RISIKO DAN PELUANG TERJADINYA KORUPSI DI SEKTOR PAJAK

Arfin,
Pusat Pendidikan dan Pelatihan Bea dan Cukai, Indonesia, arfin.kemenkeu@gmail.com

ABSTRAK

Tax is the main source of state revenue used to finance state expenditures. However, corruption in the tax sector is very detrimental to the state revenue potential and reduces the ability of the state to finance welfare programs. This research aims to (1) map the risks and opportunities for corruption in the tax sector, (2) propose strategies to prevent and eradicate corruption in the tax sector. This research uses the descriptive qualitative method with the normative juridical approach. The research results show that (1) A structured and systematic mapping for corruption in the tax sector is needed by detecting potential points of risks and opportunities for corruption in the tax sector, including the processes of tax audit; tax collection; tax court; tax facilities; service to tax participants and complaints; service and income control; tax denial, revision, and withdrawal; tasks and functions of the account representative; and the taxation laws and regulations, (2) The integrated tax reform framework is very effective in preventing and eradicating corruption. The prevention and eradication of corruption need to be performed in a comprehensive and sustainable manner by focusing on managing the tax sector in a transparent and accountable manner, revising and/or changing the laws and regulations, and by implementing clean and respectable law enforcement.

Pajak merupakan sumber utama penerimaan negara yang digunakan untuk membiayai pengeluaran negara, namun korupsi di sektor perpajakan sangat merugikan potensi penerimaan negara, sekaligus menurunkan kemampuan negara dalam membiayai program-program kesejahteraan. Penelitian ini bertujuan untuk (1) memetakan risiko dan peluang terjadinya korupsi di sektor pajak, (2) mengusulkan strategi pencegahan dan pemberantasan korupsi di sektor pajak. Penelitian ini menggunakan metode penelitian deskriptif kualitatif dengan pendekatan yuridis normatif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa (1) Korupsi di sektor pajak perlu dilakukan pemetaan secara terstruktur dan sistematis dengan mendeteksi titik-titik potensial risiko dan peluang terjadinya korupsi di sektor pajak, antara lain proses pemeriksaan pajak; penagihan pajak; pengadilan pajak; fasilitas perpajakan; layanan kepada peserta pajak dan keluhan; kontrol layanan dan pemasukan; penyangkalan, revisi dan penarikan pajak; tugas dan fungsi *account representative;* serta peraturan perundang-undangan perpajakan, (2) Kerangka reformasi pajak terintegrasi sangat efektif untuk mencegah dan memberantas korupsi. Pencegahan dan pemberantasan korupsi perlu dilakukan secara menyeluruh dan berkelanjutan dengan memfokuskan pada pengelolaan sektor pajak secara transparan dan akuntabel, merevisi dan/atau mengganti peraturan perundang-undangan, serta implementasi dan penegakan hukum yang bersih dan beribawa.

KATA KUNCI: pajak, korupsi, pemetaan

1. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Dari sudut pandang ekonomi, pajak merupakan penerimaan negara yang digunakan untuk mengarahkan kehidupan masyarakat menuju kesejahteraan, serta sebagai motor penggerak kehidupan ekonomi masyarakat. Penerimaan negara yang berasal dari pajak merupakan salah satu aspek penting dalam rangka menjamin kelangsungan pembangunan yang berbasis pada kemandirian dalam pembiayaannya.

Ketergantungan Indonesia dari pajak sebagai sumber pendapatan negara tergambarkan pada Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2017 tentang Anggaran

Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2018, menentukan peningkatan target perencanaan jumlah pendapatan negara sebesar Rp.1.894.720.327.977.000, 00 (satu kuadriliun delapan ratus sembilan puluh empat triliun tujuh ratus dua puluh miliar tiga ratus dua puluh tujuh juta sembilan ratus tujuh puluh tujuh ribu rupiah). Penerimaan negara yang berasal dari penerimaan perpajakan sebesar Rp.1.618.095.493.162.000,00 (satu kuadriliun enam ratus delapan belas triliun sembilan puluh lima miliar empat ratus sembilan puluh tiga juta seratus enam puluh dua ribu rupiah). Terdapat 3 (tiga) sektor yang berkontribusi paling besar terhadap penerimaan pajak, yaitu industri pengolahan sebesar 31,8%; sektor perdagangan sebesar 19,3%; dan sektor jasa keuangan sebesar 14% (Liputan 6, 2018).

Pada tahun 2016, realisasi penerimaan pajak di Indonesia mencapai Rp.1.105,81 triliun atau 81.60% dari target tahun APBN-P 2016 sebesar Rp.1.355,20 triliun (DJP, 2016), sedangkan realisasi penerimaan sektor perpajakan pada tahun 2017 mencapai Rp.1.339,8 triliun atau 91% dari APBN-P (Detik, 2018).

Pencapaian penerimaan dari sektor pajak bukanlah suatu hal yang mudah, disebabkan berbagai faktor penghambat dalam pemungutan pajak, yaitu masalah perekonomian nasional dan internasional, masalah pelayanan birokrasi perpajakan, masalah kepatuhan dan kesadaran wajib pajak dalam membayar pajak, dan tindak pidana korupsi di sektor pajak baik dari sisi perolehan maupun penyetoran uang pajak ke kas negara.

Sebagaimana fenomena gunung es (*iceberg phenomenon*), kasus tindak pidana korupsi di bidang perpajakan yang terungkap, hanya sebagian kecil dari kasus korupsi pajak yang pernah terjadi di Indonesia. Kasus korupsi di bidang perpajakan yang dilakukan oleh pegawai dan/atau pejabat di lingkungan Direktorat Jenderal, antara lain:

1. Bahasyim Assifie selaku Kepala Kantor Pemeriksaan dan Penyidikan Pajak Jakarta VII. Berdasarkan Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Selatan No.1252/Pid.B/2010/PN.Jkt.Sel tanggal 20 September 2010, terbukti secara sah dan meyakinkan melakukan tindak pidana pencucian uang. Total harta yang akan dieksekusi sebesar Rp.60.992.238.206,00 (enam puluh milyar sembilan ratus sembilan puluh dua juta dua ratus tiga puluh delapan ribu dua ratus enam rupiah) dan USD 681.147,37 (enam ratus delapan puluh satu seratus empat puluh tujuh koma tiga tujuh US Dollar).
2. Gayus Halomoan Partahanan Tambunan selaku Pelaksana pada Direktorat Keberatan dan Banding. Berdasarkan Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Selatan No.1195/Pid.B/2010/PN.Jkt.Sel tanggal 19 Januari 2011, terbukti secara sah dan meyakinkan merugikan keuangan negara sebesar Rp.570.952.000,00 (lima ratus tujuh puluh juta sembilan ratus lima puluh dua ribu rupiah).
3. Tommy Hindratno selaku Kepala Seksi Pengawasan dan Konsultasi II pada Kantor Pajak Pratama Sidoarjo Selatan terbukti secara sah dan meyakinkan melakukan tindak pidana korupsi sebesar Rp.280.000.000,00 (dua ratus delapan puluh juta rupiah) berdasarkan Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Pusat No.65/Pid.B/TPK/2012/PN.Jkt.Pst tanggal 18 Februari 2013.
4. Pargono Riyadi selaku Penyidik Pajak Pegawai Negeri Sipil pada Ditjen Pajak. berdasarkan Putusan Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Pusat No.44/PID.SUS/TPK/2013/PN.Jkt.Pst tanggal 7 November 2013, terbukti secara sah dan meyakinkan melakukan tindak pidana korupsi sebesar Rp.25.000.000,00 (dua puluh lima juta rupiah).

5. Mohammad Dian Irwan Nuqisra dan Eko Darmayanto selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil pada Kanwil Ditjen Pajak Jakarta Timur. Berdasarkan Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Pusat No. 54/PID.SUS/TPK/2013/PN. Jkt.Pst. tanggal 25 September 2013, terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah melakukan tindak pidana korupsi secara bersama-sama sebesar SGD300.000,00 (tiga ratus ribu dolar Singapura).

Ditjen Pajak diberikan hak untuk melakukan pengujian kepatuhan wajib pajak dengan melakukan penelitian, verifikasi, atau pemeriksaan terhadap nilai pajak yang dilaporkan wajib pajak. Dalam pemeriksaan lapangan, pemeriksa pajak memerlukan dokumen fisik berupa catatan, pembukuan, dan dokumen lainnya yang berhubungan dengan aktivitas ekonomi wajib pajak untuk memverifikasi dan meyakini kebenaran laporan pajak wajib pajak secara *self assessment*. Pemeriksa pajak harus memverifikasi secara langsung di lapangan untuk melihat secara langsung kegiatan usaha wajib pajak berupa produk yang dihasilkan, persediaan yang ada atau tempat kegiatan usaha wajib pajak. Awalnya, kondisi ini tidak menjadi masalah, karena kedua belah pihak merujuk pada sumber yang sama, yaitu dokumentasi laporan keuangan.

Ketika dokumentasi laporan keuangan ini lengkap dan valid, potensi perbedaan (*dispute*) yang akan muncul sangatlah kecil. Apabila *dispute* lebih banyak pada ketidaksamaan interpretasi pos dalam laporan keuangan yang dikategorikan sebagai objek atau bukan objek pajak, dapat sebagai pengurang penghasilan bruto atau tidak, serta perbedaan metode penyusutan. Perbedaan tersebut dapat diatasi dengan mematuhi peraturan perpajakan. Kemungkinan besar, terjadinya 2 (dua) kasus perpajakan terakhir, tidak bersumber dari masalah ini. Seringkali ditemukan, saat proses pemeriksaan, pajak yang dilaporkan tidak dilengkapi dengan dokumen yang valid dan sah, mengakibatkan pemeriksa pajak tidak dapat meyakini kebenaran laporan pajak wajib pajak. Sebaliknya, wajib pajak tidak dapat membuktikan bahwa laporan yang mereka buat sesuai kondisi sebenarnya, sehingga timbul koreksi pajak yang berakibat adanya pajak yang kurang bayar dengan nilai yang signifikan.

Permasalahan korupsi di sektor pajak tidaklah sesederhana yang dituliskan (*law in books*), banyak aspek yang harus diperhatikan dalam pencegahan dan pemberantasan korupsi di sektor pajak. Berdasarkan latar belakang masalah tersebut, penelitian secara yang utuh, komprehensif, dan holistik mengenai risiko dan peluang terjadinya korupsi di sektor pajak merupakan hal yang sangat penting agar titik-titik potensial kerawanan korupsi di bidang perpajakan dapat dipetakan sebagai bagian dari strategi pencegahan dan pemberantasan tindak pidana korupsi di sektor pajak.

Beberapa penelitian terdahulu mempunyai karakteristik yang relatif sama dalam hal tema kajian, meskipun berbeda dalam teori, variabel penelitian, dan metode analisis yang digunakan. Penelitian yang menjadi acuan penulis, sehingga memperkaya teori yang digunakan dalam mengkaji penelitian, antara lain:

1. Komisi Hukum Nasional (2013) yang meneliti "Pemberantasan Korupsi di Sektor Perpajakan". Hasil penelitian menyimpulkan bahwa upaya pemerintah untuk mencegah dan memberantas tidak pidana korupsi di sektor perpajakan telah dilakukan, namun masih menghadapi kendala, yaitu kendala yuridis; kendala dalam penyidikan kasus tindak pidana korupsi di sektor perpajakan; kendala dalam pengenaan sanksi pidana terhadap para pelaku tindak pidana perpajakan dan tindak pidana korupsi di sektor

perpajakan; dan kendala dalam penerapan sanksi administrasi dan sanksi pidana di sektor perpajakan.

2. Sukmarani (2014) yang meneliti "Efektivitas Penerapan Manajemen Risiko Dan Pengaruhnya Terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Kasus Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Bandung Cibeunying)". Hasil penelitian menyimpulkan bahwa efektivitas penerapan manajemen risiko memiliki pengaruh signifikan terhadap tingkat kepatuhan Wajib Pajak. Faktor tersebut diantaranya pemahaman terhadap *self assessment system*, kualitas pelayanan, kinerja *account representative*, tingkat pendidikan, modernisasi administrasi perpajakan, tingkat penghasilan, persepsi wajib pajak terhadap sanksi perpajakan, dan lain-lain.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas, dapat dirumuskan masalah sebagai berikut:

1. Bagaimanakah pemetaan risiko dan peluang terjadinya korupsi di sektor pajak?
2. Bagaimanakah strategi pencegahan dan pemberantasan korupsi di sektor pajak?

1.3. Tujuan Penelitian

Bertumpu pada rumusan masalah, penelitian ini bertujuan untuk:

1. Memetakan risiko dan peluang terjadinya korupsi di sektor pajak.
2. Mengusulkan strategi pencegahan dan pemberantasan korupsi di sektor pajak.

1.4. Manfaat Penelitian

Sehubungan dengan tujuan penelitian, maka penelitian ini diharapkan memberikan manfaat teoritis dan praktis, sebagai berikut:

1. Manfaat Teoritis.
   Manfaat teoritis dari hasil penelitian ini, sebagai sumbangan pemikiran untuk mengembangkan wawasan dan ilmu pengetahuan di bidang hukum pajak, khususnya di bidang pencegahan dan pemberantasan tindak pidana korupsi di sektor pajak, serta dapat menjadi tambahan literatur dan informasi ilmiah yang dapat dipergunakan untuk melakukan kajian bagi penelitian selanjutnya.
2. Manfaat Praktis.
   Manfaat praktis dari hasil penelitian ini, sebagai wacana dan paradigma berpikir kepada praktisi hukum dan Pemerintah Indonesia dalam memahami kompleksitas korupsi di sektor pajak. Selain itu, sebagai kerangka acuan kepada lembaga pembuat undang-undang dalam mengambil langkah-langkah kebijakan yang tepat dan efisien guna menciptakan suatu konsep yang lebih spesifik dalam pencegahan dan pemberantasan tindak pidana korupsi di sektor pajak dalam rangka meningkatkan pendapatan negara.

2. KERANGKA TEORITIS

2.1. Pengertian Pajak

Adriani mendefinisikan pajak (Rahayu, 2010:22) adalah iuran masyarakat kepada negara (yang dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan umum (undang-undang) dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.

Smeets memberikan pengertian pajak (Waluyo dan Wirawan 2002:5) sebagai prestasi kepada pemerintah yang terutang melalui norma-norma umum dan yang dapat dipaksakan, tanpa adanya kontra prestasi yang dapat ditunjukkan dalam hal individual, dimaksudkan untuk membiayai pengeluaran pemerintah.

Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang, mendefinisikan pajak sebagai kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Fjeldstad (2003:67) mengemukakan tentang kelompok, jenis, dan mekanisme korupsi yang terjadi di sektor pajak, sebagai berikut:

1. Penghindaran pajak (tanpa keterlibatan petugas pajak).
    a. Pendapatan/transaksi pajak yang tidak dilaporkan atau dipalsukan datanya dengan menggunakan beberapa nama dan laporan yang dapat membuat nilai pajak berkurang.
    b. Pergantian pajak tidak dilaporkan yang umumnya terjadi di sektor penjualan agen atau retail.
    c. Manipulasi laporan keuangan dengan menggunakan trik akuntansi.
2. Kolusi peserta wajib pajak dengan petugas pajak.
    a. Penghapusan pajak.
    b. Penipuan pajak dengan memalsukan klaim kebangkrutan.
3. Korupsi tanpa keterlibatan langsung peserta wajib pajak.
    a. Pemerasan dengan memanfaatkan kurangnya pemahaman dan pengetahuan wajib pajak, sehingga petugas pajak dapat menarik jumlah lebih tinggi dengan atau tanpa disertai tekanan atau ancaman.
    b. Menggelapkan pemasukan pajak dengan cara kolusi antara pejabat pajak dan bank untuk mengambil pemasukan pajak yang telah disetor wajib pajak.
    c. Penipuan atau pemalsuan nilai pajak secara umum.
    d. Kredibilitas *auditor* dan pengawas diragukan.
    e. Intervensi politik.

2.2 Tingkat Kepercayaan Publik Terhadap Direktorat Jenderal Pajak

Pajak mempunyai peranan yang sangat penting dalam kehidupan bernegara, khususnya dalam pelaksanaan pembangunan karena pajak merupakan sumber pendapatan negara untuk membiayai semua pengeluaran termasuk pengeluaran pembangunan. Fungsi pajak dalam negara (Suandy, 2011:12), sebagai berikut:

1. Fungsi finansial (*budgeter*).

Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan pemerintah untuk membiayai pengeluaran rutin maupun pembangunan.

2. Fungsi mengatur (*regulerend*).
   Pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi, serta mencapai tujuan-tujuan tertentu di luar bidang keuangan.

Suatu sistem perpajakan dapat dikatakan berhasil apabila masyarakatnya merasa yakin bahwa pajak-pajak yang dipungut pemerintah telah dikenakan secara adil dan setiap orang telah membayar sesuai bagiannya. Adam Smith (1723–1790) dalam bukunya berjudul *"An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations"*, mengemukakan bahwa pemungutan pajak harus memenuhi 4 (empat) syarat (Soemitro, 1990:15–16), yaitu:

1. *Equality*.
2. Pemungutan pajak harus bersifat adil dan merata, yaitu dikenakan kepada orang pribadi yang harus sebanding dengan kemampuan membayar pajak (*ability to pay*) dan sesuai dengan manfaat yang diterima*Certainty.*
   Penetapan pajak tidak ditentukan sewenang-wenang, oleh karena itu wajib pajak harus mengetahui secara jelas dan pasti pajak yang terutang, kapan batas waktu pembayaran.
3. *Convenience of Payment.*
   Kapan wajib pajak harus membayar pajak sebaiknya sesuai dengan saat-saat yang tidak menyulitkan wajib pajak. Sistem pemungutan ini disebut *Pay as You Earn*.
4. *Economics of Collection (Efficiency).*
   Secara ekonomi biaya pemungutan dan biaya pemenuhan kewajiban pajak bagi wajib pajak diharapkan seminimum mungkin, demikian pula beban yang dipikul wajib pajak.

Otto Eickstein mengemukakan salah satu alasan mengapa tingkat kesadaran pajak di negara maju relatif tinggi adalah karena mereka yakin bahwa pajak yang dipungut oleh pemerintah sudah adil (Rosdiana, 2012:159). Agar pemungutan pajak tidak menimbulkan hambatan atau perlawanan, maka pemungutan pajak harus memenuhi syarat (Mardiasmo, 2011:2), sebagai berikut:

1. Pemungutan pajak harus adil (syarat keadilan).
2. Pemungutan pajak harus berdasarkan undang-undang (syarat yuridis).
3. Tidak mengganggu perekonomian (syarat ekonomis).
4. Pemungutan pajak harus efesien (syarat finansial).
5. Sistem pemungutan pajak harus sederhana.

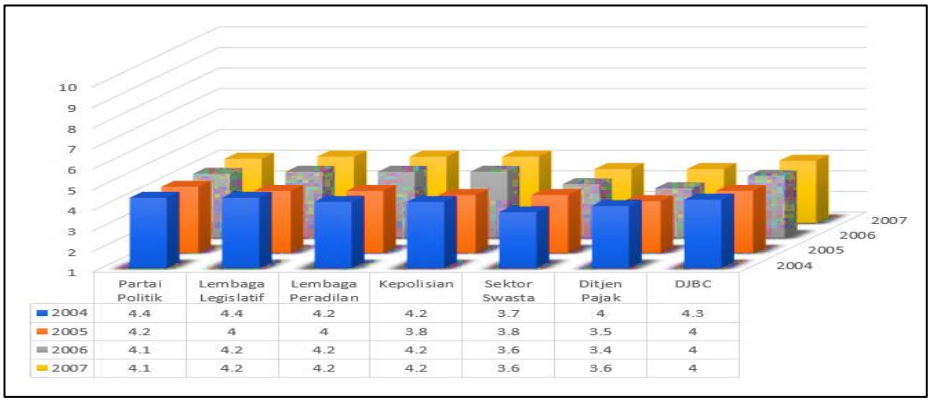
Belum optimalnya penerimaan pajak di Indonesia disebabkan karena kepercayaan masyarakat terhadap Ditjen Pajak masih rendah. Hasil penelitian Fahluzy dan Agustina (2014:399–406) mengungkapkan bahwa tingkat kepercayaan terhadap sistem pemerintahan dan hukum berpengaruh terhadap kepatuhan membayar pajak.

Survei Indeks Persepsi Penyuapan (*Bribery Perception Index*) yang dirilis oleh *Transparency International Indonesia* (TII) tahun 2005 menempatkan Ditjen Pajak sebagai institusi yang paling banyak menerima suap setelah Ditjen Bea dan Cukai. *Partnership for Governance Reform* tahun 2001, melakukan survei nasional mengenai korupsi yang menempatkan Ditjen Pajak pada peringkat ke-5 sebagai institusi terkorup di Indonesia.

Senada dengan itu, survei *Global Corruption Barometer* tahun 2004 dan 2007 yang dirilis oleh TII yang memotret pandangan publik atau masyarakat pada umumnya mengenai korupsi atau praktik suap di Indonesia, menempatkan Ditjen Pajak pada peringkat ke-6 sebagai lembaga terkorup di Indonesia, sedangkan hasil survei GCB 2005 dan 2006 mencatat Ditjen Pajak menempati peringkat ke-7. Survei GCB (TI, 2017) mencatat Ditjen Pajak menempati urutan ke-4 dengan skor 45%.

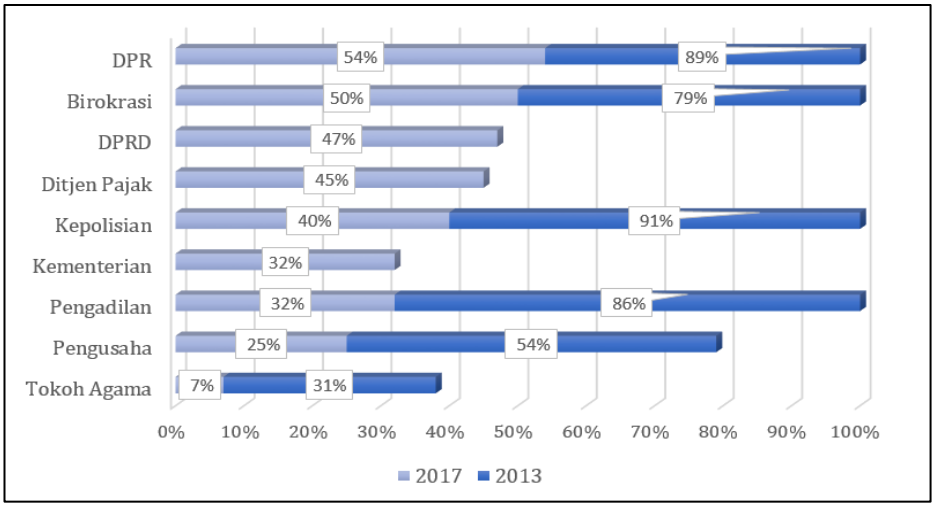
Dari hasil berbagai survei dan indeks perbandingan korupsi tersebut, memberikan gambaran buruknya pelayanan publik di Indonesia. Penilaian masyarakat terhadap Ditjen Pajak dapat dilihat dalam grafik 2.1 dan grafik 2.2.

Grafik 2.1. Persepsi Publik Tentang Lembaga Terkorup Tahun 2004–2007



	Partai Politik	Lembaga Legislatif	Lembaga Peradilan	Kepolisian	Sektor Swasta	Ditjen Pajak	DJBC
2004	4.4	4.4	4.2	4.2	3.7	4	4.3
2005	4.2	4	4	3.8	3.8	3.5	4
2006	4.1	4.2	4.2	4.2	3.6	3.4	4
2007	4.1	4.2	4.2	4.2	3.6	3.6	4

Grafik 2.2. Persepsi Publik Tentang Lembaga Terkorup Tahun 2013 dan 2017



Sumber: *Transparency International*.

2.3 Realisasi Penerimaaan Perpajakan

Penerimaan pajak dipengaruhi oleh faktor eksternal maupun faktor internal. Faktor eksternal yang mempengaruhi penerimaan pajak suatu negara, antara lain pertumbuhan ekonomi, tingkat inflasi, nilai tukar rupiah, harga minyak internasional, produksi minyak mentah, dan tingkat suku bunga, sedangkan faktor internal yang mempengaruhi penerimaan pajak adalah tarif pajak itu sendiri (Syahputra, 2006:3). Realisasi penerimaan negara menurut jenis pajak di Indonesia dapat dilihat dalam tabel 2.1.

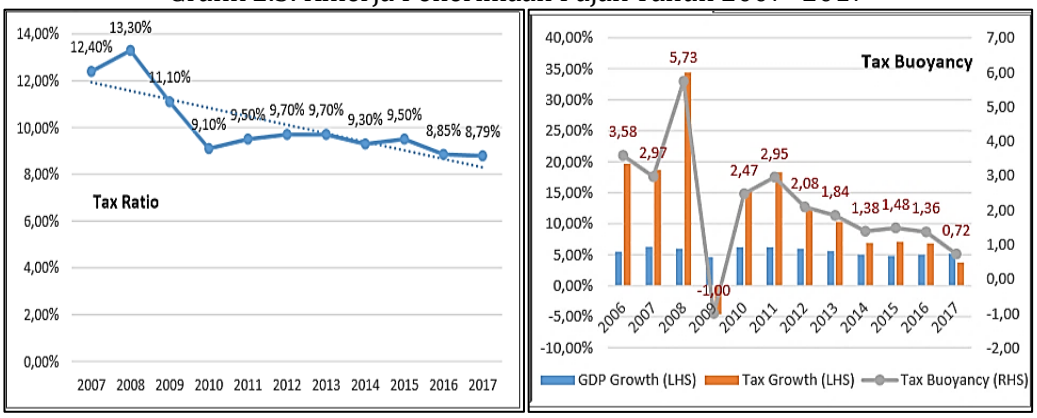
2.4 Tabel 2.1. Realisasi Penerimaan Negara (Miliar Rupiah) Tahun 2014–2017

Sumber Penerimaan	2014	2015	2016	2017
I. Penerimaan Dalam Negeri	1.545.456,30	1.496.047,33	1.784.249,90	1.736.256,70
Penerimaan Perpajakan	1.146.865,80	1.240.418,86	1.539.166,20	1.495.893,80
Pajak Dalam Negeri	1.103.217,60	1.205.478,89	1.503.294,70	1.461.818,70
Pajak Penghasilan	546.180,90	602.308,13	855.842,70	784.726,90
Pajak Pertambahan Nilai	409.181,60	423.710,82	474.235,30	493.888,70
Pajak Bumi dan Bangunan	23.476,20	29.250,05	17.710,60	17.295,60
Bea Perolehan Hak atas Tanah & Bangunan	0	0	0	0
Cukai	118.085,50	144.641,30	148.091,20	157.158,00
Pajak Lainnya	6.293,40	5.568,30	7.414,90	8.749,60
Pajak Perdagangan Internasional	43.648,10	34.939,97	35.871,50	34.075,10
Bea Masuk	32.319,10	31.212,82	33.371,50	33.735,00
Pajak Ekspor	11.329,00	3.727,15	2.500,00	340,10
Penerimaan Bukan Pajak	398.590,50	255.628,48	245.083,60	240.362,90
Penerimaan Sumber Daya Alam	240.848,30	100.971,87	90.524,30	80.273,90
Bagian laba BUMN	40.314,40	37.643,72	34.164,00	38.000,00
Penerimaan Bukan Pajak Lainnya	87.746,80	81.697,43	84.124,00	84.430,70
Pendapatan Badan Layanan Umum	29.681,00	35.315,46	36.271,20	37.658,30
II. Hibah	5.034,50	11.973,04	1.975,20	1.372,70
Jumlah	1.550.490,80	1.508.020,37	1.786.225,00	1.737.629,40

Sumber: Badan Pusat Statistik

Indonesia termasuk *lower middle income country*. Negara-negara dalam kelompok ini biasanya memiliki rata-rata *tax ratio* sebesar 19%–26% dari Produk Domestik Bruto (PDB). *Tax ratio* merupakan persentase penerimaan perpajakan terhadap PDB menjadi ukuran penilaian kemampuan pemerintah dalam memugut pajak dan mengumpulkannya. Tinggi rendahnya *tax ratio* merupakan implikasi dari kuat lemahnya sistem perpajakan suatu negara. Apabila dari tahun ke tahun *trend* kenaikan *tax ratio* tidak tercapai, maka kemampuan fiskal Indonesia untuk membiayai pembangunan semakin rendah. Kinerja penerimaan pajak terhadap *tax ratio* dapat dilihat dalam grafik 2.3.

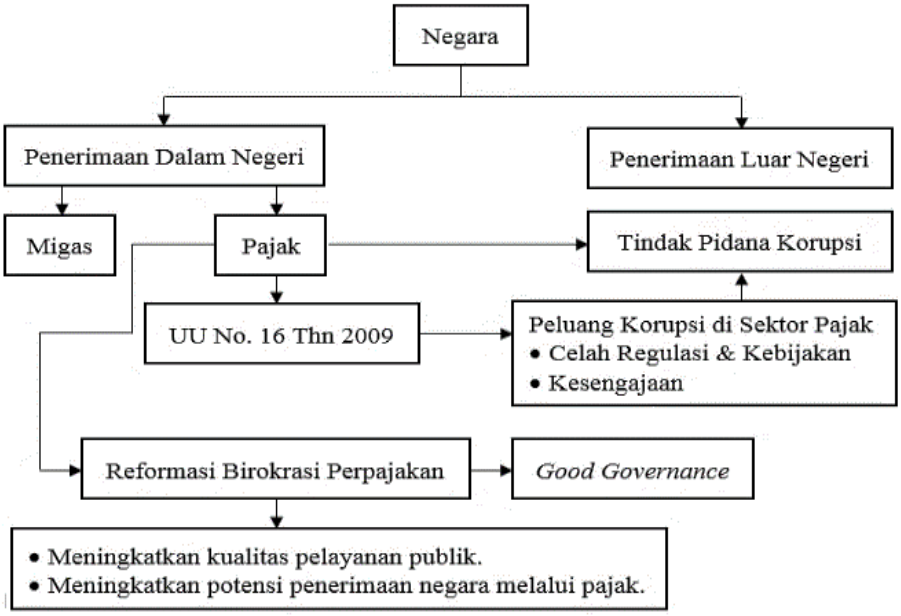
Grafik 2.3. Kinerja Penerimaan Pajak Tahun 2007–2017



Sumber: *Taxation Analysis Center for Indonesia.*

3. KERANGKA PEMIKIRAN

Gambar 3.1. Alur Kerangka Pemikiran



4. METODOLOGI PENELITIAN

4.1 Jenis Penelitian

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode penelitian deskriptif kualitatif dengan pendekatan yuridis normatif (*normative legal research*). Menurut Soekanto dan Mamudji (2001:13), pendekatan yuridis normatif adalah penelitian hukum yang dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka atau data sekunder sebagai bahan dasar untuk diteliti dengan cara mengadakan penelusuran terhadap peraturan-peraturan dan literatur-literatur yang berkaitan dengan permasalahan yang diteliti, sedangkan penelitian deskriptif kualitatif adalah suatu metode dalam meneliti status sekelompok manusia, suatu objek dengan tujuan membuat deskriptif, gambaran atau lukisan secara sistematis, faktual, dan akurat mengenai fakta-fakta atau fenomena yang diselidiki (Convelo, 1993:73). Jenis penelitian deskriptif kualitatif yang digunakan pada penelitian ini dimaksudkan untuk menemukan pola hubungan yang bersifat interaktif, menggambarkan realitas yang kompleks, dan memperoleh pemahaman makna mengenai korupsi di sektor pajak. Selain itu, penelitian ini menggunakan pendekatan komparatif, yaitu penelitian yang bersifat membandingkan implementasi reformasi birokrasi perpajakan di Negara Plurinasional Bolivia (*Estado Plurinacional de Bolivia*). Perbandingan dilakukan karena reformasi sektor pajak sukses diterapkan pertama kali di Bolivia oleh Bank Dunia.

4.2 Jenis dan Sumber Data

Untuk memecahkan isu hukum, penelitian ini menggunakan sumber data yang diperoleh melalui penelitian kepustakaan (*library research*), terbagi menjadi 3 (tiga) bahan hukum, yaitu:

1. Bahan hukum primer**.**
   Penelitian ini menelaah dan menganalisa makna yang terkandung dalam berbagai ketentuan peraturan perundang-undangan, yaitu:
   a. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.
   b. Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Meterai.
   c. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi Dan Bangunan.
   d. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa.
   e. Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan.
   f. Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.
   g. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.
   h. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
   i. Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.
   j. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang.
   k. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah.
   l. Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.
   m. Undang-Undang Nomor 46 Tahun 2009 tentang Pengadilan Tindak Pidana Korupsi.
   n. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2010 tentang Pencegahan Dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang.
2. Bahan hukum sekunder.
   Dalam penelitian ini, bahan hukum sekunder terdiri dari bukti, catatan, atau laporan historis yang telah tersusun dalam arsip (data dokumenter) yang dipublikasikan maupun yang tidak dipublikasikan, meliputi pendapat hukum/doktrin/teori-teori yang diperoleh dari buku teks, laporan penelitian, karya ilmiah, *makalah* (*prosiding*), artikel dalam berbagai majalah, jurnal ilmiah bidang hukum, maupun *website*.
3. Bahan hukum tersier.
   Dalam penelitian ini, bahan hukum tersier diperoleh dari Kamus Bahasa Indonesia, Kamus Bahasa Inggris, Kamus Hukum, Ensiklopedi, indeks kumulatif, dan lain sebagainya yang berkaitan dengan obyek penelitian, serta sumber lainnya yang mendukung penelitian.

4.3 Teknik Pengumpulan Data

Pengumpulan data dilakukan dengan cara *editing*, yaitu pemeriksaan kembali bahan hukum yang diperoleh terutama dari kelengkapannya, kejelasan makna, kesesuaian, serta relevansinya dengan kelompok yang lain, kemudian melakukan *coding*, yaitu memberi catatan atau tanda yang menyatakan jenis sumber bahan hukum (literatur, undang-undang, dan dokumen); pemegang hak cipta (nama penulis dan tahun penerbitan), dengan mencantumkan sumber data baik dari media cetak maupun elektronik. Langkah selanjutnya adalah merekonstruksi bahan (*reconstructing*), yaitu menyusun ulang bahan hukum secara teratur, berurutan, logis, sehingga mudah dipahami dan diinterpretasikan. Langkah terakhir adalah sistematis bahan hukum (*systematizing*), yaitu menempatkan bahan hukum berurutan menurut kerangka sistematika bahasan berdasarkan urutan masalah.

4.4 Metode Analisis Data

Metode analisis data digunakan untuk memahami gejala hukum yang akan diteliti dengan menekankan pada menemukan jawaban atas pemasalahan, khususnya kajian futuristik dalam tindak pidana korupsi di sektor pajak. Dalam penelitian ini, penulis menggunakan teknik analisis interaktif, sebagai berikut:

1. Reduksi data (*data reduction*).
   Penulis melakukan analisis untuk mempertegas, memperpendek, membuat fokus, membuang hal-hal yang tidak penting, dan mengatur data sedemikian rupa, sehingga dapat menarik kesimpulan atau memperoleh pokok temuan.
2. Penyajian data (*data display*).
   Penyajian data dilakukan dalam bentuk teks yang bersifat naratif dalam bentuk tabel, bagan, dan sejenisnya.
3. Penarikan kesimpulan dan verifikasi (*conclusion drawing/verification*).
   Penulis melakukan verifikasi, analisa, dan mencari hubungan persamaan, hal-hal yang sering timbul, dan sebagainya yang dituangkan dalam kesimpulan tentatif.

5. ANALISIS DAN PEMBAHASAN

5.1 Pemetaan Risiko Dan Peluang Terjadinya Korupsi Di Sektor Pajak

Pengertian pemetaan risiko (*risk mapping*) adalah menetapkan prioritas risiko berdasarkan kepentingannya bagi perusahaan (Djohanputro, 2008:9). Anwar Suprijadi (Detik, 2010) memetakan risiko dan peluang terjadinya korupsi dalam proses penanganan pajak di Ditjen Pajak, sebagai berikut:

1. Proses pemeriksaan, penagihan, *account representative*, dan pengadilan pajak.
   a. Pemeriksaan.
      1) Pemeriksaan obral temuan yang belum tentu benar, sebagian dapat dibuktikan dan sebagian lagi tidak, disebabkan administrasi wajib pajak yang tidak tertib.
      2) Temuan yang tidak dapat disanggah wajib pajak dapat dinegosiasikan. Apabila nego tersebut gagal, maka akan diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKKB).
      3) Tidak semua temuan masuk dalam kertas kerja dan proses formal, sehingga tidak dapat dilacak atau dibuktikan.

4) Ketidakprofesionalan pemeriksa menyebabkan rendahnya mutu pemeriksaan dan ketetapan, yang akan berdampak pada keberatan/ banding pada wajib pajak disebabkan kurangnya kemampuan atau integritas rendah.
5) Jawaban konfirmasi, termasuk pada kasus faktur pajak fiktif.

b. Penagihan.
Pembayaran masuk ke kantong petugas pajak dengan menghilangkan kohir.

c. *Account Representative*.
Negosisasi proses *soft enforcement*, jual beli data, dan lain-lain.

d. Pengadilan pajak.
1) Kesengajaan wajib pajak untuk tidak memberikan data ketika proses pemeriksaan dan keberatan data diserahkan ketika proses banding.
2) Mengulur penerbitan SK dan pembayaran bunga yang lebih besar.
3) Tidak tersedianya berita acara persidangan untuk konsumsi publik maupun Ditjen Pajak, sehingga keputusan hakim dimungkinkan berbeda dengan jalannya sidang.

2. Keberatan Pajak.
a. Keberatan memberikan kesempatan bagi wajib pajak untuk memberikan dokumen pendukung yang tidak sempat dilakukan dalam proses pemeriksaan.
b. Penyelesaian keberatan tidak memperhatikan data yang ada, namun keberatan langsung ditolak.

3. Banding Pajak.
a. Kerja sama melibatkan staf sekretariat, panitera, dan hakim, yang merupakan prajurit di lapangan, sehingga tidak sulit bagi oknum pajak dan konsultan untuk masuk jaringan.
b. Oknum pajak bermain dengan cara menyusun memori banding secara asal-asalan dan Ditjen Pajak tidak mengajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung.

4. Pemeriksaan bukti permulaan dan penyidikan pajak.
a. Bukti permulaan sering dilakukan atas dasar pengaduan yg dalam praktiknya dapat dilakukan oleh siapa saja.
b. Bukti permulaan terkadang juga dipakai untuk menghentikan proses adminstrasi.

5. Penuntutan.
Perpindahan dari penyidikan ke penuntutan dapat menjadi proses yang panjang dan melelahkan.

6. Persidangan.
Bermain bukti dan saksi dan formalitas

7. Wajib pajak plus konsultan pajak.
Konsultan pajak turut membantu wajib pajak menghindar lebih canggih.

8. Oknum pejabat.
a. Setelah modern, wajib pajak cenderung hanya memenuhi syarat formal melaporkan seperti masa tepat waktu.
b. Banyak oknum pajak merangkap sebagai konsultan pajak.
c. Pensiunan pajak eselon III ke atas, jika memperoleh *brevet* konsultan pajak, mereka kembali menjalin pola kerja sebelumnya.

9. Oknum pengadilan pajak.

a. Kerja sama dengan orang dalam, khususnya di Direktorat Banding dan Keberatan.
b. Berkas banding diarahkan ke hakim tertentu dan staf sekretariat panitera akan menjadi penghubung antara hakim dan para pihak.

10. Main melalui rekayasa akuntansi.
    Tiga modus atas Pajak Penghasilan, yaitu mengalihkan omzet persediaan akhir, melakukan kompensasi kerugian yang tidak diperkenankan, dan membebankan biaya *overhead*.
11. Main melalui fasilitas pajak.
12. Main melalui peraturan pajak.
    Intervensi dalam pembentukan peraturan untuk kepentingan tertentu melalui pasal pesanan.

Berdasarkan kesepakatan bersama antara Jaksa Agung Muda Tindak Pidana Khusus, Kepala Badan Reserse Kriminal Polri, dan Sekretaris Jenderal Komisi Pemberantasan Korupsi memetakan area rawan korupsi di sektor perpajakan tahun 2012, sebagaimana dapat dilihat dalam tabel 5.1.

Tabel 5.1. Area Rawan Korupsi Perpajakan Tahun 2012

Indikator	Modus Operandi	Keterangan
1. Pelaku: a. Penyelenggara Negara (Pegawai Pajak). b. Wajib Pajak (perorangan/ badan hukum). c. Broker (makelar).	1. Adanya persekongkolan jahat antara Penyelenggara Negara dengan pihak Wajib Pajak dan Broker. 2. Persekongkolan tersebut mendorong dilakukannya tindakan yang melawan hukum atau menyalahgunakan wewenang: a. Audit pajak. b. Penetapan nilai pajak yang harus dibayar. c. Prosedur Pengambilan keputusan atau kebijakan pemberian fasilitas perpajakan. d. Pembayaran PPN yang di Restitusi. e. Penggelapan Restitusi PPN. f. Proses banding administrasi perkara pajak. 3. Hilangnya atau kurangnya hak negara dari penerimaan negara pada sektor pajak.	1. Penerapan UU Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi di bidang perpajakan untuk menjangkau Penyelenggara Negara sebagai subjek delik. 2. Penanganan: a. Penerapan asas *Systematische Specialiteit.* b. Hukum Pajak yang rumit dan cepat berubah. c. Penanganan perkara tindak pidana Korupsi di bidang perpajakan seringkali berbenturan dengan putusan Peradilan Pajak. d. Adanya fasilitas di bidang perpajakan dengan pelaksanaan perjanjian internasional. 3. Tindak pidana suap.
2. Fakta Formil dan Materiil: a. Fakta formil adalah fakta yang menunjukan bahwa pelaku melakukan perbuatan melawan hukum atau menyalahgunakan wewenang di bidang perpajakan. b. Fakta materiil adalah fakta yang menunjukan sikap batin jahat pelaku, yaitu fakta-fakta yang mendorong dilakukannya perbuatan melawan hukum atau menyalahgunakan wewenang.		
3. Kerugian keuangan negara atau perekonomian negara, yang terfokus pada hilangnya atau kurangnya pemasukan sektor pajak sebagai hak negara.		
4. Hubungan kausal antara perbuatan dengan akibat kerugian keuangan atau perekonomian negara yang ditimbulkan		

Sumber: Kejaksaan, 2012.Dalam rangka memudahkan menyusun strategi yang efektif dalam menanggulangi korupsi pajak, maka memerlukan pemetaan

tentang aspek-aspek sektor yang harus direformasi, jenis proses apa saja yang terdapat di sektor pajak, peluang korupsi, bagaimana risiko korupsinya, dan bagaimana langkah potensial untuk menanganinya, sebagaimana dapat dilihat dalam tabel 5.2.

Tabel 5.2. Pemetaan Risiko dan Peluang Korupsi Perpajakan

Proses/ Sub-Proses	Risiko Korupsi	Indikator Peringatan Dini	Pananganan
Layanan Kepada Peserta Pajak dan Keluhan			
Pendidikan bagi WP	Tidak ada	Tidak ada	Tidak ada
Identifikasi WP	Mempercepat pemrosesan dokumen demi suap	Persepsi korupsi meningkat di atas jangkauan tertentu	Otomatisasi komputer dapat mempercepat pemrosesan dokumen
Menyetujui dokumen fiscal	Memalsukan jumlah pajak demi suap	Persepsi korupsi meningkat di atas jangkauan tertentu	Pegecekan acak otomatis dapat mendeteksi anomali, asesmen diri.
Operasi WP	Menyediakan informasi khusus tentang prosedur atau ketentuan baru demi suap.	Persepsi negatif pembayar pajak terkait kualitas pelayanan	Prosedur dan kebijakan baru dipublikasikan secara regular dan dapat diakses siapapun
Registrasi operasi WP	Mempercepat registrasi operasi wajib pajak demi suap	Waktu yang lama untuk memproses pendaftaran	Otomatisasi komputer dapat mempercepat pemrosesan regitrasi operasi WP
Pernyataan pajak tersumpah (STS)	Menyediakan bantuan untuk mengisi dokumen demi suap	Persepsi negatif pembayar pajak terkait kualitas pelayanan	Simplifikasi format dokumen dan otomatisasi pemrosesan
Pembayaran pajak	Meyediakan bantuan untuk memfasilitasi pembayaran pajak demi suap	Waktu yang lama untuk memproses pembayaran	Memudahkan prosedur dan otomatisasi pembayaran
Kontrol Layanan dan Pemasukan			
Kontrol identifikasi WP	Memalsukan dokumen demi suap	Ketidakkonsistenan data di atas ambang tertinggi kesalahan teknis, sehingga dikhawatirkan telah terjadi korupsi	Kontrol cerdas dan *cross check* dengan *National Identification Service*, asesmen diri
Kontrol operasi WP	Mengabaikan penghasilan/transaksi yang terkena pajak tidak dilaporkan atau lebih rendah nilai pelaporannya demi suap	Ketidakkonsistenan data di atas ambang tertinggi kesalahan teknis, sehingga dikhawatirkan telah terjadi korupsi	Pengecekan acak otomatis untuk mendeteksi anomali, asesmen diri.
Kontrol STS	Mengabaikan STS setelah batas waktu demi suap	Ketidakkonsistenan data di atas ambang tertinggi kesalahan teknis, sehingga dikhawatirkan telah terjadi korupsi	Pengecekan acak otomatis untuk mendeteksi anomali, asesmen diri.
Kontrol konsistesi antara STS dan pembayaran WP	Mengabaikan peralihan pajak demi suap	Ketidakkonsistenan data di atas ambang tertinggi kesalahan	Pengecekan acak otomatis untuk

		teknis, sehingga dikhawatirkan telah terjadi korupsi	mendeteksi anomali, asesmen diri.
Kontrol intensif	Mengabaikan sanksi pajak demi suap	Jumlah sanksi pajak jatuh di bawah ambang yang sudah ditentukan	
Penyangkalan, Revisi, dan Penarikan Pajak			
Penuntutan hukum dan litigasi	Megabaikan batas waktu dan prosedur demi suap	Sejumlah tuntutan hukum dan litigasi yang hilang di atas jangkauan jumlah tertentu	Insentif bagi perfoma tinggi, sanksi bagi perilaku korup, perkembangan karir, dan upah berbasis kompetisi pertama
Revisi surat pajak dan penarikan pembayaran hutang	Menunda revisi dan penghitungan hutang tanpa alasan yang benar	Prosentase revisi hutang dan penetapannya di bawah jangkauan tertentu	Insentif bagi performa tinggi, sanksi bagi perilaku korup, perkembangan karir, dan upah berbasis kompetisi perfoma

Sumber: NTS, Bolivia.

5.2 Reformasi Birokrasi Sebagai Strategi Pencegahan dan Pemberantasan Korupsi di Sektor Pajak

Hartati (Kompas, 2013), mengemukakan bahwa sistem perpajakan di Indonesia masih memberikan peluang lebar untuk penyelewengan. Oleh karena itu, perlu memperbaiki sistem untuk meminimalisasi lubang kebocoran dan penyimpangan.

Reformasi birokrasi merupakan salah satu langkah awal untuk melakukan penataan terhadap sistem penyelenggaraan pemerintahan yang baik, efektif, dan efisien, sehingga dapat melayani masyarakat secara cepat, tepat, dan profesional. Reformasi birokrasi yang dikenal dengan modernisasi merupakan pelaksanaan *good governance*, yaitu penerapan sistem administrasi perpajakan yang transparan dan akuntabel, dengan memanfaatkan sistem informasi teknologi yang handal dan terkini. Reformasi birokrasi sejak lama didengungkan oleh berbagai kalangan sejak tahun 1998. Produk hukum dan kesepakatan politik yang menjadi dasar reformasi birokrasi ditandai dengan diterbitkannya Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat, antara lain:

1. Tap MPR R.I. Nomor X/MPR/1998 tentang Pokok-Pokok Reformasi Pembangunan Dalam Rangka Penyelamatan Dan Normalisasi Kehidupan Nasional Sebagai Haluan Negara.
2. Tap MPR R.I. Nomor XI/MPR/1998 tentang Penyelenggara Negara Yang Bersih Dan Bebas Korupsi, Kolusi, Dan Nepotisme.
3. Tap MPR R.I. Nomor VI/MPR/2001 tentang Etika Kehidupan Berbangsa.
4. Tap MPR R.I. Nomor VIII/MPR/2001 tentang Rekomendasi Arah Kebijakan Pemberantasan dan Pencegahan Korupsi, Kolusi, Dan Nepotisme.
5. Tap MPR R.I. Nomor II/MPR/2002 tentang Rekomendasi Kebijakan Untuk Mempercepat Pemulihan Ekonomi Nasional.

Reformasi birokrasi Kementerian Keuangan merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari reformasi nasional. Pemerintah melaksanakan reformasi birokrasi Kementerian Keuangan melalui Keputusan Menteri Keuangan Nomor 289/KMK.01/2007 tentang Peringkat Jabatan Di Lingkungan Departemen Keuangan jo. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 290/KMK.01/2007 tentang Penetapan Besaran Tunjangan Pokok Unsur Tunjangan Khusus Pembinaan Keuangan Negara Bagi Pegawai Di Lingkungan Departemen Keuangan.

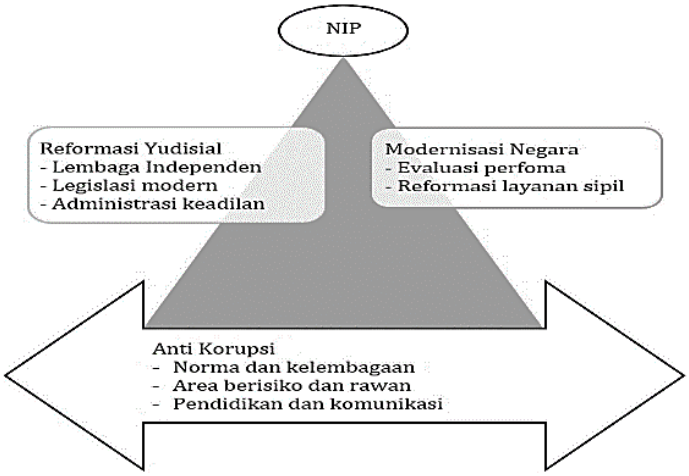
Ditjen Pajak merupakan salah satu Ditjen yang bertugas di bawah Kementerian Keuangan, melaksanakan reformasi perpajakan secara massif melalui 5 (lima) pilar berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 885/KMK.03/2016 tentang Pembentukan Tim Reformasi Perpajakan, yaitu:

1. Organisasi.
   Struktur organisasi yang ideal (*best fit*) dengan memperhatikan cakupan geografis, karakteristik organisasi, ekonomi, kearifan lokal, potensi penerimaan dan rentang kendali (*span of control*) yang memadai.
2. Sumber Daya Manusia.
   SDM yang profesional, kompeten, kredibel, berintegritas, dan menjalankan proses bisnis Ditjen Pajak dalam rangka menghimpun penerimaan negara sesuai dengan potensi yang ada.
3. Teknologi informasi dan basis data.
   Sistem informasi *reliable* dan handal untuk mengolah data perpajakan yang akurat berbasis teknologi sesuai dengan *core business* Ditjen Pajak.
4. Proses bisnis.
   Proses bisnis yang sederhana untuk membuat pekerjaan menjadi efektif, efisien, akuntabel, berbasis IT, dan mencakup seluruh pekerjaan Ditjen Pajak.
5. Peraturan perundang-undangan.
   Peraturan perundang-undangan yang memberikan kepastian hukum, menampung dinamika kegiatan perekonomian yang berkembang, mengurangi biaya kepatuhan, memperluas basis perpajakan, dan meningkatkan penerimaan pajak.

Sejak dilaksanakan reformasi birokrasi Ditjen Pajak pada tahun 2002, penerapan hukuman disiplin kepada pegawai yang menyalahgunakan wewenang terus diberlakukan dengan tegas. Dalam 5 (lima) tahun terakhir, jumlah pegawai yang terkena sanksi disiplin meningkat signifikan. Pada tahun 2007, jumlah pegawai yang terkena sanksi disiplin sebanyak 196 orang. Angka itu bertambah pada tahun 2008 menjadi 406 orang. Pada tahun 2009 dan 2010, Ditjen Pajak memberikan sanksi disiplin kepada 516 dan 657 pegawai (DJP, 2012), namun Dolfie OFP selaku anggota Komisi XI DPR menilai Ditjen Pajak telah gagal melaksanakan reformasi birokrasi dengan adanya rentetan kasus korupsi yang menjerat pegawai dan pejabat Ditjen Pajak (Hukumoline, 2012). Senada dengan itu, Oksidelfa (2010:67) juga menilai reformasi birokrasi di tubuh Ditjen Pajak telah gagal dilaksanakan.Implementasi reformasi birokrasi sektor pajak memiliki ciri dan tahapan yang serupa di seluruh dunia setelah sukses diterapkan pertama kali di Bolvia oleh Bank Dunia. Langkah pertama Bolivia mereformasi birokrasi pemerintahan dengan membuat *National Integrity Plan* (NIP), yang pembuatan dan pengawasan implementasinya diserahkan pada *Ley de Administración y Control Gubernamentales* (*SAFCO*). Lembaga ini mendapat bantuan teknis dan konsultasi dari organisasi internasional, seperti *International Recovery Platform*, *World Bank*, dan *Transparency International*.

Pada tanggal 22 Desember 2000, Bolivia mereformasi dinas pajak menjadi *National Tax Service* (NTS), selain itu perubahan pada struktur, sistem, dan prosedur, khususnya pada aspek pengawasan dan audit. Syarat transparansi dan akuntabilitas NIP membuat NTS harus menyertakan partisipasi masyarakat dan LSM lokal, nasional, regional, dan internasional. Reformasi NTS mengerucut pada peningkatan SDM dan layanan publik, salah satunya dengan memberlakukan sistem otomatisasi dan komunikasi *online e-taxation* untuk sejumlah aktivitas mereka yang memudahkan peserta pajak mendaftar dan membayar dengan mudah. Gambar 5.1 mengilustrasikan rancangan integritas nasional.

Gambar 5.1. *National Integrity Plan*



Sumber: Leyton & Yasuhiko, 2004.

Reformasi pajak membuat sistem *Value Added Tax* (VAT) menjadi lebih transparan dan akuntabel dengan cara menyederhanakan prosedur dan mengefektifkan mekanisme penggunaan teknologi *e-taxation*. Adapun langkah-langkah penanganan korupsi yang dilakukan NTS di sektor VAT dapat dilihat dalam tabel 5.3.

Tabel 5.3. Risiko dan Proses Penanganan VAT

Tahapan		Risiko Korupsi	Penanganan	Indikator
Klaim Penetapan Pajak				
Menyerahkan klaim penetapan pajak ke kantor pajak		Tidak ada	Tidak ada	Tidak ada
Mendapatkan dokumen fisik maupun elektronik		Tidak ada	Tidak ada	Tidak ada
Kontrol Dokumen dan Penetapan Pajak				
Register data ke sistem		Mempercepat register data demi suap	Otomatisasi komputer untuk mempercepat registrasi data	Persepsi korupsi meningkat di atas jangkauan tertentu
Merevisi dokumentasi		Mengabaikan cacat dokumen demi suap	Pemeriksaan acak otomatis, asesmen diri	Ketidakkonsistenan data melebihi ambang teratas

Memverifikasi dokumen		Mengabaikan pemeriksaan dokumen demi suap	Pemeriksaan acak otomatis, asesmen diri	Ketidakkonsistenan data melebihi ambang teratas
Sistem Kontrol Konsistensi				
Menvalidasi kredit fiscal		Tidak ada	Tidak ada	Tidak ada
Menvalidasi pernyataan ekspor		Tidak ada	Tidak ada	Tidak ada
Menvalidasi tarif bea dan cukai		Tidak ada	Tidak ada	Tidak ada
Meminta anggaran		Tidak ada	Tidak ada	Tidak ada
Registrasi data dan waktu permintaan		Tidak ada	Tidak ada	Tidak ada
Sistem Alokasi Anggaran				
Mengalokasikan anggaran		Tidak ada	Tidak ada	Tidak ada
Sistem Verifikasi Hutang				
Memverifikasi hutang		Tidak ada	Tidak ada	Tidak ada
Penerbitan Surat Pajak				
Mendaftar jaminan atau laporan inspeksi final sebelum verifikasi awal		Mempercepat registrasi jaminan atau laporan demi suap	Otomatisasi komputer untuk mempercepat registrasi data	Persepsi korupsi meningkat di atas jangkauan tertentu
Menerbitkan sertifikat pajak		Mempercepat penerbitan sertifikat pajak demi suap	Otomatisasi komputer untuk mempercepat penerbitan sertifikat pajak	Persepsi korupsi meningkat di atas jangkauan tertentu
Sistem Seleksi Inspeksi				
Menyeleksi inspeksi di kriteria beresiko		Tidak ada	Tidak ada	Tidak ada
Dimulainya Inspeksi – Petugas Inspeksi Pajak (A)				
Memberitahu dimulainya inspeksi		Menunda dimulainya inspeksi demi suap	Otomatisasi komputer untuk memberitahu dimulainya inspeksi	Jumlah hari sebelum inspeksi dimulai dan jumlah klaim meningkat melebihi jangkauan tertentu
Melakukan Inspeksi – Petugas Inspeksi Pajak (A)				
Mengaplikasikan prosedur inspeksi		Mengkompromikan prosedur inspeksi demi suap	Semua prosedur yang dilanggar menjadi bahan kajian akhir	Aturan kajian final menjadi rambu untuk memeriksa kesalahan inspeksi
Menyeleksi sampel ketidakcocokan		Mengkompromikan sampel inspeksi demi suap	Semua sampel yang tidak tepat menjadi bahan kajian ahir	Aturan kajian final menjadi rambu untuk memeriksa kesalahan sampel
Menyeleksi pemasok		Mengkompromikan seleksi pemasok demi suap	Semua pemasok yang tidak lolos kriteria seleksi menjadi bahan kajian akhir	Aturan kajian final menjadi rambu untuk memeriksa kesalahan seleksi pemasok

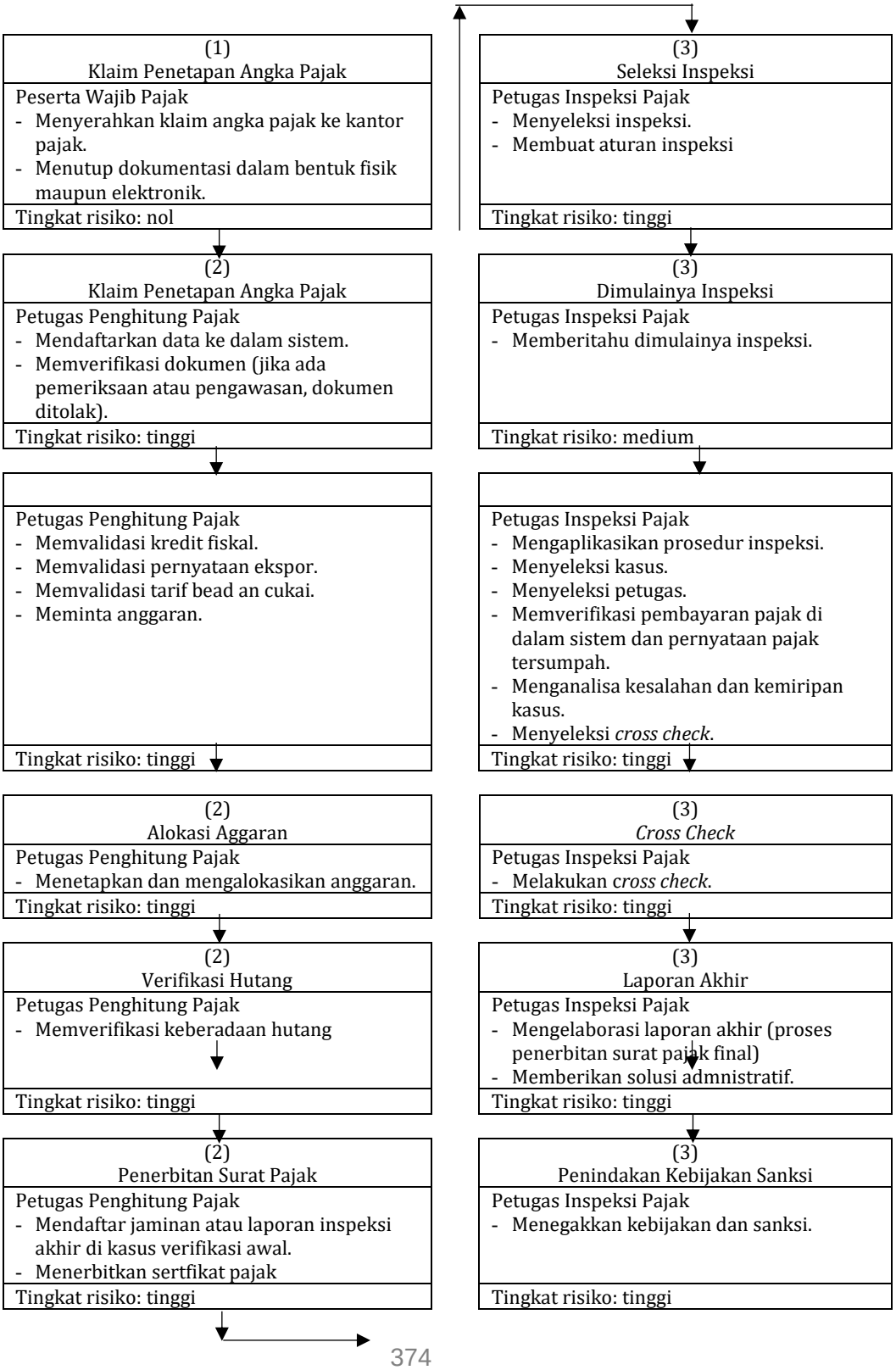
Memverifikasi pembayaran pajak di dalam sistem dan pernyataan pajak tersumpah		Mengabaikan prosedur verifikasi yang standar	Semua prosedur verifikasi yang dilanggar menjadi bahan kajian akhir	Aturan kajian final menjadi rambu untuk memeriksa kesalahan verifikasi kasus
Menganalisa kesalahan dan kemiripan kasus		Mengabaikan data palsu dan kembar di dokumen	Semua penyederhanaan prosedur *cross check* menjadi bahan kajian akhir	Aturan kajian final menjadi rambu untuk memeriksa manipulasi *cross check*
Menyeleksi *cross check*		Merancang kemudahan prosedur bagi *cross check*		
Cross Check – Petugas Inspeksi Pajak (B)				
Melakukan *cross check*		Mengkompromikan hasil pengecekan silang demi suap	Semua anomali dipengecekan silang menjadi sumber utama kajian akhir	Hasil pengecekan silang tidak menunjukkan anomaly yang signifikan
Laporan Final – Petugas Inspeksi Pajak (B)				
Mengelaborasi laporan akhir (proses penerbitan surat pajak final)		Merekomendasikan justifikasi laporan akhir demi suap	Insentif bagi performa tinggi, sanksi bagi perilak korup, perkembangan karir dan upah berbasis kompetisi performa	Jumlah klaim meningkat melebihi jangkauan tertentu
Memberikan solusi administrative		Tidak ada keluhan adminstrasi yang dianggap serius	Insentif bagi performa tinggi, sanksi bagi perilaku korup, perkembangan karir dan upah berbasis kompetisi performa	Memberikan solusi kecil dan tidak signifikan bagi masalah administrasi.
Penegakan Sanski dan Kebijakan – Petugas Inspeksi Pajak (B)				
Menegakan sanksi dan kebijakan		Mengabaikan batas waktu bagi pemberian sanksi demi suap	Insentif bagi performa tinggi, sanksi bagi perilaku korup, perkembangan karir, dan upah berbasis kompetisi performa	Jumlah kasus yang seharusnya dikenakan sanksi menurun

Sumber: Edgardo Campos & Sanjay Pradhan, 2016.

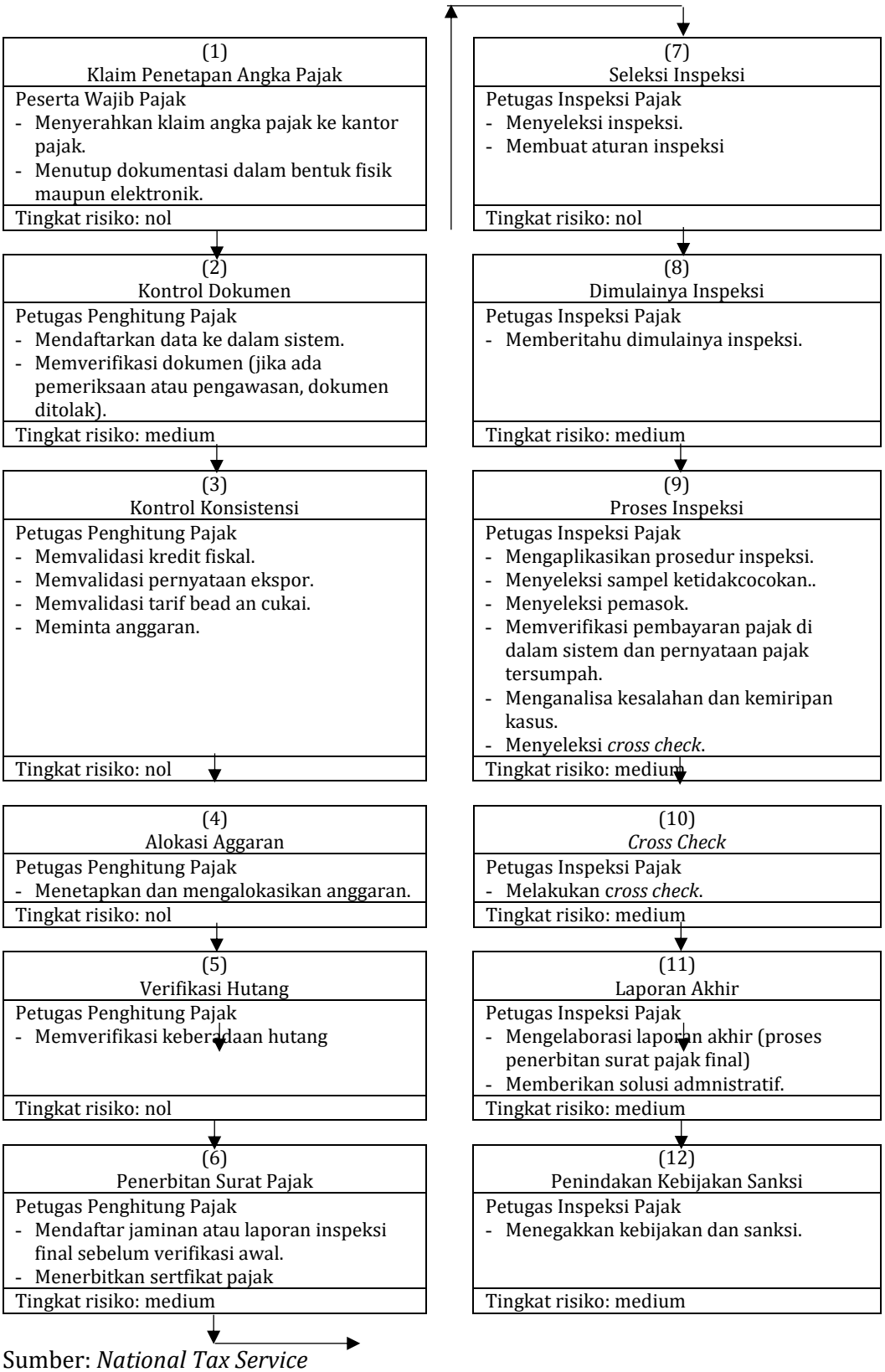
Bolivia menjadi contoh kongkrit dan faktual dalam menegakkan perfoma dan akuntabilitas sektor pajak pada skala negara (Campos dan Pradhan, 2016:406). Keberhasilan Bolivia dalam reformasi birokrasi di sektor pajak menjadi contoh bagi negara-negara lainnnya, antara lain Negara Latvia melalui pembentukan *International Recovery Platform* (IRP) dan Negara Peru yang membentuk *The Superintendencia Nacional de Administración Tributaria* (SUNAT). Perbandingan

peta peluang korupsi di Bolivia sebelum dan sesudah reformasi birokrasi di sektor pajak dapat dilihat dalam gambar 5.2 dan gambar 5.3.

Gambar 5.2. Peta Peluang Korupsi Di Sektor Pajak Sebelum Reformasi Birokrasi



Gambar 5.3 Peta Peluang Korupsi Di Sektor Pajak Sesudah Reformasi Birokrasi



Sumber: *National Tax Service*

6. KESIMPULAN

Mendeteksi risiko dan peluang terjadinya korupsi di sektor pajak dapat dilakukan dengan pemetaan pada titik-titik rawan korupsi di sektor pajak, yaitu pada proses pemeriksaan pajak; proses penagihan pajak; proses pengadilan pajak; fasilitas perpajakan; layanan kepada peserta pajak dan keluhan; kontrol layanan dan pemasukan; penyangkalan, revisi, dan penarikan pajak; tugas dan fungsi *account representative;* dan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Reformasi birokrasi Ditjen Pajak merupakan upaya dalam rangka pencegahan dan pemberantasan korupsi di sektor pajak. Berkaca dari reformasi birokrasi di Bolivia, strategi pencegahan dan pemberantasan korupsi perlu dilakukan secara menyeluruh dan berkelanjutan dengan memfokuskan pada pengelolaan sektor pajak secara transparan dan akuntabel, merevisi dan/atau mengganti peraturan perundang-undangan, serta implementasi dan penegakan hukum yang bersih dan beribawa. Penggunaan teknologi *e-taxation* terbukti efektif untuk mendukung strategi pemberantasan korupsi.

7. IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

7.1 Keterbatasan Penelitian

Dalam penelitian ini, penulis menghadapi berbagai keterbatasan yang secara langsung dapat mempengaruhi kondisi dari penelitian yang dilakukan, antara lain:

1. Terbatasnya referensi, literatur, dan penelitian yang membahas tentang pemetaan risiko dan peluang terjadinya korupsi di sektor pajak, sebagai bahan rujukan.
2. Data statistik yang digunakan sebagai data dalam penelitian ini menggunakan data tahun 2004-2017, sehingga jika ada peningkatan statistik, tidak dapat dideskripsikan dalam penelitian ini.

7.2 Rekomendasi

Upaya pencegahan dan pemberantasan tindak pidana korupsi di sektor pajak dapat dilakukan dengan cara sebagai berikut:

1. Menerbitkan regulasi tentang transparansi *beneficial ownership* untuk menghindari praktik penghindaran dan pengemplangan pajak, aliran uang haram, konflik kepentingan, dan keterlibatan aktor politik ilegal di sektor swasta.
2. Membentuk *National Tax Service* (NTS) sebagai strategi pemberantasan korupsi, seperti yang dilakukan di Bolivia.
3. Melakukan kerja sama dengan semua sektor pemerintahan, khususnya dinas keuangan dan perbankan, serta membentuk tim intelijen finansial untuk mengawasi kerja sama tersebut.

DAFTAR PUSTAKA

Sumber Buku

Campos, J. Edgardo & Sanjay Pradhan. 2016. *Lubang-lubang Korupsi di Semua Sektor*. Yogyakarta: Merkid Press.

Direktorat Jenderal Pajak. 2016. *Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak 2016*, Jakarta: Direktot Jenderal Pajak.

Komisi Hukum Nasional. 2013. *Kebijakan Mendukung Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.* Jakarta: Komisi Hukum Nasional.

Mardiasmo. 2011. *Perpajakan*. Yogyakarta: Andi.

Oksidelfa, Yanto. 2010. *Mafia Hukum*. Depok: Raih Asa Sukses.

Rahayu, Siti Kurnia. 2010. *Perpajakan Indonesia: Konsep dan Aspek Formal*. Yogyakarta: Graha Ilmu.

Rosdiana, Haula & Edi Slamet Iriyanto. 2012. *Pengantar Ilmu Perpajakan, Kebijakan dan Implementasi di Indonesia*. Jakarta: Rajawali Press.

Soekanto, Soerjono & Sri Mamudji. 2001. *Penelitian Hukum Normatif (Suatu Tinjauan Singkat),* Jakarta: Rajawali Pers.

Soemitro, Rochmat. 1990. Dasar-dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan. Bandung: Eresco.

Suandy, Erly. 2011. *Hukum Pajak*. Jakarta: Salemba Empat.

Syahputra, Adi. 2006. *Perpajakan*. Medan: USU Repository.

Waluyo dan Wirawan B. Ilyas. 2002. *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.

Jurnal

Fahluzy, S.F & Agustina, L. 2014. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Membayar Pajak UMKM di Kabupaten Kendal. *Accounting Analysis Journal.* Vol. 3 (3) p. 399.

Fjeldstad, Odd-Helge & Bertil Tungodden. 2003. Fiscal Corruption: A Vice or a Virtue? *Journal World Development 31 (8)*. Vol. 1459 p. 67.

Karya Ilmiah

Leyton, Alberto & Yasuhiko Matsuda. 2004. Overcoming Informality in the Bolivian State: The First Generation Institutional and Governance Reviews and the National Integrity Plan. Makalah. Madrid: *International Congress of the Latin American Centre of Administration for Development.*

Sukmarani, Yunita. 2014. *Efektivitas Penerapan Manajemen Risiko Dan Pengaruhnya Terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Kasus Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Bandung Cibeunying).* Skripsi. Bandung: Universitas Widyatama.

Naskah dari Internet

Badan Pusat Statistik. *Realisasi Penerimaan Negara (Milyar Rupiah) 2007-2017*. Diakses dari https://www.bps.go.id/statictable/2009/02/24/1286/ realisasi-penerimaan-negara-milyar-rupiah-2007-2017.html/ pada tanggal 20 Maret 2018.

CIAT. 2015. *National Tax Service Bolivia*. Diakses dari https://www.ciat.org/ bolivia/?lang=en/ pada tanggal 17 Maret 2018.

Detikfinance. 2010. *Daftar 12 Titik Rawan Markus Pajak.* Diakses dari https://finance.detik.com/ berita-ekonomi-bisnis/ d-1339234/daftar-12-titik-rawan-markus-pajak/ pada tanggal 25 Maret 2018.

Detikfinance. 2018. *Penerimaan Perpajakan 2017 Capai Rp 1.339 Triliun, 91% dari Target.* Diakses dari https://finance.detik.com/berita-ekonomi-bisnis/ d-3795760/ penerimaan- perpajakan- 2017- capai-rp-1339-triliun-91-dari-target/ pada tanggal 17 Februari 2018.

Direktorat Jenderal Pajak. 2012. *Reformasi Birokrasi Untuk Kesejahteraan Masyarakat.* Diakses dari http://www.pajak.go.id/content/reformasi-birokrasi-untuk-kesejahteraan-masyarakat/ pada tanggal 26 Maret 2018.

Kejaksaan. 2012. *Lampiran Kesepakatan Bersama antara Jaksa Agung Muda Tindak Pidana Khusus, Kepala Badan Reserse Kriminal Polri, dan Sekretaris Jenderal Komisi Pemberantasan Korupsi.* Diakses dari https://www.kejaksaan. go.id/ .../Lampiran%2010%20Area%20Rawa.../ pada tanggal 6 Oktober 2018.

Kompas. 2013. *Hukuman Tak Berefek Jera, Pembenahan Ditjen Pajak.* Diakses dari https://nasional.kompas.com/read/2013/04/11/10583826/Hukuman.Tak.Berefek.Jera..Pembenahan.Ditjen.Pajak.Gagal/ pada tanggal 5 Oktober 2018Liputan6. 2018. *3 Sektor Usaha Ini Beri Kontribusi Besar Buat Penerimaan Pajak*. Diakses dari http://bisnis.liputan6.com/read/3247396/3-sektor-usaha-ini-beri-kontribusi-besar-buat-penerimaan-pajak/ pada tanggal 17 Februari 2018.

National Tax Service. 2015. *National Tax Service - Fair Taxation, Transparent Tax Administration*. Diakses dari http://www.nts.go.kr/eng/ pada tanggal 24 Maret 2018.

Transparency International. 2017. *Global Corruption Barometer 2017.* Diakses dari http://riset.ti.or.id/global-corruption-barometer-2017/ pada tanggal 18 Februari 2018.

Naskah Produk Kebijakan

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Meterai (Lembaran Negara Tahun 1985 Nomor 69 dan Tambahan Lembaran Negara Nomor 3313).

Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (Lembaran Negara Tahun 1994 Nomor 62 dan Tambahan Lembaran Negara Nomor 3569).

Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa (Lembaran Negara Tahun 2000 Nomor 129 dan Tambahan Lembaran Negara Nomor 3987).

Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan (Lembaran Negara Tahun 2000 Nomor 129 dan Tambahan Lembaran Negara Nomor 3987).

Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi (Lembaran Negara Tahun 2001 Nomor 134 dan Tambahan Lembaran Negara Nomor 4150).

Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (Lembaran Negara Tahun 2002 Nomor 27 dan Tambahan Lembaran Negara Nomor 4189).

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (Lembaran Negara Tahun 2003 Nomor 47 dan Tambahan Lembaran Negara Nomor 4286).

Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (Lembaran Negara Tahun 2008 Nomor 133 dan Tambahan Lembaran Negara Nomor 4893).

Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang (Lembaran Negara Tahun 2009 Nomor 62 dan Tambahan Lembaran Negara Nomor 4999).

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Tahun 2009 Nomor 130 dan Tambahan Lembaran Negara Nomor 5049).

Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (Lembaran Negara Tahun 2009 Nomor 150 dan Tambahan Lembaran Negara Nomor 5069).

Undang-Undang Nomor 46 Tahun 2009 tentang Pengadilan Tindak Pidana Korupsi (Lembaran Negara Tahun 2009 Nomor 155 dan Tambahan Lembaran Negara Nomor 5074).

Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2010 tentang Pencegahan Dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang (Lembaran Negara Tahun 2010 Nomor 122 dan Tambahan Lembaran Nomor 5164).