

ANALISIS PENGARUH KEPATUHAN WAJIB PAJAK BADAN DENGAN PEMERIKSAAN PAJAK SEBAGAI VARIABEL MODERATING

Dewi Utami, Jonnardi

¹Universitas Tarumanegara Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Jakarta, Indonesia

²Magister Akuntansi, Universitas Tarumanegara, Indonesia

Email: utami_dewi2001@yahoo.com, jonnardimantari@gmail.com

Abstrak

Salah satu sistem perpajakan yang dianut oleh Indonesia adalah self-assessment sistem, di mana wajib pajak diberi kepercayaan penuh untuk menghitung, memperhitungkan, menyetor, dan melaporkan pajaknya sendiri. Namun, tidak semua Wajib pajak patuh akan kewajiban perpajakannya dan cenderung meminimalisir beban pajak terutang yang seharusnya dan memperlambat pembayaran pajak tersebut. Jenis penelitian ini adalah penelitian lapangan (field research) yakni pengamatan langsung terhadap obyek yang diteliti guna mendapatkan data yang relevan. Metode yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan metode penelitian analisis kuantitatif, yaitu menggunakan analisis data secara mendalam dalam bentuk angka. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak badan dengan pemeriksaan pajak sebagai variabel moderating. Hasil penelitian ini menghasilkan pengetahuan pajak, sistem perpajakan, dan penagihan pajak yang berpengaruh positif signifikan, serta yang pemeriksaan memoderasi hubungan antara pengetahuan pajak, sistem perpajakan, dan penagihan pajak dengan kepatuhan Wajib Pajak badan pada Kantor Pelayanan Pajak di lingkungan Kantor Wilayah (Kanwil) Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Jakarta Barat. Adapun pengetahuan memiliki pengaruh positif signifikan. Sistem perpajakan memiliki pengaruh positif signifikan. Kemudian, penagihan pajak memiliki pengaruh positif signifikan. Selanjutnya, pemeriksaan pajak memoderasi hubungan antara pengetahuan pajak, sistem perpajakan, dan penagihan pajak dengan kepatuhan Wajib Pajak badan.

Kata Kunci: analisis faktor-faktor, wajib pajak, variabel moderating

Abstract

One of the tax systems adopted by Indonesia is the self-assessment system, in which taxpayers are given full confidence to calculate, calculate, deposit, and report their own taxes. However, not all taxpayers comply with their tax obligations and tend to minimize the burden of taxes owed as they should be and slow down the payment of these taxes. This shows that the level of taxpayer compliance is still low where tax revenues have not been optimal, which is reflected in the tax gap and tax ratio. The problem of the Covid-19 pandemic greatly affects state revenues where handling the Covid-19 pandemic which is full of uncertainty requires making decisions that are

How to cite:	Dewi Utami, Jonnardi (2022) Analisis Pengaruh Kepatuhan Wajib Pajak Badan Dengan Pemeriksaan Pajak Sebagai Variabel Moderating, Syntax Literate: Jurnal Ilmiah Indonesia, (7) 10,
E-ISSN:	2548-1398
Published by:	Ridwan Institute

right on target. This type of research is field research, which is a direct observation of the object under study in order to obtain relevant data. The method that will be used in this study is to use quantitative analysis research methods, namely using in-depth data analysis in the form of numbers. The purpose of this study is to find out the factors affecting the compliance of corporate taxpayers with tax inspection as a moderating variable. The results of this study produced knowledge of taxes, tax systems, and tax collections that had a significant positive effect, as well as the examination of moderating the relationship between tax knowledge, tax systems, and tax collection with corporate taxpayer compliance at the Tax Service Office within the Regional Office (Kanwil) of the Directorate General of Taxes (DGT) West Jakarta. As for knowledge, it has a significant positive influence. The taxation system has a significant positive influence. Then, tax collection has a significant positive influence. Furthermore, tax inspection moderates the relationship between tax knowledge, taxation systems, and tax collection with corporate Taxpayer compliance.

Keywords: *analysis of factors, taxpayers, moderating variables.*

Pendahuluan

Peran penerimaan pajak sangat penting bagi kemandirian pembangunan, karena pajak merupakan salah satu sumber daya penerimaan Negara dari Dalam Negeri yang paling utama selain dari minyak dan gas bumi untuk mendasari Anggaran pendapatan dan Belanja Negara (APBN) dan Pajak merupakan pilar utama penerimaan Negara, bahkan sekitar 70% pengeluaran negara dibiayai dari pajak (Bahri, 2020).

Dalam paradigma klasik, pajak sering kali dimaknai sebagai kontribusi wajib yang dapat dipaksakan dengan tidak memberikan manfaat langsung kepada pembayarannya. Paradigma ini merefleksikan tidak adanya kesetaraan antara kontribusi yang sudah diberikan dan manfaat yang diterima (Muda & Kholis, 2021). Sering kali Para Wajib Pajak mempertanyakan manfaat dari pembayaran pajak artinya pembayar pajak (Wajib Pajak) ingin mendapatkan apresiasi dari Negara dalam bentuk public goods, seperti pelayanan public yang baik. Dr. Edi Slamet Irianto kanwil DJP Jakarta Utara/ Dosen Pascasarjana FIA UI Tahun 2021 (Sitorus & Kopong, 2017).

Salah satu sistem perpajakan yang dianut oleh Indonesia adalah self-assessment sistem, di mana wajib pajak diberi kepercayaan penuh untuk menghitung, memperhitungkan, menyetor, dan melaporkan pajaknya sendiri (Bahri, 2020). Namun, tidak semua Wajib pajak patuh akan kewajiban perpajakannya dan cenderung meminimalisir beban pajak terutang yang seharusnya dan memperlambat pembayaran pajak tersebut. Hal ini menunjukkan bahwa tingkat kepatuhan wajib pajak masih rendah di mana belum optimalnya penerimaan pajak yang tercermin dari tax gap dan tax ratio. Permasalahan terjadinya pandemic Covid-19 sangat mempengaruhi pendapatan negara di mana penanganan pandemic Covid-19 yang penuh dengan ketidakpastian membutuhkan adanya suatu pengambilan keputusan yang tepat sasaran (Muda & Kholis, 2021).

Menteri Keuangan Sri Mulyani Indrawati mengingatkan kepada seluruh masyarakat bahwa membayar pajak merupakan suatu kewajiban konstitusi karena pajak

sebagai penerimaan negara yang berasal dari masyarakat untuk membangun Indonesia dari segala aspek. Untuk mendorong hal tersebut, Menteri Keuangan menyampaikan pemerintah mendorong kepatuhan pajak secara sukarela melalui reformasi perpajakan. Langkah tersebut sebagaimana dalam Undang-undang Nomor 11 tahun 2020 tentang Cipta Kerja.

Melihat fenomena yang ada, maka penelitian ini bertujuan untuk menganalisa pengaruh pengetahuan pajak, sistem perpajakan, pemeriksaan pajak, dan penagihan pajak terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak badan. Berdasarkan uraian diatas, maka penting kiranya dilakukan penelitian lebih mendalam tentang pengaruhnya pengetahuan Pajak oleh Wajib Pajak, sistem perpajakan dan dampak dari adanya pemeriksaan pajak akan timbul penagihan pajak yang sangat berdampak semua itu dari ketidak tahuan Wajib Pajak tentang perpajakan dalam memenuhi kewajiban perpajakan.

Metode Penelitian

Jenis penelitian ini adalah penelitian lapangan (field research) yakni pengamatan langsung terhadap obyek yang diteliti guna mendapatkan data yang relevan. Metode yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan metode penelitian analisis kuantitatif, yaitu menggunakan analisis data secara mendalam dalam bentuk angka. Sumber Data Ada dua jenis data yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu data primer dan data sekunder. Data Primer Data primer adalah data yang didapat peneliti dari sumber pertama baik individu atau perseorangan seperti hasil wawancara atau pengisian kuesioner yang biasa dilakukan oleh peneliti. Kuesioner tersebut di design dengan menggunakan skala likert.

Jenis penelitian yang digunakan penelitian Kuantitatif yaitu dengan cara mengumpulkan data primer dan data sekunder dengan metode melalui survey dengan mendistribusikan angket atau kuesioner sebagai alat penelitian. Survey ini dilakukan oleh pihak lain yang mana kami menggunakan Kuesioner Wajib Pajak yang terdaftar pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama di lingkungan Kanwil DJP Jakarta Barat, sehingga penelitian hanya perlu mengolah data hasil dari Kuesioner tersebut.

Populasi dalam penelitian ini adalah Wajib Pajak Badan yang terdaftar pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama di lingkungan Kantor Wilayah (Kanwil) Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Jakarta Barat. Adapun data populasi pada penelitian ini untuk PPKD dan Inspektur terlihat pada tabel dibawah ini.

Tabel 1
Populasi Penelitian

KPPADM	NAMA_KANTOR_PANJANG	JUMLAH_WP
031	KPP Pratama Jakarta Palmerah	11.661
032	KPP Pratama Jakarta Tamansari	16.921
033	KPP Pratama Jakarta Tambora	8.123
034	KPP Pratama Jakarta Cengkareng	15.390
035	KPP Pratama Jakarta Kebon Jeruk Satu	8.167

036	KPP Pratama Jakarta Grogol Petamburan	18.862
038	KPP Madya Jakarta Barat	2.657
039	KPP Pratama Jakarta Kebon Jeruk Dua	8.286
085	KPP Pratama Jakarta Kalideres	9.157
086	KPP Pratama Jakarta Kembangan	13.508
087	KPP Madya Dua Jakarta Barat	2.272
		115.004

Menurut Kelloway (Erlina, 2011) dalam penentuan sampel penelitian dengan model persamaan SEM maka minimum sampel adalah 200 pengamatan. Selain itu, Joreskog dan Sorbon menjelaskan bahwa dalam penentuan sampel sangat berhubungan dengan jumlah variabel penelitian. Dimana untuk jumlah variabel 3 sampai dengan 10, maka memerlukan sampel penelitian minimum sebanyak 200 (Erlina, 2011). Sehingga, sampel yang digunakan penulis dengan jumlah variabel 5 adalah 200 sampel penelitian.

Penyusunan instrument penelitian yang digunakan untuk mengukur nilai variabel yang diteliti berisi materi pertanyaan dengan susunan dalam bentuk kalimat positif supaya responden dapat menjawabnya dengan konsisten. Jawaban dalam setiap unsur instrument dibuat bertingkat dari sangat positif sampai dengan sangat negatif. Metode likert 5 poin dengan skala pengukuran interval menggunakan lima angka penilaian yaitu memperhitungkan skor 5 sampai dengan 1 dimana, Skor 5 = Sangat Setuju (SS), Skor 4 = Setuju (S), Skor 3 = Kurang Setuju (KS), Skor 2 = Tidak Setuju (TS), dan Skor 1 = Sangat Tidak Setuju (STS).

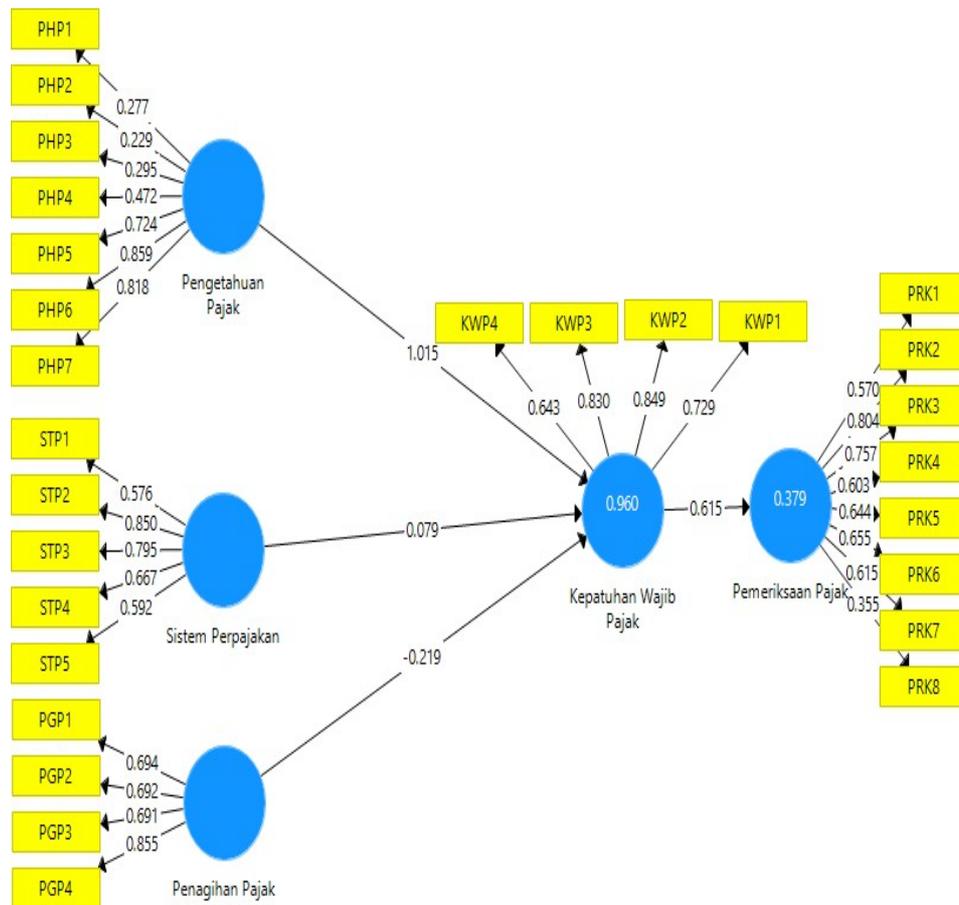
Dalam menganalisis data pada penelitian ini menggunakan metode deskriptif dan metode verifikatif. Dimana dalam pengolahan data peneliti menggunakan metode analisis dengan pendekatan PLS (Partial Least Square) karena model pengukuran yang dibangun melibatkan model pengukuran formatif.

Hasil Dan Pembahasan

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan penyajian analisis data metode SEM (Structural Equation Modelling) melalui komponen pengukuran dan komponen struktural. Penulis menggunakan alat analisis berupa program pengolahan data SmartPLS 3.0. Peneliti menggunakan penilaian angka- angka atas kuesioner. kemudian dibuat skor.

Berdasarkan hasil aplikasi Smart PLS 3.0 diketahui bahwa loading faktor untuk masing-masing variabel manifest X dan manifest Y memiliki nilai estimasi. Sehingga bisa dilakukan uji validitas untuk mengetahui pengaruh antara variabel laten dengan indikatornya yang signifikan sesuai penilaian indikator. Selanjutnya dilakukan uji realibilitas untuk menilai kesamaan data dalam waktu yang berbeda.

Analisis Pengaruh Kepatuhan Wajib Pajak Badan Dengan Pemeriksaan Pajak Sebagai Variabel Moderating



Gambar 1
Tampilan Hasil PLS Algorithm

Uji Validitas

Tabel 2
Uji Validitas Model Pengukuran

Variabel Laten	Variabel Manifes	Estimasi	Critical	Keputusan
		Factor Loading	Factor Loading	
Pengetahuan Pajak	PHP1	0.277	0.50	Invalid
	PHP2	0.299	0.50	Invalid
	PHP3	0.295	0.50	Invalid
	PHP4	0.472	0.50	Invalid
	PHP5	0.724	0.50	Valid
	PHP6	0.859	0.50	Valid
	PHP7	0.818	0.50	Valid
Sistem Perpajakan	STP1	0.576	0.50	Valid
	STP2	0.850	0.50	Valid
	STP3	0.795	0.50	Valid
	STP4	0.667	0.50	Valid
	STP5	0.592	0.50	Valid

Penagihan Pajak	PGP1	0.694	0.50	Valid
	PGP2	0.692	0.50	Valid
	PGP3	0.691	0.50	Valid
	PGP4	0.855	0.50	Valid
Kepatuhan Wajib Pajak Badan	KWP1	0.643	0.50	Valid
	KWP2	0.830	0.50	Valid
	KWP3	0.849	0.50	Valid
	KWP4	0.729	0.50	Valid
Pemeriksaan Pajak	PRK1	0.570	0.50	Valid
	PRK2	0.804	0.50	Valid
	PRK3	0.757	0.50	Valid
	PRK4	0.603	0.50	Valid
	PRK5	0.644	0.50	Valid
	PRK6	0.655	0.50	Valid
	PRK7	0.615	0.50	Valid
	PRK8	0.355	0.50	Invalid

Berdasarkan hasil estimasi loading factor sebagian besar nilainya lebih besar dari koefisien kritis (> 0.50), sehingga disimpulkan bahwa seluruh loading faktor valid. Sementara, 4 variabel manifest Pengetahuan Pajak dan 1 variabel manifest Pemeriksaan Pajak yang memiliki nilai dibawah koefisien kritis 0.50 yaitu PHP1, PHP2, PHP3, PHP4, dan PRK8 tidak dapat dilakukan uji reliabilitas atau didrop sebagai variabel indikator.

Uji Reliabilitas

Tabel 3
Uji Reliabilitas Model Pengukuran

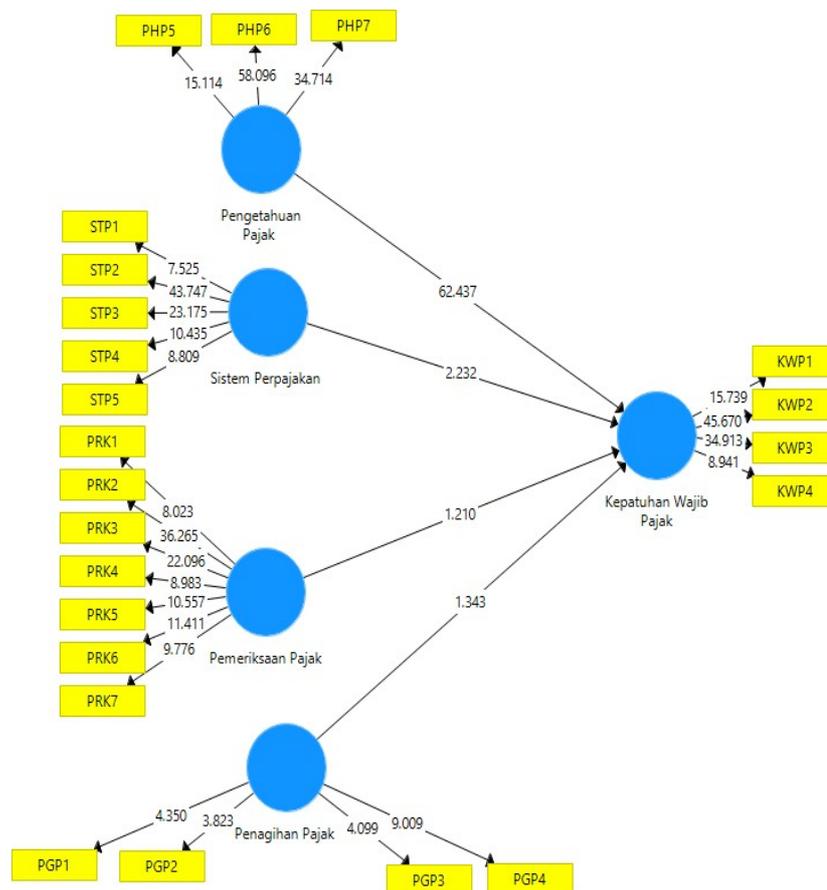
Variabel Laten	Variabel Manifes	Estimasi Factor Loading	Composite Reliability	Critical	Keputusan
Pengetahuan Pajak	PHP5	0.724	0.745	0.70	Reliabel
	PHP6	0.859		0.70	Reliabel
	PHP7	0.818		0.70	Reliabel
Sistem Perpajakan	STP1	0.576	0.828	0.70	Reliabel
	STP2	0.852		0.70	Reliabel
	STP3	0.797		0.70	Reliabel
	STP4	0.662		0.70	Reliabel
	STP5	0.590		0.70	Reliabel
Pemeriksaan Pajak	PRK1	0.569	0.841	0.70	Reliabel
	PRK2	0.805		0.70	Reliabel
	PRK3	0.758		0.70	Reliabel
	PRK4	0.599		0.70	Reliabel
	PRK5	0.643		0.70	Reliabel
	PRK6	0.647		0.70	Reliabel
	PRK7	0.616		0.70	Reliabel
Penagihan	PGP1	0.698	0.824	0.70	Reliabel
	PGP2	0.693		0.70	Reliabel

Analisis Pengaruh Kepatuhan Wajib Pajak Badan Dengan Pemeriksaan Pajak Sebagai Variabel Moderating

Pajak	PGP3	0.693	0.850	0.70	Reliabel
	PGP4	0.852		0.70	Reliabel
Kepatuhan Wajib Pajak	KWP1	0.728	0.850	0.70	Reliabel
	KWP2	0.858		0.70	Reliabel
	KWP3	0.834		0.70	Reliabel
	KWP4	0.622		0.70	Reliabel

Berdasarkan hasil estimasi loading factor uji reliabilitas diketahui seluruhnya bahwa nilainya lebih besar dari koefisien (kritis > 070). Sehingga, disimpulkan bahwa seluruh loading factor tersebut dinyatakan reliabel. Offending estimate digunakan untuk menguji apakah estimasi koefisien baik dalam model struktural dan model pengukuran terdapat varian eror negatif. Berdasarkan hasil pengujian koefisien dalam validitas dan realibiitas tidak memiliki nilai varian eror negatif. Sehingga estimasi dimaksud dapat dinyatakan tidak offending estimate.

Pengujian Model Struktural (Inner Model)



Gambar 2. Tampilan Hasil PLS Bootstrapping

Untuk menilai signifikansi model prediksi dalam pengujian model struktural, dapat dilihat dari nilai t-statistic antara variabel independen ke variabel dependen dalam tabel Path Coefficient pada output SmartPLS 3.0 dibawah ini:

Tabel 4
Path Coefficients (Mean, STDEV, t-Value)

	Original Sample Estimate	Mean of Subsamples	Standard Deviation	T-Statistic
KWP -> PRK	0.615	0.624	0.061	10.128
PGP -> KWP	-0.219	-0.025	0.081	2.714
PHP -> KWP	1.015	1.026	0.053	19.079
STP -> KWP	0.079	0.081	0.024	3.254

Sumber: Pengolahan data dengan SmartPLS, 2021

Pengujian Hipotesis

Uji signifikansi koefisien pengaruh antar variabel laten dilakukan melalui pengujian statistik t terhadap tabel t pada $\alpha = 5\%$ (0.05). Uji t dilakukan untuk mengetahui seberapa jauh variabel eksogen dapat menerangkan variabel endogen. Berdasarkan tabel t diketahui bahwa nilai probabilitasnya sama dengan $n - k$ dengan tingkat keyakinan yang digunakan adalah 95% atau $\alpha = 5\%$, yaitu $200 - 28 = 172$ pada kolom t tabel (uji satu pihak) dengan signifikan 0.05 adalah 1.654. Adapun nilai t hitung yang signifikan berada > 1.654 . Sehingga nilai Tabel 1.654 menjadi nilai kritis dalam pengujian signifikan.

Tabel 5
Hasil Pengujian Pengukuran Struktural

Uraian	Koefisien Pengaruh Langsung	Nilai T	T Tabel	Hasil
PHP -> KWP	1.015	19.079	1.654	Signifikan
STP -> KWP	0.079	3.254	1.654	Signifikan
PGP -> KWP	-0.219	2.714	1.654	Signifikan
PHP -> KWP-> PRK	0.625	10.031	1.654	Signifikan
STP -> KWP-> PRK	0.048	2.595	1.654	Signifikan
PGP -> KWP-> PRK	-0.135	2.563	1.654	Signifikan

Berikut penjelasan pengujian hasil pengukuran struktural atas hipotesis yang telah dinyatakan sebelumnya.

1. Hipotesis Pertama: Pengetahuan Pajak memiliki pengaruh positif signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan

Koefisien pengaruh pengetahuan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak badan sebesar 1.015, dengan nilai T hitung sebesar 19.729. Sehingga nilai T hitung > 1.654 . Disimpulkan bahwa pengetahuan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak badan berpengaruh positif signifikan. Oleh karena itu, pernyataan hipotesis bahwa pengetahuan pajak memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak badan dapat diterima.

2. Hipotesis Kedua: Sistem Perpajakan memiliki pengaruh positif signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan

Koefisien pengaruh sistem perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak badan sebesar 0.079, dengan nilai T hitung sebesar 3.254. Sehingga nilai T hitung > 1.654 . Disimpulkan bahwa sistem perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak badan berpengaruh positif signifikan. Oleh karena itu, pernyataan hipotesis bahwa sistem perpajakan memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak badan tidak dapat diterima.

3. Hipotesis Ketiga: Penagihan Pajak memiliki pengaruh positif signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan

Koefisien pengaruh penagihan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak badan sebesar -0.219, dengan nilai T hitung sebesar 2.174 Sehingga nilai T hitung > 1.654 . Disimpulkan bahwa penagihan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak badan berpengaruh negatif signifikan. Oleh karena itu, pernyataan hipotesis bahwa penagihan pajak memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak Badan tidak dapat diterima.

4. Hipotesis Keempat: Pemeriksaan Pajak memoderasi hubungan antara Pengetahuan Pajak dengan Kepatuhan Wajib Pajak Badan.

Pengaruh pengetahuan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak badan yang dimoderasi oleh pemeriksaan pajak mempunyai koefisien jalur sebesar 0.625, dengan nilai T hitung sebesar 10.031 Sehingga nilai T hitung > 1.654 . Hal tersebut bermakna bahwa pemeriksaan pajak memiliki nilai positif dan signifikan dalam memperkuat hubungan antara pengetahuan pajak dengan kepatuhan wajib pajak badan. Dengan demikian, variabel pemeriksaan Pajak memoderasi hubungan antara pengetahuan pajak dengan kepatuhan Wajib Pajak badan.

5. Hipotesis Kelima: Pemeriksaan Pajak memoderasi hubungan antara Sistem Perpajakan dengan Kepatuhan Wajib Pajak Badan.

Pengaruh sistem perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak badan yang dimoderasi oleh pemeriksaan pajak mempunyai koefisien jalur sebesar 0.048, dengan nilai T hitung sebesar 2.595 Sehingga nilai T hitung > 1.654 . Hal tersebut bermakna bahwa pemeriksaan pajak memiliki nilai positif dan signifikan dalam memperkuat hubungan antara sistem perpajakan dengan kepatuhan wajib pajak badan. Dengan demikian, variabel pemeriksaan Pajak memoderasi hubungan antara sistem perpajakan dengan kepatuhan Wajib Pajak badan

6. Hipotesis Keenam: Pemeriksaan Pajak memoderasi hubungan antara Penagihan Pajak dengan Kepatuhan Wajib Pajak Badan.

Pengaruh penagihan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak badan yang dimoderasi oleh pemeriksaan pajak mempunyai koefisien jalur sebesar - 0.135, dengan nilai T hitung sebesar 2.563 Sehingga nilai T hitung < 1.654 . Hal tersebut bermakna bahwa pemeriksaan pajak memiliki nilai positif dan signifikan dalam memperkuat hubungan antara penagihan pajak dengan kepatuhan wajib pajak badan. Dengan demikian, variabel pemeriksaan Pajak memoderasi hubungan antara penagihan pajak dengan kepatuhan Wajib Pajak badan.

Pembahasan

1) Pengaruh Pengetahuan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan

Variabel pengetahuan pajak mendapatkan t-values sebesar $10.031 > 1.654$. Nilai tersebut menyimpulkan bahwa tindakan penagihan pajak berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak badan. Nilai tersebut bermakna bahwa tindakan penagihan pajak dan kepatuhan Wajib Pajak badan memiliki hubungan berbanding searah, bahwa tindakan penagihan pajak yang telah dilakukan dengan optimal, maka menghasilkan peningkatan kepatuhan Wajib Pajak badan secara positif signifikan. Sehingga, hipotesis penelitiannya, yaitu H_0 ditolak dan H_4 diterima, yang menyatakan bahwa tindakan penagihan pajak berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak badan terbukti dan diterima.

Pengaruh tindakan penagihan pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak badan memiliki nilai 0.625 , menjelaskan bahwa jika penagihan pajak naik satu satuan, menghasilkan kepatuhan Wajib Pajak badan meningkat 0.86 . Hal ini didukung dengan nilai koefisien determinasi (R^2) untuk menunjukkan tindakan penagihan dalam menjelaskan kepatuhan Wajib Pajak badan yaitu sebesar 0.75 (75%), dan 25% atau sisanya dijelaskan oleh variabel lainnya.

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis, ditemukan bukti bahwa pengetahuan perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Sesuai dengan Theory of Planned Behavior (TPB), wajib pajak akan mematuhi perpajakan jika memiliki motivasi dari diri wajib pajak sendiri. Motivasi ini dapat tumbuh dari wajib pajak, karena tingkat pengetahuan yang dimiliki oleh wajib pajak (Yeni, 2013). Dimana pengetahuan perpajakan merupakan seberapa jauh ilmu yang dimiliki oleh wajib pajak mengenai hak dan kewajiban perpajakan. Dengan mengetahui hak dan kewajiban perpajakan maka wajib pajak akan termotivasi untuk patuh terhadap peraturan perpajakan

Penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Meifari (2020) yang menyatakan bahwa pengetahuan perpajakan wajib pajak mengenai perpajakan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak (Meifari, 2020). Namun, hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Yeni (2013) yang membuktikan bahwa pengetahuan wajib pajak tentang perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhannya dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya (Yeni, 2013). Hal ini menunjukkan bahwa wajib pajak yang memiliki pengetahuan perpajakan yang tinggi cenderung untuk menghindari kewajiban berupa pembayaran dan pelaporan pajak. Sehingga, semakin wajib pajak memahami peraturan perpajakan maka wajib pajak akan mencari celah untuk menghindari kewajiban perpajakan yang seharusnya.

2) Pengaruh Sistem Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan

Variabel sistem perpajakan mendapatkan t-values sebesar $2.595 > 1.654$. Nilai tersebut menyimpulkan bahwa tindakan sistem perpajakan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak badan. Nilai tersebut bermakna bahwa sistem perpajakan dan kepatuhan Wajib Pajak badan memiliki hubungan berbanding searah, bahwa tindakan sistem perpajakan yang telah dilakukan dengan optimal, maka menghasilkan peningkatan kepatuhan Wajib Pajak badan secara positif signifikan. Sehingga, hipotesis penelitiannya,

yaitu H0 ditolak dan H4 diterima, yang menyatakan bahwa sistem perpajakan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak badan terbukti dan diterima.

Pengaruh tindakan sistem perpajakan terhadap kepatuhan Wajib Pajak badan memiliki nilai 0.86, menjelaskan bahwa jika sistem perpajakan naik satu satuan, menghasilkan kepatuhan Wajib Pajak badan meningkat 0.86. Hal ini didukung dengan nilai koefisien determinasi (R^2) untuk menunjukkan sistem perpajakan dalam menjelaskan kepatuhan Wajib Pajak badan yaitu sebesar 0.75 (75%), dan 25% atau sisanya dijelaskan oleh variabel lainnya.

Dengan adanya suatu sistem terpadu dalam perpajakan hal tersebut tentunya akan dapat mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi dalam mematuhi kewajiban pajaknya dengan mudah dan cepat tanpa harus ke KPP dimana Wajib Pajak itu terdaftar. Manfaat yang dapat didapat dari adanya sistem tersebut adalah meningkatnya kepercayaan masyarakat terhadap perpajakan, citra dari Direktorat Jendral Pajak pun dapat meningkat dengan adanya sistem tersebut (Matussilmi, 2017). Menurut responden, kebijakan DJP tentang sistem administrasi perpajakan modern dengan pemanfaatan perkembangan dan kemajuan teknologi informasi antara lain e-felling, e-SPT, e-Registration dapat memberikan kemudahan yang baik bagi Wajib Pajak. Berdasarkan hal tersebut dapat disimpulkan bahwa pelaksanaan sistem administrasi perpajakan modern dilakukan untuk mencapai tempat sasaran utama yaitu optimalisasi penerimaan yang berkeadilan, peningkatan kepatuhan sukarela dimana kemauan juga termasuk didalamnya, efisiensi administrasi, terbentuknya citra yang baik dan kepercayaan masyarakat yang tinggi.

Penelitian ini juga didukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Palupi dan Herianti (2017) yang menyatakan bahwa persepsi yang baik atas efektifitas sistem perpajakan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kemauan Wajib Pajak untuk membayar pajak (Palupi & Herianti, 2017)

3) Pengaruh Penagihan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan

Variabel penagihan pajak mendapatkan t-values sebesar $2.563 > 1.654$. Nilai tersebut menyimpulkan bahwa penagihan pajak berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak badan. Nilai tersebut bermakna bahwa penagihan pajak dan kepatuhan Wajib Pajak badan memiliki hubungan berbanding searah, bahwa tindakan penagihan pajak yang telah dilakukan dengan optimal, maka menghasilkan peningkatan kepatuhan Wajib Pajak badan secara positif signifikan. Sehingga, hipotesis penelitiannya, yaitu H0 ditolak dan H4 diterima, yang menyatakan bahwa tindakan penagihan pajak berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak badan terbukti dan diterima.

Pengaruh tindakan penagihan pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak badan memiliki nilai 0.86, menjelaskan bahwa jika penagihan pajak naik satu satuan, menghasilkan kepatuhan Wajib Pajak badan meningkat 0.86. Hal ini didukung dengan nilai koefisien determinasi (R^2) untuk menunjukkan tindakan penagihan dalam

menjelaskan kepatuhan Wajib Pajak badan yaitu sebesar 0.75 (75%), dan 25% atau sisanya dijelaskan oleh variabel lainnya.

Julianti dan Zulaikha (2014) memberikan penjelasan bahwa saat timbulnya utang pajak memiliki dua ajaran yaitu ajaran materil dan ajaran formil (Julianti & Zulaikha, 2014). Pada ajaran materil dijelaskan, bahwa utang pajak timbul karena undang-undang dan karena ada sebab-sebab yang mengakibatkan seseorang atau suatu pihak dikenakan pajak, seperti karena perbuatan, keadaan, dan peristiwa. Selanjutnya ajaran formil, menjelaskan utang pajak timbul karena adanya ketetapan pajak. Undang-undang dan Surat Ketetapan Pajak merupakan dasar hukum dari dilakukannya tindakan penagihan pajak.

Tindakan penagihan pajak yang efektif bertujuan dalam rangka kepatuhan Wajib Pajak badan untuk membayar utang pajaknya. Karena, variabel tersebut memiliki deterrent effect melalui kegiatan pemaksaan dan rasa malu jika utang pajaknya diketahui masyarakat. Pembayaran Surat Ketetapan Pajak dalam jangka waktu satu bulan memberikan kesempatan Wajib Pajak untuk mengatur likwiditasnya. Selain itu, tindakan penagihan terlebih dahulu dilakukan secara persuasif. Adapun tindakan pemaksaan hanya dilakukan terhadap Wajib Pajak yang memiliki potensi pembayaran pajak namun tidak kooperatif (Ibtida, 2010).

Penelitian ini menghasilkan bahwa data objek yang dijadikan sampel oleh penulis berhasil membuktikan pengaruh positif signifikan atas tindakan penagihan terhadap kepatuhan Wajib Pajak badan. Hasil penelitian tersebut berbeda dengan hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Matussilmi (2017). Penelitiannya menyimpulkan bahwa penagihan pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak (Matussilmi, 2017). Namun, sejalan dengan hasil penelitian Ibtida (2010) yang menjelaskan bahwa tindakan penagihan pajak berpengaruh signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak badan (Ibtida, 2010).

4) Pemeriksaan Pajak Memoderasi Hubungan antara Pengetahuan Pajak dengan Kepatuhan Wajib Pajak Badan

Pengaruh pengetahuan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak badan yang dimoderasi oleh pemeriksaan pajak mempunyai koefisien jalur 0,625 dan mempunyai nilai t hitung sebesar $10.031 > 1.654$. Hal ini menjelaskan bahwa pemeriksaan pajak memiliki pengaruh positif signifikan dalam mempengaruhi hubungan antara tindakan pengetahuan pajak dengan kepatuhan wajib pajak badan. Sehingga, dapat dijelaskan bahwa pemeriksaan pajak memoderasi pengaruh pengetahuan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak badan pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama di lingkungan Kantor Wilayah (Kanwil) Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Jakarta Barat.

Pengetahuan Pajak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. Pengetahuan dan pemahaman wajib pajak mengenai peraturan perpajakan berkaitan dengan persepsi wajib pajak dalam menentukan perilakunya (perceived control behavior) dalam kesadaran membayar pajak. Semakin tinggi pengetahuan dan pemahaman wajib pajak, maka wajib pajak dapat menentukan perilakunya dengan lebih baik dan sesuai dengan ketentuan perpajakan (Rahman, 2012).

Pemeriksaan Pajak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. Menurut Whedy (2011) dalam Ira (2012) “dengan pelaksanaan pemeriksaan yang dijalankan, kepatuhan antara wajib pajak dan petugas pajak (fiskus) dapat terjaga yang disesuaikan dengan tujuan untuk kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan tanpa ada kebijakan atau unsur yang lainnya”.

Tujuan utama dari dilaksanakannya pemeriksaan pajak adalah untuk menumbuhkan perilaku kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan (tax compliance) yaitu dengan jalan penegakkan hukum (law enforcement) sehingga akan berdampak pada peningkatan penerimaan pajak pada KPP yang akan masuk dalam kas negara. Dengan demikian, pemeriksaan pajak merupakan pagar penjaga agar wajib pajak tetap mematuhi kewajibannya (Palupi & Herianti, 2017).

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Anggun (2012) penelitian tentang kepatuhan wajib pajak telah dilakukan oleh beberapa peneliti, seperti Supriyati dan Hidayati (2008) yang meneliti pengaruh pengetahuan pajak dan persepsi wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak. Begitu juga penelitian yang dilakukan Erwin (2009) dengan judul penelitian perilaku kepatuhan wajib pajak. Hasil penelitian ini juga konsisten dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Kurniawati (2007) dalam Suparman (2009) dengan variabel bebas (X) yaitu pengaruh pemeriksaan pajak, variabel terikat (Y) yaitu kepatuhan wajib pajak. Sharifuddin (1999) dalam Suparman (2009) mengatakan bahwa terdapat hubungan antara pemeriksaan pajak dengan kepatuhan wajib pajak.

5) Pemeriksaan Pajak Memoderasi Hubungan antara Sistem Perpajakan dengan Kepatuhan Wajib Pajak Badan

Pengaruh sistem perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak badan yang dimoderasi oleh pemeriksaan pajak mempunyai koefisien jalur 0.048 dan mempunyai nilai t hitung sebesar $2.595 > 1.654$. Hal ini menjelaskan bahwa pemeriksaan pajak memiliki pengaruh negatif signifikan dalam mempengaruhi hubungan antara sistem perpajakan dengan kepatuhan wajib pajak badan. Sehingga, dapat dijelaskan bahwa pemeriksaan pajak memoderasi pengaruh sistem perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak badan pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama di lingkungan Kantor Wilayah (Kanwil) Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Jakarta Barat.

Kepatuhan wajib pajak akan terealisasi jika mempunyai sistem administrasi perpajakan yang baik (Matussilmi, 2017). Sistem administrasi perpajakan dapat memberikan pengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak apabila mampu mengatasi masalah-masalah-masalah seperti wajib pajak tidak terdaftar (unregistered taxpayers), wajib pajak yang tidak menyampaikan SPT (stop filling taxpayers), Penyelundupan SPT (tax evaders), dan penunggak pajak (delinquent taxpayers). Sistem administrasi perpajakan ini merupakan hal yang penting bagi negara dan juga hak dari wajib pajak, karena segala hal pelaksanaan kewajiban dan hak-hak perpajakan ditatausahakan akan berjalan dengan baik dan benar jika sistem administrasi perpajakan yang diterapkan juga baik.

Tujuan dari administrasi perpajakan adalah mendorong terjadi sesuatu kepatuhan pajak secara sukarela (*voluntary tax compliance*). Kepatuhan pajak sukarela tersebut dapat didorong apabila administrasi perpajakan secara tegas menunjukkan dapat mendeteksi dan menangkap para wajib pajak yang tidak menjalankan kewajibannya atau wajib pajak yang tidak patuh, serta menerapkan sanksi sesuai dengan aturan yang ada tanpa adanya suatu pengecualian (Palupi & Herianti, 2017).

Tujuan dari pemeriksaan pajak adalah untuk menguji kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya, disisi lain pemeriksaan pajak diharapkan mempunyai pengaruh terhadap peningkatan penerimaan pajak baik yang berasal dari temuan-temuan pemeriksaan maupun peningkatan kepatuhan Wajib Pajak (Meifari, 2020). Pemeriksaan pajak ini merupakan cara yang dilakukan pemerintahan untuk mencegah tindakan pengelapan pajak dan penghindaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak. Melalui pemeriksaan pajak ini akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak, bagi wajib pajak yang tingkat kepatuhannya tergolong rendah, diharapkan dengan dilakukannya pemeriksaan terhadapnya dapat memberikan motivasi positif agar untuk masa- masa selanjutnya menjadi lebih baik.

Penelitian terdahulu yang pertama adalah tentang pengaruh pemeriksaan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak penelitian yang hasilnya menyebutkan bahwa pemeriksaan memberikan pengaruh positif terhadap peningkatan tingkat kepatuhan Wajib Pajak badan. Selain itu hasil penelitian terdahulu oleh Wahyuningsih (2019) mengatakan bahawa pemeriksaan berpengaruh secara simultan atau bersama- sama terhadap variabel yaitu kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan (Wahyuningsih, 2019). Dengan demikian terdapat pengaruh signifikan dari penerapan sistem perpajakan modern dan pemeriksaan pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Mengacu pada hasil penelitian ini, apabila dalam jangka panjang seluruh Kantor Pelayanan Pajak telah menerapkan sistem perpajakan, maka kepatuhan Wajib Pajak akan meningkat yang berdampak pada penerimaan pajak yang diperkirakan juga meningkat pesat. Pemeriksaan pajak perlu tetap dipertahankan dan ditingkatkan efektivitasnya agar dapat mendukung kepatuhan Wajib Pajak yang berdampak positif pada upaya peningkatan penerimaan pajak.

6) Pemeriksaan Pajak Memoderasi Hubungan antara Penagihan Pajak dengan Kepatuhan Wajib Pajak Badan

Pengaruh penagihan pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak badan yang dimoderasi oleh pemeriksaan pajak mempunyai koefisien jalur $-0,135$ dan mempunyai nilai t hitung sebesar $2.563 > 1.65$. Hal ini menjelaskan bahwa pemeriksaan pajak memiliki pengaruh negatif signifikan dalam mempengaruhi hubungan antara tindakan penagihan pajak dengan kepatuhan wajib pajak badan. Sehingga, dapat dijelaskan bahwa pemeriksaan pajak memoderasi pengaruh tindakan penagihan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak badan pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama di lingkungan Kantor Wilayah (Kanwil) Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Jakarta Barat.

Penagihan pajak merupakan tidanakan penegakkan hukum agar Wajib Pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak. Tindakan ini bersifat pemaksaan, melalui tindakan penyitaan, pencegahan, dan penyanderaan. Penagihan pajak, juga

diartikan sebagai adalah serangkaian tindakan agar Wajib Pajak agar melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan melakukan teguran atau peringatan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan surat paksa, pencegahan bepergian keluar negeri, melaksanakan penyitaan harta penanggung pajak, penyanderaan, dan menjual barang yang telah disita (Wahyuningsih, 2019). Tindakan penagihan yang terukur dan optimal hanya dilakukan jika Wajib Pajak tidak memiliki itikad baik untuk melunasi sisa utang pajaknya.

Objek penagihan pajak merupakan output dari hasil pemeriksaan pajak. Sebaliknya, apabila Wajib Pajak tidak bersedia melunasi utang pajaknya, padahal Wajib Pajak memiliki aktiva yang cukup, maka dapat dilakukan tindakan delinquency audit (pemeriksaan yang dilaksanakan untuk mendapatkan data mengenai harta Wajib Pajak). Oleh karena itu, pemeriksaan pajak harus dilakukan terhadap Wajib Pajak yang memiliki penghasilan yang material/ penambahan asset yang signifikan namun belum dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Pajak.

Pelaksanaan pemeriksaan pajak untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan berdasarkan analisis resiko dan pajak lebih bayar. Kegiatan pemeriksaan pajak dilakukan dengan menilai kegiatan usaha Wajib Pajak dan sistem pengendalian internal Wajib Pajak. Hasil pemeriksaan pajak berupa koreksi didasarkan pada bukti pendukung kompeten dan dilakukan pembahasan dengan Wajib pajak Fiskus melakukan pemeriksaan pajak secara profesional dan berintegritas. Interaksi pemeriksaan pajak dengan tindakan penagihan berpengaruh positif tidak signifikan pada hasil penelitian ini merupakan homologizer moderator (moderator potensial) yang berpotensi memperlemah pengaruh kepatuhan Wajib Pajak badan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dihasilkan oleh Meifari (2020) bahwa pemeriksaan pajak tidak mampu memperkuat pengaruh dari sistem administrasi perpajakan sanksi pidana terhadap kepatuhan Wajib Pajak (Meifari, 2020).

Kesimpulan

Hasil penelitian ini menghasilkan pengetahuan pajak, sistem perpajakan, dan penagihan pajak yang berpengaruh positif signifikan, serta yang pemeriksaan memoderasi hubungan antara pengetahuan pajak, sistem perpajakan, dan penagihan pajak dengan kepatuhan Wajib Pajak badan pada Kantor Pelayanan Pajak di lingkungan Kantor Wilayah (Kanwil) Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Jakarta Barat. Adapun pengetahuan memiliki pengaruh positif signifikan. Sistem perpajakan memiliki pengaruh positif signifikan. Kemudian, penagihan pajak memiliki pengaruh positif signifikan. Selanjutnya, pemeriksaan pajak memoderasi hubungan antara pengetahuan pajak, sistem perpajakan, dan penagihan pajak dengan kepatuhan Wajib Pajak badan.

Berdasarkan uraian tersebut, maka untuk menjawab dan mengetahui pertanyaan penelitian sesuai tujuan penelitian, maka dihasilkan kesimpulan sebagai berikut:

1. Pengetahuan Pajak berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak Badan.

2. Sistem Perpajakan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak Badan.
3. Penagihan pajak berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak Badan.
4. Pemeriksaan Pajak memoderasi hubungan antara Pengetahuan Pajak dengan Kepatuhan Wajib Pajak Badan.
5. Pemeriksaan Pajak memoderasi hubungan antara Sistem Perpajakan dengan Kepatuhan Wajib Pajak Badan.
6. Pemeriksaan Pajak memoderasi hubungan antara Penagihan Pajak dengan Kepatuhan Wajib Pajak Badan.

BIBLIOGRAFI

- Bahri, S. (2020). Analisa Faktor Yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Dengan Kesadaran Wajib Pajak Sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Bisnis*, 20(1), 1–15.
- Ibtida, R. (2010). *Pengaruh kesadaran wajib pajak dan pelayanan fiskus terhadap kinerja penerimaan pajak dengan kepatuhan wajib pajak sebagai variabel intervening (studi pada wajib pajak di Jakarta Selatan)*.
- Julianti, M., & Zulaikha, Z. (2014). *Analisis Faktor–Faktor Yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Untuk Membayar Pajak Dengan Kondisi Keuangan Dan Preferensi Risiko Wajib Pajak Sebagai Variabel Moderating (Studi Kasus pada Wajib Pajak yang Terdaftar di KPP Pratama Candisari Semarang)*. Fakultas Ekonomika dan Bisnis.
- Matussilmi, V. I. (2017). *Faktor Faktor Yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Restoran Dengan Kesadaran Wajib Pajak Sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris di Kabupaten Kebumen)*.
- Meifari, V. (2020). Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak kendaraan Bermotor dengan Sosialisasi Perpajakan Sebagai Variabel Moderasi di Kota Tanjungpinang. *CASH*, 3(01), 39–51.
- Muda, I., & Kholis, A. (2021). *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Badan dengan Pemeriksaan Pajak sebagai Variabel Moderating pada KPP Pratama Medan Kota*.
- Palupi, D. Y., & Herianti, E. (2017). Pengaruh Pemeriksaan dan Penagihan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak dengan Informasi Tren Media sebagai Variabel Moderating (Studi Kasus KPP Pratama Jakarta Kebayoran Baru Tiga). *InFestasi*, 13(1), 285–296.
- Sitorus, R. R., & Kopong, Y. (2017). Pengaruh E-Commerce terhadap Jumlah Pajak yang Disetor dengan Kepatuhan Wajib Pajak sebagai Variabel Intervening. *Media Akuntansi Perpajakan*, 2(2), 40–56.
- Wahyuningsih, T. (2019). Analisis Dampak Pemahaman Peraturan Perpajakan, Kualitas Pelayanan Fiskus, Dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Dengan Preferensi Risiko Sebagai Variabel Moderasi. *JSAM (Jurnal Sains, Akuntansi Dan Manajemen)*, 1(3), 192–241.
- Yeni, R. (2013). Pengaruh tingkat kepatuhan wajib pajak badan terhadap peningkatan penerimaan pajak yang dimoderasi oleh pemeriksaan pajak pada kpp pratama padang. *Jurnal Akuntansi*, 1(1).

Copyright holder:
Dewi Utami, Jonnardi (2022)

First publication right:
Syntax Literate: Jurnal Ilmiah Indonesia

This article is licensed under:

