

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Teori Kepatuhan Pajak (*Tax Compliance Theory*)

Teori kepatuhan (*Compliance theory*) merupakan teori yang menjelaskan suatu kondisi dimana seseorang taat terhadap perintah atau aturan yang diberikan.

Menurut Taylor, (2006:266) teori kepatuhan yaitu :

“Kepatuhan adalah memenuhi perintah orang lain, didefinisikan keinginan orang lain atau melakukan apa-apa yang diminta oleh orang lain kepatuhan mengacu pada perilaku yang terjadi sebagai respons terhadap permintaan langsung dan berasal dari pihak lain”

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2020:189) Definisi dari kepatuhan perpajakan yaitu :

“Kepatuhan perpajakan merupakan ketaatan wajib pajak dalam melaksanakan ketentuan perpajakan yang berlaku. Wajib Pajak yang patuh yaitu wajib pajak yang taat memenuhi kewajiban perpajakan sesuai ketentuan peraturang perundang-undangan”.

Adapun definisi dari *Tax Compliance Theory* menurut Salmon, dkk (2025:19) yaitu :

“Teori kepatuhan pajak menyatakan bahwa kepatuhan Wajib Pajak dipengaruhi oleh berbagai faktor, termasuk kesadaran pajak, persepsi risiko, dan kepercayaan terhadap pemerintah”.

Kepatuhan pajak terdiri atas dua bentuk, yaitu kepatuhan formal yang mencakup pemenuhan kewajiban administratif seperti pelaporan SPT tepat waktu, dan kepatuhan material yang berkaitan dengan pembayaran pajak sesuai jumlah yang seharusnya. Pemeriksaan pajak dan pemberian sanksi berfungsi sebagai mekanisme untuk menegakkan peraturan perpajakan, mendeteksi pelanggaran, serta memberikan sanksi hukum guna meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 74/PMK.03/2012 tentang Wajib Pajak dengan Kriteria Tertentu kemudian disebut sebagai Wajib Pajak Patuh adalah Wajib Pajak yang memenuhi persyaratan sebagai berikut :

1. Tepat waktu dalam menyampaikan SPT.
2. Tidak mempunyai tunggakan pajak untuk semua jenis pajak, kecuali tunggakan pajak yang telah memperoleh izin mengangsur atau menunda pembayaran pajak.
3. Laporan keuangan diaudit oleh akuntan publik atau lembaga pengawasan keuangan pemerintah dengan pendapat wajar tanpa pengecualian selama tiga tahun berturut-turut.
4. Tidak pernah dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap dalam jangka waktu lima tahun terakhir.

2.1.2 Pajak

2.1.2.1 Definisi Pajak

Menurut Siti Resmi (2022:1) definisi dari pajak, yaitu:

“pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh dan terutang kepada penguasa (menurut norma-norma yang ditetapkan secara umum), tanpa adanya kontraprestasi, dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran-pengeluaran umum.”

Menurut Agus Salim dan haeruddin (2019:13), pajak adalah:

“... iuran rakyat kepada Kas Negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontra prestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum”.

Pajak berdasarkan Pasal 1 ayat (1) Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) yaitu sebagai berikut :

“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”.

Berdasarkan beberapa definisi di atas dapat disimpulkan bahwa pajak merupakan iuran wajib yang dipaksakan oleh negara berdasarkan undang-undang tanpa imbalan atau jasa langsung. Pajak dipungut sebagai kontribusi rakyat untuk menutup pengeluaran umum negara. Mekanisme pemungutannya bersifat memaksa dan tidak bersifat kontrak antara wajib pajak dengan negara. Dengan demikian, pajak digunakan untuk membiayai kepentingan publik dan kemakmuran rakyat.

2.1.2.2 Fungsi Pajak

Menurut Siti Resmi (2022:3), 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 dan intensifikasi pemungutan pajak melalui penyempurnaan peraturan berbagai jenis pajak, seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan sebagainya.
2. Fungsi *Regulerend* (Pengatur) Pajak mempunyai fungsi pengatur, artinya pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi serta mencapai tujuan-tujuan tertentu diluar bidang keuangan. Berikut ini beberapa contoh penerapan pajak sebagai fungsi pengatur:
 - a. Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) dikenakan pada saat terjadi transaksi jual beli barang tergolong mewah. Semakin mewah suatu barang, tarif pajaknya semakin tinggi sehingga barang tersebut harganya semakin mahal. Pengenaan pajak ini dimaksudkan agar rakyat tidak berlomba-lomba untuk mengkonsumsi barang mewah (mengurangi gaya hidup mewah).

- b. Tarif pajak progresif dikenakan atas penghasilan, dimaksudkan agar pihak yang memperoleh penghasilan tinggi memberikan kontribusi (membayar pajak) yang tinggi pula sehingga terjadi pemerataan pendapatan.
- c. Tarif pajak ekspor sebesar 0%, dimaksudkan agar para pengusaha terdorong mengekspor hasil produksinya di pasar dunia sehingga memperbesar devisa negara.
- d. Pajak penghasilan dikenakan atas penyerahan barang hasil industri tertentu, seperti industri semen, industri kertas, industri baja, dan lainnya. Dimaksudkan agar terdapat penekanan produksi terhadap industri tersebut karena dapat mengganggu lingkungan atau polusi (membahayakan kesehatan).
- e. Pengenaan pajak 1% bersifat final untuk kegiatan usaha dan Batasan peredaran usaha tertentu, dimaksudkan untuk penyederhanaan perhitungan pajak.
- f. Pemberlakuan *tax holiday*, dimaksudkan untuk menarik investor asing agar menanamkan modalnya di Indonesia.

2.1.2.3 Jenis Pajak

Menurut Siti Resmi (2022:7) terdapat berbagai jenis pajak yang dapat dikelompokkan menjadi tiga yaitu pengelompokan menurut golongan, menurut sifat, dan menurut lembaga pemungutnya.

1. Menurut Golongannya, pajak dikelompokkan menjadi dua, yaitu:

- a. Pajak Langsung, yaitu 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. Contohnya: Pajak Penghasilan (PPh).
 - b. Pajak Tidak Langsung, yaitu 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 Sifatnya, pajak dikelompokkan menjadi dua, yaitu:
- a. Pajak Subjektif, yaitu pajak yang pengenaannya memperhatikan keadaan subjeknya. Contoh: Pajak Penghasilan (PPh).
 - b. Pajak Objektif, 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), yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara pada umumnya. Contoh: Pajak Penghasilan (PPH), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah dan Bea Materai (PPnBM),
- b. Pajak Daerah, yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah, baik daerah tingkat I (pajak provinsi) maupun pajak 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.

2.1.2.4 Asas Pemungutan Pajak

Menurut Siti Resmi, (2022:9) Terdapat tiga asas pemungutan pajak. Berikut ini penjelasannya:

- a. 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.

b. 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 atas penghasilan yang diperolehnya tadi.

c. Asas Kebangsaan

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.

2.1.2.5 Sistem Pemungutan Pajak

Menurut Siti Resmi (Resmi, 2022) di Indonesia sendiri sistem pemungutan pajak dapat dibagi menjadi tiga yaitu sebagai berikut:

1. *Official Assessment System*

Sistem pemungutan yang memberi kewenangan aparatur perpajakan untuk menentukan sendiri jumlah pajak yang terutang setiap tahunnya sesuai dengan peraturan undang-undang perpajakan yang berlaku. Dalam sistem ini, inisiatif serta kegiatan menghitung dan memungut pajak sepenuhnya berada di tangan para aparatur perpajakan. Dengan

demikian, berhasil atau tidaknya pelaksanaan pemungutan pajak banyak tergantung pada aparaturnya perpajakan (peranan dominan ada pada aparaturnya perpajakan).

2. *Self Assessment*

Sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada Wajib Pajak dalam menentukan sendiri jumlah pajak yang terutang setiap tahunnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Dalam sistem ini, inisiatif serta kegiatan menghitung dan memungut pajak sepenuhnya berada di tangan wajib pajak. Wajib pajak dianggap mampu menghitung pajak, memahami undang-undang perpajakan yang sedang berlaku, mempunyai kejujuran yang tinggi, dan menyadari akan arti pentingnya membayar pajak. Oleh karena itu, wajib pajak diberi kepercayaan untuk:

- a. Menghitung sendiri pajak yang terutang;
- b. Memperhitungkan sendiri pajak yang terutang;
- c. Membayar sendiri pajak yang terutang;
- d. Melaporkan sendiri pajak yang terutang; dan
- e. Mempertanggungjawabkan pajak yang terutang. Jadi, berhasil atau tidaknya pelaksanaan pemungutan pajak sebagian besar tergantung pada wajib pajak sendiri (peranan dominan ada pada wajib pajak).

3. *Withholding System*

Sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga yang ditunjuk untuk menentukan besarnya pajak yang terutang

oleh Wajib Pajak sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Penunjukan pihak ketiga ini dilakukan sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan, keputusan presiden, dan peraturan lainnya untuk memotong serta memungut pajak, menyetor, dan mempertanggung jawabkan melalui sarana perpajakan yang tersedia. Berhasil atau tidaknya pelaksanaan pemungutan pajak banyak tergantung pada pihak ketiga yang ditunjuk. Peranan dominan ada pada pihak ketiga”.

2.1.2.6 Macam-macam Tarif Pajak

Menurut Siti Resmi (2022:13) ada empat macam tarif pajak yaitu:

1. Tarif Tetap

Tarif berupa jumlah atau angka yang tetap, berapapun besarnya dasar pengenaan pajak. Contoh: Besarnya tarif Bea Materai. Pembayaran dengan menggunakan cek dan bilyet giro untuk berapapun jumlah dikenakan pajak sebesar Rp 6.000,00. Bea Materai juga dikenakan atas dokumen-dokumen atau surat perjanjian tertentu yang ditetapkan dalam peraturan tentang Bea Materai.

2. Tarif Proporsional (Sebanding)

Tarif berupa persentase tertentu yang sifatnya tetap terhadap berapapun dasar pengenaan pajaknya. Makin besar dasar pengenaan pajak, semakin besar pula jumlah pajak yang terutang dengan kenaikan secara proporsional atau sebanding. Contoh: PPN (tarif 10%), PPh pasal 26 (tarif 20%), PPh Pasal 23 (tarif 15% dan 2% untuk jasa lainnya), PPh

WP Badan dana Negeri dan BUT (tarif pasal 17 ayat (1) b atau 28% untuk tahun 2009 serta 25% untuk tahun 2010 dan seterusnya), dan sebagainya.

3. Tarif Progresif (Meningkat)

Tarif berupa persentase tertentu yang makin meningkat dengan meningkatnya dasar pengenaan pajak dan kenaikan persentase tersebut adalah tetap. Contoh: pasal 17 undang-undang Pajak Penghasilan untuk Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri.

4. Tarif Degresif (Menurun)

Tarif berupa persentase tertentu yang semakin menurun dengan semakin meningkatnya dasar pengenaan pajak”.

2.1.3 Kepatuhan Material Wajib Pajak

2.1.3.1 Pengertian Kepatuhan Wajib Pajak

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2020:189) Definisi dari kepatuhan wajib pajak yaitu :

“Kepatuhan perpajakan merupakan ketaatan wajib pajak dalam melaksanakan ketentuan perpajakan yang berlaku. Wajib Pajak yang patuh yaitu wajib pajak yang taat memenuhi kewajiban perpajakan sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan”.

Adapun menurut Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 mengenai ketentuan umum perpajakan, pengertian kepatuhan wajib pajak sebagai berikut:

“Kepatuhan wajib pajak terdiri dari patuh untuk mendaftarkan diri, menghitung dan membayarkan kewajiban perpajakannya dan melaporkan SPT tahunan”..

Pengertian kepatuhan wajib pajak berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan No. 554/KMK/.04/2020 sebagai berikut:

“tindakan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan sebagaimana diatur dalam undang-undang dan melaksanakan peraturan yang berlaku di negara.”

Berdasarkan uraian di atas, penulis menyimpulkan bahwa Kepatuhan wajib pajak adalah ketaatan dan kesadaran wajib pajak dalam melaksanakan seluruh kewajiban perpajakannya sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Hal ini mencakup kewajiban untuk mendaftarkan diri, menghitung, membayar, dan melaporkan pajak tepat waktu. Kepatuhan mencerminkan sikap aktif wajib pajak dalam mengikuti aturan yang berlaku tanpa paksaan, sebagai bagian dari tanggung jawab terhadap negara.

2.1.3.2 Pengertian Kepatuhan Material Wajib Pajak

Siti Kurnia Rahayu (2020:190) menjelaskan terkait definisi kepatuhan material wajib pajak adalah sebagai berikut :

“Kepatuhan Material merupakan ketaatan Wajib Pajak dalam memenuhi ketentuan material perpajakan”.

Menurut Suparna Wijaya & Faisal Mochsen (2022:43), pengertian kepatuhan material wajib pajak sebagai berikut:

“suatu cerminan dari kondisi Wajib Pajak yang secara *substantive* memenuhi semua ketentuan material meliputi nilai-nilai atau jumlah pajak yang dibayar dalam penyampaian atau pelaporannya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan artinya Wajib Pajak dalam menyampaikan SPT dengan benar, lengkap, dan jelas”.

Kepatuhan Material menurut Chairul Anwar Pohan, (2016:544) yaitu :

“Keadaan saat wajib pajak secara substantif atau hakikat memenuhi semua ketentuan material perpajakan, yakni sesuai isi dan jiwa undang-undang perpajakan. Kepatuhan material dapat meliputi kepatuhan formal. Jadi, wajib pajak yang memenuhi kepatuhan material dalam mengisi SPT Tahunan Pajak Penghasilan adalah wajib pajak yang mengisi dengan jujur, baik, dan benar SPT tersebut sesuai dengan ketentuan dalam UU PPh dan menyampaikannya ke KPP sebelum batas waktu”.

Berdasarkan pengertian di atas, penulis menyimpulkan bahwa Kepatuhan material wajib pajak adalah kondisi di mana wajib pajak secara substansial memenuhi seluruh ketentuan perpajakan yang bersifat material, yaitu kewajiban untuk membayar dan melaporkan pajak dengan benar, lengkap, dan sesuai dengan isi serta semangat peraturan perundang-undangan perpajakan. Kepatuhan ini menekankan kebenaran jumlah pajak yang dibayar dan dilaporkan, bukan hanya sekadar memenuhi prosedur administratif.

2.1.3.3 Jenis-jenis Kepatuhan Wajib Pajak

Jenis-jenis terkait kepatuhan Wajib Pajak menurut Siti Kurnia Rahayu, (2020:190) yaitu :

1. Kepatuhan Formal merupakan suatu keadaan di mana Wajib Pajak memenuhi kewajiban secara formal sesuai dengan ketentuan dalam undang-undang perpajakan.

2. Kepatuhan Material merupakan ketaatan Wajib Pajak dalam memenuhi ketentuan material perpajakan.

Menurut Suparna Wijaya & Faisal Mochsen (2022:43) jenis kepatuhan dibagi menjadi dua yaitu sebagai berikut:

1. Kepatuhan Formal merupakan suatu cerminan dari kondisi Wajib Pajak yang memenuhi kewajiban perpajakan secara formal yang meliputi kepatuhan wajib pajak dalam menyampaikan Surat Pemberitahuan Pajak (SPT) tepat waktu, lengkap, dan benar sesuai dengan ketentuan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Apabila wajib pajak telah menyampaikan SPT miliknya dengan tepat waktu, lengkap, dan benar maka dapat dikatakan bahwa wajib pajak tersebut telah memenuhi kewajiban formal.
2. Kepatuhan Material merupakan suatu cerminan dari kondisi wajib pajak yang secara *substantive* memenuhi semua ketentuan material meliputi nilai-nilai atau jumlah pajak yang dibayar dalam penyampaian atau pelaporannya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan artinya Wajib Pajak dalam menyampaikan SPT dengan benar, lengkap, dan jelas.

2.1.3.4 Kepatuhan Material Wajib Pajak

Kepatuhan Material wajib pajak menurut Siti Kurnia Rahayu (2020:190) dapat ditentukan sebagai berikut:

- a. Tepat dalam menghitung pajak terutang sesuai dengan peraturan perpajakan.
 - a) Wajib Pajak menerapkan tarif
 - b) Wajib pajak menentukan omzet
 - c) Wajib pajak dapat menghitung pajak dengan tarif x omzet
- b. Tepat dalam memperhitungkan pajak terutang sesuai dengan peraturan perpajakan.
 - a) Wajib pajak dapat menentukan ada tidak nya kelebihan pajak
 - b) Wajib pajak dapat menentukan ada tidak nya kekurangan pajak
- c. Tepat dalam memotong maupun memungut pajak (Wajib Pajak sebagai pihak ketiga)
 - a) Tepat dalam memotong/memungut dari konsumen
 - b) Tepat dalam memotong/memungut dari pegawai
 - c) Tepat dalam Menyetorkan

2.1.4 Pemeriksaan Pajak

2.1.4.1 Pengertian Pemeriksaan Pajak

Diungkapkan juga oleh Mardiasmo, (2023:65) terkait definisi pemeriksaan pajak yaitu :

“Pemeriksaan pajak merupakan 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 di bidang perpajakan”.

Siti Kurnia Rahayu, (2020:374) mengungkapkan hal yang sama terkait pemeriksaan pajak yaitu :

“Pemeriksaan pajak merupakan 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 di bidang perpajakan”.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 15/PMK.03/2025 tentang Pemeriksaan Pajak sebagai berikut :

“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 di bidang perpajakan”.

Pemeriksaan pajak menurut Undang-Undang Nomor 16 tahun 2009 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagai berikut :

“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.”

Berdasarkan berbagai pendapat mengenai pengertian pemeriksaan pajak, dapat disimpulkan bahwa Pemeriksaan pajak adalah proses objektif dan profesional untuk mengumpulkan dan mengolah data guna menguji kepatuhan wajib pajak terhadap aturan perpajakan sesuai standar yang berlaku.

2.1.4.2 Tujuan Pemeriksaan Pajak

Tujuan pemeriksaan pajak menurut Siti Kurnia Rahayu, (2020:407) yaitu:

“Untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam rangka memberikan kepastian hukum, keadilan dan pembinaan kepada Wajib Pajak dan tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dan ketentuan lain.”

Menurut Peraturan Menteri Keuangan No. 199/PMK03/2007 Pasal 2, tujuan pemeriksaan pajak adalah untuk menguji kepatuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Menurut Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No.199/PMK03/2007 tanggal 28 Desember 2007 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak, menetapkan bahwa pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak dapat dilakukan dalam hal Wajib Pajak sebagai berikut:

- a. SPT lebih bayar termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan pajak
- b. SPT rugi;
- c. SPT tidak atau terlambat (melampaui jangka waktu yang ditetapkan dalam Surat Teguran) disampaikan;
- d. Melakukan penggabungan, peleburan, pemekaran, likuidasi, pembubaran, atau akan meninggalkan Indonesia untuk selama- lamanya, atau
- e. Menyampaikan SPT yang memenuhi kriteria seleksi berdasarkan hasil analisis (risk based selection) mengindikasikan adanya kewajiban

perpajakan WP yang tidak dipenuhi sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Tujuan lain dari Pemeriksaan Pajak adalah dalam rangka:

Pemberian NPWP secara jabatan;

1. Penghapusan NPWP;
2. Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak (PKP) dan pencabutan PKP;
3. Wajib Pajak mengajukan keberatan;
4. Pengumpulan bahan untuk penyusunan Norma Perhitungan Penghasilan Neto;
5. Pencocokan data dan/atau alat keterangan Penentuan Wajib Pajak berlokasi di daerah terpencil;
6. Penentuan satu atau lebih tempat terutang PPN;
7. Pemeriksaan dalam rangka penagihan pajak;
8. Penentuan saat mulai berproduksi sehubungan dengan fasilitas perpajakan dan/atau;
9. Pemenuhan permintaan informasi dari Negara mitra Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda.

2.1.4.3 Kriteria Pemeriksaan Pajak

Kriteria pemeriksaan pajak menurut Siti Kurnia Rahayu, (2020:409) yaitu sebagai berikut :

1. “Pemeriksaan Rutin, sehubungan dengan pemenuhan hak dan kewajiban Wajib Pajak, tanpa memerlukan analisis risiko ketidakpatuhan Wajib Pajak,
2. Pemeriksaan Khusus:

- a. Berdasarkan keterangan lain berupa data konkret (*audit based on data*) yang menunjukkan indikasi ketidakpatuhan perpajakan,
- b. Berdasarkan hasil analisis risiko (*risk based audit*) yang menunjukkan indikasi ketidakpatuhan perpajakan.

2.1.4.4 Jenis Jenis Pemeriksaan Pajak

Jenis-jenis pemeriksaan pajak menurut Siti Kurnia Rahayu, (2020:409) yaitu sebagai berikut :

1. Pemeriksaan Lapangan

Pemeriksaan yang dilakukan di tempat kedudukan, kegiatan usaha atau pekerjaan bebas Wajib Pajak, dan/atau tempat lain yang dianggap perlu oleh Pemeriksa Pajak.

2. Pemeriksaan Kantor

Pemeriksaan yang dilakukan di kantor Direktorat Jenderal Pajak.

3. Pemeriksaan Rutin

Pemeriksaan yang dilakukan sehubungan dengan pemenuhan hak atau pelaksanaan kewajiban perpajakan Wajib Pajak, tanpa memerlukan analisis risiko ketidakpatuhan Wajib Pajak. Pemeriksaan rutin dilakukan dalam hal:

- a. Wajib Pajak menyampaikan SPT Tahunan lebih bayar
- b. Wajib Pajak menyampaikan SPT rugi

c. Wajib Pajak menyampaikan SPT yang menyalahi penggunaan norma perhitungan

4. Pemeriksaan Khusus

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
- b. Terdapat indikasi bahwa wajib pajak melakukan tindak pidana di bidang perpajakan
- c. Sebab-sebab lain berdasarkan intruksi dari Direktur Jenderal Pajak atau Kepala Kantor Wilayah. Contoh : adanya pengaduan dari Masyarakat.

2.1.4.5 Ruang Lingkup Pemeriksaan

Menurut Siti Kurnia Rahayu, (2020:408) yaitu sebagai berikut :

Ruang lingkup pemeriksaan merupakan cakupan jenis pajak yang diperiksa dan periode pencatatan atau pembukuan yang menjadi objek untuk dilakukan pemeriksaan.

Ruang Lingkup Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan mencakup:

- 1) Pemeriksaan Satu atau Beberapa Jenis Pajak, meliputi satu jenis pajak atau beberapa jenis pajak, untuk sal atau beberapa Masa Pajak, satu Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak, baik tahun-tahun lalu maupun tahun berjalan.

- 2) Pemeriksaan Seluruh Jenis Pajak (*all taxes*), meliputi seluruh jenis pajak untuk Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak, baik tahun-tahun lalu maupun tahun berjalan.

2.1.4.6 Jangka Waktu Pemeriksaan

Jangka waktu pemeriksaan pajak diatur dalam Pasal 6 PMK No.15/PMK.03/2025 yaitu sebagai berikut :

- (1) Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (1) dilakukan dalam jangka waktu Pemeriksaan yang meliputi :
 - a. angka waktu pengujian.
 - b. jangka waktu Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dan pelaporan.
- (2) Jangka waktu pengujian sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a paling lama :
 - a. 5 (lima) bulan untuk Pemeriksaan Lengkap.
 - b. 3 (tiga) bulan untuk Pemeriksaan Terfokus.
 - c. 1 (satu) bulan untuk Pemeriksaan Spesifik,

Terhitung sejak Surat Pemberitahuan Pemeriksaan disampaikan kepada Wajib Pajak, Wakil, Kuasa, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak, sampai dengan tanggal Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan disampaikan kepada Wajib Pajak, Wakil, Kuasa, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak.

- (3) Jangka waktu Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dan pelaporan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b paling lama 30 (tiga puluh) hari kerja terhitung sejak tanggal Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan disampaikan kepada Wajib Pajak, Wakil, Kuasa, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak sampai dengan tanggal Laporan Hasil Pemeriksaan.
- (4) Dikecualikan dari ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf c dan ayat (3), Pemeriksaan Spesifik terkait kriteria Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf l dilakukan dalam jangka waktu Pemeriksaan yang meliputi:
- a. jangka waktu pengujian paling lama 10 (sepuluh) hari kerja.
 - b. jangka waktu Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dan pelaporan paling lama 10 (sepuluh) hari kerja.
- (5) Jangka waktu pengujian sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a yang terkait dengan:
- a. Wajib Pajak dalam satu grup
 - b. Wajib Pajak yang terindikasi melakukan transaksi transfer pricing dan/atau transaksi khusus lain yang terindikasi adanya rekayasa transaksi keuangan.

dapat diperpanjang untuk jangka waktu paling lama 4 (empat) bulan.
- (6) Wajib Pajak dalam satu grup sebagaimana dimaksud pada ayat (5) huruf a yakni kumpulan dari dua atau lebih Wajib Pajak, baik Badan maupun orang pribadi, dalam suatu kelompok usaha yang terdiri dari pihak-pihak

yang memiliki hubungan istimewa sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

- (7) Dalam hal dilakukan perpanjangan jangka waktu pengujian sebagaimana dimaksud pada ayat (5), pejabat pada Unit Pelaksana Pemeriksaan harus menyampaikan pemberitahuan perpanjangan jangka waktu pengujian kepada Wajib Pajak.
- (8) Pemeriksaan untuk tujuan lain sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (3) dilakukan dalam jangka waktu Pemeriksaan paling lama 4 (empat) bulan terhitung sejak Surat Pemberitahuan Pemeriksaan disampaikan kepada Wajib Pajak, Wakil, Kuasa, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak, sampai dengan tanggal Laporan Hasil Pemeriksaan.
- (9) Dalam hal terdapat ketentuan peraturan perundangundangan yang mengatur mengenai jangka waktu penyelesaian permohonan Wajib Pajak, penyelesaian Pemeriksaan juga harus memperhatikan jangka waktu sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dengan ketentuan sebagai berikut:
 - a. jangka waktu pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 17B Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
 - b. jangka waktu penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 2 ayat (7) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

- c. jangka waktu pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 2 ayat (9) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
 - d. jangka waktu lainnya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- (10) Dikecualikan dari ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (2), ayat (3), ayat (4), dan ayat (5), jangka waktu Pemeriksaan atas Pajak Penghasilan minyak dan gas bumi Wajib Pajak kontraktor kontrak kerja sama minyak dan gas bumi dengan kontrak kerja sama dengan pengembalian biaya operasi (*Production Sharing Contract Cost Recovery*) mengikuti ketentuan yang diatur dalam Peraturan Menteri mengenai pedoman pelaksanaan Pemeriksaan bersama atas pelaksanaan kontrak kerja sama minyak dan gas bumi serta perubahannya

2.1.4.7 Tahapan Pemeriksaan Pajak

Direktorat Jenderal Pajak menjelaskan bahwa tahapan pemeriksaan pajak diawali dengan pengiriman Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan atau Surat Panggilan untuk pemeriksaan di kantor. Setelah pemeriksaan dilakukan, hasilnya wajib disampaikan kepada Wajib Pajak melalui Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP), yang disertai daftar temuan beserta dasar hukum yang mendasari temuan tersebut.

Pemeriksaan dalam pengujian kepatuhan wajib pajak diakhiri dengan pembuatan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) dan produk hukum yang dapat berupa :

1. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB)
2. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT)
3. Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN)
4. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB)

Pemeriksaan untuk tujuan lain ditutup dengan diterbitkan LHP yang berisi usulan diterima atau ditolaknya permohonan Wajib Pajak. (sumber : www.pajak.go.id) .

2.1.5 Sanksi Pajak

2.1.5.1 Pengertian Sanksi Pajak

Melakukan pembayaran pajak adalah kewajiban bagi seluruh warga negara, kecuali bagi mereka yang dibebaskan berdasarkan peraturan perundang-undangan. Karena sifatnya yang wajib, negara menetapkan sanksi bagi wajib pajak yang tidak memenuhi kewajiban pembayaran pajak, dengan tujuan untuk mendorong kepatuhan dalam pelaksanaan kewajiban perpajakan. Sanksi perpajakan ini dapat berupa surat teguran maupun tindakan tegas.

Menurut Mardiasmo (2023:72) sanksi perpajakan, yaitu :

“sanksi perpajakan merupakan jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan atau norma perpajakan akan dituruti, ditaati,

dipatuhi, atau dengan kata lain sanksi perpajakan merupakan alat pencegah yang preventif agar Wajib Pajak tidak melanggar norma perpajakan”.

Menurut Siti Kurnia Rahayu, (2020:166) sanksi perpajakan yaitu:

“sanksi perpajakan merupakan control atau pengawasan dari pemerintah dengan tujuan menjamin diturutinya peraturan-peraturan oleh warga negara agar pelanggaran pemenuhan kewajiban perpajakan oleh wajib pajak tidak terjadi.”

Menurut A.Wijaya, (2022) Sanksi perpajakan sebagai berikut :

“Sanksi perpajakan merupakan jaminan bahwa ketentuan peraturan perundangundangan perpajakan (norma perpajakan) akan dituruti/ditaati/dipatuhi atau dengan kata lain alat pencegah pelanggaran norma perpajakan.”

Berdasarkan berbagai pendapat mengenai pengertian sanksi pajak, dapat disimpulkan bahwa Sanksi perpajakan adalah alat pengendalian yang menjamin wajib pajak mematuhi peraturan perpajakan. Bersifat preventif, sanksi ini mencegah pelanggaran norma pajak dan memastikan kepatuhan dalam memenuhi kewajiban pajak. Dengan sanksi, pemerintah dapat mengawasi dan menegakkan disiplin pajak untuk menjaga keadilan dan efektivitas sistem perpajakan.

2.1.5.2 Jenis-Jenis Sanksi

Dalam undang-undang perpajakan, terdapat dua jenis sanksi, yaitu sanksi administrasi dan sanksi pidana. Pelanggaran terhadap suatu norma dapat dikenai sanksi administrasi, sanksi pidana, atau bahkan keduanya sekaligus. Penjelasan terkait sanksi administrasi dan sanksi pidana menurut Mardiasmo, (2023:72) yaitu sebagai berikut :

1. “Sanksi administrasi merupakan pembayaran kerugian kepada negara, khususnya yang berupa bunga dan kenaikan.

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

Untuk UMKM, sanksi dalam UU Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) dibedakan menjadi beberapa kategori, sesuai jenis pelanggaran:

1. Sanksi Administrasi – Keterlambatan atau Kurang Bayar
 - a. Pasal 9 ayat 2a: Wajib Pajak yang terlambat membayar pajak Masa dikenakan bunga 2 % per bulan, dihitung sejak jatuh tempo hingga pelunasan.
 - b. Pasal 9 ayat 2b: Terlambat pembayaran SPT Tahunan juga dikenakan bunga 2 % per bulan dari akhir batas waktu pelaporan.

2. Sanksi Administrasi – Keterlambatan Lapor SPT

Pasal 7 ayat (1) UU KUP: Denda tetap untuk keterlambatan pelaporan SPT Tahunan:

- Rp 100.000 untuk WP perorangan
- Rp 1.000.000 untuk WP Badan.

3. Sanksi Kenaikan – SKPKB atau SKPKB Tambahan

Pasal 13 ayat (3) UU KUP: Pengenaan *kenaikan* (markup) pada pajak yang kurang dibayar:

- 50 % dari PPh yang kurang bayar
- 100 % untuk PPh yang tidak/kurang dipotong/disetor atau PPN dan PPnBM.

4. Sanksi Pidana – Pemalsuan Dokumen atau Omzet Tidak Sesuai

Pasal 39 ayat (1) huruf f (UU HPP klaster KUP, revisi UU KUP via UU 7/2021):

- Jika UMKM dengan sadar menyampaikan peredaran bruto palsu (misl: menyatakan omzet \leq Rp 500 juta, padahal lebih), dapat dikenakan pidana penjara 6 bulan–6 tahun dan denda minimal $2\times$ hingga maksimal $4\times$ jumlah pajak yang tidak/kurang dibayar (Pajak).

Tabel 2. 1

Sanksi Perpajakan UMKM

No	Peraturan	Pelanggaran	Sanksi
1	UU KUP Pasal 9 ayat (2a)	Telat bayar / setor pajak masa	Bunga 2 % per bulan
2	UU KUP Pasal 9 ayat (2b)	Telat bayar SPT tahunan	Bunga 2 % per bulan
3	UU KUP Pasal 7 ayat 1	Telat lapor SPT tahunan	Denda Rp 100.000 (perorangan), Rp 1 juta (badan)
4	UU KUP Pasal 13 ayat 3	Kurang bayar \rightarrow SKPKB baru	Kenaikan 50 %– 100 % dari pajak kurang bayar
5	Pasal 39 ayat 1 huruf f UU HPP	Pemalsuan dokumen (omzet palsu \leq Rp500 jt)	Penjara + denda 2– $4\times$ pajak terutang

Sumber : online-pajak.com

2.1.5.3 Indikator Sanksi Perpajakan

Indikator sanksi perpajakan menurut Siti Kurnia Rahayu (2020:74) yaitu sebagai berikut :

1. Wajib Pajak yang dikenai sanksi pajak merupakan wajib pajak yang melakukan pelanggaran peraturan perpajakan.
2. Sanksi pajak yang dikenakan sesuai dengan tingkat pelanggaran.
3. Sanksi pajak yang dibayar tidak menyebabkan kerugian wajib pajak.
4. Pengenaan sanksi pajak dilakukan melalui prosedur yang telah ditetapkan.
5. Ketentuan sanksi pajak berlaku untuk semua wajib pajak.
6. Sanksi pajak membuat efek jera pelanggaran.

2.1.6 Wajib Pajak UMKM

Wajib Pajak (WP) Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah (UMKM) adalah salah satu kelompok Wajib Pajak yang diberikan fasilitas berupa kemudahan dalam pemenuhan hak dan kewajiban perpajakannya. Menurut Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 23 Tahun 2018 tentang Pajak Penghasilan (PPh) atas Penghasilan dari Usaha yang Diterima atau Diperoleh Wajib Pajak yang Memiliki Peredaran Bruto Tertentu sebagaimana telah diperbarui dengan PP Nomor 55 Tahun 2022 tentang Penyesuaian Pengaturan di Bidang PPh, WP tersebut diberikan fasilitas berupa pengenaan tarif PPh final 0,5% dari peredaran bruto usahanya. tarif PPh final 0,5% dapat digunakan oleh WP Orang Pribadi atau Badan Dalam Negeri yang memiliki peredaran bruto dari usaha tidak melebihi Rp4,8 miliar dalam satu Tahun Pajak.

Pengenaan tarif PPh final tersebut memiliki masa berlaku. Berdasarkan Pasal 59 PP 55 Tahun 2022, jangka waktu pengenaan tarif PPh final 0,5% paling lama 7 tahun untuk WP Orang Pribadi, 4 tahun untuk WP Badan berbentuk koperasi,

persekutuan komanditer (CV), firma, badan usaha milik desa/badan usaha milik desa bersama, atau perseroan perorangan yang didirikan oleh satu orang, dan 3 tahun untuk WP Badan Perseroan Terbatas. Jangka waktu tersebut terhitung sejak WP terdaftar bagi WP yang terdaftar setelah tahun 2018, atau sejak tahun 2018 bagi WP yang terdaftar sebelum tahun 2018. WP wajib membuat pembukuan untuk dapat menghitung PPh terutang menggunakan tarif Pasal 17 UU PPh. Namun demikian, apabila WP tersebut sampai dengan akhir masa berlakunya, masih memiliki peredaran bruto tidak melebihi Rp4,8 miliar, WP tersebut boleh menghitung penghasilan neto dengan menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto (NPPN). Dengan NPPN, WP perlu mengalikan peredaran bruto dengan norma atau persentase yang telah ditetapkan untuk setiap jenis usaha atau pekerjaan bebasnya. Selain itu, WP tersebut juga wajib membuat pencatatan.

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Pemeriksaan Pajak Terhadap Kepatuhan Material

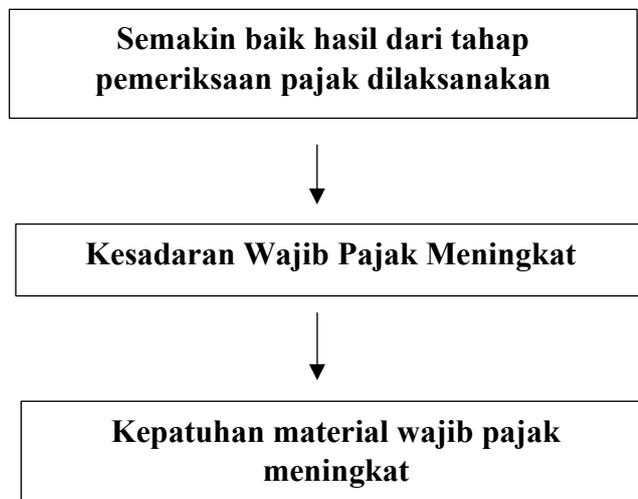
Direktorat Jenderal Pajak berwenang melakukan pemeriksaan guna menilai tingkat kepatuhan material Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya dan/atau untuk kepentingan lainnya. Pemeriksaan ini dilakukan sebagai bentuk penerapan dari ketentuan yang diatur dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.

Pemeriksaan dilakukan sebagai bagian dari upaya pengawasan terhadap Wajib Pajak, dengan tujuan utama untuk mendorong dan meningkatkan tingkat

kepatuhan material mereka terhadap kewajiban perpajakan. Pemeriksaan pajak merupakan serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional dengan berpedoman pada standar pemeriksaan guna menguji kepatuhan material pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan (Rahayu, 2020:374).

Pelaksanaan pemeriksaan pajak meliputi tahapan pemeriksaan pajak, diawali dengan pengiriman Surat Pemberitahuan Pemeriksaan, Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak, dan Laporan Hasil Pemeriksaan Pajak (sumber : www.pajak.go.id) .

Hal ini didukung oleh penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Jeremiah Reinharat Assa, Lintje Kalangi dan Winston Pontoh (2018), Athmad Eka Prayoga, Neng Siti Rohmatul Wahda, Agus Bagianto, dan Yuniatu (2018), Indra Pahala, dan Nuramalia Hasanah (2021), dan Romasi Lumban Gaol dan Frederika Heleniwati Sarumaha (2022) menunjukkan adanya pengaruh positif antara pemeriksaan pajak terhadap kepatuhan material wajib pajak. Temuan tersebut mengindikasikan bahwa semakin baik pemeriksaan pajak, maka semakin tinggi pula kesadaran dan kepatuhan material wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakam.



Gambar 2. 1

**Kerangka Pemikiran Pengaruh Pemeriksaan Pajak Terhadap
Kepatuhan Material**

2.2.2 Pengaruh Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Material

Menurut Mardiasmo (2023:72) menjelaskan bahwa :

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

Pemberian sanksi dilakukan apabila diketahui wajib pajak melakukan pelanggaran perpajakan melalui adanya sistem administrasi pajak yang baik dan terintegritasi. Pengenaan sanksi dapat diberikan melalui adanya pemeriksaan pajak. Oleh karena itu, pemberian sanksi perpajakan merupakan salah satu *enforcement*

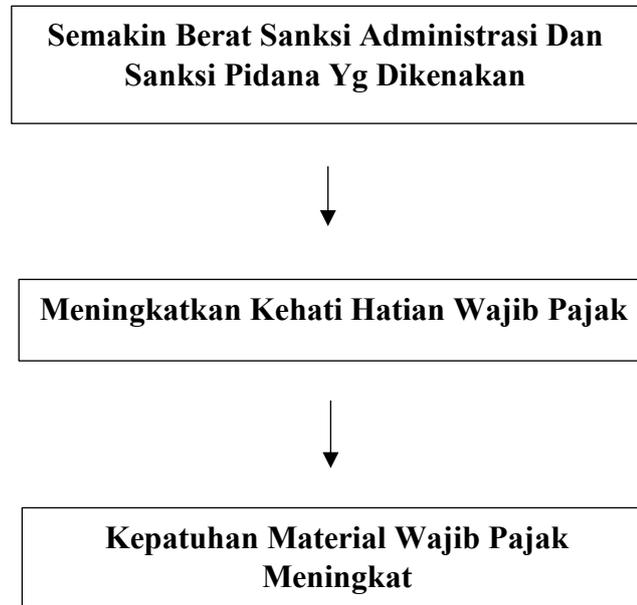
pada Wajib Pajak agar wajib pajak tidak lagi melakukan pelanggaran perpajakan sehingga kepatuhan material wajib pajak meningkat, (Rahayu, 2020:194).

Penerapan sanksi perpajakan bertujuan untuk memberikan hukuman positif kepada wajib pajak yang tidak memenuhi kewajibannya. Ancaman terhadap pelanggaran suatu norma dapat dikenai sanksi administrasi, sanksi pidana atau sanksi administrasi dan sanksi pidana (Mardiasmo, 2023:72). Diharapkan dengan adanya sanksi, wajib pajak dapat mengambil pelajaran dari kesalahan yang telah dilakukan dan menjadi lebih sadar akan kewajiban perpajakannya di masa mendatang. Penerapan sanksi juga mendorong wajib pajak untuk lebih berhati-hati sebelum melakukan pelanggaran atau mengabaikan kewajiban perpajakan, sehingga mereka cenderung memilih untuk patuh dalam memenuhi kewajiban pajak guna menghindari risiko dikenakannya sanksi administratif maupun pidana.

Penelitian yang dilakukan oleh Jeremiah Reinharat Assa, Lintje Kalangi dan Winston Pontoh (2018), Ilham Iftakukhoiri dan Batara Daniel Bagana (2023), Athmad Eka Prayoga, Indra Pahala, dan Nuramalia Hasanah (2021), dan Romasi Lumban Gaol dan Frederika Heleniwati Sarumaha (2022) menunjukkan bahwa sanksi perpajakan memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan material wajib pajak.

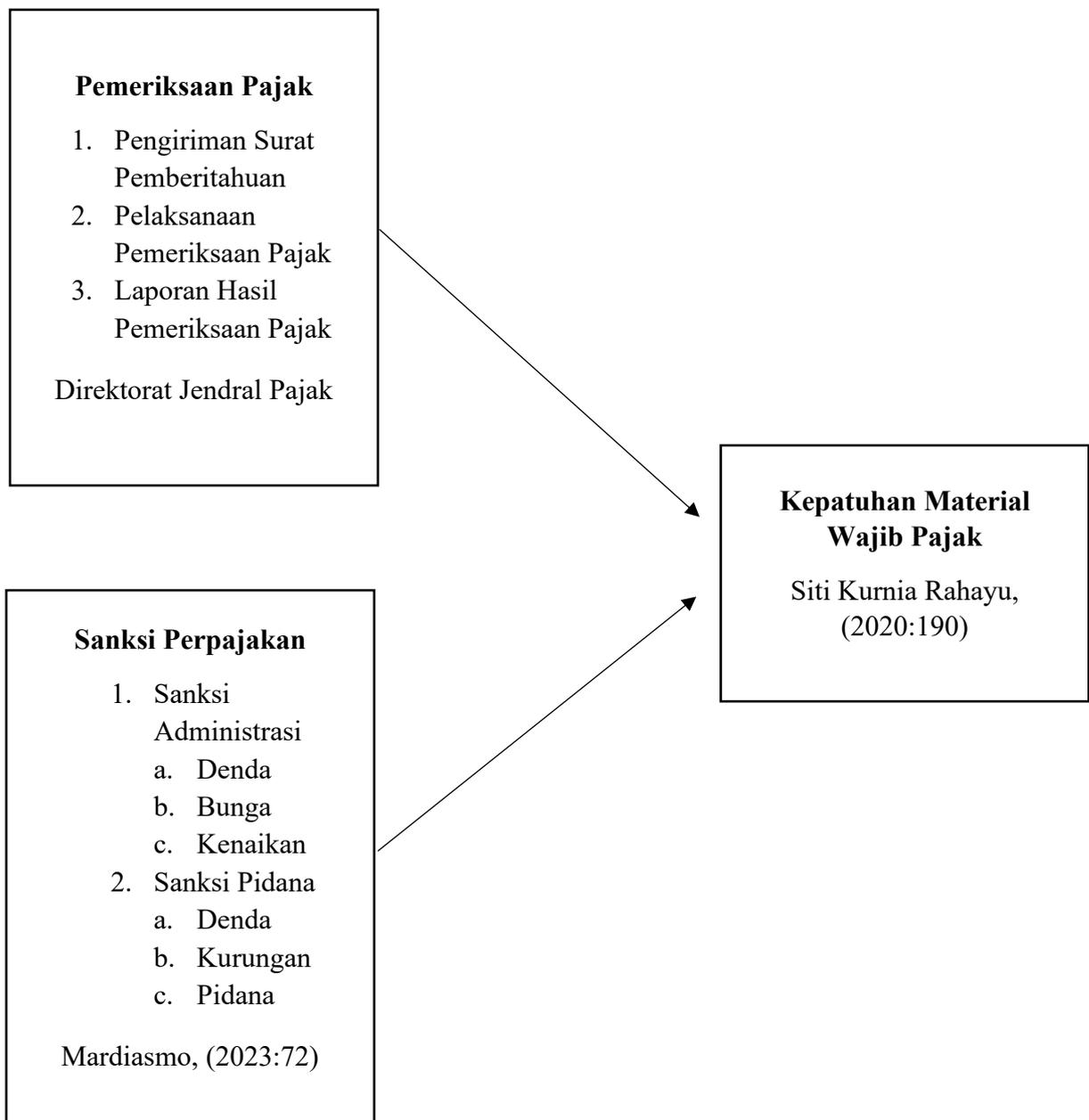
Berdasarkan analisis penulis, penerapan sanksi perpajakan dapat dipahami sebagai instrumen penegakan hukum yang bertujuan untuk menjamin kepatuhan material wajib pajak dalam menjalankan kewajiban perpajakannya. Semakin berat

dan tegas sanksi perpajakan diterapkan, maka akan meningkatkan kepatuhan material wajib pajak meningkat.



Gambar 2. 2

Kerangka Pemikiran Pengaruh Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Material



Gambar 2.3
Model Kerangka Pemikiran

2.3 Penelitian Terdahulu

Tabel 2. 2
Penelitian Terdahulu

<i>Author</i>	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan Penelitian
Jeremiah Reinharat Assa, Lintje Kalangi dan Winston Pontoh (2018)	Pengaruh Pemeriksaan Pajak Dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Manado	Pemeriksaan pajak dan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan WP, memiliki pengaruh yang signifikan dan positif. Sehingga dapat diartikan semakin tinggi tingkat sanksi perpajakan, akan meningkatkan tingkat kepatuhan WP. Pemeriksaan pajak dan sanksi perpajakan berpengaruh sebesar 53% terhadap kepatuhan WP.	Penelitian ini lebih memfokuskan pada Kepatuhan Material Wajib Pajak UMKM dan juga lokasi penelitian ini dilakukan.
Neng Siti Rohmatul Wahda, Agus Bagianto, dan Yuniatu (2018)	Pengaruh Pemeriksaan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dan Dampaknya Terhadap Efektivitas Penerimaan Pajak Penghasilan Badan	1. Pemeriksaan Pajak (X) berpengaruh sebesar 57,3% terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Y). Jadi semakin baik pemeriksaan maka akan meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak. 2. Pemeriksaan Pajak (X) dan	Penelitian ini tidak menggunakan variabel Efektivitas Penerimaan Pajak Penghasilan Badan serta lebih memfokuskan pada Kepatuhan Material Wajib Pajak dan juga lokasi penelitian yang dilakukan

<i>Author</i>	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan Penelitian
		<p>Kepatuhan Wajib Pajak (Y) ber pengaruh sebesar 68,7% terhadap Efektivitas Penerimaan Pajak Penghasilan Badan (Z). Jadi semakin baik pemeriksaan pajak dan kepatuhan pajak akan meningkatkan penerimaan Pajak Penghasilan Badan.</p> <p>3. Pemeriksaan Pajak (X) ber pengaruh secara tidak langsung sebesar 9,6% terhadap Efektivitas Penerimaan Pajak Penghasilan Badan (Z) melalui Kepatuhan Wajib Pajak (Y). Dan Pemeriksaan Pajak berpengaruh secara langsung terhadap Efektivitas Penerimaan PPh Badan sebesar 72,8%. Jadi semakin baik pemeriksaan dengan didukung kepatuhan dari wajib pajak maka</p>	

<i>Author</i>	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan Penelitian
		penerimaan Pajak Penghasilan se makin meningkat.	
Ilham Iftakukhoiri dan Batara Daniel Bagana (2023)	Pengaruh Pemahaman Wajib Pajak, Kesadaran Wajib Pajak Dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak UMKM Di Kota Semarang	<ol style="list-style-type: none"> 1. Pemahaman Wajib Pajak berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak UMKM di Kota Semarang. Terbukti dengan hasil analisis besar uji t senilai 3,464 dan besar $Sig. = 0,001 < sig. = 0,05$. 2. Kesadaran Wajib Pajak berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak UMKM di Kota Semarang. Terbukti dengan hasil analisis besar uji t senilai 2,624 dan besar $Sig. = 0,010 < sig. = 0,05$. 3. Sanksi Perpajakan berpengaruh positif terhadap 	Penelitian ini tidak menggunakan variabel Pemahaman Wajib Pajak dan Kesadaran Wajib Pajak serta lebih memfokuskan pada Kepatuhan Material Wajib Pajak dan juga lokasi penelitian yang dilakukan.

<i>Author</i>	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan Penelitian
		Kepatuhan Wajib Pajak UMKM di Kota Semarang. Terbukti dengan hasil analisis besar uji t senilai 4,059 dan besar <i>Sig.</i> = 0,000 < <i>sig.</i> = 0,05.	
Athmad Eka Prayoga, Indra Pahala, dan Nuramalia Hasanah (2021)	Pengaruh Pemeriksaan Pajak, Pemahaman Peraturan, Sanksi Pajak, Dan Relasi Sosial Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Restoran	Penelitian ini mengkaji faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak restoran di DKI Jakarta, yaitu pemeriksaan pajak, pemahaman peraturan, sanksi pajak, dan relasi sosial. Data dikumpulkan dari 50 responden menggunakan <i>accidental sampling</i> . Hasil menunjukkan pemeriksaan pajak, pemahaman peraturan, dan sanksi pajak berpengaruh positif, sedangkan relasi sosial tidak berpengaruh pada kepatuhan wajib pajak restoran.	Penelitian ini tidak menggunakan variabel Pemahaman Peraturan dan Relasi Sosial serta lebih memfokuskan pada Kepatuhan Material Wajib Pajak UMKM.
Afeni Maxuel dan Anita Primastiwi (2021)	Pengaruh Sosialisasi Perpajakan Dan Sanksi Perpajakan	Berdasarkan hasil pengujian dalam penelitian ini bahwa variabel Sosialisasi	Penelitian ini tidak menggunakan variabel Sosialisasi Perpajakan.

<i>Author</i>	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan Penelitian
	Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Umkm <i>E-commerce</i>	perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak UMKM <i>e-commerce</i> dan Sanksi Perpajakan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak UMKM <i>e-commerce</i> .	
Romasi Lumban Gaol dan Frederika Heleniwati Sarumaha (2022)	Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Pelayanan Fiskus, Penyuluhan Wajib Pajak, Pemeriksaan Pajak dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Medan Petisah	<ol style="list-style-type: none"> <li data-bbox="852 745 1098 1697">1. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa Kesadaran Wajib Pajak, Pelayanan Fiskus, Penyuluhan Wajib Pajak, Pemeriksaan Pajak dan Sanksi Pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Pada KPP Pratama Medan Petisah. <li data-bbox="852 1697 1098 1986">2. Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat kesadaran 	Penelitian ini tidak menggunakan variabel Kesadaran Wajib Pajak, Pelayanan Fiskus, dan Penyuluhan Wajib Pajak serta lebih memfokuskan pada Kepatuhan Material Wajib Pajak UMKM dan juga Lokasi penelitian yang dilakukan.

<i>Author</i>	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan Penelitian
		wajib pajak Pelayanan Fiskus, Penyuluhan Wajib Pajak, Pemeriksaan Pajak dan Sanksi Pajak maka akan semakin meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Pada KPP Pratama Medan Petisah.	
Rangga Deseverians (2023)	Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Sanksi Perpajakan, dan Pemeriksaan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak dengan Kualitas Layanan sebagai Variabel Moderasi (Studi Pada Hotel-Hotel Di Kota Pontianak)	Berdasarkan hasil analisis data dengan SPSS 25, dapat disimpulkan: <ol style="list-style-type: none"> 1. Kesadaran wajib pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. 2. Sanksi perpajakan berpengaruh signifikan namun negatif terhadap kepatuhan wajib pajak. 3. Pemeriksaan pajak berpengaruh positif signifikan 	Penelitian ini tidak menggunakan variabel Kesadaran Wajib Pajak serta lebih memfokuskan pada Kepatuhan Material Wajib Pajak UMKM dan juga Lokasi penelitian yang dilakukan.

<i>Author</i>	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan Penelitian
		<p>terhadap kepatuhan wajib pajak.</p> <p>4. Kualitas layanan memoderasi pengaruh kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak.</p> <p>5. Kualitas layanan juga memoderasi pengaruh sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak.</p> <p>6. Namun, kualitas layanan tidak memoderasi pengaruh pemeriksaan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak.</p>	

2.4 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah ditetapkan maka perlu dilakukan pengujian hipotesis untuk mengetahui ada atau tidaknya hubungan antara variabel independen terhadap variabel dependen. Penulis mengasumsikan jawaban sementara (hipotesis) dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H1 : Pemeriksaan Pajak berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Material

H2 : Sanksi Perpajakan berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Material