

PENGARUH KUALITAS PENETAPAN PAJAK DAN TINDAKAN PENAGIHAN AKTIF TERHADAP PENCAIRAN TUNGGAKAN PAJAK

Rudi Hidayat

(Alumni Program Studi Akuntansi FE UNP, email: rudi_gp42@yahoo.com)

Charoline Cheisviyanny

(Program Studi Akuntansi FE UNP, charoline.cheisviyanny@gmail.com)

Abstract

This study aimed to examine: (1) effect of the tax determination quality of the recovery of tax arrears and (2) effect of active tax collection of the recovery of tax arrears. This type of research is causative research. The population in this study is delinquent taxpayers who obtain sanction reduction decisions or objection / appeal decisions in 2010. The sample was determined by the random sampling method. Types of data used is secondary data obtained from the tax office primary Padang. The method of analysis used is double regression analysis. The results of this study indicate that tax determination quality have a significant positive effect to the recovery of tax arrears. Active tax collection also has have a significant positive effect to the recovery of tax arrears. Based on these results, it is suggested : 1) To improve the quality of the tax determination. Thus, the tax authorities must do tax audit properly through the stages, procedures, and guidelines established. 2) To improve active tax collection to get more tax arrears' disbursement.

Keywords: tax determination quality, active tax collection, recovery of tax arrears

1. PENDAHULUAN

Peran penerimaan pajak sangat penting bagi kemandirian pembangunan, karena pajak merupakan salah satu sumber penerimaan negara dari dalam negeri yang paling utama selain dari minyak dan gas bumi untuk mendanai Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Tujuan pembangunan Indonesia digariskan dalam GBHN untuk mewujudkan suatu masyarakat adil dan makmur, merata, baik materil maupun spiritual berdasarkan Pancasila. Masyarakat adil dan makmur dapat dicapai dengan pembangunan nasional yang berkesinambungan. Pelaksanaan pembangunan nasional harus berlandaskan kemampuan sendiri, sedangkan bantuan luar negeri merupakan pelengkap. Hal ini menunjukkan bahwa sedapat mungkin peranan bantuan luar negeri semakin berkurang sehingga negara semakin mampu membangun berdasarkan kekuatan sendiri terutama jiwa warganya untuk berpartisipasi membayar pajak sebagai kewajiban dan keikutsertaannya dalam pembiayaan negara.

Menurut Mardiasmo (2006:1) pajak merupakan iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal (kontra prestasi) secara langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membiayai pengeluaran umum.

Sedangkan menurut Waluyo (2011:2) pajak merupakan 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 berhubungan dengan tugas negara yang menyelenggarakan pemerintahan.

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa pajak merupakan suatu bentuk kewajiban yang harus dipenuhi oleh wajib pajak pribadi maupun badan. Sedangkan penerimaan pajak adalah penghasilan yang diperoleh oleh pemerintah yang bersumber dari pajak yang diberikan oleh wajib pajak pribadi maupun badan.

Peranan pajak sebagai salah satu sumber penerimaan dalam negeri dari tahun ke tahun terus meningkat. Peranan penerimaan pajak terus meningkat dari sebesar Rp. 743,32 triliun pada tahun 2010 dari APBN-P menjadi Rp. 850,26 triliun pada tahun 2011 dari APBN. Kecendrungan kenaikan tersebut disebabkan seiring dengan semakin meningkatnya kondisi ekonomi Indonesia dan adanya kebijakan yang dibuat oleh pemerintah. Sementara dengan meningkatnya penerimaan pajak diikuti juga dengan peningkatan tunggakan pajak.

Dengan peranan masyarakat yang tinggi dibidang perpajakan, maka kesadaran masarakat di bidang perpajakan dan pemahaman akan hak dan kewajibanya perlu ditingkatkan, dan sekaligus perlu adanya dukungan dari aparat, sistem dan faktor eksternal yang kondusif.

Penyebab timbulnya tunggakan pajak antara lain disebabkan pengetahuan tentang peraturan hukum, pengetahuan tentang isi peraturan-peraturan hukum, sikap terhadap peraturan hukum, dan pola-pola perilaku hukum. Direktorat Jenderal Pajak Departemen Keuangan melakukan berbagai langkah untuk menagih tunggakan tersebut, mulai dari penagihan aktif sampai pelelangan atas harta Wajib Pajak, bahkan upaya sandera. Pencairan tunggakan pajak merupakan salah satu bagian dari upaya Dirjen Pajak dalam mengumpulkan penerimaan pajak. Realisasi penerimaan dalam negeri dari sektor pajak dapat ditingkatkan lagi jika tunggakan tersebut dapat dicairkan. Sebagaimana yang dikatakan Gunadi (2004:116), pada akhirnya tolok ukur dari sistem perpajakan yang bagaimanapun akan dinilai dari besar kecilnya pemasukan uang pajak ke kas negara, baik yang dibayar secara sukarela (*voluntary compliance*) oleh Wajib Pajak maupun yang dipungut oleh petugas pajak melalui tindakan aktif penagihan pajak. Tidak efektifnya pencairan tunggakan pajak diindikasikan karena kurang efektifnya tindakan-tindakan penagihan hukum

(tindakan pemeriksaan, penyidikan dan penagihan pajak), serta faktor-faktor eksternal seperti kondisi perekonomian yang kurang mendukung dan berkepanjangan ikut mempengaruhi jumlah Wajib Pajak yang tidak mampu melunasi kewajiban/utang pajaknya.

Oleh karena itu, Pemerintah dalam hal ini Direktorat Jendral Pajak dituntut untuk meningkatkan efektifitas tindakan penegakan hukum, dalam hal ini tindakan pemeriksaan dan penagihan pajak. Pemerintah mengeluarkan kebijakan-kebijakan pemeriksaan. Pemeriksaan dalam arti luas bermakna evaluasi terhadap suatu organisasi, sistem, proses, atau produk. Audit dilaksanakan oleh pihak yang kompeten, objektif, dan tidak memihak, yang disebut auditor. Tujuannya adalah untuk melakukan verifikasi bahwa subjek dari audit telah diselesaikan atau berjalan sesuai standar, regulasi, dan praktik yang telah disetujui dan diterima.

Penerimaan dalam negeri dari sektor pajak berasal dari pembayaran rutin/pembayaran sukarela dan pembayaran utang pajak. Utang pajak yang telah jatuh tempo akan dilakukan penagihan untuk pelunasan dan pencairan tunggakan pajak. Menurut Wirawiweka (2007:35) bahwa pelunasan/ pencairan tunggakan di pengaruhi oleh dua faktor, yaitu faktor internal dan faktor eksternal. Faktor internalnya yaitu kualitas penetapan dan penagihan aktif, sementara faktor eksternalnya berhubungan dengan kondisi makro ekonomi, seperti pertumbuhan ekonomi dan inflansi.

Salah satu hasil dari pemeriksaan adalah ketetapan pajak, ketetapan pajak yang pada akhirnya bertujuan untuk mengamankan sumber-sumber penerimaan dalam negeri yang seharusnya diterima dari sektor perpajakan haruslah tetap berpegang pada asas keadilan. Sebagaimana yang dikemukakan oleh Brotodihardjo (2003:26) bahwa asas keadilan ini harus senantiasa dipegang teguh, baik dalam prinsip mengenai perundang-undangannya maupun dalam

prakteknya sehari-hari. Inilah sendi pokok yang seharusnya dipertahankan baik-baik oleh setiap negara untuk melancarkan usahanya mengenai pungutan pajak.

Pemeriksaan yang dilakukan secara profesional dengan berpegang teguh pada undang-undang perpajakan mempunyai pengaruh menghalang-halangi (*deterrence effect*) Wajib Pajak melakukan *tax evasion*, baik Wajib Pajak yang sedang diperiksa sendiri maupun Wajib Pajak lainnya, sehingga mereka akan berusaha untuk patuh. (Nurmantu, 2003:153). Sebagai hasil pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan, fiskus berwenang untuk menerbitkan Surat Tagihan Pajak (STP) dan Surat Ketetapan Pajak (SKP). Penerbitan Surat Ketetapan Pajak (SKP) biasanya merupakan produk pemeriksaan untuk tujuan menguji kepatuhan. Surat ketetapan pajak adalah surat ketetapan yang meliputi Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN), atau Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) dan Fiskus berwenang melakukan tindakan penagihan aktif apabila terdapat utang pajak yang jatuh tempo belum dilunasi oleh wajib pajak.

Penentuan penilaian kualitas penetapan pajak adalah bahwa penetapan yang paling baik atau sangat baik adalah penetapan yang tidak berubah jika Wajib Pajak mengajukan permohonan pengurangan/penghapusan sanksi atau keberatan/banding. Hal ini menandakan bahwa dalam memberikan penetapan pajak sudah dilakukan dengan pertimbangan yang tepat didukung dengan data-data yang akurat, sehingga meskipun Wajib Pajak mengajukan pengurangan/penghapusan sanksi atau keberatan/banding, keputusan penetapannya tetap tidak berubah, baik menjadi berkurang atau bertambah, setelah dilakukan pengajuan pengurangan/penghapusan sanksi atau keberatan/banding, yang menunjukkan bahwa dalam pengambilan keputusan tidak

didasarkan pada pertimbangan yang tetap dan data akurat oleh pihak fiskus (pemeriksa pajak).

Oleh karena itu pelaksanaan pemeriksaan haruslah dilakukan secara efektif dengan tetap berpegang pada keadilan, kepastian hukum, pembinaan serta kesinambungan antara hak dan kewajiban Wajib Pajak dan Aparatur Pajak. Jika tidak maka pemeriksaan tersebut hanya menghasilkan suatu ketetapan yang pada akhirnya hanya akan menambah jumlah tunggakan pajak yang sulit untuk dicairkan (Gunadi, 2004:117).

Penagihan merupakan serangkaian tindakan yang dilakukan fiskus agar wajib pajak atau penanggung pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak. Dalam tindakan penagihan aktif fiskus diberikan kewenangan untuk menegur atau memperingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberikan Surat Paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan dan menjual barang yang telah disita (Kurniawan, 2011:5).

Penagihan pajak merupakan bagian dari administrasi pajak yang keberadaannya sangat diperlukan oleh fiskus. Sementara penagihan aktif meliputi penerbitan Surat Teguran, Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan (SPMP), Surat Pemberitahuan Lelang, Pencegahan, dan Penyanderaan. Hal ini diperlukan bilamana Wajib Pajak tidak atau belum memiliki kesadaran, kejujuran, *tax mindedness* dan disiplin. Maka masih banyak diperlukan campur tangan dari Direktorat Jenderal Pajak dalam berbagai bentuk, dan pada kenyataannya terdapat cukup banyak Wajib Pajak dengan berbagai alasan tidak melaksanakan kewajibannya membayar pajak sesuai ketetapan pajak yang diterbitkan. Tidak dilunasinya utang pajak tentu saja menjadi beban administrasi tunggakan pajak.

Oleh karena itu untuk mencairkan tunggakan pajak dimaksud dilakukan

tindakan penagihan pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Sebagaimana yang disampaikan Gunadi (2004:116) bahwa peningkatan frekuensi dan mutu penagihan pajak lebih diperlukan mengingat semakin besarnya jumlah tunggakan pajak. Pada paparan kepada media masa disebutkan bahwa tunggakan pajak per 30 Juni tahun 2010 adalah Rp 59,69 triliun. Melihat jumlah tunggakan pajak yang sangat besar tersebut potensi penerimaan pajak yang dapat dicairkan melalui tindakan penagihan masih cukup signifikan.

Pemerintah menyadari bahwa upaya-upaya pelaksanaan pemeriksaan yang menghasilkan ketetapan yang efektif dengan tetap berpegang pada asas keadilan serta penagihan pajak terutama dengan cara aktif akan dapat meningkatkan penerimaan pajak melalui pencairan tunggakan pajak. Dalam rangka meningkatkan efektifitas tindakan hukum Pemerintah juga melakukan perubahan terhadap Undang-undang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa, Peraturan-peraturan yang berkaitan dengan pengihan pajak, diantaranya merubah Undang-undang No.19 Tahun 1959 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa terakhir dengan Undang-undang Nomor 19 tahun 2000, dan tindakan-tindakan penagihan pajak yang telah diatur dalam Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dilakukan penyempurnaan dalam Undang-undang Nomor 16 Tahun 2000 (dalam pasal 18 sampai dengan pasal 24). Kemudian dilakukan penyempurnaan kembali untuk ketiga kalinya dalam Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 dan penetapan PERPU Nomor 5 Tahun 2008 dengan Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 sebagai perubahan keempat.

Perubahan tersebut mengindikasikan keseriusan pihak pemerintah dalam menggali pajak melalui penagihan pajak yang efektif. Tindakan ini dilakukan mengingat peranan penagihan pajak cukup potensial terhadap penerimaan negara dari

sektor pajak. Undang-undang penagihan pajak diharapkan selain dapat mengatasi permasalahan mengenai tunggakan pajak juga dapat meningkatkan kesadaran dan kepatuhan masyarakat Wajib Pajak dalam kerangka keseimbangan hak dan kewajiban antara Negara dan Wajib Pajak.

Arahan Kebijakan penagihan Pajak untuk tahun 2004 adalah mengupayakan tindakan penagihan secara persuasif. Dari hasil Pajak yang kooperatif dan non-kooperatif. Kebijakan Penagihan Pajak tahun 2005 sampai tahun 2011, lebih menitikberatkan pada tindakan aktif represif, dengan pelaksanaan penyitaan aset Wajib Pajak/Penanggung Pajak, pencegahan dan penyanderaan.

Apabila tindakan penegakan hukum melalui penagihan aktif dapat terlaksana secara efektif dan efisien, maka pencairan tunggakan saja telah berkontribusi sebesar 7,1% dari seluruh target penerimaan sebesar Rp 839,5 triliun pada tahun 2011. Sementara Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) menyatakan jumlah tunggakan pajak yang belum tertagih sampai akhir 2010 mencapai Rp.70 triliun. Sedangkan 70%-nya berasal dari total piutang tahun-tahun sebelumnya (Sumber: Detik Finance).

Penelitian serupa sudah pernah dilakukan oleh Gede (2007) meneliti tentang analisis pengaruh kualitas penetapan dan penagihan aktif terhadap pencairan tunggakan pajak pada KPP Madya Jakarta Pusat dan hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas penetapan dan tindakan penagihan aktif memiliki pengaruh positif dan signifikan baik secara sendiri-sendiri maupun bersama-sama terhadap pencairan tunggakan pajak.

Berdasarkan observasi pertama yang dilakukan penulis Januari 2012 diketahui jumlah tunggakan pajak pada Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Barat dan Jambi (Kanwil DJP Sumbar & Jambi) untuk tahun 2006-2010 mengalami peningkatan tiap tahunnya. Tahun 2006/2007 jumlah tunggakan pajak adalah sebesar Rp. 1,6 M. Jumlah ini

mengalami peningkatan pada tahun 2007/2008 menjadi Rp 1,8 M, pada tahun 2008/2009 menjadi Rp. 1,9 M, dan pada tahun 2009/2010 menjadi Rp. 2,2 M.

Dari uraian di atas berkaitan ditambah pula dengan data tunggakan pajak yang semakin meningkat dari tahun ke tahun, yang diikuti dengan usaha-usaha pemerintah meningkatkan efektifitas pelaksanaan pemeriksaan pajak dan tindakan penagihan, maka peneliti tertarik untuk meneliti apakah pencairan tunggakan pajak dipengaruhi oleh kualitas penetapan dan tindakan penagihan aktif dalam sebuah penelitian yang berjudul **”Pengaruh Kualitas Penetapan Pajak dan Tindakan Penagihan Aktif Terhadap Pencairan Tunggakan Pajak”**.

2. TELAAH LITERATUR DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

2.1 Pencairan Tunggakan Pajak

Tunggakan Pajak merupakan pajak yang terutang ataupun yang belum dibayar kepada negara dalam jangka waktu yang telah ditetapkan. Jumlah hutang pajak yang harus dibayar dalam batas waktu yang telah ditetapkan tercantum dalam Surat Ketetapan pajak (SKP) dan harus dibayar oleh Wajib Pajak ataupun Penanggung Pajak. Pajak yang terutang oleh Wajib Pajak harus dibayar atau dilunasi tepat pada waktunya, pembayaran pajak harus dilakukan di Kas Negara atau kantor-kantor yang ditunjuk oleh pemerintah. Untuk memperingan Wajib Pajak maka pembayaran pajak dapat diangsur selama satu tahun berjalan. Setelah jumlah pajak yang sesungguhnya terutang diketahui, maka kekurangannya setelah tahun pajak berakhir. Oleh karena itu apabila setelah tanggal jatuh tempo pajak tersebut belum dilunasi maka timbul tunggakan pajak.

Sedangkan pengertian *Tunggakan* dalam Kamus Bahasa Indonesia yang diterbitkan oleh Departemen Pendidikan

dan Kebudayaan menyatakan: *”Tunggakan adalah angsuran yang belum dibayar atau utang yang masih belum dilunasi pada atau setelah tanggal pengenaan denda.”* (Kamus Besar Bahasa Indonesia, 1995 : 612)

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa tunggakan pajak timbul apabila Wajib Pajak tidak melunasi pajaknya saat tanggal jatuh tempo, telah ditegur, dan ditagih. Direktur Jenderal Pajak dapat melakukan tindakan penagihan pajak, apabila jumlah pajak yang terutang berdasarkan Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah, tidak dibayar oleh Penanggung Pajak sesuai dengan jangka waktu yang ditetapkan.

Jadi tunggakan pajak dapat disebabkan karena ketidakmampuan dan belum adanya kesadarnya wajib pajak membayar pajak sebagai kewajibannya dalam keikutsertaan dalam pembangunan negara.

Mengingat sangat pentingnya peranan pajak sebagai salah satu sumber pendapatan negara. maka sudah sepantasnya KPP Pratama Padang melakukan upaya-upaya untuk meningkatkan pungutan pajak. Upaya-upaya yang dapat dilakukan dalam meningkatkan penerimaan pencairan tunggakan pajak terutama di bidang PPh (Pajak Penghasilan) antara lain:

- a. Memperluas pemungutan dan pemotongan pajak (*with holding*) baik yang bersifat final maupun non final.
- b. Meningkatkan upaya eksentifikasi WP dan intensifikasi pemungutan pajak.
- c. Meningkatkan kegiatan penyuluhan pajak.
- d. Memperbaiki mutu pelayanan pajak kepada Wajib Pajak.

- e. Meningkatkan efektifitas pengawasan dan penegakan hukum terhadap Wajib Pajak.
- f. Melakukan pemeriksaan, penyidikan, dan penagihan aktif atas tunggakan pajak berdasarkan Undang-undang.

Untuk mengetahui faktor-faktor yang dapat menyebabkan tunggakan pajak kaitanya dengan tingkat kepatuhan Wajib Pajak/Penanggung Pajak dalam melunasi hutang pajaknya, dapat dijabarkan melalui indikator-indikator yang ditetapkan, yaitu :

- a. Pengetahuan tentang peraturan hukum (*law awareness*);
- b. Pengetahuan tentang isi peraturan-peraturan hukum (*law- acquaintance*);
- c. Sikap terhadap peraturan-peraturan hukum (*legal attitude*); dan
- d. Pola-pola perikelakuan hukum (*legal behavior*).

Setiap indikator tersebut menunjukkan pada tingkat kepatuhan tertentu mulai dari yang terendah sampai dengan tertinggi. Pada mulanya masalah kepatuhan tersebut timbul dalam proses penerapan hukum positif tertulis. Dalam kerangka proses tersebut timbul masalah oleh karena ketidaksesuaian antara ketentuan-ketentuan hukum dengan kenyataan dipatuhinya atau tidak dipatuhinya hukum positif tertulis. Hukum mungghendaki adanya keserasian proporsional antara pengendalian sosial oleh penguasa, kesadaran warga masyarakat dan kenyataan dipatuhinya hukum positif.

Apabila kondisi tersebut dihubungkan dengan teori “derajad kepatuhan” dari Hoefnagels, maka mereka itu dalam melunasi/tidak melunasi utang pajaknya dapat digambarkan sebagai berikut:

- a. Wajib Pajak patuh dan setuju terhadap hukum yang ada, ia membayar/melunasi jumlah pajak yang ditetapkan;
- b. Wajib Pajak patuh dan setuju terhadap hukum yang ada, ia membayar/melunasi jumlah pajak yang ditetapkan, namun sebenarnya ia tidak

setuju dengan dasar ketetapan pajaknya;

- c. Wajib Pajak patuh terhadap hukumnya, ia membayar/melunasi jumlah pajak yang ditetapkan, namun sebenarnya ia tidak setuju dengan hukum dan dasar dan ketetapan pajaknya;
- d. Wajib Pajak tidak patuh terhadap hukumnya, sehingga ia tidak membayar/ melunasi utang pajaknya, namun sebenarnya ia setuju dengan hukum dan dasar ketetapanya;
- e. Wajib Pajak tidak patuh baik terhadap hukum maupun dasar ketetapan pajaknya, sehingga ia tidak membayar/melunasi utang pajaknya.

Faktor-faktor yang menyebabkan timbulnya tunggakan pajak meliputi faktor *ekstern* dan faktor *intern*.

- a. Faktor *ekstern* (kendala yang berasal dari Wajib Pajak), meliputi:
 - Ketidaktahuan Wajib Pajak akan hukumnya;
 - Wajib Pajak menolak menerima SP/SPMP dengan alasan tidak jelas
 - Wajib pajak telah meninggal dunia;
 - Objek sita berada diluar wilayah kerja KPP;
 - Tidak diketemukan objek sita;
 - Diketemukan objek sita, namun menurut Wajib Pajak barang tersebut bukan miliknya;
 - Adakalanya juga JSP tidak boleh memasuki rumah/kantor Wajib Pajak.
 - Kekayaan Wajib Pajak yang akan disita ternyata telah dijadikan jaminan oleh pihak lain, atau kekayaan tersebut telah disita oleh pihak ketiga.
- b. Faktor *intern* (kendala yang berasal dari KPP), dapat berupa :
 - Terbatasnya kemampuan dan jumlah sumber daya manusia khususnya JSP;
 - Adanya JSP yang jenuh dan bermental kurang baik;
 - Adanya penetapan yang tidak tepat waktu;

- Kurangnya sosialisasi peraturan perpajakan khususnya peraturan mengenai penagihan pajak kepada masyarakat dan instansi terkait.

2.2 Kualitas Penetapan Pajak

Dalam sistem *self assessment* Wajib Pajak diwajibkan untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan yang berlaku, sehingga penentuan besarnya pajak yang terutang dipercayakan pada Wajib Pajak sendiri melalui Surat Pemberitahuan yang disampaikan. Penerbitan Surat Ketetapan Pajak hanya terbatas kepada Wajib Pajak karena ketidakbenaran dalam pengisian Surat Pemberitahuan atau karena ditemukan data yang tidak dilaporkan.

Soemitro (1998:17) mendefinisikan Surat Ketetapan Pajak ialah suatu ketetapan tertulis yang dikeluarkan oleh pejabat yang berwenang (pejabat pajak) yang menimbulkan hak dan kewajiban yang memuat besarnya utang pajak jenis tertentu dari tahun tertentu yang terutang oleh Wajib Pajak yang nama dan alamatnya tercantum pada Surat Ketetapan Pajak itu. Surat ketetapan tersebut dihasilkan dari proses pemeriksaan (pajak) yang dilaksanakan oleh petugas fungsional pemeriksa pajak maupun penyidik pajak atau hasil penelitian dari petugas pengawasan dan konsultasi pajak.

DJP dapat menerbitkan SKP dan atau STP untuk Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak sebelum Wajib Pajak diberikan atau diterbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau informasi yang menunjukkan adanya kewajiban perpajakan yang belum dipenuhi Wajib Pajak (Pasal 14 PP 80 Tahun 2007).

DJP juga dapat menerbitkan surat ketetapan pajak dan atau STP untuk Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak sebelum dan/atau setelah penghapusan NPWP atau pencabutan Pengukuhan PKP, apabila setelah penghapusan NPWP WP atau pencabutan Pengukuhan PKP, diperoleh data dan/atau

informasi yang menunjukkan adanya kewajiban perpajakan yang belum dipenuhi WP.

Pencairan tunggakan pajak diukur dari pembayaran utang pajak yang dilakukan oleh wajib pajak setelah tanggal jatuh tempo pembayaran atau setelah melewati jangka waktu tiga puluh hari sejak tanggal surat ketetapan pajak diterbitkan.

SKP merupakan suatu keputusan dari administrasi dimana ditetapkan hubungan antara pihak administrasi dan Wajib Pajak. Hubungan ini menimbulkan hak dan kewajiban, dari Wajib Pajak untuk membayar pajak, dan dari fiskus memperoleh hak untuk menagihnya. Menurut Brotodihardjo (2003:71) mengutip pendapat Soemitro, apabila kemudian salah satu pihak menyatakan bahwa ketetapan itu salah, maka timbul suatu perselisihan yang dapat terjadi karena berbagai sebab, yaitu :

- Sudah nyata dan jelas (jadi tidak lagi disangkal oleh pihak manapun) :
 - Kesalahan tulis/hitung, baik yang merugikan maupun yang menguntungkan Wajib Pajak.
 - Kekhilafan dalam peristiwa (umpamanya rumah di gang sempit ditulis di Menteng pada jalan Diponegoro)
 - Terjadinya perubahan mengenai subjek/objek pajaknya.

Hal ini dapat menimbulkan ketetapan administrasi yang murni.

- Belum jelas (jadi masih menjadi sengketa) :
 - Karena fiskus menyimpang dari surat pemberitahuan.
 - Karena Wajib Pajak menyembunyikan objek pajak, setelah diketahui oleh administrasi, kemudian mengakibatkan tagihan susulan.

Hal ini dapat/perlu dihadapkan di depan Hakim Doleansi.

Produk hukum yang dihasilkan dari dilakukannya pemeriksaan pajak adalah diterbitkannya ketetapan pajak yang dapat

berupa Surat Ketetapan Pajak (SKP) atau Surat Tagihan Pajak (STP), kecuali apabila pemeriksaan tersebut dilanjutkan dengan tindakan penyidikan pajak. (Gunadi, 2004:45) Surat Ketetapan Pajak (SKP) adalah surat ketetapan yang meliputi Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT) atau Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) atau Surat Ketetapan Nihil (SKPN). Surat Tagihan Pajak (STP) adalah surat untuk melakukan tagihan pajak dan atau sanksi administrasi berupa bunga dan atau denda.

Surat Tagihan Pajak (STP), SKPKB, dan SKPKBT merupakan dasar untuk melakukan penagihan pajak. Sebagaimana dikatakan Suandy (2005:139) surat ketetapan pajak mempunyai berbagai fungsi yaitu :

- a. Koreksi atas jumlah pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan Wajib Pajak.
- b. Sarana untuk mengenakan sanksi.
- c. Sarana untuk menagih pajak.
- d. Sarana untuk mengembalikan kelebihan pajak dalam hal terjadi kelebihan pembayaran pajak.
- e. Sarana untuk memberitahukan jumlah pajak yang terutang.

2.3 Penagihan Aktif Pajak

Dalam sistem *self assessment* yang diterapkan di Indonesia, Pemerintah dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak berkewajiban melakukan pembinaan, pelayanan, dan pengawasan terhadap pemenuhan kewajiban perpajakan serta penegakan hukum melalui pemeriksaan pajak, penyidikan, dan penagihan pajak. Produk hukum pemeriksaan berupa Surat Tagihan Pajak dan Surat Ketetapan Pajak merupakan dasar penagihan pajak. (Gunadi, 2004:50)

Penagihan pajak merupakan bagian dari administrasi pajak yang keberadaannya sangat diperlukan oleh fiskus. Hal ini disebabkan karena Wajib Pajak tidak atau belum memiliki kesadaran, kejujuran, *tax mindedness*, dan

disiplin. Maka masih banyak diperlukan campur tangan dari Direktorat Jenderal Pajak dalam berbagai bentuk. Dan pada kenyataannya terdapat cukup banyak Wajib Pajak dengan berbagai alasan tidak melaksanakan kewajibannya membayar pajak sesuai ketetapan pajak yang diterbitkan. Tidak dilunasinya utang pajak tentu saja menjadi bebana administrasi tunggakan pajak. Oleh karena itu untuk mencairkan tunggakan pajak dimaksud dilakukan tindakan penagihan pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Sebagaimana yang disampaikan Gunadi (2004:116) bahwa peningkatan frekuensi dan mutu penagihan pajak lebih diperlukan mengingat semakin besarnya jumlah tunggakan pajak, sedangkan penggalian potensi pajak yang baru melalui program ekstensifikasi belum memperoleh hasil yang signifikan akibat krisis yang melanda dunia usaha, sehingga dalam program pemulihan krisis ekonomi Indonesia salah satu tugas penting Direktorat Jenderal Pajak adalah melaksanakan Program Peningkatan Pencairan Tunggakan Pajak (*Increasing Recovery of Tax Arrears*).

Lebih lanjut Gunadi (2004:119) menegaskan bahwa tujuan pokok penagihan pajak adalah untuk menjamin penerimaan Negara melalui kesadaran dan kepatuhan masyarakat Wajib Pajak untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Substansi dari undang-undang penagihan pajak terdiri atas tiga hal utama, yaitu :

- Menjamin pembayaran pajak yang terutang;
- Perlindungan terhadap hak-hak Wajib Pajak;
- Perlindungan terhadap hak-hak pihak ketiga.

Definisi penagihan pajak menurut Kurniawan (2011:115) ialah serangkaian tindakan agar Penanggung Pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau meringatkan, melaksanakan penagihan seketika dan

sekaligus, memberitahukan Surat Paksa, mengu-sulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyandera-an, menjual barang yang disita (pasal 1 ayat 9 UU No. 19 Tahun 1997 dan UU No. 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa).

Dari pengertian-pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa penagihan pajak adalah serangkaian tindakan agar Penanggung Pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak. Dimana utang pajak biasanya disebabkan oleh beberapa faktor :

- 1) Tingkat kepatuhan Wajib Pajak yang rendah dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Tinggi rendahnya tingkat kepatuhan Wajib Pajak (*tax compliance*) disebabkan minimnya pengetahuan dan pemahaman perpajakan masyarakat, upaya-upaya wajib pajak melakukan penggelapan pajak, tidak adanya kepastian hukum maupun sebab-sebab subjektif lainnya.
- 2) Wajib Pajak sedang mengalami kesulitan keuangan, sehingga tidak dapat melakukan pembayaran pajak pada waktunya.

Jadi, pentingnya faktor tindakan penagihan aktif dalam hubungannya dengan pencairan tunggakan pajak karena pada prinsipnya tindakan penagihan aktif secara khusus memang difungsikan sebagai alat untuk menagih tunggakan pajak. Oleh karena itu, jika penagihan aktif dijalankan secara intensif, maka akan dapat meningkatkan pencairan jumlah tunggakan pajak.

Dalam kaitannya dengan hal tersebut, Soemitro (2004:149) menyatakan bahwa besarnya kepercayaan pemerintah kepada Wajib Pajak, pemasukan uang pajak masih belum diawasi secara ketat. Hal ini disebabkan bahwa tidak semua Wajib Pajak mempunyai kesadaran pajak, kepatuhan pajak dan disiplin pajak yang tinggi, sehingga akan sendirinya membayar pajak sebagaimana diharuskan oleh ketentuan Undang-undang. Aktivitas Pengawasan atas pembayaran pajak

dimonitor melalui kohir yang disimpan dalam arsip Kantor Inspeksi Pajak. Jika ternyata pajak tidak dibayar pada waktu yang ditentukan, hal ini dapat terlihat pada kohir, maka berdasarkan itu akan dikirimkan surat perintah atau surat teguran kepada Wajib Pajak. Jika dari pihak Wajib pajak masih juga tidak ada reaksi dan pula tidak dilakukan pembayaran, maka akan dikeluarkan surat paksa yang pada waktunya akan diikuti dengan sita, lelang atau sandera. Jadi penagihan secara aktif baru akan dilakukan oleh Kantor Inspeksi Pajak, bila Wajib Pajak tidak memenuhi kewajibannya.

3. METODE PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian

Jenis penelitian ini tergolong penelitian kausatif, yakni berusaha menjelaskan pengaruh kualitas penetapan dan penagihan aktif yang diharapkan sebagai variabel bebas terhadap pencairan tunggakan pajak di KPP Pratama Padang.

3.2 Objek Penelitian

Objek penelitian adalah Wajib Pajak yang terdaftar di KPP Pratama Padang yang mempunyai tunggakan pajak pada tahun 2010-2011.

3.3 Populasi dan Sampel

Populasi penelitian ini adalah penunggak pajak yang memperoleh keputusan pengurangan/penghapusan sanksi atau keputusan keberatan/ banding di tahun 2010-2011 berjumlah 189 Wajib Pajak, baik Wajib Badan maupun Wajib Pajak Orang Pribadi.

Teknik pengambilan sampel penelitian ditentukan dengan menggunakan *Simple Random Sampling* yang merupakan sebuah sampel yang diambil sedemikian rupa sehingga setiap unit penelitian atau satuan elementer dari populasi mempunyai kesempatan yang sama untuk dipilih sebagai sampel, dimana pengambilan anggota sampel dari populasi

dilakukan secara acak tanpa memperhatikan strata yang ada dalam populasi itu, cara ini dilakukan bila anggota sampel dianggap homogen (Kountur, 2004:139).

Penentuan jumlah sampel dengan menggunakan rumus *Slovin*. Perumusan sampel dirumuskan sebagai berikut (Umar, 2005 : 52) :

$$n = \frac{N}{(Ne^2)+1}$$

Dalam hal ini:

n = Jumlah sampel

N = Ukuran Populasi

e = Batas kesalahan (5%)

Sedangkan penetapan jumlah sampel berdasarkan rumus Slovin adalah sebagai berikut:

$$n = \frac{189}{(189 \times 0.05^2) + 1}$$

$$n = 129$$

Dari perhitungan rumus slovin di atas, maka didapat jumlah sampel penelitian sebanyak 129 Wajib Pajak.

3.4 Jenis dan Sumber Data

Jenis data dalam penelitian ini adalah dat sekunder dan *cross section*. Sementara itu Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data yang berasal dari daftar pencairan tunggakan pajak, daftar pengurangan/penghapusan sanksi/keberatan/banding, register tindakan penagihan aktif dari KPP Pratama Padang dan situs-situs lain yang diperlukan.

3.5 Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah dokumentasi, yaitu teknik pengumpulan data dengan dokumen yang bersumber pada buku, majalah, karya ilmiah, internet, studi terdahulu, dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berhubungan dengan pokok permasalahan, serta catatan-catatan administrasi yang dilakukan oleh Juru Sita dan Penata Usaha Piutang Pajak.

Untuk memperoleh data yang dibutuhkan dalam penelitian ini penulis menggunakan teknik observasi dokumentasi dengan melihat daftar pencairan tunggakan. Dengan teknik ini penulis mengumpulkan data pencairan tunggakan pajak tahun 2011 dari KPP Pratama padang. Pencairan tunggakan pajak diukur dengan persentase pencairan tunggakan dari tunggakan pajak untuk setiap Wajib Pajak. Sementara untuk kualitas penetapan penulis memperoleh data dengan melihat daftar pengurangan-penghapusan sanksi/keberatan-banding untuk setiap wajib pajak dengan didasarkan pada persentase dan untuk penagihan aktif penulis memperoleh data dengan melihat jumlah register tindakan penagihan aktif untuk masing-masing Wajib Pajak. Untuk mendukung penelitian ini data juga dikumpulkan dari web-web terkait lainnya serta dengan cara mempelajari literatur yang berkaitan dengan permasalahan penelitian baik media cetak maupun elektronik.

3.6 Pengukuran Variabel

3.6.1 Variabel Terikat (Y)

Variabel Terikat pada penelitian ini adalah Pencairan tunggakan pajak, yang diukur dari pembayaran utang pajak yang dilakukan oleh wajib pajak setelah tanggal jatuh tempo pembayaran atau setelah melewati jangka waktu tiga puluh hari sejak tanggal SKP diterbitkan.

Dengan melihat daftar pencairan tunggakan pajak tahun 2011 dari KPP Pratama padang. Pencairan tunggakan pajak diukur dengan persentase pencairan tunggakan dari tunggakan pajak untuk setiap Wajib Pajak

3.6.2 Variabel Bebas (X)

a. Kualitas Penetapan (X₁)

Asumsi utama yang mendasari dalam penentuan penilaian kualitas penetapan adalah bahwa penetapan yang tidak berubah jika Wajib Pajak mengajukan

permohonan pengurangan/ penghapusan sanksi atau keberatan /banding. Berikut ini disajikan data kualitas penetapan yang diperoleh melalui penelusuran data di objek penelitian.

Tabel 1. Kategorisasi Kualitas Penetapan Pajak

No	Persentase	Kualitas Penetapan
1	00,00 – 10,99	Sangat Tidak baik
2	20,00 – 30,99	Tidak Baik
3	40,00 – 50,99	Kurang baik
4	60,00 – 70,99	Baik
5	80,00 – 100	Sangat Tidak Baik

Sumber: Register Pengawasan Penata Usaha piutang Pajak

b. Tindakan Penagihan Aktif (X_2)

Tindakan penagihan aktif meliputi tindakan pemberian surat teguran, penyitaan, lelang dan cegah serta sandera. Dengan melihat register penagihan aktif tahun 2010-2011 maka didapat tindakan apa saja yang di peroleh Wajib Pajak dalam pelunasan utang pajak.

3.7 Teknik Analisis Data

Adapun teknik analisis data adalah sebagai berikut :

a. Uji Asumsi Klasik

Meliputi uji normalitas residual, uji multikolinieritas, dan uji Heteroskedastisitas

b. Uji Kelayakan Model

Meliputi uji koefisien determinasi (R^2), uji persamaan regresi berganda, uji F , dan uji hipotesis (Uji t)

3.7 Pengembangan Hipotesis

3.7.1 Hubungan Kualitas Penetapan dan Pencairan Tunggakan Pajak

Surat Ketetapan Pajak adalah surat yang menyatakan besarnya pajak yang terutang dalam satu tahun pajak. (Waluyo, 2011:49) Sementara itu, Surat Ketetapan Pajak merupakan produk dari pemeriksaan pajak sebagaimana yang dikatakan Kurniawan (2011:86). Oleh karena itu pelaksanaan pemeriksaan haruslah

dilakukan secara efektif dengan tetap berpegang pada keadilan . kepastian hukum, pembinaan serta kesinambungan antara hak dan kewajiban wajib pajak dan aparatur pajak. Jika tidak maka pemeriksaan tersebut hanya menghasilkan suatu ketetapan yang pada akhirnya hanya akan menambahkan jumlah pajak yang sulit untuk dicairkan. (Gunadi, 2004:117).

Pentingnya kualitas penetapan dalam hubungan dengan pencairan tunggakan juga terkait dengan faktor pemeriksaan, karena penetapan merupakan kegiatan pendahuluan yang akan menjadi *input* utama sebelum menetapkan suatu ketetapan pajak

Penelitian mengenai pencairan tunggakan pajak pernah dilakukan Gede (2007) menganalisis pengaruh kulaitas penetapan dan penagihan aktif terhadap pencairan tunggakan pajak dikantor pelayanan pajak madya Jakarta Pusat menunjukkan bahwa kualitas penetapan dan penagihan aktif memiliki pengaruh positif dan signifikan baik secara sendiri-sendiri maupun bersama-sama terhadap pencairan tunggakan pajak

Asumsi utama yang mendasari dalam penentuan penilaian kualitas penetapan adalah bahwa penetapan yang paling baik atau sangat baik adalah penetapan yang tidak berubah jika Wajib Pajak mengajukan permohonan pengurangan/penghapus-an sanksi atau keberatan/banding. Hal ini menandakan bahwa dalam memberikan penetapan sudah dilakukan dengan pertimbangan yang tepat didukung dengan data-data yang akurat, sehingga meskipun Wajib Pajak mengajukan pengurangan /pengapusan sanksi atau keberatan /banding, keputusan penetapannya tetap tidak berubah, baik menjadi berkurang atau bertambah, setelah dilakukan pengajuan pengurangan/pengapusan sanksi atau keberatan/banding, yang menunjukkan bahwa daam pengambilan keputusan tidak didasarkan pada pertimbangan yang tetap dan data akurat oleh pihak fiskus (pemeriksa pajak).

3.7.2 Hubungan Penagihan Aktif dan Pencairan Tunggakan Pajak

Penagihan pajak merupakan bagian dari administrasi pajak yang keberadaannya sangat diperlukan oleh fiskus. Hal ini diperlukan bilamana Wajib Pajak tidak atau belum memiliki kesadaran, kejujuran, *tax mindedness*, dan disiplin. Maka masih banyak diperlukan campur tangan dari Direktorat Jenderal Pajak dalam berbagai bentuk. Dan pada kenyataannya terdapat cukup banyak Wajib Pajak dengan berbagai alasan tidak melaksanakan kewajibannya membayar pajak sesuai ketentuan pajak yang diterbitkan. Tidak dilunasinya utang pajak tentu saja menjadi beban administrasi tunggakan pajak.

Oleh karena itu untuk mencairkan tunggakan pajak dimaksud dilakukan tindakan penagihan pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Sebagaimana yang disampaikan Gunadi (2004:116) bahwa peningkatan frekuensi dan mutu penagihan pajak lebih diperlukan mengingat semakin besarnya jumlah tunggakan pajak. Sementara Kurniawan (2011:5) menambahkan bahwa fiskus berwenang melakukan tindakan penagihan aktif apabila terdapat utang pajak yang jatuh tempo belum dilunasi oleh wajib pajak. Penagihan merupakan serangkaian tindakan yang dilakukan fiskus agar wajib pajak atau penanggung pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak. Dalam penagihan aktif fiskus diberikan kewenangan untuk menegur atau memperingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan Surat Paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan dan menjual barang yang telah disita.

Tindakan penagihan aktif meliputi tindakan pemberian surat teguran, surat paksa, penyitaan, lelang dan cegah serta sandera. Dalam program pemulihan krisis ekonomi Indonesia salah satu tugas penting Direktorat Jenderal Pajak adalah

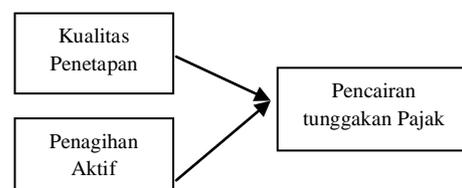
melaksanakan Program Peningkatan Pencairan Tunggakan Pajak (*Increasing Recovery of Tax Arrears*). (Gunadi, 2004:116).

Kahalifah (2009) yang menguji pengaruh pelaksanaan penagihan aktif terhadap tingkat penerimaan pajak pada KPP Pratama kota Balikpapan menyatakan bahwa pelaksanaan penagihan yang meliputi jumlah surat teguran, jumlah surat paksa, dan SPMP mempunyai pengaruh yang sangat kuat terhadap tingkat penerimaan pajak pada KPP Pratama Balikpapan.

Pentingnya faktor tindakan penagihan aktif dalam hubungannya dengan pencairan tunggakan pajak tersebut dapat dipahami, karena pada prinsipnya tindakan penagihan aktif secara khusus memang difungsikan sebagai alat untuk menagih tunggakan pajak. Oleh karena itu, jika penagihan aktif dijalankan secara intensif, maka akan dapat meningkatkan pencairan tunggakan pajak.

3.8 Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual dari penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 1. Kerangka Konseptual

3.9 Hipotesis

Hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

H₁: Kualitas penetapan berpengaruh signifikan positif terhadap pencairan tunggakan pajak

H₂: Tindakan Penagihan aktif berpengaruh signifikan positif terhadap pencairan tunggakan pajak.

4 HASIL ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

4.1 Deskriptif Variabel Penelitian

4.1.1 Kualitas Penetapan

Asumsi utama yang mendasari dalam penentuan penilaian kualitas penetapan adalah bahwa penetapan yang paling baik atau sangat baik adalah penetapan yang tidak berubah jika Wajib Pajak mengajukan permohonan pengurangan/penghapusan sanksi atau keberatan/banding. Hal ini menandakan bahwa dalam memberikan penetapan sudah dilakukan dengan pertimbangan yang tepat dan didukung dengan data-data yang akurat, sehingga meskipun wajib mengajukan pengurangan/penghapusan sanksi atau keberatan/banding, keputusan penetapannya tetap tidak berubah.

Penetapan paling buruk adalah penetapan yang mengalami perubahan, baik menjadi berkurang atau bertambah, setelah dilakukan pengajuan pengurangan/penghapusan sanksi atau keberatan/banding, yang menunjukkan bahwa dalam pengambilan keputusan tidak didasarkan pada pertimbangan yang tepat dan data yang akurat oleh pihak fiskus (pemeriksa pajak). Hal itu akhirnya menimbulkan keputusan penetapan yang tidak konsisten. Dengan demikian, kualitas penetapan dapat dibuat dalam suatu rentang persentase sebagaimana terlihat dalam tabel 2 berikut ini.

Tabel 2. Data Kualitas Penetapan Sampel Penelitian Tahun 2010

No.	Kualitas Penetapan	F	%
1	Sangat Baik	52	40,31
2	Baik	51	39,53
3	Kurang Baik	19	14,73
4	Tidak Baik	3	3,10
5	Sangat Tidak Baik	4	3,10
Jumlah		129	100

Sumber : KPP Pratama Padang

Berdasarkan tabel di atas, terlihat mayoritas kualitas penetapan yang diberikan oleh fiskus terhadap sampel 129 wajib pajak tergolong sangat baik, yaitu sebanyak 52 keputusan (40,31%). Sementara keputusan yang tergolong baik sebanyak 51 keputusan (2,8%), yang tergolong kurang baik 19 keputusan (14,73%), yang tergolong tidak baik 3 keputusan (3,10%), dan yang tergolong sangat tidak baik sebanyak 4 keputusan (3,10%).

4.1.2 Tindakan Penagihan Aktif

Di bawah ini disajikan data mengenai jumlah penagihan aktif yang telah dilakukan kepada wajib pajak. Penagihan aktif meliputi tindakan pemberian surat teguran, surat paksa, penyitaan, lelang dan cegah serta sandera. Dengan melihat jumlah surat yang dikeluarkan maka semakin besar jumlah piutang pajak yang dapat dicairkan.

Tabel 3. Data Penagihan Aktif Sampel Penelitian Tahun 2010-2011

No.	Tindakan	Jumlah
1	Surat Teguran	858
2	Surat Paksa	225
3	Penyitaan	42
4	Lelang	-
5	Cegah/Sandera	-

Sumber: Register Pengawasan Penata Usaha Piutang Pajak

Dari tabel di atas, terlihat bahwa selama tahun 2010-2011 terhadap 129 wajib pajak yang dijadikan sampel dalam penelitian ini, pihak Kantor Pelayanan Pajak Pratama Padang dalam rangka melakukan penagihan aktif telah memberikan Surat Teguran sebanyak 858 kali, surat paksa 225 kali dan penyitaan 42 kali. Pihak Kantor Pelayanan Pajak Pratama Padang belum pernah melakukan tindakan lelang, cegah atau sandera terhadap wajib pajak yang masih memiliki tunggakan pajak. Tindakan ini tidak dilakukan tentu ada alasan-alasan yang mendasarinya, terutama dari segi efektifitas dan pertimbangan lainnya.

Dengan melihat jumlah yang berurutan tersebut, berarti pihak fiskus memang menerapkan prosedur-prosedur yang telah ditetapkan dalam melakukan penagihan aktif, yaitu mulai dari Surat Teguran, Surat Paksa, Penyitaan, Lelang, sampai tindakan Cegah atau Sandera.

Tahapan-tahapan tersebut tidak boleh dilewati dan harus dilakukan secara berurut, kecuali jika di lapangan ditemukan faktor-faktor yang dapat digunakan sebagai alasan untuk melewati suatu tahapan.

4.1.3 Pencairan Tunggakan Pajak

Di bawah ini disajikan data kualitas pencairan tunggakan pajak dari sampel 129 wajib pajak tahun 2010-2011 yang diperoleh melalui penelusuran data di objek penelitian.

Tabel 4. Data Tunggakan dan Pencairan Sampel Penelitian Tahun 2010-2011

No.	Statistik Deskriptif	Tunggakan (Rp)	Pencairan (Rp)
1	Jumlah	1.720.812.467	1.178.404.832
2	Minimal	50.000	0
3	Maksimal	161.138.871	104.740.266
4	Rata-rata	13.339.631	9.134.921

Sumber : Register Pengawasan Penata Usaha Piutang Pajak

Dari Tabel 4 di atas terlihat dari 129 wajib pajak yang diteliti, selama tahun 2010-2011 nilai tunggakannya mencapai Rp.1.720.812.467,- dan nilai yang berhasil dicairkan sebesar Rp.1.178.404.832,-. Dengan demikian masih ada sisa tunggakan yang belum dapat dicairkan sebesar Rp. 542.407.635,-. Secara persentase tingkat keberhasilan pencairan tersebut adalah 68,48%. Dengan melihat data ini maka terlihat bahwa tingkat keberhasilan pencairan tunggakannya masih rendah, karena masih ada sisa tunggakan sebesar Rp. 542.407.635,- atau 31,52% yang belum dapat dicairkan. Hal ini tentu sangat merugikan negara, karena penerimaan negara dari sektor pajak seharusnya masih dapat ditingkatkan dan

sehingga dapat memenuhi target-target yang telah ditetapkan.

Tunggakan pajak berkisar mulai dari yang paling rendah Rp. 50.000,- sampai dengan terbesar Rp 161.138.871,-, sedangkan untuk pencairan paling minimal adalah Rp. 0, atau tidak berhasil dicairkan sampai yang tertinggi Rp. 104.740.266. Secara rata-rata nilai tunggakannya sebesar Rp.13.339.631 dan pencairannya sebesar Rp.9.134.921.

4.2 Hasil Uji Asumsi Klasik

4.2.1 Uji Normalitas

Dari hasil pengolahan data diperoleh nilai *Kolmogorov Smirnov* sebesar 1,018 dengan signifikansi 0,251. Dengan hasil tersebut maka dapat dinyatakan bahwa data yang digunakan dalam penelitian ini telah terdistribusi normal, karena nilai signifikansi dari uji normalitas untuk masing-masing variabel lebih besar dari 0,05 ($0,251 > 0,05$).

4.2.2 Uji Multikolinearitas

Dari hasil pengolahan terlihat bahwa semua variabel memiliki nilai *Tolerance* lebih dari 0,10 dan *Variance inflation factor* (VIF) kurang dari 10, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikolinearitas antar semua variabel bebas yang terdapat penelitian.

4.2.3 Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas adalah asumsi dalam regresi di mana varians residual tidak sama untuk satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Salah satu cara mendeteksi adanya gejala heteroskedastisitas untuk sampel besar disarankan untuk digunakan uji Park (Idris, 2010:87). Uji Park dilakukan dengan meregresikan variabel-variabel bebas terhadap nilai logaritma residualnya (Gozali, 2003). Sebagai pengertian dasar, residual adalah selisih antara nilai observasi dengan nilai prediksi dan absolut adalah nilai mutlak. Gangguan heteroskedastisitas terjadi jika terhadap

pengaruh yang signifikan antara variabel bebas terhadap terhadap absolut residualnya.

Dalam uji ini, apabila koefisien parameter beta dari persamaan regresi tersebut tidak signifikan secara statistik, maka tidak terdapat heteroskedastisitas, model yang baik adalah tidak terjadi heteroskedastisitas, dilihat nilai beta -0,005 untuk variabel kualitas penetapan pajak, -0,056 untuk variabel tindakan penagihan aktif, maka dapat dikatakan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas pada penelitian ini.

4.3 Pengujian Kelayakan Model

4.3.1 Uji F Statistik

Uji F dilakukan untuk menguji secara keseluruhan pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat. Hasil uji F dapat dilihat pada Tabel 5 berikut :

Tabel 5. Hasil Uji F

ANOVA^b

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regresi	50534.747	2	25267.374	137.88	.000 ^a
Residual	23089.001	126	183.246		
Total	73623.749	128			

- a. Predictors: (Constant), TPA, KPP
- b. Dependend variable: PTP

Dari Tabel 5 dapat diketahui bahwa nilai *F* hitung > *F* tabel (137,888 > 3,06) dengan tingkat signifikansinya 0,000 < 0,05. Hal ini berarti bahwa terdapat pengaruh yang signifikan secara bersama-sama antara semua variabel bebas terhadap variabel terikat. Selain itu, dapat disimpulkan bahwa model layak untuk diuji.

4.3.2 Uji Koefisien Determinasi (*R*²)

Pada penelitian ini hasil uji koefisien determinasi (*R*²) dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 6. Hasil Uji Koefisien Determinasi Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.828 ^a	.686	.681	13.53684

a. Predictors: (Constant), TPA, KPP

Berdasarkan Tabel 6 dapat diketahui bahwa nilai *Adjusted R*² yang diperoleh sebesar 0,681. Ini berarti bahwa pencairan tunggakan pajak pada KPP Pratama Padang dapat dijelaskan oleh variabel bebasnya yaitu kualitas penetapan pajak dan tindakan penagihan yang diharapkan sebesar 68,10%. Sisanya 31,90% ditentukan oleh variabel lain yang tidak dianalisis dalam penelitian ini. Diantaranya seperti pertumbuhan makro ekonomi, inflansi dan lainnya.

4.3.3 Persamaan Regresi

Berikut hasil olahan regresi yang didapat

Tabel 7. Hasil Uji Regresi Berganda

Coefficients^a

Model		Unstandard. Coef.		Standar d. Coeff	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-.750	4.487		-.167	.867
	KPP	.848	.062	.755	13.628	.000
	TPA	.770	.293	.146	2.631	.010

a. Dependent Variable: PTP

Berdasarkan hasil yang terdapat pada Tabel 7, maka dapat dirumuskan persamaan regresi linear berganda sebagai berikut:

$$PTP_{it} = -0,750 + 0,848 KPP_{it} + 0,770 TPA_{it}$$

Angka-angka yang dihasilkan dari model diatas dapat dijelaskan sebagai berikut: Nilai konstanta sebesar -0,750 artinya tanpa adanya variabel kualitas penetapan pajak dan tindakan penagihan aktif yang diharapkan maka nilai pencairan tunggakan pajak telah mencapai -0,750 kali. Nilai koefisien kualitas penetapan pajak adalah sebesar 0,848

menunjukkan hasil yang positif yang berarti setiap kenaikan kualitas penetapan pajak yaitu sebesar 1 % maka akan meningkatkan nilai pencairan tunggakan pajak sebesar 0,848.

Nilai koefisien tindakan penagihan aktif bernilai positif sebesar 0,770 menunjukkan setiap peningkatan sebesar 1% nilai tindakan penagihan aktif akan meningkatkan nilai pencairan tunggakan pajak sebesar 0,770.

4.3.4 Uji Hipotesis (Uji t)

Uji t dilakukan untuk mencari pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat dalam persamaan regresi secara parsial dengan mengasumsikan variabel lain dianggap konstan.

Uji t dilakukan dengan membandingkan antara nilai t yang dihasilkan dari perhitungan statistik dengan nilai t tabel. Untuk mengetahui nilai t hitung dapat dilihat melalui Tabel 8 berikut ini :

Tabel 8. Hasil Uji t (Uji Hipotesis)
Coefficients^a

Model	Unstandard. Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-.750	4.487		-.167	.867
KPP	.848	.062	.755	13.628	.000
TPA	.770	.293	.146	2.631	.010

a. Dependent Variable: PTP

Hipotesis pertama dalam penelitian ini adalah kualitas penetapan pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap pencairan tunggakan pajak pada KPP Pratama Padang. Berdasarkan Tabel 8 diketahui bahwa nilai koefisien kualitas penetapan pajak bernilai positif 0,848 dan nilai t hitung adalah sebesar 13,628 dengan signifikansi $0,000 < 0,05$. Hal ini berarti kualitas penetapan pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap pencairan

tunggakan pajak pada KPP Pratama Padang. Sehingga dapat dikatakan bahwa hipotesis pertama diterima.

Hipotesis kedua dalam penelitian ini adalah tindakan penagihan aktif berpengaruh positif dan signifikan pencairan tunggakan pajak pada KPP Pratama Padang. Berdasarkan Tabel 8 diketahui bahwa nilai koefisien tindakan penagihan aktif bernilai positif 0,770 dan nilai t hitung adalah sebesar 2,631 dengan signifikansi $0,000 < 0,05$. Hal ini berarti bahwa tindakan penagihan aktif berpengaruh positif dan signifikan terhadap pencairan tunggakan pajak pada KPP Pratama Padang, sehingga dapat dikatakan bahwa hipotesis kedua diterima.

4.4 Pembahasan

4.4.1 Pengaruh kualitas penetapan pajak terhadap pencairan tunggakan pajak

Berdasarkan hasil analisis data statistik dalam penelitian ini ditemukan bahwa hipotesis pertama yang menyatakan bahwa kualitas penetapan pajak berpengaruh signifikan positif terhadap pencairan tunggakan pajak dapat diterima. Ini berarti hubungan antara kualitas penetapan pajak searah dengan pencairan tunggakan pajak. Hal ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Gunadi (2004:117) yang menunjukkan adanya pengaruh langsung dari kualitas penetapan pajak terhadap pencairan tunggakan pajak. Selain itu penelitian ini juga mendukung hasil penelitian I Gede Wirawiwaka (2007:35) yang menunjukkan adanya pengaruh kualitas penetapan pajak terhadap pencairan tunggakan pajak.

Berdasarkan hasil analisis data statistik dalam penelitian ini ditemukan nilai t hitung $13,628 > t$ tabel $1,979$ ($sig\ 0,000 < 0,05$) yang berarti bahwa hipotesis pertama diterima. Ini berarti hubungan antara kualitas penetapan pajak searah dengan pencairan tunggakan pajak. Hal ini memberikan makna bahwa kualitas penetapan merupakan faktor yang

menentukan besar kecilnya pencairan tunggakan pajak. Apabila kualitas penetapan baik, maka akan menyebabkan pencairan tunggakan pajak meningkat. Demikian pula sebaliknya, apabila perilaku kualitas penetapan tidak baik, maka akan menyebabkan pencairan tunggakan pajak menurun.

Perlu diketahui bahwa secara teoritik Surat Ketetapan Pajak merupakan suatu ketetapan tertulis yang dikeluarkan oleh pejabat yang berwenang (pejabat pajak) yang menimbulkan hak dan kewajiban yang memuat besarnya utang pajak jenis tertentu dari tahun tertentu yang terutang oleh Wajib Pajak yang nama dan alamatnya tercantum pada Surat Ketetapan Pajak itu (Soemitro, 1998:17). Sementara menurut Suandy (2005:139), surat ketetapan pajak mempunyai berbagai fungsi, yaitu: (1) Koreksi atas jumlah pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan Wajib Pajak, (2) Sarana untuk mengenakan sanksi, (3) Sarana untuk menagih pajak, (4) Sarana untuk mengembalikan kelebihan pajak dalam hal terjadi kelebihan pembayaran pajak, dan (5) Sarana untuk memberitahukan jumlah pajak yang terutang. Terutama dari fungsinya tersebut, surat ketetapan pajak berfungsi untuk mengenakan sanksi dan menagih utang pajak.

Dengan adanya sanksi yang diberikan, maka secara otomatis para wajib pajak juga akan berusaha untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Selain itu, upaya penagihan juga merupakan sarana yang diperlukan dalam upaya meningkatkan pencairan tunggakan pajak, karena jika tidak ditagih, maka wajib pajak yang memiliki hutang pajak akan pasif dan cenderung tidak mau membayar hutang pajaknya. Oleh karena itu, sangat penting sekali upaya penagihan pajak dalam rangka untuk meningkatkan pencairan tunggakan pajak.

Pentingnya kualitas penetapan dalam hubungannya dengan pencairan tunggakan juga terkait dengan faktor pemeriksaan, karena penetapan merupakan suatu produk

dari pemeriksaan pajak. Kegiatan pemeriksaan merupakan kegiatan pendahuluan yang akan menjadi *input* utama sebelum menetapkan suatu ketetapan pajak.

Dari uraian di atas terlihat jelas kaitan antara kualitas penetapan pencairan tunggakan pajak. Dengan demikian apabila penetapan didahului dengan kegiatan pemeriksaan yang baik dan benar, maka akan berpengaruh signifikan terhadap pencairan tunggakan pajak. Tetapi, jika proses penetapan tidak didahului dengan kegiatan pemeriksaan yang baik dan benar, maka akan menimbulkan sulitnya pencairan tunggakan pajak.

4.4.2 Pengaruh tindakan penagihan aktif terhadap pencairan tunggakan pajak

Berdasarkan hasil analisis data statistik dalam penelitian ini ditemukan bahwa hipotesis kedua yang menyatakan bahwa tindakan penagihan aktif berpengaruh signifikan positif terhadap pencairan tunggakan pajak dapat diterima. Hasil analisis menunjukkan nilai t hitung $2,631 > t$ tabel $1,979$ ($\text{sig } 0,010 < 0,05$). Hasil ini menunjukkan bahwa tindakan penagihan aktif berbanding lurus dengan pencairan tunggakan pajak.

Hal ini mendukung teori yang dinyatakan oleh Gunadi (2004:75) yang menyatakan bahwa bahwa peningkatan frekuensi dan mutu penagihan pajak lebih diperlukan mengingat semakin besarnya tunggakan pajak. Hasil penelitian ini juga mendukung penelitian yang dilakukan Khalifah (2009:78) yang menyatakan bahwa pelaksanaan tindakan penagihan aktif mempunyai pengaruh yang sangat kuat terhadap tingkat penerimaan pajak.

Hasil pengolahan data statistik menunjukkan bahwa tindakan penagihan aktif berpengaruh signifikan positif terhadap pencairan tunggakan pajak. Hasil ini memberikan arti bahwa penagihan aktif merupakan faktor yang menentukan tinggi rendahnya pencairan tunggakan pajak.

Apabila tindakan penagihan aktif dilakukan secara intensif dan efektif, maka akan menyebabkan pencairan tunggakan pajak semakin besar. Namun sebaliknya, jika tindakan penagihan aktif tidak dilakukan dengan intensif dan efektif, maka akan menyebabkan pencairan tunggakan pajak sekin kecil.

Pentingnya faktor tindakan penagihan aktif dalam hubungannya dengan pencairan tunggakan pajak tersebut dapat dipahami, karena pada prinsipnya tindakan penagihan aktif secara khusus memang difungsikan sebagai alat untuk menagih tunggakan pajak. Oleh karena itu, jika penagihan aktif dijalankan secara intensif, maka akan dapat meningkatkan pencairan jumlah tunggakan pajak.

Dalam kaitannya dengan hal tersebut, Soemitro (2004: 149) menyatakan bahwa besarnya kepercayaan pemerintah kepada Wajib Pajak, pemasukan uang pajak masih perlu diawasi secara ketat. Hal ini disebabkan bahwa tidak semua Wajib Pajak mempunyai kesadaran pajak, kepatuhan pajak dan disiplin pajak yang tinggi, sehingga akan dengan sendirinya membayar pajak sebagaimana diharuskan oleh ketentuan Undang-undang. Aktivitas pengawasan atas pembayaran pajak dimonitor melalui kohir yang disimpan dalam arsip Kantor Inspeksi Pajak. Jika ternyata pajak tidak dibayar pada waktu yang ditentukan, hal ini dapat terlihat pada kohir, maka berdasarkan itu akan dikirimkan surat peringatan atau surat teguran kepada Wajib Pajak. Jika dari pihak Wajib Pajak masih juga tidak ada reaksi dan pula tidak dilakukan pembayaran, maka akan dikeluarkan surat paksa yang pada waktunya akan diikuti sengan sita, lelang atau sandera. Jadi penagihan secara aktif baru akan dilakukan oleh Kantor Inspeksi Pajak, bila Wajib Pajak tidak memenuhi kewajibannya.

Dikemukakan pula oleh Gunadi (2004:116) bahwa peningkatan frekuensi dan mutu penagihan pajak lebih diperlukan mengingat semakin besarnya jumlah tunggakan pajak, sedangkan penggalan

potensi pajak yang baru melalui program ekstensifikasi belum memperoleh hasil yang signifikan akibat krisis yang melanda dunia usaha, sehingga dalam program pemulihan krisis ekonomi Indonesia salah satu tugas penting Direktorat Jenderal Pajak adalah melaksanakan Program Peningkatan Pencairan Tunggakan Pajak (*Increasing Recovery of Tax Arrears*). Lebih lanjut Gunadi (2004:119) menegaskan bahwa tujuan pokok penagihan pajak adalah untuk menjamin penerimaan Negara melalui kesadaran dan kepatuhan masyarakat Wajib Pajak untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Substansi dari undang-undang penagihan pajak terdiri atas tiga hal utama, yaitu: menjamin pembayaran pajak yang terutang, perlindungan terhadap hak-hak Wajib Pajak, dan perlindungan terhadap hak-hak pihak ketiga.

Penagihan pajak terjadi karena timbulnya utang pajak dan biaya penagihan pajak yang tidak/belum dilunasi. Utang pajak biasanya disebabkan oleh dua faktor utama, yaitu: (1) Tingkat kepatuhan Wajib Pajak yang rendah dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Tinggi rendahnya tingkat kepatuhan Wajib Pajak (*tax compliance*) disebabkan minimnya pengetahuan dan pemahaman perpajakan masyarakat, upaya-upaya wajib pajak melakukan penggelapan pajak, tidak adanya kepastian hukum maupun sebab-sebab subjektif lainnya; (2) Wajib Pajak sedang mengalami kesulitan keuangan, sehingga tidak dapat melakukan pembayaran pajak pada waktunya.

Untuk melakukan pencairan tunggakan pajak, maka pemerintah perlu mempunyai otoritas atau wewenang untuk menagih tunggakan pajak. Otoritas tersebut dapat berupa perangkat aturan, prosedur maupun wewenang. Penagihan pajak juga merupakan perangkat penegakan hukum (*law enforcement*) dalam Undang-Undang perpajakan.

Dalam bahasa sederhana penegakan hukum (*law enforcement*) dapat diartikan sebagai melaksanakan hukum sesuai dengan yang dimau oleh hukum itu sendiri. (Penegakan Hukum Sistem Administrasi Perpajakan Modern Direktorat Jenderal Pajak, 2006:1). Penagihan aktif dilakukan sebagai konsekuensi dengan diterapkannya sistem *self assessment* di Indonesia. Oleh karena itu menurut Gunadi (2004:50), Direktorat Jenderal Pajak berkewajiban melakukan pembinaan, pelayanan, dan pengawasan terhadap pemenuhan kewajiban perpajakan serta penegakan hukum melalui pemeriksaan pajak, penyidikan, dan penagihan pajak. Produk hukum pemeriksaan berupa Surat Tagihan Pajak dan Surat Ketetapan Pajak merupakan dasar penagihan pajak.

Dalam proses penagihan, fiskus melakukan tindakan mulai dari cara persuasif edukatif sampai dengan cara aktif represif. Pemberian surat teguran dan surat paksa merupakan tindakan yang relatif halus, sedangkan tindakan penyitaan, pelelangan dan sandera merupakan cara yang keras untuk menagih pencairan tunggakan pajak. Cara-cara tersebut dimaksudkan untuk memberikan rasa takut kepada wajib pajak agar bersedia membayar utang-utang pajaknya.

5 KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan pendahuluan, kajian teori dan pengolahan data serta pembahasan yang telah dilakukan pada Bab terdahulu, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Kualitas penetapan berpengaruh signifikan positif terhadap pencairan tunggakan pajak.
2. Tindakan penagihan aktif berpengaruh signifikan positif terhadap pencairan tunggakan pajak.

5.2 Saran

Berdasarkan kesimpulan-kesimpulan hasil penelitian sebagaimana dipaparkan di atas, maka direkomendasikan beberapa saran sebagai berikut:

1. Kualitas penetapan harus ditingkatkan, karena semakin baik kualitas penetapan semakin besar pencairan tunggakan pajak. Dalam rangka meningkatkan kualitas penetapan, maka pihak fiskus dalam melakukan pemeriksaan/penelitian harus dilakukan dengan benar melalui tahapan-tahapan, prosedur-prosedur, dan pedoman pemeriksaan yang telah ditetapkan.
2. Upaya penagihan aktif harus lebih diintensifkan melalui tahapan-tahapan, prosedur-prosedur, dan pedoman penagihan pajak yang telah ditetapkan, karena semakin intensif tindakan penagihan aktif semakin besar pencairan tunggakan pajak; sebaliknya semakin tidak intensif tindakan penagihan aktif maka semakin rendah pula pencairan tunggakan pajak.

DAFTAR PUSTAKA

- Arikunto, Suharsimi, 2006. *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktik*. Jakarta : Rinaka Cipta
- Ghozali, Imam. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariat dengan Program SPSS*. Semarang : Universitas Diponegoro.
- Gunadi. 2004. *Bunga Rampai Pemeriksaan Penyidikan & Penagihan Pajak*. Jakarta: PT. Multi Utama Indojasa.
- Idris. 2010. *Aplikasi Model Analisis Data Kuantitatif dengan Program SPSS Edisi Revisi III*. FE : UNP.
- Ilyas, Wirawan B. dan Richard Burton, 2004. *Hukum Pajak*. Jakarta: Salemba Empat.
- Kountur, Ronny. 2004. *Metode Penelitian Untuk Penulisan Skripsi dan Tesis*. Jakarta: Penerbit PPM

- Kurniawan. 2011. *Upaya Hukum Terkait dengan Penyidikan dan Penagihan Pajak*. Jakarta: Graha Ilmu.
- Mardiasmo. 2006. *Perpajakan*. Yogyakarta: CV. Andi Offset.
- Moeljo, Hadi. 2001. *Dasar-dasar Penagihan Pajak dengan Surat Paksa oleh Juru Sita Pajak Pusat dan Daerah*. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.
- Nurmantu, Safri. 2003. *Pengantar Perpajakan*. Jakarta : Kelompok Yayasan Obor.
- R. Santoso Brotodihardjo. 2003. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung: PT. Refika Aditama.
- Suandy, Erly. 2005. *Hukum Pajak*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sugiyono. 2007. *Metode Penelitian*. Bandung: Alfabeta
- Sugiyono. 2007. *Metode Penelitian*. Bandung: Alfabeta
- Umar, Husein. 2005. *Metode Penelitian*. Jakarta : Salemba Empat.
- Waluyo, 2011. *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.