



INNOVATIVE: Journal Of Social Science Research

Volume 5 Nomor 2 Tahun 2025 Page 439-447

E-ISSN 2807-4238 and P-ISSN 2807-4246

Website: <https://j-innovative.org/index.php/Innovative>

## Analisis Akuntansi Pajak Penghasilan Pasal 23 Pada PT. Rental Nias Kecamatan Lahusa

Pikiran Laia<sup>1✉</sup>, Abdul Gani<sup>2</sup>, Minasari Nasution<sup>3</sup>

Politeknik Unggul LP3M

Email: [pikiranlaia07@gmail.com](mailto:pikiranlaia07@gmail.com)<sup>1✉</sup>

### Abstrak

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah bagaimana perlakuan akuntansi pajak penghasilan Pph 23 pada Pt. Rental Nias Kecamatan Lahusa. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui perlakuan perhitungan dan penerapan akuntansi pajak penghasilan pasal 23 pada PT. Rental Nias Kecamatan Lahusa. Jenis penelitian atau Metode analisis data yang digunakan adalah deskriptif, data yang diperoleh dengan secara langsung melalui studi lapangan berupa wawancara dan dokumentasi dimana informasi yang digunakan adalah laporan rekap transaksi perpajakan berupa rekonsiliasi perpajakan, rekap pembayaran tagihan serta dokumen- dokumen perpajakan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terjadi lebih/kurang bayar pada tahun 2022 Rp.19.133.949 dan Sebesar Rp17.316.684 pada tahun 2023 sehingga perusahaan harus melakukan pembetulan pada bulan dan tahun yang bersangkutan.

Kata Kunci: *Pencatatan, Perhitungan Dan Penerapan, Pelaporan Pajak Penghasilan*

## Abstract

The formulation of the problem in this research is how the accounting treatment for income tax Pph 23 at Pt. Nias Rental, Lahusa District. The purpose of this research is to determine the calculation treatment and application of income tax accounting article 23 at PT. Nias Rental, Lahusa District. The type of research or data analysis method used is descriptive, data obtained directly through field studies in the form of interviews and documentation where the information used is a tax transaction recap report in the form of tax reconciliation, bill payment recap and tax documents. The research results show that there will be an over/underpayment in 2022 of IDR 19,133,949 and IDR 17,316,684 in 2023 so the company must make corrections in the month and year concerned.

Keyword: *calculation and application, income tax reporting, Recording*

## PENDAHULUAN

Negara Indonesia adalah Negara Hukum berdasarkan UUD 1945 yang menjunjung tinggi hak dan kewajiban setiap orang. Pajak merupakan wujud dari peran serta masyarakat dalam mendukung pembangunan maupun perekonomian di Indonesia, sehingga dapat meningkatkan kesadaran dan rasa tanggung jawab, Peran pajak bagi suatu Negara menjadi sangat dominan (Sisdianto, 2024). Yang berhak memungut pajak hanyalah Negara, iuran tersebut berupa uang, bukan barang. Pajak yang dipungut berdasarkan ketentuan UUD dan aturan pelaksanaannya tanpa jasa timbal balik dari Negara (Ramen Antonov Purba, 2021; Rachamawati & Ernandi, 2024). Pajak yang digunakan untuk biaya rumah tangga yaitu pengeluaran-pengeluaran yang bermanfaat bagi masyarakat luas dan sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijaksanaan pemerintah dalam bidang ekonomi (R. A. Purba et al., 2020).

Untuk melengkapi dan menutup kelemahan yang ada pada self assessment system digunakan sistem perpajakan yang lain yaitu sistem pemotongan (withholding system). Withholding system adalah suatu cara pemungutan pajak yang penghitungan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak dilakukan oleh pihak ketiga (Faridh, 2022; Harahap et al., 2024; Ramen Antonov Purba & Sembiring, 2016). Salah satu pajak yang menggunakan withholding system adalah pajak penghasilan pasal 23 (PPh Pasal 23), yaitu pajak penghasilan yang dikenakan atas penghasilan Wajib Pajak Dalam Negeri atau Bentuk Usaha Tetap yang menerima atau memperoleh penghasilan yang berasal dari modal penyerahan jasa, atau penyelenggara kegiatan selain yang telah dipotong pajak sebagaimana dimaksud dalam PPh Pasal 21 (E. W. Pamungkas et al., 2024; F. T. Pamungkas & Zulfikar, 2021; Ramen Antonov Purba & Sondang, 2022).

Dalam UU Pajak penghasilan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No.

58 Tahun 2023 tentang petunjuk pelaksanaan pemotongan pajak atas penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan orang pribadi . Dimana yang dapat memotong PPh pasal 23 adalah badan pemerintah, Wajib Pajak dalam negeri, penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap, perwakilan perusahaan luar negeri lainnya, dan Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri tertentu yang ditunjuk oleh Direktur Jendral Pajak (Apriyanto & Purwantini, 2024). Dengan diterbitkannya Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2023 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan maka telah terjadi sebuah reformasi perpajakan yang dilakukan oleh pihak Direktorat Jendral Pajak sehingga diharapkan wajib pajak menjadi lebih patuh dan diberikan segala bentuk kemudahan dalam proses perpajakan (Parhusip, 2024).

PT. Rental Nias Kecamatan Lahusa merupakan perusahaan yang bergerak di bidang Sewa Mobil Operasional. Sebagai perusahaan yang taat akan pajak maka, PT. Rental Nias Kecamatan Lahusa berkewajiban untuk melakukan perhitungan dan pelaporan pajak penghasilan sesuai ketentuan yang mengacu pada Undang- Undang Perpajakan yang berlaku, dalam hal ini khususnya Undang-Undang Pajak penghasilan Pasal 23. Berdasarkan data yang penulis peroleh dari kantor PT.Rental Nias Kecamatan Lahusa terdapat selisih kurang bayar maupun lebih bayar yang dibayarkan perusahaan dalam menyetorkan Pajak Penghasilan PPh 23 dari Jan – Des 2022 dan Jan – April 2023.

Tabel berikut ini akan menyajikan laporan Pajak Penghasilan Pasal 23 yang di lakukan PT.Rental Nias Kecamatan Lahusa mulai Januari s/d Desember 2022 dan Januari s/d April 2023.

TABEL I-I PT.Rental Nias Kecamatan Lahusa Januari s/d Desember 2022

No	Menurut Perusahaan	Menurut Kantor Pajak		Selisih			
		BULAN	JASA	PPh 23	JASA	PPh 23	JASA
1	Jan	39.216.452	784.329	39.848.271	796.965	(631.819)	(12.636)
2	Feb	23.484.865	469.697	24.047.665	480.953	(562.800)	(11.256)
3	Mar	32.782.813	655.656	27.425.626	548.513	5.357.187	107.144
4	Apr	62.211.130	1.244.223	67.728.860	1.354.577	(5.517.730)	(110.355)
5	Mei	41.671.392	833.428	36.153.662	723.073	5.517.730	110.355
6	Jun	52.621.359	1.052.427	52.721.359	1.054.427	(100.000)	(2.000)
7	Jul	78.357.439	1.567.149	79.357.439	1.587.149	(1.000.000)	(20.000)
8	Agu	75.846.898	1.516.938	75.836.898	1.516.738	10.000	200
9	Sep	61.617.824	1.232.356	61.617.824	1.232.356	-	-
10	Oct	34.884.764	697.695	33.884.764	677.695	1.000.000	20.000

11	Nov	89.864.846	1.797.297	91.414.846	1.828.297	(1.550.000)	(31.000)
12	Des	31.153.731	623.075	31.153.731	623.075	-	-
TOTAL		626.548.132	12.474.270	618.356.326	12.460.818	8.191.806	50.452

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 58 tahun 2023 yang terakhir kali diubah sesuai dengan PMK/No.135 Tahun 2023 tentang Tarif dan Pajak Penghasilan Pasal 21 atas penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan wajib pajak orang pribadi atau badan (Ramen Antonov Purba, Simarmata, et al., 2024). Pajak penghasilan PPh 23 yang dilakukan oleh PT.Rental Nias Kecamatan Lahusa belum sesuai dengan peraturan Pemerintah Menteri Keuangan N0.58 Tahun 2023, namun hal ini sering terjadi lebih bayar maupun kurang bayar dalam melaporkan kewajiban wajib pajaknya. Untuk memperoleh gambaran yang lebih jelas tentang perpajakan, maka bagaimana suatu perusahaan menentukan besarnya Pajak Penghasilan dalam hal ini PPh 23 yang harus disetorkan dan dilaporkan kepada pemerintah, apakah perhitungan dan pelaporan Pajak Penghasilan telah sesuai dengan ketentuan yang berlaku

#### METODE PENELITIAN

Metode penelitian untuk pengumpulan data dilakukan dengan cara (Ramen Antonov Purba, Sembiring, et al., 2024):

##### 1. Studi Dokumentasi

Merupakan metode mengumpulkan data dan mempelajari dokumen- dokumen yang berkaitan dengan penelitian berupa laporan pajak penghasilan PPh 23

##### 2. Wawancara

Bentuk pengumpulan data yang dilakukan dengan mengadakan wawancara secara langsung denfan kabag accounting dan staf pajak yang berkaitan dengan masalah penelitian yang akan dibahas.

Penelitian menggunakan teknik analisis deskriptif, yaitu suatu kegiatan untuk mengumpulkan data, mengklasifikasikan, dan menafsirkan data sehingga dapat memberikan gambaran tentang mekanisme mengenai akuntansi Pajak penghasilan PPh 23 mulai dari pemotongan, penyetoran dan pelaporan pajak penghasilan PPh 23 pada PT. Rental Nias Kecamatan Lahusa.

Berikut tahapan teknis yang ditempuh penulis dalam menganalisis data (Sugiyono, 2010):

- 1) Mengumpulkan data transaksi-transaksi perusahaan yang berhubungan dengan PPh pasal 23

- 2) Membuat perhitungan atas pemotongan pajak penghasilan pasal 23 perusahaan sesuai dengan ketentuan perpajakan.
- 3) Melakukan perbandingan antara perhitungan PPh pasal 223 atas objek pajak dengan perhitungan PPh 23 yang dilakukan oleh pihak kantor pajak sesuai dengan undang-undang no 36 tahun 2010.
- 4) Mencocokkan penerapan PPh 23 perusahaan dengan Undang-undang no 36 tahun 2010, dan mencocokkan jenis lainnya yang terdapat pada PPh pasal 23 perusahaan dengan peraturan Menteri Keuangan No. 141/PMK.03/2015.

Melakukan evaluasi dan menarik suatu kesimpulan serta saran- saran bagi perusahaan.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

PT. Rental Nias Kecamatan Lahusa merupakan perusahaan yang bergerak di bidang sewa menyewa mobil kendaraan operasional, perusahaan ini mengikuti tender tender pemerintahan baik nasional maupun swasta. Perusahaan ini didirikan pada tanggal 08 April 2017 yang merupakan anak perusahaan dari Nias Sejati group.

PT. Rental Nias Kecamatan Lahusa mengalami kemajuan yang cukup signifikan dari tahun ke tahun hal ini dapat terlihat dari meningkatnya tender tender yang dilakukan dan memperluas jaringan hingga ke seluruh pulau nias dengan jumlah unit yang tersebar mencapai lebih dari 100 unit di seluruh pulau nias, PT. Rental Nias Kecamatan Lahusa berkantor pusat di Teluk Dalam JL. Saonigehe KM.3 yang memiliki jumlah karyawan sebanyak 60 orang yang terbagi dalam divisi penting perusahaan seperti: General Meneger, Accounting, Finance, Administrasi, Massanger.

Dalam melakukan kegiatan usahanya PT. Rental Nias Kecamatan Lahusa melakukan Perawatan perbaikan unit yang di miliki oleh perusahaan menjadi prioritas utama untuk menjaga keberlangsungan dan kepuasan pelanggan. Dalam kegiatan perawatan tersebut terdapat kewajiban pajak yang harus dilaporkan oleh perusahaan.

Sebagai pihak pemotong pajak penghasilan PT.Rental Nias Kecamatan Lahusa memiliki kewajiban pajak untuk melaporkan seluruh kegiatan pajak yang ada pada perusahaan tersebut.

### a. Deskripsi Data

Dari hasil observasi langsung, peneliti menemukan ada banyak kegiatan transaksi service yang dilakukan oleh PT. Rental Nias Kecamatan Lahusa Seperti Service berkala, pembelian Sparepart, Pembelian bahan baku Untuk Stock Part, Perawatan unit, dan seluruh kegiatan yang berkaitan dengan pemeliharaan unit, baik yang berhubungan

dengan jasa sebagai bagian dari objek pajak penghasilan PPh 23, maupun pembelian yang hanya berpengaruh pada pajak pertambahan nilai.

Mekanisme pencatatan akuntansi yang digunakan oleh PT. Rental Nias Kecamatan Lahusa sudah sesuai dan mengacu pada peraturan perundang undangan no 36 tahun 2010. Namun, PT. Rental Nias Kecamatan Lahusa sangat sering sekali salah dalam menilai jenis pekerjaan jasa yang menjadi objek pajak penghasilan PPh 23. Hal ini menyebabkan perusahaan sering terjadi lebih bayar maupun kurang bayar dalam melaporkan kewajiban pajaknya. Selain hal tersebut kurangnya pemahaman dari lawan transaksi terhadap objek pajak PPh 23 juga mempengaruhi pencatatan yang dilakukan oleh PT. Rental Nias Kecamatan Lahusa. Sehingga ada ketidakcocokan nominal objek pajak yang dilaporkan oleh PT. Rental Nias Kecamatan Lahusa. Hal ini mengakibatkan perusahaan harus melakukan pembetulan terhadap pelaporan pajak penghasilan PPh 23 dan merevisi kembali bukti potong yang sudah diterbitkan sebelumnya untuk dapat disesuaikan dengan nominal yang sebenarnya (Ramen A Purba et al., 2022).

Jangka waktu pembetulan yang diberikan oleh pihak kantor pajak paling lambat 1 tahun dari hasil audit yang dilakukan oleh staf pajak hal ini mengacu pada peraturan PMK No 2 Thn 2008 ayat 2 bab 1 pada alinea pertama " bahwasanya setiap pembetulan pajak penghasilan PPh 23 ,perusahaan dalam hal ini bertindak sebagai pemotong harus melakukan dan mencantumkan nilai dan nominal yang sesungguhnya dari jumlah brotu pada masa takwim dan selambatnya selambatnya 1 tahun".

Pemotongan yang dilakukan oleh PT. Rental Nias Kecamatan Lahusa tidak sesuai dengan pemotongan yang dilakukan oleh pihak staf pajak, hal ini dikarenakan PT. Rental Nias Kecamatan Lahusa kurang paham terhadap jenis jenis kegiatan service yang menjadi objek pajak penghasilan dalam melakukan pemotongan, sehingga mengakibatkan jumlah PPh terhutang yang di setor tidak sesuai dengan pph terhutang yang sebenarnya.

#### 1. Mekanisme Pemotongan dan Pencatatan Pajak Penghasilan PPh 23

Pelaksanaan pemotongan dan pelaporan pajak penghasilan PPh pasal 23 dilakukan oleh PT. Rental Nias Kecamatan Lahusa, tepatnya dilakukan oleh bagian accounting, khususnya pada seksi pajak terhadap rekanan yang membebankan jasa sebagai objek pajak penghasilan kepada PT. Rental Nias Kecamatan Lahusa. Dasar untuk melakukan pemotongan ini adalah kontrak kerjasama atas pemakaian jasa yang diselenggarakan oleh lawan transaksi yang berpedoman pada PMK No 02-UU No.36 Tahun 2010.

Proses pemotongan pajak penghasilan pasal 23 yang dilakukan oleh PT. Rental Nias Kecamatan Lahusa adalah sebagai berikut (Santika & Sunariyanti, 2024) :

- a. Pelaksanaan pemotongan pajak di lakukan pada bagian staff pajak.
- b. Staff pajak akan menghitung dan menganalisis transaksi yang terjadi agar dapat mengetahui ada atau tidaknya objek pajak penghasilan PPh23 berdasarkan faktur pajak yang di terbitkan oleh pihak ke 3 (tiga) dalam hal ini lawan transaksi
- c. Pemotongan pajak penghasilan PPh 23 diberlakukan tarif terbaru sesuai dengan Undang-Undang No 36 tahun 2008, dengan dasar pengenaan pajak berupa penghasilan bruto sebelum dikenakan pajak pertambahan nilai (PPN).
- d. Rental Nias Kecamatan Lahusa akan menerbitkan bukti potong PPh 23 atas transaksi jasa yang di potong/dipungut dari lawan transaksi yang nantinya akan diserahkan kepada lawan transaksi sebagai bukti pemotongan atas transaksi yang dilakukan ke PT. Rental Nias Kecamatan Lahusa.
- e. Pemotongan dan pemungutan yang dilakukan oleh PT. Rental Nias Kecamatan Lahusa atas objek pajak penghasilan PPh 23 akan disetorkan ke kas negara paling lambat tanggal 10 bulan berikutnya
- f. Pelaporan pajak penghasilan pasal 23 ke KPP setempat Setelah dilakukan Pencatatan, pemotongan, dan peyeteran pajak penghasilan PPh 23, maka staf pajak akan menyiapkan laporan rekapitulasi pajak penghasilan yang telah dipotong untuk dilaporkan ke KPP pada setiap bulannya.

Dari hasil rekapitulasi perhitungan maka dapat kita ketahui, mekanisme pemotongan PPh 23 belum sesuai dengan PMK No 02 UU No 36 Taun 2010, hal ini dapat dilihat sering sekali terjadi kurang bayar maupun lebih bayar yang yang dilakukan oleh PT.Rental Nias Kecamatan Lahusa dalam melaporkan pajak penghasilan PPh 23 .

Ketentuan dalam Undang-undang pajak penghasilan PPh 23 mengatur tentang pemotongan pajak atas penghasilan yang diterima oleh wajib pajak dalam negeri dalam bentuk usaha tetap yang berasal dari modal, penyerahan jasa atau penyelenggaraan kegiatan usaha selain yang telah dipotong pajak sebagaimana dimaksud dalam PPh pasal 23, yang dibayarkan atau terutang oleh badan pemerintah atau subjek pajakdalam negeri, penyerahan jasa atau penyelenggaraan kegiatan, perwakilan perusahaan luara negeri lainnya. PT.Rental Nias Kecamatan Lahusa merupakan perusahaan yang bergerak di bidang jasa khususnya sewa-menyewa mobil, maka tarif pajak yang dikenakan sesuai dengan peraturan pemerintah No 58 tahun 2023. dan dipertegas oleh peraturan PMK No.168 tahun 2023 tarif yang di bebaskan atas jasa service adalah sebesar 5% diluar biaya Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

## SIMPULAN

Penerapan PPh 23 atas jasa service pada PT. Rental Nias Kecamatan Lahusa belum sesuai dengan peraturan undang-undang No 36 tahun 2010, dikarenakan dari data di atas terdapat perbedaan jumlah potongan atas jasa service yang dilakukan oleh perusahaan dengan yang dilakukan oleh pihak kantor pajak. Pemotongan yang dilakukan oleh PT. Rental Nias Kecamatan Lahusa sudah sesuai dengan peraturan perundang-undangan namun pencatan yang dilakukan oleh PT. Rental Nias Kecamatan Lahusa masih belum mengacu kepada peraturan perundang-undangan No 36 Tahun 2010, hal ini dapat dilihat dari adanya perbedaan pandangan terhadap objek pajak PPh 23 antara PT. Rental Nias Kecamatan Lahusa dengan lawan transaksi, yang mengakibatkan kesalahan pencatatan antara objek pajak dan non objek pajak.

## DAFTAR PUSTAKA

- Apriyanto, T., & Purwantini, A. H. (2024). Implementasi Peraturan Pemerintah nomor 58 tahun 2023 terkait tarif pajak penghasilan pasal 21. *ACE: Accounting Research Journal*, 4(1), 1–21.
- Faridh, M. (2022). The Effect Of Accounting Insight, Entrepreneurship Spirit, And Financial Literacy On Investment Decision Making Polytechnic Unggul LP3M Students. *Jurnal Ekonomi*, 11(02), 1572–1578.
- Harahap, D., Damanik, D., & Tumanggor, B. (2024). Analisis Kontribusi dan Efektivitas Pajak Parkir terhadap Pendapatan Asli Daerah Kota Pematangsiantar. *Jurnal Ekuilnomi*, 6(1), 124–134.
- Pamungkas, E. W., Puspasari, D., & Furkan, A. (2024). Strategi perencanaan pajak PPh 21 dan dampaknya terhadap beban pajak penghasilan badan. *Journal of Information System, Applied, Management, Accounting and Research*, 8(4), 844–859.
- Pamungkas, F. T., & Zulfikar, A. A. (2021). Peran Otoritas Jasa Keuangan (OJK) dalam Mengawasi Adanya Fraud dalam Bisnis Investasi dalam Perspektif Hukum Ekonomi Islam. *Jurnal Penegakan Hukum Dan Keadilan*, 2(1), 19–40.
- Parhusip, K. P. (2024). Implementasi peraturan menteri keuangan nomor 168 tahun 2023 tentang pph 21 tarif efektif rata-rata (studi kasus PT Trinitax). *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis Digital*, 2(1), 532–539.
- Purba, R. A., Samsir, S., Siddik, M., Sondang, S., & Nasir, M. F. (2020). The optimalization of backpropagation neural networks to simplify decision making. *IOP Conference Series: Materials Science and Engineering*, 830(2). <https://doi.org/10.1088/1757->

- Purba, Ramen A, Romindo, R., Arfiyana, A., Fajrillah, F., Rahmelina, L., Wardhani, A. K., Kesuma, R. I., Putro, G. S., Widarman, A., & Jufri, M. (2022). *Konsep Dasar Sistem Informasi dalam Dunia Usaha*. Yayasan Kita Menulis.
- Purba, Ramen Antonov. (2021). Application design to help predict market demand using the waterfall method. *Matrix: Jurnal Manajemen Teknologi Dan Informatika*, 11(3), 140–149.
- Purba, Ramen Antonov, Sembiring, D. J. M., Perangin-Angin, S. M. B., & Buaton, R. (2024). Implementasi Metode Promethee Untuk Rekomendasi Destinasi Objek Wisata Unggulan Provinsi Sumatera Utara. *JST (Jurnal Sains Dan Teknologi)*, 13(1), 181–189.
- Purba, Ramen Antonov, & Sembiring, J. (2016). Selection of scholarship recipients by using Promethee method in Polytechnic Unggul LP3M Medan. *2016 International Seminar on Application for Technology of Information and Communication (ISEMANTIC)*, 86–92. <https://doi.org/10.1109/ISEMANTIC.2016.7873815>
- Purba, Ramen Antonov, Simarmata, J., Limbong, T., & Damanik, R. (2024). Mixed Learning Models and IoT Devices: Effectively Increasing Competence and Training Independent Learning Students in Unnormal Situations. *JOIV: International Journal on Informatics Visualization*, 8(4), 2502–2510.
- Purba, Ramen Antonov, & Sondang, S. (2022). Design and Build Monitoring System for Pregnant Mothers and Newborns using the Waterfall Model. *INTENSIF: Jurnal Ilmiah Penelitian Dan Penerapan Teknologi Sistem Informasi*, 6(1), 29–42.
- Rachamawati, D. A. Y., & Ernandi, H. (2024). Pengetahuan Wajib Pajak dan Kepatuhan Pajak: Wawasan dari Praktik Hukum. *Intelektualitas Jurnal Penelitian Lintas Keilmuan*, 1(2), 24–45.
- Santika, I. G. N., & Sunariyanti, I. A. P. S. M. (2024). Hubungan Antara Masifnya Fenomena Korupsi Dengan Kesadaran Pajak Warga Negara Indonesia. *JOCER: Journal of Civic Education Research*, 2(1), 15–21.
- Sisdianto, E. (2024). Analisis Terkait Pajak Dan Retribusi Daerah Untuk Meningkatkan Pendapatan Asli Daerah. *Jurnal Media Akademik (JMA)*, 2(4).
- Sugiyono, S. (2010). Metode penelitian kuantitatif dan kualitatif dan R&D. *Alfabeta Bandung*.