

# BAB I

## PENDAHULUAN

### 1.1 Latar Belakang

Salah satu sumber pemasukan ke kas negara adalah dari sektor pajak. Pajak memiliki peran yang sangat penting dalam pembangunan suatu negara, khususnya dalam pembangunan di bidang ekonomi. Pajak yang disetorkan oleh wajib pajak akan dipergunakan untuk membiayai setiap pembangunan dan pengeluaran pemerintahan (Naibaho, 2022).

Pajak menurut Undang – Undang Nomor 28 Tahun 2007 adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang – Undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar – besarnya kemakmuran rakyat. Pembayaran pajak merupakan perwujudan dari kewajiban bernegara sebagai warga negara dan peran serta wajib pajak untuk ikut secara langsung dan bersama – sama melaksanakan kewajiban perpajakan untuk pembiayaan negara dan pembangunan nasional.

Berdasarkan lembaga pemungutnya, pajak diklasifikasikan menjadi pajak pusat dan pajak daerah. Pajak pusat atau biasa disebut pajak negara merupakan pajak yang dikelola pemerintah pusat yang digunakan dalam mendanai pengeluaran rutin negara serta pembangunan (Putra & Sujana, 2021). Sementara itu, pajak daerah menurut Undang-Undang Pajak Daerah No 28 Tahun 2009 merupakan kontribusi wajib kepada daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang – Undang dengan tidak mendapatkan

imbangan secara langsung digunakan untuk keperluan daerah bagi sebesar – besarnya kemakmuran rakyat.

Pajak daerah adalah pajak yang dikelola oleh pemerintah daerah yang hasilnya digunakan untuk membiayai pengeluaran daerah. Pajak daerah diharapkan menjadi sumber biaya yang digunakan untuk melakukan pembangunan daerah yang akan menyejahterakan rakyat. Oleh karena itu, perolehan atas pajak daerah tersebut diharapkan dapat meningkatkan Pendapatan Asli Daerah (PAD) (Rahma, 2022).

Salah satu dari Pajak Daerah adalah pajak restoran. Berdasarkan Undang-Undang No 28 Tahun 2009, pajak restoran adalah pajak atas pelayanan yang disediakan restoran. Restoran adalah fasilitas penyedia makanan dan/atau minuman dengan dipungut bayaran, yang mencakup juga rumah makan, kafetaria, kantin, warung, bar, dan sejenisnya termasuk tata boga dan catering. Subjek pajak restoran yaitu orang pribadi atau badan yang membeli makanan atau minuman dari suatu restoran atau tempat makan yang dikunjungi. Pajak restoran tidak dibebankan kepada pemilik restoran, tetapi dikenakan kepada konsumennya. Konsumen membayar pajak restoran pada saat melakukan pembayaran tagihan (*billing*) karena pajak restoran sudah tertera dalam struk tagihan (*billing*).

Objek pajak restoran adalah pelayanan yang disediakan restoran dengan pembayarannya. Wajib pajak restoran adalah orang pribadi atau badan yang mengusahakan restoran. Orang pribadi atau badan yang mengusahakan restoran bertindak sebagai wajib pajak yang diberi kewenangan untuk memungut pajak dari konsumen dan melaksanakan kewajiban perpajakan lainnya.

Dalam meningkatkan pendapatan asli daerah melalui pajak restoran, tidak cukup jika hanya mengandalkan peran dari pemerintah saja, peran aktif masyarakat juga diperlukan sebagai wajib pajak. Peran masyarakat sebagai wajib pajak dapat dilihat dari kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajaknya (Zulfiana, 2021). Gunadi (2013) menjelaskan yang dimaksud dengan kepatuhan wajib pajak adalah wajib pajak yang mempunyai kesediaan untuk memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan aturan yang berlaku tanpa perlu diadakan pemeriksaan, investigasi seksama, peringatan ataupun ancaman dan penerapan sanksi baik hukum maupun administrasi. Kepatuhan pajak dapat dibagi menjadi dua. Pertama, kepatuhan secara administratif atau formal, yaitu wajib pajak patuh dengan persyaratan prosedural dan administrasi pajak seperti syarat pelaporan, waktu untuk menyampaikan dan membayar pajak. Kedua, kepatuhan secara teknis atau material, yaitu mengacu pada perhitungan jumlah beban pajak secara benar (Safitri, 2022).

Berdasarkan pada telaah literatur, tingkat kepatuhan wajib pajak dapat dipengaruhi oleh beberapa faktor. Menurut Hilaliyah (2022) faktor – faktor yang dapat mempengaruhi kepatuhan wajib pajak restoran adalah pengetahuan perpajakan, kualitas pelayanan pajak, sanksi perpajakan dan kesadaran wajib pajak. Di dalam menggambarkan faktor – faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak restoran, beberapa penelitian terdahulu menggunakan kerangka model teori atribusi. Teori atribusi menjelaskan proses bagaimana seseorang menginterpretasikan suatu peristiwa, alasan, atau sebab perilakunya (Lestari, 2017). Merujuk kepada teori atribusi, Jatmiko (2006) menjelaskan bahwa perilaku seseorang diatribusikan oleh faktor eksternal dan internal. Perilaku yang

disebabkan oleh faktor eksternal adalah perilaku yang mempengaruhi wajib pajak dari luar diri wajib pajak, artinya situasi dapat mempengaruhi perilaku individu, sedangkan perilaku yang disebabkan oleh faktor internal adalah perilaku yang dikendalikan oleh pribadi itu sendiri. Dengan demikian, terkait dengan kepatuhan wajib pajak restoran, pengetahuan perpajakan dan kesadaran wajib pajak dapat dikategorikan sebagai faktor internal, sedangkan kualitas pelayanan pajak dan sanksi perpajakan dapat dikategorikan sebagai faktor eksternal yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak restoran.

Kualitas pelayanan pajak merupakan salah satu faktor eksternal yang dapat mempengaruhi kepatuhan wajib pajak restoran (Hilaliyah, 2022). Kualitas pelayanan pajak merupakan salah satu hal yang dapat meningkatkan minat wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya. Pelayanan yang berkualitas dapat memberikan kepuasan kepada wajib pajak dan tetap dalam batas memenuhi standar pelayanan yang dapat dipertanggungjawabkan serta harus dilakukan secara terus menerus, sehingga dapat mendorong wajib pajak dalam membayar kewajibannya (Juliantari *et al.*, 2021).

Faktor eksternal berikutnya yang mempengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak restoran menurut Hilaliyah (2022) adalah sanksi pajak. Sanksi pajak merupakan suatu tindakan yang diberikan kepada wajib pajak yang berhubungan dengan pajak yang melakukan pelanggaran baik secara sengaja maupun tidak disengaja. Sanksi tersebut juga berfungsi sebagai dasar bagi pemerintah untuk menentukan wajib pajak yang melanggar peraturan (Darmayanti, 2016). Jika kewajiban perpajakan tidak dilaksanakan, maka akan ada konsekuensi hukum yang





bisa terjadi, baik sanksi berupa denda administrasi, hukuman maupun pajak karena tidak memenuhi kewajibannya.

Kemudian, untuk faktor internal yang dapat mempengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak restoran menurut Hilaliyah (2022) adalah pengetahuan perpajakan. Pengetahuan perpajakan adalah pengetahuan mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakan, pengetahuan mengenai hak dan kewajiban wajib pajak serta prosedur pembayaran, pemungutan dan pelaporan pajak (Axel & Mulyani, 2019). Prawagis *et al* (2016) dalam penelitiannya mengatakan bahwa wajib pajak membutuhkan pengetahuan perpajakan untuk memenuhi kewajiban perpajakannya dan menghindari sanksi perpajakan yang dirancang untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

Faktor internal selanjutnya yang dapat mempengaruhi kepatuhan wajib pajak restoran menurut Hilaliyah (2022) adalah kesadaran wajib pajak. Kesadaran wajib pajak adalah suatu hal yang penting dalam memenuhi kewajiban perpajakannya agar target yang diharapkan bisa tercapai dengan masyarakat patuh dan lancar didalam pembayaran kewajiban perpajakannya (Katini & Suardana, 2017).

Beberapa penelitian terdahulu tentang pengaruh pengetahuan perpajakan, kualitas pelayanan pajak, sanksi pajak dan kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak restoran mendapatkan hasil yang tidak konsisten. Misalnya, penelitian yang dilakukan oleh Sucandra & Supadmi (2016) di Kabupaten Bandung menemukan bahwa pengetahuan perpajakan berpengaruh positif dan signifikan

pada kepatuhan wajib pajak. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Febtrina *et al* (2022) di Kota Padang yang menyatakan bahwa pengetahuan perpajakan berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Namun, berbeda dengan penelitian yang dilakukan Mahmudi (2018) di Kota Solo dan Yogyakarta ditemukan bahwa pengetahuan perpajakan tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak, hal ini dikarenakan wajib pajak belum memahami akan perpajakan sehingga wajib pajak tidak dapat melaksanakan setiap jenis kewajiban perpajakannya sesuai yang diharapkan.

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Manalu *et al* (2016) di Kota Pekanbaru menyatakan bahwa kualitas pelayanan perpajakan berpengaruh secara signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil tersebut senada dengan penelitian Hilaliyah (2022) di Kota Surabaya yang menemukan bahwa kualitas pelayanan pajak berpengaruh secara signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak, hal tersebut menunjukkan bahwa tingginya kualitas pelayanan pajak yang dilakukan oleh pemerintah mampu mempengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak. Namun demikian, hasil yang berbeda diperoleh oleh Sulastika *et al* (2017) di Kota Pekanbaru memperoleh temuan bahwa kualitas pelayanan tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran yang ada di Kota Pekanbaru karena kurangnya mutu pelayanan yang diberikan kepada wajib pajak sehingga motivasi wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya juga kurang.

Pada penelitian yang dilakukan Ningsih & Hidayatulloh (2021) di Kota Yogyakarta ditemukan bahwa sanksi perpajakan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Penelitian yang dilakukan Sucandra & Supadmi

(2016) di Kabupaten Bandung pun menunjukkan hasil yang serupa. Adanya pemberian sanksi sudah semestinya diberlakukan terhadap oknum yang melanggar aturan perpajakan. Akan tetapi, hasil berbeda ditemukan pada penelitian yang dilakukan oleh Hilaliyah (2022) di Kota Yogyakarta, sanksi perpajakan tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Hal ini disebabkan wajib pajak tidak patuh dan tidak peduli dengan adanya sanksi. Wajib pajak menganggap sanksi yang dikenakan masih terlalu ringan.

Selanjutnya penelitian yang dilakukan oleh Manalu *et al* (2016) di Kota Pekanbaru menyatakan bahwa kesadaran wajib pajak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Hal ini juga didukung oleh penelitian yang dilakukan Katini & Suardana (2017) di Kabupaten Bandung bahwa semakin baik kesadaran wajib pajak, maka semakin baik pula kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak. Namun, temuan berbeda didapatkan pada penelitian yang dilakukan oleh Hilaliyah (2022) di Kota Yogyakarta yang menyatakan bahwa kesadaran wajib pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Penyebabnya adalah karena kurangnya kesadaran wajib pajak. Mereka tidak memiliki kesadaran yang tinggi perihal kewajiban perpajakannya dan sebagian wajib pajak masih belum memiliki wawasan yang terbuka perihal perpajakan.

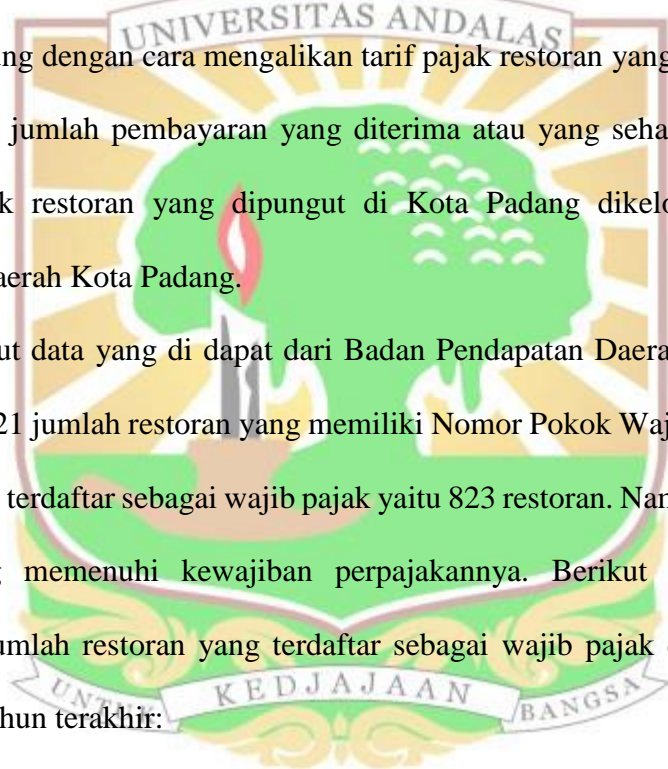
Dari uraian diatas dapat dilihat bahwa pengetahuan perpajakan, kualitas pelayanan pajak, sanksi perpajakan, dan kesadaran wajib pajak tidak selalu signifikan pengaruhnya terhadap terhadap kepatuhan wajib pajak restoran. Penelitian sekarang ini bermaksud untuk meneliti kembali pengaruh pengetahuan perpajakan, kualitas pelayanan pajak, sanksi perpajakan, dan kesadaran wajib pajak



terhadap kepatuhan wajib pajak restoran dengan tujuan untuk menguji konsistensi dari variabel – variabel tersebut menggunakan objek yang berbeda dengan penelitian – penelitian sebelumnya. Penelitian sekarang ini menggunakan objek penelitian para wajib pajak restoran yang berada di Kota Padang, Provinsi Sumatera Barat.

Berdasarkan Peraturan Daerah Kota Padang Nomor 3 Tahun 2011, tarif pajak restoran ditetapkan sebesar sepuluh persen (10%). Besaran pokok pajak yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif pajak restoran yang sepuluh persen (10%) dengan jumlah pembayaran yang diterima atau yang seharusnya diterima restoran. Pajak restoran yang dipungut di Kota Padang dikelola oleh Badan Pendapatan Daerah Kota Padang.

Menurut data yang di dapat dari Badan Pendapatan Daerah Kota Padang, pada tahun 2021 jumlah restoran yang memiliki Nomor Pokok Wajib pajak Daerah (NPWPD) dan terdaftar sebagai wajib pajak yaitu 823 restoran. Namun tidak semua restoran yang memenuhi kewajiban perpajakannya. Berikut ini tabel yang menyatakan jumlah restoran yang terdaftar sebagai wajib pajak di Kota Padang selama lima tahun terakhir:



**Tabel 1.1**

**Jumlah Wajib Pajak Restoran Kota Padang yang Memiliki NPWPD Tahun 2017-2021**

<b>Tahun</b>	<b>Jumlah Restoran yang terdaftar sebagai wajib pajak</b>	<b>Jumlah Restoran yang membayar pajak</b>	<b>Jumlah Restoran yang tidak membayar pajak</b>

2017	401	237	164
2018	552	321	231
2019	741	361	380
2020	537	87	450
2021	823	290	533

Sumber: Badan Pendapatan daerah Kota Padang, 2022.

Dari tabel 1.1 dapat dilihat bahwa setiap tahun jumlah restoran di Kota Padang mengalami peningkatan. Tetapi jumlah restoran yang tidak memenuhi kewajiban perpajakannya juga meningkat setiap tahun. Jumlah wajib pajak menjadi salah satu faktor yang mempengaruhi penerimaan pajak. Secara teori, jika restoran di Kota Padang berkembang maka penerimaan dari sektor pajak juga meningkat, maka juga meningkatkan pendapatan daerah. Hal ini berarti bahwa semakin tinggi jumlah wajib pajak, semakin tinggi pula penerimaan pajak. Berikut adalah data target dan realisasi penerimaan pajak restoran di Kota Padang pada tahun 2017 – 2021 yang dikelola oleh Badan Pendapatan Daerah Kota Padang.

**Tabel 1.2**  
**Target dan Realisasi Penerimaan Pajak Restoran di Badan Pendapatan Daerah Kota Padang Tahun 2017-2021**

Tahun	Target (Rp)	Realisasi (Rp)	Persentase Target Dibanding Realisasi (%)
2017	35.000.000.000	33.553.339.240	95,87
2018	36.000.000.000	39.822.244.807	110,62

2019	51.000.000.000	51.140.836.591	100,28
2020	35.000.000.000	35.147.316.035	100,421
2021	45.000.000.000	43.241.010.686	96,09

Sumber: Badan Pendapatan Daerah Kota Padang, 2022

Berdasarkan tabel 1.2 dapat diketahui bahwa penetapan target penerimaan pajak restoran mulai tahun 2017 – 2019 terus ditingkatkan, namun pada tahun 2020 terjadi penurunan target. Penurunan target ini dilakukan oleh Badan Pendapatan Daerah Kota Padang karena adanya pandemi COVID – 19. Selama pandemi COVID – 19 pemerintah mengeluarkan kebijakan agar masyarakat mengurangi segala aktivitas diluar rumah demi mengurangi jalan penyebaran virus COVID – 19. Kebijakan tersebut menyebabkan berkurangnya pemasukan yang diterima oleh wajib pajak restoran yang ada di Kota Padang. Hal itu juga berdampak pada penerimaan pajak restoran yang akan diterima pemerintah daerah (Guswati, 2021). Akan tetapi, target penerimaan pajak restoran kembali ditingkatkan pada tahun 2021. Selanjutnya dari tabel 1.2 dapat dilihat bahwa realisasi penerimaan pajak restoran tidak mencapai target pada tahun 2017. Namun pada tahun 2018 – 2020 selalu melebihi target penerimaan dan kembali menurun dari target pada tahun 2021.

Berdasarkan uraian di atas, peneliti memandang bahwa penerimaan pajak restoran di Kota Padang belum optimal salah satunya disebabkan kurangnya kepatuhan wajib pajak. Kurangnya kepatuhan wajib pajak terlihat dari banyaknya jumlah restoran yang terdaftar sebagai wajib pajak tidak menunaikan kewajiban perpajakannya. Setiap tahunnya jumlah restoran yang tidak membayar pajak

meningkat seiring dengan pertambahan jumlah restoran yang terdaftar sebagai wajib pajak. Hal tersebut tentu memiliki faktor dibaliknya serta juga membutuhkan penanganan yang tepat atas kurangnya kepatuhan pajak restoran yang terjadi di Kota Padang. Temuan dari penelitian ini dapat menjadi salah satu sumber tentang kepatuhan wajib pajak restoran kepada pihak – pihak terkait khususnya pemerintah Kota Padang dalam upaya meningkatkan kepatuhan wajib pajak restoran di Kota Padang.

### **1.2 Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang di atas, maka permasalahan yang akan dibahas dalam penelitian ini yaitu:

1. Apakah pengetahuan perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak restoran di Kota Padang?
2. Apakah kualitas pelayanan pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak restoran di Kota Padang?
3. Apakah sanksi perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak restoran di Kota Padang?
4. Apakah kesadaran wajib pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak restoran di Kota Padang?

### **1.3 Tujuan Penelitian**

Berdasarkan rumusan masalah di atas sehingga tujuan penelitian dari penelitian ini yaitu:

1. Untuk menguji secara empiris apakah pengetahuan perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak restoran di Kota Padang
2. Untuk menguji secara empiris apakah kualitas pelayanan pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak restoran di Kota Padang
3. Untuk menguji secara empiris apakah sanksi perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak restoran di Kota Padang
4. Untuk menguji secara empiris apakah kesadaran wajib pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak restoran di Kota Padang

#### **1.4 Manfaat Penelitian**

Dengan adanya penelitian ini diharapkan akan memberikan manfaat yang dalam hal ini terbagi menjadi manfaat teoritis dan manfaat praktis sebagai berikut:

1. Manfaat Teoritis

Melalui penelitian ini, penulis berharap dapat memberikan kontribusi dalam mengembangkan ilmu pengetahuan perpajakan khususnya dalam pemahaman tentang pengaruh pengetahuan perpajakan, kualitas pelayanan pajak, sanksi perpajakan dan kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Kota Padang.



## 2. Manfaat Praktis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi dan evaluasi kepada pemerintah Kota Padang khususnya Badan Pendapatan Daerah Kota Padang mengenai tindakan yang dapat dilakukan untuk meningkatkan pengetahuan perpajakan, kualitas pelayanan pajak, sanksi perpajakan dan kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak restoran yang terdaftar pada Badan Pendapatan Daerah Kota Padang dalam memenuhi kewajiban pajak restoran di Kota Padang.

### 1.5 Sistematika Penulisan

Sistematika dari penulisan skripsi ini terdiri atas 5 bab yang dijabarkan sebagai berikut:

#### **BAB I: PENDAHULUAN**

Bab ini membahas tentang latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian serta sistematika penulisan dari skripsi ini.

#### **BAB II: LANDASAN TEORI**

Pada bab ini membahas landasan teori yang digunakan untuk mendukung jalannya penelitian, ulasan dari penelitian terdahulu, kerangka penelitian serta hipotesis yang akan diuji pada penelitian ini.



### **BAB III: METODE PENELITIAN**

Pada bab ini dibahas tentang jenis penelitian, populasi dan sampel, jenis dan sumber data, teknik pengumpulan data, definisi dan pengukuran variabel serta metode analisis data.

### **BAB IV: HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

Pada bab ini dijelaskan tentang deskripsi dari objek yang diteliti, analisis data, pengujian hipotesis, dan pembahasan penelitian.

### **BAB V: PENUTUP**

Bab ini menjelaskan tentang kesimpulan dari penelitian yang telah dilakukan, saran untuk penelitian selanjutnya dan juga keterbatasan penelitian.



## BAB II

### LANDASAN TEORITIS

#### 2.1 Landasan Teori

##### 2.1.1 Teori Atribusi

Teori yang digunakan pada penelitian ini adalah teori atribusi. Teori atribusi (*Attribution Theory*) pertama kali dikemukakan oleh Bernard Weiner dan Fritz Heider (1958). Teori ini membahas terkait bagaimana seseorang mengambil kesimpulan tentang faktor – faktor yang mempengaruhi perilaku orang lain. Di dalam teori atribusi dinyatakan bahwa perilaku seseorang dapat ditentukan oleh dua faktor, yaitu faktor internal dimana timbulnya suatu perilaku yang diyakini berasal dari diri pribadi individu itu sendiri dan faktor eksternal, dimana perilaku yang dipengaruhi dari luar yaitu timbulnya suatu perilaku individu disebabkan karena situasi (Nirda, 2022).

Kaitan teori atribusi dengan penelitian ini adalah bahwa wajib pajak restoran dalam menentukan perilaku patuh atau tidak patuh dalam memenuhi kewajiban perpajakannya dapat dipengaruhi oleh faktor internal dan faktor eksternal. Faktor internal yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak restoran adalah pengetahuan perpajakan dan kesadaran wajib pajak, sedangkan faktor eksternalnya adalah kualitas pelayanan pajak dan sanksi perpajakan. Jadi dapat dikatakan bahwa terdapat relevansi antara teori atribusi dengan faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kepatuhan wajib pajak restoran.

## 2.2 Tinjauan Teori

### 2.2.1 Pajak

Menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang – undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar – besarnya kemakmuran rakyat. Pajak dari perspektif ekonomi dipahami sebagai suatu keadaan yang menyebabkan terjadinya perpindahan sumber daya yang awalnya dimiliki oleh individu dan berpindah menjadi milik pemerintah. Dalam hal ini menyebabkan dua kejadian, yang pertama berkurangnya kemampuan individu untuk memiliki sumber daya dan yang kedua bertambahnya kemampuan pemerintah untuk memiliki sumber daya. Sumber daya yang dimiliki pemerintah ini kemudian dikelola dan digunakan untuk memenuhi kebutuhan masyarakat (Arfah, 2019).

Pajak dapat dibedakan berdasarkan beberapa kategori, salah satunya berdasarkan lembaga pemungut pajak. Pajak berdasarkan lembaga pemungutnya dibedakan atas dua, yaitu pajak pusat dan pajak daerah. Pajak pusat adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara. Sedangkan pajak daerah adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah (Mardiasmo, 2018).

## 2.2.2 Pajak Restoran

Pajak restoran berdasarkan Undang – Undang Nomor 28 tahun 2009 tentang Pajak dan retribusi daerah, adalah pajak atas pelayanan yang disediakan oleh restoran. Sedangkan pengertian restoran adalah fasilitas penyedia makanan dan atau minuman dengan dipungut bayaran, yang mencakup rumah makan, kafetaria, kantin, warung, bar dan sejenisnya termasuk jasa boga/katering.

Menurut Peraturan Daerah Kota Padang Nomor 3 Tahun 2011 objek pajak restoran adalah pelayanan yang disediakan oleh restoran. Pelayanan yang disediakan oleh restoran sebagaimana dimaksud adalah pelayanan penjualan makanan dan/atau minuman yang dikonsumsi oleh pembeli, baik dikonsumsi ditempat pelayanan maupun ditempat lain termasuk jasa boga/*catering*. Sedangkan untuk subjek pajak restoran yaitu orang pribadi atau badan yang membeli makanan atau minuman dari suatu restoran atau tempat makan yang dikunjungi.

Pajak restoran tidak dibebankan kepada pemilik restoran, tetapi dikenakan kepada konsumennya. Konsumen membayar pajak restoran pada saat melakukan pembayaran tagihan (*billing*) karena pajak restoran sudah tertera dalam struk tagihan (*billing*). Wajib pajak restoran adalah orang pribadi atau badan yang mengusahakan restoran. Orang pribadi atau badan yang mengusahakan restoran bertindak sebagai wajib pajak yang diberi kewenangan untuk memungut pajak dari konsumen dan melaksanakan kewajiban perpajakan lainnya.



Setiap restoran yang telah mendaftarkan usahanya wajib menghitung, membayar dan melaporkan sendiri pajak restoran yang terhitung dengan menggunakan Surat Pemberitahuan Pajak Daerah (SPTPD) untuk dikeluarkan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD). Setelah diberikan SKPD, restoran tersebut dibebankan dengan tarif 10% dan harus dilunasi paling lama 30 hari sejak diterimanya SKPD oleh wajib pajak. Jika wajib pajak melewati batas ketentuan yang telah ditetapkan atau kurang membayar pajak terutang dalam SKPD, maka wajib pajak dikenakan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan.

### **2.2.3 Kepatuhan Wajib Pajak**

Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) kepatuhan dapat diartikan sebagai taat (pada aturan atau perintah) atau disiplin. Kepatuhan merupakan sifat patuh atau taat. Menurut Rahayu (2013) kepatuhan perpajakan adalah suatu keadaan di mana wajib pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya. Kepatuhan wajib pajak merupakan hal yang penting karena jika kepatuhan wajib pajak meningkat maka secara tidak langsung akan meningkatkan penerimaan negara dalam sektor pajak dan sebaliknya apabila tingkat kepatuhan wajib pajak menurun dapat menyebabkan keinginan untuk melakukan penghindaran pajak dan berdampak pada menurunnya tingkat penerimaan pajak (Hapsari, 2018).

Ada dua jenis kepatuhan dalam kepatuhan wajib pajak, yaitu kepatuhan formal dan kepatuhan material (Resmi, 2019). Kepatuhan formal adalah suatu keadaan dimana wajib pajak memenuhi kewajiban secara formal sesuai dengan ketentuan dalam undang – undang perpajakan. Misalnya tepat waktu dalam pelaporan SPTPD. Sedangkan untuk kepatuhan material adalah suatu keadaan dimana wajib pajak secara substantif atau hakikatnya memenuhi semua kepatuhan material perpajakan, yakni sesuai isi dan jiwa perundang – undangan perpajakan. Misalnya wajib pajak mengisi SPTPD dengan benar dan tepat (Hilaliyah, 2022). Menurut Cahyanti (2020) dan Hilaliyah (2022) kepatuhan wajib pajak dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu kondisi sistem administrasi perpajakan, pelayanan pada wajib pajak, sosialisasi yang masih harus dikembangkan agar tertanamnya kesadaran atas kepatuhan wajib pajak dan edukasi perpajakan, penegakan hukum perpajakan, pemeriksaan pajak, dan tarif pajak.

#### **2.2.4 Pengetahuan Perpajakan**

Pengetahuan pajak dapat didefinisikan sebagai proses di mana wajib pajak menjadi sadar akan informasi terkait pajak lainnya dan undang – undang perpajakan (Oladipupo & Obazee, 2016). Memiliki pengetahuan perpajakan dapat membantu wajib pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya kepada pemerintah. Ini menyiratkan bahwa alasan utama pengetahuan wajib pajak adalah untuk mendorong wajib pajak untuk secara sukarela mematuhi peraturan perundang – undangan perpajakan (Jayanto, 2011).

Berdasarkan teori atribusi, pengetahuan wajib pajak mengenai peraturan perpajakan merupakan penyebab internal yang mempengaruhi persepsi wajib pajak dalam membuat keputusan mengenai perilaku kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Mereka yang paham mengenai aturan perpajakan akan senantiasa secara rutin membayar pajak tepat waktu (Hasanah *et al*, 2014). Pengetahuan dan pemahaman tentang hak dan kewajibannya sebagai seorang wajib pajak. Dengan kata lain, wajib pajak akan melakukan dan melaksanakan kewajiban maupun hak perpajakannya jika mereka sudah mengetahui dan memahami kewajiban sebagai seorang wajib pajak (Ilhamsyah, 2016).

#### **2.2.5 Kualitas Pelayanan Pajak**

Kualitas pelayanan merupakan suatu tindakan atau perbuatan yang diberikan atau ditawarkan oleh suatu pihak ke pihak yang lainnya, dalam hal ini kualitas yang dimaksud adalah kualitas pelayanan pajak yang diberikan kepada wajib pajak. Berdasarkan teori atribusi, kualitas pelayanan merupakan faktor eksternal yang mempengaruhi persepsi wajib pajak untuk membuat penilaian mengenai perilaku kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakan. Pelayanan yang baik dan benar adalah pelayanan yang diberikan secara maksimal yang diberikan oleh petugas pajak kepada wajib pajak sehingga wajib pajak mendapatkan sebuah kepuasan tersendiri sehingga dari pelayanan yang baik wajib pajak taat dalam membayar pajak (Parhilla *et al*, 2022).

Memberikan pelayanan dengan baik terhadap wajib pajak akan membuat wajib pajak untuk senantiasa dapat untuk memenuhi segala kewajiban dan haknya, karena wajib pajak akan senang serta merasakan bisa dimudahkan dan terbantu dalam menyelesaikan kewajiban – kewajibannya di bidang perpajakan. Peningkatan dari segi kualitas serta kuantitas suatu pelayanan diharapkan mampu meningkatkan kepuasan wajib pajak sebagai seorang pelanggan sehingga meningkatkan kepatuhan dalam bidang perpajakan (Sucandra & Supadmi, 2016).

#### **2.2.6 Sanksi Perpajakan**

Sanksi perpajakan adalah jaminan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (norma perpajakan) akan dituruti atau bisa dengan kata lain sanksi perpajakan merupakan alat pencegahan (*preventif*) agar wajib pajak tidak melanggar norma perpajakan (Mardiasmo, 2018). Adanya pemberian sanksi terhadap wajib pajak yang melanggar peraturan merupakan faktor eksternal yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak berdasarkan teori atribusi. Sanksi dibuat untuk menghadirkan perpaduan antara penghargaan atas kepatuhan pada aturan pajak, dan hukuman karena ketidakpatuhan (Widodo & Djefris, 2008).

#### **2.2.7 Kesadaran Wajib Pajak**

Kesadaran wajib pajak adalah keadaan dimana seseorang mengetahui, memahami, membayar dan melapor semua penghasilan tanpa ada yang disembunyikan sesuai dengan ketentuan pajak yang berlaku serta memenuhi hak dan kewajibannya sebagai wajib pajak (As'ari, 2018).

Berdasarkan teori atribusi, kesadaran adalah faktor internal terhadap wajib pajak yang sadar akan membayar pajak untuk memenuhi kewajibannya. Kesadaran wajib pajak memiliki implikasi positif pada kepatuhan wajib pajak untuk menciptakan kepatuhan yang sukarela (Hilaliyah, 2022). Semakin tinggi tingkat kesadaran wajib pajak, maka pemahaman dan pelaksanaan kewajiban perpajakan semakin baik sehingga dapat meningkatkan kepatuhan (Parhilla *et al.*, 2022).

### 2.3 Tinjauan Penelitian Terdahulu

Penelitian mengenai pengaruh pengetahuan perpajakan, kualitas pelayanan pajak, sanksi perpajakan dan kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak restoran relevan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh peneliti sebelumnya. Adapun relevansi penelitian sekarang dengan penelitian terdahulu yaitu menggabungkan beberapa variabel dari penelitian – penelitian terdahulu dengan menggabungkan variabel pengetahuan perpajakan, kualitas pelayanan pajak, sanksi perpajakan dan kesadaran wajib pajak yang mengacu pada penelitian terdahulu yang dijadikan sebagai referensi.

Penelitian yang dilakukan oleh Katini & Suardana (2017) meneliti mengenai pengaruh kesadaran wajib pajak, pengetahuan perpajakan, pelayanan fiskus, sanksi administrasi pada kepatuhan wajib pajak restoran Kabupaten Bandung. Pada variabel yang diteliti oleh Katini & Suardana (2017) memiliki pengaruh pada kepatuhan wajib pajak. Artinya, semakin baik kesadaran wajib pajak, pengetahuan perpajakan, persepsi wajib pajak tentang pelayanan fiskus,



serta persepsi wajib pajak tentang sanksi administrasi semakin baik pula kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak restoran di Kabupaten Badung.

Penelitian senada yang dilakukan oleh Arifin (2019) meneliti pengaruh pengetahuan pajak, kualitas pelayanan dan pemeriksaan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Kabupaten Magelang. Arifin (2019) menemukan bahwa pengetahuan perpajakan, kualitas pelayanan dan pemeriksaan pajak berpengaruh positif dan signifikan pada kepatuhan wajib pajak restoran. Dari penelitian yang dilakukan oleh Arifin (2019) dapat disimpulkan bahwa wajib pajak restoran di Kabupaten Magelang sudah memiliki pengetahuan yang baik terhadap perpajakan, serta memiliki kualitas pelayanan dan pemeriksaan pajak yang cukup baik tanpa adanya diskriminasi terhadap wajib pajak.

Penelitian yang dilakukan oleh Sucandra & Supadmi (2016) meneliti mengenai pengaruh kualitas pelayanan, pemeriksaan pajak, pengetahuan perpajakan dan sanksi perpajakan pada kepatuhan wajib pajak restoran di Kabupaten Bandung. Sucandra & Supadmi (2016) menemukan bahwa kualitas pelayanan, pemeriksaan pajak, pengetahuan perpajakan dan sanksi perpajakan berpengaruh positif dan signifikan pada kepatuhan wajib pajak restoran. Dari penelitian yang dilakukan oleh Sucandra & Supadmi (2016) dapat disimpulkan bahwa wajib pajak restoran di Kabupaten Bandung sudah memiliki pengetahuan yang baik terhadap peraturan perpajakan yang ada serta pelayanan dan sanksi yang diberikan terhadap pelanggar sudah sesuai dan sudah

sepatutnya diberikan terhadap pelanggar demi meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Mahmudi (2018) meneliti pengaruh modernisasi sistem administrasi perpajakan, sosialisasi pajak, kualitas pelayanan, dan pengetahuan mengenai pajak terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Kota Solo dan Yogyakarta. Pada penelitian tersebut terdapat perbedaan hasil pada variabel kualitas pelayanan dan pengetahuan mengenai pajak. Kualitas pelayanan dan pengetahuan mengenai pajak tidak terbukti signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Hal ini dikarenakan wajib pajak merasakan bahwa kualitas pelayanan yang diberikan pemerintah terkait dengan perpajakan belum memenuhi harapan para wajib pajak. Selain itu, wajib pajak belum bisa memahami akan perpajakan sehingga wajib pajak tidak dapat melaksanakan setiap jenis kewajiban perpajakannya sesuai yang diharapkan.

Selanjutnya, penelitian yang dilakukan oleh Ningsih & Hidayatulloh (2021) meneliti faktor yang memengaruhi kepatuhan pemilik restoran untuk membayar pajak restoran. Ningsih & Hidayatulloh (2021) menemukan bahwa kepatuhan pemilik restoran untuk membayarkan pajak restorannya dipengaruhi oleh pemahaman perpajakan. Sehingga, ketika wajib memiliki pemahaman mengenai peraturan perpajakan, maka wajib pajak tersebut akan mengerti kewajibannya sehingga wajib pajak tersebut akan berupaya untuk memenuhi kewajibannya. Sedangkan faktor lain yang dapat memengaruhi pemilik restoran untuk membayarkan pajak restoran karena adanya sanksi. Sehingga,

semakin berat sanksi perpajakan yang dikenakan untuk wajib pajak yang melanggar, maka wajib pajak tersebut akan merasa takut untuk melanggarnya.

Namun terdapat perbedaan hasil pada variabel pengetahuan perpajakan dan sanksi perpajakan dalam penelitian yang dilakukan oleh Febtrina *et al* (2022) yang meneliti mengenai pengaruh pelaksanaan *self assessment system*, pengetahuan perpajakan dan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Kota Padang. Pada variabel pengetahuan perpajakan berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran sedangkan sanksi perpajakan tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran. Hal ini menunjukkan bahwa wajib pajak yang memiliki pengetahuan akan pajak restoran akan cenderung memiliki sikap patuh dalam memenuhi kewajiban pajak restorannya, sedangkan untuk penerapan sanksi perpajakan tidak mendorong meningkatnya kepatuhan wajib pajak restoran. Hal ini dapat disebabkan karena wajib pajak menganggap sanksi yang dikenakan tidak wajar dan tidak memberikan efek jera.

Sementara, penelitian yang dilakukan oleh Hilaliyah (2022) mengenai pengaruh pengetahuan perpajakan, kualitas pelayanan pajak, sanksi perpajakan dan kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Kota Surabaya. Hilaliyah (2022) menemukan bahwa variabel pengetahuan perpajakan dan kualitas pelayanan pajak berpengaruh secara signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Kota Surabaya, hal ini menunjukkan bahwa tingginya pengetahuan perpajakan dan kualitas pelayanan pajak mampu untuk mempengaruhi kepatuhan wajib pajak restoran di Kota

Surabaya. Penelitian yang dilakukan oleh Hilaliyah (2022) di Kota Surabaya menemukan bahwa sanksi perpajakan tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Kota Surabaya, hal ini disebabkan wajib pajak lalai dan tidak patuh dalam pembayaran kewajiban perpajakannya karena sanksi belum ditegakkan secara maksimal. Selain itu Hilaliyah (2022) menemukan bahwa kesadaran wajib pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Kota Surabaya. Hal ini disebabkan karena kurangnya kesadaran terhadap wajib pajak, mereka tidak memiliki kesadaran yang tinggi perihal kewajiban perpajakannya dan sebagian wajib pajak masih belum memiliki wawasan yang terbuka perihal perpajakan restorannya.

## **2.4 Pengembangan Hipotesis**

### **2.4.1 Pengaruh Pengetahuan Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Restoran di Kota Padang**

Pengetahuan pajak adalah informasi yang menjadi dasar bagi wajib pajak yang digunakan untuk bertindak, mengatur strategi perpajakan dan mengambil keputusan dalam menerima hak dan melaksanakan kewajibannya sebagai wajib pajak sehubungan dengan pelaksanaan hak dan kewajiban di bidang perpajakan (Ilhamsyah, 2016). Berdasarkan teori atribusi, pengetahuan perpajakan merupakan faktor internal yang dapat mempengaruhi kepatuhan wajib pajak. Menurut Arifin (2019) apabila wajib pajak memiliki pengetahuan perpajakan yang tinggi maka kepatuhan wajib pajak dapat terjadi. Namun sebaliknya, apabila seorang wajib pajak memiliki sedikit pengetahuan perpajakan maka kepatuhan wajib pajak tidak tercipta.



Menurut penelitian yang dilakukan oleh Sucandra & Supadmi (2016) di Kabupaten Bandung menyatakan bahwa pengetahuan perpajakan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran. Penelitian tersebut didukung oleh Arifin (2019) di Kabupaten Magelang menyatakan bahwa pengetahuan perpajakan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran.

Berdasarkan hasil penelitian dan temuan dari peneliti terdahulu, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah sebagai berikut:

**H1: Pengetahuan perpajakan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Kota Padang**

#### **2.4.2 Pengaruh Kualitas Pelayanan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Restoran di Kota Padang**

Kualitas pelayanan pajak adalah suatu proses bantuan kepada wajib pajak dengan cara – cara tertentu yang memerlukan kepekaan dan hubungan interpersonal agar terciptanya kepuasan dan keberhasilan. Pelayanan pajak dapat dimaksudkan sebagai pelayanan yang diberikan oleh aparatur pajak dalam hal ini Ditjen Pajak kepada masyarakat untuk membantu masyarakat dalam memenuhi kewajiban dan hak dalam perpajakan. Pelayanan yang baik dapat membantu wajib pajak saat kesulitan terkait perhitungan, penyeteroran dan pelaporan yang dilakukan oleh wajib pajak sehingga wajib pajak merasa senang, semakin mengerti dan memahami akan kewajiban pajaknya yang harus dipenuhi (Atarwaman, 2020).



Berdasarkan teori atribusi, kualitas pelayanan pajak merupakan faktor eksternal yang dapat mempengaruhi kepatuhan wajib pajak restoran (Hilaliyah, 2022). Persepsi dari dalam diri wajib pajak maupun kesan yang terbentuk dari instansi perpajakan dapat mempengaruhi penilaian pribadi wajib pajak terhadap pajak itu sendiri. Kesan tersebut kemudian akan diwujudkan oleh wajib pajak melalui tindakan apakah menjadi patuh atau tidak.

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Arifin (2019) kualitas pelayanan pajak berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Sucandra & Supadmi (2016) menemukan bahwa kualitas pelayanan berpengaruh positif dan signifikan pada kepatuhan wajib pajak restoran. Semakin tinggi kualitas pelayanan yang diberikan maka semakin tinggi tingkat kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan teori dan penelitian sebelumnya, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

**H2: Kualitas pelayanan pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Kota Padang**

#### **2.4.3 Pengaruh Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Restoran di Kota Padang**

Sanksi pajak merupakan cara yang efektif untuk mencegah terjadinya ketidakpatuhan pajak apabila dilakukan dengan tegas (Sriyati, 2020). Teori atribusi menyatakan bahwa apabila individu mengamati perilaku seseorang, maka mereka sedang mencoba untuk

menemukan apakah perilaku tersebut didorong secara internal atau eksternal. Kaitan antara teori atribusi dan kepatuhan pajak terdapat pada adanya dorongan yang berasal dari luar diri individu, yaitu sanksi pajak yang mendorong mereka untuk memenuhi kewajibannya membayar pajak.

Penelitian yang dilakukan oleh Manalu (2016) menunjukkan bahwa sanksi perpajakan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran. Hasil serupa juga didapati pada penelitian yang dilakukan oleh Arviana and Sadjiarto (2014) yang juga menemukan bahwa sanksi perpajakan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran. Sehingga, semakin berat sanksi perpajakan yang dikenakan untuk wajib pajak yang melanggar, maka wajib pajak tersebut akan merasa takut untuk melanggarnya. Berdasarkan uraian di atas maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah:

**H3: Sanksi perpajakan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Kota Padang**

#### **2.4.4 Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Restoran di Kota Padang**

Sistem pajak yang diterapkan di Indonesia adalah *self assessment system*, sehingga kesadaran individu wajib pajak terhadap pajak menjadi faktor penting dalam membantu meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Kesadaran wajib pajak adalah suatu kondisi dimana wajib pajak mengetahui, memahami dan melaksanakan kewajiban pajaknya dengan baik dan sukarela. Kepatuhan pajak bisa meningkat dan dapat tercapai apabila ada kemauan dan

kesadaran yang timbul dari diri wajib pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya (Yoga & Dewi, 2022).

Berdasarkan teori atribusi, kesadaran wajib pajak merupakan faktor internal yang dapat mempengaruhi kepatuhan wajib pajak yang mengasumsikan bahwa wajib pajak mencoba untuk menentukan apa yang akan mereka lakukan (Krisnadeva & Merkusiwati, 2020).

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Katini & Suardana (2017) menyatakan bahwa kesadaran wajib pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran. Hasil penelitian yang sama juga didapati dalam penelitian Kodoati *et al* (2016) bahwa kesadaran wajib pajak memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran. Artinya, semakin baik kesadaran wajib pajak, semakin baik pula kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak. Berdasarkan hasil penelitian dan temuan dari peneliti terdahulu, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah sebagai berikut:

**H4: Kesadaran wajib pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Kota Padang**

## 2.5 Kerangka Konseptual Penelitian

Berdasarkan hubungan dari variabel – variabel dalam penelitian ini maka dapat digambarkan skema kerangka konseptual sebagai berikut:

**Gambar 2.1 Kerangka Konseptual**

