

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Pajak memainkan peran penting dalam mendorong pertumbuhan bangsa karena merupakan salah satu sumber utama penerimaan negara. Pemerintah Indonesia sangat bergantung pada pajak untuk membiayai berbagai program pembangunan dan pelayanan publik. Oleh karena itu, pengelolaan pajak yang efektif dan efisien merupakan salah satu komponen penting dalam mencapai kemakmuran negara. “Pengertian pajak adalah pembayaran wajib oleh orang pribadi atau badan menurut undang-undang, tanpa imbalan langsung, dan untuk sebesar-besarnya kebutuhan negara”. kekayaan rakyat” (Arnela Sela, 2018)

Direktorat Jenderal Pajak (DJP) harus mengatasi tantangan untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak untuk mencapai tujuan tersebut. Tingkat kepatuhan yang rendah dapat menghambat pencapaian target penerimaan negara, sehingga diperlukan berbagai upaya, termasuk sosialisasi perpajakan dan penerapan sistem yang memudahkan pelaporan pajak, seperti sistem *e-Filing*. Oleh karena itu, Wajib pajak harus mempunyai pengetahuan tentang ketentuan umum dan tata cara pajak, sistem pajak di Nusantara, juga pengetahuan terkait manfaat dari pajak. (Baroka Visca Regita, 2022)

Salah satu elemen penting dari sistem pajak Indonesia adalah wajib pajak orang pribadi diantaranya mencakup orang-orang yang harus melaporkan dan membayar pajak atas uang yang mereka peroleh dari pekerjaan, usaha, atau sumber lain. Dalam konteks ini, penerimaan negara sangat dipengaruhi oleh kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. Namun, mereka sering menghadapi berbagai tantangan, seperti tidak memahami peraturan perpajakan, kesulitan dalam proses pelaporan, dan kurangnya akses terhadap informasi tentang kewajiban perpajakan. Sebagian besar wajib pajak tidak tahu berapa banyak yang mereka harus bayar pajak. Diharapkan bahwa penggabungan sistem perpajakan dan penggunaan sistem *e-Filing* akan memungkinkan Wajib Pajak Orang Pribadi untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya dengan lebih efisien dan efektif.

Di Indonesia, pajak penghasilan (PPH) dibayar melalui sistem evaluasi pribadi (*Self Assessment*). Sistem *self - assessment* merupakan mekanisme yang memberikan kepercayaan dan tanggung jawab penuh kepada wajib pajak untuk menghitung, membayar, dan melaporkan pajak yang terutang sesuai dengan peraturan yang berlaku. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP), sistem ini mengharuskan wajib pajak untuk secara mandiri menghitung jumlah pajak yang harus dibayar, kemudian menyetorkannya dan melaporkannya kepada otoritas pajak tanpa adanya intervensi langsung dari pihak fiskus. Dalam kerangka *self - assessment*, otoritas pajak berperan sebagai pengawas dan pengendali yang akan melakukan pemeriksaan jika terdapat ketidaksesuaian atau ketidakpatuhan. Diharapkan, sistem ini dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak dengan memberikan kebebasan dan tanggung jawab kepada mereka dalam memenuhi kewajiban perpajakan.

Tabel 1.1
Realisasi Kepatuhan WPOP Dalam Melaporkan
SPT Tahunan (2021 – 2023)

Tahun	Jumlah WPOP Terdaftar Wajib SPT	Realisasi SPT	Jumlah WPOP Yang Tidak Melaporkan SPT	Presentase Kepatuhan
2021	115,914	75,967	39,947	65,53%
2022	124,705	106,398	18,307	85,31%
2023	139,063	74,017	65,046	53,22%

Sumber : Diolah oleh KPP Pratama Cibitung, 2023

Pada Tabel 1.1 menilai tingkat kepatuhan wajib pajak dalam mengajukan SPT Tahunan di KPP Pratama Cibitung menunjukkan adanya fluktuasi. Pada tahun 2021, persentase kepatuhan tercatat 65,53%, dengan total laporan SPT Tahunan mencapai 75,967, yang berarti ada 39,947 yang belum menyerahkan SPT Tahunan mereka. Kemudian, di tahun 2022, tingkat kepatuhan meningkat menjadi 85,31% dengan total laporan mencapai 106,398. Namun, di tahun 2023, terjadi penurunan yang signifikan dalam kepatuhan pajak, hanya mencapai 53,22%, di mana dari 139,063 wajib pajak terdaftar, hanya 74,017 yang telah melaporkan SPT, sementara 65,046 masih belum melaporkan SPT Tahunan. Berdasarkan kondisi ini, dapat

disimpulkan bahwa tingkat kepatuhan pada KPP Pratama Cibitung belum berada pada level yang memadai.

Upaya untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak meliputi sosialisasi mengenai perpajakan untuk memberikan informasi yang akurat tentang regulasi perpajakan, termasuk cara pembayaran dan pelaporan pajak secara elektronik. Dengan langkah tersebut, diharapkan masyarakat memperoleh kesadaran moral dan pemahaman tentang pentingnya menunaikan kewajiban pajak, serta penerapan sanksi pajak yang tegas untuk mendisiplinkan wajib pajak dan mencegah terjadinya pelanggaran aturan pajak.

Kepatuhan pajak adalah keadaan dimana seorang wajib pajak memenuhi seluruh kewajiban perpajakan dan menggunakan hak perpajakannya (Rahayu (2010: 138). Kepatuhan ini mencerminkan sejauh mana wajib pajak secara sukarela memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Namun pada kenyataannya masih banyak wajib pajak yang lalai dalam mengajukan dan membayar pajaknya. Untuk menjalankan pengawasan, pembinaan, pengelolaan, dan tindak lanjut wajib pajak, Direktorat Jenderal Pajak mempertimbangkan tingkat kepatuhan wajib pajak (Pandiangan, 2014:245). Salah satu faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak adalah pemahaman mereka terhadap kewajiban perpajakannya. Ketidaktahuan atau kurangnya informasi mengenai peraturan perpajakan dapat menyebabkan rendahnya tingkat kepatuhan. Oleh karena itu, sosialisasi perpajakan sangat penting untuk meningkatkan pengetahuan dan kesadaran wajib pajak akan pentingnya membayar pajak

Sosialisasi perpajakan merupakan upaya pemerintah khususnya DJP untuk menyadarkan masyarakat akan kewajiban perpajakannya. Seiring dengan membaiknya pemahaman masyarakat, maka kepatuhan perpajakan diharapkan juga meningkat. Sosialisasi perpajakan dapat dilakukan melalui berbagai media, mulai dari pertemuan tatap muka, seminar, media massa, dan media digital. Menghitung dan membayar pajak terutang, menyampaikan SPT untuk semua jenis pajak pada waktunya, dan membayar tunggakan pajak adalah beberapa keuntungan dari kepatuhan wajib pajak (Dewi Kusuma Wardani, 2018). Namun efektivitas sosialisasi perpajakan, terutama dampaknya terhadap kepatuhan wajib pajak, memerlukan penelitian lebih lanjut.

Kehadiran teknologi dalam dunia perpajakan juga menjadi faktor yang dapat mempengaruhi kepatuhan wajib pajak. Salah satu inovasi yang diusung DJP adalah sistem *E-Filing*, yaitu sistem elektronik yang memungkinkan wajib pajak melaporkan Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) secara *online*. Sistem ini bertujuan untuk memudahkan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya dan diharapkan dapat meningkatkan kepatuhan. *E-Filing* menghilangkan keharusan wajib pajak untuk datang langsung ke kantor pajak untuk melaporkan pajaknya, sehingga proses pelaporan menjadi lebih cepat, mudah, dan efisien.

Meski sudah diperkenalkan sistem pengarsipan elektronik, wajib pajak masih menghadapi kendala seperti kurangnya pemahaman tentang cara menggunakan sistem digital, masalah teknis, dan ketidakpercayaan. Oleh karena itu, perlu dilakukan penelitian lebih lanjut mengenai seberapa efektif sistem “pengarsipan elektronik” meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan bagaimana faktor-faktor lain seperti sosialisasi perpajakan akan membantu menjamin keberhasilan penerapan sistem ini.

Kota Madya Bekasi mempunyai peranan yang sangat penting dalam perekonomian nasional sebagai salah satu kota penyangga Jakarta dan sebagai pusat industri Jawa Barat. Pajak dari Bekasi merupakan salah satu sumber pendapatan utama bagi daerah dan negara, karena wilayah tersebut padat penduduk dan banyak usaha yang beroperasi di sana. Namun meski memiliki potensi ekonomi yang besar, kepatuhan perpajakan masih menghadapi tantangan di Bekasi, khususnya KPP Pratama Cibitung. Berbagai faktor dapat menghambat peningkatan kepatuhan pajak, termasuk kompleksitas peraturan perpajakan, kurangnya pemahaman wajib pajak, dan rendahnya tingkat adopsi teknologi. Oleh karena itu, penting untuk memahami bagaimana sosialisasi perpajakan, penerapan sistem *e-filing*, dan sanksi perpajakan berdampak pada kepatuhan pajak di daerah untuk membantu meningkatkan pendapatan pemerintah dari sektor perpajakan.

Sosialisasi perpajakan merupakan salah satu strategi yang digunakan pemerintah untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak dengan cara memberikan pemahaman yang lebih baik mengenai kewajiban perpajakan. Secara teori, semakin tinggi pemahaman seseorang mengenai pajak, semakin besar kemungkinan mereka

untuk patuh dalam memenuhi kewajibannya. Namun, pada praktiknya, meskipun pemerintah melalui Direktorat Jenderal Pajak telah melakukan berbagai bentuk sosialisasi, seperti seminar, workshop, hingga penyuluhan langsung, masih banyak wajib pajak yang tidak memahami aturan perpajakan secara mendalam. Studi yang dilakukan di KPP Pratama Cibitung menunjukkan bahwa meskipun sosialisasi telah dilakukan secara berkala, tingkat kepatuhan wajib pajak masih belum optimal (Siregar & Amin, 2023). Hal ini menandakan bahwa efektivitas metode sosialisasi yang digunakan perlu dievaluasi dan ditingkatkan, baik dari segi media penyampaian maupun pendekatan yang lebih personal. Selain itu, rendahnya kesadaran wajib pajak terhadap informasi yang disampaikan juga menjadi tantangan tersendiri dalam meningkatkan kepatuhan. Oleh karena itu, penelitian ini penting untuk mengkaji sejauh mana sosialisasi perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak serta bagaimana strategi yang dapat diterapkan agar sosialisasi menjadi lebih efektif dan berdampak langsung terhadap perilaku kepatuhan wajib pajak.

Penerapan e-Filing merupakan salah satu inovasi digital dalam sistem perpajakan yang bertujuan untuk mempermudah wajib pajak dalam melaporkan pajak mereka secara cepat dan efisien tanpa harus datang langsung ke kantor pajak. Dengan adanya e-Filing, diharapkan proses administrasi perpajakan menjadi lebih transparan, akurat, dan mudah diakses kapan saja. Namun, meskipun sistem ini telah diterapkan dalam beberapa tahun terakhir, masih terdapat berbagai kendala yang menyebabkan banyak wajib pajak belum memanfaatkannya secara optimal. Salah satu kendala utama adalah kurangnya pemahaman wajib pajak mengenai tata cara penggunaan e-Filing serta minimnya literasi digital pada kelompok tertentu. Studi sebelumnya menunjukkan bahwa meskipun tingkat kepatuhan meningkat pada tahun 2020 di KPP Pratama Cibitung, banyak wajib pajak yang masih mengalami kesulitan dalam menggunakan e-Filing, baik karena masalah teknis maupun ketidaktahuan akan prosedurnya (Ernita & Sudjiman, 2021). Selain itu, masih terdapat ketidakpercayaan terhadap sistem e-Filing, terutama terkait keamanan data pribadi dan risiko kesalahan dalam pelaporan pajak secara online. Oleh karena itu, diperlukan penelitian lebih lanjut untuk menganalisis bagaimana penerapan e-Filing dapat benar-benar meningkatkan kepatuhan wajib pajak serta

strategi yang dapat diterapkan agar penggunaan e-Filing semakin masif dan efektif dalam mendukung kepatuhan pajak.

Kewajiban perpajakan yang dipenuhi wajib pajak untuk berkontribusi kepada negara diharapkan dapat dipenuhi dengan benar dan tepat waktu. Dalam hal pelaksanaan kewajiban perpajakan, Wajib Pajak dapat mengalami kesulitan karena mereka tidak memahami aturan perpajakan (Zuhdi et al., 2015). Ada beberapa faktor yang mempengaruhi untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak yaitu reformasi administrasi perpajakan berbasis teknologi *online* yang dilaksanakan oleh Direktorat Jenderal Pajak untuk memudahkan wajib pajak dalam pengetahuan perpajakan dan pemenuhan kewajiban perpajakan. Untuk mendorong kedua faktor tersebut dan meningkatkan kepatuhan wajib pajak, maka perlu dilakukan kegiatan kesadaran perpajakan yang bertujuan untuk meningkatkan kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan perpajakan.

Pengetahuan tentang perpajakan dapat membantu wajib pajak menjadi lebih sadar tentang pentingnya membayar pajak dan mematuhi peraturan undang-undang perpajakan. Pengetahuan tentang perpajakan dapat mencakup peraturan perpajakan, sistem yang digunakan, dan fungsi perpajakan bagi pemerintah dan masyarakat. Namun, jika wajib pajak tidak memiliki pengetahuan tentang perpajakan, mereka tidak dapat menentukan perilaku mereka dengan tepat, yang pada gilirannya akan mengakibatkan konsekuensi yang tidak adil.

TABEL 1.1
RESEARCH GAP

Research Gap	Penelitian	Hasil
Terdapat perbedaan hasil penelitian pengaruh sosialisasi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak	(Nastiti & Seandy, 2016)	Berpengaruh Positif
	(Stefani & Halimatusyadiah, 2018)	Tidak Berpengaruh Signifikan

Terdapat perbedaan hasil penelitian penerapan sistem <i>e - Filing</i> terhadap kepatuhan wajib pajak	(Yuliano & Budiantara, 2018)	Berpengaruh Positif
	(Puput & Supriono, 2018)	Tidak Berpengaruh Signifikan

Sumber : Data diolah sendiri, tahun 2024

Penjelasan mengenai perbedaan hasil penelitian terkait pengaruh sosialisasi perpajakan dan penerapan sistem *e – filing* terhadap kepatuhan wajib pajak dapat diuraikan sebagai berikut :

1. Pengaruh sosialisasi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak :
 - Penelitian oleh Nastiti & Seandy (2016) menyatakan bahwa sosialisasi perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.
 - Namun, penelitian oleh Stefani & Halimatusyadiah (2018) menemukan bahwa sosialisasi perpajakan tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.
2. Pengaruh penerapan sistem *e – Filing* terhadap kepatuhan wajib pajak :
 - Penelitian oleh Yuliano & Budiantara (2018) menunjukkan bahwa penerapan sistem *e – Filing* berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.
 - Namun, penelitian oleh Puput & Supriono (2018) menyimpulkan bahwa penerapan sistem *e – filing* tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.

Pembahasan di atas menyajikan temuan penelitian yang ditemukan dalam kajian faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan pajak. Perbedaan hasil tersebut dapat disebabkan oleh berbagai faktor, antara lain perbedaan metode penelitian, sampel yang digunakan, konteks geografis, dan variabel yang diselidiki. Oleh karena itu, penting untuk meninjau secara komprehensif penelitian yang ada dan mengidentifikasi faktor-faktor yang mempengaruhi perbedaan tersebut untuk mendapatkan pemahaman yang lebih mendalam.

Sanksi pajak juga berperan penting dalam meningkatkan kepatuhan pajak wajib pajak. Sanksi perpajakan merupakan sanksi yang dikenakan kepada Wajib Pajak yang tidak memenuhi kewajibannya sesuai ketentuan yang berlaku. Sanksi tersebut dapat berupa denda, bunga, bahkan hukuman pidana jika terjadi

pelanggaran berat. Adanya sanksi diharapkan dapat memberikan efek jera bagi Wajib Pajak yang tidak patuh, mendorong mereka untuk memenuhi kewajiban perpajakannya secara tepat waktu dan tepat.

Penelitian ini menyelidiki sanksi perpajakan sebagai variabel moderasi dan menguji apakah kehadirannya dapat memperkuat hubungan antara sosialisasi perpajakan dengan sistem kepatuhan pajak *E-Filing*. Dengan kata lain, Wajib Pajak yang lebih sadar akan adanya sanksi perpajakan cenderung lebih patuh setelah melakukan sosialisasi dan penggunaan *E-Filing*. Sanksi perpajakan yang efektif diharapkan tidak hanya berfungsi sebagai hukuman namun juga sebagai motor penggerak untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak secara sukarela.

Efek positif dari peningkatan kesadaran melalui sosialisasi dan penggunaan *e-filing* dapat melemah jika sanksi diberikan terlalu keras atau tidak proporsional. Rasa tertekan atau ketidakadilan yang dirasakan oleh wajib pajak dapat menyebabkan mereka lebih sedikit berusaha untuk memenuhi kewajiban perpajakan mereka. Oleh karena itu, penelitian lebih lanjut tentang fungsi sanksi perpajakan sebagai faktor moderasi sangat penting. Dengan mengetahui bagaimana kepatuhan pajak dipengaruhi oleh sanksi perpajakan, *e-filing*, dan sosialisasi, kebijakan perpajakan yang lebih efisien dan adil dapat dibuat. Ini akan mendorong tingkat kepatuhan yang lebih tinggi secara keseluruhan.

Berdasarkan perbedaan temuan penelitian di atas, peneliti ingin mengembangkan penelitian yang diuraikan di atas dengan mengangkat judul **“PENGARUH SOSIALISASI PERPAJAKAN DAN PENERAPAN *E – FILLING* TERHADAP KEPATUHAN WAJIB PAJAK ORANG PRIBADI DENGAN SANKSI PERPAJAKAN SEBAGAI VARIABEL MODERASI”** (Studi Empiris Pada Orang Pribadi Di KPP Pratama Cibitung)

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang permasalahan diatas, maka peneliti dapat merumuskan masalah penelitian yaitu :

1. Apakah sosialisasi perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak pada orang pribadi?
2. Apakah *e-filing* berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak pada orang pribadi?

3. Apakah sanksi perpajakan mampu memoderasi hubungan antara sosialisasi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi?
4. Apakah sanksi perpajakan mampu memoderasi hubungan antara penerapan *e – filing* terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi?

C. Tujuan Penelitian

Adapun tujuan dari penelitian sesuai dengan latar belakang dan rumusan masalah, antara lain :

1. Untuk memahami bagaimana pengaruh sosialisasi perpajakan mempengaruhi kepatuhan wajib pajak pada orang pribadi.
2. Untuk memahami bagaimana pengaruh sistem e-filing terhadap kepatuhan wajib pajak pada orang pribadi.
3. Untuk menganalisis peran sanksi pajak sebagai variabel moderasi dalam hubungan antara sosialisasi perpajakan dan kepatuhan wajib pajak orang pribadi.
4. Untuk menganalisis peran sanksi pajak sebagai variabel moderasi dalam hubungan antara penerapan e-filing dan kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

D. Kegunaan Penelitian

1. Teoritis

Keunggulan teoritis Kajian ini sangat relevan dengan sosialisasi perpajakan dan sistem *e - Filing*. Selain itu, penelitian ini juga memberikan wawasan mengenai peran sanksi pajak sebagai variabel moderasi dalam hubungan antara sosialisasi dan teknologi serta kepatuhan pajak. Oleh karena itu, penelitian ini dapat menjadi referensi bagi penelitian selanjutnya yang tertarik untuk mengetahui lebih lanjut faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan pajak di Indonesia

2. Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat membawa manfaat nyata bagi berbagai pemangku kepentingan khususnya wajib pajak dan Direktorat Jenderal Pajak (DJP).

a. Bagi Wajib Pajak

1. Meningkatkan pemahaman dan kesadaran : Hasil penelitian ini diharapkan dapat membantu wajib pajak untuk lebih memahami pentingnya sosialisasi perpajakan dan penggunaan sistem *e-Filing* untuk mempermudah pengajuan pajak. Dengan pemahaman yang lebih baik, diharapkan wajib pajak akan lebih sadar akan kewajiban perpajakannya dan dengan sukarela memenuhi kewajiban perpajakannya tepat waktu.
2. Mitigasi risiko sanksi perpajakan : Penelitian ini juga dapat memberikan wawasan kepada wajib pajak mengenai pentingnya kepatuhan perpajakan untuk menghindari sanksi perpajakan. Dengan memahami peraturan dan menggunakan sistem *e-Filing*, Wajib Pajak dapat memenuhi kewajibannya dengan lebih efisien dan mengurangi risiko denda dan sanksi lainnya.

b. Bagi Direktorat Jenderal Pajak (DJP)

1. Optimalisasi Program Sosialisasi : Kajian ini dapat memberikan masukan kepada DJP dalam perancangan dan pelaksanaan program sosialisasi perpajakan yang lebih efektif. Dengan memahami faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak, DJP dapat menyesuaikan pendekatannya agar dapat menjangkau berbagai segmen wajib pajak dengan lebih baik.
2. Peningkatan penggunaan *e-Filing* : Temuan ini akan membantu DJP mengidentifikasi hambatan yang mungkin dihadapi wajib pajak saat menggunakan sistem *e-Filing*. Hal ini juga dimaksudkan untuk membantu. Dengan cara ini, DJP dapat meningkatkan kualitas pelayanan teknologi perpajakan baik dari sisi teknis maupun edukasi, sehingga sistem *e-Filing* lebih mudah diakses dan digunakan oleh seluruh wajib pajak.

c. Bagi IKPI (Ikatan Konsultan Pajak Indonesia)

1. Memberikan wawasan mengenai efektivitas sosialisasi perpajakan dan *e-filing* dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak, sehingga dapat

menjadi dasar bagi konsultan pajak dalam memberikan edukasi dan pendampingan yang lebih efektif kepada klien mereka.

2. Menjadi referensi dalam menyusun strategi advokasi kebijakan perpajakan yang lebih berpihak pada kemudahan administrasi dan kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

d. Bagi KPP Pratama Cibitung

1. Memberikan evaluasi terhadap efektivitas sosialisasi perpajakan dan penerapan e-filing dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak orang pribadi, sehingga dapat menjadi dasar perbaikan strategi pelayanan perpajakan.
2. Membantu dalam memahami peran sanksi perpajakan sebagai variabel moderasi, sehingga dapat digunakan sebagai pertimbangan dalam menerapkan kebijakan yang lebih tepat sasaran untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

e. Bagi P2PK (Pusat Pengembangan Kebijakan Perpajakan)

1. Menyediakan data empiris yang dapat digunakan dalam perumusan kebijakan perpajakan terkait sosialisasi, implementasi e-filing, dan sanksi perpajakan guna meningkatkan kepatuhan wajib pajak orang pribadi.
2. Membantu dalam mengevaluasi efektivitas kebijakan perpajakan yang telah diterapkan, sehingga dapat dijadikan dasar untuk penyempurnaan kebijakan di masa mendatang.