

# IMPLEMENTASI *JUST IN TIME* LAYANAN PENERBITAN NOMOR POKOK WAJIB PAJAK

Ali Tafriji Biswan  
Ferianto Wardani

Politeknik Keuangan Negara STAN, Jl. Bintaro Utama Sektor V, Bintaro Jaya,  
Tangerang Selatan 15222  
Surel: [altafz2009@gmail.com](mailto:altafz2009@gmail.com)

<http://dx.doi.org/10.18202/jamal.2017.08.7059>



Jurnal Akuntansi Multiparadigma  
**JAMAL**  
Volume 8  
Nomor 2  
Halaman 227-429  
Malang, Agustus 2017  
ISSN 2086-7603  
e-ISSN 2089-5879

**Tanggal Masuk**  
24 November 2016  
**Tanggal Revisi**  
24 Mei 2017  
**Tanggal Disetujui**  
31 Agustus 2017

**Abstrak: Implementasi *Just in Time* Layanan Penerbitan Nomor Pokok Wajib Pajak.** Penelitian ini memiliki tujuan untuk menganalisis penerapan *Just-in-Time (JIT)* untuk proses penerbitan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) melalui Pelayanan Terpadu Satu Pintu pada Badan Koordinasi Penanaman Modal (BKPM). Metode yang digunakan adalah deskripsi kualitatif dengan pendekatan studi kasus. Hasil penelitian menunjukkan bahwa layanan penerbitan NPWP merupakan implementasi konsep JIT dengan kesesuaian karakteristik yakni *pull system*, *cellular manufacturing*, serta *time and resources reduction*. Selain itu, keseluruhan proses layanan jasa dapat dilakukan oleh satu petugas *multiskilled* dalam satu loket.

**Abstract: *Just-In-Time Implementation on The Issuance Of Taxpayer Identification Number.*** This study aims to analyze the implementation of *Just-in-Time (JIT)* for the issuance of a Taxpayer Identification Number (NPWP) through one stop integrated services at Investment Coordinating Board. The method of this research is a qualitative description with case study approach. The results showed that NPWP issuance services represent as an implementation of JIT concept with its characteristics of pull systems, cellular manufacturing, and time and resources reduction. In addition, the entire service process can be performed by one multiskilled of-ficer in a counter.

**Kata kunci:** *just in time*, nomor pokok wajib pajak, layanan satu pintu

Pada mulanya *Just in Time (JIT)* ditemukan dan diterapkan pada lingkungan manufaktur. Dengan menekankan aspek perbaikan proses berkelanjutan dan mengurangi pemborosan, JIT memberikan manfaat efisiensi biaya bagi entitas yang menerapkannya. Sistem produksi tradisional mengubah *input* menjadi *output* lalu menyampaikan *output* kepada pelanggan/pengguna, dan menyisihkan yang tidak terjual untuk menjadi persediaan. Persediaan baik pada level *input* maupun *output* membutuhkan penanganan, dan jika jumlah tidak dikelola dengan baik berpotensi menjadi sumber pemborosan yang menyebabkan perusahaan kurang kompetitif. Dunia usaha pun mulai beralih ke model JIT untuk proses manufaktur dan pembeliannya. Secara sederhana ide dasar JIT yaitu memproduksi hanya apabila ada permintaan (*pull system*):

sesuatu yang diminta, pada saat diminta, dan sebesar kuantitas yang diminta (Barros & Ferreira, 2017). Sistem JIT memastikan proses berjalan secara terus-menerus dengan menghilangkan segala pemborosan dan hal yang tidak bernilai tambah. Dengan begitu, JIT dapat diterapkan pada instansi publik karena adanya penekanan efisiensi penggunaan sumber daya (Thomas, 2016; Tiernan, 2014). Dalam praktiknya, JIT merupakan sistem yang kompleks karena suksesannya bergantung pada beberapa faktor yang saling terkait dengan lingkungan dan budaya penciptaan JIT itu sendiri (Garrison, Noreen, & Brewer, 2012). Terdapat beberapa *basic features* JIT, di antaranya adalah adanya *plant layout* yakni penataan *layout* yang efisien (produk tidak sering berpindah); *manufacturing cells* (mesin di-*grouping* melingkar dengan karyawan

di dalamnya adalah mereka yang terlatih (*multiskilled*); *grouping and empowerment of employees* yakni tiap sel atau *grouping* dipandang sebagai pabrik mini, dengan akses ke fungsi pendukung dibuat mudah dan cepat; *Total Quality Control* yakni pencarian yang tak pernah henti untuk suatu kualitas terbaik atau sempurna, pengupayaan proses desain dan produksi yang bebas kerusakan; dan *inventory effects* bahwa JIT meminimalisasi persediaan ke level terendah (Hansen & Mowen, 2007).

Dalam *article review* JIT pada sektor jasa disebutkan bahwa beberapa karakteristik JIT di antaranya adalah sinkronisasi dan keseimbangan alur kerja, perbaikan berkelanjutan (*continuous improvement*), dan pendekatan holistik untuk mengeliminasi kesia-siaan atau pemborosan (*waste*). Sektor jasa dapat mengadopsi prinsip-prinsip JIT. Modifikasi JIT ke sektor jasa menarik dilakukan meskipun diakui bahwa riset JIT pada sektor jasa mengalami tren yang lambat (Aradhye & Kallurkar 2014; Madanhire & Mbohwa, 2016). Penerapan JIT pada sektor jasa atau sektor publik memberikan manfaat potensial JIT yang tidak diragukan lagi, hanya saja bagaimana rancangan strategi implementasi JIT yang tepat masih belum menemukan pola yang sesuai (Yasin, Wafa, & Small, 2001). Penelitian JIT *Learning* menyimpulkan bahwa studi JIT berawal dari kesadaran adanya kesia-siaan atau inefisiensi. Melalui kreativitas dan integrasi teknologi berdasarkan prinsip JIT, manajemen dapat mengelolanya sehingga dapat memberikan hasil yang lebih baik (Chen & Tan, 2011). Baik pada sektor manufaktur maupun sektor jasa, JIT memberikan manfaat lebih. Ozalp, Suvaci, dan Tonus menyebutkan bahwa manfaat penerapan JIT pada layanan logistik yakni manajemen dapat mengidentifikasi sumber masalah (kesia-siaan), meningkatkan kecepatan penyampaian produk ke pelanggan, memperbaiki proses dan personel, dan menjaga harmonisasi hubungan dengan pemasok dan pelanggan (Ozalp, Suvaci, & Tonus, 2010). Manfaat JIT yang didapat ternyata berbeda-beda menyesuaikan dengan lingkungan entitas. Hal ini senada dengan riset Chung dan Bakar yang menunjukkan bahwa JIT tidak dapat sepenuhnya diaplikasikan pada lingkungan pengadaan barang/jasa pemerintah, tetapi harus ada penyesuaian dalam konteks *supply management* pemerintahan (Chung & Bakar, 2001; Singh & Ahuja, 2012). Hal ini

ditegaskan kembali dalam penelitian praktik JIT. Palito & Watson menegaskan bahwa “JIT murni” (*pure JIT*) hanya cocok untuk lingkungan ekonomi tertentu, tidak sepenuhnya sesuai untuk semua entitas mengingat adanya kendala, seperti kondisi pelanggan, logistik, budaya organisasi, praktik keuangan, dan hubungan pemasok (Serhan, Julian, & Ahmed, 2015). Alih-alih pada sektor publik, penerapan JIT harus menyesuaikan lingkungan dan kebijakan organisasi sehingga penerapan JIT tetap dapat memberikan manfaat lebih.

Berbeda dengan penelitian JIT yang sebagian besar adalah penerapan JIT pada sektor manufaktur dan sektor jasa, penelitian ini difokuskan pada layanan sektor publik. Studi JIT pada layanan penerbitan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) ini terbilang baru, karena layanan penerbitan NPWP satu atap di Badan Koordinasi Penanaman Modal baru efektif diterapkan pada November 2015. Studi JIT yang memberikan manfaat efisiensi ini diharapkan memicu penerapan JIT layanan pemerintahan lainnya. Dalam konteks JIT pemerintah perlu fokus pada pengendalian anggaran layanan publik sehingga alokasi anggaran lebih efisien (mengurangi kesia-siaan atau pemborosan). Berbeda dengan penelitian lain yang menekankan prinsip-prinsip JIT, penelitian ini menekankan pemenuhan karakteristik JIT berupa *plant layout* atau *manufacturing celluler* yang dicerminkan dalam layanan NPWP satu atap.

## **METODE**

Penelitian ini menggunakan pendekatan studi kasus dengan metode kualitatif yakni studi kasus layanan penerbitan NPWP melalui Pelayanan Terpadu Satu Pintu pada Badan Koordinasi Penanaman Modal. Studi kasus digunakan karena ingin memperoleh jawaban atas bagaimana dan mengapa, berfokus pada fenomena kontemporer dalam konteks kehidupan nyata (*real-life context*) (Yin, 2011). Dengan studi kasus permasalahan dapat diteliti fenomenanya dan dianalisis pemenuhan karakteristik JIT pada layanan penerbitan NPWP dan membuktikan ada tidaknya dampak efisiensi biaya layanan. Penelitian mengaitkan fitur/karakteristik JIT yang lazim diterapkan pada sektor privat terhadap sektor publik yang umumnya berorientasi pada kepuasan layanan publik (Lienert, 2009). Badan Koordinasi Penanaman Modal dipilih sebagai objek penelitian

dengan pertimbangan bahwa objek merupakan institusi publik yang memberikan layanan pendaftaran NPWP sesuai Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-38/PJ/2015 (BKPM, 2015). Dalam hal ini proses bisnis layanan NPWP mencerminkan alur produksi dari awal (*input*), proses, sampai dengan keluaran (*output*) sebagaimana halnya penerapan pada proses produksi saat JIT pertama kali digagas. Keterkaitan *input-output* itu memudahkan analisis dan pengukuran kinerja layanan (Ratnatunga & Waldmann, 2010).

Untuk mencapai tujuan penelitian tersebut, peneliti menempuh beberapa langkah, yakni *review* literatur dan pengumpulan data, analisis, serta penarikan simpulan. *Review* literatur dan pengumpulan data bertujuan untuk mendapatkan kerangka pemikiran yang tepat, kecukupan, dan kesesuaian data dan fakta agar menguatkan pembahasan hasil penelitian yang dilakukan. Analisis menekankan bauran data dan konseptual sehingga menjadi paduan pemikiran yang utuh dan komprehensif mengenai penerapan JIT pada sektor publik, terutama dalam hal layanan pendaftaran NPWP. Untuk perhitungan efisiensi biaya, peneliti menggunakan data biaya pada objek dan beberapa asumsi sehingga dapat dihitung dampak biaya layanan tanpa JIT dan dengan JIT. Langkah terakhir adalah penarikan simpulan, yakni bagaimana *basic features* dalam JIT dapat diaplikasikan di sektor publik untuk meningkatkan layanan. Hasil dan manfaat yang ada dapat diterapkan pemerintah tidak hanya pada layanan pendaftaran NPWP sehingga memicu efisiensi dan efektivitas jenis-jenis layanan publik lainnya oleh instansi pemerintah.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

**Identifikasi permasalahan layanan NPWP.** Pada era keterbukaan ini masyarakat semakin menuntut layanan yang berkualitas dan tepat waktu. Untuk merespon tuntutan tersebut sekaligus dalam rangka percepatan investasi, Direktorat Jenderal Pajak menginisiasi layanan penerbitan NPWP melalui Pelayanan Terpadu Satu Pintu pada Badan Koordinasi Penanaman Modal. Terhitung sejak bulan November 2015 investor tidak perlu repot lagi mengurus pendaftaran NPWP di Kantor Pelayanan Pajak tempat kedudukan investor sebagai syarat pengurusan izin investasi.

Setiap keputusan manajerial pada instansi publik memerlukan standar dan perhitungan yang tepat karena langsung bersentuhan dengan kepentingan umum atau masyarakat. Standar layanan publik berdasarkan praktik terbaik (*best practices*) menyebutkan bahwa standar/pengaturan layanan publik itu tidak hanya untuk dipahami dan diterapkan, tetapi juga dijadikan alat analisis kelebihan/kekurangan layanan (Shaoul, Stafford, & Stapleton, 2012). Dokumen seperti NPWP merupakan dokumen legal yang hanya dapat diterbitkan oleh negara, sehingga layanannya pun menggunakan anggaran negara yang harus dipertanggungjawabkan ke publik secara efektif dan efisien. Pertama kali yang harus dilakukan untuk mengatasi pemborosan layanan publik tersebut melalui JIT adalah mengidentifikasi permasalahan (sebab-akibat) kondisi yang ada lalu membandingkannya dengan target layanan. Penerapan JIT mendorong identifikasi permasalahan dengan cepat karena jika kesalahan terjadi, sistem akan terhenti seketika, di situlah harus dilakukan perbaikan segera. Disebutkan dalam "*Management Accounting*", JIT mendorong karyawan memberikan respon cepat atas permasalahan yang terjadi karena mereka mendapatkan akses mudah dan cepat (Hansen & Mowen, 2007). Respon yang cepat atas permasalahan yang ada ini untuk menjaga irama proses layanan terus berjalan. Dengan demikian, tidak ada sumber daya mengganggu karena harus dioptimalkan. Di samping identifikasi permasalahan, upaya berikutnya adalah menjaga kendali alur proses (*kanban*). Sistem *kanban* menjaga proses tetap berjalan (Chan, Yin, & Chan, 2010; Chenhall & Moers, 2015). Dalam sistem *kanban* ini, instansi publik memperhatikan beberapa hal yakni aliran proses layanan, *input* dokumen pemeriksaan atau verifikasi, dan proses cetak. Disebutkan bahwa metode *input* dan *output* memastikan pekerjaan selesai atau menciptakan arus progres yang terus-menerus (Rahman, Sharif, Esa, 2013; Vincent, 2011). Pada aliran proses layanan data awal yang diterima harus memenuhi syarat kelengkapan dan kesesuaian. Hal ini untuk memastikan pemenuhan terhadap prosedur pokok berikutnya. Pada proses pemeriksaan/verifikasi, mengingat hasil layanan adalah produk legal, proses ini penting untuk memastikan tidak ada cacat proses. Terakhir, pada proses cetak produk layanan dicetak dan diserahkan ke penerima

layanan.

Berdasarkan observasi lapangan permasalahan layanan pendaftaran dan pemberian NPWP seringkali terkait dengan kesiapan infrastruktur pendukung dan perbedaan prosedur yang dijalankan pada tiap unit kantor yang melayani pendaftaran dan pemberian NPWP. Penanganan tidak seragam dan kekurangsiapan infrastruktur menimbulkan penyelesaian tersendat. Infrastruktur pendukung, seperti layanan aplikasi *e-registration*, seringkali bermasalah dalam proses operasionalnya. Permasalahan yang terjadi dalam aplikasi *e-registration* ini menghambat calon Wajib Pajak dalam melakukan pendaftaran secara elektronik dan bagi petugas pajak hal ini menghambat berlangsungnya penyelesaian layanan pendaftaran NPWP yang diajukan oleh calon Wajib Pajak. Selain hal itu, perbedaan prosedur yang dijalankan dalam satu unit kantor dengan unit kantor lainnya juga menimbulkan ketidaksinkronan informasi yang didapatkan oleh Wajib Pajak. Perbedaan prosedur yang dijalankan oleh tiap unit kantor ini diakibatkan oleh diskresi yang dilakukan oleh para pimpinan unit kantor.

Masalah lain adalah faktor waktu (*time driver*) yakni faktor yang menyebabkan perubahan kecepatan respon atas suatu layanan. Pendekatan manajerial akuntansi biaya menekankan bahwa waktu menjadi *competitive tool* yang penting sehingga harus ada ukuran operasional yang tepat mengenai waktu layanan. Hal ini tercermin pada upaya seberapa cepat organisasi merespon permintaan pelanggan atas barang dan jasa serta menyelesaikan layanan (Crosson & Needles, 2014). Adapun *time driver* itu dapat ditunjukkan oleh ketidakpastian tentang kapan dan jumlah Wajib Pajak akan meminta jasa pendaftaran dan pemberian NPWP. Dengan meningkatnya persyaratan suatu kegiatan proyek atau meningkatnya kesadaran masyarakat dalam mendaftarkan diri sebagai Wajib Pajak, hal ini menjadi kendala dalam mengestimasi kapan dan berapa jumlah NPWP yang akan diterbitkan. Persediaan kartu NPWP yang terbatas dan mesin cetak kartu NPWP yang belum mumpuni menyebabkan ketimpangan ketika permintaan permohonan pendaftaran NPWP meningkat. *Time driver* juga menyangkut adanya *bottleneck* karena keterbatasan kapasitas. Suatu *bottleneck* terjadi dalam suatu operasi saat pekerjaan dilakukan mendekati atau melebihi kapasitas yang tersedia un-

tuk melakukan pekerjaan tersebut. Misalnya pada proses penerbitan NPWP di Seksi Pelayanan hanya dilakukan oleh satu atau dua orang pelaksana di setiap kantor. Tugasnya dimulai dari menerima permohonan dari Wajib Pajak secara langsung maupun yang mendaftar secara elektronik melalui *e-registration*. Belum lagi, apabila Wajib Pajak yang datang tidak menyiapkan berkas yang disyaratkan atau bagi pendaftar via *e-registration* tidak mengirimkan berkas yang disyaratkan oleh Kantor Pelayanan Pajak, maka proses akan terhambat. *Time driver* berikutnya timbul karena kurangnya koordinasi personel di Seksi Pelayanan dalam pengurusan NPWP dengan seksi lain dalam unit Kantor Pelayanan Pajak terkait dengan pengiriman kartu NPWP ke alamat Wajib Pajak, misalnya dengan Subbagian Umum dan Kepatuhan Internal yang memiliki otorisasi dalam proses penatausahaan pengiriman dokumen/surat keluar di Kantor Pelayanan Pajak.

Permasalahan *time driver* juga timbul akibat keberadaan formulir pendaftaran, *starter kit*, dan dukungan operasional yang terbatas. Diperlukan waktu tunggu untuk *maintenance* aplikasi *e-registration*. Oleh karenanya, dalam layanan terdapat *trade-off* antara pemenuhan keinginan pelanggan (*customer-reponse time*) dan kinerja operasional (*on-time performance*) (Crosson & Needles, 2014). Permasalahan yang muncul misalnya mesin cetak kartu NPWP rusak dan belum ada mesin cadangan sehingga menyebabkan pencetakan kartu harus menunggu perbaikan mesin cetak terlebih dahulu. Oleh karenanya, dukungan untuk kinerja baik harus dioptimalkan.

**Tinjauan prosedur penerbitan NPWP pada umumnya.** Dasar hukum penerbitan NPWP mengacu pada dua peraturan yakni pertama adalah Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-20/PJ/2013 tentang Tata Cara Pendaftaran dan Pemberian Nomor Pokok Wajib Pajak, Pelaporan Usaha dan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak, Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak dan Pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak, serta Perubahan Data dan Peminjaman Wajib Pajak dan kedua adalah Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-60/PJ/2013 tentang Petunjuk Pelaksanaan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-20/PJ/2013 tentang Tata Cara Pendaftaran dan Pemberian Nomor Pokok Wajib Pajak, Pelaporan Usaha dan Pengukuhan

Pengusaha Kena Pajak, Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak dan Pencabutan Pengu- kukan Pengusaha Kena Pajak, serta Peruba- han Data dan Pindahan Wajib Pajak se- bagaimana telah diubah dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-38/ PJ/2013. Aturan dibuat agar standardisasi layanan terwujud dan penanganan perma- salahan terpola dengan baik dan baku. Ber- beda dengan aturan pada sektor privat yang relatif mudah diubah, ketentuan pada sektor publik harus memenuhi aspek legal karena merupakan produk hukum. Kelemahannya adalah produk hukum ini relatif kurang fleksibel menangkap atau mengantisipasi perubahan.

Mengacu pada ketentuan disebutkan bahwa Nomor Pokok Wajib Pajak atau NPWP adalah nomor yang diberikan kepada Wajib Pajak sebagai sarana administrasi perpaja- kan sebagai tanda pengenalan diri atau iden- titas Wajib Pajak sehingga memudahkan dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya. Dengan demikian, fungsi NPWP adalah sebagai sarana dalam ad- ministrasi perpajakan dan tanda pengenalan diri atau identitas Wajib Pajak dalam melak- sanakan hak dan kewajiban perpajakannya. NPWP ini harus dicantumkan pada tiap do- kumen perpajakan sehingga menjadi peng- endalian *database* Wajib Pajak, ketertiban dalam pembayaran pajak, dan pengawasan administrasi perpajakan secara umum.

Pada dasarnya Wajib Pajak yang telah memenuhi syarat subjektif dan objektif di- wajibkan mendaftarkan diri pada Kantor Pelayanan Pajak tempat tinggal atau tem- pat kedudukan dan atau tempat kegiatan usaha. Agar memiliki landasan kuat, tata cara pendaftaran NPWP itu diatur melalui Perdirjen Pajak Nomor PER-20/PJ/2013 se- bagaimana telah diubah dengan Perdirjen Pajak Nomor PER-38/PJ/2013. Dokumen yang disyaratkan sebagai kelengkapan per- mohonan pendaftaran NPWP dibedakan baik untuk Wajib Pajak Orang Pribadi (WP OP) maupun Wajib Pajak Badan (WP Badan).

Dokumen permohonan pendaftaran yang diperlukan bagi WP OP yang tidak me- miliki usaha atau pekerjaan bebas adalah berupa (a) fotokopi KTP bagi WNI; atau (b) fotokopi paspor, fotokopi Kartu Izin Tinggal Terbatas/Tetap (KITAS/KITAP) bagi WNA. Dokumen permohonan pendaftaran yang diperlukan bagi WP OP yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas adalah berupa (a) fotokopi KTP bagi WNI, atau fotokopi pa-

spor, fotokopi KITAS/KITAP bagi WNA, dan fotokopi surat izin kegiatan usaha dari in- stansi yang berwenang atau surat keterang- an (surket) tempat kegiatan usaha atau pe- kerjaan bebas dari Pejabat Pemerintah Dae- rah atau lembar tagihan/bukti pembayaran listrik; atau (b) fotokopi e-KTP bagi WNI dan surat pernyataan bermeterai tentang kegiatan usaha atau pekerjaan bebas yang dijalankannya.

Adapun WP Badan diklasifikasikan menjadi tiga yakni WP Badan termasuk Ben- tuk Usaha Tetap (BUT) yang berorientasi laba (*profit oriented*), WP Badan yang tidak berorientasi laba (*nonprofit oriented*), dan WP Badan *Joint Operation* (JO). Dokumen per- mohonan pendaftaran yang diperlukan bagi WP Badan termasuk BUT yang bersifat *profit oriented* adalah berupa (a) fotokopi Akta Pendirian atau surat pendirian dan peruba- han bagi WP Badan dalam negeri, atau surat keterangan penunjukan dari kantor pusat bagi BUT; (b) fotokopi kartu NPWP salah satu dari pengurus, atau fotokopi paspor dan KITAS/KITAP untuk WNA sebagai pen- anggung jawab; dan fotokopi surat izin ke- giatan usaha dari instansi yang berwenang atau surat keterangan (surket) tempat ke- giatan usaha atau lembar tagihan atau bukti pembayaran listrik. Dokumen permohonan pendaftaran yang diperlukan bagi WP Badan yang bersifat *nonprofit oriented* adalah beru- pa fotokopi e-KTP salah satu dari pengurus dan surat keterangan (surket) domisili dari pengurus RT/RW. Yang terakhir, untuk WP Badan *Joint Operation*, diperlukan dokumen berupa (a) fotokopi Perjanjian Kerja Sama atau Akta Pendirian sebagai *Joint Opera- tion*; (b) fotokopi kartu NPWP anggota *Joint Operation*; (c) fotokopi kartu NPWP bagi WNI sebagai pengurus, atau fotokopi paspor dan KITAS/KITAP bagi WNA sebagai pengurus; dan (d) fotokopi surat izin kegiatan usaha dari instansi berwenang.

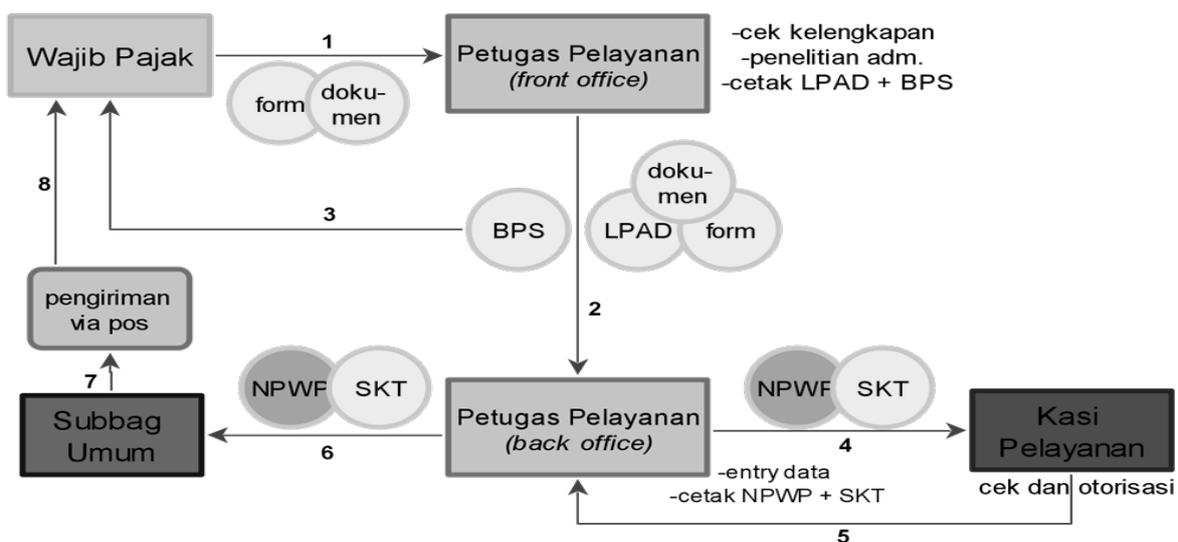
Karena perpajakan memiliki aspek legal, kelengkapan dokumen itu diperlu- kan agar Wajib Pajak mudah dalam melak- sanakan hak dan kewajiban perpajakan. Oleh karena itu, persyaratan dokumen yang baku dibutuhkan untuk memenuhi aspek legal (kepastian hukum). Kelengkapan doku- men dapat menjamin terlaksananya prose- dur layanan yang jelas bagi pemegang NPWP baik individu maupun badan usaha. Apalagi dewasa ini NPWP juga menjadi tren diper- syaratkan dalam layanan umum lainnya, seperti pengajuan kredit dan paspor. Pada

umumnya prosedur penerbitan NPWP berdasarkan permohonan Wajib Pajak ditunjukkan pada Gambar 1.

Berdasarkan Gambar 1 proses penerbitan NPWP pada KPP/KP2P dimulai dari proses nomor 1 yakni Wajib Pajak mendaftarkan diri pada KPP/KP2K dengan wilayah kerja baik tempat tinggal atau tempat kedudukan maupun tempat kegiatan usaha Wajib Pajak. Wajib Pajak menyampaikan permohonan secara tertulis baik secara langsung, maupun melalui pos, atau melalui perusahaan jasa ekspedisi/jasa kurir. Ini untuk memberikan fleksibilitas metode pengajuan permohonan penerbitan NPWP bagi Wajib Pajak. Dalam hal ini KPP/KP2K memastikan bahwa apa pun metode pengajuan permohonan Wajib Pajak yang diterima akan dilayani sesuai prosedur. Adapun proses nomor 2, setelah persyaratan permohonan pendaftaran dinyatakan lengkap, petugas layanan (*front office/FO*) menerbitkan Bukti Penerimaan Surat (BPS) dan Lembar Pengawasan Arus Dokumen (LPAD). Lalu pada proses nomor 3, petugas layanan (*FO*) menyerahkan BPS tersebut kepada Wajib Pajak. Pada proses nomor 4 petugas layanan (*back office/BO*) menerbitkan kartu NPWP dan Surat Keterangan Terdaftar (SKT) paling lama satu hari kerja setelah BPS terbit. Sebagai contoh: Wajib Pajak mengajukan pendaftaran secara tertulis langsung ke KPP pada hari Rabu, 5 Juni 2016 pukul 10.00 WIB. Petugas menerbitkan BPS setelah ber-

kas permohonan dinyatakan lengkap. Dalam kasus ini SKT dan kartu NPWP diterbitkan paling lambat Kamis, 6 Juni 2016 pukul 17.00 WIB. Apabila hari Kamis bertepatan dengan hari libur nasional, penerbitan dilakukan pada hari kerja berikutnya. Selanjutnya kartu NPWP dan SKT diserahkan kepada Kepala Seksi Pelayanan. Pada proses nomor 5 Kepala Seksi Pelayanan meneliti dan jika sesuai lalu menandatangani SKT. Pada proses nomor 6 petugas layanan (*BO*) meneruskan kartu NPWP dan SKT ke Subbag Umum dan urutan nomor 7, Subbag Umum mengirimkan NPWP dan SKT melalui pos tercatat ke alamat WP. Terakhir, pada proses nomor 8 pengiriman melalui pos dilakukan untuk memastikan bahwa alamat WP telah sesuai dengan yang didaftarkan serta untuk menghindari adanya WP dengan alamat fiktif.

Layanan pendaftaran dan penerbitan NPWP secara normal melalui KPP/KP2K bisa dikatakan masih kurang cepat karena tidak dapat diselesaikan dalam satu hari kerja. Hal ini dikarenakan proses penyerahan kartu NPWP dilakukan melalui pos. Walaupun tujuan utamanya adalah sebagai pengendalian internal, prosedur ini mungkin akan menyulitkan beberapa Wajib Pajak yang memiliki kepentingan mendesak. Penerbitan NPWP menjadi kurang efisien karena selain menghabiskan lebih banyak waktu, prosesnya juga melibatkan banyak personel baik dari Seksi Pelayanan maupun



**Gambar 1. Tahapan Penerbitan NPWP pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP)/Kantor Pelayanan Penyuluhan dan Konsultasi Perpajakan (KP2KP)**

Subbag Umum. Selain itu, menumpuknya NPWP dan berkas WP yang belum dikirim dapat dianggap sebagai persediaan yang akan memicu pemborosan sehingga harus diminimalisasi.

Proses pendaftaran dan penerbitan NPWP melalui KPP/KP2KP ini dapat dianalogikan sebagai pola tradisional dalam manajemen persediaan karena tiap dokumen hanya dilayani pada satu proses yang spesialis lalu ke proses berikutnya yang spesialis juga. Hal ini selaras dengan tata kelola manajemen persediaan yang dapat menggunakan pola *traditional system* atau JIT (Harris & Cassidy, 2014; Holl, Pardo, & Rama, 2010). Serangkaian proses yang ada masih berpeluang menimbulkan pemborosan waktu dan sumber daya. Oleh karena itu, untuk memenuhi kebutuhan NPWP bagi Wajib Pajak, khususnya bagi para investor yang ingin cepat berinvestasi, maka dibuatlah prosedur pendaftaran dan penerbitan NPWP melalui Pelayanan Terpadu Satu Pintu di Badan Koordinasi Penanaman Modal. Prosedur ini diharapkan merupakan wujud nyata implementasi JIT yang menekankan pada inefisiensi layanan.

**Urgensi NPWP dan perbaikan proses bisnis layanan.** Selain berfungsi sebagai sarana administrasi perpajakan, saat ini NPWP telah menjadi persyaratan wajib dalam beberapa layanan yang diberikan baik oleh lembaga perbankan maupun institusi pemerintahan. Salah satu kegunaan NPWP di bidang investasi ialah menjadi syarat bagi calon investor (asing ataupun domestik)

dalam mengurus perizinan investasi melalui Badan Koordinasi Penanaman Modal. Izin investasi menjadi izin prinsip yang wajib dimiliki perusahaan dengan kriteria tertentu agar dapat memulai usaha.

Pelayanan terpadu pada Badan Koordinasi Penanaman Modal merupakan layanan terkait penanaman modal yang terintegrasi dalam satu kesatuan proses dimulai dari tahap permohonan sampai dengan tahap penyelesaian produk layanan melalui satu pintu di Badan Koordinasi Penanaman Modal. Menurut Perka Badan Koordinasi Penanaman Modal Nomor 14 Tahun 2015 tentang Pedoman dan Tata Cara Izin Prinsip Penanaman Modal, dalam rangka percepatan realisasi investasi proyek-proyek tertentu, diberikan percepatan penerbitan izin investasi. Dengan pengaturan yang baru itu, penerbitan izin investasi yang semula membutuhkan waktu sekitar delapan hari kerja, kini hanya membutuhkan paling lama tiga jam kerja sejak diterimanya permohonan. Tentu saja persyaratan permohonan harus lengkap dan benar. Layanannya hanya di satu tempat yakni Pelayanan Terpadu Satu Pintu di Badan Koordinasi Penanaman Modal. Tampilan loket pelayanan terpadu ditunjukkan pada Gambar 2.

Upaya percepatan penerbitan izin investasi ini tidak terlepas dari peran Direktorat Jenderal Pajak. Untuk memudahkan pengurusan NPWP bagi para investor, Direktorat Jenderal Pajak menyediakan loket



**Gambar 2. Loket Pendaftaran NPWP di Pelayanan Terpadu Satu Pintu pada Badan Koordinasi Penanaman Modal**

pendaftaran NPWP pada pelayanan terpadu di Badan Koordinasi Penanaman Modal. Locket itu dikelola dan diadministrasikan oleh Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Jakarta Kebayoran Baru Satu. Wajib Pajak yang telah memenuhi persyaratan investasi tertentu dapat mengajukan permohonan pendaftaran NPWP kepada Direktorat Jenderal Pajak melalui Pelayanan Terpadu Satu Pintu di Badan Koordinasi Penanaman Modal. Jika dokumen permohonan yang diterima dinyatakan lengkap, NPWP dapat diterbitkan dan disampaikan secara langsung kepada Wajib Pajak. Hal ini selaras dengan pengaturan bahwa penerbitan NPWP dapat dilakukan melalui pengajuan sendiri oleh Wajib Pajak atau melalui penerbitan secara jabatan oleh otoritas pajak.

**JIT dan pentingnya peningkatan layanan.** Keberhasilan JIT pada sektor publik dapat bertolak belakang dengan kenyataan yang terjadi dalam layanan pemerintahan secara umum. Indikasinya masih dijumpai waktu pemrosesan lama, prosedur berbelit-belit, dan kualitas layanan kurang memuaskan. Jika praktik ini tidak diminimalisasi, dan seandainya pemerintah harus bersaing dengan perusahaan privat dalam hal produk layanan yang sama, pelan tapi pasti negara mengalami kebangkrutan akibat biaya layanan mahal (kurang kompetitif). Dampaknya ke pendapatan negara berkurang akibat ditinggalkan oleh pengguna layanan yang tidak puas dengan layanan yang diberikan pemerintah. Oleh karena itu, pemerintah kita sebagai pelayan publik dapat belajar dari bagaimana Jepang bangkit dari keteringgalan (Perang Dunia II tahun 1945), lalu termotivasi mengembangkan JIT sehingga mendapatkan metode produksi yang lebih baik dengan biaya yang efisien.

Layanan pemerintah sendiri pada dasarnya dapat diperbandingkan dengan layanan perusahaan yang menghasilkan produk berupa jasa, baik layanan yang bersifat langsung dinikmati oleh masyarakat maupun yang tidak langsung. Salah satu layanan yang sering menjadi perbincangan masyarakat adalah layanan di bidang perpajakan. Pelayanan ini banyak mendapat sorotan karena pajak bersentuhan langsung dengan masyarakat atau Wajib Pajak. Dengan meningkatnya target pajak, layanan perpajakan kian disorot dan dituntut untuk terus membaik.

Pelayanan perpajakan yang menjadi awal dalam proses administrasi perpajakan

adalah pendaftaran menjadi Wajib Pajak. Pendaftaran ini menjadi proses yang penting karena untuk mendapatkan Wajib Pajak baru yang diharapkan menjadi penyector pajak (kontribusi pada pendapatan negara). Pendaftaran Wajib Pajak ini juga penting bagi Direktorat Jenderal Pajak untuk mendapatkan data awal calon Wajib Pajak. Dalam proses pendaftaran ini masyarakat yang ingin mendaftar belum sepenuhnya memahami aturan dan prosedur perpajakan sehingga layanan yang diberikan juga harus menunjukkan kesan baik. Harapannya kesan baik setelah mendapatkan NPWP, Wajib Pajak baru itu ikhlas melaksanakan kewajiban perpajakannya.

Berdasarkan analogi *kanban system* pada JIT (Chenhall & Moers, 2015), layanan merupakan rangkaian proses tanpa henti mulai dari penerimaan awal, asesmen, dan pelaporan atau pengungkapan. Penerimaan awal pada proses pendaftaran NPWP adalah dipicu dari adanya permohonan tertulis dari Wajib Pajak, baik yang disampaikan secara langsung maupun melalui pos ke KPP/KP2KP atau loket pendaftaran di Pelayanan Terpadu Satu Pintu. Dalam permohonan tersebut, Wajib Pajak harus mengisi formulir pendaftaran secara lengkap dan detail karena data tersebut akan dimasukkan ke sistem dan dijadikan dasar penerbitan NPWP. Wajib Pajak juga harus melampirkan dokumen yang dipersyaratkan karena permohonan baru akan diproses apabila seluruh persyaratan telah dilampirkan secara lengkap.

Proses asesmen/verifikasi pada penerbitan NPWP dilakukan oleh petugas pendaftaran dengan cara meneliti kebenaran data dan kelengkapan dokumen persyaratan yang diajukan oleh Wajib Pajak. Pertama kali yang dilakukan oleh petugas adalah memastikan bahwa Wajib Pajak belum pernah terdaftar di KPP mana pun. Hal ini dilakukan melalui pengecekan secara sistem pada *masterfile* Wajib Pajak nasional. Kemudian petugas akan mencocokkan kesesuaian antara data isian di formulir dan dokumen pendukungnya. Petugas akan memastikan kebenaran penulisan nama, gelar, alamat lengkap, nomor telepon, dan alamat *email*. Petugas pendaftaran akan mencetak Bukti Penerimaan Surat (BPS), lalu menyerahkannya kepada Wajib Pajak. Penyerahan BPS ini sebagai tanda bahwa permohonan Wajib Pajak telah lengkap dan dapat segera diproses. Untuk penerbitan NPWP melalui KPP, di-

lakukan verifikasi tahap akhir oleh Kepala Seksi Pelayanan sebelum NPWP dan Surat Keterangan Terdaftar (SKT) dikirimkan ke alamat tujuan Wajib Pajak. Di samping bertujuan untuk pengecekan kebenaran dan kelengkapan data, verifikasi juga penting untuk pengendalian dokumen.

Proses adalah menyusun laporan/rekap jumlah NPWP yang diterbitkan berikut pemetaannya untuk pintu masuk pemantauan kewajiban perpajakan oleh Wajib Pajak. Di samping itu perlu diberikan catatan tambahan permasalahan yang terjadi agar ada *feedback* untuk perbaikan proses berikutnya. Pelaporan dan pencatatan ini sepenuhnya untuk perencanaan dan pengendalian manajemen.

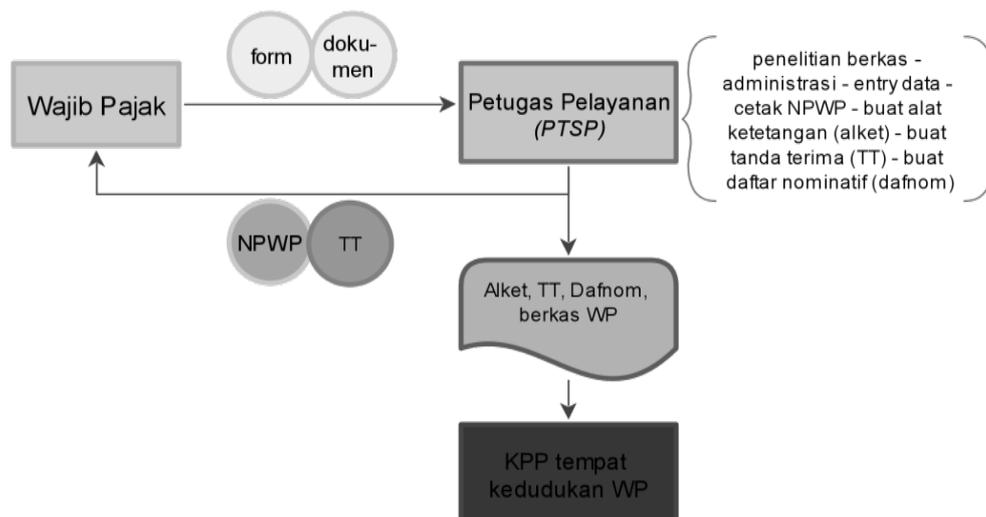
**Pemenuhan karakteristik JIT.** JIT merupakan sistem yang bertujuan untuk menghasilkan suatu produk barang ataupun jasa yang menggunakan sumber daya dengan efisien untuk memuaskan konsumen dengan kualitas yang prima dan ketepatan waktu penyampaian barang ataupun jasa kepada pemakai (konsumen). Konsep JIT sebenarnya sejalan dengan tujuan organisasi sektor publik yang berorientasi pada kualitas dan ketepatan waktu layanan.

Penerapan JIT pada proses pendaftaran NPWP melalui pelayanan terpadu sebagaimana diuraikan sebelumnya memenuhi beberapa karakteristik yakni *pull system*, *cellular manufacturing*, serta *time and resources reduction*. Walaupun tidak semua karakteristik JIT ada pada proses ini, paling tidak konsep layanan pendaftaran NPWP

ini telah mencerminkan keseriusan sebuah institusi pemerintahan dalam upaya menghasilkan layanan publik yang cepat dan tepat melalui implementasi beberapa konsep dasar JIT. Proses penerbitan NPWP ditunjukkan pada Gambar 3.

Dalam sistem tarikan (*pull system*) permintaan pelanggan akan memicu tarikan terhadap persediaan/layanan melalui sistem JIT. Setiap kegiatan produksi hanya dilakukan atas apa yang diperlukan untuk memenuhi permintaan pelanggan. Hal ini sejalan dengan argumentasi beberapa peneliti bahwa JIT *pull system*, produksi dilakukan jika terdapat permintaan tinggi untuk itu (Boysen, Briskorn, & Emde, 2016; Ciftci, Mashruwala, & Weiss, 2016; Gullberg, 2016). Demikian juga halnya pada sektor publik. Layanan diberikan pada saat terdapat permintaan dan permintaan layanan telah diverifikasi ketat sehingga memicu tahapan layanan berikutnya hingga hasil akhir diterima pelanggan, dalam hal ini Wajib Pajak. Konsep *pull system* inilah yang dibangun oleh Direktorat Jenderal Pajak dalam memberikan layanan pendaftaran NPWP kepada Wajib Pajak. Permohonan Wajib Pajak akan memicu proses pendaftaran dan penerbitan NPWP. Dengan demikian, Direktorat Jenderal Pajak memastikan bahwa layanan harus tersedia tepat pada saat timbulnya permohonan dari Wajib Pajak.

Dalam mendukung percepatan investasi, para investor membutuhkan layanan pengurusan NPWP yang cepat dan tepat. Direktorat Jenderal Pajak menyediakan ak-



**Gambar 3. Proses Penerbitan NPWP di Pelayanan Terpadu Satu Pintu pada Badan Koordinasi Penanaman Modal**

ses dan kemudahan kepada para investor tersebut melalui pelayanan terpadu pada Badan Koordinasi Penanaman Modal. Dengan terobosan baru ini, para investor tidak perlu mengurus pendaftaran NPWP ke KPP/KP2KP tempat kedudukan atau tempat kegiatan usahanya. Hal ini tentu saja juga didasari oleh pertimbangan bahwa investor tidak mau direpoti dengan urusan layanan yang berbelit-belit dan waktu penyelesaian layanan yang tidak jelas.

Fitur *cellular manufacturing* pada sistem JIT juga diakomodasi dalam proses pendaftaran NPWP di Badan Koordinasi Penanaman Modal tersebut. Loket pendaftaran NPWP didesain menyerupai *mini-cell* seperti dalam sistem JIT. Pelayanan pada loket tersebut hanya fokus pada satu produk, yaitu penerbitan NPWP. Mulai dari proses penerimaan permohonan pendaftaran, penelitian data, *entry* data, hingga penerbitan NPWP dapat dilakukan dalam satu loket. Penerapan teknik JIT mencakup *re-layout* dan penggabungan operasi atau layanan. Pegawai yang ditugaskan untuk melayani harus didekatkan satu dengan yang lain, sehingga memudahkan pelayanan, mendorong arus informasi, dan mengurangi waktu layanan. Dengan begitu, hambatan komunikasi teratasi dengan *layout* terbaik (Iraswari & Adam, 2012; Meybodi, 2015; Prasetyo, 2016).

Jumlah personel yang bertugas pun dapat diminimalisasi. Dalam satu loket hanya ada satu petugas yang memiliki beberapa

kompetensi sekaligus. Petugas itulah yang melakukan serangkaian proses dari awal hingga akhir, meliputi penelitian berkas, administrasi dokumen, *entry* data, pencetakan NPWP, pembuatan alat keterangan, pembuatan tanda terima, serta pembuatan daftar nominatif. Adapun personel yang bertugas di loket tersebut merupakan staf pelaksana Seksi Pelayanan dari KPP Pratama Jakarta Kebayoran Baru Satu. Tentu saja untuk menyediakan personel yang tangkas membutuhkan pelatihan, budaya, dan lingkungan organisasi yang mendukung. Hal ini didapat melalui proses seleksi dan pengembangan sumber daya manusia yang terencana dan terkendali dengan baik.

Pada akhirnya, konsep *time and resources reduction* pun dapat diwujudkan dalam proses pendaftaran NPWP melalui Pelayanan Terpadu Satu Pintu pada Badan Koordinasi Penanaman Modal. Filosofi utama JIT adalah melakukan proses produksi secara tepat waktu dan sampai ke lini berikutnya tanpa adanya *idle* pada waktu dan sumber daya. Proses penyelesaian pekerjaan yang cepat, mudah, dan tidak melibatkan banyak personel ini secara simultan akan menghilangkan adanya pemborosan (*waste*) (Adam & Kunaifi, 2011; Lopez & Hiebl, 2015; Singh & Ahuja, 2015; Yuhertiana, 2016).

Idealnya, penerbitan NPWP melalui KPP/KP2KP akan selesai dalam waktu 2 hari kerja, belum lagi ditambah waktu pengiriman dokumen via pos. Lamanya waktu

**Tabel 1. Kesesuaian Fitur JIT pada Proses Penerbitan NPWP**

Fitur JIT	Kesesuaian Penerapan
Sistem tarikan ( <i>pull system</i> ): memproduksi hanya dalam kuantitas yang diminta Wajib Pajak	terpenuhi
<i>Plant layout</i> : tata letak yang efisien, sistem sel, pegawai yang <i>multiskilled</i>	terpenuhi
Tiap sel dipandang sebagai “pabrik” mini, akses ke fungsi pendukung dibuat mudah dan cepat	terpenuhi
Pemberdayaan pegawai: dilatih terus-menerus menyesuaikan perubahan alat dan metode kerja	terpenuhi
Minimalisasi persediaan ke level terendah: pengurangan waktu dan sumber daya	terpenuhi
<i>Total Quantity Control</i> : pencarian tanpa henti untuk kualitas sempurna serta pengupayaan proses desain dan layanan yang bebas kerusakan	terus dilakukan/dikembangkan

pemrosesan tersebut dapat ditekan dengan implementasi JIT pada penerbitan NPWP melalui Pelayanan Terpadu Satu Pintu pada Badan Koordinasi Penanaman Modal. Hasilnya, kartu NPWP pun dapat diterbitkan pada hari yang sama dan hanya memakan waktu pengerjaan rata-rata 5 s.d. 15 menit per Wajib Pajak. Selain itu, pemborosan penggunaan tenaga kerja berlebih pun dapat dikurangi karena dalam proses penerbitan NPWP melalui pelayanan terpadu hanya melibatkan satu petugas. Berbeda dengan proses yang terjadi di KPP, yang harus melibatkan banyak personel dari Seksi Pelayanan dan Subbag Umum. Melalui konsep JIT yang diterapkan, maka layanan yang berkualitas dapat sampai ke tangan Wajib Pajak lebih cepat dan efisien.

Secara ringkas, peneliti menemukan fitur atau keunggulan JIT, baik yang sudah maupun yang belum terpenuhi dalam proses penerbitan NPWP melalui Pelayanan Terpadu Satu Pintu pada Badan Koordinasi Penanaman Modal. Hal ini disajikan pada Tabel 1.

Selain kesesuaian sebagaimana yang telah diuraikan, implementasi JIT pada proses layanan penerbitan NPWP melalui Pelayanan Terpadu Satu Pintu pada Badan Koordinasi Penanaman Modal juga memiliki beberapa kelemahan. Pertama, adanya ketidakpraktisan dalam pengadministrasian berkas Wajib Pajak. Seluruh pendaftaran NPWP melalui pelayanan terpadu tersebut diadministrasikan di KPP yang wilayah kerjanya meliputi Badan Koordinasi Penanaman Modal. Dalam hal ini Badan Koordinasi Penanaman Modal Pusat berada di wilayah kerja KPP Pratama Jakarta Kebayoran Baru Satu. Maka, dalam jangka waktu maksimal 30 hari kalender setelah Wajib Pajak melakukan administrasi di KPP Pratama Jakarta Kebayoran Baru Satu, KPP harus melakukan pemindahan Wajib Pajak ke KPP tempat kedudukan Wajib Pajak yang sebenarnya. Pemindahan Wajib Pajak ke KPP yang baru juga akan mengakibatkan perubahan 3 digit kode KPP yang tercantum di NPWP. Kedua, karena menekankan efisiensi biaya, tidak jarang terjadi pegawai dapat mengalami *stress* jika dihadapkan pada beban kerja dan tanggung jawab yang semakin banyak, sementara JIT menuntut pengerjaan yang serba cepat. Tekanan kerja yang tinggi dapat mengurangi fokus dan ketelitian sehingga memperbesar peluang terjadinya kesalahan (*error*). Dalam praktik bisa saja data atau informasi yang di-

berikan Wajib Pajak saat pendaftaran NPWP tidak sesuai dengan kenyataan yang sebenarnya. Apalagi permohonan pendaftaran NPWP pada Pelayanan Terpadu Satu Pintu di Badan Koordinasi Penanaman Modal dapat diajukan oleh pemegang saham yang memiliki keterbatasan data atau informasi jika dibandingkan dengan pengurus perusahaan (misalnya direksi dan komisaris). Ketiga, lemahnya sistem pengawasan karena fungsi otorisasi dari Kepala Seksi Pelayanan tidak dapat langsung dilakukan seketika itu juga, seperti halnya jika pendaftaran dilakukan di KPP. Dalam hal ini dapat dikatakan bahwa JIT mampu memotong waktu atau lamanya proses penerbitan NPWP, tetapi ternyata ada fungsi otorisasi yang ikut dihilangkan (ditunda). Keempat, tidak semua Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan pendaftaran NPWP melalui pelayanan terpadu di Badan Koordinasi Penanaman Modal. Saat ini layanan tersebut dikhususkan bagi Wajib Pajak Badan (berbentuk Perseroan Terbatas atau PT) dengan nilai investasi minimal Rp100 miliar dan/atau penyerapan tenaga kerja Indonesia minimal 1.000 orang.

Meskipun demikian, sebagai implementasi dari sistem mutu, Direktorat Jenderal Pajak terus berkomitmen memberikan layanan NPWP cepat dan responsif, karena NPWP adalah pintu masuk bagi warga negara memenuhi kewajiban perpajakannya. Permasalahan yang timbul dalam tubuh layanan akan diperbaiki dan dicarikan solusinya. Hal ini sesuai dengan *basic features* dalam JIT yakni *Total Quality Control* yakni proses pencarian tanpa henti untuk kualitas sempurna serta pengupayaan proses desain dan layanan yang bebas kerusakan.

**Perhitungan biaya layanan.** Sebagaimana diuraikan pada tujuan penelitian bahwa pemenuhan *basic features JIT* pada praktik layanan penerbitan NPWP penting untuk mengetahui dampak efisiensi biaya layanan. Proses pengakuan, verifikasi, dan pelaporan data Wajib Pajak tersebut memberikan implikasi biaya layanan. Biaya layanan NPWP meliputi unsur-unsur seperti biaya gaji pegawai bagian layanan, biaya kertas formulir pendaftaran NPWP, biaya kertas untuk mencetak SKT, biaya kartu NPWP, biaya mencetak kartu NPWP, biaya listrik, dan biaya pos. Biaya itu jelas menyerap anggaran layanan umum/administratif. Meskipun dalam kenyataan tidak dirinci unsur biaya seperti di atas, untuk keperluan analisis biaya, identifikasi biaya menjadi penting

sehingga dapat diketahui biaya per layanan pendaftaran NPWP. Hasil identifikasi dan perhitungan biayanya akan memudahkan analisis perbandingan biaya layanan dengan asumsi menggunakan konsep JIT dan non-JIT. Analisis perbandingan ini mengarahkan ada seberapa besar biaya bisa dihemat (efisien) tanpa mengorbankan mutu layanan kepada publik.

Pada layanan penerbitan NPWP ini diperhitungkan biaya mulai dari pendaftaran hingga kartu NPWP dan SKT diserahkan kepada Wajib Pajak. Perincian dan perbandingan biaya dapat dibuat. Dapat dibandingkan juga biaya proses pendaftaran NPWP tanpa dan dengan menggunakan sistem JIT, sehingga akan didapatkan selisih biaya di antara dua kondisi.

Penghitungan biaya dimulai dari kondisi jika pendaftaran NPWP oleh Wajib Pajak langsung datang ke KPP/KP2KP. Pendaftaran melalui elektronik tidak ditampilkan karena ada beberapa komponen biaya dari proses tersebut yang ditanggung oleh Wajib Pajak, seperti biaya internet. Asumsi mencerminkan item biaya yang dibutuhkan dalam perhitungan biaya layanan. Dalam praktik, ketersediaan data dan angka seringkali merupakan tantangan tersendiri. Dengan asumsi demikian, maka identifikasi unsur biaya sebagaimana yang disebutkan sebelumnya, seperti biaya gaji pegawai bagian layanan, biaya kertas formulir pendaftaran NPWP, biaya kertas untuk mencetak SKT, biaya kartu NPWP, biaya mencetak kartu NPWP, dan biaya listrik menentukan besaran biaya per layanan (*unit cost*). Di samping itu, dibutuhkan biaya pos mengingat layanan NPWP non-JIT membutuhkan pengiriman *output* layanan kepada Wajib Pajak.

Setelah mendapatkan asumsi dasar dalam perhitungan tersebut, estimasi biaya yang dibutuhkan dalam layanan pendaftaran NPWP OP per layanan NPWP

adalah dimulai dari perhitungan perkiraan biaya gaji bulanan pegawai golongan II/c grade 6 adalah Rp7.500.000,00. Gaji sehari adalah Rp7.500.000,00 : 20 hari kerja = Rp375.000,00. Gaji untuk sejam kerja adalah Rp375.000/8 jam = Rp46.875. Pendaftaran NPWP membutuhkan waktu sekitar 5 menit, sehingga untuk 5 menit biaya gaji = Rp46.875 x (5/60) = Rp3.906,25. Lalu, terdapat biaya formulir pendaftaran NPWP. Formulir pendaftaran dicetak pada kertas HVS F4 80 gram dengan harga Rp40.000,00 per rim, sehingga untuk satu lembar biayanya sebesar Rp40.000,00 : 500 = Rp80,00. Biaya pencetakan formulir menggunakan tinta printer tipe 53X seharga Rp1.200.000,00 per buah dengan kapasitas cetak 10.000 lembar. Maka, untuk biaya cetak per lembar adalah Rp1.200.000,00 : 10.000 = Rp120,00, sehingga total biaya cetak formulir pendaftaran Rp80,00 + Rp120,00 = Rp200,00. Terkait biaya listrik yang digunakan, apabila tarif PLN adalah Rp1.412,66 kWh, maka dengan penggunaan komputer PC daya 550 watt selama 5 menit menghasilkan biaya 550/1.000 x Rp1.412,66 x 5/60 = Rp64,75. Lalu biaya penggunaan printer kertas dan printer kartu masing-masing dengan daya 360 watt selama 5 menit adalah 2 x 360/1.000 x Rp1.412,66 x 5/60 = Rp84,75. Dengan demikian, biaya listrik Rp64,75 + Rp84,75 = Rp149,50.

Terkait biaya pencetakan kartu dan SKT, untuk SKT dicetak pada kertas HVS A4 80 gram dengan harga Rp38.000,00 per rim, sedangkan SKT dicetak sebanyak tiga lembar, sehingga biaya kertas sebesar 3 x (Rp38.000,00/500) = Rp228,00. Lalu untuk pencetakannya menggunakan tinta printer tipe 53X seharga Rp1.200.000,00 per buah dengan kapasitas cetak 10.000 lembar, sehingga untuk tiga lembar biayanya adalah 3 x (Rp1.200.000,00/10.000) = Rp360,00. Total biaya cetak SKT adalah Rp228,00 + Rp360,00 = Rp588,00. Pencetakan kartu

**Tabel 2. Perhitungan Biaya Layanan Pendaftaran NPWP dengan JIT**

Jenis Biaya	Jumlah (Rp)
Biaya Gaji	3.906,25
Biaya Formulir Pendaftaran	200
Biaya Listrik Komputer	64,75
Biaya Listrik Printer	84,75
Biaya Cetak SKT	588
Biaya Cetak Kartu NPWP	3.216,67
Biaya Pos	11.500,00
<b>Total Biaya</b>	<b>19.560,42</b>

**Tabel 3. Perhitungan Biaya Layanan Pendaftaran NPWP Tanpa JIT dengan Penambahan Penggunaan Listrik di Akhir Jam Layanan**

<b>Jenis Biaya</b>	<b>Jumlah (Rp)</b>
Biaya Gaji	3.906,25
Biaya Formulir Pendaftaran	200
Biaya Listrik Komputer	129,5
Biaya Listrik Printer	169,5
Biaya Cetak SKT	588
Biaya Cetak Kartu NPWP	3.216,67
Biaya Pos	11.500,00
<b>Total Biaya</b>	<b>19.709,92</b>

NPWP membutuhkan kartu dan tinta printer kartu. Harga kartu NPWP adalah Rp3.000,00 per buah sesuai harga dari aplikasi perseediaan, sedangkan untuk biaya cetak, tinta printer kartu seharga Rp650.000,00 dengan kapasitas cetak 3.000 kartu, sehingga biaya cetak untuk satu kartu adalah  $\text{Rp}650.000,00/3.000 = \text{Rp}216,67$ . Maka total biaya cetak kartu NPWP adalah  $\text{Rp}3.000,00 + \text{Rp}216,67 = \text{Rp}3.216,67,00$ . Terakhir, dibutuhkan biaya pengiriman pos menggunakan pos kilat khusus adalah Rp11.500,00 per surat.

Berdasarkan perhitungan di atas, peneliti melakukan kalkulasi perhitungan biaya dengan menggunakan JIT. Jumlah biaya yang diperlukan dalam proses ini ditunjukkan pada Tabel 2.

Setelah dilakukan perhitungan, total biaya yang dibutuhkan dalam kegiatan pendaftaran NPWP adalah sebesar Rp19.560,42. Dalam praktik, NPWP dan SKT dapat saja dicetak pada akhir jam layanan (bukan pada saat NPWP datang), sehingga untuk penggunaan listrik komputer dan printer akan bertambah karena akan dipakai lagi ketika mencetak SKT dan kartu NPWP. Rincian biaya dengan tambahan penggunaan listrik ditunjukkan pada Tabel 3.

Jika layanan NPWP melalui layanan satu atap dengan sistem JIT, tidak dibu-

tuhkan biaya pos karena layanan tuntas hari itu juga sehingga total biaya menjadi Rp8.060,42, dan penggunaan listrik cukup sekali saat Wajib Pajak datang. Hal ini ditunjukkan pada Tabel 4.

Total biaya apabila JIT tidak dilakukan adalah sebesar Rp19.709,92. Selisih antara biaya JIT dan non-JIT adalah  $\text{Rp}19.709,92 - \text{Rp}8.060,42 = \text{Rp}11.649,50$  per aktivitas penerbitan NPWP. Selisih itu termasuk signifikan (59,10%) dan merupakan pemborosan. Selain karena ada pemborosan, apabila tanpa JIT, petugas melaksanakan pekerjaan dua kali. Sebagai institusi yang terus menggemakan reformasi birokrasi yang mengedepankan layanan masyarakat, inefisiensi biaya patut menjadi perhatian bersama, bagaimana menekan biaya itu ke level seminimal mungkin, dan memanfaatkannya untuk aktivitas layanan yang bernilai tambah. Di samping biaya, kerugian lain yang tidak terlihat (*hidden cost*) juga berdampak pada citra instansi pemerintahan, seperti waktu tunggu bagi Wajib Pajak yang lebih lama untuk mendapatkan kartu NPWP-nya. Perbandingan biaya layanan tanpa dan dengan JIT ditunjukkan pada Tabel 5.

Dalam tabel disebutkan bahwa terdapat efisiensi biaya dalam hitungan angka (Rp). Namun, di samping efisiensi biaya, ongkos layanan yang tidak terlihat tapi meru-

**Tabel 4. Perhitungan Biaya Layanan Pendaftaran NPWP dengan JIT**

<b>Jenis Biaya</b>	<b>Jumlah (Rp)</b>
Biaya Gaji	3.906,25
Biaya Formulir Pendaftaran	200
Biaya Listrik Komputer	64,75
Biaya Listrik Printer	84,75
Biaya Cetak SKT	588
Biaya Cetak Kartu NPWP	3.216,67
Biaya Pos	0
<b>Total Biaya</b>	<b>8.060,42</b>

**Tabel 5. Ringkasan Perbandingan Biaya Layanan**

Jenis Biaya	Besaran Biaya (Rp)	
	Layanan NPWP Tanpa JIT	Layanan NPWP JIT
Biaya Gaji	3.906,25	3.906,25
Biaya Formulir Pendaftaran	200	200
Biaya Listrik Komputer	129,5	64,75
Biaya Listrik Printer	169,5	84,75
Biaya Cetak SKT	588	588
Biaya Cetak Kartu NPWP	3.216,67	3.216,67
Biaya Pos	11.500,00	0
Total Biaya	19.709,92	8.060,42
<b>Efisiensi Biaya</b>	-	<b>11.649,50</b>

pakannya aktivitas tak bernilai tambah yakni layanan tanpa JIT memakan waktu lama, penerima layanan menunggu (berpengaruh pada kekurangpuasan Wajib Pajak), penumpukan berkas karena layanan tidak tuntas tertangani, pemeriksaan ulang berkas sebelum pengiriman via pos, dan alokasi personel lebih banyak.

Perhitungan biaya di atas membandingkan antara layanan dengan menerapkan JIT dan non-JIT. Dengan inovasi program layanan NPWP satu atap, selisih efisiensi adalah Rp11.649,50 tiap aktivitas. Jika dalam sehari layanan NPWP 100 Wajib Pajak, efisiensi per hari adalah Rp1.164.950,00, dalam sebulan Rp23.299.000,00 (20 hari kerja rata-rata), atau dalam setahun Rp279.588.000,00 untuk satu kantor. Perhitungan efisiensi biaya layanan dengan JIT secara nasional yang berdampak pada efisiensi anggaran negara ditunjukkan pada Tabel 6.

Berdasarkan perhitungan Tabel 6, terlihat bahwa dengan JIT biaya layanan lebih rendah sehingga efisiensi biaya secara nasi-

onal Rp153 miliar tersebut dapat digunakan otoritas pajak untuk pengembangan sumber daya yang mendukung proses layanan tersebut, seperti meningkatkan kapabilitas personel (*capacity building*), mengalokasikan biaya pemeliharaan alat-alat (mesin), meningkatkan peluang perbaikan proses bisnis melalui pendekatan *information technology*. Terdapat dampak pada fleksibilitas anggaran karena efisiensi dapat digunakan untuk kegiatan lain yang mendorong sukses JIT lebih baik lagi. Hal ini selaras dengan filosofi JIT yang mendorong perbaikan layanan (*better improve*).

Berdasarkan pembahasan tersebut, meskipun tidak semua karakteristik JIT ada pada proses penerbitan NPWP melalui Pelayanan Terpadu Satu Pintu pada Badan Koordinasi Penanaman Modal, setidaknya upaya ini telah mencerminkan keseriusan institusi pemerintah dalam menyediakan layanan publik yang berkualitas secara cepat dan efisien melalui implementasi beberapa konsep dasar JIT. Apabila penerbitan NPWP bagi investor dapat dipercepat, pengurusan

**Tabel 6. Perhitungan Efisiensi Biaya Layanan**

Jenis Biaya	Besaran Biaya (Rp)	
	Layanan NPWP Non JIT	Layanan NPWP Dengan JIT
Total biaya relevan	19.709,92	8.060,42
Efisiensi biaya per layanan dengan JIT	-	11.649,50
Efisiensi biaya dalam sehari dengan asumsi terdapat 100 Wajib Pajak per hari (Rp11.649,50 x 100)		1.164.950,00
Efisiensi dalam sebulan (Rp1.164.950,00 x 20 hari kerja)		23.299.000,00
Efisiensi dalam setahun per Kantor Pelayanan Pajak (Rp23.299.000,00 x 12 bulan)		279.588.000,00
Efisiensi biaya layanan secara nasional (Rp279.588.000,00 x 549 KPP/KP2P)		153.493.812.000,00

perizinan investasi pun menjadi lebih lancar sehingga akan mendorong pembangunan nasional melalui percepatan investasi. Dengan demikian, tujuan percepatan investasi melalui layanan NPWP mengadopsi praktik terbaik JIT dapat diwujudkan. Mengingat hal-hal positif JIT seperti layanan yang cepat, tepat, dan efisien tersebut, seyogyanya program layanan satu pintu pendaftaran NPWP mendorong layanan pemerintahan lainnya, apalagi yang bersentuhan langsung dengan kebutuhan, partisipasi, dan kontribusi masyarakat dalam pembangunan. Kelemahan penerapan JIT dapat diperbaiki selaras dengan filosofi JIT yang memperbaiki proses secara terus-menerus. Melalui inovasi atau cara baru dalam meningkatkan layanan publik NPWP berdasarkan JIT itulah profesionalisme tata kelola pemerintahan dapat diwujudkan. Dengan demikian, keunikan atau ciri khas penerbitan NPWP melalui BK-PM adalah kecepatan waktu proses sehingga meningkatkan kejelasan prosedur dan kepuasan Wajib Pajak. Dibutuhkan waktu rata-rata 5 s.d. 15 menit untuk mendapatkan kartu NPWP. Hal ini jelas berbeda dengan layanan NPWP pada KPP/KP2KP, misalnya, yang akan selesai dalam waktu 2 hari kerja, belum lagi ditambah waktu pengiriman dokumen via pos. Kejelasan prosedur penerbitan NPWP tersebut otomatis mendorong misi layanan publik lebih baik.

Studi JIT layanan penerbitan NPWP pada Badan Koordinasi Penanaman Modal ini mendukung penelitian bahwa perlu penyesuaian penerapan JIT pada sektor publik (Allen & Lavau, 2015; Yasin, Wafa, & Small, 2001). Penelitian ini juga mendukung studi Ozalp, Suvavci, & Tonus (2010) bahwa JIT memberikan manfaat positif terutama meningkatkan proses dan SDM dan kecepatan proses layanan. Inovasi JIT pada sektor pemerintah lainnya dapat dikaji dan diterapkan mengingat integrasi JIT dengan pihak-pihak berkepentingan memberikan dampak manfaat layanan lebih baik dan lebih besar (Chen & Tan, 2011; Danese, Romano, & Bortolotti, 2012). Penelitian ini mendukung bahwa adanya perbaikan pada manajemen layanan pemerintahan akan mendorong efisiensi operasional, mutu layanan, dan efektivitas organisasi (Barraza & Pujol, 2010; Modaff, 2016). Untuk meminimalisasi biaya layanan, pemerintah harus menghilangkan pemborosan, salah satunya melalui desain dan pengembangan pola layanan yang cepat dan efisien berdasarkan karakteristik *plant*

*layout* atau *manufacturing cell* dalam bentuk layanan satu atap. Desain ini lebih efisien karena produk tidak bergerak sering berpindah dan permasalahan NPWP dapat diselesaikan secara tuntas di satu tempat. Dengan demikian, konsep JIT yang diterapkan melalui sistem layanan penerbitan NPWP satu atap sudah tepat.

## SIMPULAN

JIT yang dikembangkan oleh Jepang pada tahun 1970-an banyak diadopsi oleh unit usaha yang ingin menghasilkan produk dengan memperhatikan efisiensi sumber daya. Metode ini dijadikan dasar pengendalian persediaan dan pemenuhan proses secara tepat waktu. Metode yang dikembangkan oleh Taiichi Ohno (yang kemudian dianggap sebagai Bapak JIT) di pabrik perakitan mobil Toyota ini bertujuan untuk mendapatkan metode produksi yang lebih baik dan lebih efisien, khususnya di bidang manufaktur.

Dalam perkembangannya konsep JIT diadopsi sektor publik yang menekankan pada layanan yang cepat, tepat, efektif, dan efisien sesuai dengan reformasi tata kelola pemerintahan yang baik. Oleh karenanya diperlukan identifikasi aktivitas yang diperlukan dan difokuskan pada upaya untuk menghasilkan produk dalam jumlah yang sesuai dengan kebutuhan penerima layanan, pada tempat dan waktu yang tepat, mengesampingkan kesia-siaan (pemborosan). Dalam mengeliminasi pemborosan, perlu diperhatikan aspek-aspek pokok JIT yakni semua aktivitas yang tidak bernilai tambah terhadap produk atau jasa harus dieliminasi. Aktivitas yang tidak bernilai tambah meningkatkan biaya yang tidak perlu. Komitmen untuk selalu meningkatkan mutu yang lebih tinggi juga harus dijaga sehingga layanan salah/buruk sedapat mungkin nol, tidak memerlukan waktu dan biaya untuk pengerjaan kembali produk cacat, dan kepuasan penerima layanan dapat meningkat. Harus juga diupayakan penyempurnaan yang berkesinambungan (*continuous improvement*) dalam meningkatkan efisiensi kegiatan. Aspek pokok berikutnya perlu ditekankan penyederhanaan aktivitas dan meningkatkan pemahaman terhadap aktivitas yang bernilai tambah. Karena pencarian yang terus-menerus, JIT tidak dimaknai mempersulit proses, tetapi mengelompokkan dan menyederhanakan proses bisnis sehingga pegawai memahaminya dan mengerti apa yang harus dilakukan jika ada permasalahan.

Layanan penerbitan NPWP pada Badan Koordinasi Penanaman Modal ini menunjukkan representasi praktik JIT berkaitan *input-proses-output*, meliputi penerimaan permohonan Wajib Pajak, asesmen/verifikasi dokumen, dan penerbitan produk layanan. Penelitian ini membuktikan bahwa terdapat tiga *basic features* JIT pada layanan pendaftaran NPWP melalui pelayanan terpadu di Badan Koordinasi Penanaman Modal yakni konsep *pull system*, *cellular manufacturing*, serta *time and resources reduction*. Dalam sistem tarikan (*pull system*), permohonan WP akan memicu proses pendaftaran dan penerbitan NPWP. Dengan kata lain, seperti halnya sektor privat, layanan NPWP sektor publik menghasilkan produk hanya dalam kuantitas yang diminta Wajib Pajak. Fitur *cellular manufacturing* yang ada pada sistem JIT diadopsi dengan cara mendesain loket layanan menyerupai *mini-cell* di mana layanan pada loket tersebut hanya fokus pada satu produk, yaitu penerbitan NPWP. Keseluruhan proses, mulai dari penerimaan permohonan hingga penerbitan NPWP, dapat dilakukan oleh satu petugas *multiskilled* dalam satu loket. Kapasitas personel ditingkatkan terus-menerus dan terprogram, menyesuaikan perubahan alat dan metode kerja. Organisasi juga perlu menciptakan tenaga-tenaga baru yang profesional agar penugasan tidak mengandalkan personel tertentu saja. Di samping itu, konsep *time and resources reduction* pun dapat diwujudkan. Proses penyelesaian pekerjaan yang cepat, mudah, dan tidak melibatkan banyak personel ini secara simultan akan mengeliminasi pemborosan (*waste*). Pada akhirnya *Total Quantity Control* yakni pencarian tanpa henti untuk kualitas sempurna serta pengupayaan proses desain dan layanan yang bebas kerusakan dibudayakan dalam diri organisasi publik tersebut.

#### DAFTAR RUJUKAN

- Adam, H., & Kunaifi, A. (2011). Refleksi dan Transformasi Pengendalian Manajemen Amal Usaha Persyarikatan Muhammadiyah untuk Pengembangan Manajemen Berbasis Syariah. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 2(3), 391-401.
- Allen, J., & Lavau, S. (2015). Just in Time' Disease: Biosecurity, Poultry and Power. *Journal of Cultural Economy*, 8(3), 342-360. <https://doi.org/10.1080/17530350.2014.904243>
- Aradhya, A. S. & Kallurkar, S. P. (2014). A Case Study of Just-In-Time System in Service Industry. *Procedia Engineering*, 97, 2232-2237
- Barraza, M. F. S. & Pujol, J. R. (2010). Implementation of Lean-Kaizen in The Human Resource Service Process. A Case Study in A Mexican Public Service Organisation. *Journal of Manufacturing Technology Management*, 21(3), 388-410.
- Barros, R. S., & Ferreira, A. M. D. S. C. (2017). Time-driven Activity-based Costing: Designing a Model in a Portuguese Production Environment. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 14(1), 2-20. <https://doi.org/10.1108/QRAM-10-2015-0095>
- Boysen, N., Briskorn, D., & Emde, S. (2016). Just in Time Vehicle Scheduling with Capacity Constraints. *IIE Transactions*, 48(2), 134-145. <https://doi.org/10.1080/0740817X.2015.1056390>
- Chan, H. K., Yin, S., & Chan, F. T. S. (2010). Implementing Just in Time Philosophy to Reverse Logistics Systems: A Review. *International Journal of Production Research*, 48(21), 6293-6313. <https://doi.org/10.1080/00207540903225213>
- Chen, Z. X. & Tan, K. H. (2011). The Perceived Impact of JIT Implementation on Operations Performance: Evidence from Chinese Firms. *Journal of Advances in Management Research*, 8(2), 213-235
- Chenhall, R. H., & Moers, F. (2015). The Role of Innovation in the Evolution of Management Accounting and its Integration into Management Control. *Accounting, Organizations and Society*, 47, 1-13. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2015.10.002>
- Chung, C. K., & Bakar, N. A. (2001). The Relevancy of Just-In-Time (JIT) Concept in Government Purchasing. *Jurnal Teknologi*, 35(A), 1-8.
- Ciftci, M., Mashruwala, R., & Weiss, D. (2016). Implications of Cost Behavior for Analysts' Earnings Forecasts. *Journal of Management Accounting Research*, 28(1), 57-80. <https://doi.org/10.2308/jmar-51073>
- Crosson, S. & Needles, B. (2014). *Managerial Accounting*. South-Western: Cengage Learning.
- Danese, P., Romano, P., & Bortolotti, T. (2012). JIT Production, JIT Supply, and Performance: Investigating the Moder-

- ating Effects. *Industrial Management & Data Systems*, 12(3), 441-465. <https://doi.org/10.1108/02635571211210068>
- Garrison, R. H., Noreen, E. W., & Brewer, P. C. (2012). *Managerial Accounting*. North America: McGraw-Hill Irwin.
- Gullberg, C. (2016). What Makes Accounting Information Timely? *Qualitative Research in Accounting & Management*, 13(2), 189-215. <https://doi.org/10.1108/QRAM-03-2014-0019>
- Hansen, D. R., & Mowen, M. M. (2007). *Management Accounting*. USA: Thomson South-Western.
- Harris, D. & Cassidy, J. (2014). The Adoption of Lean Operations and Lean Accounting on the Profitability and Cash Flows of Publicly Traded Companies. *Advances in Management Accounting*, 22, 71-96.
- Holl, A., Pardo, R., & Rama, R. (2010). Just in Time Manufacturing Systems, Subcontracting and Geographic Proximity. *Regional Studies*, 44(5), 519-533. <https://doi.org/10.1080/00343400902821626>
- Iraswati, & Adam, H. (2012). Lean Manufacturing Implementation: An Approach To Reduce Production Cost. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 3(1), 49-61.
- Lienert, I. (2009). Where Does the Public Sector End and the Private Sector Begin? *IMF Working Papers*, 09(122), 3-27. <http://doi.org/10.5089/9781451872699.001>.
- López, O. L., & Hiebl, M. R. W. (2015). Management Accounting in Small and Medium-Sized Enterprises: Current Knowledge and Avenues for Further Research. *Journal of Management Accounting Research*, 27(1), 81-119. <https://doi.org/10.2308/jmar-50915>
- Madanhire, I., & Mbohwa, C. (2016). Application of Just in Time as a Total Quality Management Tool: The Case of an Aluminium Foundry Manufacturing. *Total Quality Management & Business Excellence*, 27(1), 184-197.
- Meybodi, M. Z. (2015). The Links between Just in Time Practices and Alignment of Benchmarking Performance Measures. *The TQM Journal*, 27(1), 108-121. <https://doi.org/10.1108/TQM-08-2013-0098>
- Modaff, D. P. (2016). Just in Time: Organizing the Lakota Sun Dance. *Journal of Organizational Ethnography*, 5(1), 13-27. <https://doi.org/10.1108/JOE-01-2015-0008>
- Ozalp, I., Suvaci, B., & Tonus, H. Z. (2010). A New Approach in Logistics Management: Just in Time-Logistics (JIT-L). *International Journal of Business Management Studies*, 2(1), 37-45.
- Prasetyo, W. (2016). Penerbitan Surat Tagihan Pajak (STP) dan Tindakan Penagihan dengan Tingkat Pelunasan Kewajiban Perpajakan. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 7(3), 399-418. <http://dx.doi.org/10.18202/jamal.2016.12.7029>
- Rahman, N. A. A., Sharif, S. M., & Esa, M. M. (2013). Lean Manufacturing Case Study with Kanban System Implementation. *Procedia Economics and Finance*, 7, 174-180.
- Ratnatunga, J., & Waldmann, E. (2010). Transparent Costing: Has the Emperor Got Clothes? *Accounting Forum*, 34(4), 196-210. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2010.08.005>
- Serhan, Y. N. A., Julian, C. C., & Ahmed, A. (2015). Time-based Competence and Performance: An Empirical Analysis. *Journal of Small Business and Enterprise Development*, 22(2), 288-301. <https://doi.org/10.1108/JSBED-02-2012-0017>
- Shaoul, J., Stafford, A., & Stapleton, P. (2012). Accountability and Corporate Governance of Public Private Partnerships. *Critical Perspective on Accounting*, 23, 213-229
- Singh, G., & Ahuja, I. S. (2012). Just in Time Manufacturing: Literature Review and Directions. *International Journal of Business Continuity and Risk Management*, 3(1), 57-98. <http://doi.org/10.1504/IJBCRM.2012.045519>
- Singh, G., & Ahuja, I. S. (2015). An Evaluation of Just in Time Initiatives in the Indian industries. *International Journal of Quality & Reliability Management*, 32(6), 559-588. <https://doi.org/10.1108/IJQRM-07-2013-0109>
- Thomas, T. F. (2016). Motivating Revisions of Management Accounting Systems: An Examination of Organizational Goals and Accounting Feedback. *Accounting, Organizations and Society*, 53, 1-16. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2016.07.001>
- Tiernan, P. (2014). Examining the Use of Interactive Video to Enhance Just in Time Training in the Workplace. *Industrial*