

# **SKRIPSI**

## **PENGARUH SURAT TEGURAN, SURAT PAKSA, SURAT PERINTAH MELAKSANAKAN PENYITAAN, DAN PENGUMUMAN LELANG TERHADAP PENERIMAAN TUNGGAKAN PAJAK**

**(Studi pada KPP Pratama Makassar Selatan)**

**IRMAYANA**



**DEPARTEMEN AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
MAKASSAR  
2020**

# **SKRIPSI**

## **PENGARUH SURAT TEGURAN, SURAT PAKSA, SURAT PERINTAH MELAKSANAKAN PENYITAAN, DAN PENGUMUMAN LELANG TERHADAP PENERIMAAN TUNGGAKAN PAJAK**

**(Studi pada KPP Pratama Makassar Selatan)**

sebagai salah satu persyaratan untuk memperoleh  
gelar Sarjana Ekonomi

disusun dan diajukan oleh

**IRMAYANA  
A31115041**



Kepada

**DEPARTEMEN AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
MAKASSAR  
2020**

# SKRIPSI

## PENGARUH SURAT TEGURAN, SURAT PAKSA, SURAT PERINTAH MELAKSANAKAN PENYITAAN, DAN PENGUMUMAN LELANG TERHADAP PENERIMAAN TUNGGAKAN PAJAK

(Studi pada KPP Pratama Makassar Selatan)

disusun dan diajukan oleh

**IRMAYANA**  
**A31115041**

telah diperiksa dan disetujui untuk diuji

Makassar, 16 Juli 2020

Pembimbing I,



Dr. Hj. Nirwana, S.E., M.Si., Ak., CA  
NIP. 19660405199203 2 003

Pembimbing II,



Drs. Rusman Theeng, M.Com., BAP., Ak., CA  
NIP.19620817 199002 1 001



Ketua Departemen Akuntansi  
Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Universitas Hasanuddin

Dr. Hj. Andi Kusumawati, S.E., M.Si., Ak., CA  
NIP. 19660405 199203 2 003

# SKRIPSI

## PENGARUH SURAT TEGURAN, SURAT PAKSA, SURAT PERINTAH MELAKSANAKAN PENYITAAN, DAN PENGUMUMAN LELANG TERHADAP PENERIMAAN TUNGGAKAN PAJAK

(Studi pada KPP Pratama Makassar Selatan)

disusun dan diajukan oleh

**IRMAYANA**  
**A31115041**

telah dipertahankan dalam sidang ujian skripsi  
pada tanggal **26 November 2020** dan  
dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui  
Panitia Penguji

No.	Nama Penguji	Jabatan	Tanda Tangan
1.	Dr. Hj. Nirwana, S.E., M.Si., Ak., CA	Ketua	1..... 
2.	Drs. Rusman Thoeng, M.Com., BAP., Ak., CA	Sekretaris	2..... 
3.	Drs. Haerial, Ak., M.Si., CA	Anggota	3..... 
4.	Dr. Darmawati, S.E., M.Si., Ak., CA	Anggota	4..... 
5.	Dra. Hj. Nurleni., Ak., M.Si., CA	Anggota	5..... 



Dr. Hj. Andi Kusumawati, S.E., M.Si., Ak., CA  
NIP 19660405 199203 2 003

## PERNYATAAN KEASLIAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

nama : Irmayana  
NIM : A31115041  
departemen/program studi : Akuntansi

dengan ini menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa skripsi yang berjudul

**PENGARUH SURAT TEGURAN, SURAT PAKSA, SURAT PERINTAH  
MELAKSANAKAN PENYITAAN, DAN PENGUMUMAN LELANG  
TERHADAP PENERIMAAN TUNGGAKAN PAJAK  
(Studi pada KPP Pratama Makassar Selatan)**

adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah skripsi ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah dilakukan oleh orang lain untuk memperoleh gelar akademik di suatu perguruan tinggi, dan tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila dikemudian hari ternyata di dalam naskah skripsi ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No. 20 Tahun 2003, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar, 20 September 2020

Yang membuat pernyataan,



Irmayana



## PRAKATA

*Assalaamu'alaikum Warahmatullahi Wabarakaatuh*

*Alhamdulillahirabbil'alamin*, segala puji dan syukur peneliti ucapkan kepada Allah *Subhanallahu wa Ta'ala* atas segala karunia-Nya serta segala kemudahan yang diberikan kepada peneliti sehingga dapat menyelesaikan penelitian ini menjadi sebuah skripsi dengan baik. Shalawat dan salam senantiasa tercurah kepada Nabi Muhammad *Shallallahu 'Alaihi wa Sallam*, kepada sanak keluarga dan para sahabat beliau serta orang-orang yang mengikuti beliau. Skripsi ini disusun sebagai tugas akhir dalam menyelesaikan jenjang pendidikan Strata Satu pada Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.

Penyusunan skripsi ini, peneliti dedikasikan sepenuhnya kepada kedua orang tua tersayang M. Amir dan Nurhayati serta kakakku Asriani Amir. Terima kasih yang tak terhingga kepada Bapak dan Ibu atas kasih sayang, doa dan dukungannya baik dalam bentuk material maupun non material. Selalu bekerja keras untuk memenuhi kebutuhan peneliti dan menjadi alasan terbesar peneliti menyelesaikan jenjang pendidikan Strata Satu di Universitas Hasanuddin. Semoga hal ini dapat menjadi kebanggaan kedua orang tua.

Ucapan terima kasih peneliti tujukan kepada Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin, Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, S.E., M.Si., CIPM., dan Ibu Dr. Hj. Andi Kusumawati, S.E., M.Si., Ak., CA serta Bapak Dr. H. Syarifuddin Rasyid, S.E., M.Si., selaku Ketua dan Sekretaris Departemen Akuntansi Universitas Hasanuddin. Kepada Pembimbing I, Dr. Hj. Nirwana, S.E., M.Si., Ak., CA., dan Bapak Drs. Rusman Thoeng, M.Com., BAP., Ak., CA selaku dosen pembimbing II yang telah banyak meluangkan waktu untuk membimbing,

memberi motivasi serta memberikan arahan hingga terselesainya skripsi ini. Begitu juga kepada dosen penguji peneliti Dr. Darmawati, SE., M.Si., Ak., CA. Dra. Hj. Nurleni, AK., M.Si., CA. Dan Drs. Haerial, AK., M.Si, CA yang telah banyak membimbing peneliti dan seluruh Dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin yang telah membagikan ilmu pengetahuan kepada peneliti selama perkuliahan.

Terakhir, ucapan terima kasih kepada Pegawai di Kantor Wilayah DJP Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara, KPP Pratama Makassar Selatan yang telah membantu dan menerima peneliti. Sahabat-sahabatku, Rosmayana., SE yang dengan senang hati membantu dan memberikan motivasi kepada peneliti. Teman-teman, kakak dan adik seperjuangan organisasi yang telah memberikan banyak pengalaman hidup dan membuat masa-masa kuliah peneliti lebih bermanfaat. Keluarga Mahasiswa Masjid Darul 'Ilmi, Ikatan Mahasiswa Akuntansi dan kegiatan kepanitiaan lainnya. Seluruh teman Rectorverso yang peneliti tidak bisa sebutkan namanya satu per satu, terima kasih atas dukungan dan doanya selama menjalani studi di FEB-UH.

Peneliti menyadari bahwa skripsi ini jauh dari kata sempurna. Oleh karena itu, peneliti menerima kritik dan saran yang bersifat membangun demi penyempurnaan skripsi ini.

Makassar, 20 September 2020

Irmayana

## ABSTRAK

### PENGARUH SURAT TEGURAN, SURAT PAKSA, SURAT PERINTAH MELAKSANAKAN PENYITAAN, DAN PENGUMUMAN LELANG TERHADAP PENERIMAAN TUNGGAKAN PAJAK

(Studi pada KPP Pratama Makassar Selatan)

### *EFFECT OF THE ISSUANCE OF WARNING LETTER, DISTRESS WARRANT, AND CONFISCATION LETTER TOWARD DISBURSEMENT, AND AUCTION ANNOUNCEMENT OF AGAINST THE RECEIPT OF TAX ARREARS* (Study at KPP Pratama Makassar Selatan)

Irmayana  
Nirwana  
Rusman Thoeng

Penelitian bertujuan untuk mengetahui pengaruh penerbitan surat teguran, surat paksa, surat perintah melaksanakan penyitaan dan pengumuman lelang terhadap penerimaan tunggakan pajak. Data yang digunakan adalah data sekunder yang diambil dari kantor pelayanan pajak pratama makassar selatan. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis deskriptif komparatif untuk menguji dan memberikan gambaran bagaimana pengaruh setiap variabel berupa surat teguran, surat paksa, SPMP, dan pengumuman lelang terhadap penerimaan tunggakan pajak. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dan menggunakan analisis regresi linier berganda. Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa hasil uji hipotesis secara parsial hanya surat teguran yang berpengaruh secara signifikan terhadap penerimaan tunggakan pajak. Sementara surat paksa, SPMP, dan pengumuman lelang tidak terlalu berpengaruh terhadap penerimaan tunggakan pajak. Tetapi secara simultan variabel surat teguran, surat paksa, SPMP, dan pengumuman lelang berpengaruh terhadap penerimaan tunggakan pajak.

**Kata Kunci:** surat teguran, surat paksa, SPMP, pengumuman lelang, tunggakan pajak

*This research aims to determine the effect of the issuance of the warning letter, distress warrant, confiscation letter, and auction announcement of against the receipt of tax arrears. Types of data used are secondary data obtained from the Tax Office Primary Makassar Selatan. The method used in this research was a comparative descriptive analysis to examine and provide an overview of how the influence of each variable in the form of a warning letter, distress warrant, confiscation letter (SPMP), and auction announcement of against the receipt of tax arrears. This study uses a quantitative approach and using multiple linear regression analysis. Results of the research showed that the test result in partial only a warning letter that does have impact on the reception of tax arrears. While the distress warrant, SPMP, and auction announcement did not significantly affect the receipt of tax arrears. But simultaneously the variable warning letter, distress warrant, SPMP, and auction announcement have impact on the disbursement of tax arrears.*

**Keywords:** warning letter, distress warrant, confiscation letter, auction announcement, tax arrears



## DAFTAR ISI

<b>HALAMAN SAMPUL</b> .....	<b>i</b>
<b>HALAMAN JUDUL</b> .....	<b>ii</b>
<b>HALAMAN PERSETUJUAN</b> .....	<b>iii</b>
<b>HALAMAN PENGESAHAN</b> .....	<b>iv</b>
<b>PERNYATAAN KEASLIAN</b> .....	<b>v</b>
<b>PRAKATA</b> .....	<b>vi</b>
<b>ABSTRAK</b> .....	<b>viii</b>
<b>DAFTAR ISI</b> .....	<b>ix</b>
<b>DAFTAR GAMBAR</b> .....	<b>xii</b>
<b>DAFTAR TABEL</b> .....	<b>xiii</b>
<b>DAFTAR LAMPIRAN</b> .....	<b>xiv</b>
<b>BAB I PENDAHULUAN</b> .....	<b>1</b>
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Rumusan Masalah .....	7
1.3 Tujuan Penelitian .....	8
1.4 Kegunaan Penelitian.....	8
1.4.1 Kegunaan Teoritis .....	8
1.4.2 Kegunaan Praktis .....	8
1.5 Sistematika Penelitian.....	9
<b>BAB II TINJAUAN PUSTAKA</b> .....	<b>10</b>
2.1 Landasan Teori.....	10
2.1.1 <i>Deterrence Theory</i> .....	10
2.1.2 Teori Atribusi .....	13
2.1.3 Pemahaman Tentang Pajak.....	13
2.1.3.1 Definisi Pajak.....	13
2.1.3.2 Fungsi Pajak.....	15
2.1.3.3 Jenis-Jenis Pajak.....	15
2.1.4 Tata Cara Pemungutan Pajak .....	17
2.1.4.1 Stelsel Pajak.....	17
2.1.4.2 Asas Pengenaan Pajak .....	18
2.1.4.3 Sistem Pemungutan Pajak.....	19
2.1.4.4 Hambatan Pemungutan Pajak.....	20
2.1.5 Utang Pajak.....	20
2.1.5.1 Pengertian Utang Pajak.....	20
2.1.5.2 Timbulnya Utang Pajak.....	21
2.1.5.3 Terhapusnya Utang Pajak .....	21
2.1.6 Penagihan Pajak .....	23
2.1.6.1 Pengertian Penagihan Pajak .....	23
2.1.6.2 Dasar Tindakan Penagihan Pajak .....	23
2.1.6.3 Dasar-Dasar Penagihan Pajak .....	26
2.1.6.4 Pejabat dan Juru sita Pajak .....	27
2.1.6.5 Surat teguran .....	28

2.1.6.6 Surat Paksa .....	29
2.1.6.7 Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan .....	31
2.1.6.8 Lelang .....	33
2.2 Penelitian Terdahulu .....	34
2.3 Kerangka Penelitian .....	36
2.4 Hipotesis Penelitian .....	37
2.4.1 penagihan dengan surat teguran terhadap penerimaan tunggakan pajak .....	37
2.4.2 penagihan dengan surat paksa terhadap penerimaan tunggakan pajak .....	38
2.4.3 penerbitan surat perintah melaksanakan penyitaan terhadap penerimaan tunggakan pajak .....	39
2.4.4 pengumuman lelang terhadap penerimaan tunggakan pajak .....	40
2.4.5 surat teguran, surat paksa, surat perintah melaksanakan penyitaan dan pengumuman lelang terhadap penerimaan tunggakan pajak .....	42
<b>BAB III METODE PENELITIAN.....</b>	<b>43</b>
3.1 Rancangan penelitian .....	43
3.2 lokasi dan waktu penelitian .....	43
3.3 Populasi dan Sampul .....	43
3.4 jenis dan sumber data.....	44
3.4.1 jenis data .....	44
3.4.2 sumber data .....	44
3.5 tehnik pengumpulan data.....	45
3.6 variabel penelitian dan defenisi operasional .....	45
3.6.1 variabel pebelitian .....	45
3.7 analisis data .....	47
3.7.1 uji asumsi klasik .....	47
3.7.1.1 uji normalitas.....	47
3.7.1.2 uji multikolonieritas .....	47
3.7.1.3 uji heteroskedastisitas .....	48
3.7.1.4 uji autokorelasi.....	48
3.7.2 model regresi linear berganda .....	48
3.7.3 uji hipotesis.....	49
3.7.3.1 uji signifikansi parsial (uji t) .....	49
3.7.3.2 uji signifikansi simultan (uji f) .....	49
3.7.3.3 uji koefisien determinasi $R^2$ .....	49
<b>BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN.....</b>	<b>52</b>
4.1 Gambaran Umum Lokasi Penelitian .....	52
4.1.1 Sejarah KPP Pratama Makassar Selatan .....	52
4.1.2 Wilayah Kerja .....	56
4.2 Deskripsi Data.....	57
4.2.1 Deskripsi Penagihan Pajak dengan Surat Teguran Pada KPP Pratama Makassar Selatan .....	57

4.2.2	Deskripsi Penagihan Pajak dengan Surat Paksa Pada KPP Pratama Makassar Selatan .....	60
4.2.3	Deskripsi Penagihan Pajak dengan SPMP Pada KPP Pratama Makassar Selatan .....	62
4.2.4	Deskripsi Penagihan Pajak dengan Pengumuman Lelang Pada KPP Pratama Makassar Selatan.....	65
4.3	Hasil Pengujian Hipotesis .....	67
4.3.1	Analisis Regresi Linear Berganda .....	67
4.3.2	Uji Parsial (Uji t).....	69
4.3.3	Uji Simultan (Uji F).....	72
4.3.4	Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ ).....	72
4.4	Pembahasan Hasil Pengujian Hipotesis .....	73
4.4.1	Pengaruh Surat Teguran terhadap Penerimaan Tunggakan Pajak.....	73
4.4.2	Pengaruh Surat Paksa terhadap Penerimaan Tunggakan Pajak.....	74
4.4.3	Pengaruh Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan terhadap Penerimaan Tunggakan Pajak .....	75
4.4.4	Pengaruh Pengumuman Lelang terhadap Penerimaan Tunggakan Pajak.....	76
<b>BAB V PENUTUP.....</b>		<b>77</b>
5.1	Kesimpulan.....	77
5.2	Saran.....	77
5.3	Keterbatasan Penelitian .....	78
<b>DAFTAR PUSTAKA.....</b>		<b>80</b>

## DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2. 1 Tindakan penagihan pajak .....	25
Gambar 2. 2 Kerangka penelitian .....	37

## DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 1. 1 Realisasi penerimaan negara.....	2
Tabel 1. 2 Realisasi penerimaan KPP Pratama Makassar Selatan .....	5

## DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran 1 Biodata.....	84
Lampiran 2 Hasil Uji Asumsi Klasik.....	86
Lampiran 3 Hasil Uji Hipotesis .....	88

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang**

Indonesia merupakan salah satu negara di Asia Tenggara yang masih tergolong dalam kategori negara berkembang, yang artinya bahwa sebagian besar masyarakat Indonesia belum mencapai kualitas hidup dan kesejahteraan tingkat tinggi seperti yang dirasakan masyarakat di negara-negara maju. Namun dengan potensi yang dimiliki Indonesia membuat pemerintah percaya bahwa Indonesia mampu menjadi negara maju. Oleh karena itu, pemerintah Indonesia terus berupaya meningkatkan kualitas hidup dan kesejahteraan masyarakatnya melalui peningkatan perekonomian dengan melaksanakan pembangunan di berbagai sektor. Pemerintah Indonesia menyadari bahwa untuk melakukan pembangunan di berbagai sektor, bukanlah hal mudah dilakukan karena membutuhkan dana yang tidak sedikit jumlahnya.

Untuk membiaya pembangunan di Indonesia digunakan dana dari penerimaan negara. Dalam Undang-Undang nomor 17 tahun 2003 tentang keuangan negara disebutkan bahwa sumber penerimaan negara terbagi atas tiga sektor yaitu pajak, non pajak dan hibah. Diantara tiga sektor tersebut, sumber penerimaan negara terbesar adalah penerimaan dari pemungutan pajak, maka bukan isu belaka jika dikatakan bahwa pajak mempunyai sumbangsih terbesar dalam membiayai pembangunan di Indonesia.

Jumlah penerimaan negara dari penerimaan perpajakan dari tahun ke tahun semakin meningkat, sedangkan penerimaan negara melalui dua sektor lainnya yaitu penerimaan non pajak dan hibah masih fluktuatif. Hal tersebut terlihat pada realisasi penerimaan negara yang tertuang dalam tabel 1.1.



Tabel.1.1  
Target dan Realisasi penerimaan negara  
Tahun 2014-2018

Tahun	Target penerimaan negara (dalam Triliun Rupiah)	Realisasi Penerimaan Negara (dalam Triliun Rupiah)
2014	1.072	985
2015	1.294	1.055
2016	1.539	1.283
2017	1.283	1.147
2018	1.424	1.136,6

Sumber: Kementerian Keuangan Indonesia (Kemenkeu.go.id)

Berdasarkan data pada tabel di atas terlihat bahwa realisasi penerimaan negara dari pajak dari tahun 2014 sampai tahun 2018 terus meningkat. Sedangkan penerimaan dari non pajak dan dana hibah mengalami peningkatan dan penurunan yang tidak stabil dari tahun ke tahun. Pada tahun 2014, 74% penerimaan negara berasal dari penerimaan pajak, sisanya 25,7% berasal dari non pajak dan 0,3% berasal dari dana hibah. Penerimaan negara tertinggi selama 5 tahun terakhir terjadi pada tahun 2018 yaitu mencapai 1.902,8 triliun rupiah, penerimaan tersebut berasal dari 81,4% penerimaan perpajakan, 18,3% dari penerimaan non pajak dan hanya 0,3% dari dana hibah. Hal tersebut di atas menggambarkan bahwa dari tahun 2014 sampai 2018 penerimaan negara bergantung pada pajak. Oleh karena itu pemerintah Indonesia terus memaksimalkan upaya untuk mengoptimalkan penerimaan pajak.

Keberhasilan dari pemerintah meningkatkan penerimaan negara melalui sektor perpajakan merupakan hasil kerja kementerian keuangan dalam rangka mendukung pembangunan dan pertumbuhan ekonomi secara berkelanjutan. Pemerintah Indonesia melalui kementerian keuangan melaksanakan reformasi

perpajakan secara konsisten dan berkelanjutan, meningkatkan pelayanan kepada wajib pajak dalam bentuk kemudahan pelaporan dan pembayaran, kemudahan akses informasi perpajakan, meningkatkan efektivitas penyuluhan dan hubungan masyarakat dalam rangka meningkatkan kesadaran dan kepatuhan wajib pajak, meningkatkan eksentensifikasi, intensifikasi dan penegakan hukum perpajakan, meningkatkan efektivitas pemeriksaan dan penagihan.

Selanjutnya, kementerian keuangan meningkatkan kapasitas Direktorat Jenderal Pajak (DJP) yang meliputi penguatan sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi dengan penyediaan aplikasi pajak online seperti fasilitas *e-billing* dan *e-filling* untuk memudahkan pembayaran dan pelaporan pajak. Selain itu, kementerian keuangan juga telah memanfaatkan hasil kebijakan pengampunan pajak dan melakukan identifikasi dan penggalian potensi pajak dengan kerja sama internasional, serta pelaksanaan program keterbukaan informasi keuangan untuk kepentingan perpajakan (Hasbi;2014).

Meskipun telah diketahui umum bahwa pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara untuk mensejahterakan rakyat dan berbagai langkah telah ditempuh kementerian keuangan guna mengoptimalkan penerimaan negara melalui pemungutan pajak, namun tetap saja ditemukan wajib pajak yang menunda untuk melunasi utang pajaknya. Oleh karena itu, pemerintah perlu melakukan tindakan yang lebih tegas untuk menghadapi wajib pajak yang seperti itu. Menurut teori *deterrence*, seseorang akan berusaha menghindari segala bentuk kerugian potensial akibat dari tindakan melanggar aturan (Riza dan Farid, 2008:6).

Direktorat Jenderal Pajak dengan dasar Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (UU PPSP) diharapkan mampu mengamankan

potensi penerimaan negara atas pajak yang tertunggak. Undang-undang PPSP mengatur ketentuan tentang tata cara penagihan. Tindakan penagihan pajak terdiri atas dua jenis yaitu penagihan aktif dan penagihan pasif. Penagihan aktif adalah kegiatan pelaksanaan penagihan sejak tanggal jatuh tempo pembayaran sampai dengan pengajuan permintaan penetapan tanggal dan tempat pelelangan meliputi jangka waktu 58 hari. Sedangkan penagihan pasif dilaksanakan mulai dari dikeluarkannya Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) sampai dengan jatuh tempo dengan jangka waktu 1 (satu) bulan.

Tahapan dalam penagihan aktif diawali dengan penerbitan surat teguran oleh fiskus, kemudian apabila wajib pajak masih belum melunasi tunggakan pajaknya fiskus akan menerbitkan surat paksa yang disusul dengan penyitaan. Dan apabila sampai pada tahap penyitaan wajib pajak bersangkutan belum melunasi tunggakan pajaknya dalam tempo waktu yang telah ditetapkan, aparat pajak atau fiskus segera melakukan pengumuman lelang. Tindakan penagihan tersebut merupakan tindakan aparat pajak yang bersifat tegas dan berkekuatan hukum.

Kantor Pelayanan Pajak Pratama Makassar Selatan adalah salah satu kantor pelayanan pajak dari 3 (tiga) kantor pelayanan pajak di kota Makassar, yang mencakup 4 (empat) wilayah kecamatan yaitu kecamatan Panakkukang, kecamatan Rappocini, kecamatan Makassar dan kecamatan Manggala. Mengingat bahwa pada umumnya misi dari setiap kantor pelayanan pajak yaitu meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak melalui pelayanan prima untuk menghimpun penerimaan negara secara optimal berdasarkan Undang-Undang Perpajakan, maka segala upaya berdasarkan undang-undang telah dilakukan KPP Pratama Makassar Selatan dalam meningkatkan penerimaan pajak dan meminimalisir tunggakan pajak dari tahun ke tahun. Namun dengan melihat tabel

1.2 di bawah dapat ditarik kesimpulan bahwa masih ada kendala yang dihadapi pihak KPP Pratama Makassar Selatan dalam hal penagihan pajak atau penyelesaian tunggakan pajak dari Wajib Pajak dalam lingkup kerjanya. Dikatakan demikian karena berdasarkan daftar tunggakan pajak, jumlah tunggakan pajak dari 5 tahun terakhir hanya pada tahun 2015 nilai tunggakan mencapai titik terendah yaitu Rp47.037.923.255,- sedangkan 4 tahun yang lain yaitu tahun 2014, 2016, 2017 dan tahun 2018 nilai tunggakan pajak di KPP Pratama Makassar Selatan masih di atas seratus milyar rupiah. Hal tersebut yang membuat peneliti tertarik untuk mengetahui pengaruh tahap panagihan pajak terhadap nilai tunggakan pajak pada KPP Pratama Makassar Selatan tahun 2014 hingga tahun 2018.

Tabel.1.2

Daftar tunggakan dan realisasi penerimaan pajak di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Makassar Selatan tahun 2014-2018

Tahun	Target (Rp)	Penerimaan (Rp)	Tunggakan (Rp)
2014	867.734.834.999	766.104.352.678	101.630.482.321
2015	1.209.200.027.999	1.162.162.104.744	47.037.923.255
2016	1.691.549.999.999	1.260.654.185.851	430.895.814.148
2017	1.536.488.925.132	1.225.560.209.263	310.928.715.869
2018	1.519.662.457.000	1.326.940.621.721	192.721.835.279

Sumber: Kantor Pelayanan Pajak Pratama Makassar Selatan

Penelitian terkait pengaruh penagihan pajak terhadap penerimaan pajak telah dilakukan beberapa peneliti sebelumnya. Salah satunya penelitian yang dilakukan Riski (2014), hasil penelitian menunjukkan bahwa penagihan Pajak Pertambahan Nilai dengan surat teguran dan surat paksa tidak efektif dan memberikan kontribusi yang sangat kurang terhadap penerimaan pajak. Azriel (2016), hasil penelitian menunjukkan bahwa surat paksa dan surat perintah melaksanakan penyitaan berpengaruh signifikan terhadap pencairan tunggakan

pajak sedangkan surat teguran tidak berpengaruh signifikan. Penelitian Ariani (2017), hasilnya menunjukkan bahwa surat perintah melaksanakan penyitaan berpengaruh terhadap realisasi penerimaan tunggakan pajak, namun surat teguran dan surat paksa tidak berpengaruh terhadap realisasi penerimaan tunggakan pajak.

Selanjutnya, penelitian yang dilakukan oleh Hasbi (2014), hasil penelitiannya menunjukkan bahwa tingkat efektivitas penagihan pajak aktif secara keseluruhan belum cukup dikatakan efektif, selain itu kontribusi penagihan pajak aktif terhadap pencairan tunggakan secara keseluruhan pajak masih sangat kurang. Penelitian Anastasia (2013), hasil penelitian menunjukkan bahwa secara parsial pemeriksaan pajak dan penagihan pajak berpengaruh signifikan terhadap penerimaan pajak dan secara simultan pemeriksaan dan penagihan pajak berpengaruh signifikan terhadap penerimaan pajak.

Pentingnya penelitian ini adalah karena dilihat dari penelitian-penelitian sebelumnya penagihan pajak hanya dilakukan dengan tiga cara yaitu surat teguran, surat paksa, dan surat perintah melaksanakan penyitaan dan hasilnya belum terlalu mempengaruhi penerimaan tunggakan pajak atau dengan kata lain tunggakan pajak masih tinggi. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu terletak pada tambahan variabel bebas dan objek penelitian, penelitian yang dilakukan yang dilakukan oleh Azril (2016) tentang pengaruh penerbitan surat teguran, surat paksa dan surat perintah melaksanakan penyitaan terhadap pencairan tunggakan pajak pada KPP Pratama Surabaya Pabean Cantikan sedangkan sampel dan objek dari penelitian ini adalah Pengaruh surat teguran, surat paksa, surat perintah melaksanakan penyitaan dan pengumuman lelang terhadap penerimaan tunggakan pajak pada KPP Pratama Makassar selatan.

Variabel bebas yang ditambahkan dalam penelitian ini dianggap sangat

menarik untuk diadakan penelitian karena berdasarkan penelitian Azril (2016) melalui tiga cara penagihan tunggakan pajak itu belum efektif maka dari itu peneliti tertarik melakukan penelitian dengan menambahkan satu cara penagihan yaitu pengumuman lelang dengan harapan penunggak pajak akan merasa takut dan segera melunasi pajak yang tertunggak sehingga penunggakan pajak bisa menurun dan realisasi penerimaan Negara dari pemungutan pajak semakin meningkat. Karena mengingat bahwa dari tahun ke tahun realisasi penerimaan negara dari pemungutan pajak meningkat, namun belum diketahui apakah penagihan aktif berpengaruh dalam peningkatan tersebut.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 27/PMK.06/2016 tentang petunjuk pelaksanaan lelang menjelaskan defenisi lelang. Dalam defenisi tersebut ditetapkan beberapa unsur lelang, salah satunya adalah adanya pengumuman lelang. Selanjutnya oleh pasal 53 PMK yang sama, pengumuman lelang tersebut, diterjemahkan sebagai surat kabar harian ([www.djkn.kemenkeu.go.id](http://www.djkn.kemenkeu.go.id)).

Pengumuman lelang dilaksanakan paling lambat 14 (empat belas) hari setelah penyitaan. Hal ini juga dijelaskan dalam *Deterrence theory* bahwa tindakan pelelangan adalah hal yang adil apabila wajib pajak belum juga memiliki itikad baik untuk segera melunasi tunggakan pajaknya, karena wajib pajak telah dianggap tidak melaporkan wajib pajaknya sehingga Negara yang diwakili aparaturnya berhak untuk melelang barang sitaan untuk melunasi pajak yang terutang. Berdasarkan latar belakang tersebut di atas, penulis tertarik untuk meneliti mengenai **“Pengaruh surat teguran, surat paksa, surat perintah melaksanakan penyitaan dan pengumuman lelang terhadap penerimaan tunggakan pajak pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Makassar Selatan”**.

## 1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan di atas, maka permasalahan yang dirumuskan dalam penelitian ini adalah:

- a. Apakah surat teguran berpengaruh terhadap penerimaan tunggakan pajak?
- b. Apakah surat paksa berpengaruh terhadap penerimaan tunggakan pajak?
- c. Apakah surat perintah melaksanakan penyitaan berpengaruh terhadap penerimaan tunggakan pajak?
- d. Apakah lelang berpengaruh terhadap penerimaan tunggakan pajak?
- e. Apakah surat teguran, surat paksa, surat perintah melaksanakan penyitaan, dan lelang secara simultan berpengaruh terhadap penerimaan tunggakan pajak?

## 1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian ini adalah:

- a. Untuk mengetahui pengaruh surat teguran terhadap penerimaan tunggakan pajak.
- b. Untuk mengetahui pengaruh surat paksa terhadap penerimaan tunggakan pajak.
- c. Untuk mengetahui pengaruh surat perintah melaksanakan penyitaan terhadap penerimaan tunggakan pajak.
- d. Untuk mengetahui pengaruh pengumuman lelang terhadap penerimaan tunggakan pajak.
- e. Untuk mengetahui pengaruh surat teguran, surat paksa, surat perintah melaksanakan penyitaan, dan lelang secara simultan terhadap penerimaan tunggakan pajak.

## 1.4 Kegunaan Penelitian



#### **1.4.1 Kegunaan Teoritis**

Penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai ilmu pengetahuan khususnya di bidang perpajakan yang terkait penagihan pajak dan juga dapat menjadi bahan informasi dan referensi untuk penelitian lebih lanjut sehingga terjadi penelitian berkelanjutan.

#### **1.4.2 Kegunaan Praktis**

Penelitian ini juga memberikan gambaran mengenai pengaruh surat teguran, surat paksa, surat perintah melaksanakan penyitaan, dan pengumuman lelang terhadap penerimaan tunggakan pajak sehingga diharapkan dapat menjadi referensi bagi instansi terkait dalam mengambil kebijakan.

#### **1.5 Sistematika Penelitian**

Berdasarkan buku Pedoman Penulisan Skripsi pada bagian inti skripsi (pendekatan kuantitatif), maka sistematika penelitian ini adalah sebagai berikut:

##### **BAB I PENDAHULUAN**

Pada bab ini terdiri atas latar belakang penelitian, rumusan masalah, tujuan penelitian, kegunaan penelitian, dan sistematika penelitian.

##### **BAB II TINJAUAN PUSTAKA**

Pada bab ini dibahas teori-teori yang telah diperoleh melalui studi pustaka dari berbagai literatur yang berkaitan dengan masalah penelitian yang telah ditetapkan sebagai landasan pembahasan serta berisi tentang peneliti terdahulu dan kerangka pemikiran.

##### **BAB III METODE PENELITIAN**

Pada bab ini terdiri atas lokasi penelitian, subjek penelitian, jenis dan sumber data, teknik pengumpulan data, metode analisis data, variabel penelitian serta definisi operasional.

## BAB VI HASIL PENELITIAN

Pada bab ini membahas mengenai deskripsi data, pengujian hipotesis dan pembahasan.

## BAB V PENUTUP

Pada bagian ini membahas mengenai kesimpulan, saran, dan keterbatasan penelitian

## BAB II TINJAUAN PUSTAKA

### 2.1 Landasan Teori

#### 2.1.1 *Deterrence Theory*

*Deterrence theory* merupakan bagian dari teori utilitarian yang dikemukakan oleh Jeremy Betham yang menyatakan bahwa hukuman bukan merupakan sarana pembalasan melainkan untuk mencegah kejahatan. Menurut kaum utilitarianisme, tujuan perbuatan sekurang-kurangnya menghindari atau mengurangi kerugian yang diakibatkan oleh perbuatan yang dilakukan baik untuk diri sendiri maupun orang lain. Salah satu unsur utama yaitu mencari keseimbangan antara perlunya hukuman dengan biaya penghukuman. Apabila manfaatnya lebih besar daripada biaya penghukuman, maka perlu suatu hukuman. Begitu pula sebaliknya apabila efek penjeraan dari hukuman itu tidak ada, maka hukuman itu tidak perlu ada (Setiyani, 2008 : 8).

Menurut Christiansen dalam penelitian Setiyani (2008 : 9), beberapa ciri pokok pencegahan dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. *The purpose of punishment is prevention*
2. *Prevention is not a final aim, but a means to a more suprems aim, e.g. social welfare*
3. *Only breaches of the law which are imputable to the perpretator as intent or negligence quality for punishment*
4. *The penalty shall be determined by its utility as an instrument for the prevention of crime*
5. *The punishment is prospective, it points into the future; it may contain as element of reproach, but neither reproach nor retributive elements can be accepted if they do not serve the prevention of crime for benefit or social welfare.*

Intinya, Cristiansen berpendapat bahwa tujuan pengenaan hukuman bukan untuk pencelaan maupun pembalasan namun lebih kepada tindakan pencagahan terjadinya kembali pelanggaran dalam rangka mencapai

kesejahteraan masyarakat. Tindakan ini menjadi sarana pencegahan untuk mengurangi tingkat kejahatan.

Menurut Setiyani (2008:11) teori *deterrence* dapat dibagi menjadi 2 macam:

1. *Special deterrence* (pencegahan khusus), dimana efek pencegahan dari hukuman yang dijatuhkan diharapkan terjadi setelah hukuman dilakukan sehingga tidak melakukan kejahatan serupa dimasa datang.
2. *General deterrence* (pencegahan umum), dimana efek pencegahannya diharapkan terjadi sebelum hukuman dijatuhkan. Pencegahan ini dilakukan melalui ancaman yang dijatuhkan secara terbuka sehingga orang lain dapat dicegah dari kemungkinan melakukan kejahatan.

Menurut H.L. Hart dalam penelitian Setiyani (2008: 11) yang menawarkan pemikiran yang menghubungkan prinsip keadilan dan tujuan, bahwa beratnya hukuman ditentukan sebagian oleh pertimbangan pencegahan dan sebagian oleh pertimbangan keadilan. Bahwa dengan dijatuhkannya penderitaan itu menimbulkan akibat yang lebih baik daripada apabila tidak dijatuhkan hukuman, khususnya dalam rangka menimbulkan efek penjeraan bagi yang terlihat. Hal ini juga didukung oleh *Intimidation theory* yang berpendapat bahwa sekali seseorang dijatuhi hukuman, maka selanjutnya secara mental ia akan terkondisikan untuk menghindari perbuatan serupa yang ia ketahui akan dapat merugikan kembali dirinya sendiri.

*Deterrence theory* dapat berhubungan dengan kepatuhan wajib pajak. Teori ini menggambarkan suatu model yang memperhitungkan biaya dan manfaat potensial yang akan diperoleh dari suatu tindakan yang dipilih. Sikap dari wajib pajak yang pada dasarnya tidak bersedia membayar pajak secara sukarela (*voluntary compliance*) dapat dicegah dengan pemberian sanksi. Sanksi merupakan kerugian potensial yang timbul akibat dari tindakan melanggar hukum yang telah dilakukan. Seseorang akan berusaha untuk menghindari segala bentuk kerugian potensial akibat dari tindakan melanggar aturan (Riza dan Farid,

2008 : 6). *Deterrence theory* sangat cocok dalam penelitian ini, hal ini dapat dapat dijelaskan dalam variabel surat paksa dan pengumuman lelang sebagai bentuk sanksi yang dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak untuk mencegah terjadinya penunggakan pajak.

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Cahyonowati (2011). Hasil penelitian menunjukkan bahwa factor motivator utama dalam *tax morale* dan *tax compliance* adalah *economic deterrence factor* berupa denda pajak yang dikenakan oleh otoritas pajak. Kekhawatiran untuk membayar denda pajak tinggi merupakan determinan utama untuk *tax morale* dan *tax compliance*. Apabila setiap wajib pajak berperilaku seperti yang dikemukakan dalam *deterrence theory* ini, tentu mereka akan segera melunasi utang pajaknya sebelum jatuh tempo. Semakin lama wajib pajak membayar pajak, maka semakin besar pula yang akan dibayar wajib pajak karena adanya denda administrasi sebesar 2% tiap bulan dari pajak terutang sejak jatuh tempo pembayaran.

Selain itu, adanya biaya penagihan pajak pada saat penerbitan surat paksa sebesar Rp50.000,00 dan pada saat pelaksanaan surat perintah melakukan peyitaan sebesar Rp100.000,00. Dan semakin lama lagi wajib pajak membayar, semakin besar tingkat kerugiannya karena akan dilakukan penyitaan terhadap barang-barang milik wajib pajak dengan syarat tertentu. Bahkan bisa saja dilakukan pelelangan atas barang-barang tersebut apabila wajib pajak masih belum melunasinya ([www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id)). Sanksi tersebut diharapkan mencegah wajib pajak menunggak pajak dan juga memberikan efek jera kepada wajib pajak yang pernah melakukan penunggakan pajak.

### **2.1.2 Teori Atribusi (*Attribution Theory*)**

Teori atribusi mempelajari bagaimana seseorang menginterpretasikan suatu peristiwa atau sebab perilakunya (Suartana, 2010:181). Teori ini

dikembangkan oleh Fritz Heider yang mengemukakan bahwa perilaku individu ditentukan oleh faktor internal dan faktor eksternal dimana faktor internal merupakan faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang misalnya kemampuan, sikap dan motivasi sedangkan faktor eksternal berasal dari luar seperti keberuntungan atau tekanan sosial. Berdasarkan hal ini, biasanya seseorang termotivasi untuk mempelajari dan memahami sebab-sebab peristiwa yang terjadi dilingkungan sekitar (Tandiontong, 2016:42). Atribusi merupakan proses menarik kesimpulan tentang faktor apa saja yang memengaruhi perilaku orang lain (Fikriningrum, 2012).

Teori ini dijadikan sebagai landasan teori dalam penelitian ini karena salah satu faktor yang memengaruhi terjadinya penunggakan pajak adalah dari sisi wajib pajak. Kemauan wajib pajak sangat tergantung dari penilaian wajib pajak itu sendiri yang dipengaruhi oleh kondisi eksternal dan internal mereka. Kondisi internal inilah yang sangat erat kaitannya dalam penelitian ini karena seorang wajib pajak yang mendapatkan surat teguran maupun surat perintah melaksanakan penyitaan dapat memengaruhi pikiran atau perilaku wajib pajak dalam menunggak pajak.

### **2.1.3 Pemahaman Tentang Pajak**

#### **2.1.3.1 Definisi Pajak**

Menurut Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 pada perubahan keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan pada Pasal 1 ayat 1, bahwa pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya

kemakmuran rakyat.

Definisi pajak yang dirumuskan oleh Prof. Dr. Rochmat Soemitro, S.H. dalam Burton dan Ilyas (2014:6)

Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontraprestasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

Prof. Dr. P.J.A. Andriani dalam Rahayu (2010:41) merumuskan pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.

Dalam Waluyo (2011: 3), Dr. Soeparman Soemahamidjaja mendefinisikan pajak sebagai iuran wajib berupa uang atau barang yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma-norma hukum, guna menutup biaya produksi barang-barang dan jasa-jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum.

Berdasarkan definsi-definisi dari undang-undang dan para ahli dapat disimpulkan bahwa pajak iuran wajib yang dipungut pemerintah berdasarkan undang-undang untuk membiayai pengeluaran umum negara, yang sifatnya dapat dipaksakan dan tidak mendapat imbalan langsung dari negara.

### **2.1.3.2 Fungsi Pajak**

Pada awalnya pajak mempunyai dua fungsi, yaitu fungsi *budgeter* dan fungsi *regulerend*. Namun dalam perkembangannya menjadi empat fungsi, sebagaimana dikemukakan oleh Ilyas dan Bruton (2014: 13-14) berikut ini:

#### **1. Fungsi *Budgeter***

Fungsi ini terletak di sektor publik, yaitu fungsi untuk mengumpulkan uang



pajak sebanyak-banyaknya sesuai dengan undang-undang berlaku yang pada waktunya akan digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara, yaitu pengeluaran rutin dan pengeluaran pembangunan dan bila ada sisa (surplus) akan digunakan sebagai tabungan pemerintah untuk investasi.

## 2. Fungsi *Regulerend*

Fungsi ini adalah suatu fungsi yang digunakan sebagai suatu alat untuk mencapai tujuan-tujuan tertentu yang letaknya di luar bidang keuangan. Fungsi ini umumnya dapat dilihat pada sektor swasta.

## 3. Fungsi Demokrasi

Fungsi demokrasi dari pajak adalah suatu fungsi yang merupakan salah satu penjelmaan atau wujud sistem gotong royong, termasuk kegiatan pemerintahan dan pembangunan demi kemaslahatan manusia.

## 4. Fungsi Redistribusi

Fungsi ini lebih menekankan pada unsur pemerataan dan keadilan dalam masyarakat. Hal ini dapat terlihat, misalnya dengan adanya tarif progresif yang mengenakan pajak lebih besar kepada masyarakat yang mempunyai penghasilan besar dan pajak yang lebih kecil kepada masyarakat yang mempunyai penghasilan lebih sedikit (kecil).

### **2.1.3.3 Jenis-Jenis Pajak**

Pajak dapat digolongkan ke dalam beberapa kelompok (Pohan, 2017:71-73), yaitu:

1. Menurut lembaga pemungutannya, terdiri atas:
  - a. Pajak Pusat adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara. Contoh: PPh, PPN, PPnBM, dan Bea Materai.

- b. Pajak Daerah adalah pajak yang dikelola oleh pemerintah daerah dan hasilnya digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah. Contoh: Pajak reklame, pajak restoran dan lain-lain.
2. Menurut golongannya
    - a. Pajak Langsung adalah pajak yang tidak dapat dibebankan atau dilimpahkan ke pihak lain, tetapi harus dipikul sendiri oleh wajib pajak. Contoh: Pajak penghasilan.
    - b. Pajak Tidak Langsung adalah pajak yang dapat dibebankan atau dilimpahkan ke pihak lain. Contoh. PPN, PPnBm, Bea Materai dan Bea Balik Nama.
  3. Menurut sifatnya
    - a. Pajak Subjektif adalah pajak yang pengenaannya pertama-tama memperhatikan pribadi wajib pajak (subjek), dan setelah itu baru kemudian dicari objek pajaknya. Contoh: Pajak Penghasilan
    - b. Pajak Objektif adalah pajak yang pada waktu pengenaannya yang pertama-tama diperhatikan adalah objeknya, dan setelah itu baru kemudian dicari subjeknya. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai dan PPnBM.

#### **2.1.4 Tata Cara Pemungutan Pajak**

##### **2.1.4.1 Stelsel Pajak**

Pemungutan pajak dapat dilakukan berdasarkan 3 stelsel (Mardiasmo, 2018:8-9), yaitu:

1. Stelsel Nyata (*Riel Stelsel*)

Pengenaan pajak didasarkan pada objek (penghasilan yang nyata), sehingga pemungutannya baru dapat dilakukan pada akhir tahun pajak, yaitu

setelah penghasilan yang sesungguhnya diketahui. Kebaikan stelsel ini adalah pajak yang dikenakan lebih realistis sedangkan kelemahannya adalah pajak baru akan dikenakan pada akhir periode (setelah penghasilan riil diketahui).

## 2. Stelsel Anggapan (*fictieve Stelsel*)

Pengenaan pajak didasarkan pada suatu anggapan yang diatur oleh undang-undang. Misalnya penghasilan suatu tahun dianggap sama dengan tahun sebelumnya, sehingga awal tahun pajak sudah dapat ditetapkan besarnya pajak yang terutang untuk tahun pajak berjalan. Kebaikan stelsel ini adalah pajak dapat dibayar selama tahun berjalan, tanpa harus menunggu pada akhir tahun sedangkan kelemahannya adalah pajak yang dibayar tidak berdasarkan pada keadaan yang sesungguhnya.

## 3. Stelsel Campuran

Stelsel ini merupakan kombinasi antara stelsel nyata dengan stelsel anggapan. Pada awal tahun besarnya pajak dihitung berdasarkan suatu anggapan, kemudian pada akhir tahun besarnya pajak disesuaikan dengan keadaan yang sebenarnya. Bila besarnya pajak menurut kenyataan lebih besar dari pada pajak menurut anggapan, maka wajib pajak harus menambah. Sebaliknya, jika lebih kecil kelebihannya dapat diminta kembali.

### 2.1.4.2 Asas Pengenaan Pajak

Dalam pemungutan pajak, negara memakai beberapa asas dalam menentukan wewenangnya untuk mengenakan pajak. Dimanapun hukum pajak berada dalam suatu negara, pasti akan membahas dasar wewenang fiskus suatu negara untuk mengenakan pajak (*taxing power*). Menurut Anwar (2017:65-66) ada 4 dasar pengenaan pajak yang diakui secara internasional, antara lain:

#### 1. Asas Sumber (*source rules*)

Menurut asas ini, fiskus suatu negara berwenang mengenakan pajak atas penghasilan yang bersumber dari negara tersebut tanpa memperhatikan domisi wajib pajak. Indonesia menganut asas sumber, artinya setiap penghasilan yang bersumber atau berasal dari Indonesia dapat dikenakan pajak oleh fiskus Indonesia.

#### 2. Asas Tempat Tinggal (*Domicile Rules*)

Dalam asas ini, fiskus suatu negara berhak mengenakan pajak atas seluruh penghasilan wajib pajak yang bertempat tinggal di wilayahnya baik atas segala penghasilan yang diperoleh di Indonesia maupun yang berasal dari luar negeri. Indonesia menganut asas domisili, artinya orang pribadi atau yang bertempat tinggal atau berada di Indonesia melebihi *time test* (batas waktu) yakni lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan dapat dikenakan pajak oleh fiskus Indonesia.

#### 3. Asas Kebangsaan/Kewarganegaraan (*Nationality Rules*)

Asas kebangsaan/kewarganegaraan ini menghubungkan pengenaan pajak dengan kebangsaan dari suatu negara, dimanapun seorang warga negara berada dapat dikenakan pajak oleh fiskus negara asalnya. Indonesia tidak menganut asas kebangsaan/kewarganegaraan. Asas ini dianut oleh Amerika Serikat, Meksiko, dan Filipina.

#### 4. Asas Teritorial (*Territorial*)

Menurut asas ini, fiskus suatu negara berwenang untuk mengenakan pajak hanya di dalam batas yuridiksi teritorialnya. Tidak ada pengenaan pajak di luar batas negaranya. Penduduk/Wajib Pajak dalam negerinya tidak dikenakan pajak terhadap penghasilan yang bersal dari luar negerinya. Asas ini ditemukan di beberapa negara Amerika Latin, Macau, Taiwan.

### **2.1.4.3 Sistem Pemungutan Pajak**

Mardiasmo (2018:9-10) menguraikan tiga jenis sistem pemungutan pajak, antara lain:

#### **1. *Officila Assessment System***

Sistem ini merupakan suatu sistem pemungutan yang memberi wewenang kepada pemerintah untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak. Pada sistem ini fiskus berwenang menentukan besarnya pajak terutang, wajib pajak bersifat pasif, dan utang pajak timbul setelah dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh fiskus.

#### **2. *Self Assessment System***

Sistem ini merupakan suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada wajib pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang. Pada sistem ini wajib pajak aktif menghitung, menyetor, dan melaporkan sendiri pajak yang terutang, fiskus hanya mengawasi.

#### **3. *Withholding System***

Sistem ini merupakan suatu sistem pemungutan wajib pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga (bukan fiskus dan bukan wajib pajak yang bersangkutan) untuk memotong atau memungut pajak yang terutang oleh wajib pajak.

### **2.1.4.4 Hambatan Pemungutan Pajak**

Dalam proses pemungutan pajak fiskus tidak selalu berjalan baik. Mardiasmo (2018:10-11) mengelompokkan hambatan terhadap pemungutan pajak menjadi:

#### **1. Perlawanan Pasif**

Masyarakat enggan (pasif) membayar pajak yang dapat disebabkan oleh:

- a. Perkembangan intelektual dan moral masyarakat.
- b. Sistem perpajakan yang (mungkin) sulit dipahami oleh masyarakat.
- c. Sistem kontrol tidak dapat dilakukan atau dilaksanakan dengan baik.

## 2. Perlawanan Aktif

Perlawanan aktif meliputi semua usaha dan perbuatan yang dilakukan oleh wajib pajak dengan tujuan untuk menghindari pajak. Bentuknya antara lain:

- a. *Tax avoidance*, usaha meringankan beban dengan tidak melanggar undang-undang.
- b. *Tax evasion*, usaha meringankan beban dengan cara melanggar undang-undang (menggelapkan pajak)

### 2.1.5 Utang Pajak

#### 2.1.5.1 Pengertian Utang Pajak

Fahmi (2013:160) mengemukakan bahwa utang adalah kewajiban yang dimiliki oleh pihak perusahaan yang bersumber dari dana eksternal baik yang berasal dari sumber pinjaman perbankan, *leasing*, penjualan obligasi dan sejenisnya. Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa ( UU PPSP) Nomor 19 Tahun 2000 pasal 1 menjelaskan bahwa utang pajak adalah pajak yang masih harus dibayar termasuk sanksi administrasi berupa bunga, denda atau kenaikan yang tercantum dalam surat ketetapan pajak atau surat sejenisnya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

#### 2.1.5.2 Timbulnya Utang Pajak

Dalam hukum pajak, timbulnya utang pajak didasarkan pada dua ajaran yang berbeda (Ilyas dan Burton, 2014:73).

##### 1. Ajaran Materiil

Ajaran ini menyatakan bahwa utang pajak timbul pada saat diundangkannya

undang-undang pajak. Artinya, apabila suatu undang-undang pajak diundangkan oleh pemerintah, maka pada saat itulah timbul utang pajak sepanjang apa yang diatur dalam undang-undang tersebut menimbulkan suatu kewajiban bagi seseorang menjadi terutang pajak.

## 2. Ajaran Formil

Ajaran ini menyatakan bahwa utang pajak timbul pada saat dikeluarkannya surat ketetapan pajak oleh pemerintah yaitu Direktorat Jenderal Pajak (fiskus). Artinya, bahwa seseorang baru diketahui mempunyai utang pajak saat fiskus menerbitkan surat ketetapan pajak atas namanya serta besarnya pajak yang terutang.

### 2.1.5.3 Terhapusnya Utang Pajak

Berakhirnya atau hapusnya utang pajak dapat disebabkan oleh hal-hal berikut ini (Anwar, 2017:76-79) :

#### 1. Pembayaran

Berakhirnya atau hapusnya utang pajak karena pembayaran yang dilakukan oleh wajib pajak ke kas negara. Cara pembayaran dapat dilakukan dengan:

- a. Secara langsung oleh wajib pajak dengan surat setoran pajak ke kas negara via bank persepsi atau kantor pos (misal: Pelunasan PPN dan PPnBM, PBB, BPHTB, PPh final)
- b. Pemotongan/pemungutan oleh pihak lain (misal: PPh 21/22/23)
- c. Pengkreditan pajak luar negeri (misal: PPh Pasal 24)
- d. Pembayaran sendiri oleh Wajib Pajak ke kantor penerimaan pajak (misal: PPh Pasal 25)

#### 2. Kompensasi

Kompensasi adalah cara pelunasan utang pajak dengan memperhitungkan kelebihan pembayaran pajak terhadap utang pajak lainnya.



### 3. Kadaluwarsa

Kadaluwarsa ini hanya ditujukan kepada penagihan pajak saja. Apabila tunggakan dalam 5 (lima) tahun tidak dilakukan penagihan pajak, maka setelah dilakukan penelitian administrasi dapat diusulkan untuk dihapuskan. Apabila Wajib Pajak meninggal dunia tanpa meninggalkan waris dan ahli waris, atau Wajib Pajak mengalami pailit atau alamat Wajib Pajak tidak ditemukan, maka setelah dilakukan pemeriksaan lapangan oleh petugas pajak, tunggakan pajak yang masih ada dapat diusulkan untuk dihapuskan.

### 4. Penghapusan

Penghapusan sifatnya sama dengan pembebasan, yaitu penghapusan utang pajak yang diberikan berhubungan dengan keadaan Wajib Pajak (misal keadaan finansial Wajib Pajak dalam kondisi pailit), dan bukan berhubungan dengan sifat khusus dari keadaan yang menimbulkan utang pajak.

### 5. Pembebasan

Hutang pajak tidak berakhir dalam arti semestinya, melainkan hanya karena ditiadakan. Meniadakan utang pajak Wajib pajak tertentu dengan jalan pembebasan karena setelah dilakukan penyelidikan ternyata Wajib Pajak tersebut sudah tidak mampu memenuhi kewajibannya. Pembebasan umumnya tidak diberikan terhadap pokok pajak tetapi terhadap sanksi administrasi (denda/bunga).

## **2.1.6 Penagihan Pajak**

### **2.1.6.1 Pengertian Penagihan Pajak**

Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 19 tahun 2000, mengartikan bahwa penagihan pajak adalah serangkaian tindakan

agar Penanggung Pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau memperingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan Surat paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, dan menjual barang yang telah disita. Mardiasmo (2018:141) mengemukakan bahwa Penanggung Pajak yaitu orang pribadi atau badan yang bertanggung jawab atas pembayaran pajak, termasuk wakil yang menjalankan hak dan memenuhi kewajiban wajib pajak menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

#### **2.1.6.2 Dasar Tindakan Penagihan Pajak**

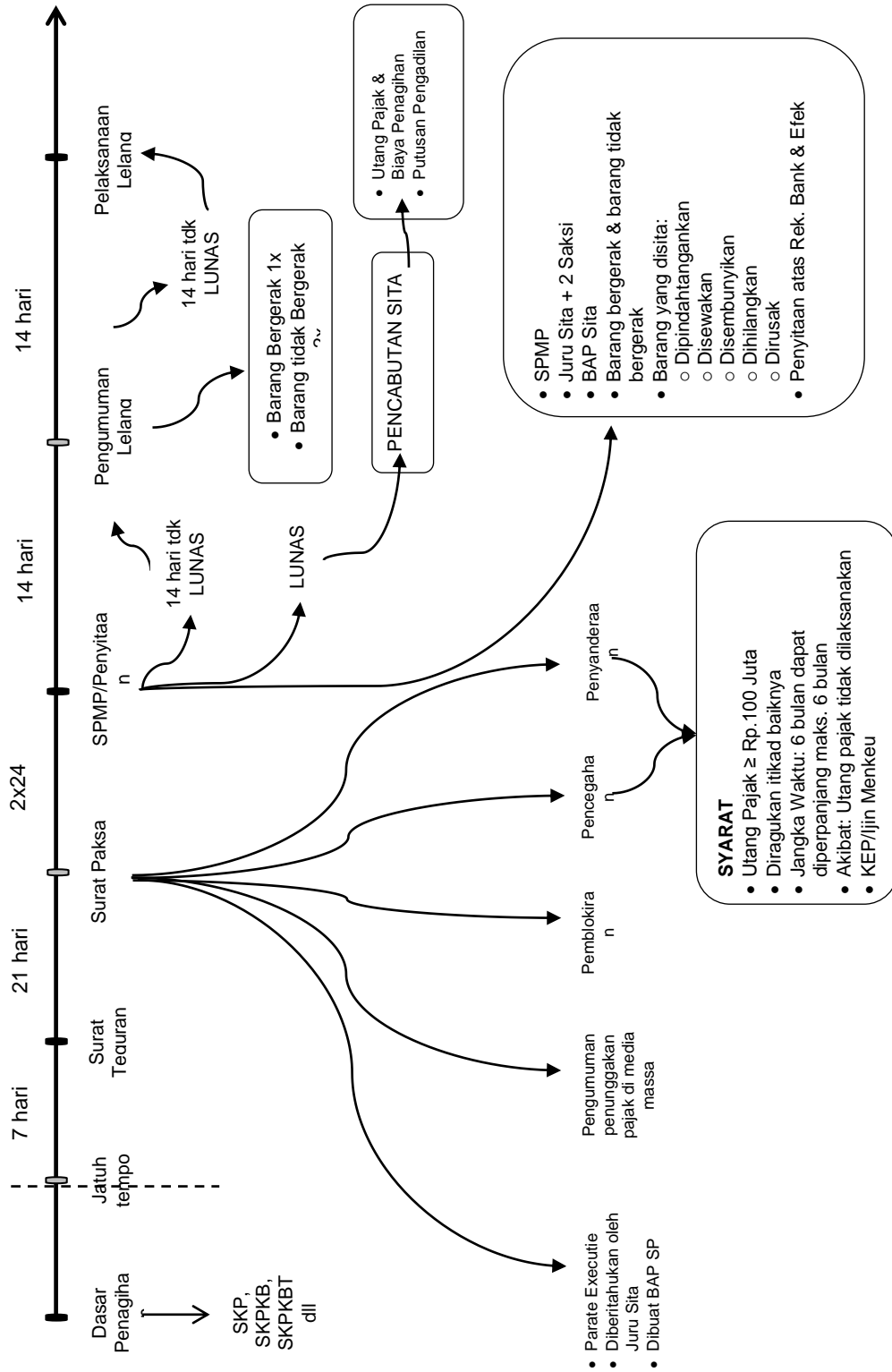
Penagihan pajak (*Tax collection*) timbul karena adanya tunggakan pajak (*tax arrears*), sedangkan tunggakan pajak timbul dari adanya Surat Ketetapan Pajak (*Tax Assessment*). Anwar (2017:219) mengelompokkan penagihan pajak menjadi 2 (dua) macam, yaitu penagihan aktif dan penagihan pasif.

1. Penagihan aktif adalah kegiatan tindakan pelaksanaan penagihan sejak tanggal jatuh tempo pembayaran sampai dengan pengajuan permintaan penetapan tanggal dan tempat pelelangan meliputi jangka waktu 58 hari;
2. Penagihan pasif adalah serangkaian pajak mulai dari dikeluarkannya Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) sampai dengan jatuh tempo dengan jangka waktu 1 (satu) bulan.

Undang-undang Nomor 28 tahun 2007 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009, Pasal 20 Ayat 3 tentang Ketetapan Umum dan Tata Cara Perpajakan mengatur bahwa penagihan pajak dengan surat paksa dilaksanakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Suharsono (2015:176) mengemukakan bahwa tindakan penagihan pajak dimulai dari dasar penagihan pajak yang sudah jatuh tempo

kemudian dilanjutkan dengan menegur, memberitahukan Surat Paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, penyanderaan, dan menjual barang yang telah disita. Masing-masing kegiatan tersebut mempunyai jangka waktu yang sudah ditentukan oleh Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa sebagaimana tergambar dalam Gambar 2.1 berikut.

**Gambar 2.1 Tindakan penagihan pajak**



Sumber: Suharsono (2015:177)

Sumarsan (2017:73-74) mengemukakan bahwa pihak fiskus dapat melakukan penagihan seketika dan sekaligus tanpa harus dilakukan tindakan penagihan seperti di atas jika:

1. Penanggung pajak akan meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya atau berniat untuk itu;
2. Penanggung pajak memindahtangankan barang yang dimiliki atau dikuasai dalam rangka menghentikan atau mengecilkan kegiatan perusahaan atau pekerjaan yang dilakukannya di Indonesia;
3. Terdapat tanda-tanda bahwa penanggung pajak akan membubarkan badan usaha atau menggabungkan atau memekarkan usaha, atau memindahtangankan perusahaan yang dimiliki atau yang dikuasainya, atau melakukan perubahan bentuk lainnya;
4. Badan usaha akan dibubarkan oleh negara; atau
5. Terjadi penyitaan atas barang penanggung pajak oleh pihak ketiga atau terdapat tanda-tanda kepailitan.

#### **2.1.6.3 Dasar-Dasar Penagihan Pajak**

Mengacu pada ketentuan Pasal 18 ayat (1) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, dasar penagihan pajak adalah sebagai berikut:

1. Surat Tagihan Pajak (STP), yaitu surat yang diterbitkan Direktorat Jenderal Pajak untuk melakukan tagihan pajak dan/atau sanksi administrasi berupa bunga dan/atau denda.
2. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), yaitu surat ketetapan pajak yang menentukan besarnya jumlah pokok pajak, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi

administrasi, dan jumlah pajak yang masih harus dibayar.

3. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), yaitu surat ketetapan pajak yang menentukan tambahan atas jumlah pajak yang telah ditetapkan.
4. Surat Keputusan Pembetulan adalah surat yang membetulkan kesalahan tulis, kesalahan hitung, dan/atau kekeliruan penetapan ketentuan tertentu dalam peraturan perundang-undangan perpajakan yang terdapat dalam Surat Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pengurangan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak, atau Surat Keputusan Pemberian Imbalan Bunga.
5. Surat Keputusan Keberatan adalah surat keputusan atas keberatan terhadap surat ketetapan pajak atau terhadap pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga yang diajukan oleh Wajib Pajak.
6. Putusan Banding adalah putusan badan peradilan pajak atas banding terhadap Surat Keputusan Keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak.
7. Putusan Peninjauan Kembali adalah putusan Mahkamah Agung atas permohonan peninjauan kembali yang diajukan oleh Wajib Pajak atau oleh Direktur Jenderal Pajak terhadap Putusan Banding atau Putusan Gugatan dari badan peradilan pajak.

#### **2.1.6.4 Pejabat dan Juru Sita Pajak**

Pejabat pajak adalah pejabat yang berwenang mengangkat dan memberhentikan Juru Sita Pajak, menerbitkan Surat Perintah Penagihan dan Sekaligus, Surat Paksa, Surat Perintah Malaksanakan Penyitaan, Surat Pencabutan Sita, Pengumuman Lelang, Surat Penentuan Harga Limit,

Pembatalan Lelang, Surat Perintah Penyanderaan, dan surat lain yang diperlukan untuk penagihan pajak sehubungan dengan Penanggung Pajak tidak melunasi sebagian atau seluruh utang pajak menurut Undang-undang dan peraturan daerah (Mardiasmo, 2018:141).

Pengertian juru sita pajak sesuai Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (PPSP) adalah pelaksana tindakan penagihan pajak yang meliputi penagihan seketika dan sekaligus, pemberitahuan surat paksa, penyitaan dan penyanderaan. Juru sita pajak dalam melaksanakan tugasnya merupakan pelaksana eksekusi dari putusan yang sama kedudukannya dengan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap.

Syarat-syarat yang harus dipenuhi seorang juru sita pajak untuk diangkat menjadi juru sita pajak sesuai keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 562/KMK.04/2000 tentang Syarat-Syarat Tata Cara Pengangkatan dan Pemberhentian Juru Sita Pajak. Cara pengangkatan juru sita pajak antara lain:

1. Berijazah serendah-rendahnya Sekolah Menengah Umum atau yang setingkat dengan itu;
2. Berpangkat serendah-rendahnya pengatur muda/golongan II/a;
3. Lulus pendidikan dan latihan juru sita pajak; dan
4. Jujur, bertanggung jawab, dan penuh pengabdian.

Dan pemberhentian juru sita pajak akan dilakukan apabila juru sita tersebut meninggal dunia, pensiun, karena alih tugas atau kepentingan dinas lainnya, dan apabila ternyata juru sita pajak tersebut lalai atau tidak cakap dalam menjalankan tugas (Waluyo, 2011:92).

#### **2.1.6.5 Surat Teguran**

Setelah dalam jangka waktu satu bulan sejak tanggal diterbitkannya Surat Ketetapan pajak, wajib pajak tetap tidak melunasinya, barulah dilakukan

suatu tindakan penagihan aktif dengan nama surat teguran atau surat peringatan atau surat lain sejenis yang dimaksudkan untuk menegur atau memperingatkan kepada Wajib Pajak untuk melunasi utang pajaknya. Penerbitan surat teguran atau surat peringatan atau surat lain yang sejenis merupakan tindakan awal dari pelaksanaan penagihan pajak dan pelaksanaannya harus dilakukan sebelum dilanjutkan dengan penerbitan Surat Paksa. Apabila terhadap wajib pajak tidak pernah diberikan surat teguran atau surat peringatan atau surat lain yang sejenis namun langsung diterbitkan dan diberikan Surat Paksa (SP), maka secara yuridis SP tersebut dianggap tidak ada karena tidak didahului dengan pengeluaran surat teguran atau surat peringatan atau surat lain yang sejenis.

Surat teguran sebagai awal tindakan pelaksanaan penagihan pajak dilakukan segera setelah tujuh hari sejak saat jatuh tempo pembayaran yang tercantum dalam surat ketetapan pajak. Penerbitan surat teguran dalam Undang-Undang tidak diatur secara khusus dalam satu bagian tersendiri, tetapi hanya merupakan bagian dari bab mengenai SP, seperti yang diatur dalam ketentuan pasal 8 ayat (1) huruf a dan ayat (2) Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000.

#### **2.1.6.6 Surat Paksa**

Surat Paksa adalah surat perintah membayar utang pajak dan biaya penagihan pajak. Surat paksa mempunyai kekuatan eksekutorial dan kedudukan hukum yang sama dengan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap. Mardiasmo (2018:143) menguraikan bahwa Surat Paksa sekurang-kurangnya meliputi:

1. Nama Wajib Pajak, atau nama wajib pajak dan Penanggung Pajak.
2. Dasar penagihan.



3. Besarnya Utang Pajak.
4. Perintah untuk membayar.

Surat paksa diterbitkan apabila:

1. Penanggung Pajak tidak melunasi utang pajak dan kepadanya diterbitkan Surat Teguran atau Surat Peringatan atau surat lain yang sejenis.
2. Terhadap penanggung pajak telah dilaksanakan penagihan seketika dan sekaligus.
3. Penanggung Pajak tidak memenuhi ketentuan sebagaimana tercantum dalam keputusan persetujuan angsuran atau penundaan pembayaran pajak.

Surat Paksa terhadap orang pribadi diberitahukan oleh juru sita pajak kepada:

1. Penanggung Pajak.
2. Orang dewasa yang bertempat tinggal bersama ataupun bekerja di tempat usaha penanggung pajak, apabila penanggung pajak yang bersangkutan tidak dapat dijumpai.
3. Salah satu ahli waris atau pelaksana wasiat atau yang mengurus harta peninggalannya apabila Wajib Pajak telah meninggal dunia dan harta warisan belum dibagi.
4. Para ahli waris, apabila Wajib Pajak telah meninggal dunia dan harta warisan telah dibagi.

Surat Paksa terhadap badan diberitahukan oleh juru sita pajak kepada:

1. Pengurus, kepala perwakilan, kepala cabang, penanggung jawab, pemilik modal.
2. Pegawai tetap di tempat kedudukan atau tempat usaha badan, apabila Juru Sita Pajak tidak dapat menjumpai salah seorang sebagaimana dimaksud dalam angka 1.

Dalam hal wajib pajak dinyatakan pailit, surat paksa diberitahukan kepada Kurator, Hakim Pengawas, atau Balai Harta Peninggalan. Sedangkan dalam hal Wajib Pajak dinyatakan bubar atau dalam likuidasi, Surat Paksa diberitahukan kepada orang atau badan yang dibebani untuk melakukan pemberesan atau likuidator.

#### **2.1.6.7 Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan (SPMP)**

Penyitaan adalah tindakan juru sita pajak untuk menguasai barang Penanggung Pajak, guna dijadikan jaminan untuk melunasi utang pajak menurut peraturan perundang-undangan. Apabila utang pajak tidak dilunasi Penanggung Pajak dalam jangka waktu 2x24 jam setelah Surat Paksa diberitahukan, pejabat menerbitkan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan. Setiap melaksanakan penyitaan, Juru Sita Pajak membuat Berita Acara Pelaksanaan Sita yang ditandatangani oleh Juru sita Pajak, Penanggung Pajak, dan saksi-saksi (Mardiasmo 2018:144).

Menurut Undang-undang no. 19 tahun 2000 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa, Penyitaan adalah tindakan Juru Sita Pajak untuk menguasai barang Penanggung Pajak, guna dijadikan jaminan untuk melunasi utang pajak menurut peraturan perundang-undangan. Pada pasal 14 ayat 1 juga di jelaskan bahwa Penyitaan dilaksanakan terhadap barang milik Penanggung Pajak yang berada ditempat tinggal, tempat usaha, tempat kedudukan, atau tempat lain termasuk yang penguasaannya berada ditangan pihak lain atau dijaminakan sebagai pelunasan utang tertentu yang dapat berupa:

1. Barang bergerak, termasuk mobil, perhiasan, uang tunai, dan deposito berjangka, tabungan, saldo rekening koran, giro atau bentuk lainnya yang dipersamakan dengan itu, obligasi saham atau surat berharga lainnya,

piutang, dan penyertaan modal pada perusahaan lain; dan/atau

2. Barang tidak bergerak, termasuk tanah, bangunan, dan kapal dengan isi kotor tertentu.

Namun, selain itu ada juga Barang Bergerak milik Penanggung Pajak yang dikecualikan dari penyitaan adalah:

1. Pakaian dan tempat tidur beserta perlengkapannya yang digunakan oleh Penanggung Pajak dan keluarga yang menjadi tanggungannya;
2. Persediaan makanan dan minuman untuk keperluan satu bulan beserta peralatan memasak yang berada dirumah;
3. Perlengkapan Penanggung Pajak yang bersifat dinas yang diperoleh dari negara;
4. Buku-buku yang bertalian dengan jabatan atau pekerjaan Penanggung Pajak alat-alat yang dipergunakan untuk pendidikan, kebudayaan, dan keilmuan;
5. Peralatan dalam keadaan jalan yang masih digunakan untuk melaksanakan pekerjaan atau usaha sehari-hari dengan jumlah seluruhnya tidak lebih dari Rp. 20.000.000,00 (dua puluh juta rupiah);atau
6. Peralatan penyandang cacat yang digunakan oleh Penanggung Pajak dan keluarga yang menjadi tanggungannya.

Sementara itu, dalam hal penyitaan tambahan(Pasal 21), jurusita pajak tetap dapat melakukan penyitaan apabila terjadi hal-hal berikut:

1. Nilai barang yang disita nilainya tidak cukup untuk melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak;atau
2. Hasil dari lelang barang yang telah disita tidak cukup untuk melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak.

Terhadap barang yang sudah disita, penanggung pajak dilarang untuk melakukan hal-hal berikut:(Ilyas dan burton 2014:112-113)

1. Memindahkan hak, memindahtangankan, menyewakan, meminjamkan, menyembunyikan, menghilangkan, atau merusak barang yang telah disita.
2. Membebani barang tidak bergerak yang telah disita dengan hak tanggungan untuk pelunasan utang tertentu.
3. Membebani barang bergerak yang telah disita dengan fidusia atau digunakan untuk pelunasan utang tertentu.
4. Merusak, mencabut, atau menghilangkan segel sita atau salinan Berita Acara Pelaksanaan Sita yang telah ditempel pada barang sitaan.

#### **2.1.6.8 Lelang**

Mardiasmo (2018:146-147) menjelaskan bahwa lelang adalah setiap penjualan barang di muka umum dengan cara penawaran harga secara lisan dan atau tertulis melalui usaha pengumpulan peminat atau calon pembeli. Apabila utang pajak dan atau biaya penagihan pajak tidak dilunasi setelah dilaksanakan penyitaan, pejabat berwenang melaksanakan penjualan secara lelang terhadap barang yang disita melalui Kantor Lelang.

Penjualan secara lelang terhadap barang yang disita dilaksanakan paling singkat 14 (empat belas) hari setelah pengumuman lelang melalui media massa. Pengumuman lelang dilaksanakan paling singkat 14 (empat belas) hari setelah penyitaan. Untuk barang bergerak dilakukan satu kali dan untuk barang tidak bergerak dilakukan dua kali. Pengumuman lelang terhadap barang dengan nilai paling banyak Rp20.000.000,00 (dua puluh juta rupiah) tidak harus diumumkan melalui media massa

Apabila hasil lelang sudah mencapai jumlah yang cukup untuk melunasi biaya penagihan pajak dan utang pajak, pelaksanaan lelang dihentikan oleh pejabat walaupun barang yang akan dilelang masih ada. Sisa barang serta

kelebihan uang dikembalikan oleh pejabat kepada penanggung pajak segera setelah pelaksanaan lelang.

## **2.2 Penelitian Terdahulu**

Beberapa penelitian terdahulu telah dilakukan dengan menguji variabel yang sama dalam penelitian kali ini seperti surat paksa, surat teguran, surat perintah melaksanakan penyitaan, dan pengumuman lelang sebagai variabel independen dan penerimaan tunggakan sebagai variabel dependen. Hasil penelitian diantara penelitian terdahulupun ada yang berbeda.

Riski (2014) meneliti tentang efektifitas penagihan pajak dengan surat teguran dan surat paksa terhadap penerimaan pajak pertambahan nilai pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Manado. Hasil Penelitiannya menunjukkan bahwa penagihan Pajak Pertambahan Nilai dengan Surat teguran dan Surat Paksa tidak efektif dan memberikan kontribusi yang sangat kurang terhadap penerimaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Manado. Hal tersebut disebabkan oleh penanggung pajak lalai, tidak mampu melunasi hutang pajaknya, mengajukan keberatan atas tunggakan pajaknya dan mengajukan permohonan angsuran terhadap tunggakan pajaknya.

Azriel (2016) melakukan penelitian tentang pengaruh penerbitan surat teguran, surat paksa, dan surat perintah melaksanakan penyitaan terhadap pencairan tunggakan pajak pada kantor Pelayanan Pajak Pratama Surabaya Pabean Cantikan. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa hasil uji hipotesis secara parsial variabel surat paksa dan surat perintah melaksanakan penyitaan berpengaruh signifikan terhadap pencairan tunggakan pajak, sementara variabel surat teguran tidak berpengaruh signifikan terhadap pencairan. Tetapi secara

simultan variabel surat teguran, surat paksa, dan surat perintah melaksanakan penyitaan berpengaruh terhadap pencairan tunggakan pajak.

Ariani (2017) meneliti tentang pengaruh penagihan aktif terhadap realisasi penerimaan tunggakan pajak pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Banjar Baru tahun 2014-2016. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan berpengaruh terhadap realisasi penerimaan tunggakan pajak. Namun, surat teguran dan surat paksa tidak berpengaruh terhadap realisasi penerimaan tunggakan pajak.

Hasbi (2014) meneliti tentang analisis efektivitas dan kontribusi penagihan pajak aktif terhadap pencairan tunggakan pajak pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Malang Utara. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa tingkat efektivitas penagihan pajak aktif secara keseluruhan belum cukup dikatakan efektif, selain itu kontribusi penagihan pajak aktif terhadap pencairan tunggakan secara keseluruhan pajak masih sangat kurang. Faktor penyebab hal tersebut adalah kurangnya kesadaran masyarakat dan kepatuhan Wajib Pajak dalam membayar utang pajaknya serta kurang optimalnya proses penagihan pajak aktif.

Derlina (2013) meneliti tentang efektivitas penagihan tunggakan pajak dengan menggunakan surat paksa pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Manado. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penagihan tunggakan pajak dengan menggunakan surat paksa pada tahun 2011 dilihat dari jumlah lembar memiliki presentase efektivitas 41,26% yang indikatornya tergolong kurang efektif dan dari nominalnya memiliki presentase 64,48% yang indikatornya tergolong cukup efektif, sedangkan pada tahun 2012 dilihat dari jumlah lembar memiliki presentase efektivitas 84,09% yang indikatornya tergolong efektif dan dari nominalnya memiliki presentase 81,56% yang indikatornya tergolong efektif. Dengan demikian penerimaan pajak di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Manado

dalam hal pembayaran tunggakan pajak dengan surat paksa bisa dikategorikan efektif karena penerimaan tunggakan pajak tahun 2011 ke tahun 2012 mengalami peningkatan.

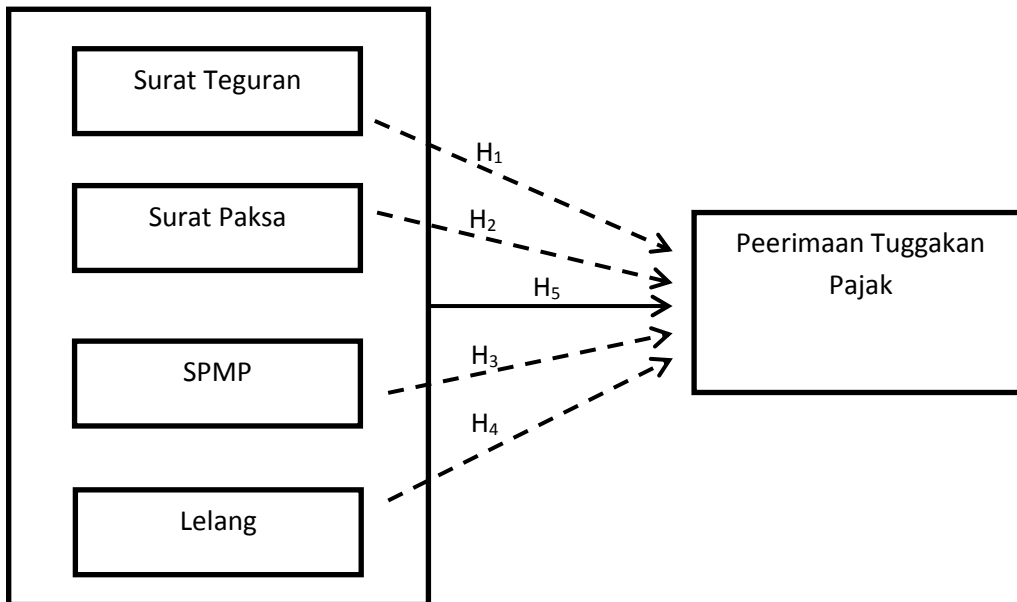
Afke (2017) meneliti tentang analisis efektivitas penagihan pajak dengan surat teguran dan surat paksa terhadap pencairan tunggakan pajak di kantor Pelayanan Pajak Pratama Tahuna. Hasil penelitiannya bahwa pencairan tunggakan pajak menggunakan surat teguran dan surat paksa dari tahun 2012 sampai dengan tahun 2015 berdasarkan indikator tingkat efektivitas masih tergolong kurang efektif yaitu sekitar 60%. Penyebab dari tidak efektifnya penagihan pajak pada penelitian ini karena masih terdapat kesulitan maupun kendala-kendala yang harus dihadapi yaitu adanya kesulitan dalam menemukan alamat tempat tinggal dari wajib pajak, terdapatnya dua Nomor Pokok Wajib pajak (NPWP) dari Wajib Pajak, dan Wajib Pajak yang tidak mengakui adanya utang pajak tersebut.

Anastasia (2013) meneliti tentang pengaruh pemeriksaan dan penagihan pajak terhadap penerimaan pajak pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Konsambi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara parsial pemeriksaan pajak dan penagihan pajak berpengaruh signifikan terhadap penerimaan pajak. Dan secara simultan pemeriksaan dan penagihan pajak berpengaruh signifikan terhadap penerimaan pajak.

### **2.3 Kerangka Penelitian**

Dalam kerangka penelitian dijelaskan secara teoritis hubungan antara variabel independen dan variabel dependen. Sebelum melakukan penelitian ini, peneliti melakukan telaah secara teoritis dan studi literature dengan menghubungkan-hubungkankan antara variabel dalam penelitian ini dengan

Penerimaan Tunggakan Pajak. Sehingga terbentuklah kerangka penelitian mengenai Penerimaan Tunggakan Pajak yang dipengaruhi oleh surat teguran, surat paksa, surat perintah melaksanakan penyitaan, dan pengumuman lelang sebagai berikut:



Keterangan:

—————> = Secara Simultan

- - - - -> = Secara Parsial

**Gambar 2.2 Kerangka Penelitian**  
Sumber: Dioalah Peneliti

## 2.4 Hipotesis Penelitian

### 2.4.1 Penagihan Dengan Surat Teguran Terhadap Penerimaan Tunggakan Pajak

Surat teguran merupakan surat yang diterbitkan oleh pejabat pajak tujuh hari setelah jatuh tempo pembayaran untuk memperingatkan atau menegur kepada wajib pajak agar melunasi utang pajaknya yang tertunggak. Pengaruh surat teguran terhadap penerimaan tunggakan pajak dapat dijelaskan dalam penelitian ini. Kondisi internal yang dijelaskan dalam teori atribusi adalah kondisi



psikolog atau perilaku wajib pajak yang mendapat surat teguran untuk melunasi tunggakan pajaknya.

Afke (2017) dalam penelitiannya yang berjudul efektivitas penagihan pajak dengan surat teguran dan surat paksa terhadap pencairan tunggakan pajak di Kantor Pelayanan Pajak Pratama tahuna mengatakan bahwa kontribusi pencairan pajak menggunakan surat teguran dan surat paksa dari tahun 2012 sampai tahun 2015 dilihat dari indikator tingkat efektifitas masi tergolong kurang efektif yaitu sekitar 60%. Melalui peringatan secara persuasive dengan surat teguran ini diharapkan agar wajib pajak segera melunasinya. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang dibentuk yaitu:

**H1 : penerbitan surat teguran berpengaruh positif dan signifikan terhadap pencairan tunggakan pajak.**

#### **2.4.2 Penagihan Dengan Surat Paksa Terhadap Penerimaan Tunggakan Pajak**

Apabila dalam waktu 21 hari sejak penerbitan surat teguran utang pajak masih belum dilunasi, maka akan diterbitkan surat paksa yaitu surat perintah yang bersifat lebih tegas untuk membayar utang pajak dan biaya penagihan pajak. Apabila cara persuasive tidak berhasil, dilakukan cara yang lebih tegas. Berdasarkan *deterrence theory*, seorang wajib pajak akan menyadari bahwa Negara membutuhkan pajak sebagai penerimaan dan sebagai wajib pajak harus berlaku adil untuk membayar utang pajak yang tertunggak.

Darlina (2013) dalam penelitiannya pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Manado menunjukkan bahwa penagihan tunggakan pajak dengan menggunakan surat paksa pada tahun 2011 dilihat dari jumlah lembar memiliki presentase efektivitas 41.26%, sedangkan pada tahun 2012 dilihat dari jumlah

lembar memiliki presentase efektivitas 81.56% yang indikatornya tergolong efektif. Dengan demikian penerimaan pajak dikantor pelayanan pajak pratama manado dalam hal pembayaran tunggakan pajak dengan surat paksa bisa dikategorikan efektif karena penerimaan tunggakan pajak tahun 2011 ketahun 2012 mengalami peningkatan. Sama halnya dengan temuan dari Widyaningsih (2011) pada KPP Pratama Karanganyar bahwa surat paksa memberikan kontribusi sebesar 53% terhadap pencairan tunggakan pajak.

Dengan dilakukannya tindakan yang lebih tegas melalui surat paksa, diharapkan semakin patuhnya wajib pajak untuk melunasi tunggakan pajaknya. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang dibentuk yaitu:

**H<sub>2</sub> : penerbitan surat paksa berpengaruh positif dan signifikan terhadap pencairan tunggakan pajak.**

#### **2.4.3 Penerbitan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan(SPMP) Terhadap Penerimaan Tunggakan Pajak**

Apabila utang pajak tidak dilunasi penanggung pajak dalam jangka waktu 2x24 jam setelah surat paksa diberitahukan, pejabat menerbitkan surat perintah melaksanakan penyitaan. Dalam teori atribusi dijelaskan bahwa wajib pajak yang disita barangnya akan mempengaruhi psikologi wajib pajak untuk melunasi tunggakan pajaknya.

Surat perintah melaksanakan penyitaan merupakan tindakan penagihan pajak aktif yang dilakukan sebagai proses akhir kepada wajib pajak yang belum melunasi tunggakan pajaknya hingga batas waktu yang telah ditentukan. Hubungan surat perintah melaksanakan penyitaan terhadap tunggakan pajak adalah dengan adanya barang – barang/ jaminan yang dikumpulkan oleh jurusita pajak dapat dijadiakann bentuk pelunasan utang pajak yang akan mempengaruhi

tunggakan pajak (Alam, 2016).

Dengan adanya surat perintah melaksanakan penyitaan, jurusita pajak melakukan tindakan langsung untuk menagih dalam hal menyita kekayaan wajib pajak untuk melunasi utang pajaknya sehingga besarnya tunggakan pajak dapat berkurang sesuai dengan ketentuan yang tercantum dalam keputusan persetujuan didalam berita acara yang dimiliki oleh wajib pajak dan aparaturnya pajak. Surat perintah melaksanakan penyitaan diterbitkan sekaligus dengan tindakan penyitaan yang dilaksanakan sampai dengan nilai barang yang disita diperkirakan cukup untuk melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak. Hal lainnya yang dapat disita juga diatur dalam peraturan pemerintah.

Dengan dilakukannya penyitaan, wajib pajak akan tertekan untuk sesegera mungkin melunasi utang pajaknya. Berdasarkan penjeasan tersebut, maka hipotesisnya yang dibentuk yaitu:

**H<sub>3</sub> : penerbitan surat perintah melaksanakan penyitaan (SPMP) berpengaruh positif dan signifikan terhadap pencairan tunggakan pajak.**

#### **2.4.4 Pengumuman lelang terhadap penerimaan tunggakan pajak**

Pengumuman lelang adalah sebagaimana dimaksud dalam pasal 1 angka 17 Undang – Undang penagihan pajak, setiap penjualan barang dimuka umum dengan cara penawaran harga secara lisan dan atau tertulis melalui usaha pengumpulan peminat atau calon pembeli. Pengumuman lelang dilakukan setelah hari, tanggal, dan jam pelelangan ditentukan, maka segera diadakan pengumuman lelang. Jurusita pajak membuat konsep pengumuman lelang dan meneruskan konsep pengumuman ini kepada Kepala Seksi Penagihan untuk diiklankan dalam surat kabar atau media cetak/media elektronik dan sebagainya.

Apabila pengumuman lelang sudah dimuat dalam surat kabar/media cetak/media elektronik, maka tanggal pemungutan dicatat dalam buku Register Pengawasan Penagihan. *Deterrence theory* menjelaskan bahwa tindakan pelelangan adalah hal yang adil apabila wajib pajak belum juga memiliki itikad baik untuk melunasi tunggakan pajaknya, karna wajib pajak telah dianggap tidak melaporkan wajib pajaknya sehingga Negara yang diwakili aparaturnya berhak untuk melelang barang sitaan untuk melunasi pajak yang terutang.

Mardiasmo (2018 - 146), penjualan secara lelang terhadap barang yang disita dilaksanakan paling singkat 14 (empat belas) hari setelah pengumuman lelang melalui media massa. Pengumuman lelang dilaksanakan paling singkat 14 hari setelah penyitaan. Pengumuman lelang untuk barang bergerak dilakukan satu kali dan untuk barang tidak bergerak dilakukan 2 kali. Apabila hasil lelang sudah mencapai jumlah yang cukup untuk melunasi biaya penagihan pajak dan Utang pajak, pelaksanaan lelang dihentikan oleh pejabat walaupun barang yang akan dilelang masih ada. Sisa barang beserta kelebihan uang hasil lelang dikembalikan oleh pejabat kepada Penanggung Pajak setelah pelelangan.

Hubungan surat perintah melaksanakan penyitaan dengan penerimaan tunggakan pajak adalah penyitaan ini dilakukan terhadap barang milik penanggung yang sudah disepakati dan dilakukan secara hati – hati mengenai objek sita pajak untuk dapat melunasi besarnya pajak yang terutang. Surat perintah melaksanakan penyitaan yang memperhatikan objek sifatnya karena kepemilikan objek sita dapat menimbulkan masalah dan hukum yang dapat dilanggar apabila utang pajak yang dilunasi menggunakan objek sita pajak yang bersangkutan sehingga berpengaruh negative terhadap penerimaan tunggakan pajak. Berdasarkan penjelasan tersebut maka hipotesis yang dibentuk adalah:

**H<sub>4</sub> : pengumuman lelang berpengaruh positif dan signifikan terhadap penerimaan tunggakan pajak**

#### **2.4.5 Surat teguran, surat paksa, surat perintah melaksanakan penyitaan dan pengumuman lelang terhadap penerimaan tunggakan pajak**

Secara keseluruhan teori *deterrence* juga dapat menjelaskan hubungan seluruh variabel independen dalam penelitian ini secara simultan memengaruhi penunggakan pajak, seseorang akan berusaha untuk menghindari segala bentuk kerugian potensial akibat dari tindakan melanggar aturan. Dengan dilakukannya penagihan aktif melalui penerbitan surat teguran, surat paksa, SPMP dan pengumuman lelang serta semakin lama menunggak pajak semakin besar pula denda administrasi yang diberikan, tentu wajib pajak merasa takut dan segera melunasi tunggakan pajaknya baik secara langsung maupun angsuran yang tentunya akan mempengaruhi pencairan tunggaka pajak.

Anastasia (2013) meneliti tentang pengaruh pemeriksaan dan penagihan pajak terhadap penerimaan pajak pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Konsambi yang menemukan bahwa secara persial pemeriksaan pajak dan penagihan pajak berpengaruh signifikan terhadap penerimaa pajak. Dan secara simultan pemeriksaan dan penagihan pajak bepengaruh signifikan terhadap penerimaan pajak. Hal ini didukung oleh penelitian Ariani (2017) yang menemukan bahwa Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan berpengaruh terhadap realisasi penerimaan tunggakan pajak. Namun, surat teguran dan surat paksa tidak berpengaruh terhadap realisasi penerimaan tunggakan pajak pada KPP Pratama Banjar Baru tahun 2014 – 2016.

Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang dibentuk yaitu:

**H<sub>5</sub> : terdapat pengaruh secara simultan penerbitan surat teguran, surat paksa, surat perintah melaksanakan penyitaan (SPMP) dan pengumuman lelang terhadap penerimaan tunggakan pajak.**