arief Surojo, *Pajak atas Lalu Lintas Barang sebagai Bagian dari kewajiban Pabean di Dalam Mekanisme Ekspor-Import*, Jakarta ; Balai Pendidikan dan Pelatihan Keuangan, 2003 hal. 10

4. Tarif Bea Masuk

Tarif impor adalah pembebanan bea masuk atau *import duties*. Terdapat tiga macam tariff, yaitu bea advalorem atau bea harga, bea spesifik dan bea compound yang perbedaannya adalah sebagai berikut :

- a) Bea advalorem adalah pembebanan pungutan bea masuk yang dihitung atas dasar presentase tertentu terhadap nilai barang impor.

Contoh :..... % x Nilai Pabean

- b) Bea spesifik adalah pembebanan pungutan bea masuk yang dihitung atas dasar satuan atau ukuran fisik tertentu dari barang yang diimpor.

Contoh : Rp...../per-satuan

- c) Bea compound atau yang disebut advalorem adalah kombinasi antara bea masuk advalorem dan bea masuk spesifik.

Perbedaan antara bea masuk advalorem dan bea spesifik adalah bea masuk advalorem sifatnya proporsional. Artinya jumlah bea masuk yang dibayar akan meningkat secara proporsional dengan peningkatan nilai barang. Sedangkan bea masuk spesifik berarti represif. Artinya jumlah bea masuk yang dibayar relatif semakin kecil apabila barang yang diimpor semakin besar jumlahnya.³⁷ Selanjutnya keuntungan dari masing-masing jenis tariff tersebut dapat diuraikan pada tabel berikut ini :

TABEL 2.1
BEBERAPA KEUNTUNGAN DAN KERUGIAN SISTEM
PENGENAAN TARIF SPESIFIK DAN ADVALOREM*

Tarif Advalorem	Keuntungan	Kerugian
1. Dapat mengikuti inflasi (fluktuasi harga)		Memerlukan sistem penggolongan barang dengan lebih lengkap/rumit
2. Terdapat diferensiasi produk menurut kualitasnya		Beban administrasi lebih berat karena memerlukan sistem pendataan harga barang yang lebih lengkap

³⁷ Tulus tambunan, *Perdagangan internasional dan Neraca Pembayaran : Teori dan Empiris*, Jakarta : Pustaka LP3ES, 2001, hal.162

Tarif Spesifik	Keuntungan	Kerugian
1. Mudah dilaksanakan karena tidak Memperharikan perbedaan kualitas barang		Tidak ada diferensiasi barang menurut kualitasnya
2. Relatif lebih mudah digunakan Sebagai alat control proteksi atas industri dalam negeri.		Tidak dapat mengikuti perkembangan tingkat harga Sehingga fungsinya hanya sebagai alat control proteksi yang sifatnya statis.

* Tulus Tambunan, *Perdagangan internasional dan Neraca Pembayaran : Teori dan Empiris*, Jakarta : Pustaka LP3ES, 2001, hal.163

4. SENGKETA KEPABEANAN

Soemitro berpendapat sengketa merupakan sesuatu yang mengganggu masyarakat, yang mengganggu tata tertib masyarakat, yang mengganggu kedamaian rakyat sehingga keseimbangan masyarakat tergoncang.³⁸

Sedangkan menurut Vilhem Aubert, sengketa didefinisikan sebagai suatu kondisi yang ditimbulkan dua orang atau lebih yang berarti adanya pertentangan , dalam sengketa pajak pihak-pihak yang bersengketa adalah Fiskus dengan Wajib Pajak atau antara Wajib Pajak dengan Wajib Pajak (selaku pihak ketiga yang melakukan pemotongan atau pemungutan pajak).³⁹

Menurut Ali Purwito & Rukiah Komariah, sengketa perpajakan adalah kejadian atau peristiwa yang bersumber dari adanya perbedaan persepsi, pemahaman, penerapan, ketentuan peraturan perundangan-undangan perpajakan dan penghitungan pajak yang terutang atau yang sebenarnya harus dibayar antara Wajib Pajak dan, sebagai akibat dari hasil pemeriksaan atau keputusan tertulis pejabat administrasi perpajakan yang diberikan wewenang dan tidak disetujui atau ditolak oleh wajib pajak, sehingga menimbulkan ketidakpastian.⁴⁰

Menurut Pudyatmoko dalam bukunya : “Pengadilan dan penyelesaian Sengketa di Bidang Pajak” sengketa pajak sebenarnya merupakan sengketa yang

³⁸ Rochmat Soemitro, *Peradilan Administrasi dalam Hukum pajak di Indonesia*, Bandung, PT Eresco, 1991, hal. 48

³⁹ Jamal Wiwoho dan Lulik Djatikumoro, *Dasar-Dasar Penyelesaian Sengketa Pajak*, Bandung, PT Citra Aditya Bakti, 2004, hal.29

⁴⁰ Ali Purwito, Rukiah komariah, Op.Cit hal. 56

terjadi antara pemerintah selaku fiskus dan rakyat selaku wajib pajak sebagai akibat dikeluarkannya keputusan administrasi dibidang pajak yang dirasa merugikan kepentingan wajib pajak yang bersangkutan.⁴¹

Awal sengketa dalam kepabeanan berawal dari adanya perbedaan-perbedaan persepsi, penghitungan, penafsiran perundang-undangan sehingga menimbulkan perbedaan dalam penetapan nilai pabean yang berakhir pada penghitungan bea masuk. Sengketa dibidang pabean, adanya ketidakjelasan dari dasar penetapan yang dilakukan oleh petugas bea dan cukai pada penelitian administrasi khususnya nilai pabean yang mengacu kepada nilai transaksi atau klasifikasi barang yang ditetapkan tarif tertinggi. Atas sengketa (telah terbitnya Surat Pemberitahuan Kekurangan Pembayaran Bea masuk) tersebut, wajib pajak dapat melakukan keberatan sehingga dilakukan audit khusus agar dapat diketahui perbedaan dalam penghitungan bea masuk tersebut.

5. KEPUTUSAN PAJAK

SUBJEK PENGAMBIL KEPUTUSAN PAJAK

Didalam suatu organisasi, dalam hal ini Direktorat Jenderal Bea Cukai dalam memberikan suatu keputusan, tidak terlepas dari fungsi manajemen organisasi tersebut. fungsi manajemen yang berhubungan dengan siapa yang memutuskan, apa yang diputuskan, berkaitan dengan fungsi manajemen yang kedua yaitu pengorganisasian. Pengorganisasian merupakan fungsi yang dijalankan dari tingkatan teratas hingga bawah.⁴² Dalam kaitanya dengan keputusan penetapan kekurangan pajak atas bea masuk, petugas yang berhak memutuskan adalah petugas yang harus mengerti, mengetahui mengenai perhitungan bea masuk.

Menurut Prajudi Atmosudirjo, keputusan tersebut erat kaitannya dengan fungsi manajemen yaitu Aktuasi (Actuating). Aktuasi adalah penggabungan dari beberapa fungsi manajemen. Aktuasi dijalankan setelah adanya *Rencana(Planning)* dan *Organisasi (Organizing)*. Didalam Aktuasi tersebut terdapat kegiatan-kegiatan antara lain : *leadership*. Leader ship adalah suatu

⁴¹ Y. Sri Pudyatmoko, *Pengadilan dan Penyelesaian Sengketa di Bidang Pajak*, Jakarta, PT Gramedia Pustaka Utama, 2005, hal .69

⁴² M.Manulang, *Dasar-Dasar Manajemen*, Jakarta, Ghalia Indonesia, 1989 hal 26

teknik atau kemampuan untuk mempengaruhi orang lain agar supaya mereka mau menerima atau melakukan apa yang diharapkan atau diminta atau dikehendaki oleh Pemimpin. Pemimpin harus mampu mengambil keputusan, artinya harus pandai, cakap dan berani dengan memperhitungkan faktor-faktor yang relevan⁴³.

Jadi dalam hal ini petugas pabean yang harus dapat memutuskan segala sesuatu yang berhubungan dengan pemungutan pajak dalam impor barang dengan memperhatikan faktor-faktor yang relevan yaitu jenis klasifikasi barang, nilai transaksi, kecepatan arus barang masuk agar tidak terhambat transaksi perdagangan internasional.

KEPUTUSAN (KETETAPAN)

Keputusan mencakup berbagai pengertian baik yang bersifat konkrit maupun peraturan umum. Oleh karena itu keputusan keberatan mengenai nilai pabean dalam menghitung bea masuk, dikategorikan sebagai ketetapan bukanlah keputusan dimana suatu keputusan mengandung ketetapan dan ketetapan merupakan tindak hukum pemerintahan dalam suatu ikwal yang konkrit berdasarkan kewenangan khusus jabatan.⁴⁴

Keputusan dapat diartikan sebagai hasil dari suatu tindakan penilaian dan penyelesaian berupa keputusan tertulis atau suatu masalah serta bertujuan memberikan kepastian. Keputusan atau penetapan oleh eksekutif berkenaan dengan Surat pemberitahuan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk, dianggap sebagai “beschikking” atau keputusan administrasi negara dan berasal dari pejabat pemerintah atau pejabat tata usaha negara. Sesuai dengan Ketentuan dalam Undang- Undang Pengadilan Tata Usaha Negara dapat diajukan ke pengadilan tersebut adalah masalah sengketa berkaitan dengan *keputusan* pejabat negara. Namun para pakar hukum seperti *Prins, Utrecht, Prajudi* secara substansi tidak membedakan antara *keputusan dan ketetapan*. Semuanya dianggap sebagai tindakan hukum atau perbuatan hukum dibidang publik yang bersifat memaksa.⁴⁵

⁴³ Prajudi Atmosudirjo, *Administrasi dan Manajemen Umum*, Jakarta, 1980 hal, 203, 215

⁴⁴ Amrah Muslimin, *Beberapa Azas-Azas dan pengertian Pokok Tentang Administrasi dan Hukum Administrasi*, Bandung, Alumni, 1980, hal 47

⁴⁵ Ali Purwito M, Rukiah komariah, *Pengadilan Pajak – Proses Keberatan dan Banding*, Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2007, hal 68 & 124

A.M Donner berpendapat bahwa penetapan adalah tindakan – tindakan pemerintah dalam jabatan yang secara sepihak dan disengaja dalam suatu ikhwal tertentu menetapkan hubungan hukum atau keadaan hukum baru atau menolak salah satu yang dimaksud.⁴⁶

Ketetapan menurut Prof.Sininghe Damste menyatakan bahwa fungsi ketetapan adalah mengkonsolidasi atau memperkokoh.⁴⁷ Penetapan sebagai suatu keputusan badan pemerintah dalam bidang eksekutif harus memenuhi syarat-syarat tertentu untuk dapat dianggap sebagai berlaku syah. Syarat-syarat tersebut dapat dikategorikan kedalam 2 (dua) kelompok yaitu :

1. Syarat – syarat formal mengenai bentuk dan prosedur, berisi tentang:
 - Prosedur atau tata cara membuat penetapan
 - Bentuk penetapan
 - Pemberitahuan penetapan pada yang bersangkutan, untuk dapat berlaku, suatu penetapan pada hakekatnya harus disampaikan pada yang terkena penetapan . selama penetapan tersebut belum diberitahukan kepada yang bersangkutan maka penetapan tersebut dianggap berlaku.
2. Syarat-syarat materil mengenai isi dan penetapan, berisi tentang :
 - Instansi yang membuat penetapan harus berwenang menurut jabatan
 - Penetapan harus dibuat tanpa adanya kekurangan-kekurangan yuridis dan pembentukan kemauan pada waktu membuat penetapan pada si Pejabat.
 - Penetapan harus menuju sasaran yang tepat.

Apabila penetapan tidak memenuhi syarat formil dan syarat material, dapat mempunyai akibat sebagai berikut :

1. Penetapan menjadi batal
2. Penetapan dapat dibatalkan atau dicabut kembali oleh instansi yang membuat penetapan.
3. Penetapan yang harus disyahkan lebih dahulu oleh instansi atasan

⁴⁶ Amrah Muslimin, Op. Cit hal 47

⁴⁷ R. Santoso Brotodiharjo, *Pengantar Ilmu hukmPajak*, Bandung, Eresco 1989, hal. 124

4. Ada kemungkinan kekurangan dalam penetapan tidak mempunyai pengaruh mengenai syah berlakunya malahan dengan perbaikan atau penambahan kekurangan, diberkuat syah berlakunya.⁴⁸

6. KEBERATAN

Menurut Soemitro, peradilan administrasi dibagi menjadi peradilan administrasi murni dan peradilan administrasi tidak murni. Ditinjau dari konsep peradilan administrasi, maka keberatan termasuk kedalam konsep peradilan administrasi tidak murni.

Peradilan administrasi tak murni ialah semua peradilan yang tidak sepenuhnya memenuhi syarat-syarat peradilan administrasi murni, misalkan tidak adanya suatu perselisihan, karena aparat peradilan termasuk dalam salah satu pihak yang berkaitan. Dalam hukum administrasi negara terdapat berbagai bentuk yang menyerupai peradilan, tetapi sebenarnya bukan peradilan.

Keberatan, ditinjau dari konsep peradilan tidak murni, termasuk ke dalam quasi peradilan (peradilan semu). Hal ini karena keberatan memenuhi syarat-syarat sebagai berikut :

1. Nyata ada perselisihan antara wajib pajak dengan pejabat administrasi
2. Badan yang memutus perselisihan merupakan bagian dari pejabat administrasi
3. Ada kewajiban administrasi untuk memberi keputusan
4. Dapat dipertimbangkan lagi diluar hal2 yang diperselisihkan
5. Dapat diajukan banding ke pengadilan pajak⁴⁹

7. AUDIT KEPABEANAN

Dalam buku *Auditing Today* karya *Emile Woolf*, audit berasal dari bahasa latin yang berarti “dia mendengarkan” (*he hears*) .

Menurut *Alvin, Arens dan Loebbecke*, Audit adalah proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seseorang yang kompeten dan independent

⁴⁸ Ibid, hal. 48

⁴⁹ Rochmat Soemitro, *Peradilan tata Usaha Negara*, Bandung : PT Eresco 1987, hal.4

untuk dapat menentuka dan melaporkan kesesuaian informasi dimaksud dengan kriteria-kriteria yang ditetapkan.⁵⁰

Dalam buku Reformasi Kepabeanan karya Ali Purwito diterangkan, Audit kepabeanan adalah suatu proses dari pemeriksaan mengenai kebenaran dan kepatuhan pengguna jasa atas peraturan perundang-undangan pabean, melalui pembukuan dan catatan-catatan lainnya yang ada dalam perusahaan berkaitan dengan kegiatannya.

Konsep dari audit kepabeanan atau PCA (Post Clearance Audit) membantu memperlancar pengurusan pengeluaran barang melalui audit di gudang importir tertentu yang mempunyai reputasi baik. Audit dilakukan sehubungan adanya dugaan: telah terjadi pemalsuan/penipuan melalui dokumen atau fraudulent, penyalahgunaan fasilitas, perbedaan jumlah dan jenis barang atau underinvoicing.

Sistem audit kepabeanan terbagi atas :

- Audit umum yaitu audit yang bersifat komprehensif, audit yang dilakukan secara keseluruhan baik dari dokumen maupun fisik barang.
- Audit khusus yaitu audit yang dilakukan dalam terjadi sengketa pada pemberitahuan impor barang yang mengakibatkan terbitnya SPKPBM sehingga pihak importir mengajukan keberatan.
- Audit Investigasi yaitu audit yang dilakukan bila ada dugaan terjadi adanya tindakan pemalsuan/ penipuan.

2.3 OPERASIONALISASI KONSEP

Dalam penelitian ini operasionalisasi konsep adalah sebagai berikut :

Tabel 2.2
Operasioanalisis Konsep

KONSEP	VARIABEL	DIMENSI	INDIKATOR
KEPASTIAN HUKUM	KEPASTIAN HUKUM AUDIT KHUSUS KEPABEANAN	HUKUM PAJAK MATERIAL	1.1 Importir yang melakukan kegiatan importasi barang dan menyampaikannya melalui Pemberitahuan Impor Barang

⁵⁰ Arens, A Alvin, Loebecke K, James, *Auditing*, New Jersey, Prentice Hall Inc, 1991, hal .1

KONSEP	VARIABEL	DIMENSI	INDIKATOR
KEPASTIAN HUKUM	KEPASTIAN HUKUM AUDIT KHUSUS KEPABEANAN	HUKUM PAJAK MATERIAL	<p>1.2 Nilai transaksi sebagai dasar penetapan nilai pabean</p> <p>1.3 Kekurangan pembayaran Bea Masuk dan Pajak Dalam Rangka Impor (PDRI), menyebabkan terbitnya Surat Pemberitahuan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk (SPKPBM)</p>
		HUKUM PAJAK FORMAL	<p>2.1 Importir mengajukan keberatan atas SPKPBM</p> <p>2.2 Penafsiran dan pemahaman peraturan kepabeanan khususnya menyangkut nilai pabean</p> <p>2.3 Dasar hukum pelaksanaan Audit khusus</p> <p>2.4 Pelaksanaan Audit khusus harus transparansi</p> <p>2.5 Hasil Audit khusus harus jelas</p> <p>2.6 Harus ada jaminan kepastian hukum bila diaudit khusus, hasilnya dapat memberikan pertimbangan keputusan keberatan yang dilakukan oleh otoritas yang berwenang di bidang pabean</p>

Sumber : Pengantar Ilmu Hukum Pajak oleh Santoso Brotodiharjo.

4. METODE PENELITIAN

Metode di dalam penelitian merupakan hal mutlak, karena didalamnya terdapat teknik penelitian dan pengumpulan data yang menjadi indikator berhasil tidaknya penelitian. Pemilihan metode yang tepat dan sesuai dengan jenis penelitian akan menjadikan hasil penelitian lebih akurat dan dapat dipertanggungjawabkan.

Sebagaimana dikemukakan Bailey bahwa :

“Method mean the research technique or tool used together data. Methodology mean the phylosophy of the research process. This includes the assumptions and values that serve as a rationable for research and the standards or criteria the researchers uses for interpreting data and reaching conclusions” ⁵¹

Metode Penelitian pada dasarnya merupakan cara ilmiah untuk mendapatkan data dengan tujuan dan kegunaan tertentu.⁵² Metode Penelitian adalah cara pengumpulan data dengan menggunakan teknik pengumpulan data dan alat pengumpulan data.⁵³

1. Pendekatan Penelitian

Mengacu kepada jenis data dan analisisnya, maka pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif. Dengan menggunakan teori-teori yang relevan untuk menjawab pertanyaan penelitian. Hal ini sesuai dengan pendapat yang dikemukakan oleh Creswell

*”.....in quantitative paradigm of research, in which researchers use accepted and pricase meaning, a theory commonly is understood to have certain characteristic”*⁵⁴

Hal ini juga sebagaimana yang dikemukakan oleh Neuman dalam bukunya *Social Research Methods : Qualitative and Quantitative Approaches* :

”Most quantitative researchers rely on positivist approach to social science.They apply ”reconstructed logic”. Quantitative researchers emphasize precisely measuring variables and testing hypotheses that are linked to general

⁵¹ Kenneth D. Bailey. *“Methods of Social Research.”* New York : The Press, A Division of Macmillan, inc. Toronto : Maxwell Macmillan Canada. New York Oxford Singapore Sidney : Maxwell Macmillan International, 1994, hal. 34.

⁵² Sugiono, “Metode Penelitian Bisnis”, CV. Alfabeta, Bandung : 1999, hal. 1.

⁵³ Manase Malo, ”Metode Penelitian Sosial” Penerbit Karunika, Jakarta 1986

⁵⁴ John W. Creswell, *“Research Design : Qualitative and Quantitative Approaches ”*, Thousand Oaks, California. USA : Sage Publication, 1994, hal. 82.

*causal explanation. ...Reconstructed logic means that the logic of how to do research is highly organized and restated in an idealized, formal and systematic form.”*⁵⁵

Fokus penelitian ini ditujukan hanya pada kepastian hukum dalam audit kepebeanaan.

2. Jenis / Tipe Penelitian

- Berdasarkan Tujuan Penelitian

Tujuan penulisan skripsi ini adalah deskriptif. Menurut *Neuman*, penelitian deskriptif adalah :

*”Research in which the primary purpose is to”paint a picture” using words or numbers and to present a profile, a classification of types, or an outline of steps to answer questions such as who, when, where and how.”*⁵⁶

Dalam hal ini yaitu penelitian yang menjelajahi tentang analisis kepastian hukum atas audit khusus kepebeanaan, lalu membuat gambaran secara sistematis, faktual dan akurat untuk memperoleh jawaban dari perumusan masalah yang telah diajukan.

- Berdasarkan Manfaat Penelitian

Berdasarkan manfaat penelitian, jenis penelitian yang digunakan adalah **penelitian murni**, karena penelitian murni memiliki beberapa karakteristik sebagai berikut :

- Research problems and subjects are selected with a great deal of freedom...*
- Research is judged by absolute norm of scientific rigor, and the highest standards of scholarship are sought*
- The driving goal is to contribute to basic, theoretical knowledge.*⁵⁷

⁵⁵ W. Lawrence Neuman, *Social Research Methods : Quantitative and Quantitative Approaches* , Sixth Edition, Pearson Education Inc, USA, 2006, hal.151

⁵⁶ W. Lawrence Neuman, *Op Cit*, hal.35

⁵⁷ John W. Creswell, *Research Designs: Quantitative and Qualitative Approaches* , New Delhi: Sage Publication, 1994, hal.121

Permasalahan penelitian ini ditentukan sendiri oleh Peneliti berdasarkan minat dan latar belakang pendidikan Peneliti. Disamping itu, penelitian ini dibuat berdasarkan standar metode penelitian sosial dan tidak dibuat berdasarkan kepentingan pihak lain di luar sivitas akademik. Maka berdasarkan manfaatnya penelitian ini termasuk kedalam penelitian murni.

- Berdasarkan Dimensi Waktu

Berdasarkan dimensi waktu, maka jenis penelitian ini adalah *cross sectional*. Hal ini sejalan dengan yang diungkapkan *Bailey* mengenai definisi *cross sectional*:

*"... Most survey studies are in theory cross sectional, even though in practice it may take several weeks or months for interviewing to be completed. Researcher observe at one point in time".*⁵⁸

Berdasarkan definisi tersebut penelitian *cross sectional* dilakukan hanya dalam satu waktu saja, meskipun wawancara dan informasi memerlukan waktu sampai dengan beberapa bulan.

3. Tehnik Pengumpulan Data

Guna mendeskripsikan masalah yang disajikan dalam penelitian ini, maka diperlukan data serta berbagai informasi. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penulisan ini antara lain adalah :

1. Data Primer

Dilakukan melalui wawancara mendalam terhadap pihak-pihak yang terkait dengan permasalahan. Wawancara riset merupakan percakapan dua orang, yang dimulai oleh pewawancara dengan tujuan khusus memperoleh keterangan yang sesuai dengan penelitian, dan dipusatkan olehnya pada isi yang dititikberatkan pada tujuan-tujuan deskripsi, prediksi, dan penjelasan sistematis mengenai penelitian tersebut⁵⁹. Teknik wawancara kepada pihak-pihak seperti Kepala sub bagian (Kasubsie) Keberatan I DJBC, untuk mengetahui proses alur terjadinya audit

⁵⁸ Kenneth D. Bailey, *Methods of Social Research*, New York, The Free Press, 1999, hal.36

⁵⁹ Bruce A. Chadwick, "Metode Penelitian Ilmu Pengetahuan Sosial", Diterjemahkan oleh Sulistia ML, IKIP Semarang Press, Semarang : 1991, hal. 88.

khusus dan hasil pelaksanaan audit khusus terhadap kepastian hukum. Selain itu juga dilakukan wawancara terhadap importir-importir yang pernah diaudit khusus.

Tehnik pengumpulan data untuk data sekunder oleh Stewart dijelaskan sebagai berikut :

”Secondary information consists of sources of data and other information collected by others and archived in some form. These sources include government reports, industry studies, and syndicated information services as well as the traditional books and journals found in library.”⁶⁰

Pengumpulan data sekunder dilakukan peneliti yaitu dengan pengumpulan data yang bersumber dari studi kepustakaan / literatur yaitu buku-buku, jurnal maupun peraturan-peraturan yang berhubungan dengan audit keabeanan, administrasi pabean, administrasi negara dan lain-lain.

4. Tehnik Analisa Data

Analisa data merupakan bagian yang amat penting dalam metode ilmiah, karena dengan menganalisa, data tersebut dapat diberi arti dan makna yang berguna dalam memecahkan masalah penelitian.⁶¹ Analisa secara deskriptif adalah teknik analisa yang bertujuan untuk menyajikan gambaran lengkap mengenai *setting* sosial dan hubungan-hubungan yang terdapat dalam penelitian.⁶²

⁶⁰ David W. Steward, *Secondary Research, Information Sources and Methods*, Newsbury Park : sage Publications, 1984, hal. 11

⁶¹ Mohammad Nazir, “Metode Penelitian”, Cet. 3, Ghalia Indonesia, Jakarta : 1988, hal. 405

⁶² Prof. Dr. S. Nasution, M.A., “*Metode Research (Penelitian Ilmiah)*”, (Jakarta: Penerbit BUMI AKSARA, Edisi 1, Cetakan kedua, April 1996), hlm. 24.