BAB III

PEMBAHASAN HASIL PELAKSANAAN KERJA PRAKTEK

3.1 Bidang Pelaksanaan Kerja Praktek

Bidang pelaksanaan kerja praktek ini ditempatkan di Bagian Pelayanan KPP Pratama Bandung Karees. Dalam pelaksanaan kerja praktek ini penulis melakukan berbagai kegiatan yang berhubungan dengan seksi pelayanan, terutama tentang *e-registration* dan sesuai dengan pengarahan dan bimbingan yang telah diberikan oleh pihak yang bersangkutan.

3.1.1 Pengertian Prosedur

Prosedur merupakan rangkaian langkah-langkah yang dilaksanakan untuk menyelesaikan kegiatan atau aktivitas, sehingga dapat tercapainya tujuan yang diharapkan secara efektif dan efisien, selain itu prosedur juga dapat memudahkan pekerja dalam menyelesaikan suatu masalah secara terperinci sesuai dengan jangka waktu yang sudah ditentukan sebelumnya.

Ada berbagai pendapat telah dikemukakan oleh para ahli tentang pengertian prosedur. Setiap ahli memberikan pengertian yang beragam berdasarkan ilmu yang mereka pelajari disertai dengan asumsi dan persepsi yang digambarkan dalam pendapatnya masing-masing. Seperti pengertian prosedur yang dikemukakan oleh **Azhar Susanto** (2007:264) menyatakan bahwa:

"Prosedur adalah rangkaian aktivitas atau kegiatan yang dilakukan secara berulang-ulang dengan cara yang sama"

Sedangkan menurut **M. Narafin** (2004:84) menyatakan bahwa :

"Prosedur adalah suatu urutan-urutan seri tugas yang saling berhubungan yang diadakan untuk menjamin pelaksanaan kerjanya seragam".

Sedangkan menurut **Richard F. Neuschel** yang dikutif oleh Lilis Puspita Wati dan Adi Rachmanto (2008:6) menyatakan bahwa :

"Prosedur adalah suatu urut-urutan operasi klireka, biasanya melibatkan beberapa orang di dalam satu atau lebih departeman, yang diterapkan untuk menjamin penanganan yang seragam dari transaksi-transaksi bisnis yang terjadi".

Dari pengertian prosedur diatas maka dapat disimpulkan prosedur adalah suatu rangkaian aktivitas dalam suatu lembaga atau lebih agar terjadi suatu penanganan yang seragam atas segala kegiatan yang berlangsung secara berulang-ulang dalam lembaga itu sendiri.

3.1.2 Karakteristik Prosedur

Dalam melaksanakan suatu rangkaian kegiatan yang berurutan dan teratur secara berulang-ulang, haruslah dilaksanakan dengan karakteristik yang mampu menjelaskan dan mempermudah pengaplikasiannya. Apabila suatu rangkaian kegiatan atau prosedur tidak mempunyai karakteristik maka akan mendapatkan kesulitan untuk menjalankan prosedur tersebut. Berikut ini beberapa karakteristik prosedur yaitu:

1. Prosedur menunjang tercapainya tujuan organisasi.
2. Prosedur menunjukan tidak adanya keterlambatan dan hambatan.
3. Prosedur menunjukan urutan yang logis dan sederhana.
4. Prosedur menunjukan adanya keputusan dan tanggung jawab.
5. Prosedur mampu menciptakan adanya pengawasan yang baik dan menggunakan biaya seminimal mungkin.

3.1.3 Manfaat Prosedur

Ada beberapa manfaat jika dalam melaksanakan suatu pekerjaan dengan memakai prosedur kerja yaitu:

1. Memudahkan dalam menentukan langkah-langkah kegiatan untuk masa yang akan datang.
2. Adanya suatu petunjuk atau program kerja yang jelas agar pekerjaan tidak dilaksanakan secara berulang-ulang.
3. Mencegah terjadinya penyimpangan dan memudahkan pengawasan.
4. Membantu dalam usaha meningkatkan produktivitas kerja yang efektif dan efisien.

3.1.4 Pengertian *Electronic Registration* (*e-Reg*)

Masyarakat yang akan mendaftar sebagai wajib pajak, jika tidak ada waktu, atau sedang berada di tempat atau daerah lain atau mungkin malas, tatap dapat melaksanakan pendaftaran tersebut dengan bai tanpa harus

dating ke KPP.cukup berada dirumah ataudikantor, yakni fasiitas e-registration.

Menurut **Liberti Pandiangan** (2007:34) pengertian e-registration adalah sebagai berikut:

"e-Registration adalah sistem pendaftaran, perubahan data Wajib Pajak dan atau pengukuhan maupun pencabutan pengukuhan pengusaha Kena pajak melaluisistem yang terhubung lsngdung secara onlirne dengan Direktorat Jenderal Pajak.

Sistem Pendaftaran Wajib Pajak secara Online (*e-Registration*) adalah sistem aplikasi sebagai bagian dari sistem informasi perpajakan di lingkungan kantor Direktorat Jenderal Pajak dengan berbasis perangkat keras dan perangkat lunak yang dihubungkan oleh perangkat komunikasi data yang digunakan untuk mengelola proses pendaftaran wajib pajak.

Sistem ini terbagi dua bagian yaitu sistem yang dipergunakan oleh Wajib Pajak yang berfungsi sebagai sarana pendaftaran Wajib Pajak secara online dan sistem yang dipergunakan oleh Petugas Pajak yang berfungsi untuk memproses pendaftaran Wajib Pajak.

3.1.5 Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP)

Nomor Pokok Wajib Pajak sebenarnya sudah dikenal sebelum adanya reformasi perpajakan (*tax reform*). Dahulu nomor pokok tersebut hanya diberikan kepada orang yang dikenakan pajak dan orang yang menerima SKP saja. Tetapi sekarang, berdasarkan Pasal 2 Undang-undang No.16

Tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tata cara Perpajakan disebutkan bahwa : “Setiap Wajib Pajak mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak dan kepadanya diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak”.

Dari kutipan tersebut, jelas bahwa setiap Wajib Pajak diwajibkan mempunyai Nomor Pokok Wajib Pajak walaupun dilain pihak terdapat pengecualiannya yaitu bagi seseorang yang memperoleh penghasilan netto tidak melebihi penghasilan tidak kena pajak begitu pula dengan wanita kawin dengan tidak pisah harta tidak diwajibkan mempunyai NPWP.

Nomor Pokok Wajib Pajak adalah suatu sarana dalam administrasi perpajakan yang dipergunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas Wajib Pajak. Oleh karena itu, setiap Wajib Pajak dalam hal berhubungan dengan dokumen perpajakan diharuskan mencantumkan NPWP. Nomor Pokok Wajib Pajak berfungsi untuk menjaga ketertiban dalam administrasi perpajakan antara lain dalam pemenuhan kewajiban perpajakan serta untuk pengawasan administrasi perpajakan.

Terhadap Wajib Pajak yang tidak mendaftarkan diri untuk mendapatkan NPWP akan dikenakan sanksi pidana sesuai dengan ketentuan dalam Pasal 39 Undang-undang No.16 Tahun 2000, yaitu :

“Barang siapa dengan sengaja tidak mendaftarkan diri atau menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak sehingga menimbulkan kerugian pada negara, dipidana dengan pidana

penjara paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling tinggi 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang bayar".

3.1.6 Syarat-Syarat Memperoleh NPWP

1. Wajib Pajak OP yang tidak menjalankan usaha atau pekerjaan bebas:
   - Fotokopy KTP atau Identitas Lainnya
   - Surat Keterangan tempat tinggal dari instansi yang berwenang.
2. Wajib Pajak OP yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas:
   - Fotokopy KTP atau Identitas Lainnya
   - Surat keterangan tempat tinggal dari instansi yang berwenang
   - Surat keterangan tempat kegiatan usaha dari instansi yang berwenang
3. Untuk Wajib Pajak badan:
   - Fotokopy KTP atau Identitas Lainnya ditambah surat keterangan tempat tinggal dari salah seorang pengurus
   - Fotokopi Akte Pendirian
   - Surat keterangan tempat kegiatan usaha
4. Untuk Wajib Pajak Bendaharawan:
   - Fotocopy KTP atau Identitas Lainnya
   - Fotokopi surat penunjukan sebagai bendaharawan

3.1.7 Pendaftaran NPWP dan Pengukuhan PKP melalui e-Registration/Internet

Sehubungan dengan perkembangan teknologi informasi dan dalam rangka meningkatkan pelayanan kepada Wajib Pajak dan/atau Pengusaha Kena Pajak untuk mendaftarkan diri dan/atau melaporkan kegiatan usahanya melalui jaringan sistem informasi yang terhubung langsung secara on line dengan Direktorat Jenderal Pajak, Dirjen Pajak telah mengeluarkan ketentuan baru mengenai Tata Cara Pendaftaran Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak dan Perubahan Data Wajib Pajak dan/atau Pengusaha Kena Pajak dengan Sistem e-Registration, yaitu dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-24/PJ/2009.

3.1.8 Tata cara Pendaftaran NPWP dan/atau Pengukuhan PKP

a) Oleh Wajib Pajak

1. Wajib Pajak termasuk Wajib Pajak orang pribadi pengusaha tertentu dapat mengajukan permohonan untuk memperoleh NPWP dan/atau melaporkan kegiatan usaha untuk dikukuhkan sebagai PKP melalui Sistem e-Registration.
2. Permohonan pendaftaran NPWP dan/atau pengukuhan PKP sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilakukan dengan cara mengisi Formulir Permohonan Pendaftaran Wajib Pajak dan/atau Pengukuhan PKP pada Sistem e-Registration.

3. Wajib Pajak dapat mencetak sendiri Formulir Pendaftaran Wajib Pajak dan/atau Pengukuhan PKP serta SKTS yang diterbitkan dari Sistem e-Registration.
4. SKTS berlaku terhitung sejak pendaftaran melalui Sistem e-Registration dilakukan sampai dengan diterbitkan SKT oleh KPP tempat Wajib Pajak terdaftar.
5. SKTS hanya berlaku untuk pembayaran, pemotongan dan pemungutan pajak oleh pihak lain serta tidak dapat dipergunakan untuk melakukan kegiatan di luar bidang perpajakan.

b) Oleh Kantor Pelayanan Pajak

1. Atas permohonan dan/atau pelaporan kegiatan usaha, KPP tempat Wajib Pajak terdaftar menerbitkan SKT, Kartu NPWP dan/atau SPPKP.
2. Penerbitan SKT, Kartu NPWP, dan/atau SPPKP sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus dilakukan oleh KPP paling lama 1(satu) hari kerja sejak informasi pendaftaran dan/atau pengukuhan melalui Sistem e-Registration diterima KPP, sepanjang permohonan pendaftaran NPWP da/atau pengukuhan PKP diisi secara lengkap.
3. Dalam hal proses penerbitan NPWP dan/atau PKP telah selesai, kepada Wajib Pajak dikirimkan notifikasi melalui Sistem e-Registration.

3.1.9 Tata Cara Perubahan Data Wajib Pajak dan/atau Pengusaha Kena Pajak

1. Wajib Pajak dan/atau PKP dapat melakukan perubahan data melalui Sistem e-Registration.
2. Permohonan perubahan data Wajib Pajak dan/atau PKP sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilakukan dengan cara mengisi Formulir Permohonan Perubahan Data Wajib Pajak dan/atau PKP pada Sistem e-Registration.
3. Berdasarkan permohonan perubahan data sebagaimana dimaksud pada ayat (1) KPP menerbitkan Kartu NPWP dan SKT dan/atau SPPKP paling lama 1(satu) hari kerja sejak informasi perubahan data melalui Sistem e-Registration diterima KPP, sepanjang permohonan perubahan data diisi secara lengkap.

3.1.10 NPWP Bagi Anggota Keluarga

1. Anggota keluarga yang diakui oleh Penanggung Biaya Hidup, termasuk anak yang belum dewasa serta memiliki penghasilan dari mana pun sumber penghasilannya dan apa pun sifat pekerjaannya.
2. Wanita kawin yang:
    - Menjalankan usaha dan/atau melakukan pekerjaan bebas; dan/atau
    - Tidak menjalankan usaha atau tidak melakukan pekerjaan bebas dan memiliki penghasilan sampai dengan suatu bulan yang disetahunkan telah melebihi Penghasilan Tidak Kena Pajak, dan

tidak terikat perjanjian pisah harta, serta tidak menghendaki untuk menjalankan hak dan kewajiban perpajakannya sendiri.

3.2 Teknik Pelaksanaan Kerja Praktek

Selama penulis melaksanakan kerja praktek pada KPP Pratama Bandung Karees penulis membantu mengerjakan berbagai kegiatan operasional para petugas Seksi Pelayanan.

Adapun secara teknis penulis ditugaskan melaksanakan kegiatan yang diantaranya adalah sebagai berikut:

1) Mensortir SPT PPh Pasal 21, 22, 23, 25, 4 (2), di data menurut tanggal dan kemudian di lakukan cek register secara manual
2) Memberi cap kemudian di sortir per tanggal Surat Pengurangan Pajak PBB (tanggal 22, 23, 24).
3) Mensortir SPT Masa PPn dan PPnBM per tanggal untuk kemudian dilakukan cek register.
4) Mensortir SPT Tahunan PPh Badan per tanggal (24/06/2011, 21/05/2011, 30/05/2011. 11/05/2011, 28/05/2011, 20/05/2011, 23/05/2011, 23/06/2011, 24/05/2011, 18/05/2011, 09/05/2011).
5) Mensorti SPT Tahunan PPh Badan per tanggal (12/04/2011,18/04/2011, 24/05/2011, 11/04/2011) untuk kemudian dilakukan cek register secara manual.
6) Mensortir SPT Tahunan Orang Pribadi S dan SS per tanggal untuk kemudian dilakukan penempelan barcode.

7) Mensortir SPT Masa PPn dan PPnBm per tanggal (18/07/2011, 15/07/2011, 17/07/2011, 14/07/2011, 13/07/2011, 12/07/2011, 11/07/2011, 08/07/2011, 07/07/2011, 06/07/2011, 05/07/2011, 04/07/2011) dan dilakukan cek register secara manual.
8) Mensortir SPT PPh pasal 21, 22, 23, 25, 4 (2), PPn dan PPnBM per tanggal dan dilakukan cek register.
9) Merekam data SPT PPn dan PPnBM.
10) Masukin surat himbauan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam amplop.
11) Membuat laporan agenda surat pengantar , daftar nominatif SPT Badan yang tidk dapat direkam.

3.2.1 Penerapan *Electronic Registration* (*e-Reg*)

Electronic registration (*e-Reg*) mulai diterapkan pada 10 Oktober 2005. Akan tetapi untuk waktu yang beberapa lama sistem *e-reg* tersebut belum di terapkan secara penuh, dimana sistem tersebut sedianya akan menggantikan sistem pendaftaran wajib pajak yang lama yang berupa sistem manual (seorang calon wajib pajak harus datang sendiri ke KPP yang wilayah kerjanya meliputi tempat kedudukan wajib pajak untuk dapat dikukuhkan sebagai wajib pajak orang pribadi). Maka dari itu dimulailah periode transisi dimana sistem pendaftaran manual berjalan bersama-sama dengan sistem *e-Reg*. periode transisi tersebut berlangsung sejak tanggal 10 Oktober 2005 – 13 November 2006. Kemudian dimulai tanggal 14

November 2006 hingga saat ini sistem *e-Reg* diterapkan secara penuh di KPP Pratama Bandung Karees.

Penerapannya sendiri hingga saat ini didapati beberapa kelebihan dan kekurangan dalam system *e-Reg* itu sendiri, yaitu:

- Kelebihan *e-Reg*
  a. Calon Wajib Pajak mendapatkan kemudahan untuk memperoleh NPWP, karena dengan adanya sistem *e-Reg* seorang Wajib Pajak dapat mendaftarkan dirinya untuk dikukuhkan sebagai Wajib Pajak secara *online* atau lewat internet, sehingga seseorang calon Wajib Pajak tidak harus datang sendiri ke KPP yang wilayah kerjanya meliputi tempat kedudukan Wajib Pajak.
  b. Bagi KPP Pratama Bandung Karees sendiri akan mengurangi data error dalam NPWP, karena pengisian formulir NPWP dilakukan sendiri oleh calon Wajib Pajak.
  c. Dengan adanya *e-Reg*, data yang di input oleh calon Wajib Pajak sudah langsung *on-line* ke Bank, sehingga dapat mengefisienkan waktu pengolahan data & pentransferan data dari KPP ke Bank, dan berarti sejak saat itu pula seorang Wajib Pajak dapat dengan segera memenuhi kewajibannya untuk membayar pajak kepada pemerintah melalui tempat-tempat pembayaran pajak yang telah ditunjuk secara sah oleh pemerintah.

- Kekurangan *e-Reg*

  a. Pencetakan NPWP harus menunggu selama ½ hari, dikarenakan adanya waktu tunggu yang terjadi dalam proses pemasukan data dari KPP Pratama Bandung Karees ke sever pusat Direktorat Jenderal Pajak yang berkedudukan di Jakarta, yang jika akan diperbandingkan dengan sistem pendaftaran secara manual yang sebelumnya di terapkan, dimana pencetakan NPWP dapat di tunggu dan langsung jadi NPWP tetap, karena pemasukan data calon Wajib Pajak hanya pada sever local (Internal KPP setempat).
  b. Berdasarkan pengalaman di KPP Pratama Bandung Karees, ternyata banyak Wajib Pajak yang hanya mendaftarkan diri melalui e-Reg, yang kemudian tidak di ikuti dengan penyetoran berkas-berkas ke KPP Pratama Bandung Karees yang menjadi syarat dalam pembuatan NPWP.

3.2.2 Dokumen apa saja yang digunakan dalam *Electronic Registration (E-Reg)*.

1. Formulir Permohonan Registrasi Wajib Pajak secara elektronis adalah formulir yang berisi data wajib pajak yang terdiri dari nama lengkap Wajib Pajak, nama Wajib Pajak sesuai KTP, tempat tanggal lahir, alamat, korepondensi, jenis usaha, kebangsaan dan merk dagang usaha. Formulir pendaftaran dilengkapi dengan dokumen lainnya seperti

fotokopi surat keterangan domisili dari pejabat pemerintah setempat dan fotokopi KTP pengurus.

2. Surat Keterangan Terdaftar (SKT) Sementara adalah surat keterangan yang diterbitkan oleh Kantor Pelayanan Pajak yang berisi tentang keterangan bahwa Wajib Pajak telah terdaftar pada Kantor Pelayanan Pajak tertentu yang berisikan Nomor Pokok Wajib Pajak dan identitas lainnya serta kewajiban perpajakan Wajib Pajak.

3. Surat Keterangan Terdaftar adalah surat keterangan yang diterbitkan oleh Kantor Pelayanan Pajak yang menyatakan bahwa Wajib Pajak telah benar-benar terdaftar pada Kantor Pelayanan Pajak tertentu yang berisikan Nomor Pokok Wajib Pajak dan identitas lainnya serta kewajiban perpajakan Wajib Pajak.

4. Kartu Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) adalah kartu yang diterbitkan oleh Kantor Pelayanan Pajak yang berisikan Nomor Pokok Wajib Pajak dan identitas lainnya.

5. Surat Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak (PKP) adalah surat yang diterbitkan oleh Kantor Pelayanan Pajak yang berisikan identitas dan kewajiban perpajakan Pengusaha Kena Pajak.

3.3 Pembahasan Hasil Kerja Praktek

3.3.1 Analisis Penerapan *Electronic Registration* (*e-Reg*)

Perkembangan teknologi informasi dan dalam rangka meningkatkan pelayanan kepada wajib pajak yang memungkinkan wajib pajak untuk mendaftarkan diri dan melaporkan kegiatan usahanya melalui jaringan sistem informasi yang terhubung secara *on-line* dengan Direktorat Jenderal Pajak merupakan salah satu alasan utama munculnya sistem pendaftaran wajib pajak secara *on-line* yang bernama *Electronic Registration* atau yang biasa disebut dengan sistem *e-Reg.*

Sistem *e-Reg* ini menggantikan sistem pendaftaran Wajib Pajak yang tadinya berupa sistem manual dimana Wajib Pajak harus datang langsung ke KPP terdaftar untuk dapat dikukuhkan sebagai wajib pajak orang pribadi. Penerapan *e-Reg* di KPP Pratama Bandung Karees itu sendiri sejauh ini tidak mengalami kendala yang berarti. Dari data yang di dapat penerapan *e-Reg* di KPP Pratama Bandung Karees hingga saat ini didapati beberapa kelebihan dan kekurangan dalam sistem *e-Reg* itu sendiri, yaitu:

Dengan *e-Reg* Calon Wajib Pajak mendapatkan kemudahan untuk memperoleh NPWP, mengurangi data error dalam NPWP, data yang di input oleh calon Wajib Pajak sudah langsung *on-line* ke Bank. Sedangkan Pencetakan NPWP harus menunggu selama ½ hari, dikarenakan adanya waktu tunggu yang terjadi dalam proses pemasukan data dan Wajib Pajak yang hanya mendaftarkan diri melalui e-Reg, yang kemudian tidak di ikuti

dengan penyetoran berkas-berkas yang menjadi syarat dalam pembuatan NPWP.

3.3.2 Analisis Dokumen apa saja yang digunakan dalam *Electronic Registration (E-Reg)*.

Sistem e-Registration adalah sistem pendaftaran, perubahan data Wajib Pajak dan atau Pengukuhan dan Pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak melalui sistem yang terhubung langsung secara on-line dengan Direktorat Jenderal Pajak. Wajib Pajak termasuk Wajib Pajak orang pribadi pengusaha tertentu, atau orang yang diberi kuasa khusus yang mendaftarkan diri untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak dan atau Pengusaha yang melaporkan kegiatan usaha untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dapat mengajukan permohonan melalui sistem e-Registration

Berdasarkan permohonan, sistem e-Registration akan memberikan Formulir Registrasi Wajib Pajak yang berisi Nomor Aplikasi, Nomor Pokok Wajib Pajak dan identitas lainnya, serta Surat Keterangan Terdaftar Sementara yang antara lain mencantumkan nama dan alamat Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar.

Surat Keterangan Terdaftar Sementara adalah surat keterangan yang dicetak oleh Wajib Pajak melalui sistem e-Registration yang menyatakan bahwa Wajib Pajak telah terdaftar pada Kantor Pelayanan Pajak tertentu yang berisikan Nomor Pokok Wajib Pajak dan identitas lainnya serta kewajiban perpajakan Wajib Pajak yang bersifat sementara. Surat

Keterangan Terdaftar Sementara hanya berlaku selama 30 (tiga puluh) hari sejak pendaftaran dilakukan, dan hanya berlaku untuk pembayaran, pemotongan dan pemungutan pajak oleh pihak lain serta tidak dapat dipergunakan untuk melakukan kegiatan di luar bidang perpajakan

Dokumen yang digunakan dalam pendaftaran NPWP secara *e-Reg* sudah sesuai dengan prosedur yang diterapkan. Hanya saja belum sepenuhnya di pahami oleh Wajib Pajak. Hal ini dikarenakan ada beberapa bagian dari dokumen yang kurang dimengerti oleh Wajib Pajak dalam mengisi formulir pendaftaran NPWP. Wajib Pajak sering mengalami masalah ketika menuliskan nama gelar mereka, Wajib Pajak terbisa menuliskan gelar/title mereka di depan nama mereka padahal untuk penulisan nama gelar/title sudah ada kolom tersendiri. Hal ini sering ditemui di hampir setiap Kantor Pelayanan Pajak dan berarti Wajib Pajak diharuskan melakukan pengisian formulir pendaftaran ulang sesuai dengan prosedur yang telah diterapkan.