

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Tinjauan Teori

2.1.1. Pengertian Pajak

Definisi pajak yang dikemukakan oleh Mardiasmo (2018:3) merupakan Iuran dari rakyat kepada negara berupa uang bukan barang dan yang berhak melakukan pemungutan hanyalah negara yang didasarkan pada UU Perpajakan. Pembayaran pajak yang dilakukan tanpa jasa timbal atau kontraprestasi dari negara yang secara langsung dapat ditunjuk. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah. Hasil penerimaan pajak akan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara, yakni pengeluaran-pengeluaran yang bermanfaat bagi masyarakat luas.

2.1.1.1. Ciri-ciri yang melekat pada definisi pajak menurut Resmi (2017:2):

1. Pajak dipungut berdasarkan atau dengan kekuatan undang-undang serta perlakuaanya.
2. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah.
3. Pajak dipungut oleh Negara, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.
4. Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila dari pemasukkannya masih terdapat surplus, digunakan untuk membiayai *public investment*.

2.1.1.2. Fungsi pajak menurut Resmi (2017: 3) dibagi menjadi:

a. Fungsi Penerimaan (Budgetair)

Sebagai salah satu sumber penerimaan pemerintah untuk membiayai pengeluaran baik rutin maupun pembangunan. Sebagai sumber keuangan negara, pemerintah berupaya memasukkan uang sebanyak-banyaknya untuk kas negara.

b. Fungsi Mengatur (Regulated)

Pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi serta mencapai tujuan-tujuan tertentu di luar bidang keuangan.

2.1.1.3. Syarat Pemungutan Pajak menurut Mardiasmo(2018:4):

Agar pemungutan pajak tidak menimbulkan hambatan atau perlawanan, maka pemungutan pajak harus memenuhi syarat sebagai berikut :

1. Pemungutan Pajak Harus Adil (Syarat Keadilan)

Adil dalam perundang-undangan di antaranya mengenakan pajak secara umum dan merata, serta disesuaikan dengan kemampuan masing-masing. Sedangkan adil dalam pelaksanaannya, yaitu dengan memberikan hak bagi wajib pajak untuk mengajukan keberatan, penundaan dalam pembayaran, dan mengajukan banding kepada Pengadilan Pajak.

2. Pemungutan Pajak Harus Berdasarkan Undang-Undang(Syarat Yuridis)

Di Indonesia, pajak diatur dalam UUD 1945 Pasal 23 Ayat 2. Hal ini memberikan jaminan hukum untuk menyatakan keadilan, baik bagi negara maupun warganya.

3. Tidak Mengganggu Perekonomian (Syarat Ekonomis)

Pemungutan tidak boleh mengganggu kelancaran kegiatan produksi maupun perdagangan, sehingga tidak menimbulkan kelesuan perekonomian masyarakat.

4. Pemungutan Pajak Harus Efisien (Syarat Finansial)

Sesuai fungsi *budgetair*, biaya pemungutan pajak harus lebih rendah dari hasil pemungutannya.

5. Sistem Pemungutan Pajak Harus Sederhana

Sistem pemungutan yang sederhana akan memudahkan dan mendorong masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Syarat ini telah dipenuhi oleh UU Perpajakan yang baru.

2.1.1.4. Teori yang Mendukung Pemungutan Pajak menurut Resmi (2017):

1. Teori Asuransi

Negara melindungi keselamatan jiwa, harta benda, dan hak-hak rakyatnya. Oleh karena itu rakyat harus membayar pajak yang diibaratkan sebagai suatu premi asuransi karena memperoleh jaminan perlindungan tersebut.

2. Teori Kepentingan

Pembagian beban pajak kepada rakyat didasarkan pada kepentingan (misalnya perlindungan) masing-masing orang, semakin besar kepentingan seseorang terhadap negara, makin tinggi pajak yang harus dibayar.

3. Teori Daya Pikul

Beban pajak untuk semua orang harus sama beratnya, artinya pajak harus dibayar sesuai dengan daya pikul masing-masing orang. Untuk mengukur daya pikul dapat digunakan 2 pendekatan yaitu:

- Unsur objektif, dengan melihat besarnya penghasilan atau kekayaan yang dimiliki oleh seseorang.
- Unsur subjektif, dengan memperhatikan besarnya kebutuhan materiil yang harus dipenuhi.

4. Teori Bakti

Dasar keadilan pemungutan pajak terletak pada hubungan rakyat dapat negaranya. Sebagai warga negara yang berbakti, rakyat harus selalu menyadari bahwa pembayaran pajak adalah sebagai suatu kewajiban.

5. Teori Asas Daya Beli

Dasar keadilan terletak pada akibat pemungutan pajak. Maksudnya memungut pajak berarti menarik daya beli dari rumah tangga masyarakat untuk rumah tangga negara. Selanjutnya negara akan menyalurkannya kembali ke masyarakat dalam bentuk pemeliharaan kesejahteraan masyarakat. Dengan demikian kepentingan seluruh masyarakat lebih diutamakan

2.1.2. *Theory of Planned Behavior (TPB)*

Teori yang menjadi melandasi penelitian ini adalah *Theory of Planned Behavior*. *Theory of Planned Behavior (TPB)* menyatakan bahwa selain sikap terhadap tingkah laku dan norma-norma subjektif, individu juga mempertimbangkan control tingkah laku yang dipersepsikan yaitu kemampuan mereka untuk melakukan tindakan tersebut. Teori ini menjelaskan bahwa adanya niat untuk berperilaku dapat menimbulkan perilaku yang ditampilkan oleh individu. *Theory of Planned Behavior* membagi tiga macam alasan yang dapat mempengaruhi tindakan yang diambil oleh individu, yang pertama yaitu *behavioral belief*, yaitu keyakinan akan hasil dari suatu perilaku dan evaluasi atau penilaian terhadap hasil perilaku tersebut. Keyakinan dan evaluasi atau penilaian terhadap hasil dari suatu perilaku tersebut kemudian akan membentuk variabel sikap (*attitude*). Kedua adalah *normative belief*, yaitu keyakinan individu terhadap harapan normatif individu atau orang lain yang menjadi referensi seperti keluarga, teman, atasan, atau konsultan pajak untuk menyetujui atau menolak melakukan suatu perilaku yang diberikan. Hal ini akan membentuk variabel norma subjektif (*subjectif norm*). Ketiga adalah *control belief*, yaitu keyakinan individu yang didasarkan pada pengalaman masa lalu dengan perilaku, serta faktor atau hal-hal yang mendukung atau menghambat persepsinya atas perilaku. Keyakinan ini membentuk variabel kontrol perilaku yang dipersepsikan (*perceived behavioral control*). Faktor utama dalam teori ini adalah niat seseorang untuk melaksanakan perilaku dimana niat diindikasikan dengan seberapa kuat keinginan seseorang untuk mencoba atau seberapa besar usaha yang dilakukan untuk melaksanakan perilaku tersebut. Umumnya, semakin besar niat seseorang untuk berperilaku, semakin besar kemungkinan perilaku tersebut dicapai atau dilaksanakan (Ajzen, 2002: 2).

Dari penjelasan *Theory of Planned Behavior (TPB)* peneliti lebih memfokuskan bahwa alasan yang dapat mempengaruhi dalam pengambilan suatu tindakan oleh individu adalah *normative belief* dan akan membentuk norma subjektif. Teori ini akan dihubungkan dengan kepatuhan wajib pajak orang

pribadi yang mana individu memiliki keyakinan untuk menjalankan suatu aturan atas dasar referensi yang diberikan oleh orang lain seperti keluarga, teman, atasan, atau konsultan pajak untuk menyetujui atau menolak melakukan suatu perilaku yang diberikan. Kepatuhan individu terhadap pajak akan meningkat ketika penerapan norma subyektif yang memberikan referensi positif terhadap individu tersebut mampu dijalankan dengan baik.

2.1.3. Norma Subyektif

Norma subyektif adalah pandangan orang lain atau kelompok lain yang bisa mempengaruhi seseorang untuk melakukan atau tidak melakukan sebuah perilaku. Dalam hal pajak, bukan tidak mungkin seorang Wajib Pajak bersikap patuh atau tidak patuh karena melihat atau mempertimbangkan orang lain di sekitarnya sebagai *referents*. *Referents* atau dalam penelitian ini kemudian digunakan pula sebagai indikator diantaranya adalah pengaruh teman satu profesi, pengaruh konsultan pajak, dan pengaruh petugas pajak. Indikator-indikator tersebut kemudian dirinci menjadi pernyataan yang digolongkan ke dalam dua kepercayaan yaitu kepercayaan-kepercayaan normative (*normative beliefs*) dan motivasi untuk menaati kepercayaan normative (*motivation to comply*) (Suryani, 2017).

Norma subyektif merupakan satu jenis tertentu dari norma yang belum mendapat banyak perhatian di bidang kepatuhan pajak. Definisi dari norma subyektif adalah suatu norma yang dimiliki oleh individu yang berasal dari rujukan orang lain (teman, keluarga, rekan kerja dekat) tentang perilaku (yaitu, dalam hal ini kasus, apakah mereka setuju atau membiarkan penggelapan pajak). Norma subyektif tidak terlepas dari *Theory of Planned Behavior* (TPB), yang menghubungkan keyakinan dengan perilaku (Sani dan Habibie, 2017).

Berdasarkan pengertian-pengertian tersebut disimpulkan bahwa norma subyektif merupakan keyakinan dari individu atas orang lain atau sekelompok orang yang meyakini bahwa dirinya harus atau tidaknya melakukan suatu tindakan. Keyakinan yang mendasari norma subyektif ini disebut dengan

keyakinan normatif (lingkungan sosial memberikan pengaruh langsung pada individu dalam pengambilan keputusan). Dalam penelitian ini norma subyektif adalah pemberian pengaruh dari individu atau dari suatu kelompok terhadap Wajib Pajak untuk berperilaku patuh atau tidak patuh terhadap pajak yang bisa dipengaruhi oleh teman satu profesi, pengaruh konsultan pajak, dan pengaruh petugas pajak. Seorang Wajib Pajak bisa terpengaruh atau tidak bergantung kepada keyakinan yang kuat dari pribadi wajib pajak untuk menghadapi orang atau kelompok yang berusaha untuk mempengaruhinya. Individu yang berada dalam lingkungan yang memiliki tingkat kepatuhan terhadap pajak tinggi, bisa dipastikan bahwa individu tersebut juga akan patuh terhadap pajak. Alasan tersebut yang menjadi dasar peneliti untuk menjadikan norma subyektif sebagai variabel penting yang harus diteliti dalam upaya peningkatan kepatuhan pajak. Peneliti beranggapan bahwa ketika norma subyektif ketika menjadi variabel independen dan dihubungkan dengan kepatuhan pajak akan menghasilkan pengaruh yang positif.

2.1.4. Teori Daya Pikul

Menurut Nanta (2017) yang mendasar dari teori daya pikul ialah berdasarkan asas keadilan, yaitu setiap seseorang atau orang yang dikenakan pajak harus sama beratnya atau sama tanggungannya. Menurut teori gaya pikul, Pajak yang harus dibayar oleh seseorang sesuai dengan besarnya penghasilan dan besarnya pengeluaran yang dilakukan oleh orang tersebut sesuai takaran dari masing-masing individu. Jadi tekanan semua pajak harus sesuai dengan gaya pikul, wajib pajak dengan memperhatikan pada besarnya penghasilan dan kekayaan, juga pengeluaran belanja wajib pajak tersebut. Teori ini lebih meringankan beban seseorang yang di berikan oleh pemerintah, dikarenakan teori ini sangat mengedepankan unsur keadilan, hal ini yang begitu mendasar untuk memaksimalkan konsep pajak pikul itu sendiri. Dimana UU PPh memberikan peluang untuk masyarakat kurang mampu untuk tidak memaksakan kehendak

membayar pajak yang penghasilannya kurang dari batas penghasilan tidak kena pajak(PTKP). Teori ini atau Gaya Pikul ternyata diakui dan diikuti oleh para sarjana karena lebih menekankan pada unsur kemampuan seseorang dan rasa keadilan.

Sedangkan menurut Ramaharmuzi (2018) teori gaya pikul sebenarnya tidak memberikan jawaban atas justifikasi pemungutan pajak. Teori ini hanya mengusulkan supaya dalam pemungut pajak, pemerintah harus memperhatikan daya pikul dari wajib pajak. Jadi wajib pajak membayar pajak sesuai dengan daya pikulnya. Ajaran teori ini ternyata masih dapat bertahan sampai sekarang, yakni seorang wajib pajak tidak akan dikenakan pajak penghasilan atas seluruh penghasilan kotornya. Suatu jumlah yang dibutuhkan untuk mempertahankan hidupnya haruslah dikeluarkan terlebih dahulu sebelum dikenakan tarif pajak. Jumlah yang dikeluarkan itu disebut penghasilan tidak kena pajak, kebutuhan minimum kehidupan atau pendapatan independen pajak.

Berdasarkan penjelasan tersebut teori daya pikul digunakan oleh peneliti sebagai dasar dalam membentuk variabel keadilan pajak. Teori ini akan dihubungkan dengan kepatuhan wajib pajak orang pribadi yang mana individu akan dikenakan pajak sesuai dengan besarnya penghasilan. Wajib pajak yang memiliki penghasilan di bawah PTKP tidak akan dikenakan pajak. Keadilan dalam hal pendapatan sebagai dasar dalam menentukan besaran pajak yang harus dibayar inilah dianggap oleh peneliti memiliki hubungan kuat ketika dihubungkan dengan keadilan pajak.

2.1.5. Keadilan Pajak

Setiap warga negara harus ikut serta mengambil bagian dalam pembiayaan pemerintah dan bentuk partisipasi tersebut harus proporsional sesuai dengan kemampuan masing-masing, yaitu dengan cara membandingkan penghasilan yang diperolehnya dengan perlindungan yang dinikmatinya dari negara. Keadilan pajak

adalah keadilan dalam menerapkan sistem perpajakan yang ada. Masyarakat menganggap bahwa pajak adalah suatu beban bagi mereka, sehingga masyarakat memerlukan suatu kepastian bahwa mereka mendapatkan suatu perlakuan adil dalam pengenaan dan pemungutan pajak oleh negara. Pajak harus dipungut secara adil. Suatu sistem perpajakan dikatakan adil jika sistem itu secara tegas mengatur bahwa pajak dikenakan atas seluruh tambahan kemampuan ekonomi berdasarkan satu macam struktur tarif pajak yang progresif bagi semua wajib pajak (Suparman, 2007).

2.1.5.1. Pendekatan prinsip keadilan pajak

Keadilan pajak oleh Siahaan (2010) dibagi ke dalam tiga pendekatan prinsip, yaitu prinsip manfaat (*benefit principle*), prinsip kemampuan membayar (*ability to pay*), dan keadilan horizontal dan vertikal.

- a. Prinsip manfaat (*benefit principle*) menyatakan bahwa suatu sistem pajak dikatakan adil apabila kontribusi yang diberikan oleh setiap wajib pajak sesuai dengan manfaat atau jasa-jasa yang diperoleh dari pemerintah. Jasa pemerintah ini meliputi berbagai sarana yang disediakan oleh pemerintah untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat.
- b. Keadilan dalam hal kemampuan membayar (*ability to pay*) memiliki arti bahwa wajib pajak akan membayar jumlah pajak yang terutang sesuai dengan kondisi wajib pajak. Hal ini berarti wajib pajak dengan penghasilan sama besar, akan mempunyai kewajiban perpajakan yang sama.
- c. Keadilan Horizontal (*horizontal equity*) adalah persepsi kewajaran pajak yang dibayar dibanding orang lain yang memiliki jumlah kekayaan yang sama. *Exchange equity* adalah kewajaran pajak yang dibayar dibandingkan dengan servis atau pelayanan yang diberikan oleh pemerintah.
Keadilan Vertikal (*vertikal equity*) merupakan kewajaran pajak yang dibayarkan wajib pajak dibandingkan orang lain yang memiliki kekayaan yang lebih. Prinsip keadilan vertikal berarti bahwa orang-orang yang

mempunyai kemampuan lebih besar harus membayar pajak lebih besar.

Dapat disimpulkan bahwa keadilan pajak merupakan suatu perbuatan yang dilakukan baik oleh pemerintah, pihak pajak, dan wajib pajak harus memiliki keseimbangan. Keadilan yang bisa dilakukan oleh pemerintah adalah pemberian fasilitas umum yang layak. Sedangkan bagi wajib pajak ketika sudah mendapatkan fasilitas umum dari pemerintah secara layak, diharapkan ada timbal balik dari wajib pajak untuk membayar pajak tepat waktu. Pihak pajak dalam membuat aturan perpajakan harus sesuai dengan kondisi keuangan dari wajib pajak. Teori daya pikul menjadi teoridasar penentuan besarnya jumlah pajak yang harus dibayarkan oleh wajib pajak. Dengan adanya teori tersebut yang meringankan pajak dari tiap individu yang memiliki penghasilan besar dan individu yang memiliki penghasilan kecil (di bawah PTKP). Ketika teori ini sudah diterapkan dalam keadilan pajak sesuai aturan yang berlaku, besar kemungkinan kepatuhan wajib pajak untuk membayar pajak juga akan meningkat.

Keadilan pajak merupakan salah satu syarat yang harus dilaksanakan dalam melakukan pemungutan pajak. Alasan ini yang dijadikan dasar peneliti untuk menjadikan keadilan pajak sebagai variabel yang memiliki pengaruh dalam perpajakan dan perlu untuk diteliti. Peneliti beranggapan bahwa ketika keadilan pajak dijadikan sebagai variabel independen yang dihubungkan dengan kepatuhan wajib pajak memiliki pengaruh positif dalam upaya peningkatan pendapatan negara dari sektor pajak. Ketika konsep dari keadilan pajak ini sudah diterapkan dengan baik bisa dipastikan kepatuhan dari wajib pajak orang pribadi dalam hal pembayaran pajak akan mengalami peningkatan.

2.1.6. Pemeriksaan Pajak

Menurut Mardiasmo (2018:50): "Pemeriksaan Pajak dapat diartikan sebagai serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standard pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-

undangan perpajakan. Pemeriksaan pajak berkaitan erat dengan laporan pemeriksaan pajak, dimana laporan pemeriksaan pajak merupakan laporan tentang hasil pemeriksaan yang disusun oleh pemeriksa pajak secara ringkas dan jelas serta sesuai dengan ruang lingkup dan tujuan pemeriksaan. Laporan pemeriksaan ini nantinya akan digunakan sebagai dasar penerbitan Surat Ketetapan Pajak (SKP), Surat Tagihan Pajak (STP), atau untuk tujuan lain dalam rangka pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”.

2.1.6.1. Metode Pemeriksaan Pajak

Metode pemeriksaan pajak yang sering digunakan menurut Waluyo (2012:380) adalah:

a. Metode Langsung

Metode langsung tersebut yaitu teknik dan prosedur pemeriksaan dengan melakukan pengujian atas kebenaran angka-angka dalam SPT yang dilakukan langsung terhadap laporan keuangan dan buku-buku, catatan-catatan, serta dokumen-dokumen pendukungnya sesuai dengan urutan proses pemeriksaan.

b. Metode Tidak Langsung

Metode tidak langsung yaitu teknik dan prosedur pemeriksaan pajak dengan melakukan pengujian atas kebenaran angka-angka dalam SPT.

2.1.6.2. Tujuan pemeriksaan

Resmi (2017: 67) Pemeriksaan bertujuan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan seorang wajib pajak dapat dilakukan dengan :

1. Surat Pemberitahuan menunjukkan kelebihan pembayaran pajak, termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak.
2. Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan menunjukkan rugi.
3. Surat Pemberitahuan tidak disampaikan atau disampaikan tidak pada waktu yang telah ditetapkan.
4. Surat Pemberitahuan yang memenuhi kriteria seleksi yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak.

5. Ada indikasi kewajiban perpajakan selain kewajiban tersebut pada poin 3 tidak dipenuhi.

2.1.6.3. Tujuan lain pemeriksaan pajak:

Sedangkan menurut Resmi(2017: 58) tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang undangan perpajakan, yang dapat dilakukan dalam hal :

1. Pemberian Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) secara jabatan.
2. Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak.
3. Pengukuhan atau pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak.
4. Wajib Pajak mengajukan keberatan.
5. Pengumpulan bahan guna penyusunan Norma Penghitungan Penghasilan Netto.
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.
9. Pemeriksaan dalam rangka penagihan pajak
10. Penentuan saat produksi dimulai atau memperpanjang jangka waktu kompensasikerugian sehubungan dengan pemberian fasilitas perpajakan
11. Memenuhi permintaan informasi dari negara mitra Perjanjian Penghindaran Pajak berganda.

2.1.6.4. Sasaran pemeriksaan

Menurut Mardiasmo (2018:51) yang menjadi sasaran pemeriksaan maupun penyelidikan adalah untuk mencari adanya :

1. Interpretasi undang-undang yang tidak benar.
2. Kesalahan hitung.
3. Penggelapan secara khusus dari penghasilan.
4. Pemotongan dan pengurangan tidak sesungguhnya, yang dilakukan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya.

Sesuai penjelasan di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa pemeriksaan pajak adalah rangkaian kegiatan dalam hal pengumpulan data-data, baik berupa keterangan atau bukti-bukti terkait sesuai standar pemeriksaan yang sudah ditetapkan, dengan tujuan untuk menguji kepatuhan wajib pajak apakah sesuai dengan ketentuan perundang-undangan atau tidak. Di Indonesia menerapkan *selfassessment system* yang mana memberi kebebasan wajib pajak untuk menghitung, membayar, dan melaporkan pajaknya sendiri kondisi ini tidak menjamin semua Wajib Pajak patuh akan kewajibannya. Kondisi ini yang memaksa Direktorat Jenderal Pajak untuk menentukan metode pengujian yang sesuai atas kebenaran pemenuhan kewajiban perpajakan demi mengamankan penerimaan negara dari sektor perpajakan. Metode pengujian yang telah ditentukan dan dianggap paling sesuai oleh Direktorat Jenderal Pajak adalah melalui Pemeriksaan Pajak. Atas dasar penjelasan tersebut peneliti menjadikan pemeriksaan pajak sebagai variabel moderasi dengan beranggapan bahwa pemeriksaan pajak mampu memperkuat hubungan antara norma subyektif, dan keadilan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak. Dengan menjadikan pemeriksaan pajak sebagai variabel moderasi diharapkan mampu menjadi pagar penjaga agar Wajib Pajak tetap mematuhi kewajibannya yang berhubungan dengan upaya peningkatan kepatuhan pajak untuk meningkatkan penerimaan pajak dari sektor pajak.

2.1.7. Kepatuhan Wajib Pajak

Kepatuhan perpajakan dapat didefinisikan sebagai suatu keadaan dimana wajib pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya. Menurut Andrian Sutedi (2011: 227), ada 2 (dua) macam kepatuhan yakni :

a. Kepatuhan Formal

Kepatuhan formal adalah suatu keadaan dimana wajib pajak memenuhi kewajiban perpajakan secara formal sesuai dengan ketentuan formal dalam undang-undang perpajakan.

b. Kepatuhan materiil

Kepatuhan materiil adalah keadaan wajib pajak secara substantif/hakikat memenuhi semua ketentuan materiil perpajakan sesuai isi dan jiwa undang-undang perpajakan.

2.1.7.1. Kriteria wajib pajak yang patuh menurut Fidel(2010:53):

Wajib pajak patuh adalah wajib pajak yang ditetapkan oleh Direktur Jendral Pajak sebagai wajib pajak yang memenuhi kriteria tertentu yaitu:

- a) Tepat waktu dalam menyampaikan surat pemberitahuan, meliputi :
 - 1) Penyampaian SPT tepat waktu dalam tiga tahun terakhir.
 - 2) Penyampaian Surat Pemberitahuan Masa yang terlambat dalam tiga tahun terakhir untuk masa pajak Januari sampai November tidak lebih dari tiga masa pajak untuk setiap jenis pajak dan tidak berturut – turut.
 - 3) Surat Pemberitahuan Masa yang terlambat sebagaimana dimaksud dalam butir b. telah disampaikan tidak lewat dari batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Masa Pajak berikutnya.
- b) Tidak mempunyai tunggakan pajak untuk semua jenis pajak, kecuali tunggakan pajak yang telah memperoleh izin mengangsur atau menunda pembayaran pajak, meliputi keadaan pada 31 Desember tahun sebelum penetapan sebagai wajib pajak patuh dan tidak termasuk utang pajak yang sebelum melewati batas akhir pelunasan.
- c) Laporan keuangan diaudit oleh Akuntan Publik atau lembaga pengawasan keuangan pemerintah dengan pendapat wajar tanpa pengecualian selama tiga tahun berturut – turut dengan ketentuan :
 - 1) Laporan keuangan yang diaudit harus disusun dalam bentuk panjang (*long form report*) dan menyajikan rekonsiliasi laba rugi komersial dan fiscal bagi wajib pajak yang wajib menyampaikan SPT.
 - 2) Pendapat Akuntan atas laporan keuangan yang diaudit ditandatangani oleh Akuntan Publik yang sedang tidak dalam pembinaan lembaga pemerintah pengawas Akuntan Publik.

- d) Tidak pernah melakukan tindak pidana dibidang perpajakan berdasarkan keputusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap dalam jangka waktu lima tahun terakhir.

Dari penjelasan tentang kepatuhan pajak di atas dapat disimpulkan bahwa kepatuhan pajak merupakan suatu kegiatan untuk melaksanakan kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak orang pribadi yang bertujuan untuk memberikan kontribusi terhadap negara yang diharapkan bisa dilakukan dengan sukarela tanpa adanya paksaan. Sistem perpajakan Indonesia menganut *Self Assesment System* yang memberikan kepercayaan penuh kepada wajib pajak untuk menghitung, membayar dan melapor kewajibannya dan diharapkan kepercayaan penuh ini mampu dijalankan sesuai UU Perpajakan sebagai salah satu upaya untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Kepatuhan pajak telah menjadi faktor terkuat yang berhubungan dengan tinggi rendahnya penerimaan pajak suatu negara. Kepatuhan pajak dan penerimaan pajak merupakan dua hal yang paling berpengaruh dalam sektor perpajakan karena tujuan umum negara Indonesia adalah meningkatkan kepatuhan pajak dan memaksimalkan penerimaan pajak mengingat sektor pajak merupakan sektor terbesar yang mampu meningkatkan pendapatan negara. Ketika kepatuhan wajib pajak tinggi, besar kemungkinan penerimaan negara atas pajak juga tinggi. Sebaliknya ketika kepatuhan wajib pajak untuk membayar pajak rendah maka penerimaan negara atas pajak tidak akan maksimal. Alasan ini yang menjadi dasar peneliti untuk menjadikan variabel kepatuhan wajib pajak orang pribadi sebagai variabel dependen yang paling berpengaruh terhadap penerimaan pajak di Indonesia. Peneliti menduga bahwa ketika kepatuhan pajak di Indonesia sudah meningkat besar kemungkinan tujuan negara dalam upaya peningkatan penerimaan negara dari sektor perpajakan akan mudah untuk dicapai.

2.2. Tinjauan Penelitian Terdahulu

Beberapa topik penelitian terdahulu telah membahas topik terkait dengan penelitian ini. Berikut adalah beberapa penelitian terdahulu yang menjadi pembandingan dan referensi untuk penelitian ini:

1. Suryani (2017) melakukan penelitian mengenai Pengaruh Sikap, Norma Subjektif, Dan Kontrol Perilaku Persepsian Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Dengan Niat Mematuhi Pajak Sebagai Variabel Pemoderasi Di Daerah Istimewa Yogyakarta. Analisis data dilakukan dengan menggunakan analisis regresi sederhana dan *moderating regression analysis (MRA)*. Variabel independen yang digunakan adalah pengaruh sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku persepsian. Variabel dependen yang digunakan adalah kepatuhan wajib pajak orang pribadi. Variabel moderasi yang digunakan adalah niat mematuhi pajak. Dari hasil penelitian diketahui bahwa sikap, dan norma subyektif berpengaruh positif terhadap Kepatuhan WPOP di DIY. Sedangkan kontrol perilaku persepsian tidak berpengaruh terhadap Kepatuhan WPOP di DIY. Niat mematuhi pajak dalam penelitian ini tidak bisa dijadikan sebagai variabel pemoderasi bagi kepatuhan wajib pajak orang pribadi di DIY.

Norma subyektif pada penelitian terdahulu digunakan pada variabel independen sama dengan penelitian yang sedang dilakukan. Kepatuhan wajib pajak orang pribadi pada penelitian terdahulu digunakan pada variabel dependen sama dengan penelitian yang sedang dilakukan. Variabel sikap, perilaku persepsian, dan kontrol perilaku tidak digunakan pada penelitian ini. Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang sedang dilakukan adalah terletak pada penggunaan variabel moderasi juga mengalami perbedaan, pada penelitian terdahulu variabel moderasinya menggunakan niat mematuhi pajak, sedangkan pada penelitian ini variabel moderasinya menggunakan pemeriksaan pajak. Perbedaan lainnya

adalah objek penelitian yang dilakukan pada penelitian terdahulu adalah WPOP di DIY Yogyakarta, sedangkan objek pada penelitian ini adalah WPOP di KPP Pratama Malang Selatan.

2. Penelitian terdahulu dilakukan oleh Yuliana dan Isharijadi (2014). Mereka melakukan penelitian mengenai Pengaruh Sikap, Norma Subjektif Dan Keadilan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Di KPP Pratama Madiun. Analisis data dilakukan dengan menggunakan teknik analisis linier berganda. Variabel independen yang digunakan adalah Sikap, Norma Subjektif Dan Keadilan Pajak. Variabel dependen yang digunakan adalah Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. Berdasarkan hasil analisis diketahui bahwa sikap wajib pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi di KPP Pratama Madiun. Norma subjektif berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi di KPP Pratama madiun. Keadilan pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi di KPP Pratama Madiun. Secara bersama-sama variabel sikap, norma subjektif dan keadilan wajib pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi di KPP Pratama Madiun.

Norma subyektif dan keadilan pajak pada penelitian terdahulu juga digunakan pada penelitian ini yaitu sebagai variabel independen. Kepatuhan wajib pajak orang pribadi juga digunakan sebagai variabel dependen. Variabel sikap pada penelitian terdahulu tidak digunakan pada penelitian ini. Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang sedang dilakukan adalah penggunaan objek pada penelitian terdahulu objeknya adalah WPOP di KPP Pratama Madiun, sedangkan pada penelitian ini objeknya adalah WPOP di KPP Pratama Malang Selatan.

3. Dewi, dan Supadmi (2014) melakukan penelitian tentang Pengaruh Pemeriksaan Pajak, Kesadaran, Kualitas Pelayanan Pada Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Badan di Denpasar. Analisis data dilakukan dengan menggunakan teknik analisis regresi linear berganda. Variabel

independen yang digunakan adalah Pemeriksaan Pajak, Kesadaran, Kualitas Pelayanan. Variabel dependen yang digunakan adalah Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Badan di Denpasar. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tingkat pemeriksaan pajak, kesadaran, dan kualitas pelayanan berpengaruh positif pada tingkat kepatuhan Wajib Pajak Badan sebesar 78 persen dan sisanya 22 persen dipengaruhi oleh variabel lain yaitu yang tidak dimasukkan dalam model penelitian.

Pebedaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang sedang dilakukan adalah penggunaan variabel pemeriksaan pajak. Pada penelitian terdahulu variabel pemeriksaan digunakan sebagai variabel independen, sedangkan pada penelitian ini akan digunakan sebagai variabel moderasi. Penggunaan variabel dependen juga mengalami perbedaan yang mana pada penelitian terdahulu menggunakan kepatuhan wajib pajak badan di Denpasar, sedangkan pada penelitian ini menggunakan wajib pajak orang pribadi di KPP Pratama Malang Selatan. Variabel Kesadaran, dan Kualitas Pelayanan tidak digunakan dalam penelitian ini.

4. Gunarso (2016) melakukan penelitian mengenai Pemeriksaan Pajak Dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan Pada KPP Kepanjen Kabupaten Malang. Analisis data dilakukan dengan menggunakan teknik analisis linier berganda. Variabel independen yang digunakan adalah Pemeriksaan Pajak Dan Sanksi Pajak. Variabel dependen yang digunakan adalah Kepatuhan Wajib Pajak Badan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pemeriksaan pajak dan sanksi pajak memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak badan.

Pebedaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang sedang dilakukan adalah penggunaan variabel pemeriksaan pajak. Pada penelitian terdahulu variabel pemeriksaan digunakan sebagai variabel independen, sedangkan pada penelitian ini akan digunakan sebagai variabel moderasi. Penggunaan variabel dependen juga mengalami perbedaan yang mana pada penelitian terdahulu menggunakan kepatuhan wajib pajak badan di KPP Kepanjen

Kabupaten Malang, sedangkan pada penelitian ini menggunakan wajib pajak orang pribadi di KPP Pratama Malang Selatan. Variabel sanksi pajak tidak digunakan dalam penelitian ini.

5. Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Suhartini (2015) mengenai Pengaruh Keadilan Sistem Perpajakan Dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan Dengan Motivasi Sebagai Variabel Intervening Pada KPP Madya Kota Pekanbaru. Analisis data dilakukan dengan menggunakan teknik analisis parsial dan simultaneous (*analysis partial least square*). Variabel independen yang digunakan adalah Keadilan Sistem Perpajakan Dan Sanksi Pajak. Variabel dependen yang digunakan adalah Kepatuhan Wajib Pajak Badan. Variabel mediasi yang digunakan adalah motivasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem keadilan pengaruh perpajakan terhadap motivasi tetapi sistem keadilan perpajakan tidak mempengaruhi kepatuhan pajak dan denda pajak tidak mempengaruhi motivasi. Sedangkan sanksi pajak dan motivasi tidak mempengaruhi kepatuhan pajak. Keadilan sistem perpajakan pada penelitian terdahulu juga digunakan pada penelitian ini yaitu sebagai variabel independen. Variabel sanksi pajak dan motivasi tidak digunakan pada penelitian ini.

Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang sedang dilakukan adalah penggunaan variabel dependen. Penelitian terdahulu menggunakan variabel dependennya adalah kepatuhan wajib pajak badan, sedangkan pada penelitian sekarang adalah wajib pajak orang pribadi. Perbedaan lainnya berhubungan dengan objek penelitian. Pada penelitian terdahulu objek yang digunakan pada KPP Madya Kota Pekanbaru, sedangkan pada penelitian ini objeknya WPOP di KPP Pratama Malang Selatan.

6. Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Sani, dan Habibie (2017) mengenai Pengaruh Moral Wajib Pajak, Sikap Wajib Pajak dan Norma Subjektif terhadap Kepatuhan Pajak melalui Pemahaman Akuntansi sebagai variabel intervening pada UMKM di Kota Medan. Analisis data

7. dilakukan dengan menggunakan teknik *Partial Least Square Analysis* (PLS). Variabel independen yang digunakan adalah Moral Wajib Pajak, Sikap Wajib Pajak dan Norma Subjektif. Variabel dependen yang digunakan adalah Kepatuhan Pajak. Variabel mediasi dalam penelitian ini adalah Pemahaman Akuntansi. Hasil penelitian ditemukan bahwa terdapat pengaruh positif tetapi tidak signifikan pada Moral, Sikap, Norma Subjektif terhadap Kepatuhan Pajak. Terdapat Pengaruh positif dan signifikan pada Moral terhadap Pemahaman Akuntansi. Terdapat pengaruh negatif dan tidak signifikan pada Sikap terhadap Pemahaman Akuntansi. Terdapat pengaruh positif dan tidak signifikan pada Norma Subjektif terhadap Pemahaman Akuntansi.

Norma subyektif pada penelitian terdahulu juga digunakan pada penelitian ini yaitu sebagai variabel independen. Variabel independen dari moral, sikap dan variabel mediasi dari pemahaman akuntansi tidak digunakan dalam penelitian ini. Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang sedang dilakukan adalah variabel dependen. Penelitian terdahulu menggunakan variabel dependen adalah kepatuhan pajak, sedangkan pada penelitian sekarang lebih difokuskan pada wajib pajak orang pribadi. Perbedaan lain dalam hal objek penelitian yang mana pada penelitian terdahulu objeknya adalah UMKM di kota medan, sedangkan pada penelitian ini adalah WPOP di KPP Pratama Malang Selatan.

8. Prihastanti, dan Kiswanto (2015) melakukan penelitian mengenai Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Badan Terhadap Penerimaan Pajak Dimoderasi Oleh Pemeriksaan pajak di Semarang Tengah Satu. Analisis data dilakukan dengan menggunakan teknik analisis statistik deskriptif dan regresi linear berganda. Variabel independen yang digunakan adalah Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Badan. Variabel dependen yang digunakan adalah Penerimaan Pajak. Variabel moderasi dalam penelitian ini adalah Pemeriksaan pajak di Semarang Tengah Satu. Penelitian ini telah menemukan hasil positif mengenai tingkat kepatuhan Wajib Pajak

Badan terhadap penerimaan pajak. Variabel pemeriksaan pajak tidak berpengaruh terhadap penerimaan pajak. Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Badan terhadap penerimaan semakin diperlemah dengan ada pemeriksaan pajak sebagai variabel moderating. Penagihan pajak juga tidak memiliki pengaruh yang signifikan sebagai variabel kontrol terhadap penerimaan pajak.

Pemeriksaan pajak sebagai variabel moderasi yang dilakukan pada penelitian terdahulu juga digunakan pada penelitian ini. Variabel penerimaan pajak tidak digunakan pada penelitian sekarang. Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian ini adalah penggunaan variabel independen. Pada penelitian terdahulu menjadikan kepatuhan wajib pajak sebagai variabel independen, sedangkan pada penelitian sekarang kepatuhan wajib pajak dijadikan sebagai variabel dependen. Perbedaan lainnya adalah objek penelitian yang dilakukan pada penelitian terdahulu adalah wajib pajak badan sedangkan pada penelitian sekarang menggunakan wajib pajak orang pribadi.

Dari penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa penelitian ini merupakan penelitian yang dilakukan dengan menggabungkan jurnal yang satu dengan jurnal lainnya karena terdapat hasil yang belum konsisten. Penggunaan variabel independen dalam penelitian ini menggabungkan dari beberapa jurnal sehingga dalam penelitian ini menggunakan variabel norma subyektif, dan keadilan pajak. Sedangkan variabel dependen dalam penelitian ini menggunakan kepatuhan wajib pajak orang pribadi. Objek penelitian ini yaitu WPOP di KPP Pratama Malang Selatan.

Tabel 2.1
Ringkasan Penelitian Terdahulu

No	PENEL I-TI	JUDUL	TUJUAN PENELITIAN	VARIABEL	SAMPEL	METODE ANALISIS	HASIL
1	Lilis Suryani (2017)	Pengaruh Sikap, Norma Subjektif, Dan Kontrol Perilaku Persepsian Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Dengan Niat Mematuhi Pajak Sebagai Variabel Pemoderasi	Untuk mengetahui pengaruh Sikap, Norma Subjektif, dan Kontrol Perilaku Persepsian terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di Daerah Istimewa Yogyakarta dengan Niat Mematuhi Pajak sebagai variabel pemoderasi.	<ul style="list-style-type: none"> • Sikap • Norma Subyektif • Kontrol Perilaku • Niat Mematuhi Pajak • Kepatuhan WPOP 	<ul style="list-style-type: none"> • Wajib Pajak Orang Pribadi di Daerah Istimewa Yogyakarta 	<ul style="list-style-type: none"> • Analisis regresi sederhana • <i>Moderating Regression Analysis (MRA)</i> 	<ul style="list-style-type: none"> • Sikap berpengaruh positif terhadap Kepatuhan WPOP • Norma Subyektif berpengaruh positif terhadap Kepatuhan WPOP • Kontrol Perilaku tidak berpengaruh terhadap Kepatuhan WPOP • Niat Mematuhi Pajak tidak bisa menjadi variabel moderasi bagi terhadap Kepatuhan WPOP
2	Ahmad Sani1, Azwan-syah Habibie (2017)	Pengaruh Moral Wajib Pajak, Sikap Wajib Pajak dan Norma Subjektif terhadap Kepatuhan Pajak melalui Pemahaman Akuntansi	Untuk memprediksi variabel moral wajib pajak, sikap wajib pajak, norma subjektif pada kepatuhan pajak melalui pemahaman akuntansi.	<ul style="list-style-type: none"> • Moral Wajib Pajak • Sikap Wajib Pajak • Norma Subjektif • Pemahaman Akuntansi 	<ul style="list-style-type: none"> • UMKM di Kota Medan 	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Partial Least Square Analysis (PLS)</i> 	<ul style="list-style-type: none"> • Moral wajib pajak pengaruh positif dan signifikan pada Moral terhadap Pemahaman Akuntansi • Sikap wajib pajak pengaruh negatif dan tidak signifikan pada Sikap terhadap Pemahaman Akuntansi • Norma subjektif pengaruh positif dan tidak signifikan pada Norma Subjektif terhadap Pemahaman Akuntansi • Terdapat Pengaruh positif dan signifikan pada Moral terhadap Pemahaman Akuntansi. • Terdapat pengaruh negatif dan tidak signifikan pada Sikap terhadap Pemahaman Akuntansi. • Terdapat pengaruh positif dan tidak signifikan pada Norma Subjektif terhadap Pemahaman Akuntansi

Lanjutan Tabel 2.1

No	PENELITIAN-TI	JUDUL	TUJUAN PENELITIAN	VARIABEL	SAMPEL	METODE ANALISIS	HASIL
3	Pujo Gunarso (2016)	Pemeriksaan Pajak Dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan Pada KPP Kepanjen Kabupaten Malang	Untuk menguji pengaruh audit pajak dan sanksi pajak terhadap badan kepatuhan wajib pajak badan.	<ul style="list-style-type: none"> • Pemeriksaan Pajak • Sanksi Pajak 	<ul style="list-style-type: none"> • Wajib pajak badan di Kabupaten Malang 	<ul style="list-style-type: none"> • Analisis regresi linier berganda 	<ul style="list-style-type: none"> • Pemeriksaan pajak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. • Sanksi pajak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak
4	Dini Suharti-ni (2015)	Pengaruh Keadilan Sistem Perpajakan Dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan Dengan Motivasi Sebagai Variabel Intervening (Kajian Empiris Di KPP Madya Kota Pekanbaru)	Untuk menguji pengaruh variabel kepatuhan pajak yang terdiri dari sistem peradilan perpajakan, sanksi pajak, dan motivasi sebagai variabel intervening.	<ul style="list-style-type: none"> • Keadilan Sistem Perpajakan • Sanksi Pajak • Motivasi 	<ul style="list-style-type: none"> • Wajib pajak badan di Pekanbaru 	<ul style="list-style-type: none"> • Analisis parsial • <i>Simultaneous (analysis partial least square)</i> 	<ul style="list-style-type: none"> • Keadilan sistem perpajakan berpengaruh terhadap motivasi tetapi keadilan sistem perpajakan tidak mempengaruhi kepatuhan pajak dan denda pajak tidak mempengaruhi motivasi • Sanksi pajak dan motivasi tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pajak.

Lanjutan Tabel 2.1

No	PENELITIAN	JUDUL	TUJUAN PENELITIAN	VARIABEL	SAMPEL	METODE ANALISIS	HASIL
5	Rosy Prihastanti, Kiswanto (2015)	Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Badan Terhadap Penerimaan Pajak Dimoderasi Oleh Pemeriksaan Pajak	Untuk menganalisis pengaruh tingkat kepatuhan wajib pajak badan terhadap penerimaan pajak yang dimoderasi oleh pemeriksaan pajak	<ul style="list-style-type: none"> • Kepatuhan Wajib Pajak Badan • Pemeriksaan Pajak 	<ul style="list-style-type: none"> • Wajib Pajak Badan di Semarang Tengah Satu 	<ul style="list-style-type: none"> • analisis statistik deskriptif dan regresi linear berganda 	<ul style="list-style-type: none"> • Kepatuhan wajib pajak badan berpengaruh terhadap penerimaan pajak badan • Pemeriksaan pajak tidak berpengaruh terhadap penerimaan pajak • Kepatuhan Wajib Pajak Badan terhadap penerimaan semakin diperlemah dengan ada pemeriksaan pajak sebagai variabel moderating • Penagihan pajak juga tidak memiliki pengaruh yang signifikan sebagai variabel kontrol terhadap penerimaan pajak.

Lanjutan Tabel 2.1

No	PENELITI	JUDUL	TUJUAN PENELITIAN	VARIABEL	SAMPEL	METODE ANALISIS	HASIL
6	Cahaya Shinta Dewi, dan Ni Luh Supadmi (2014)	Pengaruh Pemeriksaan Pajak, Kesadaran, Kualitas Pelayanan Pada Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Badan	Untuk mengetahui pengaruh pemeriksaan pajak, kesadaran, kualitas pelayanan pada tingkat kepatuhan Wajib Pajak Badan di KPP Madya Denpasar.	<ul style="list-style-type: none"> • Pemeriksaan Pajak • Kesadaran • Kualitas Pelayanan 	<ul style="list-style-type: none"> • Wajib pajak badan di Denpasar 	<ul style="list-style-type: none"> • Analisis regresi linear berganda 	<ul style="list-style-type: none"> • Pemeriksaan pajak berpengaruh positif pada tingkat kepatuhan Wajib Pajak Badan • Kesadaran berpengaruh positif pada tingkat kepatuhan Wajib Pajak Badan • Kualitas Pelayanan berpengaruh positif pada tingkat kepatuhan Wajib Pajak Badan
7	Rita Yuliana dan Isharijadi (2014)	Pengaruh Sikap, Norma Subjektif Dan Keadilan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Di KPP Pratama Madiun	Untuk mengetahui pengaruh sikap, norma subjektif dan keadilan pajak orang pribadi secara parsial maupun simultan terhadap kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak penghasilan di KPP PRATAMA Madiun.	<ul style="list-style-type: none"> • Sikap • Norma Subyektif • Keadilan Pajak 	<ul style="list-style-type: none"> • Wajib Pajak Orang Pribadi di Kabupaten Madiun dan Kota Madiun 	<ul style="list-style-type: none"> • Analisis Regresi Linier Berganda 	<ul style="list-style-type: none"> • Sikap berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi • Norma Subyektif berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi • Keadilan Pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi • Secara bersama-sama variabel sikap, norma subjektif dan keadilan wajib pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi di KPP Pratama Madiun

2.3. Model Konseptual Penelitian

Kerangka pemikiran memiliki tujuan untuk memberikan gambaran umum mengenai konsep pemikiran dalam menjalankan penelitian ini. Penyusunan kerangka pemikiran dilakukan atas dasar pemahaman peneliti terhadap tinjauan teoritis serta penelitian terdahulu yang telah dikaji penulis pada bagian sebelumnya. Kerangka pemikiran ini akan dijadikan dasar oleh peneliti untuk membentuk hipotesis dan instrumen penelitian yang akan digunakan.

Penelitian ini memiliki tujuan untuk memberikan penjelasan mengenai norma subyektif, dan keadilan pajak pengaruhnya terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi dengan pemeriksaan pajak sebagai variabel moderating. Norma subyektif, dan keadilan pajak diduga akan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi. Wajib pajak yang sudah menerapkan norma subyektif dan keadilan pajak dengan baik bisa dipastikan memiliki tingkat kepatuhan yang tinggi. Namun kenyataannya, Negara Indonesia masih memiliki tingkat kepatuhan pajak yang rendah. Sebagian wajib pajak yang patuh terhadap pajak dikarenakan motivasi untuk patuh terhadap pajak dari orang lain bukan dari kesadaran pribadi. Ketika wajib pajak sudah mendapatkan keadilan atas pembayaran pajak yang dilakukan maka hal itu bisa meningkatkan kepatuhan pajak. Hal ini yang menjadi dasar peneliti untuk menjadikan variabel norma subyektif dan keadilan pajak sebagai variabel yang berpengaruh dalam upaya peningkatan kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

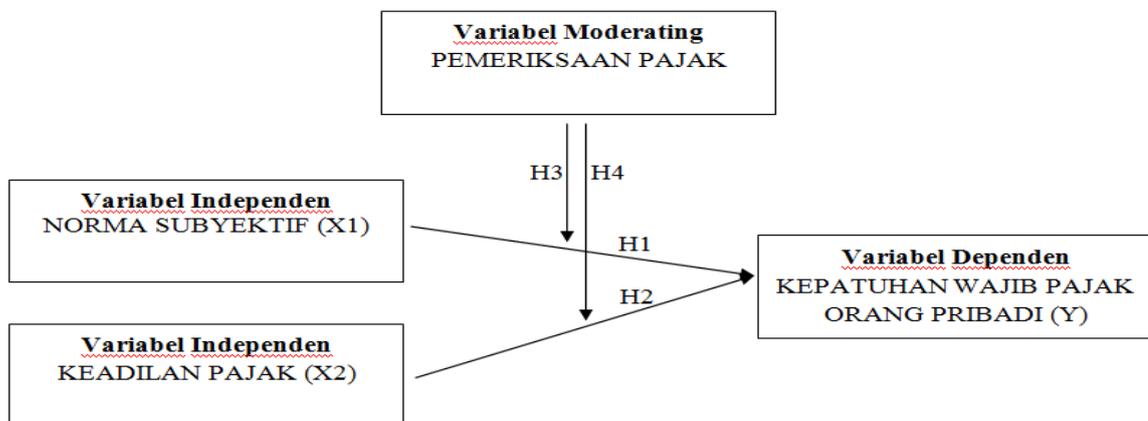
Pemeriksaan pajak dalam penelitian ini dijadikan sebagai variabel moderating yang berfungsi memperkuat hubungan antara norma subyektif, dan keadilan pajak terhadap kepatuhan pajak. Hubungan antara norma subyektif dengan kepatuhan wajib pajak memiliki pengaruh yang kuat terhadap kepatuhan wajib pajak apabila dimoderasi oleh pemeriksaan pajak. Ketika wajib pajak berada dilingkungan yang memiliki kepatuhan rendah, kemungkinan besar tidak akan melaksanakan kewajiban perpajakan. Dengan kondisi demikian pihak pajak akan melakukan pemeriksaan atas pelanggaran yang dilakukan oleh wajib pajak. Hubungan antara keadilan pajak dengan kepatuhan wajib pajak memiliki pengaruh yang kuat

terhadap kepatuhan wajib pajak apabila dimoderasi oleh pemeriksaan pajak. Ketika pemerintah sudah memberikan fasilitas terbaik kepada masyarakat dari hasil penerimaan pajak, namun tidak diimbangi dengan adanya timbal balik dari wajib pajak untuk membayar pajak maka pemeriksaan pajak akan dilakukan oleh pihak fiskus atas kejadian ini. Peneliti menduga bahwa pemeriksaan pajak menjadi variabel terpenting yang harus dilakukan oleh pihak fiskus ketika terjadi pelanggaran. Pemeriksaan pajak diduga menjadi variabel yang sangat berpengaruh dalam upaya peningkatan kepatuhan wajib pajak.

Berikut kerangka penelitian yang dibuat dalam bentuk bagan untuk mempermudah memahami maksud dan tujuan penelitian ini:

Gambar 2.2

Kerangka Pikir



2.4. Pengembangan Hipotesis

1. Pengaruh Norma Subyektif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi

Seseorang akan memiliki keinginan terhadap suatu obyek atau perilaku seandainya ia terpengaruh oleh orang-orang sekitar untuk melakukannya atau ia meyakini bahwa lingkungan atau orang-orang di sekitarnya mendukung terhadap apa yang ia lakukan (Mas'ud, 2012). Pengertian norma subjektif yang perlu diperhatikan adalah mengenai tanggapan dari individu kepada individu lain atau suatu kelompok mengenai setuju atau tidak setuju terhadap perilaku yang dilakukannya, dan pemberian sugesti oleh individu atau kelompok lain kepada suatu individu untuk melakukan perilaku tertentu, norma subyektif dipengaruhi besar dari lingkungan. Norma Subjektif dibentuk atas dasar pengaruh orang-orang sekitar WPOP yang dianggap penting. Jika orang-orang di sekitar WPOP yang dianggap penting memiliki sikap positif terhadap perilaku kepatuhan pajak, maka WPOP tersebut akan patuh terhadap pajak. Sebaliknya, jika orang-orang di sekitar WPOP yang dianggap penting memiliki sikap negatif terhadap perilaku kepatuhan pajak, maka WPOP akan menghindari pajak. Perilaku individu untuk mematuhi pajak, akan mudah diketahui dari bagaimana persepsi orang lain tentang kepatuhan pajak. Kepatuhan pajak akan meningkat ketika banyak individu yang memiliki perspektif positif tentang kepatuhan pajak dan bisa memberikan pengaruh positif terhadap lingkungan disekitarnya. Menurut penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Yuliana dan Isharijadi (2014), Alvin(2014), Hidayat dan Nugroho(2010), Suryani (2017), Sani Habibie (2017) menunjukkan bahwa norma subyektif berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi. Atas dasar hasil penelitian terdahulu peneliti menyimpulkan bahwa norma subyektif berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

Oleh karena itu, hipotesis dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:
H1 = Norma subyektif Berpengaruh Positif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi

2. Pengaruh Keadilan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi
Keadilan adalah perilaku seimbang atau tidak berat sebelah atas sistem perpajakan yang berlaku. Ketika wajib pajak merasa tidak adil dengan pajak yang dibayar maka akan mempengaruhi kepatuhan wajib pajak orang pribadi, dan begitu juga sebaliknya. Prinsip keadilan pajak juga dapat dilihat dari dua sisi yakni penerimaan dan pengeluaran. Adil dalam perundang-undang diantaranya mengenakan pajak secara umum dan merata, serta disesuaikan dengan kemampuan masing-masing. Sedangkan adil dalam pelaksanaannya yakni dengan memberikan hak kepada wajib pajak untuk mengajukan keberatan, penundaan dalam pembayaran dan mengajukan banding kepada Majelis Pertimbangan Pajak. Pemikiran tentang pentingnya keadilan bagi seseorang termasuk dalam pembayaran pajak juga akan mempengaruhi sikap mereka dalam melakukan pembayaran pajak. Semakin rendahnya keadilan yang berlaku menurut persepsi seorang wajib pajak maka tingkat kepatuhannya akan semakin menurun (Rahman, 2013). Menurut penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Dharmawan (2012), Berutu dan Harto (2012), Asbar, Khairina, Firtos, dan Rusli (2014), Yuliana dan Isharijadi (2014) menunjukkan bahwa keadilan pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi. Hasil tersebut berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Suhartini (2015) yang mana keadilan pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak badan. Atas dasar hasil penelitian terdahulu peneliti akan cenderung kepada keadilan pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

Oleh karena itu, hipotesis dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:
H2 = Keadilan Pajak Berpengaruh Positif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi

3. Pengaruh Pemeriksaan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi

Pemeriksaan pajak adalah salah satu cara yang bisa dilakukan pemerintah untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya membayar pajak sebagai upaya peningkatan penerimaan pajak oleh negara. Pemeriksaan Pajak berfungsi sebagai pagar untuk menentukan patuh tidaknya setiap wajib pajak orang pribadi dalam melaksanakan kewajiban pajaknya. Pemeriksaan pajak memiliki pengaruh yang baik terhadap kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak, yaitu dapat menghindari terjadinya penipuan pajak oleh wajib pajak yang diperiksa. Menurut penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Fadjar O.P. Siahaan (2005), Hendro Saputro (2011), Iga. Cahaya dan Ni Luh Supadmi (2014) menunjukkan bahwa pemeriksaan pajak berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

Oleh karena itu, hipotesis dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:
H3 = Pemeriksaan Pajak Berpengaruh Positif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi

4. Pemeriksaan Pajak Memperkuat Pengaruh Positif Norma Subyektif Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi

Teori perilaku terencana menunjukkan bahwa perilaku seseorang yang menjadikan orang lain sebagai referensi untuk melakukan atau menolak suatu kegiatan yang akan dilakukan, Dalam hal ini kepatuhan wajib pajak pada seseorang dilandasi dari berbagai referensi dari orang lain baik dari keluarga, rekan kerja, petugas pajak, maupun konsultan pajak. Teori ini

akan membentuk norma subyektif. Semakin tinggi referensi positif yang diberikan kepada wajib pajak akan menjadikan perilaku positif pula bagi wajib pajak tersebut untuk patuh terhadap pajak.

Wajib pajak yang memperoleh referensi negatif dari orang lain, kemungkinan akan melakukan hal yang sama dengan orang tersebut untuk tidak melaksanakan kewajiban pajaknya. Kondisi demikian yang menjadikan pihak pajak akan melakukan pemeriksaan pajak kepada wajib pajak tersebut atas pelanggaran yang dilakukan. Pemeriksaan pajak dalam penelitian ini dijadikan sebagai variable moderating yang diharapkan mampu memperkuat hubungan norma subyektif dengan kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

Penelitian yang dilakukan oleh Prihastanti, dan Kiswanto (2015) menunjukkan bahwa pemeriksaan yang dijadikan variabel moderating memperlambat hubungan antara kepatuhan wajib pajak badan terhadap penerimaan pajak. Namun peneliti mengacu pada teori perilaku terencana akan lebih cenderung bahwa dengan adanya pemeriksaan sebagai variabel moderating akan memperkuat hubungan antara norma subyektif dengan kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

Oleh karena itu, hipotesis dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:
H4 = Pemeriksaan Pajak Memperkuat Pengaruh Positif Norma Subyektif Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi

5. Pemeriksaan Pajak Memperkuat Pengaruh Positif Keadilan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi

Teori daya pikul menunjukkan bahwa wajib pajak yang dikenakan pajak harus sesuai dengan besarnya penghasilan dan pengeluaran. Teori ini lebih meringankan beban wajib pajak yang diberikan oleh pemerintah dan menjadikan unsur keadilan lebih diutamakan untuk memaksimalkan konsep daya pikul itu sendiri. Teori ini akan membentuk yang namanya

keadilan pajak. Dalam hal ini kepatuhan wajib pajak pada seseorang akan meningkat ketika wajib pajak merasa bahwa penerapan teori daya pikul dalam keadilan pajak sudah diterapkan sesuai aturan.

Pemeriksaan pajak yang dijadikan sebagai variabel moderating diduga bisa memperkuat hubungan keadilan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi. Keadilan pajak yang dimaksud dalam penelitian ini merupakan keseimbangan antara hak dan kewajiban dari wajib pajak sesuai dengan UU Perpajakan. Seorang wajib pajak akan patuh terhadap pajak ketika mereka sudah mendapatkan keadilan sesuai haknya baik dari pemerintah atau pihak pajak atas kewajiban yang mereka lakukan yaitu membayar pajak. Ketika pemerintah sudah memberikan haknya kepada wajib pajak tetapi wajib pajak tidak mampu memberikan kontribusi nyata yang berupa pembayaran pajak, maka pemeriksaan pajak akan dilakukan oleh pihak pajak atas pelanggaran tersebut. Semakin rendahnya tingkat keadilan pajak yang dirasakan oleh wajib pajak akan menyebabkan wajib pajak akan enggan untuk membayar pajak. Kondisi ini akan menurunkan tingkat kepatuhan wajib pajak.

Ketika keadilan pajak rendah yang menyebabkan penurunan penerimaan negara, maka petugas pajak akan melakukan pemeriksaan pajak sesuai dengan aturan yang berlaku. Pemeriksaan dilakukan dengan tujuan untuk menguji kesesuaian peraturan UU Perpajakan apakah sudah dilaksanakan dengan baik atau tidak oleh wajib pajak. Ketika wajib pajak diketahui bahwa pendapatannya besar tetapi bayar pajaknya kecil tidak sesuai aturan maka pihak pajak akan melakukan pemeriksaan sesuai peraturan yang berlaku. Pada penelitian ini pemeriksaan pajak menjadi pagarpenjaga agar Wajib Pajak tetap mematuhi kewajibannya, sebagai harapan dari pemerintah mampu meningkatkan kepatuhan wajib pajak yang berdampak pada meningkatnya penerimaan negara dari sektor pajak. Dengan dilakukannya pemeriksaan pajak yang dijadikan sebagai variabel moderating dalam penelitian ini diharapkan mampu memperkuat

hubungan keadilan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi. Penelitian yang dilakukan oleh Prihastanti, dan Kiswanto (2015) menunjukkan bahwa pemeriksaan yang dijadikan variabel moderating memperlemah hubungan antara kepatuhan wajib pajak badan terhadap penerimaan pajak. Namun peneliti mengacu pada teori daya pikul dan lebih cenderung bahwa dengan adanya pemeriksaan sebagai variabel moderating akan memperkuat hubungan antara keadilan pajak dengan kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

Oleh karena itu, hipotesis dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

H5 = Pemeriksaan Pajak Memperkuat Pengaruh Positif Keadilan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi