

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu sangat penting untuk dijadikan sebagai referensi dan rujukan dalam melakukan sebuah penelitian. Penelitian yang akan dilakukan ini memperoleh referensi dan merujuk pada penelitian-penelitian yang telah dilakukan sebelumnya. Beberapa penelitian terdahulu yang dijadikan sebagai referensi dan rujukan adalah sebagai berikut :

1. **Ristra dan Lyna (2017)**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh kesadaran wajib pajak, sanksi pajak, sistem administrasi perpajakan modern, pengetahuan tentang korupsi, dan tax amnesty terhadap kepatuhan wajib pajak di KPP Pratama Candisari, Semarang. Penelitian ini menggunakan sumber data primer yang dilakukan dengan cara menyebar kuisioner. Sampel penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah wajib pajak di KPP Pratama Semarang yang berjumlah 120 wajib pajak. Peneliti memilih sampel dengan menggunakan metode *covenience sampling* atau pengambilan sampel secara acak.

Variabel yang digunakan di penelitian ini adalah variabel dependen dan independen. Variabel dependen yang digunakan adalah kepatuhan wajib pajak, dan variabel independen terdiri dari kesadaran wajib pajak, sanksi perpajakan, sistem administrasi perpajakan modern, pengetahuan korupsi, dan tax amnesty. Penelitian ini menggunakan teknik analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kesadaran wajib pajak, sanksi perpajakan,

sistem administrasi perpajakan modern, pengetahuan korupsi, dan tax amnesty berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Perbedaan penelitian terdahulu dan penelitian saat ini:

1. Variabel independen yang digunakan di penelitian terdahulu adalah kesadaran wajib pajak, sanksi perpajakan, sistem administrasi perpajakan modern, pengetahuan korupsi, dan tax amnesty, sedangkan di penelitian saat ini menggunakan variabel independen sanksi pajak, modernisasi sistem administrasi perpajakan, dan transparansi pajak.
2. Sampel yang digunakan oleh penelitian terdahulu adalah wajib pajak di KPP Pratama Candisari, Semarang, sedangkan penelitian saat ini menggunakan sampel wajib pajak orang pribadi yang berada di wilayah Surabaya Timur.

Persamaan penelitian terdahulu dan penelitian saat ini :

1. Menggunakan kepatuhan wajib pajak sebagai variabel dependen
 2. Menggunakan sanksi pajak dan modernisasi sistem administrasi perpajakan sebagai variabel independen.
 3. Menggunakan teknik analisis regresi linier berganda
 4. Data yang digunakan dalam penelitian didapat dengan cara menyebarkan kuisioner
- 2. Afuan Fajrian Putra (2017)**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan pajak dalam membayar pajak. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 86 dosen yang mengajar di universitas swasta yang berada di daerah Yogyakarta. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah variabel

dependen dan variabel independen. Variabel dependen yang digunakan adalah kepatuhan pajak, sedangkan variabel independen yang digunakan adalah etika, sanksi pajak, modernisasi sistem, dan transparansi pajak. Penelitian ini menggunakan teknik analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa etika berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak, sedangkan sanksi pajak, modernisasi sistem, dan transparansi pajak tidak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Perbedaan penelitian terdahulu dan penelitian saat ini:

1. Variabel independen yang digunakan di penelitian terdahulu adalah etika, sanksi pajak, modernisasi sistem dan transparansi pajak, sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan variabel independen sanksi pajak, modernisasi sistem administrasi perpajakan, dan transparansi pajak.
2. Sampel yang digunakan oleh penelitian terdahulu adalah 86 dosen yang mengajar di universitas swasta yang berada di daerah Yogyakarta, sedangkan penelitian saat ini menggunakan sampel wajib pajak orang pribadi yang berada di wilayah Surabaya Timur.

Persamaan penelitian terdahulu dan penelitian saat ini:

1. Menggunakan kepatuhan wajib pajak sebagai variabel dependen
2. Menggunakan sanksi pajak, modernisasi sistem perpajakan, dan transparansi pajak sebagai variabel independen.
3. Menggunakan teknik analisis regresi linier berganda

3. Arifah dkk (2017)

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan mengetahui pengaruh modernisasi sistem administrasi perpajakan, kualitas pelayanan, pengetahuan perpajakan, sanksi perpajakan dan kesadaran perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi pada KPP Pratama Demak. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 136 wajib pajak yang terdaftar di KPP Pratama Demak. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah variabel dependen dan variabel independen. Variabel dependen yang digunakan adalah kepatuhan wajib pajak, dan variabel independen terdiri dari modernisasi sistem administrasi perpajakan, kualitas pelayanan, pengetahuan perpajakan, sanksi perpajakan dan kesadaran perpajakan. Penelitian ini menggunakan teknik analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kualitas pelayanan dan sanksi perpajakan berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak, sedangkan modernisasi sistem administrasi perpajakan, pengetahuan perpajakan, dan kesadaran perpajakan tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.

Perbedaan penelitian terdahulu dan penelitian saat ini :

1. Variabel independen yang digunakan di penelitian terdahulu adalah modernisasi sistem administrasi perpajakan, kualitas pelayanan, pengetahuan perpajakan, sanksi perpajakan dan kesadaran perpajakan, sedangkan dipenelitian saat ini menggunakan variabel independen sanksi pajak, modernisasi sistem administrasi perpajakan dan transparansi pajak.

2. Sampel yang digunakan oleh penelitian terdahulu adalah wajib pajak orang pribadi dan wajib pajak badan yang terdaftar di KPP Demak, sedangkan di penelitian saat ini menggunakan sampel wajib pajak orang pribadi yang berada di wilayah Surabaya Timur.

Persamaan penelitian terdahulu dan penelitian saat ini:

1. Menggunakan kepatuhan wajib pajak sebagai variabel dependen
2. Menggunakan sanksi pajak dan modernisasi administrasi perpajakan sebagai variabel independen.
3. Menggunakan teknik analisis regresi linier berganda.
4. Data yang digunakan dalam penelitian didapat dengan cara menyebarkan kuisioner

4. Rudolof dkk (2017)

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh faktor-faktor Kesadaran Wajib Pajak, Kualitas Pelayanan Fiskus Dan Sanksi Pajak terhadap kepatuhan perpajakan di Kota Bitung. Sampel penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah 100 wajib pajak di KPP Pratama Bitung. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah variabel dependen dan variabel independen. Variabel dependen yang digunakan adalah kepatuhan perpajakan, dan variabel independen adalah Kesadaran Wajib Pajak, Kualitas Pelayanan Fiskus Dan Sanksi Pajak. Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda yaitu uji kualitas data, uji asumsi klasik, dan uji hipotesis. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kesadaran wajib pajak berpengaruh terhadap

kepatuhan wajib pajak, sedangkan kualitas pelayanan fiskus dan sanksi pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Perbedaan penelitian terdahulu dan penelitian saat ini:

1. Variabel independen yang digunakan di penelitian terdahulu adalah kesadaran wajib pajak, kualitas pelayanan fiskus dan sanksi pajak, sedangkan penelitian saat ini menggunakan variabel independen sanksi pajak, modernisasi sistem administrasi perpajakan, dan transparansi pajak
2. Sampel yang digunakan oleh penelitian terdahulu adalah 100 wajib pajak di KPP Pratama Kota Bitung, sedangkan penelitian saat ini menggunakan sampel wajib pajak orang pribadi yang berada di wilayah Surabaya Timur.

Persamaan penelitian terdahulu dan penelitian saat ini:

1. Menggunakan kepatuhan pajak sebagai variabel dependen
2. Menggunakan sanksi pajak sebagai variabel independen.
3. Menggunakan teknik analisis regresi linier berganda.
4. Data yang digunakan dalam penelitian didapat dengan cara menyebarkan kuisioner
5. **Nuridayu dkk (2017)**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui hubungan antara sanksi pajak dan perilaku kepatuhan pajak dari wajib pajak khususnya dikalangan UKM di Malaysia. Sampel penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah 105 Usaha Kecil Menengah (UKM) di Malaysia. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah variabel dependen dan variabel independen. Variabel dependen yang digunakan adalah kepatuhan perpajakan, dan variabel independen

adalah tingkat dan hukuman denda pajak, pengetahuan dan edukasi tentang denda pajak, dan perilaku psikologis dalam membayar denda pajak. Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tingkat dan hukuman denda pajak, pengetahuan dan edukasi tentang denda pajak, dan perilaku psikologis dalam membayar denda pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Perbedaan penelitian terdahulu dan penelitian saat ini:

1. Variabel independen yang digunakan di penelitian terdahulu adalah tingkat dan hukuman denda pajak, pengetahuan dan edukasi tentang denda pajak, dan perilaku psikologis dalam membayar denda pajak, sedangkan penelitian saat ini menggunakan variabel independen sanksi pajak, modernisasi sistem administrasi perpajakan, dan transparansi pajak
2. Sampel yang digunakan oleh penelitian terdahulu adalah 105 Usaha Kecil Menengah (UKM) di Malaysia, sedangkan penelitian saat ini menggunakan sampel wajib pajak orang pribadi yang berada di wilayah Surabaya Timur.

Persamaan penelitian terdahulu dan penelitian saat ini:

1. Menggunakan kepatuhan pajak sebagai variabel dependen
2. Menggunakan sanksi pajak sebagai variabel independen.
3. Menggunakan teknik analisis regresi linier berganda.
4. Data yang digunakan dalam penelitian didapat dengan cara menyebarkan kuisioner

6. Adesina dan Uyioghosa (2016)

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dampak pengetahuan pajak, sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak di antara usaha kecil dan menengah di Nigeria. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 400 usaha kecil dan menengah yang berada di Kota Benin di negara bagian Edo, Nigeria. Dari 400 kuisioner yang dibagikan kepada wajib pajak usaha kecil dan menengah, hanya 277 kuisioner yang diambil dan dianalisis. Variabel yang digunakan dipenelitian ini adalah variabel dependen dan variabel independen. Variabel dependen yang digunakan adalah kepatuhan pajak, sedangkan variabel independen yang digunakan adalah pengetahuan pajak dan sanksi pajak. Penelitian ini menggunakan teknik analisis regresi *Ordinary Least Square*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengetahuan pajak memiliki dampak positif signifikan terhadap kepatuhan pajak, sedangkan sanksi pajak tidak berdampak positif signifikan terhadap kepatuhan pajak.

Perbedaan penelitian terdahulu dan penelitian saat ini:

1. Variabel independen yang digunakan pada penelitian terdahulu adalah pengetahuan pajak dan sanksi pajak, sedangkan variabel independen yang digunakan pada penelitian saat ini terdiri dari sanksi pajak, modernisasi sistem administrasi perpajakan, dan transparansi pajak.
2. Sampel yang digunakan oleh penelitian terdahulu adalah wajib pajak usaha kecil dan menengah di Kota Benin, di negara bagian Edo, Nigeria, sedangkan penelitian saat ini menggunakan sampel wajib pajak orang pribadi yang berada di wilayah Surabaya Timur.

Persamaan penelitian terdahulu dan penelitian saat ini:

1. Menggunakan kepatuhan pajak sebagai variabel dependen
2. Menggunakan sanksi pajak sebagai variabel independen.
3. Menggunakan teknik analisis regresi linier berganda.
4. Data yang digunakan dalam penelitian didapat dengan cara menyebarkan kuisioner

7. Gusti dan I Ketut (2016)

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh Pemahaman Akuntansi, Transparansi, dan Akuntabilitas terhadap kepatuhan wajib pajak badan yang terdaftar di KPP Pratama Denpasar Timur periode 2009-2013. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 50 wajib pajak badan yang terdaftar di KPP Pratama Denpasar Timur. Variabel yang digunakan di penelitian ini adalah variabel dependen dan variabel independen. Variabel dependen yang digunakan adalah kepatuhan wajib pajak, sedangkan variabel independen yang digunakan adalah pemahaman akuntansi, transparansi, dan akuntabilitas. Penelitian ini menggunakan teknik analisis regresi inier berganda yaitu uji kualitas data, uji asumsi klasik, dan uji hipotesis. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pemahaman akuntansi dan akuntabilitas berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak badan, sedangkan transparansi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak badan.

Perbedaan penelitian terdahulu dan penelitian saat ini:

1. Variabel independen pada penelitian terdahulu adalah pemahaman akuntansi, transparansi, dan akuntabilitas, sedangkan variabel independen yang digunakan

pada penelitian saat ini terdiri dari sanksi pajak, modernisasi sistem administrasi administrasi perpajakan, dan transparansi pajak.

2. Sampel yang digunakan oleh penelitian terdahulu adalah wajib pajak badan yang terdaftar di KPP Pratama Denpasar Timur, sedangkan penelitian saat ini menggunakan sampel wajib pajak orang pribadi yang berada di wilayah Surabaya Timur.

Persamaan penelitian terdahulu dan penelitian saat ini:

1. Menggunakan kepatuhan wajib pajak sebagai variabel dependen
2. Menggunakan transparansi pajak sebagai variabel independen.
3. Menggunakan teknik analisis regresi linier berganda.
4. Data yang digunakan dalam penelitian didapat dengan cara menyebarkan kuisioner

8. Widya K Sarunan (2015)

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh modernisasi sistem administrasi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi dan wajib pajak badan yang terdaftar di KPP Pratama Manado. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 50 wajib pajak orang pribadi dan 50 wajib pajak badan yang terdaftar di KPP Pratama Manado. Variabel yang digunakan di penelitian ini adalah variabel dependen dan variabel independen. Variabel dependen yang digunakan adalah kepatuhan wajib pajak, sedangkan variabel independen yang digunakan adalah modernisasi sistem administrasi perpajakan. Penelitian ini menggunakan teknik analisis regresi inier berganda yaitu uji normalitas, uji heterokedastisitas, uji autokorelasi, koefisien determinasi R^2 , dan analisis regresi

linier sederhana. Hasil penelitian menunjukkan bahwa modernisasi sitem administrasi perpajakan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.

Perbedaan penelitian terdahulu dan penelitian saat ini:

1. Variabel independen pada penelitian terdahulu hanya menggunakan satu variabel yaitu modernisasi sistem administrasi perpajakan, sedangkan variabel independen yang digunakan pada penelitian saat ini terdiri dari sanksi pajak, modernisasi sistem administrasi administrasi perpajakan, dan transparansi pajak.
2. Sampel yang digunakan oleh penelitian terdahulu adalah wajib pajak pribadi dan wajib pajak badan yang terdaftar di KPP Pratama Manado, sedangkan penelitian saat ini menggunakan sampel wajib pajak orang pribadi yang berada di wilayah Surabaya Timur.
3. Teknik pengumpulan data pada penelitian terdahulu menggunakan wawancara dan penyebaran kuisioner, sedangkan penelitian saat ini hanya menyebarkan kuisioner untuk pengumpulan data.

Persamaan penelitian terdahulu dan penelitian saat ini:

1. Menggunakan kepatuhan wajib pajak sebagai variabel dependen
2. Menggunakan modernisasi sistem administrasi perpajakan sebagai variabel independen

9. Harrison dan Nahashon (2015)

Penelitian ini bertujuan untuk menetapkan dan mengetahui efek dari sistem pajak online pada kepatuhan wajib pajak kecil di Meru, Kenya. Sampel

penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah 60 wajib pajak kecil yang berada di Kabupaten-Kabupaten Meru. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah variabel dependen dan variabel independen. Variabel dependen yang digunakan adalah kepatuhan wajib pajak, dan variabel independen terdiri dari pendaftaran pajak online, pengajuan pajak online, dan pembayaran pajak online. Penelitian ini menggunakan teknik analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pendaftaran pajak online, pengarsipan pajak online, dan pembayaran pajak online secara signifikan berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak di antara pembayar pajak kecil di Kabupaten Meru.

Perbedaan penelitian terdahulu dan penelitian saat ini:

1. Variabel independen yang digunakan di penelitian terdahulu adalah pendaftaran pajak online, pengajuan pajak online, dan pembayaran pajak online, sedangkan dipenelitian saat ini menggunakan variabel independen sanksi pajak, modernisasi sistem administrasi perpajakan, dan transparansi pajak.
2. Sampel yang digunakan oleh penelitian terdahulu adalah 60 wajib pajak kecil yang berada di Kabupaten-Kabupaten di Meru, sedangkan penelitian saat ini menggunakan sampel wajib pajak orang pribadi yang berada di wilayah Surabaya Timur.

Persamaan penelitian terdahulu dan penelitian saat ini:

1. Menggunakan kepatuhan wajib pajak sebagai variabel dependen
2. Menggunakan modernisasi sistem administrasi perpajakan sebagai variabel independen.

3. Menggunakan teknik analisis regresi linier berganda.
4. Data yang digunakan dalam penelitian didapat dengan cara menyebarkan kuisioner

10. Dewi Pudji Rahayu (2015)

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui penyebab ketidakpatuhan wajib pajak. Sampel penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah dosen yang merupakan wajib pajak yang sudah ber NPWP yang tidak melaporkan pajaknya pada tahun 2014 dan dosen yang belum ber NPWP tapi penghasilannya di atas PTKP. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah variabel dependen dan variabel independen. Variabel dependen yang digunakan adalah kepatuhan wajib pajak, dan variabel independen terdiri dari pengetahuan perpajakan dan transparansi belanja pajak. Penelitian ini menggunakan metode penelitian kualitatif. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengetahuan perpajakan dan transparansi belanja pajak mempengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak.

Perbedaan penelitian terdahulu dan penelitian saat ini:

1. Variabel independen yang digunakan di penelitian terdahulu adalah pengetahuan perpajakan dan transparansi belanja pajak, sedangkan di penelitian saat ini menggunakan variabel independen sanksi pajak, modernisasi sistem administrasi perpajakan, dan transparansi pajak.
2. Sampel yang digunakan oleh penelitian terdahulu adalah dosen yang merupakan wajib pajak yang sudah memiliki NPWP namun tidak melaporkan pajaknya pada tahun 2014 dan dosen yang belum memiliki NPWP tapi

penghasilannya di atas PTKP, sedangkan penelitian saat ini menggunakan sampel wajib pajak orang pribadi yang berada di wilayah Surabaya Timur.

3. Penelitian terdahulu mengumpulkan data dengan cara melakukan wawancara, sedangkan penelitian saat ini memperoleh data dengan menyebarkan kuisioner

Persamaan penelitian terdahulu dan penelitian saat ini:

1. Menggunakan kepatuhan perpajakan sebagai variabel dependen
2. Menggunakan transparansi pajak sebagai variabel independen.

Tabel 2.1
Matriks Penelitian Terdahulu

No	Peneliti Terdahulu	Variabel Dependen : Kepatuhan Wajib Pajak		
		Sanksi Pajak	Modernisasi Sitem Administrasi Perpajakan	Tranparansi Pajak
1.	Ristra Putri Ariesta dan Lyna Latifah (2017)	B	B	
2.	Afuan Fajrian Putra (2017)	TB	TB	TB
3	Arifah, Rita Andini, dan Kharis Raharjo (2017)	B	TB	
4.	Rudolof A. Tulenan, Jullie J. Sondakh, dan Sherly Pinatik (2017)	TB		
5.	Nuridayu bt Yunus, Rosiati bt Ramli, dan Norul Syuhada bt Abu Hassan (2017)	B		
6.	Adesina Olugoke Oladipupo dan Uyioghosa Obazee (2016)	TB		
7.	Gusti Agung Ayu Sri Dartini dan I Ketut Jati (2016)			TB
8.	Widya K Sarunan (2015)		B	
9.	Harrison Mwangi Muturi dan Nahashon Kiarie (2015)		B	
10.	Dewi Pudji Rahayu (2015)			B

Keterangan :

B = Berpengaruh

TB = Tidak Berpengaruh

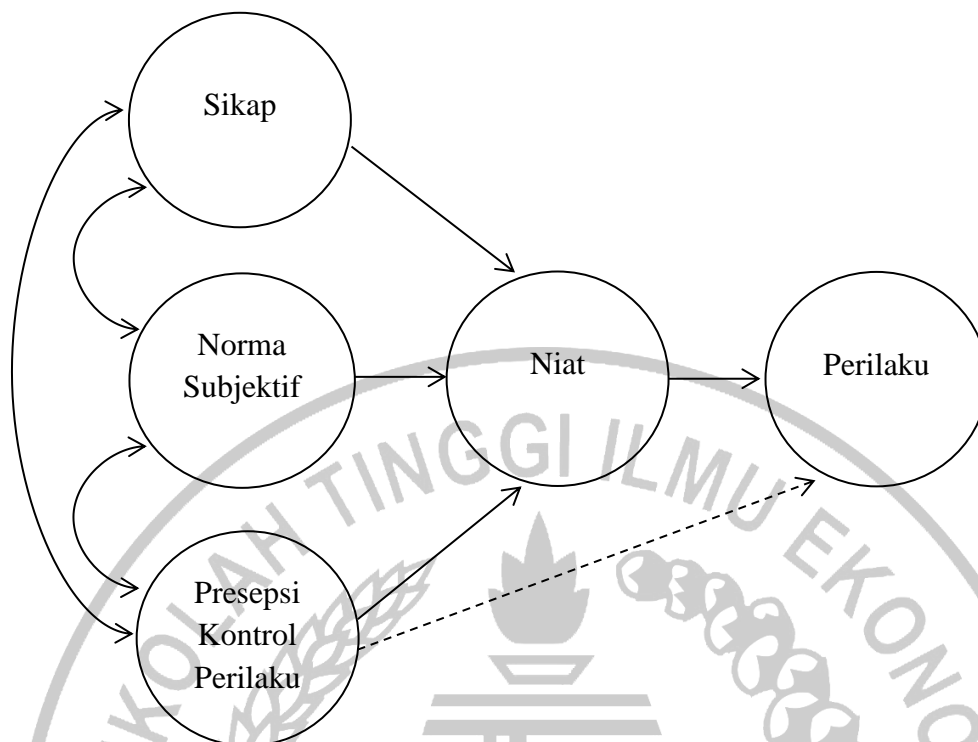
2.2 Landasan Teori

Landasan teori merupakan teori-teori yang mendasari dan mendukung penelitian ini. Landasan teori yang terdapat di dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

2.2.1 *Theory of Planned Behavior (TPB)*

Theory of planned behavior adalah teori yang menekankan rasionalitas dari tingkah laku manusia dan juga pada keyakinan bahwa tingkah laku berada dibawah kontrol kesadaran tiap individu. Perilaku tidak hanya bergantung pada intensi seseorang, melainkan juga adanya faktor lain yang tidak ada dibawah kontrol setiap individu (Ajzen 2005). Menurut Icek Ajzen perilaku di setiap diri seseorang akan dipengaruhi oleh niat seseorang itu terhadap perilaku tertentu, dimana niat untuk berperilaku tersebut dipengaruhi oleh 3 faktor yaitu sikap terhadap perilaku (*attitude toward the behavior*), norma subjektif (*subjective norm*), dan persepsi kontrol keprilakuan (*perceived behavior control*).

Besar pengaruh sikap terhadap perilaku (*attitude toward the behavior*), norma subjektif (*subjective norm*), dan persepsi kontrol keprilakuan (*perceived behavior control*) terhadap intensi untuk melakukan suatu perilaku ditentukan oleh intensi berperilaku yang akan digambarkan. Besarnya pengaruh *attitude toward the behavior*, *subjective norm*, dan *perceived behavior control* kemungkinan akan berubah-ubah dari satu individu ke individu lain (Ajzen 2005). Berikut ini akan dijelaskan gambar mengenai model dari *Theory of Palnned Behavior (TPB)* :



Gambar 2.1
Model *Theory of Planned Behavior* (TPB)

Sikap merupakan suatu penilaian seseorang terhadap sesuatu yang menguntungkan dan tidak menguntungkan. Ajzen (2005) berpendapat bahwa sikap terhadap perilaku ditentukan oleh keyakinan seseorang mengenai konsekuensi yang akan didapat dari suatu perilaku yang dilakukan. Norma subjektif mengacu pada tekanan sosial yang akan didapatkan ketika seseorang memutuskan untuk melakukan atau tidak melakukan suatu tindakan. Maka dapat dikatakan bahwa orang lain dapat mendorong atau menghambat seseorang untuk berperilaku. Presepsi kontrol perilaku menurut Ajzen (2005) merupakan persepsi seseorang mengenai kemudahan atau kesulitan dalam mewujudkan suatu perilaku. Presepsi kontrol perilaku juga diasumsikan untuk mencerminkan pengalaman

masa lalu yang dapat dijadikan antisipasi dalam menghadapi suatu hambatan atau rintangan.

Berdasarkan *Theory of Planned Behavior* dapat dikatakan perilaku seorang wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya akan dipengaruhi oleh niat yang ada pada diri wajib pajak tersebut. Niat wajib pajak tersebut akan dipengaruhi oleh 3 faktor yaitu, sikap, norma subjektif, dan persepsi kontrol perilaku. Ketika ketiga faktor yang mempengaruhi niat tersebut ada di dalam diri wajib pajak, maka akan muncul niat untuk berperilaku terhadap ketentuan pajak khususnya dalam memenuhi kewajiban perpajakan.

Theory of Planned Behavior (TPB) merupakan dasar dari ketiga hipotesis yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak seperti sanksi pajak, modernisasi sistem perpajakan, dan transparansi pajak. Apabila wajib pajak sudah memahami kewajibannya dalam perpajakan, sudah sadar untuk membayar pajak, diberikan kemudahan menggunakan teknologi dalam kegiatan perpajakan, mengerti sanksi yang akan diterima jika tidak membayar pajak, serta sadar uang pajak yang mereka bayarkan digunakan secara benar untuk kepentingan negara, maka wajib pajak akan patuh dalam membayar pajak. Begitupun sebaliknya, apabila wajib pajak tidak memahami kewajibannya dalam perpajakan, tidak sadar untuk membayar pajak, mengalami kesulitan dalam melakukan kegiatan perpajakan, tidak mengerti sanksi yang akan diterima jika tidak membayar pajak, serta tidak mengetahui jika pajak yang mereka bayarkan digunakan secara benar, maka wajib pajak kemungkinan besar tidak akan patuh dalam membayar pajak.

Sanksi pajak diperlukan agar masyarakat sadar bahwa kepatuhan pajak merupakan sebuah kewajiban yang apabila tidak dipenuhi akan mendapatkan konsekuensi. Sanksi pajak dapat membuat para wajib pajak untuk menaati peraturan perpajakan. Apabila wajib pajak telah mengetahui apa kewajiban yang harus dipenuhi dan mengetahui sanksi apa yang akan didapatkan ketika tidak memenuhi kewajiban tersebut, maka wajib pajak kemungkinan besar akan memiliki niat untuk memenuhi kewajiban perpajakannya.

Modernisasi sistem perpajakan dapat membuat wajib pajak untuk menaati peraturan perpajakan. Salah satu ketidakpatuhan wajib pajak disebabkan oleh proses administrasi yang sulit, tidak efektif, dan tidak efisien. Untuk mengatasi hal tersebut perlu adanya sistem administrasi yang sederhana, cepat, dan mudah dilakukan. Modernisasi dan inovasi yang dilakukan terus-menerus dan disesuaikan dengan perkembangan jaman, maka wajib pajak akan memiliki niat untuk memenuhi kewajiban perpajakannya karena merasa lebih mudah dalam melaksanakan kewajibannya.

Transparansi pajak dapat membuat wajib pajak untuk menaati peraturan perpajakan. Adanya transparansi pajak sangat penting karena transparansi tersebut dapat memberikan informasi kepada wajib pajak untuk dijadikan sebagai sebuah pertimbangan bahwa pajak yang mereka bayarkan digunakan sebagaimana mestinya oleh pemerintah serta jelas alokasikannya dan dijadikan acuan oleh wajib pajak untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya. Maka dari itu wajib pajak akan memiliki niat untuk memenuhi kewajiban perpajakannya.

2.2.2 Pajak

Menurut Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan mengatakan bahwa pajak merupakan 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. Penerimaan pajak menjadi salah satu penopang pendapatan nasional yang menyumbang sekitar 70% hingga 85% dari seluruh penerimaan negara. Karena itu pajak bisa dikatakan sebagai ujung tombak pembangunan negara. Pajak memiliki peran yang sangat vital dalam sebuah negara, tanpa adanya penerimaan pajak maka kehidupan negara tidak bisa berjalan dengan baik. Maka dari itu pajak mempunyai beberapa fungsi :

1. Fungsi Anggaran (Fungsi *Budgeter*)

Fungsi pajak merupakan sumber pendapatan negara yang memiliki tujuan untuk menyeimbangkan pengeluaran dan pendapatan negara. Pajak digunakan untuk membiayai pengeluaran negara seperti pembiayaan rutin negara yang terdiri dari belanja pegawai, belanja barang, pemeliharaan, dan lain sebagainya, serta digunakan juga untuk pembiayaan pembangunan.

2. Fungsi Mengatur (Fungsi *Regulasi*)

Pajak merupakan alat yang digunakan oleh pemerintah untuk melaksanakan atau mengatur kebijakan negara dalam pertumbuhan ekonomi. Dengan fungsi mengatur, pajak dapat digunakan juga sebagai alat untuk mencapai tujuan.

Fungsi mengatur tersebut antara lain:

- a. pajak digunakan untuk menghambat laju inflasi
- b. Pajak digunakan sebagai alat untuk meningkatkan investasi (baik dalam negeri maupun luar negeri) dengan cara diberikan bermacam-macam fasilitas keringanan pajak
- c. Pajak dapat memberikan perlindungan terhadap barang produksi dalam negeri, seperti Pajak Pertambahan Nilai (PPN), dan menetapkan bea masuk yang tinggi untuk produk dari luar negeri.

3. Fungsi Stabilitas

Dengan adanya pajak, pemerintah memiliki dana untuk menjalankan kebijakan yang berhubungan dengan menstabilkan kondisi dan keadaan ekonomi, seperti mengatasi inflasi. Hal tersebut dapat dilakukan dengan cara mengatur peredaran uang di masyarakat, pemungutan pajak yang efektif dan efisien. Sedangkan untuk mengatasi kondisi deflasi, pemerintah menurunkan pajak, sehingga jumlah uang yang beredar dapat ditambah dan deflasi dapat diatasi.

Pajak yang dibayarkan oleh wajib pajak digunakan mulai dari belanja pegawai sampai dengan berbagai proyek pembangunan seperti jalan, jembatan, sekolah, rumah sakit, biaya pendidikan, biaya kesehatan, subsidi bahan bakar minyak, serta pembangua fasilitas publik lainnya. Imbalan dari pembayaran pajak dapat dirasakan mulai saat warga negara dilahirkan sampai saat meninggal dunia, mulai rangka pemberian rasa aman bagi seluruh lapisan masyarakat hingga menikmati fasilitas atau pelayanan dari pemerintah yang semuanya dibiayai dengan uang yang berasal dari pajak.

2.2.3 Kepatuhan Wajib Pajak

Wajib pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, pemungutan pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Dewi (2015) mengatakan bahwa kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya dipengaruhi oleh sikap wajib pajak lain. Apabila sebagian besar wajib pajak melakukan pelanggaran, maka wajib pajak lain yang mengetahuinya kemungkinan akan mengikuti tindakan untuk melanggar. Demikian sebaliknya, apabila sebagian wajib pajak memenuhi kewajiban perpajakannya, maka wajib pajak lain yang mengetahui cenderung akan memilih untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya. Sedangkan menurut Gusti & I Ketut (2016) kepatuhan wajib pajak berkaitan dengan sikap wajib pajak untuk melakukan kewajiban perpajakannya, baik menyetorkan dan melaporkan pajak terhutangnya dengan tepat waktu sesuai dengan undang-undang yang berlaku.

Kepatuhan wajib pajak merupakan faktor penting dalam merealisasikan target penerimaan pajak. Semakin tinggi kesadaran dan kepatuhan wajib pajak, maka penerimaan pajak akan semakin meningkat. Demikian pula sebaliknya, jika wajib pajak tidak memiliki kesadaran untuk memenuhi kepatuhan pajak, maka penerimaan pajak akan menurun. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 74/PMK.03/2012 menyatakan bahwa wajib pajak dapat dikatakan patuh apabila:

1. Tepat waktu dalam menyampaikan surat pemberitahuan

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 3(tiga) tahun berturut-turut
4. Tidak pernah dipidana karena melakukan tindak pidana dibidang perpajakan berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap dalam jangka waktu 5 tahun terakhir.

Setiap orang atau warga negara yang sudah memenuhi syarat subjektif dan syarat objektif memiliki kewajiban untuk membayar pajak. Membayar pajak bukan hanya sekedar kewajiban yang harus dipenuhi oleh setiap warga negara yang telah memenuhi syarat subjektif dan objektif, tetapi juga merupakan sebuah hak yang dimiliki setiap warga negara untuk ikut serta berperan dan berpartisipasi terhadap pembiayaan negara dan pembangunan nasional.

2.2.4 Sanksi Pajak

Sistem perpajakan di Indonesia adalah *Self assesment system*. *Self assesment system* merupakan suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang dan kepercayaan penuh kepada wajib pajak untuk mendaftar, menghitung, menyeter, dan melaporkan kewajiban perpajakannya. Agar wewenang yang diberikan tersebut berjalan sebagaimana mestinya, maka setiap wajib pajak memerlukan pengetahuan pajak baik dari segi peraturan pajak dan administrasinya. Selain itu, agar pelaksanaannya tertib dan sesuai target maka

pemerintah telah menyiapkan rambu-rambu yang telah diatur dalam UU Perpajakan. Pajak mengandung unsur pemaksaan, yang dapat diartikan jika kewajiban perpajakan tersebut tidak dipenuhi dan dilaksanakan, maka wajib pajak harus menanggung konsekuensi hukum akibat pelanggaran tersebut. Konsekuensi tersebut adalah berupa pengenaan sanksi-sanksi perpajakan yang telah diatur dalam undang-undang.

Sanksi adalah suatu tindakan hukuman kepada orang yang melanggar suatu peraturan. Peraturan atau undang-undang merupakan rambu-rambu bagi seorang untuk melakukan sesuatu mengenai apa yang harus dilakukan dan apa yang seharusnya tidak dilakukan. Sanksi merupakan suatu konsekuensi atas pelanggaran yang telah dilakukan. Adanya sanksi yang berkaitan dengan pajak dapat dijadikan sebagai suatu bentuk jaminan bahwa peraturan perpajakan yang akan dipatuhi. Sanksi perpajakan diberlakukan untuk menciptakan kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya.

Sanksi pajak juga menjadi alat pencegah agar wajib pajak tidak melanggar peraturan. Maka dari itu, sanksi pajak diperlukan agar masyarakat sadar bahwa kepatuhan pajak merupakan sebuah kewajiban yang apabila tidak dipenuhi akan mendapatkan konsekuensi. Semakin tegas sanksi pajak yang akan dikenakan kepada wajib pajak yang tidak memenuhinya dalam perpajakan dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Apabila sanksi pajak tidak ditindak secara tegas, maka wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya akan menurun.

2.2.5 Modernisasi Sistem Administrasi Perpajakan

Modernisasi merupakan suatu bentuk inovasi dan pembaharuan yang bertujuan untuk memudahkan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Sistem administrasi pajak merupakan kunci keberhasilan dalam suatu kebijakan pajak yang telah ditetapkan oleh pemerintah. Untuk mendukung keberhasilan tersebut, reformasi administrasi perpajakan harus dilakukan secara berkesinambungan sehingga fungsi pelayanan pajak dapat diberikan secara maksimal kepada wajib pajak. Direktorat Jendral Pajak telah dan akan terus melakukan reformasi perpajakan yang selaras dengan dinamika perekonomian dan agar dapat mewujudkan sistem perpajakan yang adil, kompetitif, dan memberikan kepastian hukum.

Salah satu modernisasi sistem administrasi perpajakan dikembangkan dengan penggunaan teknologi informasi dan komunikasi. Hal tersebut penting untuk dilakukan agar wajib pajak merasakan kemudahan dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Seiring dengan perkembangan teknologi maka sistem perpajakan Indonesia juga berkembang dari *Official Assesment System* hingga saat ini menjadi *Self Assesment System*. *Self Assesment System* memberikan kepercayaan penuh kepada wajib pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya.

Salah satu ketidakpatuhan wajib pajak disebabkan oleh proses administrasi yang sulit, tidak efektif, dan tidak efisien. Untuk mengatasi hal tersebut perlu adanya sistem administrasi yang sederhana, cepat, dan mudah dilakukan. Secanggih apapun sistem yang ada jika sangat sulit untuk diterapkan, maka orang

cenderung enggan menggunakannya. Sebagai contoh dari modernisasi sistem perpajakan yang telah dilakukan Direktorat Jenderal Pajak dengan berbasis teknologi diantaranya adalah penerapan e-registration, e-filling, dan e-billing. Adanya reformasi tersebut diyakini bahwa akan menjadikan sistem perpajakan di Indonesia menjadi lebih efisien serta dapat meningkatkan kepatuhan wajib.

2.2.6 Transparansi Pajak

Transparansi merupakan sesuatu hal dimana didalamnya tidak ada maksud tersembunyi, disertai ketersediaan informasi yang lengkap yang diperlukan untuk kolaborasi, kerjasama, dan pengambilan keputusan kolektif. Transparansi juga dapat diartikan sebagai sebuah kondisi dimana aturan dan alasan dibalik langkah-langkah pengaturannya bersifat bebas, jelas dan terbuka. Pemerintah selaku pembuat dan pengawas kebijakan perpajakan harus selalu berupaya semaksimal mungkin agar seluruh kebijakan yang telah ditetapkan selalu dapat dikomunikasikan dengan baik kepada rakyat. Pemerintah harus memberikan informasi yang dibutuhkan oleh masyarakat dengan harapan bahwa masyarakat dapat ikut serta dan berpartisipasi dalam pembangunan negara.

Dewi (2015) mengatakan bahwa transparansi pajak adalah keterbukaan pemerintah dalam membuat kebijakan-kebijakan serta pelaksanaannya agar dapat diawasi oleh masyarakat dan Dewan Perwakilan Rakyat sebagai saluran dari berbagai aspirasi masyarakat. Adanya transparansi pajak sangat penting karena transparansi tersebut dapat memberikan informasi kepada wajib pajak untuk dijadikan sebagai sebuah pertimbangan bahwa pajak yang mereka bayarkan digunakan sebagaimana mestinya oleh pemerintah serta jelas alokasinya dan

dijadikan acuan oleh wajib pajak untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya dengan kata lain dapat meningkatkan kepatuhan pajak.

Pemerintah selalu berupaya untuk mesosialisasikan atau menginformasikan apa yang dibutuhkan masyarakat dengan tujuan agar masyarakat dapat berperan aktif dalam pembangunan, dan menjadi fungsi pengawas dari kinerja pemerintah. Pada APBN, pelaporan besarnya penerimaan dari sektor pajak dilaporkan pada sisi penerimaan APBN, sedangkan belanja pajak tidak dilaporkan secara khusus pada sisi belanja APBN (Dewi : 2015). Hal tersebut berbeda dengan transparansi yang ada di Amerika dan negara-negara bagiannya, mereka selalu melaporkan penerimaan pajak dan mengalokasikannya secara lebih khusus dan jelas, dan mereka juga memiliki kategori program belanja pajak yang telah ditentukan seperti untuk perbaikan transportasi, pendidikan dan kesejahteraan hidup termasuk kesehatan dan tempat tinggal. Dari hal itulah fungsi pajak sebagai pengontrol dapat dijalankan. Dari apa yang dilakukan pemerintah Amerika tersebut memberikan sebuah anggapan bahwa pajak yang mereka bayarkan digunakan secara benar, pengalokasiannya jelas dan transparan. Hal tersebut dapat meningkatkan kepatuhan pajak.

Transparansi sangat erat kaitannya dengan kepercayaan serta dapat menciptakan rasa kepercayaan antara wajib pajak dan pemerintah. Maraknya kasus-kasus penggelapan pajak merupakan salah satu faktor yang dapat menimbulkan dampak menurunnya keyakinan wajib pajak terhadap pemerintah khususnya petugas pajak. Masyarakat merasa bahwa pajak yang mereka bayarkan tidak dipergunakan sebagaimana mestinya, melainkan sebagian pajak yang

mereka bayarkan digunakan hanya untuk kepentingan pribadi. Hal tersebut secara tidak langsung sangat berdampak terhadap kepatuhan wajib pajak.

2.3 Hubungan Antar Variabel

2.3.1 Pengaruh Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Pajak

Sanksi adalah suatu tindakan hukuman kepada orang yang melanggar suatu peraturan. Peraturan atau undang-undang merupakan rambu-rambu bagi seorang untuk melakukan sesuatu mengenai apa yang harus dilakukan dan apa yang seharusnya tidak dilakukan. Sanksi pajak diperlukan agar masyarakat sadar bahwa kepatuhan pajak merupakan sebuah kewajiban yang apabila tidak dipenuhi akan mendapatkan kosekuensi. Jika dikaitkan dengan *Theory of Planned Behavior*, sanksi pajak dapat membuat para wajib pajak untuk menaati peraturan perpajakan. Apabila wajib pajak telah mengetahui apa kewajiban yang harus dipenuhi dan mengetahui sanksi apa yang akan didapatkan ketika tidak memenuhi kewajiban tersebut, maka wajib pajak akan memiliki niat untuk memenuhi kewajiban perpajakannya.

Wajib pajak akan berpikir terlebih dahulu untuk tidak patuh apabila sanksi yang diberikan cukup tegas, tetapi jika sanksi yang diberikan tergolong ringan maka wajib pajak akan cenderung tidak patuh dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Seharusnya sanksi pajak berpengaruh terhadap kepatuhan pajak. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Ristra & Lyna (2017), Arifah dkk (2017), dan Nuridayu dkk (2017) bahwa ketegasan sanksi pajak memberikan pengaruh positif terhadap kepatuhan pajak. Semakin tinggi ketegasan

sanksi pajak, maka kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajibannya akan meningkat.

2.3.2 Pengaruh Modernisasi Sistem Administrasi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Modernisasi merupakan suatu bentuk inovasi dan pembaharuan yang bertujuan untuk memudahkan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Sistem administrasi pajak merupakan kunci keberhasilan dalam suatu kebijakan pajak yang telah ditetapkan oleh pemerintah. Salah satu modernisasi sistem perpajakan dikembangkan dengan penggunaan teknologi informasi dan komunikasi. Hal tersebut penting untuk dilakukan agar wajib pajak merasakan kemudahan dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Sebagai contoh dari modernisasi sistem perpajakan yang telah dilakukan Direktorat Jenderal Pajak dengan berbasis teknologi diantaranya adalah penerapan e-registration, e-filing, dan e-billing. Adanya reformasi tersebut diyakini bahwa akan menjadikan sistem perpajakan di Indonesia menjadi lebih efisien serta dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

Jika dikaitkan dengan *Theory of Planned Behavior*, modernisasi sistem perpajakan dapat membuat wajib pajak untuk menaati peraturan perpajakan. Salah satu ketidakpatuhan wajib pajak disebabkan oleh proses administrasi yang sulit, tidak efektif, dan tidak efisien. Untuk mengatasi hal tersebut perlu adanya sistem administrasi yang sederhana, cepat, dan mudah dilakukan. Seharusnya modernisasi sistem perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak, karena dengan adanya modernisasi dan inovasi yang dilakukan terus-menerus dan

disesuaikan dengan perkembangan jaman, maka wajib pajak akan merasa lebih mudah dalam melaksanakan kewajibannya. Hal tersebut didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Ristra & Lyna (2017), Widya (2015) dan Harrison & Nahashon (2015) bahwa modernisasi sistem administrasi perpajakan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.

2.3.3 Pengaruh Transparansi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

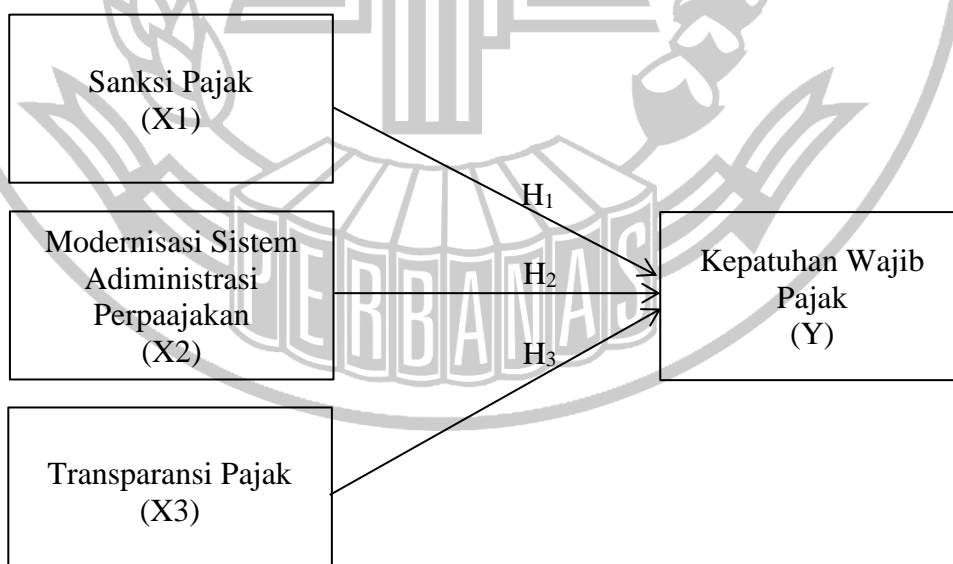
Transparansi merupakan sesuatu hal dimana didalamnya tidak ada maksud tersembunyi, disertai ketersediaan informasi yang lengkap yang diperlukan untuk kolaborasi, kerjasama, dan pengambilan keputusan kolektif. Pemerintah harus memberikan informasi yang dibutuhkan oleh masyarakat dengan harapan bahwa masyarakat dapat ikut serta dan berpartisipasi dalam pembangunan negara. Transparansi pajak dapat juga dikatakan sebagai keterbukaan pemerintah dalam membuat kebijakan-kebijakan serta pelaksanaannya agar dapat diawasi oleh masyarakat dan Dewan Perwakilan Rakyat (DPR). Transparansi sangat erat kaitannya dengan kepercayaan serta dapat menciptakan rasa kepercayaan antara wajib pajak dan pemerintah.

Menurut Dewi (2015) transparansi dapat dilakukan dengan cara melaporkan belanja pajak. Pada kenyataannya, di dalam APBN pelaporan besarnya penerimaan dari sektor pajak dilaporkan pada sisi penerimaan APBN, sedangkan belanja pajak tidak dilaporkan secara khusus pada sisi belanja APBN. Maraknya kasus-kasus penggelapan pajak juga merupakan salah satu faktor yang dapat menimbulkan dampak menurunnya keyakinan wajib pajak terhadap pemerintah khususnya petugas pajak. Masyarakat merasa bahwa pajak yang

mereka bayarkan tidak dipergunakan sebagaimana mestinya, melainkan sebagian pajak yang mereka bayarkan digunakan hanya untuk kepentingan pribadi. Hal tersebut secara tidak langsung sangat berdampak terhadap kepatuhan wajib pajak.

Jika dikaitkan dengan *Theory of Planned Behavior*, transparansi pajak dapat membuat wajib pajak untuk menaati peraturan perpajakan. Adanya transparansi pajak sangat penting karena transparansi tersebut dapat memberikan informasi kepada wajib pajak untuk dijadikan sebagai pertimbangan bahwa pajak yang mereka bayarkan digunakan sebagaimana mestinya oleh pemerintah serta jelas alokasinya dan dijadikan acuan oleh wajib pajak untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya. Hal tersebut didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Dewi (2015) bahwa transparansi belanja pajak dapat membuat motivasi wajib pajak untuk patuh dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya.

2.4 Kerangka Pemikiran



Gambar 2.2
Kerangka Pemikiran

2.5 Hipotesis Penelitian

H1 : Sanksi pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi

H2 : Modernisasi sistem administrasi perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi

H3 : Transparansi pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi

