

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Review Hasil-hasil Penelitian Terdahulu

Dalam penelitian ini penulis menggali informasi dari penelitian-penelitian sebelumnya sebagai bahan perbandingan mengenai kekurangan dan kelebihan yang sudah ada. Beberapa penelitian terdahulu tentang *tax amnesty*, penghindaran pajak dan sanksi pajak yang akan digunakan sebagai acuan dalam penelitian ini:

1. Penelitian yang dilakukan oleh Ngadiman (2015) bertujuan untuk menganalisis pengaruh *sunset policy*, *tax amnesty*, sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha dan pekerjaan bebas di KPP Pratama Jakarta Kembangan. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh wajib pajak yang terdaftar di KPP Jakarta Kembangan. Jumlah sampel dalam penelitian ini sebanyak 100 responden yang ada di wilayah Kembangan. Pengambilan sampel dilakukan dengan menggunakan metode simpel random sampling. Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda, uji validitas, uji realibilitas, uji asumsi klasik, koefisien determinasi (uji R²), uji regresi simultan (uji F), dan uji regresi parsial (uji t). Berdasarkan hasil penelitian analisis data yang diketahui bahwa *sunset policy* berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. *Tax amnesty* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Sanksi pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.
2. Penelitian yang dilakukan oleh Titisari (2017) untuk mengetahui pengaruh pemahaman, pengetahuan dan *tax amnesty* berpengaruh terhadap kepatuhan membayar pajak orang pribadi. Penelitian ini dilakukan di akntor DPRD Karanganyar. Variabel independen dalam penelitian ini adalah kepatuhan wajib pajak orang pribadi dan variabel independen adalah pemahaman wajib pajak, pengetahuan wajib pajak dan *tax amnesty*. Populasi dalam penelitian

ini adalah wajib pajak Pemerintah Daerah Kabupaten Karanganyar. Teknik pengambilan sample yaitu dengan purposive sampling. Dengan jumlah sampel 43 responden. Penelitian ini adalah kuantitatif dengan model analisis regresi berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pemahaman, pengetahuan dan *tax amnesty* berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan membayar pajak orang pribadi.

3. Penelitian yang dilakukan oleh Sari (2017) bertujuan untuk mengetahui pengaruh *tax amnesty*, pengetahuan perpajakan, dan pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak. Jenis penelitian yang digunakan adalah kuantitatif kausalitas. Populasi penelitian ini adalah wajib pajak, baik wajib pajak orang pribadi maupun wajib pajak badan yang terdaftar pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Surabaya Tegalsari. Sampel ditentukan dengan metode *accidental sampling* yaitu pengumpulan informasi dari wajib pajak yang kebetulan ditemui peneliti. Sampel yang didapatkan 88 responden. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner dengan menggunakan skala likert 1 sampai 5. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linier berganda menggunakan program *SPSS for windows*. Berdasarkan hasil analisis yang dilakukan menunjukkan bahwa ada pengaruh positif *tax amnesty* dan pengetahuan perpajakan. Sedangkan pelayanan fiskus tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.
4. Penelitian yang dilakukan oleh Awaeh, Lambey *et al* (2017) bertujuan untuk mengetahui tingkat efektifitas penerapan amnesti pajak (pengampunan pajak) terhadap penerimaan pajak pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Belitung. Metode analisis data yang digunakan adalah deskriptif untuk menggambarkan prosedur amnesti pajak dan analisis kualitatif untuk menunjukkan tingkat efektivitas penerapan amnesti pajak. Sumber data menggunakan jenis data kualitatif dari sumber primer dan sekunder. Teknik pengumpulan data yang digunakan teknik wawancara, teknik pengamatan/observasi, teknik dokumentasi. Teknik analisis data yang digunakan adalah teknik analisis rasio. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan efektivitas amnesti pajak pada periode pertama sebesar 77,94% dan penurunan yang sangat signifikan

terjadi pada periode kedua sebesar 22,27% atau mengalami penurunan sebesar 55,65% sehingga dikatakan tidak efektif. Hal ini dikarenakan program amnesti pajak hanya dapat mengambil 4,24% bagian dalam penerimaan pajak pada KPP Pratama Belitung.

5. Penelitian yang dilakukan oleh Rahayu (2017) bertujuan untuk menguji pengaruh pengetahuan pajak, ketegasan sanksi pajak, dan *tax amnesty* terhadap kepatuhan wajib pajak. Data yang digunakan adalah data primer dari penyebaran kuesioner kepada 127 responden dan data yang dapat diolah sebanyak 85 kuesioner. Metode pengumpulan sampel menggunakan *convenience sampling*. Teknik analisis data yang digunakan adalah teknik regresi linier berganda. Hasil uji regresi menunjukkan bahwa pengetahuan tentang pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak, ketegasan sanksi pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak, dan *tax amnesty* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Besarnya pengaruh variabel independen dilihat dari nilai koefisien determinasi (R^2) sebesar 0,509 yang berarti bahwa pengetahuan pajak, ketegasan sanksi pajak, dan *tax amnesty* memberikan pengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak sebesar 50,9.
6. Penelitian yang dilakukan Sumartaya dan Hafidiah (2014), pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah dilakukan dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Variabel bebas: kesadaran wajib pajak dan moral pajak dan ketergantungan variabel adalah: penghindaran pajak. Dengan analisis jalur, pemeriksaan melalui dua persamaan simultan dan parsial independen variabel yang mempengaruhi penghindaran pajak menunjukkan bahwa kesadaran pajak dan moral pajak berpengaruh secara parsial dan simultan terhadap tingkat penghindaran pajak. Dapat disimpulkan bahwa penghindaran pajak dipengaruhi oleh sikap kesadaran wajib pajak dan moral pajak hadir di setiap wajib pajak.
7. Penelitian yang dilakukan Dr. Josephine .A.A. Agbonika (2015), penghindaran pajak menghadirkan masalah serius bagi sejumlah negara. Setiap tahun, pemerintah kehilangan sejumlah besar potensi pendapatan karena warga negara, dengan cara tertentu menghindari membayar pajak.

Untuk mengatasi masalah penghindaran pajak, banyak negara telah menerapkan program amnesti pajak selama bertahun-tahun.

8. Penelitian yang dilakukan Mehmet Nar (2015) bertujuan untuk mendefinisikan konsep psikologi ekonomi terutama dan kemudian sebagai subjek penelitian, menyelidiki dampak pendekatan psikologis terhadap amnesti pajak.

2.2. Landasan Teori

2.2.1. Pajak

Secara umum definisi pajak adalah pungutan wajib yang dibayar rakyat untuk negara dan akan digunakan untuk kepentingan pemerintah dan masyarakat umum. Rakyat yang membayar pajak tidak akan merasakan manfaat dari pajak secara langsung, karena pajak digunakan untuk kepentingan umum bukan untuk kepentingan pribadi.

Pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada kas negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan “surplus”-nya digunakan untuk public saving yang merupakan sumber utama untuk membiayai public investment (Resmi, 2017: 1).

Menurut Feldmann dalam Resmi (2017: 1) Pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh dan terutang kepada penguasa (menurut norma-norma yang ditetapkannya secara umum), tanpa adanya kontraprestasi, dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran-pengeluaran umum.

Definisi pajak menurut Undang-undang No. 16 tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan “Pajak adalah kontribusi wajib pada 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”.

Dari definisi diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa:

1. Pajak dipungut berdasarkan atau dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya.

2. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah.
3. Pajak dipungut oleh negara, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.
4. Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila dari pemasukkannya masih terdapat surplus, digunakan untuk membiayai *public investment*.

2.2.2. Tax Amnesty

Tax Amnesty adalah program pengampunan pajak yang diberikan oleh pemerintah kepada wajib pajak meliputi penghapusan pajak yang seharusnya terutang, penghapusan sanksi administrasi perpajakan, serta penghapusan sanksi pidana di bidang perpajakan atas harta yang diperoleh pada tahun 2015 dan sebelumnya yang belum dilaporkan dalam SPT, dengan cara melunasi seluruh tunggakan pajak yang dimiliki dan membayar uang tebusan (pajak.go.id).

Tax Amnesty merupakan kebijakan pemerintah di bidang perpajakan yang memberikan penghapusan pajak yang seharusnya terutang dengan membayar tebusan dalam jumlah tertentu. Pengampunan pajak bertujuan untuk memberikan tambahan penerimaan pajak dan kesempatan bagi wajib pajak yang tidak patuh menjadi pajak patuh (Devano dan Rahayu, 2016:137). Menurut PMK No. 118/PMK.03/2016 *Tax Amnesty* adalah penghapusan pajak yang seharusnya terutang, tidak dikenai sanksi administrasi perpajakan dan sanksi pidana di bidang perpajakan, dengan cara mengungkap harta dan membayar uang tebusan sebagaimana diatur dalam Undang-undang Pengampunan Pajak.

Devano dan Rahayu (2006: 138-139) menyebutkan ada beberapa jenis pengampunan pajak, diantaranya:

- a. Amnesti yang tetap mewajibkan pembayaran pokok pajak, termasuk bunga dan dendanya, dan hanya mengampuni sanksi pidana perpajakan. Tujuannya adalah untuk memungut pajak tahun-tahun sebelumnya, sekaligus menambah jumlah wajib pajak terdaftar.

- b. Amnesti yang mewajibkan pembayaran pokok pajak masa lalu yang terutang berikut bunganya, namun mengampuni sanksi denda dan sanksi pidana pajaknya.
- c. Amnesti yang tetap mewajibkan pembayaran pokok pajak yang lama, namun mengampuni sanksi bunga, sanksi denda, dan sanksi pidana pajaknya.
- d. Amnesti yang mengampuni pokok pajak di masa lalu, termasuk sanksi bunga, sanksi denda, dan sanksi pidananya. Tujuannya adalah untuk menambah jumlah wajib pajak terdaftar, agar seterusnya mulai membayar pajak.

Terdapat beberapa persyaratan bagi wajib pajak untuk memanfaatkan amnesti pajak (pajak.go.id):

- 1. Memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak.
- 2. Membayar Uang tebusan.
- 3. Melunasi seluruh tunggakan pajak.
- 4. Melunasi pajak yang tidak atau kurang dibayar atau melunasi pajak yang seharusnya tidak dikembalikan bagi wajib pajak yang sedang dilakukan pemeriksaan bukti permulaan dan/atau penyidikan.
- 5. Menyampaikan SPT PPh terakhir bagi wajib pajak yang telah memiliki kewajiban menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahun Pajak Penghasilan.
- 6. Mencabut permohonan:
 - a. Pengembalian kelebihan pembayaran pajak.
 - b. Pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dalam Surat Ketetapan Pajak dan/atau Surat Tagihan Pajak yang di dalamnya terdapat pokok pajak yang terutang.
 - c. Pengurangan atau pembatalan ketetapan pajak dan surat keputusan.
 - d. Keberatan.
 - e. Pembetulan atas surat ketetapan pajak dan surat keputusan.
 - f. Banding.
 - g. Gugatan.
 - h. Peninjauan kembali, dalam hal wajib pajak sedang mengajukan permohonan dan belum diterbitkan surat keputusan atau putusan.

Menurut Direktorat Jenderal Pajak terdapat beberapa tata cara pengajuan *tax amnesty*, yaitu:

1. Wajib pajak dan ke Kantor Pelayanan Pajak tempat wajib pajak terdaftar atau tempat lain yang ditentukan oleh Menteri untuk meminta penjelasan mengenai pengisian dan pemenuhan kelengkapan dokumen yang harus dilampirkan dalam Surat Pernyataan, yaitu:
 - a. Bukti pembayaran uang tebusan.
 - b. Bukti pelunasan tunggakan pajak bagi wajib pajak yang memiliki tunggakan pajak.
 - c. Daftar rincian harta beserta informasi kepemilikan harta yang dilaporkan.
 - d. Daftar utang serta dokumen pendukung.
 - e. Bukti pelunasan pajak yang tidak atau kurang dibayar atau pajak yang seharusnya tidak dikembalikan bagi wajib pajak yang sedang dilakukan pemeriksaan bukti permulaan atau penyidikan.
 - f. Fotokopi SPT PPh terakhir, dan
 - g. Surat pernyataan mencabut segala permohonan yang telah diajukan ke Direktorat Jenderal Pajak.
 - h. Surat pernyataan mengalihkan dan menginvestasikan harta ke dalam wilayah negara kesatuan Republik Indonesia paling singkat selama jangka waktu 3(tiga) tahun terhitung sejak diahlikan dalam hal wajib pajak akan melaksanakan repatriasi.
 - i. Melampirkan surat pernyataan tidak mengalihkan harta ke luar wilayah negara kesatuan Republik Indonesia paling singkat selama jangka waktu 3(tiga) tahun terhitung sejak diterbitkannya Surat Keterangan dalam hal wajib pajak akan melaksanakan deklarasi.
 - j. Surat pernyataan mengenai besaran peredaran usaha bai wajib pajak yang bergerak di bidang UMKM.
2. Wajib pajak melengkapi dokumen-dokumen yang akan digunakan untuk mengajukan amnesti pajak melalui surat pernyataan, termasuk membayar uang tebusan, melunasi tunggakan pajak, dan melunasi pajak yang tidak atau kurang dibayar atau pajak yang seharusnya tidak dikembalikan bagi wajib pajak yang sedang dilakukan pemeriksaan bukti permulaan atau penyidikan.

3. Wajib pajak menyampaikan Surat Pernyataan ke Kantor Pelayanan Pajak tempat wajib pajak terdaftar atau tempat lain yang ditentukan Menteri Keuangan.
4. Wajib pajak akan mendapatkan tanda terima Surat Pernyataan.
5. Menteri atau pejabat yang ditunjuk atas nama Menteri menerbitkan Surat Keterangan dalam jangka waktu paling lama 10(sepuluh) hari kerja teritung sejak tanggal diterima Surat Pernyataan beserta lampirannya dan mengirimkan Surat Keterangan Pengampunan Pajak kepada wajib pajak.
6. Dalam hal jangka waktu 10(sepuluh) hari kerja sebagaimana dimaksud pada ayat (4) Menteri atau pejabat yang ditunjuk atas nama Menteri belum menerbitkan Surat Keterangan, Surat Pernyataan dianggap diterima.
7. Wajib pajak dapat menyampaikan Surat Pernyataan paling banyak 3(tiga) kali dalam jangka waktu terhitung sejak undang-undang ini mulai berlaku sampai dengan tanggal 31 Maret 2017 di mana Surat Pernyataan kedua dan ketiga dapat disampaikan sebelum atau setelah Surat Keterangan atas Surat Pernyataan sebelumnya dikeluarkan.

Menurut Bako, 2004 (dalam Pramushinta dan Siregar, 2011) *tax amnesty* mempunyai beberapa manfaat :

1. Bagi negara pengampunan pajak dapat meningkatkan *tax ratio*.
2. Bagi wajib pajak yang belum memiliki NPWP pengampunan pajak dapat menghindarkan sanksi perpajakan.
3. Bagi aparat perpajakan pengampunan pajak dapat meningkatkan penerimaan pajak yang lebih optimal.

Berdasarkan Undang-undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2016 subjek pengampunan pajak ialah Wajib Pajak Orang Pribadi maupun Badan Usaha yang memiliki kewajiban SPT Tahunan PPh dapat mengikuti Amnesti Pajak. Sedangkan yang dikecualikan dari subjek pajak adalah wajib pajak yang sedang dilakukan penyidikan dan berkas penyidikannya telah dinyatakan lengkap oleh Kejaksaan, dalam proses peradilan atau menjalani hukuman pidana atas Tindak Pidana di bidang Perpajakan. Objek pengampunan pajak adalah kewajiban perpajakan sampai dengan akhir Tahun Pajak Terakhir, yang belum atau belum sepenuhnya diselesaikan oleh wajib pajak. Kewajiban perpajakan yang dimaksud

terdiri atas Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

Fasilitas yang bisa didapatkan jika wajib pajak mengikuti program *tax amnesty* (Forum Pajak, 2016):

1. Penghapusan pajak yang seharusnya terutang (PPh, PPN dan/atau PPnBM), sanksi administrasi, dan sanksi pidana yang belum diterbitkan ketetapan pajaknya.
2. Penghapusan sanksi administrasi atas ketetapan pajak yang telah diterbitkan.
3. Tidak dilakukan pemeriksaan pajak, pemeriksaan bukti permulaan, dan penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.
4. Penghentian pemeriksaan pajak, pemeriksaan bukti permulaan, dan penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan, dalam hal wajib pajak sedang dilakukan pemeriksaan pajak, pemeriksaan bukti permulaan, dan penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.
5. Penghapusan PPh Final atas pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan serta saham.

Tujuan *tax amnesty* adalah untuk meningkatkan penerimaan negara dan pertumbuhan perekonomian serta meningkatkan kesadaran dan kepatuhan masyarakat dalam melaksanakan kewajiban perpajakan (Suyatno, 2016).

2.2.3. Penghindaran Pajak

Menurut Rahayu (2010:146) “Penghindaran pajak adalah berkenaan dengan pengaturan suatu peristiwa sedemikian rupa untuk meminimalkan atau menghilangkan beban pajak dengan memperhatikan ada atau tidaknya akibat-akibat pajak yang ditimbulkannya. Penghindaran pajak tidak merupakan pelanggaran atas perundang-undangan perpajakan secara etik tidak dianggap salah dalam rangka usaha wajib pajak dalam rangka mengurangi, menghindari, meminimalkan atau meringankan beban pajak dengan cara yang dimungkinkan oleh undang-undang pajak”. Pengertian penghindaran pajak menurut Robert H. Anderson dalam Siti Kurnia (2010:146), adalah sebagai berikut: “Penghindaran pajak adalah cara mengurangi pajak yang masih dalam batas ketentuan

perundang-undangan perpajakan dan dapat dibenarkan terutama melalui perencanaan perpajakan”.

Menurut Erly Suandi (2008), “Penggelapan Pajak adalah pengurangan pajak dengan cara ilegal. Perbedaan, bagaimanapun, tidak selalu mudah. Beberapa contoh skema penghindaran pajak termasuk locatting aset dalam yurisdiksi lepas pantai, menunda repatriasi laba dapat di yurisdiksi asing pajak rendah, memastikan bahwa keuntungan adalah modal daripada pendapatan sehingga keuntungan tidak dikenakan pajak (atau subjek pada tingkat yang lebih rendah) , penyebaran pendapatan wajib pajak lain dengan tarif pajak marjinal yang lebih rendah dan mengambil keuntungan dari insentif pajak”.

2.2.4. Sanksi Perpajakan

Resmi (2013: 71) “Sanksi perpajakan terjadi karena terdapat pelanggaran terhadap peraturan undang-undang perpajakan dimana semakin besar kesalahan yang dilakukan seorang wajib pajak, maka sanksi yang diberikan juga akan semakin berat”.

Menurut Mardiasmo (2011: 47) sanksi perpajakan adalah jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (norma perpajakan) akan dituruti/ditaati/dipatuhi, atau dengan kata lain sanksi perpajakan merupakan alat pencegah (preventif) agar wajib pajak tidak melanggar norma perpajakan.

Selama ini terdapat persepsi dalam masyarakat bahwa sanksi perpajakan akan dikenakan hanya bila tidak membayar pajak. Dalam kenyataannya banyak hal yang membuat masyarakat atau wajib pajak terkena sanksi perpajakan, baik itu berupa sanksi administrasi (bunga, denda, dan kenaikan) maupun sanksi pidana. Dalam Undang-undang perpajakan terdapat dua sanksi, yaitu:

1. Sanksi Administrasi

- a. Sanksi Administrasi berupa denda, sanksi denda adalah jenis sanksi yang paling banyak ditemukan dalam undang-undang perpajakan. Terkait besarnya denda dapat ditetapkan sebesar jumlah tertentu, presentasi dari jumlah tertentu, atau angka perkalian dari jumlah tertentu. Pada sejumlah pelanggaran, sanksi denda ini akan ditambah dengan sanksi pidana.

- b. Sanksi Administrasi berupa bunga, sanksi ini biasa dikenakan atas pelanggaran yang menyebabkan utang pajak menjadi lebih besar. Jumlah bunga dihitung berdasarkan presentasi tertentu dari suatu jumlah, mulai dari saat bunga itu menjadi hak/kewajiban sampai dengan saat diterima dibayarkan.
 - c. Sanksi Administrasi berupa kenaikan, sanksi ini bisa jadi sanksi yang paling ditakuti wajib pajak. Hal ini karena bila dikenakan sanksi tersebut, jumlah pajak yang harus dibayar bisa menjadi berlipat ganda. Sanksi berupa kenaikan pada dasarnya dihitung dengan angka presentasi tertentu dari jumlah pajak yang tidak kurang dibayar.
2. Sanksi Pidana
- a. Pidana Kurungan, sanksi ini biasa terjadi karena adanya tindak pidana yang dilakukan karena kelalaian. Batas maksimum kurungan 1(satu) tahun, pekerjaan yang harus dilakukan oleh para tahanan kurungan biasanya lebih sedikit dan lebih ringan. Selain di penjara negara, dalam kasus tertentu diizinkan menjalaninya di rumah sendiri dengan pengawasan yang berwajib, kebebasan tahanan kurungan lebih banyak, pada dasarnya tidak ada pembagian atas kelas-kelas dan dapat menjadi pengganti hukuman denda.
 - b. Pidana Penjara, sanksi ini biasa terjadi karena adanya tindak pidana yang dilakukan dengan sengaja. Batas maksimum penjara seumur hidup, pekerjaan yang dilakukan oleh tahanan penjara biasanya lebih banyak dan lebih berat, terhukum menjalani di gedung atau dirumah penjara, kebebasan para tahanan penjara sangat terbatas dibagi atas kelas-kelas menurut kualitas dan kuantitas kejahatan dari yang tergolong berat sampai dengan yang ringan, dan tidak dapat menjadi pengganti hukuman denda.

Menurut Smith (dalam Rahayu, 2010: 63) terdapat beberapa indikator sanksi perpajakan, yaitu:

1. Sanksi yang diberikan kepada wajib pajak harus jelas.
2. Sanksi perpajakan tidak mengenal kompromi (*not arbitrary*), tidak ada toleransi.
3. Sanksi yang diberikan hendaklah seimbang.
4. Hendaknya sanksi yang diberikan langsung memberikan efek jera.

2.2.5. Kepatuhan Wajib Pajak

Menurut Kamus Umum Bahasa Indonesia, istilah kepatuhan adalah “Kepatuhan berarti tunduk atau patuh pada ajaran dalam perpajakan kita dapat memberi pengertian bahwa kepatuhan perpajakan merupakan ketaatan, tunduk, patuh, serta melaksanakan ketentuan perpajakan. Jadi, wajib pajak yang patuh adalah wajib pajak yang taat dan mematuhi serta melaksanakan kewajiban perpajakan sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Menurut Rumantu (2010: 138) Kepatuhan perpajakan dapat didefinisikan sebagai suatu keadaan dimana wajib pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya.

Menurut Devano dan Rahayu (2010: 112) Kepatuhan perpajakan adalah tindakan wajib pajak dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan perundang-undangan dan peraturan pelaksanaan perpajakan yang berlaku dalam suatu negara.

Rahayu (2010: 138) mengungkapkan terdapat dua macam kepatuhan perpajakan yaitu:

- a. Kepatuhan Formal, adalah suatu keadaan dimana wajib pajak memenuhi kewajiban secara formal sesuai dengan ketentuan dalam undang-undang perpajakan.
- b. Kepatuhan Material, adalah suatu keadaan dimana wajib pajak secara substantif atau hakikatnya memenuhi semua ketentuan material perpajakan.

Kepatuhan material dapat juga meliputi kepatuhan formal. Sebagai contoh, wajib pajak yang telah menyampaikan SPT Tahunan PPh orang pribadi sebelum

atau pada tanggal 31 maret maka wajib pajak tersebut telah memenuhi kepatuhan formal, akan tetapi isinya belum tentu memenuhi kepatuhan material. Wajib pajak yang memenuhi kepatuhan material adalah wajib pajak yang mengisi dengan jujur, lengkap, dan benar SPT sesuai ketentuan dan menyampaikannya ke Kantor Pelayanan Pajak sebelum batas waktu terakhir.

Wajib pajak dimasukkan dalam kategori wajib pajak patuh berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 74/PMK.03/2012 Pasal 2 tentang Tata Cara Penetapan Wajib Pajak dengan kriteria tertentu, apabila memenuhi kriteria:

- a. Tepat waktu dalam menyampaikan Surat Pemberitahuan.
- b. Tidak mempunyai tunggakan pajak untuk semua jenis pajak, kecuali tunggakan pajak yang telah memperoleh izin mengangsur atau menunda pembayaran pajak.
- c. Laporan keuangan diaudit oleh Akuntan Publik atau lembaga pengawasan keuangan pemerintah dengan pendapat Wajar Tanpa Pengecualian selama 3(tiga) tahun berturut-turut.
- d. Tidak pernah dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan berdasarkan putusan Pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap dalam jangka waktu 5(lima) tahun terakhir.

2.3. Hubungan Antar Variabel Penelitian

2.3.1. Pengaruh *tax amnesty* terhadap kepatuhan wajib pajak

Pengampunan pajak atau amnesti pajak adalah sebuah kesempatan berbatas waktu bagi kelompok wajib pajak tertentu untuk membayar pajak dengan jumlah tertentu sebagai pengampunan atas kewajiban membayar pajak (termasuk dihapuskannya bunga dan denda) yang berkaitan dengan masa pajak sebelumnya tanpa takut penuntutan pidana. Program ini berakhir ketika otoritas pajak memulai investigasi pajak dari periode – periode sebelumnya. Dalam beberapa kasus, undang-undang yang melegalkan pengampunan pajak memberikan hukuman yang lebih berat bagi pengampun pajak yang terlambat menjalankan kewajibannya. Pengampunan pajak bermanfaat sebagai salah satu sumber kas negara dari penerimaan pajak (Wikipedia.org).

Keunggulan yang diharapkan bila kebijakan *tax amnesty* diimplementasikan yaitu akan dapat mendorong masuknya dana-dana dari luar negeri yang dalam jangka panjang dapat digunakan sebagai pendorong investasi yang pada gilirannya bermanfaat untuk menstimulasi perekonomian nasional. Di sisi lain kelemahannya bila diterapkan pengampunan pajak adalah tidak serta menjamin peningkatan kinerja setoran pajak ke kas negara. Hal ini bisa sebaliknya berpotensi terjadinya penyelewengan, manipulasi dan tindakan moral hazard lainnya. Para pengusaha yang memperoleh pemutihan pajak akan melakukan penggelapan kewajiban pajaknya. Kecuali, bila diberlakukan pengampunan pajak bersyarat. Contohnya pengampunan pajak bersyarat, wajib pajak harus transparan terhadap aset-aset dan penghasilan mereka.

Pengampunan pajak bertujuan untuk memberikan tambahan penerimaan pajak dan kesempatan bagi wajib pajak yang tidak patuh menjadi wajib pajak patuh (Devano dan Rahayu, 2006: 137).

Menurut Darussalam (2016), pemberian *tax amnesty* pada umumnya bertujuan untuk:

a. Meningkatkan penerimaan pajak dalam jangka pendek

Permasalahan penerimaan pajak yang stagnan atau cenderung menurun seringkali menjadi alasan pembenaran diberikannya *tax amnesty*. Hal ini berdampak pada keinginan pemerintah yang berkuasa untuk memberikan *tax amnesty* dengan harapan pajak yang dibayar oleh wajib pajak selama program *tax amnesty* akan meningkatkan penerimaan pajak.

b. Meningkatkan kepatuhan pajak di masa yang akan datang

Kepatuhan sukarela akan meningkat setelah program *tax amnesty* dilakukan. Setelah program *tax amnesty*, wajib pajak yang belum menjadi bagian dari sistem administrasi perpajakan akan masuk menjadi bagian dari sistem administrasi perpajakan, sehingga wajib pajak tidak dapat mengelak dan menghindar dari kewajiban pajak.

H₁: Diduga terdapat pengaruh pemahaman *tax amnesty* terhadap kepatuhan wajib pajak.

2.3.2. Pengaruh penghindaran pajak terhadap kepatuhan wajib pajak

Penghindaran pajak adalah hambatan-hambatan yang terjadi dalam pemungutan pajak sehingga mengakibatkan berkurangnya penerimaan kas negara. Penghindaran pajak selalu diartikan sebagai kegiatan yang legal (misalnya meminimalkan beban pajak tanpa melawan ketentuan perpajakan) dan penyelundupan pajak diartikan sebagai kegiatan yang ilegal (misalnya meminimalkan beban pajak dengan memanipulasi pembukuan). Penghindaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak, khususnya badan dalam bentuk *tax avoidance*, memang dimungkinkan atau dalam hal ini tidak bertentangan dengan undang-undang atau ketentuan hukum yang berlaku, karena dianggap praktek-praktek yang berhubungan dengan *tax avoidance* lebih kepada pemanfaatan celah-celah dalam undang-undang perpajakan. Dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak tidak bisa berbuat apa-apa dalam melakukan penuntutan secara hukum, meskipun praktek penghindaran pajak akan mempengaruhi penerimaan negara dari sektor pajak. Penghindaran pajak ini merupakan suatu dilema bagi pemerintah, karena wajib pajak melakukan pengurangan jumlah pajak yang harus dibayar, tetapi dilakukan dengan baik tidak bertentangan dengan ketentuan-ketentuan yang berlaku (e-akuntansi.com).

H₂: Diduga terdapat pengaruh penghindaran pajak terhadap kepatuhan wajib pajak.

2.3.3. Pengaruh sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak

Sanksi adalah suatu tindakan berupa hukuman yang diberikan kepada orang yang melanggar peraturan. Peraturan atau undang-undang merupakan rambu-rambu bagi seseorang untuk melakukan sesuatu mengenai apa yang harus dilakukan dan apa yang seharusnya tidak dilakukan. Setiap jenis pelanggaran pajak mulai dari tingkatannya paling kecil sampai yang paling berat sudah tersedia ancaman sanksinya. Hal ini semakin tercermin pasca amandemen undang-undang ketentuan umum dan tata cara perpajakan (UU Nomor 28 Tahun 2007) yang berhasil menggulirkan ketentuan-ketentuan baru menyangkut sanksi seputar pelanggaran kewajiban wajib pajak dan fiskus. Peraturan ini dibuat untuk

meminimalisir tindakan pelanggaran hukum yang dilakukan oleh wajib pajak maupun fiskus. Penegakan hukum secara adil oleh aparat pajak diperlukan bagi wajib pajak yang lalai dalam membayar pajak sehingga diharapkan mampu mendorong motivasi wajib pajak dalam membayar pajak. Oleh karena itu, ketegasan sanksi perpajakan sangat diperlukan agar kesadaran masyarakat dalam membayar pajak dapat meningkat. Menurut Ali et al (2001) dalam Sanjaya (2014) sanksi perpajakan dan audit adalah suatu kebijakan yang efektif untuk mencegah ketidakpatuhan wajib pajak.

H₃: Diduga terdapat pengaruh sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak.

2.4. Kerangka Konseptual Penelitian

Berdasarkan penelitian terdahulu, landasan teori, dan hubungan antar variabel di atas, maka kerangka konseptual dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:

