



## Meminimalisasi Penggelapan Pajak Melalui Optimalisasi Kesadaran Perilaku Wajib Pajak Dengan Pendekatan *Theory Of Planned Behavior*

Aditiyanto Ekaputra<sup>1)</sup>; Triyono<sup>2)</sup>; Fatchan Achyani<sup>3)</sup>

<sup>1,2,3)</sup>Magister Akuntansi Sekolah Pascasarjana

Universitas Muhammadiyah Surakarta

Email: <sup>1)</sup>[w100200017@student.ums.ac.id](mailto:w100200017@student.ums.ac.id), <sup>2)</sup>[tri280@ums.ac.id](mailto:tri280@ums.ac.id), <sup>3)</sup>[Fatchan.Achyani@ums.ac.id](mailto:Fatchan.Achyani@ums.ac.id)

### How to Cite :

Ekaputra, A. Triyono. Achyani, F. (2022). Meminimalisasi Penggelapan Pajak Melalui Optimalisasi Kesadaran Perilaku Wajib Pajak Dengan Pendekatan *Theory Of Planned Behavior*. *EKOMBIS REVIEW: Jurnal Ilmiah Ekonomi Dan Bisnis*, 10(1). DOI: <https://doi.org/10.37676/ekombis.v10i1>

### ARTICLE HISTORY

Received [27 November 2021]

Revised [24 Desember 2021]

Accepted [12 Januari 2022]

### KEYWORDS

*Tax evasion, tax, theory of planned behavior*

This is an open access article under the [CC-BY-SA](https://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0/) license



### ABSTRAK

Penggelapan pajak merupakan salah satu permasalahan yang sering terjadi dalam penyelenggaraan perpajakan termasuk di Indonesia. Hingga saat ini masih banyak terjadi kasus penggelapan pajak dikarenakan oleh perilaku dari wajib pajak yang tidak patuh atas kewajiban perpajakannya. Artikel ini bertujuan untuk mengkaji perilaku wajib pajak terhadap penggelapan pajak menggunakan pendekatan Theory of planned behavior. Metode yang digunakan dalam penyusunan artikel ini adalah pendekatan studi pustaka atau studi literatur. Pencarian jurnal tersebut dilakukan melalui database elektronik Google Scholar dengan kata kunci penggelapan pajak (tax evasion). Dari semua referensi yang telah didapat kemudian diseleksi sesuai dengan topik yang dibahas. Hasil studi literatur menunjukkan bahwa suatu tindakan penggelapan pajak di dasari oleh adanya tingkat rasionalitas dan lingkungan wajib pajak yang selanjutnya akan menentukan perilaku patuh atau melanggar kewajiban perpajakannya. Selain itu, sikap ketidakpatuhan pajak dan penggelapan pajak juga dilatarbelakangi oleh beberapa faktor yakni persepsi wajib pajak atas ketidakadilan, adanya tarif pajak yang tinggi, dan belum adanya pengalaman dalam pemeriksaan pajak serta adanya tingkat pendapatan yang besar akan menimbulkan sikap seseorang untuk tidak patuh dan akan menggelapkan pajak atas kewajibannya.

### ABSTRACT

*Tax evasion is one of the problems that often occurs in the administration of taxation, including in Indonesia. Until now, there are still many cases of tax evasion due to the behavior of taxpayers who do not comply with their tax obligations. This article aims to examine the behavior of taxpayers towards tax evasion using the Theory of planned behavior approach. The method used is a literature study or literature study approach. The journal search was conducted through Google Scholar with the keyword tax evasion. From all the references that have been obtained then selected according to the topics discussed. The results of the literature study indicate that an act of tax evasion is based on the level of rationality and the taxpayer's environment which in turn will determine the behavior of obeying or violating their tax obligations. In addition, the attitude of tax disobedience and tax evasion is also motivated by several factors, namely the taxpayer's perception of injustice, the existence of high tax rates, and the lack of experience in tax audits as well as the presence of a large level of income that will lead to a person's attitude to tax evasion.*

## PENDAHULUAN

Indonesia merupakan negara berkembang sehingga gencar melaksanakan pembangunan diberbagai sektor. Pelaksanaan pembangunan tersebut tentu membutuhkan biaya yang cukup besar guna menciptakan masyarakat yang maju dan sejahtera. Salah satu upaya untuk memenuhi hal tersebut yakni dengan memperbaiki penerimaan pajak negara, sebab hingga saat ini pajak masih menjadi sumber utama dalam Anggaran Pendapatan Belanja Negara (APBN).

Berdasarkan data yang diperoleh dari tiga tahun terakhir yang peneliti ambil yakni data tahun 2019 hingga 2021. Data tersebut adalah jumlah wajib pajak yang terdaftar di Direktorat Jenderal Pajak Republik Indonesia dan jumlah wajib pajak yang melaporkan surat pemberitahuan tahunan (SPT) wajib pajak orang pribadi. Wajib pajak orang pribadi yang terdaftar pada tahun 2019 adalah 8.742.603. Wajib pajak orang pribadi yang terdaftar pada tahun 2020 adalah 9.945.801 SPT Tahunan telah dilaporkan, sehingga jumlah tersebut naik 13,76% atau sekitar 1,2 juta dari laporan SPT Tahunan 2019 yang berlangsung pada periode tahun yang sama. Sedangkan wajib pajak orang pribadi yang terdaftar pada tahun 2021 adalah 11,3 juta, jumlah tersebut meningkat 26,6% jika dibandingkan dengan kinerja pada periode yang tahun sama ([www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id)). Hal ini menandakan bahwa penerimaan pajak telah memegang peranan penting dalam melangsungkan roda pemerintahan. Besarnya peranan pajak tersebut sayangnya belum diimbangi dengan kepatuhan pembayaran pajak oleh wajib pajak.

Oleh karena itu guna untuk memaksimalkan penerimaan pajak negara maka pemerintah telah menerapkan *self assessment system* dimana setiap wajib pajak diberikan kewenangan untuk dapat melaporkan, menghitung, dan membayarkan pajak yang telah menjadi tanggungjawabnya. Oleh sebab itu, besaran penerimaan pajak suatu negara sangat bergantung pada kepatuhan wajib pajak. Diperlukan suatu langkah atau upaya untuk meningkatkan kepatuhan pajak bagi wajib pajak. Salah satu upaya yang dapat dilaksanakan adalah meningkatkan kesadaran perilaku wajib pajak agar tidak terjadi niatan melakukan tindakan penggelapan pajak.

Penggelapan pajak merupakan salah satu permasalahan yang sering terjadi dalam penyelenggaraan perpajakan. Tidak hanya di Indonesia, penghindaran pajak juga banyak terjadi di negara berkembang lainnya (Dewanta dan Machmuddah, 2019). Duadji dalam Oktaviani. *et al* (2018), penggelapan pajak merupakan suatu tindak pidana dengan melakukan manipulasi subjek dan objek pajak untuk memperoleh penghematan pajak dengan melanggar hukum.

Menurut Putra dan Qibthiyah (2019), menjelaskan bahwa penggelapan pajak adalah tindakan untuk menekan jumlah penghasilan dan pajak yang dilaporkan serendah mungkin dengan melanggar peraturan perpajakan yang berlaku, hal tersebut merupakan tindakan ilegal seperti penggunaan faktur pajak fiktif, dengan sengaja dan sadar tidak melaporkan sejumlah penghasilan atau penjualan tertentu, menyembunyikan barang dagangan atau hasil produksi dengan tidak melaporkan kedalam pembukuan resmi dan lain sebagainya.

Salah satu kasus penggelapan pajak terjadi di Semarang, penggelap pajak ini diduga telah melakukan tindak pidana perpajakan dengan membuat faktur pajak palsu secara sengaja. Kegiatan tersebut berlangsung sejak Juli 2010 hingga November 2014. Tersangka tersebut menjual faktur pajak palsu senilai lebih kurang Rp10,5 miliar ke beberapa perusahaan di Semarang. Akibat perbuatannya tersebut, tersangka terancam pidana penjara paling sedikit dua tahun dan paling lama enam tahun serta denda paling sedikit dua kali dan paling banyak enam kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak. Tersangka dijerat dengan pasal 39A Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja ([www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id)).

Selain itu, kasus penggelapan pajak juga terjadi di Denpasar. Tersangka tersebut berusia 37 tahun dan dijatuhi hukuman dua setengah tahun penjara serta denda Rp4,5 miliar dalam sidang yang digelar secara daring oleh Pengadilan Negeri Denpasar. Dalam putusan Hakim,

pengusaha *advertising* asal Malang, Jawa Timur ini terbukti melakukan penggelapan pajak senilai Rp2,28 miliar. Tindak pidana di bidang perpajakan yang dilakukan yakni dengan sengaja menyampaikan SPT Tahunan PPh Orang Pribadi dan keterangan Tahun Pajak 2015 yang isinya tidak benar atau tidak lengkap. Pada kurun waktu tersebut, terdakwa menerima penghasilan dari mengelola website sebesar Rp7 miliar. Dari penghasilan itu, tersangka hanya melakukan pembayaran pajak sebesar Rp486 ribu yang dilaporkan ke KPP Pratama Denpasar Timur. Atas perbuatannya tersebut, menimbulkan kerugian pada pendapatan negara sebesar 2,28 miliar rupiah. Kasus terdakwa ditangani Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) Kanwil Direktorat Jenderal Pajak Bali. Oleh karena itu, tersangka terbukti bersalah melakukan tindak pidana perpajakan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39 ayat (1) huruf d Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan ([www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id)).

Kasus penggelapan pajak yang terjadi di Sumatera Selatan tanggal 1 Desember 2015, pengadilan negeri Palembang melakukan sidang keputusan atas kasus penggelapan pajak oleh 2 (dua) orang terdakwa Pegawai Negeri Sipil (PNS) Pemerintah Kota Palembang yaitu Nana Mardiana, yang pada saat kasus ini bergulir bertugas sebagai Bendahara Kesbangsol Linmas Kota Palembang periode 2008-2010 dan sekarang menjadi PNS BKD Palembang, serta Sana Masni, PNS Kota Palembang. Keputusan Pengadilan Negeri Palembang untuk terdakwa Nana Mardiana yaitu pidana penjara selama 2 tahun 3 bulan penjara serta denda sebesar Rp376.548.854 subsider 6 bulan penjara. Sedangkan terdakwa Sana Masni, yaitu pidana penjara selama 1 tahun 5 bulan penjara serta denda sebesar Rp376.548.854 subsider 5 bulan penjara ([www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id)).

Berdasarkan data kasus di atas dapat diketahui bahwa kasus penggelapan pajak masih banyak terjadi di Indonesia. Adanya perilaku wajib pajak untuk melakukan penggelapan pajak dapat menimbulkan kerugian pendapatan Negara, oleh sebab itu peneliti ingin mengkaji tentang meminimalisasi penggelapan pajak melalui optimalisasi kesadaran perilaku wajib pajak dengan pendekatan *Theory Of Planned Behavior*.

## LANDASAN TEORI

### *Theory of planned behavior*

Setiap negara pada umumnya memiliki wajib pajak yang cenderung untuk melakukan kecurangan atau penggelapan dalam pembayaran pajak. Sehingga membayar pajak merupakan aktivitas yang tidak bisa lepas dari kondisi *behavior* wajib pajak. Faktor yang bersifat emosional akan selalu menyertai pemenuhan kewajiban perpajakan. Permasalahan tersebut berawal pada kondisi membayar pajak yang merupakan suatu pengorbanan yang dilakukan warga negara dengan menyerahkan sebagian hartanya kepada negara dengan suka rela. Wajib pajak tidak memperoleh kontraprestasi secara langsung atas apa yang sudah dibayarkan.

Hal ini akan terjadi lebih besar pada wajib pajak orang pribadi yang memiliki penghasilan tinggi, yang tentunya harus membayar pajak besar pula karena tarif pajak dan penghasilan kena pajak akan berada pada level yang lebih tinggi. Sehingga untuk menekan adanya perilaku penggelapan pajak, maka perlu suatu kesadaran yang besar. Penggelapan pajak adalah suatu tindakan penghindaran pajak yang ilegal, penggelapan pajak ini dilakukan untuk memperkecil jumlah pajak terutang dengan cara melanggar hukum dan tidak sesuai dengan undang-undang yang berlaku (Sundari, 2019).

Ajzen (1991) dalam Kurniawati (2014) mengembangkan Theory of Reasoned Action menjadi sebuah teori lain, yaitu *Theory of Planned Behavior* dan memperlihatkan hubungan dari perilaku-perilaku yang dimunculkan oleh individu untuk menanggapi sesuatu. *Theory of Planned Behavior* (TPB) menyatakan bahwa selain sikap terhadap tingkah laku dan norma-norma subjektif, individu juga mempertimbangkan kontrol tingkah laku yang dipersepsikan yaitu kemampuan mereka untuk melakukan tindakan tersebut. Teori ini menjelaskan bahwa adanya niat untuk berperilaku dapat menimbulkan perilaku yang ditampilkan oleh individu.

*Theory of Planned Behavior* membagi tiga macam alasan yang dapat mempengaruhi tindakan yang diambil oleh individu, yaitu:

- a. *Behavioral Belief* merupakan keyakinan akan menghasilkan dari suatu perilaku dan evaluasi berupa penilaian terhadap hasil perilaku tersebut. Keyakinan dan evaluasi terhadap hasil dari suatu perilaku tersebut kemudian akan membentuk variabel sikap (*attitude*).
- b. *Normative Belief* merupakan keyakinan individu terhadap sebuah harapan normatif individu atau orang lain yang akan menjadi referensi antara lain keluarga, teman, atasan, atau konsultan pajak yang dapat menyetujui atau menolak dalam melakukan suatu perilaku yang diberikan. Hal ini akan membentuk variabel norma subjektif (*subjectif norm*).
- c. *Control Belief* merupakan keyakinan individu yang berdasarkan pada pengalaman masa lalu dari perilaku, serta faktor yang mendukung atau menghambat persepsinya atas perilaku tersebut. Keyakinan ini akan membentuk variabel kontrol perilaku yang dipersepsikan (*perceived behavioral control*).

Faktor yang mendasari teori ini adalah niat seseorang untuk melakukan suatu perilaku dimana niat dapat diindikasikan oleh seberapa kuat keinginan seseorang untuk mencoba atau seberapa besar usaha yang dilakukan untuk melaksanakan perilaku tersebut. Sehingga semakin besar niat seseorang untuk berperilaku, semakin besar kemungkinan perilaku tersebut dicapai atau dilaksanakan.

Hubungan dari teori ini dengan tindakan penggelapan pajak adalah rasionalitas akan mempengaruhi penentuan perilaku tindakan penggelapan pajak individu. Dalam konteks ini, wajib pajak akan mempertimbangkan manfaat pajak itu sendiri. Selain rasionalitas, lingkungan yang juga berpengaruh karena akan berhubungan dengan pembentukan norma subjektif yang berpengaruh pada keputusan perilaku.

### **Penggelapan Pajak**

Penggelapan Pajak oleh Wajib Pajak adalah salah satu faktor yang dapat mempengaruhi kepatuhan Pajak. Penggelapan Pajak oleh Wajib Pajak tersebut disebabkan oleh beberapa faktor yaitu pengenaan sanksi pajak tidak berat, lemahnya penegakan hukum, manfaat dan biaya, kecil kemungkinan perbuatannya terungkap dan bila terungkap masalahnya dapat diselesaikan (Hutagaol dalam Surono dan Hidayat, 2014).

Menurut McGee dalam Basri (2015), mengemukakan bahwa penggelapan pajak merupakan suatu moral yang memiliki ketidakmampuan wajib pajak dalam membayar pajak dikeraskan tarif pajak yang terlalu tinggi atau tidak banyak mendapatkan imbalan atas pembayaran pajak.

Menurut Khlif dan Achek dalam Matitaputty dan Adi (2021), menjelaskan bahwa penggelapan pajak mengacu pada suatu tindakan yang sengaja oleh wajib pajak dengan melanggar peraturan perpajakan yang ada. Sedangkan menurut Putri. *et al* (2018), penggelapan pajak adalah suatu perbuatan yang melanggar peraturan perpajakan dengan cara melaporkan kurang saji atau lebih saji atas pemotongan dalam SPT tahunan.

Menurut Pohan dalam Suharti dan Rachmania (2019), menyatakan bahwa ada tiga cara bagi wajib pajak untuk meminimalkan beban pajak diantaranya. yaitu penggelapan pajak, penghindaran pajak dan penghematan pajak. Penghindaran Pajak adalah salah satu teknik untuk menghindari pajak secara ilegal dan tidak aman bagi mereka. Cara ini merupakan salah satu penipuan dan kejahatan fiskal yang bertentangan dengan Undang-Undang dan peraturan perpajakan. Risiko tinggi dari tindakan ini harus diadili dengan hukuman yang berat. Penghindaran pajak dilakukan oleh wajib pajak sebagai perlawanan aktif yang disebabkan oleh ketidakadilan dalam sistem perpajakan atau karena adanya kesenjangan dalam sistem perpajakan yang buruk.

Rahayu dalam Supadmi (2019), menjelaskan bahwa *tax evasion* merupakan usaha aktif dari wajib pajak dalam hal mengurangi, menghapuskan, manipulasi secara ilegal terhadap hutang pajak atau dengan sengaja meloloskan diri untuk tidak membayar pajak sebagaimana yang telah terhutang menurut aturan perundang-undangan.

Tindakan penggelapan pajak dapat dilakukan oleh masyarakat dikarenakan mereka kurang memahami ketentuan perpajakan yang ada, meliputi Undang-Undang Perpajakan dan pemanfaatan akan adanya celah dalam Undang-Undang Perpajakan (*loopholes*) sehingga dapat disalahgunakan oleh individu untuk melakukan tindakan yang melanggar hukum dengan tidak memberikan data keuangan yang sebenar-benarnya (tidak jujur), maupun menyembunyikan data keuangan yang dimilikinya (Rahman, 2013).

## METODE PENELITIAN

### Metode Analisis

Pada artikel ini menggunakan metode pendekatan studi pustaka. Studi pustaka atau *study literature* yaitu mengumpulkan informasi atau jurnal ilmiah yang bertujuan sebagai obyek penelitian atau pengumpulan data yang bersifat kepustakaan untuk memecahkan suatu masalah yang pada dasarnya tertumpu pada penelaahan kritis dan mendalam terhadap bahan-bahan pustaka yang relevan. Pencarian jurnal tersebut dilakukan melalui *database* elektronik *Google Scholar* dengan kata kunci penggelapan pajak (*tax evasion*). Dari pencarian tersebut diperoleh sebanyak 25 referensi yang 17 referensi sesuai dengan topik yang dibahas dan 8 referensi sebagai pendukung.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Pembahasan

Menurut studi pustaka yang telah dilakukan bahwasannya perilaku wajib pajak dalam melakukan penggelapan pajak dilatarbelakangi oleh banyak faktor. Misalnya kualitas pelayanan yang diberikan oleh fiskus, lingkungan wajib pajak, dan pemeriksaan wajib pajak oleh fiskus. Hasil kajian penggelapan pajak dengan pendekatan *Theory of Planned Behavior* disajikan sebagai berikut:

Sikap (*attitude*) terbentuk dari *behavioral belief*, yaitu keyakinan akan hasil dari suatu perilaku dan evaluasi atau penilaian terhadap hasil perilaku tersebut. Sikap arah perilaku mengarah pada perasaan memihak atau perasaan tidak memihak terhadap suatu objek yang akan disikapi yang timbul dari adanya evaluasi individual atas keyakinan terhadap hasil yang didapatkan dari perilaku tersebut (Kurniawati, 2014).

Sikap (*attitude*) wajib pajak terhadap penggelapan pajak menunjukkan bahwa sikap melayani yang diberikan fiskus kurang optimal, sehingga dapat mempengaruhi sikap wajib pajak untuk melakukan penggelapan pajak dan ketidakpatuhan atas kewajiban pajaknya. Dengan demikian, peningkatan pelayanan aparat pajak (fiskus) idealnya akan memberikan pengaruh bagi wajib pajak untuk tidak melakukan penggelapan pajak dan memandang penggelapan pajak sebagai tindakan ilegal, tidak etis dan melanggar hukum (Masrurroh dan Zulaikhah, 2013). Pentingnya keadilan bagi seseorang termasuk dalam pembayaran pajak juga akan mempengaruhi sikap mereka dalam melakukan pembayaran pajak.

Dari penjelasan di atas diperkuat dengan penelitian yang dilakukan Susmita dan Supadmi (2016), hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas pelayanan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Selanjutnya penelitian yang dilakukan oleh Noviantari dan Etiawan (2018), hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Sehingga dapat diartikan bahwa semakin baik pelayanan yang diberikan aparat pajak maka tindakan penggelapan pajak akan semakin menurun dan sebaliknya.

Norma subjektif (*Normative belief*) adalah persepsi individu terhadap harapan dari orang-orang yang berpengaruh dalam kehidupannya (*significant others*) mengenai dilakukan atau tidak dilakukannya perilaku tertentu (Kurniawati, 2014). Persepsi ini sifatnya subjektif sehingga dimensi ini disebut norma subjektif. Sebagaimana sikap terhadap perilaku, norma subjektif juga dipengaruhi oleh keyakinan. Bedanya adalah apabila sikap terhadap perilaku merupakan fungsi dari keyakinan individu terhadap perilaku yang akan dilakukan (*behavioral belief*) maka norma subjektif adalah

fungsi dari keyakinan individu yang diperoleh atas pandangan orang-orang lain terhadap objek sikap yang berhubungan dengan individu (*normative belief*).

Norma subjektif (*Normative belief*) mengarah pada tekanan sosial yang dipersepsikan untuk melaksanakan perilaku tertentu atau tidak. Oleh karena itu hambatan yang mungkin timbul pada saat berperilaku dapat berasal dari dalam diri sendiri maupun lingkungannya. Sebelum individu melakukan sesuatu, individu tersebut akan memiliki keyakinan mengenai hasil yang akan diperoleh dari perilakunya tersebut. Ketika akan melakukan sesuatu, wajib pajak akan memiliki keyakinan tentang harapan normatif dari orang lain dan motivasi untuk memenuhi harapan tersebut. Hal tersebut berkaitan dengan keadilan perpajakan, sistem perpajakan, diskriminasi perpajakan, serta teknologi dan informasi perpajakan (Maghfiroh dan Fajarwati, 2016). Ketika keadilan perpajakan baik, sistem perpajakan yang baik, tidak adanya diskriminasi perpajakan, serta teknologi dan informasi perpajakan yang semakin baik akan memberikan motivasi kepada wajib pajak untuk tidak melakukan penggelapan pajak.

Dari penjelasan di atas diperkuat dengan penelitian yang dilakukan Kewangian. *et al* (2017), hasil penelitian menunjukkan bahwa lingkungan wajib pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Selanjutnya penelitian yang dilakukan oleh Nabila (2019), menunjukkan bahwa lingkungan wajib pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Sehingga dapat diartikan bahwa ketidakpatuhan wajib pajak dalam hal ini adalah penggelapan pajak dapat diminimalkan apabila kondisi lingkungan wajib pajak kondusif. Lingkungan kondusif wajib pajak yang dimaksud misalnya dengan menerapkan peraturan perpajakan yang berlaku, menciptakan prosedur yang mudah dan sederhana serta biaya yang dikeluarkan untuk urusan pajak sebanding dengan apa yang didapatkan wajib pajak.

Kontro perilaku (*Control belief*) merupakan keyakinan individu yang didasarkan pada pengalaman masa lalu dengan perilaku, serta faktor atau hal-hal yang mendukung atau menghambat persepsinya atas perilaku (Kurniawati, 2014). Kontrol perilaku yang dipersepsikan mengarah pada persepsi mudah atau tidaknya untuk melaksanakan perilaku dan diasumsikan untuk mencerminkan pengalaman di masa lalu seperti halangan dan rintangan yang diantisipasi. Individu yang mempunyai persepsi kontrol tinggi akan terus terdorong dan berusaha untuk berhasil karena yakin dengan sumberdaya dan kesempatan yang ada, kesulitan yang dihadapinya dapat diatasi. Oleh karena itu dalam mengontrol perilaku perlu dilakukan adanya pemeriksaan pajak akan mengarah pada kemungkinan terdeteksinya kecurangan yang dilakukan oleh wajib pajak.

Kontro perilaku (*Control belief*) yang dilakukan dalam hal ini adalah pengawasan atas pemberlakuannya *self-assessment system* yang memberikan peluang besar terhadap wajib pajak yang ingin melakukan kecurangan pajak yaitu dengan sengaja tidak menyampaikan surat pengetahuan (SPT) secara jujur dan benar. Mekanisme pemeriksaan yang baik merupakan tindakan pengawasan atas pelaksanaan akan pelaksanaan sistem *self-assessment*, agar dapat menumbuhkan kepatuhan wajib pajak sehingga dapat membentuk suatu sistem yang khas dalam rangka mewujudkan efektifitas dan efisiensi pemeriksaan (Puspitasari dan Wardani, 2013).

Dari penjelasan di atas diperkuat dengan penelitian yang dilakukan penelitian yang dilakukan oleh Utami dan Aji (2015), hasil penelitian menunjukkan bahwa persepsi wajib pajak tentang pelaksanaan sistem *self assessment system* berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak dalam pendaftaran NPWP, perhitungan pajak, penyetoran pajak, pelaporan SPT sudah dilakukan oleh wajib pajak sendiri. Selanjutnya Setyarini dan Nugrahani (2020), hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem *self-assessment* berpengaruh signifikan terhadap penggelapan. Sehingga dapat diartikan bahwa penerapan sistem ini memberikan kesempatan lebih besar untuk melakukan tindakan *tax evasion*. Jika wajib pajak tidak menghitung dan melaporkan secara tepat besarnya pajak terutang maka termasuk dalam kategori tindakan *tax evasion*.

Dengan demikian, sikap (*attitude*), norma subjektif (*normative belief*), kontro perilaku (*control belief*) merupakan faktor yang dapat memengaruhi perilaku wajib pajak dalam melakukan atau tidak melakukan atas penggelapan pajak. Faktor tersebut juga mampu memberikan suatu penilaian atas apa yang dilakukan wajib pajak dalam patuh atau tidaknya wajib pajak terhadap kewajiban

perpajakannya. Oleh karena itu dalam pembahasan studi ini dapat mengetahui perilaku apa saja yang mendorong wajib pajak dalam melakukan tindakan penggelapan pajak.

## KESIMPULAN DAN SARAN

### Kesimpulan

Berdasarkan hasil kajian pustaka yang telah dilakukan dengan menggunakan pendekatan *Theory of Planned Behavior* yang menjelaskan bahwa perilaku tertentu seseorang didasari oleh niatnya untuk berperilaku tertentu tersebut. Dalam kaitannya dengan wajib pajak, niat untuk berperilaku tidak patuh pajak ternyata tidaklah semata-mata didasari oleh sikapnya yang tidak patuh.

Berdasarkan kajian pustaka dalam hal ini adalah sikap (*attitude*) wajib pajak atas penggelapan pajak dipengaruhi oleh sikap melayani yang diberikan oleh aparat pajak yang tidak maksimal. Sehingga harus meningkatkan kualitas pelayanan oleh aparat pajak (fiskus) yang akan memberikan pengaruh bagi wajib pajak untuk tidak melakukan penggelapan pajak dan memandang penggelapan pajak sebagai tindakan ilegal, tidak etis dan melanggar hukum. Selanjutnya norma subjektif (*Normative belief*) mengarah pada tekanan sosial yang dipersepsikan untuk melaksanakan perilaku tertentu atau tidak. Oleh karena itu hambatan yang mungkin timbul pada saat berperilaku dapat berasal dari dalam diri sendiri maupun lingkungannya. Sehingga perlu adanya sosialisasi mengenai pemahaman perpajakan di lingkungan wajib pajak yang secara masif dan teragendakan. Sedangkan kontrol perilaku (*Control belief*) yang dilakukan dalam hal ini adalah pengawasan atas pemberlakuannya *self-assessment system* yang memberikan peluang besar terhadap wajib pajak yang ingin melakukan kecurangan pajak yaitu dengan sengaja tidak menyampaikan surat pengetahuan (SPT) secara jujur dan benar. Sehingga perlu adanya pengawasan yang intensif dilakukan oleh aparat pajak untuk bisa mengontrol perilaku wajib pajak dalam penerapan sistem *self-assessment* agar wajib pajak dapat menghindari tindakan penggelapan pajak.

### Saran

Bagi penyelenggara perpajakan, yang perlu dilakukan oleh fiskus adalah melakukan sosialisasi perpajakan agar wajib pajak dapat memahami aturan-aturan perpajakan yang berlaku. Selain menggunakan pendekatan *Theory of Planned Behavior* penulis menyarankan perlu dilakukan kajian lebih mendalam mengenai penggelapan pajak menggunakan pendekatan teori yang lain.

## DAFTAR PUSTAKA

- Basri, Y. M. (2015). Pengaruh gender, religiusitas dan sikap love of money pada persepsi etika penggelapan pajak mahasiswa akuntansi. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis*, 10(1), 45-54.
- Dewanta, M. A., & Machmuddah, Z. (2019). Gender, religiosity, love of money, and ethical perception of tax evasion. *Jurnal Dinamika Akuntansi dan Bisnis*, 6(1), 71-84.
- Direktorat Jenderal Pajak Republik Indonesia. (2021). <https://www.pajak.go.id/id/search/node?keys=penggelapan%20pajak&page=0>. Diakses pada tanggal 17 Oktober 2021.
- Hidayat, W., & Nugroho, A. A. (2010). Studi empiris theory of planned behavior dan pengaruh kewajiban moral pada perilaku ketidakpatuhan pajak wajib pajak orang pribadi. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 12(2), 82-93.
- Kawengian, P. V., Sabijono, H., & Budiarso, N. S. (2017). Pengaruh Lingkungan Wajib Pajak, Kontrol Keperilakuan yang Dipersepsikan dan Kewajiban Moral Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di Kelurahan Paal Dua Manado. *Going Concern: Jurnal Riset Akuntansi*, 12(2).

- Kurniawati, M., & Toly, A. A. (2014). Analisis keadilan pajak, biaya kepatuhan, dan tarif pajak terhadap persepsi wajib pajak mengenai penggelapan pajak di Surabaya Barat. *Tax & Accounting Review*, 4(2).
- Maghfiroh, D., & Fajarwati, D. (2016). Persepsi Wajib Pajak Mengenai Pengaruh Keadilan, Sistem Perpajakan Dan Sanksi Perpajakan Terhadap Penggelapan Pajak. *JRAK: Jurnal Riset Akuntansi dan Komputerisasi Akuntansi*, 7(1), 39-55.
- Masruroh, S., & Zulaikha, Z. (2013). Pengaruh Kemanfaatan Npwp, Pemahaman Wajib Pajak, Kualitas Pelayanan, Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Empiris pada WP OP di Kabupaten Tegal). *Diponegoro Journal Of Accounting*, 435-449.
- Matitaputty, J. S., & Adi, P. H. (2021). Machiavellianism dimensions, religiosity, social environment, and tax evasion. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, 24(1), 1-26.
- Nabila, Z. D., & Isroah, I. (2019). Pengaruh Kewajiban Moral Dan Lingkungan Sosial Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Pengusaha. *Nominal: Barometer Riset Akuntansi dan Manajemen*, 8(1), 47-58.
- Noviantari, P dan Setiawan, P. E. 2018. Pengaruh Persepsi Kualitas Pelayanan, Pemahaman, Persepsi Sanksi Perpajakan, dan Lingkungan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (studi empiris pada wajib pajak orang pribadi yang terdaftar di kpp Badung Selatan). *E-Jurnal Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud)*, Bali, Indonesia
- Oktaviani, R. M., Srimindarti, C., & Hardiningsih, P. (2018). Peran religiosity sebagai pemoderasi hubungan money ethics terhadap upaya tax evasion. *Jurnal Akuntansi*, 22(1), 105-118.
- Puspitasari, I., & Wardani, D. K. (2013). Persepsi Wajib Pajak Orang Pribadi Pada Tingkat Kepatuhan Atas Pelaksanaan Self Assessment System Dan Pengaruhnya Terhadap Tindakan Penyelundupan Pajak (Tax Evasion): Studi Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Sleman Yogyakarta. *Jurnal Akuntansi*, 1(2), 35-47.
- Putra, B. C., & Qibthiyah, R. M. (2019). Pengaruh Penerapan Tarif Tunggal Pajak Penghasilan Badan terhadap Indikasi Penggelapan Pajak. *Jurnal Ekonomi dan Pembangunan Indonesia*, 19(1), 96-117.
- Putri, A. K., Tarjo, T., & Setiawan, A. R. (2018). The impact of mental accounting on tax evasion (an experimental study in accounting students). *The Indonesian Accounting Review*, 8(1), 36-45.
- Sanita, N. M. M., Yasa, I. N. P., & Atmadja, A. T. (2020). Pengaruh Norma Subjektif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak dalam Membayar Pajak Kendaraan Bermotor (Studi Empiris pada Kantor Bersama SAMSAT Kabupaten Buleleng). *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi) Undiksha*, 9(1).
- Sasmita, P. R. dan Supadmi. L. N. 2016. Pengaruh Kualitas Pelayanan, Sanksi Perpajakan, Biaya Kepatuhan Pajak, Dan Penerapan *E-Filing* Pada Kepatuhan Wajib Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol. 14. No. 2.
- Rahman, Irma Suryani (2013), Pengaruh Keadilan, Sistem Perpajakan, Diskriminasi dan Kemungkinan Terdeteksi Kecurangan terhadap Persepsi Wajib Pajak mengenai Etika Penggelapan Pajak (*Tax Evasion*). Skripsi. Jakarta: Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah.
- Styarini, D., & Nugrahani, T. S. (2020). Pengaruh Love Of Money, Machiavellian, Pemahaman Perpajakan, Tarif Pajak, dan Self Assessment System Terhadap Tax Evasion. *AKUNTANSI DEWANTARA*, 4(1), 22-32.
- Suharti, E., & Rachmania, D. (2019). Tax officer services and tax justice as preventive action for tax evasion. *Jurnal Akuntansi*, 23(2), 285-300.
- Sundari, S. (2019). Pengaruh Sanksi Perpajakan dan Self Assessment System terhadap Persepsi Wajib Pajak Mengenai Penggelapan Pajak (Tax Evasion). *Jurnal Kajian Akuntansi*, 3(1), 55-67.
- Supadmi, N. L. (2019). Gender Memoderasi Pengaruh Love of Money Terhadap Tax Evasion Tendency Maria Mediatrix Ratna Sari I Gede Ary Wirajaya.
- Surono, S., & Hidayat, N. (2014). Faktor Penggelapan Pajak, Interaksi Fiskus dengan Wajib Pajak dan Kepatuhan Pajak di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Bogor. *Jurnal Riset Akuntansi & Perpajakan (JRAP)*, 1(02), 136-148.



- Utami, D., & Aji, A. W. (2015). Persepsi Wajib Pajak Orang Pribadi tentang Pelaksanaan Self Assessment System Terhadap Tindakan Tax Evasion di Kulon Progo. *Jurnal Akuntansi*, 3(1), 33-39.
- Winarsih, E. (2018). Pengaruh Sistem Perpajakan, Kualitas Pelayanan dan Terdeteksinya Kecurangan Terhadap Penggelapan Pajak (Studi Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Makassar Selatan). *ATESTASI: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 1(1), 55-69.