

## **BAB II**

# **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS**

### **2.1 Kajian Pustaka**

Pada bab ini penulis memaparkan beberapa teori dan konsep dari para ahli dan peneliti sebelumnya yang berhubungan dengan variabel-variabel dalam penelitian ini.

#### **2.1.1 Pengertian Akuntansi**

Menurut Sumarsan (2017:1) pengertian akuntansi adalah sebagai berikut :

“akuntansi adalah suatu seni untuk mengumpulkan, mengidentifikasi, mengklasifikasikan, mencatat transaksi, serta kejadian yang berhubungan dengan keuangan, sehingga dapat menghasilkan informasi keuangan atau suatu laporan keuangan yang dapat digunakan oleh pihak- pihak yang berkepentingan.”

Menurut Warren et al., (2017:3) mendefinisikan akuntansi sebagai berikut:

“Akuntansi adalah sistem informasi yang menyediakan laporan untuk para pemangku kepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan. Akuntansi adalah bahasa bisnis (language of business) karena melalui akuntansi lah informasi bisnis dikomunikasikan kepada para pemangku kepentingan.”

Menurut Komite Teknologi dari American Institute of Certified Public Accountants dalam Ahmed Riahi-Belkaoui (2006:50) mendefinisikan akuntansi sebagai:

“Akuntansi adalah suatu seni pencatatan, pengklasifikasian, dan pengikhtisaran dalam cara yang signifikan dan satuan mata uang, transaki-

transaksi dan kejadian-kejadian yang paling tidak Sebagian diantaranya, memiliki sifat keuangan, dan selanjutnya menginterpretasikan hasilnya.”

Berdasarkan pengertian-pengertian di atas, penulis menyimpulkan bahwa akuntansi adalah seni untuk mengumpulkan, mengidentifikasi, mengklasifikasikan serta mencatat transaksi-transaksi yang berhubungan dengan keuangan sehingga menghasilkan suatu informasi keuangan atau bahasa bisnis untuk para pemangku kepentingan mengenai aktivitas ekonomi.

### **2.1.2 Pengertian Akuntansi Perpajakan**

Akuntansi perpajakan adalah sebuah aktivitas pencatatan keuangan pada sebuah badan usaha atau lembaga untuk mengetahui jumlah pajak yang harus dibayarkan. Akuntansi pajak tercipta karena adanya suatu prinsip dasar yang diatur dalam UU perpajakan dan pembentukannya terpengaruh oleh fungsi perpajakan dalam mengimplementasikan sebagai kebijakan pemerintah. Tujuan dari akuntansi pajak adalah menetapkan besarnya pajak terutang berdasarkan laporan keuangan yang disusun oleh perusahaan (Sukriano Agoes, Estralita Trisnawati (2014:10).

### **2.1.3 Pajak**

#### **2.1.3.1 Pengertian Pajak**

Pajak menurut Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan:

“Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.”

Menurut Faradiza (2016) dalam penelitian Orin (2019) pajak didefinisikan sebagai:

“Pajak merupakan sumber pendapatan bagi negara yang berfungsi untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan yang digunakan sebesar-besarnya untuk kemakmuran rakyat”.

Definisi pajak menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro, S.H yang dikutip oleh Siti Resmi (2016:1) adalah sebagai berikut:

“Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan Undang-Undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal balik (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membayar pengeluaran umum”.

Dari berbagai definisi yang diberikan terhadap pajak baik pengertian secara ekonomis maupun yuridis, dapat ditarik kesimpulan tentang ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak antara lain sebagai berikut:

1. Pajak dipungut berdasarkan atau dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya
2. Pemungutan pajak diperuntukkan bagi keperluan pembiayaan umum pemerintah dalam rangka menjalankan fungsi pemerintahan, baik rutin maupun pembangunan.
3. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah. .
4. Pajak dipungut oleh Negara, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.

Dari beberapa pengertian menurut para ahli dan peneliti sebelumnya di atas, penulis menyimpulkan bahwa pajak merupakan iuran wajib baik kepada negara

baik badan maupun orang pribadi yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang dengan tidak mendapat imbalan secara langsung dan digunakan untuk membayar keperluan umum pemerintah.

### **2.1.3.2 Fungsi Pajak**

Pajak mempunyai peranan yang sangat penting bagi negara, khususnya di dalam pelaksanaan pembangunan karena pajak merupakan sumber pendapatan negara untuk membiayai semua pengeluaran termasuk pengeluaran pembangunan.

Menurut Siti Resmi (2016:3) terdapat dua fungsi pajak, yaitu:

#### **1. Fungsi Budgetair (Sumber Keuangan Negara)**

Pajak mempunyai fungsi budgetair, artinya pajak merupakan salah satu sumber penerimaan pemerintah untuk membiayai pengeluaran, baik rutin maupun pembangunan. Sebagai sumber keuangan negara, pemerintah berupaya memasukkan uang sebanyak-banyaknya untuk kas negara. Upaya tersebut ditempuh dengan cara ekstensifikasi maupun intensifikasi pemungutan pajak melalui penyempurnaan peraturan berbagai jenis pajak seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan lain-lain.

#### **2. Fungsi Regulerend (Pengatur)**

Pajak mempunyai fungsi pengatur, artinya pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang social dan ekonomi serta mencapai tujuan-tujuan tertentu di luar bidang keuangan.

### **2.1.3.3 Jenis Pajak**

Jenis pajak Menurut Siti Resmi (2016:7) terdapat berbagai jenis pajak yang dapat dikelompokkan menjadi tiga, yaitu:

#### **1. Menurut Golongan**

Pajak dikelompokkan menjadi dua, yaitu :

##### **a. Pajak Langsung**

Pajak langsung merupakan pajak yang harus dipikul atau ditanggung sendiri oleh Wajib Pajak dan tidak dapat dilimpahkan atau dibebankan kepada orang lain atau pihak lain. Pajak harus menjadi beban Wajib Pajak yang bersangkutan. Contoh: Pajak Penghasilan (PPh).

##### **b. Pajak Tidak Langsung**

Pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain atau pihak ketiga. Pajak tidak langsung terjadi jika terdapat suatu kegiatan, peristiwa, atau perbuatan yang menyebabkan terutangnya pajak, misalnya terjadi penyerahan barang atau jasa. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

#### **2. Menurut Sifat**

Pajak dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu:

##### **a. Pajak Subjektif**

Pajak Subjektif merupakan pajak yang pengenaannya memperhatikan keadaan pribadi Wajib Pajak atau pengenaan pajak yang memperhatikan keadaan subjeknya, contohnya Pajak Penghasilan (PPh).

b. Pajak Objekif

Pajak Objektif merupakan pajak yang pengenaannya memperhatikan objeknya baik berupa benda, keadaan, perbuatan, maupun peristiwa yang mengakibatkan timbulnya kewajiban membayar pajak, tanpa memperhatikan keadaan pribadi Subjek Pajak (Wajib pajak) dan tempat tinggal. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), serta Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

3. Menurut Lembaga Pemungut

Pajak dikelompokkan menjadi dua, yaitu:

a. Pajak Negara (Pajak Pusat)

Pajak Negara merupakan pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara pada umumnya. Contoh: PPh, PPN dan PPnBM.

b. Pajak Daerah

Pajak Daerah merupakan pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah, baik daerah tingkat I (pajak provinsi) maupun daerah tingkat II (pajak kabupaten /kota) dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah masing-masing. Contoh: Pajak Kendaraan Bermotor, Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor, Pajak Bahan Bakar Kendaraan, Pajak Air Permukaan, Pajak Rokok, Pajak Hotel, Pajak Restoran, Pajak Hiburan, Pajak Reklame, Pajak Penerangan Jalan, Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan, Pajak Parkir, Pajak Air Tanah, Pajak Sarang Burung Walet.

Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan, serta Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Secara ekonomis, untuk membedakan pajak langsung dengan pajak tidak langsung dapat dilihat adanya 3 unsur, yaitu:

1. Penanggung jawab pajak (Tax payer) adalah orang yang secara formil yuridis diharuskan melunasi pajak, bila padanya terdapat factor/kejadian yang menimbulkan sebab untuk dikenakan pajak.
2. Penanggung pajak adalah orang yang dalam faktanya arti ekonomis memikul beban pajak.
3. Pemikul beban pajak adalah orang yang menurut maksud dari pembuat undang-undang harus memikul beban pajak (destinatiris).

#### **2.1.3.4 Stelsel Pajak**

Menurut Siti Resmi (2016:8) tata cara pemungutan pajak dapat dilakukan berdasarkan 3 stelsel, diantaranya:

1. Stelsel nyata (Riil).

Stelsel ini menyatakan bahwa pengenaan pajak didasarkan pada objek yang sesungguhnya terjadi (untuk PPh, objeknya adalah penghasilan). Pemungutan pajaknya baru dapat dilakukan pada akhir tahun pajak, setelah semua penghasilan yang sesungguhnya dalam suatu tahun pajak diketahui.

2. Stelsel Anggapan (Fiktif).

Stelsel ini menyatakan bahwa pengenaan pajak didasarkan pada suatu anggaran yang diatur oleh undang-undang. Sebagai contoh, penghasilan

suatu tahun dianggap sama dengan penghasilan tahun sebelumnya sehingga pajak yang terutang pada suatu tahun juga dianggap sama dengan pajak yang terutang pada tahun sebelumnya. Dengan stelsel ini, berarti besarnya pajak yang terutang pada tahun berjalan sudah dapat ditetapkan atau diketahui pada awal tahun yang bersangkutan.

3. Stelsel Campuran.

Stelsel ini menyatakan bahwa pengenaan pajak didasarkan pada kombinasi antara stelsel riil dan stelsel fiktif. Pada awal tahun, besarnya pajak dihitung berdasarkan suatu anggapan, kemudian akhir tahun, besarnya pajak dihitung berdasarkan keadaan yang sesungguhnya.

#### **2.1.3.5 Asas Pemungutan pajak**

Asas pemungutan pajak merupakan pedoman yang digunakan oleh pemerintah saat membuat peraturan atau melakukan pemungutan pajak. Untuk mencapai tujuan pemungutan pajak perlu memegang teguh asas-asas pemungutan dalam memilih alternatif pemungutnya.

Menurut Siti Resmi (2016:10) ada 3 asas yang bisa digunakan dalam pemungutan pajak, diantaranya:

1. Asas Domisili ( Asas Tempat Tinggal)

Asas ini menyatakan bahwa negara berhak mengenakan pajak atas seluruh penghasilan Wajib Pajak yang bertempat tinggal di wilayahnya, baik penghasilan yang berasal dari dalam maupun luar negeri. Setiap Wajib Pajak yang berdomisili atau bertempat tinggal di wilayah Indonesia (Wajib

Pajak dalam Negeri) dikenakan pajak atas seluruh penghasilan yang diperolehnya, baik dari Indonesia maupun dari luar Indonesia.

## 2. Asas Sumber

Asas ini menyatakan bahwa negara berhak mengenakan pajak atas penghasilan yang bersumber di wilayahnya tanpa memperhatikan tempat tinggal Wajib Pajak. Setiap orang yang memperoleh penghasilan dari Indonesia dikenakan pajak.

## 3. Asas Pemungutan

Asas ini menyatakan bahwa pengenaan pajak dihubungkan dengan kebangsaan suatu negara. Misalnya, pajak bangsa asing di Indonesia dikenakan atas setiap orang asing yang bukan berkebangsaan Indonesia, tetapi bertempat tinggal di Indonesia.

### **2.1.3.6 Sistem Pemungutan Pajak**

Menurut Siti Resmi (2016:11) Sistem pemungutan pajak dibagi menjadi tiga, diantaranya:

#### 1. *Official Assessment System*

Sistem pemungutan pajak ini memberi kewenangan aparaturnya untuk menentukan sendiri jumlah pajak yang terutang setiap tahunnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

#### 2. *Self Assessment System*

Sistem pemungutan pajak ini memberi wewenang Wajib Pajak dalam menentukan sendiri jumlah pajak yang terutang setiap tahunnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Wajib Pajak diberi kepercayaan untuk:

- 1) menghitung sendiri pajak yang terutang;
  - 2) memperhitungkan sendiri pajak yang terutang;
  - 3) membayar sendiri jumlah pajak yang terutang;
  - 4) melaporkan sendiri jumlah pajak yang terutang; dan
  - 5) mempertanggungjawabkan pajak yang terutang.
3. *With Holding System*

Sistem pemungutan pajak ini memberi wewenang kepada pihak ketiga yang ditunjuk untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak. Berhasil atau tidaknya pelaksanaan pemungutan pajak banyak tergantung pada pihak ketiga yang ditunjuk, peranan dominan ada pada pihak ketiga.”

#### **2.1.3.7 Subjek Pajak**

Subjek pajak didefinisikan sebagai orang pribadi atau badan yang ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku untuk dikenakan pajak. Yang menjadi Subjek Pajak dalam Undang-undang nomor 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan adalah:

##### **1. Orang Pribadi**

Orang pribadi yang bertempat tinggal atau berada di Indonesia maupun di luar Indonesia namun memiliki pendapatan dari Indonesia.

##### **2. Warisan**

Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak. Subjek pajak pengganti yang menggantikan mereka yang berhak, yaitu ahli waris dengan tujuan agar pengenaan pajak atas penghasilan yang berasal dari warisan tetap berjalan.

### 3. Badan

Seluruh badan yang berdiri dan berkembang di Indonesia termasuk ke dalam ketentuan subjek pajak badan, terkecuali bagi badan yang bersifat non-komersial dan yang mendapatkan biaya dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah.

### 4. Bentuk Usaha Tetap

Bentuk usaha tetap adalah bentuk usaha yang dipergunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia.

## **2.1.3.8 Hambatan Pemungutan Pajak**

Menurut Mardiasmo (2016:10) hambatan terhadap pemungutan pajak dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu:

1. “Perlawan Pasif  
Masyarakat enggan (pasif) membayar pajak, yang dapat disebabkan antara lain:
  - a. Perkembangan intelektual dan moral masyarakat.
  - b. Sistem perpajakan yang (mungkin) sulit dipahami masyarakat.
  - c. Sistem kontrol tidak dapat dilakukan atau dilaksanakan dengan baik.
2. Perlawanan Aktif

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

- a. *Tax avoidance*  
Usaha untuk meringankan beban pajak dengan tidak melanggar undang-undang.
- b. *Tax evasion*  
Usaha untuk meringankan beban pajak dengan cara melanggar undang-undang (menggelapkan pajak)”.

### **2.1.3.9 Syarat Pemungutan Pajak**

Menurut Mardiasmo (2016:4) agar pemungutan pajak tidak menimbulkan hambatan atau perlawanan, maka pemungutan pajak harus memenuhi syarat sebagai berikut :

1. Pemungutan pajak harus adil (Syarat Keadilan)  
Sesuai dengan tujuan hukum, yakni mencapai keadilan, undang-undang, dan pelaksanaan pemungutan harus adil. Adil dalam perundang-undangan diantaranya mengenakan pajak secara umum dan merata, serta disesuaikan dengan kemampuan masing-masing. Sedang adil dalam pelaksanaannya yakni dengan memberikan hak bagi Wajib Pajak untuk mengajukan keberatan, penundaan dalam pembayaran dan mengajukan banding kepada Majelis Pertimbangan Pajak.
2. Pemungutan pajak harus berdasarkan undang-undang (Syarat Yuridis)  
di Indonesia, pajak diatur dalam UUD 1945 pasal 23 ayat 2. Hal ini memberikan jaminan hukum untuk menyatakan keadilan, baik bagi negara maupun warganya.
3. Tidak mengganggu perekonomian (Syarat Ekonomis)  
Pemungutan tidak boleh mengganggu kelancaran kegiatan produksi maupun perdagangan, sehingga tidak menimbulkan kelesuan perekonomian masyarakat.
4. Pemungutan pajak harus efisien (Syarat Finansiil)  
Sesuai fungsi budgeter, biaya pemungutan pajak harus dapat ditekan sehingga lebih rendah dari hasil pemungutannya.
5. Sistem pemungutan pajak harus sederhana  
Sistem pemungutan yang sederhana akan memudahkan dan mendorong masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Syarat ini telah dipenuhi oleh undang-undang perpajakan yang baru.

## **2.1.4 Pemeriksaan Pajak**

### **2.1.4.1 Pengertian Pemeriksaan Pajak**

Pemeriksaan menurut Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 184/Pmk.03/2015 tentang Tata Cara Pemeriksaan:

“Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/ atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/ atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”.

Definisi pemeriksaan menurut Mardiasmo (2016:56) adalah sebagai berikut:

“Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan untuk mencari, mengumpulkan, mengolah data dan atau keterangan lainnya untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.”

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2017:357) mendefinisikan pemeriksaan pajak sebagai berikut:

“Pemeriksaan pajak adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan perundang-undangan perpajakan”.

Berdasarkan definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa pemeriksaan pajak yaitu serangkaian kegiatan mencari, mengumpulkan, dan mengolah data berdasarkan standar pemeriksaan dengan tujuan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam rangka melaksanakan peraturan undang-undangan perpajakan.

#### **2.1.4.2 Tujuan Pemeriksaan Pajak**

Tujuan pemeriksaan pajak sebagaimana dimuat dalam Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/Pmk.03/2013 pasal 2 tentang tata Cara Pemeriksaan, menyatakan bahwa Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan Pemeriksaan dengan tujuan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Menurut Mardiasmo (2016:41) tujuan pemeriksaan pajak adalah sebagai berikut :

1. “Untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam rangka memberikan kepastian hukum, keadilan, dan pembinaan kepada Wajib Pajak, yang dilakukan dalam hal :
  - a. Surat Pemberitahuan menunjukkan kelebihan pembayaran pajak, termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak.
  - b. Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan menunjukkan rugi.
  - c. Surat Pemberitahuan tidak disampaikan atau disampaikan tidak pada waktu yang ditetapkan dan atau tidak benar.
  - d. Surat Pemberitahuan yang memenuhi kriteria seleksi yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak.
  - e. Ada indikasi kewajiban perpajakan selain kewajiban tersebut pada poin c tidak dipenuhi.
2. Untuk Tujuan Lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, yang dilakukan dalam hal :
  - a. Pemberian Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) secara jabatan.
  - b. Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak.
  - c. Pengukuhan atau pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak.
  - d. Wajib Pajak mengajukan keberatan.
  - e. Pengumpulan bahan guna penyusunan norma penghitungan penghasilan netto.
  - f. Pencocokan data dan atau alat keterangan.
  - g. Penentuan Wajib Pajak berlokasi di daerah terpencil.
  - h. Penentuan satu atau lebih tempat terutang Pajak Pertambahan Nilai.”

### **2.1.4.3 Jenis Pemeriksaan Pajak**

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2017:263), jenis pemeriksaan pajak adalah suatu hal yang ideal apabila pemeriksaan dapat dilakukan terhadap semua Wajib Pajak terdaftar. Apabila dikelompokkan sesuai jenisnya maka pemeriksaan pajak dapat dilaksanakan berdasarkan jenis pemeriksaan sebagai berikut:

#### **1. Pemeriksaan Rutin**

Adalah pemeriksaan yang bersifat rutin yang dilakukan terhadap Wajib Pajak yang berhubungan dengan pemenuhan hak dan kewajiban perpajakan Wajib Pajak bersangkutan.

#### **2. Pemeriksaan Kriteria Seleksi**

Terjadi apabila pemeriksaan kriteria seleksi difokuskan terhadap Wajib Pajak yang dikategorikan sebagai Wajib Pajak Besar dan Menengah dilaksanakan oleh Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak berdasarkan jumlah peredaran usaha dan jumlah pajak yang dibayarkan serta elemenelemen pertimbangan lainnya. Penetapan ini akan ditentukan oleh Direktur Pemeriksaan, kecuali yang telah ditetapkan tersendiri secara organisasi.

#### **3. Pemeriksaan Khusus**

Pemeriksaan Khusus dilakukan berdasarkan analisis resiko (risk based audit) terhadap data dan informasi yang diterima. Pemeriksaan yang secara khusus dilakukan terhadap Wajib Pajak sehubungan dengan adanya data, informasi, laporan, atau pengaduan yang berkaitan dengan

Wajib Pajak tersebut atau untuk memperoleh data atau informasi untuk tujuan tertentu lainnya.

4. Pemeriksaan Bukti Permulaan

Pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana dibidang perpajakan. Bukti permulaan adalah keadaan, perbuatan, bukti baik keterangan, tulisan atau benda-benda yang dapat memberikan adanya dugaan kuat bahwa sedang atau telah terjadi suatu tindak pidana.

5. Pemeriksaan Pajak Lokasi

Pemeriksaan yang dilakukan terhadap cabang, perwakilan, pabrik atau tempat usaha yang pada umumnya berbeda lokasinya dengan Wajib Pajak domisili, berdasarkan permintaan dari unit pelaksanaan (UPP) yang berada di luar wilayahnya.

6. Pemeriksaan Tahun Berjalan

Pemeriksaan yang dilakukan dalam tahun berjalan terhadap Wajib Pajak untuk jenis-jenis pajak tertentu atau untuk seluruh jenis pajak dapat dilakukan terhadap Wajib Pajak domisili atau Wajib Pajak lokasi.

7. Pemeriksaan Terintegrasi

Pemeriksaan terhadap Wajib Pajak orang pribadi atau badan yang KPP domisilinya berbeda dengan KPP lokasi tempat usahanya agar dilakukan pemeriksaan terintegrasi antar Kanwil KPP.

#### **2.1.4.4 Ruang Lingkup Pemeriksaan Pajak**

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 Pasal 3 tentang Ruang Lingkup Pemeriksaan, jenis-jenis pemeriksaan pajak sebagaimana dibedakan menjadi dua yaitu :

##### **1. Pemeriksaan Lapangan**

Pemeriksaan lapangan adalah pemeriksaan dilakukan di tempat Wajib Pajak atas satu, beberapa atau seluruh jenis pajak, untuk tahun berjalan dan atau tahun-tahun sebelumnya. Pemeriksaan Lapangan dapat dibedakan menjadi:

##### **a. Pemeriksaan Lengkap (PL)**

Pemeriksaan lengkap adalah Pemeriksaan Lapangan yang dilakukan terhadap Wajib Pajak, termasuk kerjasama operasi dan konsorsium, atas seluruh jenis pajak, untuk tahun berjalan dan atau tahun-tahun sebelumnya, yang dilaksanakan dengan menerapkan teknik-teknik pemeriksaan yang lazim digunakan dalam rangka mencapai tujuan pemeriksaan.

##### **b. Pemeriksaan Sederhana Lapangan (PSL)**

Pemeriksaan sederhana lapangan adalah Pemeriksaan Lapangan yang dilakukan terhadap Wajib Pajak untuk satu, beberapa atau seluruh jenis pajak secara terkoordinasi antar seksi oleh Kepala Kantor, dalam tahun berjalan dan atau tahun-tahun sebelumnya yang dilaksanakan dengan menerapkan teknik-teknik pemeriksaan yang dipandang perlu menurut keadaan dalam rangka mencapai tujuan pemeriksaan.

## 2. Pemeriksaan Kantor

Pemeriksaan kantor yaitu pemeriksaan yang dilakukan di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) atas satu atau beberapa jenis pajak secara terkoordinasi antar seksi oleh Kepala Kantor, dalam tahun berjalan dan atau tahun-tahun sebelumnya. Pemeriksaan Kantor hanya dapat dilaksanakan dengan Pemeriksaan Sederhana Kantor.

### 2.1.4.5 Kriteria Pemeriksaan Pajak

Kriteria Pemeriksaan pajak menurut Siti Kurnia Rahayu (2017:365) dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu:

#### 1. “Pemeriksaan Rutin,

yaitu pemeriksaan yang dilakukan sehubungan dengan pemenuhan hak dan/atau pelaksanaan kewajiban perpajakan Wajib Pajak, tanpa memerlukan analisis risiko ketidakpatuhan Wajib Pajak. Pemeriksaan Rutin dilakukan dalam hal:

- a. Wajib Pajak menyampaikan SPT Tahunan PPh lebih bayar.
- b. Wajib Pajak menyampaikan SPT Masa PPN lebih bayar.
- c. Wajib Pajak menyampaikan SPT rugi.

#### 2. Pemeriksaan Khusus,

yaitu pemeriksaan yang dilakukan setelah ada persetujuan atau intruksi dari unit atasan (Direktorat Jenderal Pajak atau Kepala Kantor yang bersangkutan) dalam hal:

- a. Terdapat bukti bahwa SPT yang disampaikan tidak benar.”

Menurut Waluyo (2011:67) kriteria pemeriksaan pajak untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak dapat dilakukan dalam hal Wajib Pajak adalah sebagai berikut:

1. “Menyampaikan surat pemberitahuan yang menyatakan lebih bayar, termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak.

Pemeriksaan dengan kriteria ini dilakukan jenis Pemeriksaan Kantor atau Pemeriksaan Lapangan.

2. Menyampaikan surat pemberitahuan yang menyatakan rugi, pemeriksaan dengan kriteria ini dilakukan dengan jenis pemeriksaan lapangan.
3. Tidak menyampaikan atau menyampaikan surat pemberitahuan tetapi melampaui jangka waktu yang telah ditetapkan dalam surat teguran, pemeriksaan dengan kriteria ini dilakukan dengan jenis pemeriksaan lapangan.
4. Melakukan penggabungan, peleburan, pemekaran, likuidasi, pembubaran, atau akan meninggalkan Indonesia untuk selamalamanya. Pemeriksaan dengan kriteria ini dilakukan dengan jenis pemeriksaan lapangan.
5. Menyampaikan surat pemberitahuan yang memenuhi kriteria seleksi berdasarkan hasil analisis resiko (risk based selection) mengindikasikan adanya kewajiban perpajakan Wajib Pajak yang tidak dipenuhi sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pemeriksaan dengan kriteria ini dilakukan dengan jenis pemeriksaan lapangan.”

Dalam hal tertentu pemeriksaan dengan kriteria sebagaimana yang dimaksud dalam butir 3,4, dan 5 tersebut di atas, dapat pula dilakukan dengan jenis pemeriksaan kantor yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak. Apabila dalam Pemeriksaan Kantor ditemukan indikasi transaksi 35 yang terkait dengan transfer pricing dan atau transaksi khusus lain yang berindikasi adanya rekayasa transaksi keuangan, pelaksanaan pemeriksaan kantor diubah menjadi pemeriksaan lapangan.

#### **2.1.4.6 Tahapan Pemeriksaan Pajak**

Dalam melakukan pemeriksaan pajak agar hasilnya sesuai dengan tujuan dan sasaran pemeriksaan, maka aparat pemeriksa harus mengetahui terlebih dahulu tahap-tahap yang akan dilakukan selama pemeriksaan.

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2017:451) tahapan pemeriksaan pajak yaitu:

1. “Tahap Persiapan Pemeriksaan

Persiapan pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan sebelum melaksanakan tindakan pemeriksaan dan meliputi kegiatan sebagai berikut:

- a. Mempelajari berkas Wajib Pajak/berkas data.
  - b. Menganalisis SPT dan laporan keuangan Wajib Pajak.
  - c. Mengidentifikasi masalah.
  - d. Melakukan pengenalan lokasi Wajib Pajak.
  - e. Menentukan ruang lingkup pemeriksaan.
  - f. Menyusun program pemeriksaan.
  - g. Menentukan buku-buku dan dokumen yang akan dipinjam.
  - h. Menyediakan sarana pemeriksaan.
2. Tahap Pelaksanaan Pemeriksaan
- Pelaksanaan Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan pemeriksa meliputi:
- a. Memeriksa di tempat Wajib Pajak.
  - b. Melakukan penilaian atas sistem pengendalian intern.
  - c. Memutakhirkan ruang lingkup dan program pemeriksaan.
  - d. Melakukan pemeriksaan atas buku-buku, catatan dan dokumendokumen.
  - e. Melakukan konfirmasi kepada pihak ketiga.
  - f. Memberitahukan hasil pemeriksaan kepada Wajib Pajak.
  - g. Melakukan sidang penutup (closing conference).
3. Teknik dan Metode Pemeriksaan
- a. Melakukan pemeriksaan dengan menggunakan metode langsung.
  - b. Melakukan pemeriksaan dengan metode afiliasi.
4. Tahapan Pelaporan Pemeriksaan
- a. Kertas Kerja Pemeriksaan  
Kertas kerja pemeriksaan adalah catatan secara rinci dan jelas yang diselenggarakan oleh Pemeriksa Kertas Kerja Pemeriksa mengenai:
    - 1) Prosedur-prosedur pemeriksaan yang dilakukan
    - 2) Pengujian-pengujian yang telah dilaksanakan
    - 3) Sumber-sumber informasi yang telah diperoleh
    - 4) Kesimpulan yang diambil oleh pemeriksa
  - b. Laporan Hasil Pemeriksaan  
Laporan yang disusun oleh pemeriksa pada akhir tahap pelaksanaan pemeriksaan. Laporan hasil pemeriksaan juga merupakan ikhtisar dan penguasaan semua hasil pelaksanaan tugas pemeriksaan sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan. Laporan Hasil Pemeriksaan Pajak disusun dengan sistematika sebagai berikut:
    - 1) Umum  
Memuat keterangan-keterangan mengenai identitas Wajib Pajak, pemenuhan kewajiban perpajakan, gambaran kegiatan Wajib Pajak, penugasan dan alasan pemeriksaan, data dan informasi yang tersedia dan daftar lampiran.

- 2) Pelaksanaan Pemeriksaan  
Memuat penjelasan secara lengkap mengenai pos-pos yang diperiksa, penilaian pemeriksa atas pos-pos yang diperiksa, dan temuan-temuan pemeriksa.
- 3) Hasil Pemeriksaan  
Merupakan ikhtisar yang menggambarkan perbandingan antara laporan Wajib Pajak SPT dengan hasil pemeriksaan dan perhitungan mengenai besarnya pajak-pajak yang terutang.
- 4) Kesimpulan dan Usul Pemeriksaan  
Memuat hasil pemeriksaan dalam bentuk, perbandingan antara pajak-pajak yang terutang berdasarkan laporan wajib pajak dengan hasil pemeriksaan, data/informasi yang diproduksi, dan usul-usul pemeriksa.

Menurut Waluyo (2012:379) Tahapan-tahapan yang harus diikuti dalam melakukan pemeriksaan pajak meliputi:

1. “Persiapan Pemeriksaan  
Dalam rangka persiapan pemeriksaan ini kegiatan yang-kegiatan yang dilakukan meliputi:
  - a. Mempelajari berkas Wajib Pajak/berkas data;
  - b. Menganalisis SPT dalam Laporan Keuangan Wajib Pajak;
  - c. Mengidentifikasi masalah;
  - d. Melakukan pengenalan lokasi Wajib Pajak;
  - e. Menentukan ruang lingkup pemeriksaan;
  - f. Menyusun program pemeriksaan;
  - g. Menentukan buku-buku dan dokumen yang dipinjam;
  - h. Menyediakan sarana pemeriksaan.
2. Pelaksanaan Pemeriksaan  
Dalam rangka pelaksanaan pemeriksaan ini kegiatan-kegiatan yang dilakukan meliputi:
  - a. Memeriksa di tempat Wajib Pajak untuk pemeriksaan lapangan;
  - b. Melakukan penilaian atas pengendalian internal;
  - c. Memutakhirkan ruang lingkup dan program pemeriksaan;
  - d. Melakukan pemeriksaan atas buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen;
  - e. Melakukan konfirmasi kepada pihak ketiga (bila dianggap perlu);
  - f. Memberitahukan hasil pemeriksaan kepada Wajib Pajak yang diperiksa;  
Melakukan sidang penutup (*closing conference*).”

#### **2.1.4.7 Jangka Waktu Pemeriksaan**

Menurut Waluyo (2012:374) jangka waktu pemeriksaan adalah sebagai berikut:

1. “Pemeriksaan kantor dilakukan dalam jangka waktu paling lama 6 (enam) bulan yang dihitung sejak tanggal Wajib Pajak datang memenuhi surat panggilan dalam rangka pemeriksaan kantor sampai dengan tanggal laporan hasil pemeriksaan.
2. Pemeriksaan lapangan dilakukan dalam jangka waktu paling lama 4 (empat) bulan dan dapat diperpanjang menjadi paling lama 8 (delapan) bulan yang dihitung sejak tanggal surat perintah pemeriksaan sampai dengan tanggal laporan hasil pemeriksaan.
3. Apabila dalam pemeriksaan lapangan ditemukan indikasi transaksi yang terkait dengan transfer pricing dan atau transaksi khusus lain yang berindikasi adanya rekayasa transaksi keuangan yang memerlukan pengujian yang lebih mendalam serta memerlukan waktu yang lebih lama, pemeriksa lapangan dilaksanakan dalam jangka waktu paling lama 2 (dua) tahun.
4. Dalam pemeriksaan dilakukan berdasarkan kriteria pemeriksaan pajak, mengenai pengajuan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak oleh Wajib Pajak, jangka waktu pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada butir 1, 2, dan 3 di atas, harus memperhatikan jangka waktu penyelesaian permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak.”

#### **2.1.4.8 Metode Pemeriksaan Pajak**

Menurut Waluyo (2012:380) dalam bukunya Akuntansi Pajak menyatakan bahwa, metode pemeriksaan yang sering digunakan diantaranya:

1. “Metode Langsung  
Yaitu teknik dan prosedur pemeriksaan dengan melakukan pengujian atas kebenaran angka-angka dalam SPT yang dilakukan langsung terhadap laporan keuangan dan buku-buku, catatan-catatan, serta dokumen-dokumen pendukungnya sesuai dengan urutan proses pemeriksaan.
2. Metode Tidak Langsung  
Yaitu teknik dan prosedur pemeriksaan pajak dengan melakukan pengujian atas kebenaran angka-angka dalam SPT. Pendekatan yang dilakukan untuk metode tidak langsung yaitu dengan perhitungan tertentu mengenai penghasilan dan biaya yang meliputi:
  - a. Metode transaksi tunai;
  - b. Metode transaksi bank;
  - c. Metode sumber dan pengadaan dana;”

#### **2.1.4.9 Prosedur Pemeriksaan Pajak**

Prosedur pemeriksaan pajak menurut Mardiasmo (2016:54) adalah sebagai berikut:

1. “Petugas pemeriksa harus dilengkapi dengan surat perintah pemeriksaan dan harus memperlihatkan kepada Wajib Pajak yang diperiksa.
2. Wajib Pajak yang diperiksa harus
  - a) Memperlihatkan atau meminjamkan buku atau catatan dokumen yang menjadi dasarnya dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak.
  - b) Memberikan kesempatan untuk memasuki tempat dan ruangan yang dipandang perlu dan memberikan bantuan guna kelancaran pemeriksaan.
  - c) Memberi keterangan yang diperlukan.
3. Apabila dalam mengungkapkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen serta keterangan yang diminta, Wajib Pajak terikat oleh suatu kewajiban untuk merahasiakan, maka kewajiban untuk merahasiakan itu ditiadakan.
4. Direktur Jendral Pajak berwenang melakukan penyegelan tempat atau ruangan tertentu bila Wajib Pajak tidak memenuhi kewajiban pada butir dua di atas

#### **2.1.5 Sanksi Pajak**

##### **2.1.5.1 Pengertian Sanksi Pajak**

Sanksi pajak merupakan hukuman yang diberlakukan untuk menciptakan kepatuhan Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya.

Pengertian Sanksi Pajak Menurut Siti Kurnia Rahayu (2017:170) adalah sebagai berikut:

“Sanksi perpajakan ialah sebagai kontrol atau pengawasan dari pemerintah untuk menjamin ditaatinya peraturan-peraturan oleh warga negara agar tidak terjadi pelanggaran pemenuhan kewajiban perpajakan oleh wajib pajak”.

Menurut Mardiasmo (2016:62) definisi sanksi pajak adalah sebagai berikut:

“Sanksi perpajakan merupakan jaminan bahwa ketentuan perundang-undangan perpajakan (norma perpajakan) akan dituruti, ditaati dan dipatuhi. Atau dengan kata lain sanksi perpajakan merupakan alat pencegah agar wajib pajak tidak melanggar norma perpajakan”.

Menurut Erly Sunandy (2008:155) definisi sanksi pajak sebagai berikut:

“Sanksi Perpajakan adalah jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (norma perpajakan) akan ditaati atau dipatuhi. Dengan kata lain, sanksi perpajakan merupakan alat pencegah (preventif) agar wajib pajak tidak melanggar norma perpajakan. Dalam Undang-undang perpajakan dikenal dua macam sanksi, yaitu sanksi administrasi dan sanksi pidana.”

Dari pengertian sanksi pajak diatas, maka dapat disimpulkan bahwa sanksi pajak merupakan kontrol dari pemerintah yang bertujuan untuk mencegah wajib pajak agar tidak melakukan pelanggaran, juga sebagai jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan akan dipatuhi.

### **2.1.5.2 Jenis-jenis Sanksi Pajak**

Dalam Undang-Undang perpajakan dikenal dua macam sanksi perpajakan diantaranya yaitu sanksi administrasi dan sanksi pidana. Ancaman terhadap pelanggaran suatu norma perpajakan ada yang diancam dengan sanksi administrasi saja, ada yang diancam dengan sanksi pidana saja, dan ada pula yang diancam dengan sanksi administrasi dan sanksi pidana.

#### **1. Sanksi Administrasi**

Menurut Mardiasmo (2016:63), sanksi administrasi adalah:

“Sanksi Administrasi merupakan pembayaran kerugian kepada negara, khususnya yang berupa bunga dan kenaikan”

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2017:198), sanksi administrasi adalah:

“Hukuman yang diberikan kepada Wajib Pajak atas pelanggaran hukum berupa pembayaran atas kerugian kepada Negara dan sanksi yang dapat dikenakan berupa sanksi denda, bunga, dan kenaikan pajak”.

Sanksi Administrasi terbagi menjadi 3 diantaranya yaitu

- a. Sanksi berupa denda

**Tabel 2.1**  
**Sanksi Denda**

No	Pasal	Masalah	Sanksi	Keterangan
1	7(1)	SPT Terlambat disampaikan:		
		a. Masa	Rp 100.000 atau Rp 500.000	Per SPT
		b. Tahunan	Rp 100.000 atau Rp 1.000.000	Per SPT
2	8(3)	Pembetulan sendiri dan belum disidik	150%	Dari jumlah pajak yang kurang bayar
3	14(4)	Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai PKP, tetapi tidak membuat faktur pajak atau membuat faktur pajak, tetapi tidak tepat waktu:	2%	Dari DPP
		Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai PKP yang tidak mengisi faktur pajak secara lengkap	2%	Dari DPP
		PKP melaporkan faktur pajak tidak sesuai dengan masa penerbitan faktur pajak	2%	Dari DPP

Sumber : pajak.go.id

b. Sanksi berupa Bunga

**Tabel 2.2**  
**Sanksi Bunga**

No	Pasal	Masalah	Sanksi	Keterangan
1	8 (2 dan 2a)	Pembetulan masa SPT Masa dan Tahunan	2%	Per bulan, dari jumlah pajak yang kurang dibayar
2	9 (2a dan 2b)	Keterlambatan pembayaran pajak masa dan tahunan	2%	Per bulan, dari jumlah pajak terutang
3	13(2)	Kekurangan pembayaran pajak dalam SKPKB	2%	Per bulan, dari jumlah kurang dibayar, max 24 bulan
4	13(5)	SKPKB diterbitkan setelah lewat 5 tahun karena adanya tindak pidana perpajakan maupun tindak pidana lainnya	48%	Dari jumlah pajak yang tidak mau atau kurang dibayar
5	14(3)	a. PPH tahun berjalan tidak/kurang bayar	2%	Per bulan, dari jumlah pajak tidak/kurang dibayar, max 24 bulan
		b. SPT kurang bayar	2%	Per bulan, dari jumlah pajak tidak/kurang dibayar, max 24 bulan
	14(5)	PKP yang gagal memproduksi dan telah diberikan pengembalian Pajak Masukan	2%	Per bulan, dari jumlah pajak tidak/kurang dibayar, max 24 bulan
6	15(4)	SKPBT diterbitkan setelah lewat waktu 5 tahun karena adanya tindak pidana perpajakan maupun tindak pidana lainnya	48%	Dari jumlah pajak yang tidak mau atau kurang dibayar
7	19(1)	SKPKB/T, SK Pembetulan, SK Keberatan, Putusan Banding yang menyebabkan kurang bayar terlambat dibayar	2%	Per bulan, atas jumlah pajak tidak/kurang dibayar

No	Pasal	Masalah	Sanksi	Keterangan
8	19(2)	Mengangsur atau menunda	2%	Per bulan, bagian dari bulan dihitung penuh 1 bulan.
9	19(3)	Kekurangan pajak akibat penundaan SPT	2%	Atas kekurangan pembayaran pajak

Sumber : pajak.go.id

c. Sanksi berupa kenaikan

**Tabel 2.3**

**Sanksi Kenaikan**

No	Pasal	Masalah	Sanksi	Keterangan
1	8(5)	Pengungkapan ketidakbenaran SPT sebelum terbitnya SKP  Apabila: SPT tidak disampaikan sebagaimana disebut dalam surat teguran	50%	Dari pajak yang kurang dibayar
2	13(3)	PPN/PPnBM yang tidak seharusnya dikompensasikan atau tidak tarif 0% tidak terpenuhinya Pasal 28 dan 29		
		a. PPh yang tidak atau kurang dibayar	50%	Dari PPh yang tidak/kurang bayar
		b. Tidak/kurang dipotong/dipungut/disetorkan	100%	Dari PPh yang tidak/kurang dipotong/dipungut/disetorkan
		c. PPN/PPnBM tidak atau kurang dibayar	100%	Dari PPN/PPnBM yang tidak atau kurang dibayar
3	15(2)	Kekurangan pajak pada SKPKBT	100%	Dari jumlah kekurangan pajak tersebut

Sumber: pajak.go.id

Sanksi administrasi menurut Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu (2006:198) sanksi administrasi dapat dibedakan menjadi 3 (tiga), yaitu sebagai berikut:

- 1) “Denda adalah sanksi administrasi yang dikenakan terhadap pelanggaran yang berkaitan dengan kewajiban pelaporan.
- 2) Bunga adalah sanksi administrasi yang dikenakan terhadap pelanggaran yang berkaitan dengan kewajiban membayar pajak.
- 3) Kenaikan adalah sanksi administrasi yang berupa kenaikan jumlah pajak yang harus dibayar, terhadap pelanggaran berkaitan dengan kewajiban yang diatur dalam ketentuan material.”

## 2. Sanksi Pidana

Menurut Mardiasmo (2016:63) sanksi pidana adalah:

“Sanksi pidana merupakan siksaan atau penderitaan, merupakan suatu alat terakhir atau benteng hukum yang digunakan fiskus agar norma perpajakan dipatuhi”.

Menurut ketentuan dalam Undang-Undang Perpajakan ada 3 macam sanksi Pidana, yaitu:

### 1) Denda pidana

Berbeda dengan sanksi berupa denda administrasi yang hanya diancam/dikenakan kepada wajib pajak yang melanggar ketentuan peraturan perpajakan, sanksi denda pidana selain dikenakan kepada wajib pajak ada juga yang diancamkan kepada pejabat pajak atau kepada pihak ketiga yang melanggar norma. Denda pidana dikenakan kepada tindak pidana yang bersifat pelanggaran maupun bersifat kejahatan.

## 2) Pidana Kurungan

Pidana kurungan hanya diancamkan kepada tindakan pidana yang bersifat pelanggaran. Dapat diajukan kepada wajib pajak dan pihak ketiga, karena pidana kurungan diancam dengan denda, pidana, maka masalahnya hanya ketentuan mengenai denda pidana sekian itu diganti dengan pidana kurungan selama lamanya.

## 3) Pidana penjara

Pidana penjara seperti halnya pidana kurungan, merupakan hukuman perampasan kemerdekaan. Pidana penjara diancamkan terhadap kejahatan. Ancaman pidana penjara tidak ada yang ditujukan kepada pihak ketiga, adanya kepada pejabat dan kepala wajib pajak.

### **2.1.5.3 Indikator Sanksi Pajak**

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2017:68) indikator Sanksi Perpajakan adalah sebagai berikut :

1. “Sanksi yang diberikan harus jelas dan tegas.
2. Sanksi sesuai dengan ruang lingkup perundang-undangan.
3. Penyempitan atau perluasan materi yang menjadi sasaran pajak harus dilakukan dalam undang-undang.
4. Ruang lingkup berlakunya undang-undang sudah jelas dibatasi oleh objek, subjek, dan wilayah.
5. Bahasa hukum harus singkat, jelas, tegas tanpa mengandung keraguraguan dan arti ganda”.

### **2.1.6 Sistem Perpajakan**

Pada dasarnya sistem perpajakan merupakan suatu sistem pemungutan pajak tentang tinggi rendahnya tarif pajak dan pertanggungjawaban iuran pajak yang diperlukan untuk pembiayaan penyelenggaraan negara dan pembangunan. Wajib pajak diberi kepercayaan untuk membayar, menghitung dan melaporkan sendiri besarnya pajak terhutang (self assessment), sehingga melalui sistem ini administrasi perpajakan diharapkan dapat dilaksanakan lebih rapi, terkendali, sederhana, dan dapat mudah dipahami kepada wajib pajak. (Fatimah & Wardani, 2017).

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2017:75) mendefinisikan sistem perpajakan sebagai:

“Sistem perpajakan dapat diartikan sebagai suatu kumpulan atau satu kesatuan yang terdiri dari unsur tax policy, tax law, dan tax administration, yang saling berhubungan satu sama lain, bekerja sama secara harmonis untuk mencapai tujuan atau target perolehan penerimaan pajak bagi negara secara optimal”.

Siti Kurnia Rahayu (2017:95) menyatakan bahwa:

“Sistem perpajakan dapat disebut juga sebagai metode pengelolaan pajak yang terutang oleh Wajib Pajak agar dapat mengalir ke kas Negara berdasarkan pada peraturan perundang-undangan yang mengikat Wajib Pajak maupun fiskus, dengan disertai dengan berbagai kebijakan pemerintah untuk tujuan tertentu, sebagai kerangka untuk membangun administrasi perpajakan yang efektif sebagai pelaksana teknis dari sistem perpajakan yang dipilih”.

Indonesia mempunyai tiga macam tiga macam sistem pemungutan pajak diantaranya yaitu official assessment system, self assessment system, dan with holding system. Sistem perpajakan yang dianut oleh Indonesia sebelumnya adalah

sistem perpajakan Official Assessment System, namun sejak perubahan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan pada tahun 1983 (reformasi perpajakan Indonesia) menggantikan peraturan perpajakan yang dibuat oleh kolonial Belanda (ordonansi PPs 1925 dan ordonansi PPD 1944), Indonesia telah mengganti sistem pemungutan pajaknya dari sistem Official Assessment System menjadi sistem Self Assessment System yang berlaku hingga saat ini.

Sistem perpajakan dapat dikatakan baik apabila prosedur perpajakan yang terkait dalam penghitungan, pembayaran, dan pelaporan dapat dilakukan dengan mudah. Selain itu, fiskus harus aktif dalam mengawasi dan melaksanakan tugasnya dengan integritas yang tinggi (Maghfiroh & Fajarwati) dalam (Vygoma Geatara Fhyel 2018).

#### **2.1.6.1 indikator sistem perpajakan**

Adapun Indikator sistem perpajakan adalah sebagai berikut:

1. Tarif pajak yang diberlakukan di Indonesia
2. Pendistribusian dana yang bersumber dari pajak
3. Kemudahan fasilitas sistem perpajakan

#### **2.1.7 Penggelapan Pajak**

##### **2.1.7.1 Pengertian Penggelapan Pajak**

Menurut Mardiasmo (2016:9) menyatakan bahwa penggelapan pajak sebagai berikut:

“Penggelapan pajak adalah usaha yang dilakukan oleh wajib pajak untuk meringankan beban pajak dengan cara yang ilegal atau melanggar undang-undang”.

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2017:202) pengertian penggelapan pajak adalah sebagai berikut:

“Pengelakan atau penyulundupan pajak merupakan usaha aktif yang dilakukan oleh Wajib Pajak untuk mengurangi atau menghilangkan beban pajak yang illegal secara illegal karena melanggar peraturan perundang-undangan perpajakan.”

Menurut Chairil Anwar Pohan (2017:81) mendefinisikan Penggelapan Pajak sebagai berikut:

“Tax Evasion (Penggelapan/penyulundupan pajak) adalah upaya Wajib Pajak dengan penghindaran pajak yang terutang secara illegal dengan cara menyembunyikan keadaan yang sebenarnya, namun cara ini tidak aman bagi Wajib Pajak, dimana metode dan teknik yang digunakan sebenarnya tidak dalam koridor. Undang-undang dan Peraturan Perpajakan itu sendiri”.

Dari pengertian-pengertian penggelapan pajak diatas, dapat disimpulkan bahwa penggelapan pajak merupakan sebuah tindakan ilegal yang melanggar peraturan perundang-undangan perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak dengan mengurangi atau menghilangkan beban pajak yang terutang.

#### **2.1.7.2 Penyebab Terjadinya Penggelapan Pajak**

Menurut Sri Rahayu Kurnia (2017:149) penyebab terjadinya tindakan penggelapan pajak yaitu sebagai berikut:

1. Kondisi lingkungan

Lingkungan sosial masyarakat menjadi hal yang tak terpisahkan darimanusia sebagai makhluk sosial, manusia akan selalu saling bergantung satu sama lain. Hampir tidak ditemukan manusia di dunia ini yang hidupnya bergantung pada diri sendiri tanpa memperdulikan keberadaan orang lain. Begitu juga dalam dunia perpajakan, manusia akan

melihat lingkungan sekitar yang seharusnya mematuhi aturan perpajakan. Mereka saling mengamati terhadap pemenuhan kewajiban perpajakan. Jika kondisi lingkungannya baik (taat aturan), masing-masing individu akan termotivasi untuk mematuhi peraturan perpajakan dengan membayar pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Sebaliknya jika lingkungan sekitar kerap melanggar peraturan. Masyarakat menjadi saling meniru untuk tidak mematuhi peraturan karena dengan membayar pajak, mereka merasa rugi telah membayarnya sementara yang lain tidak.

## 2. Pelayanan fiskus yang mengecewakan

Pelayanan aparat pemungut pajak terhadap masyarakat cukup menentukan dalam pengambilan keputusan wajib pajak untuk membayar pajak. Hal tersebut disebabkan oleh perasaan wajib pajak yang merasadirinya telah memberikan kontribusi pada negara dengan membayar pajak. Jika pelayanan yang diberikan telah memuaskan wajib pajak, mereka tentunya merasa telah diapresiasi oleh fiskus. Mereka menganggap bahwa kontribusinya telah dihargai meskipun hanya sekedar dengan pelayanan yang ramah saja, jika yang dilakukan tidak menunjukkan penghormatan atas usaha wajib pajak, masyarakat merasa malas untuk membayar pajak kembali.

## 3. Tingginya tarif pajak

Pemberlakuan tarif pajak mempengaruhi wajib pajak dalam hal pembayaran pajak. Pembebanan pajak yang rendah membuat masyarakat tidak terlalu

keberatan untuk memenuhi kewajibannya. Meskipun masih ingin berkelit dari pajak, mereka tidak akan terlalu membangkang terhadap aturan perpajakan karena harta yang berkurang hanyalah sebagian kecilnya. Pembebanan tarif yang tinggi, menjadikan masyarakat semakin untuk terlepas dari jeratan pajak. Wajib pajak ingin mengamankan hartanya sebanyak mungkin dengan berbagai cara karena mereka tengah berusaha untuk mencukupi berbagai kebutuhan hidupnya. Masyarakat tidak ingin apa yang telah diperoleh dengan kerjakeras harus hilang begitu saja hanya karena pajak yang tinggi.

#### 4. Sistem administrasi perpajakan yang buruk

Penerapan sistem administrasi pajak mempunyai peranan penting dalam proses pemungutan pajak suatu negara. Dengan sistem administrasi yang bagus, pengelolaan perpajakan akan berjalan lancar dan tidak akan terlalu banyak menemui hambatan yang berarti. Sistem yang baik akan menciptakan manajemen pajak yang profesional, prosedur berlangsung sistematis dan tidak membingungkan, membuat masyarakat menjadi terbantu karena pengelolaan pajak yang tidak membingungkan dan transparan. Seandainya sistem yang diterapkan berjalan jauh dari harapan masyarakat menjadi berkeinginan untuk menghindari pajak. Mereka bertanya-tanya apakah pajak yang telah dibayarnya akan dikelola dengan baik atau tidak. Setelah timbul pemikiran yang menyangsikan kinerja fiskus seperti itu, kemungkinan besar banyak wajib pajak yang benar-benar lari dari kewajiban membayar pajak.

### **2.1.7.3 Bentuk Tindakan Penggelapan Pajak**

Penggelapan pajak merupakan suatu perbuatan ilegal yang melanggar ketentuan undang-undang perpajakan. Bentuk pelanggaran tersebut sesuai dengan pasal 38 dan Pasal 39 Undang-undang Nomor 6 tahun 1983. Menurut Moh. Zain (2008:52), bentuk tindakan penggelapan pajak diantaranya sebagai berikut:

1. “Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT).
2. Menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) dengan tidak benar.
3. Tidak mendaftarkan diri atau menyalahgunakan NPWP atau pengukuhan Pengusahan Kena Pajak (PKP).
4. Tidak menyetorkan pajak yang telah dipungut atau dipotong
5. Berusaha menyuap fiskus.”

### **2.1.7.4 Dampak Penggelapan Pajak**

Menurut Siahaan (2010:110) akibat dari tindakan penggelapan pajak berdampak kepada bidang keuangan, ekonomi, dan psikologi. Berikut penjelasannya:

#### **1. Dalam Bidang Keuangan**

Penggelapan pajak berarti pos kerugian bagi Negara, dapat menyebabkan ketidakseimbangan anggaran dan konsekuensi lain yang berhubungan dengan itu seperti kenaikan tarif pajak, keadaan inflatoir, dan sebagainya. Untuk menjamin pemungutan pajak yang tepat sering dikemukakan falsafah sebagai berikut: Wajib pajak yang mengelakan pajak, mungkin mengira bahwa Negara mengambil sejumlah yang ada dikantongnya. Pada hakikatnya dialah yang mengambil uang dari warga lain yang oleh Negara harus diminta pengorbanan lain (untuk

mengimbangi kekurangan yang ditimbulkan oleh wajib pajak yang tidak menunaikan kewajibannya).

## 2. Dalam Bidang Ekonomi

Pengelakan pajak sangat mempengaruhi persaingan sehat diantara para pengusaha, sebab suatu perusahaan yang dengan mengelakan pajak menekan biayanya secara tidak legal, mempunyai posisi yang lebih menguntungkan daripada saingan-saingannya yang tidak berbuat demikian. Pengelakan pajak tersebut merupakan penyebab stagnasi berputarnya roda ekonomi apabila perusahaan yang bersangkutan berusaha keras untuk mencapai tambahan dari keuntungannya dengan menggelapkan pajak dan tidak mengusahakannya dengan jalan perluasan aktivitas atau peningkatan produktivitas. Pengelakan pajak termaksud juga menyebabkan langkanya modal karena para wajib pajak yang menyembunyikan keuntungannya terpaksa berusaha keras untuk menutupnutupinya agar jangan sampai terlihat oleh fiskus.

## 3. Dalam Bidang Psikologi

Akibat-akibat dari penggelapan pajak itu juga dirasakan dalam bidang psikologi sebab penggelakan membiasakan wajib pajak untuk selalu melanggar undang-undang. Apabila ia sampai hati melakukan penipuan dalam bidang fiskal, ia lambat-laun tidak akan segan-segan berbuat samua dalam bidang ini. Lagipula orang tidak boleh memperkecil pengaruh psikologis yang pasti ditimbulkan oleh pengelakan pajak itu dan karena bahaya-bahaya yang mengancamnya sehubungan dengan itu, seperti

kemungkinan bahwa penipuan tersebut akhirnya akan ditemukan juga, dengan konsekuensi, pembayaran yang berlipat ganda karena meliputi utang pajak beberapa tahun, ditambah dengan denda dan kenaikan pajak yang harus dibayar, dan demikian itu kadang-kadang terjadi pada saat yang kurang tepat seperti dalam keadaan kekurangan uang, sakit, dan sebagainya.

### 2.1.8 Penelitian Terdahulu

Berikut ini beberapa penelitian terdahulu mengenai pemeriksaan pajak, sanksi pajak, dan sistem perpajakan terhadap pengelapan pajak dapat dilihat pada tabel 2.4 berikut ini.

**Tabel 2.4**  
**Penelitian Terdahulu**

No	Judul Penelitian	Nama dan Tahun Penelitian	Hasil
1	Pengaruh Sistem Perpajakan, Pengetahuan Perpajakan, Tarif Pajak, dan Sanksi Perpajakan Terhadap Perilaku Penggelapan Pajak Pada Wajib Pajak di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Serpong	Muhammad Rizal Saragih, Rusdi (2022)	Hasil dari penelitian ini menemukan bahwa sistem perpajakan, pengetahuan perpajakan, tarif pajak berpengaruh positif terhadap perilaku penggelapan pajak, sedangkan sanksi pajak berpengaruh negatif terhadap perilaku penggelapan pajak.
2	Pengaruh Sanksi Perpajakan dan Self Assessment System terhadap Persepsi Wajib Pajak Mengenai Penggelapan	Sundari (2019)	Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa sanksi perpajakan berpengaruh terhadap persepsi wajib pajak mengenai penggelapan pajak (tax evasion), sedangkan self assessment system tidak

No	Judul Penelitian	Nama dan Tahun Penelitian	Hasil
	Pajak (Tax Evasion)		berpengaruh terhadap persepsi wajib pajak mengenai penggelapan pajak (tax evasion).
3	Pengaruh Tarif Pajak, Pemeriksaan Pajak, dan Self Assessment System terhadap Penggelapan Pajak (Survey Pada 3 Kantor Pelayanan Pajak di Jawa Barat)	Putri Agnesia Pertiwi (2019)	Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa tarif pajak berpengaruh terhadap penggelapan pajak, pemeriksaan pajak berpengaruh terhadap penggelapan pajak, dan self assessment system berpengaruh terhadap penggelapan pajak secara signifikan dan simultan.
4	Analisis Pengaruh Sistem Perpajakan dan Pemeriksaan Pajak Terhadap Penggelapan Pajak Pada Perusahaan Home Industry di Kota Padang	Silvia Reswina Dewi Julvia, SE, MM (2018)	Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa sistem perpajakan dan pemeriksaan pajak berpengaruh positif terhadap perilaku penggelapan pajak.
5	Pengaruh Keadilan Pajak, Sistem Perpajakan, Diskriminasi, Kemungkinan Terdeteksinya Kecurangan, Pemeriksaan Pajak, Dan Tarif Pajak	Vygoma Geatara Fhyel (2018)	Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa Keadilan Pajak tidak berpengaruh terhadap Penggelapan Pajak, Sistem Perpajakan berpengaruh negatif signifikan terhadap Penggelapan Pajak, Diskriminasi tidak berpengaruh terhadap Penggelapan Pajak, Kemungkinan Terdeteksinya Kecurangan tidak berpengaruh terhadap Penggelapan Pajak, Pemeriksaan Pajak berpengaruh negatif signifikan terhadap Penggelapan Pajak, Tarif Pajak tidak berpengaruh terhadap Penggelapan Pajak.

No	Judul Penelitian	Nama dan Tahun Penelitian	Hasil
6	Pengaruh Self Assessment System Dan Pemeriksaan Pajak Terhadap Tax Evasion (Survey pada KPP Madya Bandung, KPP Pratama Bandung Cibeunying, KPP Pratama Bandung Cicadas, KPP Pratama Bandung Tegallega, dan KPP Pratama Bandung Bojonagara)	Muhammad Faiza Azhari (2017)	Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara parsial self assessment system berpengaruh signifikan negatif terhadap tax evasion, dan pemeriksaan pajak berpengaruh signifikan negatif. Sedangkan secara simultan bahwa self assessment system dan pemeriksaan pajak memberikan kontribusi sebesar 57,8% terhadap tax evasion.
7	Pengaruh Ketentuan Tarif Pajak Badan, Ketepatan Pemanfaatan Pajak dan Sanksi Pajak Terhadap Penggelapan Pajak	Nun Fadilah Salam dan Syamsuri Rahim (2016)	Hasil penelitian menunjukkan bahwa Ketentuan tarif pajak badan berpengaruh positif dan signifikan terhadap penggelapan pajak, Ketepatan pemanfaatan pajak berpengaruh negatif dan signifikan terhadap penggelapan pajak, Sanksi pajak berpengaruh negatif dan signifikan terhadap penggelapan pajak.

## 2.2 Kerangka Pemikiran

### 2.2.1 Pengaruh Pemeriksaan Pajak Terhadap Penggelapan Pajak

Teori yang menghubungkan antara pengaruh pemeriksaan pajak terhadap penggelapan pajak adalah:

Siti Kurnia Rahayu (2017:245) mengungkapkan bahwa:

“Salah satu upaya pencegahan tax evasion (penggelapan pajak) adalah dengan menggunakan cara pemeriksaan pajak (tax audit).. Tax audit yang dilakukan secara profesional oleh aparat pajak dalam kerangka self assessment system merupakan bentuk penegakan hukum perpajakan. Pemeriksaan pajak merupakan hal pengawasan pelaksanaan sistem self assessment system yang dilakukan oleh wajib pajak, harus berpegang teguh pada Undang-uundang perpajakan”.

Penelitian sebelumnya dilakukan oleh Sindi Anggraini (2021)

mengungkapkan bahwa:

“Jika pemeriksaan pajak telah dilaksanakan dengan baik yang sesuai dengan ketentuan perpajakan, serta diimbangi dengan penegakan hukum melalui kepastian hukum, kemanfaatan, dan keadilan bagi seluruh masyarakat, maka dapat memberikan efek jera kepada pelaku pelanggaran tax evasion agar mengurungkan niat ketika akan melakukan tindakan tax evasion dengan tujuan dan alasan apapun”

Masih menurut Sindi Anggraini (2021), Tingkat penggelapan pajak yang rendah karena disebabkan adanya pemeriksaan pajak yang dilakukan secara masif, jadi dapat dikatakan bahwa semakin tinggi tingkat pemeriksaan pajak yang dilakukan maka secara otomatis tingkat tax evasion akan semakin rendah pula.

Teori ini didukung oleh penelitian yang dilakukan Muhammad Faiza A (2017) menunjukkan pemeriksaan pajak berpengaruh negatif terhadap tax evasion (penggelapan pajak).

Berdasarkan uraian teori tersebut, dapat diambil kesimpulan sementara bahwa pemeriksaan pajak berpengaruh mencegah wajib pajak melakukan penggelapan pajak dan wajib pajak berusaha patuh terhadap peraturan undang-undang perpajakan

**Hipotesis 1 : Terdapat Pengaruh Negatif Pemeriksaan Pajak terhadap Penggelapan Pajak**

### **2.2.2 Pengaruh Sanksi Pajak terhadap Penggelapan Pajak**

Teori yang menghubungkan antara Sanksi Pajak Terhadap Sanksi Pajak adalah:

Mardiasmo (2016:62) mengungkapkan bahwa:

“Sanksi pajak merupakan jaminan bahwa peraturan perundang-undangan perpajakan (norma perpajakan) akan dituruti/ditaati/dipatuhi. Atau bisa dengan kata lain sanksi perpajakan merupakan alat pencegah (preventif) agar wajib pajak tidak melanggar norma perpajakan”

Sanksi perpajakan harus diterapkan untuk mendorong wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya, mulai dari menghitung, membayar, sampai dengan melaporkan pajak terutang, sehingga peraturan perundang-undangan dapat dipatuhi oleh wajib pajak. Apabila sanksi pajak yang dibebankan kepada wajib pajak semakin berat, maka akan mendorong wajib pajak untuk patuh dan penggelapan pajak akan berkurang, begitu pula sebaliknya (Nopriana et al., 2016). Wajib pajak akan mematuhi peraturan perpajakan bila terdapat sanksi yang tegas bagi para pelanggarnya sehingga akan meningkatkan kepatuhan pajak. Semakin tegas sanksi pajak yang dijatuhkan kepada para pelanggar, maka membuat semakin sedikit pula pelanggaran yang terjadi. Hal ini menunjukkan bahwa sanksi perpajakan berpengaruh negatif terhadap tindakan penggelapan pajak. Dengan adanya sanksi perpajakan akan dapat mengurangi tindakan penggelapan pajak (tax evasion).

Teori ini didukung oleh penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Nun Fadilah Salam dan Syamsuri Rahim (2016) yang menunjukkan bahwa sanksi pajak berpengaruh negatif terhadap penggelapan pajak, sedangkan dalam penelitian

Sundari (2019) menunjukkan bahwa sanksi pajak berpengaruh terhadap penggelapan pajak.

Berdasarkan uraian teori tersebut dapat diambil kesimpulan sementara bahwa sanksi pajak berpengaruh mencegah wajib pajak berusaha melakukan penggelapan pajak dan wajib pajak berusaha patuh terhadap peraturan undang-undang perpajakan.

**Hipotesis 2 : Terdapat Pengaruh Negatif Sanksi Pajak terhadap Penggelapan Pajak.**

### **2.2.3 Pengaruh Sistem Perpajakan Terhadap Penggelapan Pajak**

Teori yang menghubungkan antara sistem perpajakan terhadap penggelapan pajak adalah:

Sistem perpajakan adalah mekanisme yang mengatur bagaimana hak dan kewajiban perpajakan suatu wajib pajak dilaksanakan. Sistem perpajakan yang diterapkan di Indonesia saat ini yaitu *self assessment system*. *Self assessment system* adalah sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang, kepercayaan dan tanggung jawab kepada wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar (Waluyo, 2011:17). Aparat perpajakan hanya berperan aktif dalam melaksanakan pengendalian administrasi pemungutan pajak yang meliputi tugas-tugas pembinaan, pelayanan, pengawasan dan penerapan sanksi perpajakan. Sistem perpajakan yang sudah ada dan diterapkan selama ini menjadi acuan oleh wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Sistem perpajakan dapat

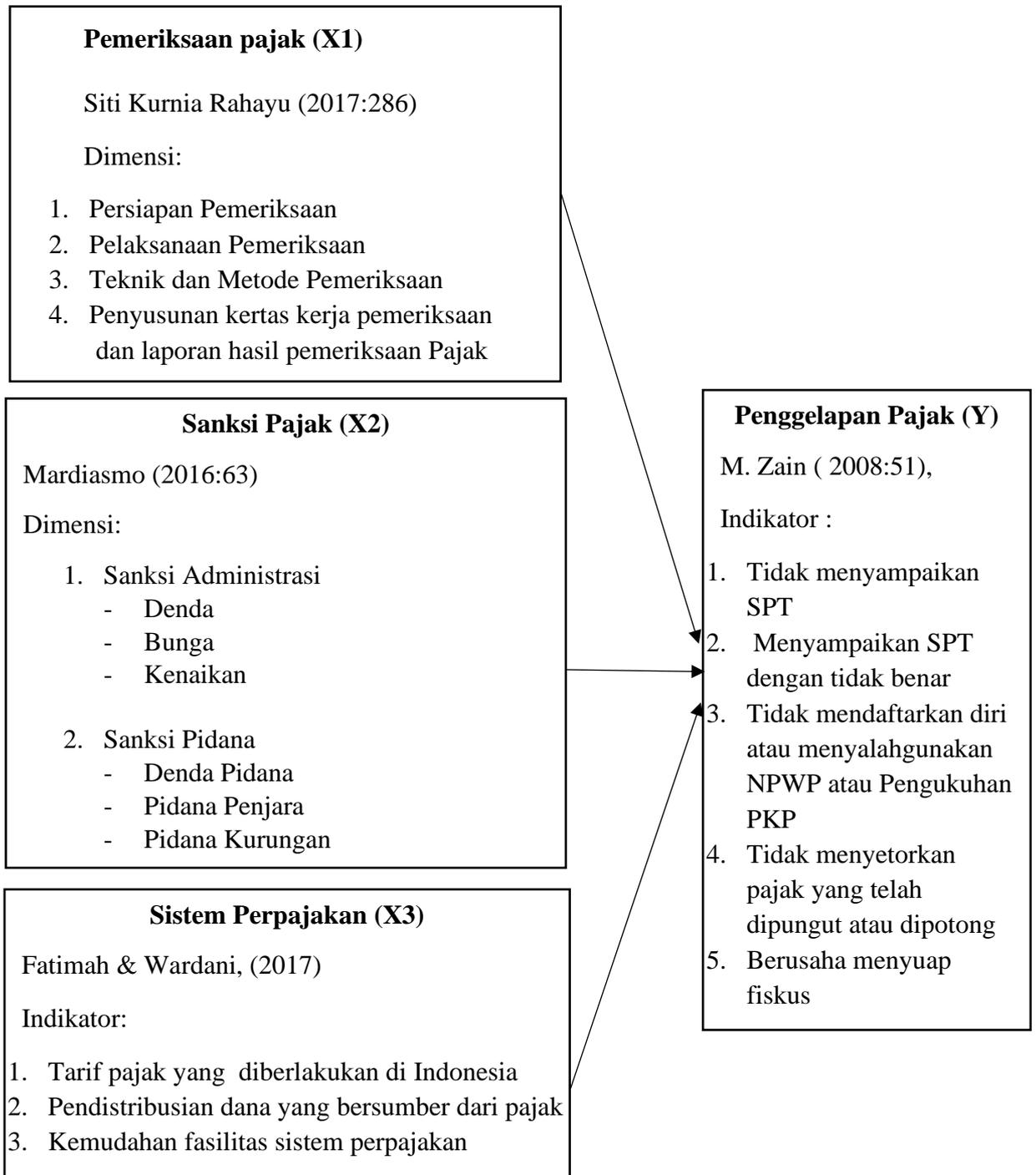
dikatakan baik apabila prosedur perpajakan terkait penghitungan, pembayaran, dan pelaporan dapat dilakukan dengan mudah (Vygoma Geatara Fhyel, 2018). Apabila sistem yang ada dirasa sudah cukup baik dan sesuai dengan penerapannya, maka wajib pajak akan memberikan respon yang baik dan taat pada sistem yang ada dalam memenuhi kewajiban perpajakannya, tetapi jika hal sebaliknya yang terjadi karena wajib pajak merasa bahwa sistem pajak yang ada belum cukup baik mengakomodir segala kepentingannya, maka wajib pajak akan menurunkan tingkat kepatuhan atau menghindar dari kewajiban perpajakannya (Sekar Wangi, et. al).

Teori ini didukung oleh penelitian sebelumnya yang dilakukan Vygoma Geatara Fhyel, (2018) dan Ni Kadek Diah Sekar Wangi, I Nyoman Kusuma Adnyana Mahaputra, I Made Sudiartana (2021) menunjukkan sistem perpajakan berpengaruh negatif terhadap penggelapan pajak.

Berdasarkan uraian tersebut dapat diambil kesimpulan bahwa jika sistem perpajakan yang baik berpengaruh mencegah wajib pajak untuk melakukan penggelapan pajak.

**Hipotesis 3 : Terdapat Pengaruh Negatif Sistem Perpajakan terhadap Penggelapan Pajak.**

### 2.3 Bagan Kerangka Pemikiran



**Gambar 2.1**  
**Kerangka Pemikiran**

## **2.4 Hipotesis**

Menurut Sugiyono (2017:80) populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya.

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas maka perlu dilakukannya pengujian hipotesis untuk mengetahui ada atau tidaknya hubungan antara variabel independent terhadap variabel dependent. Penulis mengasumsikan jawaban sementara (hipotesis) dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

**H1 = Terdapat Pengaruh Negatif Pemeriksaan Pajak terhadap Penggelapan Pajak**

**H2 = Terdapat Pengaruh Negatif Sanksi Pajak terhadap Penggelapan Pajak**

**H3 = Terdapat Pengaruh Negatif Sistem Perpajakan terhadap Penggelapan Pajak**

**H4 = Terdapat Pengaruh Pemeriksaan Pajak, Sanksi Pajak, dan Sistem Perpajakan terhadap Penggelapan Pajak**