



ANALISIS KEPATUHAN PAJAK BERDASARKAN *THEORY OF PLANNED BEHAVIOR*

M Sahib Saesar Anugrah
Politeknik Keuangan Negara STAN

Primandita Fitriandi
Politeknik Keuangan Negara STAN

Alamat Korespondensi: 1401190039_sahib@pknstan.ac.id

INFORMASI ARTIKEL

Diterima Pertama
[22102021]

Dinyatakan Diterima
[19072022]

KATA KUNCI:

Teori perilaku perencanaan, kepatuhan pajak, niat kepatuhan pajak, sikap, norma subjektif, kontrol perilaku persepsian

ABSTRAK

This study aims to analyze the factors that influence tax compliance by using the Theory of Planned Behavior model. The research method used is quantitative research using primary data in the form of research questionnaires distributed directly to taxpayers. Data analysis was carried out using the SEM – PLS method with help of SmartPLS application. The study was conducted on individual taxpayers registered within small tax office in the Regional Office of the DJP Papua, West Papua, and Maluku. A total of 140 respondents were collected for this research. The results show that attitude and subjective norm have a significant effect on tax compliance intentions, while tax compliance intentions and perceived behavioral control also have a significant effect on tax compliance. The result also shows that perceived behavioral control does not show a significant effect on tax compliance intentions.

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan pajak dengan menggunakan model *Theory of Planned Behavior*. Metode penelitian yang digunakan adalah penelitian kuantitatif dengan menggunakan data primer berupa kuesioner penelitian yang disebar langsung kepada Wajib Pajak. Analisis data dilakukan dengan metode SEM – PLS dan pengolahan data dilakukan dengan aplikasi SmartPLS. Penelitian dilakukan terhadap Wajib Pajak Orang Pribadi yang terdaftar di KPP Pratama di lingkungan Kantor Wilayah DJP Papua, Papua Barat, dan Maluku. Sebanyak 140 orang responden terkumpul dan menjadi data penelitian ini. Hasil penelitian menunjukkan bahwa sikap dan norma subjektif berpengaruh signifikan terhadap niat kepatuhan pajak, sementara niat kepatuhan pajak dan kontrol perilaku persepsian juga berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan pajak. Adapun kontrol perilaku persepsian tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan terhadap niat kepatuhan pajak.

1. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Beberapa waktu lalu *Organisation for Economic Cooperation and Development* (OECD) mengkritisi rasio pajak Indonesia. Menurut OECD (2021), rasio pajak Indonesia menjadi sorotan karena berada jauh di bawah rata-rata rasio pajak negara lain yang tergabung dalam OECD. Pada tahun 2018, rasio pajak Indonesia hanya sebesar 11,9%, sementara rata-rata rasio pajak negara-negara OECD adalah sebesar 34,3%. Rasio pajak yang rendah merupakan permasalahan yang umum dihadapi negara berkembang. Meski demikian, menurut ekonom senior OECD, Andrea Goldstein sebagaimana dikutip dalam CNN Indonesia (2021), permasalahan di Indonesia cukup serius karena rasio pajaknya masih lebih rendah meskipun dibandingkan dengan sesama jajaran negara berkembang.

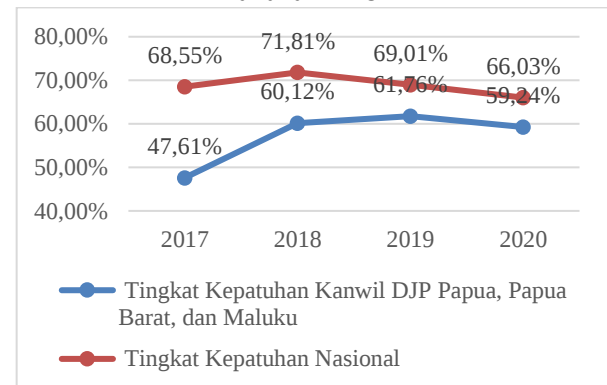
Sejak reformasi perpajakan tahun 1984, perpajakan di Indonesia menerapkan sistem *self assessment*. Prinsip dasar dari sistem perpajakan *self assesment* adalah memberikan kewenangan bagi Wajib Pajak untuk mencatat, menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri penghasilan serta pajak terutang. Dengan pemberlakuan *self assessment*, Wajib Pajak memiliki keleluasaan sekaligus tanggung jawab dalam pelaksanaan kewajiban perpajakannya. Pemberlakuan sistem *self assesment* secara tidak langsung bertumpu pada kejujuran Wajib Pajak untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya (Prasetyo & Sinaga, 2017). Rendahnya rasio pajak menunjukkan masih minimnya kesadaran Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban *self assesment*-nya atau dapat diartikan sebagai rendahnya tingkat kepatuhan Wajib Pajak.

Indikator lain yang sering digunakan dalam mengukur kepatuhan Wajib Pajak adalah tingkat kepatuhan pelaporan Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan. Kepatuhan pelaporan Wajib Pajak Orang Pribadi di Indonesia cenderung mengalami fluktuasi dalam periode empat tahun terakhir. Pada tahun 2017 tingkat kepatuhan WPOP di Indonesia adalah sebesar 68,55%. Sempat meningkat menjadi 71,81% di tahun 2018, tingkat kepatuhan WPOP di Indonesia kemudian mengalami penurunan selama dua tahun berturut-turut, pada tahun 2019 sebesar 69,01% dan pada tahun 2020 sebesar 66,03%.

Di antara 35 kantor wilayah yang ada di Direktorat Jenderal Pajak, Kanwil DJP Papua, Papua Barat, dan Maluku merupakan salah satu kanwil yang tingkat kepatuhannya selama empat tahun berada di urutan bawah. Pada tahun 2017, tingkat kepatuhan pelaporan SPT Tahunan di kanwil ini adalah sebesar 47,16% dan berada di posisi 32 dari 33 kantor wilayah yang ada. Tahun 2018 angka kepatuhan WPOP di Kanwil Papua, Papua Barat dan Maluku mengalami kenaikan cukup pesat di angka 60,12% kemudian kembali meningkat menjadi 61,76% dan menduduki urutan 27 dari 34 kanwil di tahun setelahnya. Tingkat kepatuhan WPOP di kanwil ini kembali mengalami penurunan di tahun

2020 yakni sebesar 59,24% dan berada di urutan 31 dari 34 kantor wilayah DJP.

Gambar.1 Tingkat Kepatuhan Pelaporan SPT Tahunan WPOP



Pada dasarnya, tidak ada orang yang senang membayar pajak (Torgler, 2002). Oleh karena itu, perlu untuk dipelajari faktor-faktor apa saja yang dapat membuat seseorang menjadi patuh terhadap pajak. Penelitian tentang kepatuhan pajak yang diteliti dari sudut pandang perilaku telah banyak dilakukan sebelumnya. Terdapat dua model penelitian kepatuhan pajak secara umum, *economic deterrence*, dan *social and fiscal psychological approaches* (Devos, 2014)

Model *economic deterrence* berpendapat bahwa Wajib Pajak adalah individu rasional, di mana keputusannya sangat dipengaruhi oleh situasi ekonomi keputusan tersebut, akan menguntungkan atau merugikan. Wajib Pajak mempertimbangkan kalkulasi finansial yang akan terjadi pada setiap tindakan yang berkaitan dengan kewajiban pajaknya (Parlaungan, 2017)

Model kepatuhan yang lain adalah *socio/fiscal-psychological* model, di mana model penelitian ini memfokuskan pada aspek-aspek psikologis termasuk nilai moral dan persepsi keadilan atas sistem pajak dan otoritas pajak (Devos, 2013). Lebih lanjut, menurut Devos (2013), model penelitian ini berpedoman pada prinsip yang menempatkan Wajib Pajak tidak hanya mempertimbangkan untung-rugi (*utility maximisers*), tetapi sebagai makhluk sosial yang mengakomodir faktor-faktor lain seperti sikap dan keyakinan yang berkaitan dengan norma sosial.

Salah satu penelitian yang menjelaskan tentang perilaku kepatuhan pajak dari aspek *socio-fiscal psychological model* adalah *Theory of Reasoned Action* yang dikemukakan oleh Ajzen dan Fishbein (1975). Teori ini memaparkan bahwa perilaku kepatuhan pajak dipengaruhi secara langsung oleh niat berperilaku yang disebabkan oleh sikap terhadap perilaku serta norma subjektif.

Pada tahun 1991, Ajzen kemudian mempublikasikan penelitiannya yang merupakan penyempurnaan dari *Theory of Reasoned Action* yang dikenal sebagai *Theory of Planned Behavior* (1991). Pada penelitian ini, Ajzen menambahkan variabel lain, yang diberi nama kontrol perilaku persepsian. Variabel ini dikemukakan memiliki pengaruh terhadap perilaku

seseorang baik secara langsung maupun melalui niat berperilaku. Teori ini merupakan salah satu teori yang digunakan dalam meneliti perilaku kepatuhan pajak baik di luar maupun di dalam negeri.

1.2. Rumusan Masalah

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Apakah sikap berpengaruh terhadap niat kepatuhan pajak?
2. Apakah norma subjektif berpengaruh terhadap niat kepatuhan pajak?
3. Apakah kontrol perilaku persepsian berpengaruh terhadap niat kepatuhan pajak?
4. Apakah niat kepatuhan pajak berpengaruh terhadap kepatuhan pajak?
5. Apakah kontrol perilaku persepsian berpengaruh terhadap kepatuhan pajak?

1.3. Ruang Lingkup Penelitian

Penelitian ini dimaksudkan untuk menganalisis kepatuhan pajak dengan menggunakan variabel berdasarkan pada *Theory of Planned Behavior*. Penelitian dilakukan berdasarkan jawaban atas kuesioner yang disebar kepada Wajib Pajak Orang Pribadi yang terdaftar di Kanwil DJP Papua, Papua Barat, dan Maluku. Penyebaran kuesioner dilakukan secara daring maupun luring terhadap Wajib Pajak yang berkunjung ke TPT di Kantor Pelayanan Pajak di wilayah Kanwil tersebut. Kuesioner berisi pertanyaan seputar kepatuhan pajak, sikap terhadap pajak, norma subjektif, dan kontrol perilaku persepsian.

2. KERANGKA TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Kajian Pustaka

Kepatuhan pajak adalah bentuk sikap dan perilaku Wajib Pajak yang patuh dan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan terkait pemenuhan kewajiban perpajakan (Widodo et al., 2010). Sedangkan Rahayu (2010) mengartikan kepatuhan perpajakan sebagai suatu keadaan di mana Wajib Pajak memenuhi seluruh kewajiban serta melaksanakan hak perpajakannya.

Kirchler et al. (2008) membagi kepatuhan pajak atas menjadi dua kategori, *voluntary compliance* dan *enforced compliance*. *Voluntary compliance* (kepatuhan sukarela) terjadi saat Wajib Pajak memenuhi kewajibannya berdasarkan kemauan sendiri, sedangkan *enforced compliance* (kepatuhan terpaksa) terlaksana pada saat Wajib Pajak memenuhi kewajibannya karena adanya konsekuensi yang mungkin terjadi dan bersifat memaksa.

Menurut Torgler (2007) Kepatuhan pajak tidak hanya berkaitan dengan kesempatan, tarif pajak, penegakan hukum dan sanksi, namun berkaitan juga dengan keinginan seseorang untuk patuh, yang mana dibentuk oleh moral pajak. Hal ini berarti ketika moral pajak tercipta, maka kepatuhan pajak juga akan meningkat.

James et al (1995) membagi faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan pajak dalam dua garis besar, faktor ekonomi dan non-ekonomi. Termasuk dalam faktor ekonomi yang diteliti adalah *detection and punishment*, *burden of taxation*. Sedangkan faktor non-ekonomi termasuk *government services*, *overweighting of low probabilities* dan *social norms*. Hasil penelitian menunjukkan norma sosial memiliki pengaruh paling besar, sehingga James berkesimpulan bahwa meski penegakan hukum (*detection and punishment*) adalah faktor yang dapat diandalkan sebagai titik permulaan menumbuhkan kepatuhan pajak, terdapat hal lain yang lebih dibutuhkan selanjutnya, seperti imbalan positif, pengelolaan perpajakan yang bijaksana, dan lain-lain. Dengan kata lain, kepatuhan pajak perlu ditelisik dari berbagai macam faktor yang melibatkan aspek ekonomi, psikologi, serta ilmu sosial lainnya.

Devos (2013) mengutarakan variabel-variabel yang sering muncul dalam literatur-literatur yang membahas tentang kepatuhan pajak, di antaranya moral pajak (*tax morale*), keadilan pajak (*tax equity/fairness*), dan tindakan pencegahan (*deterrence measures*).

Theory of Planned Behavior merupakan pengembangan dari *Theory of Reasoned Action* (Fishbein & Ajzen, 1975). Teori ini menggambarkan faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku seseorang. Asumsi dasar dari *Theory of Planned Behavior* (TPB) ialah manusia adalah makhluk rasional yang menggunakan informasi-informasi secara sistematis (Saputra, 2019)

Menurut Ajzen (1991) dalam *Theory of Planned Behavior*, perilaku (*behavior*) yang ditunjukkan/dilakukan oleh seseorang dipengaruhi oleh niat dari dalam dirinya (*intention to comply*) yang merupakan variabel mediasi, serta kontrol perilaku persepsian (*perceived behavioral control*). Selain dapat mempengaruhi perilaku secara langsung, kontrol perilaku persepsian bersama dua variabel lain yaitu sikap (*attitude towards behavior*) dan norma subjektif (*subjective norms*) juga berpengaruh terhadap perilaku secara tidak langsung melalui variabel niat berperilaku. Kontrol perilaku persepsian merupakan variabel baru yang tidak terdapat dalam *Theory of Reasoned Action*.

Niat berperilaku adalah elemen penting dalam *Theory of Planned Behavior*. Niat merupakan hal yang diyakini sebagai alasan seseorang untuk berperilaku. Semakin kuat niat seseorang, semakin tinggi pula kemungkinan perilaku tersebut akan dilakukan (Ajzen, 1991). Dalam *Theory of Reasoned Action* (Fishbein & Ajzen, 1975), niat bahkan merupakan satu-satunya faktor yang mempengaruhi perilaku.

Secara sederhana, niat kepatuhan pajak merupakan niat yang dimiliki Wajib Pajak dalam pemenuhan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Jika merujuk pada *slippery slope* yang dikemukakan oleh Kirchler (2008), niat kepatuhan pajak dalam *Theory of Planned Behavior* merupakan faktor yang paling dapat menjelaskan *voluntary compliance*. Hal ini dikarenakan variabel ini merupakan satu dari dua variabel yang berpengaruh terhadap kepatuhan pajak, di mana faktor lain (kontrol

perilaku persepsian) lebih erat kaitannya dengan *enforced compliance*.

Sikap merujuk pada suatu derajat persepsi di mana seseorang menganggap atau menilai positif (*favorable*) atau negatif (*unfavorable*) suatu pernyataan atau tindakan (Ajzen, 1991). Menurut Jogiyanto (2007), sikap terhadap perilaku adalah akumulasi dari perasaan seseorang baik untuk menerima maupun menolak sebuah objek atau perilaku serta diukur dengan suatu prosedur yang menempatkan orang tersebut pada skala evaluatif dua kutub, contohnya baik-buruk, setuju-tidak setuju, dan semacamnya. Sikap adalah bentuk evaluasi atau reaksi perasaan (Alvin, 2014).

Sikap dalam penelitian ini merupakan sikap individu atas gagasan mengenai pajak. Menurut Wanarta dan Mangoting (2014), Wajib Pajak yang memiliki sikap positif terhadap ketidakpatuhan pajak memiliki kecenderungan niat untuk melakukan penggelapan pajak. Sikap dalam dimensi kepatuhan pajak dapat dijelaskan dengan menggunakan teori ekuitas sebagai mana dilakukan juga oleh beberapa peneliti terdahulu seperti Sani & Habibie, (2017), dan Anggraeni et al. (2021).

Dalam menentukan respons setuju/tidak setuju, suka/tidak suka, persepsi keadilan memegang peranan penting sebagai *input* pembentukan sikap Wajib Pajak. Hal ini sejalan dengan anggapan bahwa persepsi keadilan dianggap mampu untuk mempengaruhi sikap seseorang terhadap sudut pandang dalam hubungan, terhadap pasangan, terhadap hubungan secara keseluruhan, terhadap hal-hal yang dirasa perlu dilakukan, maupun atas persepsi pada pihak-pihak yang bertanggung jawab terhadap perilaku tersebut (Efebera et al., 2004).

Norma subjektif merupakan persepsi seseorang atas harapan atau penerimaan dari orang lain yang dianggap berpengaruh. Persepsi ini bersifat subjektif, oleh karena itu ia disebut sebagai norma subjektif. Orang-orang yang dianggap berpengaruh oleh seseorang dapat berupa keluarga, teman dekat, teman kerja, konsultan, atau lingkungan sekitar (Ajzen I. , 1991).

Norma subjektif merupakan faktor sosial yang menggambarkan tekanan sosial yang dialami seseorang dalam pertimbangannya untuk memutuskan melakukan atau tidak melakukan suatu perbuatan. Jika seseorang merasa tindakan yang diniatkan untuk dilakukan akan dinilai secara positif/negatif oleh orang-orang di sekitarnya, dia akan mempertimbangkan penilaian tersebut dalam niat berperilaku (Ajzen, 2005).

Adapun faktor lain yang mendeskripsikan norma subjektif adalah norma moral. Menurut Ajzen (1991), norma moral adalah perasaan personal atau kewajiban moral yang mendorong atau melarang seseorang untuk berbuat atau melakukan suatu tindakan. Norma moral merupakan penilaian yang bersumber dari dalam diri seseorang yang terbentuk secara natural.

Kontrol Perilaku Persepsian, menurut Ajzen (1991) merupakan persepsi individu atas sulit atau tidak, memungkinkan atau tidak, perilaku dapat dilakukan. Hal ini berkaitan dengan keyakinan akan kesempatan atau hambatan yang memicu kemungkinan

terlaksananya perilaku tersebut Persepsi ini dapat timbul dari pengalaman pribadi, pengalaman orang lain, ataupun perkiraan individu akan hal-hal yang berkaitan dengan perilaku yang hendak dilakukan. Seseorang akan melakukan perilaku jika dia menganggap perilaku tersebut positif, terdapat tekanan sosial untuk melakukan hal tersebut, dan dia memiliki kepercayaan diri serta kesempatan untuk bersikap.

Kontrol perilaku persepsian diperkenalkan oleh Ajzen (1991) sebagai faktor yang mempengaruhi perilaku di samping niat. Menurut Ajzen (1991), seseorang dapat melakukan suatu perilaku (*behavior*) hanya jika dia memiliki kontrol akan perilaku tersebut. Sikap dan norma subjektif saja tidak cukup membuat seseorang melakukan perilaku apabila terdapat faktor di luar kendali orang tersebut, sebaliknya meski sikap dan norma subjektif tidak menimbulkan keinginan untuk berperilaku, jika terdapat paksaan di luar kendali individu, suatu perilaku dapat tetap terlaksana.

Kontrol perilaku persepsian selain berpengaruh secara langsung terhadap perilaku, juga merupakan variabel yang berpengaruh pada niat. Sama seperti sikap dan norma subjektif, kontrol perilaku persepsian merupakan *input* bagi individu dalam membentuk niat untuk berperilaku. Kontrol perilaku persepsian yang kuat dan bersifat memaksa dapat mempengaruhi perilaku secara langsung meski tidak terdapat pengaruh yang kuat dari niat individu. Sebaliknya meskipun individu memiliki niat yang kuat, namun terdapat kontrol perilaku yang mencegah, niat dapat tidak terlaksana.

Bobek (2003) beranggapan bahwa kontrol perilaku persepsian diterjemahkan sebagai kepercayaan seseorang terkait dengan ada atau tidaknya sumber daya dan kesempatan ataupun hambatan dan halangan untuk melakukan suatu perilaku. Menurutnya, dalam penelitian terkait perilaku kepatuhan pajak, variabel ini sering kali difokuskan pada persepsi individu (Wajib Pajak) atas kemungkinan adanya deteksi serta tingkat sanksi atas perilaku ketidakpatuhan pajak.

2.2. Penelitian Terdahulu

Penelitian-penelitian terkait Kepatuhan Pajak dan kaitannya dengan *Theory of Planned Behavior* telah beberapa kali dilakukan sebelumnya. Penelitian ini dilakukan baik di luar maupun di dalam negeri, beberapa di antaranya sebagai berikut :

Benk et al. (2011) melakukan penelitian terhadap 369 Wajib Pajak orang pribadi di Kota Zonguldak, Turki. Hasil dari penelitian ini adalah sikap tidak berpengaruh positif terhadap niat kepatuhan pajak, sementara norma subjektif dan sanksi legal menunjukkan pengaruh terhadap niat kepatuhan pajak.

Penelitian selanjutnya berjudul Perilaku Kepatuhan Perpajakan dalam Perspektif Teori Perilaku Terencana. Penelitian ini dilakukan oleh Yasa & Prayudi (2017) terhadap 98 Wajib Pajak Orang Pribadi di Bali. Hasil dari penelitian ini di antaranya norma subjektif dan kontrol perilaku persepsian berpengaruh positif signifikan terhadap niat kepatuhan, sementara sikap tidak berpengaruh terhadap niat kepatuhan, dan niat

kepatuhan berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan pajak.

Hasan et al. (2017) melakukan penelitian yang berjudul *Tax Compliance in Bangladesh – A Structural Equation Modelling Approach*. Penelitian ini dilakukan pada 300 Wajib Pajak di Bangladesh. Hasil yang diperoleh di antaranya *subjective norm* dan *perceived behavioral control* memiliki pengaruh signifikan terhadap *intention of individual taxpayers*, *intention of individual taxpayers* berpengaruh positif terhadap *tax compliance*, sementara *attitude* tidak berpengaruh signifikan terhadap *intention of individual taxpayers*.

Sudiartana dan Mendra (2018) dalam penelitian yang berjudul *Taxpayer Compliance in SMEs Sector: A Theory of Planned Behavior* mengambil kesimpulan di antaranya sikap, norma subjektif, serta kontrol perilaku berpengaruh signifikan terhadap niat kepatuhan pajak, sementara kontrol perilaku persepsian tidak berpengaruh secara langsung terhadap kepatuhan pajak, dan niat kepatuhan berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak. Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan sampel sebanyak 398 Wajib Pajak UMKM yang terdaftar di wilayah Gianyar.

Penelitian tentang Kepatuhan Pajak dan TPB juga dilakukan oleh Ari (2019). Penelitian yang berjudul Analisis Perilaku Patuh Pajak Orang Pribadi Berdasarkan *Theory of Planned Behavior* dan Kepercayaan terhadap Pemerintah ini dilakukan terhadap 120 responden Wajib Pajak Orang Pribadi di Pulau Jawa. Penelitian ini menghasilkan kesimpulan bahwa sikap dan norma subjektif berpengaruh signifikan terhadap minat untuk patuh dan minat untuk patuh berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan pajak. Sementara itu kontrol perilaku tidak berpengaruh terhadap minat kepatuhan, kontrol perilaku dan kepercayaan terhadap pemerintah juga tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pajak secara langsung.

Saputra (2019) dalam penelitian yang berjudul Analisa Kepatuhan Pajak dengan Pendekatan Teori Perilaku Terencana (*Theory of Planned Behavior*) dilakukan pada objek penelitian Wajib Pajak Orang Pribadi di Provinsi DKI Jakarta dengan jumlah sampel sebanyak 170 Wajib Pajak. Kesimpulan yang ditarik dari penelitian ini di antaranya, sikap dan kontrol perilaku berpengaruh signifikan terhadap niat kepatuhan, dan norma subjektif tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan pajak.

Penelitian lain yang terkait adalah penelitian yang berjudul Pengaruh Faktor-Faktor *Theory Planned of Behavior* (TPB) Terhadap Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak: Studi Kasus KPP Palembang Ilir Barat yang dilakukan oleh Kamela (2020). Penelitian ini memfokuskan pada Wajib Pajak Orang Pribadi di KPP Pratama Palembang Ilir Barat. Kesimpulan yang dihasilkan adalah variabel sikap, norma subjektif, serta kontrol perilaku persepsian berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan pajak.

Penelitian terbaru dilakukan oleh Anggraeni et al. (2021) dengan judul Determinan Intensi Kepatuhan Wajib Pajak Pelaku Bisnis Online berdasarkan *Theory of Planned Behavior*. Objek dari penelitian ini adalah Wajib Pajak yang menjalankan usaha bisnis *online* dengan

mengambil sampel sebanyak 100 orang Wajib Pajak. Kesimpulan yang dihasilkan dari penelitian ini di antaranya sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan pajak.

3. METODE PENELITIAN

Metode penelitian yang digunakan pada penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Data yang digunakan merupakan data primer yang diperoleh langsung dari Wajib Pajak Orang Pribadi yang menjadi responden. Instrumen yang dipergunakan dalam memperoleh data berupa kuesioner yang disebar baik dalam bentuk daring maupun langsung.

Kuesioner terdiri dari pertanyaan-pertanyaan yang bertujuan untuk memperoleh informasi terkait variabel-variabel yang diteliti. Bentuk jawaban yang dapat dipilih oleh responden berupa skala likert. Terdapat lima pilihan jawaban yang mencerminkan derajat kesetujuan. Opsi jawaban terdiri dari angka 1 sampai 5 di mana jawaban dapat berupa sangat tidak setuju (1), tidak setuju (2), netral/ragu-ragu (3), setuju (4), sangat setuju (5). Variabel dan indikator penelitian yang digunakan ditampilkan pada Tabel.1 berikut.

Tabel.1 Variabel dan Indikator Penelitian

Jenis Variabel	Variabel	Indikator
Variabel Independen	Sikap	a. Keadilan vertikal (<i>vertical equity</i>) b. Keadilan horizontal (<i>horizontal equity</i>) c. Keadilan pertukaran (<i>exchange equity</i>)
	Norma Subjektif	1. Norma Sosial a. Dorongan keluarga untuk taat pajak b. Dorongan teman dan lingkungan sekitar untuk taat pajak c. Dorongan rekan seprofesi untuk taat pajak 2. Norma Moral a. Perasaan bersalah jika tidak taat pajak b. Melanggar pajak adalah hal yang berkaitan dengan prinsip c. Melanggar pajak adalah suatu hal yang salah dan merugikan orang lain
	Kontrol Perilaku Persepsian	1. <i>Detection risk</i> a. Kemungkinan diketahui fiskus b. Kemungkinan diperiksa oleh fiskus c. Kemungkinan ditangkap oleh fiskus 2. <i>Penalty magnitude</i> a. Kemungkinan memperoleh masalah dengan fiskus b. Kemungkinan dikenai sanksi c. Kemungkinan dikenai sanksi yang berat
Variabel Mediasi	Niat Kepatuhan	1. Kecenderungan untuk patuh terhadap peraturan pajak 2. Keputusan untuk patuh terhadap peraturan pajak 3. Keinginan untuk terus patuh terhadap peraturan pajak
Variabel Dependen	Kepatuhan Pajak	1. Kepatuhan terkait perhitungan 2. Kepatuhan terkait pembayaran 3. Kepatuhan terkait pelaporan

Metode analisis data yang digunakan pada penelitian ini adalah *Structural Equation Modelling* (SEM) dengan alternatif model *Partial Least Square* (PLS). PLS adalah teknik statistik yang digunakan dalam membandingkan variabel dependen berganda dan variabel independen berganda. Teknik ini dapat

menyelesaikan regresi berganda meski sampel berukuran kecil, terdapat data yang hilang, ataupun terjadi multikolinearitas (Abdillah & Hartono, 2015). Sedangkan menurut Ghozali (2011), teknik *Partial Least Square* (PLS) adalah metode analisis yang *powerful* karena tidak memerlukan asumsi pendistribusian data serta tidak mempermasalahkan multikolinearitas antar variabel. Sarana yang digunakan dalam pengolahan data adalah aplikasi *SmartPLS*.

Tahapan-tahapan analisis yang dilakukan dalam analisis *Partial Least Square* di antaranya pengujian model pengukuran (*outer model*) dan pengujian model struktural (*inner model*).

Pada tahapan *outer model*, dilakukan uji validitas dan uji reliabilitas. Uji validitas berfungsi untuk memastikan instrumen-instrumen yang digunakan dalam penelitian telah valid dan sesuai dalam pengukuran. Uji reliabilitas digunakan untuk memastikan akurasi, konsistensi, serta ketepatan alat ukur. Model pengukuran dilakukan dengan tiga macam pengukuran, yaitu:

Convergent Validity, mengukur korelasi masing-masing indikator dari suatu konstruk. Parameter yang digunakan adalah loading factor $> 0,7$ serta *average variance extracted* (AVE) $> 0,5$ (Abdillah & Hartono, 2015).

Discriminant Validity untuk memastikan indikator-indikator konstruk yang berbeda tidak berkorelasi tinggi. Parameter yang digunakan adalah nilai *cross loading* antar indikator dalam satu apakah tertinggi dibanding variabel lain serta akar *average variance extracted* (AVE) $>$ korelasi antar konstruk (Abdillah & Hartono, 2015).

Composite Reliability dan Cronbach's Alpha, untuk mengukur konsistensi internal dari indikator yang digunakan. Parameter pengukuran untuk *Composite reliability* $> 0,6$ sedangkan untuk *Cronbach's Alpha* $> 0,7$ (Abdillah & Hartono, 2015).

Sedangkan dalam *inner model*, Pengujian dilakukan dengan pengujian R-Square dan tingkat signifikansi.

R-square menunjukkan pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Semakin tinggi nilai R-square menunjukkan model penelitian semakin baik.

Stone-Geisser Q-square (Q²) mengukur besarnya nilai observasi yang dihasilkan dari model beserta estimasi parameternya. Nilai Q² yang lebih besar dari 0 menandakan model yang dibentuk memiliki relevansi prediktif, sebaliknya jika nilai Q² lebih kecil dari 0, model dianggap tidak memiliki *predictive relevance*.

Skor koefisien tingkat signifikansi ditunjukkan pada nilai *t-statistic*. Apabila nilai *t-statistic* lebih tinggi dari nilai *t-table* 1,96, maka dapat disimpulkan pengaruh antar variabel signifikan.

4. HASIL PENELITIAN

Jumlah kuesioner yang terkumpul adalah sebanyak 146 responden yang terdiri dari 100 responden dari formulir *online*, serta 46 sisanya didapatkan dari pengisian formulir secara *offline* di tiga

KPP. Dari 46 responden *offline*, enam di antaranya dinyatakan tidak dapat diolah dikarenakan pengisian kuesioner tidak dilakukan secara lengkap di mana terdapat pertanyaan yang merupakan indikator variabel penelitian yang tidak dijawab.

3.1. Pengujian *outer model*

Uji validitas konvergen dilakukan dengan cara melihat nilai *outer loading* tiap-tiap indikator dan *average variance extracted* (AVE) masing-masing variabel. *Rule of thumbs* nilai *outer loading* adalah lebih besar dari 0,7 dan nilai AVE lebih besar dari 0,5.

Hasil pengujian validitas konvergen seluruh dapat dilihat pada Tabel II. Seluruh indikator dalam penelitian memiliki nilai *outer loading* di atas 0,7, dan nilai AVE yang dihasilkan lebih besar dari 0,5, oleh karena itu seluruh indikator dalam variabel dinyatakan valid.

Tabel. II Hasil Pengujian *outer loading*

Indikator	Outer Loading	Evaluasi Model	Indikator	Outer Loading	Evaluasi Model
CB1	0.892	Valid	SN3	0.761	Valid
CB2	0.923	Valid	MN1	0.807	Valid
CB3	0.893	Valid	MN2	0.833	Valid
IN1	0.931	Valid	MN3	0.740	Valid
IN2	0.934	Valid	DR1	0.715	Valid
IN3	0.923	Valid	DR2	0.744	Valid
VE	0.828	Valid	DR3	0.747	Valid
HE	0.753	Valid	PM1	0.877	Valid
EE	0.821	Valid	PM2	0.804	Valid
SN1	0.776	Valid	PM3	0.710	Valid
SN2	0.761	Valid			
Variabel		Average Variance Extracted (AVE)			
Kepatuhan Pajak		0.814			
Kontrol Perilaku Persepsian		0.590			
Niat Kepatuhan Pajak		0.864			
Norma Subjektif		0.609			
Sikap		0.642			

Uji validitas diskriminan dilakukan dengan cara melihat *cross loading* masing-masing indikator. Nilai *cross loading* menunjukkan seberapa kuat indikator memiliki pengaruh pada masing-masing variabel. Suatu indikator dikatakan valid apabila nilai *cross loading* pada variabel konstraknya lebih besar daripada nilai *cross loading* pada variabel lain.

Tabel III menyajikan informasi nilai *cross loading* indikator seluruh variabel. Kolom yang berisi nilai *cross loading* indikator dari variabel yang diwakili ditandai dengan warna lebih gelap. Dalam tabel tersebut dapat dilihat setiap nilai *cross loading* indikator yang berada pada kolom variabel yang diwakilinya bernilai lebih besar dibanding nilai *cross loading* indikator pada kolom variabel lain. Hasil ini mengarahkan pada kesimpulan bahwa masing-masing indikator telah valid dalam menjelaskan variabel yang diwakilinya.

Tabel III Hasil Uji Nilai *Cross Loading*

Indikator	Kepatuhan Pajak	Niat Kepatuhan Pajak	Sikap	Norma Subjektif	Kontrol Perilaku Persepsian
CB1	0.892	0.624	0.425	0.543	0.585
CB2	0.923	0.655	0.460	0.607	0.626
CB3	0.893	0.595	0.439	0.590	0.550
IN1	0.591	0.931	0.496	0.664	0.508
IN2	0.647	0.934	0.473	0.631	0.541
IN3	0.690	0.923	0.582	0.662	0.560
VE	0.420	0.466	0.828	0.443	0.396
HE	0.317	0.398	0.753	0.346	0.330
EE	0.429	0.474	0.821	0.480	0.523
SN1	0.400	0.499	0.369	0.776	0.423
SN2	0.356	0.435	0.408	0.761	0.429
SN3	0.439	0.480	0.389	0.761	0.419
MN1	0.607	0.625	0.444	0.807	0.576
MN2	0.572	0.631	0.428	0.833	0.572
MN3	0.570	0.568	0.444	0.740	0.507
DR1	0.381	0.372	0.362	0.498	0.715
DR2	0.425	0.473	0.417	0.602	0.744
DR3	0.475	0.327	0.396	0.411	0.747
PM1	0.570	0.489	0.378	0.508	0.877
PM2	0.652	0.597	0.467	0.506	0.804
PM3	0.419	0.319	0.391	0.392	0.710

Selain menggunakan nilai *cross loading*, validitas diskriminan dapat dilihat dengan melihat dan membandingkan akar kuadrat dari nilai AVE dan nilai korelasi antar variabel dalam model penelitian. Validitas diskriminan yang baik terjadi apabila akar kuadrat AVE pada masing-masing variabel lebih besar dibanding korelasi antar variabel. Pengujian ini dinamakan *Fornell-larcker Citerion test*. Tabel IV menunjukkan hasil pengujian *fornell-larcker citeron* di mana nilai kuadrat AVE masing-masing variabel yang dituliskan dengan huruf tebal lebih besar dibandingkan nilai korelasi antar variabel sehingga dapat disimpulkan model penelitian ini memiliki validitas diskriminan yang baik.

Tabel IV Hasil Pengujian *Fornell-Larcker Citerion*

Variabel	Kepatuhan Pajak	Kontrol Perilaku Persepsian	Niat Kepatuhan Pajak	Norma Subjektif	Sikap
Kepatuhan Pajak	0.902				
Kontrol Perilaku Persepsian	0.652	0.768			
Niat Kepatuhan Pajak	0.693	0.578	0.929		
Norma Subjektif	0.643	0.634	0.702	0.780	
Sikap	0.489	0.525	0.558	0.532	0.801

Uji reliabilitas dilakukan dengan melihat nilai *composite reliability* dan *Cronbach's alpha*. *Rule of thumbs* yang digunakan adalah lebih besar dari 0,7. Tabel V memuat hasil pengujian *composite reliability* dan *cronbach's alpha* pada penelitian ini. Pada tabel tersebut, dapat dilihat nilai *composite reliability* dan *cronach's alpha* masing-masing variabel lebih besar dari 0,7 sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa

variabel dan indikator yang digunakan telah memiliki reliabilitas yang baik.

Tabel V Nilai *Composite Reliability* dan *Cronbach's Alpha*

Variabel	Composite Reliability	Cronbach's Alpha
Kepatuhan Pajak	0.929	0.886
Kontrol Perilaku Persepsian	0.896	0.861
Niat Kepatuhan Pajak	0.950	0.921
Norma Subjektif	0.903	0.872
Sikap	0.843	0.721

3.2. Pengujian *inner model*

Nilai *r-square* menggambarkan sebesar apa pengaruh variabel independen dalam model penelitian terhadap variabel dependen yang diujikan. Semakin tinggi nilai *r-square* menunjukkan model penelitian yang dibuat semakin baik, sebab variabel dependen yang diujikan dapat dijelaskan secara optimal dengan variabel-variabel independen yang terdapat dalam model penelitian.

Dalam Tabel VI dapat dilihat nilai *r-square* untuk variabel dependen kepatuhan pajak adalah sebesar 0,575 dan nilai *r-square* untuk variabel dependen niat kepatuhan pajak adalah sebesar 0,554. Jika dihubungkan dengan model penelitian, maka kesimpulan yang dapat diambil adalah niat kepatuhan pajak dan kontrol perilaku persepsian secara langsung mampu menjelaskan 57,5% perubahan pada variabel kepatuhan pajak, sisanya sebesar 42,5% dipengaruhi oleh variabel lain di luar model penelitian ini. Lalu sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku persepsian mampu menjelaskan 55,4% variabel niat kepatuhan pajak, sebesar 44,6% sisanya dipengaruhi oleh variabel lain.

Tabel VI Nilai Koefisien Determinasi

	R Square	R Square Adjusted
Kepatuhan Pajak	0.575	0.569
Niat Kepatuhan Pajak	0.554	0.544

Pengujian *Stone-Geisser Q-square (Q2)* dilakukan untuk mengukur besarnya nilai observasi yang dihasilkan dari model beserta estimasi parameternya. Nilai *Q2* yang lebih besar dari 0 menandakan model yang dibentuk memiliki relevansi prediktif, sebaliknya jika nilai *Q2* lebih kecil dari 0, model dianggap tidak memiliki *predictive relevance*. Selain itu, nilai ini dapat berada dalam rentang $0 < Q2 < 1$, semakin mendekati satu, maka estimasi yang dihasilkan semakin baik.

Pada aplikasi *SmartPLS*, pengujian ini dilakukan pada algoritma *blindfolding*. Pengujian telah dilaksanakan dengan menggunakan *omission distance* enam, Hasil pengujian ditampilkan dalam Tabel VII Nilai *Q2* untuk variabel kepatuhan pajak adalah sebesar 0,459, dan variabel niat kepatuhan pajak sebesar

0,467. Nilai Q2 yang berada di atas 0 mengindikasikan bahwa model jalur yang dibuat memiliki relevansi prediktif atas konstruk tersebut.

Tabel VII Nilai *Cross-Validated Redundancy* (Q2)

	SSO	SSE	Q ² (=1-SSE/SSO)
Kepatuhan Pajak	420,000	227,373	0,459
Niat Kepatuhan Pajak	420,000	223,956	0,467

Pengaruh antar variabel dalam aplikasi SmartPLS dilihat pada nilai koefisien jalur (*path coefficient*) dengan menggunakan algoritma *bootstrapping*. Menurut Abdullah dan Hartono (2015), Suatu hipotesis dinyatakan diterima apabila nilai *t-statistic* lebih besar dari 1,96 untuk hipotesis dua ekor (*two tailed*), dan lebih besar dari 1,64 untuk hipotesis satu ekor (*one tailed*). Hipotesis penelitian yang digunakan adalah hipotesis dua ekor, sehingga hipotesis dianggap diterima apabila nilai *t-statistic* berada di atas 1,96. Tingkat signifikansi (*p*) yang digunakan pada penelitian ini adalah 0,05.

Tabel VIII Hasil Pengujian Hipotesis

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics (O/ST DEV)	P Values
Sikap -> Niat Kepatuhan Pajak	0,217	0,212	0,071	3,068	0,002
Norma Subjektif -> Niat Kepatuhan Pajak	0,489	0,492	0,095	5,169	0,000
Kontrol Perilaku Persepsian -> Niat Kepatuhan Pajak	0,154	0,161	0,080	1,926	0,055
Niat Kepatuhan Pajak -> Kepatuhan Pajak	0,476	0,469	0,082	5,818	0,000
Kontrol Perilaku Persepsian -> Kepatuhan Pajak	0,377	0,381	0,074	5,078	0,000

Berdasarkan Tabel VIII, disimpulkan bahwa variabel sikap memiliki pengaruh positif terhadap niat kepatuhan pajak ditunjukkan dengan nilai koefisien jalur sebesar 0,217. Nilai *t-statistik* yang dihasilkan adalah sebesar 3,068 (lebih besar dari 1,96) dan nilai *p-value* sebesar 0,002 (lebih kecil dari 0,05), sehingga disimpulkan H0 ditolak dan H1 diterima.

Variabel norma subjektif memiliki pengaruh positif terhadap niat kepatuhan pajak dengan nilai koefisien jalur sebesar 0,489. Nilai *t-statistik* sebesar 5,169, (lebih besar dari 1,96) dan nilai *p-value* sebesar 0,000 (lebih kecil dari 0,05) sehingga disimpulkan H0 ditolak dan H2 diterima

Variabel kontrol perilaku persepsian memiliki pengaruh positif terhadap niat kepatuhan pajak ditunjukkan dengan nilai koefisien jalur sebesar 0,154.

Namun H3 ditolak, dan H0 diterima karena nilai *t-statistik* yang dihasilkan sebesar 1,926 (lebih kecil dari 1,96) dan nilai *p-value* sebesar 0,055 (lebih besar dari 0,05).

Tabel VIII menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif yang diciptakan oleh variabel niat kepatuhan pajak terhadap kepatuhan pajak dengan nilai koefisien jalur sebesar 0,476. H0 ditolak dan H4 diterima dengan dasar nilai *t-statistik* yang dihasilkan adalah sebesar 5,818 (lebih besar dari 1,96) dan nilai *p-value* sebesar 0,000 (lebih kecil dari 0,05).

Terakhir, variabel kontrol perilaku persepsian berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak dengan nilai koefisien jalur sebesar 0,377. Nilai *t-statistik* yang dihasilkan adalah sebesar 5,078 (lebih besar dari 1,96) dan nilai *p-value* sebesar 0,000 (lebih kecil dari 0,05), sehingga disimpulkan H0 ditolak dan H5 diterima.

3.3. Pembahasan hasil penelitian

Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara variabel sikap terhadap variabel niat kepatuhan pajak. Hasil ini sejalan dengan penelitian Sudiartana dan Mendra (2018), Ari (2019), Saputra (2019), dan Anggraeni et al. (2021). Hasil ini juga mendukung *Theory of Planned Behavior* (Ajzen, 1991) yang mengatakan bahwa niat merupakan hal yang dibentuk oleh salah satunya sikap. Semakin positif seseorang menyikapi perpajakan, semakin tinggi pula niatnya untuk mematuhi pajak. Di sisi lain hasil ini bertentangan dengan penelitian Benk (2011), Yasa dan Prayudi (2017), dan Hasan et al. (2017) yang menemukan tidak terdapat pengaruh signifikan antara sikap dan niat kepatuhan pajak.

Sikap Wajib Pajak di wilayah Papua, Papua Barat, dan Maluku atas pajak terbukti mempengaruhi niat mereka terkait kepatuhan pajaknya. Pada penelitian ini, sebagaimana diadaptasi dari Efebera (2004), Benk (2011), dan Anggraeni (2021), indikator yang digunakan dalam mengukur sikap adalah indikator yang berkaitan dengan persepsi keadilan. Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa persepsi WPOP di Kanwil Papua, Papua Barat dan Maluku atas keadilan pajak cukup positif, persepsi keadilan ini diterjemahkan sebagai sikap yang mempengaruhi niat kepatuhan pajak mereka menjadi cukup tinggi.

Di sisi lain, norma subjektif memiliki pengaruh signifikan terhadap variabel niat kepatuhan pajak. Norma subjektif seseorang terbentuk atas dua faktor, faktor dari luar (lingkungan) dan faktor dari dalam diri seseorang. Faktor dari lingkungan disebut sebagai norma sosial, sementara faktor dari dalam dikenal sebagai norma moral. Kedua norma ini membentuk norma subjektif.

Pada penelitian ini, nilai statistik norma subjektif yang tinggi menunjukkan tingginya pengaruh positif yang ditimbulkan oleh lingkungan sebagaimana juga moral individu WPOP di kanwil Papua, Papua Barat, dan Maluku dalam menyikapi pajak. Lebih lanjut, nilai *t-statistik* yang dihasilkan pada pengujian hipotesis ini merupakan nilai tertinggi di antara tiga hipotesis yang menempatkan niat kepatuhan pajak sebagai variabel dependen menunjukkan bahwa norma subjektif

merupakan faktor paling berpengaruh dalam menjelaskan niat kepatuhan pajak yang identik dengan *voluntary compliance*.

Kesimpulan pada penelitian ini sejalan dengan penelitian Benk (2011), Yasa dan Prayudi (2017), Hasan et al. (2017), Sudiartana dan Mendra (2018), Ari (2019), dan Anggraeni et al. (2021). Menurut Benk (2011), dalam menentukan kebijakan terkait perpajakan, faktor norma sosial dan norma moral perlu diperhatikan untuk menumbuhkan tingkat kepatuhan pajak sukarela. Hasil yang berbeda ditunjukkan oleh penelitian Saputra (2019) di mana tidak ditemukan adanya pengaruh signifikan antara kedua variabel.

Pengujian atas hipotesis H3 menghasilkan nilai *p-value* sebesar 0,055, sedikit lebih besar dari nilai kritis yang digunakan yaitu sebesar 0,05 sehingga menghasilkan kesimpulan pengaruh atas variabel kontrol perilaku persepsian terhadap variabel kepatuhan pajak adalah positif namun tidak signifikan. Hasil ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Yasa dan Prayudi (2017), Hasan et al. (2017), dan Ari (2019), namun tidak sejalan dengan hasil dari penelitian yang dilakukan oleh Benk (2011), Saputra (2019), Sudiartana dan Mendra (2018), serta Anggraeni (2021) yang menemukan adanya pengaruh signifikan di antara kedua variabel. Selain itu hasil penelitian ini tidak sejalan dengan *Theory of Planned Behavior* di mana menurut teori tersebut, kontrol perilaku persepsian merupakan salah satu faktor yang berperan dalam menjelaskan niat berperilaku.

Kontrol perilaku persepsian merupakan faktor-faktor yang berada di luar kendali individu. Dalam konteks kepatuhan pajak, indikator yang sering kali digunakan dalam mengukur variabel ini adalah sanksi, atau dapat dijabarkan sebagai aspek penegakan hukum. Pada penelitian ini terdapat dua jenis indikator yang digunakan di antaranya risiko deteksi dan besaran sanksi. Nilai rata-rata atas variabel ini yang berada di kisaran 3,8 menunjukkan tingkat pengetahuan dan persepsi keyakinan WPOP di Kanwil Papua, Papua Barat, dan Maluku atas penegakan hukum terkait pajak cukup tinggi. Namun hasil pengujian menunjukkan bahwa pengaruh variabel kontrol perilaku persepsian tidak signifikan terhadap niat kepatuhan pajak. Hal ini dapat diartikan ancaman sanksi dan penegakan hukum tidak serta merta membuat Wajib Pajak memiliki niat untuk patuh dan bukan merupakan faktor yang berpengaruh dalam menciptakan kepatuhan pajak sukarela.

Pengujian yang dilakukan atas H4 menghasilkan kesimpulan bahwa variabel niat kepatuhan pajak memiliki pengaruh signifikan terhadap variabel kepatuhan pajak. *T-statistic* yang dihasilkan dari pengujian hipotesis ini merupakan nilai *t-statistic* tertinggi sebesar 5,818 menunjukkan tingginya korelasi antara kedua variabel ini. Penelitian-penelitian terdahulu di antaranya Yasa dan Prayudi (2017), Hasan et al. (2017), Sudiartana dan Mendra (2018), Ari (2019), dan Saputra (2019) juga menghasilkan kesimpulan yang sama. Hal ini mendukung *Theory of Planned Behavior* (Ajzen, 1991) di mana menurut Ajzen, niat

merupakan faktor yang sangat berpengaruh dalam menjelaskan perilaku kepatuhan

Hasil penelitian menunjukkan juga bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara variabel kontrol perilaku persepsian terhadap variabel kepatuhan pajak. Hasil ini sejalan dengan penelitian Yasa dan Prayudi (2017) serta Kamela (2020) namun berseberangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Saputra (2019), Sudiartana dan Mendra (2018), dan Ari (2019) yang tidak menemukan pengaruh signifikan di antara kedua variabel tersebut.

Dengan diterimanya H5 membenarkan *Theory of Planned Behavior* di mana kontrol perilaku persepsian dapat berpengaruh langsung terhadap perilaku tanpa melalui variabel niat perilaku. Nilai *t-statistic* yang cukup tinggi, sebesar 5,078 menjelaskan bahwa adanya sanksi dan penegakan hukum memberikan pengaruh yang signifikan terhadap kepatuhan pajak WPOP di lingkungan Kanwil Papua, Papua Barat, dan Maluku. Kesimpulan ini juga mendukung *deterrence theory* yang menyatakan bahwa seseorang akan berpikir realistis dan rasional dalam menentukan sesuatu, dalam konteks kepatuhan pajak, adanya sanksi dan penegakan hukum mendorong Wajib Pajak untuk patuh agar terhindar dari sanksi atau hukuman di masa depan yang dapat menimbulkan kerugian bagi dirinya.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan yang dihasilkan dari penelitian ini diantaranya kepatuhan pajak sukarela meningkat ketika Wajib Pajak merasa peraturan penerapan perpajakan telah dilakukan secara adil dan telah merasakan adanya manfaat yang diterima. Faktor lingkungan dan aspek moral berperan dalam niat Wajib Pajak mematuhi perpajakan hal ini tidak terluput dari karakteristik masyarakat Indonesia yang bersifat kolektif dan kekeluargaan. Kontrol perilaku persepsian tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap niat kepatuhan pajak membuktikan bahwa adanya sanksi dan penegakan hukum tidak serta merta membuat masyarakat merasa terdorong untuk mematuhi pajak.

Selain itu, niat kepatuhan pajak memiliki pengaruh yang tinggi terhadap kepatuhan pajak. Kontrol perilaku persepsian berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan pajak meski tidak berpengaruh signifikan terhadap niat kepatuhan Sanksi dan penegakan hukum memiliki sifat memaksa Wajib Pajak untuk mematuhi pajak meski kepatuhan tersebut bukan merupakan hal yang diniatkan atau diinginkan secara sukarela.

Adapun saran-saran lain yang terbit dari penelitian ini di antaranya, bagi Direktorat Jenderal Pajak, selain tetap mengupayakan penegakan hukum dan pemberlakuan sanksi dengan tegas, adalah dengan menggencarkan sosialisasi perpajakan kepada masyarakat, harapannya selain agar masyarakat mengerti tentang kewajiban dan konsekuensinya, mereka dapat lebih memahami manfaat dan pentingnya taat pajak, Wajib Pajak dapat melihat sanksi dan penegakan hukum dari sudut pandang yang

berbeda, di mana hal tersebut dapat dilihat bukan sebagai ancaman, melainkan *assurance* agar masing-masing Wajib Pajak dapat dengan tertib berkontribusi dan memenuhi kewajibannya secara gotong royong.

Selain itu, DJP diharapkan terus menerus mengkaji dan mengevaluasi aturan agar senantiasa memenuhi aspek keadilan. Selain dasar aturan, pelaksanaan juga harus diperhatikan, dengan menerapkan aturan pajak dan berlaku adil bagi setiap lapisan dan golongan masyarakat akan menimbulkan kepercayaan Wajib Pajak dan dapat meningkatkan persepsi atau sikap positif terhadap pajak.

Hal lain yang tidak kalah pentingnya adalah menciptakan lingkungan yang mendukung tumbuhnya kepatuhan pajak melalui sinergi antar-Wajib Pajak. Pada masyarakat kolektif seperti di Indonesia, persepsi dan tindakan individu sangat dipengaruhi oleh masyarakat lain atau lingkungan di sekitarnya, dengan demikian, menciptakan lingkungan yang paham dan mengerti pajak akan sangat membantu menciptakan masyarakat yang sadar dan mau membayar pajak. Meski tidak mudah dan bukan merupakan cara yang instan, pengetahuan kolektif ini dapat dipupuk secara perlahan, karena pada dasarnya gotong royong merupakan budaya turun temurun masyarakat Indonesia, mengubah pemahaman bahwa pajak adalah beban individu menjadi pajak adalah bentuk gotong royong masyarakat bukanlah hal mustahil. Hal konkret yang dapat dilakukan adalah dengan memasukkan pelajaran pajak dasar pada kurikulum di sekolah, memaksimalkan sosialisasi rutin, dan terus membangun dan mempertahankan citra positif bagi Wajib Pajak.

6. IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

Dalam pelaksanaan penelitian ini, penulis menemui hambatan-hambatan, beberapa di antaranya termasuk keterbatasan waktu dan sumber daya untuk mengumpulkan sampel yang populasinya tersebar di tiga provinsi yang jaraknya jauh dari tempat domisili penulis. Kesulitan mengumpulkan responden membuat penulis harus mengubah objek penelitian yang tadinya hanya mencakup Wajib Pajak Orang Pribadi Non karyawan menjadi seluruh Wajib Pajak Orang Pribadi. Selain itu, secara geografis, wilayah kerja Kanwil DJP Papua, Papua Barat, dan Maluku merupakan wilayah kerja kanwil paling luas se-Indonesia, selain itu kondisi sarana dan prasarana, akses terhadap informasi, kultur dan penerimaan masyarakat merupakan tantangan tersendiri yang tidak hanya berdampak pada pelaksanaan penelitian ini, tetapi juga dapat menjadi faktor lain yang mempengaruhi kepatuhan pajak, di mana faktor-faktor ini belum dapat diteliti pada penelitian ini.

Faktor penghambat lainnya adalah kondisi pandemi virus Covid-19 yang menimbulkan kesulitan-kesulitan dalam menyebar dan mengumpulkan kuesioner penelitian termasuk berlakunya Pemberlakuan Pembatasan Kegiatan Masyarakat (PPKM) di berbagai tempat di Papua, Papua Barat, dan Maluku pada masa-masa penyebaran kuesioner,

kebijakan penutupan layanan tatap muka di beberapa KPP pada masa-masa penyebaran kuesioner, penyebaran kuesioner yang terbatas pada platform *online* sementara jangkauan digitalisasi dan akses internet yang masih sangat minim di daerah tersebut, serta kendala-kendala lainnya.

Adanya resistensi, dan kurangnya minat dalam pengisian kuesioner di daerah Papua, Papua Barat, dan Maluku, dapat disebabkan karena masih jarang penelitian ilmiah dan kurangnya informasi akademik yang beredar di masyarakat. Selain itu topik penelitian berupa kepatuhan pajak berpotensi menimbulkan penolakan/bias/kecenderungan tertentu oleh responden, serta pengisian kuesioner dengan *online* dan *offline* untuk Wajib Pajak yang mengunjungi KPP memungkinkan terjadinya bias di mana responden yang diperoleh terbatas pada Wajib Pajak yang memiliki akses internet dan yang sedang berkunjung ke KPP, serta tidak mencerminkan keseluruhan populasi. Teknik sampling ini juga memiliki kelemahan di mana kesimpulan mungkin tidak dapat mewakili keseluruhan populasi.

Terakhir, Model penelitian yang didasarkan sepenuhnya pada kerangka *Theory of Planned Behavior*, memungkinkan adanya faktor-faktor lain yang berpengaruh di luar cakupan teori tersebut.

Hambatan-hambatan ini diharapkan menjadi pertimbangan bagi penelitian-penelitian berikutnya yang membahas tentang kepatuhan pajak dari sisi perilaku sehingga hasil yang didapat dapat lebih baik dan lebih relevan lagi.

DAFTAR PUSTAKA (REFERENCES)

Buku dan Jurnal

- Abdillah, W., & Hartono, H. (2015). *Partial least square (pls) alternatif structural equation modeling (sem) dalam penelitian bisnis*. Yogyakarta: Andi.
- Ajzen, I. (1991). *The Theory of Planned Behavior. Organisational Behavior and Human Decision Process Vol 50*, 179-211.
- Ajzen, I. (2005). *Attitudes, Personality, and Behavior*. New York: McGraw-Hill Education.
- Alm, James & Sanchez, Isabel & Juan, Ana. (1995). *Economic and Noneconomic Factors in Tax Compliance*. *Kyklos*. 48. 3-18. 10.1111/j.1467-6435.1995.tb02312.x.
- Alvin, Aloysius. 2014. Pengaruh Sikap, Norma Subyektif, dan Kontrol Perilaku yang Dipersepsikan Staff Pajak Terhadap Kepatuhan Pajak Wajib Pajak Badan. *Tax dan Accounting Review*, 4(1):1-12.
- Anggraeni, W., Dahlan, M., & Yudianto, I. (2021). *Determinan Intensi Kepatuhan Wajib Pajak Pelaku Bisnis Online Berdasarkan Theory of*

- Planned Behavior. *Syntax Literate: Jurnal Ilmiah Indonesia*.
- Ari, D. P. (2019). Analisis Perilaku Patuh Pajak Orang Pribadi Berdasarkan Theory of Planned Behavior dan Kepercayaan Terhadap Pemerintah. *Jurnal Profit Vol 13 No 1*.
- Devos, Ken. 2014. Factors Influencing Individual Taxpayer Compliance Behaviour. Dordrecht: Springer Netherlands.
- Efebera, H., Hayes, D., & Hounton, J. (2004). Tax Compliance Intentions of Low Income Individual Taxpayers. *Advances in Accounting Behavioral Research*, 1-24.
- Fishbein, M., & Ajzen, I. (1975). *Belief, Attitude, Intention, and Behavior: An Introduction to Theory and Research*. Reading, MA: Addison-Wesley.
- Ghozali, I. (2011). *Structural Equation Modeling: Metode Alternatif dengan Partial Least Square*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- James, S., & Alley, C. (2002). Tax Compliance, Self Assessment and Tax Administration. *Journal of Finance and Management in Public Services 2* (2), 27-42.
- Jayanto, P. Y. (2011). Faktor-faktor Ketidapatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Dinamika Manajemen*, 48-61.
- Jogiyanto. (2007). *Sistem Informasi Keperilakuan*. Yogyakarta: Andi.
- Kamela, H. (2020). Pengaruh Faktor-Faktor Theory Planned Of Behaviour (TPB) Terhadap Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak. *Journal of Applied Accounting and Taxation*.
- Kirchler, E., Hoelzl, E., & Wahl, I. (2008). Enforced Versus Voluntary Tax Compliance: The "Slippery Slope" Framework. *Journal of Economic Psychology*, 29(2), 210-225.
- Mardiasmo. (2018). *Perpajakan Edisi Terbaru 2018*. Yogyakarta: Andi.
- McKerchar, M., & Evans, C. (2009). Sustaining Growth in Developing Economies through Improved Taxpayer Compliance: Challenges for Policy Makers and Revenue Authorities. *eJournal of Tax Research 7* (2), 171-201.
- Noor, J. (2011). *Metode Penelitian Skripsi, Tesis, Disertasi, dan Karya Ilmiah*. Jakarta: Kencana.
- Parlaungan, G. (2017). The Tax Morale of Individual Taxpayers in Indonesia. *Disertasi Doctoral, Curtin University*. Perth.
- Prasetyo, K. A., & Sinaga, S.T. (2017) Tax Compliance: An experimental approach. *Hasanuddin Economics and Business Review Vol.1, No1*.
- Rahayu, S. K. (2010). *Perpajakan Indonesia (Konsep & Aspek Formal)*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Resmi, S. (2011). *Perpajakan (Teori dan Kasus) Edisi 6*. Jakarta Selatan: Salemba Empat.
- Salman, K., & Farid, M. (2008). Pengaruh Sikap dan Moral Wajib Pajak Pada Industri Perbankan di Surabaya. *Journal of Economic, Business & Accountancy*.
- Samudra, T., Muslichah, & Sudaryanti, D. (2020). Pengaruh Sikap, Norma Subjektif, dan Kontrol Keperilakuan yang Dipersepsikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di Kota Batu. *E-JRA Vol 09 Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Islam Malang*.
- Sani, A., & Habibie, A. (2017). Pengaruh Moral Wajib Pajak, Sikap Wajib Pajak dan Norma Subjektif terhadap Kepatuhan Pajak melalui Pemahaman Akuntansi. *Jurnal Ilman Vol 5, No 2*, 80-96.
- Saputra, H. (2019). Analisis Kepatuhan Pajak dengan Pendekatan Teori Perilaku Terencana (Theory of Planned Behavior) (Terhadap Wajib Pajak Orang Pribadi di Provinsi DKI Jakarta). *Jurnal Muara Ilmu Ekonomi dan Bisnis Vol 3*, 47-58.
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2016). Research Methods for Business: A Skill-Building Approach. *Journal of Chemical Information and Modeling*, Vol. 1, Issue 7.
- Sudiartana, I., & Mendra, N. (2018). Taxpayer Compliance in SMEs Sector: A Theory of Planned Behavior. *Jurnal Keuangan dan Perbankan*. 22(2), 219-230.
- Sugiyono. (2015). *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D (Cetakan 22)*. Bandung: Alfabeta.
- Torgler, B. (2002). Tax Morale and Institutions. CREMA Working Paper Series 2003 – 09, Center for Research in Economics, Management and the Arts (CREMA).
- Torgler, B. (2007). Tax Compliance and Tax Morale: A Theoretical and Empirical Analysis. Tax Compliance and Tax Morale: A Theoretical and Empirical Analysis. 10.4337/9781847207203.

- Torgler, B., & Scheneider, F. (2004). Attitudes towards paying taxes in Austria: An empirical analysis. *Kertas kerja Yale Centre for International and Area Studies*. Leither Program in International and Comparative Political Economy.
- Widodo, W., Djefris, D., & Wardhani, E. (2010). *Moralitas, Budaya, dan Kepatuhan Pajak*. Bandung: Alfabeta.
- Wanarta, Feby Eileen, Dan Yenny Mangoting. 2014. Pengaruh Sikap Ketidakpatuhan Pajak, Norma Subyektif, dan Koontrol Perilaku yang Dipersepsikan Terhadap Niat Wajib Pajak Orang Pribadi Untuk Melakukan Penggelapan Pajak. *Tax dan Accounting Review*, 4(1): 1-13.
- Yasa, I., & Prayudi, M. (2017). Perilaku Kepatuhan Perpajakan dalam Perspektif Teori Perilaku Terencana. *Seminar Nasional Riset Inovatif*.
- bernegara.
<https://www.pajak.go.id/id/artikel/betapa-krusialnya-pajak-dalam-portal-kehidupan-berbangsa-dan-bernegara> (diakses 21 Mei 2021)
- Rika, Hesti. 2021. Mengulas Rasio Pajak RI yang Kian Ciut.
<https://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20210324154226-532-621565/mengulas-rasio-pajak-ri-yang-kian-ciut> (diakses 21 Mei 2021)

Dokumen Publik

- Republik Indonesia (2008). Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.
- Republik Indonesia (2009). Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Ke empat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- Direktorat Jenderal Pajak. (2020). Laporan Tahunan DJP 2019
- OECD (2021), Revenue Statistics in Asia and the Pacific 2021: Emerging Challenges for the Asia-Pacific Region in the COVID-19 Era, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/ed374457-en>.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2021). APBN Kita, Kinerja dan Fakta Edisi Februari 2021

Laman Web

- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. 2019. Mengenal rasio pajak Indonesia.
<https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/berita/mengenal-rasio-pajak-indonesia> (diakses 20 Agustus 2021)
- Nurisdianto, Wahyu Eka. (2019). Betapa krusialnya pajak dalam portal kehidupan berbangsa dan