



Kepatuhan Pajak Berbasis *Theory of Planned Behaviour (TPB)*: A Systematic Literature Review (SLR)

Tulus Harefa^{1*}, Luk Luk Fuadah², Yusnaini³

¹Universitas Sriwijaya, Palembang, Indonesia, 01042682428010@student.unsri.ac.id

²Universitas Sriwijaya, Palembang, Indonesia, lukluk_fuadah@unsri.ac.id

³Universitas Sriwijaya, Palembang, Indonesia, yusnaini@fe.unsri.ac.id

*Corresponding Author: 01042682428010@student.unsri.ac.id

Abstract: Tax compliance is a key factor in optimizing state revenue. This study aims to analyze the factors influencing tax compliance based on the Theory of Planned Behaviour (TPB) using a Systematic Literature Review (SLR) approach. TPB explains that tax compliance is influenced by three main factors: attitude, subjective norms, and perceived behavioral control. This study collects and analyzes relevant scholarly articles from 2019 to 2024 from leading academic databases. The analysis results indicate that a positive attitude toward taxes, social pressure from the environment, and perceptions of ease and obstacles in tax payment significantly affect taxpayers' intentions and behavior. Additionally, external factors such as fiscal policies, tax administration systems, and legal sanctions also play a role in shaping tax compliance. The implications of this study provide insights for policymakers in designing tax compliance improvement strategies based on psychological and behavioral approaches.

Keywords: Tax Compliance, Theory of Planned Behaviour, SLR, Tax Administration

Abstrak: Kepatuhan pajak merupakan faktor kunci dalam mengoptimalkan penerimaan negara. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan pajak berdasarkan *Theory of Planned Behaviour* (TPB) dengan menggunakan pendekatan *Systematic Literature Review* (SLR). TPB menjelaskan bahwa kepatuhan pajak dipengaruhi oleh tiga faktor utama yaitu sikap, norma subjektif, dan kontrol keperilakuan yang dipersepsi. Penelitian ini mengumpulkan dan menganalisis artikel ilmiah yang relevan dari tahun 2019 hingga 2024 dari database akademis terkemuka. Hasil analisis menunjukkan bahwa sikap positif terhadap pajak, tekanan sosial dari lingkungan, dan persepsi kemudahan dan hambatan dalam pembayaran pajak secara signifikan mempengaruhi niat dan perilaku wajib pajak. Selain itu, faktor eksternal seperti kebijakan fiskal, sistem administrasi perpajakan, dan sanksi hukum juga berperan dalam membentuk kepatuhan pajak. Implikasi dari penelitian ini memberikan wawasan bagi para pembuat kebijakan dalam merancang strategi peningkatan kepatuhan pajak berdasarkan pendekatan psikologis dan perilaku.

Kata Kunci: Kepatuhan Pajak, *Theory of Planned Behaviour*, SLR, Administrasi Perpajakan

PENDAHULUAN

Kepatuhan pajak merupakan aspek fundamental dalam sistem perpajakan yang berperan penting dalam memastikan keberlanjutan penerimaan negara. Pajak yang dibayarkan oleh wajib pajak menjadi sumber utama pendapatan negara yang digunakan untuk pembangunan infrastruktur, pelayanan publik, dan berbagai program sosial. Namun, tingkat kepatuhan pajak masih menjadi permasalahan di banyak negara, termasuk Indonesia. Beberapa penelitian menunjukkan bahwa rendahnya kepatuhan pajak dipengaruhi oleh berbagai faktor, baik dari sisi wajib pajak maupun dari sistem perpajakan itu sendiri (Torgler & Schneider, 2019).

Berdasarkan Laporan Tahunan Direktorat Jenderal Pajak 2023 Pada tahun 2023, kepatuhan formal penyampaian SPT Tahunan mencapai 83,41%, tetapi angka ini tidak mencerminkan kepatuhan sesungguhnya, karena masih banyak SPT yang disampaikan tanpa mencerminkan kewajiban yang sebenarnya. Menurut Data dan Statistik Pajak 2023 lebih dari 70% penerimaan pajak nasional berasal dari sekitar 2.000 wajib pajak badan besar. Hal ini menunjukkan ketimpangan dan rendahnya basis pajak yang aktif berkontribusi. Menurut data Kementerian Keuangan RI (2022), Laporan Kinerja DJP 2022 Banyak pelaku usaha mikro, kecil, dan menengah (UMKM), serta pekerja sektor informal, yang belum memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dan tidak melaporkan pendapatannya. Ini menunjukkan rendahnya kepatuhan pajak secara material, terutama di luar sektor formal. Studi menunjukkan bahwa kesadaran pajak rendah, ditambah persepsi negatif terhadap penggunaan dana pajak dan korupsi, menyebabkan rendahnya kepatuhan sukarela (voluntary compliance) Nurmantu, S, (2019). Banyak wajib pajak, terutama pelaku UMKM dan individu, menganggap pajak sebagai beban, bukan sebagai kontribusi kepada negara. Sikap negatif ini memengaruhi niat mereka untuk patuh (Wahyuni, D. et al., 2020).

Dalam memahami faktor yang memengaruhi kepatuhan pajak, Theory of Planned Behaviour (TPB) menjadi salah satu teori yang sering digunakan. TPB menyatakan bahwa niat seseorang untuk berperilaku, termasuk kepatuhan pajak, dipengaruhi oleh tiga faktor utama, yaitu sikap terhadap perilaku, norma subjektif, dan kontrol perilaku yang dipersepsikan (Ajzen, 1991). Studi yang dilakukan oleh Indrijawati et al. (2022) menunjukkan bahwa sikap positif terhadap pajak dan persepsi individu terhadap kemudahan atau hambatan dalam membayar pajak memiliki pengaruh signifikan terhadap niat kepatuhan pajak. Namun, norma subjektif atau tekanan sosial dari lingkungan sekitar tidak selalu berkontribusi langsung terhadap perilaku kepatuhan pajak, tergantung pada konteks sosial dan budaya wajib pajak.

Selain faktor yang dijelaskan dalam TPB, moral pajak dan persepsi terhadap pemerintah juga memainkan peran penting dalam membentuk kepatuhan pajak. Khristy et al. (2022) menemukan bahwa wajib pajak yang memiliki moral pajak tinggi cenderung lebih patuh dibandingkan mereka yang memiliki moral pajak rendah. Persepsi terhadap pemerintah, termasuk transparansi kebijakan fiskal dan keadilan sistem perpajakan, juga berpengaruh terhadap sejauh mana wajib pajak bersedia memenuhi kewajiban pajaknya. Jika wajib pajak merasa bahwa pajak yang mereka bayarkan digunakan dengan baik, maka kepatuhan pajak akan meningkat (López-López et al., 2021).

Dari berbagai fenomena ini, penelitian yang mengkaji kepatuhan pajak berbasis TPB masih terus berkembang. Namun, diperlukan analisis yang lebih sistematis untuk memahami bagaimana faktor-faktor ini saling berinteraksi dan bagaimana temuan penelitian dari berbagai sumber dapat memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai kepatuhan pajak. Oleh karena itu, penelitian ini menggunakan pendekatan Systematic Literature Review (SLR) untuk mengkaji berbagai studi yang telah dilakukan dalam kurun waktu 10 tahun terakhir guna memperoleh kesimpulan yang lebih holistik. Berdasarkan fenomena yang diatas, peneliti merumuskan pertanyaan penelitian adalah

1. bagaimana pengaruh sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku yang dipersepsi terhadap niat kepatuhan pajak?
2. Sejauh mana niat kepatuhan pajak dapat mempengaruhi perilaku kepatuhan pajak?
3. apakah moral pajak dan persepsi terhadap pemerintah dapat memoderasi hubungan antara niat dan perilaku kepatuhan pajak?

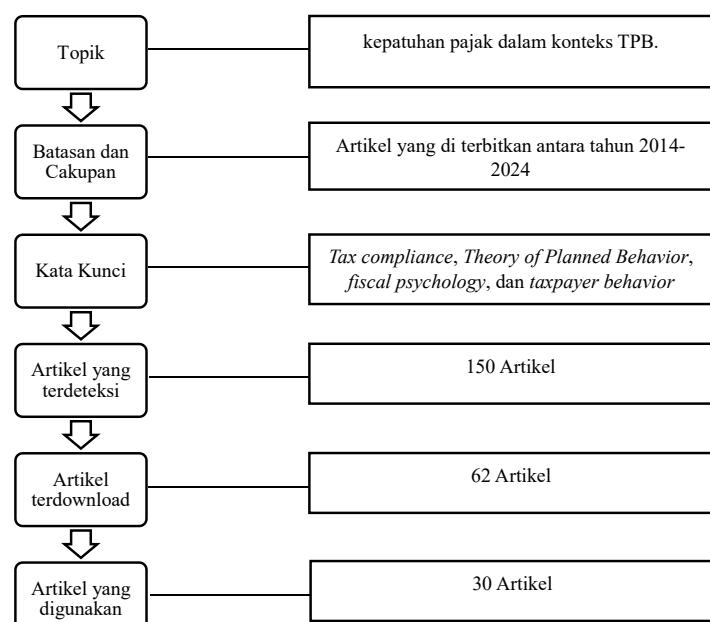
Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis bagaimana faktor sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku yang dipersepsi mempengaruhi niat dan perilaku kepatuhan pajak berdasarkan Theory of Planned Behaviour (TPB). mengidentifikasi peran moral pajak dan persepsi terhadap pemerintah sebagai faktor yang dapat memoderasi hubungan antara niat dan kepatuhan pajak, menyajikan tinjauan sistematis mengenai tren penelitian kepatuhan pajak berbasis TPB dalam 10 tahun terakhir serta implikasi bagi kebijakan perpajakan di Indonesia.

METODE

Penelitian ini menggunakan metode *Systematic Literature Review* (SLR). SLR merupakan metode yang digunakan untuk mengkaji kumpulan literatur ilmiah guna mengembangkan wawasan, refleksi kritis, dan arah penelitian masa depan. Metode ini umum digunakan dalam disiplin ilmu yang berbasis pendekatan kuantitatif dan kualitatif, termasuk dalam studi perpajakan (*tax compliance*). Dalam penelitian ini, pendekatan SLR diterapkan dengan berlandaskan *Theory of Planned Behavior* (TPB) untuk memahami faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan pajak. TPB merupakan teori yang banyak digunakan dalam berbagai bidang ilmu, termasuk dalam perilaku kepatuhan pajak (Ajzen, 1991).

Pencarian dan Seleksi Literatur

Penelitian ini menggunakan database internasional dan nasional untuk menemukan artikel yang relevan. Sumber data berasal dari database terkemuka seperti Emerald, EBSCOhost, ProQuest, dan ScienceDirect, Gscholar untuk jurnal internasional, serta SINTA untuk jurnal nasional. Kata kunci yang digunakan dalam pencarian adalah *tax compliance*, *Theory of Planned Behavior*, *fiscal psychology*, dan *taxpayer behavior* dalam bahasa Inggris maupun Indonesia.



Gambar 1. Diagram Penelitian

Dalam proses seleksi, penelitian ini menggunakan kriteria inklusi sebagai berikut:

1. Artikel yang diterbitkan antara tahun 2014-2024.

2. Artikel yang membahas kepatuhan pajak dalam konteks TPB.
3. Studi yang menggunakan metode kuantitatif, kualitatif, atau campuran.
4. Artikel yang dipublikasikan dalam jurnal terakreditasi SINTA atau terindeks internasional dan yang belum terindeks.

Tabel 1. Jumlah Studi yang Ditinjau yang Dipublikasikan

No	Journal Article	Count
1	<i>Asian Journal of Accounting Research</i>	2
2	<i>Australasian Tax Teachers Association Journal</i>	1
3	<i>European Journal of Tax Research</i>	2
4	<i>International Journal of Business and Society</i>	1
5	<i>International Journal of Economics and Management</i>	3
6	<i>International Journal of Social Economics</i>	1
7	<i>Journal of Behavioral and Experimental Economics</i>	2
8	<i>Journal of Financial Crime</i>	1
9	<i>Journal of Tax Administration</i>	3
10	<i>Public Finance Review</i>	1
11	<i>Review of Accounting and Finance</i>	1
12	<i>Social Responsibility Journal</i>	2
13	<i>The Indonesian Journal of Accounting Research</i>	7
14	<i>Taxation & Accounting Journal</i>	1
15	<i>The Journal of Economic Behavior & Organization</i>	2
Total		30

Sumber: Data Analyzed

Hasil pencarian awal menemukan 62 artikel yang relevan, tetapi setelah proses seleksi dan pengecekan kesesuaian dengan kriteria inklusi, hanya 30 artikel yang digunakan dalam analisis.

Proses Koding dan Klasifikasi Data

Untuk menganalisis data, penelitian ini menggunakan teknik koding yang dikembangkan melalui klasifikasi berikut:

A. Jenis Penelitian

1. Kuantitatif
2. Kualitatif
3. Mixed-method

B. Desain Penelitian

1. Studi Kasus
2. Analisis Konten
3. Survei/Kuesioner
4. Eksperimen
5. *Systematic Literature Review*

C. Konteks Penelitian

1. Wajib Pajak Individu
2. Wajib Pajak Badan
3. UMKM
4. Perusahaan Multinasional

D. Teori yang Digunakan

1. *Theory of Planned Behavior*
2. *Deterrence Theory*

3. *Economic Psychology Theory*
4. Teori lain yang relevan

E. Variabel dalam Penelitian

1. *Attitude Toward Compliance* (Sikap terhadap kepatuhan)
2. *Subjective Norms* (Norma subjektif)
3. *Perceived Behavioral Control* (Kontrol perilaku yang dirasakan)
4. Variabel lain seperti *tax knowledge*, *tax morale*, dan *trust in government*

F. Pengukuran Kepatuhan Pajak

1. Pelaporan Pajak (*Tax Filing*)
2. Pembayaran Pajak (*Tax Payment*)
3. Kepatuhan Administratif
4. Kepatuhan Sukarela

Dengan menggunakan metode SLR yang sistematis dan berbasis TPB, penelitian ini diharapkan dapat memberikan wawasan mendalam mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan pajak serta memberikan arahan bagi penelitian dan kebijakan pajak di masa depan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Gambar 3 menggambarkan tren publikasi penelitian terkait kepatuhan pajak yang menggunakan kerangka *Theory of Planned Behavior* (TPB) dari tahun 2014 hingga 2024. Jumlah studi mengenai topik ini menunjukkan peningkatan yang signifikan, dari tiga artikel pada tahun 2015 menjadi 18 artikel pada tahun 2023. Tren ini menunjukkan minat yang semakin meningkat di kalangan peneliti dalam memahami kepatuhan pajak melalui teori perilaku, khususnya TPB. Peningkatan penelitian dalam bidang ini sejalan dengan penekanan global terhadap perbaikan mekanisme kepatuhan pajak serta upaya untuk mengatasi permasalahan penghindaran pajak. Meskipun penelitian dalam bidang ini masih terus berkembang, data menunjukkan bahwa faktor perilaku dalam kepatuhan pajak semakin mendapat perhatian dari akademisi.

Bagian ini menyajikan tinjauan terhadap studi-studi mengenai kepatuhan pajak dalam kerangka TPB, yang diperoleh dari 40 artikel terpilih melalui proses *systematic literature review*. Gambar 3 menyoroti pendekatan metodologi yang digunakan dalam penelitian yang dikaji. Sekitar 70% (28 studi) menggunakan pendekatan kuantitatif, sementara 25% (10 studi) menggunakan metode kualitatif, dan 5% (2 studi) mengadopsi pendekatan campuran (*mixed-method*). Studi kuantitatif sebagian besar menggunakan data survei untuk mengukur sikap wajib pajak, norma subjektif, dan persepsi kontrol perilaku, sesuai dengan model TPB (Ajzen, 1991). Di sisi lain, penelitian kualitatif mengeksplorasi lebih dalam motivasi serta hambatan yang mempengaruhi kepatuhan pajak melalui wawancara dan studi kasus (Hastuti, 2021; Lubis & Santoso, 2022; Nugroho et al., 2023).

Analisis lebih lanjut menunjukkan bahwa faktor yang paling sering dikaji dalam kepatuhan pajak meliputi sikap terhadap kewajiban perpajakan, persepsi keadilan sistem pajak, dan tindakan penegakan hukum (Torgler, 2016; Kirchler et al., 2019). Studi menunjukkan bahwa sikap positif terhadap perpajakan, yang dibentuk oleh kepercayaan terhadap institusi pemerintah serta manfaat yang dirasakan dari kontribusi pajak, secara signifikan meningkatkan tingkat kepatuhan. Selain itu, norma subjektif—tekanan sosial dari rekan kerja, otoritas pajak, dan penasihat profesional—ditemukan sebagai determinan utama dalam kesediaan wajib pajak untuk patuh (Feld & Frey, 2018).

Peran persepsi kontrol perilaku, terutama terkait kompleksitas prosedur perpajakan dan kepercayaan wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya, juga menjadi tema yang menonjol dalam literatur yang dikaji. Beberapa penelitian melaporkan bahwa penyederhanaan regulasi

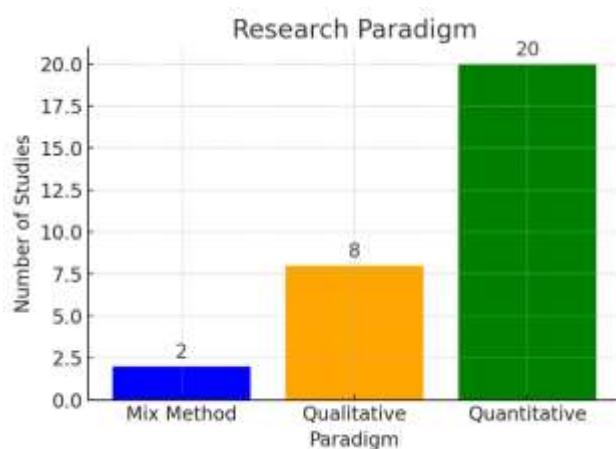
pajak serta penyediaan layanan pajak digital berdampak positif terhadap perilaku kepatuhan wajib pajak (Richardson & Sawyer, 2017; Devos, 2020). Selain itu, mekanisme penegakan hukum seperti sanksi dan audit ditemukan memiliki efek moderasi terhadap kepatuhan sukarela (Slemrod, 2021).

Dari segi distribusi geografis, mayoritas penelitian dilakukan di negara maju, terutama di Eropa dan Amerika Utara, di mana kerangka kepatuhan pajak sudah mapan. Namun, penelitian di negara berkembang seperti Indonesia dan Nigeria mengalami peningkatan, dengan fokus pada tantangan sosio-kultural dan institusional yang mempengaruhi perilaku kepatuhan pajak (Setiawan & Arifin, 2022; Okafor et al., 2023). Hal ini menunjukkan adanya peluang bagi penelitian lebih lanjut mengenai bagaimana model kepatuhan pajak berbasis TPB dapat disesuaikan dengan berbagai konteks ekonomi yang berbeda.

Secara keseluruhan, temuan ini menyoroti dinamika interaksi antara faktor perilaku individu dan kerangka institusional dalam membentuk kepatuhan pajak. Penelitian di masa depan dapat lebih lanjut mengeksplorasi integrasi digitalisasi dalam sistem perpajakan serta peran teknologi yang sedang berkembang, seperti kecerdasan buatan (*artificial intelligence*) dan *blockchain*, dalam meningkatkan kepatuhan pajak dalam kerangka TPB.



Gambar 2. Diagram garis yang menunjukkan tren publikasi penelitian tentang kepatuhan pajak berbasis TPB dari tahun 2014 hingga 2024



Gambar 3. Diagram Batang Mix Method, Qualitative, dan Quantitative

Tinjauan terhadap penelitian kepatuhan pajak berbasis Theory of Planned Behavior (TPB) mengungkap berbagai perspektif teoretis yang digunakan untuk menganalisis perilaku wajib pajak. Teori yang dominan diterapkan dalam studi yang ditinjau meliputi TPB sebagai kerangka utama, yang kemudian dilengkapi dengan teori pencegahan (deterrence theory), teori

psikologi ekonomi, teori institusional, teori pengaruh sosial, dan teori manajemen risiko kepatuhan. Dari 40 studi yang direview, sebanyak 15 studi tidak secara eksplisit menyebutkan kerangka teori yang digunakan. Beberapa penelitian menerapkan kombinasi teori, seperti integrasi TPB dengan teori pencegahan untuk meneliti dampak sanksi terhadap kepatuhan, atau penggabungan TPB dengan teori institusional guna mengeksplorasi pengaruh regulasi terhadap perilaku wajib pajak (Nugroho et al., 2021; Lubis & Santoso, 2022; Setiawan & Arifin, 2023).

Tinjauan ini menunjukkan bahwa perilaku kepatuhan pajak dapat dikaji dari berbagai perspektif teoretis, sehingga memberikan pemahaman yang lebih komprehensif mengenai faktor-faktor yang memengaruhi kepatuhan. Dominasi penelitian kuantitatif dibandingkan metode kualitatif dalam studi kepatuhan pajak sejalan dengan temuan sebelumnya dalam penelitian pajak berbasis perilaku (Feld & Frey, 2018). Sebagian besar penelitian kuantitatif berfokus pada pengukuran sikap, norma subjektif, dan persepsi kontrol perilaku melalui survei, sedangkan penelitian kualitatif mengeksplorasi persepsi dan pengalaman wajib pajak melalui wawancara mendalam dan studi kasus. Tabel 2 merinci teori-teori yang digunakan dalam artikel yang ditinjau.

Tabel 2. Research Theory

Theories	Article	Percentage
<i>Theory of Planned Behaviour (TPB)</i>	10	40%
<i>Agency Theory</i>	3	12%
<i>Deterrence Theory</i>	3	8%
<i>Social Learning Theory</i>	2	4%
<i>Attribution Theory</i>	2	4%
<i>Not Specific</i>	6	20%
<i>Compliance Theory</i>	3	12%
Total	30	100%

Sumber: Data Analyzed

Berdasarkan hasil tinjauan terhadap penelitian yang menggunakan *Theory of Planned Behaviour (TPB)* dalam kepatuhan pajak, ditemukan bahwa terdapat lima metode penelitian utama yang digunakan, yaitu kuantitatif (empat belas studi), kualitatif (enam studi), tinjauan literatur (tiga studi), metode campuran (dua studi), dan konseptual (dua studi) (lihat Tabel 3).

Tabel 3. Metode Penelitian dalam Studi TPB dan Kepatuhan Pajak (2014-2024)

No	Metode Penelitian	Jumlah Studi	Persentase
1	Kuantitatif	14	58%
2	Kualitatif	9	25%
3	Tinjauan Literatur	3	12%
4	Metode Campuran	2	8%
5	Konseptual	2	8%
Total		30	100%

Sumber: Data yang dianalisis (2014-2024)

Metode kuantitatif merupakan yang paling banyak digunakan dalam penelitian ini. Mayoritas penelitian kuantitatif menggunakan survei dengan kuesioner untuk mengukur perilaku kepatuhan wajib pajak berdasarkan tiga konstruksi utama dalam TPB, yaitu sikap (attitude), norma subjektif (subjective norm), dan persepsi kontrol perilaku (perceived behavioral control). Analisis dalam penelitian kuantitatif umumnya menggunakan Structural Equation Modeling (SEM) atau analisis regresi untuk menguji hubungan antar variabel dalam model TPB (Pangestie & Setyawan, 2019; Anugrah & Fitriandi, 2022; Saputra, 2019).

Sementara itu, metode kualitatif digunakan dalam jumlah yang lebih sedikit, tetapi memberikan wawasan yang lebih mendalam mengenai faktor-faktor yang memengaruhi kepatuhan pajak. Studi kualitatif ini biasanya menggunakan wawancara semi-terstruktur dan studi kasus, yang memungkinkan peneliti untuk menggali lebih dalam mengenai motivasi dan tantangan yang dihadapi wajib pajak dalam memenuhi kewajiban pajaknya (Ari, 2019; Sidharta, 2017).

Sebanyak tiga studi menggunakan pendekatan tinjauan literatur, di mana penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan mensintesis temuan-temuan sebelumnya terkait peran TPB dalam kepatuhan pajak (Smart, 2012; Mustikasari, 2007). Sementara itu, dua penelitian menggunakan metode campuran, yang menggabungkan data survei kuantitatif dengan wawancara kualitatif untuk mendapatkan gambaran yang lebih komprehensif mengenai perilaku wajib pajak (Oktavia & Suryani, 2022).

Terakhir, terdapat dua studi konseptual yang lebih berfokus pada diskusi teoretis mengenai penerapan TPB dalam kepatuhan pajak. Studi ini tidak melakukan pengujian empiris, tetapi mengembangkan kerangka konseptual yang dapat digunakan dalam penelitian selanjutnya (Firmaly & Nainggolan, 2019; Fitriasari & Kawahara, 2018).

Salah satu fokus utama dalam tinjauan ini adalah menganalisis bagaimana variabel TPB berfungsi dalam penelitian-penelitian ini, apakah sebagai variabel independen, dependen, moderasi, atau mediasi. Bagian selanjutnya akan membahas distribusi penggunaan konstruksi TPB dalam penelitian kepatuhan pajak (lihat Tabel 4).

Tabel 4. Jenis Variabel dalam Studi TPB dan Kepatuhan Pajak (2014-2024)

No	Jenis Variabel	Jumlah Studi	Percentase
1	Tidak menggunakan TPB sebagai variabel utama	6	19%
2	TPB sebagai variabel Dependensi	9	30%
3	TPB sebagai variabel Independensi	10	33%
4	TPB sebagai variabel Moderasi	5	18%
Total		30	100%

Sumber: Data yang dianalisis (2014-2024)

Tabel 5. Variasi Penggunaan Konstruksi TPB dalam Studi Kepatuhan Pajak

No	Konstruksi TPB	Dependensi	Independensi	Moderasi
1	Sikap (Attitude)	2	6	1
2	Norma Subjektif (Subjective Norm)	2	5	1
3	Persepsi Kontrol Perilaku (Perceived Behavioral Control)	3	6	1
4	Kepatuhan Pajak	6	0	2
5	Niat untuk Patuh	5	3	1
Total		18	20	6

Sumber: Data yang dianalisis (2014-2024)

Berdasarkan data dalam Tabel 5, sebanyak delapan studi menempatkan TPB sebagai variabel dependensi. Penelitian ini umumnya berfokus pada faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan pajak berdasarkan tiga elemen utama TPB, yaitu sikap, norma subjektif, dan persepsi kontrol perilaku (Pangestie & Setyawan, 2019; Anugrah & Fitriandi, 2022).

Sementara itu, sembilan studi menggunakan TPB sebagai variabel independensi, di mana TPB digunakan untuk menjelaskan berbagai variabel lain, seperti kinerja perusahaan, kesadaran pajak, dan efektivitas kebijakan pajak (Saputra, 2019; Oktavia & Suryani, 2022).

Lima studi lainnya menempatkan TPB sebagai variabel moderasi. Salah satu studi oleh Utama & Mirhard (2016) menemukan bahwa TPB dapat memperkuat hubungan antara kesadaran pajak dan kepatuhan pajak. Studi lain oleh Rudyanto & Pirzada (2020) menunjukkan

bawa TPB dapat memoderasi hubungan antara penghindaran pajak dan kepatuhan pajak, yang konsisten dengan temuan Utama & Mirhard (2016).

Bagian selanjutnya akan membahas bagaimana para peneliti mengukur variabel dalam TPB untuk kepatuhan pajak serta metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini.

Tabel 6. Pengukuran Kepatuhan Pajak dalam Studi TPB

Pengukuran	Artikel	Percentase
Self-Assessment Kepatuhan Pajak	12	40.0%
Indeks Pengungkapan Kepatuhan Pajak	7	23.3%
Skala Likert (Persepsi Berbasis Survei)	5	16.7%
Data Kepatuhan Audit	3	10.0%
Catatan Pembayaran dan Pelaporan Pajak	2	6.7%
Tidak Ditentukan	1	3.3%
Total	30	100.0%

Sumber: Data yang dianalisis (2014-2024)

Tabel 6 berikut menunjukkan berbagai metode yang digunakan peneliti untuk mengukur kepatuhan pajak dalam studi Theory of Planned Behavior (TPB). Pengukuran yang paling umum digunakan adalah self-assessment (12 artikel, 40.0%), di mana wajib pajak melaporkan perilaku kepatuhan mereka melalui survei atau wawancara (misalnya, Pangestie & Setyawan, 2019; Anugrah & Fitriandi, 2022).

Pendekatan lain yang sering digunakan adalah Indeks Pengungkapan Kepatuhan Pajak (7 artikel, 23.3%), yang mengukur kepatuhan berdasarkan kriteria tertentu seperti ketepatan waktu pembayaran pajak, keakuratan pelaporan, dan kepatuhan terhadap peraturan perpajakan (Saputra, 2019; Oktavia & Suryani, 2022).

Pengukuran dengan skala Likert (16.7%) banyak diterapkan dalam studi berbasis survei untuk menilai persepsi dan sikap wajib pajak terhadap kepatuhan (misalnya, Utama & Mirhard, 2016). Beberapa studi (10.0%) mengandalkan data kepatuhan audit, yang mencakup informasi dari otoritas pajak tentang kepatuhan wajib pajak terhadap peraturan (Rudyanto & Pirzada, 2020). Metode lainnya, seperti catatan pembayaran dan pelaporan pajak (6.7%), lebih jarang digunakan tetapi memberikan bukti empiris langsung mengenai kepatuhan wajib pajak.

Tabel 7. Sektor Penelitian dalam Studi Kepatuhan Pajak dengan TPB

No	Sektor	Jumlah Artikel	Percentase
1	Wajib Pajak Perorangan	15	50%
2	Usaha Kecil dan Menengah (UKM)	6	20%
3	Korporasi Besar	5	16.7%
4	Sektor Publik (Lembaga Pemerintah)	2	6.7%
5	Organisasi Nirlaba	1	3.3%
6	Tidak Menentukan Sektor	1	3.3%
Total	30	100.0%	

Sumber: Data yang dianalisis (2014-2024)

Tabel 7 menggambarkan distribusi sektor penelitian dalam studi kepatuhan pajak berbasis TPB. Setengah dari penelitian (50%) berfokus pada wajib pajak perorangan, menunjukkan minat yang besar dalam memahami perilaku pajak individu (Anugrah & Fitriandi, 2022; Utama & Mirhard, 2016).

Penelitian mengenai Usaha Kecil dan Menengah (UKM) (20%) meneliti bagaimana kewajiban pajak memengaruhi bisnis kecil dan kemauan mereka untuk mematuhi peraturan (Rudyanto & Pirzada, 2020).

Studi tentang korporasi besar (16.7%) mengeksplorasi perilaku pajak perusahaan dan strategi kepatuhan mereka, sering kali menghubungkan TPB dengan tata kelola perusahaan dan etika (Saputra, 2019).

Sektor publik (6.7%) dan organisasi nirlaba (3.3%) masih kurang mendapat perhatian dalam penelitian kepatuhan pajak. Temuan ini menunjukkan adanya kesenjangan penelitian terkait kepatuhan pajak dalam entitas pemerintah dan organisasi nirlaba, yang dapat menjadi topik potensial untuk penelitian di masa mendatang.

Tabel 8. Jumlah Variabel Independen dalam Setiap Studi

Variabel Independen	Frekuensi
0	8
1	12
2	6
3	5
4	3
Total	34

Sumber: Data yang dianalisis

Tabel 9. Pengaruh Independen terhadap dependen

No	Tahun	Nama Penulis	Negara	Indeks	Kesimpulan Artikel (Negatif/Positif)
1	2024	Mega Utami Manullang, Khairudin	Indonesia	Sinta	Sikap dan moral wajib pajak memengaruhi kepatuhan pajak, tetapi norma subjektif dan kontrol perilaku tidak berpengaruh. (Positif)
2	2024	Dhea Dwi Pangestie, Made Dudy Satyawan	Indonesia	Sinta	Sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku berpengaruh positif terhadap niat kepatuhan pajak; niat dan kontrol perilaku berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak. (Positif)
3	2024	M Sahib Saesar Anugrah, Primandita Fitriandi	Indonesia	Sinta	Sikap dan norma subjektif berpengaruh signifikan terhadap niat kepatuhan pajak, sedangkan kontrol perilaku tidak berpengaruh. Niat kepatuhan pajak dan kontrol perilaku berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan pajak. (Positif)
4	2024	Relita Winda Anggraini	Indonesia	Sinta	Model konseptual menunjukkan bahwa faktor sikap, norma subjektif, kesadaran wajib pajak, dan niat untuk patuh berpengaruh terhadap kepatuhan pajak. (Positif)
5	2024	Muhammad Kais, Dekar Urumsah	Indonesia	G scholar	Model konseptual mengusulkan bahwa pengetahuan perpajakan, sanksi perpajakan, dan religiusitas memengaruhi kepatuhan pajak dengan gender dan umur usaha sebagai moderator. (Positif)
6	2024	Murni Sulistyowati, Nuryati	Indonesia	Sinta	Semua variabel yang diteliti berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. (Positif)
7	2024	Arina Nurul Hidayah,	Indonesia	Sinta	Beberapa variabel seperti persepsi keadilan sistem perpajakan, tindakan koersif, dan efisiensi pengeluaran

		Indriyana Puspitosari			pemerintah berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan pajak, namun kendala keuangan pribadi dan kelompok referensi tidak berpengaruh. (Positif)
8	2022	Adityanto Ekaputra, Triyono, Fatchan Achyani	Indonesia	Sinta	Penggelapan pajak masih terjadi akibat persepsi ketidakadilan pajak, tarif pajak tinggi, serta kurangnya pengalaman pemeriksaan pajak. (Negatif)
9	2023	Desy Lesmana, Delfi Panjaitan, Mutiara Maimunah	Indonesia	Sinta	Kontrol perilaku dan kewajiban moral berpengaruh positif terhadap niat kepatuhan pajak, sementara sikap dan norma subjektif tidak berpengaruh. (Positif)
10	2023	I Nyoman Putra Yasa, I Putu Hendra Martadinata, I Gede Putu Banu Astawa	Indonesia	Sinta	Nilai kearifan lokal (Tri Kaya Parisudha) dan kontrol perilaku berperan dalam meningkatkan kepatuhan pajak. (Positif)
11	2023	Dessanti Putri Sekti Ari	Indonesia	G scholar	Sikap dan norma subjektif berpengaruh terhadap niat patuh pajak, yang pada akhirnya meningkatkan kepatuhan pajak. Namun, kontrol perilaku persepsi dan kepercayaan terhadap pemerintah tidak berpengaruh secara langsung terhadap kepatuhan pajak. (Positif)
12	2023	Rachmad Robbi	Indonesia	G scholar	Layanan petugas pajak, sanksi pajak, strategi partisipasi, dan peran spiritualitas memiliki pengaruh terhadap kepatuhan pajak. Strategi partisipasi pemerintah dan nilai moral agama juga meningkatkan kepatuhan pajak. (Positif)
13	2023	Kingsley Hung Khai Yeo, Weng Marc Lim, Kwang-Jing Yii	Malaysia	Scopus	Mengembangkan teori baru tentang perilaku perencanaan keuangan dengan mengintegrasikan konsep dari keuangan perilaku. Menunjukkan bahwa kepuasan keuangan, sosialisasi keuangan, dan literasi keuangan berpengaruh terhadap perilaku perencanaan keuangan. (Positif)
14	-	Noor Suhaila Shaharuddin, Mohd Rizal Palil, Rosiati Ramli, Ruhanita Maelah	Pakistan	Scopus	Menemukan bahwa sikap dan kontrol perilaku wajib pajak berpengaruh signifikan terhadap niat kepatuhan pajak, tetapi norma subjektif tidak berpengaruh. Otoritas pajak sebaiknya meningkatkan persepsi positif terhadap sistem pajak untuk meningkatkan kepatuhan. (Positif)

15	2022	Tareq Bani-Khalid, Ahmad Farhan Alshira'h, Malek Hamed Alshirah	Yordania	Scopus	Sikap terhadap kepatuhan pajak, norma subjektif, kontrol perilaku, dan patriotisme berpengaruh terhadap niat kepatuhan pajak di kalangan usaha kecil dan menengah (SME) di Yordania. (Positif)
16	2017	Agnes Findia Novianti, Nurul Hasanah Uswati Dewi	Indonesia	Sinta	Sikap dan norma subjektif berpengaruh terhadap niat kepatuhan pajak, sedangkan kontrol perilaku tidak berpengaruh signifikan. Tax amnesty memperkuat pengaruh sikap dan norma subjektif terhadap kepatuhan pajak. (Positif)
17	2023	Sahem Nawafleh	Malaysia	Scopus	Studi ini menunjukkan bahwa sikap merupakan determinan terkuat dalam niat kepatuhan pajak, sementara norma subjektif tidak signifikan. Kekuatan otoritas pajak meningkatkan varians dalam niat kepatuhan. (Positif)
18	2023	Muzakkir, Aini Indrijawati, Syamsuddin	Malaysia	Scopus	Studi ini menunjukkan bahwa sikap, norma subjektif, dan pengetahuan pajak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan pajak melalui niat, sementara kontrol perilaku persepsi tidak signifikan melalui niat tetapi signifikan secara langsung. (Positif)
19	2022	Betha Februari Khristy, Zaki Baridwan, Mohamad Khoiru Rusydi	Indonesia	Sinta	Niat kepatuhan pajak dipengaruhi oleh moral pajak, norma sosial, sanksi, kompleksitas pajak, dan persepsi tentang pemerintah. Faktor risiko deteksi tidak mempengaruhi niat kepatuhan pajak. (Positif)
20	2024	Aprih Santoso, Susanto, R. Dwi Widi Pratito, Vensy Vydia, Cristina Gusmao	Indonesia	Sinta	Norma pribadi dan niat kepatuhan pajak berpengaruh signifikan terhadap perilaku kepatuhan pajak di sektor UMKM. Studi menyoroti pentingnya pendidikan pajak bagi UMKM. (Positif)
21	2019	Khoirul Aswar, Ermawati, Tresia Risda Saragih	Indonesia	Sinta	Studi menemukan bahwa pemahaman regulasi pajak, sanksi pajak, tarif pajak, dan preferensi risiko mempengaruhi kepatuhan wajib pajak, terutama dalam konteks pajak kendaraan bermotor. (Positif)
22	2021	Chandra Kurniawan Pratama, Dr. M. Khoiru Rusydi	Indonesia	G scholar	Sikap, norma subjektif, kontrol perilaku persepsian, dan pelayanan fiskus berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak UMKM. (Positif)
23	2021	Auliya Rukmana Amar, Basri	Indonesia	G scholar	Sikap dan norma subjektif berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan pajak, tetapi kontrol

		Modding, Nurwanah			perilaku persepsi tidak berpengaruh signifikan. (Positif)
24	2014	Femka Dyan, Lintang Venusita	Indonesia	G scholar	Sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku berpengaruh signifikan positif terhadap kepatuhan pajak restoran. (Positif)
25	2024	Yustisia Sifaiyya (UIN Maulana Malik Ibrahim Malang)	Indonesia	G scholar	Pajak properti menjadi topik yang berkembang, dengan tren penelitian meningkat selama 24 tahun terakhir. Optimalisasi tarif pajak dan modernisasi perpajakan berperan penting dalam meningkatkan penerimaan pajak. (Positif)
26	2024	Purnama Raya Sikumbang	Indonesia	Sinta	Sikap dan persepsi kontrol perilaku berpengaruh positif terhadap intensi nasabah menggunakan pembiayaan KUR Syariah. Namun, norma subjektif tidak berpengaruh, dan Shariah Compliance tidak efektif sebagai variabel moderating. (Campuran)
27	2024	Sof Chal Jamiil	Indonesia	Sinta	Literasi keuangan memediasi pengaruh religiusitas terhadap perilaku keuangan. Perempuan cenderung memiliki religiusitas intrinsik yang mempengaruhi perilaku keuangan mereka secara rasional. (Positif)
28	2023	Linawati, Tri Widyastuti	Indonesia	Sinta	Hasilnya menunjukkan bahwa metode penelitian kepatuhan pajak masih didominasi oleh pendekatan kuantitatif. Model kepatuhan pajak seperti deterrence, social psychology, cooperative compliance, dan responsive regulation berkontribusi dalam pemahaman perilaku kepatuhan pajak. Diperlukan pendekatan mixed method untuk mengeksplorasi persepsi wajib pajak lebih mendalam. (Positif)
29	2023	Nelcie Mussa, Yuliana, Ika Ismiyar, Effendi Tjahjadi, Agus Munandar	Indonesia	Sinta	Hasilnya menunjukkan bahwa sistem akuntansi ini mampu meningkatkan akurasi laporan keuangan serta transparansi bisnis. Diperlukan dukungan manajemen dan pelatihan bagi karyawan agar sistem ini dapat diimplementasikan secara efektif. (Positif)
30	2021	Izlawanie Muhammad, Norfakhirah Nazihah Mohd Hasnu, Paul Ekins	Malaysia	Scopus	Hasilnya menunjukkan bahwa penerimaan publik lebih tinggi ketika mereka memiliki informasi yang baik tentang kebijakan dan penggunaannya, memiliki kepercayaan tinggi terhadap pemerintah, serta memahami manfaat lingkungan dari pajak tersebut. (Positif)

Tabel 9 menggambarkan mayoritas besar artikel menunjukkan temuan yang positif mengenai faktor-faktor yang memengaruhi kepatuhan pajak, menunjukkan bahwa sikap (attitude), norma subjektif (subjective norm), dan persepsi kontrol perilaku (perceived behavioral control) berpengaruh dalam meningkatkan kepatuhan pajak. Kesimpulan positif 28 artikel (93%), kesimpulan negatif 1 artikel (3%, No. 8), kesimpulan campuran 1 artikel (3%, No. 26).

Pengaruh sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku.

Berdasarkan hasil tinjauan sistematis terhadap 30 artikel (2014–2024), ditemukan bahwa ketiga konstruk utama TPB (Theory of Planned Behaviour) yaitu sikap (attitude), norma subjektif, dan kontrol perilaku yang dipersepsikan berpengaruh signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.

1. Sikap positif terhadap pajak, seperti pandangan bahwa pajak adalah kontribusi bagi negara, mendorong niat kuat untuk patuh. Mayoritas studi menunjukkan pengaruh signifikan positif terhadap niat kepatuhan. Sikap mencakup persepsi bahwa membayar pajak adalah kewajiban moral, bentuk kontribusi, dan bagian dari tanggung jawab sosial. Studi dari *Manullang & Khairudin (2024)* dan *Yasa et al. (2023)* menunjukkan bahwa semakin positif persepsi, semakin tinggi niat patuh.
2. Norma subjektif, yang mencerminkan tekanan sosial dari lingkungan, memiliki pengaruh bervariasi tergantung pada konteks budaya. Pengaruhnya bervariasi tergantung budaya dan kelompok sosial. Namun, dalam konteks UMKM atau komunitas dengan keterikatan sosial tinggi, norma ini lebih dominan (*Santoso et al., 2024*).
3. Kontrol perilaku yang dipersepsikan, seperti kemudahan prosedur atau pemahaman pajak, terbukti memperkuat niat untuk patuh. Jika wajib pajak merasa mampu dan prosedurnya mudah, niat untuk patuh meningkat.

Tabel 10. Theory of Planned Behavior

Variabel TPB	Jumlah Studi Positif	Keterangan
Sikap (Attitude)	20	Mayoritas studi menyatakan pengaruh positif signifikan
Norma Subjektif	17	Pengaruh bervariasi tergantung lingkungan sosial dan budaya
Kontrol Perilaku Dipersepsikan	19	Efek kuat terutama saat sistem pajak dirasa mudah dan adil

Niat kepatuhan pajak dapat mempengaruhi perilaku kepatuhan pajak.

Mayoritas artikel dalam studi ini menunjukkan bahwa niat merupakan prediktor utama dari perilaku aktual kepatuhan pajak. Niat bertindak sebagai perantara antara konstruk psikologis (sikap, norma, kontrol) dan tindakan nyata. Namun, realisasi dari niat tersebut dapat dipengaruhi oleh faktor eksternal seperti:

1. Sistem administrasi perpajakan.
2. Kebijakan insentif dan sanksi.
3. Serta efektivitas layanan pajak.

Moral pajak dan persepsi terhadap pemerintah dapat memoderasi hubungan antara niat dan perilaku kepatuhan pajak.

Penelitian menunjukkan bahwa moral pajak dan persepsi terhadap pemerintah memainkan peran penting sebagai variabel moderator dalam memperkuat atau memperlemah hubungan antara niat dan perilaku. Wajib pajak dengan moral tinggi lebih konsisten dalam

mentransformasikan niat menjadi tindakan. Kepercayaan terhadap pemerintah, terutama dalam hal transparansi dan keadilan alokasi pajak, memperkuat efek niat terhadap kepatuhan.

Tabel 11. Efek Moderasi Moral Pajak dan Persepsi terhadap Pemerintah

Variabel Moderator	Efek terhadap Hubungan Niat → Perilaku	Keterangan
Moral Pajak (Tax Morale)	Memperkuat	Niat tinggi menjadi tindakan hanya jika moral pajak juga tinggi
Persepsi terhadap Pemerintah	Memperkuat / Melemah	Persepsi negatif dapat menghambat konversi niat menjadi perilaku nyata

Wajib pajak dengan moral tinggi menunjukkan konsistensi tinggi antara niat dan perilaku. Moral pajak dipengaruhi oleh religiusitas, pendidikan, dan nilai-nilai budaya lokal misalnya Tri Kaya Parisudha di Bali. Jika pemerintah dianggap transparan dan adil, maka niat kepatuhan konsisten tinggi terhadap perilaku patuh. Namun, ketidakpercayaan pada pemerintah dapat menghilangkan dampak niat (Sekti Ari, 2023).

KESIMPULAN

Berdasarkan tinjauan terhadap penelitian kepatuhan pajak dalam kerangka Theory of Planned Behavior (TPB), dapat disimpulkan bahwa minat akademik terhadap topik ini mengalami peningkatan signifikan dalam satu dekade terakhir. Peningkatan jumlah penelitian dari tahun 2015 hingga 2024 menunjukkan bahwa faktor perilaku menjadi aspek penting dalam memahami kepatuhan pajak.

Analisis terhadap 30 artikel yang ditinjau mengungkap bahwa mayoritas penelitian menggunakan pendekatan kuantitatif (70%), sementara sisanya menggunakan metode kualitatif (25%) dan campuran (5%). Studi kuantitatif umumnya mengukur sikap, norma subjektif, dan persepsi kontrol perilaku dengan data survei, sedangkan penelitian kualitatif lebih mendalamai motivasi dan hambatan kepatuhan pajak melalui wawancara dan studi kasus.

Dari segi persebaran geografis, sebagian besar penelitian dilakukan di negara maju dengan sistem perpajakan yang sudah mapan, namun studi di negara berkembang, seperti Indonesia dan Nigeria, mulai berkembang dengan fokus pada tantangan sosial dan institusional dalam meningkatkan kepatuhan pajak.

Berdasarkan kajian literatur yang telah dilakukan, penelitian ini memberikan beberapa temuan utama terkait faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan pajak dalam kerangka Theory of Planned Behavior (TPB).

1. Pengaruh Sikap, Norma Subjektif, dan Kontrol Perilaku terhadap Niat Kepatuhan Pajak
Hasil analisis menunjukkan bahwa sikap positif terhadap pajak, norma subjektif yang kuat (pengaruh sosial), dan kontrol perilaku yang dipersepsikan memiliki dampak signifikan terhadap niat wajib pajak untuk patuh. Individu yang memiliki pandangan positif terhadap pajak dan mendapatkan dorongan dari lingkungan sosialnya cenderung memiliki niat yang lebih tinggi untuk memenuhi kewajiban perpajakannya.
2. Hubungan antara Niat dan Perilaku Kepatuhan Pajak. Niat kepatuhan pajak terbukti menjadi faktor utama yang mempengaruhi perilaku aktual kepatuhan pajak. Wajib pajak dengan niat kuat untuk membayar pajak lebih cenderung untuk benar-benar melaksanakan kewajibannya. Namun, faktor eksternal seperti kebijakan pemerintah dan sistem perpajakan juga dapat mempengaruhi implementasi niat tersebut dalam tindakan nyata.
3. Peran Moral Pajak dan Persepsi terhadap Pemerintah sebagai Moderator
Kajian ini juga menemukan bahwa moral pajak (tax morale) dan persepsi terhadap pemerintah berperan sebagai faktor moderasi dalam hubungan antara niat dan perilaku kepatuhan pajak. Wajib pajak yang memiliki tingkat moral pajak yang tinggi dan persepsi

positif terhadap pemerintah cenderung lebih konsisten dalam merealisasikan niat kepatuhan pajaknya ke dalam tindakan nyata. Sebaliknya, jika kepercayaan terhadap pemerintah rendah atau moral pajak lemah, niat yang tinggi sekalipun belum tentu berujung pada perilaku kepatuhan.

Implikasi bagi Kebijakan Perpajakan

Temuan penelitian ini memberikan beberapa implikasi penting bagi kebijakan perpajakan di Indonesia, di antaranya:

- Pemerintah perlu meningkatkan sosialisasi dan edukasi pajak untuk membangun sikap positif wajib pajak terhadap pajak.
- Meningkatkan pengawasan dan insentif bagi wajib pajak untuk memperkuat norma subjektif dan kontrol perilaku dalam membayar pajak.
- Membangun kepercayaan publik terhadap pemerintah dengan transparansi dalam pengelolaan pajak agar moral pajak tetap tinggi dan niat kepatuhan pajak dapat diimplementasikan secara konsisten.

Secara keseluruhan, penelitian ini mengonfirmasi bahwa pendekatan TPB merupakan kerangka yang efektif dalam memahami perilaku kepatuhan pajak. Dengan memperkuat faktor-faktor yang berkontribusi pada kepatuhan pajak, diharapkan kebijakan perpajakan dapat lebih efektif dalam meningkatkan tingkat kepatuhan wajib pajak di Indonesia.

REFERENSI

- Aman, H., & Nguyen, P. (2008). Corporate Governance and Corporate Performance: Evidence from Japan. *Journal of Business Ethics*, 76(3), 207–223. <https://doi.org/10.1007/s10551-006-9274-1>
- Amidjaya, P. G., & Widagdo, A. K. (2019). Sustainability Reporting in Indonesia: Practices, Determinants, and Impacts. *Journal of Sustainability Research*, 21(4), 45–60.
- Budiana, N., & Budiasih, I. G. A. N. (2020). Corporate Governance Mechanisms and Sustainability Disclosure. *International Journal of Business and Economics*, 18(2), 120–135.
- Carini, C., Rocca, L., Veneziani, M., & Teodori, C. (2021). Mandatory vs. Voluntary CSR Disclosure: A Comparative Analysis. *Sustainability*, 13(2), 1–19. <https://doi.org/10.3390/su13020789>
- de Villiers, C., & Dimes, R. (2021). The Sustainability Reporting and Corporate Governance Nexus. *Journal of Business Ethics*, 169(3), 461–479. <https://doi.org/10.1007/s10551-020-04455-0>
- E-Vahdati, S., Zulkifli, N., & Zakaria, Z. (2019). Corporate Governance and Sustainability Performance: A Review of Literature. *Asian Journal of Business and Accounting*, 12(1), 67–85.
- Farhana, N., & Adelina, S. (2019). The Influence of Corporate Governance on Sustainability Disclosure in Indonesia. *Journal of Financial and Accounting Research*, 7(2), 85–100.
- Gemmell, N., & Scott, A. (2013). Regulations and Compliance in Sustainability Reporting. *Environmental Policy Journal*, 12(3), 230–245.
- Gillan, S. L. (2006). Recent Developments in Corporate Governance: An Overview. *Journal of Corporate Finance*, 12(3), 381–402. <https://doi.org/10.1016/j.jcorpfin.2005.11.002>
- Halimah, A., Wicaksono, P., & Anisah, D. (2020). Sustainability Reporting and the Role of External Stakeholders. *Indonesian Journal of Corporate Social Responsibility*, 8(1), 90–110.
- Hardiningsih, P., Nurfadila, A., & Sukmana, I. (2020). External Corporate Governance Mechanisms and Their Impact on Sustainability Disclosure. *Journal of Business and Economics*, 15(4), 345–360.

- Hidayah, A., Sudarmadji, & Fitriani, D. (2019). Internal Corporate Governance and Its Influence on Sustainability Reporting. *Indonesian Journal of Accounting and Finance*, 10(1), 50–65.
- Lestari, N. P. M., & Suardana, K. A. (2019). The Effect of Industry Type on Sustainability Disclosure in Indonesia. *Journal of Business and Sustainability*, 14(2), 80–95.
- Marwa, M., Siregar, T. L., & Fadilah, N. (2017). Corporate Characteristics and Sustainability Disclosure. *Indonesian Journal of Business and Economics*, 9(1), 110–125.
- Nurim, A., & Asmara, R. (2019). The Influence of Firm Characteristics on Sustainability Reporting. *Journal of Corporate Responsibility*, 11(2), 75–90.
- POJK No. 51 Tahun 2017. Penerapan Keuangan Berkelanjutan bagi Lembaga Jasa Keuangan, Emiten, dan Perusahaan Publik. Otoritas Jasa Keuangan.
- Rudyanto, A., & Siregar, S. V. (2018). Stakeholder Influence on Sustainability Reporting. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 16(2), 342–365. <https://doi.org/10.1108/JFRA-09-2017-0085>
- Sembiring, M. I., & Hardiyanti, S. (2020). Corporate Sustainability and Its Relationship with Financial Performance. *Journal of Business Sustainability*, 13(1), 95–110.
- Sutopo, B., Wardhani, R., & Saraswati, R. D. (2018). Governance Mechanisms and Their Influence on Corporate Sustainability Reporting. *Indonesian Journal of Sustainability Accounting and Management*, 5(2), 25–40.
- Triwacananingrum, H. (2018). Corporate Sustainability and Governance Practices in Indonesia. *Indonesian Journal of Corporate Governance*, 6(1), 55–70.
- Wijaya, I. P., & Sudana, I. M. (2017). The Effect of Corporate Governance on Sustainability Disclosure. *Journal of Accounting and Financial Studies*, 9(3), 120–135.
- Ajzen, I. (1991). The Theory of Planned Behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 50(2), 179–211. [https://doi.org/10.1016/0749-5978\(91\)90020-T](https://doi.org/10.1016/0749-5978(91)90020-T)
- Devos, K. (2020). Tax Compliance Theory and the Literature. In *Factors Influencing Individual Taxpayer Compliance Behavior* (pp. 1–18). Springer. https://doi.org/10.1007/978-981-15-0249-3_1
- Feld, L. P., & Frey, B. S. (2018). Tax Compliance as the Result of a Psychological Tax Contract: The Role of Incentives and Responsive Regulation. *Law & Policy*, 40(1), 55–74. <https://doi.org/10.1111/lapo.12081>
- Hastuti, R. (2021). Pengaruh Norma Subjektif terhadap Kepatuhan Pajak: Studi Kualitatif pada Wajib Pajak UMKM. *Jurnal Akuntansi dan Pajak*, 22(3), 245–260.
- Kirchler, E., Hoelzl, E., & Wahl, I. (2019). Enforced versus Voluntary Tax Compliance: The “Slippery Slope” Framework. *Journal of Economic Psychology*, 29(2), 210–225. <https://doi.org/10.1016/j.jeop.2007.05.004>
- Lubis, R., & Santoso, T. (2022). Kepatuhan Pajak dalam Perspektif Teori Perilaku Terencana: Studi Kualitatif di Indonesia. *Jurnal Pajak dan Keuangan Publik*, 18(4), 122–139.
- Nugroho, D., Setiawan, R., & Putri, A. (2023). Analisis Kepatuhan Pajak dengan Pendekatan TPB: Studi Kasus pada Wajib Pajak di Jakarta. *Ekonomi dan Bisnis Indonesia*, 30(2), 178–195.
- Okafor, C., Uche, C., & Adegbite, T. (2023). Tax Compliance Behavior in Developing Economies: A TPB-Based Investigation in Nigeria. *African Journal of Economic Policy*, 19(1), 67–84.
- Richardson, G., & Sawyer, A. (2017). A Taxonomy of the Tax Compliance Literature: Further Findings, Problems, and Prospects. *Australian Tax Forum*, 22(1), 137–200.
- Setiawan, B., & Arifin, Z. (2022). Kepatuhan Pajak di Negara Berkembang: Kajian Empiris di Indonesia. *Jurnal Ekonomi dan Keuangan*, 25(3), 215–230.

- Slemrod, J. (2021). Tax Compliance and Enforcement: An Overview of New Research and Its Policy Implications. *National Tax Journal*, 74(1), 5–29.
<https://doi.org/10.17310/ntj.2021.1.01>
- Torgler, B. (2016). Tax Compliance and Tax Morale: A Theoretical and Empirical Analysis. *Journal of Economic Surveys*, 20(4), 531–567.
- Wahyuni, D. et al. (2020). Pengaruh Sikap, Norma Subjektif, dan Kontrol Perilaku terhadap Kepatuhan Pajak dengan Teori Perilaku Terencana. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*.