

2. LANDASAN TEORI

2.1. *Theory of Reasoned Action (TRA)*

Teori pertama yang telah dikembangkan oleh Fishbein dan Ajzen adalah *Theory of Reasoned Action* dimana digunakan untuk memprediksi dan mempengaruhi perilaku manusia (Fishbein dan Ajzen, 2010). Pada teori ini dijelaskan bahwa perilaku seseorang didorong oleh niat dari perilaku tersebut (Ajzen & Fishbein, 1975). Adapun terdapat 2 (dua) faktor yang mempengaruhi perilaku seseorang, yaitu *attitudinal* dan *normative*. Berdasarkan pada *expectancy value formulation*, faktor *attitudinal* merupakan sikap seseorang terhadap perilaku tertentu yang dilihat sebagai fungsi dari kepercayaan (perilaku) yang menonjol tentang konsekuensi yang dirasakan dari melakukan perilaku dan evaluasi (hasil) orang tersebut dari konsekuensi yang sudah pernah dialami. Faktor *normative* merupakan persepsi tentang hal – hal tertentu yang dianggap penting oleh individu atau kelompok tertentu untuk harus dilakukan. Hal yang relatif penting terkait kedua faktor tersebut adalah dalam menentukan niat yang diekspetasikan untuk berperilaku pada suatu situasi (Ajzen & Fishbein, 1975).

Faktor *attitudinal* sendiri dapat disebut sebagai sikap yang berasal dari dalam diri individu itu sendiri, sedangkan faktor *normative* adalah pengaruh dari lingkungan yang kemudian memegang peranan penting dalam menentukan perilaku moral seseorang. Pada penelitian yang dilakukan oleh Widaman dan Little (1985) disebutkan bahwa faktor *normative* memiliki dua pengaruh yang berbeda, yaitu *subjective norms* dan *normative beliefs*. *Subjective norms* memiliki sifat yang sederhana namun signifikan dan memiliki pengaruh langsung terhadap perilaku seseorang. Sedangkan untuk *normative beliefs* cenderung memiliki pengaruh tidak langsung terhadap perilaku moral seseorang. *Normative beliefs* atau keyakinan yang dimiliki oleh seseorang terkait persepsinya terhadap perilaku yang dianggap penting dimata seseorang, nampak besar dalam pembelajaran keyakinan moral, evaluasi, sikap, dan norma subjektif, dan mungkin karena alasan yang baik. Cara belajar terbaik terkait penilaian perilaku moral adalah melalui pengaruh dari keluarga, guru, dan teman sebaya. Konsep dari sikap dan perilaku sendiri

merupakan 2 (dua) dimensi yang terpisah sebagai hasil dari respon masyarakat berdasarkan bukti empiris di bidang kepatuhan pajak. Tetapi berdasarkan dari harapan para peneliti terdahulu terkait teori konsistensi bahwa sikap dan perilaku seseorang harus saling berkaitan (Lewis, 1982). Namun pada kenyataannya, kesenjangan antara sikap dan perilaku seseorang seringkali melampaui apabila dihubungkan dalam konteks perpajakan. Sebagai contoh adalah literatur kriminologis kaya akan kisah tentang bagaimana orang tidak selalu menaati peraturan bahkan ketika mereka memercayainya (Ajzen & Fishbein, 1975).

2.2. Theory of Planned Behaviour (TPB)

Teori lain yang juga digunakan dalam penelitian ini adalah *Theory of Planned Behavior (TPB)*. TPB menyatakan bahwa manusia adalah makhluk rasional dimana menggunakan seluruh informasi yang relevan secara sistematis dalam mengambil keputusan (Ajzen & Fishbein, 1975). Sebelum munculnya teori ini, terdapat *Theory of Reasoned Action (TRA)* yang kemudian ditingkatkan dengan menambahkan suatu konstruk yaitu *perceived behavior control (PBC)*. *Perceived behavior control* digunakan untuk membantu memahami niat dari perilaku seseorang yang dipengaruhi oleh kemudahan dan kesulitan dan bukan hanya berdasarkan oleh subjektivitas dan nilai serta norma yang dianut oleh orang bersangkutan (Ajzen, 2002). Melalui peningkatan tersebut, TPB dapat membantu menginterpretasikan seluruh perilaku individu terkait kemampuan individu dalam mengontrol dirinya pada tempat dan waktu tertentu. Kunci dari teori ini adalah niat perilaku seseorang yang dipengaruhi oleh nilai sosial dan kontrol atas dirinya sendiri. Individu dalam model ini bertindak dengan harapan bahwa perilaku yang dilakukannya akan menghasilkan sesuatu sesuai dengan harapannya serta tepat dalam mengevaluasi resiko dan manfaat dari hasil tersebut. Kontrol yang dilakukan individu pada dirinya akan menghasilkan niat perilaku yang sudah diyakini oleh individu tersebut untuk terlibat dalam perilaku tertentu.

Kontrol perilaku dalam diri individu dibagi menjadi dua yaitu kontrol internal dan kontrol eksternal. Kontrol internal adalah ketika individu mengontrol dirinya dalam berperilaku dengan melihat kemampuan, pengetahuan, keterampilan, serta kedisiplinan yang dimilikinya. Sebaliknya kontrol eksternal mempengaruhi

individu dalam berperilaku berdasarkan dari faktor lingkungan, keluarga, teman, pihak – pihak luar, dan waktu. Semakin tinggi kontrol atas waktu yang dilakukan oleh individu maka semakin tinggi pula kontrol atas perilaku seseorang dalam bertindak. TPB seringkali digunakan untuk memahami perilaku individu yang dipengaruhi oleh berbagai faktor seperti norma subjektif, sikap, dan perilaku yang dirasakan oleh seseorang. Faktor – faktor tersebut akan mempengaruhi perilaku individu dalam menentukan apakah tindakan yang dilakukannya akan memberi manfaat bagi dirinya atau tidak. Sedangkan norma subjektif serta pengalaman di masa lalu yang dimiliki oleh individu akan memberikan dorongan bagi dirinya untuk terlibat atau tidak dalam perilaku tertentu (Ajzen, 1991). Penelitian sebelumnya (Harrison et al., 1997; Pavlou & Fygenson, 2006) banyak menggunakan teori ini untuk memahami kontrol perilaku yang dilakukan oleh seseorang. TPB dapat memberikan pemahaman terkait hal – hal apa saja yang mempengaruhi niat dari Wajib Pajak untuk patuh terhadap kewajiban perpajakannya. Dalam kaitannya dengan penelitian ini, apabila Wajib Pajak merasa puas terhadap kualitas pelayanan (kualitas hubungan) serta Otoritas Pajak menghasilkan kebijakan yang mengedepankan masyarakat (kualitas keputusan) maka Wajib Pajak akan memiliki kontrol perilaku untuk menjalankan kewajiban perpajakannya.

2.3. *Procedural Tax Fairness*

Procedural fairness fokus pada persepsi apakah prosedur dan layanan adil dilaksanakan oleh otoritas (Murphy 2009; van Dijke & Verboon 2010). Jika masyarakat menganggap bahwa metode untuk distribusi sumber daya adalah adil, maka *procedural fairness* dapat dikatakan tinggi (Kirchler 2007). Secara umum, *procedural fairness* merupakan faktor penting dalam menentukan hubungan antara otoritas dan publik (De Cremer & Tyler 2007; Van Dijke & Verboon 2010; van Dijke et al. 2010). Jika seseorang merasa bahwa otoritas menjalankan prosedur yang adil, mereka memiliki kepercayaan yang lebih besar terhadap otoritas. (Murphy, 2004). Hal ini dikarenakan prosedur yang adil akan mengarah pada distribusi yang adil pula (Thibaut & Walker, 1975). Dalam penelitian yang lebih lanjut, arti dari *procedural fairness* semakin berkembang kearah kualitas pelayanan antar individu. Sebagai contoh adalah ketika seseorang menyuarakan pendapatnya

maka dirinya telah berkontribusi pada nilai ekspresif walaupun yang disampaikan tidak mempengaruhi dan berhubungan dengan keputusan yang dibuat (Tyler, 1987). Oleh karena itu, seseorang yang dapat menyuarakan pendapatnya tidak hanya berguna dalam proses membentuk pengambilan keputusan tetapi juga meningkatkan rasa dihargai oleh orang lain. Sama halnya dalam menjalankan kewajiban perpajakan, Wajib Pajak yang diberi kualitas pelayanan pajak yang adil tentunya akan menghasilkan kepercayaan serta rasa dihargai yang tinggi terhadap Otoritas Pajak dan dengan sukarela untuk patuh menjalankan kewajiban perpajakannya.

Procedural fairness penting bagi seseorang karena akan membentuk identitas sosial orang tersebut baik di lingkungan maupun dalam mempengaruhi sikap, nilai, dan perilakunya. Prosedur yang adil dan perlakuan hormat yang diberikan akan mempengaruhi indikasi inklusi dari seseorang dalam menilai identitas individu dalam kelompok sosial tertentu. Penilaian identitas yang dilakukan oleh seseorang juga melibatkan kedudukan dari seluruh kelompok. Maksudnya adalah apabila orang – orang di dalam kelompok tersebut merasa memiliki status yang penting atau tinggi, maka mereka akan merasa kedudukan dirinya lebih tinggi dan bernilai dibandingkan dengan kelompok lain. Sehingga dapat disimpulkan bahwa apabila Otoritas Pajak dinilai oleh Wajib Pajak sebagai bagian dari kelompok dan orang – orang yang penting dan memiliki wewenang maka Wajib Pajak akan lebih bersedia untuk patuh terhadap kewajiban perpajakannya dan meyakini bahwa setiap keputusan yang dihasilkan adalah adil dan demi kepentingan bersama. Penilaian identitas pada seseorang juga dibentuk dari informasi yang diperoleh dan sumber daya yang mencakup keadilan distributif serta sesuai dengan yang diminati oleh orang tersebut. Keadilan distributif mengandung makna bahwa keadilan akan dirasakan oleh seseorang melalui sumber daya yang diperoleh (Cropanzano & Ambrose, 2001). Sedangkan sumber daya yang sesuai dengan keinginan seseorang mengacu pada apakah hasil yang diperoleh memberikan manfaat positif dibandingkan dengan manfaat negatif (Skitka, Winquist, & Hutchinson, 2003). Dalam kaitannya dengan Otoritas Pajak maka apabila keputusan yang dihasilkan oleh Otoritas Pajak dianggap bagi Wajib Pajak

memberikan manfaat positif tentunya akan meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak tersebut.

Apabila dalam penjelasan sebelumnya berfokus pada keterlibatan kelompok tertentu akan mempengaruhi perilaku dan keputusan seseorang, maka model berikutnya melihat nilai kelompok sebagai dasar evaluasi seseorang membuat keputusan dan sudah diuji dalam konteks pajak (Wenzel, 2002). Pada model nilai kelompok dijelaskan bahwa aspek relasional dari evaluasi keadilan atau kewajaran seseorang pada suatu kelompok yang berwenang cenderung lebih kuat terkait dengan sikap dan perilaku mereka dibandingkan dengan aspek instrumental. Aspek relasional atas perilaku dan sikap yang adil terlihat dari ketika seseorang merasa diperlakukan dengan adil maka mereka akan puas walaupun hasil yang diterima kurang menguntungkan. Pada tahun 2002, Wenzel menguji model nilai kelompok sampel Wajib Pajak yang ada di Australia. Saat mengidentifikasi secara tinggi terhadap negara dan mendapat perlakuan yang adil serta terhormat dari Otoritas Pajak, ditemukan bahwa orang lebih peka terhadap *procedural fairness* seperti rasa hormat, kepercayaan dan netralitas dan lebih sedikit terhadap hasil pribadi. Namun hasil tersebut hanya berlaku untuk dua bentuk saja yaitu pelaporan dan pemotongan pendapatan yang tidak dikenai pajak dari kepatuhan kewajiban perpajakan. Sedangkan untuk bentuk lain seperti pelaporan dan pemotongan pendapatan yang dikenai pajak ditentukan dari hasil variabel. Oleh karena itu, baik model keterlibatan kelompok maupun model nilai kelompok akan mempengaruhi sikap, perilaku, dan nilai seseorang dalam menjalankan kewajiban perpajakannya namun dengan cara pandang yang berbeda.

2.4. Kualitas keputusan

Kualitas keputusan merupakan keputusan dimana mengutamakan kepercayaan terhadap otoritas, rasa hormat antarpribadi, dan netralitas dalam berurusan dengan orang lain. Tyler (1997) menjelaskan secara khusus terkait ketiga hal tersebut dimana skala kepercayaan dirancang untuk menguji apakah Otoritas Pajak terlihat memperlakukan pembayar pajak dengan cara yang adil ketika membuat keputusan. Sedangkan keputusan yang menghormati antarpribadi melihat apakah Otoritas Pajak memiliki rasa hormat yang tulus terhadap hak – hak Wajib Pajak. Perlakuan tersebut akan memberikan pandangan bahwa pihak berwenang

yang memperlakukan mereka dengan hormat lebih berhak untuk dipatuhi. Netralitas mencakup penilaian kejujuran, ketidakberpihakan, dan penggunaan fakta dan bukan pendapat pribadi dalam pengambilan keputusan. Orang – orang pada dasarnya mencari tingkat permainan yang adil dimana diharapkan tidak ada orang yang diuntungkan secara tidak adil. Studi menunjukkan bahwa semakin banyak pembayar pajak puas dengan kualitas pelayanan publik, dengan keseimbangan antara beban pajak yang dibayar dan barang publik yang diterima serta kewajiban pajak mereka kepada negara, semakin sedikit mereka bersedia untuk menghindari pajak (Alm et al, 1992 ; Bosco dan Mittone, 1997; Braithwaite, 2003; Cowell, 1992; Falkinger, 1995; Levi dan Saks, 2009; Moser et al., 1995; Pocarino, 1988; Pommerehne et al., 1994; Spicer dan Becker, 1980; Verboon dan van Dijk, 2007). Ketika Wajib Pajak dilibatkan dalam pembuatan keputusan, Wajib Pajak akan cenderung mematuhi kewajiban perpajakannya. Sedangkan ketika keputusan dibuat tanpa pertimbangan mereka, dimana Wajib Pajak hanya menerima keputusan yang ada, maka kepatuhan Wajib Pajak menurun (Alm, Jackson & Mckee, 1993). Feld dan Frey (2002) juga menyajikan bukti empiris bahwa kepatuhan pajak sebenarnya meningkat ketika pembayar pajak diperlakukan sebagai seseorang yang dapat dipercaya, seperti yang dijelaskan pada contoh sebelumnya. Persepsi keadilan dari prosedur formal yang terlibat dalam pengambilan keputusan dan perlakuan kualitas yang dirasakan oleh Otoritas Pajak juga mendorong kepatuhan pajak. Semakin banyak keputusan yang bebas dari bias, stabil, netral, penuh hormat, simpatik dan jujur, semakin kecil kecenderungan untuk menghindari pajak dan lebih memilih untuk mematuhi (Alm et al., 1993; Feld dan Frey, 2002, 2007; Levi and Sacks, 2009; Murphy, 2003, 2004; Scholz dan Lubell, 1998; Wenzel, 2006). Dalam penelitian ini kualitas keputusan dari Otoritas Pajak dalam mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak dalam menjalankan kewajibannya didasarkan berdasarkan lima hal (Murphy, 2003):

1. Kepentingan publik (*Public interest*)
2. Keandalan (*Reliability*)
3. Konsistensi (*Consistency*)
4. Informasi yang cukup (*Sufficiency*)
5. Melindungi hak Wajib Pajak (*Protections*)

Berdasarkan dari lima hal tersebut, kualitas dari keputusan yang dibuat oleh Otoritas Pajak diperkirakan dapat membuat Wajib Pajak untuk lebih patuh dalam menjalankan kewajiban perpajakannya. Pertama, apabila keputusan yang dibuat oleh Otoritas Pajak adalah sebesar – besarnya untuk kepentingan publik (*public interest*) maka Wajib Pajak akan merasa dirinya tidak dirugikan apabila membayar pajak karena dirinya juga menerima keuntungan dari pembayaran pajak tersebut. Kedua, apabila Otoritas Pajak mampu memberi masukan dan informasi yang dapat diandalkan dan dipercaya (*reliability*) tentunya Wajib Pajak lebih paham terkait kewajiban perpajakan yang harus dijalankannya. Ketiga, apabila keputusan yang dibuat oleh Otoritas Pajak tidak berubah – ubah dan stabil seiring berjalannya waktu (*consistency*). Keempat, apabila dalam membuat keputusan Otoritas Pajak mempertimbangkan kecukupan informasi demi memperoleh keputusan yang tepat bagi seluruh Wajib Pajak (*sufficiency*). Terakhir, apabila keputusan yang dibuat oleh Otoritas Pajak tidak merugikan Wajib Pajak dan terdapat mekanisme yang melindungi hak Wajib Pajak (*protections*). Oleh karena itu, penting bagi Otoritas Pajak untuk mempertimbangkan setiap langkah keputusan yang diambil karena keputusan yang dibuat pada akhirnya akan diimplementasikan terhadap Wajib Pajak. Sehingga sebagai Wajib Pajak tentunya diharapkan terdapat keputusan yang adil baik bagi dirinya maupun Otoritas Pajak.

2.5. Kualitas hubungan

Kualitas hubungan adalah kemampuan seseorang yang memiliki wewenang untuk mengurangi ketidakpastian yang dirasakan oleh masyarakat (Roloff & Miller, 1987). Membangun kualitas hubungan antar pihak berwenang dengan masyarakat dapat melalui perlakuan yang hormat, sopan, bermartabat, serta menghargai setiap hak dan status sosial seseorang (Tyler, 1997). Konsep dari kualitas hubungan sendiri relevan terhadap konsep *service quality* dimana mencakup sifat transaksional dan relasional (Crosby et al 1990). *Service quality* dapat dipertimbangkan sebagai hal yang penting walaupun tidak sepenuhnya cukup dalam meningkatkan kualitas hubungan. Hal ini dikarenakan pelayanan merupakan perlakuan yang penting dalam menciptakan interaksi personal terhadap seseorang (Crosby & Stephens, 1987). Dalam konteks pelayanan, masyarakat seringkali dihadapkan pada ketidakpastian yang cukup besar yang berasal dari

banyak faktor seperti hal – hal yang tidak dapat dipahami (*intangibility*), kompleksitas (*complexity*), dan kurangnya keakraban pelayanan (*lack of service familiarity*). Ketidakpastian itu sendiri merupakan implikasi dari potensi kegagalan pelayanan dan hasil yang negatif (Crosby et al, 1990). Kualitas hubungan yang tinggi menunjukkan bahwa masyarakat bisa mengandalkan integritas pihak berwenang dan memiliki kepercayaan pada performa pihak berwenang di masa yang akan datang karena performa sebelumnya secara konsisten memuaskan. Adapun kualitas hubungan terbagi menjadi 2 (dua) dimensi, yaitu kepercayaan terhadap pihak berwenang dan kepuasan terhadap pihak berwenang.

Dalam kaitannya dengan pajak, kualitas pelayanan yang diberikan akan menimbulkan adanya hubungan langsung antara Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak. Hubungan yang dijalin diantara mereka merupakan perhatian penting dari Otoritas Pajak karena menyangkut masyarakat sebagai pengguna layanan. Penelitian sebelumnya menjelaskan bahwa layanan adalah setiap tindakan atau kegiatan yang diberikan atau ditawarkan oleh satu pihak ke pihak yang lain dimana dalam memberikannya tidak berwujud dan tidak mengakibatkan kepemilikan apapun antara satu dengan yang lain (Kotler, 2012). Selain itu juga dijelaskan bahwa kualitas pelayanan adalah usaha dalam memenuhi keinginan serta kebutuhan masyarakat dengan menyeimbangkan secara akurat terkait apa yang diberikan terhadap harapan masyarakat (Tjiptono, 2007). Berdasarkan dari penelitian yang dilakukan oleh Tjiptono (2007), terdapat rangkaian layanan yang terintegrasi untuk meningkatkan kualitas pelayanan. *Simple public service* dimana kualitas pelayanan publik yang baik akan terjadi ketika dalam implementasinya tidak memberikan masyarakat kesulitan, prosedur yang mudah dipahami, persyaratan mudah untuk dipenuhi, sederhana, dan tidak memberikan kesempatan untuk menguntungkan salah satu pihak saja. *Open public service* dimana petugas memberikan informasi yang jujur baik dalam aturan maupun norma, tidak mengancam, tidak merasa bahwa dirinya sebagai orang yang penting dan dibutuhkan sehingga mengharapkan imbalan dari masyarakat, dan standar pelayanan harus diberitakan kepada masyarakat dari awal (contoh: memasang pemberitahuan pada pintu depan kantor). *Seamless public service* dimana pelayanan didukung oleh fasilitas yang mendukung untuk memperoleh hasil yang maksimal. *Public service that can provide accurate*

service to customer dimana akurat dimaksudkan pada akurasi dalam mengarahkan, target, waktu, jawaban, serta akurat dalam menepati janji (contoh: ketika petugas pajak meminta Wajib Pajak memenuhi kewajiban mereka pada waktu yang tepat yaitu ketika Wajib Pajak memiliki uang untuk membayar). *Complete public service* dimana lengkap yang dimaksud adalah seluruh kebutuhan masyarakat dapat terpenuhi sehingga dalam memenuhinya dibutuhkan sumber daya manusia dan utilitas yang memadai. *Reasonable public service* dimana seluruh pelayanan yang diberikan rata dan tidak ada yang diistimewakan, layanan yang diberikan harus masuk akal dan natural sehingga tidak membuat masyarakat merasa tidak nyaman. *Affordable public service* dimana dalam memberikan layanan pada masyarakat, biaya pelayanan harus pada taraf yang terjangkau. Melalui rangkaian layanan tersebut, maka kualitas pelayanan yang baik diperkirakan akan meningkatkan *Kualitas hubungan* Otoritas Pajak terhadap Wajib Pajak. Tyler (1997) juga secara spesifik menyatakan bahwa Wajib Pajak yang diperlakukan dengan sopan, tulus, dan penuh hormat tanpa memandang status sosial akan meningkatkan niat Wajib Pajak untuk patuh.

Apabila pada kualitas keputusan ditekankan terkait bagaimana keputusan yang dibuat oleh otoritas pajak akan mempengaruhi Wajib Pajak dalam menjalankan kewajibannya. Maka dalam *Kualitas hubungan*, terdapat juga delapan hal mendasar terkait kualitas hubungan atau pelayanan yang baik antara Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak (Murphy, 2003):

1. Ramah (*User-Friendly*)
2. Jujur (*Honesty*)
3. Sopan (*Politely*)
4. Dapat dipercaya (*Trustworthy*)
5. Hormat (*Respectfully*)
6. Informatif (*Informative*)
7. Membantu (*Helpful*)
8. Kerelaan (*Willingness*)

Pertama, apabila Otoritas Pajak melayani Wajib Pajak dengan ramah tentunya Wajib Pajak lebih santai dalam mengajukan pertanyaan (*user-friendly*). Kedua, apabila Otoritas Pajak berintegritas serta jujur terkait memberikan informasi maka

Wajib Pajak akan percaya terhadap informasi yang disampaikan (*honesty*). Ketiga, apabila Otoritas Pajak memperlakukan Wajib Pajak dengan hormat maka Wajib Pajak akan merasa dirinya dihargai (*politely*). Keempat, apabila Otoritas Pajak melaksanakan kewajibannya dengan benar maka Wajib Pajak akan mempercayai mereka dalam menjalankan kewajiban perpajakannya (*trustworthy*). Kelima, apabila Otoritas Pajak menghormati hak Wajib Pajak sebagai warga negara maka Wajib Pajak merasa dirinya tidak di diskriminasi (*respectfully*). Keenam, apabila Otoritas Pajak memberikan sosialisasi dan penyuluhan terkait kewajiban perpajakan maka akan memudahkan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajibannya (*informative*). Ketujuh, apabila Otoritas Pajak memiliki kemauan untuk membantu Wajib Pajak atas kesulitan yang dihadapi maka Wajib Pajak akan terbantu dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya (*helpful*). Terakhir, apabila Otoritas Pajak memiliki kerelaan untuk mendampingi Wajib Pajak maka Wajib Pajak tidak merasa terbebani harus menjalankan kewajiban perpajakannya sendirian. Oleh karena itu, pentingnya poin – poin diatas untuk diterapkan oleh Otoritas Pajak dalam meningkatkan minat Wajib Pajak untuk patuh terhadap kewajiban perpajakannya.

2.6. Kepatuhan pajak

Kepatuhan pajak adalah perilaku Wajib Pajak baik Orang Pribadi maupun Badan dalam menjalankan kewajiban administrasi perpajakannya sesuai dengan undang – undang perpajakan yang berlaku (Nasucha, 2014). Kepatuhan Wajib Pajak menekankan bahwa Wajib Pajak memiliki ketersediaan untuk memenuhi kewajiban pajaknya sesuai dengan aturan pajak yang berlaku sebelum dan tanpa dilakukannya pemeriksaan, investigasi, peringatan maupun ancaman dan penerapan hukuman hukum dan administrasi (Gunadi, 2005). Ukuran dari kepatuhan Wajib Pajak dapat dilihat melalui apakah Wajib Pajak memiliki NPWP, menghitung dan menyetorkan sendiri pajak yang harus dbayar, serta melaporkan SPT nya tepat waktu. Kepatuhan Wajib Pajak sendiri dikategorikan menjadi dua jenis, yaitu kepatuhan formal dan kepatuhan material (Rahayu, 2016). Kepatuhan formal adalah ketika Wajib Pajak mematuhi semua peraturan perundang – undangan pajak yang berlaku. Sedangkan ketentuan material adalah ketika Wajib Pajak menjalankan kewajiban perpajakannya seperti menghitung, menyetor, dan melaporkan pajak yang terutang dan harus dibayarkan dengan mematuhi undang –

undang perpajakan yang berlaku. Dalam hal ini berarti kepatuhan material mencakup kepatuhan formal.

Saat ini kepatuhan pajak seringkali diasumsikan sebagai keadaan ketika Wajib Pajak telah menyiapkan seluruh persyaratan terkait Surat Pemberitahuan Pajak (SPT) pada waktu yang tepat setiap tahunnya dan secara akurat melaporkan kewajiban pajak yang seharusnya dibayar sesuai dengan peraturan perundang – undangan perpajakan yang sesuai ketika SPT dibuat (Roth, Scholtz & Witte, 1989). Terdapat empat faktor yang mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak dalam menjalankan kewajiban perpajakannya menurut Rahayu (2010), yaitu:

1. Kondisi dari sistem administrasi perpajakan yang berlaku pada negara bersangkutan.
2. Penegakan hukum pada bidang perpajakan.
3. Pemeriksaan Pajak.
4. Tarif pajak yang dikenakan pada penghasilan tertentu.

Selain itu, berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan No, 192/ PMK.03/2007 tentang prosedur atau penetapan Wajib Pajak yang memenuhi kriteria sebagai Wajib Pajak patuh dengan keuntungan mendapatkan pengembalian kelebihan pembayaran pajak lebih awal dibandingkan Wajib Pajak lain adalah Wajib Pajak yang memenuhi persyaratan sebagai berikut:

1. Melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT) tepat waktu yang meliputi:
 - a. Melaporkan SPT tepat waktu selama 3 tahun terakhir
 - b. SPT yang terlambat pada tahun terakhir untuk masa pajak Januari – November tidak lebih dari 3 masa pajak untuk setiap jenis pajak dan tidak berurutan
2. Tidak memiliki tunggakan pajak dalam keadaan pada tanggal 31 Desember tahun sebelum Wajib Pajak ditetapkan sebagai Wajib Pajak patuh serta mengecualikan utang pajak yang belum melampaui batas waktu untuk pembayaran.
3. Laporan keuangan diaudit oleh Akuntan Publik atau Lembaga (Badan) Pengawasan Keuangan Pemerintah dimana disusun dalam bentuk Panjang

(*Long form report*) dan menyajikan rekonsiliasi laba rugi komersial serta fiscal untuk Wajib Pajak yang harus melaporkan Surat Pemberitahuan Tahunan.

4. Opini akuntan terkait Laporan Keuangan yang diaudit oleh akuntan publik telah ditandatangani oleh seorang akuntan publik yang saat ini berada dalam pengawasan Lembaga Pemerintahan yang mengawasi akuntan publik.

Melalui persyaratan yang disebutkan diatas, dapat diindikasikan bahwa Wajib Pajak termasuk sebagai Wajib Pajak patuh atau juga dikenal sebagai *golden taxpayer*. Persyaratan tersebut berlaku di Indonesia dan umumnya digunakan untuk Wajib Pajak yang dalam pembayaran pajak terutangnya sering atau selalu mengalami Lebih Bayar. Namun persyaratan tersebut juga dapat digunakan sebagai pengukuran untuk melihat apakah Wajib Pajak patuh dalam menjalankan kewajiban perpajakannya.

2.7 Kajian Penelitian Terdahulu

Terdapat beberapa penelitian terdahulu terkait kualitas pelayanan perpajakan (*tax officer service quality*) yang meliputi *quality decision* dan *quality relation* serta kepatuhan Wajib Pajak dalam menjalankan kewajiban perpajakannya (*tax compliance*). Penelitian pertama dilakukan oleh Nurhayati, Halimatusadiah, dan Diamonalisa pada tahun 2015. Tujuan utama pada penelitian ini adalah menentukan seberapa besar pengaruh dari kualitas pelayanan petugas pajak dan pengetahuan Wajib Pajak terkait ilmu perpajakan terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Tujuan lain dari penelitian ini adalah untuk mengembangkan pemahaman dan memberikan solusi untuk penyelesaian masalah – masalah terkait kepatuhan Wajib Pajak di Bojonegara Bandung, Indonesia. Variabel independen dari penelitian ini adalah kualitas pelayanan perpajakan terhadap Wajib Pajak dan variabel dependennya adalah kepatuhan Wajib Pajak orang pribadi. Penelitian ini menggunakan metode *explanatory approach (explanatory research)* serta data primer dan data sekunder yang diperoleh dengan menyebarkan kuisioner pada lapangan secara langsung. Dengan menggunakan Solvin Formula dengan error 10% terkumpul sampel akhir sejumlah 100 Wajib Pajak orang pribadi. Hasil akhir dari penelitian ini mengindikasikan bahwa kualitas pelayanan perpajakan memberikan pengaruh yang signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak di KPP Bojonegara Bandung, Indonesia dengan hasil pengaruh sebesar 61,7%, sedangkan pengetahuan Wajib

Pajak terkait ilmu perpajakan tidak mempengaruhi secara signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak orang pribadi dengan hasil pengaruh hanya sebesar 14,2%.

Penelitian lain terkait kualitas pelayanan perpajakan dan keputusan yang dihasilkan oleh Otoritas Pajak dilakukan juga oleh Sania dan Yudianto yang terbit pada tahun 2018. Adapun tujuan dari penelitian ini adalah menentukan faktor – faktor apa saja yang mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak, dimana dalam penelitian ini digunakan variabel independen berupa *tax awareness*, *moral obligation*, dan *quality of tax service*. Variabel independen dalam penelitian ini adalah *tax awareness*, *moral obligation*, dan *tax service quality* dan variabel dependen berupa *taxpayer compliance*. Penelitian ini menggunakan tipe data kuantitatif dengan menyebarkan kuisioner sebagai skala pengukurannya. Responden dari penelitian ini adalah Wajib Pajak yang menjalankan UMKM berbasis e-Commerce (*online shop*) dimana Wajib Pajak bertindak sebagai penjual. Sampel dipilih menggunakan *incidental sampling technique* dimana merupakan teknik penentuan sampel berbasis kebetulan atau dengan kata lain siapa saja yang kebetulan bertemu dengan peneliti dapat digunakan sebagai sampel jika dipandang sesuai dengan sumber data yang dibutuhkan. Jumlah dari responden yang dibutuhkan diukur menggunakan rumus yang dikembangkan oleh *Rao Purba* dimana dari hasil penghitungan yang dilakukan ditemukan 96 responden dibutuhkan dalam penelitian ini. Namun agar jumlah responden lebih sesuai dengan penelitian yang dilakukan, peneliti membulatkan jumlah responden menjadi 100 responden. Hasil dari penelitian ini menemukan bahwa *taxpayer awareness*, *moral obligations*, dan *quality of tax service* secara simultan mempengaruhi signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Selain itu untuk *taxpayer awareness* dan *quality of tax service* memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Sedangkan untuk variabel *moral obligation* tidak memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak.

2.8 Pengembangan Hipotesis

2.8.1 Pengaruh Kualitas Keputusan Otoritas Pajak terhadap Kepatuhan Pajak

Feld dan Frey (2002) menyajikan bukti empiris melalui penelitian yang dilakukannya dimana Wajib Pajak akan lebih mematuhi kewajiban perpajakannya

ketika dirinya diperlakukan sebagai seseorang yang dapat dipercaya dalam membantu pengambilan keputusan. Penelitian yang dilakukan oleh Murphy (2003) pada konteks perpajakan Australia juga menemukan bahwa perselisihan antara pihak berwenang dengan pihak yang diatur disebabkan oleh ketidakadilan prosedural. Melalui pemeriksaan yang dilakukannya, ditemukan bahwa sekelompok besar Wajib Pajak Australia secara aktif menolak keputusan yang dibuat oleh Otoritas Pajak terkait pengurangan *tax deductions* yang tidak sah. Hal tersebut dikarenakan Wajib Pajak merasa bahwa keputusan yang dibuat oleh Otoritas Pajak tidak mempertimbangkan kepentingan material masyarakat.

Wajib Pajak yang membayar pajak secara patuh namun tidak dilibatkan dalam pengambilan keputusan akan menurunkan niatnya dalam mematuhi kewajiban perpajakannya (Alm, Jackson & Mckee, 1993). Strategi dalam meningkatkan kesukarelaan Wajib Pajak dalam menjalankan kepatuhan pajak juga akan lebih efektif apabila didasari pada kepercayaan Wajib Pajak ketika dilibatkan dalam pengambilan keputusan dibandingkan menggunakan paksaan hukum (Murphy, 2003). Oleh karena itu dalam penelitian ini dirumuskan:

H1: Kualitas keputusan Otoritas Pajak mempengaruhi kepatuhan pajak

2.8.2 Pengaruh Kualitas Hubungan Otoritas Pajak terhadap Kepatuhan Pajak

Berdasarkan literatur pelayanan disebutkan bahwa interaksi antar pribadi sangat penting dalam meningkatkan kepuasan pelanggan (Crosby & Stephens 1987). *Kualitas hubungan* dapat dibangun melalui konsep kualitas pelayanan karena kualitas pelayanan yang baik merupakan dimensi yang cukup penting dalam meningkatkan *kualitas hubungan* (Crosby, 1989). Dalam kaitannya dengan perpajakan, hubungan antara Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak juga dapat dibangun melalui kualitas pelayanan perpajakan yang diberikan. Wenzel (2002) menemukan bahwa Wajib Pajak akan lebih patuh ketika dirinya merasa telah diperlakukan secara adil dan hormat oleh Otoritas Pajak.

Penelitian sebelumnya menyatakan bahwa kualitas pelayanan perpajakan memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan Wajib Pajak (Sania & Yudianto, 2018). Semakin tinggi kualitas dari pelayanan yang diberikan kepada Wajib Pajak, semakin tinggi pula minat komunitas Wajib Pajak untuk memenuhi kewajiban

perpajakannya (Rahayu & Satriawan, 2016). Hasil penelitian secara langsung menunjukkan bahwa kualitas layanan pajak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Persepsi tentang kualitas layanan yang lebih tinggi akan menyebabkan peningkatan terhadap kepatuhan Wajib Pajak orang pribadi (Arvini, Rura, & Kusumawati, 2018). Hal ini dikarenakan persepsi kualitas layanan pajak memberikan kepuasan kepada Wajib Pajak yang kemudian berdampak pada Wajib Pajak dalam menjalankan kewajiban perpajakannya.

Oleh karena itu dalam penelitian ini dirumuskan:

H2: Kualitas hubungan Otoritas Pajak mempengaruhi kepatuhan pajak