STUDI EKSPLORATIF PENANGANAN FAKTUR PAJAK YANG TIDAK BERDASARKAN TRANSAKSI YANG SEBENARNYA

Farid Al-Firdaus

Direktorat Jenderal Pajak
alfirdaus.farid@gmail.com

INFORMASI ARTIKEL

Diterima Pertama
30-12-2017

Dinyatakan Diterima
19-01-2018

KATA KUNCI:

Fake Invoice, Faktur Pajak Fiktif, *Miles and Huberman*, Penggelapan Pajak, Studi Kasus

ABSTRAK

Efforts to handle invoices that are not based on actual transactions or fake invoice by the Directorate General of Taxes through the establishment of Fake Invoice Handling Task Force in 2014 and 2015 have not been able to prevent the recurrent cases in the year 2016. Through this research, the author aims to examine the cause of recurrent cases and its ideal handling strategy. Using a case study approach from qualitative methods, the author focused the analysis unit on the Directorate of Law Enforcement and the Directorate of Intelligence Taxation. The author conducted data collection through in-depth interviews and conducted the analysis with Miles and Huberman model. The results of the research consisted of a general overview of cases and handling, the causes of recurrent cases, and the ideal handling strategy. Based on the result of the research, the author got the conclusion that the cause of recurrent cases is the chance of the perpetrator such as the issuer of fake invoice and the intermediary party, as well as the business process at the Tax Service Office. As an ideal handling strategy, it is necessary to update the information system and change the VAT mechanism.

Upaya penanganan Faktur Pajak yang Tidak Berdasarkan Transaksi yang Sebenarnya (FP TBTS) atau faktur pajak fiktif oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) melalui pembentukan Satuan Tugas Penanganan FP TBTS pada tahun 2014 dan 2015 belum dapat mencegah terjadinya kembali kasus tersebut pada tahun 2016. Melalui penelitian ini, peneliti bertujuan untuk menelaah penyebab berulangnya kasus tersebut dan strategi penanganan idealnya. Dengan menggunakan pendekatan studi kasus dalam metode kualitatif, peneliti memfokuskan unit analisis pada Direktorat Penegakan Hukum dan Direktorat Intelijen Perpajakan. Peneliti melakukan pengumpulan data melalui wawancara mendalam dan melakukan analisis dengan model Miles and Huberman. Adapun hasil penelitian yang didapat terdiri dari gambaran umum kasus dan penanganan, penyebab kasus berulang, dan strategi penanganan ideal. Berdasarkan hasil penelitian tersebut, peneliti mendapatkan simpulan bahwa penyebab berulangnya kasus adalah kesempatan pelaku seperti pihak penerbit faktur pajak fiktif dan pihak perantara, serta proses bisnis pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP). Sebagai strategi penanganan ideal, diperlukan pembaharuan sistem informasi dan perubahan mekanisme PPN.

1. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Dalam laman liputan6.com tanggal 31 Januari 2017, Menteri Keuangan, Sri Mulyani Indrawati, menyatakan bahwa, "kepatuhan pajak di Indonesia masih rendah yakni 63% dan rasio pajak di Indonesia masih berada pada level 11%." Surya Manurung (2013) berpendapat bahwa:

Masalah kepatuhan pajak di setiap negara berbeda. Umumnya di negara-negara maju seperti Amerika Serikat kepatuhan pajaknya sudah tinggi, yang ada adalah masalah tindakan manipulasi pajak (*tax evasion*). Sedangkan di negara-negara berkembang, seperti Indonesia, masalah kepatuhan pajak yang rendah dan tindakan manipulasi pajak yang cukup tinggi.

Salah satu bentuk tindakan manipulasi pajak adalah kasus faktur pajak "fiktif." Istilah "fiktif" sering disalahartikan oleh sebagian pihak. Yang dimaksud dengan "fiktif" adalah bukan karena fakturnya bersifat fiksi, tetapi "fiktif" dari segi transaksi yang tertera pada faktur tersebut. Hal tersebut dijelaskan dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-132/PJ/2010 tentang Langkah-Langkah Penanganan atas Penerbitan dan Penggunaan Faktur Pajak Tidak Sah (SE 132/2010), bahwa yang dimaksud dengan Faktur Pajak Tidak Sah adalah Faktur Pajak yang Tidak Berdasarkan Transaksi yang Sebenarnya (FP TBTS) dan Faktur Pajak yang diterbitkan oleh Pengusaha yang belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP). Sejak tahun 2008 Faktur Pajak yang Tidak Berdasarkan Transaksi yang Sebenarnya termasuk dalam ranah tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana diatur dalam pasal 39A Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 (UU KUP).

Kasus FP TBTS masih berlangsung hingga tahun 2016 kemarin sebagaimana yang dikutip dalam laman detik.com tanggal 26 Januari 2017, "Direktur Jenderal Penegakan Hukum DJP, Dadang Suwarna, mengatakan bahwa dari 58 kasus pada tahun 2016, sebanyak 39 kasus adalah faktur fiktif." Untuk menanggulangi hal tersebut, Direktorat Jenderal Pajak telah melakukan beberapa upaya penanganan seperti Registrasi Ulang Pengusaha Kena Pajak pada tahun 2012, penerapan Aplikasi Elektronik Penomoran Faktur pajak (e-Nofa) dan e-Faktur sejak tahun 2013, dan pembentukan Satuan Tugas (Satgas) Penanganan FP TBTS pada tahun 2014 dan 2015.

Cara kerja Satgas Penanganan FP TBTS sebagaimana dikutip dari Direktur Pelayanan, Penyuluhan, dan Hubungan Masyarakat (P2 Humas) Direktorat Jenderal Pajak dalam laman inilah.com tanggal 6 Oktober 2015 adalah sebagai berikut:

Sasaran satgas ini, ada dua yaitu bagi pengguna FP TBTS, dilakukan dengan pendekatan persuasif berupa kegiatan klarifikasi di kantor wilayah DJP atau Kantor Pelayanan Pajak ... sasaran

berikutnya jaringan penerbit faktur pajak TBTS melalui pendekatan agresif berupa penanganan tindak pidana di bidang perpajakan yang diketahui seketika atau operasi tangkap tangan Kanwil DJP atau Direktorat Intelijen dan Penyidikan dengan hukuman pidana dan perampasan aset.

Data hasil kegiatan klarifikasi Satgas Penanganan FP TBTS 2015 yang mencakup Wilayah Kegiatan, Jumlah Penerbit FP TBTS, Hasil Analisis FP TBTS, dan FP TBTS yang Diklarifikasi disajikan dalam Tabel 1.

Tabel 1. Hasil Kegiatan Klarifikasi Satgas Penanganan FP TBTS 2015

Wilayah	Jumlah Penerbit FP TBTS	Hasil Analisis FP TBTSi (Miliar Rupiah)	FP TBTS yang Diklarifikasi (Miliar Rupiah)
Jakarta	5.841	3.283,98	507,16
Jawa, selain Jakarta	3.563	1.997,26	1.553,46
Luar Jawa	1.578	1.188,49	581,19
Total	10.982	6.469,73	2.642,81

Sumber: Diolah dari Siaran Pers DJP (2015).

Walaupun sudah dilakukan upaya penanganan seperti Satgas Penanganan FP TBTS, masih terdapat oknum sebagaimana yang dikutip dalam laman tempo.co tanggal 20 Agustus 2016 sebagai berikut:

Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan berhasil menangkap otak jaringan penerbit faktur pajak fiktif. Penangkapan dilakukan pada 18 Agustus kemarin berkat kerja sama dengan Kepolisian Daerah Jawa Barat. Tengku merupakan pemain lama dalam jaringan penerbit faktur pajak fiktif karena sudah pernah ditangkap, dan dihukum selama empat tahun penjara dalam kasus yang sama pada 2005.

Sebagaimana yang dijelaskan oleh Creswell (2015, 135) bahwa "peneliti akan menggunakan pendekatan studi kasus untuk mengeksplorasi sistem terbatas melalui pengumpulan data yang detail dan mendalam yang melibatkan berbagai sumber informasi." Adapun sistem terbatas yang dimaksud adalah ruang lingkup yang difokuskan pada tiga jenis upaya penanganan FP TBTS yang sudah dilakukan oleh DJP dalam periode 2012-2015. Ruang lingkup tersebut lebih relevan jika dibandingkan dengan penelitian terdahulu yang dijelaskan pada bagian 2.2. Penelitian Terdahulu milik Hanantha Bwoga (2006). Selain itu, ruang lingkup tersebut lebih relevan dengan penanganan FP TBTS di Indonesia jika dibandingkan dengan penelitian terdahulu milik Michael Walpole (2014). Maka dari itu peneliti mengambil judul: "Studi Eksploratif Penanganan Faktur Pajak yang Tidak Berdasarkan Transaksi yang Sebenarnya."

1.2. Rumusan Masalah

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah “Bagaimana strategi Direktorat Jenderal Pajak untuk melengkapi upaya penanganan Registrasi Ulang Pengusaha Kena Pajak, e-Faktur, dan Satuan Tugas Penanganan Faktur Pajak yang Tidak Berdasarkan Transaksi yang Sebenarnya dalam pencegahan peningkatan kuantitas dan kualitas kasus Faktur Pajak yang Tidak Berdasarkan Transaksi yang Sebenarnya?”

2. KERANGKA TEORI

2.1. Kerangka Teori

Kerangka teori atas penanganan FP TBTS yang mencakup hal penggelapan pajak, karakteristik penanganan, dan jenis upaya penanganan disajikan dalam Gambar 1. Berikut ini adalah gambaran umum hal-hal tersebut:

1. Penggelapan Pajak

Teori tersebut diperkenalkan oleh Allingham dan Sandmo pada tahun 1972. Menurut mereka tidak ada individu yang bersedia membayar pajak secara sukarela, individu akan selalu menentang untuk membayar pajak atau menggelapkan pajak.

a. Tindak Pidana Pajak

1) Unsur Tindak Pidana Pajak

Suatu tindakan digolongkan dalam tindak pidana di bidang perpajakan karena memenuhi unsur-unsur tindak pidana di bidang perpajakan sebagai berikut:

- a) Unsur Subjek yang meliputi pelaku perbuatan pidana setiap orang pribadi atau badan hukum (pengurus, wakil, kuasa, dan pegawai) termasuk yang menyuruh, yang turut serta melakukan, yang menganjurkan, dan yang membantu melakukan;
- b) Unsur Perbuatan yang memenuhi rumusan Pasal 38, 39, 39A, 41A, 41B, 41C, dan 43 UU KUP, serta perbuatan tersebut diancam dengan sanksi pidana;
- c) Unsur Akibat yang menimbulkan kerugian pada pendapatan negara;
- d) Unsur Kesalahan yang meliputi kealpaan dan kesengajaan

2) Penegakan Hukum

Selain kedua jenis penanganan administratif berupa himbauan dan teguran, DJP memiliki penanganan pidana, yakni pemeriksaan bukti permulaan (buper) dan penyidikan. Dalam penanganan tindak pidana di bidang perpajakan terdapat pemeriksaan buper yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana di bidang perpajakan. pemeriksaan buper dilaksanakan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 239/PMK.03/2014 tentang Tata Cara Pemeriksaan Bukti Permulaan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan (PMK 239/2014) sebagai implementasi dari UU KUP dengan petunjuk teknis Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-

23/PJ/2015 tentang Petunjuk Teknis Pemeriksaan Bukti Permulaan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.

Begitu pula dengan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan dilaksanakan berdasarkan PMK 239/2014 sebagai implementasi dari UU KUP. Penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan adalah serangkaian tindakan yang dilakukan penyidik pajak untuk mencari serta mengumpulkan bukti yang dengan bukti itu membuat terang tindak pidana di bidang perpajakan yang terjadi serta menemukan tersangkanya.

2. Karakteristik Penanganan

a. Kewajiban Penggunaan Faktur Pajak

Berdasarkan Pasal 13 ayat (1) dan (1a) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 yang selanjutnya disebut dengan UU PPN, PKP wajib membuat faktur pajak untuk setiap penyerahan barang kena pajak dan/atau jasa kena pajak serta setiap ekspor barang kena pajak tidak berwujud dan/atau jasa kena pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku dalam jangka waktu yang ditentukan.

b. Identifikasi Pelaku

Tidak dapat dipungkiri terdapat faktur pajak yang tidak memenuhi persyaratan. Paragraf pertama pada SE 132/2010 menggambarkan bahwa kasus penerbitan dan penggunaan Faktur Pajak Tidak Sah semakin banyak. Yang dimaksud dengan Faktur Pajak Tidak Sah adalah:

- 1) Faktur pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya (FP TBTS);
- 2) Faktur pajak yang diterbitkan oleh Pengusaha yang belum dikukuhkan sebagai PKP

WP yang perlu diwaspadai dan diindikasikan sebagai penerbit atau pengguna Faktur Pajak Tidak Sah antara lain:

- 1) WP yang sering pindah alamat atau sering mengajukan permohonan perpindahan alamat atau tempat kedudukan atau permohonan perindahan lokasi tempat terdaftar;
- 2) WP Non Efektif (NE) tiba-tiba aktif dan mempunyai jumlah penyerahan yang besar;
- 3) WP yang melakukan penyerahan barang kena pajak yang sangat beragam sehingga tidak diketahui dengan pasti kegiatan usaha utama WP tersebut

3. Upaya Penanganan

a. Registrasi Ulang PKP

Berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-05/PJ/2012 tentang Registrasi Ulang Pengusaha Kena Pajak Tahun 2012 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan

Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-20/PJ/2012, program registrasi ulang ini dimulai dari bulan Februari 2012 sampai dengan 31 Desember 2012. Dalam program registrasi ulang ini, Kantor Pelayanan Pajak (KPP) di seluruh Indonesia akan meneliti kembali mulai dari kebenaran kegiatan usaha yang dilakukan oleh pengusaha hingga mengecek keberadaan dan kesesuaian alamat pengusaha yang bersangkutan.

b. E-Faktur

Pada tanggal 1 Juni 2013, DJP mulai menerapkan Aplikasi Penomoran Faktur Pajak (e-Nofa) pada KPP sebagai implementasi Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-24/PJ/2012 tentang Bentuk, Ukuran, Tata Cara Pengisian Keterangan, Prosedur Pemberitahuan Dalam Rangka Pembuatan, Tata Cara Pembetulan atau Penggantian, dan Tata Cara Pembatalan Faktur Pajak

Pada tanggal 10 Februari 2014, DJP melakukan soft launching aplikasi e-Faktur. Untuk melaksanakan ketentuan Pasal 11 ayat (3) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 151/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pembuatan dan Tata Cara Pembetulan atau Penggantian Faktur Pajak, maka ditetapkan KEP-136/PJ/2014 tentang Penetapan Pengusaha Kena Pajak yang Diwajibkan Membuat Faktur Pajak Berbentuk Elektronik. Dalam KEP-136/PJ/2014 tertuang e-Faktur terlebih dahulu akan diberlakukan kepada PKP tertentu di KPP WP Besar, KPP Khusus, dan KPP Madya di Jakarta mulai 1 Juli 2014. Kemudian tanggal 1 Juli 2015, e-Faktur akan diberlakukan untuk seluruh KPP di Pulau Jawa dan Bali. Pada tanggal 1 Juli 2016 serentak e-Faktur akan diberlakukan secara nasional.

c. Satgas FP TBTS

Pada bulan September 2014 DJP telah membentuk Satgas FP TBTS berdasarkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-30/PJ/2014 tentang Pembentukan Satuan Tugas Penanganan Faktur Pajak yang Tidak Berdasarkan Transaksi yang Sebenarnya di Lingkungan Kerja Direktorat Jenderal Pajak. Pada tahun 2015 Satgas Penanganan FP TBTS dibentuk kembali berdasarkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-35/PJ/2015 tentang Pembentukan Satuan Tugas Penanganan Faktur Pajak yang Tidak Berdasarkan Transaksi yang Sebenarnya di lingkungan kerja Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2015. Berdasarkan Tabel 1, hasil akhir kegiatan Satgas FP TBTS tahun 2015 menunjukkan total jumlah penerbit FP TBTS sebanyak 10.982 WP dengan nominal FP TBTS sebesar Rp6,46 triliun.

Adapun yang menjadi ruang lingkup penelitian adalah sebagai berikut:

1. Unsur Tindak Pidana Pajak;
2. Identifikasi Pelaku;

3. Registrasi Ulang PKP;
4. E-Faktur;
5. Satgas FP TBTS

Gambar 1. Kerangka Teori

Sumber: Diolah dari berbagai sumber (2015).

2.2. Penelitian Terdahulu

Dalam pelaksanaan penelitian ini, peneliti mengacu pada dua penelitian terdahulu, yakni sebagai berikut:

1. "Menuai" Rupiah melalui Pajak Pertambahan Nilai karya Hanantha Bwoga (2006)
Model penelitian ini adalah penelitian kualitatif. Objek penelitiannya difokuskan pada tindak pidana pemaksaan faktur pajak melalui pemanfaatan sistem dan mekanisme PPN oleh pengusaha serta penggunaan faktur pajak fiktif melalui ekspor fiktif. Adapun hasil penelitiannya adalah upaya DJP dalam memperkarakan kasus faktur pajak dan ekspor fiktif ke pengadilan masih mengecewakan dan DJP lebih mengedepankan himbauan kepada Wajib Pajak yang terlibat kasus tersebut untuk membayar pajak dan sanksi sesuai dengan ketentuan.
2. *Tackling VAT Fraud* karya Michael Walpole (2014)
Model penelitian ini adalah penelitian kualitatif. Objek penelitiannya difokuskan pada gambaran kerawanan kasus faktur pajak fiktif terhadap penerimaan pajak negara dan jenis-jenis upaya penanganan terhadap faktur pajak fiktif. Adapun hasil penelitiannya adalah pemerintah di berbagai negara mengadopsi berbagai jenis pengukuran untuk menangani penggelapan PPN dan meningkatkan kepatuhan PPN. Beberapa pengukuran memiliki efek ekonomi yang merugikan, sehingga upaya yang lebih dikedepankan adalah upaya meningkatkan kepatuhan PPN.

3. METODE PENELITIAN

3.1. Alasan Penggunaan Metode Kualitatif

Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif. Metode penelitian yang digunakan adalah penelitian kualitatif dengan pendekatan studi kasus. Sejalan dengan yang dikemukakan Creswell bahwa penelitian kualitatif adalah:

Proses pencarian untuk memperoleh pemahaman atas masalah sosial dan kemanusiaan berdasarkan pada pengembangan gambaran yang holistik dan kompleks, yang dibentuk dengan kata-kata. Penelitian tersebut

melaporkan pandangan rinci dari informan dan dilaksanakan dalam *setting* alamiah.

Kasus FP TBTS dan penanganan yang sudah dilakukan oleh DJP merupakan masalah sosial karena menyangkut kepatuhan pajak dan termasuk dalam ranah tindak pidana di bidang perpajakan.

3.2. Sumber Data Penelitian dan Narasumber

Sumber data terbagi menjadi dua jenis, yakni sumber primer dan sumber sekunder. Sumber primer adalah sumber data yang langsung memberikan data, sedangkan sumber sekunder adalah sumber data yang tidak langsung memberikan data seperti melalui pihak lain, dokumen, atau sumber terkait lainnya. Sumber primer penelitian ini adalah informan yang berasal dari lingkungan DJP dan luar lingkungan DJP.

Menurut Sugiyono (2015, 216), “penentuan sumber data pada orang yang diwawancarai dilakukan secara *purposive*, yaitu dipilih dengan pertimbangan dan tujuan tertentu.” Berikut ini adalah daftar informan dalam penelitian:

1. Kepala Subdirektorat Penyidikan (DJP);
2. Kepala Seksi Pemeriksaan Bukti Permulaan II (DJP);
3. Pemeriksa Pajak Direktorat Penegakan Hukum (DJP)
4. Kepala Seksi Perencanaan dan Evaluasi Intelijen Penegakan Hukum (DJP);
5. Pelaksana Seksi Pengamanan dan Penggalangan (DJP);
6. Kepala Subdirektorat Pelayanan Operasional (DJP);
7. Pranata Komputer Pelaksana Lanjutan (DJP);
8. Pelaksanan Seksi Pengembangan Penegakan Hukum II (DJP)
9. Pelaksana Seksi Pelayanan (DJP);
10. Auditor Madya (Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan);
11. Widyaiswara Muda (Pusat Pendidikan dan Pelatihan Perpajakan);
12. *Senior Manager of Tax Compliance and Litigation* (Danny Darussalam Tax Centre);
13. Kepala Subdirektorat Tindak Pidana Khusus Lainnya (Jaksa Agung Muda Tindak Pidana Khusus)

Selain sumber primer, terdapat sumber sekunder mencakup aturan, referensi penelitian baik dalam maupun luar negeri, dokumen terkait kasus FP TBTS dan penanganan yang sudah dilakukan DJP, serta referensi lainnya.

Selain sumber primer, terdapat sumber sekunder mencakup aturan, referensi penelitian, dan referensi lainnya.

3.3. Teknik Pengumpulan Data

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan dua teknik pengumpulan data, yakni wawancara mendalam (*in depth interview*) dan dokumentasi. Adapun tujuan dari triangulasi adalah “bukan untuk mencari kebenaran tentang beberapa fenomena, tetapi lebih pada peningkatan pemahaman peneliti terhadap apa yang telah ditemukan.” (Sugiyono 2015, 241). Dengan menggunakan sumber primer dan sekunder, peneliti melakukan triangulasi baik secara sumber informan

maupun teknik sebagai bagian dari uji keabsahan atau validitas data.

3.4. Teknik Analisis Data

“Aktivitas dalam analisis data kualitatif dilakukan secara interaktif dan berlangsung secara terus menerus sampai tuntas, sehingga datanya sudah jenuh.” (Sugiyono 2015, 246). Aktivitas yang dimaksud adalah reduksi, *display*, dan simpulan. Berikut ini adalah penjelasan masing-masing aktivitas tersebut:

1. Reduksi atau proses penyederhanaan data dari catatan-catatan tertulis di lapangan. Rincian tahapan reduksi dalam penelitian ini meliputi resume kontak, pengkodean (*coding*), dan memo. Pada tahapan resume kontak terdapat istilah “situs” yang bermakna seseorang, suatu tempat, atau suatu kegiatan. Selanjutnya peneliti menggunakan perangkat lunak untuk melakukan pengkodean. Peneliti menggunakan perangkat lunak Nud.Ist Vivo (NVIVO). NVIVO merupakan salah satu *Computer Assisted Qualitative Data Analysis Software* (CAQDAS) atau perangkat lunak analisis data kualitatif terkemuka dan paling banyak digunakan peneliti kualitatif di dunia saat ini. Kemampuannya meliputi pencarian data, kompilasi, hingga penyusunan teori.
2. *Display* atau proses penyusunan informasi yang memberi kemungkinan adanya penarikan kesimpulan dan pengambilan tindakan. *Display* disajikan dalam bentuk matriks, di antaranya:
 - a. *Data Accounting Log*: Rekapitulasi data yang berhasil dikumpulkan dari para informan;
 - b. *Contact Summary Form*: Format untuk menampilkan resume hasil studi pendahuluan dengan informan pembuka;
 - c. *Checklist Matrix*: Format untuk menganalisis fokus utama penelitian;
 - d. *Role-Ordered Matrix*: Format untuk menampilkan peran situs (pihak) tertentu;
 - e. *Context Chart*: Gambaran hubungan pihak-pihak dalam suatu kasus;
 - f. *Conceptually Clustered Matrix*: Format untuk menampilkan beberapa variabel atau konsep;
 - g. *Time-Ordered Matrix*: Format untuk menampilkan kejadian dalam kerangka waktu;
 - h. *Effects Matrix*: Format untuk menyandingkan keadaan sebelum dan sesudah dari suatu hal;
 - i. *Case Dynamics Matrix*: Format untuk menampilkan penyebab dan langkah perubahan;
 - j. *Making and Testing Predictions*: Format untuk menampilkan faktor pendukung dan/atau penghambat perubahan
3. Simpulan atau jawaban dari rumusan masalah pada Bagian 1.3. Rumusan Masalah.

4. HASIL PENELITIAN

4.1. Pengantar Hasil Penelitian

Sebagaimana yang dijelaskan dalam Bagian 3.4. Teknik Analisis Data, tahapan reduksi meliputi kegiatan pengkodean (*coding*). Miles and Huberman (2014) menyatakan terdapat 25 (dua puluh lima) jenis teknik

pengkodean yang dapat digunakan dalam penelitian. Peneliti memilih teknik *Protocol Coding* untuk menyederhanakan penulisan informan dalam analisis (contoh: **GAKUM 1**) sebagaimana disajikan dalam Tabel 2 dan *In Vivo Coding* untuk mengutip langsung beberapa kata informan (contoh: "Ibaratnya lahirnya PPN ini..."). Setelah pengkodean dilakukan, peneliti melakukan pengkategorian ke dalam tema-tema yang relevan. Tema-tema tersebut digunakan oleh peneliti untuk menyusun simpulan.

Tabel 2. Kode Informan

Informan	Kode
Kepala SubDirektorat Penyidikan	GAKUM 1
Kepala Seksi Pemeriksaan Bukti Permulaan II	GAKUM 2
Pemeriksa Pajak Madya	GAKUM 3
Pemeriksa Pajak Muda	GAKUM 4
Kepala Seksi Perencanaan dan Evaluasi Intelijen Penegakan Hukum	INTL 1
Pelaksana Seksi Pengamanan dan Penggalangan	INTL 2
Kepala SubDirektorat Pelayanan Operasional	TIP 1
Pranata Komputer Pelaksana Lanjutan	TIP 2
Pelaksana Seksi Pengembangan Penegakan Hukum II	TPB
Pelaksana Seksi Pelayanan	KPP
Auditor Madya	ITJEN 1
Auditor Madya 2	ITJEN 2
Kepala SubDirektorat Tindak Pidana Khusus Lainnya	JAKSA
Kepala SubBagian Fasilitas Pencegahan Penyimpangan I	KOMWAS
<i>Senior Manager of Tax Compliance and Litigation</i>	TAXCTR
Widyaiswara Muda	WI

Sumber: Diolah dari catatan pribadi (2017).

Miles and Huberman (2014) menyatakan penyajian terbagi menjadi dua bentuk, yakni matriks dan jaringan. Tahapan selanjutnya, peneliti akan menyajikan hasil dalam bentuk matriks. Peneliti menggunakan sembilan jenis matriks yang terdiri dari:

1. Rekapitulasi Data (*Data Accounting Log*);
2. Resume Kontak Informan Pembuka (*Contact Summary Form*);
3. Gambaran Umum Kasus dan Penanganan (*Checklist Matrix*);
4. Gambaran Umum Pelaku (*Role Ordered Matrix*);
5. Model Kasus (*Context Chart*);
6. Modus Pelaku (*Conceptually Clustered Matrix*);
7. Kasus Riil (*Time Ordered Matrix*);
8. Dampak Penanganan (*Effects Matrix*);
9. Penyebab Kasus Berulang dan Strategi Penanganan Ideal (*Case Dynamics Matrix*)

Peneliti melakukan triangulasi sebagai bagian dari validitas data sebagaimana dijelaskan pada Bagian 3.3. Teknik Pengumpulan Data. Adapun jenis triangulasi yang digunakan mencakup triangulasi sumber dan triangulasi teknik. Triangulasi sumber dilakukan dengan

cara membandingkan jawaban informan, baik dalam lingkup internal DJP maupun dengan eksternal DJP, baik yang masih dalam struktur Kementerian Keuangan maupun pihak lain seperti **JAKSA**, **TAXCTR**, dan **WI**, sedangkan triangulasi teknik dilakukan dengan cara membandingkan hasil wawancara informan dengan dokumentasi. Adapun jenis dokumentasi yang digunakan oleh peneliti adalah resume studi pendahuluan, dokumen kegiatan, resume kegiatan, catatan pribadi, dan bahan presentasi.

Resume studi pendahuluan yang dimaksud penulis adalah Resume Kontak Informan Pembuka. Resume ini menggunakan jenis matriks *Contact Summary Form* yang menurut Miles and Huberman (2014, 118) berfungsi sebagai "*one-page document with some focusing or summarizing questions about a particular field contact*." Dokumen yang berisi rangkuman penjelasan dari informan tertentu. Resume kontak terdiri dari beberapa unsur seperti "Informan", "Tanggal Kontak", "Isu Utama", hingga "Rencana Selanjutnya." Peneliti memilih Kepala Subdirektorat Penyidikan atau **GAKUM 1** sebagai informan pembuka karena melalui beliau peneliti mendapatkan fokus penelitian dan referensi informan lainnya. Adapun fokus penelitian yang didapatkan mencakup:

1. Gambaran Umum Kasus dan Penanganan;
 - a. Gambaran Umum Pelaku;
 - b. Model Kasus;
 - c. Modus Pelaku;
 - d. Kasus Riil;
 - e. Dampak Penanganan;
2. Penyebab Kasus Berulang dan Strategi Penanganan Ideal

4.2. Gambaran Umum Kasus dan Penanganan

Berdasarkan jawaban para informan atas gambaran umum kasus, peneliti melakukan pengkodean dan pengkategorian sebagai berikut:

1. **GAKUM 4**: "Sesudah penggunaan e-Faktur sudah jarang di lapangan, tapi bukan berarti gak ada"; **INTL 2**: "Masih terjadi karena sisi proses e-Faktur belum menyentuh substansinya" (Kategori: **KELEMAHAN E-FAKTUR**)
2. **GAKUM 2**: "Kasus masih ada, di Bandung itu yang tekstil, ke arah *switching* gitu"; **ITJEN 2**: "Produsen, transaksinya gak ada, hanya membuat fakturnya dan me-list perusahaan yang butuh" (Kategori: **MODUS PELAKU**)
3. **GAKUM 3**: "Terjadi karena ketidakenggan membayar pajak yang sudah dipungut dari orang"; **KOMWAS**: "Mekanisme pengukuhan PKP belum sesuai dengan filosofi dasar pengenaan PPN" (Kategori: **MEKANISME PPN**)

Menurut para informan, kasus FP TBTS masih terjadi karena **KELEMAHAN E-FAKTUR**, **MODUS PELAKU**, dan **MEKANISME PPN**.

Selain mengenai gambaran umum kasus, peneliti mendapatkan gambaran umum penanganan melalui pengkodean dan pengkategorian jawaban para informan sebagai berikut:

1. Registrasi Ulang PKP

a. Kelebihan

KOMWAS: "Istilahnya peremajaan *database*"; **TAXCTR:** "Registrasi ulang, dilanjutkan e-Faktur, saya melihat adanya kesinambungan"; **INTL 1:** "Registrasi itu mengatur siapa boleh masuk dalam administrasi perpajakan" (**PEMBAHARUAN DATA**)

b. Kekurangan

GAKUM 4: "Ada celah, mereka tetap melaksanakan operasi"; **ITJEN 1:** "Mereka itu bikin beberapa perusahaan, resmi gitu loh datang, tapi..."; **TIP 2:** "Itu kan subjektif, tergantung orang yang nginput" (**KELEMAHAN IMPLEMENTASI**)

2. E-Faktur

a. Kelebihan

GAKUM 4: "e-Faktur itu hanya perubahan metode, sebelumnya konfirmasi"; **ITJEN 1:** "Yang ngisi dulu itu WP sendiri, kode itu kan WP sendiri, sekarang pake nomor gitu kan"; **ITJEN 2:** "Hanya mendigitalisasi bentuknya, substansinya tidak bisa diuji" (**PERUBAHAN METODE**)

b. Kekurangan

GAKUM 2: "Sekarang masih bisa disiasatin juga sama WP"; **INTL 1:** "Ada kelemahannya, tidak semua Wajib Pajak bisa mengakses internet"; **WI:** "e-Faktur itu ternyata tidak *online* dengan e-SPT. Itu jadi masalah juga" (**KELEMAHAN IMPLEMENTASI**)

3. Satgas Penanganan FP TBTS

a. Kelebihan

GAKUM 4: "Data melewati pengujian, gak semua dicurigai"; **TIP 1:** "Kita sama-sama tau itu pelaksanaan dari 132 2010, dari klarifikasinya dan dari *suspect list*-nya"; **ITJEN:** "Dari yang di *blacklist* itu masih produksi terus siapa yang make. Yang make itu dipanggilin" (**UPAYA KLARIFIKASI**)

b. Kekurangan

INTL 1: "Satgas hanya melakukan pekerjaan ini secara massal. Cuma mengobati *symptom*-nya"; **WI:** "Satgas kan represif, cuman ya ujungnya harus perbaikan di penguatan PKP"; **TAXCTR:** "Itu harus kontinyu, karena itu penting lah, banyak yang belum paham mekanisme PPN, banyak penyalahgunaan" (**KELEMAHAN IMPLEMENTASI**)

Menurut para informan, masing-masing upaya penanganan FP TBTS memiliki kelebihan dan kelemahan implementasi masing-masing. Adapun yang menjadi perhatian peneliti adalah kelebihan upaya-upaya tersebut yang mencakup fokus berbeda-beda, tetapi dapat saling melengkapi. Untuk dapat melihat gambaran utuh kasus dan upaya penanganan FP TBTS, pada bagian selanjutnya akan disajikan mengenai gambaran umum pelaku, model kasus, modus pelaku, kasus riil, dampak penanganan, dan penyebab kasus berulang serta strategi penanganan ideal.

4.2.1. Gambaran Umum Pelaku

Berdasarkan jawaban para informan atas gambaran umum pelaku, peneliti melakukan pengkodean dan pengkategorian sebagai berikut:

- ITJEN 2:** "Penerbit ada dua, penerbit yang niat menerbitkan faktur, satu lagi penerbit yang karena kondisi"; **ITJEN 2:** "Pengguna itu ada tiga malah. Pertama terlibat. Kedua, dia tidak tau menau ya. Ketiga, secara manajemen tidak tau" (**TIPE PELAKU**)
- GAKUM 3:** "Mroses buat menjarainnya itu kan panjang. Wah penerbitnya di sana, nyarinya aja setengah mati"; **GAKUM 2:** "Alasannya pertama karena pengguna biasanya punya duit, mereka dipanggil, diminta betulin, dia mau" (**KEPATUHAN PELAKU**)
- INTL 2:** "Kenapa timbul penerbit karena ada permintaan, karena ada permintaan ini market-nya cukup besar"; **TAXCTR:** "Coba kamu liat deh di *linked in*, ada itu yang nawarin" (**PERMINTAAN FP TBTS**)
- GAKUM 4:** "Pada praktiknya penerbit itu gak langsung ke pengguna, dia jualnya itu ke *sales*"; **TIP 1:** "Pengguna, ada yang menjadi korban sebetulnya." Contoh toko kelontong yang didatangi *sales* FP TBTS" (**SALES FP TBTS**)
- TIP 1:** "Pengguna, ada yang menjadi korban sebetulnya." Contoh toko kelontong yang didatangi *sales* FP TBTS"; **TAXCTR:** "Kenapa seringkali yang korban adalah pengguna, karena pengguna tidak bisa membuktikan, dibayar dari siapa" (**KORBAN FP TBTS**)

Menurut para informan, perbedaan penerbit dan pengguna dapat dilihat dari **TIPE PELAKU** dan **KEPATUHAN PELAKU**. Penerbit muncul karena **PERMINTAAN FP TBTS**, sedangkan pengguna kerap menjadi **KORBAN FP TBTS**. Terdapat pihak perantara di antara penerbit dan pengguna, yakni **SALES FP TBTS**.

Berdasarkan Bahan Presentasi "Deteksi Penerbit dan Pengguna Faktur Pajak yang Tidak Berdasarkan Transaksi yang Sebenarnya", terdapat berbagai cara untuk mengidentifikasi penerbit dan pengguna. Ciri-ciri penerbit antara lain:

- Mengajukan permohonan penguatan PKP pada tanggal yang berdekatan;
- Menggunakan nama perusahaan yang sudah ada;
- Mencantumkan nilai penyerahan dan nilai pajak masukan yang sangat besar;

Adapun ciri-ciri pengguna antara lain:

- Mengganti pemasok dalam jangka waktu yang dekat;
- Mencantumkan nilai pajak masukan yang sangat besar;
- Membayar PPN kurang dari yang seharusnya

Dengan berdasarkan ciri-ciri penerbit dan pengguna tersebut, identifikasi dapat dilakukan dengan menggunakan Aplikasi Portal DJP. Dalam aplikasi terdapat menu ekualisasi Dasar Pengenaan Pajak (DPP) PPN dengan peredaran usaha. Selain itu, dapat dilakukan pula identifikasi via internet melalui laman google dan Sistem Administrasi Badan Hukum (SISMINBAKUM).

Penerbitan dan/atau penggunaan FP TBTS diancam sanksi pidana sebagaimana diatur dalam Pasal 39A UU KUP. Dalam pasal tersebut hanya diatur dua perbuatan, yakni “menerbitkan” dan/atau “menggunakan.” Namun, pihak lain yang turut serta melakukannya termasuk yang diancam sanksi pidana, sebagaimana diatur dalam Pasal 43 ayat (1) UU KUP:

Ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39 dan Pasal 39A, berlaku juga bagi wakil, kuasa, pegawai dari Wajib Pajak, atau pihak lain yang menyuruh melakukan, yang turut serta melakukan, yang menganjurkan, atau yang membantu melakukan tindak pidana di bidang perpajakan. Selain pihak penerbit dan pengguna FP TBTS, terdapat pihak perantara yang secara tidak langsung atau secara langsung terlibat dalam penerbitan FP TBTS.

Pihak lain yang dimaksud termasuk dalam pihak perantara yang dinyatakan oleh para informan atau yang disebut dengan *Sales* FP TBTS (*Sales*). *Sales* kerap mengunjungi tempat usaha penerbit untuk menawarkan FP TBTS. PKP yang masih awam mengenai FP TBTS biasanya terlambat menyadari bahwa faktur pajak yang diterimanya tidak sesuai dengan transaksi yang sebenarnya, seperti nama perusahaan yang lain. Pada akhirnya PKP tersebut tidak dapat mengkreditkannya. PKP tersebut dinyatakan oleh para informan sebagai korban FP TBTS. Namun, tidak selamanya pengguna adalah korban. Penjelasan lebih lanjut mengenai hal tersebut terdapat pada bagian selanjutnya.

4.2.2. Model Kasus

Penerbit disebut pihak yang menerbitkan, karena biasanya tidak memiliki usaha yang nyata dan hanya menerbitkan faktur pajak sesuai permintaan pembeli. Pembeli sendiri, pada bagian sebelumnya sempat dijelaskan sebagai korban FP TBTS. Namun, terdapat tipe Pembeli seperti yang dinyatakan oleh ITJEN 2, “terlibat”, membutuhkan faktur pajak sebagai pengurang dalam pelaporan PPN. Terkadang terdapat transaksi yang cukup unik, seperti Pembeli bertransaksi dengan Penjual A, tetapi mendapat faktur pajaknya dari Penjual B. Adapun model kasus disajikan dalam Gambar 2.

Gambar 2. Model Kasus

Sumber: Diolah dari bahan Direktorat Penegakan Hukum DJP (2017).

Adapun pihak ketiga, yakni perantara yang disebut *sales*. *Sales* dalam model tersebut dinyatakan oleh Bwoga (2006, 67) sebagai “Broker” yang merupakan “*intelectueele dader* atau *master mind* (otak pelaku

pidana) yang ‘mendesain’ transaksi dari belakang layar.” Nominal faktur pajak yang diterbitkan oleh *sales* tersebut bervariasi, disesuaikan dengan kebutuhan Pembeli. Terdapat Pembeli yang menggunakan FP TBTS sebagai pengurang dalam pelaporan PPN, ada pula yang berniat menggunakannya untuk restitusi pajak.

4.2.3. Modus Pelaku

Peneliti mendapatkan dokumentasi berupa bahan presentasi yang berjudul “Ketentuan Pidana dan Modus-Modus Tindak Pidana di Bidang Perpajakan” dari Direktorat Penegakan Hukum DJP. Adapun modus-modus tersebut mencakup modus pelaku FP TBTS sebagaimana disajikan dalam Tabel 3.

Tabel 3. Modus Pelaku

Modus	Ilustrasi
PKP Importir Non Indentor	Grup CCI seolah-olah melakukan impor atas Tuan X. Faktur Pajak (FP) diakui Grup CCI.
Restitusi Fiktif	XYZ selaku PKP importir merekayasa BKP yang diimpor ilegal seakan-akan dari pembelian lokal. XYZ mengajukan restitusi ke KPP.
Switching	A adalah pedagang besi yang menerbitkan FP kepada B. Transaksi sebenarnya adalah A dan pembeli eceran. B mengkreditkan FP masukan atas pembelian fiktif
Transaksi Fiktif	PT JKL tidak melakukan transaksi secara riil dan mengkreditkan FP masukan dari PKP tidak lapor SPT Masa PPN. FP keluaran “fiktif” pun diterbitkan sebagian untuk grupnya dan pesanan di luar grupnya
Rekayasa SPT Masa PPN	Terdapat keterlibatan oknum konsultan pajak, kurir, atau petugas pajak yang menyerahkan SPT Masa PPN PT KECAP ke sindikat FP TBTS. SPT tersebut ditukar dengan SPT yang nilainya sudah di- <i>gross-up</i> .
Ekspor Redress	PT ABC (PKP eksportir) mengurus dokumen ekspor untuk barang yang seolah-olah akan diekspor ke DEF Ltd. PT ABC mengubah data <i>manifest</i> barang yang sudah diangkut dan dimuat ke kapal tanpa sepengetahuan DJBC sehingga barang tidak pernah diekspor ke luar negeri.

Sumber: Diolah dari bahan Direktorat Penegakan Hukum DJP (2017).

Menurut peneliti, modus yang berkaitan dengan transaksi luar negeri adalah Modus PKP Importir Non Indentor, Penyelundupan Barang Impor (Restitusi Fiktif), dan Ekspor *Redress*, sedangkan yang berkaitan dengan transaksi dalam negeri adalah Modus Perdagangan (*Switching*), Transaksi Fiktif, dan Rekalaya SPT Masa PPN. Selain itu modus yang melibatkan sindikat FP TBTS adalah Modus PKP Importir Non Indentor dan Rekalaya SPT Masa PPN, sedangkan yang menyebabkan restitusi adalah Modus Penyelundupan Barang Impor (Restitusi Fiktif) dan Ekspor *Redress*.

Peneliti membandingkan beberapa modus tersebut dengan kasus FP TBTS yang sudah pernah terjadi. Berdasarkan laman ortax.org tanggal 09 November 2012, Modus PKP Importir Non Indentor pernah dilakukan oleh pelaku berinisial NSN di Jakarta periode 2008-2010. NSN melalui perusahaannya, PT Genta Dunia Jaya Raya (GDJR), menerbitkan FP TBTS kepada sejumlah perusahaan. GDJR tercatat sebagai perusahaan perdagangan, tetapi nyatanya hanya menjual jasa FP TBTS saja. Hal tersebut sesuai dengan penjelasan model umum kasus FP TBTS pada bagian sebelumnya, bahwa penerbit biasanya tidak memiliki usaha yang nyata.

Selanjutnya, terdapat perbedaan antara Modus Penyelundupan Barang Impor (Restitusi Fiktif) dengan Modus Perdagangan (*Switching*). Kedua modus ini sudah pernah terjadi di Pakistan. Menurut Ahmed (2016) dalam bahan presentasi "*Tax Evasion & Tax Fraud – Situation & Strategy*", modus Penyelundupan Barang Impor diistilahkan dengan *Fake Invoices*, sedangkan Modus Perdagangan (*Switching*) diistilahkan dengan *Flying Invoices* sebagaimana disajikan dalam Gambar 3.

Gambar 3. Fake/Flying Invoice

Sumber: Diolah dari bahan presentasi *Tax Evasion & Tax Fraud-Situation & Strategy* milik Khawaja Tanveer Ahmed (2016). (2016).

Fake Invoices adalah faktur pajak yang diterbitkan tanpa ada transaksi sebelumnya, seperti pembelian atau impor palsu. *Flying Invoices* adalah faktur pajak yang diterbitkan oleh penjual kepada pihak yang bukan pembeli sebenarnya, biasanya bersumber dari importir atau pedagang grosir. Ahmed juga menjelaskan strategi menangani *Fake Invoices* atau *Flying Invoices*, antara lain:

1. Mengidentifikasi penerbit utama dengan menggunakan basis data WP yang sering melakukan restitusi melalui intelijen perpajakan;
2. Mempidanakan penerbit yang termasuk dalam sindikat FP TBTS terbesar;
3. Mengawal proses putusan banding yang dikeluarkan oleh pengadilan

Mengenai strategi pertama, disebutkan bahwa kegiatan identifikasi dapat dilakukan melalui kegiatan intelijen perpajakan. Intelijen secara sederhana dapat diartikan dengan pengumpulan informasi tanpa diketahui pihak yang ditargetkan untuk kepentingan tertentu. Berdasarkan Pasal 2 ayat (2) PMK 239/2014 disebutkan bahwa kegiatan intelijen merupakan kegiatan pengembangan dan analisis IDLP yang sudah didapatkan sebelumnya. Adapun hasil dari pengembangan dan analisis tersebut dapat dimanfaatkan untuk pemeriksaan buper.

Modus Transaksi Fiktif, pernah dilakukan oleh PT INR. Wahyudi (2016) menjelaskan bahwa PT INR memperoleh faktur pajak masukan "fiktif" dari grup perusahaan yang tidak melaporkan SPT Masa PPN. PT INR kemudian menerbitkan faktur pajak keluaran "fiktif" untuk PKP di dalam dan di luar grup. Para pembeli faktur tersebut mengkreditkannya sebagai pajak masukan. Pengkreditan faktur pajak masukan tidak berdasarkan transaksi jual beli yang sebenarnya, dengan kata lain tidak ada penyerahan barang dan uang.

Pada tahun 2014, di wilayah KPP Pratama Jakarta Kramatjati, terjadi Modus Rekalaya SPT Masa PPN. Berdasarkan laman beritasatu.com tanggal 22 September 2014, tertangkap pelaku FP TBTS berinisial P alias W, seorang konsultan pajak ilegal yang bekerja sebagai *cleaning service* di KPP tersebut. P alias W menerima pesanan via pesan singkat dan telepon, kemudian menerbitkan atas nama perusahaan yang menjadi klien tersangka yang terdaftar di KPP tersebut. Pada bagian selanjutnya peneliti akan menyajikan kasus riil periode 2004-2016.

4.2.4. Kasus Riil

Untuk melengkapi gambaran umum kasus, peneliti menyajikan jawaban para informan mengenai kasus riil sekitar periode 2004-2016:

1. **GAKUM 4:** "Ciri-cirinya nih, rata-rata kota pelabuhan, (memanfaatkan impor). Kedua, kota berkembang kaya tekstil di Bandung atau Malang, Sidoarjo, itu masalah cengkeh rokok (cukai dipalsukan)"; **INTL 1:** "Biasanya di tempat yang industrinya banyak, mereka *underground economy* yang tidak memerlukan faktur segala macem, terus bisa dipake"; **ITJEN 2:** "Di Bandung banyak usaha tekstil, rata-rata dijual ke Tanah Abang. Pembeli cuma pengen beli, gak mau ada pajak" (**LOKASI KASUS**)
2. **GAKUM 2:** "Tahun 2004 atau 2005 waktu di Surabaya, dia menggunakan PKP yang NE"; **GAKUM 2:** "Dapet *order* dari pengguna, dia ngehubungin penerbit di Jakarta, cari lagi ke Bekasi, Bogor, Tangerang"; **ITJEN 2:** "Ternyata WP

tersebut menyewa ruko bareng-bareng dengan WP lainnya" (**MODUS PELAKU**)

Menurut para informan, faktor penentu sebuah kasus adalah **LOKASI KASUS** dan **MODUS PELAKU**. Peneliti menyoroti pengkodean **GAKUM 2** terkait tema **MODUS PELAKU**, bahwa penerbit berada di berbagai kota. Hal tersebut sejalan dengan yang dikemukakan Bwoga (2006, 66) bahwa:

Biasanya pelaku pemalsuan Faktur Pajak yang sudah cukup "berhati-hati" akan "mendisain" transaksinya dengan jaringan transaksi yang, -sebut saja *complicated*,- dengan tujuan agar sulit untuk dilacak dan ditelusuri, yaitu misalnya dengan membeli barang dari berbagai penjual yang tersebar di berbagai kota.

4.2.5. Dampak Penanganan

Sebagaimana yang sudah dinyatakan dalam latar belakang, DJP telah melakukan beberapa upaya penanganan seperti Registrasi Ulang Pengusaha Kena Pajak pada tahun 2012, penerapan Aplikasi Elektronik Penomoran Faktur pajak (e-Nofa) dan e-Faktur sejak tahun 2013, dan pembentukan Satuan Tugas (Satgas) Penanganan FP TBTS pada tahun 2014 dan 2015. Berdasarkan jawaban para informan atas dampak penanganan, peneliti melakukan pengkodean dan pengkategorian sebagai berikut:

1. **GAKUM 2**: "Yang paling kasar itu nembak ya, nembak perusahaan-perusahaan besar, nomor juga diacak, ngasal gitu"; **TAXCTR**: "Sebelum e-Faktur, itu masih banyak ya faktur-faktur yang diduga fiktif"; **GAKUM 4**: "Kalau model e-Faktur itu penerbit akan menerbitkan faktur lewat e-Faktur. Untuk modus, sama"; **TIP 1**: "Kalau sekarang sebelum orang menyampaikan SPT sekalipun, kita sudah punya datanya" (**PEMANFAATAN E-FAKTUR**)
2. **GAKUM 4**: "Terbentuknya 39A itu, muncul karena banyak pemain faktur yang coba-coba"; **INTL 1**: "Ada, SE 132, sekarang sama intel, lagi dibuat lagi. Gak cuma *suspect list*, tapi di-*suspend*, segala macam" (**PEMBAHARUAN ATURAN**)
3. **GAKUM 3**: "e-faktur, masih bisa dibobol gak? Lebih sulit sekarang, karena dia bisa meng-*upload* di mana-mana"; **ITJEN 2**: "Mengurangi signifikan TBTS itu gak terjadi ternyata. Kemarin kita terima pengaduan juga masih terjadi"; **WI**: "Jadi intinya sekarang sepanjang tidak *online* antara e-spt; PK PM, sama aja" (**KELEMAHAN PENANGANAN**)

Menurut para informan, **PEMANFAATAN E-FAKTUR** dan **PEMBAHARUAN ATURAN** memberikan dampak yang signifikan dalam penanganan FP TBTS. Namun karena **KELEMAHAN PENANGANAN**, kasus FP TBTS masih terus berulang.

Berdasarkan resume studi pendahuluan, kondisi sebelum dilakukan penanganan FP TBTS (Prapenanganan) menggambarkan bahwa penerbit belum menyadari pentingnya status PKP. Modus yang terjadi sebatas penggunaan WP tanpa status PKP secara acak sebagai sumber Pajak Masukan. Untuk memperjelas status PKP tersebut, DJP mengidentifikasi penerbit dan/atau pengguna dengan pedoman

penanganan FP TBTS dalam SE 132/2010. Pedoman ini berisikan ciri-ciri WP yang diindikasikan sebagai penerbit dan/atau pengguna dan langkah-langkah penanganan yang harus dilakukan oleh KPP, Kanwil DJP, serta Direktorat Intelijen dan Penyidikan (Nomenklatur sebelum Reformasi DJP Tahun 2015).

Dalam SE 132/2010 terdapat satu hal yang menarik bagi peneliti, yakni mengenai suspect list. Istilah suspect list pertama kali muncul dalam langkah-langkah penanganan yang harus dilakukan oleh KPP, "Dalam hal keberadaan Wajib Pajak dan/atau wakil tidak diketahui, maka identitas Wajib Pajak tersebut dikirimkan ke Direktorat Intelijen dan Penyidikan untuk dimasukkan dalam suspect list pengguna." Pada bagian selanjutnya, Administrasi suspect list, dinyatakan bahwa jika tidak ada sanggahan dari WP yang masuk dalam daftar tersebut, maka NPWP dan/atau status PKP-nya dicabut. Adapun hal mengenai suspect list ini menjadi perhatian khusus, sebagaimana yang disampaikan oleh **INTL 2**, "...analisisnya harus kuat suspect-nya itu, jangan sampe kita menentukan ini adalah penerbit, ternyata penggunanya itu WP Besar... Betul ini fiktif, jangan langsung mudah kita membuat cap, ini penerbit."

Selain berpedoman pada SE 132/2010, DJP melakukan upaya penanganan yang berbeda fokusnya sebagaimana tema-tema yang didapat dari hasil pengkodean pada gambaran umum penanganan, yakni **PEMBAHARUAN DATA** melalui Registrasi Ulang PKP, **PERUBAHAN METODE** melalui e-Faktur, dan **UPAYA KLARIFIKASI** melalui Satgas FP TBTS. Adapun kondisi setelah penanganan (pascapenanganan) mencerminkan bahwa kasus FP TBTS masih terjadi. Penulis melihat terdapat dua pengkodean dalam tema **KELEMAHAN PENANGANAN** yang menyatakan faktor e-Faktur.

Berdasarkan resume studi pendahuluan, terdapat perubahan perilaku penerbit ketika dilakukannya Registrasi Ulang PKP dan e-Faktur. Penerbit lebih menyadari pentingnya status PKP, sehingga terdapat kecenderungan mendaftarkan WP dan menyewa tempat ala kadarnya demi mendapatkan status PKP. Selang dua tahun dari Registrasi Ulang PKP, DJP mewajibkan perusahaan untuk menggunakan e-Faktur, sehingga penerbit mulai terdesak untuk memiliki aktivitas bisnis. Indikator identifikasi mulai beralih ke PKP yang penyerahannya besar tetapi kecil pembayaran PPN-nya. Alasan DJP melakukan klarifikasi melalui Satgas FP TBTS, karena fitur identifikasi dan analisis transaksi belum terdapat dalam e-Faktur.

Selain hal tersebut, terdapat masalah e-Faktur lainnya yang muncul berdasarkan pengkodean dalam tema **KELEMAHAN PENANGANAN**, yakni belum terdapat sinkronisasi antara e-Faktur dan e-SPT. Hal tersebut sejalan dengan masalah e-Faktur yang dinyatakan dalam bahan presentasi "Pemanfaatan Data Faktur Pajak Elektronik." Masalah yang dimaksud adalah sebagai berikut:

1. Data e-Faktur belum dilaporkan dengan PKP di SPT Masa PPN;
2. Data pajak keluaran terdapat dalam SPT Masa PPN, tetapi tidak terdapat dalam e-Faktur;

3. Data pajak masukan dikreditkan dalam SPT Masa PPN, tetapi tidak terdapat dalam e-Faktur

4.3. Penyebab Kasus Berulang dan Strategi Penanganan Ideal

Untuk menyusun strategi penanganan FP TBTS ideal, diperlukan pemetaan penyebab kasus FP TBTS yang tepat. Adapun yang dimaksud penyebab adalah faktor yang membuat kasus FP TBTS terjadi berulang kali. Berdasarkan jawaban para informan atas penyebab kasus berulang, peneliti melakukan pengkodean dan pengkategorian sebagai berikut:

1. **GAKUM 4:** "Menjanjikan, menggiurkan. Itu pasti, karena gampang banget cari uang dari faktur itu"; **TAXCTR:** "Orang, mungkin tidak terpikir tapi selalu tergoda, nilainya besar." (**KESEMPATAN PELAKU**)
2. **INTL 1:** "Pihak ini kita sebut konsultan, terpaksa ini kita pilah konsultan bener sama gak bener, harusnya dia mengarahkan agar tidak terjadi penyimpangan"; **TIP 1:** "Karena sekarang gini, saya jadikan seseorang sebagai direktur, itu pemulung-pemulung loh" (**PIHAK PERANTARA**)
3. **INTL 2:** "Tapi di KPP itu ketika itu beneran asli atau palsu tidak semua bisa beri deteksi dini"; **KPP:** "Visit-nya itu kan gak boleh kasitau di mana. Namanya udah dikasitau, pasti langsung siap lah, setelah itu pasti udah ilang. Selain itu kaya gak ada sinkronisasi AR; pelayanan"; **ITJEN 2:** "Calo yang membantu membuat dokumen palsu terkait PKP"; **WI:** "Kelemahan utamanya sih sebetulnya di TPT, pendaftaran, pengukuhan PKP" (**PROSES BISNIS KPP**)

Menurut para informan, penyebab kasus FP TBTS terjadi berulang kali adalah **MOTIF KESEMPATAN**, **PIHAK PERANTARA**, dan **PROSES BISNIS KPP**.

Selain mengenai penyebab kasus FP TBTS, peneliti juga melakukan pengkodean dan pengkategorian sebagai berikut:

1. **TPB:** "Rencananya faktur pajak fiktif ini mau dimasukan ke aplikasi, jadi nanti berdasarkan hasil pemeriksaan, pengamatan, IDLP, apapun itu"; **ITJEN 2:** "Geotagging itu manfaat untuk memantau lokasi WP, atau infrastruktur seperti satelit. Kalau DJP mau ke arah sana, pasti memudahkan pemantauan" (**PEMBAHARUAN SISTEM INFORMASI**)
2. **INTL 2:** "Menurut saya itu, idealnya. ya, PPN kecil aja udah"; **TIP 1:** "Kalau saya pribadi, saya setuju (final), tetapi misalnya menggunakan *deem*. Pedagang eceran besar terserah mau faktur pajaknya berapa, tapi tetep bayar netnya"; **TAXCTR:** "Final semua, selesai, beres. *Compliance cost*-nya rendah"; **WI:** "Jangan ada PK PM lagi kalau menurut saya, langsung final. Selama masih ada PK PM, itu masih ada TBTS" (**PERUBAHAN MEKANISME PPN**)

Menurut para informan, penyebab kasus FP TBTS terjadi berulang kali adalah **PEMBAHARUAN SISTEM INFORMASI** dan **PERUBAHAN MEKANISME PPN**.

Kasus FP TBTS dapat diistilahkan dengan penipuan (*fraud*). Hal tersebut sejalan dengan yang disampaikan Walpole (2014, 259), "*Some of the features of VAT*

systems create an incentive or opportunity to engage in fraudulent activities." Beberapa fitur sistem PPN menciptakan insentif atau kesempatan untuk terlibat dalam kegiatan penipuan. Disebutkan dalam jurnalnya bahwa mekanisme seperti tarif ekspor nol persen (0%) dapat menjadi penyebab kasus FP TBTS. Walpole (2014, 258) menambahkan, "*VAT fraud is a global phenomenon that can involve vast sums of money.*" Penipuan PPN adalah fenomena global yang dapat melibatkan sejumlah besar uang.

Berbicara mengenai sejumlah besar uang, hal tersebut sejalan dengan yang disampaikan **GAKUM 4** dan **TAXCTR** yang menyatakan bahwa kasus FP TBTS tidak terlepas dari **MOTIF KESEMPATAN**, terutama mengenai uang. Menurut Cressey (1953), istilah *opportunity* atau kesempatan yang dinyatakan oleh Walpole merupakan salah satu faktor pembentuk terjadinya *fraud* (*triangle fraud*). Wahyudi (2016) menjelaskan bahwa "perhatian utama untuk mencegah terjadinya kasus faktur pajak fiktif adalah dengan mengurangi kesempatan atau *opportunity*. Sistem pengkreditannya, sistem PPN membuka celah atau kesempatan untuk dilakukannya *fraud*." Bwoga (2006, 60) lebih menekankan kata "sengaja" dalam "pemanfaatan" sistem PPN yang dilakukan oleh oknum PKP dan tujuan akhir dari hal tersebut adalah "untuk 'nyolong' uang negara dari kas negara dengan dalih (pura-pura) kelebihan pembayaran PPN."

Kelebihan pembayaran PPN dalam kasus FP TBTS merupakan salah satu bentuk penipuan. Bwoga (2006, 59) menjelaskan bahwa:

Mekanisme pengreditan Pajak Masukan dan Pajak Keluaran yang dianut oleh PPN, ternyata telah menimbulkan ide sebagian orang untuk me-*"rekayasa"* transaksi, ... maupun dalam transaksi ekspor, yang tujuannya adalah untuk menciptakan suatu keadaan supaya Pajak Masukan jumlahnya lebih besar dari Pajak Keluaran, sehingga akibatnya akan menimbulkan kondisi kelebihan pembayaran PPN

Berdasarkan gambaran modus pelaku, hal tersebut termasuk dalam Modus Ekspor *Redress*, di mana PKP hanya melakukan penjualan dalam negeri tetapi seolah-olah melakukan ekspor. Kerugian negara muncul ketika PKP tersebut mengajukan pengembalian pajak (restitusi).

Masalah PPN seperti itu tidak terlepas dari faktor pengawasannya. **GAKUM 1** menyatakan "Kita mampu membuat aturan seperti itu, tetapi kita tidak mampu mengawal, membiarkan." Dalam bahan presentasi "Pemanfaatan Data Faktur Pajak Elektronik" disebutkan bahwa pengawasan yang dimaksud termasuk di dalam desain pembenahan sistem administrasi PPN sebagaimana disajikan dalam Gambar 4. Adapun desain tersebut memiliki bentuk segitiga, di mana terdapat unsur Pengukuhan PKP, Penerbitan Faktur Pajak, dan Pengkreditan Faktur Pajak. Adapun bagian luarnya terdiri dari tiga lapis, yakni Sistem Pengawasan, Sistem Pemeriksaan, dan Sistem Penyidikan.

Gambar 3. Fake/Flying Invoice

Sumber: Diolah dari bahan Direktorat Teknologi Informasi Perpajakan DJP (2017).

Pengawasan dalam unsur Pengukuhan PKP bertujuan mengawasi dan meyakini bahwa PKP benar ada dan ada kegiatan usahanya. Salah satu upaya yang dilakukan dalam pengawasan pengukuhan PKP adalah mengenai pembaharuan aturan pengukuhan PKP, di mana disebutkan bahwa terdapat perubahan jangka waktu pengukuhan dari satu hari kerja menjadi lima hari kerja. Walaupun sudah diperpanjang, pada kenyataannya terdapat beberapa masalah di KPP. Masalah pertama adalah mengenai pendaftaran PKP di mana **KPP** menyatakan "Iya, paling dia bilang ini saya notaris, saya pegawainya, terus berubah lagi, saya notarisnya". Dari pernyataan **KPP**, terduga oknum perantara yang mengurus pendaftaran PKP. Selain perantara yang berasal dari pihak WP, terdapat pula oknum perantara yang terdapat di KPP sebagaimana dinyatakan **KPP**, "Nah kesalahan di sini, maksud gue udah lah, konsultasi dipegang sama siapa, Waskon 1 kan tapi ini dipegang sama petugas PKP-nya, jadi dia langsung konsultasi sama petugas PKP. Nah di situ lah mulai berhubungan." Hal tersebut semakin terlihat dari hasil pengkodean dalam daftar penyebab kasus berulang bahwa kegiatan visit dalam upaya verifikasi WP yang akan dikukuhkan sebagai PKP "dikoordinasikan" dengan WP tersebut. Kedua masalah tersebut sejalan dengan tema pengkategorian penyebab kasus berulang yang kedua, yakni **PIHAK PERANTARA**.

Tema penyebab kasus berulang yang ketiga adalah **PROSES BISNIS KPP**. Pada saat pendaftaran PKP, WP diwajibkan untuk membawa dokumen-dokumen persyaratan. Yang menjadi masalah adalah beberapa pegawai tidak mengetahui cara mengecek orisinalitas dokumen-dokumen tersebut, sebagaimana dinyatakan oleh **KPP**, "Nah kita kan gak tau aslinya gimana cuma bentuknya kaya gini, oh yaudah kita anggep sesuai." Selain hal tersebut, tidak semua pegawai Seksi Pelayanan memiliki akses untuk mengecek ke aplikasi internal DJP, sebagaimana dinyatakan oleh **KPP**, "Kendala yang tadi gue dapet ternyata kalo untuk ngecek-ngecek hal seperti yang ke portal, gak semuanya punya akses." Selain pihak Seksi Pelayanan, terdapat pihak *Account Representative* (AR) yang secara tidak langsung menjadi "bagian" dari penyebab kasus FP TBTS masih terjadi. AR memiliki tugas untuk melakukan pengawasan kepatuhan kewajiban perpajakan dan

konsultasi teknis perpajakan kepada WP. Target pekerjaan yang begitu banyak membuat beberapa AR sulit membagi prioritas pekerjaan, khususnya terkait pengawasan kepatuhan PKP, sebagaimana dinyatakan oleh **KPP**, "si AR itu, AR banyak juga kali kerjanya ya atau setiap setahun sekali tapi iseng lah visit ke WP-nya, jadi ada agenda visit, bener gak sih ada kegiatan. Ketika gak ada kegiatan, ya cabut aja harusnya kalau kata gue ya."

Sebagai salah satu solusi terhadap berbagai tema penyebab kasus FP TBTS berulang tersebut, peneliti mengumpulkan informasi mengenai strategi penanganan FP TBTS ideal. Selain mewawancarai informan yang terlibat dalam penanganan, peneliti juga mewawancarai pihak yang terlibat dalam perumusan aturan mengenai langkah penanganan FP TBTS selanjutnya. Langkah penanganan yang dimaksud sejalan dengan yang dinyatakan oleh **KOMWAS** pada awal bab ini dengan istilah "peremajaan *database*." Peran basis data dalam penanganan FP TBTS sangat penting, sebagaimana dinyatakan oleh **GAJUM 4**:

misalnya selama ini faktur itu dibentuk, ditanganinya hanya kelompok per kelompok, tidak pernah ada konektivitas antar kelompok. Misalnya, makanya tadi dibuatkan salah satu syarat misalnya dibuatkan *database* sama ketika dicontohkan mengenai densus, kasus teroris. Ketika ditangkap, itu *database*-nya udah ada, misalnya sampai ceritanya gini-gini, udah ketahuan gitu.

Pihak yang terlibat dalam langkah penanganan FP TBTS selanjutnya, **TPB**, menyatakan "Jadi pengembangan selanjutnya, rencananya faktur pajak fiktif ini mau dimasukan ke aplikasi, jadi nanti eee berdasarkan hasil pemeriksaan, pengamatan, IDLP, apapun itu nanti si ini atau sama AR dan fungsional itu ada pembagiannya lagi." Peneliti mendapatkan informasi terakhir bahwa aplikasi tersebut masih belum dapat dipastikan penyelesaiannya. **PEMBAHARUAN SISTEM INFORMASI** memang dibutuhkan dalam penanganan FP TBTS yang lebih baik.

Selanjutnya, berdasarkan resume studi pendahuluan, salah satu rekan menjelaskan bahwa alangkah lebih baik kalau sistem PPN di negara ini diubah menjadi pajak final, khususnya terkait transaksi tertentu. Beliau juga menambahkan bahwa terdapat arahan Bapak Direktur Jenderal Pajak pada saat pembahasan Rancangan UU KUP yang kurang lebih menyatakan "Mengapa masih membicarakan FP TBTS, apakah memungkinkan jika dihilangkan sama sekali?" Peneliti menginterpretasikan "dihilangkan sama sekali" dengan **PERUBAHAN MEKANISME PPN**. Sebagian besar informan menyatakan perubahan PPN menjadi pajak final merupakan solusi yang tepat untuk menangani kasus FP TBTS, karena sebagaimana dinyatakan oleh **WI**, "Selama masih ada PK PM, itu masih ada TBTS."

Peneliti melihat solusi tersebut merupakan solusi jangka panjang. Adapun yang menjadi solusi jangka pendek adalah dengan mengadopsi strategi negara lain. Walpole (2014, 259) menyatakan *"...the strategies can also be aimed at rewarding compliant businesses or at*

gathering information to check their VAT compliance. In cross-border scenarios, exchanging information between tax authorities is a rapidly increasing phenomenon." Strategi dapat berbentuk baik penghargaan bagi WP yang patuh maupun pemeriksaan kepatuhan WP. Selain itu untuk kasus lintas negara, antar otoritas pajak dapat saling bertukar informasi. Berikut ini adalah beberapa strategi tersebut:

1. Menunda restitusi PPN bagi PKP yang terindikasi bermasalah;
2. Menghilangkan tarif ekspor nol persen (0%);
3. Memberikan insentif pajak dan percepatan restitusi PPN bagi PKP yang patuh;
4. Membentuk sistem pertukaran informasi dengan negara-negara tertentu seperti yang dimiliki oleh negara-negara Eropa, *The VAT Information Exchange System (VIES)*

5. SIMPULAN DAN SARAN

Kasus FP TBTS masih terjadi karena kelemahan e-Faktur, modus pelaku, dan mekanisme PPN. DJP sudah melakukan berbagai penanganan FP TBTS yang memiliki fokus penanganan yang berbeda-beda. Namun penanganan tersebut masih memiliki kelemahan masing-masing.

Pelaku FP TBTS terdiri dari penerbit dan pengguna. Para pihak tersebut memiliki perbedaan dalam hal tipe pelaku dan kepatuhan pelaku. Penerbit muncul karena permintaan FP TBTS, sedangkan pengguna kerap menjadi korban FP TBTS. Adapun pihak perantara di antara penerbit dan pengguna, yakni *sales* FP TBTS. kasus yang terjadi selama ini dapat diidentifikasi berdasarkan lokasi kasus dan modus pelaku.

Menurut para informan, pemanfaatan e-Faktur dan pembaharuan aturan memberikan dampak yang signifikan dalam penanganan FP TBTS. Namun karena kelemahan penanganan, kasus FP TBTS terjadi berulang kali. Penyebab kasus FP TBTS terjadi berulang kali adalah kesempatan pelaku, pihak perantara, dan proses bisnis KPP. Untuk menangani kasus tersebut, diperlukannya strategi penanganan FP TBTS ideal, seperti pembaharuan sistem informasi dan perubahan mekanisme PPN.

Berdasarkan simpulan tersebut, peneliti memberikan saran sebagai berikut

1. Berdasarkan penjelasan beberapa informan, penanganan tindak pidana di bidang perpajakan seperti kasus FP TBTS, diperlukan kekuatan kemauan (*will power*) dari otoritas tertinggi dalam Kementerian Keuangan. Peneliti menyarankan **KOMWAS** agar memberikan rekomendasi kepada Menteri Keuangan untuk membuat program penanganan FP TBTS nasional yang terintegrasi dengan beberapa pihak seperti Polri, Kejaksaan, dan Direktorat Jenderal Bea Cukai. Peneliti pun menyarankan kepada pihak internal DJP seperti **GAKUM**, khususnya para Penyidik Pegawai Negeri Sipil DJP untuk mengadakan *Forum Group Discussion* terkait teknik pengungkapan kasus FP TBTS secara berkala. Selain itu untuk mendukung penguatan basis data kasus FP TBTS, peneliti menyarankan kepada pihak **TPB** untuk

memantapkan rencana pengadaan aplikasi terkait hal tersebut.

2. Perkembangan terakhir yang didapatkan peneliti dari beberapa informan **GAKUM** adalah masih terdapat perbedaan pendapat mengenai dasar nominal kerugian negara dari kasus FP TBTS. Maka dari itu, perlu dilakukan penelitian lanjutan mengenai hal tersebut untuk melengkapi informasi dalam penelitian ini.

6. IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

Selain sembilan matriks yang digunakan oleh peneliti dalam Bagian 4. Hasil Penelitian, terdapat matriks kesepuluh, yakni *Making and Testing Prediction*. Peneliti menggunakan matriks ini untuk mengetahui faktor positif dan negatif yang mempengaruhi keberhasilan pelaksanaan strategi penanganan FP TBTS ideal. Adapun hasil dari pengkodean jawaban informan mengenai hal tersebut dan pengkategorianya menghasilkan beberapa tema sebagai berikut:

1. Pertama, pengetatan pendaftaran PKP di KPP perlu dilakukan karena "pintu gerbang" kasus FP TBTS bermula di KPP.
2. Kedua, penguatan basis data perlu pula dilakukan baik dengan cara pembaharuan e-Faktur, sinkronisasi dengan e-SPT, maupun pertukaran data dengan pihak lain seperti yang direkomendasikan oleh **ITJEN 2**.
3. Ketiga, percepatan penegakan hukum terhadap pelaku FP TBTS, sebagaimana yang disampaikan oleh **JAKSA** bahwa kasus FP TBTS selalu terbukti di pengadilan, tetapi lama di penyidikannya. Hal tersebut perlu dilakukan karena para pelaku FP TBTS bergerak cepat untuk menghindari petugas pajak.

Mengenai keterbatasan, peneliti tidak berhasil mendapatkan contoh berkas perkara atas kasus FP TBTS yang disusun oleh Direktorat Penegakan Hukum DJP. Adapun berkas perkara tersebut diharapkan dapat memperkaya dokumentasi untuk mendukung proses triangulasi secara teknik.

PENGHARGAAN (ACKNOWLEDGEMENT)

Peneliti mengucapkan terima kasih yang sedalam-dalamnya kepada orang tua, para dosen Politeknik Keuangan Negara STAN, para informan, teman-teman, dan pihak lainnya yang mendukung penyelesaian penelitian ini.

DAFTAR PUSTAKA (REFERENCES)

Buku dan Sumber Lain

- Account Representative (AR) dulu dan kini.
<http://ekstensifikasi423.blogspot.co.id/2015/05/account-representative-ar-dulu-dan-kini.html> (diakses 11 Juni 2017).
- Ahmed, Khawaja Tanveer. (2016). *Tax Evasion & Tax Fraud-Situation & Strategy*.
- Ariyanti, Fiki. (2017). Sri Mulyani: Kepatuhan Bayar Pajak Rendah, Pengaruhi APBN.
<http://bisnis.liputan6.com/read/2842086/sri>

- mulyani-kepatuhan-bayar-pajak-rendah-pengaruhi-apbn (diakses 11 Juni 2017).
- Bayuaji, Arief. (2015). Satgas Penanganan Faktur Pajak TBTS Guna Efek Jera. <http://ekonomi.inilah.com/read/detail/2242868/satgas-penanganan-faktur-pajak-tbts-guna-efek-jera> (diakses 11 Juni 2017).
- Budi, Chandra. (2015). Modus Faktur Pajak Fiktif. <http://id.britasatu.com/home/modus-faktur-pajak-fiktif/120861> (diakses 11 Juni 2017).
- Bwoga, Hanantha. (2006). "Menuai" Rupiah melalui Pajak Pertambahan Nilai. *Jurnal Informasi Perpajakan, Akuntansi, dan Keuangan Publik* 1, no. 1: 59-71.
- Creswell, John. W. (2015). *Penelitian Kualitatif & Desain Riset*, (Alih Bahasa, Ahmad Lintang Lazuardi. Yogyakarta: Pustaka Pelajar).
- Direktorat Jenderal Pajak. (2016). *Laporan Akhir Satgas Penanganan Faktur Pajak yang Tidak Berdasarkan Transaksi yang Sebenarnya di Lingkungan kerja Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2015*. Jakarta: DJP.
- (2017). Modus Tindak Pidana pajak 2014-2016.
- (2017). Pemanfaatan Data Faktur Pajak Elektronik.
- (2015). Deteksi Penerbit dan Pengguna Faktur Pajak yang Tidak Berdasarkan Transaksi yang Sebenarnya.
- (2015). Siaran Pers DJP: Ditjen Pajak Ajak 10.900 Pengguna Faktur Pajak Fiktif Manfaatkan Tahun Pembinaan Wajib Pajak 2015.
- Ketentuan Pidana dan Modus-Modus Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.
- Hamzah, Andi. (2012). *Asas-asas Hukum Pidana di Indonesia & Perkembangannya*. Jakarta: PT Sofmedia.
- Harian Kompas. (2012). Beredar Faktur Pajak Fiktif. <http://www.ortax.org/ortax/?md=berita&pge=show&id=12629&q=&hlm=20> (diakses 11 Juni 2017).
- Manurung, Surya. (2013). Kompleksitas Kepatuhan Pajak. <http://www.pajak.go.id/content/article/kompleksitas-kepatuhan-pajak>. (diakses 11 Juni 2017).
- Maulana, Irfan. (2015). Mengenal Faktur Fiktif dan Penanganannya <http://mimaulana.blogspot.co.id/2015/01/summary-httpwww.html> (diakses 11 Juni 2017).
- Medistiarah, Yulida. (2017). Ini 5 Jenis Pidana Pajak yang Marak Dilakukan. <https://finance.detik.com/berita-ekonomi-bisnis/3406586/ini-5-jenis-pidana-pajak-yang-marak-dilakukan> (diakses 11 Juni 2017).
- Miles, Matthew B., A. Michael Huberman, dan Johnny Saidana. (2014). *Qualitative Data Analysis: A Methods Sourcebook*. Edisi ke-3. California: SAGE Publications, Inc. e-book.
- Mushoni, Bashofi. (2015). *Penegakan Hukum terhadap Tindak Pidana di Bidang Pajak Pertambahan Nilai (PPN) di Daerah Yogyakarta*. Yogyakarta: Universitas Islam Negeri Sunan Kalijaga.
- NVIVO. (2017). *NVIVO 11 Starter for Windows: Getting Started* Guide. QSR International Pty Ltd. e-book.
- Oktara, Diko. (2016). Ditjen Pajak Tangkap Otak Jaringan Penerbit Faktur Fiktif. <https://m.tempo.co/read/news/2016/08/20/063797519/ditjen-pajak-tangkap-otak-jaringan-penerbit-faktur-fiktif> (diakses 11 Juni 2017).
- Sandmo, Agnar. (2004). The theory of tax evasion: A retrospective view.
- Setiyo. (2015). Memahami Tax Evasion dan Tax Avoidance. <http://www.ajarekonomi.com/2015/12/memahami-tax-evasion-tax-avoidance.html> (diakses 21 Juli 2017).
- Sugiyono. (2015). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Penerbit Alfabeta.
- Suhartadi, Imam. (2014). DJP Tangkap Konsultan Pajak Ilegal Penerbit Faktur Pajak Fiktif. <http://www.beritasatu.com/makro/211830-djp-tangkap-konsultan-pajak-ilegal-penerbit-faktur-pajak-fiktif.html> (diakses 11 Juni 2017).
- Suryowati, Estu. (2016). Apa Perbedaan Praktik Penghindaran Pajak dan Penggelapan Pajak. <http://bisniskeuangan.kompas.com/read/2016/04/14/083000826/Apa.Perbedaan.Praktik.Penghindaran.Pajak.dan.Penggelapan.Pajak> (diakses 21 Juli 2017).
- Tax Evasion. <https://nasikhudinisme.com/tag/tax-evasion-adalah/> (diakses 21 Juli 2017).
- Tim Analis Kanal Hukum. (2016). Memahami Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan. <http://kanalhukum.id/kanalis/memahami-penyidikan-tindak-pidana-di-bidang-perpajakan/23> (diakses 11 Juni 2017).
- Tindak Pidana Perpajakan. (2014). <http://ekstensifikasi423.blogspot.co.id/2014/12/tindak-pidana-perpajakan.html> (diakses 11 Juni 2017).

Wahyudi, Dudi. (2016). Kasus Faktur Pajak Fiktif dan Pencegahannya. <http://www.bppk.kemenkeu.go.id/publikasi/artikel/167-artikel-pajak/23264-kasus-faktur-pajak-fiktif-dan-pencegahannya> (diakses 11 Juni 2017).

Walpole, Michael. (2014). Tackling VAT Fraud. *International VAT Monitor*: 258-263.

Yin, Robert K. (2013). *Studi Kasus: Desain & Metode*. Jakarta: Rajawali Press.

Zeb Khan, Mubarak. (2015). *Gang issuing fake sales tax invoices busted in Karachi*. <https://www.dawn.com/news/1170790> (diakses 11 Juni 2017).

Peraturan Perundang-undangan

Republik Indonesia. Undang-undang Nomor 8 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang No. 42 Tahun 2009.

-----, Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009.

-----, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 239/PMK.03/2014 tentang Tata Cara Pemeriksaan Bukti Permulaan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.

-----, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 151/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pembuatan dan Tata Cara Pembetulan atau Penggantian Faktur Pajak.

Direktorat Jenderal Pajak. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-24/PJ/2012 tentang Bentuk, Ukuran, Tata Cara Pengisian Keterangan, Prosedur Pemberitahuan dalam Rangka Pembuatan, Tata Cara Pembetulan atau Penggantian, dan Tata Cara Pembatalan Faktur Pajak.

-----, Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-20/PJ/2012 tentang Perubahan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-05/PJ/2012 tentang Registrasi Ulang Pengusaha Kena Pajak Tahun 2012.

-----, Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-35/PJ/2015 tentang Pembentukan satuan Tugas Penanganan Faktur Pajak yang Tidak Berdasarkan Transaksi yang Sebenarnya di Lingkungan Kerja Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2015.

-----, Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-136/PJ/2014 tentang Penetapan

Pengusaha Kena Pajak yang Diwajibkan Membuat Faktur Pajak Berbentuk Elektronik.

-----, Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-30/PJ/2014 tentang Pembentukan satuan Tugas Penanganan Faktur Pajak yang Tidak Berdasarkan Transaksi yang Sebenarnya di Lingkungan Kerja Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2014.

-----, Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-23/PJ/2015 tentang Petunjuk Teknis Pemeriksaan Bukti Permulaan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.

-----, Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-132/PJ/2010 tentang Langkah-Langkah Penanganan atas Penerbitan dan Penggunaan Faktur Pajak Tidak Sah.