

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **A. Landasan Teori**

##### 1. Teori Atribusi

Atribusi adalah sebuah proses dimana seorang individu menjelaskan, menginterpretasikan, menilai dan mengambil kesimpulan dari sesuatu kejadian menurut persepsi individu tersebut. Atribusi juga merupakan salah satu proses pembentukan kesan yang mengacu pada bagaimana orang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri.

Teori atribusi melihat seorang individu sebagai psikologi amatir yang mencoba memahami penyebab yang terjadi pada berbagai peristiwa atau kejadian yang dihadapinya. Teori atribusi juga mencoba menemukan apa yang menjadi penyebab seorang individu melakukan sebuah perilaku. Respon yang kita berikan kepada suatu peristiwa tergantung pada interpretasi kita tentang peristiwa itu (Harold Kelley, 1972-1973, Bana, 2010 dalam Fikriningrum, 2012).

Teori atribusi juga menyatakan bahwa apabila individu-individu mengamati perilaku seseorang, mereka akan mencoba untuk menentukan apakah perilaku tersebut ditimbulkan secara internal atau eksternal. Seorang individu dapat menpersepsikan sesuatu atas dasar apa yang dia yakini dan berada dibawah kendali pribadinya sendiri adalah perilaku

yang disebabkan oleh faktor internal, sedangkan apabila individu berperilaku atas dasar pengaruh dari luar yang mana dapat dipengaruhi oleh individu lain, dan terpaksa melakukan sesuatu karena sesuatu merupakan perilaku yang disebabkan oleh faktor eksternal.

Robbins (1996) menjelaskan bahwa terdapat 3 faktor penentuan dari internal maupun eksternal:

a. Kekhususan (kesendirian atau *distinctiveness*)

Kondisi dimana seseorang individu mempresepsikan atau menilai perilaku individu lainnya secara berbeda-beda dalam situasi yang berbeda-beda pula.

b. Konsensus

Kondisi dimana terdapat persamaan persepsi antar individu dalam merespon perilaku seseorang dalam situasi yang sama.

c. Konsistensi

Kondisi dimana seorang individu menilai perilaku-perilaku orang lain dengan respon atau tanggapan yang sama dari waktu ke waktu. Semakin konsisten perilaku tersebut, maka orang akan menghubungkan perilaku tersebut dengan sebabsebab internal.

Teori atribusi sangat relevan dengan penelitian ini karena tindakan wajib pajak untuk menggelapkan pajaknya terkait dengan persepsi wajib pajak itu dalam menilai pajak. Penilaian wajib pajak tentang pajak dapat dipengaruhi oleh faktor internal maupun eksternal. Faktor tersebut juga terdapat pada penelitian ini sebagai variabel

independen yang memungkinkan dapat mempengaruhi wajib pajak dalam melakukan pengelapan pajak.

Kepatuhan seorang wajib pajak merupakan faktor internal dari diri wajib pajak sebagai kesadarannya untuk membayar pajak atau menggelapkan pajak, sedangkan keadilan, diskriminasi dan kualitas pelayanan merupakan faktor eksternal yang mana kondisi yang terjadi pada ketiga elemen tersebut dapat memungkinkan wajib pajak akan menilai sesuatu dan memutuskan untuk melakukan tindakan menurut apa yang mereka persepsikan.

## 2. Pajak

Definisi pajak adalah iuran wajib bagi seluruh rakyat yang harus dibayarkan kepada kas negara menurut ketentuan undang-undang yang berlaku sehingga dapat dipaksakan dan tanpa adanya imbal jasa (*kontraprestasi*) secara langsung, yang digunakan untuk membiayai pengeluaran negara (Soemitro, 1992). Menurut Undang-undang (UU) Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan adalah kontribusi wajib pajak kepada negara yang terutang oleh 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.

Penelitian lain (Prasetyo, 2010) juga menyatakan bahwa pajak adalah iuran kepada negara (dapat dipaksakan) yang terutang serta wajib

membayar menurut peraturan-peraturan, tidak mendapatkan prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjukkan dan gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubungan dengan tugas negara yang diselenggarakan oleh pemerintahan. Dari beberapa definisi, pajak memiliki beberapa unsur sebagai berikut:

- a) Iuran dari rakyat kepada negara, artinya yang berhak memungut pajak hanyalah negara. Iuran tersebut berupa uang (bukan barang).
- b) Berdasarkan undang-undang, artinya pajak dipungut berdasarkan atau dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya.
- c) Tanpa jasa timbal atau kontraprestasi dari negara yang secara langsung dapat ditunjuk. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi.
- d) Digunakan untuk membiayai rumah tangga negara, artinya pengeluaran-pengeluaran yang bermanfaat bagi masyarakat luas.

Menurut Mardiasmo (2011), pajak digolongkan ke dalam beberapa kelompok berdasarkan beberapa dasar, antara lain:

- a) Menurut lembaga pemungutan
  - 1) Pajak negara, yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat yang hasilnya digunakan untuk pembiayaan rumah tangga negara. Contoh: PPh, PBB, PPN, dan lain-lain.
  - 2) Pajak daerah, yaitu pajak yang dipungut oleh daerah provinsi, dan kota/kabupaten berdasarkan peraturan daerahnya dan

digunakan untuk membiayai rumah tangg daerah. Contoh: pajak kendaraan bermotor, pajak reklame, pajak hiburan, dan lain-lain.

b) Menurut golongan

- 1) Pajak langsung, yaitu pajak yang bebannya dipikul sendiri oleh wajib pajak dan tidak dapat dilimpahkan kepada pihak lain.
- 2) Pajak tidak langsung, yaitu pajak yang bebannya dapat dilimpahkan kepada pihak lain.

c) Menurut sifat

- 1) Pajak subyektif, yaitu pajak yang memperhatikan keadaan pribadi wajib pajak dalam penetapan pajaknya.
- 2) Pajak obyektif, yaitu pajak yang dalam pemungutannya memperhatikan peristiwa, benda, dan keadaan yang menyebabkan timbulnya pajak, kemudian ditentukan subyek pajaknya.

Pajak yang dipungut oleh pemerintah mempunyai fungsi sebagai berikut:

- 1) Fungsi budgetair, yakni pajak sebagai sumber dana bagi pemerintah unttuk membiayai pengeluaran-pengeluaran.
- 2) Fungsi mengatur, yakni pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijaksanaan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi.

### 3. Penggelapan Pajak

Penggelapan pajak (*tax evasion*) merupakan usaha yang digunakan oleh wajib pajak untuk mengelak dari kewajiban yang sesungguhnya, dan merupakan perbuatan yang melanggar undang-undang pajak (Siahaan, 2010). Mardiasmo (2009) menjelaskan bahwa penggelapan pajak adalah sebagai usaha yang dilakukan oleh wajib pajak untuk meringankan beban pajak dengan cara melanggar undang—undang.

Meringankan pajak yang tidak sesuai dengan undang-undang ini merupakan tindakan wajib pajak dalam usaha pengurangan pajaknya dengan cara yang tidak legal. Para wajib pajak mengabaikan peraturan dan kewajiban yang berlaku dalam menghitung pajaknya, selain itu wajib pajak juga tidak memenuhi administrasi sesuai dengan apa yang seharusnya, contohnya seperti memalsukan dokumen, mengisi data tidak benar/lengkap, dan lain sebagainya. Rahayu (2010) juga menjelaskan bahwa penggelapan pajak merupakan usaha aktif wajib pajak dalam hal mengurangi, menghapuskan, memanipulasi secara illegal terhadap hutang pajak atau meloloskan diri untuk tidak membayar pajak sebagaimana yang telah terutang menurut aturan perundang-undangan.

Lumbantoruan (1996), Adiatma (2013) dalam Wicaksono (2014), menjelaskan bahwa ada beberapa cara yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak untuk meminimalkan beban pajak, diantaranya yaitu:

- a. Pergeseran pajak (*tax shifting*) adalah pemindahan atau mentransfer beban pajak dari subjek pajak kepada pihak lainnya. Dengan demikian, orang atau badan yang dikenakan pajak dimungkinkan sekali tidak menanggung beban pajaknya.
- b. Kapitalisasi adalah pengurangan harga objek pajak sama dengan jumlah pajak yang akan dibayarkan kemudian oleh pihak pembeli.
- c. Transformasi adalah cara pengelakan pajak yang dilakukan oleh perusahaan dengan cara menanggung beban pajak yang dikenakan terhadapnya.
- d. Penggelapan pajak (*tax evasion*) adalah penghindaran pajak yang dilakukan secara sengaja oleh wajib pajak dengan melanggar ketentuan perpajakan yang berlaku. Penggelapan pajak (*tax evasion*) dilakukan dengan cara memanipulasi secara ilegal beban pajak dengan tidak melaporkan sebagian dari penghasilan, sehingga dapat memperkecil jumlah pajak terutang yang sebenarnya.
- e. Penghindaran Pajak (*tax avoidance*) adalah usaha wajib pajak untuk meminimalkan beban pajak dengan cara menggunakan alternatif-alternatif yang riil yang dapat diterima oleh fiskus. Penghindaran Pajak atau *Tax Avoidance* merupakan sebuah rekayasa *tax affairs* yang masih tetap dalam bingkai peraturan perpajakan yang ada dalam undang-undang berlaku.

*International Tax Compact* (2010) menjelaskan ada beberapa alasan yang membuat wajib pajak melakukan tindakan penggelapan pajak, diantaranya:

- a. Rendahnya kemauan wajib pajak untuk membayar pajak atau rendahnya moral terhadap pajak
- b. Tingginya biaya kepatuhan yang harus ditanggung oleh wajib pajak
- c. Rendahnya sistem perpajakan disuatu Negara
- d. Rendahnya tingkat terungkapnya tindakan penggelapan pajak yang dilakukan oleh wajib pajak dan fiskus

#### 4. Kepatuhan

Kepatuhan pajak adalah suatu sikap dimana wajib pajak memenuhi segala kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan yang telah diatur dalam undang-undangan dan peraturan yang telah berlaku dalam suatu Negara.

Menurut Handyani (2014) pemenuhan kewajiban perpajakan harus sesuai dengan peraturan yang berlaku tanpa perlu ada pemeriksaan, peringatan, ancaman dan penerapan sanksi baik hukum maupun administrasi. Menurut Deviano dan Rahayu (2006) Mengatakan bahwa kepatuhan perpajakan dapat didefinisikan sebagai suatu keadaan dimana wajib pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakan ada terdapat 2 macam kepatuhan yaitu kepatuhan formal dan kepatuhan material:



- 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.

Berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 544/KMK.04/2000, wajib pajak dimasukkan dalam kategori wajib pajak patuh apabila memenuhi kriteria sebagai berikut:

- 1) Tepat waktu dalam menyampaikan surat pemberitahuan untuk semua jenis pajak dalam dua tahun terakhir.
- 2) Tidak mempunyai tunggakan pajak untuk semua jenis pajak, kecuali telah memperoleh izin untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak.
- 3) Tidak pernah dijatuhi hukuman karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan dalam jangka waktu sepuluh tahun terakhir.
- 4) Dalam dua tahun pajak terakhir menyelenggarakan pembukuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 undang-undang ketentuan umum dan tata cara perpajakan (UU KUP), dan dalam hal terhadap wajib pajak pernah dilakukam pemeriksaan, koreksi pada pemeriksaan yang terakhir untuk tiap-tiap jenis pajak yang terutang paling banyak 5%.

- 5) Wajib pajak yang laporannya untuk dua tahun terakhir diaudit oleh akuntan publik dengan pendapat wajar tanpa pengecualian atau pendapat dengan pengecualian.

## 5. Keadilan

Keadilan adalah memberikan sesuatu hal sesuai pada tempatnya. Adil bukan berarti membagi dengan jumlah sama rata, namun keadilan merupakan menempatkan yang sesuai dengan porsi hak dan kewajibannya. Tingkat keadilan dalam pandangan setiap individu memiliki kadar yang berbeda-beda dan sangat sulit untuk dianalisis, maka dari itu tidak ada seorang pun yang dapat menilai tingkat keadilan. Aristoteles menyatakan bahwa keadilan adalah tindakan yang memberikan sesuatu kepada orang yang memang menjadi haknya.

Menurut Siahaan (2010), keadilan terbagi dalam tiga pendekatan, diantaranya:

### 1. Prinsip manfaat

Prinsip ini menyatakan bahwa keadilan pajak dapat dicapai apabila kontribusi atau iuran yang telah wajib pajak bayarkan dapat sesuai dengan manfaat yang diberikan oleh jasa-jasa pemerintah yang berasal dari dana pajak itu sendiri. Jasa pemerintah diantaranya adalah meningkatkan kesejahteraan masyarakat, pembangunan infrastruktur, dan pembangunan lainnya yang terkait kepentingan publik.

## 2. Prinsip kemampuan membayar

Prinsip ini melihat masalah pajak dari sudut pandang bagaimana setiap wajib pajak membayar pajak sesuai dengan kemampuannya. Prinsip kemampuan membayar ini secara umum digunakan untuk pembebanan pajak kepada setiap wajib pajak.

## 3. Prinsip keadilan horizontal dan vertical

Prinsip keadilan horizontal adalah prinsip yang menjelaskan bahwa wajib pajak yang berada dalam kondisi yang sama diperlukan sama dalam pengenaan dan pemungutan pajaknya. Dengan demikian prinsip ini hanya menerapkan prinsip dasar keadilan berdasarkan undang-undang. Misalnya untuk pajak penghasilan, untuk orang yang berpenghasilan sama harus membayar pajak yang sama. Sedangkan prinsip keadilan vertikal adalah prinsip yang menjelaskan bahwa orang-orang dengan tambahan kemampuan ekonomis yang berbeda dikenakan pajak penghasilan yang berbeda setara dengan perbedaannya.

Siahaan (2010) juga menjelaskan bahwa terdapat tiga aspek keadilan yang perlu diperhatikan dalam penerapan pajak, diantaranya:

- a. Keadilan dalam penyusunan Undang-undang pajak
- b. Keadilan dalam penerapan ketentuan pajak
- c. Keadilan dalam penggunaan uang pajak

## 6. Diskriminasi

Diskriminasi adalah sebuah sikap yang mana terdapat perbedaan perlakuan antara golongan, ras, suku maupun kelompok, yang dapat menimbulkan kesenjangan dan kecemburuan sosial atas perlakuan yang tidak adil atau tidak seimbang tersebut.

Menurut Undang-undang No.39 Tahun 1999 tentang hak asasi Manusia Pasal 1 ayat (3), menyatakan bahwa diskriminasi adalah setiap pembatasan, pelecehan atau pengucilan yang langsung ataupun tidak langsung didasarkan perbedaan manusia atas dasar agama, suku, ras, etnik, kelompok, golongan, status sosial, status ekonomi, jenis kelamin, bahasa, dan keyakinan politik yang berakibat pengangguran, penyimpangan atau penghapusan pengakuan, pelaksanaan atau penggunaan hak asasi manusia dan kebebasan dasar dalam kehidupan, baik individual maupun kolektif dalam bidang politik, ekonomi, hukum, sosial, budaya, dan aspek kehidupan yang lain.

Menurut Danandjaja (2003) juga menjelaskan bahwa diskriminasi adalah perlakuan yang tidak seimbang terhadap perorangan, atau kelompok, berdasarkan sesuatu, biasanya bersifat kategorikal, atau atribut-atribut khas seperti berdasarkan ras, kesukubangsaan, agama, atau keanggotaan kelas-kelas sosial. Diskriminasi menurut Perserikatan Bangsa-Bangsa (PBB) adalah mencakup perilaku apa saja, yang berdasarkan perbedaan yang dibuat berdasarkan alamiah atau

pengkategorian masyarakat, yang tidak ada hubungannya dengan kemampuan individu atau jasanya.

#### 7. Kualitas Pelayanan

Pelayanan aparat adalah suatu kondisi dinamis dimana terdapat hubungan antara suatu proses perlakuan individu dengan produk jasa, manusia, proses dan lingkungan yang memenuhi harapan pihak yang menginginkannya.

Menurut Rachmadi (2014) terdapat lima dimensi yang digunakan untuk mengukur atau menilai sebuah kualitas pelayanan yang diberikan, yakni:

##### a. Keandalan (*Reliability*)

Keandalan berhubungan dengan bagaimana aparat tersebut mampu untuk memberikan pelayanan yang akurat sejak pertama kali tanpa membuat suatu kesalahan apapun dan memberikan hasil pelayanan yang sesuai dengan waktu yang telah disepakati.

##### b. Daya tanggap (*Responsiveness*)

Daya tanggap berkaitan dengan bagaimana aparat mampu untuk memastikan kesediaannya membantu wajib pajak dan merespon permintaan dari wajib pajak, lalu menginformasikan kepastian pelayanan yang akan dilakukan dan kemudian memberikan pelayanan tersebut secepatnya.

c. Jaminan (*Assurance*)

Jaminan terkait dengan adanya kepercayaan dan rasa aman yang ada dalam wajib pajak terhadap aparat pajak. Jaminan juga dapat diartikan bahwa aparat pajak selalu bersikap sopan dan menguasai pengetahuan serta kemampuan yang untuk memenuhi kapabilitasnya menyelesaikan masalah yang terjadi pada wajib pajak.

d. Empati (*Emphaty*)

Empati merupakan sikap aparat pajak dapat memahami kendala yang terjadi pada wajib pajak, yang kemudian memberikan perhatian secara personal kepada wajib pajak terkait permasalahan yang dihadapi demi kepentingan wajib pajak itu sendiri.

e. Bukti fisik (*Tangbles*)

Bukti fisik merupakan sesuatu hal yang berkaitan dengan elemen-elemen fisik yang dapat membuat wajib pajak merasa nyaman, tertarik dan terlayani dengan baik. Seperti contohnya fasilitas, perlengkapan, material, penampilan aparat pajak, dan lain sebagainya.

## **B. Penelitian Terdahulu dan Penurunan Hipotesis**

### **1. Pengaruh Kepatuhan Wajib Pajak terhadap Penggelapan Pajak**

Gunawan (2016) yang menyatakan bahwa tingkat kepatuhan Wajib Pajak dapat mempengaruhi dalam menggelapkan pajak. Wajib pajak yang patuh akan menjalankan kewajiban perpajakannya sesuai dengan peraturan

perpajakan tanpa adanya paksaan dan senantiasa menghindari tindakan penggelapan pajak.

Handyani (2014) menjelaskan bahwa kepatuhan berpengaruh positif dan signifikan terhadap persepsi wajib pajak mengenai penggelapan pajak. Penelitian lain Puspita (2014) menyatakan bahwa kepatuhan tidak berpengaruh terhadap etika penggelapan pajak yaitu semakin patuh wajib pajak tidak mengubah persepsi wajib pajak mengenai penggelapan pajak yang dianggap tidak etis.

Kepatuhan yang tinggi dapat menandakan bahwa seseorang tersebut memiliki tingkat kesadaran yang tinggi, yang mana dapat memungkinkan untuk wajib pajak mematuhi kewajibannya sebagaimana semestinya sesuai peraturan yang ada dan telah ditetapkan. Jika tingkat kepatuhan wajib pajak untuk membayar pajak rendah maka kemungkinan wajib pajak untuk menggelapkan pajaknya semakin meningkat. Berdasarkan uraian diatas dapat dikembangkan hipotesis sebagai berikut:

**H<sub>1</sub>:** Kepatuhan Wajib Pajak berpengaruh negatif terhadap penggelapan pajak.

## **2. Pengaruh Keadilan terhadap Penggelapan Pajak**

Kurniawan dan Toly (2014) menyatakan bahwa keadilan berpengaruh negatif dan signifikan terhadap persepsi wajib pajak mengenai penggelapan pajak. Handyani (2014) juga menjelaskan bahwa keadilan berpengaruh terhadap tingkat penggelapan pajak.

Ningsih (2014) dan Ariza (2016) menyatakan bahwa keadilan berpengaruh positif terhadap persepsi wajib pajak mengenai etika penggelapan pajak ternyata tidak terdukung karena penggelapan pajak dipandang sebagai perilaku yang tidak pernah beretika, walaupun manfaat pajak yang dirasakan belum sesuai, membayar pajak tetap mereka jalankan karena merupakan suatu kewajiban setiap warga Negara.

Dalam konteks perpajakan, menurut Pudyatmoko (2009) keadilan pajak berdasarkan prinsip kemanfaatan adalah kondisi dimana seseorang memperoleh kenikmatan lebih besar jasa-jasa publik yang dihasilkan oleh pemerintah dikenakan proporsi beban yang lebih besar. Jadi, apabila masyarakat tidak dapat merasakan keadilan dalam fasilitas publik, maka wajib pajak akan merasa bahwa pajak yang mereka bayarkan tidak memiliki *feedback* yang positif dan wajib pajak cenderung menganggap bahwa pajak merupakan hal tidak penting untuk dibayarkan sehingga dapat meningkatkan kemungkinan untuk menggelapkan pajak. Berdasarkan uraian diatas maka dapat dikembangkan hipotesis sebagai berikut:

**H<sub>2</sub>:** Keadilan berpengaruh negatif terhadap penggelapan pajak.

### **3. Pengaruh Diskriminasi terhadap Penggelapan Pajak**

Penelitian Ardi *et al* (2016) menjelaskan bahwa diskriminasi berpengaruh terhadap tindakan penggelapan pajak. Mukharoroh (2014), Ningsih dan Purposari (2015) menjelaskan bahwa diskriminasi berpengaruh positif terhadap etika penggelapan pajak. Penelitian Cahyani (2016)



menunjukkan bahwa diskriminasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap persepsi mengenai etika penggelapan pajak.

Ariza (2016) dan Suminarsasi (2011) menjelaskan bahwa diskriminasi berpengaruh negatif terhadap penggelapan pajak, apabila wajib pajak merasa mendapatkan diskriminasi maka wajib pajak akan semakin tidak beretika, sehingga penggelapan pajak akan semakin meningkat. Penelitian Marlina (2012) menyatakan bahwa diskriminasi tidak berpengaruh terhadap persepsi penggelapan pajak.

Diskriminasi merupakan perbuatan dimana adanya sikap yang menguntungkan pihak tertentu saja, sedangkan pihak yang lain banyak yang dirugikan, hal tersebut dapat memicu terjadinya kecemburuan sosial dalam masyarakat. Diskriminasi juga dapat terjadi dalam perpajakan, yakni terdapat kondisi dimana wajib pajak merasa bahwa kebijakan yang dikeluarkan pemerintah hanya menguntungkan pihak-pihak tertentu. Jadi, semakin tinggi tingkat diskriminasi pajak yang terjadi semakin tinggi pula kemungkinan terjadinya penggelapan pajak yang dilakukan oleh wajib pajak. Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dikembangkan hipotesis sebagai berikut:

**H<sub>3</sub>:** Diskriminasi berpengaruh positif terhadap penggelapan pajak.

#### **4. Pengaruh Kualitas Pelayanan Fiskus terhadap Penggelapan Pajak**

Penelitian Rachmadi (2014) menjelaskan bahwa pelayanan aparat berpengaruh negatif terhadap etika penggelapan pajak. Penelitian Sari (2015) juga menjelaskan bahwa pelayanan aparat berpengaruh negatif terhadap etika penggelapan pajak.

Yetmi (2014) menjelaskan bahwa pelayanan aparat tidak berpengaruh terhadap etika penggelapan pajak. Penelitian Ariza (2016) memaparkan bahwa pelayanan aparat berpengaruh positif terhadap etika penggelapan pajak, jika pelayanan dalam perpajakan baik maka wajib pajak akan semakin beretika dan penggelapan pajak akan berkurang, begitu juga sebaliknya.

Dalam hal perpajakan, sebuah sikap yang menunjukkan kualitas yang tinggi akan sangat dinilai oleh seseorang, sikap kualitas pelayanan fiskus yang baik dan berintegritas akan menunjukkan bahwa dirinya pelayan masyarakat yang bertanggung jawab, sehingga dengan sikap tersebut wajib pajak akan merasa lebih yakin dan percaya bahwa pajaknya diserahkan kepada instansi yang tepat. Maka apabila kualitas pelayanan fiskus yang tidak memuaskan akan menimbulkan kecurigaan dan keengganan wajib pajak untuk membayar pajaknya yang dapat meningkatkan penggelapan pajak. Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dikembangkan hipotesis sebagai berikut:

**H<sub>4</sub>:** Kualitas Pelayanan Fiskus berpengaruh negatif terhadap penggelapan pajak.

### C. Model Penelitian

**Gambar 2.1**  
**Model Penelitian**

