

BAB II

KERANGKA TEORI

2.1 Review Hasil Penelitian Terdahulu

Penulis mengambil referensi dari penelitian terdahulu yang pernah dilakukan oleh Nana Adriana Erwis (A31107646) Jurusan Akuntansi dari Universitas Hasanuddin tahun 2012 dengan judul Skripsi “Efektivitas Penagihan Pajak Dengan Surat Teguran Dan Surat Paksa Terhadap Penerimaan Pajak Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Makasar Selatan”.

Penelitian terdahulu menggunakan metode deskriptif komparatif untuk membandingkan penagihan pajak dengan Surat Teguran dan Surat Paksa tahun 2010 sampai dengan tahun 2011 serta pencairan tunggakan pajak tahun 2010 sampai dengan 2011, dengan Surat Teguran dan Surat Paksa terhadap Pencairan Tunggakan Pajak.

Dengan metode ini, penulis menggambarkan efektivitas dan kontribusi Penerbitan Surat Paksa terhadap pencairan tunggakan pajak berdasarkan data yang dikumpulkan, terutama data mengenai Surat Teguran dan Surat Paksa, data tersebut kemudian diolah untuk menghitung persentase dari realisasi Penerbitan Surat Paksa dan Pencairan Tunggakan Pajak.

Yang membedakan penelitian sebelumnya dengan penelitian yang sekarang dilakukan adalah tempat dilakukannya penelitian, dan juga surat yang diterbitkannya berupa Surat Teguran dan Surat Paksa dalam Penerimaan Pajak.

Penelitian serupa juga dilakukan oleh Yuda Adi Seno dengan Jurnal yang berjudul “Kewenangan Penyitaan Oleh Jurusita Pajak Dan Upaya Penyelesaian Sengketa Pajak (Tinjauan Yuridis Normatif terhadap Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 Tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa)”.

Berkaitan dengan jenis penelitian yang akan dilakukan yaitu penelitian yuridis normatif, maka pendekatan yang digunakan adalah pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) dan pendekatan konsep (*conceptual approach*).

Jurusita Pajak melaksanakan tugasnya merupakan pelaksanaan eksekusi dari putusan yang sama kedudukannya dengan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap. Oleh karena itu, untuk dapat diangkat sebagai Jurusita Pajak, harus memenuhi syarat-syarat tertentu yang ditetapkan oleh Menteri.

Yang membedakan penelitian sebelumnya dengan penelitian sekarang adalah penelitian sekarang membahas tentang upaya penyelesaian sengketa pajak beserta kendala yang dihadapi Jurusita Pajak dalam menghadapi kasus hukum yang diperoleh dari Wajib Pajak.

Terdapat juga penelitian yang berjudul “Pengaruh Penagihan Pajak Dan Surat Paksa Pajak Terhadap Penerimaan Pajak Penghasilan Badan” yang ditulis oleh dosen dan mahasiswa yaitu Zakiah M. Syahab dan Hantoro Arief Gisijanto dengan Jurnal Ekonomi Bisnis No.2 Vol. 13, Agustus 2008 Jurusan Akuntansi, FE UG.

Metode penelitian yang digunakan adalah metode survey di KPP Pratama DKI Jakarta Pusat. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh Laporan Perpajakan tahunan pada KPP Pratama di lingkungan Kanwil DJP Jakarta Pusat untuk tahun 2003 s/d 2007.

Kondisi penagihan pajak dihitung berdasarkan perbandingan jumlah koreksi fiskal dengan jumlah PPh terutang menurut SPT PPh badan. Rata-rata penagihan pajak yang dilaksanakan oleh setiap KPP Pratama Kanwil DJP Jakarta Pusat selama 5 tahun untuk periode tahun 2003 sampai dengan tahun 2007 adalah 191%.

Yang membedakan penelitian sebelumnya dengan penelitian sekarang adalah penelitian sekarang membahas tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa pajak baik secara simultan maupun secara parsial yang berpengaruh secara signifikan terhadap Penerimaan Pajak Penghasilan (PPh) Badan.

Terdapat juga penelitian tentang “Hubungan Antara Penerbitan Surat Tagihan Pajak Dengan Penerimaan Pajak Pada KPP Pratama Iir Timur Palembang”. Yang di buat oleh Titin Vegirawati dari Universitas IBA Palembang yang dimuat dalam Jurnal Ekonomi Dan Informasi Akuntansi (Jenius), Volume 1, Nomor 3, September 2012.

Penelitian ini menggunakan data sekunder dari KPP Iir Timur Palembang, yang meliputi jumlah Penerbitan Surat Tagihan Pajak PPh dan PPN pada KPP Pratama Iir Timur mulai tahun fiskal 2004 sampai tahun 2010 dan data penerimaan pajak PPh dan PPN dengan periode waktu yang sama. Skala pengukuran kedua data tersebut adalah skala rasio. Desain penelitian yang digunakan adalah Statistik Inferensial dengan menggunakan data *times series*.

Penerimaan Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai dalam kurun waktu 2004 sampai 2010. Dari tabel analisis deskriptif dapat diketahui nilai minimum Penerimaan Pajak adalah Rp 171,18 Milyar dan nilai maksimum Penerimaan Pajak adalah Rp 442,71 milyar dengan rata-rata Rp 273,16 Milyar.

Yang membedakan penelitian sebelumnya dengan penelitian sekarang adalah penelitian sekarang membahas tentang pengaruh yang ditimbulkan pada kedua hubungan variabel antara Penerbitan Surat Tagihan Pajak dengan Penerimaan Pajak yang dihasilkan.

Penelitian serupa juga dilakukan oleh Pandapotan Ritonga Tentang “Pengaruh Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Medan Timur” mahasiswa dari STMIK Triguna Dharma dan dimuat dalam Jurnal Saindikom Vol. 11, No. 3, September 2012.

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data skunder berupa bahan - bahan pustaka. Pengaruh penagihan pajak dengan surat paksa terhadap kepatuhan Wajib Pajak di Kantor Pelayanan Pajak pada tahun 2004 s/d 2006 menunjukkan bahwa nilai t hitung untuk variabel Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (X) terhadap

Kepatuhan Wajib Pajak (Y) menunjukkan 5,037, berarti t hitung $>$ t tabel ($5,037 > 2,032$), memiliki tingkat signifikansi 0,000 karena tingkat signifikansi lebih kecil dari pada 0,05 maka hal ini membuktikan bahwa Penagihan Pajak dengan Surat Paksa mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak.

Yang membedakan penelitian sebelumnya dengan penelitian sekarang adalah, penelitian sekarang dalam menghitung atau mencari pengaruh antara penagihan pajak terhadap tingkat kepatuhan Wajib Pajak yaitu dengan menggunakan data statistik.

2.2. Landasan Teori

2.2.1. EFEKTIVITAS

Pengertian Efektivitas

Dalam suatu organisasi, efektivitas dikaitkan dengan hasil suatu pekerjaan. Efektivitas berasal dari kata efektif, yaitu suatu pekerjaan dikatakan efektif jika suatu pekerjaan dapat menghasilkan suatu unit keluaran (output). Suatu pekerjaan dikatakan efektif jika suatu pekerjaan dapat diselesaikan tepat pada waktunya sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan. (Streers, Richard. 1985)

Menurut definisi di atas ada 4 (empat) faktor yang mempengaruhi efektivitas, yaitu:

1. Karakteristik Organisasi

Terdiri dari beberapa struktur dan teknologi organisasi yang dapat mempengaruhi segi-segi tertentu dari efektivitas dengan berbagai cara.

2. Karakteristik Lingkungan

Lingkungan luar dan dalam juga telah dinyatakan berpengaruh atas efektivitas, keberhasilan hubungan organisasi lingkungan tampaknya amat tergantung kepada tingkat variabel kunci yaitu tingkat keterdugaan keadaan lingkungan, ketepatan persepsi atas keadaan lingkungan, tingkat nasionalisme organisasi.

3. Karakteristik Pekerja

Pada kenyataannya para anggota organisasi merupakan faktor pengaruh yang paling penting karena perilaku mereka yang dalam jangka panjang akan memperlancar atau merintangi tercapainya tujuan organisasi.

4. Karakteristik Kebijakan dan Praktek Manajemen

Dengan makin rumitnya proses teknologi dan perkembangannya lingkungan maka peranan manajemen dalam mengkoordinasi orang dan proses demi keberhasilan organisasi semakin sulit.

2.2.2. PAJAK

Pajak adalah iuran rakyat kepada Kas Negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontra prestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum. Definisi tersebut kemudian dikoreksinya yang berbunyi "Pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada Kas Negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan surplusnya digunakan untuk *public saving* yang merupakan sumber utama untuk membiayai *public investment*". (Soemitro, Rochmat. 1988)

Dari definisi yang diberikan terhadap pajak, dapat ditarik kesimpulan tentang unsur-unsur yang terdapat pada pengertian pajak, antara lain sebagai berikut:

1. Pajak dipungut berdasarkan undang-undang. Asas ini sesuai dengan perubahan ketiga UUD 1945 pasal 23A yang menyatakan, "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dalam undang-undang."
2. Tidak mendapatkan jasa timbal balik (kontraprestasi perseorangan) yang dapat ditunjukkan secara langsung. Misalnya, orang yang taat membayar pajak kendaraan bermotor akan melalui jalan yang sama kualitasnya dengan orang yang tidak membayar pajak kendaraan bermotor.

3. Pemungutan Pajak diperuntukkan bagi keperluan pembiayaan umum pemerintah dalam rangka menjalankan fungsi pemerintahan, baik rutin maupun pembangunan.
4. Pemungutan pajak dapat dipaksakan. Pajak dapat dipaksakan apabila Wajib Pajak tidak memenuhi kewajiban perpajakan dan dapat dikenakan sanksi sesuai peraturan perundang-undangan.

Selain fungsi *budgeter* (anggaran) yaitu fungsi mengisi kas negara atau anggaran negara yang diperlukan untuk menutup pembiayaan penyelenggaraan pemerintahan, pajak juga berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan Kebijakan Negara dalam lapangan ekonomi dan sosial (fungsi mengatur atau regulatif).

2.2.3. PENAGIHAN PIUTANG PAJAK

2.2.3.1. Timbulnya Utang Pajak

Hutang pajak merupakan suatu “perikatan”. Perikatan menurut pasal 1233 KUH Perdata bisa dilahirkan baik karena persetujuan maupun karena undang-undang. Perikatan yang timbul dari undang-undang dibedakan dalam 2 (dua) golongan yaitu :

1. Perikatan yang timbul karena undang- undang
2. Perikatan yang timbul karena undang-undang dan perbuatan manusia.

Karena hutang pajak juga merupakan perikatan, maka permasalahannya adalah “Perikatan pajak ini bersumber dari persetujuan atau bersumber dari undang-undang”. Kalau bersumber dari undang-undang apakah timbul dari undang-undang saja atau timbul dari undang-undang dan perbuatan manusia. Yang pasti bahwa hutang pajak tidak mungkin timbul karena persetujuan, karena di Indonesia tidak menganut asas “*acta compromise fiscal*” (dengan perjanjian timbul hutang pajak). (Asdi, Ganjar. 2010)

Untuk memberikan jawaban atas permasalahan tersebut di atas terdapat beberapa ajaran yang membahas timbulnya hutang pajak tersebut :

1. Ajaran Material

Menurut ajaran material, hutang pajak (perikatan pajak) timbul karena undang-undang pada saat dipenuhi *tatbestand* (keadaan, peristiwa, perbuatan). Jadi menurut ajaran ini apabila *tatbestand* itu sudah dipenuhi, maka dengan sendirinya timbul hutang pajak, walaupun belum ada surat ketetapan. Hal ini penting karena sekarang dalam UU PPh 1984 ajaran ini menemukan penerapannya. Wajib Pajak yang memasukkan SPT, menghitung sendiri, dan menetapkan sendiri jumlah pajak yang terutang, tanpa menunggu Dirjen Pajak mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak (Kohir).

2. Ajaran Formal

Ajaran formal mengatakan bahwa hutang pajak baru timbul pada saat dikeluarkannya Surat Ketetapan Pajak (SKP). Jadi selama belum ada SKP, belum ada hutang pajak walaupun *tatbestand* sudah dipenuhi. Jadi fungsi SKP dalam ajaran material tidak menimbulkan hutang pajak, yang dalam istilah hukum SKP hanya merupakan ketetapan yang deklarator (tidak konstitutif) karena tidak menimbulkan hutang, sebab hutang pajak sudah timbul pada saat dipenuhinya *tatbestand*. Sebaliknya menurut ajaran formal, SKP merupakan syarat mutlak yang menimbulkan hutang pajak. Dengan kata lain SKP dalam ajaran formal merupakan ketetapan yang konstitutif (menimbulkan hak dan kewajiban), tanpa SKP tidak akan ada hutang pajak. Surat Ketetapan Pajak menurut ajaran formal berfungsi:

- a. Menimbulkan utang pajak
- b. Menentukan besarnya utang pajak
- c. Memberitahukan besarnya pajak kepada Wajib Pajak

2.2.3.2. Pengertian Penagihan Pajak

Direktorat Jenderal Pajak adalah lembaga yang ditunjuk oleh undang-undang untuk melaksanakan fungsi pelayanan, pengawasan, dan penegakan hukum terhadap masyarakat Wajib Pajak. Penagihan pajak adalah salah satu fungsi penegakan hukum

yang diberi kewenangan oleh undang-undang perpajakan kepada Direktorat Jenderal Pajak (DJP).

Tujuan penagihan pajak adalah agar Wajib Pajak atau Penanggung Pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak. Agar tujuan penagihan pajak tersebut tercapai, maka diperlukan serangkaian tindakan yang dapat diambil oleh Jurusita Pajak mulai dari tindakan Penerbitan Surat Teguran atau Sejenisnya, kemudian Penyampaian Surat Paksa, Penyampaian Surat Perintah Melakukan Penyitaan Dan Pelaksanaan Penyitaan, Penjualan Barang Hasil Penyitaan, sampai dengan Tindakan Pencegahan Bepergian Ke Luar Negeri, dan Penyanderaan.

Tindakan penagihan pajak berdasarkan ketentuan peraturan perundang - undangan perpajakan tidaklah harus tuntas dilakukan seluruhnya, namun urutantindakan hanya dilanjutkan apabila Penanggung Pajak tidak melunasi utang pajaknya. Misalnya saja atas suatu utang pajak telah dilakukan Tindakan Penagihan sampai dengan Penyampaian Surat Paksa dan kemudian Penanggung Pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihannya, maka kegiatan penagihan selesai sampai pada tindakan Penyampaian Surat Paksa dan Tindakan Penagihanselanjutnya yaitu Penyampaian Surat Perintah Melakukan Penyitaan (SPMP) tidak perlu dilakukan.

Serangkaian tindakan penagihan pajak telah diatur dengan prosedur dan urutan jangka waktu yang ditetapkan dengan peraturan perundang-undangan perpajakan. Apabila salah satu prosedur penagihan pajak tidak dilalui sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan akan menimbulkan masalah berupa gugatan yang diajukan oleh Wajib Pajak atau Penanggung Pajak terhadap tindakan penagihan pajak. Walaupun sesungguhnya, gugatan dari pihak Wajib Pajak atau Penanggung Pajak terhadap tindakan penagihan pajak yang telah dilakukan.

Direktorat Jenderal Pajak (DJP) tidak akan mengganggu tindakan penagihan pajak tersebut, namun akan berakibat bertambahnya beban pekerjaan yang harus diselesaikan oleh seorang Jurusita. Dengan telah diberlakukannya Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang- Undang Nomor 16 tahun 2009 (UU KUP), terdapat perubahan signifikan terkait dengan tindakan penagihan pajak menyangkut utang pajak tahun 2008 dan seterusnya. Sedangkan untuk utang pajak tahun 2007 dan sebelumnya masih berlaku ketentuan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000. Perubahan mendasar terkait Tindakan Penagihan adalah tentang penentuan saat jatuh tempo pembayaran utang pajak.

Saat jatuh tempo pembayaran utang pajak adalah saat dimulainya tindakan penagihan aktif yaitu dengan Penerbitan Surat Teguran. Surat Teguran diterbitkan selambat-lambatnya dalam jangka waktu 7 (tujuh) hari sejak tanggal jatuh tempo pembayaran utang pajak. Sejalan dengan perubahan UU KUP terakhir melalui Undang-Undang Nomor 16 tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang Nomor 5 tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menjadi undang-undang, jatuh tempo pembayaran utang pajak tidak lagi dalam waktu 1 (satu) bulan sejak tanggal Ketetapan Pajak diterbitkan, tetapi tergantung dengan upaya penyelesaian sengketa dalam penetapan pajak tersebut.

Surat Paksa diterbitkan dan disampaikan setelah 21 (dua puluh satu) hari dari tanggal Surat Teguran. Jika Penanggung tidak melunasi utang pajak maka dilanjutkan Penyampaian Surat Perintah Melakukan Penyitaan dalam jangka waktu 2 (dua) kali 24 (dua puluh empat) jam dan dilakukan Penyitaan terhadap barang – barang harta milik Penanggung Pajak. Dalam pemilihan objek sita terdapat berbagai kebijakan dan prosedur yang harus diikuti tergantung dari jenis dan karakteristik Objek Sita tersebut. Setelah Penyitaan dan Wajib Pajak tidak melunasi seluruh utang pajak dan biaya penagihan pajak, maka dilanjutkan dengan Penjualan Objek Sita, baik secara langsung maupun melalui Lelang. Apabila penjualan yang dilakukan melalui Lelang adalah barang tidak bergerak maka diperlukan Pengumuman Lelang setelah jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak tanggal Penyitaan dan dilakukan pengumuman ke

dua dalam jangka waktu setelah 10 (sepuluh) hari kemudian. Kemudian setelah jangka waktu 14 (empat belas) hari Lelang dapat dilaksanakan Surat Perintah Melakukan Penyitaan.

Penagihan Seketika dan Sekaligus diterbitkan jika ada indikasi tertentu sehingga Penanggung Pajak menghindari pembayaran utang pajak. Demikian juga upaya - upaya lain dilakukan untuk memaksa Penanggung Pajak seperti Pencegahan dan Penyanderaan.

Hal lain yang perlu diperhatikan adalah baik UU KUP dan Undang- Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa tidak hanya mengatur mengenai Dasar Penagihan Pajak maupun Tindakan Penagihan Pajak. Namun, kedua undang-undang tersebut mengatur pula mengenai hak Wajib Pajak atau Penanggung Pajak untuk mengajukan gugatan ke Pengadilan Pajak apabila terdapat kesalahan dalam prosedur penagihan pajak dan mengatur pula mengenai perlindungan hukum bagi pihak ketiga apabila barang miliknya dilakukan Penyitaan oleh Jurusita dengan mengajukan sanggahan ke Pengadilan Negeri. (Bahan ajar Sistem Aplikasi Perpajakan Modern)

2.2.3.3. Pengertian Piutang Pajak

Berdasarkan Peraturan Direktur Dirjen Pajak Nomor 08/PJ/2009 tentang Pedoman Akuntansi Piutang Pajak, bahwa piutang pajak adalah piutang yang timbul atas pendapatan pajak sebagaimana diatur dalam undang-undang perpajakan yang belum dilunasi sampai dengan akhir periode laporan keuangan. Peraturan tersebut diterbitkan sebagai Pelaksanaan Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah yang menyatakan bahwa piutang pajak dan bukan pajak harus di sajikan di Neraca Laporan Keuangan Pemerintah.

2.2.3.4. Dasar Penagihan Pajak

Tindakan penagihan pajak dilaksanakan berdasarkan ketetapan-ketetapan yang dilakukan sebelumnya. Adapun dasar penagihan pajak sebagaimana dijelaskan dalam UU KUP pasal 20 ayat (1) yaitu:

1. Surat Tagihan Pajak (STP)

Surat untuk melakukan Tagihan Pajak dan/atau sanksi administrasi berupa bunga dan/ atau denda.

2. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB)

Surat Ketetapan Pajak yang menentukan besarnya jumlah pokok pajak, jumlah kredit pajak, jumlah pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi, dan jumlah yang masih harus dibayar.

3. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKPBT)

Surat ketetapan pajak yang menentukan tambahan atas jumlah pajak yang telah ditetapkan dalam Surat Ketetapan Pajak yang telah diterbitkan sebelumnya.

4. Surat Keputusan Pembetulan

Surat keputusan yang membetulkan kesalahan tulis, kesalahan hitung, atau kekeliruan penerapan ketentuan tertentu dalam peraturan perundang - undangan perpajakan yang terdapat dalam Surat Ketetapan Pajak, Surat Tagihan Pajak, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pengurangan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Penghapusan, Sanksi Administrasi, 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

Surat Keputusan atas keberatan terhadap Surat Ketetapan Pajak atau terhadap pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga yang diajukan oleh Wajib Pajak.

6. Putusan Banding

Putusan Badan Peradilan Pajak atas banding terhadap Surat Keputusan Keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak.

7. Putusan Peninjauan Kembali

Putusan Mahkamah Agung atas permohonan peninjauan kembali yang diajukan oleh Wajib Pajak atau oleh Direktur Jenderal Pajak (DJP) terhadap Putusan Banding atau Putusan Gugatan dari Badan Peradilan Pajak.

2.2.3.5.Sanksi Perpajakan Dalam Tindakan Penagihan Pajak

Pada hakikatnya, pengenaan sanksi perpajakan diberlakukan untuk menciptakan kepatuhan Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Itulah sebabnya, penting bagi Wajib Pajak memahami sanksi-sanksi perpajakan sehingga mengetahui konsekuensi hukum dari apa yang dilakukan ataupun tidak dilakukan. Untuk dapat memberikan gambaran mengenai hal-hal apa saja yang perlu dihindari agar tidak dikenai sanksi perpajakan, di bawah ini akan diuraikan tentang jenis-jenis sanksi perpajakan dan perihal pengenaannya :

1. Sanksi Administrasi yang terdiri dari:

a. Sanksi Administrasi Berupa Denda

Sanksi denda adalah jenis sanksi yang paling banyak ditemukan dalam UU Perpajakan. Terkait besarnya denda dapat ditetapkan sebesar jumlah tertentu, persentase dari jumlah tertentu, atau suatu angka perkalian dari jumlah tertentu. Pada sejumlah pelanggaran, sanksi denda ini akan ditambah dengan sanksi pidana. Pelanggaran yang juga dikenai sanksi pidana ini adalah pelanggaran yang sifatnya alpa atau disengaja.

b. Sanksi Administrasi Berupa Bunga

Sanksi administrasi berupa bunga dikenakan atas pelanggaran yang menyebabkan utang pajak menjadi lebih besar. Jumlah bunga dihitung berdasarkan persentase tertentu dari suatu jumlah, mulai dari saat bunga itu menjadi hak/kewajiban sampai dengan saat diterima dibayarkan. Terdapat beberapa perbedaan dalam menghitung bunga utang biasa dengan bunga utang pajak. Penghitungan bunga utang pada umumnya menerapkan bunga majemuk (bunga berbunga). Sementara,

sanksi bunga dalam ketentuan pajak tidak dihitung berdasarkan bunga majemuk. Besarnya bunga akan dihitung secara tetap dari pokok pajak yang tidak/kurang dibayar. Tetapi, dalam hal Waiib Paiak hanya membayar sebagian atau tidak membayar sanksi bunga yang terdapat dalam Surat Ketetapan Pajak yang telah diterbitkan, maka sanksi bunga tersebut dapat ditagih kembali dengan disertai bunga lagi. Perbedaan lainnya dengan bunga utang pada umumnya adalah sanksi bunga dalam ketentuan perpajakan pada dasarnya dihitung 1 (satu) bulan penuh. Dengan kata lain, bagian dari bulan dihitung 1 (satu) bulan penuh atau tidak dihitung secara harian. Untuk mengetahui lebih ielas mengenai hal-hal yang dapat menyebabkan sanksi bunga dan penghitungan besarnya bunga dalam pajak.

c. Sanksi Administrasi Berupa Kenaikan

Jika melihat bentuknya, bisa jadi sanksi administrasi berupa kenaikan adalah sanksi yang paling ditakuti oleh Wajib Pajak. Hal ini karena bila dikenakan sanksi tersebut, jumlah pajak yang harus dibayar bisa menjadi berlipat ganda. Sanksi berupa kenaikan pada dasarnya dihitung dengan angka persentase tertentu dari jumlah pajak yang tidak kurang dibayar. Jika dilihat dari penyebabnya, sanksi kenaikan biasanya dikenakan karena Wajib Pajak tidak memberikan informasi - informasi yang dibutuhkan dalam menghitung jumlah pajak terutang. Untuk lebih jelasnya, hal-hal yang dapat menyebabkan sanksi berupa kenaikan dan besarnya kenaikan.

2. Sanksi Pidana

Kita sering mendengar istilah sanksi pidana dalam Peradilan Umum. Dalam Perpajakan pun dikenai adanya sanksi pidana. UU KUP menyatakan bahwa pada dasarnya, pengenaan sanksi pidana merupakan upaya terakhir untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak. Pemerintah masih memberikan keringanan dalam pemberlakuan sanksi pidana dalam pajak, yaitu bagi Wajib Pajak yang baru pertama kali melanggar ketentuan Pasal 38 UU KUB tidak

dikenai sanksi pidana, tetapi dikenai sanksi administrasi. Pelanggaran Pasal 38 UU KUP adalah tidak Menyampaikan SPT atau Menyampaikan SPT tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada Pendapatan Negara. Hukum pidana diterapkan karena adanya tindak pelanggaran dan tindak kejahatan. Sehubungan dengan itu, di Bidang Perpajakan, tindak pelanggaran disebut dengan kealpaan, yaitu tidak sengaja, lalai, tidak hati-hati, atau kurang mengindahkan kewajiban pajak sehingga dapat menimbulkan kerugian pada Pendapatan Negara. Sedangkan tindak kejahatan adalah tindakan dengan sengaja tidak mengindahkan kewajiban pajak sehingga dapat menimbulkan kerugian pada Pendapatan Negara. Meski dapat menimbulkan kerugian pada Pendapatan Negara, tindak pidana di Bidang Perpajakan tidak dapat dituntut setelah jangka waktu 10 (sepuluh) tahun terlampaui. Jangka waktu ini dihitung sejak saat terutangnya pajak, berakhirnya masa pajak, berakhirnya bagian tahun pajak, atau berakhirnya tahun pajak yang bersangkutan. Penetapan jangka waktu 10 (sepuluh) tahun ini disesuaikan dengan daluarsa penyimpanan dokumen-dokumen perpajakan yang dijadikan dasar penghitungan jumlah pajak yang terutang, yaitu selama 10 (sepuluh) tahun. Dalam UU Perpajakan Indonesia, ketentuan mengenai sanksi pidana pada intinya diatur dalam Bab VIII UU KUP sebagai hukum pajak format. Namun, dalam UU Perpajakan lainnya, dapat juga diatur sanksi pidana. Sanksi pidana biasanya disertai dengan sanksi administrasi berupa denda, walaupun tidak selalu ada. Hal-hal yang dapat menyebabkan sanksi pidana dan bentuk sanksinya.

2.2.3.6. Penerbitan Surat Teguran

Tindakan pelaksanaan penagihan aktif diawali dengan Penerbitan Surat Teguran, Surat Peringatan atau Surat Lain yang Sejenis oleh Pejabat atau kuasa yang ditunjuk oleh Pejabat tersebut. Surat Teguran tersebut diterbitkan setelah lewat 7 hari dari tanggal jatuh tempo pembayaran. Dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor

24/PMK.03/2008 tanggal 2 Februari 2008 tentang Tata Cara Pelaksanaan Penagihan dengan Surat Paksa dan Pelaksanaan Penagihan Seketika dan Sekaligus sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 85/PMK.03/2010 diatur bahwa mengenai saat Penerbitan Surat Teguran, tergantung dari ada tidaknya sengketa dalam penetapan pajak, sebagai berikut:

1. Dalam hal Wajib Pajak tidak menyetujui sebagian atau seluruh jumlah pajak yang masih harus dibayar dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan dan Wajib Pajak tidak mengajukan keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), kepada Wajib Pajak disampaikan Surat Teguran, setelah 7 (tujuh) hari sejak saat jatuh tempo pengajuan keberatan.
2. Dalam hal Wajib Pajak tidak menyetujui sebagian atau seluruh jumlah pajak yang masih harus dibayar dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan, dan Wajib Pajak tidak Mengajukan Permohonan Banding atas keputusan keberatan sehubungan dengan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), kepada wajib pajak disampaikan Surat Teguran setelah 7 (tujuh) hari sejak saat jatuh tempo Pengajuan Banding.
3. Dalam hal Wajib Pajak tidak menyetujui sebagian atau seluruh jumlah pajak yang masih harus dibayar dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan, dan Wajib Pajak mengajukan Permohonan Banding atas Keputusan Keberatan sehubungan dengan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), kepada Wajib Pajak disampaikan Surat Teguran setelah 7 (tujuh) hari sejak saat jatuh tempo pelunasan pajak yang masih harus dibayar berdasarkan Putusan Banding.
4. Dalam hal Wajib Pajak menyetujui seluruh jumlah pajak yang masih harus dibayar dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan, kepada Wajib Pajak disampaikan Surat Teguran setelah 7 (tujuh) hari sejak saat jatuh tempo pelunasan.

5. Dalam hal Wajib Pajak mencabut Pengajuan Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT) setelah tanggal jatuh tempo pelunasan tetapi sebelum tanggal diterima surat pemberitahuan untuk hadir oleh Wajib Pajak, kepada wajib pajak disampaikan Surat Teguran setelah 7 (tujuh) hari sejak tanggal pencabutan Pengajuan Keberatan tersebut. Penerbitan Surat Teguran. Penyampaian surat teguran dapat dilakukan secara langsung, melalui pos atau melalui perusahaan jasa ekspedisi atau jasa kurir dengan Bukti Pengiriman Surat.

2.2.3.7.Penerbitan Surat Paksa

Dilihat dari isinya surat paksa memuat hal-hal sebagai berikut:

1. Berkepal kata-kata “DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA”
2. Nama Wajib Pajak atau Penanggung Pajak, keterangan cukup tentang alasan yang menjadi Dasar Penangihan, perintah membayar
3. Dikeluarkan atau ditandatangani oleh Pejabat berwenang yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan atau Kepala Daerah

Sedangkan segi karakteristiknya adalah sebagai berikut:

1. Berkekuatan hukum yang sama dengan *Grosse* putusan hakim dalam perkara perdata yang tidak dapat diminta banding lagi pada hakim atasan.
2. Berkekuatan hukum yang pasti (*in kracht van Gewijsde*).
3. Mempunyai fungsi ganda yaitu menagih pajak dan menagih bukan pajak (biaya-biaya penagihan).
4. Dapat dilanjutkan dengan tindakan Penyitaan atau Penyanderaan/Pencegahan.

Alasan diterbitkannya Surat Paksa adalah sebagai berikut:

1. Penanggung Pajak tidak melunasi utang pajak dan kepadanya telah 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

Surat Paksa diberitahukan oleh Jurusita Pajak dengan pernyataan dan penyerahan salinan Surat Paksa kepada Penanggung Pajak dan dituangkan dalam berita acara yang sekurang-kurangnya memuat hari dan tanggal Pemberitahuan Surat Paksa, nama Jurusita Pajak, nama yang menerima, dan tempat pemberitahuan surat paksa.

2.2.3.8. Penyerahan SPMP (Surat Perintah Melakukan Penyitaan)

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 yang dijaminkan 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 pernyataan modal pada perusahaan lain, dan/atau
2. Barang tidak bergerak termasuk tanah, bangunan, dan kapal dengan isi kotor tertentu.

Penyitaan terhadap Penanggung Pajak Badan dapat dilakukan terhadap barang milik Perusahaan, Pengurus, Kepala Perwakilan, Kepala Cabang, Penanggung Jawab, Pemilik Modal, baik ditempat kedudukan yang bersangkutan, ditempat tinggal mereka, maupun ditempat lain.

Penyitaan dilaksanakan sampai dengan nilai barang yang disita dipekirakan cukup oleh Jurusita Pajak untuk melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak.

1. Penyitaan terhadap perhiasan emas, permata, dan sejenisnya dilaksanakan sebagai berikut:
 - a. Membuat rincian tentang jenis, jumlah, dan harga perhiasan yang disita dalam suatu daftar yang merupakan lampiran berita acara Pelaksanaan Sita,
 - b. Membuat berita acara Pelaksanaan Sita
2. Penyitaan terhadap uang tunai termasuk mata uang asing dilaksanakan sebagai berikut:
 - a. Menghitung terlebih dahulu uang yang disita dan membuat rinciannya dalam suatu daftar yang merupakan lampiran berita acara pelaksanaan sita,
 - b. Membuat berita acara Pelaksanaan Sita,
 - c. Menyimpan uang tunai yang telah disita dalam tempat penyimpanan yang selanjutnya ditempel dengan segel sita dan kemudian menitipkannya kepada Penanggung Pajak atau menitipkannya pada Bank,
3. Penyitaan terhadap kekayaan Penanggung Pajak yang disimpan di Bank berupa deposito, tabungan, saldo rekening koran, giro, atau bentuk lainnya. Pejabat mengajukan permintaan pemblokiran kepada Bank disertai dengan Penyampaian Salinan Surat Paksa dan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan,
4. Penyitaan terhadap Surat Berharga

2.2.3.9.Lelang

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. Pengecualian Penjualan Lelang

dilakukan terhadap objek sita berupa deposito berjangka, tabungan, saldo rekening koran, giro, atau bentuk lainnya yang dipersamakan dengan itu dan barang sitaan cepat rusak atau busuk.

Prosedur Lelang :

1. Penjualan secara Lelang terhadap barang yang disita dilaksanakan paling singkat 14 (empat belas) hari setelah Pengumuman Lelang melalui Media Massa.
2. Pengumuman Lelang dilaksanakan paling singkat 14 (empat belas) hari setelah Penyitaan.
3. Pengumuman Lelang untuk barang bergerak dilakukan 1 (satu) kali dan untuk barang tidak bergerak dilakukan 2 (dua) kali.
4. Pengumuman Lelang terhadap barang dengan nilai paling banyak Rp. 20.000.000,00 (dua puluh juta rupiah) tidak harus diumumkan melalui Media Massa.
5. Pejabat bertindak sebagai penjual atas barang yang disita mengajukan permintaan Lelang kepada Kantor Lelang sebelum Lelang dilaksanakan.
6. Pejabat atau yang mewakilinya menghadiri Pelaksanaan Lelang untuk menentukan dilepas atau tidaknya barang yang di Lelang dan menandatangani asli risalah Lelang.
7. Pejabat dan Jusrisita Pajak tidak diperbolehkan membeli barang sitaan yang diLelang. Larangan ini berlaku juga kepada Istri, Keluarga Sedarah, dan Semenda dalam Keturunan Garis Lurus, serta Anak Angkat.
8. Pejabat dan Jusrisita Pajak yang melanggar ketentuan sebagaimana dimaksud dalam nomor 7 (tujuh) dikenakan sanksi sesuai dengan peraturan perundang - undangan.
9. Perubahan besarnya nilai barang yang tidak harus diumumkan melalui Media Massa.

Pelaksanaan Lelang :

1. Lelang tetap dapat dilaksanakan walaupun keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak belum memperoleh Keputusan Keberatan.
2. Lelang tetap dapat dilaksanakan tanpa dihadiri oleh Penanggung Pajak.
3. Lelang tidak dilaksanakan apabila Penanggung Pajak telah melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak, atau berdasarkan Keputusan Pengadilan, atau Putusan Badan Peradilan Pajak, atau Objek Lelang musnah.

Hasil Lelang :

1. Hasil Lelang dipergunakan dahulu untuk biaya penagihan pajak yang belum dibayar dan sisanya untuk membayar utang pajak.
2. Dalam hal penjualan secara Lelang, biaya penagihan pajak ditambah 1% (satu persen) dari pokok Lelang.
3. Dalam hal hasil Lelang sudah mencapai jumlah yang cukup untuk melunasi biaya penagihan pajak dan utang pajak, Pelaksanaan Lelang dihentikan walaupun barang yang akan diLelang masih ada.
4. Sisa barang dan kelebihan uang hasil lelang dikembalikan oleh Pejabat kepada Penanggung Pajak setelah Pelaksanaan Lelang.
5. Hak Penanggung Pajak atas barang yang telah diLelang berpindah kepada pembeli dan kepadanya diberikan Risalah Lelang yang merupakan bukti otentik sebagai dasar pendaftaran dan pengalihan hak.

Penanggung Pajak dapat melunasi utang pajak dan biaya yang timbul dalam rangka penagihan pajak selama barang yang telah disita belum dijual, digunakan, atau dipindahbukukan.

1. Besarnya biaya penagihan pajak adalah Rp. 50.000,00 (lima puluh ribu rupiah) untuk setiap Pemberitahuan Surat Paksa dan Rp. 100.000,00 (seratus ribu rupiah) untuk setiap Pelaksanaan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan.

2. Besarnya tambahan biaya penagihan pajak yang dibayar oleh Penanggung Pajak dalam hal barang yang telah disita:
 - a. Secara Lelang, adalah 1% (satu persen) dari pokok Lelang.
 - b. Tidak secara Lelang, adalah 1% (satu persen) dari hasil penjualan.
3. Biaya penagihan pajak dan tambahan biaya penagihan pajak merupakan Penerimaan Negara bukan pajak.
4. Tata cara pengelolaan dan penggunaan biaya penagihan pajak dan tambahan biaya penagihan pajak diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan.

2.2.3.10. Penanggung Pajak

Penanggung Pajak adalah Orang Pribadi atau Badan yang bertanggung jawab atas pembayaran pajak, termasuk wakil yang menjalankan hak dan kewajiban Wajib Pajak menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. (Abidin Handa, 2012)

Berikut adalah yang berhak menjadi Penanggung Pajak :

1. Dalam menjalankan hak dan memenuhi kewajiban menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, Wajib Pajak diwakili, dalam hal:
 - a. Badan oleh pengurus
 - b. Badan dalam pembubaran atau pailit oleh Orang Pribadi ataupun Badan yang dibebani dengan pemberesan
 - c. Suatu warisan yang belum terbagi oleh salah seorang ahli warisnya, pelaksana wasiatnya atau yang mengurus harta peninggalannya
 - d. Anak yang belum dewasa atau orang yang berada dalam pengampunan oleh wali atau pengampunya.
2. Wakil sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) bertanggung jawab secara pribadi dan/atau secara renteng atas pembayaran pajak yang terutang, kecuali apabila dapat membuktikan dan meyakinkan Direktur Jenderal Pajak, bahwa mereka dalam kedudukannya benar-benar tidak mungkin untuk dibebani tanggung jawab atas pajak yang terutang tersebut.

3. Orang Pribadi atau Badan dapat menunjuk seorang kuasa dengan Surat Kuasa Khusus untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban menurut Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan Perpajakan.
4. Termasuk dalam pengertian Pengurus sebagaimana dimaksud pada ayat 1 huruf a adalah orang yang nyata-nyata mempunyai wewenang ikut menentukan kebijaksanaan dan/atau mengambil keputusan dalam
5. Menjalankan perusahaan apabila Jurusita Pajak tidak dapat menemukan Wajib Pajak dengan berbagai alasan, maka ia harus berupaya untuk menemukan apa yang disebut sebagai Penanggung Pajak.

Perbedaan Wajib Pajak dan Penanggung Pajak yaitu:

Wajib Pajak	Penanggung Pajak
Badan	Pengurus, termaksud orang yang nyata nyata berwenang untuk menentukan kebijaksanaan keputusan dalam perusahaan
Badan dalam pembubaran atau pailit	Orang atau badan yang dibebani dengan pemberesan
Warisan yang belum terbagi	Salah seorang ahli waris pelaksana wasiat yang mengurus harta peninggalannya
Anak yang belum dewasa atau orang yang berada dalam pengampunan	Oleh wali atau pengampunannya