

BAB 1

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Negara termasuk pemerintahan, terdapat tujuan yang hendak diwujudkan (*final goals*) yakni mewujudkan masyarakat yang adil dan makmur (*a prosperous and wealthy society*). Guna mewujudkan itu diperlukan kebijakan-kebijakan yang bersifat ekonomi dan non ekonomi. Kebijakan ekonomi meliputi kebijakan di sektor keuangan (*demand side*) seperti; kebijakan fiskal, moneter, perdagangan, dan pengelolaan hutang. Kebijakan di sektor riil (*supply side*) seperti; kebijakan ketersediaan pasokan sumberdaya alam, sumber daya manusia, tanah dan distribusi. Kebijakan non ekonomi seperti; kebijakan di bidang hukum, politik, keamanan dan lain-lain. Adapun indikator kebijakan sektor keuangan adalah Anggaran Pendapatan Belanja Negara (APBN), neraca pembayaran, neraca perdagangan, dan jumlah pinjaman luar negeri. Sedangkan Indikator sektor riil adalah laporan-laporan tentang sumber daya alam, sumber daya manusia, tanah, distribusi dan lainnya. Indikator kebijakan non ekonomi adalah laporan-laporan tentang perkembangan di bidang hukum, politik, keamanan dan sebagainya. (Heru Subiyantoro pengembangan dari Samuelson, Economics, Ed.15, 1995;626).

Target yang diharapkan dari kebijakan ini (*intermediate goals*) adalah Trilogi Pembangunan yang terdiri dari Pemerataan (*equality*) yang bersifat kualitatif, pertumbuhan (*growth*) yang meliputi pertumbuhan gross domestik bruto dan regional domestik bruto serta stabilisasi yang mengatur tentang indeks harga konsumen dan inflasi. Fungsi pemerintah dalam hal pemerataan lebih kepada mendorong dan/atau membantu alokasi sumber-sumber ekonomi agar lebih efisien dengan mendorong persaingan usaha, mengatasi polusi, menyediakan infrastruktur yang diakibatkan kegagalan pasar (monopoli, oligopoli dan lain-lain). Dalam hal distribusi berperan mendorong tercapainya distribusi pendapatan yang merata yang semula timpang, sedangkan dalam fungsi stabilisasi adalah mendorong terselesainya masalah ekonomi makro dan tercapainya berbagai tujuan

ekonomi makro, yang berasal dari masalah pertumbuhan ekonomi yang rendah, kurangnya kesempatan kerja, tidak stabilnya harga dan nilai tukar (pengendalian inflasi dan nilai tukar rupiah).

Dalam misi menjalankan fungsi di atas pemerintah menjalankan salah satu kebijakan fiskal (kebijakan ekonomi sektor keuangan) di samping kebijakan lainnya. Kebijakan fiskal mempunyai tiga fungsi utama, yaitu fungsi alokasi anggaran untuk tujuan pembangunan, fungsi distribusi pendapatan dan subsidi dalam upaya meningkatkan kesejahteraan rakyat, dan juga fungsi stabilisasi makro di dalam upaya peningkatan pertumbuhan ekonomi. Dalam kondisi perekonomian yang lesu, pengeluaran pemerintah yang bersifat *autonomous* khususnya belanja barang dan jasa serta belanja modal, dapat memberi stimulasi kepada perekonomian untuk tumbuh. Sebaliknya dalam kondisi ekonomi yang memanas akibat terlalu tingginya permintaan *agregat*, kebijakan fiskal dapat berperan melalui kebijakan yang kontraktif untuk menyeimbangkan kondisi permintaan dan penyediaan sumber-sumber perekonomian. Itu sebabnya kebijakan fiskal memiliki fungsi strategis dalam mempengaruhi perekonomian dan mencapai sasaran pembangunan (Nota Keuangan dan APBN 2008 Republik Indonesia; I-2,I-3). Kebijakan fiskal terkait dengan kebijakan penetapan pajak (sisi penerimaan APBN) dan kebijakan pengeluaran pemerintah (sisi pengeluaran APBN). Kebijakan fiskal lebih kepada memperkecil fluktuasi dari siklus usaha (*business cycle*), membantu untuk mempertahankan pertumbuhan ekonomi, kesempatan kerja yang luas, dan membebaskan dari inflasi yang tinggi atau bergejolak (Heru Subiyantoro pengembangan dari Samuelson, Economics, Ed.15, 1995; 626).

Indikator, kebijakan, sasaran antara, dan tujuan utama dari kebijakan publik, sebagaimana dikemukakan oleh Heru Subiyantoro sebagai pengembangan dari Samuelson dalam bukunya Economics, Edisi 15,1995,626, tersaji dalam tabel 1.1. sebagai berikut:

Tabel 1.1. Heru Subiyantoro's Public Policy Model

<i>Indicator</i>	<i>Policy</i>	<i>Intermediate Goals</i>	<i>Final Goals</i>
<i>Budget Monetary Balance Balance of Trade Debt Outstanding</i>	<i>Demands side (financial sector): Fiscal Monetary Trade Debt Management</i>	<i>Development targets Trilogi Pembangunan: - Equity (Pemerataan) Sifatnya kualitatif (Qualitative)</i>	<i>A Prosperous & wealthy society, Masyarakat Adil dan Makmur (lihat pernyataan dalam UUD 1945; GBHN; Repelita dlsb)</i>
<i>Reports</i>	<i>Supply side (real sector): Resources Human Resources Land Distribution Others</i>	<i>- Growth (Pertumbuhan) GDP & Regional GDP growth (lihat pertumbuhan PDB, PDRB)</i>	
<i>Reports</i>	<i>Non-economic: Law Politik Defence Others</i>	<i>- Stability (Stabilitas) Consumer price indices (lihat perkembangan inflasi, IHK)</i>	

Sumber : Heru Subiyantoro Pengembangan dari Samuelson, Economic, Ed.15, 1995; 626

Sebagaimana dikemukakan *Fiscal Affair Departement IMF* dalam judul *Tax Reform in Market Economies and Economics in Transition Principles and Experience* (Angelo G.A. Faria, Handbook Tax Policy:1995: 275) bahwa dalam ekonomi pasar, peranan pajak dan kebijakan fiskal mengikuti peranan pemerintah dalam mengatur aktifitas ekonomi. Keberadaan peran pemerintah mempunyai fungsi untuk mengembangkan dan mengefisienkan pasar dengan menekan pasar untuk jangka panjang. Prinsip “*tax neutrality*” harus dijadikan panduan para ahli pajak dalam mendesain sistem perpajakan. Bagaimana juga kegagalan pasar yang ditunjukkan oleh kegagalan pemanfaatan barang publik, eksternalitas, monopoli dan penguasaan akses informasi oleh pihak tertentu harus dijamin pemerintah untuk tidak terjadi.

Garis-garis besar tentang kebijakan fiskal dari sisi penerimaan negara tertuang dalam Nota Keuangan dan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Di dalam kebijakan tersebut ditekankan bahwa pendapatan negara merupakan komponen yang sangat penting dan strategis dalam struktur APBN mengingat peranannya dalam meningkatkan kapasitas fiskal, menekan defisit, dan pembiayaan pembelanja negara.

Pendapatan negara sesuai dengan UU Nomor 17 Tahun 2003 terdiri dari penerimaan pajak, penerimaan negara bukan pajak (PNBP), dan hibah. Dalam

struktur APBN, penerimaan negara terdiri dari penerimaan perpajakan dan PNBPN. Penerimaan perpajakan meliputi pajak dalam negeri dan pajak perdagangan internasional. Pajak dalam negeri berupa pajak penghasilan (PPh), pajak pertambahan nilai barang dan jasa dan pajak penjualan atas barang mewah (PPN dan PPn BM), pajak bumi dan bangunan dan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan (PBB dan BPHTB), cukai dan pajak lainnya. (Nota Keuangan dan Anggaran Pendapatan dan Belanja (APBN) tahun anggaran 2008:II:36).

Ketentuan yang mengatur pemungutan pajak dalam negeri (pajak-pajak pusat) adalah UU Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU Nomor 28 tahun 2007. Kemudian UU Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU Nomor 17 tahun 2000, UU Nomor 8 tahun 1983 tentang PPN Barang dan Jasa dan PPn BM sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan UU Nomor 18 tahun 2000, dan sekarang sedang dalam pembahasan atas usulan perubahan di DPR. Disamping itu, ketentuan lainnya adalah UU Nomor 19 tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa sebagaimana telah diubah dengan UU Nomor 19 tahun 2000, UU Nomor 21 tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) sebagaimana telah diubah dengan UU Nomor 20 tahun 2000, dan UU Nomor 12 tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sebagaimana telah diubah dengan UU Nomor 12 tahun 1994. (Nota Keuangan dan Anggaran Pendapatan dan Belanja (APBN) tahun anggaran 2008:III-1).

Berdasarkan Nota Keuangan Pemerintah Republik Indonesia periode 1984/1985 sampai dengan 2009, penerimaan perpajakan sebagai bagian instrumen kebijakan fiskal mempunyai peranan penting dalam struktur pembiayaan pembangunan. Direktorat Jenderal Pajak mempunyai peranan sentral dalam pengelolaan penerimaan perpajakan selain Direktorat Jenderal Bea Cukai. Sumber penerimaan perpajakan yang dikelola oleh Ditjen Pajak meliputi Pajak Penghasilan (PPh); PPh Migas dan Non Migas, Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB), Bea Materai, dan Sanksi serta bunga perpajakan. Sedangkan Ditjen

Bea Cukai mengelola penerimaan negara dari cukai dan Bea Masuk dan Pajak/Pungutan ekspor.

Untuk menjaga kesinambungan penerimaan perpajakan yang dominan dalam struktur pendapatan negara, Pemerintah dalam beberapa tahun terakhir telah dan sedang melakukan langkah-langkah pembaharuan serta penyempurnaan kebijakan dan administrasi perpajakan (*tax policy and administration reform*) antara lain dengan perubahan paket perundangan perpajakan dan UU Kepabeanan dan Cukai. Langkah-langkah tersebut dimaksudkan agar pelaksanaan sistem perpajakan berjalan lebih efisien dan efektif. Perubahan paket UU Perpajakan tersebut pada dasarnya lebih dititikberatkan pada pemberian rasa keadilan dan kepastian hukum di bidang perpajakan, sebagai upaya untuk mendorong aktivitas ekonomi, optimalisasi penerimaan perpajakan, serta mendorong peningkatan disiplin dan *good governance* Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Dengan berbagai langkah reformasi perpajakan yang telah dilakukan dalam beberapa tahun terakhir, secara nominal penerimaan perpajakan mengalami peningkatan cukup signifikan (Nota Keuangan dan APBN 2008 Republik Indonesia halaman II-37).

Pokok-pokok kebijakan dalam bidang penerimaan negara sektor perpajakan, beberapa arahan pokok kebijakan dalam tahun 2008 meliputi: (i) sasaran *tax ratio* dalam tahun 2008 sebesar 13,7 persen (ii) kebijakan perpajakan diarahkan untuk meningkatkan penerimaan negara dengan tetap memberikan insentif fiskal secara terbatas guna mendukung percepatan pembangunan ekonomi; (iii) reformasi sistem administrasi perpajakan yang mencakup reformasi kebijakan perpajakan, amandemen UU Perpajakan, modernisasi fungsi pendukung seperti pembentukan KPP Pratama di seluruh wilayah, modernisasi fungsi penyuluhan, pelayanan dan pengawasan (Nota Keuangan dan APBN 2008 Republik Indonesia: II-47-48).

Sejak reformasi perpajakan tahun 1983 dan mulai berlaku tahun 1984, peranan penerimaan perpajakan yang menjadi tanggung jawab dan dikelola oleh Ditjen Pajak semakin lama semakin meningkat. Penerimaan Perpajakan yang dikelola oleh Direktorat Jenderal Pajak di awal reformasi perpajakan tahun 1984/1985 masih sekitar 17% dibanding dengan APBN (Penerimaan Pajak 3.294

milyar, APBN 19.383 milyar) dan meningkat secara signifikan terakhir di tahun 2008 mencapai 67% (Penerimaan Pajak 525,545 milyar dibanding APBN 781,354 milyar), bahkan di tahun 2009 ini meningkat sebesar 68% (penerimaan pajak 676,300 milyar dibanding APBN sebesar 781,354 milyar). Data kuantitatif perbandingan penerimaan APBN dengan Penerimaan Pajak yang dikelola oleh Direktorat Jenderal Pajak sejak reformasi perpajakan tahun 1983 sampai dengan tahun 2008 (25 tahun) terhadap APBN tersaji dalam tabel 1.2

Tabel 1.2 Peranan penerimaan DJP terhadap APBN (Milyar Rupiah)

Tahun	Penerimaan APBN	Penerimaan DJP 1)	% Terhadap APBN	% Pertumbuhan 2)
PELITA IV				
1984/1985	19.383,5	3.294,5	17,0	0,0
1985/1986	22.825,4	5.015,4	22,0	52,2
1986/1987	21.892,8	5.551,0	25,4	10,7
1987/1988	26.961,3	6.551,8	24,3	18,0
1988/1989	32.995,0	9.171,0	27,8	40,0
PELITA V				
1989/1990	38.169,1	12.536,4	32,8	36,7
1990/1991	49.451,0	17.371,5	35,1	38,6
1991/1992	51.993,9	20.116,1	38,7	15,8
1992/1993	58.168,2	24.617,8	42,3	22,4
1993/1994	62.394,5	30.470,3	48,8	23,8
PELITA VI				
1994/1995	72.353,1	37.258,1	51,5	22,3
1995/1996	78.024,2	41.878,1	53,7	12,4
1996/1997	90.616,4	50.417,2	55,6	20,4
1997/1998	101.086,7	62.705,8	62,0	24,4
1998/1999	134.302,5	87.725,8	65,3	39,9
PASCA ORDE BARU				
1999/2000	201.692,4	110.534,2	54,8	26,0
2000	152.896,5	97.597,6	63,8	13,3
2001	299.851,2	158.665,2	52,9	21,9
2002	301.900,0	176.323,5	58,4	11,1
2003	342.800,0	204.656,7	59,7	16,1
2004	349.933,7	232.552,9	66,5	13,6
2004 P	403.769,6	238.591,5	59,1	16,6
2005	380.377,1	256.547,8	67,4	7,5
2005 P	443.786,7	273.629,4	61,7	14,7
2006	625.237,0	362.802,0	58,0	32,6
2006 P	659.115,2	371.703,8	56,4	35,8
2007	723.057,9	452.557,0	62,6	21,7
2007 P	694.087,9	432.516,3	62,3	16,3
2008	781.354,1	525.545,2	67,3	21,5
2008 P	895.000,0	563.500,0	63,0	30,3
2009	985.700,0	676.300,0	68,6	20,0

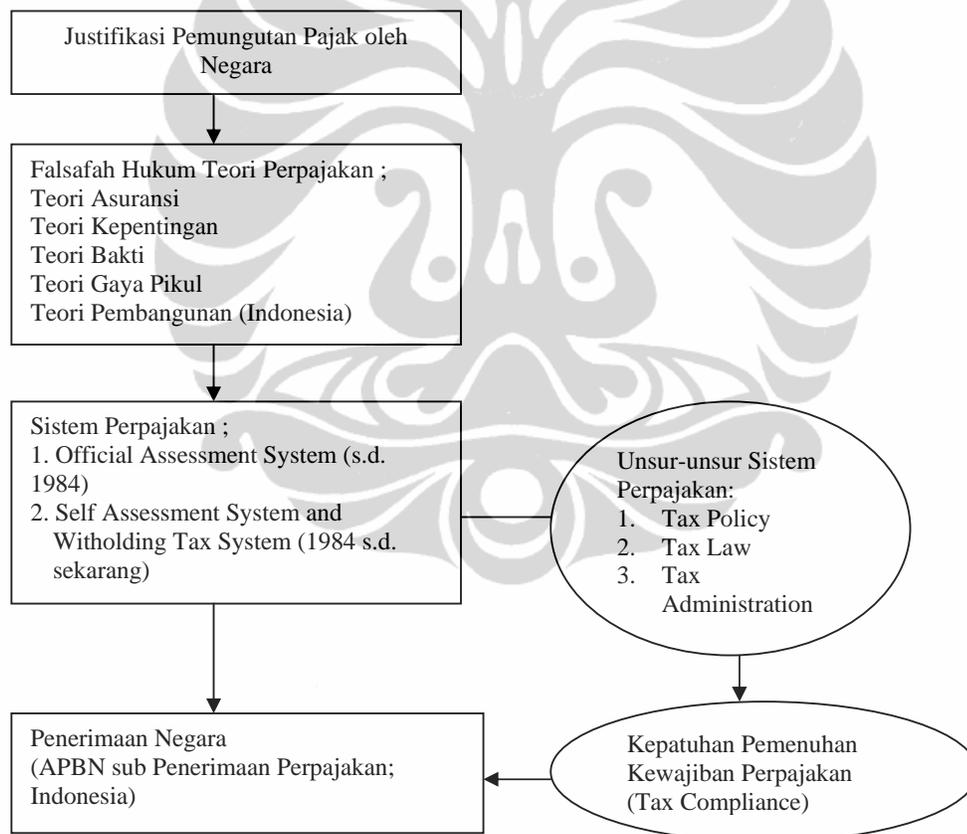
Sumber : Nota keuangan dan Bappenas RI (telah diolah kembali)

1) Penerimaan DJP: penerimaan perpajakan dalam negeri tidak termasuk cukai

- 2) % Pertumbuhan : perbandingan penerimaan DJP tahun berikutnya dengan tahun sebelumnya, dalam hal APBN P dengan APBN P sebelumnya.

Dari sudut pandang teoritik, justifikasi negara dalam kebijakan fiskal di sisi pemungutan pajak terkait dengan falsafah hukum teori perpajakan, yang dapat dijalankan dengan pemilihan salah satu dari sistem kebijakan perpajakan yang dianut. Sistem perpajakan yang dianut sebagaimana dikatakan Norman Novak dalam Safri (106) sebagaimana ditegaskan oleh Mansyuri, harus mencakup tiga unsur yaitu kebijakan pajak, hukum pajak dan administrasi perpajakan. Hal ini dapat disajikan dalam gambar 1.1.

Gambar 1.1 Justifikasi Teoritik Kebijakan Pemungutan Pajak oleh Negara



Sumber : Safri Nurmantu, Pengantar Perpajakan:76-163 (telah diolah kembali)

Sejak reformasi perpajakan tahun 1984, terjadi perubahan mendasar dari sistem *official assessment* ke sistem *self assessment*. Perbedaan ini membawa implikasi intern dan ekstern dalam tubuh pembayar pajak maupun Direktorat

Jenderal Pajak. Perubahan sistem *official assessment* ke sistem *self assessment* memunculkan kelemahan sebagaimana dikemukakan Hessel dalam Wacana Kebijakan Publik Indonesia (Wacana Kebijakan Perpajakan; 111) sebagaimana tersaji dalam tabel 1.3.

Tabel 1.3. Perbandingan Sistem *Official Assesment* dan *Sistem Self Assesment*

<i>Official Assesment</i>	<i>Self Assesment</i>
Keunggulan	Kelemahan
Penerimaan Negara dari sektor pajak dapat dikendalikan secara langsung oleh Pemerintah	Penerimaan Negara dari sektor pajak sepenuhnya tergantung pada tingkat kesadaran Wajib Pajak dan Mekanisme kontrol yang ada
Pengawasan langsung oleh Pemerintah melalui aparatnya terhadap seluruh Wajib Pajak tanpa kecuali dapat dilakukan secara rutin dan berkala dengan cara melakukan verifikasi SPT dan menetapkan pajak rampung	Pengawasan langsung oleh Pemerintah melalui aparatnya hanya terbatas pada kriteria-kriteria tertentu karena keterbatasan tenaga pemeriksa dan tidak dapat dilakukan secara rutin dan berkala terhadap seluruh Wajib Pajak
Dengan adanya pengawasan rutin dan berkala tersebut, dapat menekan tingkat kecurangan Wajib Pajak yang memanfaatkan kelemahan mekanisme kontrol atau kelemahan Peraturan Perpajakan (dengan asumsi tidak adanya kolusi dan ada suatu sistem kontrol yang cukup dalam mekanisme pemungutan pajak)	Tanpa adanya pengawasan rutin dan berkala serta suatu sistem mekanisme kontrol yang cukup, tingkat kecurangan yang dilakukan Wajib Pajak relatif sangat tinggi tanpa diketahui aparat pajak, karena tingkat kesadaran wajib pajak di Indonesia masih sangat rendah sehingga pajak bagi mereka dianggap "biaya"
Kelemahan dan kekurangan dari kebijakan-kebijakan serta mekanisme pemungutan pajak dapat dievaluasi secara rutin dan berkala untuk segera disempurnakan dengan mempelajari hasil verifikasi SPT dari setiap jenis pajak dan setiap jenis bidang usaha tanpa harus menunggu terjadinya kasus-kasus yang terlanjur merugikan Negara	Kelemahan dan kekurangan dari kebijakan dan mekanisme pemungutan pajak tidak dapat dideteksi secara dini karena baru dapat diketahui setelah adanya pemeriksaan (sebagai contoh adalah kasus faktur pajak fiktif)
Kelemahan	Keunggulan
Wajib Pajak cenderung merasa tertekan dan terbebani oleh pajak-pajak maupun biaya-biaya berupa denda atau sanksi administratif yang terkadang tidak seharusnya	Wajib Pajak tidak merasa tertekan dan terbebani oleh pajak-pajak maupun biaya-biaya berupa denda atau sanksi administratif terkecuali jika pada saat diperiksa ditemukan kesalahan fiskal baik disengaja maupun tidak disengaja
Aparat pajak cenderung bersifat arogan dan sewenang-wenang karena tercipta suatu kondisi ketidaksejajaran antara Wajib Pajak dengan Aparat Pajak	Aparat pajak sebagian besar berfungsi sebagai petugas pelayanan pajak sehingga terciptanya kondisi ketidaksejajaran antara Wajib Pajak dengan Aparat Pajak relatif kecil
Peluang terciptanya kondisi untuk melakukan KKN sangat besar jika tidak ada mekanisme kontrol yang terintegrasi dari masing-masing instansi terkait baik regional maupun nasional	Peluang terciptanya kondisi untuk melakukan KKN relatif kecil yaitu karena terjadi saat Wajib Pajak diperiksa dan ditemukan kesalahan fiskal yang cukup material. Hal ini dapat diantisipasi dengan menciptakan mekanisme kontrol yang tepat dan akurat terhadap kredibilitas hasil pemeriksaan

(sambungan)

<i>Official Assesment</i>	<i>Self Assesment</i>
Kelemahan	Keunggulan
Wajib Pajak cenderung kurang partisipatif terhadap kebijakan-kebijakan maupun implementasinya dikarenakan adanya peluang KKN yang relatif sangat tinggi	Antusias Wajib Pajak untuk mempelajari dan memahami kebijakan-kebijakan perpajakan karena ada upaya penghematan pajak tanpa melalui pelanggaran terhadap ketentuan perpajakan

Sumber : Hessel, Wacana Kebijakan Publik di Indonesia; 111

Perubahan sistem perpajakan ini menimbulkan kelemahan-kelemahan seperti di atas. Dalam sistem *Self Assesment* peran pemerintah dalam mengawasi pemenuhan kewajiban perpajakan haruslah sangat kuat, yang sekaligus kelemahannya. Hal ini masuk ranah administrasi perpajakan. Menurut Mansyuri dalam Safri (106) administrasi perpajakan meliputi institusi (lembaga), sumber daya manusia dan prosedur perpajakan.

Dalam kaitan ini, dirasakan masih terdapat kelemahan dan kendala dalam bidang administrasi perpajakan terkait dengan jumlah pemeriksa yang terbatas, jumlah kantor yang bertambah seiring dengan modernisasi perpajakan, cakupan dan jumlah yang diperiksa yang semakin meningkat, serta prosedur administrasi perpajakan yang banyak dan beragam (komplek). Kebijakan administrasi perpajakan yang ada saat ini, dirasakan belum dapat mengantisipasi tuntutan modernisasi perpajakan yang menganut sistem *self assesment* beserta kelemahannya.

Setidaknya terdapat dua hal yang akan ditelaah yaitu dari sisi kuantitas dan kualitas. Kebijakan pemeriksaan pajak disamping mempunyai output yang diharapkan juga mempengaruhi outcome yang terjadi. Target penyelesaian pemeriksaan pajak untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan sebagaimana tertuang dalam Surat Edaran Dirjen Pajak, SE-04/PJ.04/2007, meliputi pemeriksaan rutin SPT lebih bayar, pemeriksaan khusus, kriteria seleksi dan rutin lainnya. Ruang lingkup pemeriksaan pajak terdiri atas seluruh jenis pajak atau satu jenis pajak.

Meningkatnya pekerjaan pemeriksa pajak tidak sesuai dengan jumlah pemeriksa pajak yang tersedia. Sejak berlakunya modernisasi perpajakan tenaga pemeriksa pajak yang semula sekitar 6.000 orang, hanya tersisa 2.300 orang yang memenuhi syarat sebagai fungsional pemeriksa pajak, sedangkan sisanya 3.700

orang tidak di perkenankan untuk melakukan pemeriksaan pajak, sebagaimana di atur dalam Surat Edaran Dirjen Pajak SE-52/PJ.02/2007. Sehingga terdapat dua hal yang kontradiksi yaitu peningkatan jumlah pekerjaan pemeriksa pajak, sedangkan di sisi lain terjadi pengurangan jumlah pemeriksa sejak berlakunya modernisasi. Berdasarkan data kuantitatif jumlah pemeriksa pajak dari tahun 1999-2007 sebagai mana terdapat pada tabel 1.4, terlihat penambahan pemeriksa pajak relatif kecil, sedangkan jumlah wajib pajak sampai triwulan ke III tahun 2008 yang terdaftar sekitar 7,75 juta (Rapim Triwulan ke III tahun 2008).

Tabel 1.4. Rekapitulasi Rencana Pemeriksa Pajak dan Pemeriksaan tahun 2000-2007

Tahun	Pemeriksa			Pemeriksaan			Rata-rata		
	PL	PS	Total	PL	PS	Total	PL	PS	Total
2000	NA	NA	NA	NA	NA	NA	NA	NA	NA
2001	1,836	3,547	5,383	14,248	87,710	101,958	8	25	19
2002	1,856	2,708	4,546	14,384	67,005	81,389	8	25	18
2003	2,000	3,149	5,149	15,578	56,758	72,336	8	18	14
2004	2,124	3,104	5,228	20,062	59,872	79,934	9	19	15
2005	2,244	3,006	5,250	19,985	58,950	78,935	9	20	15
2006	NA	NA	NA	NA	NA	NA	NA	NA	NA
2007	2.300	NA	2.300	49.600	NA	NA	22	NA	22
2008 1)	2.973	2.973	NA	NA	NA	NA	NA	NA	NA
2009 1)	2.973	2.973	NA	NA	NA	NA	NA	NA	NA

Sumber : Surat Edaran Direktorat Jenderal Pajak (Data diolah)

NA : Tidak tersedia data

1) Data menurut website Kepegawaian Direktorat Jenderal Pajak Januari 2009

Sebagaimana dikemukakan oleh Direktur Pemeriksaan dan Penyidikan Direktorat Jenderal Pajak, Amri Zaman; yang membandingkan kondisi Indonesia dengan Jepang. Di Jepang petugas pemeriksa 70% dari total pegawai pajak yang mencapai 50 ribu orang, sedangkan di Indonesia jumlah pegawai pajak sekitar 30 ribu orang, sedangkan jumlah pemeriksa pajak hanya 6.000; itu pun yang profesional hanya 2.500 orang (8,2%). Penambahan tenaga pemeriksa profesional merupakan keharusan. Kontribusi pemeriksaan pajak terhadap penerimaan pajak selama ini lumayan besar yaitu sekitar 2,5% sampai 3%. Dari stok pemeriksa pajak profesional yang ada selama ini, Ditjen Pajak memprioritaskan mereka pada lokasi-lokasi tertentu. Para pemeriksa fungsional tersebut ditempatkan pada kantor

pelayanan pajak modern, di luar itu, kebanyakan hanya mendapat jatah pemeriksa struktural. (URL :http://www.pajak2000.com/news_print.php?id=1315)

Hal senada juga diungkapkan Dirjen Pajak Darmin Nasution dalam rapat pansus RUU Ketentuan Umum Perpajakan di pemberitaan Harian Sinar Harapan, 31 Mei 2007 (URL:<http://www.sinarharapan.co.id/berita/0705/31/eko06.html>) mengemukakan jumlah yang ideal aparat pemeriksa pajak yang seharusnya dimiliki Direktorat Jenderal Pajak adalah 12.000, namun yang dimiliki sekitar 6.000 orang sekitar 2.300 orang merupakan pemeriksa fungsional dan 3.700 orang pemeriksa non fungsional.

Menurut Darmin dalam pemberitaan tempo interaktif menegaskan bahwa direktoratnya akan menambah lagi jumlah pemeriksa pajak hingga 6.000 orang dari jumlah pemeriksa pajak yang ideal sekitar 12.000 orang. Kurangnya jumlah petugas pemeriksa pajak fungsional, diakui oleh anggota Komisi XI DPR RI, Dradjat H. Wibowo. Dikatakan bahwa jumlah aparat pemeriksa fungsional di luar negeri mencapai 50-60% dari seluruh petugas pajak."Di sini belum 10 persen, padahal kita membutuhkannya". (URL:<http://www.tempointeraktif.com/hg/ekbis/2007/05/03/brk.20070503>).

Berdasarkan pemaparan Rapat Pimpinan Direktorat Jenderal Pajak (RAPIM) sampai dengan Triwulan ke III tahun 2008 sebagaimana tabel 1.5, jumlah NPWP yang terdaftar sebanyak 7.750.000. Dengan jumlah fungsional pemeriksa Pajak sebesar 2.973 orang, jumlah rata-rata yang harus diselesaikan seorang pemeriksa apabila dilakukan pemeriksaan atas seluruh wajib pajak, sebanyak 2.607 wajib pajak yang harus diperiksa setahun, atau dengan penyelesaian pemeriksaan 11 wajib pajak perhari. Hal ini tidaklah memungkinkan. Standar penyelesaian pemeriksaan dengan 8 pemeriksaan setahun untuk satu pemeriksa, kebutuhan jumlah pemeriksa dengan standar tersebut sebanyak 968.750 orang pemeriksa pajak.

Tabel 1.5. Jumlah Nomor Pokok Wajib Pajak selama tahun 2006 s.d. Triwulan ke III tahun 2008 (dalam Jutaan)

Wajib Pajak (WP)	2006 (Akhir)	2007 (Akhir)	2008(s.d. Triwulan III)
WP Orang Pribadi	3,2	5,3	6,3
WP Badan	1,24	1,36	1,45
Total	4,44	6,66	7,75
Pertumbuhan (Jumlah)			
WP Orang Pribadi	NA	2,1	1
WP Badan	NA	0,12	0,09
Total	NA	2,22	1,09
Pertumbuhan (%)			
WP Orang Pribadi	NA	65,6%	18,87%
WP Badan	NA	9,7%	6,6%
Total	NA	50%	16,37%

Sumber: Bahan Rapat Pimpinan Direktorat Jenderal Pajak Triwulan III 2008 (telah diolah kembali)

NA : Tidak tersedia data

Disamping itu konsekuensi dari pembentukan KPP Pratama adalah adanya suatu keharusan bahwa pelaksanaan pemeriksaan pada KPP Pratama harus dilakukan oleh pejabat fungsional pemeriksa pajak dan terbatasnya jumlah pejabat fungsional pemeriksa pajak yang ada menyebabkan penambahan jumlah pemeriksa pajak yang dibutuhkan oleh KPP Pratama belum dapat dipenuhi dengan segera sehingga dapat menimbulkan terjadinya ketimpangan antara volume pemeriksaan dengan jumlah tenaga pemeriksa.(SE-01/PJ.4/2008). Komposisi per Januari 2009, masih terdapat 40 Kantor Pelayanan Pajak Pratama yang sama sekali belum ada fungsional pemeriksa pajak (Website Kepegawaian DJP Januari 2009).

Komposisi jumlah pekerjaan yang tidak diimbangi dengan jumlah pemeriksa mengakibatkan terlalu banyaknya pekerjaan. Sebagaimana dikemukakan oleh Hart and Staveland (1988), beban kerja (*workload*) diartikan sebagai hubungan antara jumlah kemampuan sumberdaya dan mental dalam memproses suatu penugasan dibandingkan dengan jumlah pekerjaan yang harus dilakukan. Tidak terdistribusikannya pekerjaan/pekerja, tidak dapat dikelolanya pekerjaan/pekerja serta tidak dapat diprediksikannya beban kerja merupakan tujuan dari tujuan penelitian beban kerja ini. Apa yang menjadi beban pekerja dapat dipandang dari dua sisi yaitu; kuantitas dan kualitas. Kuantitas berarti apakah pekerjaan yang dikerjakan dalam jangka waktu yang ada dapat dikerjakan

dengan sumber daya yang ada. Dari sisi kualitas bagaimana persepsi pekerja dalam merespon suatu penugasan sebagaimana dikemukakan oleh Hackman dan Lawler;1971 serta Hackman dan Oldhman, 1974,1975,1976 dalam *job characteristics approach/model*.

Dari sisi kuantitas, hubungan antara pekerjaan yang dikerjakan dengan jumlah pekerja sendiri menghasilkan jumlah prestasi/kinerja per pekerja. Hasil ini dibandingkan dengan standar, dapat dikatakan melebihi atau di bawah standar/kinerja. Untuk dapat dikatakan suatu pekerjaan menjadi beban kerja (*workload*) lebih kepada bagaimana respon para pekerja menyikapi pekerjaannya (kualitas kerja).

Menurut Kimberly dan Andrew (2006), pemakaian desain kerja untuk mengembangkan kreatifitas para pekerja profesional dalam kondisi tekanan beban kerja perlu dikembangkan disain yang membuat kerja lebih menarik, menantang, dan termotivasi dari dalam diri sendiri. Kimberly mengembangkan model pengkayaan pekerjaan (*Job enrichment model*).

Terdapat beberapa dimensi spesifik untuk termotivasi diri dan meningkatkan kreatifitas bekerja para profesional (Zhou and Shalley;2003) yaitu hubungan diantara keduanya, pekerjaan yang kompleks dan menantang (Hatcher,1989), tujuan kreatif yang terkini (Carson and Carson 1993), pembangunan dan penilaian (Zhou and Oldhman,2001), kebebasan dalam pengambilan keputusan (Amabile, 1996, P.1166), *autonomy* (Hackman,1975) pekerjaan yang menantang, rasa memiliki untuk bekerja keras pada penugasan yang menantang dan proyek penting (Amabile), *task significant and sufficient resources* (Amabile), *feedback* (Hackman).

Tekanan beban kerja yang kronis terjadi pada lingkungan kerja yang rutin baik harapan serta kemampuan, dan dalam kondisi penugasan yang menantang. Dalam tekanan waktu terbatas untuk menyelesaikan penugasan, seringkali disela berbagai penugasan saat bekerja, dibawah pengawasan setiap waktu, setiap langkah, dan kualitas hasil kerja yang diawasi pada kurun waktu yang tidak cukup, diiringi dengan jatuh tempo atau jadwal proyek yang harus segera selesai.

Dari latar belakang dan kondisi tersebut, peneliti ingin mengetahui beban kerja fungsional pemeriksa pajak menurut persepsi fungsional pemeriksa pajak maupun jumlah penugasannya; baik jumlah sumberdaya manusia maupun jumlah pekerjaannya.

1.2 Perumusan Masalah

1.2.1 Pokok Masalah

Sebagaimana diketahui, bahwa dalam sistem *self assessment* yang telah berjalan selama ini, pemerintah memberikan kepercayaan dan tanggungjawab yang sebesar-besarnya kepada para Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri kewajiban perpajakannya. Agar sistem *self assessment* tersebut dapat berjalan sebagaimana yang diharapkan, diperlukan beberapa perangkat sebagai kelengkapan untuk menegakan aturan dalam sistem tersebut (*law enforcement*), sekaligus sebagai pengaman untuk menjamin dipatuhinya peraturan perpajakan. Dengan pemberlakuan sistem ini terdapat kelemahan sebagaimana dikemukakan oleh Hessel. Kelemahan utama dalam pemberlakuan sistem ini adalah mekanisme kontrol dari aparat perpajakan terhadap pelaporan Wajib Pajak. Di sisi lain kecukupan perangkat SDM perpajakan yang mengontrol sistem ini.

Keberhasilan sistem *Self Assesment* selain dipengaruhi oleh tingkat kepatuhan Wajib Pajak juga ditentukan oleh penegakan hukum (*Law enforcement*). Salah satu bentuk penegakan hukum ini diwujudkan dengan adanya pemeriksaan pajak. Pemeriksaan pajak disamping meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak, bertujuan pula meningkatkan penerimaan pajak dan mencegah rasa ketidakadilan di dalam perlakuan perpajakan diantara sesama wajib pajak. Pemeriksa Pajak yang mempunyai tugas pokok untuk menguji kepatuhan Wajib Pajak dalam pemenuhan kewajiban pajaknya, mempunyai peran serta yang tidak kecil dalam tugas-tugas pengamanan penerimaan tersebut. Secara langsung melalui pemeriksaan atas Laporan Keuangan Wajib Pajak dan dokumen-dokumen pendukung diharapkan akan diperoleh bukti

audit yang mencukupi untuk dapat digunakan sebagai dasar dalam menghitung pajak terutang (Hessel; 117-118).

Salah satu perangkat untuk itu adalah diberikannya kewenangan kepada Direktur Jenderal Pajak untuk melakukan pemeriksaan pajak sebagaimana di atur dalam pasal 29 UU Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Perpajakan yang telah diubah beberapa kali terakhir dengan UU No. 28 Tahun 2008 dan semua aturan mengenai pelaksanaan pemeriksaan pajak merupakan kebijakan pemeriksaan pajak sekaligus sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari *self assesment system* dalam mendukung keberhasilan pemungutan pajak. Disisi lain semakin pesatnya perkembangan yang akan dihadapi dalam era globalisasi dan perdagangan bebas, wajib pajak akan semakin pintar dan semakin canggih dalam memilih strategi untuk memperkecil bahkan menghindarkan kewajiban perpajakannya, melalui perencanaan pajak (*tax planning*), khususnya yang mengarah kepada penyelundupan pajak (*tax evasion*).

Untuk mengantisipasi keadaan tersebut dan mengingat masih besarnya peluang untuk meningkatkan baik jumlah Wajib Pajak maupun jumlah penerimaan pajak seperti telah diuraikan sebelumnya, maka optimalisasi fungsi pemeriksaan pajak dilakukan dengan sungguh-sungguh sebagai salah satu unsur pengawasan dapat berperan dengan lebih efisien dan efektif.

Salah satu kelemahan *Self Assessment System* menghendaki adanya pengawasan yang cukup dari administrasi perpajakan. Pemeriksaan sebagaimana diamanatkan oleh Undang-Undang perpajakan adalah salah satu untuk melakukan pengawasan. Ketersediaan tenaga pemeriksa (*auditor*) yang terbatas ditambah meningkatnya jumlah yang diperiksa (*auditee*) akan mempengaruhi jumlah beban kerja pemeriksa.

Beban kerja selain dipengaruhi oleh jumlah penugasan yang harus dilakukan juga dipengaruhi oleh persepsi pekerja terhadap penugasan tersebut. Beban kerja tidak hanya dipengaruhi oleh seberapa banyak pekerjaan yang harus dikerjakan saja, tetapi lebih luas dari itu seperti bagaimana persepsi pekerja terhadap pekerjaannya.

Jumlah beban kerja yang meningkat adalah konsekuensi yang harus dapat diantisipasi bagi pemangku kebijakan. Pemangku kebijakan harus mampu melakukan deteksi dini atas kelebihan, atau kekurangan beban kerja, sehingga distribusi pekerja dibandingkan dengan beban kerja seimbang.

Penulisan ini dimaksudkan untuk menganalisis sejauh mana kebijakan yang ada saat ini dalam hal beban kerja para fungsional pemeriksa pajak baik dari sisi jumlah beban kerja (kuantitas) maupun dari sisi persepsi para fungsional pemeriksa pajak terhadap pekerjaannya (kualitas).

Untuk itu dalam penulisan tesis ini, permasalahan yang akan diungkap adalah :

1. Bagaimana persepsi fungsional pemeriksa pajak terhadap beban kerjanya pada KPP PMA Satu, Dua dan Empat
2. Berapa jumlah maksimum SPP rata-rata yang dapat yang dapat diselesaikan menurut waktu kerja *National Institute of Health* dan Keputusan Menteri Keuangan (PMK) Nomor: 140/PMK.01/2006
3. Berapa jumlah kebutuhan fungsional pemeriksa pajak dengan Standar *National Institute of Health* dan Keputusan Menteri Keuangan (PMK) Nomor: 140/PMK.01/2006 pada KPP PMA Satu, Dua dan Empat.

1.2.2 Ruang Lingkup

Ruang lingkup penelitian ini meliputi deskripsi beban kerja fungsional pemeriksa pajak terkait dengan kebijakan pemeriksaan pajak yaitu Undang-Undang Perpajakan, Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 199/PMK.03/2007 tentang tata cara pemeriksaan pajak dan kebijakan di bawahnya dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 140/PMK.04/2006 tentang analisis beban kerja, pada Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jakarta Khusus kurun waktu penelitian April sampai dengan Juni 2009.

1.3 Tujuan dan Signifikansi Penelitian

1.3.1 Tujuan Penelitian

Adapun tujuan penelitian sesuai dengan perumusan permasalahan di atas adalah untuk mengetahui :

1. Persepsi fungsional pemeriksa pajak terhadap beban kerjanya pada KPP PMA Satu, Dua dan Empat dengan menggunakan *job analysis model*,
2. Jumlah maksimum SPP rata-rata yang dapat diselesaikan menurut waktu kerja *National Institute of Health* dan Keputusan Menteri Keuangan (PMK) Nomor : 140/PMK.01/2006,
3. Jumlah kebutuhan fungsional pemeriksa pajak dengan Standar *National Institute of Health* dan Keputusan Menteri Keuangan (PMK) Nomor: 140/PMK.01/2006 pada KPP PMA Satu, Dua dan Empat.

1.3.2 Signifikansi Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat oleh berbagai pihak, khususnya yang tertarik dengan masalah Implementasi kebijakan dan beban kerja. Signifikansi penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a. Signifikansi Akademik (Teoritik)
 - ✓ Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat menambah bahan referensi akademis tentang teori dan konsep kebijakan beban kerja fungsional pemeriksa pajak.
 - ✓ Hasil Penelitian ini diharapkan sebagai referensi bagi peneliti lain yang ingin melakukan penelitian yang lebih mendalam tentang beban kerja fungsional pemeriksa pajak.
- b. Signifikansi Praktis:
 - ✓ Penulis, sebagai bahan tambahan informasi, wawasan, pengetahuan dan keterampilan dalam melakukan penelitian dan juga memperdalam teori yang relevan dengan beban kerja fungsional pemeriksa pajak.
 - ✓ Memberikan kontribusi kebutuhan fungsional pemeriksa pajak di tiga Kantor Pelayanan Pajak PMA Satu, Dua dan Empat.
 - ✓ Dapat meningkatkan pelayanan, kepastian hukum dan penegakan hukum yang jelas, cepat, akuntabel bagi pembayar pajak.

1.4 Sistematika Penulisan

Hasil penelitian ini disusun dalam bentuk tesis dengan sistematika penyajian sebagai berikut :

BAB 1 PENDAHULUAN

Bab ini mengenai latar belakang masalah, perumusan masalah; pokok permasalahan, ruang lingkup penelitian. Kemudian tujuan dan signifikansi penelitian, dan terakhir tentang sistematika penulisan.

BAB 2 TINJAUAN PUSTAKA

Dalam bab ini memuat argumentasi teoritik yang mendasari jawaban permasalahan penelitian. Bab ini terdiri dari penelitian terdahulu, teori administrasi, kemudian konsep kebijakan, lalu konsep pemeriksaan, dan konsep beban kerja, konsep produktivitas serta efektifitas. Kemudian tentang instrumen dan variabel penelitian, dan terakhir tentang model analisis tesis.

BAB 3 METODE PENELITIAN

Bab ini akan menyajikan metodologi penelitian yang digunakan dalam penelitian yang meliputi; pendekatan penelitian, tipe penelitian, teknik pengumpulan data dan proses penelitian, terakhir tentang teknik pengolahan dan analisis data.

BAB 4 HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Mengetengahkan demografi penelitian, menyajikan hasil penelitian, serta analisis penelitian.

BAB 5 KESIMPULAN DAN SARAN

Terakhir berisi kesimpulan berdasarkan analisis pokok permasalahan; persepsi pemeriksa terhadap kebijakan administrasi perpajakan. Saran-saran yang diharapkan dapat bermanfaat bagi berbagai pihak khususnya para pemangku kebijakan.