

## **BAB IV**

### **ANALISIS DAN PEMBAHASAN**

Pembahasan dalam bab ini dimulai dari hal-hal umum yang berhubungan dengan Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS). Penyidik Pegawai Negeri Sipil adalah bagian dari pegawai negeri yang memiliki hak dan tanggung jawab yang berbeda dari pegawai negeri sipil umumnya. Agar dapat memahami PPNS, terlebih dahulu diuraikan gambaran pemerintah dalam mengelola Pegawai Negeri Sipil. Hal ini penting karena PNS dikelola berdasarkan ketentuan yang berlaku dan sudah baku. Ketentuan tersebut menjadi pedoman bagi semua instansi pemerintah untuk mengelola pegawai negeri di lingkungan instansi masing-masing. Setelah itu baru diketahui perbedaan diantara PNS dengan PPNS.

Setelah gambaran umum tentang PPNS dilanjutkan dengan kegiatan penyidikan yang telah dilakukan DJP. Pembahasan selanjutnya yaitu tentang kegiatan penyidikan menurut ketentuan undang-undang perpajakan, hal ini penting dilakukan karena kedudukan PPNS dapat dilihat seiring dengan perubahan yang ada dalam UU perpajakan yang berlaku dalam kurun waktu yang berbeda. Setelah itu baru dilakukan pembahasan setiap masalah pokok penelitian secara terpisah sehingga dapat diperoleh analisis yang mendalam dan menyeluruh.

#### **4.1 Gambaran Umum Obyek Penelitian**

##### **4.1.1 Manajemen Pegawai Negeri Sipil (PNS)**

Manajemen Pegawai Negeri Sipil (PNS) menurut Undang-undang No. 43/1999 Pasal 1 adalah keseluruhan upaya untuk meningkatkan efisiensi, efektivitas, dan derajat profesionalisme penyelenggaraan tugas, fungsi, dan kewajiban kepegawaian yang meliputi perencanaan, pengadaan,

pengembangankualitas, penempatan, promosi, penggajian, kesejahteraan dan pemberhentian. Tujuan manajemen PNS yaitu untuk menjamin penyelenggaraan tugas pemerintahan dan pembangunan secara berdayaguna dan berhasilguna dengan dukungan PNS yang profesional, bertanggungjawab, jujur, dan adil melalui pembinaan yang dilaksanakan berdasarkan sistem prestasi kerja dan sistem karier yang dititikberatkan pada sistem prestasi kerja.

Berdasarkan beberapa ketentuan yang berlaku, dapat disampaikan hak-hak PNS, sebagai berikut:

1. Memperoleh gaji yang adil dan layak sesuai dengan beban kerja dan tanggung jawab.
2. Memperoleh cuti
3. Memperoleh perawatan bagi yang tertimpa sesuatu kecelakaan dalam dan karena menjalankan tugas kewajibannya.
4. Memperoleh tunjangan bagi yang menderita cacat jasmani atau rohani dalam dan karena menjalankan tugas kewajibannya yang mengakibatkannya tidak dapat bekerja lagi dalam jabatan apapun
5. Memperoleh uang duka dari kerabat Pegawai Negeri Sipil yang tewas
6. Memperoleh pensiun bagi yang telah memenuhi syarat-syarat yang ditentukan
7. Memperoleh kenaikan pangkat reguler
8. Menjadi peserta Tabungan Asuransi Pegawai Negeri/Taspen (PP No. 10 Tahun 1963)
9. Menjadi peserta Asuransi Kesehatan /Askes (Keppres No. 8 Tahun 1977)
10. Memperoleh Perumahan (Keppres No. 14 Tahun 1993)

Seiring dengan bergulirnya era reformasi sejak tahun 1998 sampai saat ini terjadi beberapa perubahan dalam manajemen Pegawai Negeri Sipil, diantaranya adalah perubahan dalam merumuskan tujuan pembinaan Pegawai Negeri yang dinyatakan bahwa tujuan strategis pembinaan Pegawai Negeri Sipil yang ingin dicapai adalah untuk menciptakan aparatur negara yang profesional, netral dari kegiatan dan pengaruh politik, bermoral tinggi, berwawasan global,

mendukung persatuan dan kesatuan bangsa, serta memiliki tingkat kesejahteraan material dan spiritual.

Sejalan dengan perkembangan di bidang ketatanegaraan diadakan perubahan ketentuan yang mengatur jenis kepegawaian menjadi sebagai berikut:

1. Jenis Pegawai Negeri:
  - a. Pegawai Negeri Sipil
  - b. Anggota Tentara Nasional Indonesia (TNI)
  - c. Anggota Kepolisian Negara Republik Indonesia (POLRI)
2. Pegawai Negeri Sipil terdiri dari:
  - a. Pegawai Negeri Sipil Pusat
  - b. Pegawai Negeri Sipil Daerah

Di samping Pegawai Negeri sebagaimana dimaksud, pejabat yang berwenang dapat mengangkat pegawai tidak tetap, yaitu pegawai yang diangkat untuk jangka waktu tertentu guna melaksanakan tugas pemerintahan dan pembangunan yang bersifat teknis profesional dan administratif sesuai dengan kebutuhan dan kemampuan organisasi dan tidak berkedudukan sebagai Pegawai negeri.

Dalam sistem manajemen kepegawaian, rumusan kedudukan Pegawai Negeri dinyatakan sebagai berikut:

1. Pegawai Negeri berkedudukan sebagai unsur aparatur negara yang bertugas untuk memberi pelayanan kepada masyarakat secara profesional, jujur, adil, dan merata dalam penyelenggaraan tugas negara, pemerintah, dan pembangunan
2. Dalam kedudukan dan tugas tersebut Pegawai Negeri harus netral dari pengaruh semua golongan dan partai politik, serta tidak diskriminatif dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat
3. Untuk menjamin netralitasnya, pegawai negeri dilarang menjadi anggota dan pengurus partai politik.

Adapun rumusan mengenai kewajiban pegawai negeri adalah: "setiap Pegawai Negeri wajib setia dan taat kepada Pancasila, UUD 1945, negara, dan

pemerintah serta wajib menjaga persatuan dan kesatuan bangsa dalam Negara Kesatuan Republik Indonesia. Setiap kewajiban menimbulkan hak, demikian juga dengan Pegawai Negeri, setelah mengetahui kewajibannya, maka Pegawai Negeri memiliki hak, diantaranya adalah hak tentang gaji sebagai berikut:

1. Setiap Pegawai negeri berhak memperoleh gaji yang adil dan layak sesuai dengan beban pekerjaan dan tanggung jawabnya.
2. Gaji yang diterima oleh Pegawai Negeri harus mampu memacu produktivitas dan menjamin kesejahteraannya.
3. Gaji Pegawai negeri yang adil dan layak ditetapkan dengan peraturan pemerintah.

Dalam organisasi DJP, PPNS memiliki hak dan kewajiban yang berbeda dengan pegawai negeri sipil lainnya. Perbedaan hak yang paling nyata adalah kewenangannya melakukan penyidikan yang tidak dimiliki oleh PNS lain di lingkungan DJP. Berkaitan dengan gaji, PPNS tidak memiliki tunjangan yang berbeda dengan pegawai DJP umumnya, hal ini menurut peneliti dapat menjadi salah satu faktor yang menyebabkan pegawai DJP kurang berminat menjadi PPNS. Hak dan kewajiban yang dimiliki lebih besar, namun gaji tidak berbeda dengan pegawai lainnya.

Sampai saat dilakukan penelitian ini, belum juga ada ketentuan baik ditingkat internal DJP atau Dit Inteldik yang mengatur masalah asuransi bagi penyidik, karena tugas penyidik juga memiliki resiko yang besar berkaitan dengan risiko keselamatan jiwa PPNS. Tidak adanya faktor nilai lebih selain tugas dan tanggung jawab bagi PPNS, dapat menjadi alasan yang kuat bagi pegawai pajak untuk menghindari menjadi PPNS. Pertimbangan positif yang dapat peneliti kemukakan adalah sebagai direktorat baru Dit Inteldik dapat lebih meningkatkan kesejahteraan bagi PPNS.

#### **4.1.2 Pembinaan Pegawai Negeri Sipil**

Perubahan lain dalam era reformasi yang berkaitan dengan Pegawai Negeri Sipil adalah sistem pembinaan pegawai yang dimulai sejak saat diterima

menjadi PNS sampai dengan pemberhentian atau pensiun, dan dilaksanakan berdasarkan perpaduan antara sistem prestasi kerja dan sistem karir dengan dititikberatkan pada sistem prestasi kerja. Kebijakan pembinaan PNS berada ditangan presiden dan dilaksanakan secara menyeluruh.

Pembinaan PNS dapat diuraikan menurut teori manajemen sumber daya manusia menjadi beberapa tahapan mulai dari perencanaan, rekrutmen, seleksi, penempatan, pengembangan, dan lainnya sebagai berikut:

**a. Perencanaan Kebutuhan dan Formasi**

Perencanaan kebutuhan pegawai merupakan salah satu fungsi utama manajemen kepegawaian yang intinya merupakan proses peramalan sistematis tentang permintaan dan penawaran pegawai untuk masa yang akan datang dalam suatu organisasi. Perencanaan kebutuhan pegawai dilaksanakan dengan berdasarkan beberapa hal berikut:

1. Memberdayakan secara optimal pegawai yang sudah ada dalam organisasi;
2. memperhatikan beban kerja yang ada saat ini dan memperkirakan beban kerja pada masa yang akan datang
3. memperhatikan kualifikasi pendidikan dan pelatihan yang diperlukan institusi atau unit organisasi
4. memperhatikan kebijakan umum pemerintah dalam pengadaan pegawai, misalnya kebijakan *minus growth* atau *zero growth* dengan mempertahankan formasi pegawai yang tersedia

Formasi PNS adalah jumlah dan susunan pangkat PNS yang diperlukan dalam suatu satuan organisasi negara untuk mampu melaksanakan tugas pokok dalam jangka waktu tertentu (Peraturan Pemerintah Nomor 97 Tahun 2000). Formasi PNS disusun melalui analisis kebutuhan pegawai, uraian jabatan, peta jabatan, dan anggaran belanja negara

**b. Pengadaan Pegawai**

Merupakan proses kegiatan untuk mengisi formasi yang lowong. Proses pengadaan meliputi kegiatan:

1. mengidentifikasi kebutuhan untuk melakukan pengadaan
2. mengidentifikasi dan menetapkan persyaratan kerja

3. menetapkan sumber kandidat (calon)
4. menseleksi kandidat
5. memberitahukan hasilnya kepada para kandidat
6. menunjuk kandidat yang lulus seleksi

Adapun langkah-langkah penyeleksian PNS yang dilakukan adalah:

1. syarat pelamar
2. penyaringan
3. proses pengangkatan

#### **c. Penempatan**

Penempatan merupakan langkah selanjutnya setelah proses penyaringan selesai. Program orientasi dimaksudkan untuk mensosialisasikan kepada pegawai baru hal-hal yang terkait dalam organisasi. Jabatan adalah kedudukan yang menunjukkan tugas, tanggung jawab, wewenang, dan hak seorang pegawai negeri dalam rangka susunan suatu satuan organisasi negara.

Penempatan Pegawai Negeri dalam jabatan dilaksanakan berdasarkan prinsip profesionalisme sesuai dengan kompetensi, prestasi kerja, jenjang pangkat yang ditetapkan untuk jabatan itu serta syarat obyektif lainnya tanpa membedakan jenis kelamin, suku, agama, ras atau golongan.

Adapun jenis jabatan karier dibedakan dalam dua jenis, yaitu:

1. Jabatan Struktural; jabatan yang secara tegas disebutkan dalam struktur organisasi
2. Jabatan fungsional; jabatan yang tidak secara tegas disebutkan dalam struktur organisasi tetapi dari sudut fungsinya diperlukan oleh organisasi.

Tujuan dibentuknya jabatan fungsional adalah untuk meningkatkan profesionalisme Pegawai Negeri Sipil, untuk pembinaan karir pegawai, dan untuk meningkatkan kemampuan PNS baik sebagai aparatur pemerintahan maupun sebagai pelaksana tugas pembangunan.

#### **d. Penilaian Kinerja dan Instrumen Pengukuran Kinerja**

Merupakan salah satu tahapan penting dalam siklus pengembangan sumber daya manusia, baik di sektor publik maupun di sektor swasta. Sistem penilaian kinerja harus berlandaskan prinsip dasar, yaitu keadilan,

transparansi, independensi, pemberdayaan, non diskriminasi, dan semangat berkompetensi.

Instrumen pengukuran kinerja adalah merupakan alat yang dipakai untuk mengukur kinerja individu seorang pegawai yang meliputi:

1. Prestasi kerja, yaitu hasil kerja pegawai dalam menjalankan tugas, baik secara kualitas maupun kuantitas kerja.
2. Keahlian yaitu tingkat kemampuan teknis yang dimiliki oleh pegawai dalam menjalankan tugas yang dibebankan kepadanya. Keahlian ini bisa dalam bentuk kerjasama, komunikasi, inisiatif dan lain sebagainya.
3. Perilaku, yaitu sikap dan tingkah laku pegawai yang melekat pada dirinya dan dibawa dalam melaksanakan tugas-tugasnya. Pengertian perilaku juga mencakup kejujuran, tanggung jawab, dan disiplin.
4. Kepemimpinan, merupakan aspek kemampuan manajerial dan seni dalam memberikan pengaruh kepada orang lain untuk mengkoordinasikan pekerjaan secara tepat dan cepat, termasuk pengambilan keputusan dan penentuan prioritas.

Penilaian kinerja PNS telah diatur dalam peraturan pemerintah tentang Penilaian Pelaksanaan Pekerjaan Pegawai Negeri Sipil (DP3)

#### e. Kesejahteraan Pegawai

Kesejahteraan secara sederhana diartikan sebagai kondisi kehidupan yang mewujudkan motivasi kerja tinggi secara berkesinambungan karena terpenuhinya kebutuhan pegawai, baik secara fisik maupun non fisik.

Beberapa prinsip yang perlu diperhatikan dalam penggajian adalah :

1. Didasarkan pada kinerja pegawai
2. Bersaing
3. Keahlian
4. Kenaikan gaji yang dikaitkan dengan kinerja perorangan
5. Didasarkan pada kemampuan keuangan organisasi

Karier adalah perjalanan pekerjaan seorang pegawai dalam suatu organisasi, yaitu yang dimulai sejak ia diterima sebagai pegawai baru dan berakhir saat yang bersangkutan tidak bekerja lagi dalam organisasi tersebut. Pola karier pegawai adalah pola pembinaan pegawai yang menggambarkan jalur

pengembangan karier dan menunjukkan keterkaitan serta keserasian antar jabatan, pangkat pendidikan dan pelatihan serta masa jabatan seseorang pegawai sejak pengangkatan pertama dalam jabatan tertentu sampai dengan pensiun. Pengembangan karier adalah proses identifikasi potensi karier pegawai dan mencari serta menerapkan cara yang tepat untuk mengembangkan potensi tersebut. Pengembangan karier dapat dikatakan sebagai peningkatan potensi diri yang dilakukan seseorang untuk mencapai rencana karier.

Berdasarkan uraian di atas, sistem kepegawaian dalam PNS sudah mengadopsi manajemen SDM yang baik, karena sudah dimulai dari perencanaan kebutuhan berdasarkan beberapa analisis dan pertimbangan yang baik. Manajemen PNS juga sudah menyentuh aspek seleksi, penempatan, dan kesejahteraan yang baik. Semua itu menjadi pedoman bagi instansi atau unit organisasi publik tempat PNS berada dalam mengelola PNS.

Dalam kaitannya dengan PPNS, peneliti belum menemukan adanya perencanaan dalam rekrutmen, seleksi, penempatan dan kesejahteraan pegawai. Belum ada analisis yang mendasari dilakukannya rekrutmen dan seleksi. Kalau ada dasar atau alasan dilakukannya rekrutmen lebih bersifat kebijakan pemimpin saat itu. Hal yang sama juga terjadi untuk masalah kesejahteraan pegawai. PPNS belum memiliki ukuran kinerja yang akan berdampak pada pemberian kompensasi berbasis kinerja.

#### **4.1.3 Pendidikan dan Pelatihan Pegawai Negeri Sipil**

Pendidikan adalah suatu proses, teknik, dan prosedur belajar mengajar dengan maksud mentransfer suatu pengetahuan dari seseorang kepada orang lain melalui prosedur yang sistematis, dan terorganisir yang berlangsung dalam jangka waktu yang relatif lama. Adapun pelatihan adalah suatu proses belajar mengajar dengan menggunakan teknik dan metode tertentu, guna meningkatkan keahlian, dan/atau ketrampilan seseorang atau sekelompok orang dalam



menangani tugas-tugas dan fungsi melalui prosedur sistematis dan terorganisir yang berlangsung dalam waktu yang relatif singkat.

Pendidikan dan latihan (diklat) Pegawai Negeri adalah upaya yang dilakukan bagi pegawai negeri untuk meningkatkan kepribadian, pengetahuan, dan kemampuannya sesuai dengan tuntutan persyaratan jabatan dan pekerjaannya sebagai pegawai negeri. Pendidikan dan latihan (diklat) Pegawai Negeri merupakan proses "transformasi kualitas sumber daya manusia aparatur negara" yang menyentuh empat dimensi utama, yaitu dimensi spiritual, intelektual, mental, dan fisik yang terarah pada perubahan-perubahan mutu dari keempat dimensi sumber daya manusia aparatur negara tersebut.

Prinsip pendidikan dan latihan pegawai adalah : harus ada keterkaitan antara diklat dengan jabatan pegawai, harus didasarkan kebutuhan organisasi, dan harus dikaitkan dengan pengembangan karier pegawai. Untuk mencapai efisiensi dan efektivitas yang besar dalam pencapaian tujuan diklat Pegawai Negeri, diadakan pengaturan dan penyelenggaraan pendidikan dan pelatihan jabatan Pegawai Negeri Sipil. Adapun tujuan umum pendidikan dan pelatihan PNS adalah:

- a. meningkatkan semangat pengabdian, wawasan, pengetahuan, keahlian, dan ketrampilan
- b. mengembangkan pola berpikir yang positif, rasional, dan obyektif
- c. menciptakan ataupun mengembangkan metode kerja yang lebih baik
- d. membina karier Pegawai Negeri

Selain tujuan umum tersebut, pendidikan dan latihan PNS juga memiliki tujuan khusus sebagai berikut:

- a. meningkatkan pengetahuan, keahlian, ketrampilan, dan sikap untuk dapat melaksanakan tugas jabatan secara profesional dengan dilandasi kepribadian dan etika Pegawai Negeri sesuai dengan kebutuhan instansi.
- b. Menciptakan aparatur yang mampu berperan sebagai pembaharu dan perekat persatuan dan kesatuan bangsa.

- c. Memanfaatkan sikap dan semangat pengabdian yang ebrorientasi pada pelayanan, pengayoman, dan pemberdayaan masyarakat.
- d. Menciptakan kesamaan visi dan dinamika pola pikir dalam melaksanakan tugas pemerintahan umum, dan pengembangan masyarakat.

Program Pendidikan dan Latihan Pegawai Negeri Sipil merupakan instrumen kebijakan untuk mencapai kompetensi yang dipersyaratkan oleh suatu jabatan Pegawai Negeri Sipil melalui agenda pembelajaran tertentu. Pendidikan dan latihan untuk Pegawai Negeri Sipil memiliki beberapa jenis dan jenjang, yang dapat diuraikan sebagai berikut:

- 1. Diklat Prajabatan
- 2. Diklat dalam jabatan

§ Diklat Kepemimpinan (Diklatpim)

Pendidikan dan pelatihan yang dirancang untuk memenuhi kompetensi yang dibutuhkan seorang Pegawai Negeri Sipil dalam jabatan untuk memenuhi kompetensi yang dibutuhkan seorang Pegawai Negeri Sipil dalam jabatan struktural sesuai dengan jenjang eselon yang akan dan telah dipangkunya.

§ Diklat Fungsional

Diklat fungsional dilaksanakan untuk memenuhi persyaratan kompetensi tertentu yang sesuai dengan jenis jabatan fungsional Pegawai Negeri Sipil tertentu pula.

§ Diklat Teknis

Diklat teknis dilaksanakan untuk memberikan ketrampilan dan atau pengetahuan teknis bagi Pegawai Negeri Sipil yang berhubungan langsung dengan pelaksanaan tugas pokok instansi yang bersangkutan.

Untuk diklat PPNS sudah banyak yang dilakukan. Menurut peneliti diklat sudah terencana dengan baik, namun belum menyentuh seluruh aspek yang dibutuhkan untuk seorang penyidik. Pendidikan lebih banyak dilakukan bekerjasama dengan instansi lain yang terkait. Hal ini baik dari segi efisiensi biaya, namun apakah penyidikan perlu keahlian yang berbeda dengan penyidikan yang dilakukan instansi lain hendaknya menjadi dasar pertimbangan.

#### 4.1.4 Kode Etik, Disiplin, Netralitas, dan Jiwa Korps Pegawai Negeri

Setiap profesi memiliki kode etik yang dipatuhi semua anggota profesi, demikian juga halnya dengan Pegawai Negeri. Kode etik Pegawai Negeri memuat prinsip sebagai berikut:

- a. Memberikan pelayanan umum secara simpatik, efisien, cepat, serta tidak diskriminatif
- b. Memanfaatkan dana publik secara tepat, efektif dan efisien
- c. Dilarang menyalahgunakan jabatan dan kedudukannya atau informasi yang dimilikinya dalam kaitan tugasnya untuk kepentingan pribadinya atau kelompoknya
- d. Dilarang menerima keuntungan dalam bentuk apapun dari pihak ketiga yang dapat dipandang sebagai kolusi
- e. Memegang teguh kerahasiaan negara dan pemerintah dari segala ancaman yang merugikan baik secara ekonomi maupun politis
- f. Menjunjung tinggi nilai kebenaran, kejujuran, dan kehalusan budi pekerti.

Anggota sebuah organisasi dituntut untuk disiplin pada ketentuan yang berlaku. Pegawai Negeri sebagai anggota organisasi juga harus menjunjung tinggi disiplin. Disiplin adalah kondisi untuk melakukan koreksi atau menghukum pegawai yang melanggar ketentuan atau prosedur yang telah ditetapkan organisasi. Disiplin merupakan bentuk pengendalian agar pelaksanaan pekerjaan pegawai selalu berada dalam koridor peraturan perundang-undangan yang berlaku. Kewajiban yang harus selalu diperhatikan oleh Pegawai Negeri Sipil antara lain meliputi:

- a. Mempertahankan dan menjaga dasar ideologi negara yaitu Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945
- b. Menunjukkan kesetiaan yang tinggi terhadap bangsa, negara, dan Pemerintah Republik Indonesia
- c. Mengutamakan kepentingan bangsa dan negara di atas kepentingan golongan atau diri sendiri
- d. Melaksanakan tugas dan tanggung jawab dengan sebaik-baiknya kepada masyarakat menurut bidang tugasnya masing-masing

- e. Menggunakan barang-barang milik negara hanya untuk kepentingan pelaksanaan tugas dan pekerjaan
- f. Mentaati semua peraturan perundang-undangan yang berlaku, baik sebagai Pegawai Negeri Sipil maupun sebagai anggota masyarakat.

Selain kewajiban tersebut di atas, berlaku juga larangan kepada Pegawai Negeri Sipil sebagai berikut:

- a. Melakukan hal yang dapat menyebabkan menurunnya harkat, martabat, dan harga diri bangsa, negara, dan pemerintah Republik Indonesia.
- b. Menyalahgunakan jabatan dan wewenang yang dapat dimilikinya
- c. Menjadi agen spionase bagi pemerintah dan negara asing
- d. Menerima sesuatu pemberian berupa apa saja dari siapapun juga yang memungkinkan terjadinya kolusi
- e. Melakukan suatu tindakan atau sengaja tidak melakukan sesuatu tindakan yang dapat berakibat menghalangi atau mempersulit salah satu pihak yang dilayaninya sehingga mengakibatkan kerugian bagi pihak yang dilayani.
- f. Melakukan kegiatan kedinasan yang langsung ataupun tidak langsung merupakan *rent seeking*.

Terhadap setiap Pegawai Negeri Sipil yang melakukan pelanggaran disiplin dijatuhi hukuman disiplin oleh pejabat yang berwenang menghukum.

## 4.2 Hukum Pajak dan Tindak Pidana Perpajakan

Menurut umum, Hukum Pajak dapat dibedakan menjadi dua, yaitu Hukum Pajak Material dan Hukum Pajak Formal. Hukum Pajak material sebagaimana pendapat Pudyatmoko (2002:32), memuat norma-norma yang menerangkan mengenai :

1. Keadaan, perbuatan-perbuatan dan peristiwa-peristiwa hukum yang harus dikenai pajak (Objek Pajak) atau disebut juga *tatbestand*;
2. Siapa-siapa yang harus dikenai pajak (Subjek Pajak/Wajib Pajak); dan
3. Berapa besarnya pajak.

Hukum Pajak material masuk kedalam substansi pajak itu sendiri. Agar Hukum Pajak material dapat berlaku efektif, maka diperlukan Hukum Pajak formal. Menurut Pudyatmoko (2002:33), Hukum Pajak Formal adalah:

“Serangkaian norma yang mengatur mengenai cara untuk menjelmakan Hukum Pajak material menjadi suatu kenyataan. Hukum Pajak formal antara lain mengatur mengenai:

1. Pendaftaran Objek Pajak dan ;
2. Pemungutan pajak;
3. Penyetoran pajak;
4. Pengajuan keberatan;
5. Permohonan banding;
6. Permohonan pengurangan dan penundaan pembayaran, dan lain sebagainya.”

Kedua hukum pajak ini pasti ada dalam setiap ketentuan perpajakan dan bekerjasama dengan kebijakan perpajakan dan administrasi perpajakan dalam sistem perpajakan untuk mewujudkan tujuan dan fungsi perpajakan. Selain itu hukum pajak mempunyai hubungan dengan hukum pidana dan hukum perdata. Menurut Pudyatmoko (2002:37), hukum pajak memiliki hubungan erat dengan hukum perdata karena:

1. Hukum pajak mengambil sasaran pada peristiwa, keadaan dan perbuatan yang berada dalam lapangan Hukum Perdata seperti objek pengenaannya.
2. Hukum Pajak banyak menggunakan istilah-istilah yang ada di dalam hukum perdata entah dipakai dalam arti yang sama, atau diberikan dengan memberikan arti yang berbeda.
3. Hukum perdata dipandang sebagai hukum umum dan pajak hukum khusus sehingga berlaku *lex specialis derogat lex generali*.

Hukum Pajak mempunyai hubungan yang erat dengan hukum pidana. Ketentuan pidana tidak hanya ada di dalam Kitab Undang-undang Hukum Pidana (KUHP) saja, melainkan juga ada di luar KUHP. Di dalam Pasal 103 KUHP disebutkan: “Ketentuan-ketentuan dalam Bab I sampai dengan Bab VIII buku ini juga berlaku bagi perbuatan-perbuatan yang oleh ketentuan perundang-undangan lain.” Dengan adanya Pasal 103 tersebut, jelas bahwa ketentuan umum itu berlaku juga terhadap perbuatan-perbuatan yang oleh ketentuan-ketentuan di luar KUHP diancam dengan sanksi pidana.

Tindak pidana atau dalam Bahasa Belanda *strafbaarfeit* atau delik banyak dipakai dalam perundang-undangan Indonesia, termasuk UU

Perpajakan. Istilah delik banyak diterjemahkan ke dalam Bahasa Indonesia oleh Para ahli menjadi perbuatan pidana atau peristiwa pidana. Para ahli yang menyumbangkan konsepnya sebagaimana dikutip Waluyo (1994:95) adalah:

- a. Tindak Pidana, merupakan istilah yang dicetuskan oleh Prof. Satochid Kartanegara, SH.
- b. Perbuatan Pidana, merupakan istilah yang dicetuskan oleh Prof. Moeljatno, SH.
- c. Peristiwa Pidana, merupakan istilah yang dicetuskan oleh Purnadi Purbacaraka, SH

Di dalam Undang–undang perpajakan terdapat dua macam pelanggaran yaitu pelanggaran administratif dan pelanggaran pidana. Atas dua macam pelanggaran tersebut sanksi yang dikenakan juga berbeda.

a. **Pelanggaran Administrasi**

Pelanggaran yang dilakukan Wajib Pajak adalah karena disebabkan adanya suatu koreksi fiskal yaitu adanya perbedaan perlakuan antara akuntansi komersial dan akuntansi fiskal sehingga atas kesalahan tersebut kerugian negara yang ditimbulkan akan dikenakan sanksi administratif berupa ketetapan pajak beserta sanksi administratifnya. Adapun prosedur penerbitan ketetapan pajak dilakukan melalui pemeriksaan pajak.

b. **Pelanggaran Pidana**

Pelanggaran yang dilakukan Wajib Pajak adalah adanya suatu unsur tindak pidana yaitu sengaja atau lalai dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38, 39, 43 UU KUP sehingga dapat menimbulkan kerugian negara. Adanya unsur tindak pidana tersebut maka sanksi yang dikenakan adalah ancaman pidana mulai dari penahanan sampai dengan penjara disamping juga membayar atas kerugian negara yang ditimbulkan. Penanganan kasus tindak pidana perpajakan dilakukan melalui proses penyidikan oleh PPNS Ditjen Pajak.

Dari kedua pelanggaran tersebut terdapat dua kesamaan yaitu sama–sama menimbulkan suatu kerugian negara, namun dalam penanganannya sangat berbeda dimana atas pelanggaran administratif hanya dikenakan sanksi administratif, sedangkan pelanggaran tindak pidana dilakukan penyidikan yang

dapat berujung pada sanksi pidana yaitu penjara. Dalam menentukan apakah kesalahan yang dilakukan Wajib Pajak adalah kesalahan administratif atau terdapat unsur tindak pidana terlebih dahulu dilakukan melalui suatu proses yang cukup panjang dan selektif. Proses tersebut dimulai dengan analisa dan pengolahan data oleh Dit Inteldik , hal ini disebut dengan pengolahan Informasi, Data, Laporan, Pengaduan (IDL P). Pengolahan IDLP tersebut berasal dari berbagai sumber misalnya informasi dari pihak ketiga, pengolahan data dari berbagai sumber data, laporan dari pemeriksaan pajak yang menemukan adanya suatu tindak pidana perpajakan dari hasil pemeriksaannya ataupun berasal dari pengaduan dari masyarakat yang mengetahui telah terjadi suatu indikasi pelanggaran perpajakan. Atas hasil analisa tersebut dilanjutkan dengan pemeriksaan bukti permulaan untuk menentukan unsur – unsur dugaan tindak pidana perpajakan termasuk menemukan calon tersangka dan mengumpulkan bahan bukti yang terkait. Atas hasil pemeriksaan bukti permulaan tersebut dapat dilanjutkan dengan penyidikan sesuai usulan pemeriksa bukti permulaan tentu dengan pertimbangan seluruh unsur dugaan tindak pidana pajak tersebut dapat dibuktikan.

Memperhatikan apa yang dimaksud tindak pidana pajak menurut UU KUP Pasal 38 UU KUP merinci tindakan-tindakan Wajib Pajak yang merupakan tindak pidana pajak karena kealpaan. Selengkapnya adalah:

“Barang siapa karena kealpaannya :

- a. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau
- b. menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar,

sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, dipidana dengan kurungan paling lama 1 (satu) tahun dan atau denda paling tinggi 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.”

Menurut kebiasaan sehari-hari, kata “alpa” atau “lalai” biasanya sinonim dengan lupa atau tidak sengaja. Tetapi dalam bidang hukum, terutama pembuktian di pengadilan, pengertian tersebut sulit diterima. Setiap orang, kapan saja, dapat mengatakan bahwa ia lupa tidak berbuat sesuatu atau telah berbuat sesuatu. Begitu juga dengan kata ‘tidak sengaja’ yang lebih kepada niat seseorang, maka akan sulit membuktikan seseorang sengaja atau tidak sengaja

dalam melakukan suatu tindakan. Pada pasal berikutnya, Pasal 39 UU KUP, mengatur tindak pidana perpajakan yang dilakukan dengan sengaja. Dalam bahasa sehari-hari, sengaja adalah kebalikan dari alpa. Hampir semua orang dapat membedakan mana perbuatan alpa dan mana perbuatan sengaja. Hanya saja parameterinya abstrak. Dan lebih ditentukan oleh subjektivitas seseorang.

Dalam hukum pajak, untuk membuktikan sengaja atau alpa diukur dengan berbagai pertimbangan dalam pembuktian misalnya dari latar belakang pendidikan. Seorang Wajib Pajak atau wakil Wajib Pajak dapat disangka dengan Pasal 39 UU KUP jika tersangka memiliki latar belakang pendidikan perpajakan. Orang yang pernah belajar perpajakan tentu mengerti tentang perpajakan. Pernah belajar perpajakan bukan harus sarjana akuntansi karena tempat belajar perpajakan bukan hanya jalur formal tetapi juga informal seperti: kursus brevet dan seminar perpajakan. Dapat disimpulkan bahwa apabila orang tersebut berlatar pendidikan perpajakan maka mestinya tahu akan kewajiban perpajakan sehingga apabila melakukan suatu tindak pidana pajak maka dia dapat dikategorikan sebagai suatu unsur sengaja melakukan suatu tindak pidana. Parameter lainnya mengenai unsur sengaja adalah apabila Wajib Pajak tersebut telah dikenakan tegoran oleh Kantor Pelayanan Pajak misalnya tegoran tidak memasukkan SPT maka apabila tetap tidak memasukkan SPT maka hal tersebut dapat dikategorikan sebagai unsur kesengajaan tidak memasukkan SPT.

Berikut adalah bunyi Pasal 39 (1) KUP selengkapnya yang menyatakan "setiap orang yang dengan sengaja:

- a. tidak mendaftarkan diri, atau menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak, atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2; atau
- b. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau
- c. menyampaikan Surat Pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap; atau
- d. menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29; atau
- e. memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar; atau
- f. tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, tidak memperlihatkan atau meminjamkan buku, catatan dan dokumen lainnya; atau
- g. tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut; sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara,



dipidana dengan pidana penjara paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling tinggi 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar. Pidana sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dilipatkan 2 (dua) apabila seseorang melakukan lagi tindak pidana dibidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan.”

Undang-undang tidak pernah menentukan berapa jumlah minimal kerugian negara yang sebagai syarat suatu tindak pidana perpajakan. Kata-kata “dapat menimbulkan kerugian pada negara” adalah syarat bagi Wajib Pajak untuk dapat divonis melakukan suatu tindak pidana perpajakan. Adapun jumlahnya mulai satu rupiah sampai jumlah tak terhingga. Jadi jika SPT Tahunan Wajib Pajak tersebut setelah dilakukan pemeriksaan terbukti adanya suatu tindak pidana, maka hal tersebut telah membuktikan bahwa Wajib Pajak tersebut “menyampaikan Surat Pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara”. Dengan demikian ancaman pidana sudah dapat diterapkan sehingga ditindak lanjuti dengan penyidikan pajak.

Jika diperhatikan, pidana penjara enam tahun dimulai sejak perubahan pertama UU KUP tahun 1994. Sebelumnya ancaman penjara hanya tiga tahun dan denda bisa tidak ditambahkan karena memakai kata “dan / atau”. Sejak tahun 1994 pidana penjara ditingkatkan menjadi enam tahun hal ini berdasarkan KUHAP, seorang tersangka dapat ditahan jika diancam dengan kurungan penjara lebih dari lima tahun.

### **4.3 Sanksi Perpajakan**

Sanksi perpajakan merupakan jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (norma perpajakan) akan ditaati. Atau dengan kata lain sanksi perpajakan merupakan alat pencegah (Preventif) agar Wajib Pajak tidak melanggar norma perpajakan. Dalam undang-undang perpajakan dikenal dua macam sanksi, yaitu sanksi administrasi dan sanksi pidana. Ancaman terhadap pelanggaran suatu norma perpajakan ada yang diancam

dengan sanksi administrasi saja, ada yang diancam dengan sanksi pidana saja, dan ada pula yang diancam dengan sanksi administrasi dan sanksi pidana.

Perbedaan sanksi administrasi dan sanksi pidana adalah bahwa sanksi administrasi merupakan pembayaran kerugian kepada negara, khususnya yang berupa bunga dan kenaikan. Sedangkan sanksi pidana adalah perampasan kemerdekaan sehingga merupakan siksaan atau penderitaan. Sanksi pidana merupakan suatu alat terakhir atau benteng hukum terakhir yang digunakan fiskus agar norma perpajakan dipatuhi. Menurut ketentuan dalam undang-undang perpajakan ada 3 macam sanksi administrasi, yaitu berupa denda, bunga dan kenaikan.

#### **4.3.1. Sanksi Pidana**

Menurut ketentuan dalam Undang-undang perpajakan ada 3 macam sanksi pidana, yaitu : denda pidana, kurungan, dan penjara.

##### **a. Denda pidana**

Berbeda dengan sanksi berupa denda administrasi yang hanya diancam/dikenakan kepada Wajib Pajak yang melanggar ketentuan peraturan perpajakan, sanksi berupa pidana selain dikenakan kepada Wajib Pajak ada juga yang diancamkan kepada peabat pajak atau kepada pihak ketiga yang melanggar norma. Denda pidana dikenakan kepada seseorang yang melakukan tindak pidana yang bersifat pelanggaran maupun kejahatan.

##### **b. Pidana kurungan**

Adalah sanksi alternatif yaitu tambahan masa penahanan atau kurungan apabila Wajib Pajak tidak dapat membayar kerugian negara yang ditimbulkan atas suatu tindak pidana perpajakan.

##### **c. Pidana penjara**

Pidana penjara seperti halnya pidana kurungan, merupakan hukuman perampasan kemerdekaan. Pidana penjara diancamkan terhadap seseorang yang terbukti telah melakukan suatu tindak pidana dibidang perpajakan. Ancaman penjara ini ditujukan kepada Wajib Pajak maupun pihak ketiga, baik aparat ataupun pihak lain yang turut serta

Ketentuan mengenai sanksi pidana di bidang perpajakan diatur/ditetapkan dalam UU No. 6 tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU No. 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan UU No. 12 tahun 1985 sebagaimana telah diubah dengan UU No 12 tahun 1994 tentang Pajak Bumi dan Bangunan.

**Tabel 4.1**  
**Sanksi Pidana dalam Undang-Undang Perpajakan**

Dikenakan Sanksi	Norma	Sanksi Pidana
Setiap orang	Kealpaan tidak menyampaikan SPT atau menyampaikan SPT tetapi tidak benar/tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar	Didenda paling sedikit satu kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang bayar dan paling banyak 2 kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar, atau pidana kurungan paling singkat 3 bulan atau paling lama 1 tahun
	Sengaja tidak menyampaikan SPT, tidak meminjamkan pembukuan, catatan atau dokumen lain, dan hal-hal lain sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39 KUP	Pidana penjara paling singkat enam bulan dan paling lama enam tahun dan denda paling sedikit dua kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar. Sanksi pidana tersebut ditambahkan 1 kali menjadi 2 kali sanksi pidana jika seseorang melakukan lagi tindak pidana dibidang perpajakan sebelum lewat satu tahun terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan
	Melakukan percobaan untuk melakukan tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak NPWP atau NPPKP atau menyampaikan SPT dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak atau pengkreditan pajak.	Pidana penjara paling singkat enam bulan dan paling lama dua tahun dan denda paling sedikit dua kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan atau paling banyak 4 kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan

**Tabel 4.1 (Lanjutan)**  
**Sanksi Pidana dalam Undang-Undang Perpajakan**

Dikenakan Sanksi	Norma	Sanksi Pidana
	Sengaja tidak menyampaikan SPOP atau menyampaikan SPOP tetapi isinya tidak benar sebagaimana dimaksudkan dalam Pasal 24 UU PBB	Pidana kurungan selama-lamanya enam bulan dan atau denda setinggi-tingginya dua kali jumlah pajak terutang. c. Pidana penjara selama-lamanya 2 tahun dan atau denda setinggi-tingginya lima kali jumlah pajak terutang.
	Dengan sengaja tidak menyampaikan SPOP, memperlihatkan/meminjamkan surat/ dokumen palsu, dan hal-hal lain sebagaimana diatur dalam Pasal 25 (1) UU PBB	d. Sanksi (a) dilipat duakan jika sebelum lewat satu tahun terhitung sejak selesainya menjalani sebagian/seluruh pidana yang dijatuhkan melakukan tindak pidana lagi
Pejabat	Kealpaan tidak memenuhi kewajiban merahasiakan hal sebagaimana dimaksud dalam Pasal 34 KUP (tindak pelanggaran)	Pidana kurungan selama-lamanya satu tahun dan atau denda setinggi-tingginya Rp 25.000.000,00
	Sengaja tidak memenuhi kewajiban merahasiakan hal sebagaimana dimaksud dalam Pasal 34 KUP (tindak kejahatan)	Pidana penjara selama-lamanya dua tahun dan atau denda setinggi-tingginya Rp 50.000.000,00
Pihak Ketiga	Sengaja tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan surat atau dokumen lainnya dan atau tidak menyampaikan keterangan yang diperlukan (Pasal 25 (1) huruf d dan e UU PBB)	Pidana kurungan selama-lamanya satu tahun dan atau denda setinggi-tingginya Rp 2.000.000,00

Sumber: UU KUP

#### 4.3.2 Sanksi Administrasi

##### a. Bunga (2% per bulan)

- § Sanksi administrasi berupa bunga dapat dibagi menjadi bunga pembayaran, bunga penagihan, dan bunga ketetapan
- § Bunga pembayaran adalah bunga karena melakukan pembayaran pajak tidak pada waktunya, dan pembayaran pajak tersebut dilakukan sendiri tanpa adanya surat tagihan berupa STP, SKPKB dan

SKPKBT. Dengan demikian bunga pembayaran umumnya dibayar dengan menggunakan SS.

- § Bunga penagihan adalah bunga karena pembayaran pajak yang ditagih dengan surat tagihan berupa STP, SKPKB, SKPKBT tidak dilakukan dalam batas waktu pembayaran. Bunga penagihan umumnya ditagih dengan STP (lihat Pasal 19 (1) KUP)
- § Bunga ketetapan adalah bunga yang dimasukkan dalam surat ketetapan pajak tambahan pokok pajak. Bunga ketetapan dikenakan maksimum 24 bulan. Bunga ketetapan umumnya ditagih dengan SKPKB. (lihat Pasal 13 (2) KUP)
- § Bunga 2% per bulan dikenakan jika:
  - 1) Pembetulan sendiri SPT (SPT tahunan atau SPT Masa) tetapi belum diperiksa
  - 2) Dari penelitian rutin; Pasal 25 tidak/kurang bayar; PPh Pasal 21, 22, 23, dan 26 serta PPN yang terlambat dibayar; SKPKB, STP, SKPKBT tidak/kurang dibayar atau terlambat dibayar; SPT salah tulis/salah hitung
  - 3) Dilakukan pemeriksaan, pajak kurang dibayar (maksimum 24 bulan)
  - 4) Pajak diangsur/ditunda; SKPKB, SKKPP, STP
  - 5) SPT tahunan PPh ditunda, pajak kurang dibayar

**b. Denda Administrasi, dikenakan jika:**

- 1) Tidak/terlambat menyampaikan/memasukkan SPT
- 2) Pembetulan sendiri SPT tahunan atau SPT masa tetapi belum disidik
- 3) Khusus PPN:
  - § Tidak melaporkan usaha
  - § Tidak membuat/mengisi faktur
  - § Melanggar larangan membuat Faktur (bukan PKP)
- 4) Khusus PBB:
  - § SPT, SKPKB tidak/kurang dibayar atau terlambat dibayar
  - § Dilakukan pemeriksaan, pajak kurang dibayar

**c. Kenaikan 50% dan 100%, dikenakan jika:**

- 1) Dikeluarkan SKPKB dengan penghitungan secara jabatan:
  - § Tidak memasukan SPT
  - § Tidak menyelenggarakan pembukuan (Pasal 28 KUP)
  - § Tidak memperlihatkan buku/dokumen, tidak memberikan keterangan, tidak memberi bantuan guna kelancaran pemeriksaan (Pasal 29 KUP)
- 2) Dikeluarkan SKPKBT karena ditemukan data baru, data semula yang belum terungkap setelah dikeluarkan SKPKB
- 3) Khusus PPN:  
Dikeluarkan SKPKB karena pemeriksaan, dimana PKP tidak seharusnya mengkompensasi selisih lebih, menghitung tarif 0% diberi restitusi pajak.

Dalam perpajakan penggunaan sanksi lebih banyak sanksi administrasi, sedangkan sanksi pidana jarang digunakan kecuali sudah mengarah pada bukti adanya tindak pidana perpajakan. Sanksi tujuannya adalah memberikan hukuman karena kesalahan yang dilakukan wajib pajak. Jadi merupakan upaya *law enforcement* untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

### **3.4 Kegiatan Penyidikan Perpajakan**

Penyidikan Tindak Pidana di bidang perpajakan adalah serangkaian tindakan yang dilakukan oleh Penyidik untuk mencari serta mengumpulkan bukti yang dengan bukti itu membuat terang tindak pidana di bidang perpajakan yang terjadi serta menemukan tersangkanya. Penyidikan di bidang perpajakan hanya dapat dilakukan oleh Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS).

Proses menuju Penyidikan dalam bidang perpajakan sangat panjang dan berbeda dengan penyidikan umumnya. Dalam hukum umumnya, seseorang tidak dapat disangka melakukan perbuatan pidana kecuali dengan cukup bukti atau tertangkap tangan. Tertangkap tangan maksudnya, seseorang yang sedang melakukan pidana langsung diamankan oleh petugas. Contohnya : seorang

perampok ditangkap oleh polisi ketika sedang beraksi. Karena tertangkap tangan, perampok tersebut dapat langsung disidik. Tidak perlu penyelidikan terlebih dahulu.

Dalam bidang perpajakan, kemungkinan tertangkap tangan tidak dapat dilakukan karena sulitnya menentukan saat (jam, hari dan tanggal) tindak pidana pajak dilakukan, karena itu penyidikan pajak selalu didahului dengan penyelidikan. Istilah resmi penyelidikan pajak adalah pemeriksaan bukti permulaan, yaitu pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana perpajakan.

Prosedur dan tata cara pemeriksaan bukti permulaan sama dengan pemeriksaan pajak lainnya namun lebih fokus terhadap pembuktian unsur- unsur pidananya, menemukan calon tersangka dan mendapatkan bahan bukti yang nantinya dapat dijadikan sebagai barang bukti dalam proses penyidikan. Hasil pemeriksaan apabila dugaan tindak pidana cukup kuat untuk dapat ditindak lanjuti dengan penyidikan maka hasil pemeriksaan tersebut tidak diberitahukan kepada Wajib Pajak, namun laporannya disampaikan langsung ke Direktur Dit Inteldik. Selain itu, jika dalam pemeriksaan biasa dokumen yang dipinjam harus dikembalikan, sebaliknya dalam pemeriksaan bukti permulaan dokumen-dokumen yang dipinjam oleh pemeriksa tidak akan dikembalikan kepada Wajib Pajak tetapi akan ditahan dan disimpan ditempat yang aman. Dokumen-dokumen dan keterangan lainnya akan dijadikan barang bukti untuk penyidikan pajak.

Jika dalam pemeriksaan biasa pemeriksa cukup menghitung pajak terutang, dalam pemeriksaan bukti permulaan pemeriksa juga harus melaporkan:

- a. Posisi kasus
- b. Modus operandi
- c. Uraian perbuatan yang memenuhi unsur-unsur pidana dibidang perpajakan
- d. Rincian macam dan jenis barang bukti yang diperoleh (diamankan)
- e. Nama dan identitas tersangka dan saksi
- f. Kesimpulan dan usul pemeriksa.

Hasil dari pemeriksaan bukti permulaan adalah membuktikan adanya suatu bukti permulaan telah terjadi suatu tindak pidana, apabila dalam pemeriksaan tersebut ditemukan bukti yang kuat telah terjadi suatu bukti awal tindak pidana maka selanjutnya pemeriksa mengusulkan untuk dilanjutkan dengan penyidikan. Namun apabila pemeriksaan tersebut tidak menemukan adanya indikasi yang kuat telah terjadi suatu tindak pidana maka pemeriksaan dapat dihentikan dan dilimpahkan ke unit pemeriksaan biasa.

Apapun proses dari hasil pemeriksaan bukti permulaan yang menentukan langkah selanjutnya adalah Direktur Dit Inteldik dan selanjutnya akan dibuatkan Surat Perintah Penyidikan Pajak. Sebelum Surat Perintah Penyidikan Pajak dikeluarkan, pemeriksa diharuskan membuat Laporan Kejadian. Laporan ini merupakan bagian dari syarat penyidikan seperti yang dilakukan oleh polisi. Pemeriksa bukti permulaan melaporkan telah terjadi tindak pidana pajak kepada penyidik PPNS DJP. Laporan Kejadian merupakan laporan kepada penyidik PPNS Pajak untuk dapat mengawasi penyidikan. Laporan Kejadian ini diperlukan untuk bukti perlunya dilakukan penyidikan oleh penyidik dan salah satu dokumen wajib untuk pemeriksaan di pengadilan.

Fungsi utama dari Direktorat Jenderal Pajak adalah fungsi budgeter yaitu menghimpun penerimaan negara dari pajak. Sehingga dalam hal pengawasan kepatuhan Wajib Pajak selalu mempertimbangkan alasan penerimaan pajak. Dalam sistem *self assesment* Wajib Pajak diberikan kepercayaan dalam rangka mengisi sendiri SPT-nya, membayar dan melaporkan kewajibannya tersebut ke Ditjen Pajak. Berbagai perlakuan yang menganulir kesalahan dalam pemasukan SPT dilegalkan dalam peraturan perpajakan dengan alasan penerimaan. Diantaranya Wajib Pajak dapat melakukan pembetulan SPT apabila terdapat kesalahan mulai dari pembetulan biasa yaitu pembetulan SPT sebelum adanya pemeriksaan pajak, setelah adanya pemeriksaan namun bukan pemeriksaan bukti permulaan, Wajib Pajak tetap diberikan hak untuk membetulkan SPT dengan sanksi administratif, pembetulan juga masih dimungkinkan dalam hal dilakukan pemeriksaan bukti permulaan namun belum dilakukan penyidikan dengan sanksi yang lebih tinggi yaitu dua ratus persen. Ditjen Pajak juga masih membuka kemungkinan Wajib Pajak membetulkan SPT-nya dalam hal telah



dilakukan penyidikan namun belum dilakukan penuntutan di pengadilan dengan sanksi empat ratus persen. Disinilah berbagai kelonggaran mengenai pengenaan sanksi mulai dari sanksi administrasi berupa bunga hingga ancaman pidana dapat dibatalkan apabila Wajib Pajak melakukan pembetulan SPT nya. Hal ini tentu karena pertimbangan penerimaan pajak lebih utama dibandingkan dengan memenjarakan orang. Prinsip budgeter lebih utama dibandingkan penindakan pidana atau upaya pidana adalah upaya paling akhir yang akan ditempuh Ditjen Pajak, prinsip ini disebut "*Ultimum Meridium*".

Dengan adanya fasilitas pembetulan SPT yang demikian rupa tersebut maka tindakan penyidikan merupakan hal yang masih jarang terjadi di Ditjen Pajak. Adapun untuk dapat dilakukan penyidikan suatu dugaan tindak pidana perpajakan dilakukan terlebih dahulu penyaringan yang sangat ketat sehingga penyidikan yang dilakukan adalah yang benar-benar kuat dugaan tindak pidananya. Proses penyidikan dimulai dengan adanya analisa Informasi, Data, Laporan, Pengaduan (IDL) oleh Dit Inteldik untuk menentukan petunjuk awal adanya suatu tindak pidana perpajakan. Atas analisa tersebut dilakukan pemeriksaan bukti permulaan atau dalam istilah kepolisian adalah penyelidikan. Pemeriksaan bukti permulaan adalah untuk menentukan unsur-unsur suatu tindak pidana, menemukan calon tersangka, calon saksi dan mengumpulkan bahan bukti. Apabila cukup bukti awal dimana semua unsur suatu tindak pidana dapat dibuktikan maka dapat ditingkatkan ke penyidikan.

Surat perintah penyidikan dapat diterbitkan oleh Kepala Kanwil atau Direktur Inteldik. Penyidik dalam tugasnya akan mengumpulkan keterangan-keterangan baik dari para saksi maupun tersangka sendiri. Semua dokumen yang diperlukan sebagai alat bukti akan disita, diperiksa dan jika memungkinkan dapat dijadikan sebagai barang bukti di pengadilan. Hasil dari penyidikan adalah berkas perkara yang akan diserahkan kepada Jaksa penuntut umum untuk diajukan penuntutan ke pengadilan. Selanjutnya hakimlah yang menentukan apakah seorang terdakwa dapat divonis hukuman penjara atau bebas.

Penyidikan dilakukan oleh fungsional Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) Ditjen Pajak. Jika diperlukan polisi dapat mendampingi atau membantu penyidik pajak terutama dalam hal penangkapan dan penahanan tersangka

sesuai kewenangannya. Selanjutnya berkas perkara pidana pajak diserahkan ke jaksa penuntut umum melalui koordinator pengawasaan PPNS yaitu Kepolisian. PPNS Ditjen Pajak tidak dapat langsung menyerahkan ke Kejaksaan. Jika jaksa merasa tidak lengkap, maka berkas yang berasal dari Ditjen Pajak dapat dikembalikan untuk dilengkapi.

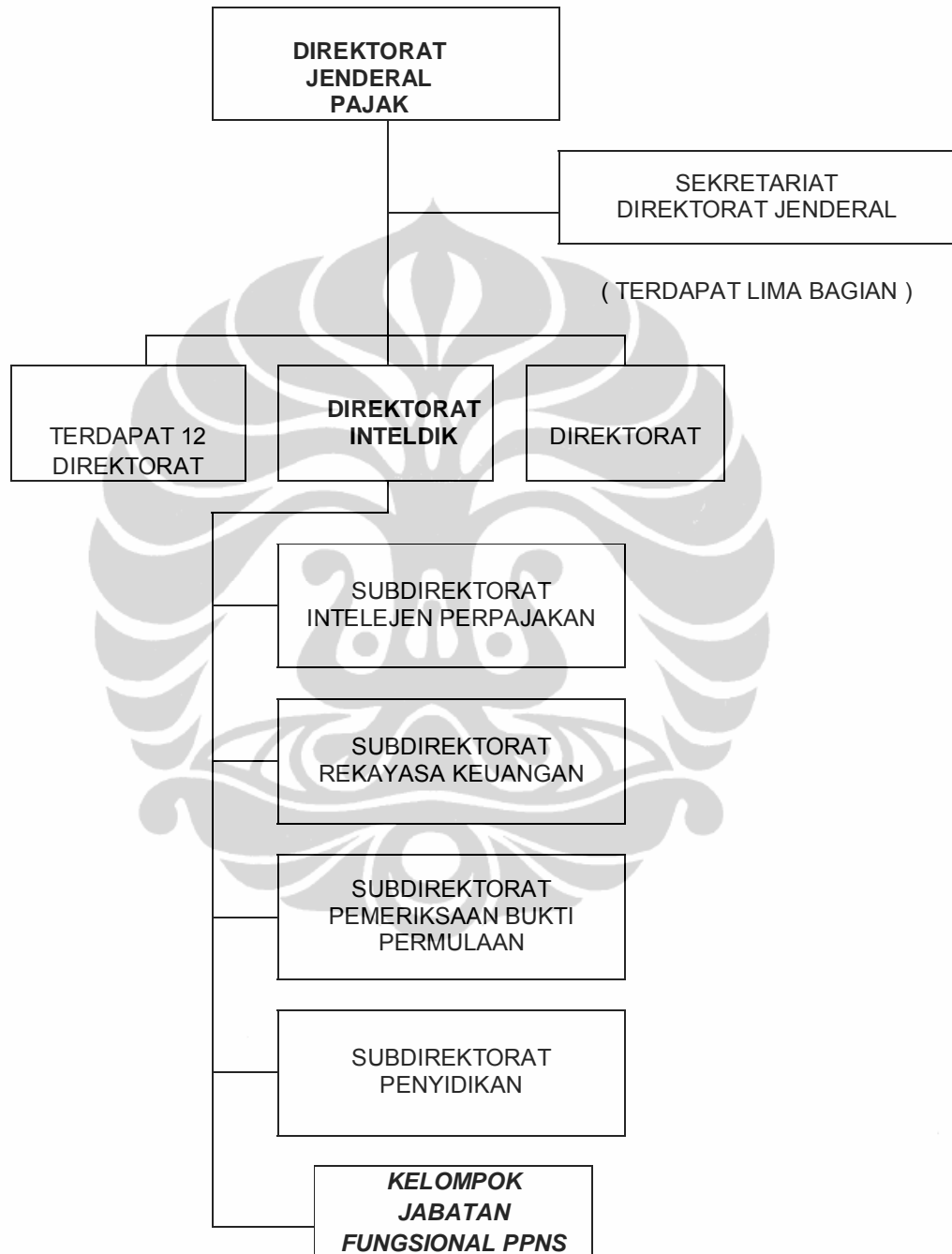
Selama dilakukan penyidikan Wajib Pajak yang menjadi tersangka wajib didampingi oleh seorang atau lebih pengacara. Hukum acara kita mewajibkan seorang tersangka yang diperiksa oleh penyidik wajib didampingi oleh pengacara walaupun pada saat pemeriksaan pengacara tidak memiliki hak menjawab. Jika penyidik pajak menduga bahwa tersangka dikhawatirkan melarikan diri, penyidik pajak dapat meminta bantuan kepolisian untuk melakukan penangkapan dan penahanan tersangka. Tempat penahanan biasanya di rumah tahanan dititipkan ke rumah tahanan negara. Penahanan tersangka dapat mencegah hal yang tidak diinginkan misalnya penghilangan barang bukti.

Pada umumnya penyidikan tindak pidana pajak memakan waktu berbulan-bulan bahkan tidak jarang bertahun-tahun. Jika pemberkasan dianggap lengkap, maka berkas diserahkan ke Kejaksaan melalui Kepolisian. Berkas akan bolak balik jika Kepolisian dan Kejaksaan merasa tidak lengkap atau diistilahkan masih dalam status P 19. Berkas yang tidak lengkap harus dilengkapi oleh penyidik pajak. Jika Kejaksaan merasa bahwa berkas telah lengkap atau diistilahkan P 21, maka kasus akan segera diserahkan ke pengadilan negeri untuk dilakukan penuntutan. Dan pengadilan kasus pidana pajak akan segera digelar. (Lihat Lampiran 1: *Flow chart* Proses Penyidikan Pajak)

#### **4.5 Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) Direktorat Jenderal Pajak**

Pegawai Ditjen Pajak terbagi menjadi dua macam yaitu pegawai struktural dan pegawai fungsional. Adapun penyidik yang melakukan penyidikan pajak adalah fungsional penyidik yang ada di Kanwil Ditjen Pajak dan di Dit Inteldik. Untuk lebih jelasnya dapat dilihat struktur organisasi Dit Inteldik berikut:

**Gambar 4.1**  
**Struktur Organisasi Direktorat Intelijen dan Penyelidikan Pajak**



Sumber: DJP

Sebagaimana tugas dan fungsi penyidik fungsional PPNS Ditjen Pajak adalah ujung tombak pelaksanaan penyidikan pajak. Fungsional PPNS sebagai tenaga penyidik diambil dari para fungsional pemeriksa pajak dimana dipandang latar belakang pekerjaan sebelumnya yaitu pemeriksa pajak. Selain melakukan tugas penyidikan fungsional PPNS Ditjen Pajak juga diberikan tugas untuk melakukan pemeriksaan bukti permulaan sehingga dipandang akan memudahkan dalam penanganan penyidikan apabila dilakukan pemeriksaan bukti permulaan pada jalur yang sama yaitu PPNS.

Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) saat ini dikelola oleh Direktorat Intelijen dan Penyidikan (Dit Inteldik). Dit Inteldik merupakan direktorat baru yang merupakan pengembangan dari Direktorat Pemeriksaan dan Penyidikan dan Penagihan Pajak (P4). Dit Inteldik dibentuk tahun 2006 dengan tujuan untuk lebih mengoptimalkan kegiatan penyidikan pajak yang merupakan konsekuensi diberlakukan *self assessment system*.

Untuk melengkapi gambaran tentang Penyidik Pegawai negeri Sipil (PPNS) Ditjen Pajak, maka akan disampaikan data-data yang dapat menjelaskan masalah-masalah yang diteliti dalam tesis ini. Berikut ini adalah target atau kebijakan penyidikan yang dilakukan Dit Inteldik tahun 2008.

**Tabel 4.2**  
**Kebijakan Penyidikan Pajak Tahun 2008**

No.	Kanwil	Target	Jumlah Kanwil	Total
1	KP DJP	15	1	15
2	Kanwil WP Besar	2	1	2
3	Kanwil NAD, Sumut II, Bengkulu & Lampung, DIY, Kalbar, Bali, Nusa Tenggara, Suluttenggor & Malut	2	8	16
4	Kanwil-Kanwil di Jakarta dan Kanwil Khusus	4	6	24
5	Kanwil lainnya	3	16	48
	<b>Jumlah</b>	<b>26</b>	<b>32</b>	<b>105</b>

Sumber: Direktorat Intelijen dan Penyidikan Pajak

Dari tabel di atas, dapat dilihat bahwa DJP memiliki target kegiatan penyidikan yang dilakukan tahun 2008 yang dituangkan dalam kebijakan

penyidikan yang dibagi menurut wilayah. Kebijakan tersebut menggambarkan bahwa sekalipun DJP memiliki prinsip bahwa penyidikan adalah pilihan terakhir untuk menyelesaikan masalah tindak pidana perpajakan, namun jika telah terjadi peristiwa yang memenuhi kriteria sebagai "tindak pidana perpajakan", maka tetap akan dilakukan penyidikan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Target tersebut di atas diperinci menurut masing-masing Kantor wilayah. Dalam kaitannya dengan kebijakan penyidikan harus dilakukan oleh PPNS, maka yang menjadi persoalan selanjutnya adalah apakah jumlah PPNS yang ada sebanding dengan target yang ditetapkan. Oleh karena itu dalam tabel berikut akan dilihat jumlah PPNS ditiap-tiap wilayah sebagai berikut:

**Tabel 4.3**  
**Kebijakan Penempatan Fungsional Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS)**  
**Tahun 2008**

No	Kanwil	Target	Jumlah Kanwil	Total
1	KP DJP	50	1	50
2	Kanwil NAD	4	1	4
3	Kanwil WP Besar, Khusus, Sumut I, Banten, Jabar I, dan Jabar II	10	6	60
4	Kanwil-Kanwil di Jakarta	12	5	60
5	Kanwil Riau, Sumsel & Babel, Jateng I, Jatim I, II, & III, dan Kaltim	7	7	49
6	Kanwil lainnya	5	12	60
<b>Jumlah</b>		<b>88</b>	<b>32</b>	<b>283</b>

Sumber: Direktorat Intelijen dan Penyidikan Pajak

Data yang tersedia memiliki pengelompokan kanwil yang berbeda sehingga kesulitan untuk diukur per Kanwil, namun jika dilakukan pengukuran secara menyeluruh terhadap jumlah akhir yang ada, dapat dikatakan bahwa PPNS yang ditargetkan ada sebanyak 283 orang yang diharapkan dapat melakukan penyidikan pajak sebanyak 105 kasus. Jika dibuat rata-rata, maka satu kasus dapat diselesaikan oleh dua sampai dengan tiga orang dalam tahun 2008. Perlu disadari bahwa tindakan penyidikan memerlukan keahlian khusus dari penyidik, bahkan mungkin juga seni dan kejelian khusus karena apa yang diselidiki adalah kejahatan pajak yang tentunya telah dipikirkan dan dirancang sedemikian rupa oleh pelakunya agar tidak mudah diketahui petugas yang

berwenang. Berikut ini disajikan data tentang rincian penyelesaian Surat Perintah Penyidikan Pajak (SP3) yang diperoleh sampai dengan akhir tahun 2008.

**Tabel 4.4**  
**Rincian Penyelesaian Surat Perintah Pemeriksaan Bukti Permulaan**

No	Unit Penyidikan	Jml SP3	SP3 Selesai	Saldo	Rasio Kinerja
1	Direktorat Intelijen dan Penyidikan	213	45	168	21.13%
2	Kanwil Bali	24	0	24	0.00%
3	Kanwil Banten	9	3	6	33.33%
4	Kanwil Bengkulu dan Lampung	7	0	7	0.00%
5	Kanwil DI Yogyakarta	5	0	5	0.00%
6	Kanwil Jakarta Barat	163	18	145	11.04%
7	Kanwil Jakarta Khusus	33	0	33	0.00%
8	Kanwil Jakarta Pusat	72	2	70	2.78%
9	Kanwil Jakarta Selatan	56	28	28	50.00%
10	Kanwil Jakarta Timur	20	1	19	5.00%
11	Kanwil Jakarta Utara	91	22	69	24.18%
12	Kanwil Jawa Barat I	43	10	33	23.26%
13	Kanwil Jawa Barat II	30	6	24	20.00%
14	Kanwil Jawa Tengah I	24	7	17	29.17%
15	Kanwil Jawa Tengah II	9	0	9	0.00%
16	Kanwil Jawa Timur I	122	16	106	13.11%
17	Kanwil Jawa Timur II	38	13	25	34.21%
18	Kanwil Jawa Timur III	22	2	20	9.09%
19	Kanwil Kalimantan Barat	8	0	8	0.00%
20	Kanwil Kalimantan Timur	18	1	17	5.56%
21	Kanwil Kalimantan Selatan dan Tengah	2	0	2	0.00%
22	Kanwil Nangroe Aceh Darusalam	0	0	0	-
23	Kanwil Nusa Tenggara	0	0	0	-
24	Kanwil Papua dan Maluku	2	0	2	0.00%
25	Kanwil Riau dan Kepulauan Riau	19	12	7	63.16%
26	Kanwil SulSel, Barat & Tenggara	24	0	24	0.00%
27	Kanwil SulUt, Tengah, Gorontalo dan Malut	3	0	3	0.00%
28	Kanwil Sumatera Barat dan Jambi	6	0	6	0.00%
29	Kanwil Sumatera Utara I	31	9	22	29.03%
30	Kanwil Sumatera Utara II	2	0	2	0.00%
31	Kanwil Sumsel dan Kep. Babel	17	4	13	23.53%
32	Kanwil Wajib Pajak Besar	10	3	7	30.00%
	<b>Grand Total</b>	<b>1123</b>	<b>202</b>	<b>921</b>	<b>17.99%</b>

Sumber: Direktorat Intelijen dan Penyidikan Pajak

Data pada tabel di atas, menunjukkan bahwa dari kegiatan pemeriksaan bukti permulaan sebanyak 1123 kasus, hanya 202 kasus yang selesai atau sekitar 17,99 % saja. Hal ini menunjukkan bahwa kegiatan pemeriksaan dan penyidikan pajak adalah tidak mudah.

**Tabel 4.5**  
**Hasil Pemeriksaan Bukti Permulaan**

No	Unit Penyidikan	SP3	Usul Sidik	Pasal 8 (3)	SKP	Sumir
1	Direktorat Intelijen dan Penyidikan	45	24	2	1	18
2	Kanwil Bali	0	0	0	0	0
3	Kanwil Banten	3	0	0	2	1
4	Kanwil Bengkulu & Lampung	0	0	0	0	0
5	Kanwil DI Yogyakarta	0	0	0	0	0
6	Kanwil Jakarta Barat	18	0	0	3	15
7	Kanwil Jakarta Khusus	0	0	0	0	0
8	Kanwil Jakarta Pusat	2	0	0	2	0
9	Kanwil Jakarta Selatan	28	0	0	10	18
10	Kanwil Jakarta Timur	1	0	0	0	1
11	Kanwil Jakarta Utara	22	0	2	5	15
12	Kanwil Jawa Barat I	10	0	0	5	5
13	Kanwil Jawa Barat II	6	0	0	5	1
14	Kanwil Jawa Tengah I	7	0	0	4	3
15	Kanwil Jawa Tengah II	0	0	0	0	0
16	Kanwil Jawa Timur I	16	0	0	6	10
17	Kanwil Jawa Timur II	13	3	0	8	2
18	Kanwil Jawa Timur III	2	0	0	0	2
19	Kanwil Kalimantan Barat	0	0	0	0	0
20	Kanwil Kalimantan Timur	1	0	0	1	0
21	Kanwil Kalsel & Kalteng	0	0	0	0	0
22	Kanwil NAD	0	0	0	0	0
23	Kanwil Nusa Tenggara	0	0	0	0	0
24	Kanwil Papua dan Maluku	0	0	0	0	0
25	Kanwil Riau dan Kepri	12	0	0	11	1
26	Kanwil Sulsel, Barat & Teng.	0	0	0	0	0
27	Kanwil Sulut, Tengah, Gorontalo & Malut	0	0	0	0	0
28	Kanwil Sumbar dan Jambi	0	0	0	0	0
29	Kanwil Sumatera Utara I	9	2	0	7	0
30	Kanwil Sumatera Utara II	0	0	0	0	0
31	Kanwil Sumsel dan Kep. Babel	4	0	0	3	1
32	Kanwil Wajib Pajak Besar	3	0	0	3	0
	<b>Grand Total</b>	<b>202</b>	<b>29</b>	<b>4</b>	<b>76</b>	<b>93</b>

Sumber: Direktorat Intelijen dan Penyidikan Pajak

Setelah menjadi usulan penyidikan pajak, belum tentu langsung dapat diketahui besarnya kerugian dan siapa tersangkanya sehingga dapat dilanjutkan dengan penuntutan. Data tingkat penyelesaian penyidikan tahun 2008:

**Tabel 4.6**  
**Tingkat Penyelesaian Penyidikan Pajak Tahun 2008**

No	Unit Penyidikan	Jml Kasus	Selesai				Sisa	%
			P19	P21	SP3	S		
1	Kanwil Bali	7	7	0	0	7	0	100
2	Kanwil Banten	3	0	0	3	3	0	100
3	Direktorat Intelijen dan Penyidikan	54	7	4	1	12	42	22.2
4	Kanwil Jakarta Pusat	10	0	2	0	2	8	20
5	Kanwil Bengkulu dan Lampung	2	1	0	0	1	1	50
6	Kanwil Jakarta Utara	2	0	0	0	0	2	0
7	Kanwil Sumatera Utara I	4	0	0	0	0	4	0
8	Kanwil Jawa Timur II	0	0	0	0	0	0	-
9	Kanwil Jawa Timur I	5	0	0	0	0	5	0
10	Kanwil Jakarta Khusus	3	0	0	0	0	3	0
11	Kanwil Papua dan Maluku	3	0	0	0	0	3	0
12	Kanwil Jakarta Timur	2	0	0	0	0	2	0
13	Kanwil Jawa Tengah II	2	0	0	0	0	2	0
14	Kanwil Kalimantan Timur	2	0	0	0	0	2	0
15	Kanwil Sumsel dan Kep. Babel	1	0	0	0	0	1	0
16	Kanwil DJP Jakarta Selatan	1	0	0	0	0	1	0
17	Kanwil DJP Jawa Barat I	1	0	0	0	0	1	0
18	Kanwil DJP Jawa Tengah I	1	0	0	0	0	1	0
19	Kanwil Nangroe Aceh Darusalam	0	0	0	0	0	0	-
20	Kanwil Sumatera Utara II	0	0	0	0	0	0	-
21	Kanwil Riau dan Kepulauan Riau	0	0	0	0	0	0	-
22	Kanwil Sumatera Barat dan Jambi	0	0	0	0	0	0	-
23	Kanwil Jakarta Barat	0	0	0	0	0	0	-
24	Kanwil Wajib Pajak Besar	0	0	0	0	0	0	-
25	Kanwil Jawa Barat II	0	0	0	0	0	0	-
26	Kanwil DI Yogyakarta	0	0	0	0	0	0	-
27	Kanwil Jawa Timur III	0	0	0	0	0	0	-
28	Kanwil Kalimantan Barat	0	0	0	0	0	0	-
29	Kanwil Kalsel & Kalteng	0	0	0	0	0	0	-
30	Kanwil Sulsel, Barat & Tenggara	0	0	0	0	0	0	-
31	Sulut, Tengah, Gorontalo & Malut	0	0	0	0	0	0	-
32	Kanwil Nusa Tenggara	0	0	0	0	0	0	-
	<b>Grand Total</b>	<b>103</b>	<b>15</b>	<b>6</b>	<b>4</b>	<b>25</b>	<b>78</b>	<b>24.3</b>

Sumber: Direktorat Intelijen dan Penyidikan Pajak



Keterangan:

- P19 = Penyidikan baru dalam tahap diserahkan ke Kejaksaan  
 P21 = Penyidikan telah disetujui oleh kejaksaan dan siap untuk proses penuntutan di pengadilan  
 SP3 = Surat Perintah Penghentian Penyidikan

Berdasarkan data dalam tabel di atas, dapat dinyatakan bahwa penyebaran jumlah kasus yang masuk ke tingkat penyidikan tidak merata untuk setiap unit penyidikan. Berikut data realisasi penyelesaian dibandingkan dengan target sebagai berikut:

**Tabel 4.7**  
**Realisasi Tingkat Penyelesaian Penyidikan Pajak Tahun 2008**

No	Unit Penyidikan	Jumlah Kasus	Selesai	Target	%
1	Kanwil Bali	7	7	2	350%
2	Kanwil Banten	3	3	3	100%
3	Direktorat Intelijen dan Penyidikan	54	12	15	80.00%
4	Kanwil Jakarta Pusat	10	2	4	50.00%
5	Kanwil Bengkulu dan Lampung	2	1	2	50.00%
6	Kanwil Jakarta Utara	2	0	4	0.00%
7	Kanwil Sumatera Utara I	4	0	3	0.00%
8	Kanwil Jawa Timur II	0	0	3	0.00%
9	Kanwil Jawa Timur I	5	0	3	0.00%
10	Kanwil Jakarta Khusus	3	0	4	0.00%
11	Kanwil Papua dan Maluku	3	0	3	0.00%
12	Kanwil Jakarta Timur	2	0	4	0.00%
13	Kanwil Jawa Tengah II	2	0	3	0.00%
14	Kanwil Kalimantan Timur	2	0	3	0.00%
15	Kanwil Sumsel dan Kep. Babel	1	0	3	0.00%
16	Kanwil Jakarta Selatan	1	0	4	0.00%
17	Kanwil Jawa Barat I	1	0	3	0.00%
18	Kanwil Jawa Tengah I	1	0	3	0.00%
19	Kanwil Nangroe Aceh Darusalam	0	0	2	0.00%
20	Kanwil Sumatera Utara II	0	0	2	0.00%
21	Kanwil Riau dan Kepulauan Riau	0	0	3	0.00%
22	Kanwil Sumatera Barat dan Jambi	0	0	3	0.00%
23	Kanwil Jakarta Barat	0	0	4	0.00%
24	Kanwil Wajib Pajak Besar	0	0	2	0.00%
25	Kanwil Jawa Barat II	0	0	3	0.00%

**Tabel 4.7 (lanjutan)**  
**Realisasi Tingkat Penyelesaian Penyidikan Pajak Tahun 2008**

26	Kanwil DI Yogyakarta	0	0	2	0.00%
27	Kanwil Jawa Timur III	0	0	3	0.00%
28	Kanwil Kalimantan Barat	0	0	2	0.00%
29	Kanwil Kalimantan Selatan dan Tengah	0	0	3	0.00%
30	Kanwil Sulawesi Selatan, Barat & Tenggara	0	0	3	0.00%
31	Kanwil Sulawesi Utara, Tengah, Gorontalo dan Maluku Utara	0	0	2	0.00%
32	Kanwil Nusa Tenggara	0	0	2	0.00%
	<b>Grand Total</b>	<b>103</b>	<b>25</b>	<b>105</b>	<b>23.81%</b>

Sumber: Direktorat Intelijen dan Penyidikan Pajak

#### 4.6 Ketentuan Undang-undang Tentang Penyidikan di Bidang Perpajakan

Langkah awal untuk dapat memahami rekrutmen, seleksi, dan pengembangan Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) adalah menelusuri sejarah berdasarkan ketentuan perpajakan yang berlaku yang mengatur tentang penyidikan pajak, karena PPNS memiliki tugas utama yaitu melakukan penyidikan di bidang perpajakan. Penyidikan dikenal setelah tahun 1983 saat pemerintah Indonesia mengubah sistem perpajakan yang dianut dari *official assessment system* menjadi *self assessment system*. Sebelum tahun 1983, dengan sistem *official assessment*, maka pihak yang menghitung besarnya pajak terhutang adalah fiskus, sehingga bagaimanapun hasilnya dianggap benar dan tindakan penyidikan relatif tidak diperlukan.

Organisasi Direktorat Jenderal Pajak pada mulanya merupakan perpaduan dari beberapa unit organisasi yaitu :

- § Jawatan Pajak yang bertugas melaksanakan pemungutan pajak berdasarkan perundang-undangan dan melakukan tugas pemeriksaan kas Bendaharawan Pemerintah;
- § Jawatan Lelang yang bertugas melakukan pelelangan terhadap barang-barang sitaan guna pelunasan piutang pajak Negara;

- § Jawatan Akuntan Pajak yang bertugas membantu Jawatan Pajak untuk melaksanakan pemeriksaan pajak terhadap pembukuan Wajib Pajak Badan; dan
- § Jawatan Pajak Hasil Bumi (Direktorat Iuran Pembangunan Daerah pada Ditjen Moneter) yang bertugas melakukan pungutan pajak hasil bumi dan pajak atas tanah yang pada tahun 1963 dirubah menjadi Direktorat Pajak Hasil Bumi dan kemudian pada tahun 1965 berubah lagi menjadi Direktorat Iuran Pembangunan Daerah (IPEDA). Dengan keputusan Presiden RI No. 12 tahun 1976 tanggal 27 Maret 1976, Direktorat Ipea diserahkan dari Direktorat Jenderal Moneter kepada Direktorat Jenderal Pajak. Pada tanggal 27 Desember 1985 melalui Undang-undang RI No. 12 tahun 1985 Direktorat IPEDA berganti nama menjadi Direktorat Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Demikian juga unit kantor di daerah yang semula bernama Inspeksi Ipea diganti menjadi Inspeksi Pajak Bumi dan Bangunan, dan Kantor Dinas Luar Ipea diganti menjadi Kantor Dinas Luar PBB

Untuk mengkoordinasikan pelaksanaan tugas di daerah, dibentuk beberapa kantor Inspektorat Daerah Pajak (ItDa) yaitu di Jakarta dan beberapa daerah seperti di Sumatera, Jawa, Kalimantan, dan Indonesia Timur. Inspektorat Daerah ini kemudian menjadi Kantor Wilayah Ditjen Pajak (Kanwil) seperti yang ada sekarang ini.

PPNS adalah merupakan bagian dari unit pemeriksa pajak, yaitu fungsional pemeriksa pajak. Awalnya juga tidak dikenal penyidikan pajak. Setelah tahun 1983 dengan berlakunya *self assessment system*, penyidikan pajak mulai diatur yaitu dalam Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan (UU KUP) Pasal 44 ayat 1:

Pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak diberi wewenang khusus sebagai Penyidik untuk melakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan, sebagaimana dimaksud dalam Undang-undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana.

Awal mula dikenal istilah Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) adalah tahun 1983 tersebut. Pengertian penyidik

belum dinenalkan dalam UU KUP tahun 1993 sampai dengan perubahan yang dilakukan tahun 1994, dan tahun 2000, baru dalam UU KUP tahun 2007 dijelaskan pengertian penyidik dalam Pasal 1 angka 32, yaitu:

Penyidik adalah pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak yang diberi wewenang khusus sebagai penyidik untuk melakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan

Dalam masa-masa awal diberlakukannya *self assessment system*, pemerintah mengambil kebijakan untuk mensosialisasikan perubahan ketentuan pada Wajib Pajak sehingga tindakan yang lebih banyak diambil adalah pembinaan kepada Wajib Pajak, tidak selalu tindak pidana akan berujung pada penyidikan karena dianggap Wajib pajak memerlukan waktu untuk memahami hak dan kewajiban perpajakannya setelah reformasi tahun 1983.

Pengertian penyidikan sendiri dalam UU KUP tahun 1983 belum dijelaskan dalam Pasal 1 tentang Pengertian umum. Baru dalam UU KUP tahun 1994, 2000, dan 2007 pengertian penyidikan dijelaskan dalam Pasal 1 yang berbunyi sama untuk ketiga UU KUP, yaitu:

Penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan adalah serangkaian tindakan yang dilakukan oleh Penyidik untuk mencari serta mengumpulkan bukti yang dengan bukti itu membuat terang tindak pidana di bidang perpajakan yang terjadi serta menemukan tersangkanya

Dari pengertian tersebut, ada dua tugas utama dalam kegiatan penyidikan yang dilakukan PPNS, yaitu pertama mencari serta mengumpulkan bukti tindak pidana di bidang perpajakan dan kedua menemukan tersangka pelaku tindak pidana perpajakan.

Penyidikan tindak pidana perpajakan hanya dapat dilakukan oleh petugas khusus di lingkungan DJP sebagaimana diatur dalam ketentuan UU KUP, mulai tahun 1983 sampai dengan 2007. Terdapat perubahan kalimat dalam ketentuan Pasal 44 (1) KUP 2000, yaitu:

Pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak diberi wewenang khusus sebagai Penyidik untuk melakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan, sebagaimana dimaksud dalam Undang-undang Hukum Acara Pidana yang berlaku.

Jika sebelumnya dalam KUP 1983 dan 1994 digunakan kata ".... Undang-undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana" , maka tahun 2000 digunakan kata "... Undang-undang Hukum Acara Pidana yang berlaku", hal ini untuk mengantisipasi diubahnya UU Hukum Acara Pidana tahun 1981. Tidak ada perubahan secara mendasar berkaitan dengan isi ketentuan. Pasal 44 (1) merupakan penegasan bahwa penyidikan pajak hanya dapat dilakukan oleh PPNS dengan kewenangan khusus yang diberikan oleh UU.

Dalam rangka menjalankan tugasnya tersebut, PPNS dibekali dengan wewenang yang diatur dalam Pasal 44. Wewenang tersebut berkembang sesuai dengan kebutuhan setelah pemerintah menganggap cukup memberikan toleransi pemahaman perubahan sistem perpajakan sehingga beberapa tahun terakhir sesudah lebih ditingkatkan upaya law enforcement untuk mencapai tingkat kepatuhan yang lebih tinggi. Berikut ini adalah wewenang PPNS yang diatur ayat (2) UU KUP 1983, yaitu:

Penyidik sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) berwenang :

- a. melakukan penelitian atas kebenaran laporan atau keterangan berkenaan dengan tindak pidana di bidang perpajakan;
- b. melakukan penelitian terhadap orang yang diduga melakukan tindak pidana di bidang perpajakan;
- c. meminta keterangan dan bahan bukti dari orang atau Badan sehubungan dengan peristiwa tindak pidana di bidang perpajakan;
- d. melakukan pemeriksaan atas pembukuan, pencatatan, dan dokumen-dokumen lain berkenaan dengan tindak pidana di bidang perpajakan;
- e. melakukan pemeriksaan di tempat tertentu yang diduga terdapat bahan bukti pembukuan, pencatatan, dan dokumen-dokumen lain serta melakukan penyitaan terhadap bahan yang dapat dijadikan bukti dalam perkara tindak pidana di bidang perpajakan;
- f. meminta bantuan ahli dalam rangka pelaksanaan tugas penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.

Dalam perubahan tahun 1994, wewenang PPNS ditambah, yaitu sebagaimana diatur dalam Pasal 44 ayat (2) UU KUP 1994:

- (1) Wewenang Penyidik sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah :
  - a. menerima, mencari, mengumpulkan, dan meneliti keterangan atau laporan berkenaan dengan tindak pidana di bidang perpajakan agar keterangan atau laporan tersebut menjadi lebih lengkap dan jelas;

- b. meneliti, mencari, dan mengumpulkan keterangan mengenai orang pribadi atau badan tentang kebenaran perbuatan yang dilakukan sehubungan dengan tindak pidana di bidang perpajakan;
- c. meminta keterangan dan bahan bukti dari orang pribadi atau badan sehubungan dengan tindak pidana di bidang perpajakan;
- d. memeriksa buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen lain berkenaan dengan tindak pidana di bidang perpajakan;
- e. melakukan pengeledahan untuk mendapatkan bahan bukti pembukuan, pencatatan, dan dokumen-dokumen lain, serta melakukan penyitaan terhadap bahan bukti tersebut;
- f. meminta bantuan tenaga ahli dalam rangka pelaksanaan tugas penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan;
- g. menyuruh berhenti dan/atau melarang seseorang meninggalkan ruangan atau tempat pada saat pemeriksaan sedang berlangsung dan memeriksa identitas orang dan/atau dokumen yang dibawa sebagaimana dimaksud pada huruf e;
- h. memotret seseorang yang berkaitan dengan tindak pidana di bidang perpajakan;
- i. memanggil orang untuk didengar keterangannya dan diperiksa sebagai tersangka atau saksi;
- j. menghentikan penyidikan;
- k. melakukan tindakan lain yang perlu untuk kelancaran penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan menurut hukum yang dapat dipertanggungjawabkan.

Kewenangan yang diperluas adalah untuk melakukan pengeledahan dan penyitaan dokumen dan bukti lain yang penting, memotret orang yang tersangkut perkara tindak pidana perpajakan, memanggil orang untuk didengar keterangannya, menghentikan penyidikan, dan melakukan tindakan lain demi kelancaran penyidikan. Kewenangan yang semakin luas ini didasari pada perkembangan kegiatan penyidikan yang semakin meningkat dengan upaya mengurangi tindakan pidana perpajakan yang sering dilakukan Wajib pajak.

Perubahan yang dilakukan dalam UU KUP tahun 2000 dan tahun 2007 dalam kaitannya dengan wewenang penyidik pajak adalah penyempurnaan tata bahasa agar tidak terdapat kesalahan pemahaman dan pelaksanaan, selain itu adalah penggabungan pasal lain dalam KUP misalnya tentang kewenangan untuk menghentikan penyidikan pajak yang dalam KUP 1994 dipisah menjadi Pasal 44 A, digabung mulai KUP 2000, namun intinya sama dengan yang ada dalam KUP 1994.

Kebijakan mendasar lainnya dalam KUP yaitu yang mengatur tentang penghentian penyidikan jika Wajib Pajak melunasi kerugian negara yang ditimbulkan dari tindak pidana yang dilakukan ditambah dengan sanksi administrasinya. Hal ini menjadikan seluruh kewenangan dan ketentuan penyidikan menjadi gugur. Didalam perspektif pajak penerimaan pajak tetap merupakan pilihan utama dibandingkan dengan ketentuan pidana atau dikenal dengan prinsip " *ultimum meredum* ".

#### **4.7 Program Rekrutmen dan Seleksi Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) Pada Direktorat Intelijen dan Penyidikan Direktorat Jenderal Pajak**

Program rekrutmen yang dilaksanakan Direktorat Jenderal Pajak untuk pegawai negeri sipil mengikuti ketentuan yang berlaku umum seperti penerimaan pegawai negeri sipil pada umumnya. Untuk rekrutmen PPNS dilakukan dengan memanfaatkan sumber internal, artinya pegawai negeri dilingkungan DJP direkrut untuk menjadi PPNS. PPNS ada sejak tahun 1983 seiring dengan reformasi administrasi perpajakan yang dianut yaitu dari *official assessment system* menjadi *self assessment system*.

Berdasarkan hasil wawancara dengan Direktur Direktorat Intelijen dan Penyidikan Pajak (Dir Dit Inteldik) DJP, diperoleh jawaban bahwa rekrutmen PPNS dapat dibedakan menjadi dua periode, yaitu periode sebelum terbentuknya Dit Inteldik dan setelah terbentuknya Dit Inteldik. Terdapat perbedaan yang mendasar dalam program rekrutmen di dalam periode yang berbeda tersebut. Perubahan organisasi mempengaruhi pelaksanaan rekrutmen PPNS di DJP.

Rekrutmen PPNS sebelum Dit Inteldik dilaksanakan secara tertutup, artinya untuk menentukan siapa yang menjadi PPNS dilakukan dengan dasar penunjukkan pimpinan. Pegawai negeri dilingkungan DJP ditunjuk secara langsung oleh pimpinannya untuk dijadikan PPNS. Hal ini dilandasi dengan kenyataan pada masa awal berlakunya *self assessment system*, DJP lebih menekankan aspek sosialisasi dalam penerapan ketentuan perpajakan,

sehingga peran penyidikan pajak relatif belum diperlukan. Jika penyidikan masih jauh untuk dilakukan, maka penyidik juga belum terlalu diperlukan. Namun sebagai salah satu kelengkapan yang harus dipenuhi untuk berlakunya undang-undang, keberadaan PPNS tetap diperlukan, sehingga telah dilakukan rekrutmen, namun belum sistematis.

Hal lain yang menjadi alasan rekrutmen dengan penunjukkan adalah sebagai jenis jabatan baru, belum banyak pegawai negeri di lingkungan DJP yang mengetahui apa dan bagaimana pekerjaan sebagai PPNS dilakukan sehingga peran aktif dari pimpinan untuk menunjuk dan memilih siapa-siapa atau kualifikasi apa yang diperlukan seseorang pada posisi sebagai PPNS. Rekrutmen dengan model seperti ini memerlukan peran yang sangat besar dari pimpinan untuk dengan jeli memilih calon yang paling kompeten. Jika dibandingkan dengan *merit system*, maka rekrutmen cara tradisional ini sangat tidak menguntungkan organisasi.

Dalam manajemen SDM istilah *Merit* biasanya dikaitkan dengan pengelolaan SDM berbasis kinerja. *Merit* atau kinerja semakin menjadi pilihan basis sistem SDM di banyak organisasi karena semakin dirasakan perlunya sistem yang lebih objektif dan berdampak pada peningkatan kinerja organisasi. Hal ini diperlukan untuk menggantikan praktik manajemen SDM sebelumnya yang lebih tradisional dan lebih didasarkan atas masa kerja, loyalitas dan aspek-aspek lain yang bersifat subjektif. Prinsip meritokrasi dalam sistem SDM menjadi pilihan yang lebih *fair* dan objektif karena dianggap lebih mampu memacu, memotivasi dan menghargai orang-orang untuk memberikan kontribusi dan hasil kerja yang lebih baik sehingga berdampak positif bagi pencapaian target kinerja organisasi. Ini kemudian mampu membawa organisasi meninggalkan praktik manajemen SDM yang tidak menghargai kinerja yang dianggap tidak *fair* dan tidak memotivasi orang-orang untuk menghasilkan kinerja yang tinggi.

Rekrutmen setelah terbentuknya Dit Inteldik, dilakukan dengan lebih terbuka, artinya diberikan pengumuman kepada pegawai di lingkungan DJP, namun belum tentu pengumuman rekrutmen tersebut dapat diakses seluruh pegawai di lingkungan DJP, karena sarana atau media informasinya belum mampu menjangkau pegawai DJP di seluruh wilayah Indonesia. Rekrutmen



dengan model seperti tersebut tentu lebih baik karena dapat menjangkau calon dengan jumlah yang lebih banyak. Dengan jumlah calon yang meningkat dapat dilakukan seleksi bagi calon yang memenuhi kualifikasi.

Pihak yang melaksanakan rekrutmen adalah Dit Inteldik bekerja sama dengan bagian Kepegawaian (Sumber Daya Manusia). Umumnya dalam rekrutmen, sebuah organisasi memiliki dua kemungkinan tentang siapa yang melakukan rekrutmen, pertama adalah internal organisasi atau yang kedua dapat memanfaatkan jasa pihak lain yang lebih profesional. Selama ini DJP lebih mengandalkan unit internal dilindungi DJP yang melakukan rekrutmen.

Idealnya dalam melakukan rekrutmen didahului dengan serangkaian analisis, yaitu analisis jabatan dan analisis beban kerja, sehingga dengan dua analisis tersebut dapat diperoleh data yang akurat tentang kualifikasi yang sesuai untuk PPNS dan berapa jumlah ideal untuk PPNS yang harus direkrut. Analisis jabatan akan memberikan informasi tentang aktivitas pekerjaan yang sebenarnya meliputi apa yang dikerjakan, bagaimana, mengapa, dan kapan pekerja melakukan setiap aktivitas penyidikan yang diembannya. Informasi selanjutnya dari analisis jabatan adalah informasi mengenai perilaku-perilaku manusia seperti merasakan, berkomunikasi, memutuskan dan menulis laporan, termasuk juga informasi mengenai tuntutan pekerjaan seperti tidak ada batasan waktu karena penyidikan sebagian besar dipengaruhi oleh kejelian yang kadang kala tidak menentu jam kerjanya.

Informasi lain yang penting dalam analisis pekerjaan adalah informasi tentang mesin, perangkat, peralatan, dan bantuan pekerjaan yang digunakan, bahan-bahan yang diproses, pengetahuan yang dipakai atau diterapkan, dan pelayanan yang diberikan. Dalam penyidikan yang dijalankan PPNS hal ini sebagian diatur dalam ketentuan Hukum Acara Pidana, namun DJP seharusnya membuat analisis sendiri tentang mesin, perangkat, peralatan, dan bantuan pekerjaan yang digunakan, bahan-bahan yang diproses, pengetahuan yang dipakai atau diterapkan, dan pelayanan yang diberikan karena pajak memiliki peran yang berbeda dalam masyarakat dibandingkan dengan pidana lainnya.

Informasi penting lainnya adalah informasi mengenai standar prestasi pekerjaan, level atau mutu setiap pekerjaan yang akan digunakan untuk menilai karyawan. Artinya PPNS harus mengetahui ukuran prestasinya seperti apa. Hal ini harus jelas dan sangat bermanfaat untuk memotivasi PPNS dalam menjalankan tugasnya. Dalam perpajakan belum dapat dikatakan bahwa keberhasilan dalam penyidikan berarti PPNS yang berprestasi karena harus ditentukan tingkat kesulitan kasus yang disidik. Semakin pandai WP melakukan tindak pidana perpajakan, semakin sulit PPNS menemukannya. Jika terlalu mudah ditemukan dapat saja disebabkan karena tingkat kepatuhan yang rendah sehingga mudah diidentifikasi tindak pidana perpajakan yang dilakukan. Oleh karena itu penting dibuat standar prestasi penyidikan yang dilakukan PPNS.

Informasi yang harus ada selanjutnya dalam analisis jabatan adalah informasi tentang hal-hal seperti kondisi fisik pekerjaan, jadwal kerja, dan konteks organisasi dan sosial, termasuk informasi tentang intensif. Informasi ini penting karena PPNS bagian dari pegawai DJP yang memiliki kewenangan khusus sehingga kondisi kerjanya berbeda dengan pegawai DJP lainnya. Informasi terakhir yang harus ada dalam analisis jabatan adalah informasi mengenai persyaratan fisik manusia untuk pekerjaan itu, seperti pengetahuan atau ketrampilan yang berhubungan dengan pekerjaan (pendidikan, pelatihan, pengalaman kerja) dan atribut pribadi yang dibutuhkan (bakat, karakteristik fisik, kepribadian, dan minat). Tugas sebagai penyidik memerlukan keahlian dan kualifikasi yang khusus sehingga ini bermanfaat dalam proses seleksi nantinya.

Berdasarkan hasil wawancara dengan Dit Inteldik, diperoleh informasi bahwa, sekalipun belum melakukan analisis jabatan secara formal, namun berdasarkan berbagai pertimbangan termasuk teknis pekerjaan yang diperoleh dari pengalaman, maka diputuskan bahwa pegawai DJP yang dapat menjadi PPNS adalah para fungsional pemeriksa. Pemilihan pemeriksa pajak yang dapat menjadi PPNS dilandasi pemikiran bahwa, tugas sebagai penyidik pada dasarnya adalah melakukan pemeriksaan tetapi pihak yang diperiksa sudah terindikasi melakukan tindak pidana perpajakan. Pertimbangannya, jika seseorang sudah memiliki pengalaman sebagai pemeriksa, tentunya sudah memahami langkah-langkah teknis dan strategis dalam melakukan penyidikan.

Dasar pemikiran lainnya adalah tindakan penyidikan pada dasarnya adalah lanjutan dari pemeriksaan bukti permulaan, yaitu tingkat pemeriksaan yang lebih lanjut dari pemeriksaan biasa karena adanya indikasi tindak pidana perpajakan. Adapun untuk menentukan berapa jumlah yang akan direkrut belum dilakukan pengukuran kuantitatif berapa jumlah ideal PPNS yang ada. Mencermati informasi yang diperoleh tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa setelah menjadi Dit Inteldik, rekrutmen PPNS sudah terencana dan dilakukan dengan sistematis, sudah dilandasi analisis tentang pekerjaan penyidik yang akan dijalankan, namun analisis tersebut belum dilakukan dengan memenuhi kaidah analisis jabatan dan analisis beban kerja yang baik.

Rekrutmen PPNS terkait dengan sejarah PPNS dimana dimasa awal berlakunya *self assessment system*, jumlah PPNS belum banyak karena perannya belum menonjol. Sifat pelaksanaan ketentuan pajak masih dalam masa transisi, sehingga masih banyak melakukan sosialisasi. Hal ini berubah seiring dengan semakin besarnya peranan penyidikan dalam meningkatkan *law enforcement*. Sejak berdirinya Dit Inteldik, kegiatan penyidikan banyak dilakukan dengan target kegiatan yang jelas. Selengkapnya data jumlah PPNS adalah :

**Tabel 4.8**  
**Jumlah Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) Hasil Rekrutmen s/d 2008**

No	Angkatan	Jumlah
1	Sekopol	40
2	Kejagung	40
3	BPLK Polri	56
4	Penataran I	38
5	Mega Mendung I	57
6	Mega Mendung II	59
7	Mega Mendung III	119
8	Mega Mendung IV	61
9	Mega Mendung V	117
10	Mega Mendung VI	60
11	Mega Mendung VII	50
12	Mega Mendung VIII	50
13	Mega Mendung IX	50
14	Mega Mendung X	60
15	Mega Mendung XI	60
16	Mega Mendung XII	60
	<b>Jumlah</b>	<b>977</b>

Sumber: Dit Inteldik

Jumlah PPNS yang direkrut di awal-awal tahun diberlakukannya *self assessment system* belum banyak, hal ini sudah dijelaskan di analisis awal. Setelah perubahan UU KUP yang dilakukan tahun 1994 yang memberikan kewenangan lebih kepada PPNS, maka jumlah PPNS yang direkrut juga bertambah. Menjelang tahun 2006 sebagai persiapan pembentukan Dit Inteldik, maka jumlah PPNS yang direkrut juga bertambah. Artinya dengan bertambahnya waktu berlakunya *self assessment system* dalam perpajakan Indonesia, peran PPNS juga semakin meningkat sehingga jumlah PPNS juga terus ditambah.

Berdasarkan data dan analisis yang telah disampaikan di atas, makin jelaslah bahwa rekrutmen PPNS yang dijalankan DJP tidak dilakukan dengan rencana yang jelas. Berdasarkan pertimbangan organisasi, tampaknya wajar bahwa rekrutmen PPNS terpengaruh oleh beberapa faktor yang telah dijelaskan diatas, yaitu berlakunya *self assessment system* dan pembentukan Dit Inteldik, namun pertimbangan tersebut menunjukkan lambatnya perkembangan DJP dalam mempersiapkan SDM-nya, khususnya PPNS. Peneliti berpendapat dengan berlakunya *self assessment system*, justru peran PPNS termasuk peran dominan yang harus dijalankan DJP, dalam hal ini PPNS sebagai benteng terakhir pengawas pelaksanaan *self assessment system*, Selama ini DJP lebih banyak mengantisipasi pelanggaran ketentuan pajak melalui pemeriksaan yang bersifat adminisratif adapun pelanggaran pidana masih belum tertangani.

Konsentrasi DJP lebih terpusat pada menjamin penerimaan pajak melalui berbagai kegiatan tanpa mempersiapkan sistem *self assessment* secara keseluruhan dimana berlakunya *self assesment* seharusnya diikuti dengan penegakan hukum yang memadai tentunya penyidikan berperan sebagai penghalang terakhir. Hal ini tercermin dari rekrutmen PPNS yang merupakan tulang punggung pelaksana peran DJP sebagai pengawas dalam sistem tersebut tidak dipersiapkan walaupun telah 26 tahun *self assessment system* diterapkan. Tidak jelasnya program rekrutmen yang dilakukan DJP menunjukkan kurangnya perencanaan dalam pengelolaan SDM adalah hal ini adalah mengenai PPNS sebagai petugas terakhir dalam mengawal pengawasan dalam *self assessment system*.

Seperti halnya rekrutmen, seleksi PPNS yang dilakukan DJP juga terbagi menjadi dua periode:

a. Sebelum terbentuknya Dit Inteldik

Seleksi dilakukan tertutup, artinya pimpinan langsung yang menunjuk atau memberikan rekomendasi atas seseorang pegawai DJP untuk dapat menjadi penyidik pajak. Dapat dikatakan bahwa seleksi dilakukan oleh pimpinan atau atasan langsung. Hal ini tentu tidak dapat mewakili seleksi yang baik, karena setiap pimpinan dapat menetapkan kriteria seleksi yang berbeda sesuai dengan subyektivitas masing-masing individu. Selain itu juga sangat memungkinkan dilandasi perasaan suka dan tidak suka.

Program seleksi ini penting dalam tahapan manajemen SDM untuk mendapatkan kualitas SDM yang sesuai dengan kebutuhan. Semakin baik program seleksi dilakukan, semakin baik mutu SDM yang dapat direkrut. Seleksi yang dilakukan tanpa pertimbangan atau standar yang jelas akan menghasilkan SDM yang biasa saja, meskipun masih dapat dilakukan pengembangan setelah seleksi dilakukan, namun upaya pengembangan memerlukan sumber daya yang besar jika dilakukan pada SDM dengan mutu biasa saja. Sebagian besar jumlah PPNS yang ada saat ini diseleksi sebelum dibentuknya Dit Inteldik, yaitu sebanyak 499 orang. Peneliti tidak memiliki data yang cukup untuk memberikan pendapat tentang mutu PPNS yang dihasilkan dari seleksi tertutup, namun jika dilihat dari realisasi target penyidikan yang tidak tercapai yaitu 23.81% saja (lihat Tabel 3.7) maka pencapaian tersebut termasuk rendah.

Keberhasilan penyidikan dipengaruhi banyak faktor, misalnya jenis kasus yang ditangani, peraturan yang kurang mendukung, mutu PPNS yang melakukan penyidikan dan lain sebagainya. Sehingga terlalu sederhana untuk menyatakan bahwa rendahnya realisasi penyidikan hanya disebabkan rendahnya kualitas PPNS, namun dapat dijadikan salah satu pemikiran untuk memperbaiki mutu penyidikan pajak melalui peningkatan mutu PPNS.

b. Setelah terbentuknya Dit Inteldik

- Seleksi dokumen: syarat golongan, masa kerja, pengalaman pemeriksaan, usia, dan prestasi. Salah satu contoh persyaratan yang diajukan sebagai syarat seleksi PPNS adalah dalam Lampiran Surat

Edaran Direktur Jenderal Pajak No SE-121/PJ/UP.51/2008 Tentang Penawaran Menjadi Peserta Diklat PPNS Tahun 2008, yaitu:

1. Berpangkat serendah-rendahnya Pengatur Tk.I (II/d)
2. Pendidikan minimal Diploma III
3. Masa kerja sekurang-kurangnya 5 tahun
4. Usia tidak lebih dari 45 tahun per 1 Juni 2008; dan
5. Tidak dalam keadaan menjalani hukuman disiplin berdasarkan PP No. 30 Tahun 1980

Persyaratan tersebut bersifat kumulatif, artinya harus dipenuhi semua oleh seorang calon agar lolos seleksi dokumen untuk menjadi PPNS. Seleksi administrasi tersebut masih harus dilengkapi dengan surat rekomendasi atasan minimal Eselon III.

- Seleksi berikutnya adalah calon PPNS diwajibkan menjawab pertanyaan yang dikirim lewat *e-mail*. Dalam email tersebut ditanyakan berbagai kasus, namun belum jelas apakah ukuran yang dipakai untuk menilai jawaban calon PPNS.
- Seleksi tahap akhir adalah membuat makalah yang berisi alasan ketertarikan menjadi PPNS dan masukan tentang Dit Inteldik. Dalam seleksi ini juga belum jelas apa kriteria seleksi sehingga seorang calon dapat lolos seleksi atau tidak.

Seleksi setelah terbentuknya Dit Inteldik, sudah lebih jelas langkah-langkah seleksi yang harus dilewati calon PPNS, namun belum jelas kriterianya untuk menyeleksi calon PPNS. Walaupun masih ada kelemahannya, namun upaya perbaikan seleksi PPNS harus diakui sebagai langkah maju bagi DJP untuk memperbaiki kinerjanya melalui perbaikan manajemen SDM.

Peneliti berpendapat seleksi yang dilakukan DJP belum dapat menyeleksi calon PPNS dengan baik karena tugas sebagai PPNS menuntut dua keahlian sekaligus, yaitu kemampuan mendeteksi ada tidaknya tindak pidana perpajakan dan ketajaman naluri mengungkap apa yang tidak tertulis dari laporan Wajib Pajak. Kemampuan mendeteksi dan menemukan tindak pidana perpajakan setidaknya memerlukan pengetahuan dan kecakapan akuntansi, serta penguasaan ketentuan pajak yang memadai. Kecakapan tersebut dapat diseleksi

melalui ujian tertulis dan pengalaman kerja yang telah dimiliki. Naluri yang tajam untuk mengungkap hal yang tidak tertulis dalam laporan Wajib Pajak dapat diperoleh dari pengalaman dan pelatihan yang terus menerus dan terencana.

Masalah lain dalam pelaksanaan tugas PPNS adalah kesiapan mental, karena ada perbedaan peran yang dijalankan. Selama menjadi pemeriksa pajak, unsur pelayanan dijadikan standar pertama dalam menjalankan tugasnya, sedangkan sebagai penyidik, kecurigaan harus didahulukan. Disamping itu sebagai penyidik resiko ancaman kerja dapat muncul dari pihak-pihak yang berkepentingan untuk menghindari terungkapnya kasus tindak pidana perpajakan, sehingga perlu mental dan kekuatan psikologis dari PPNS untuk menjalankan tugasnya. Kemampuan psikologis ini yang belum diseleksi dalam penyeleksian PPNS yang dilakukan DJP.

Sampai Februari 2009, jumlah PPNS yang masih aktif adalah 564 orang yang tersebar dalam berbagai tingkat golongan maupun wilayah kerja sebagai berikut:

**Tabel 4.9**  
**Jumlah Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) Berdasarkan Golongan**

<b>Golongan</b>	<b>Jumlah</b>	<b>Persentase</b>
Eselon II	36	6.07 %
Eselon III	110	18.54 %
Eselon IV	35	5.99 %
Fungsional	412	69.47 %
Jumlah	593	100.00%

Sumber: Dit Inteldik

PPNS yang berada di golongan Eselon II sebanyak 36 orang dengan penempatan PPNS Eselon II tersebut adalah 1 orang di Dit Inteldik dan 35 orang tersebar di setiap Kanwil dan sebagai Direktur. PPNS Eselon III sebanyak 110 orang, 3 orang berada di Dit Inteldik dan 32 orang lainnya berada di masing-masing bidang Pemeriksaan, Penyidikan, dan Penagihan Pajak ( P4 ) di setiap Kanwil. Selebihnya 75 orang berada di KPP sebagai pejabat Eselon III. PPNS yang berada di KPP dapat disebut PPNS non aktif, karena berfungsi sebagai pegawai DJP umumnya, tidak menjalankan fungsi sebagai PPNS. Eselon IV

sejumlah 35 orang, penyebarannya adalah 6 orang di Subdit Dit Inteldik, 29 orang di Bidang Penyidikan disetiap Kanwil di seluruh Indonesia.

Jumlah Fungsional PPNS adalah 412 orang adalah pegawai fungsional PPNS yang bertugas di Dit Inteldik sebanyak 48 orang, 78 orang di fungsional PPNS di masing-masing Kanwil di Jakarta termasuk Kanwil khusus dan Kanwil Wajib Pajak Besar, 155 orang bertugas di Kanwil di luar Jakarta, dan selebihnya 131 orang bertugas di KPP sebagai Fungsional PPNS non aktif karena tidak bertugas melakukan penyidikan. Fungsional PPNS yang merupakan ujung tombak tugas penyidikan adalah Fungsioan PPNS yang bertugas di Fungsional Dit linteldik dan Fungsional PPNS di masing-masing Kanwil .

Penempatan PPNS di tingkat Kanwil karena Kanwil yang berhak melakukan penyidikan pajak. Sementara masih ada penempatan PPNS di KPP sebagai PPNS pasif karena PPNS tersebut menjadi cadangan jika PPNS di tingkat Kanwil berhalangan. Menurut pendapat peneliti hal ini terjadi karena belum adanya analisis beban kerja yang dibuat DJP, sehingga PPNS direkrut dengan jumlah yang tidak terukur sebelumnya dan berdampak pada kesulitan saat penempatan. Disamping itu dapat dilihat ketidak efisienan yang timbul karena dalam proses penyidikan pajak IDLP darai Dit Inteldik baru kemudian dikirim ke Kanwil, sehingga PPNS masih bersifat menunggu pekerjaan bukannya proaktif mencari indikasi tindak pidana perpajakan.

Tugas penyidik pajak ada 2, yaitu menjadi pemeriksa Bukti Permulaan dan melakukan penyidikan pajak. Hal ini tidak dapat memfokuskan tugas PPNS. Dalam pandangan peneliti, tugas sebagai penyidik pajak sudah sangat berat namun masih dibebani dengan tugas melakukan pemeriksaan bukti permulaan. Beban kerja yang banyak menyebabkan tidak banyak pegawai DJP yang berminat menjadi PPNS. Pemikiran yang disampaikan DJP mengenai tugas rangkap PPNS adalah tindakan penyidikan merupakan kelanjutan dari pemeriksaan Bukti Permulaan, sehingga wajar jika sebagai penyidik, seorang PPNS harus dapat melakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan.



#### **4.8 Pengembangan Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) Pada Direktorat Intelijen dan Penyidikan Direktorat Jenderal Pajak**

Pengembangan karyawan merupakan salah satu kegiatan pokok dalam Manajemen Sumber Daya Manusia (MSDM). Disebut pokok karena tanpa pengembangan, sumber daya yang dimiliki tidak sesuai dengan kebutuhan dan tuntutan perkembangan jaman. Tidak sesuai dengan kebutuhan maksudnya adalah untuk karyawan baru seringkali keahlian yang dimiliki kurang sesuai dengan kebutuhan pekerjaan yang harus dijalankannya. Tidak sesuai dengan perkembangan jaman dimaksudkan bahwa keadaan lingkungan organisasi yang berubah dan berkembang memberikan pengaruh berupa tuntutan perubahan pada internal organisasi, misalnya keahlian yang dimiliki. Keadaan tersebut membuat keahlian dan ketrampilan yang sudah dimiliki karyawan perlu secara terus menerus disesuaikan dengan perkembangan dan perubahan yang terjadi.

Dalam hal pengembangan PPNS Ditjen Pajak telah melakukan kerjasama dengan berbagai instansi untuk meningkatkan kualitas SDM PPNS. Kerjasama yang dijalin diantaranya dengan mendatangkan pengajar maupun mengirimkan PPNS maupun pegawai pendukung teknis PPNS ke berbagai instansi seperti Pusat Pendidikan Reserse dan Kriminal Kepolisian Republik Indonesia (Pusdik Reskrim Polri), Badan Intelijen Negara (BIN), Badan Intelijen Strategi Tentara Nasional Indonesia (BAIS). Selain dengan lembaga yang memang sudah bergerak di bidang penyidikan, DJP juga menjalin kerjasama dengan perguruan tinggi terkemuka, diantaranya adalah Universitas Indonesia (UI) dan Institut Teknologi Bandung (ITB). Pengembangan yang dilakukan adalah pelatihan peningkatan tugas intelijen dan penyidikan, serta tugas belajar agar lebih mampu menangani kejahatan yang dilakukan dengan memanfaatkan teknologi yang canggih atau IT (*cyber crime*), serta peningkatan kemampuan untuk menjalankan tugas. Pengembangan yang telah dilakukan lebih terfokus pada peningkatan kemampuan teknis PPNS.

Pengembangan yang dapat diidentifikasi selama terbentuknya Dit Inteldik adalah sebagai berikut:

### 1. Kekayasa Keuangan

- a. Pendidikan dan Latihan Dasar Analisis Informasi, Data, Laporan, dan Pengaduan (IDL) yang diikuti 124 orang, pendidikan ini merupakan bekal bagi PPNS untuk dapat menganalisa berbagai sumber yang ada agar dapat mengidentifikasi adanya tindak pidana di bidang perpajakan.
- b. Pendidikan dan Latihan Analisis Informasi, Data, Laporan, dan Pengaduan (IDL) Lanjutan (*intermediate*) yang diikuti 150 orang. Pendidikan ini merupakan lanjutan dari Diklat Dasar Analisis IDL, mengingat kejahatan melalui bentuk rekayasa keuangan terus berkembang sehingga pengetahuan dasar yang telah dimiliki PPNS harus terus ditingkatkan.

### 2. Pemeriksaan Bukti Permulaan dan Penyidikan Pajak

- a. *Training of Trainers* (ToT) yang diikuti sebanyak 30 orang baik PPNS maupun petugas struktural pendukung PPNS. Pendidikan ini ditujukan untuk PPNS yang akan dikembangkan menjadi pelatih atau trainer bagi PPNS yang lain atau pegawai pajak yang berkaitan dengan penyidikan pajak.
- b. Diklat Penyidikan dengan Pusat Pendidikan Reserse dan Kriminal Kepolisian Republik Indonesia (PUSDIK RESKRIM POLRI)
  - § Diklat Penyidikan Reguler yang diikuti sebanyak 60 orang dari 834 pendaftar atau hanya 7,19 % saja yang dapat mengikuti pelatihan.
  - § Diklat Penyidikan Eksekutif sebanyak 40 orang
- c. *In House Training* pemeriksaan Bukti Permulaan dan Penyidikan:
  - § Di Jakarta : 128 orang
  - § Di Pekanbaru : 36 orang
  - § Di Surabaya : 57 orang

### 3. Intelijen

- b. Diklat Dasar Intelijen yang diikuti sebanyak 200 orang dari 1055 pendaftar atau hanya 18,95 %. Pendidikan ini dilaksanakan bekerjasama dengan berbagai instansi, yaitu:
  - § Badan Intelijen Negara (BIN) sebanyak 100 orang
  - § Badan Intelijen Strategis Tentara Nasional Indonesia (BAIS) sebanyak 70 orang

- § Kepolisian Republik Indonesia (POLRI) sebanyak 30 orang
- b. Diklat Intelijen Lanjutan
  - § Diklat *Certified Ethical Hacker* (CEH) dan *Certified Penetration Testing Expert* (CPTe) yang diikuti 8 orang
  - § Diklat Analisis Intelijen di POLRI, diikuti 30 orang
  - § Diklat Teknologi Informasi dan Komunikasi di ITB, diikuti 10 orang
- c. *Training of Trainers* (ToT) sebanyak 30 orang
- d. Program S2 Intelijen Strategik di Universitas Indonesia yang diikuti 5 orang dari 209 pendaftar atau 2,39 %

Dalam pendapat peneliti pengembangan yang dilakukan DJP sudah banyak, namun masih berkisar pada masalah teknis sebagai penyidik. Ada satu pendidikan atau pelatihan yang belum dilakukan, yaitu menyangkut masalah psikologis penyidik. Seperti yang diketahui, penyidik pajak, awalnya bertugas sebagai fungsional pemeriksa pajak yang dalam menjalankan tugasnya selalu diupayakan memberikan pelayanan kepada Wajib pajak. Saat menjadi PPNS, ditugaskan untuk menjadi penyidik, perlu bekal psikologis dengan adanya perubahan peran yang dijalankan tersebut.

Kegiatan pengembangan idealnya didahului dengan analisa *Needs Assessment*, yaitu suatu analisis untuk menentukan kebutuhan pelatihan dengan cara mengumpulkan sebanyak mungkin informasi yang relevan guna mengetahui perlu tidaknya pelatihan dalam organisasi DJP tersebut. Bagi sebuah organisasi sebesar DJP, penilaian kebutuhan adalah suatu sistematis, penentuan pendidikan dan pelatihan yang diperoleh dari tiga jenis analisis, yaitu analisis organisasi, analisis pekerjaan, dan analisis individu.

Melalui tiga analisis yang komprehensif dapat ditentukan sasaran dan kebutuhan pelatihan dan pendidikan bagi PPNS. Analisis tersebut penting karena DJP harus memikirkan kebutuhan PPNS dalam menjalankan tugasnya untuk jangka waktu yang sangat panjang. Tidak boleh terjadi DJP mengalami kekurangan PPNS yang memiliki kemampuan untuk menjalankan tugas seberat apapun beratnya tugas tersebut.

Analisis kebutuhan merupakan langkah awal sebelum suatu program pendidikan dan pelatihan dilaksanakan oleh DJP. Analisis harus dapat dengan jelas menerangkan pendidikan dan pelatihan untuk kebutuhan penyidikan yang dilakukan PPNS. Setelah melihat adanya kebutuhan, barulah DJP dapat membuat program yang sesuai dan benar-benar mencapai sasaran kebutuhan PPNS dalam melaksanakan tugas dan wewenangnya. Tanpa analisis kebutuhan pendidikan dan pelatihan yang dilakukan kurang mencapai sasaran dan lebih parah lagi dapat saja tidak berguna bagi organisasi DJP

Setelah analisis kebutuhan, DJP dapat melakukan analisis organisasi. Pengertian analisis organisasi mencakup tiga hal, yaitu : analisis atas pemeliharaan organisasi, efisiensi, dan budaya organisasi. *Organizational maintenance* (pemeliharaan organisasi) bertujuan untuk menjamin kestabilan/kelancaran di dalam tersedianya keterampilan PPNS yang memadai. Kurangnya pengetahuan pegawai DJP apabila akan dialih tugas sebagai PPNS akan menimbulkan adanya kebutuhan akan pendidikan dan pelatihan. *Organization efficiency* (efisiensi organisasi) menggambarkan model diagnosa yang objektif, seperti keuntungan biaya tenaga kerja, kualitas kinerja dan dengan adanya kesenjangan yang ada maka dapat diatasi melalui program pendidikan dan pelatihan. Dalam kenyataannya salah satu alasan yang penting diadakan pendidikan dan pelatihan bagi DJP yaitu dalam hal kemampuan memutuskan atau memecahkan masalah penyidikan, bekerja dalam kelompok karena umumnya pemeriksaan dan penyidikan pajak dilakukan secara berkelompok dan perilaku positif lainnya yang dapat meningkatkan mutu/ keterampilan PPNS dalam menjalankan kewajiban dan tugasnya.

*Organizational culture* (budaya organisasi), merefleksikan sistem nilai atau filosofi organisasi. Dilakukan dengan melihat budaya kerja yang mendukung tercapainya tujuan organisasi. Budaya organisasi dapat diartikan sebagai sikap dan persepsi yang dimiliki pegawai pada umumnya dalam suatu organisasi tempat mereka bekerja. DJP sebagai sebuah organisasi besar tentu memiliki budaya yang akan ditanamkan kepada seluruh anggotanya termasuk PPNS. Budaya ini akan menjadi ciri dari setiap tindakan yang dilakukan. Dalam pengembangan PPNS, budaya organisasi DJP harus juga ikut dikembangkan,

jika selama ini pendidikan lebih banyak dilakukan dengan instansi lain, maka akan ada budaya lain yang masuk ke dalam kegiatan DJP. Sudah saatnya DJP melakukan pendidikan dan latihan sendiri untuk kepentingan pengembangan organisasi DJP sendiri.

Jadi pada prinsipnya, analisis kebutuhan pelatihan bagi PPNS di lingkungan DJP dapat dilakukan dengan langkah-langkah sebagai berikut:

- § Identifikasi keahlian khusus yang diperlukan untuk meningkatkan kinerja dan produktivitas PPNS.
- § Menganalisis calon peserta pelatihan untuk memastikan program pendidikan dan pelatihan sesuai dengan pendidikan yang dimiliki, pengalaman, keahlian, dan tidak kalah penting adalah motivasi peserta diklat sendiri.
- § Melakukan penelitian untuk mengembangkan pengetahuan dan ketrampilan yang terukur.

Agar program pendidikan dan pelatihan yang dilaksanakan efektif maka program tersebut harus merupakan suatu solusi yang tepat bagi permasalahan DJP, yaitu bahwa pendidikan dan pelatihan dimaksudkan untuk memperbaiki kekurangan PPNS dalam melaksanakan kewajibannya. Untuk meningkatkan usaha belajar, para PPNS harus menyadari perlunya memperoleh informasi yang baru atau memperoleh ketrampilan baru dan berkeinginan untuk belajar hendaknya tetap dapat dipertahankan. Terdapat dua masalah dasar yang harus dikemukakan bila mengevaluasi sebuah program pendidikan dan pelatihan. Pertama adalah rancangan dari telaah evaluasi dan terutama apakah eksperimen terkendali yang akan digunakan. Kedua adalah efek latihan yang dapat diukur. Eksperimen terkendali adalah metode terbaik untuk digunakan dalam mengevaluasi sebuah program pelatihan untuk menguji efektivitas sebuah program pelatihan, yang lebih disukai adalah dengan tes sebelum dan sesudahnya.

Berdasarkan hasil wawancara DJP belum memiliki ukuran-ukuran untuk mengevaluasi program pendidikan dan latihan dalam pengembangan PPNS. Peneliti mencoba mencari data tentang tanggapan peserta pelatihan PPNS, yang

hasilnya adalah umumnya peserta pelatihan (PPNS) mengakui pelatihan cukup membantu dalam pelaksanaan tugas dan pengembangan diri PPNS, namun masih ada juga kekurangannya, misalnya pelatihan tentang aspek psikologis pemeriksa yang dirasakan masih kurang. Satu masalah yang juga perlu diwaspadai adalah transaksi keuangan dan pajak sangat cepat perkembangannya, sehingga ketrampilan PPNS juga harus terus ditingkatkan setiap saat.

Perkembangan teknologi juga merupakan salah satu faktor yang harus diperhatikan. Saat ini tindak pidana perpajakan dilakukan dengan menggunakan kecanggihan teknologi. Pemahaman tentang teknologi ini merupakan salah satu contoh keahlian yang harus dimiliki oleh PPNS karena sangat diperlukan dan membantu dalam menyidik tindak pidana perpajakan yang menggunakan teknologi canggih.

#### **4.9 Cara Mengatasi Masalah Dalam Rekrutmen, Seleksi, dan Pengembangan Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) pada Direktorat Intelijen dan Penyidikan Direktorat Jenderal Pajak**

Masalah yang dihadapi dalam mengelola SDM PPNS di lingkungan DJP, mulai dari rekrutmen, seleksi, sampai dengan pengembangan telah dapat diidentifikasi berdasarkan hasil wawancara dan mempelajari dokumen. Persoalan atau masalah tersebut adalah sebagai berikut:

- a. Masalah Rekrutmen
  1. Rekrutmen belum direncanakan secara strategis misalnya dari awal sudah ada sejumlah calon yang direkrut oleh DJP dari sumber eksternal untuk menjadi PPNS dengan kualifikasi yang sesuai.
  2. Belum ada analisa jabatan yang akan menghasilkan kualifikasi orang yang sesuai dengan jabatan PPNS, sehingga dapat menjadi pedoman dalam melakukan rekrutmen.
  3. Belum ada analisa beban kerja yang dapat memberikan gambaran berapa jumlah PPNS yang ideal yang dapat menjadi pedoman berapa jumlah PPNS yang harus direkrut dan

bagaimana komposisi penempatan PPNS dalam setiap unit organisasi, baik ditingkat Direktorat, kantor wilayah maupun KPP.

4. Informasi kegiatan rekrutmen belum diumumkan secara luas yang dapat diakses seluruh anggota organisasi sehingga dapat menjaring jumlah calon yang lebih banyak agar dapat diseleksi dengan maksimal.

b. Masalah Seleksi

1. Belum ada pedoman seleksi, artinya belum ada kriteria yang baku tentang kualifikasi yang seperti apa yang harus dimiliki calon PPNS.
2. Seleksi yang dilakukan masih tradisional artinya sesuai dengan siapa pihak yang menyeleksi artinya belum *fair* bagi semua calon PPNS.
3. Masih mengandung unsur kedekatan personal, faktor suka dan tidak suka, serta faktor lain yang sifatnya seleksi tradisional.

c. Masalah Pengembangan

1. Pengembangan sudah banyak dilakukan namun belum dapat diketahui arah utama pengembangan menuju kemana, artinya belum jelas rencana induknya. Selama ini pengembangan masih dilakukan sebatas meningkatkan kemampuan pemberkasan.
2. Masih kurang memperhatikan aspek psikologis PPNS yang mengalami perubahan peran dari melayani menjadi pengawas tanpa meninggalkan fungsi melayaninya.
3. Pengembangan dilakukan lebih banyak memanfaatkan instansi eksternal yang memiliki keahlian sebagai penyidik, namun penyidik pajak berbeda dengan penyidik pada umumnya sehingga dibutuhkan spesialisasi pendidikan yang lebih fokus
4. Pengembangan belum mampu melibatkan seluruh PPNS yang ada.

Secara garis besar peneliti menganalisis bahwa sumber masalah yang dihadapi DJP dalam melaksanakan rekrutmen, seleksi, dan pengembangan

PPNS di Dit Inteldik bersumber dari belum adanya perencanaan yang jelas. Peneliti mendasarkan analisisnya pada kerangka manajemen SDM berbasis meritokrasi (*Merit System*). Tanpa perencanaan sulit melakukan sesuatu dengan benar, apalagi menyangkut masalah PPNS dengan semua kewenangan yang dimiliki.

Praktek SDM berbasis kinerja atau merit ini tidak dapat dibangun dalam waktu singkat. Lokomotif untuk menggerakkan sistem SDM berbasis kinerja di dalam organisasi adalah dengan memulai dari sistem manajemen kinerja (*Performance Management System*). Membuat sistemnya sendiri sebenarnya tidaklah sulit. Secara umum, sistem manajemen kinerja ini terdiri dari 3 bagian proses mengelola kinerja (*managing performance*), yaitu perencanaan kinerja (*planning performance*), pembinaan kinerja (*coaching performance*), dan evaluasi kinerja (*evaluating performance*).

Fokus manajemen kinerja (*Performance Management*) ini berbeda dengan paradigma lama yang hanya menerapkan penilaian kinerja (*Performance Appraisal*), dimana pihak atasan dan bawahan hanya fokus pada aktivitas mengisi form penilaian kinerja di akhir periode tertentu. Sementara paradigma *Performance Management* lebih melihat pengelolaan kinerja di dalam organisasi sebagai suatu proses terus-menerus dan berkesinambungan. Dalam proses manajemen kinerja tersebut dibutuhkan interaksi yang intensif dari atasan dan bawahan, mulai dari menyepakati apa yang akan dicapai di akhir periode dalam upaya memberikan kontribusi dari masing-masing individu untuk menunjang pencapaian target kinerja organisasi (*performance plan*), kemudian melakukan pembinaan secara terus-menerus untuk mengatasi hambatan-hambatan kinerja yang terjadi (*coaching and counseling*), hingga mengevaluasi secara periodik apa yang sudah dicapai dan apa yang belum untuk menjadi masukan bagi periode kinerja selanjutnya (*performance review/evaluation*).

Dengan paradigma manajemen kinerja seperti ini, faktor tersulit dalam menerapkannya adalah faktor perubahan kebiasaan dan sikap mental setiap orang di dalam organisasi terhadap pola kerja dan hubungan kerja atasan dan bawahan. Pertama, membiasakan untuk menyepakati ukuran kinerja yang terukur dan objektif, serta mengkaitkannya dengan pencapaian target kinerja



organisasi secara keseluruhan. Kedua, membudayakan kebiasaan antara atasan dan bawahan untuk berkomunikasi secara terbuka mengenai kinerja bawahan dan bagiannya, dalam perspektif untuk mencari jalan bagi peningkatan kinerja, bukan untuk menghakimi atau menjatuhkan vonis. Ketiga, melakukan penilaian kinerja secara objektif berdasarkan evaluasi pencapaian hasil kerja dibandingkan dengan target kerja yang sudah disepakati diawal, dengan meninggalkan sikap subjektif pilih-kasih, kasihan atau pelit dalam memberikan penilaian kinerja.

Untuk menjamin hasil maksimal dalam mencapai kinerja yang telah direncanakan perlu dilakukan "*merit review*" yaitu untuk melakukan proses penilaian atau evaluasi kinerja berdasarkan kesepakatan target kinerja yang telah ditetapkan di awal, dan telah dilakukan pembinaan selama periode kinerja untuk memungkinkan pemegang jabatan mencapai target kinerja tersebut. Dengan disiplin penerapan keseluruhan proses manajemen kinerja ini, maka hasil dari *merit review* di akhir periode tidak akan menjadi "surprise" bagi semua pihak, atasan atau bawahan, karena telah dijalankannya proses *performance coaching* sepanjang periode kinerja dan proses *performance/merit review* secara periodik (*quarterly* atau *mid year review*). Hasil dari *merit review* ini biasanya akan menjadi landasan untuk *performance planning* periode selanjutnya, pelatihan untuk meningkatkan kinerja, pergerakan karir, dan pemberian imbal jasa atau penghargaan (misalnya dalam bentuk *merit increase* atau pun *performance bonus*).

Sudah saatnya berbagai institusi publik, termasuk DJP melakukan pembenahan dalam sistem pembinaan karier atau pengembangan karyawannya. Salah satu metode pembinaan karier yang banyak digunakan saat ini adalah *merit system*. Pada intinya metode ini adalah menghargai prestasi yang telah dibuat oleh karyawan dalam suatu organisasi. Dengan prestasi yang dibuat, maka kariernya bisa menanjak dan berkembang, dan sebaliknya apabila ada karyawan yang tidak bisa berprestasi maka ada beberapa tahap penanganannya.

Konsekuensi dari penerapan *merit system* dalam suatu organisasi adalah harus ada *standard competence* atau tolak ukur kinerja dalam organisasi tersebut. tolak ukur kinerja itu harus dipenuhi oleh seorang karyawan sesuai

dengan tugas dan tanggung jawabnya. Aplikasinya, seorang karyawan harus tahu secara terperinci mengenai pekerjaannya. Tahu akan *job descriptions*-nya, *job specifications*-nya, target dari pekerjaannya dan bagaimana hasil penilaian akan kinerjanya. Dari rangkaian tersebut maka seorang karyawan akan tahu bagaimana kualitas kerjanya dan bagaimana penilaian pimpinan atas produktivitas kinerjanya. Implementasi *merit system* dapat mewujudkan transparansi dalam pembinaan karier. selain itu akan terdapat kompetisi yang sehat diantara karyawan dalam organisasi tersebut, sehingga tidak akan ada lagi kesan *like or dislike* dalam mempromosikan seorang karyawan untuk menduduki suatu jabatan.

