

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini akan menjelaskan tinjauan pustaka dari beberapa teori dan konsep yang akan digunakan dalam penelitian ini, membahas beberapa tinjauan dari penelitian sebelumnya, serta peran dari masing-masing variabel yang digunakan. Sebagaimana mestinya, penelitian ini merancang kerangka penelitian dan merumuskannya dalam bentuk hipotesis.

2.1. Telaah Teori

2.1.1. *Theory of Planned Behavior* (Teori Perilaku Terencana)

Teori sikap dan perilaku (*Theory of Attitudes and Behavior*) yang dikembangkan oleh Triandis (1980) ini mengatakan bahwa perilaku seseorang dapat dipengaruhi oleh sikap seseorang berdasarkan keyakinan atas konsekuensi yang di dapatkan dalam melakukan suatu tindakan. Jika dikaitkan pada penelitian ini, sikap akan mempengaruhi Wajib Pajak dalam mengambil sebuah keputusan atas tindakan yang dilakukan.

Menurut (Rahmawati, 2020), *Theory of Planned Behavior* merupakan teori yang menjelaskan bahwa faktor utama perilaku seseorang dilandasi dengan adanya niat dari setiap individu dalam melakukan suatu perilaku tertentu. Niat tersebut dapat dipengaruhi oleh beberapa faktor, yaitu:

1. *Behavioral belief* merupakan keyakinan individu atas konsekuensi yang diterima dalam melakukan suatu perilaku. Menurut Ajzen (1985) dalam penelitiannya mengatakan bahwa perilaku tertentu tentang kemungkinan

hasil dan evaluasi dari perilaku tersebut. Keyakinan yang mendasari seseorang bersikap positif atau negatif atas perilaku.

2. *Normatif belief* merupakan keyakinan individu atas perilaku yang dipengaruhi oleh harapan normatif individu lain, sehingga memicu timbulnya keinginan individu tersebut dalam melakukan suatu perilaku. Norma subjektif juga dapat diasumsikan seperti keyakinan seseorang tentang pikiran orang-orang harus atau tidak harus melakukan suatu perilaku.
3. *Perceived Behavioral Control belief* merupakan keyakinan individu atas adanya beberapa hal yang mendukung atau menghambat pencapaian suatu perilakunya. Menurut Beck dan Ajzen (1991) dalam penelitiannya mengatakan bahwa semakin kuat persepsi kendali perilaku dan *control believe power*, maka seseorang cenderung mengarah ke niat yang tinggi untuk melakukan perilaku.

Model *Theory of Planned Behavior* yang digunakan dalam penelitian ini untuk memberikan penjelasan bahwa perilaku kepatuhan wajib pajak sangat dipengaruhi oleh *Behavioral belief*, *Normatif belief*, *Control belief* yang dipersepsikan. Dalam hal ini, *normatif belief* dan *perceived behavioral control*, dimana persepsi untuk mengontrol tingkah laku dipengaruhi oleh faktor eksternal ditunjukkan dengan kualitas pemerintahan dan sistem struktur pajak yang berlaku. Seperti pemahaman mengenai perpajakan, sanksi pajak, pemeriksaan pajak, kualitas pelayanan fiskus, serta kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan.

2.1.2. Penjelasan Variabel

2.1.2.1. Definisi pajak

Pajak

Prof.Dr.Rochmat Soemitro,S.H. (1990:5) dalam Suhartono dan Ilyas (2010:2) menyatakan: “Pajak adalah iuran kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) tanpa menerima jasa timbal balik (counter performance), yang dapat langsung diangkat dan digunakan. untuk membayar biaya umum.

Menurut undang-undang no. 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas UU No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP), Pasal 1 angka 1 mendefinisikan pajak, yaitu: pajak adalah iuran wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa menurut undang-undang dengan tidak ada imbalan secara langsung dan digunakan untuk kebutuhan negara untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Pajak Daerah

Pajak daerah, yang selanjutnya disebut pajak, adalah kontribusi wajib kepada Daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat (Undang-undang No. 28 Tahun 2009).

Pajak Restoran

Pajak Restoran adalah pajak atas pelayanan yang disediakan oleh Restoran. Restoran adalah fasilitas penyedia makanan dan/atau minuman dengan dipungut

bayaran yang mencakup juga rumah makan, kafetaria, kantin, warung, bar, dan sejenisnya termasuk jasa boga dan *catering* (Peraturan Daerah Kota Pekanbaru Nomor 6 Tahun 2011).

Objek pajak Restoran adalah pelayanan yang disediakan restoran dengan pembayaran. Sedangkan subjek pajak restoran adalah orang pribadi atau badan yang melakukan pembayaran kepada restoran. Wajib pajak restoran adalah orang pribadi atau badan sebagai pemilik atau pengusaha Restoran dan masa pajak restoran adalah jangka waktu yang lamanya 1 (satu) bulan kalender.

Dasar pengenaan pajak restoran adalah jumlah pembayaran yang diterima atau yang seharusnya diterima restoran. Tarif pajak restoran dikenakan 10% dari dasar pengenaan pajak. Pajak restoran dapat digolongkan sebagai pajak tidak langsung karena pengenaan pajaknya dibebankan pada konsumen. Dalam hal ini, pemilik atau pengusaha restoran merupakan pihak yang melakukan pemungutan pajak serta menyetorkan hasil pemungutan pajak tersebut kepada instansi yang berwenang. Oleh sebab itu wajib pajak restoran adalah orang pribadi atau badan sebagai pemilik atau pengusaha restoran.

Wajib Pajak

Wajib pajak adalah orang pribadi atau badan (subjek pajak) yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan ditentukan untuk melakukan kewajiban perpajakan, termasuk pemungut pajak atau pemotong pajak tertentu. Wajib pajak harus mendaftarkan diri kepada Kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan wajib pajak dan kepadanya diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).

2.1.2.2. Kepatuhan Wajib Pajak

Menurut kamus besar bahasa Indonesia, kepatuhan merupakan suatu perasaan dan tindakan untuk mematuhi dan menjalankan suatu peraturan yang ada. Kepatuhan adalah motivasi seseorang, atau organisasi untuk berbuat atau tidak berbuat sesuatu sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan. Pajak menurut Pasal 1 Undang-Undang No. 28 tahun 2007 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan adalah kontribusi yang bersifat wajib pada negara yang terutang oleh warga negara baik pribadi atau badan selaku wajib pajak yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dan tidak mendapat timbal balik secara langsung.

Menurut Sulistyowati (2012), kepatuhan wajib pajak dapat didefinisikan sebagai suatu kepatuhan dimana masyarakat sebagai wajib pajak berada dalam keadaan tahu, mengerti, bertanggung jawab dan tidak merasa dipaksa dalam melaksanakan kewajiban membayar pajak. Kepatuhan secara kontekstual perpajakan dapat didefinisikan sebagai suatu bentuk kedisiplinan wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya dibidang perpajakan berdasarkan undang-undang yang berlaku. Menurut (Andrianus & Ghofar, 2016), kepatuhan perpajakan dapat diartikan sebagai suatu keadaan dimana wajib pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya. Menurut Nasucha dalam (Lianty et al., 2017), kepatuhan wajib pajak dapat diidentifikasi dan diukur berdasarkan kepatuhan wajib pajak dalam mendaftarkan diri menjadi wajib pajak, kepatuhan dalam menyetorkan kembali Surat Pemberitahuan Pajak Daerah (SPTPD), kepatuhan dalam perhitungan dan pembayaran pajak terutang dan dalam pembayaran tunggakan.

Wajib pajak dapat dikategorikan sebagai wajib pajak patuh apabila telah memenuhi persyaratan sesuai dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 192/PMK.03/2007. Kepatuhan wajib pajak dalam penelitian ini akan diukur dengan menggunakan indikator untuk kepatuhan wajib pajak terdiri dari:

1. Benar dalam perhitungan pajak terutang
2. Benar dalam pengisian formulir SPTPD
3. Membayar pajak tepat waktu
4. Tidak mendapat surat teguran

Presepsi wajib pajak tentang kepatuhan wajib pajak dapat dikaitkan dengan *normative beliefs* dalam *Theory of Planned Behavior* merupakan fungsi yang dipresepsikan bahwa keyakinan seseorang atau individu atas perilaku yang dipengaruhi oleh harapan normatif individu lain, sehingga memicu timbulnya keinginan individu tersebut dalam melakukan suatu perilaku.

2.1.2.3. Pemahaman Perpajakan

Pemahaman wajib pajak terhadap peraturan perpajakan merupakan cara wajib pajak memahami peraturan yang ada. Memberikan pemahaman tentang perpajakan wajib pajak yang dilakukan dengan tujuan agar pajak semakin sadar akan pentingnya pajak dan memahami peraturan tersebut dan dapat diterima, sehingga pajak akan lebih patuh terhadap kewajiban perpajakannya. Wajib pajak yang memahami peraturan perundang-undangan pada umumnya akan melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya sesuai dengan yang diatur dalam peraturan tersebut. Menurut (Ni Made Putri Delita Sari, 2021), menyatakan bahwa pengelolaan pajak restoran telah diatur dengan peraturan yang berlaku, namun belum efektif karena

kendala faktor hukum yang tidak menjelaskan secara rinci tentang tata cara perhitungan pajak restoran serta kurangnya sosialisasi kepada wajib pajak restoran. Menurut penelitian (Ningsih & Hidayatulloh, 2021), menyatakan bahwa pengetahuan dan pemahaman wajib pajak atas peraturan berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak dalam melaporkan kewajiban perpajakannya.

Presepsi wajib pajak tentang pemahaman perpajakan dapat dikaitkan dengan *perceived behavioral controls beliefs* dalam *Theory of Planned Behavior* yang mana merupakan persepsi individu mengenai kemampuan dan kesempatan yang dimilikinya untuk melakukan tingkah laku tertentu serta persepsi individu yang lebih menekankan atau mempertimbangkan beberapa hambatan realistis yang ada dalam menampilkan tingkah laku. Hal ini dapat dikaitkan bahwa semakin baik pemahaman perpajakan terhadap wajib pajak maka akan semakin patuh wajib pajak terhadap peraturan perpajakan.

2.1.2.4. Sanksi Perpajakan

Sanksi perpajakan muncul guna meminimalisir adanya bentuk pelanggaran terhadap peraturan perundang-undangan perpajakan, sehingga secara tidak langsung memicu wajib pajak agar dapat mematuhi segala bentuk peraturan yang didasarkan dengan hukum yang berlaku. Sedangkan menurut (Dewi & Merkusiwati, 2018), sanksi perpajakan merupakan jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (norma perpajakan) akan dituruti/ditaati/dipatuhi, atau bisa dengan kata lain sanksi perpajakan merupakan alat pencegah (*preventif*) agar wajib pajak tidak melanggar norma perpajakan. Dengan ini sanksi perpajakan dapat berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak

karena dengan adanya sanksi yang tegas maka wajib pajak akan patuh dalam pembayaran pajak dan tidak melakukan pelanggaran peraturan yang ada.

Berdasarkan ketentuan Direktorat Jenderal Pajak yang diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan, wajib pajak dapat memperpanjang jangka waktu penyampaian surat pemberitahuan tahunan pajak penghasilan sebagaimana dimaksud pada ayat 3 dan untuk paling lama 2 bulan dengan cara menyampaikan pemberitahuan secara tertulis atau dengan cara lain. Sanksi pajak dapat diukur dengan 4 indikator, yaitu:

1. Sanksi pajak telah diterapkan dengan baik oleh petugas terhadap pelanggar pajak
2. Sanksi pidana dan sanksi administrasi yang dikenakan bagi pelanggar aturan pajak memberatkan
3. Sanksi pajak harus dikenakan pada pelanggarnya tanpa toleransi
4. Penenaan sanksi cukup berat merupakan salah satu sarana untuk mendidik wajib pajak

Presepsi wajib pajak tentang sanksi perpajakan dapat dikaitkan dengan *perceived behavioral controls beliefs* dalam *Theory of Planned Behavior* karena sanksi perpajakan dapat digunakan sebagai sanksi memotivasi wajib pajak patuh terhadap peraturan perpajakan dan untuk mematuhi kepatuhan wajib pajak. Sanksi merupakan hukuman yang negatif yang diberikan untuk orang, apabila orang tersebut tidak mematuhi aturan yang ditetapkan, sanksi dapat berupa bunga maupun denda. Denda merupakan hukuman yang melakukan pembayaran uang karena telah tidak patuh pada peraturan-peraturan yang mengatur tentang sanksi perpajakan. Hal

ini dapat dikaitkan apabila semakin ketat sanksi perpajakan maka wajib pajak akan semakin patuh terhadap peraturan yang berlaku.

2.1.2.5. Pemeriksaan Pajak

Pemeriksaan pajak adalah serangkaian kegiatan untuk mencari, mengumpulkan, mengolah data dan/atau keterangan lainnya untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Definisi lain dari pemeriksaan pajak adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan oleh kantor pajak terhadap wajib pajak untuk mencari dan mengumpulkan data atau keterangan lainnya guna penetapan besarnya pajak terhutang dan/atau tujuan lain dalam rangka pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Menurut (Wahda et al., 2018), Pemeriksaan pajak adalah serangkaian kegiatan untuk mencari, mengumpulkan, mengolah data dan/ keterangan lainnya untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pemeriksaan pajak dapat mempengaruhi kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak karena faktor ini adalah salah satu faktor yang dapat mengurangi penggelapan pajak dan meningkatkan Wajib Pajak dalam kepatuhan Wajib Pajak. Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:245), Pemeriksaan Pajak terkait pengawasan pelaksanaan *self assessment system* yang dilakukan oleh wajib pajak, yang mana harus berpegang teguh pada undang-undang perpajakan. Suandy (2014) menguraikan tujuan pemeriksaan pajak adalah untuk:

1. Menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan wajib pajak dan tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pemeriksaan pajak dapat dilakukan apabila:
 - a. Surat Pemberitahuan (SPTPD) menunjukkan kelebihan pembayaran pajak, termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak.
 - b. Surat Pemberitahuan (SPTPD) Pajak Penghasilan (PPh) menunjukkan rugi.
 - c. Surat Pemberitahuan (SPTPD) tidak disampaikan atau disampaikan tidak pada waktu yang telah ditetapkan.
 - d. Surat Pemberitahuan (SPTPD) yang memenuhi kriteria seleksi yang ditentukan oleh Dirjen Pajak.
 - e. Ada indikasi kewajiban perpajakan selain kewajiban surat pemberitahuan tidak terpenuhi.
2. Tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pemeriksaan meliputi pemeriksaan yang dilakukan dalam rangka:
 1. Pemberian Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) secara jabatan.
 2. Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).
 3. Pengukuhan atau pencabutan Pengusaha Kena Pajak (PKP).
 4. Wajib pajak mengajukan keberatan dan/atau banding.
 5. Pengumpulan bahan guna penyusunan norma perhitungan penghasilan neto.
 6. Pencocokan data dan/atau alat keterangan.

7. Penentuan wajib pajak berlokasi di daerah terpencil.
8. Penentuan satu atau lebih tempat terutang Pajak Pertambahan Nilai (PPN).
9. Pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan untuk tujuan lain selain angka 1 (satu) sampai dengan angka 8 (delapan).

Presepsi wajib pajak tentang pemeriksaan pajak dapat dikaitkan dengan *perceived behavioral controls beliefs* dalam *Theory of Planned Behavior* karena pemeriksaan pajak ini mendukung agar wajib pajak patuh dalam melaporkan, menghitung, dan menyetor kewajibannya. Dengan adanya pemeriksaan pajak dalam penelitian ini dapat mendorong agar wajib pajak lebih patuh dan taat dalam melakukan perhitungan dan tidak ada kecurangan. Hal ini dapat dikaitkan apabila semakin ketat pemeriksaan pajak yang dilakukan oleh petugas pajak maka akan semakin rendah pula terjadinya kecurangan pajak/penggelapan pajak.

2.1.2.6. Kesadaran Wajib Pajak

Kesadaran adalah keadaan mengetahui atau mengerti, sedangkan perpajakan adalah perihal pajak. Sehingga kesadaran perpajakan merupakan keadaan dimana wajib pajak sadar terhadap peranan perpajakan bagi kegiatan pembangunan. Melakukan pelaporan perpajakan juga merupakan salah satu niat wajib pajak yang memiliki kesadaran untuk menjalankan kewajiban perpajakan.

Kesadaran wajib pajak juga dapat dikatakan bentuk sikap Wajib Pajak melalui opini seseorang berdasarkan atas penilaiannya yang didorong dengan adanya bentuk kepercayaan, pengetahuan, serta analisis yang dimiliki sehingga dapat sesuai dengan sistem dan aturan perpajakan yang berlaku (Agustin & Putra, 2019). Sedangkan menurut (Dewi & Merkusiwati, 2018), kesadaran wajib pajak

yaitu rasa tanggung jawab yang dimiliki wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya. Selain itu menurut (Andrianus & Ghofar, 2016), kesadaran wajib pajak akan timbul berdasarkan bentuk pengetahuan yang cukup dan realistis pada diri wajib pajak itu sendiri. Adanya pengetahuan yang cukup memicu sikap perilaku seseorang dalam melakukan suatu tindakan berdasarkan konsekuensi yang akan diterima. Dengan begitu, adanya bentuk kesadaran wajib pajak dapat menumbuhkan tingkat kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

Kesadaran wajib pajak dapat diukur melalui beberapa indikator, yaitu:

1. Menyadari pajak iuran rakyat untuk dana pengeluaran umum
2. Menyadari pajak iuran rakyat untuk dana pengeluaran umum pelaksanaan fungsi pemerintah
3. Menyadari pajak sumber penerimaan negara yang besar
4. Menyadari pajak kewajiban sebagai warga negara

Presepsi wajib pajak tentang kesadaran wajib pajak dapat dikaitkan dengan *normative beliefs* dalam *Theory of Planned Behavior* merupakan keyakinan yang berhubungan dengan harapan dan keinginan dari referen atau rujukan yang dianggap penting baginya mengenai sebuah perilaku yang mempengaruhi seorang individu untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku tersebut. Maka, norma subjektif ini sangat berkaitan erat dengan pengaruh lingkungan sosial individu terhadap perilaku seseorang. Hal ini dapat dikaitkan apabila kesadaran sebagian wajib pajak tinggi akan membuat wajib pajak yang lainnya juga memiliki keyakinan untuk membayar pajak.

2.1.2.7. Kualitas Pelayanan Fiskus

Pelayanan pada sektor perpajakan dapat diartikan sebagai pelayanan yang diberikan kepada wajib pajak oleh Direktorat Jenderal Pajak untuk membantu Wajib Pajak memenuhi kewajiban perpajakannya. Menurut (Ni Made Putri Delita Sari, 2021) dalam penelitiannya, Direktorat Jenderal Pajak perlu meningkatkan pelayanan pajak yang baik sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, agar menunjang kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya, dan tercapainya tujuan pemerintah untuk melaksanakan pembangunan dan roda pemerintah berjalan dengan baik.

Menurut (Ida Bagus Meindra Jaya, 2016), kualitas pelayanan merupakan anggapan dalam diri wajib pajak terhadap jasa otoritas pajak dalam memenuhi kewajiban pajak. Kualitas sumber daya manusia menentukan pelayanan pajak, peraturan pajak yang adil dan berlakunya sistem perpajakan yang sederhana. Kualitas pelayanan pajak dalam PBB P-2 tergantung pada pemerintah daerah, karena dalam melakukan pemenuhan kewajibannya, wajib pajak PBB P-2 dilayani oleh pemerintah daerah.

Sesuai edaran Direktorat Jenderal Pajak No. SE-84/PJ/2011 tentang pelayanan prima ditegaskan beberapa ketentuan dalam rangka meningkatkan kualitas pelayanan yang diberikan petugas pajak kepada wajib pajak yaitu sebagai berikut, yaitu:

1. Waktu pelayanan adalah pukul 08.00 sampai dengan 16.00 waktu setempat
2. Pegawai yang berhubungan langsung dengan wajib pajak harus menjaga sopan santun dan perilaku, ramah, tanggap, hormat, dan rendah hati terhadap

tamu, petugas selalu berpakaian rapi dan bersepatu, memberikan 3S (Senyum, Sapa, Salam), mengenakan kartu identitas pegawai, mendengarkan dengan baik apa yang diutarakan oleh wajib pajak, tidak melakukan aktivitas lain seperti menjawab panggilan telepon/makan/minum/mendengarkan musik apabila masih terdapat layanan yang perlu dilakukan konfirmasi sehingga wajib pajak tidak menunggu terlalu lama, petugas dapat meminta nomor telepon wajib pajak untuk dihubungi kembali.

3. Dalam merespon permasalahan dan memberikan informasi kepada wajib pajak, seharusnya: Petugas memberikan informasi/penjelasan secara lengkap dan jelas sehingga wajib pajak dapat mengerti dengan baik, untuk lebih meyakinkan wajib pajak, petugas dapat menggunakan brosur/buku petunjuk teknis pelayanan, apabila petugas belum yakin terhadap permasalahan yang ditanganinya, segera diinformasikan ke petugas lain, supervisor atau atasan yang bersangkutan dan memberitahukan permasalahan yang disampaikan wajib pajak agar wajib pajak tidak ditanyai berkali-kali, setiap tamu yang datang, harus ada petugas keamanan yang menyambut, menanyakan keperluan dan mempersilahkan tamu dengan sopan untuk mengambil nomor antrian. Akan lebih baik bila petugas dapat menjelaskan berapa lama wajib pajak harus menunggu.
4. Bila petugas terpaksa tidak dapat menerima laporan atau surat yang disampaikan oleh wajib pajak misalnya karena kurang lengkap, maka petugas harus menjelaskannya secara jelas dan ramah sampai wajib pajak memahami dengan baik.

Indikator kualitas pelayanan fiskus diukur dengan 5 dimensi, yaitu:

1. *Tangible*, atau bukti fisik
2. *Realiability*, keandalan
3. *Responsiveness*, ketanggapan
4. *Assurance*, jaminan
5. *Empathy*, memberikan perhatian yang tulus dan bersifat individual atau pribadi

Presepsi wajib pajak tentang kualitas pelayanan fiskus dapat dikaitkan dengan *normative beliefs* dalam *Theory of Planned Behavior* merupakan fungsi yang dipersepsikan seseorang baik itu satu orang ataupun lebih menyetujui sikap tertentu dengan mendorong seseorang untuk individu menjadi patuh terhadap mereka. Hal ini dapat dikaitkan apabila kualitas pelayanan fiskus baik akan membuat wajib pajak memiliki keyakinan sebagai ingin membayar pajak. Layanan yang diberikan dapat meyakinkan sikap wajib pajak untuk memilih proses membayar pajak. Menerima pelayanan fiskus yang baik dapat membantu kesulitan dalam proses perpajakan baik itu terkait dengan kegiatan membayar pajak yaitu menyetor, menghitung serta melaporkan pajaknya sendiri kepada pihak fiskus. Pelayanan fiskus yang baik menyebabkan wajib pajak mempunyai persepsi yang baik terhadap proses perpajakan dan dapat menyebabkan kepatuhan yang dimiliki wajib pajak akan meningkat. Pelayanan yang diberikan oleh fiskus kepada wajib pajak dengan baik, sehingga menjadikan dorongan kepada wajib pajak yang akan membayar pajaknya di kantor pemungutan pajak merasa nyaman dan mampu meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan menambah pendapat dari pajak tersebut.

2.2. Penelitian Terdahulu

Penelitian ini tentu tidak dapat lepas dari penelitian sebelumnya dikarenakan sudah diteliti oleh peneliti lain sehingga objek yang diteliti memiliki perbedaan dan persamaan dalam penelitian yang telah dilakukan. Pada dasarnya dalam menyusun sebuah penelitian baru perlu beberapa referensi yang digunakan dengan tujuan memberikan dukungan atas penelitian baru yang disusun, salah satu referensi utama yang digunakan adalah beberapa artikel penelitian terdahulu yang sudah dilakukan sebelumnya. Menurut penelitian (Ningsih & Hidayatulloh, 2021), pemahaman perpajakan, sanksi pajak memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak restoran, sedangkan omset, pemeriksaan, relasi sosial, dan persaingan usaha tidak memiliki pengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak restoran. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh (Manafe et al., 2020) mengatakan bahwa pemahaman perpajakan, dan omset memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan Wajib Pajak Restoran, sedangkan pemeriksaan, sanksi, relasi sosial, dan persaingan usaha tidak memiliki pengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak Restoran.

Kesadaran wajib pajak dalam penelitian (Ni Made Putri Delita Sari, 2021) mengatakan bahwa kesadaran wajib pajak dan sanksi perpajakan memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak restoran. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh (Choirunnisa, 2020) mengatakan bahwa kesadaran wajib pajak tidak memiliki pengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak restoran.

Kualitas pelayanan fiskus dalam penelitian (Diyan Sulastika Rizajayanti, 2017) mengatakan bahwa kualitas pelayanan dan sanksi tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran.

Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh (Manalu et al., 2016) mengatakan bahwa kesadaran, sanksi perpajakan, dan pelayanan fiskus memiliki pengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak dalam melaporkan pajak restoran.

Tabel 2.1
Matriks Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti	Var. Dependen	Var. Independen			Var. Mediasi	Var. Moderasi
		Kepatuhan Wajib Pajak	Pemahaman Perpajakan	Sanksi Pajak	Pemeriksaan Pajak	Kesadaran Wajib Pajak	Kualitas Pelayanan Fiskus
1	Ni Made Putri Delita Sari, I Gusti Ngurah Sanjaya, Luh Putu Lusi Satyandarini Surya (2021)	BS	B+	B+	TD	B+	TD
2	Sri Wahyu Ningsih, Amir Hidayatulloh (2020)	BS	TD	BS	BS	TD	BS
3	Dein S Marandof, Anthonius H. C. Wijaya, Cornelia D. Matani (2020)	B+	B+	B+	B+	B+	B+
4	Yanto, Fatchur Rohman, Intan Ramadhanty (2020)	BS	BS	BS	BS	TD	BS
5	Ramadhan S S Manafe, Aaron M. A. Simanjuntak, Hastutie N. Andriati (2020)	B+	B+	B+	B+	B+	TB
6	Elita Choirunnisa (2020)	BS	BS	TD	BS	TD	BS
7	Noor Shobah (2020)	B+	B+	B+	TD	B+	TD
8	Luh Putu Santi Krisna Dewi dan Ni Ketut Lely Aryani Merkusiwati (2018)	BS	TD	BS	TB	BS	BS
9	Ni Kadek Okta Yasi Katini, Ketut Alit Suardana (2017)	B+	B+	B+	B+	TD	B+
10	R. A. Meiska Lianty, Dini Wahjoe Hapsari Kurnia (2017)	B+	B+	TD	B+	B+	TD

Keterangan:

B+ : Berpengaruh Positif

BS : Berpengaruh Signifikan

TB : Tidak Berpengaruh

TD : Tidak Diteliti

2.3. Pengaruh Antar Variabel

2.3.1. Pengaruh Pemahaman Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Menurut (Diyan Sulastika Rizajayanti, 2017) menyatakan bahwa, hubungan tingkat pemahaman wajib pajak terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak. Tingkat pemahaman wajib pajak mengenai perpajakan menjadi hal penting dalam menentukan sikap perpajakan dan perilaku wajib pajak dalam melaksanakan kewajibannya. Jika pemahaman wajib pajak mengenai perpajakan rendah, maka kepatuhan wajib pajak mengenai perpajakan dan peraturan yang berlaku juga rendah, karena walaupun wajib pajak tidak berniat untuk melalaikan kewajiban pajaknya, Wajib pajak tetap tidak mampu memenuhi kewajiban perpajakannya karena dia sendiri tidak memahami UU dan tata cara perpajakan, hal ini akan mengakibatkan kepatuhan wajib pajak rendah. Pemahaman perpajakan meliputi pengisian surat pemberitahuan dengan benar, penghitungan pajak yang sesuai dengan pajak yang terutang yang ditanggung wajib pajak, penyeteroran pajak secara tepat waktu sesuai dengan waktu yang ditentukan dan pelaporan atas pajaknya ke kantor pajak. Apabila wajib pajak memiliki pemahaman yang cukup mengenai keempat hal tersebut, maka semua ketentuan pemenuhan kewajiban perpajakan dapat dilakukan dengan baik oleh wajib pajak dan tingkat kepatuhan wajib pajak akan meningkat.

Sebagai contoh, misalnya seorang wajib pajak tidak paham bagaimana cara menghitung pajak terutangnya, hal ini akan menyebabkan si wajib pajak akan bingung dalam melaporkan SPTPD. Hal ini tentu saja membuat wajib pajak tersebut tidak mampu memenuhi kewajiban perpajakannya. Penelitian ini sejalan

dengan penelitian menurut (Ningsih & Hidayatulloh, 2021), bahwa semakin tinggi tingkat pengetahuan dan pemahaman wajib pajak terhadap peraturan perpajakan, maka semakin kecil kemungkinan wajib pajak untuk melanggar peraturan tersebut sehingga meningkatkan tingkat kepatuhan wajib pajak.

Menurut (Sadjiarto, 2014) menyatakan bahwa pemahaman perpajakan berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.

Maka diduga bahwa:

H1: Semakin tinggi pemahaman perpajakan maka, semakin tinggi kepatuhan wajib pajak restoran di Kota Surabaya

2.3.2. Pengaruh Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Sanksi pajak merupakan jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (norma perpajakan) akan dipatuhi, dengan kata lain sanksi perpajakan merupakan alat pencegah agar wajib pajak tidak melanggar norma perpajakan. Menurut (Ni Made Putri Delita Sari, 2021) sanksi perpajakan yang diterapkan secara tegas oleh pemerintah akan membuat wajib pajak patuh karena mereka sadar akan adanya hukum perpajakan dan konsekuensi apabila melanggar hukum tersebut berupa kerugian secara material. Jika hal ini sudah berkembang dikalangan para wajib pajak maka akan berdampak pada kepatuhan dan kesadaran untuk memenuhi kewajiban perpajakannya.

Menurut (Ningsih & Hidayatulloh, 2021) menyatakan bahwa sanksi pajak positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Sedangkan menurut (Linda Sofiana, Umi Muawanah, 2019) menunjukkan bahwa sanksi pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Maka diduga bahwa:

H2: Semakin ketat sanksi pajak maka, semakin tinggi kepatuhan wajib pajak restoran di Kota Surabaya

2.3.3. Pengaruh Pemeriksaan Pajak terhadap Kesadaran Wajib Pajak serta Kepatuhan Wajib Pajak

Pemeriksaan pajak adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan oleh aparat pajak terhadap wajib pajak untuk mencari dan mengumpulkan data atau keterangan lainnya guna penetapan besarnya pajak terhutang dan/atau tujuan lain dalam rangka pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan (Rahmawati, 2020). Dengan diadakannya pemeriksaan pajak, wajib pajak dapat mengetahui kesalahan-kesalahan yang dilakukan saat pelaksanaan perpajakannya sehingga wajib pajak terhindar dari sanksi yang dapat merugikan wajib pajak. Terhindarnya wajib pajak dari sanksi bisa meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

Dalam penelitian, pemeriksaan pajak akan mendorong timbulnya kesadaran wajib pajak sehingga berdampak terhadap peningkatan penerimaan pajak. Pemeriksaan pajak adalah suatu kebijakan yang efektif untuk mencegah ketidakpatuhan wajib pajak. Pemeriksaan pajak diharapkan akan menambah tingkat kepatuhan wajib pajak karena wajib pajak akan meningkatkan kepatuhannya apabila mereka menyadari bahwa pajak merupakan salah satu penerimaan daerah yang akan berdampak pada peningkatan penerimaan.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Trisnawati & Sudirman, 2015) membuktikan adanya pengaruh antara pemeriksaan pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Sedangkan Menurut (Sadjiarto, 2014)

menyimpulkan bahwa pemeriksaan pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Maka diduga bahwa:

H3: Semakin ketat pemeriksaan pajak maka, semakin tinggi kepatuhan wajib pajak restoran di Kota Surabaya

2.3.4. Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak di Kota Surabaya

Theory Planned Of Behavior salah satu bentuk teori yang menjelaskan terkait perilaku sikap seseorang berdasarkan keyakinan individu atas hasil yang diperoleh dari suatu perilaku. Artinya, keyakinan individu yang muncul disebabkan dengan adanya kesadaran. Adanya kesadaran wajib pajak dalam membayarkan dan patuh akan kewajibannya maka berdampak pada peningkatan kepatuhan wajib pajak. Kesadaran wajib pajak memberikan pengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Kesadaran wajib pajak adalah suatu kondisi dimana wajib pajak mengetahui, memahami dan melaksanakan ketentuan perpajakan dengan benar dan sukarela. Semakin tinggi tingkat kesadaran wajib pajak maka pemahaman dan pelaksanaan kewajiban perpajakan semakin baik sehingga dapat meningkatkan kepatuhan. Kesadaran wajib pajak sangat diperlukan dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak (Ghofar, 2017).

Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Shobah, 2017) membuktikan adanya pengaruh antara kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Sedangkan Menurut (Manalu et al., 2016) menyimpulkan bahwa kesadaran wajib pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Maka diduga bahwa:

H4: Semakin tinggi kesadaran wajib pajak maka, semakin tinggi kepatuhan wajib pajak di Kota Surabaya.

2.3.5. Pengaruh Pemahaman Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak dengan di mediasi oleh Kesadaran Wajib Pajak

Kesadaran Wajib Pajak dalam membayar pajak merupakan suatu kondisi dimana Wajib Pajak mengetahui, memahami, dan melaksanakan ketentuan perpajakan dengan sukarela, ini berarti kesadaran merupakan kemauan Wajib Pajak dan dengan sendirinya melakukan kewajibannya (Jatmiko, 2006). Rohmawati (2014) menyimpulkan bahwa pemahaman perpajakan memiliki hubungan yang positif dan signifikan dengan kesadaran Wajib Pajak. Hal ini berarti semakin tinggi pemahaman perpajakan yang dimiliki maka akan berpengaruh terhadap tingkat kesadaran Wajib Pajak dan juga Wajib Pajak dapat menentukan perilakunya dengan lebih baik dan sesuai dengan ketentuan perpajakan. Namun, jika Wajib Pajak tidak memiliki pengetahuan mengenai perpajakan dan peraturan perpajakan, maka Wajib Pajak tidak dapat menentukan perilakunya dengan tepat.

Wajib Pajak akan memiliki tingkat kesadaran untuk membayar pajak apabila Wajib Pajak memiliki pengetahuan tentang pendaftaran NPWP, memiliki pemahaman tentang hak dan kewajiban sebagai Wajib Pajak, memiliki pemahaman tentang PTKP, PKP, dan tarif pajak, memiliki pemahaman tentang sanksi jika melakukan pelanggaran perpajakan, memiliki pengetahuan tentang peraturan perpajakan melalui sosialisasi yang dilakukan oleh petugas pajak.

Wajib Pajak akan memiliki tingkat kepatuhan untuk membayar pajak apabila Wajib Pajak memiliki tingkat kesadaran tentang kewajiban atas pajak yang harus dibayarkan, memiliki kesadaran tentang kewajiban atas pajak yang harus dibayarkan, memiliki kesadaran bahwa pajak merupakan sumber penerimaan negara, memiliki kesadaran bahwa pajak yang dibayarkan dapat digunakan untuk menunjang pembangunan negara, memiliki kesadaran bahwa penundaan pembayaran pajak dapat merugikan negara dan memiliki kesadaran bahwa membayar pajak yang tidak sesuai dengan jumlah yang seharusnya dibayar akan sangat merugikan negara.

Kesadaran Wajib Pajak mampu memediasi pengaruh pemahaman perpajakan terhadap kepatuhan Wajib Pajak, artinya pemahaman yang dimiliki Wajib Pajak tentang pendaftaran NPWP, pemahaman tentang hak dan kewajiban sebagai Wajib Pajak, pemahaman tentang NPWP, pemahaman tentang PTKP, PKP, dan tarif pajak, pemahaman tentang sanksi jika melakukan pelanggaran perpajakan dan peraturan tentang perpajakan melalui sosialisasi yang dilakukan oleh petugas pajak mampu memberikan kontribusi terhadap kesadaran pajak yang ditunjukkan dengan kesadaran tentang kewajiban atas pajak yang harus dibayarkan.

Menurut (Ni Kadek Okta Yasi Katini, 2017) menyatakan kesadaran wajib pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak restoran. Sedangkan, menurut (Elita, 2014) menyatakan kesadaran wajib pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak restoran.

Maka diduga bahwa:

H5: Kesadaran wajib pajak memediasi pengaruh pemahaman perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Kota Surabaya

2.3.6. Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak dengan di mediasi oleh Kesadaran Wajib Pajak

Sanksi adalah suatu tindakan yang berupa hukuman yang diberikan kepada orang yang melanggar peraturan. Apabila kewajiban perpajakan tidak dilaksanakan, maka ada konsekuensi hukum yang bisa terjadi karena pajak mengandung unsur pemaksaan. Konsekuensi hukum tersebut adalah pengenaan sanksi-sanksi perpajakan. Beberapa peneliti mengungkapkan bahwa sanksi perpajakan merupakan jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan akan dituruti/ditaati/dipatuhi, dengan kata lain sanksi perpajakan merupakan alat pencegah agar Wajib Pajak tidak melanggar norma perpajakan.

Dengan tegas dan ketat sanksi perpajakan yang diberikan kepada para Wajib Pajak yang melanggar diharapkan Wajib Pajak menjadi jera dan sadar akan kesalahan yang telah Wajib Pajak lakukan sehingga pelanggar tidak akan mengulangi kesalahannya. Sanksi perpajakan juga mempertegas bahwa hukum pajak tidak main-main sehingga Wajib Pajak akan menyadari bahwa ada konsekuensi yang menanti untuk setiap perbuatannya. Hasil rekapitulasi beberapa peneliti membuktikan bahwa sanksi perpajakan dapat mempengaruhi kesadaran Wajib Pajak.

Menurut Rohmawati & Rasmini (2012) didapat sanksi perpajakan positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Sedangkan menurut Arviana &

Sadjiarto (2014) menunjukkan bahwa sanksi perpajakan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Maka diduga bahwa:

H6: Kesadaran wajib pajak memediasi pengaruh sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Kota Surabaya

2.3.7. Pengaruh Pemeriksaan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak dengan di mediasi oleh Kesadaran Wajib Pajak

Pemeriksaan pajak merupakan serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan dan/atau bukti yang dilaksanakan secara obyektif dan proporsional sesuai standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan. Dengan adanya pemeriksaan rutin diharapkan dapat mendorong niat Wajib Pajak dalam memenuhi kewajibannya. Kendala dalam melakukan pemeriksaan ialah jumlah petugas yang tidak sebanding dengan banyaknya restoran yang ada.

Teori perilaku terencana menjadi relevan jika dikaitkan dengan kepatuhan Wajib Pajak yang di mediasi oleh kesadaran Wajib Pajak yang dipengaruhi oleh pemeriksaan pajak. Niat dalam diri sendiri maupun kesan yang terbentuk dari lingkungan sekitar kepada peraturan perpajakan mengenai pemeriksaan pajak tentu akan mempengaruhi penilaian pribadi terhadap pajak itu sendiri.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ardianti (2012) membuktikan adanya pengaruh antara pemeriksaan pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Sedangkan Menurut (Sadjiarto, 2014) menyimpulkan bahwa pemeriksaan pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ardianti (2012) membuktikan adanya pengaruh antara pemeriksaan pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Sedangkan Menurut (Sadjiarto, 2014) menyimpulkan bahwa pemeriksaan pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Maka diduga bahwa:

H7: Kesadaran wajib pajak memediasi pengaruh pemeriksaan perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Kota Surabaya

2.3.8. Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak dengan Kualitas Pelayanan Fiskus sebagai pemoderasi

Kualitas pelayanan fiskus dapat diartikan sebagai cara aparat pajak dalam membantu mengurus atau menyiapkan segala keperluan yang dibutuhkan seseorang dalam hal ini adalah Wajib Pajak (Jatmiko, 2006 dalam Wibiyani dan Ardiyanto, 2019). Hal ini juga sama seperti yang disampaikan oleh Rahman (2011) dalam Purba (2016). Pelayanan dijelaskan oleh Subandi et. al. (2018) dalam Wibiyani dan Ardiyanto (2019) merupakan faktor eksternal yang memengaruhi seseorang untuk patuh atau tidak patuh terhadap pajak.

Kualitas pelayanan fiskus mampu memoderasi pengaruh pemahaman perpajakan terhadap kepatuhan Wajib Pajak juga dapat didukung oleh berbagai aparat, yaitu DJP, DJP dapat memberikan fasilitas untuk memudahkan Wajib Pajak dalam menjalankan kewajiban perpajakannya yang berbasis daring. Fasilitas yang berbasis online itu terdiri dari berbagai aplikasi perpajakan yaitu seperti, kring pajak untuk memberikan informasi terkait perpajakan, relawan pajak untuk memberikan panduan/ pelayanan terkait pengisian SPT ataupun keperluan perpajakan tahunan

lainnya, e-Filing, e-Billing, e-Form, eSPT, e-Faktur, dan lainnya (djponline.pajak.go.id). Tujuan dari pemberian fasilitas tersebut adalah agar wajib pajak dapat melakukan transaksi elektronik secara aman dan rahasia. Semakin baik kualitas pelayanan petugas pajak pada Wajib Pajak maka akan meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak. Secara empiris hal ini telah dibuktikan oleh Ni Made Putri Delita Sari, I Gusti Ngurah Sanjaya, dan Luh Putu Lusi Satyandarini Surya (2021) yang menemukan bahwa terdapat hubungan antara kualitas pelayanan dengan kepatuhan Wajib Pajak dimana kualitas pelayanan berpengaruh positif terhadap kepatuhan Wajib Pajak Restoran. Fiskus diharapkan memiliki kompetensi dalam arti memiliki keahlian (*skill*), pengetahuan (*knowledge*), dan pengalaman (*experience*) dalam hal kebijakan perpajakan, administrasi pajak dan perundang-undangan perpajakan. Selain itu fiskus harus memiliki motivasi yang tinggi sebagai pelayan publik. Dari uraian tersebut, dapat dikatakan bahwa kualitas pelayanan fiskus diduga akan berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak di dalam membayar pajak.

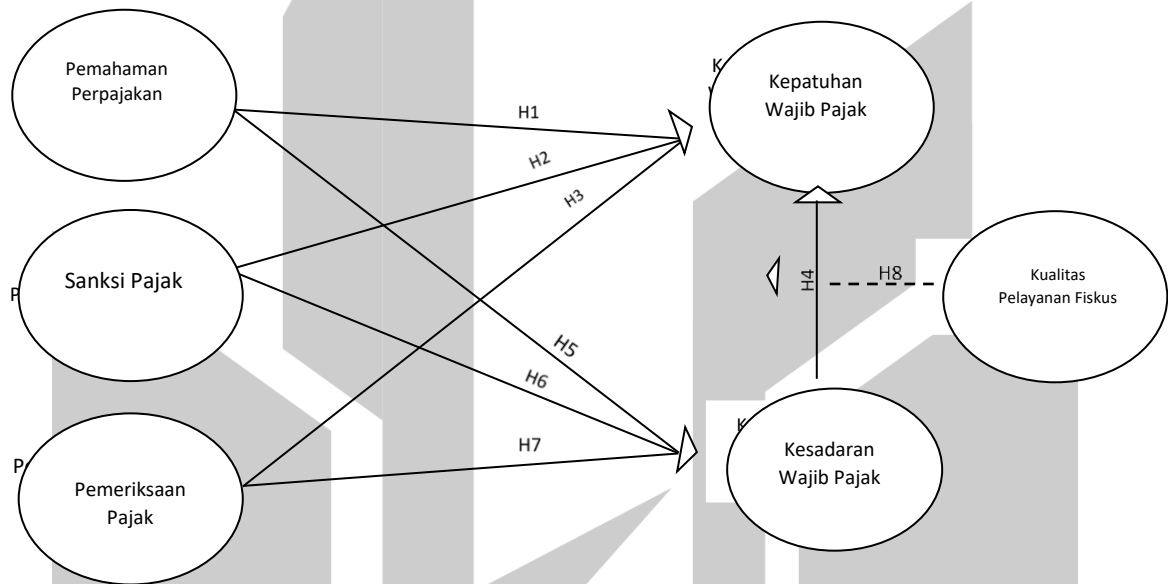
Menurut (Diyana Sulastika Rizajayanti, 2017) menyatakan bahwa pemahaman perpajakan berpengaruh signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.

Maka diduga bahwa:

H8: Kualitas pelayanan fiskus mampu memoderasi pengaruh kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Kota Surabaya

2.4. Kerangka Pemikiran

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran



2.5. Hipotesis Penelitian

- H1 : Semakin Tinggi Pemahaman Perpajakan maka, Semakin Tinggi Kepatuhan Wajib Pajak
- H2 : Semakin Ketat Sanksi Perpajakan maka, Semakin Tinggi Kepatuhan Wajib Pajak
- H3 : Semakin Ketat Pemeriksaan Pajak maka, Semakin Tinggi Kepatuhan Wajib Pajak
- H4 : Semakin Tinggi Kesadaran Wajib Pajak maka, Semakin Tinggi Kepatuhan Wajib Pajak
- H5 : Kesadaran Wajib Pajak Memediasi Pengaruh Pemahaman Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Restoran Di Kota Surabaya
- H6 : Kesadaran Wajib Pajak Memediasi Pengaruh Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Restoran Di Kota Surabaya
- H7 : Kesadaran Wajib Pajak Memediasi Pengaruh Pemeriksaan Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Restoran Di Kota Surabaya
- H8 : Kualitas Pelayanan Fiskus Mampu Memoderasi Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Restoran Di Kota Surabaya