

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1. Tinjauan Teori**

##### **2.1.1. Pajak**

###### **2.1.1.1. Pengertian Pajak**

Secara umum, pajak merupakan pungutan yang diberlakukan oleh pemerintah kepada warga negara sebagai salah satu pemasukan dalam pembiayaan pengeluaran negara. Menurut Feldmann (Resmi, 2017: 1), pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh dan terutang kepada penguasa (menurut norma-norma yang ditetapkannya secara umum), tanpa adanya kontraprestasi, dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran-pengeluaran umum.

Definisi pajak menurut UU Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yaitu Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Berdasarkan pengertian-pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa pajak adalah partisipasi masyarakat dalam pembiayaan negara dalam bentuk iuran yang bersifat wajib dan dapat dipaksakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, bertujuan untuk mencapai keadilan sosial dan kemakmuran yang merata.

###### **2.1.1.2. Jenis-jenis Pajak**

Terdapat berbagai jenis pajak menurut Resmi (2017: 7) yaitu:

1. Menurut golongannya

- a. Pajak langsung, yaitu pajak yang harus dipikul atau ditanggung sendiri oleh Wajib Pajak dan tidak dapat dilimpahkan atau dibebankan kepada orang lain atau pihak lain. Contoh: Pajak Penghasilan (PPh).
- b. Pajak tidak Langsung, yaitu pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain atau pihak ketiga. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

2. Menurut sifatnya

- a. Pajak Subjektif, yaitu pajak yang pengenaannya memperhatikan keadaan pribadi Wajib Pajak atau pengenaan pajak yang memperhatikan keadaan subjeknya. Contoh: Pajak Penghasilan (PPh).
- b. Pajak Objektif, yaitu pajak yang pengenaannya memperhatikan objeknya, baik benda, keadaan perbuatan, maupun peristiwa yang mengakibatkan timbulnya kewajiban membayar pajak, tanpa memperhatikan keadaan pribadi Subjek Pajak (Wajib Pajak) dan tempat tinggal. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), serta Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

3. Menurut lembaga pemungutnya

- a. Pajak Negara (Pajak Pusat), yaitu pajak yang diipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara pada umumnya. Contoh: PPh, PPN, dan PPnBM.
- b. Pajak Daerah, yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah, baik daerah tingkat I (pajak provinsi) maupun daerah tingkat II (pajak kabupaten/kota), dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah masing-masing.

Contoh: Pajak Kendaraan Bermotor, Pajak Restoran, Pajak Hiburan, dan sebagainya.

#### 2.1.1.3. Subjek, Objek dan Wajib Pajak

1. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, subjek pajak diartikan sebagai orang yang dituju oleh undang-undang untuk dikenakan pajak. Dengan demikian subjek pajak akan tergantung pada jenis pajak yang dikenakan yang tertuju kepada subjek dimaksud (Timbul dan Imam, 2012: 16)
2. Objek pajak adalah menyangkut sasaran yang akan dikenakan pajak dapat berupa penghasilan, penambahan nilai bumi bangunan dan sebagainya (Timbul dan Imam, 2012: 16).
3. Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (Siti Resmi, 2017: 18). Di dalam UU Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Wajib Pajak adalah pihak yang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan ditunjuk untuk melaksanakan kewajiban perpajakan

#### 2.1.1.4. Fungsi Pajak

Menurut Resmi (2017: 3), terdapat 2 fungsi pajak, yaitu fungsi budgetair (sumber keuangan negara) dan fungsi regularend (pengatur).

##### 1) Fungsi Budgetair (Sumber Keuangan Negara)

Pajak mempunyai fungsi budgetair, artinya pajak merupakan salah satu sumber penerimaan pemerintah untuk

membayai pengeluaran, baik rutin maupun pembangunan. Sebagai sumber keuangan negara, pemerintah berupaya memasukkan uang sebanyak-banyaknya untuk kas negara. Upaya tersebut ditempuh dengan cara ekstensifikasi dan intensifikasi pemungutan pajak melalui penyempurnaan peraturan berbagai jenis pajak, seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan sebagainya.

## 2) Fungsi Regulerend (Pengatur)

Pajak mempunyai fungsi pengatur, artinya pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi serta mencapai tujuan-tujuan tertentu di luar bidang keuangan. Beberapa contoh penerapan pajak sebagai fungsi pengatur yaitu pengenaan tarif pajak progresif atas penghasilan yang dimaksudkan agar pihak yang memperoleh penghasilan tinggi memberikan kontribusi (membayar pajak) yang tinggi pula sehingga terjadi pemerataan pendapatan, pengenaan pajak sejak juli 2018 diturunkan menjadi 0,5% bersifat final untuk kegiatan usaha dan batasan peredaran usaha tertentu yang dimaksudkan untuk penyederhanaan perhitungan pajak, pemberlakuan *tax holiday* yang dimaksudkan untuk menarik investor asing agar menanamkan modalnya di Indonesia, dan lain sebagainya.

### 2.1.1.5. Sistem Pemungutan Pajak

Menurut Resmi (2017: 10), dalam memungut pajak dikenal beberapa sistem pemungutan, yaitu:

### 1) *Official Assessment System*

Sistem pemungutan pajak yang memberi kewenangan aparat perpajakan untuk menentukan sendiri jumlah pajak yang terutang setiap tahunnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Ciri-cirinya yaitu:

- a. Wewenang penentuan besarnya jumlah pajak ada pada fiskus
- b. Wajib pajak bersifat pasif
- c. Utang pajak timbul setelah dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh fiskus.

### 2) *Self Assessment System*

Sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang Wajib Pajak dalam menentukan sendiri jumlah pajak yang terutang setiap tahunnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang perpajakan yang berlaku. Ciri-cirinya yaitu:

- a. Wewenang untuk menentukan besarnya jumlah pajak ada pada Wajib Pajak
- b. Wajib pajak bersifat aktif
- c. Fiskus hanya bertindak sebagai pengawas

### 3) *With Holding System*

Sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga yang ditunjuk untuk menentukan besarnya pajak terutang oleh Wajib Pajak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

#### 2.1.1.6. Hambatan Pemungutan Pajak

Mardiasmo (2018: 10) mengelompokkan hambatan dalam pemungutan pajak menjadi dua hal, yaitu:

### 1) Perlawanan Pasif

Berikut merupakan sebab mengapa masyarakat pasif (enggan) dalam membayar pajak:

- a) Perkembangan intelektual dan moral masyarakat
- b) Sistem perpajakan yang sulit dipahami oleh masyarakat
- c) Sistem kontrol tidak dapat dilaksanakan dengan baik.

### 2) Perlawanan Aktif

Perlawanan aktif adalah segala hal yang dilakukan oleh Wajib Pajak langsung kepada fiskus dengan tujuan untuk menghindari pajak. Berikut merupakan beberapa bentuk perlawanan aktif dalam pajak:

- a) *Tax avoidance*, usaha Wajib Pajak dalam meringankan beban pajak dengan tanpa melakukan pelanggaran terhadap Undang-undang yang berlaku.
- b) *Tax evasion*, usaha Wajib Pajak dalam meringankan beban pajak dengan melakukan pelanggaran terhadap Undang-undang yang berlaku.

### 2.1.2. Kepatuhan Wajib Pajak

Kepatuhan wajib pajak sebagai suatu keadaan dimana wajib pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan perpajakannya (Rahayu, 2010: 38). Lilis (2017) dalam penelitiannya juga mengungkapkan kepatuhan Wajib Pajak (*tax compliance*) dapat diidentifikasi dari kepatuhan Wajib Pajak dalam mendaftarkan diri, kepatuhan untuk menyetorkan kembali Surat Pemberitahuan, kepatuhan dalam penghitungan dan pembayaran pajak terutang, dan kepatuhan dalam pembayaran tunggakan.

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 192/PMK.03/2007 Pasal 1 menyebutkan bahwa wajib pajak patuh adalah wajib pajak yang memenuhi persyaratan sebagai berikut:

- 1) Tepat Waktu dalam menyampaikan Surat Pemberitahuan

- 2) Tidak mempunyai tunggakan pajak untuk semua jenis pajak, kecuali tunggakan pajak yang telah memperoleh izin mengangsur atau menunda pembayaran pajak dan tidak termasuk utang pajak yang belum melewati batas akhir pelunasan
- 3) Laporan keuangan diaudit oleh Akuntan Publik atau lembaga pengawasan keuangan pemerintah dengan pendapat Wajar Tanpa Pengecualian selama 3 (tiga) tahun berturut-turut
- 4) Tidak pernah dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap dalam jangka waktu 5 (lima) tahun terakhir

#### 2.1.3. *Theory of Planned Behaviour*

Teori Tindakan Beralasan (*Theory of Reasoned Action/TRA*) diperkenalkan oleh Ajzen dan Fishbein Pada tahun 1980 (Jogiyanto, 2007: 25). Teori ini mengasumsikan bahwa manusia berperilaku dengan cara yang sadar, dengan mempertimbangkan informasi yang tersedia, serta secara implisit dan eksplisit juga mempertimbangkan akibat dari tindakan-tindakan yang dilakukan. Teori ini juga mengemukakan bahwa niat seseorang untuk berperilaku diprediksi oleh sikapnya terhadap perilaku tersebut serta bagaimana dia berpikir orang lain akan menilainya jika dia melakukan perilaku tersebut. Kemudian keduanya disebut dengan sikap dan norma subjektif.

Pada tahun 1988, Ajzen mengembangkan *Theory of Planned Behaviour* (TPB). Teori ini merupakan teori pengembangan dari TRA. Perbedaan TPB dengan TRA adalah adanya penambahan satu sebuah konstruk lain dalam TPB yakni Kontrol perilaku persepsian (*perceived behavioral control*) yang dipersepsikan akan mempengaruhi niat dan perilaku seseorang terhadap sesuatu.

Menurut *Theory of Planned Behavior* terdapat tiga faktor penentu niat yang berdiri sendiri, yaitu Sikap (*Attitude*), Norma Subjektif (*Subjective Norm*), dan Kontrol Perilaku Persepsian (*perceived behavioral control*).

#### 2.1.4. Niat Berperilaku Patuh

Niat atau intensi (*intention*) menurut Jogiyanto (2007: 25) adalah keinginan untuk melakukan sebuah perilaku. Niat tidak selalu statis, niat dapat berubah dengan berjalannya waktu. Dalam penelitian ini, niat berperilaku patuh dimaksudkan sebagai keinginan Wajib Pajak untuk melakukan perilaku patuh atau tidak patuh terhadap pajak.

Dalam penelitian ini, niat merupakan variabel Pemoderasi (variabel perantara) dalam membentuk perilaku kepatuhan wajib pajak. Indikator yang digunakan yang digunakan dalam penelitian ini adalah sesuai dengan indikator dalam penelitian Suryani (2017) dengan beberapa modifikasi dalam butir pernyataan sesuai dengan kebutuhan penelitian. Indikator tersebut adalah Kecenderungan dan Keputusan. Kecenderungan adalah kecondongan atau tendensi pribadi seorang Wajib Pajak untuk patuh atau tidak patuh dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Keputusan adalah keputusan pribadi yang dipilih Wajib Pajak untuk mematuhi atau tidak mematuhi peraturan perpajakan.

#### 2.1.5. Sikap

Menurut Jogiyanto (2007: 36) Sikap (*attitude*) adalah evaluasi kepercayaan atas perasaan positif atau negatif dari seseorang jika harus melakukan perilaku yang akan ditentukan. Sedangkan sikap menurut Fishbein dan Ajzen (1988) dalam Jogiyanto (2007: 36) adalah sebagai jumlah dari afeksi (perasaan) yang dirasakan seseorang untuk menerima atau menolak sesuatu, baik atau buruk,



dll. Jadi, menurut pengertian di atas, Sikap (attitude) terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi adalah suatu perasaan positif atau negatif dari seorang Wajib Pajak Orang Pribadi yang ditentukan secara langsung oleh keyakinan yang dimiliki oleh Wajib Pajak Orang Pribadi terhadap kepatuhan pajak.

Dalam *Theory of Planned Behavior*, Sikap terhadap perilaku (*attitude toward behavior*) dipengaruhi oleh kepercayaan-kepercayaan perilaku (*behavior beliefs*) yang merupakan kepercayaan yang dimiliki oleh individu terhadap suatu hasil dari perilaku dan evaluasi atau hasil yang dilakukan. Pengukur sikap terhadap suatu perilaku menggunakan kerangka penilaian-harapan (*valuation-expectancy framework*) (Jogiyanto, 2007: 38). Kepercayaan perilaku dalam kerangka penilaian-harapan didasarkan atas kekuatan kepercayaan (*belief strength*) dan evaluasi terhadap hasil. Hubungan tersebut tergambar dalam simbol-simbol persamaan berikut ini:

$$KP = \sum_{i=1}^n (b_i \cdot e_i)$$

Keterangan:

KN = Kepercayaan-kepercayaan perilaku (*behavioral beliefs*)

$b_i$  = kekuatan kepercayaan (*belief strength*) atau probabilitas subjektif bahwa melakukan perilaku akan mengarah ke hasil  $i$

$e_i$  = evaluasi dari hasil  $i$

$n$  = jumlah dari kepercayaan-kepercayaan normatif

(Jogiyanto, 2007: 38)

Penelitian ini menggunakan indikator yang digunakan dalam Suryani (2017) dengan beberapa modifikasi sesuai dengan kebutuhan penelitian. Berdasarkan uraian di atas, indikator yang dapat digunakan untuk mengukur variabel Sikap terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi terbagi menjadi tiga keyakinan yang terdiri dari 4 indikator, yang terdiri atas:

1. Aspek ekonomi

- a) membayar pajak sesuai dengan sebenarnya, artinya Wajib Pajak selalu membayar pajak sesuai dengan seharusnya, tidak memiliki keinginan untuk membayar pajak lebih sedikit dari seharusnya.
2. Aspek regulasi pemerintah
- a) pemanfaatan pajak yang transparan, artinya wajib pajak merasa selama ini penggunaan uang pajak sudah jelas dan transparan sehingga bisa diawasi oleh masyarakat.
  - b) perasaan diuntungkan oleh system perpajakan, artinya Wajib Pajak merasakan kemudahan-kemudahan serta keuntungan dari sistem pajak yang semakin berkembang hingga saat ini.
3. Aspek birokrasi

Kontribusi terhadap negara, artinya Wajib Pajak memang menyadari bahwa dengan membayar pajak berarti memberikan kontribusi terhadap negara, sehingga menghindari kecurangan seperti membayar lewat calo (oknum fiskus nakal) agar bisa membayar pajak lebih sedikit dari seharusnya.

#### 2.1.6. Norma Subjektif

Menurut Jogiyanto (2007: 42) Norma Subjektif (*Subjective Norm*) adalah persepsi atau pandangan seseorang terhadap kepercayaan-kepercayaan orang lain yang akan mempengaruhi niat untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku yang sedang dipertimbangkan. Sedangkan Norma Subjektif menurut Ajzen (1988) dalam Mustikasari (2007) adalah persepsi individu tentang pengaruh sosial dalam membentuk perilaku tertentu. Dalam Norma Subjektif, terdapat individu-individu atau kelompok yang memberikan pengaruh dalam perilaku seseorang. Individu-individu atau kelompok tersebut disebut sebagai *referents*. Berdasarkan pengertian-pengertian tersebut, Norma Subjektif dalam penelitian ini adalah pandangan orang lain atau kelompok lain yang bisa

mempengaruhi seorang Wajib Pajak untuk berperilaku patuh atau tidak patuh terhadap pajak. Seorang Wajib Pajak bisa terpengaruh atau tidak tergantung kepada kekuatan dirinya untuk menghadapi orang lain.

Kepercayaan-kepercayaan yang mendasari variabel ini disebut dengan kepercayaan-kepercayaan normatif (*normatif beliefs*), yaitu kepercayaan seseorang bahwa individu atau kelompok tertentu menyetujui atau tidak menyetujui melakukan suatu perilaku. Dalam kepatuhan Wajib Pajak, *referents* dapat berasal dari keluarga, teman, dosen, praktisi, atau ahli. Kepercayaan normatif dalam kerangka penilaian-harapan didasarkan atas kekuatan kepercayaan normatif (*normatif belief strength*) dan motivasi untuk menaati (*motivation to comply*). Hubungan tersebut tergambar dalam simbol-simbol persamaan berikut ini:

$$KN = \sum_{i=1}^n (n_i \cdot m_i)$$

Keterangan:

KN = Kepercayaan-kepercayaan normatif (*normative beliefs*)

$n_i$  = motivasi untuk menaati kepercayaan normatif (*motivation to comply*)

$m_i$  = kekuatan kepercayaan normatif (*normatif belief strength*)

$n$  = jumlah dari kepercayaan-kepercayaan normatif

(Jogiyanto, 2007: 44)

Penelitian ini menggunakan indikator yang digunakan dalam penelitian Suryani (2017) sebagai berikut:

1. Pengaruh teman dan rekan satu profesi

Keyakinan seorang Wajib Pajak dapat dipengaruhi oleh teman atau rekan satu profesi. Teman atau rekan satu profesi dapat berpengaruh dalam memberikan motivasi bagi Wajib Pajak untuk berperilaku patuh atau tidak dalam hal perpajakan. Apabila Wajib Pajak terbiasa dengan lingkungan teman dan

rekan satu profesi yang patuh terhadap pajak, maka akan dapat memengaruhi Wajib Pajak dalam mematuhi aturan perpajakan.

#### 2. Pengaruh konsultan pajak

Salah satu tugas seorang konsultan pajak adalah membantu Wajib Pajak dalam hal perhitungan maupun pembayaran masalah perpajakannya. Konsultan pajak berpengaruh besar terhadap kepatuhan seorang Wajib Pajak.

#### 3. Pengaruh petugas pajak

Petugas pajak memiliki peranan penting dalam hal kepatuhan seorang Wajib Pajak. Apabila seorang petugas pajak dapat memberikan sosialisasi yang baik terkait pajak, maka bisa dipastikan Wajib Pajak dapat mematuhi aturan perpajakan.

#### 4. Pengaruh media cetak dan elektronik

Di era milenial ini, media cetak dan media elektronik sangat berperang penting dalam kegoatan sehari-hari. Wajib Pajak bisa mengakses informasi terbaru mengenai pajak dengan mudah dan cepat. Informasi yang ada melalui media ini juga bisa berpengaruh terhadap kepatuhan seorang Wajib Pajak.

#### 2.1.7. Kontrol Perilaku Persepsian

Menurut Jogiyanto (2007: 64), Kontrol Perilaku Persepsian (*perceived behavioral control*) adalah kemudahan atau kesulitan untuk melakukan suatu perilaku. Menurut Bobek dan Hatfield dalam Mustikasari (2007), Kontrol Perilaku Persepsian dalam konteks perpajakan yaitu seberapa kuat tingkat kendali yang dimiliki oleh seorang Wajib Pajak dalam menampilkan perilaku tertentu, seperti melaporkan penghasilan lebih rendah, mengurangi beban yang seharusnya tidak boleh dikurangkan ke penghasilan, dan perilaku ketidakpatuhan lainnya.

Berdasarkan pengertian-pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa Kontrol Perilaku Persepsian adalah sebuah kontrol yang

dimiliki oleh Wajib Pajak dalam perilakunya untuk patuh atau tidak patuh terhadap pajak. Kontrol yang dimaksud dalam penelitian ini adalah keyakinan Wajib Pajak tentang seberapa kuat sistem pengawasan yang dilakukan oleh DJP untuk memaksimalkan tingkat kepatuhan Wajib Pajak. Pengukuran kepercayaan kontrol ditentukan dengan mengalikan kekuatan kepercayaan kontrol (*control belief strength*) dengan daya kepercayaan kontrol (*control belief power*) dan menjumlahkan hasil perkalian-perkalian tersebut. Atau secara ringkas tergambar dalam rumus berikut ini:

$$KK = \prod_{i=1}^n (c_i \cdot p_i)$$

Keterangan:

KK = Kepercayaan-kepercayaan kontrol (*control beliefs*)

$c_i$  = kekuatan kepercayaan kontrol (*control belief strength*)

$p_i$  = daya kepercayaan kontrol (*control belief power*)

$n$  = jumlah dari kepercayaan-kepercayaan normatif

(Jogiyanto, 2007: 68)

Penelitian ini menggunakan indikator yang digunakan dalam penelitian Suryani (2017) sebagai berikut:

1. Kemungkinan diperiksa oleh pihak fiskus

Jika fiskus sering melakukan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak, maka Wajib Pajak cenderung akan lebih patuh.

2. Kemungkinan dikenai sanksi

Jika pengawasan oleh fiskus berjalan dengan baik, maka Wajib Pajak akan cenderung untuk tidak melakukan pelanggaran-pelanggaran yang memungkinkan Wajib Pajak tersebut dikenai sanksi.

## 2.2. Tinjauan Penelitian Terdahulu

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

1. Dyan dan Fenusita (2013) melakukan penelitian mengenai Analisis Pengaruh Sikap, Norma Subyektif, dan Kontrol Keperilakuan terhadap Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak Restoran di Surabaya. Analisis data dilakukan dengan menggunakan analisis regresi berganda. Variabel independen yang digunakan adalah pengaruh sikap, norma subjektif, dan kontrol keperilakuan. Variabel dependen yang digunakan adalah perilaku kepatuhan wajib pajak restoran. Dari hasil penelitian diketahui bahwa sikap, dan norma subyektif berpengaruh secara simultan dan parsial terhadap perilaku kepatuhan Wajib Pajak Restoran di Surabaya. Sikap, norma subyektif, dan kontrol keperilakuan pada penelitian terdahulu digunakan pada variabel independen sama dengan penelitian yang sedang dilakukan. Kepatuhan wajib pajak pada penelitian terdahulu digunakan pada variabel dependen sama dengan penelitian yang sedang dilakukan. Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang sedang dilakukan adalah terletak pada objek penelitian yang dilakukan pada penelitian terdahulu yaitu Wajib Pajak Restoran di Surabaya, sedangkan objek pada penelitian ini adalah WPOP di Desa Tegalweru. Perbedaan lainnya yaitu pada penelitian terdahulu tidak terdapat variabel pemoderasi, sedangkan pada penelitian ini terdapat variabel pemoderasi yaitu Niat Berperilaku Patuh.
2. Suryani (2017) melakukan penelitian mengenai Pengaruh Sikap, Norma Subjektif, Dan Kontrol Perilaku Persepsian Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Dengan Niat Berperilaku Patuh 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 Berperilaku Patuh. 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 Berperilaku Patuh dalam penelitian ini tidak bisa dijadikan sebagai variabel pemoderasi bagi kepatuhan wajib pajak orang pribadi di DIY. Sikap, norma subyektif, dan kontrol 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. Niat pada penelitian terdahulu digunakan pada variabel pemoderasi sama dengan penelitian yang sedang dilakukan. Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang sedang dilakukan adalah terletak pada objek penelitian yang dilakukan pada penelitian terdahulu adalah WPOP di DIY Yogyakarta, sedangkan objek pada penelitian ini adalah WPOP di Desa Tegalweru.

3. 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. Sikap dan norma subyektif pajak pada penelitian terdahulu juga digunakan pada penelitian ini yaitu sebagai variabel independen. Kepatuhan wajib pajak orang pribadi juga digunakan sebagai variabel dependen. Variabel

keadilan pajak pada penelitian terdahulu tidak digunakan pada penelitian ini. Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang sedang dilakukan adalah pada penelitian terdahulu tidak terdapat variabel pemoderasi, sedangkan pada penelitian ini terdapat variabel pemoderasi yaitu niat. Perbedaan lainnya yaitu penggunaan objek pada penelitian terdahulu objeknya adalah WPOP di KPP Pratama Madiun, sedangkan pada penelitian ini objeknya adalah WPOP di Desa Tegalweru.

4. Penelitian terdahulu dilakukan oleh Wahyuni, Sulindawati, dan Yasa (2017). Mereka melakukan penelitian mengenai Pengaruh Sikap dan Niat Berperilaku Patuh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. Analisis data dilakukan dengan menggunakan *Structural Equation Modelling-Partial Least Square* (SEM-PLS). Variabel independen yang digunakan adalah Sikap dan niat untuk berperilaku patuh. Variabel dependen yang digunakan adalah Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. Berdasarkan hasil analisis diketahui bahwa sikap dan niat berperilaku patuh berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi. Sikap pada penelitian terdahulu juga digunakan pada penelitian ini yaitu sebagai variabel independen. Kepatuhan wajib pajak orang pribadi juga digunakan sebagai variabel dependen. Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang sedang dilakukan adalah niat pada penelitian terdahulu digunakan sebagai variabel independen, sedangkan pada penelitian ini digunakan sebagai variabel pemoderasi. Perbedaan lainnya yaitu penggunaan objek pada penelitian terdahulu objeknya adalah WPOP di KPP Pratama Singaraja, sedangkan pada penelitian ini objeknya adalah WPOP di Desa Tegalweru.
5. Penelitian terdahulu dilakukan oleh Hidayat dan Nugroho (2010). Mereka melakukan penelitian mengenai Studi Empiris *Theory of Planned Behavior* dan Pengaruh Kewajiban Moral pada Perilaku Ketidapatuhan Pajak Wajib Pajak Orang Pribadi. Analisis data dilakukan dengan menggunakan *Structural Equation Modeling* (SEM). Variabel independen yang digunakan adalah Sikap, norma subjektif, kewajiban moral, dan kontrol



perilaku yang dipersepsikan. Variabel dependen yang digunakan adalah niat berperilaku dan perilaku. Selain itu, variabel niat juga berperan sebagai variabel independen pada salah satu hipotesis. Berdasarkan hasil analisis diketahui bahwa Sikap terhadap ketidakpatuhan berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap niat untuk tidak patuh terhadap pajak. Norma subyektif berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap niat untuk tidak patuh terhadap pajak. Kewajiban moral berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat untuk tidak patuh terhadap pajak. Kontrol Perilaku yang Dipersepsikan berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap niat untuk tidak patuh terhadap pajak. Kontrol Perilaku yang Dipersepsikan berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap perilaku ketidakpatuhan pajak. Niat seseorang untuk tidak patuh terhadap pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku ketidakpatuhan pajaksikap dan niat berperilaku patuh berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi. Sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku persepsian pada penelitian terdahulu juga digunakan pada penelitian ini yaitu sebagai variabel independen. Kepatuhan wajib pajak orang pribadi juga digunakan sebagai variabel dependen. Variabel kewajiban moral, niat untuk tidak patuh, dan perilaku ketidakpatuhan tidak digunakan pada penelitian ini. Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang sedang dilakukan adalah pada penelitian terdahulu tidak terdapat variabel pemoderasi, sedangkan pada penelitian ini terdapat variabel pemoderasi yaitu niat. Perbedaan lainnya yaitu penggunaan objek pada penelitian terdahulu objeknya adalah WPOP di Kota Surabaya, sedangkan pada penelitian ini objeknya adalah WPOP di Desa Tegalweru.

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 sikap, norma

subjektif, dan kontrol perilaku persepsian. Variabel dependen dalam penelitian ini menggunakan kepatuhan wajib pajak orang pribadi. Serta Variabel pemoderasi dalam penelitian ini menggunakan niat. Objek penelitian ini yaitu Desa Tegalweru.

Tabel 2.1  
Ringkasan Penelitian Terdahulu

NO	PENELITI	JUDUL	TUJUAN PENELITIAN	VARIABEL	SAMPEL	METODE ANALISIS	HASIL
1	Femka Dyan dan Lintang Fenusita (2013)	Analisis Pengaruh Sikap, Norma Subyektif, dan Kontrol Keperilakuan terhadap Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak Restoran di Surabaya	Untuk mengetahui pengaruh sikap, norma subjektif, dan kontrol keperilakuan secara simultan dan parsial terhadap kepatuhan Wajib Pajak Restoran di Surabaya	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sikap</li> <li>• Norma Subjektif</li> <li>• Kontrol Keperilakuan</li> <li>• Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak Restoran</li> </ul>	Wajib Pajak Restoran	Analisis Regresi linear Berganda	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sikap, Norma Subyektif dan Kontrol Keperilakuan berpengaruh secara simultan atau bersama-sama terhadap Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak Restoran di Surabaya</li> <li>• Sikap, Norma Subyektif dan Kontrol Keperilakuan berpengaruh secara parsial terhadap Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak Restoran di Surabaya</li> </ul>
2	Lilis Suryani (2017)	Pengaruh Sikap, Norma Subjektif, Dan Kontrol Perilaku Persepsian Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Di Daerah Istimewa Yogyakarta Dengan Niat Berperilaku Patuh Sebagai	Untuk mengetahui pengaruh Sikap, Norma Subjektif, dan Kontrol Perilaku Persepsian terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di Daerah Istimewa Yogyakarta dengan	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sikap</li> <li>• Norma Subjektif</li> <li>• Kontrol Keperilakuan</li> <li>• Niat Berperilaku Patuh</li> <li>• Kepatuhan Wajib Pajak</li> </ul>	Wajib Pajak Orang Pribadi di Daerah Istimewa Yogyakarta	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Analisis Regresi Linear Berganda</li> <li>• <i>Moderating Regression Analysis (MRA)</i></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sikap berpengaruh positif terhadap Kepatuhan WPOP</li> <li>• Norma Subyektif berpengaruh positif terhadap Kepatuhan WPOP</li> <li>• Kontrol Perilaku tidak berpengaruh terhadap Kepatuhan WPOP</li> <li>• Niat Berperilaku Patuh tidak bisa menjadi variabel moderasi bagi terhadap Kepatuhan WPOP</li> </ul>

		Variabel Pemoderasi	Niat Berperilaku Patuh sebagai variabel pemoderasi.				
3	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 secara parsial dan simultan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di KPP Pratama Madiun	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sikap</li> <li>• Norma Subjektif</li> <li>• Keadilan Pajak</li> <li>• Kepatuhan Wajib Pajak</li> </ul>	Orang Pribadi yang berada di KPP Pratama Madiun	Analisis Regresi Linear Berganda	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sikap, Norma Subjektif, dan Keadilan Pajak berpengaruh secara parsial terhadap kepatuhan wajib pajak</li> <li>• Sikap, norma subjektif dan keadilan pajak berpengaruh secara simultan terhadap kepatuhan wajib pajak</li> </ul>
4	Made Wahyuni, Ni Luh Gede Erni Sulindawati, dan Nyoman Putra Yasa (2017)	Pengaruh Sikap dan Niat Berperilaku Patuh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi	Untuk mengetahui pengaruh Sikap dan Niat Berperilaku Patuh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sikap</li> <li>• Niat untuk Berperilaku Patuh</li> <li>• Kepatuhan Wajib Pajak Orang pribadi</li> </ul>	Wajib Pajak Orang Pribadi yang terdaftar di KPP Pratama Singaraja	• <i>Structural Equation Modelling-Partial Least Square (SEM-PLS)</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sikap berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi</li> <li>• Niat berperilaku patuh berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi</li> </ul>
5	Widi Hidayat dan Argo Adhi Nugroho	Studi Empiris <i>Theory of Planned Behavior</i> dan Pengaruh Kewajiban Moral pada Perilaku	Untuk mengetahui Studi Empiris <i>Theory of Planned Behavior</i> dan Pengaruh	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sikap</li> <li>• Norma Subjektif</li> <li>• Kewajiban Moral</li> </ul>	Wajib Pajak orang Pribadi di Kota Surabaya	• <i>Structural Equation Modeling (SEM)</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sikap terhadap ketidakpatuhan berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap niat untuk tidak patuh terhadap pajak.</li> <li>• Norma subyektif berpengaruh</li> </ul>

	(2010)	Ketidapatuhan Pajak Wajib Pajak Orang Pribadi	Kewajiban Moral pada Perilaku Ketidapatuhan Pajak Wajib Pajak Orang Pribadi	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kontrol Perilaku yang Dipersepsikan</li> <li>• Niat untuk tidak patuh</li> <li>• Perilaku ketidapatuhan</li> </ul>		<p>positif dan tidak signifikan terhadap niat untuk tidak patuh terhadap pajak</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Kewajiban moral berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat untuk tidak patuh terhadap pajak</li> <li>• Kontrol Perilaku yang Dipersepsikan berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap niat untuk tidak patuh terhadap pajak</li> <li>• Kontrol Perilaku yang Dipersepsikan berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap perilaku ketidapatuhan pajak</li> <li>• Niat seseorang untuk tidak patuh terhadap pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku ketidapatuhan pajak</li> </ul>
--	--------	---	---	---	--	---

### **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 sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku persepsian pengaruhnya terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi dengan niat berperilaku patuh sebagai variabel moderating. Sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku persepsian diduga akan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi. Wajib pajak yang sudah menerapkan sikap, Norma subjektif, dan kontrol perilaku persepsian dengan baik bisa dipastikan memiliki tingkat kepatuhan yang tinggi. Namun kenyataannya, Malang Raya masih memiliki tingkat kepatuhan pajak yang rendah. Ketika Wajib Pajak memiliki sikap yang positif, lingkungan yang mendukung, serta kontrol persepsi yang baik terhadap pajak, maka hal-hal tersebut bisa meningkatkan kepatuhan perpajakan. Hal ini yang menjadi dasar peneliti untuk menjadikan variabel sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku persepsian sebagai variabel yang berpengaruh dalam upaya peningkatan kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

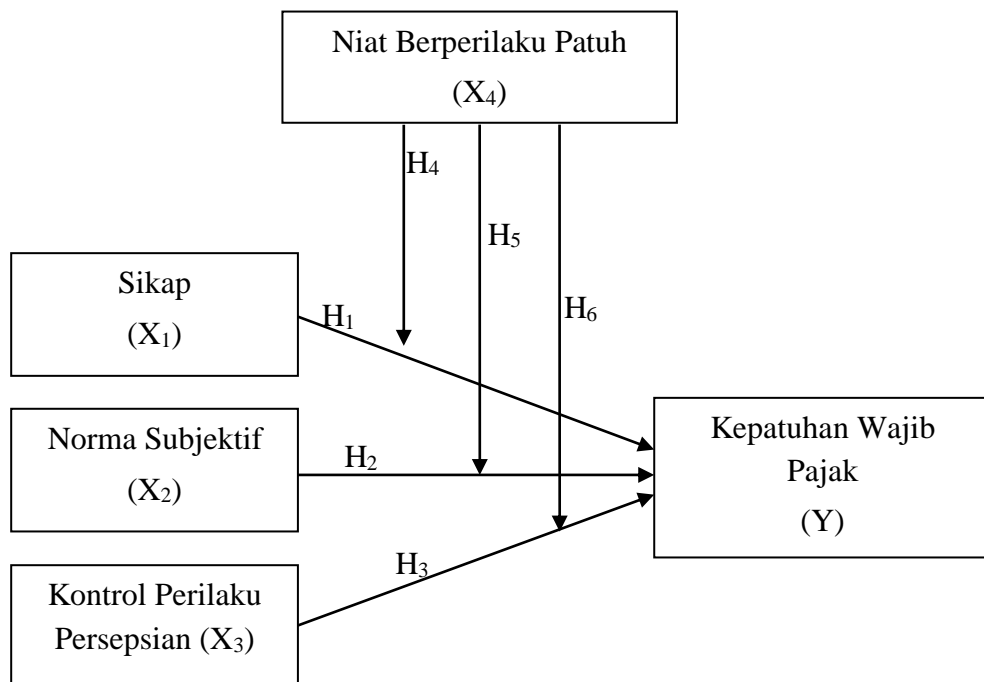
Niat berperilaku patuh dalam penelitian ini dijadikan sebagai variabel moderating yang berfungsi memperkuat hubungan antara sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku persepsian pajak terhadap kepatuhan pajak. Ketika niat untuk mematuhi pajak yang dimiliki oleh Wajib Pajak masih rendah, kemungkinan Wajib Pajak akan tidak patuh terhadap peraturan perpajakan yang ada. Hubungan antara sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku persepsian memiliki pengaruh yang kuat terhadap kepatuhan wajib pajak apabila dimoderasi oleh Niat Berperilaku Patuh. Ketika Wajib Pajak sudah memiliki niat untuk mematuhi pajak maka akan menambah sikap

positif, mempengaruhi lingkungan sekitar, serta meningkatkan kontrol persepsi yang baik terhadap pajak. Peneliti menduga bahwa Niat Berperilaku Patuh menjadi variabel terpenting yang harus dimiliki oleh Wajib Pajak dalam memperkuat pengaruh sikap, norma subjektif, dan kontrol persepsian terhadap kepatuhan perpajakan. Niat Berperilaku Patuh diduga menjadi variabel yang sangat berpengaruh dalam kepatuhan wajib pajak.

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

Gambar 2.1

Kerangka Pikir



## 2.4. Pengembangan Hipotesis

### 2.4.1. Pengaruh Sikap Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Dalam penelitian ini, sikap merupakan perasaan positif atau negatif Wajib Pajak terhadap kepatuhan perpajakan yang berlaku. Ketika seseorang memiliki perasaan yang positif mengenai suatu hal, ia cenderung akan melakukan hal tersebut. Jika seseorang Wajib Pajak

memiliki perasaan yang positif terhadap kepatuhan akan pajak, maka dapat dikatakan semakin tinggi pula tingkat kepatuhan yang akan ia laksanakan.

**H1: Sikap berpengaruh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.**

#### 2.4.2. Pengaruh Norma Subjektif Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Norma Subjektif dapat diartikan sebagai sebuah pengaruh yang berasal dari keyakinan-keyakinan orang lain baik berupa individu ataupun kelompok terhadap perilaku seseorang. Kepatuhan seseorang terhadap aturan perpajakan tidak hanya dipengaruhi oleh diri wajib pajak itu sendiri, akan tetapi dari lingkungan atau dari individu lain. Ketika lingkungan atau individu lain di sekitar Wajib Pajak bersikap suportif dan sadar pajak, maka kepatuhan Wajib Pajak akan tinggi.

**H2: Norma Subjektif berpengaruh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.**

#### 2.4.3. Pengaruh Kontrol Perilaku Persepsian Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Kontrol Perilaku Persepsian dalam kaitannya dengan Kepatuhan Wajib Pajak adalah sebuah kontrol yang dimiliki oleh Wajib Pajak dalam perilakunya untuk patuh atau tidak patuh terhadap pajak. Dalam konteks perpajakan, kontrol perilaku persepsian adalah seberapa kuat tingkat kendali yang dimiliki seorang wajib pajak dalam menampilkan perilaku tertentu, seperti melaporkan penghasilannya lebih rendah, mengurangi beban yang seharusnya tidak boleh dikurangkan ke penghasilan, dan perilaku ketidakpatuhan lainnya. Semakin tinggi kontrol perilaku persepsian yang dimiliki oleh seorang Wajib Pajak, maka semakin tinggi pula kepatuhan terhadap pajak yang akan dilakukannya.

**H3: Kontrol Perilaku Persepsian Berpengaruh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.**



#### 2.4.4. Niat Berperilaku Patuh Memoderasi Sikap terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Niat atau intensi adalah keinginan untuk melakukan sebuah perilaku. Tanpa adanya niat, suatu perilaku yang dilakukan oleh seseorang tidak akan berjalan sesuai dengan yang semestinya. Wajib Pajak yang memiliki sikap yang baik, akan melakukan kepatuhan pajak dengan benar. Selanjutnya, ketika seorang Wajib Pajak menaruh niat yang baik dalam melakukan tindakan patuh terhadap pajak, otomatis sikap patuh yang dimilikinya akan lebih tinggi lagi dan menciptakan kepatuhan terhadap perpajakan yang tinggi pula.

#### **H4: Niat Memoderasi Pengaruh Hubungan Antara Sikap Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak**

#### 2.4.5. Niat Berperilaku Patuh Memoderasi Norma Subjektif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Norma subjektif mengacu pada tekanan sosial yang dirasakan oleh individu untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku. Norma subjektif sangat mempengaruhi seseorang dalam melakukan suatu perilaku, salah satunya yaitu tindakan patuh terhadap perpajakan. Saat seorang Wajib Pajak dikelilingi oleh kondisi sosial yang patuh terhadap pajak, ia akan terdorong untuk melakukan hal yang serupa. Ditambah dengan niat dari dalam diri Wajib Pajak tersebut yang sudah ingin melakukan tindakan terhadap pajak, maka tingkat kepatuhan yang akan dilakukan oleh orang tersebut akan semakin tinggi.

#### **H5: Niat Memoderasi Hubungan Antara Norma Subjektif Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak**

#### 2.4.6. Niat Berperilaku Patuh Memoderasi Kontrol Perilaku Persepsian terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Kontrol perilaku persepsian adalah sebuah kontrol yang dimiliki oleh Wajib Pajak dalam perilakunya untuk patuh atau tidak patuh terhadap pajak. Jika seorang Wajib Pajak memiliki kontrol yang baik, maka patuh terhadap pajak yang dimilikinya akan semakin baik pula. Kontrol diri yang baik ini, diperkuat dengan adanya niat yang memang sudah ada dari dalam diri seseorang untuk melakukan suatu hal. Yang dalam penelitian ini, ketika seorang Wajib Pajak memiliki kontrol perilaku persepsian yang baik, diperkuat dengan niat untuk patuh pajak dari dalam dirinya yang tinggi, maka akan tercipta tindakan patuh yang tinggi pula terhadap tata cara perpajakan yang berlaku.

**H6: Niat Memoderasi Hubungan Antara Kontrol Perilaku Persepsian terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.**