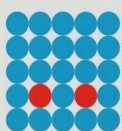




Hak cipta dilindungi Undang-Undang



Program Pascasarjana Manajemen dan Bisnis  
Institut Pertanian Bogor

**MB-IPB**

## PENDAHULUAN

### Latar Belakang

Pendapatan negara memiliki dua komponen yakni penerimaan dalam negeri dan hibah. Sebagaimana tercantum di dalam Nota Keuangan 2012 pendapatan negara selain menjadi sumber pembiayaan bagi pemerintah pusat juga berfungsi sebagai sumber dana untuk transfer kepada pemerintah daerah melalui mekanisme perimbangan keuangan pusat dan daerah. Peranan penerimaan perpajakan bagi penerimaan dalam negeri sangat penting terbukti dengan kontribusi penerimaan perpajakan terhadap total penerimaan dalam negeri rata-rata sebesar 71 persen pada rentang waktu tahun 2008 sampai dengan tahun 2012. Pendapatan negara dan perkembangannya dalam kurun waktu tahun 2008 sampai dengan 2012 dengan berbagai komponen yang menjadi sumber penerimaannya disajikan dalam Tabel 1.

Tabel 1. Perkembangan realisasi pendapatan negara, 2008-2012 (dalam triliun rupiah)

Uraian	2	2	2	2	2
	008	009	010	011	012*)
<b>I Penerimaan dalam Negeri</b>	<b>9</b>	<b>8</b>	<b>9</b>	<b>1</b>	<b>1</b>
<b>Penerimaan Perpajakan</b>	<b>79.3</b>	<b>47.1</b>	<b>92.2</b>	<b>,205.3</b>	<b>,357.4</b>
a) Pajak dalam negeri	<b>6</b>	<b>6</b>	<b>7</b>		<b>1</b>
1) Pajak Penghasilan	<b>58.7</b>	<b>19.9</b>	<b>23.3</b>	<b>873.9</b>	<b>,016.2</b>
2) Pajak Pertambahan Nilai	6	6	6	6	6
3) Pajak Bumi dan Bangunan	22.4	01.3	94.4	819.8	968.3
4) BPHTB	3	3	3	3	3
5) Cukai	27.5	17.6	57.0	431.1	513.7
6) Pajak lainnya	2	1	2		
b) Pajak Perdagangan Internasional	09.6	93.1	30.6	277.8	336.1
1) Bea masuk					
2) Bea keluar	25.4	24.3	28.6	29.9	29.7
<b>Penerimaan Negara Bukan Pajak</b>					
a) Penerimaan SDA	5.6	6.5	8.0	0.0	0.0
b) Bagian laba BUMN					
c) PNBP lainnya	51.3	56.7	66.2	77.0	83.3
d) Pendapatan BLU					
<b>II Penerimaan Hibah</b>	<b>3.0</b>	<b>3.1</b>	<b>4.0</b>	<b>3.9</b>	<b>5.6</b>
	36.3	18.7	28.9	54.1	47.9
	22.8	18.1	20.0	25.3	24.7
	13.6	0.6	8.9	28.9	23.2
	20.6	27.2	68.9	331.5	341.1
	24.5	39.0	68.8	213.8	217.2
	29.1	26.0	30.1	28.2	30.8
	63.3	53.8	59.4	69.4	72.8
	3.7	8.4	10.6	20.1	20.4

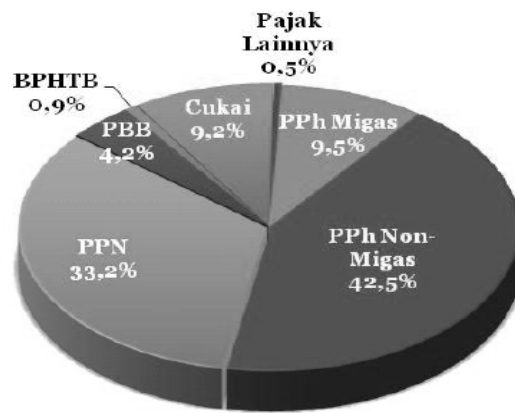
1. Diarangi mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber :
- Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
  - Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IPB.
2. Diarangi mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruhnya karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IPB.

1. Diarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber :
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IPB.
2. Diarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruhnya karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IPB.

	2.3	1.7	3.0	5.3	0.8
Jumlah	9	8	9	1	1
	81.6	48.8	95.3	,210.6	,358.2

Keterangan : \*Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara  
Sumber : Kementerian Keuangan Republik Indonesia (2012)

Realisasi penerimaan perpajakan pada periode 2008-2011 didominasi oleh penerimaan Pajak Penghasilan (PPH) yang terdiri dari PPh Minyak dan Gas (Migas) serta PPh non Migas dengan kontribusi rata-rata 52,5 persen, kemudian diikuti dengan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dengan kontribusi rata-rata sebesar 33,5 persen. Kontribusi rata-rata masing-masing komponen penerimaan perpajakan dalam negeri dapat dilihat pada Gambar 1.



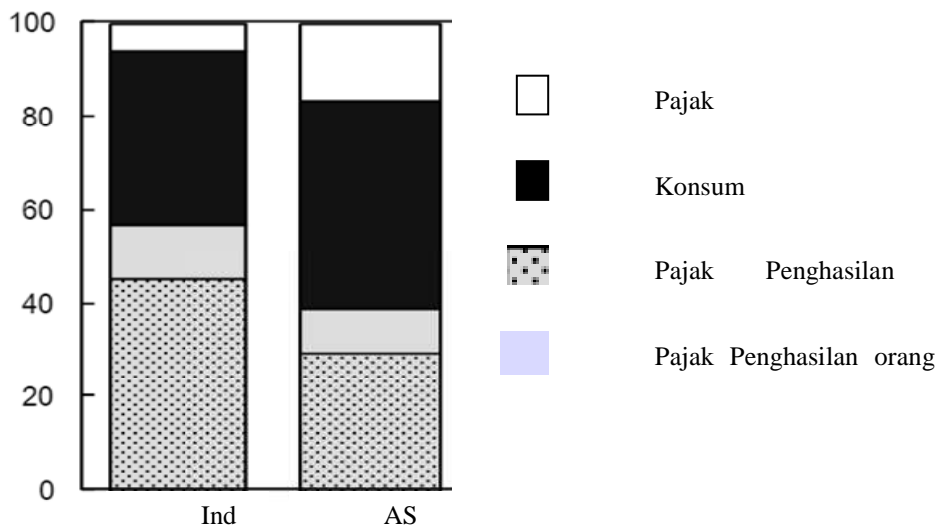
Sumber: Kementerian Keuangan Republik Indonesia (2012)

Gambar 1 Kontribusi rata-rata penerimaan pajak dalam negeri 2008-2011

Gambar 1 menunjukkan peran penting pajak penghasilan dari sektor non migas bagi penerimaan pajak keseluruhan. Pajak penghasilan di Indonesia sebagian besar bersumber dari pajak korporat atau pajak penghasilan badan. Apabila dibandingkan dengan negara anggota ASEAN maka struktur penerimaan pajak Indonesia didominasi oleh pajak penghasilan dari korporat. Kontribusi pajak korporat terhadap total penerimaan pajak Indonesia adalah sebesar 45 persen (Arnold, 2012) sedangkan pada negara anggota ASEAN kontribusi pajak dari korporat berkisar pada 25 persen. Struktur penerimaan pajak Indonesia jika dibandingkan dengan negara anggota ASEAN adalah sebagaimana pada Gambar 2.



Hak cipta dilindungi Undang-Undang



Sumber: Arnold (2012)

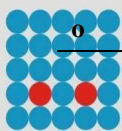
Gambar 2 Struktur penerimaan pajak Indonesia dan rata rata negara anggota ASEAN

Penerimaan pajak korporat Indonesia secara nasional ditopang oleh penerimaan pajak yang berasal dari wajib pajak besar yakni sebesar 30 persen (Direktorat Jenderal Pajak, 2012). Direktorat Jenderal Pajak telah memisahkan layanan dan administrasi bagi 700 wajib pajak yang memberikan kontribusi terbesar bagi penerimaan dalam cakupan layanan Kantor Wilayah Wajib Pajak Besar. Pemisahan tersebut diharapkan akan mengoptimalkan pengumpulan pajak dari wajib pajak besar.

Pemilihan sektor usaha yang memiliki potensi pajak yang besar dapat dilakukan dengan memperhatikan sektor yang memiliki daya tarik bagi masuknya arus investasi asing di Indonesia. Investasi asing yang masuk ke Indonesia dalam kurun waktu tahun 2010 sampai dengan 2012 mengalami pertumbuhan sebesar 22 persen pada tahun 2011 jika dibandingkan dengan tahun 2010 dan mengalami kenaikan pertumbuhan menjadi sebesar 26 persen pada tahun 2012. Jika dilihat menurut sektor industri maka pada sektor primer nilai investasi yang terbesar adalah sub sektor pertambangan non migas. Fluktuasi realisasi investasi oleh Perusahaan Modal Asing (PMA) tahun 2010 sampai dengan 2012 dapat dilihat pada Tabel 2.

Tabel 2 Pertumbuhan realisasi investasi oleh perusahaan modal asing menurut sektor (dalam jutaan USD)

Sektor	Nilai Investasi		
	2010	2011	2012
<b>Sektor Primer</b>	<b>3,</b>	<b>4,</b>	
Pertambangan/mining	2,	3,	
Lainnya		1,	
<b>Sektor Sekunder</b>	<b>3,</b>	<b>6,</b>	<b>11,</b>
Industri Makanan	1,	1,	
Ind.Kimia dan Farmasi		1,	
Ind. Kertas dan Percetakan			



Program Pascasarjana Manajemen dan Bisnis  
Institut Pertanian Bogor

1. Diarangi mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber :
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IPB.
2. Diarangi mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruhnya karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IPB.



Ind. Logam, Mesin & Elektronik	58	1,	
Ind. Kendaraan bermotor & alat	39	77	1,8
Industri lainnya	48	1,	1,6
<b>Sektor Tersier</b>	<b>9,</b>	<b>7,</b>	<b>6,8</b>
Listrik, gas dan air	1,	1,	1,5
Hotel & Restoran		24	76
Transportasi, Gudang & Komunikasi	5,	3,	2,8
Jasa Lainnya	2,	1,	1,7
<b>Jumlah Total</b>	<b>16</b>	<b>19</b>	<b>24,</b>

Sumber : Badan Koordinasi Penanaman Modal (2013)

Keterangan : Diluar investasi sektor Minyak dan Gas Bumi (Migas), Perbankan, Lembaga keuangan non Bank, Asuransi, Sewa Guna Usaha, investasi yang perizinannya dikeluarkan oleh instansi teknis/sector, pasar Modal, dan rumah tangga.

Berdasarkan Tabel 2, nampak bahwa realisasi investasi pada sektor primer yang terbesar adalah sub sektor pertambangan non migas dengan kontribusi rata-rata terhadap sektor primer adalah 72,6 persen. Hal tersebut menunjukkan sektor pertambangan non migas menarik bagi investor asing. Sumbangan sub sektor pertambangan non migas bagi penerimaan dalam negeri dapat bersumber dari penerimaan pajak dan royalti.

Besarnya aliran investasi tersebut merupakan potensi bagi peningkatan penerimaan pajak. Hal tersebut sesuai dengan pernyataan OECD (2012) bahwa kekayaan alam yang melimpah merupakan karakteristik khusus bagi Indonesia sehingga penerimaan yang berhubungan dengan pengelolaan kekayaan alam merupakan sumber penerimaan pajak yang besar. Berdasarkan pernyataan OECD tersebut dapat disimpulkan bahwa pajak yang bersumber dari kekayaan alam bagi Indonesia merupakan basis pajak yang potensial.

Salain manfaat tersebut besarnya investasi asing pada bisnis pertambangan non migas mempengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak pertambangan non migas. Hal tersebut sesuai dengan penelitian Santoso (2008) bahwa wajib pajak yang memiliki komposisi saham asing memiliki tingkat kepatuhan rata-rata yang lebih rendah dibanding yang tidak memiliki komposisi saham asing.

Rasio penerimaan pajak terhadap Produk Domestik Bruto (PDB)/*tax ratio* Indonesia periode 2009-2012 berkisar antara 11,0 persen-12,3 persen untuk perhitungan *tax ratio* dalam arti sempit sedangkan perhitungan *tax ratio* dalam arti luas dengan memasukkan penerimaan pajak daerah dan migas berkisar antara 14,1 persen-15,8 persen. Perkembangan *tax ratio* Indonesia antara tahun 2009-2012 dapat dilihat dalam Tabel 3.

Tabel 3 Perkembangan *tax ratio* Indonesia tahun 2009-2012 (dalam triliun Rupiah)

Uraian	2009	2010	2011	2012
Penerimaan Perpajakan (1)	9,0	10,1	11,2	12,02
Sumber Daya Alam Migas (2)	619,9	723,3	873,9	1,8
Penerimaan Pajak Daerah (3)	125,8	152,7	193,5	201,1
PDB (4)	45,1	47,7	63,6	81,6
		6,42	7,42	8,27



	5,613.4	2.2	7.1	4.0
<i>Tax ratio</i> arti sempit = 1:4(%)				
	11.0	11.3	11.8	12.3
<i>Tax ratio</i> (arti luas) = (1+2+3):4(%)	14.1	14.4	15.2	15.8

Sumber: Kementerian Keuangan Republik Indonesia (2012)

*Tax ratio* Indonesia dalam arti sempit yang didalamnya terdapat penerimaan pajak dari sumber daya alam non migas, dibandingkan dengan rata rata *tax ratio* beberapa negara yang tergabung dalam Association of Southeast Asian Nation (ASEAN) periode 2008-2011 adalah lebih rendah. Jika menggunakan *tax ratio* dalam arti luas yang termasuk didalamnya penerimaan sumber daya alam migas dan penerimaan pajak daerah, maka *tax ratio* Indonesia lebih tinggi dari rata rata *tax ratio* negara negara ASEAN tersebut. Persentase *tax ratio* negara anggota ASEAN kecuali Brunei Darussalam, Myanmar dan Vietnam dapat dilihat dalam Tabel 4.

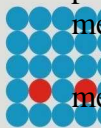
Tabel 4 *Tax ratio* negara anggota ASEAN periode 2008-2011

Negara	<i>Tax ratio</i> (%)			
	008	009	010	011
© Filipina	3.6	2.2	2.1	2.3
Indonesia	1.0	1.3	1.8	2.3
Kamboja	0.6	.7	0.1	0.0
Laos	2.1	2.8	2.9	3.7
Malaysia	4.7	4.9	3.8	5.3
Singapura	4.0	3.3	3.2	3.8
Thailand	6.4	5.2	6.0	7.6
Rata rata	3.2	2.7	2.8	3.5

Sumber: Kementerian Keuangan Republik Indonesia (2012)

Rendahnya *tax ratio* mencerminkan rendahnya kepatuhan wajib pajak serta jumlah pajak yang berhasil dikumpulkan dibandingkan dengan basis pajak (Harinurdin, 2009). Hasil penelitian oleh Arnold (2012) menunjukkan bahwa kontribusi pertambangan non migas terhadap PDB cenderung meningkat sehingga berada sedikit diatas kontribusi sektor migas. Namun demikian kontribusi sektor pertambangan non migas tersebut sebesar 6.3 persen adalah terlalu rendah mengingat potensi sumber daya yang besar (Arnold, 2012).

Potensi ekonomi dari pengelolaan pertambangan non migas mampu memberikan kontribusi besar pada penerimaan pajak sehingga dapat meningkatkan *tax ratio*. Pertambangan non migas merupakan sumber daya alam yang tidak dapat diperbaharui. Karakteristik tersebut menjadi alasan pentingnya pengawasan terhadap kegiatan wajib pajak di bidang pertambangan non migas. Sehingga dapat meningkatkan penerimaan pajak dari sektor tersebut.





Hak cipta dilindungi Undang-Undang

Sejak tahun 2012, Direktorat Jenderal Pajak memisahkan layanan, administrasi, dan penggalan potensi bagi wajib pajak besar pertambangan non migas pada Kantor Pelayanan Pajak Wajib Pajak Besar Satu untuk wajib pajak besar pertambangan non migas yang bukan merupakan Badan Usaha Milik Negara (BUMN) serta Kantor Pelayanan Pajak Besar Tiga untuk wajib pajak besar pertambangan non migas BUMN. Berdasarkan hal tersebut besarnya potensi penerimaan pajak dari pertambangan non migas nampak telah menjadi perhatian khusus bagi Direktorat Jenderal Pajak.

Penelitian terdahulu yang mengkaji kepatuhan wajib pajak lebih banyak mengkaji wajib pajak perorangan atau wajib pajak Usaha Kecil dan Menengah (UKM), sedangkan penelitian dengan kajian kepatuhan wajib pajak besar masih jarang dilakukan. Penelitian mengenai kepatuhan pajak yang dilakukan di Indonesia juga masih jarang mengkaji wajib pajak dengan skala usaha besar. Direktorat Jenderal Pajak telah menetapkan sektor pertambangan non migas sebagai salah satu objek pemeriksaan khusus karena spesifikasi investasi dan proses bisnis sektor ini berbeda dengan sektor lainnya (Direktorat Jenderal Pajak, 2011b; Ernst and Young, 2012).

### Rumusan Masalah

Indonesia telah menerapkan sistem pemungutan pajak *Self Assessment* sejak 1984. Salah satu masalah utama dalam penerapan *self assessment* adalah pencapaian tingkat kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) sehingga pengumpulan pajak menjadi efisien (Kirchler *et al*, 2008). Nurmantu (2007) berpendapat bahwa kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya akan meningkatkan penerimaan negara dan pada gilirannya akan meningkatkan *tax ratio*. Hubungan antara kepatuhan dengan penerimaan negara sebagaimana menurut Andreoni *et al*. (1998) dinyatakan bahwa secara jelas ketidakpatuhan pajak di Amerika Serikat secara signifikan mengurangi penerimaan perpajakan bagi pemerintah. Penelitian oleh Suhendra (2010) juga menyimpulkan hasil serupa di Indonesia, tingkat kepatuhan wajib pajak badan, berpengaruh signifikan terhadap peningkatan penerimaan pajak. Berdasarkan pendapat tersebut target penerimaan pajak yang berasal dari wajib pajak besar pertambangan non migas akan tercapai apabila kepatuhan wajib pajak meningkat.

Tingkat kepatuhan wajib pajak dalam sistem *self assessment* antara lain dipengaruhi oleh peluang terjadinya pemeriksaan oleh petugas pajak (Allingham dan Sandmo, 1972). Pemeriksaan dapat memberikan hasil yang optimal jika dilakukan perencanaan terhadap pemeriksaan dimana salah satu langkahnya adalah dengan penentuan risiko yang terkait segmen objek pemeriksaan (Arens *et al*., 2006). Penentuan risiko wajib pajak pada tingkat perencanaan mutlak dilakukan mengingat tidak akan mungkin dilakukan pemeriksaan pada seluruh wajib pajak terdaftar mengingat adanya sumber daya yang terbatas (OECD, 2004). Berdasarkan hal tersebut penulis menyimpulkan bahwa analisis terhadap risiko ketidakpatuhan wajib pajak besar sub sektor pertambangan non migas akan mempermudah penyusunan rencana pemeriksaan sehingga sasaran pemeriksaan untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak akan tercapai. Berdasarkan uraian di atas masalah pokok penelitian dapat dirumuskan sebagai berikut:

Berapa risiko ketidakpatuhan berdasarkan laporan hasil pemeriksaan?

Pengabdian Masyarakat  
Institut Pertanian Bogor

NMB-IPB

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber :
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IPB.
2. Dilarang mengummumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruhnya karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IPB.



2. Faktor apa saja yang mempengaruhi risiko ketidakpatuhan rendah, sedang, dan tinggi?

### Tujuan Penelitian

Berdasarkan perumusan masalah yang telah diuraikan, maka penelitian ini bertujuan untuk:

1. Mengukur risiko ketidakpatuhan berdasarkan laporan hasil pemeriksaan pajak.
2. Menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi risiko ketidakpatuhan rendah, sedang, dan tinggi.
3. Merumuskan implikasi manajerial berdasarkan faktor-faktor yang mempengaruhi ketidakpatuhan wajib pajak.

### Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan bagi Direktorat Jenderal Pajak dalam upaya membuat prioritas pemeriksaan. Analisis risiko ketidakpatuhan pada penelitian ini dapat menjadi bahan penusunan rencana pemeriksaan terhadap wajib pajak besar pertambangan non migas sehingga tercapai peningkatan kepatuhan.

### Ruang Lingkup Penelitian

Penelitian ini dikhususkan pada analisis tingkat ketidakpatuhan material yang tercermin pada data yang didapat dari laporan hasil pemeriksaan terhadap wajib pajak besar sub sektor pertambangan non migas yang terdaftar di Kantor Wilayah Wajib Pajak Besar pada tahun 2012 dan telah selesai diperiksa tahun 2012. Pembatasan berikutnya adalah faktor faktor yang diperhitungkan sebagai variabel penelitian adalah faktor ekonomi ketidakpatuhan yang tercermin dari elemen Surat Pemberitahuan sesuai tahun pajak yang selesai diperiksa.

### TINJAUAN PUSTAKA

#### Pemungutan Pajak

Smith (1937) mengemukakan empat prinsip dasar (*four maxims*) dalam penerapan sistem perpajakan yaitu *certainty*, *equity*, *convenience*, dan *efficiency*. Pemungutan pajak juga mengenal beberapa sistem pemungutan yang merujuk pada empat prinsip dasar tersebut yaitu *Official Assessment System*, *Self Assessment System*, dan *Withholding System* (Resmi, 2003).

Prinsip *Equity* berhubungan dengan keadilan bagi wajib pajak dalam memikul beban pajak. Wajib pajak dengan kapasitas ekonomi yang sama akan memiliki beban pajak yang sama sedangkan wajib pajak dengan kapasitas ekonomi yang lebih besar memiliki beban pajak yang lebih besar.

Salah satu dari keempat prinsip tersebut adalah mengenai aturan yang berlaku dalam hal tatacara pembayaran pajak. Aturan tersebut menjamin kepastian terhadap besarnya pajak yang harus dibayar, waktu dan tatacara pembayaran. Wajib pajak seharusnya memiliki pengetahuan mengenai pemenuhan kewajiban perpajakannya (prinsip *certainty*).

*Four maxims* juga menyatakan waktu yang paling tepat bagi otoritas pajak untuk memungut pajak. Menurut prinsip *convenience* saat yang paling tepat untuk





*Hak cipta dilindungi Undang-Undang*

© *Hak Cipta milik IPB, tahun 2014*



**MB-IPB**  
Program Pascasarjana Manajemen dan Bisnis  
Institut Pertanian Bogor

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber :
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IPB.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruhnya karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IPB.

**Untuk Selengkapnya Tersedia di Perpustakaan MB-IPB**