



Published every June and December

JURNAL ASET (AKUNTANSI RISET)

ISSN:2541-0342 (Online). ISSN:2086-2563 (Print). <http://ejournal.upi.edu/index.php/aset>



Tantangan Demokratisasi dalam Upaya Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak

Supriyati

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, STIE Perbanas Surabaya, Indonesia

supriyati@perbanas.ac.id

Abstract. *Taxpayer compliance has always been an interesting issue and is still debatable in previous research. This study aims to examine the effect of aspects of legality, service quality, modernization and intellectual to compulsory compliance as well as the influence of taxpayer compliance against tax evasion efforts. This research is a quantitative research with primary data which is done by distributing questionnaires in convenience to taxpayers registered in East Java tax office. Respondents of this study as many as 252 individual taxpayers. Testing is done by using Partial Least Square (PLS). The results showed that the variables of legality and service quality of tax officials affect taxpayer compliance, and taxpayer compliance also affects tax evasion efforts. The variable modernization of taxation system and intellectual taxpayer have no significant effect on taxpayer compliance.*

Keywords: *Intellectual; Legality; Modernization; Tax Compliance; Tax evasion*

Abstrak. Kepatuhan wajib pajak selalu menjadi isu yang menarik dan masih menimbulkan perdebatan pada penelitian sebelumnya. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh aspek legalitas, kualitas layanan, modernisasi dan intelektual terhadap kepatuhan wajib pajak serta pengaruh kepatuhan wajib pajak terhadap upaya penggelapan pajak. Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan data primer yang dilakukan melalui penyebaran kuesioner secara convenience pada wajib pajak yang terdaftar di kantor pajak wilayah Jawa Timur. Responden penelitian ini sebanyak 252 wajib pajak orang pribadi. Pengujian dilakukan dengan menggunakan Partial Least Square (PLS). Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel legalitas dan kualitas layanan aparat pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak, dan kepatuhan wajib pajak juga mempengaruhi upaya penggelapan pajak. Variabel modernisasi sistem perpajakan dan intelektual wajib pajak berpengaruh tidak signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.

Kata Kunci: Intelektual; Kepatuhan; Legalitas; Modernisasi; Penggelapan Pajak

Corresponding author. supriyati@perbanas.ac.id

How to cite this article. Supriyati. Tantangan Demokratisasi dalam Upaya Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Akuntansi Riset. Program Studi Akuntansi. Fakultas Pendidikan Ekonomi dan Bisnis Universitas Pendidikan Indonesia*, 9 (2), 59-72

History of article. **Received:** September 2017, **Revision:** November 2017, **Published:** Desember 2017

PENDAHULUAN

Pajak selalu bersifat dinamik yang selalu mengikuti perkembangan kehidupan sosial dan ekonomi negara serta masyarakatnya. Adanya perubahan peraturan pajak adalah bukti kedinamisannya. Peningkatan penerimaan pajak, perbaikan dan perubahan mendasar dalam segala aspek perpajakan menjadi pemicu reformasi perpajakan dari waktu ke waktu. Reformasi pajak berupa penyempurnaan dan perbaikan terhadap kebijakan, peraturan dan sistem administrasi perpajakan. Basis pajak dapat semakin diperluas dan pelayanan pajak lebih efektif dan efisien sehingga penerimaan pajak dapat dipungut secara optimal sesuai nilai keadilan sosial dan memberikan pelayanan yang berkualitas kepada Wajib Pajak (Rapina, 2011).

Reformasi pajak tahap pertama di Indonesia yang dimulai tahun 1983 dengan memperkenalkan *self assessment system*, penyederhanaan dan penurunan tarif PPh, dan memberlakukan PPN (Pajak Pertambahan Nilai) sebagai pengganti dari PPn (Pajak Penjualan). Reformasi pajak selanjutnya tahun 1994 dan 1997 yang mengubah dan membentuk undang-undang baru. Reformasi ini kembali menurunkan tarif PPh dan memperkenalkan PPh final, adanya undang-undang terkait dengan pajak dan retribusi daerah, PNB (Penerimaan Negara Bukan Pajak), BPHTB (Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan). Tahap kedua Reformasi Perpajakan dilakukan antara tahun 2009-2012 yang diarahkan pada pengembangan sumber daya manusia dan penggunaan teknologi informasi dalam sistem administrasi perpajakan. Direktorat Jenderal Pajak (DJP) melaksanakan sistem administrasi perpajakan secara modern, berorientasi pada pemberian kualitas pelayanan kepada wajib pajak yang optimal dengan menjunjung nilai-nilai organisasi baru yang kuat dan adil. Adanya reformasi perpajakan diharapkan penerimaan pajak sebagai sumber utama pembiayaan APBN dapat dipertahankan kesinambungannya. Peningkatan penerimaan negara diarahkan untuk mendukung

pertumbuhan ekonomi yang lebih berkualitas (Gunadi, 2015).

Masalah kepatuhan pajak merupakan masalah klasik yang dihadapi di hampir semua negara yang menerapkan sistem perpajakan. Berbagai penelitian telah dilakukan dan kesimpulannya adalah masalah kepatuhan dapat dilihat dari segi keuangan publik (*public finance*), penegakan hukum (*law enforcement*), struktur organisasi (*organizational structure*), tenaga kerja (*employees*), etika (*code of conduct*) atau gabungan dari semua segi tersebut (Andreoni, 1998). Teori *planned behavior* (Ajzen, 1991) menyatakan perilaku yang ditunjukkan oleh seseorang tidak hanya dipengaruhi faktor dalam dirinya saja, namun ada hal-hal yang lain dapat mendukung atau menghambat perilaku individu. Pemerintah dapat menunjukkan kepada publik bahwa bila pengelolaan pajak dilakukan dengan benar dan sesuai, hukum berlaku adil kepada semua orang, bila struktur organisasi kantor pajak memungkinkan untuk melayani wajib pajak dengan profesional maka wajib pajak akan cenderung mematuhi berbagai aturan.

Rencana penerimaan pajak mengalami peningkatan dari tahun ke tahun, namun realisasi penerimaan pajak hanya berkisar 84%. Bila dilihat dari *tax rate* Indonesia masih dinilai rendah dibandingkan negara Asia lainnya yang mencapai 68%. Tuntutan akan peningkatan penerimaan pajak menuntut pula peningkatan kesadaran dan kepatuhan wajib pajak serta diperlukannya perbaikan-perbaikan dan perubahan mendasar dalam segala aspek perpajakan. Reformasi perpajakan ini diharapkan dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

Hingga tahun 2015, baru sekitar 29,4% dari jumlah Orang Pribadi Pekerja dan berpenghasilan di Indonesia yang mendaftarkan diri sebagai WP. Menurut data BPS belum semua perusahaan terdaftar sebagai Wajib Pajak (WP Badan), dan Wajib Pajak (WP OP) yang berpenghasilan di bawah Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP), WP Non-Efektif, dan sejenis lainnya sehingga wajib menyampaikan SPT Tahunan PPh hanya 18.159.840 WP Wajib SPT, namun WP yang menyampaikan SPT Tahunan sebanyak

60,27%. Jumlah WP yang menyampaikan SPT tersebut terdiri atas 676.405 WP Badan, 837.228 WP OP Non-Karyawan, dan 9.431.934 WP OP Karyawan artinya, tingkat kepatuhan WP Badan baru mencapai 57,09%, WP OP Non-Karyawan 40,75%, dan WP Karyawan 63,22%. Yang lebih memprihatinkan lagi, dari jumlah tersebut hanya 1.172.018 WP Bayar, yang terdiri atas 375.569 WP Badan, 612.881 WP OP Non Karyawan, dan 181.537 WP OP Karyawan. Angka 375.569 WP Badan Bayar atau Non SPT-Nihil jelas sangat kecil jika dibandingkan dengan 3 juta lebih perusahaan yang ada dan beroperasi di Indonesia. Sedangkan, sejumlah 612.881 WP Bayar OP Non Karyawan dan 181.537 WP Bayar OP Karyawan, jauh sangat tak berarti dibandingkan dengan jumlah total 93 juta lebih penduduk Indonesia yang bekerja dan menerima penghasilan (www.pajak.go.id).

Di Indonesia modernisasi sistem perpajakan dilakukan secara bertahap. Tahap pertama dilakukan antara 2002-2009. Pada tahap pertama, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) melakukan dua perubahan yang mendasar. Pertama adalah Reformasi Administrasi yang meliputi restrukturisasi organisasi, perbaikan proses bisnis, penyempurnaan sistem manajemen sumber daya manusia, dan pelaksanaan *good governance*. Kedua dilakukan Reformasi Kebijakan, yaitu dengan dilakukannya amandemen atas beberapa undang-undang perpajakan dan juga pemberian stimulus fiskal. Menurut sebuah penelitian (Nasucha, 2004) terdapat empat dimensi terkait dengan modernisasi sistem administrasi perpajakan yaitu: modernisasi struktur organisasi, modernisasi prosedur organisasi, modernisasi strategi organisasi, dan modernisasi budaya organisasi. Penelitian yang dilakukan sebelumnya (Ida, 2016), (Muturi, 2015), (Alia, 2015), (Palil, 2013), (Naibei, 2011), (Rahayu, 2011; Setiana, 2011) menyatakan bahwa modernisasi sistem administrasi perpajakan memiliki peran penting dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak, walaupun tidak semua indikator modernisasi. Penelitian lain menyatakan modernisasi teknologi yang berpengaruh, namun penyempurnaan SDM tidak

berpengaruh (Ida, 2016). Penelitian yang dilakukan Alia (2015) menyatakan modernisasi di bidang prosedur, strategi organisasi dan budaya organisasi justru tidak mempengaruhi kepatuhan wajib pajak. Palil (2013) menyatakan bahwa secara parsial dimensi-dimensi dalam sistem administrasi perpajakan tersebut tidak memiliki pengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Setiana (2011) menyatakan bahwa modernisasi struktur organisasi, prosedur organisasi, dan strategi organisasi tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Faktor lain yang diduga berpengaruh antara lain: (Shanti, 2016) menyatakan kualitas pelayanan dan pemahaman peraturan perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Penelitian lain (Nurhidayati, 2008) justru menyatakan bahwa persepsi wajib pajak atas petugas pajak tidak mempengaruhi kepatuhan wajib pajak. Beberapa penelitian lain (Leni, 2015), (Tahar, 2016), (Rara Susmita, 2016), (Setia, 2014) menyatakan kesadaran, pelayanan dan sanksi pajak yang berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Sosialisasi, pelayanan fiskus dan sanksi pajak tidak berpengaruh, demikian dengan penelitian menyatakan sikap dan pelayanan fiskus tidak berpengaruh (Oktaviane, 2013), (Tryana A.M., 2013).

Permasalahan kepatuhan pajak masih menimbulkan polemik dan belum mampu mengatasi peningkatan penerimaan negara. Selain itu, beberapa penelitian terkait dengan faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak masih menimbulkan perdebatan. Berdasarkan latar belakang di atas, maka rumusan masalahnya adalah (1) apakah aspek legalitas, modernisasi sistem perpajakan, kualitas layanan dan intelektual wajib pajak memiliki pengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak?; (2) apakah kepatuhan wajib pajak memiliki pengaruh terhadap upaya penggelapan pajak?. Penelitian ini penting dilakukan agar dapat memberikan tambahan literatur faktor penentu kepatuhan wajib pajak dan memberikan kontribusi bagi pemerintah dalam rangka meningkatkan sumber penerimaan negara di Indonesia.

KAJIAN LITERATUR

Theory of planned behavior (TPB) merupakan teori pengembangan dari Icek Ajzen (1988). Teori ini merupakan pengembangan lanjutan dari *theory of reasoned action* (TRA). *Theory of planned behaviour* secara tidak langsung menunjukkan kemungkinan bahwa tidak semua perilaku dilakukan secara penuh di bawah kendali individu atau kelompok, maka kontrol perilaku yang dipersepsikan ditambahkan untuk mengatasi perilaku-perilaku tersebut. Teori ini lebih menekankan pada pengaruh yang mungkin timbul akibat kontrol perilaku yang dipersepsikan dalam pencapaian tujuan perilakunya. Model teoritik dari *Teori Planned Behavior* (perilaku yang direncanakan) mengandung berbagai variabel yaitu (Jogiyanto, 2013) pertama menyangkut latar belakang (*background factors*). Kedua terkait keyakinan perilaku (*behavioral belief*) adalah hal-hal yang diyakini oleh individu mengenai sebuah perilaku dari segi positif dan negatif, sikap terhadap perilaku atau kecenderungan untuk bereaksi secara afektif terhadap suatu perilaku, dalam bentuk suka atau tidak suka pada perilaku tersebut. Ketiga, keyakinan normatif (*normative beliefs*) yang berkaitan langsung dengan pengaruh lingkungan. Keempat, norma subjektif (*subjective norm*) yakni sejauh mana seseorang memiliki motivasi untuk mengikuti pandangan orang terhadap perilaku yang akan dilakukannya (*Normative Belief*). Kelima, persepsi kemampuan mengontrol tingkah laku (*perceived behavioral control*) yakni kecenderungan seseorang untuk memilih melakukan atau tidak melakukan sesuatu pekerjaan. Niat ini ditentukan oleh sejauh mana individu memiliki sikap positif pada perilaku tertentu, dan sejauh mana kalau dia memilih untuk melakukan perilaku tertentu itu dia mendapat dukungan dari orang-orang lain yang berpengaruh dalam kehidupannya.

Kepatuhan perpajakan merupakan tingkat dimana wajib pajak orang pribadi maupun badan mematuhi undang-undang dan administrasi perpajakan tanpa perlunya penegakan hukum. Kepatuhan merupakan kepatuhan pada otoritas aturan-aturan, sedangkan kepatuhan dalam perpajakan

merupakan tingkat sampai sejauh mana wajib pajak mematuhi undang-undang perpajakan (Nasucha, 2004). Kepatuhan wajib pajak dapat didefinisikan dari kewajiban dalam mendaftarkan diri sebagai wajib pajak, kepatuhan wajib pajak untuk menyeter kembali SPT, dan kepatuhan wajib pajak dalam perhitungan dan pembayaran pajak terutang, serta kepatuhan wajib pajak dalam pembayaran tunggakan.

Kepatuhan wajib pajak dapat dibedakan menjadi kepatuhan formal dan kepatuhan material (Rahayu, 2011). Kepatuhan formal yaitu suatu keadaan di mana wajib pajak mematuhi kewajiban secara formal sesuai dengan ketentuan dalam undang-undang perpajakan. Kepatuhan material yaitu suatu keadaan di mana wajib pajak secara hakekatnya mematuhi semua ketentuan material perpajakan sesuai undang-undang perpajakan. Kepatuhan material juga dapat meliputi kepatuhan formal. Kepatuhan wajib pajak dapat dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu kondisi sistem administrasi perpajakan suatu negara, pelayanan pada wajib pajak, penegakan hukum perpajakan, pemeriksaan pajak, dan tarif pajak. Kepatuhan perpajakan memiliki karakteristik, yaitu membayar besarannya pajak yang ditanggung sesuai nominal, memahami dan mematuhi semua hak dan kewajibannya dalam bidang perpajakan, serta mematuhi kriteria-kriteria tertentu (Nurhidayati, 2008). Selanjutnya kedua karakteristik dijabarkan dalam indikasi-indikasi sebagai menyampaikan SPT tepat waktu, melakukan perhitungan pajak dengan benar, membayar pajak tepat waktu, tidak memiliki tunggakan pajak dan tidak melanggar peraturan perpajakan. Karakteristik dari kepatuhan perpajakan adalah wajib pajak mematuhi dan memahami UU Perpajakan, mengisi formulir pajak dengan tepat dan benar, menghitung pajak jumlah dengan benar dan membayar pajak tepat pada waktunya (Sony, 2006).

Reformasi perpajakan meliputi dua hal, pertama yaitu reformasi tentang kebijakan pajak (*tax policy*) dan reformasi administrasi perpajakan. Reformasi administrasi perpajakan memiliki tujuan utama untuk memberikan

pelayanan kepada masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya, untuk mengadministrasikan penerimaan pajak sehingga penerimaan pajak sekaligus pengeluaran pembayaran dana dari pajak menjadi lebih transparan. Serta memberikan suatu pengawasan terhadap pemungutan pajak.

Keberhasilan dalam penerapan reformasi administrasi perpajakan (Nasucha, 2004) dibutuhkan dalam penyederhanaan struktur pajak untuk kemudahan, kepatuhan, dan administrasi, pengembangan strategi reformasi yang cocok, adanya komitmen sasaran politik yang kuat terhadap peningkatan administrasi perpajakan. Sasaran dari penerapan administrasi perpajakan yakni: meningkatkan kepatuhan para wajib pajak dan melaksanakan ketentuan perpajakan secara seragam untuk penerimaan yang maksimal dengan biaya yang optimal. Efisiensi dan efektivitas kadangkala menimbulkan kontradiksi sehingga diperlukan koordinasi, ukuran-ukuran khusus untuk meningkatkan efektivitas dan efisiensi administrasi perpajakan. Ukuran yang digunakan untuk meningkatkan efektivitas adalah kepatuhan pajak sukarela, prinsip-prinsip *self assesment*, menyediakan informasi kepada wajib pajak, kecepatan dalam menemukan masalah-masalah yang berkaitan dengan surat pemberitahuan (SPT) dan pembayaran, meningkatkan kontrol dan supervisi, adanya sanksi yang tepat. Sedangkan dalam meningkatkan efisiensi secara khusus distimulasi oleh disediakan unit-unit khusus untuk perusahaan besar, peningkatan perpajakan khusus untuk wajib pajak kecil, penggunaan jasa perbankan untuk pemungutan pajak, dan lain-lain. Reformasi administrasi perpajakan dapat dilaksanakan tanpa melakukan reformasi perpajakan, yaitu dengan mensinergikan faktor internal dan eksternal yang mempengaruhi kinerja organisasi. Terdapat empat dimensi reformasi administrasi perpajakan yaitu: struktur organisasi, prosedur organisasi, strategi organisasi dan budaya organisasi (Nasucha, 2004).

Modernisasi sistem perpajakan telah dilakukan semenjak tahun 2002, landasan dari penerapan program modernisasi ini adalah

pelaksanaan *good governance*, yaitu dengan menerapkan sistem administrasi perpajakan yang transparan dan akuntabel, dengan memanfaatkan suatu sistem informasi teknologi yang handal dan terkini. Strategi yang dilakukan yaitu dengan pemberian pelayanan yang prima sekaligus pengawasan yang intensif kepada para wajib pajak. DJP dalam melaksanakan sistem administrasi perpajakan secara modern, berorientasi pada pemberian kualitas pelayanan kepada wajib pajak yang optimal, dengan menjunjung nilai-nilai organisasi baru yang kuat dan adil. Dimensi sistem administrasi perpajakan modern sebagai penerapan sistem administrasi perpajakan modern yang dilakukan melalui program dan kegiatan dalam kerangka penerapan reformasi administrasi perpajakan jangka menengah yaitu (Nugroho, 2014): pertama **Modernisasi Struktur Organisasi** yang ditandai pembentukan struktur organisasi berdasarkan fungsi, *Account Representative (AR)*, tugas pemeriksaan pajak dilakukan oleh tenaga fungsional pemeriksa, Adanya spesialisasi pegawai lainnya seperti jurusita pajak dan *programmer* teknologi informasi, adanya menyempurnakan implementasi sistem informasi perpajakan (SIP) menjadi sebuah sistem administrasi perpajakan terpadu (SAPT), pemantauan secara rutin melalui Rekening Wajib Pajak (*Taxpayer's Account*). **Kedua, Modernisasi Prosedur Organisasi** merupakan suatu proses penyempurnaan, perubahan, dan perbaikan terkait dengan prosedur melaksanakan tugas dalam memberikan pelayanan maupun pemeriksaan pajak. Modernisasi prosedur organisasi ditandai dengan adanya: pelayanan satu pintu melalui *Account Representative*, penyederhanaan prosedur administrasi dan menetapkan standar waktu dan kualitas pelayanan dan pemeriksaan pajak, adanya dukungan teknologi informasi modern dalam melaksanakan tugas pelayanan, pengawasan, pemeriksaan dan penagihan pajak. **Modernisasi Strategi Organisasi**. **Ketiga, Modernisasi strategi organisasi** merupakan suatu proses penyempurnaan, perubahan, dan perbaikan terkait dengan perencanaan guna untuk mencapai tujuan organisasi. Strategi

organisasi merupakan suatu siasat atau cara di mana organisasi memanfaatkan semua keadaan dan sumberdaya yang dimiliki guna untuk mencapai tujuan organisasi. Modernisasi strategi organisasi ditandai dengan adanya: dilaksanakan kampanye dan sosialisasi perpajakan, penyederhanaan administrasi perpajakan, melaksanakan pelatihan tentang metode dan teknik pelayanan yang prima. Keempat, **Modernisasi Budaya Organisasi**, merupakan suatu proses penyempurnaan, perubahan, dan perbaikan terkait dengan kebiasaan dan cara hidup anggota-anggotanya dalam lingkungan kerja organisasi. Modernisasi budaya organisasi ditandai dengan adanya: modernisasi budaya organisasi berdasarkan penerapan program pemerintah yang bersih dan berwibawa (*good governance*), penerapan kode etik terhadap seluruh pegawai Direktorat Jenderal Pajak, Sumber daya manusia (SDM) yang berkualitas dan profesional.

Kualitas pelayanan oleh petugas pajak (fiskus) yang baik, jujur, profesional dan bertanggung jawab dapat menciptakan kepuasan Wajib Pajak sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 62/PMK.01/2009 Pasal 58 sampai 61 menjelaskan fungsi dari Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama sebagai pelayanan fiskus dalam melaksanakan penyuluhan, pelayanan dan pengawasan Wajib Pajak. Fungsi KPP Pratama adalah pengumpulan, pencarian dan pengolahan data, pengamatan potensi Perpajakan, penyajian informasi Perpajakan, pendataan objek dan subjek Pajak, serta penilaian objek Pajak Bumi dan Bangunan, penetapan dan penerbitan produk hukum Perpajakan, pengadministrasian dokumen dan berkas Perpajakan, penerimaan dan pengolahan Surat Pemberitahuan serta penerimaan surat lainnya. Selain itu, juga melakukan penyuluhan Perpajakan, pelaksanaan registrasi Wajib Pajak, pelaksanaan ekstensifikasi, penatausahaan piutang Pajak dan pelaksanaan penagihan Pajak, pelaksanaan pemeriksaan Pajak, pengawasan Kepatuhan kewajiban Perpajakan Wajib Pajak, pelaksanaan konsultasi Perpajakan, pelaksanaan intensifikasi,

pembetulan ketetapan Pajak, pengurangan Pajak Bumi dan Bangunan serta Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, pelaksanaan administrasi kantor. Pelayanan yang berkualitas adalah pelayanan yang dapat memenuhi harapan wajib pajak. Fiskus diharapkan memiliki kompetensi dalam arti memiliki keahlian (*skill*), pengetahuan (*knowledge*), dan pengalaman (*experience*) dalam hal kebijakan perpajakan, administrasi pajak, dan perundang-undangan pajak. Pelayanan fiskus bukan hanya memiliki peranan yang penting untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak, tetapi juga mendorong peningkatan penerimaan negara dari Pajak. Petugas Pajak dituntut untuk mampu melayani setiap Wajib Pajak karena selama proses fiskus memberikan pelayanan perpajakan juga turut membentuk sikap (*attitude*) Wajib Pajak dalam mengikuti proses perpajakan. Semakin baik pelayanan fiskus, maka Wajib Pajak dapat memiliki sikap yang positif terhadap proses perpajakan.

Aspek legalitas diperlukan untuk meningkatkan kepatuhan perpajakan. Aspek penegakan hukum, seperti pengenaan sanksi pajak dan ketentuan tarif pajak. *Self assessment system* yang diberlakukan di Indonesia memberikan kepercayaan penuh kepada Wajib Pajak untuk mendaftar, menghitung, menyetor, dan melaporkan kewajiban perpajakannya. Setiap Wajib Pajak memerlukan pengetahuan dan pemahaman pajak yang baik dari segi peraturan maupun teknis administrasinya. Pemerintah telah menyiapkan peraturan dalam UU Perpajakan yang berlaku sebagai dasar berpijak Wajib Pajak memenuhi kewajibannya. Pengenaan sanksi perpajakan dilakukan untuk menciptakan kepatuhan Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Sanksi perpajakan merupakan upaya pencegahan agar Wajib Pajak tidak melanggar aturan. Wajib Pajak diharapkan memahami sanksi perpajakan sehingga mengetahui konsekuensi hukum dari yang dilakukan ataupun tidak dilakukan. Dalam ketentuan perpajakan, dikenal dua macam sanksi pajak yaitu sanksi administrasi dan sanksi pidana. Pengenaan sanksi pidana dikenakan kepada

siapapun yang melakukan tindak pidana di bidang perpajakan, sedangkan sanksi administrasi biasanya berupa denda (dalam UU Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan disebut sebagai bunga, denda atau kenaikan). Sanksi Administrasi berupa denda atau bunga. Sanksi pidana terdiri dari denda pidana, kurungan, dan penjara.

Aspek legalitas lain yang penting adalah pengenaan tarif pajak. Tarif pajak di Indonesia dikenakan cukup tinggi di antara negara-negara Asia. Sejak tahun 2007 sampai 2016 menurut data *World Bank* menunjukkan Indonesia mengalami perubahan tarif pajak. Upaya meringankan pembayaran pajak melalui *sunset policy*, penghapusan pajak, pengenaan pajak 0% sampai *tax amnesty* tahun 2016 dilakukan untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak. Ada empat macam tarif pajak, yaitu: tarif proporsional, tarif tetap, tarif progresif dan tarif regresif (Mardiasmo, 2011).

Pemikiran tentang keadilan (Ardhyaksa., 2004), mengacu pada empat prinsip, pertama prinsip manfaat yang menyatakan bahwa sistem pajak dapat dikatakan adil apabila besarnya jumlah pajak yang dibayarkan sesuai dengan manfaat yang telah diperolehnya dari jasa-jasa yang disediakan oleh pemerintah. Kedua, prinsip kemampuan untuk membayar yang menyatakan bahwa setiap wajib pajak diwajibkan untuk membayar pajak yang disesuaikan dengan kemampuan wajib pajak sendiri. Ketiga, keadilan horizontal dan keempat adalah keadilan vertikal. Keadilan horizontal sangat dipengaruhi oleh *Globality, Net Income, Personal Exemption (PTKP), Equal Treatment for The Equals*. Keadilan vertikal meliputi *Unequal Treatment for The Unequals, Progression*.

Pemenuhan kewajiban perpajakan tidak terlepas dari kemampuan dan keinginan membayar pajak. Kemampuan wajib pajak dapat berkembang ketika mereka memiliki pengetahuan perpajakan, dan didukung dengan kesadaran akan pentingnya pajak bagi mereka dan negara (Cindy, 2013), (Leni, 2015), (Nurhidayati, 2008), (Sri, 2014). Pengetahuan perpajakan dapat diperoleh melalui pendidikan formal maupun sosialisasi, seminar,

konsultasi. Ketika pengetahuan dan kesadaran diri individu meningkat, tentu akan menimbulkan kepatuhan memenuhi kewajiban perpajakan.

Ada perubahan besar yang dilakukan pemerintah untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak, mulai dari perubahan sistem perpajakan, perubahan ketentuan perpajakan, perbaikan pelayanan perpajakan sampai sosialisasi kepada wajib pajak. pertama, modernisasi sistem perpajakan yang telah dilakukan pemerintah digunakan untuk mempermudah dan memberikan pelayanan administrasi bagi wajib pajak. Ketika wajib pajak mudah melakukan kewajiban perpajakan, mereka akan dengan senang hati melakukan kewajiban perpajakan. Kesulitan dalam administrasi perpajakan membuat mereka enggan melakukan kewajiban perpajakannya. Kedua, perubahan ketentuan dan peraturan perpajakan diarahkan untuk memberikan keringanan dan fasilitas perpajakan dengan harapan agar wajib pajak patuh memenuhi ketentuan perpajakan tersebut. Ketiga, perbaikan kualitas layanan aparat pajak dengan harapan menciptakan kedekatan dan keakraban yang bersifat melayani sehingga wajib pajak tidak enggan memenuhi kewajiban perpajakan. Keempat, berbagai sosialisasi dilakukan pemerintah dan dimasukkannya perpajakan dalam kurikulum perguruan tinggi diharapkan mampu meningkatkan pengetahuan dan kesadaran wajib pajak. Bila wajib pajak telah mampu memenuhi kewajiban perpajakannya secara sukarela, maka tidak akan ada upaya melakukan penggelapan pajak karena mereka mengetahui konsekuensinya. Berdasarkan paparan di atas, maka hipotesis yang akan diuji adalah:

- H1 : aspek legalitas perpajakan memiliki pengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak
- H2 : modernisasi sistem perpajakan memiliki pengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak
- H3 : kualitas layanan aparat pajak memiliki pengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak

- H4 : intelektual individu memiliki pengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak
- H5 : kepatuhan pajak wajib pajak memiliki pengaruh signifikan terhadap upaya penggelapan pajak

METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian ini metode penelitian menggunakan metode penelitian kuantitatif dengan bentuk penelitian survei. Penelitian ini dilakukan untuk melihat persepsi wajib pajak terkait faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak dan konsekuensi kepatuhan wajib pajak terhadap penggelapan pajak. Penelitian ini dilakukan melalui penyebaran kuesioner ke wajib pajak yang terdaftar di KPP Pratama di Jawa Timur.

Variabel penelitian dalam penelitian ini, variabel dependen adalah kepatuhan wajib pajak dan penggelapan pajak, dan variabel independen adalah modernisasi struktur organisasi, modernisasi prosedur organisasi, modernisasi strategi organisasi, modernisasi budaya organisasi, kualitas pelayanan pajak, sanksi pajak, tarif pajak dan keadilan pajak. **Modernisasi Struktur Organisasi** adalah variabel yang mengukur persepsi responden terkait upaya penyempurnaan, perbaikan atau perubahan struktur organisasi aparatur pajak agar dapat melaksanakan tugas lebih baik. Indikator untuk mengukur ini antara lain spesifikasi tugas dan tanggung jawab, penyempurnaan implementasi Sistem Administrasi Perpajakan Terpadu (SAPT), pemantauan secara rutin melalui Rekening Wajib Pajak (*Taxpayer's Account*).

Modernisasi Prosedur Organisasi adalah variabel yang mengukur persepsi responden terkait proses komunikasi, proses pengambilan keputusan, sosialisasi dan karier. Modernisasi prosedur suatu organisasi ini diharapkan mempermudah proses wajib pajak dalam memenuhi tanggung jawab perpajakannya. Indikator pengukuran variabel ini antara lain pelayanan melalui *Account Representative*, penyederhanaan prosedur administrasi dalam memberikan pelayanan, dukungan teknologi informasi modern dalam

melaksanakan tugas, ketersediaan fasilitas perkantoran yang modern.

Modernisasi Strategi Organisasi adalah persepsi responden suatu penyempurnaan, perubahan, dan perbaikan terkait dengan perencanaan yang dilakukan organisasi guna untuk mencapai tujuannya. Variabel modernisasi strategi organisasi diukur dengan menggunakan indikator pelaksanaan kampanye dan sosialisasi perpajakan, penyederhanaan administrasi perpajakan, melakukan pelatihan tentang metode dan teknik pelayanan yang prima.

Modernisasi Budaya Organisasi adalah persepsi responden yang terkait suatu penyempurnaan, perubahan, dan perbaikan yang berkaitan dengan kebiasaan dan cara hidup anggota-anggotanya dalam lingkungan kerja organisasi. Variabel modernisasi budaya organisasi diukur menggunakan indikator adanya penerapan kode etik pegawai, SDM yang berkualitas dan profesional dalam melaksanakan tugasnya.

Kualitas pelayanan fiskus adalah persepsi responden dalam memenuhi kewajibannya untuk melayani Wajib Pajak dalam proses urusan perpajakannya. Variabel kualitas pelayanan perpajakan dapat diukur dengan indikator penilaian Wajib Pajak terhadap pelayanan perpajakan yang didapatkan Wajib Pajak selama proses urusan perpajakannya, informasi yang didapatkan dari fiskus mengenai perpajakannya dan fiskus berlaku adil terhadap penetapan tarif pajak.

Sanksi perpajakan adalah persepsi responden terkait sanksi perpajakan yang berlaku sebagaimana penerapan *self assessment system*. Setiap Wajib Pajak mempunyai persepsi akan sanksi pajak berbeda-beda tergantung pemahaman perpajakan setiap Wajib Pajak. Variabel sanksi perpajakan dapat diukur dengan indikator sanksi pajak yang berlaku di Indonesia, jenis-jenis sanksi perpajakan yang berlaku atas setiap pelanggaran, dan sejauh mana Wajib Pajak mempunyai rasa takut atau rasa untuk menghindari terkena sanksi dengan patuh kepada aturan pajak.

Tarif pajak adalah persepsi responden yang terkait dengan besarnya jumlah

perhitungan yang harus dibayar oleh wajib pajak. Tarif pajak tergolong ke dalam ketentuan materil dihukum pajak berhubungan dengan wajib pajak dan objek pajak. Tarif pajak digunakan untuk mengukur jumlah pajak terutang, tanpa mengesampingkan fungsi hukum pajak mengenai keadilan, manfaat, dan kepastian hukum. Indikator penelitian ini adalah kemampuan dalam membayar pajak, dan tarif pajak yang berlaku di Indonesia.

Keadilan Sistem Perpajakan adalah keadilan dalam menerapkan sistem perpajakan yang berlaku. Penerapan keadilan dalam pemungutan pajak terutang harus bersifat adil. Hal ini diperlukan agar tidak ada perlawanan terhadap pajak. Indikator penelitian ini adalah keadilan pemungutan pajak, keadilan dalam penyusunan undang-undang perpajakan, dan keadilan dalam penerapan ketentuan perpajakan.

Intelektual individu adalah persepsi responden yang terkait kemampuan diri wajib pajak. variabel intelektual ini diukur dengan indikator pengetahuan perpajakan yang dimiliki dan kesadaran akan pentingnya pajak.

Kepatuhan Wajib Pajak adalah persepsi responden yang terkait dengan pemenuhan kewajiban dan hak perpajakannya sesuai dengan undang-undang perpajakan yang berlaku. Kepatuhan terdiri dari kepatuhan formal dan kepatuhan material. variabel kepatuhan wajib pajak dapat diidentifikasi dari kepatuhan wajib pajak dalam mendaftarkan diri; kepatuhan menyetorkan kembali surat pemberitahuan (SPT); kepatuhan perhitungan dan pembayaran pajak terutang; kepatuhan pembayaran tunggakan.

Penggelapan pajak adalah persepsi yang mengukur upaya wajib pajak untuk tidak memenuhi kewajiban perpajakannya secara sengaja. Variabel penggelapan pajak ini diukur dengan indikator perilaku etis atau tidak, aspek pelanggaran undang-undang, keinginan tidak memenuhi kewajiban pajak secara sengaja. Seluruh variabel penelitian diukur dengan menggunakan skala likert 5 poin mulai dari sangat tidak setuju sampai sangat setuju.

Populasi dalam penelitian ini adalah wajib pajak dan sampel yang dipilih adalah WP orang pribadi maupun badan yang terdaftar di

KPP Pratama. Sampel dalam penelitian ini yaitu wajib pajak orang pribadi dan badan pada KPP Pratama. Teknik sampling yang digunakan dalam penelitian ini adalah sampling insidental. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang diperoleh secara langsung oleh responden melalui penyebaran kuesioner dan secara *online*.

Pengujian hipotesis penelitian ini menggunakan pendekatan *Structural Equation Model* dengan *software Partial Least Square* (PLS). Langkah yang harus dilakukan adalah: 1) Menentukan *outer model* (mengukur validitas dan reliabilitas dari konstruk), dengan cara melakukan: uji validitas, *discriminant validity*, serta uji reliabilitas; 2). Menentukan *inner model* (menggambarkan hubungan antara variabel laten berdasarkan teori substantive), dengan menggunakan *R-Squares* untuk variabel laten dependen, *Q-square test* untuk *predictive relevance* dan uji t serta signifikansi dari koefisien parameter jalur struktural.; 3) Menguji hipotesis dengan melihat nilai signifikansi untuk mengetahui pengaruh antar variabel pada *path coefficient*. *P-Values* pada *path coefficient* harus di bawah 0,05 untuk menandakan bahwa antar konstruk memiliki pengaruh. Hal tersebut menandakan bahwa hipotesis diterima.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Responden penelitian ini adalah Wajib Pajak orang pribadi yang berada di Kanwil Pajak Jawa Timur. Penyebaran kuesioner yang dilakukan telah diperoleh sebanyak 252 orang yang terdiri dari 132 orang laki-laki (52%) dan sisanya 120 orang wanita (48%). dilihat dari sisi tingkat pendidikan menunjukkan sebanyak 158 orang (63%) berpendidikan diploma dan sarjana, dan sisanya 94 orang (37%) berpendidikan SMU. Dilihat dari sisi status pekerjaan menunjukkan 198 orang (77%) sebagai pegawai perusahaan dan sisanya 54 orang (23%) sebagai wirausaha. Dilihat dari sisi umur usaha 40 orang (16%) usahanya telah berdiri lebih dari 20 tahun dan sisanya 212 orang (84%) usahanya masih berumur 0-5 tahun. Dilihat dari omzet usaha setahun menunjukkan 26 orang (10%) orang memiliki

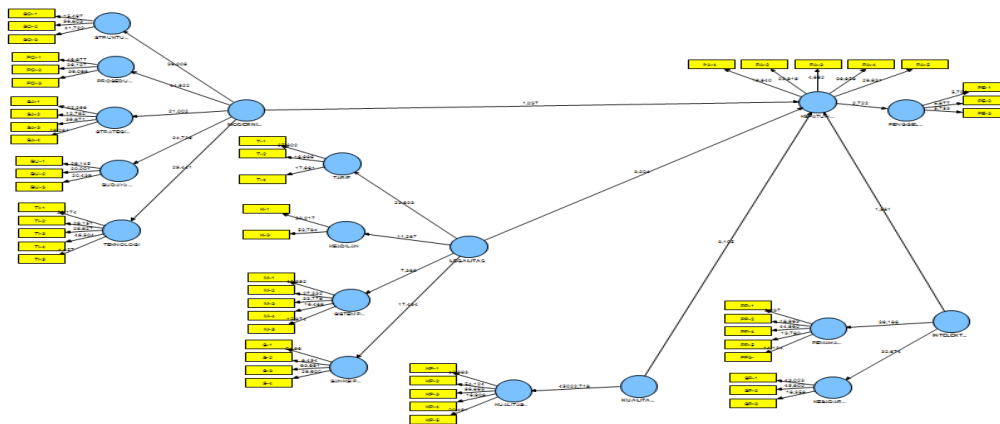
omzet di atas 4,8 milyar dan sisanya 226 orang (90%) memiliki omzet di bawah 4,8 milyar. Dilihat dari advise pengisian pajak menunjukkan sebanyak 102 orang (41%) pengisian SPT dilakukan sendiri dan sisanya 150 orang (59%) melibatkan konsultan pajak.

Dilihat pengetahuan perpajakan menunjukkan 128 orang (51%) telah menerima pendidikan formal, sisanya 124 orang (49%) hanya sekedar menerima sosialisasi perpajakan saja.

Tabel 1. Hasil Pengujian *Partial Least Square*

Pengaruh antar variabel	Koef Regresi	T Statistics	Keterangan
Modernisasi dan Kepatuhan Pajak	-0,115002	1,037060	Tidak signifikan
Legalitas dan Kepatuhan Pajak	0,328442	3,203668	Signifikan
Kualitas Layanan dan Kepatuhan Pajak	0,307252	3,105406	Signifikan
Intelektual dan Kepatuhan Pajak	0,158403	1,581415	Tidak signifikan
Kepatuhan Pajak dan Penggelapan Pajak	-0,158082	2,721848	Signifikan

Sumber: hasil pengolahan data tahun 2017



Sumber: Hasil Olah Partial Least Square

Gambar 1. Keterkaitan Antar Variabel Penelitian

Hasil pengujian berbasis PLS menunjukkan semua nilai *loading factor* > 0.4 dengan semua nilai AVE > 0.5 dan nilai *composite reliability* > 0.7, maka dapat dikatakan valid dan reliabel yang artinya semua indikator mampu mengukur dengan baik variabel latennya. Temuan penelitian menunjukkan bahwa variabel legalitas dan kualitas layanan aparat pajak memiliki pengaruh pada kepatuhan wajib pajak, sedangkan variabel modernisasi sistem perpajakan dan intelektual individu memiliki pengaruh tidak signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Dan, kepatuhan wajib pajak tersebut memiliki pengaruh signifikan terhadap upaya penggelapan pajak.

Pemerintah Indonesia telah berusaha untuk memperbaiki mekanisme perpajakan khususnya penegakan hukum di bidang perpajakan. Hal ini dimulai dengan penyederhanaan tarif pajak, penetapan sanksi pajak, pemberlakuan keadilan pajak dan sistem perpajakan yang efektif. Pemerintah juga melakukan pembenahan kualitas pelayanan aparat pajak. Upaya yang dilakukan ini tentunya menciptakan kedekatan dan keharmonisan antara wajib pajak dan aparat pajak. Ketika legalitas dan perbaikan kualitas layanan diperbaiki, wajib pajak merasa enggan untuk melakukan penghindaran pajak. Mereka lambat laun akan berusaha mematuhi ketentuan peraturan perpajakan. Mereka menyadari bahwa pajak yang dibayarkan

digunakan untuk semata-mata kemakmuran masyarakat dan sebagai bagian warga negara yang baik mereka harus berkontribusi dalam upaya pemerintah tersebut.

Reformasi perpajakan yang dilakukan oleh pemerintah melalui modernisasi sistem perpajakan belum mampu meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Perbaikan struktur organisasi, prosedur organisasi, strategi organisasi, budaya organisasi dan teknologi informasi belum dirasakan wajib pajak sebagai sistem yang terintegrasi. Wajib pajak belum seluruhnya mengimplementasikan aplikasi sistem perpajakan karena belum menjadi keharusan. Demikian juga dengan aspek intelektual wajib pajak (pemahaman dan kesadaran wajib pajak) belum mampu meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Walaupun mereka memiliki tingkat pendidikan yang tinggi dan mengetahui pajak melalui jalur pendidikan formal, tetapi mereka masih belum patuh pajak. Usaha mereka masih tergolong kecil karena omzet mereka di bawah 4,8 milyar sehingga perhitungan pajak dirasakan masih sederhana dan kemungkinan kecil melakukan penghematan pajak.

Penerimaan pajak menjadi sumber penerimaan negara yang terbesar saat ini. Pemerintah berharap masyarakat memiliki kepatuhan pajak yang semakin tinggi. Masyarakat memiliki peran besar dalam mewujudkan upaya pemerintah ini. Ketika masyarakat memiliki kepatuhan pajak yang semakin tinggi, maka kemungkinan kecil akan terjadi penggelapan pajak. Dilihat dari sudut pandang human psikologi menunjukkan bahwa masih ada ketidakrelaan mereka membayar pajak yang tinggi. Perubahan sistem pemungutan pajak dari *official assessment system* menjadi *self assessment system* menunjukkan bahwa pembayaran pajak mengandung unsur kebebasan atau demokrasi. Wajib pajak diperkenankan menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan pajak yang terutang sendiri. Demokrasi perpajakan ini dapat berdampak pada perilaku patuh pajak atau tidak. Wajib pajak yang patuh pada ketentuan peraturan perpajakan tentu saja mereka tidak akan melakukan upaya

penggelapan pajak karena mereka memahami konsekuensi yang ditimbulkan.

SIMPULAN

Reformasi perpajakan yang telah dijalankan pemerintah merupakan upaya pemerintah untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Kepatuhan wajib pajak telah menjadi isu yang selalu menarik karena banyak masalah ketidakpatuhan wajib pajak. Banyak wajib pajak merasa enggan untuk membayar pajak sehingga berusaha melakukan penghindaran pajak, bahkan penggelapan pajak. Penelitian sebelumnya yang melihat dari berbagai aspek, seperti aspek pemerintah, aspek psikologis, aspek intelektual dan sebagainya masih menimbulkan perdebatan. *Theory of Planned Behavior* menyatakan bahwa perilaku patuh sangat dipengaruhi oleh niat berperilaku patuh, dan untuk menciptakan niat sendiri tergantung pada sikap, norma dan persepsi atas kontrol dirinya. Karena itu, sangat beralasan wajib pajak melakukan penghindaran pajak.

Penelitian ini yang berfokus pada aspek pemerintah dan intelektual wajib pajak telah menunjukkan bahwa legalitas yang ditetapkan pemerintah (melalui tarif, sanksi, sistem perpajakan, keadilan pajak) dan perbaikan kualitas layanan aparat pajak memiliki pengaruh pada kepatuhan wajib pajak. Sedangkan, modernisasi sistem perpajakan dan intelektual wajib pajak (pengetahuan dan pemahaman pajak) memiliki pengaruh tidak signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Pajak juga ditentukan oleh keinginan wajib pajak sendiri. Kesiediaan membayar pajak menunjukkan adanya demokrasi di mana besarnya. Ketika wajib pajak telah memiliki keinginan berperilaku patuh pajak, tentunya mereka tidak akan melakukan penggelapan pajak. Semakin banyak wajib pajak yang berperilaku patuh sangat membantu meningkatkan penerimaan negara.

Penelitian ini memberikan implikasi bagi pengambil kebijakan untuk menentukan strategi dan kebijakan yang akan menimbulkan motivasi berperilaku patuh pajak. Selain itu, pengambil kebijakan dapat meninjau kembali peraturan perpajakan di mana memungkinkan

wajib pajak tidak mampu memanfaatkan peluang penghindaran pajak. Penelitian ini dapat dikembangkan pada responden di wilayah lainnya yang mungkin memiliki karakteristik berbeda, dan menambahkan variabel lain seperti sanksi pajak, motivasi, strategi audit pajak.

DAFTAR PUSTAKA

- Ajzen, I. (1991). *Organisational and Human Decision Processes: The Theory of Planned Behaviour*. Massachusetts: Academic Press Inc.
- Alia, R., & Akhmad, Riduwan. (2015). Pengaruh Penerapan Sistem Administrasi Perpajakan Modern Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*, 3(10), 1-16.
- Andreoni, J., Erard, Brian., & Feinstein, Jonathan. (1998). Tax Compliance. *Journal of Economic Literature*, 36(2), 818-860.
- Ardhyaksa., T. K., & Kiswanto. (2004). Pengaruh Keadilan, Tarif Pajak, Ketepatan Pengalokasian, Kecurangan, Teknologi Dan Informasi Perpajakan Terhadap Tax Evasion. *Accounting Analysis Journal*, 3(4).
- Cindy, J., & Yenni, Mangoting. (2013). Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Kualitas Pelayanan Fiskus, Sanksi Perpajakan, Lingkungan Wajib Pajak Berada terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di Surabaya. *Tax & Accounting Review (Online)*, 1(1). Retrieved from <http://studentjournal.petra.ac.id/index.php/akuntansi-Pajak/article/view/441>
- Gunadi. (2015). Keberhasilan Pajak Tergantung Partisipasi Masyarakat Dalam Perspektif Baru. Retrieved from <http://www.perspektif.net/articles/view.asp?id=431>
- Ida, M. R. (2016). Pengaruh Modernisasi Sistem Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Pada Kantor Pelayanan Penyuluhan Dan Konsultasi Perpajakan Di Kabupaten Hulu Sungai Utara Provinsi Kalimantan Selatan. *Dinamika Ekonomi-Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 8(2).
- Jogiyanto, H. (2013). *Metode Penelitian Bisnis Salah Kaprah dan Pengalaman-Pengalaman*. Yogyakarta: BPFE.
- Leni, S. (2015). Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Pelayanan Fiskus Dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Pada KPP Pratama Kota Bogor. *ojs.unida.ac.id/index.php/JAKD/artice/view/149*, 1(1). Retrieved from ojs.unida.ac.id/index.php/JAKD/artice/view/149
- Mardiasmo. (2011). *Perpajakan*. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Muturi, H. M., & Kiarie, N. (2015). Effects Of Online Tax System On Tax Compliance Among Small Taxpayers In Meru County, Kenya. *International Journal Of Economic, Commerce And Management*, 3(13), 280-297.
- Naibei, K. I., & Siringi, E. M. (2011). Impact of Electronic Tax registers on VAT compliance: A study of private Business firms. *African Research Review*, 5(1).
- Nasucha, C. (2004). *Reformasi Administrasi Publik: Teori dan Praktik*. Jakarta: Penerbit PT Gramedia Widiasarana Indonesia.
- Nugroho. (2014). Pengaruh Layanan Drop Box Dan E-Filing Terhadap Tingkat Kepatuhan Penyampaian Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan Pajak Penghasilan. *Jurnal Perpajakan*, 1(1), 1-16.

- Nurhidayati, S. (2008). Pengaruh Pengetahuan Pajak Dan Persepsi Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Pajak. *Jurnal Akuntansi Dan Teknologi Informasi*, 7(1).
- Oktaviane, L. W. (2013). Sosialisasi Perpajakan, Pelayanan Fiskus, Dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan WPOP Di KPP Manado dan KPP Bitung. *Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis, dan Akuntansi. (Online)*, 1(3). Retrieved from <http://www.ejournal.unsrat.ac.id/index.php/emba/article/view/2301>
- Palil, M. R., Akir, M. R., & Ahmad, W. F. B. A. (2013). The Perception of Tax Payers on Tax Knowledge and Tax Education with Level of Tax Compliance: A Study the Influences of Religiosity. *ASEAN Journal of Economics, Management and Accounting*, 1(1), 118-129.
- Rahayu, S., & Lingga, I. S. (2011). Pengaruh Modernisasi Sistem Administrasi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Survei atas Wajib Pajak Badan pada KPP Pratama Bandung. *Jurnal akuntansi*, 1(2), 119-129.
- Rapina. (2011). Pengaruh Penerapan Sistem Administrasi Perpajakan Modern Terdapat Kepatuhan Wajib Pajak (Survey Terhadap Kantor Pelayanan Pajak Pratama Bandung Cibeunying. *Jurnal Riset Akuntansi*, 3(2).
- Rara Susmita, P., & Supadmi, N. L. (2016). Pengaruh Kualitas Pelayanan, Sanksi Perpajakan, Biaya Kepatuhan Pajak, Dan Penerapan E-Filing Pada Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 14(2), 1239-1269.
- Setia, K. S., F., Irmadariyani, R., & Supatmoko. (2014). *Pengaruh Persepsi Wajib Pajak Tentang Sanksi Perpajakan Dan Kesadaran Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Pamekasan*. Paper presented at the Simposium Nasional Perpajakan V, Universitas Trunojoyo Madura.
- Setiana, S., En, T.K., & Agustina, L. (2011). Pengaruh Penerapan Sistem Administrasi Perpajakan Modern terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Survey Terhadap Kantor Pelayanan Pajak Pratama Bandung Bojonagara). *Jurnal Akuntansi*, 2(2), 134-147.
- Shanti, N. K. N. (2016). Pengaruh Kualitas Pelayanan Dan Pemahaman Peraturan Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Wirausahawan Dalam Membayar Pajak Penghasilan Di KPP Pratama Gianyar. *Jurnal Progam Studi Pendidikan Ekonomi (JPPE)*. (Online), Retrieved from <http://www.ejournal.undiksha.ac.id/index.php/JJPE/article/view/7750>
- Sony, D., & Siti Kurnia, Rahayu. (2006). *Perpajakan: Konsep, Teori dan Isu* (Vol. 1). Jakarta: Salemba Empat.
- Sri, P., & Tita, Mutia. (2014). Pegaruh Sanksi Perpajakan, Kesadaran Perpajakan, Pelayanan Fiskus, Dan Tingkat Pemahaman Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi (Studi Empiris pada Wajib Pajak Orang Pribadi yang terdaftar di KPP Pratama Padang). *Jurnal Akuntansi (Online)*, 2(1). Retrieved from <http://www.ejournal.unp.ac.id/students/index.php/akt/article/view/902/0>
- Tahar, A., & Sandy, W. (2016). Pengaruh Persepsi Wajib Pajak Atas Pelayanan Kpp, Sanksi Perpajakan dan Pengetahuan atas Penghasilan Kena Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Akuntansi dan Investasi*, 12(2), 185-196.

Tryana A.M., T. (2013). Kesadaran Perpajakan, Sanksi Pajak, Sikap Fiskus Terhadap Kepatuhan WPOP Di Kabupaten Minahasa Selatan,. *Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan*

Akuntansi. (Online), 1(3). Retrieved from <http://www.ejournal.unsrat.ac.id/index.php/emba/article/view/2305>