

## ANALISIS EFEKTIVITAS PELAKSANAAN PENAGIHAN PAJAK AKTIF DENGAN MENGGUNAKAN KONSEP *VALUE FOR MONEY*

Ni Nyoman Vitria Anjarsari<sup>1</sup>  
Naniek Noviari<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia  
e-mail: vitrianjarsari@gmail.com/+6281246901464

<sup>2</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif menggunakan surat teguran, surat paksa, dan surat perintah melaksanakan penyitaan dengan menggunakan konsep *value for money* di wilayah Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali tahun 2010-2015. Teknik analisis yang digunakan yaitu rasio efektivitas. Metode pengumpulan data yang digunakan yaitu wawancara dan dokumentasi di Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali. Berdasarkan hasil analisis diketahui surat teguran dan surat paksa di Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali tahun 2010-2015 tergolong kurang efektif, sedangkan surat perintah melaksanakan penyitaan di Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali tahun 2010-2015 tergolong tidak efektif. Hasil tersebut berdasarkan tingkat efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif dengan menggunakan surat teguran dan surat paksa berada diantara 60-80 persen, sedangkan tingkat efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif dengan menggunakan surat perintah melaksanakan penyitaan berada dibawah 60 persen.

**Kata kunci:** efektivitas, surat teguran, surat paksa, surat perintah melaksanakan penyitaan, *value for money*.

### ABSTRACT

*The purpose of this study are to determine effectiveness of implementation tax collection actively using letters of reprimand, forced letter, and a warrant for the seizure of using the concept of value for money in Tax Office Primary in Province of Bali in 2010-2015. Analysis technique used is effectiveness ratio. Data collection methods used were interviews and documentation Tax Office Primary in the Province of Bali. Letter of reprimand and forced letter Tax Office Primary in the Province of Bali in 2010-2015 was classified as less effective, while the warrant for the seizure of the Tax Office Primary in the Province of Bali in 2010-2015 relatively ineffective. Results are based on the level effectiveness of the active implementation tax collection by using a letter of reprimand and forced letter is between 60-80 percent, while level effectiveness of the implementation tax collection actively using the seizure warrant was under 60 percent.*

**Keywords:** *effectiveness, letter of reprimand, forced letter, the seizure warrant, value for money.*

### PENDAHULUAN

Indonesia sebagai sebuah negara yang sedang berkembang, terus melakukan pembangunan di berbagai bidang agar dapat menjadi negara yang maju dan mandiri. Seiring dengan meningkatnya arus globalisasi saat ini, pembangunan

dari berbagai aspek sangat diperlukan guna mendukung peningkatan aktivitas perekonomian dan investasi, pengembangan sumber daya manusia yang handal, dan kemajuan teknologi yang kompetitif. Pembangunan nasional membutuhkan biaya yang tidak sedikit. Sumber-sumber penerimaan Negara pada dasarnya dapat dikelompokkan dalam 8 sektor yaitu pajak, kekayaan alam, bea dan cukai, retribusi, iuran, sumbangan, laba dari badan usaha milik Negara, dan sumber-sumber lain (Suandy, 2011:2).

Instansi pajak merupakan salah satu organisasi sektor publik yang memiliki peran penting bagi Indonesia. Pajak merupakan sumber pendapatan negara yang digunakan sebagai pembiayaan APBN/APBD. Sebagai salah satu organisasi sektor publik, Direktorat Jendral Pajak bertujuan untuk mewujudkan kesejahteraan masyarakat melalui pelayanan kepada masyarakat. Pelayanan terhadap masyarakat menjadi fokus utama organisasi sektor publik. Organisasi sektor publik yang sering digambarkan tidak produktif, tidak efisien, selalu rugi, kualitas rendah, miskin inovasi dan kreativitas dan berbagai kritikan keras lainnya. Berdasarkan hal tersebut maka dewasa ini organisasi sektor publik melakukan reformasi dalam manajemen sektor publik, salah satunya yaitu *New Public Management* (NPM) yang menghitung pengukuran kinerja dengan diorientasikan pada pengukuran ekonomi, efisien, dan efektivitas (*value for money*) (Tarigan, 2011).

*Value for money* merupakan pengukuran hasil kinerja organisasi sektor publik yang berada dalam pemerintahan, baik itu pemerintahan daerah maupun pemerintahan pusat. *Value for money* dapat meningkatkan akuntabilitas lembaga

sektor publik dan memperbaiki kinerja pemerintah (Putra, 2015). Manfaat implementasi konsep *value for money* pada organisasi sektor publik antara lain dapat meningkatkan efektivitas pelayanan publik dan mengevaluasi kinerja untuk kedepannya. Masyarakat menghendaki adanya pertanggungjawaban mengenai pelaksanaan kinerja sektor publik, termasuk kinerja aparat pajak (Yeni, 2013). Penerapan konsep *value for money* dalam Direktorat Jendral Pajak sangat diperlukan dalam mendapatkan kepercayaan masyarakat dalam membayar pajaknya. Melalui pelayanan yang semakin meningkat dan transparansi atas kinerja Direktorat Jendral Pajak dapat meningkatkan penerimaan pajak.

Penerimaan Negara disektor pajak dari waktu-kewaktu menunjukkan peran yang semakin dominan dalam upaya mendukung pembayaran pembangunan nasional. Berdasarkan sumber-sumber penerimaan negara, penerimaan dari sektor perpajakan merupakan penopang terbesar terhadap jumlah total pendapatan negara. Menyadari pentingnya pajak sebagai sumber terbesar pada penerimaan negara, pemerintah melalui Direktorat Jendral Pajak berupaya mengoptimalkan sektor perpajakan. Pajak merupakan sumber pendapatan yang sangat penting dalam pembiayaan negara dalam hal pembangunan negara ataupun dalam membiayai segala keperluan negara, maka sangat penting sebagai warga negara untuk taat membayar pajaknya agar pembangunan nasional dapat tercapai. Kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak merupakan posisi strategis dalam peningkatan penerimaan pajak, namun Menteri Keuangan tahun 2014 (Bambang PS Brodjonegoro) mengakui penerimaan negara tidak pernah tercapai dalam 10 tahun terakhir (2005-2013) (finance.detik.com, 2014). Menurut Bambang PS

Brodjonegoro lebih baik memperbaiki *collection* (penagihan) negara, benar atau tidak masyarakat kalangan tinggi membayar pajaknya, sesuai atau tidak dengan profilnya (finance.detik.com, 2014). Menurut Presiden Joko Widodo (Jokowi) pendapatan pajak tidak ada perbaikan, padahal potensi pajak di Indonesia sangat besar. Presiden Jokowi mengatakan bahwa dirinya optimis pendapatan pajak bisa ditingkatkan dengan mengoptimalkan potensi-potensi yang ada (finance.detik.com, 2014).

*Extra effort* yang dilakukan oleh Direktorat Jendral Pajak untuk mencapai penerimaan pajak antara lain dengan cara optimalisasi pemeriksaan, ekstensifikasi dan intensifikasi wajib pajak (www.kemenkeu.go.id,2016). Optimalisasi pemeriksaan yang diterapkan dengan fokus terhadap sektor unggulan masing-masing kantor wilayah. Ekstensifikasi difokuskan pada pencarian wajib pajak yang baru sedangkan intensifikasi difokuskan lebih menggali potensi dari wajib pajak yang sudah ada, dapat dilakukan melalui pemeriksaan pajak oleh fungsional pemeriksa pajak dan penelitian oleh *account representative*. Hasil dari penelitian dan pemeriksaan pajak adalah ditetapkannya produk hukum dapat berupa Surat Tagihan Pajak (STP) dan/atau Surat Ketetapan Pajak (SKP).

*Self-assessment system* yang dianut Indonesia menuntut wajib pajak untuk melaporkan dan membayar kewajiban pajaknya sendiri, sehingga tidak menutup kemungkinan terjadinya pelanggaran yang dilakukan oleh wajib pajak dalam melakukan kewajiban perpajakannya. Perbedaan besarnya pajak (*tax gap*) antara yang dihitung dan yang disetorkan oleh wajib pajak dengan yang seharusnya

terutang sering kali terjadi dikarenakan sistem perpajakan yang menganut *self assessment system*.

Penagihan pajak adalah serangkaian tindakan agar penanggung pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau memperingatkan, melaksanakan pelaksanaan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan surat paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, menjual barang yang telah disita (Direktorat Jendral Pajak Bali, 2013:231). Dasar penagihan pajak yaitu saat diterbitkannya Surat Tagihan Pajak (STP), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), dan Surat Keputusan Pembetulan (SK Pembetulan), Surat Keputusan Keberatan (SK Keberatan), dan Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali (Direktorat Jendral Pajak Bali, 2013:45). Apabila pada saat jatuh tempo pelunasan tidak atau kurang dibayar, atas jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar itu dikenai sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan untuk seluruh masa, yang dihitung dari tanggal jatuh tempo sampai dengan tanggal pelunasan atau tanggal diterbitkannya Surat Tagihan Pajak (STP), dan dihitung 1 (satu) bulan penuh (Direktorat Jendral Pajak Bali, 2013:45).

Secara umum, ada dua jenis penagihan yang dilakukan oleh Direktorat Jendral Pajak, yaitu yaitu penagihan pajak pasif dan penagihan pajak aktif. Kegiatan penagihan pajak pasif yaitu tindakan yang dilakukan oleh kantor Pelayanan Pajak dengan menggunakan STP, SKPKB, SKPKBT, surat keputusan pembetulan, surat keputusan keberatan yang menyebabkan jumlah pajak yang

masih harus dibayar bertambah. Penagihan pajak aktif adalah keseluruhan kegiatan penagihan yang merupakan kelanjutan dari penagihan pajak pasif yang diawali dengan penerbitan surat teguran (Waluyo, 2011:92).

Penagihan pajak pasif yang dilakukan oleh Direktorat Jendral Pajak merupakan sebuah himbauan kepada wajib pajak agar membayarkan utang pajaknya. Kegiatan pelaksanaan penagihan pajak pasif tidak memiliki kekuatan hukum sehingga tidak memiliki kekuatan dalam kepatuhan wajib pajak agar membayarkan utang pajaknya, sedangkan penagihan pajak aktif merupakan tindakan nyata yang dilakukan oleh Direktorat Jendral Pajak yang memiliki kekuatan hukum agar wajib pajak lebih taat dalam pembayaran utang pajak mereka. Berdasarkan hal tersebut, maka penagihan pajak aktif memiliki kekuatan lebih dibandingkan dengan penagihan pajak pasif.

Pemerintah menetapkan tahun 2015 sebagai tahun pembinaan Wajib Pajak, tahun 2016 sebagai tahun penegakan hukum di sektor pajak. Pada tahun penegakan hukum ini, diharapkan basis pembayar pajak dapat lebih besar dan penerimaan pajak dapat meningkat. Implementasi dari penegakan hukum di sektor pajak yaitu melalui penagihan aktif, pemeriksaan, dan penyidikan (www.sinarharapan.co, 2015). Masyarakat dalam hal ini wajib pajak jika melakukan kesalahan dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya, maka Direktorat Jendral Pajak dapat melakukan *Law Enforcement* yang pada praktek awalnya dilaksanakan dengan tindakan penagihan. Untuk menjaga agar tunggakan-tunggakan tersebut tidak semakin bertambah besar, maka diperlukan

suatu tindakan penagihan yang efektif dan efisien guna mencairkan tunggakan pajak yang terutang (Pitnawati, 2009).

Tunggakan pajak yang terjadi tidak hanya terjadi di daerah metropolitan saja, tetapi dapat terjadi di semua daerah. Mulai dari daerah metropolitan hingga daerah pariwisata. Pulau Bali sebagai daerah pariwisata merupakan salah satu penyumbang devisa terbesar ke pusat. Bali memberikan keuntungan yang menggiurkan bagi para usahawan baik dari dalam maupun luar negeri. Tidak hanya investor saja yang tertarik untuk berinvestasi di Bali, masyarakat secara individual pun tertarik untuk mencoba beradu nasib di Bali. Perekonomian di Bali triwulan I 2016 tumbuh meningkat sebesar 6,04% dibandingkan dengan sebelumnya. Tidak hanya itu, pertumbuhan ekonomi Bali triwulan laporan juga mengalami peningkatan dibandingkan pertumbuhan ekonomi nasional sebesar 4,92%. Peningkatan tersebut didorong oleh beberapa faktor, salah satu diantaranya yaitu investasi dan peningkatan kinerja beberapa lapangan usaha yang memiliki *share* terhadap perekonomian Bali (Kajian Ekonomi dan Keuangan Regional Provinsi Bali Triwulan I Bank Indonesia, 2016). Bali menduduki posisi keempat penerimaan Pemerintah Desa di Perkotaan menurut Provinsi tahun 2012 dengan jumlah penduduk terpadat ketujuh di Indonesia tahun 2014 ([www.bps.go.id](http://www.bps.go.id),2014).Perekonomian di Bali yang semakin meningkat dengan diiringi sebagai salah satu daerah padat penduduk, serta investasi yang ada di Bali, seharusnya dapat meningkatkan jumlah penerimaan pajak daerah Bali dengan lebih menggali potensi yang ada. Berdasarkan hal tersebut tidak menutup kemungkinan terdapatnya wajib pajak yang tidak membayar pajak tepat waktu

atau bahkan lebih parah lagi hingga tidak membayar pajak, sehingga hal tersebut dapat menimbulkan piutang pajak bagi Direktorat Jendral Pajak khususnya di daerah Bali.

Penagihan pajak yang dilakukan oleh Direktorat Jendral Pajak Bali, dilihat dari tingkat perekonomian yang semakin meningkat dan penduduk yang padat seharusnya dapat lebih menggali potensi yang ada di wilayah Bali. Penagihan pajak tersebut belum dapat diketahui apakah sudah berjalan secara efektif selama ini, apalagi dilihat bahwa Bali merupakan wilayah yang cukup berpotensi untuk lebih menggali penerimaan pajak. Rumusan masalah penelitian ini yaitu bagaimanakah efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif dengan surat teguran oleh Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali ditinjau dengan menggunakan konsep *Value for Money*, bagaimanakah efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif dengan surat paksa oleh Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali ditinjau dengan menggunakan konsep *Value for Money*, dan bagaimanakah efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif dengan surat perintah melaksanakan penyitaan oleh Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali ditinjau dengan menggunakan konsep *Value for Money*. Adapun tujuan penelitian yakni untuk mengetahui efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif dengan surat teguran oleh Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali dengan menggunakan konsep *Value for Money*, untuk mengetahui efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif dengan surat paksa oleh Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali dengan menggunakan konsep *Value for Money*, dan untuk mengetahui efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif dengan surat perintah

melaksanakan penyitaan oleh Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali dengan menggunakan konsep *Value for Money*.

Kegunaan penelitian diharapkan mampu memberikan kegunaan teoritis maupun kegunaan praktis bagi pihak-pihak yang berkepentingan, kegunaan teoritis diharapkan dapat diterima bagi akademisi dan menjadi referensi peneliti lain untuk penelitian selanjutnya yang berkaitan dengan pajak, khususnya mengenai penagihan pajak aktif dalam pencairan piutang pajak. Kegunaan praktis diharapkan dapat memberikan manfaat bagi pihak-pihak berkepentingan seperti Direktorat Jendral Pajak dalam sistem penagihan pajak aktif, secara khusus untuk meningkatkan kualitas sistem penagihan pajak bagi wajib pajak di lingkungan Provinsi Bali jika terdapat wajib pajak tidak tepat waktu membayar pajak dan menjadi bahan evaluasi bagi sistem kinerja kedepannya.

Teori bakti menekankan mengenai sifat sebuah negara sebagai suatu perkumpulan (organisasi) yang diajarkan dalam paham *organische staatsleer*. Berdasarkan hal tersebut maka timbullah hak mutlak bagi negara untuk memungut pajak. Relevansi yang dapat diterima dalam penelitian ini yaitu hukum pajak harus diterapkan bagi seluruh Wajib Pajak baik orang pribadi ataupun badan tanpa pengecualian dalam keadaan yang sama. Teori bakti ini juga dapat disebut sebagai teori kewajiban pajak mutlak (Pohan, 2014:4). Teori bakti tersebut mencakup beberapa hal yaitu pertama, hukum pajak terdapat dalam hubungan antara masyarakat dengan negara. Kedua, karena adanya hubungan antara rakyat dan negara, maka negara dapat memungut pajak terhadap rakyatnya dalam

menyelenggarakan kepentingan umum bagi rakyatnya. Ketiga, pembayaran pajak dilakukan oleh rakyat karena rasa berbakti kepada negara.

Sektor publik yang berada di Indonesia mencakup pemerintahan pusat, pemerintahan daerah, sejumlah perusahaan di mana pemerintah mempunyai saham (BUMN dan BUMD), organisasi bidang pendidikan, organisasi bidang kesehatan, dan organisasi-organisasi massa (Mahsun, 2006:11). Sistem pengendalian manajemen organisasi sektor publik berfokus bagaimana strategi dapat dilaksanakan secara efektif dan efisien sehingga tujuan organisasi dapat tercapai (Halim, 2014:122). Kinerja merupakan suatu kondisi yang harus diketahui dan dikonfirmasi kepada pihak tertentu untuk mengetahui tingkat pencapaian hasil suatu instansi dihubungkan dengan visi yang diemban suatu organisasi atau perusahaan serta mengetahui dampak positif dan negatif dari suatu kebijakan operasional. Mardiasmo (2002:121), ada tiga alasan mengapa pengukuran kinerja sektor publik penting dilakukan. Pertama, pengukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk memperbaiki kinerja pemerintah. Kedua, ukuran kinerja sektor publik digunakan untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan. Ketiga, ukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk mewujudkan pertanggungjawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan.

Sistem pemeriksaan diperlukan demi terjaminnya pertanggungjawaban publik oleh lembaga pemerintah. Sistem pemeriksaan yang dimaksud tidak sekedar *conventional audit*, tapi perlu dilakukan *value for money audit*. Pendekatan baru ini, selain audit keuangan dan kepatuhan perlu dilakukan audit kinerja yang meliputi : audit ekonomi, efisiensi, dan efektivitas (Candrawati,

2015). *Value for money* digunakan untuk mengetahui kondisi yang baik di dalam pemerintahan untuk beroperasi dengan cara ekonomis, efisien, dan efektif. Efektivitas adalah suatu pengukuran kinerja organisasi sektor publik yang dapat diukur dengan menghitung antara hasil yang diharapkan (tujuan atau *outcome*) dengan hasil yang sebenarnya dicapai (*output*). Salah satu teknik analisis yang dapat digunakan untuk mengukur tingkat efektivitas adalah rasio efektivitas. Rasio ini menggambarkan perbandingan antara realisasi pendapatan dengan targetnya.

$$\text{Efektivitas} = \frac{\text{Realisasi Pelaksanaan Penagihan Pajak Aktif}}{\text{Target Pelaksanaan Penagihan Pajak Aktif}} \times 100\% \dots \dots \dots (1)$$

Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 690.900-327 Tahun 1996 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Keuangan, maka kriteria efektivitas kinerja keuangan dapat dilihat pada Tabel 1.

**Tabel 1.**  
**Kriteria Efektivitas**

Persentase Kinerja Keuangan	Kriteria
Lebih dari 100%	Sangat Efektif
90% -100%	Efektif
80% -90%	Cukup Efektif
60% -80%	Kurang Efektif
Kurang dari 60%	Tidak Efektif

*Sumber* : Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 690.900-327 Tahun 1996,2016

Pajak adalah iuran yang harus dibayarkan oleh orang pribadi atau badan kepada kas negara (yang dapat dipaksakan) yang dipungut oleh pejabat yang berwenang berdasarkan dengan peraturan yang berlaku, dengan tidak mendapatkan manfaatnya secara langsung, yang digunakan untuk kepentingan umum. Menurut Mardiasmo (2016:4) pajak memiliki dua fungsi, yaitu fungsi anggaran (*budgetair*) dan fungsi mengatur (*irregulerend*). Fungsi anggaran

(*budgetair*) berfungsi sebagai salah satu sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluarannya. Fungsi mengatur (*irregulerend*) berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijaksanaan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi.

Mardiasmo (2016:7) menyatakan bahwa pajak memiliki beberapa kelompok yaitu menurut golongan, sifat dan lembaga pemungut. Menurut golongan dibagi menjadi dua yaitu, pajak langsung adalah pajak yang harus dipikul oleh Wajib Pajak itu sendiri dengan tidak membebankan atau melimpahkan kepada orang lain dan pajak tidak langsung adalah pajak yang dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain. Menurut sifat dibagi menjadi dua yaitu, pajak subjektif adalah pajak yang memperhatikan keadaan diri dari wajib pajak itu sendiri (subjek), dan pajak objektif adalah pajak yang tidak memperhatikan keadaan diri wajib pajak karena berpangkal pada objeknya. Menurut lembaga pemungutnya dibagi menjadi dua yaitu pajak pusat adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk memenuhi kebutuhan rumah tangga Negara, dan pajak daerah adalah pajak yang dipungut oleh Pemerintah masing-masing daerah dan digunakan untuk memenuhi kebutuhan rumah tangga daerah masing-masing. Adapun syarat pemungutan pajak yaitu adil, yuridis, ekonomis, finansial, dan sistem sederhana. Mardiasmo (2016:8) menyatakan terdapat beberapa tata cara dalam pemungutan pajak, yaitu pertama mengenai stelsel pajak. Stelsel pajak terbagi menjadi tiga yaitu stelsel nyata atau disebut dengan real stelsel, stelsel ini berdasarkan pada penghasilan yang nyata, sehingga pemungutan akan dilakukan pada akhir tahun pajak saat penghasilan

sebenarnya yang diketahui. Kedua yaitu mengenai stelsel anggapan atau disebut dengan fictieve stelsel, yang dimana stelsel ini berdasarkan pada suatu anggapan yang telah diatur undang-undang, stelsel ini boleh dibayar selama tahun berjalan pajak tetapi pajak yang dibayarkan tidak berdasarkan kenyataan. Ketiga mengenai stelsel campuran, yang dimana stelsel ini menghitung besarnya pajak awal tahun berdasarkan anggapan, lalu besarnya pajak akhir tahun berdasarkan kenyataan.

Asas pemungutan pajak terdiri dari asas domisili atau tempat tinggal, asas sumber, dan asas kebangsaan. Sistem pemungutan pajak terbagi menjadi tiga yaitu, pertama *official assessment system* yang dimana sistem pemungutan pajak ini ditentukan dengan besarnya pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak dilakukan oleh pemerintah atau fiskus. Kedua *self assessment system* yaitu penentuan besarnya pajak yang harus dibayar dilakukan sendiri oleh wajib pajak yang bersangkutan. Ketiga yaitu *withholding system* yaitu dimana pemungutan dalam sistem ini dilakukan oleh pihak ketiga dan bukan fiskus dan wajib pajak yang bersangkutan.

Mardiasmo (2016:11) mengemukakan bahwa pajak memiliki 4 tarif pajak yaitu. tarif sebanding/ proporsional yaitu tarif berupa persentase yang sama antara pajak yang terutang dan besarnya nilai yang dikenai pajak agar menjadi sebanding antara satu dan yang lain. Kedua yaitu tarif tetap, yaitu tarif berupa jumlah yang tetap (sama) antara jumlah yang dikenai pajak sehingga besarnya pajak yang masih menjadi utang pajak bernilai sama. Ketiga yaitu tarif progresif, yaitu persentase tarif yang dikenakan semakin meningkat apabila jumlah yang

dikenai pajak meningkat pula. Keempat yaitu tarif degresif, yaitu persentase tarif yang digunakan semakin menurun apabila jumlah yang dikenai pajak meningkat.

Utang pajak dikenai kepada wajib pajak apabila dalam suatu keadaan dan perbuatan timbul berdasarkan undang-undang yang berlaku. Utang pajak diakui oleh wajib pajak, sedangkan piutang pajak diakui oleh aparat pajak. Piutang pajak diakui oleh Direktorat Jendral Pajak apabila wajib pajak belum membayarkan pajaknya yang terutang pada negara dalam jangka waktu yang sudah ditetapkan. Penagihan pajak menurut undang-undang Penagihan Pajak dengan Surat paksa (PPSP) nomor 19 tahun 2000 adalah serangkaian tindakan agar penanggung pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau memperingatkan melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan Surat Paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, menjual barang yang telah disita.

Mardiasmo (2016:10) menyatakan bahwa pajak memiliki beberapa hambatan dalam melaksanakan pemungutan pajak, diantaranya yaitu pertama perlawanan pajak pasif, dimana yang dimaksud dengan perlawanan pajak pasif yaitu masyarakat enggan atau pasif membayar pajak, karena perkembangan intelektual dan moral masyarakat, sistem perpajakan yang sulit dipahami, dan sistem control tidak dapat dilaksanakan dengan baik. Kedua mengenai hambatan dalam melaksanakan pemungutan pajak yaitu perlawanan aktif, yang dimana perlawanan aktif merupakan usaha dan perbuatan yang sengaja dilakukan oleh wajib pajak dengan tujuan untuk menghindari pajak, seperti *tax avoidance* yaitu usaha meringankan beban pajak dengan tidak melanggar undang-undang, yang

kedua yaitu usaha meringankan beban pajak dengan cara melanggar undang-undang atau menggelapkan pajak.

Pejabat adalah yang berwenang mengangkat dan memberhentikan juru sita pajak, dan menerbitkan surat-surat yang diperlukan untuk melakukan penagihan pajak jika penanggung pajak tidak melunasi sebagian atau seluruh utang pajak menurut Undang-Undang dan peraturan daerah. Surat yang dimaksud yaitu surat teguran, surat perintah penagihan seketika dan sekaligus, surat paksa, surat perintah melaksanakan penyitaan, surat perintah penyanderaan, surat pencabutan sita, pengumuman lelang, surat penentuan harga limit, pembatalan lelang, dan surat lain yang diperlukan seperti surat tanggal dan jadwal waktu pelelangan ke kantor lelang, Surat Permintaan Surat Keterangan Pendaftaran Tanah (SKPT) kepada Badan Pertanahan Nasional atau kantor Pertanahan, surat permintaan bantuan kepada kepolisian atau surat permintaan pencegahan.

Juru sita adalah pelaksana tindakan penagihan pajak yang meliputi penagihan seketika dan sekaligus, pemberitahuan surat paksa, penyitaan dan penyanderaan. Tindakan juru sita tersebut menagih utang pajak yaitu pajak yang masih harus dibayar oleh Wajib Pajak termasuk sanksi administrasi berupa bunga, denda atau kenaikan uang yang tercantum dalam surat keterangan pajak atau surat sejenisnya berdasarkan ketentuan perundang-undangan perpajakan. Juru sita Pajak dalam menjalankan tugasnya merupakan pelaksana eksekusi yang berwenang memasuki dan memeriksa semua ruangan.

Penagihan pajak menurut undang-undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (PPSP) nomor 19 tahun 2000 adalah serangkaian tindakan agar penanggung

pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau memperingatkan melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan Surat Paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, menjual barang yang telah disita. Penagihan pajak adalah serangkaian tindakan yang dilakukan oleh aparat Direktorat Jendral Pajak untuk menagih utang pajak dan biaya yang ditanggung oleh wajib pajak yang belum dilunasi dalam waktu yang sudah ditetapkan (Mardiasmo, 2016:152).

Jadwal pelaksanaan penagihan pajak yaitu diawali dengan penerbitan surat teguran setelah 7 (tujuh) hari sejak saat jatuh tempo pembayaran dengan penerbitan STP, SKPKB, SKPKBT, dll. Dilanjutkan dengan penerbitan surat paksa apabila lewat 21 (dua puluh satu) hari sejak penerbitan surat teguran penanggung pajak belum melunasi utang pajaknya. Selanjutnya penerbitan surat perintah melaksanakan penyitaan apabila lewat 2 kali 24 jam setelah penerbitan surat paksa. Penagihan seketika dan sekaligus dilakukan sebelum penerbitan surat paksa apabila terdapat tanda kepailitan terhadap barang milik penanggung pajak. Lelang dilakukan apabila lewat 14 hari sejak tanggal penyitaan. Penjualan barang sitaan dilakukan apabila lewat 14 hari sejak pengumuman lelang.

Surat teguran adalah surat yang diterbitkan oleh Pejabat untuk menegur atau memperingatkan kepada wajib pajak untuk melunasi utang pajaknya. Surat paksa diterbitkan apabila penanggung pajak tidak melunasi utang pajaknya setelah penerbitan surat teguran, telah dilakukan penagihan seketika dan sekaligus, atau tidak memenuhi ketentuan sebagaimana tercantum dalam putusan persetujuan anggaran atau penundaan pembayaran pajak. Penyitaan adalah tindakan untuk

menguasai barang penanggung pajak untuk dijadikan jaminan agar melunasi utang pajak sesuai peraturan perundang-undangan (Mardiasmo, 2016:154).

## **METODE PENELITIAN**

Peningkatan perekonomian di Bali dan jumlah penduduk yang sudah mulai padat, seharusnya diimbangi pula dengan penerimaan pajak yang meningkat pula, memungkinkan terdapatnya wajib pajak yang belum membayar pajaknya tepat waktu atau bahkan sampai tidak membayarkan pajaknya. Penelitian ini dilakukan pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali yaitu Kantor Pelayanan Pajak Pratama wilayah Denpasar Timur, Kantor Pajak Pratama wilayah Denpasar Barat, Kantor Pajak Pratama wilayah Badung Selatan, Kantor Pajak Pratama wilayah Badung Utara, Kantor Pajak Pratama wilayah Gianyar, Kantor Pajak Pratama wilayah Tabanan, dan Kantor Pajak Pratama wilayah Singaraja. Penelitian ini menggunakan data pada tahun 2010-2015.

Objek penelitian ini adalah pelaksanaan penagihan pajak aktif khususnya penagihan pajak aktif dengan menggunakan surat teguran, surat paksa, dan surat perintah melaksanakan penyitaan. Jenis datayang digunakan yaitu data kuantitatif berupa data target penagihan pajak aktif, data target dan realisasi surat teguran, surat paksa, dan surat perintah melaksanakan penyitaan di Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali tahun 2010-2015 serta data kualitatif berupa nama-nama Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali. Sumber data yang digunakan adalah data sekunder berupa target penagihan paja aktif, data target dan realisasi penagihan pajak aktif di Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi bali tahun 2010-2015. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu kinerja

Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali berdasarkan audit efektivitas untuk penagihan pajak aktif dengan menggunakan surat teguran, surat paksa, dan surat perintah melaksanakan penyitaan.

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu wawancara dan dokumentasi. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu analisis kuantitatif untuk menilai kinerja Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali khususnya mengenai efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif berdasarkan *value for money*. Adapun perhitungan yang digunakan yaitu rasio efektivitas.

$$\text{Rasio Efektivitas} = \frac{\text{Realisasi Pelaksanaan Penagihan Pajak Aktif}}{\text{Target Pelaksanaan Penagihan Pajak Aktif}} \times 100\% \dots \dots (2)$$

$$\text{Efektivitas surat teguran} = \frac{\text{Realisasi Pencairan Surat Teguran}}{\text{Target Pencairan Surat Teguran}} \times 100\% \dots \dots (3)$$

$$\text{Efektivitas surat paksa} = \frac{\text{Realisasi Pencairan Surat Paksa}}{\text{Target Pencairan Surat Paksa}} \times 100\% \dots \dots (4)$$

$$\text{Efektivitas SPMP} = \frac{\text{Realisasi Pencairan SPMP}}{\text{Target Pencairan SPMP}} \times 100\% \dots \dots (5)$$

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Berikut ini akan diuraikan mengenai proses pengolahan data untuk menganalisis efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif dengan menggunakan surat teguran, surat paksa, dan surat perintah melaksanakan penyitaan. Berdasarkan konsep *value for money* untuk mengetahui efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali dinilai baik apabila penerimaannya mencapai atau melebihi target yang telah ditetapkan, dan begitu pula sebaliknya. Rata-rata efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif dengan

menggunakan surat teguran pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali tahun 2010 sebesar 63%, pada tahun 2011 menurun menjadi 60%, pada tahun 2012 mengalami kenaikan menjadi 77%, pada tahun 2013 menurun menjadi 65%, tahun 2014 mengalami peningkatan menjadi 69%, dan tahun 2015 mengalami peningkatan menjadi 91%. Efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif dengan menggunakan surat teguran pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali tahun 2010-2015 pada tahun 2010-2014 tergolong kurang efektif, sedangkan pada tahun 2015 sudah tergolong efektif. Efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif dengan menggunakan surat teguran dapat dilihat melalui jumlah nominal rupiah yang didapatkan dari hasil penerbitan surat teguran kepada penanggung pajak yang masih memiliki utang pajak apakah sudah memenuhi tujuan yang telah ditetapkan. Perhitungan rasio efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif dengan menggunakan surat teguran pada Kantor Pelayanan Pajak se-Provinsi Bali dari tahun 2010-2015 dirangkum dalam Tabel 2.

**Tabel 2.**  
**Efektivitas Pelaksanaan Penagihan Pajak Aktif dengan Menggunakan Surat Teguran pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali 6 Tahun Terakhir**

No	Kantor Pelayanan Pajak Pratama	Efektivitas (%)	Tingkat Efektivitas
1	Denpasar Barat	72	Kurang Efektif
2	Denpasar Selatan	76	Kurang Efektif
3	Badung Selatan	71	Kurang Efektif
4	Badung Utara	74	Kurang Efektif
5	Gianyar	69	Kurang Efektif
6	Tabanan	71	Kurang Efektif
7	Singaraja	62	Kurang Efektif

*Sumber:* Kantor Wilayah Direktorat Jendral Pajak Provinsi Bali, 2016 (data diolah)

Berdasarkan Tabel 2 memperlihatkan efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif dengan menggunakan surat teguran pada Kantor Pelayanan Pajak

Pratama se-Provinsi Bali dalam 6 tahun terakhir masih tergolong kurang efektif. Terlihat persentase efektivitas pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali tahun 2010-2015 berada di antara 60-80 persen. Kantor Pelayanan Pajak Pratama Wilayah Denpasar Selatan memiliki persentase yang paling besar diantara Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali lainnya, yaitu sebesar 76%. Walaupun masih tergolong kurang efektif, tetapi hal ini menunjukkan bahwa dalam tahun 2010-2015 Kantor Pelayanan Pajak Pratama Wilayah Denpasar Selatan sudah melakukan kegiatan penagihan pajak aktif dengan menggunakan surat teguran secara lebih baik dibandingkan dengan Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali lainnya.

Rata-rata efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif dengan menggunakan surat paksa pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali tahun 2010 sebesar 67%, pada tahun 2011 meningkat menjadi 70%, tahun 2012 menurun menjadi 68%, pada tahun 2013 mengalami peningkatan menjadi 75%, tahun 2014 mengalami peningkatan menjadi 78%, dan pada tahun 2015 mengalami peningkatan menjadi 93%. Efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif dengan menggunakan surat paksa pada tahun 2010-2014 tergolong kurang efektif, sedangkan pada tahun 2015 tergolong efektif. Efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif dengan menggunakan surat paksa dapat dilihat melalui jumlah nominal rupiah yang didapatkan dari hasil penerbitan surat paksa kepada penanggung pajak yang masih memiliki utang pajak apakah sudah memenuhi tujuan yang telah ditetapkan. Perhitungan rasio efektivitas pelaksanaan penagihan

pajak aktif dengan menggunakan surat paksa pada Kantor Pelayanan Pajak se-  
Provinsi Bali dari tahun 2010-2015 dirangkum dalam Tabel 3.

**Tabel 3.**  
**Efektivitas Pelaksanaan Penagihan Pajak Aktif dengan Menggunakan Surat**  
**Paksapada Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali 6 Tahun**  
**Terakhir**

No	Kantor Pelayanan Pajak Pratama	Efektivitas (%)	Tingkat Efektivitas
1	Denpasar Barat	79	Kurang Efektif
2	Denpasar Selatan	73	Kurang Efektif
3	Badung Selatan	71	Kurang Efektif
4	Badung Utara	76	Kurang Efektif
5	Gianyar	74	Kurang Efektif
6	Tabanan	72	Kurang Efektif
7	Singaraja	79	Kurang Efektif

*Sumber:* Kantor Wilayah Direktorat Jendral Pajak Provinsi Bali, 2016 (data diolah)

Berdasarkan Tabel 3 memperlihatkan efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif dengan menggunakan surat paksa pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali dalam 6 tahun terakhir masih tergolong kurang efektif. Terlihat persentase efektivitas pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali tahun 2010-2015 berada di antara 60-80 persen. Kantor Pelayanan Pajak Pratama Wilayah Denpasar Barat dan Wilayah Singaraja memiliki persentase yang paling besar diantara Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali lainnya, yaitu sebesar 79%. Walaupun tergolong masih kurang efektif, tetapi hal ini menunjukkan bahwa dalam tahun 2010-2015 Kantor Pelayanan Pajak Pratama Wilayah Denpasar Barat dan Wilayah Singaraja sudah melakukan kegiatan penagihan pajak aktif dengan menggunakan surat paksa secara lebih baik dibandingkan dengan Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali lainnya.

Rata-rata efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif dengan menggunakan surat perintah melaksanakan penyitaan pada Kantor Pelayanan

Pajak Pratama se-Provinsi Bali tahun 2010 sebesar 0%, tahun 2011 mengalami peningkatan menjadi 18%, pada tahun 2012 mengalami peningkatan menjadi 25%, tahun 2013 mengalami peningkatan menjadi 49%, pada tahun 2014 menurun menjadi 38%, dan pada tahun 2015 tidak mengalami perubahan sehingga tetap pada rasio 38%. Efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif dengan menggunakan surat perintah melaksanakan penyitaan pada tahun 2010-2015 tergolong tidak efektif. Efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif dengan menggunakan surat paksa dapat dilihat melalui jumlah nominal rupiah yang didapatkan dari hasil penerbitan surat teguran kepada penanggung pajak yang masih memiliki utang pajak apakah sudah memenuhi tujuan yang telah ditetapkan. Perhitungan rasio efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif dengan menggunakan surat perintah melaksanakan penyitaan pada Kantor Pelayanan Pajak se-Provinsi Bali dari tahun 2010-2015 dirangkum dalam Tabel 4.

**Tabel 4.**  
**Efektivitas Pelaksanaan Penagihan Pajak Aktif dengan Menggunakan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali 6 Tahun Terakhir**

No	Kantor Pelayanan Pajak Pratama	Efektivitas (%)	Tingkat Efektivitas
1	Denpasar Barat	29	Tidak Efektif
2	Denpasar Selatan	30	Tidak Efektif
3	Badung Selatan	23	Tidak Efektif
4	Badung Utara	38	Tidak Efektif
5	Gianyar	21	Tidak Efektif
6	Tabanan	22	Tidak Efektif
7	Singaraja	32	Tidak Efektif

*Sumber:* Kantor Wilayah Direktorat Jendral Pajak Provinsi Bali, 2016 (data diolah)

Berdasarkan Tabel 4 memperlihatkan efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif dengan menggunakan surat perintah melaksanakan penyitaan pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali dalam 6 tahun terakhir masih

tergolong tidak efektif. Terlihat persentase efektivitas pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali tahun 2010-2015 berada di bawah 60 persen. Kantor Pelayanan Pajak Pratama Wilayah Badung Utara memiliki persentase yang paling besar diantara Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali lainnya, yaitu sebesar 38%. Walaupun tergolong tidak efektif, tetapi hal ini menunjukkan bahwa dalam tahun 2010-2015 Kantor Pelayanan Pajak Pratama Wilayah Badung Utara sudah melakukan kegiatan penagihan pajak aktif dengan menggunakan surat perintah melaksanakan penyitaan secara lebih baik dibandingkan dengan Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali lainnya.

#### **SIMPULAN DAN SARAN**

Berdasarkan hasil olahan data dengan menggunakan rasio efektivitas maka dapat ditarik kesimpulan bahwa efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif dengan menggunakan surat teguran dan surat paksa dengan menggunakan konsep *value for money* pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali tahun 2010-2014 tergolong kurang efektif, sedangkan tahun 2015 sudah tergolong efektif. Dengan demikian efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif menggunakan surat teguran dan surat paksa dengan menggunakan konsep *value for money* dalam 6 (enam) tahun terakhir (2010-2015) tergolong kurang efektif pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali.

Efektivitas pelaksanaan pajak aktif dengan menggunakan surat perintah melaksanakan penyitaan dengan menggunakan konsep *value for money* pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali tahun 2010-2015 tergolong tidak efektif. Dengan demikian efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif

dengan menggunakan surat perintah melaksanakan penyitaan dengan menggunakan konsep *value for money* dalam 6 (enam) tahun terakhir (2010-2015) terolong tidak efektif pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama se-Provinsi Bali.

Saran yang dapat diberikan bagi Kantor Pelayanan Pajak Pratama yaitu diharapkan untuk dapat secara tegas terhadap wajib pajak yang masih melanggar ketentuan perpajakan yang berlaku di Indonesia, lebih meningkatkan kesadaran wajib pajak dalam menunaikankewajibannya membayar pajak melalui kegiatan penyuluhan pajak, dan lebih meningkatkan rasa tanggungjawab terhadap tugas yang diberikan. Saran yang dapat diberikan bagi peneliti selanjutnya yaitu untuk dapat memperluas wilayah penelitian, dapat menambahkan metode yang digunakan dalam penelitian ini seperti menggunakan uji beda atau uji asumsi klasik, uji F (simultan) dan t (parsial), dan menambahkan variabel baru yang dapat diselaraskan dengan penelitian ini seperti lelang dan/atau blokir serta dapat pula menambahkan perhitungan baru seperti mengukur efisiensi dan/atau ekonomis. Keterbatasan penelitian yang ada mengenai efektivitas pelaksanaan penagihan pajak aktif ini diharapkan agar peneliti selanjutnya dapat meminimalisir keterbatasan daripada penelitian sebelumnya.

## **REFERENSI**

Afield, W. Edward. 2010. Reducing the Tax Gap Through Church-Government Partnership. *Rutgers Business Law Journal*, 7:53-126 2010.

Book, Leslie. 2007. Freakonomics an The Tax Gap : An Applied Perspective. *American University Law Review & Villanova Law/Public Policy Research paper No. 2007-12*, 56

\_\_\_\_\_. 2009. Refund Anticipation Loans and the Tax Gap. *Villanova Law/Public Policy Research paper No 2009-02*.

- Caron, Paul L. & Reppeti, James R. 2008. The Estate Tax Non-Gap : Why Repeal a 'Voluntary' Tax ?. *Stanford Law & Policy Review, Vol. 20, Public Law & Legal Theory Research Paper Series Paper No. 08-25 & Legal Studies Research Paper Series Paper No. 166*. University of Cincinnati & Boston Collage Law School. United States.
- Candrawati, Ni Luh. 2015. Analisis Kinerja Dinas Pendapatan dalam Pemungutan pajak Hotel, Retoran, dan Retribusi Pelayanan Pasar. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana.
- Cords, Danshera. 2009. Targeting the Tax Gap : The Case of the RAL and the Advanced Notice of Proposed Rulemaking. *Stanford Law & Policy Review Vol. 20 No. 1 2009*.
- Gemmel, Norman & Hasseldine, John. 2012. *The Tax Gap : A Methodological Review*. *Advances in Taxation*, 20: 203-231.
- Khwaja, Munawer Sultan dan Iyer, Indira. 2014. Revenue Potential, Tax Space, and Tax Gap : A Comparative Analysis. *World Bank Policy Research Working paper No. 6868*.
- Korua, Devika. 2015. Analisis Efektivitas dan Kontribusi Penagihan Secara Aktif Terhadap Pencairan Tunggakan Pajak (Studi Kasus Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Manado). *Jurnal Accountability*, 4(1).
- Lederman, Leandra. 2010. Reducing Information Gaps to Reduce the Tax Gap : When is Information Reporting Warranted?. *Fordham Law Review Vol. 78 Legal Studies Research Paper Series No.126*. Maurer School Of Law Indiana University: Bloomington.
- Logue, Kyle D and Vettori, Gustavo Goncalves. 2010. Narrowing the Tax Gap Through Presumptive Taxation. *University of Michigan law & Econ, Empirical Legal Studies Center paper No. 10-007*.
- Mandey, Noviane Natalia. 2016. Efektivitas Penagihan Tunggakan Pajak Aktif dengan Menggunakan Surat paksa pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Manado. *Jurnal EMBA Vol. 4(1)*.
- Mazur, M.J. and A.h. Plumley. 2007. Understanding The Tax Gap. *National Tax Journal*, 60(3) : 569-76.
- Morse, Edward A. 2008. Using Inside Information to Close the "Tax Gap". *Akron Tax Journal. 24(1)*.
- Morse, Susan C. 2009. Using Salience and Influence to Narrow the Tax Gap. *Loyola University Chicago Law Journal. 40: 483*.

- Nadhiastutie, A. R. 2010. Evaluasi Efektifitas Pelaksanaan Penagihan Pajak Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Palmerah Periode 2008-2009 (Doctoral dissertation, UAJY).
- Pertiwi, Diah Putri. 2014. Pengaruh Penagihan Pajak dengan Surat Teguran dan Surat Paksa Terhadap Efektivitas Pencairan Tunggakan Pajak (Studi Kasus KPP Pratama Bandung Karees Periode 2010-2013). *E-Journal*, 18.
- Putra, Agus Purnomo Adi. 2015. Penilaian Kinerja Berbasis Value for Money atas Penerimaan Pendapatan Asli Daerah Kabupaten Tabanan. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 11.1.
- Rifkin, Dave. 2008. An Overview of the "Tax Gap". *The Tax Magazine. Georgetown Law*. United States.
- Rifqiansyah, Hasbi, 2014. Analisis Efektivitas dan Kontribusi Penagihan Pajak Aktif Terhadap Pencairan Tunggakan Pajak. *Jurnal Administrasi Bisnis (JAB)*, 15(1).
- Saputri, Amelia, 2013. Pengaruh Penagihan Pajak dengan Surat Teguran dan Surat Paksa Terhadap Efektivitas Pencairan Tunggakan Pajak (Studi Kasus KPP Pratama Bandung Cibeunying Periode 2010-2014). *E-Jurnal*.
- Studniberg, Brian M. 2012. Minding the Gap in Tax Interpretation : Does Specificity Oust the General Anti-Avoidance Rule Post-Cophorne?. *Queen's Law Journal*, 38(1).
- Walewangko, Tingkan Larosa Ursula. 2016. Analisis Efektivitas pencairan Tunggakan Pajak Aktif dengan Tindakan Penyitaan Terhadap Pencairan Tunggakan Pajak di KPP Pratama Ambon. *Jurnal EMBA*, 4(1).
- Werding, Martin. 2005. Survivor Benefits and the Gender Tax Gap in Public Pension Schemes : Observations from Germany. *CESifo Working Paper Series No. 1596*.
- Yeni, Devi Yustri. 2013. Evaluasi Kinerja Dinas Pendapatan Daerah Kota Denpasar dalam Pemungutan Pajak Hotel, Restoran, dan Hiburan Tahun 2008-2012. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*4(1).