

TESIS

**PENGARUH KESADARAN WAJIB PAJAK, PENGETAHUAN
PAJAK DAN KUALITAS PELAYANAN FISKUS TERHADAP
KEPATUHAN WAJIB PAJAK KENDARAAN BERMOTOR
DENGAN SANKSI PERPAJAKAN DAN MORALITAS
PAJAK SEBAGAI VARIABEL MODERASI**

***THE EFFECT OF TAX TAXPAYERS' AWARENESS, TAX KNOWLEDGE
AND QUALITY OF TAX FISCAL SERVICE ON MOTORIZED
VEHICLE TAXPAYERS' COMPLIANCE WITH TAX
SANCTIONS AND TAX MORALITY AS
MODERATING VARIABLES***

**Z A R I N A
A062202020**



Kepada

**PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2023**

TESIS

**PENGARUH KESADARAN WAJIB PAJAK, PENGETAHUAN
PAJAK DAN KUALITAS PELAYANAN FISKUS TERHADAP
KEPATUHAN WAJIB PAJAK KENDARAAN BERMOTOR
DENGAN SANKSI PERPAJAKAN DAN MORALITAS
PAJAK SEBAGAI VARIABEL MODERASI**

***THE EFFECT OF TAX TAXPAYERS' AWARENESS, TAX KNOWLEDGE
AND QUALITY OF TAX FISCAL SERVICE ON MOTORIZED
VEHICLE TAXPAYERS' COMPLIANCE WITH TAX
SANCTIONS AND TAX MORALITY AS
MODERATING VARIABLES***

Sebagai persyaratan untuk memperoleh gelar Magister
disusun dan diajukan oleh

Z A R I N A

A062202020



Kepada

**PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2023**

LEMBAR PENGESAHAN TESIS

**PENGARUH KESADARAN WAJIB PAJAK, PENGETAHUAN PAJAK,
DAN KUALITAS PELAYANAN FISKUS TERHADAP KEPATUHAN
WAJIB PAJAK KENDARAAN BERMOTOR DENGAN SANKSI
PERPAJAKAN DAN MORALITAS PAJAK SEBAGAI
VARIABEL MODERASI**

Disusun dan diajukan oleh

**ZARINA
A062202020**

Telah dipertahankan di hadapan Panitia Ujian yang dibentuk dalam rangka
Penyelesaian Studi Program Magister **Akuntansi** Fakultas Ekonomi dan
Bisnis Universitas Hasanuddin
Pada tanggal **3 Februari 2023**
dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

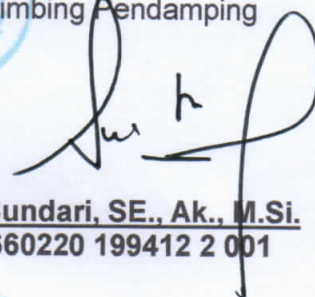
Menyetujui,

Pembimbing Utama



Dr. Andi Kusumawati, SE., M.Si Ak., CA.
NIP. 19660405 199203 2 003

Pembimbing Pendamping



Dr. Sri Sundari, SE., Ak., M.Si.
NIP. 19660220 199412 2 001

Ketua Program Studi
Magister Akuntansi



Dr. Aini Indrijawati, SE., M.Si., CA.
NIP. 19681125 199412 2 002



Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin

Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, SE., M.Si.
NIP. 19640205 198810 1 001

PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN

Saya bertanda tangan dibawah ini,

Nama : Zarina
NIM : A062202020
Jurusan/Program Studi : Magister Akuntansi

Menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa tesis yang berjudul:

Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Pengetahuan Pajak dan Kualitas Pelayanan Fiskus Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Kendaraan Bermotor dengan Sanksi Perpajakan dan Moralitas Pajak Sebagai Variabel Moderasi

Adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah tesis ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan/ditulisakan/terbitkan sebelumnya, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila dikemudian hari ternyata di dalam naskah tesis ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No. 20 tahun 2003, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar, Februari 2023

Yang membuat pernyataan



Zarina
Zarina

PRAKATA

Assalamu'alaikum Warahmatullahi Wabarakatuh

Alhamdulillah Rabbil' Alamin, Puji syukur atas rahmat serta karunia Allah SWT yang telah memberikan segala hidayah-Nya sehingga peneliti dapat menyelesaikan penelitian ini dalam bentuk tesis. Tesis ini merupakan tugas akhir untuk mencapai gelar Magister Akuntansi pada Program Magister Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin Makassar.

Peneliti mengucapkan terima kasih kepada semua pihak yang telah membantu dalam menyelesaikan tesis ini. Ucapan terima kasih peneliti ucapkan kepada Rektor Universitas Hasanuddin, Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis serta Ketua Program Studi Magister Akuntansi Universitas Hasanuddin. Ucapan terima kasih peneliti sampaikan kepada Ibu Dr. Andi Kusumawati, SE.,Ak.,M.Si.,CA., dan Ibu Dr. Sri Sundari, SE.,Ak.,M.Si. Sebagai tim penasehat atas waktu yang telah diluangkan untuk membimbing, memberi motivasi, memberi bantuan literatur serta diskusi-diskusi yang telah dilakukan. Ucapan terima kasih kepada Bapak Dr. Darwis Said, SE.,Ak.,M.SA, Bapak Dr. Amiruddin, SE.,Ak.,M.Si.CA dan Bapak Muhammad Irdam Ferdiansah, SE.,M.Acc.,Ak.,CA.,Ph.D. Selaku tim penguji yang telah memberikan koreksi serta saran masukan demi perbaikan tesis ini.

Ucapan terima kasih yang sangat dalam kupersembahkan kepada kedua orang tuaku yang tercinta Bapak Ngadianto dan Ibu Nurhayani yang senantiasa memberikan dukungan moril dan materil. Serta doa restu kepada peneliti dalam suka duka penyusunan tesis ini hingga selesai. Ucapan terima kasih kepada kakak saya Irwan dan Muh. Erwin serta adik saya Nurfadilah yang selalu memberikan dukungan serta doa.

Ucapan terima kasih selanjutnya peneliti tujukan kepada keluarga besar Darisa, sahabat saya dan teman seperjuangan Magister Akuntansi 2020 2. Serta ucapan terima kasih kepada semua pihak yang tidak sempat peneliti sebutkan satu persatu atas segala bantuan selama peneliti menempuh pendidikan. Semoga semua pihak mendapat kebaikan serta perlindungan dari-Nya atas bantuan yang diberikan sehingga tesis ini dapat terselesaikan dengan baik.

Tesis ini masih jauh dari kesempurnaan walaupun menerima bantuan dari berbagai pihak. Namun, apabila terdapat beberapa kesalahan dalam tesis ini sepenuhnya menjadi tanggung jawab peneliti dan bukan pada pemberi bantuan. Oleh karena itu, peneliti sangat mengharapkan kritik dan saran yang membangun untuk penyempurnaan tesis ini.

Wassalamualaikum Warahmatullahi Wabarakatuh

Makassar, Februari 2023



Zarina
Peneliti

ABSTRAK

ZARINA. Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Pengetahuan Pajak dan Kualitas Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Kendaraan Bermotor dengan Sanksi Perpajakan dan Moralitas Pajak Sebagai Variabel Moderasi (**dibimbing oleh Andi Kusumawati dan Sri Sundari**)

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Pengetahuan Pajak dan Kualitas Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Kendaraan Bermotor dengan Sanksi Perpajakan dan Moralitas Pajak Sebagai Variabel Moderasi.

Populasi sebanyak 25.258 Wajib pajak yang terdaftar di Kantor Samsat Kabupaten Enrekang. Adapun sampel yang diolah sebanyak 100 responden dengan analisis data menggunakan analisis regresi linear berganda dan *Moderated Regression Analysis* (MRA).

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kesadaran wajib pajak, pengetahuan pajak, dan kualitas pelayanan fiskus berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor. Sanksi perpajakan memoderasi pengaruh kesadaran wajib pajak, pengetahuan pajak dan kualitas pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor. Serta moralitas pajak memoderasi pengaruh kesadaran wajib pajak dan kualitas pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor. Sedangkan moralitas pajak tidak memoderasi pengaruh pengetahuan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor di Kantor Samsat Kabupaten Enrekang.

Kata kunci: Kesadaran Wajib Pajak, Pengetahuan Pajak, Kualitas Pelayanan Fiskus, Kepatuhan Wajib Pajak, Sanksi Perpajakan dan Moralitas Pajak



ABSTRACT

ZARINA. *The Effect of Taxpayers' Awareness, Tax Knowledge, and Quality of Tax Fiscal Service on Motorized Vehicle Taxpayers' Compliance with Tax Sanctions and Tax Morality as Moderating Variables* (supervised by Andi Kusumawati and Sri Sundari)

This study aims to examine and analyze the effect of taxpayers' awareness, tax knowledge, and the quality of tax fiscal service on motorized vehicle taxpayers' compliance with tax sanction and tax morality as moderating variables. The population was 25.258 taxpayers who were registered at the Samsat Office of Enrekang Regency. The data were obtained using questionnaire and the sample selection technique used purposive sampling method. Based on predetermined criteria, the sample processed was 100 respondents. The data analysis technique used was multiple linear regression analysis and moderated regression analysis (MRA). The results indicate that taxpayers' awareness, tax knowledge, and the quality of tax fiscal service have a significant and positive effect on taxpayers' compliance with tax sanctions moderating the effect of taxpayers' awareness, tax knowledge, and the quality of tax fiscal service. Tax morality moderates the effect of taxpayers' awareness and the quality of tax fiscal service, while tax morality does not moderate the effect of tax knowledge on motorized vehicle taxpayers' compliance at the Samsat Office of Enrekang Regency.

Keywords: taxpayers' awareness, tax knowledge, quality of tax fiscal services, taxpayers' compliance, tax sanctions, tax morality



DAFTAR ISI

DAFTAR ISI	Halaman
Halaman Sampul.....	i
Lembar Pengesahan.....	iii
Pernyataan Keaslian Penelitian.....	iv
Prakata.....	v
Abstrak.....	vii
DAftar isi.....	viii
Daftar tabel.....	xi
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah.....	8
1.3 Tujuan Penelitian.....	9
1.4 Kegunaan Penelitian.....	10
1.4.1 Kegunaan Teoritis	10
1.4.2 Kegunaan Praktis	11
1.5 Sistematika Penulisan	11
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	13
2.1 Tinjauan Teori dan Konsep.....	13
2.1.3 Kesadaran Wajib Pajak	17
2.1.5 Pengetahuan Pajak	19
2.1.6 Kualitas Pelayanan Fiskus.....	20
2.1.7 Sanksi Perpajakan.....	22
2.1.8 Moralitas Pajak.....	33
2.1.9 Kepatuhan Wajib Pajak	34
2.1.10 Pajak Kendaraan Bermotor.....	38
2.2 Penelitian Terdahulu.....	40
BAB III KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS PENELITIAN.....	44
3.1 Kerangka Pemikiran	44
3.2 Hipotesis.....	46

3.2.1	Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.....	46
3.2.2	Pengaruh Pengetahuan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.....	47
3.2.3	Pengaruh Kualitas Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak	48
3.2.4	Sanksi Perpajakan Memoderasi pengaruh Kesadaran Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Wajib.....	49
3.2.5	Sanksi Perpajakan Memoderasi Pengaruh Pengetahuan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.....	50
2.2.6.	Sanksi Perpajakan Memoderasi Pengaruh Kualitas Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.....	52
3.2.7	Moralitas Pajak Memoderasi Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.....	53
3.2.8	Moralitas Pajak Memoderasi pengaruh Pengetahuan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.....	54
3.2.9	Moralitas Pajak Memoderasi Pengaruh Kualitas Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.....	55

BAB IV METODE PENELITIAN 57

4.1.	Rancangan Penelitian.....	57
4.2	Tempat dan waktu penelitian	57
4.3	Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel	57
4.4	Jenis dan sumber data	59
4.4.1	Jenis Data	59
4.4.2	Sumber Data	59
4.5	Teknik pengumpulan data.....	59
4.6	Variabel Penelitian dan Definisi Operasional	60
4.7	Instrumen Penelitian	63
4.8	Analisis Statistik Deskriptif	64
4.9	Teknik Analisis data.....	64
4.10	Uji Asumsi Klasik	65
4.11	Uji Hipotesis.....	67

BAB V_HASIL PENELITIAN.....	70
5.1 Deskripsi Data.....	70
5.2 Analisis Statistik Deskriptif Variabel Penelitian	74
5.3 Teknik Analisis Data.....	76
5.4 Uji Asumsi Klasik.....	80
5.5 Analisis Regresi.....	83
5.6 Uji Hipotesis	89
BAB VI_PEMBAHASAN HASIL PENELITIAN.....	94
6.1 Pengaruh kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak	95
6.2 Pengaruh pengetahuan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak	96
6.3 Pengaruh kualitas pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak ..	97
6.4 Sanksi Perpajakan memoderasi pengaruh Kesadaran Wajib Pajak terhadap Kepatuhan wajib pajak	98
6.5 Sanksi perpajakan memoderasi pengaruh pengetahuan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak.....	99
6.6 Sanksi perpajakan memoderasi pengaruh kualitas pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak.....	101
6.7 Moralitas pajak memoderasi pengaruh kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak.....	102
6.8 Moralitas pajak tidak memoderasi pengaruh pengetahuan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak.....	103
6.9 Moralitas Pajak memoderasi pengaruh Kualitas Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak	105
BAB VII PENUTUP	107
7.1 Kesimpulan	107
7.2 Implikasi Penelitian	109
7.3 Keterbatasan.....	111
7.4 Saran Penelitian.....	111
DAFTAR PUSTAKA.....	113

DAFTAR TABEL

DAFTAR TABEL	HALAMAN
1.1 Jumlah Kendaraan Bermotor Yang terdaftar di Kantor Samsat	3
1.2 Jumlah Kendaraan Yang Membayar Pajak	4
2.2 Rincian Sanksi	23
4.1 Skala Pengukuran.....	64
5.1 Tabel Karakteristik Usia Responden	71
5.2 Tabel Karakteristik Jenis Kelamin Responden	72
5.3 Tabel Karakteristik Pendidikan Terakhir Responden	72
5.4 Tabel Karakteristik Pekerjaan Responden	73
5.5 Tabel Hasil Statistik Deskriptif Variabel Penelitian	74
5.6 Tabel Hasil Uji Validitas (Nilai KMO)	77
5.7 Tabel Hasil Uji Validitas (Nilai <i>Anti Image Correlation</i>)	78
5.8 Tabel Reliabilitas.....	79
5.9 Tabel Uji Normalitas.....	81
5.10 Tabel Uji Multikolinearitas	81
5.11 Tabel Uji Heteroskedastisitas.....	82
5.12 Tabel Analisis Regresi Sebelum Moderasi (<i>Uji Summary</i>)	83
5.13 Tabel Uji Hasil Statistik	84
5.14 Tabel Analisis Regresi Setelah Moderasi (<i>Uji Summary Z1</i>)	86
5.15 Tabel Uji Hasil Statistik	86
5.16 Tabel Analisis Regresi Setelah Moderasi (<i>Uji Summary Z2</i>)	87
5.17 Tabel Uji Hasil Statistik	88
6.1 Tabel Ringkasan Hasil Penelitian.....	94

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
3.1 Kerangka Pemikiran.....	44
3.2 Kerangka Konseptual.....	45
5.1 Hasil Uji Normalitas P Plot	81
5.2 Hasil Uji Heteroskedastisitas Scatterplot.....	83

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Pembangunan Nasional serta Pemulihan Ekonomi pasca pandemi Covid-19 merupakan salah satu upaya pemerintah yang dilakukan secara berkesinambungan dalam meningkatkan kesejahteraan masyarakat, oleh karena itu pemerintah membutuhkan sumber pendanaan yang cukup besar, salah satu penerimaan terbesar negara adalah pendapatan pajak. Pajak merupakan kontribusi wajib pajak yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara dalam meningkatkan kesejahteraan rakyat (Yunita Sari dan Jati, 2019). Penerimaan pajak dapat menopang jalannya perekonomian suatu negara, oleh karena itu pemerintah harus bekerjasama dengan wajib pajak dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak salah satunya yaitu pajak daerah.

Raharjo dan Bieattant (2018) mengatakan bahwa pajak dan retribusi daerah merupakan salah satu sumber pendapatan daerah yang penting dalam membiayai penyelenggaraan pemerintah daerah serta pembangunan daerah dengan tujuan mencapai otonomi daerah yang nyata, dinamis, harmonis dan bertanggung jawab. Dengan adanya pemberian kewenangan tersebut, diharapkan dapat mendorong pemerintah daerah dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak untuk mengoptimalkan pendapatan daerah khususnya pendapatan pajak kendaraan bermotor. Wahyudi *et al.* (2019) mengatakan bahwa pajak kendaraan bermotor merupakan salah satu pajak yang berpotensi dalam memberikan kontribusi serta mempengaruhi pendapatan asli daerah.

Pendapatan daerah merupakan cerminan dari kemampuan daerah dalam menyelenggarakan otonomi daerah, dengan tujuan digunakan sebagai sarana pembangunan daerah. Peran pemerintah yaitu harus bekerja sama dengan samsat dalam melakukan pemungutan pajak kepada pemilik kendaraan bermotor dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Kepatuhan dalam membayar pajak sangat berpengaruh bagi pemerintah maupun negara, tanpa kepatuhan wajib pajak dana pajak yang dihimpun oleh negara dapat mengakibatkan pendapatan pajak berkurang. Oleh karena itu, setiap wajib pajak diharapkan selalu memiliki sikap kesediaan untuk membayar pajak demi kesejahteraan masyarakat.

Kondisi pandemi covid-19 menyebabkan rasio kepatuhan wajib pajak di Indonesia mengalami penurunan yang cukup besar terhadap penerimaan pajak, rasio kepatuhan wajib pajak pada Mei 2019 sebesar 66% dan pada Mei 2020 menjadi 57% (www. Pajak Online, 2020). Hal tersebut juga berdampak pada kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor di Samsat Enrekang. Kepala UPT Samsat Enrekang, Rusmi mengatakan bahwa target pendapatan pajak kendaraan bermotor yang dibebankan kepada Samsat Enrekang sebesar Rp. 17,808,353,000, namun realisasi yang tercapai hanya 73.43% wajib pajak yang membayar pajak dan 26,57% wajib pajak yang tidak membayar pajak (Bapenda.Sulsel.web.id, 2021)

Peningkatan volume kendaraan bermotor menyebabkan jumlah wajib pajak kendaraan bermotor semakin meningkat setiap tahunnya, hal ini dapat dilihat pada tabel 1.1 jumlah wajib pajak yang terdaftar di kantor Samsat Enrekang dari tahun 2017-2021 sebagai berikut;

Tabel 1.1
Jumlah kendaraan bermotor yang terdaftar di Kantor Samsat Kabupaten
Enrekang tahun 2017-2021

Tahun	Roda 2	%	Roda 4	%	Total	Peningkatan Jumlah Kendaraan Roda 2	Peningkatan Jumlah kendaraan Roda 4
2017	19.794	91,53	1.830	8,46	21.624	-	-
2018	20.360	92,41	2.320	7,58	22.680	566	490
2019	20.810	88,01	2.833	11,98	23.643	450	513
2020	21.321	87,61	3.015	12,38	24,336	511	187
2021	21.672	85,80	3.586	14,19	25,258	251	571
Rata-Rata						444,5	440,25

Sumber: Kantor Samsat Enrekang (2022).

Berdasarkan tabel 1.1 menunjukkan bahwa, jumlah kendaraan bermotor yang terdaftar di kantor samsat enrekang mulai tahun 2017-2021 selalu mengalami peningkatan setiap tahunnya, namun tidak berbanding dengan jumlah wajib pajak yang membayar pajak. Berdasarkan hasil tersebut perlu adanya faktor-faktor yang dapat mempengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak, sehingga pengelolaan pendapatan pajak semakin baik. Upaya tersebut dapat dioptimalkan dengan meningkatkan kesadaran wajib pajak, pengetahuan, kualitas pelayanan fiskus serta sanksi perpajakan dan moralitas pajak, dengan adanya faktor internal maupun faktor eksternal, hal tersebut dapat mendorong wajib pajak dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan tabel 1.2 jumlah kendaraan yang membayar pajak sebagai berikut;

Tabel 1.2
Jumlah kendaraan yang membayar pajak

Tahun	Jumlah Kendaraan	Jumlah Kendaraan yang membayar pajak	Jumlah Kendaraan yang tidak membayar pajak	Jumlah Kendaraan yang membayar Pajak (%)	Jumlah Kendaraan Yang tidak membayar pajak (%)
2017	21.624	19.683	1.986	91,02	9,18
2018	22.680	20.234	2.446	89,21	10,78
2019	23.643	20.722	2.921	87,64	12,35
2020	24.336	19.899	4.437	81,76	18,23
2021	25.258	19.096	6.162	75,60	24,39

Sumber: Kantor Samsat Enrekang (2022).

Berdasarkan jumlah kendaraan yang membayar pajak pada tabel 1.2 diatas, menunjukkan persentase jumlah wajib pajak yang membayar pajak dan tidak membayar pajak pada tahun 2017-2021 mengalami fluktuasi setiap tahun. Tabel diatas menunjukkan bahwa tingkat kepatuhan wajib pajak di Kabupaten Enrekang setiap tahunnya mengalami penurunan, permasalahan yang sering terjadi berkaitan dengan pemungutan pajak yakni masih banyaknya masyarakat yang tidak memenuhi kewajibannya dalam membayar pajak, sehingga tunggakan pajak masih tinggi, serta tingkat kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak masih rendah, sehingga tingkat kepatuhan wajib pajak setiap tahunnya selalu mengalami penurunan.

Wardani dan Rumiya (2017) mengatakan bahwa masalah yang paling serius dan sulit dihadapi oleh pembuat kebijakan ekonomi adalah memotivasi dan mendorong tingkat kepatuhan wajib pajak yang menjadi faktor utama dalam peningkatan penerimaan pajak. Listyowati *et al.* (2018) mengatakan bahwa banyaknya volume kendaraan bermotor tidak menjamin bahwa jumlah wajib pajak yang membayar pajak akan sebanding dengan peningkatan volume kendaraan, hal tersebut dikarenakan kurangnya kesadaran wajib pajak yang dipicu oleh beberapa faktor salah satunya yaitu anggapan masyarakat bahwa membayar pajak merupakan kerugian karena mengurangi pendapatan, alokasi penggunaan pajak tidak transparan serta terdapat kasus penggelapan pajak.

Pada kenyataannya kepatuhan bukan merupakan tindakan yang mudah untuk direalisasikan oleh setiap wajib pajak, sehingga berdampak terhadap penerimaan pajak. Oleh karena itu dibutuhkan peran pemerintah maupun wajib pajak untuk mengoptimalkan peningkatan kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak. Apabila tingkat kepatuhan wajib pajak tinggi, tentunya penerimaan negara disektor pajak akan terus meningkat sehingga pemerintah

dapat menjalankan perannya sesuai dengan realisasi yang telah ditetapkan. Sikap kepatuhan dalam membayar pajak harus dimiliki oleh wajib pajak agar penerimaan pajak dapat mencapai hasil realisasi yang telah ditetapkan.

Kepatuhan wajib pajak dapat didefinisikan sebagai perilaku seseorang dalam melaksanakan dan mematuhi segala kewajiban perpajakan sesuai dengan peraturan-peraturan perpajakan yang berlaku. Kepatuhan wajib pajak dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor baik faktor internal maupun faktor eksternal. Adapun beberapa faktor yang dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak yaitu, Noviyanti dan Azam (2021) mengemukakan bahwa kepatuhan wajib pajak dapat dipengaruhi oleh faktor internal yaitu kesadaran wajib pajak yang merupakan kondisi dimana wajib pajak secara sukarela dalam memenuhi kewajibannya membayar pajak. Rahayu (2017) mengatakan bahwa kesadaran wajib pajak adalah kondisi dimana wajib pajak mengerti dan memahami arti fungsi maupun tujuan pembayaran pajak kepada negara. Kesadaran dan kedisiplinan dari masyarakat sangat diperlukan untuk memahami dan mematuhi kewajiban perpajakan. Dengan kesadaran wajib pajak yang tinggi akan memberikan pengaruh dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak yang lebih baik, sehingga penerimaan pajak yang diharapkan dapat mencapai realisasi yang telah ditetapkan.

Tingkat kepatuhan wajib pajak dapat dipengaruhi oleh pengetahuan pajak. Pengetahuan pajak merupakan informasi yang dapat digunakan wajib pajak sebagai dasar untuk bertindak, mengambil keputusan, serta menempuh arah atau strategi tertentu sehubungan dengan pelaksanaan hak dan kewajiban di bidang perpajakan (Corlina, 2009). Pengetahuan dan pemahaman pajak sangat diperlukan untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak, wajib pajak yang memiliki pengetahuan pajak akan berusaha untuk melaksanakan kewajibannya

untuk membayar pajak agar terhindar dari sanksi perpajakan yang berlaku. Dengan demikian semakin banyak pengetahuan perpajakan yang didapat maka wajib pajak akan paham terhadap kewajibannya dalam membayar pajak serta sanksi yang diterima jika tidak melaksanakan kewajibannya. Oleh karena itu, dengan pengetahuan pajak tinggi dapat mempengaruhi wajib pajak dalam membayar pajak dengan tepat waktu tanpa ada paksaan. Sejalan dengan penelitian Wardani dan Asis Rifqi (2017); Ruky *et al.* (2018); Rahmat *et al.* (2021), mengatakan bahwa pengetahuan pajak yang tinggi dapat mempengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak.

Kualitas pelayanan fiskus, dengan peningkatan kualitas pelayanan diharapkan dapat meningkatkan kepuasan bagi wajib pajak sebagai pelanggan sehingga dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Semakin baik pelayanan yang diberikan fiskus kepada wajib pajak akan mendorong wajib pajak dalam membayar pajak, sehingga kepatuhan wajib pajak meningkat. Awaloedin *et al.* (2020) mengatakan bahwa pelayanan fiskus dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak kendaraan bermotor. Fiskus yang mampu memberikan pelayanan yang baik, ramah, serta menjelaskan kemudahan dalam proses pembayaran pajak dan pentingnya membayar pajak serta sanksi yang diperoleh apabila tidak menyelesaikan kewajiban pajak. yang dapat membuat wajib pajak sadar dan mengerti akan pentingnya membayar pajak yang dapat meningkatkan penerimaan pendapatan dari sektor pajak. Sejalan dengan penelitian Tanilasari dan Gunarso (2017); Yunita Sari dan Jati (2019), menyatakan bahwa kualitas pelayanan fiskus berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Sanksi perpajakan sebagai variabel moderasi pertama dalam penelitian ini. Sanksi perpajakan ditujukan sebagai dasar pemerintah dalam menetapkan

dan menentukan wajib pajak yang melanggar peraturan. Hal ini dimaksudkan apabila wajib pajak lalai dalam menjalankan kewajibannya, maka ada konsekuensi hukum yang diberikan kepada wajib pajak. Sanksi perpajakan sebagai alat pencegah bagi wajib pajak agar tidak melanggar aturan perpajakan yang berlaku. Sehingga memudahkan wajib pajak dalam mengetahui konsekuensi hukum dari apa yang menjadi pelanggaran bagi wajib pajak. Penelitian yang dilakukan oleh Rahmat *et al.* (2021); Anto *et al.* (2021); Suryanti dan Sari (2018) mengemukakan bahwa sanksi perpajakan sebagai variabel moderasi dapat memperkuat pengaruh pengetahuan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil yang berbeda dengan penelitian Sari *et al.* (2021) hasil penelitian menunjukkan bahwa sanksi perpajakan tidak memoderasi pengaruh kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak.

Moralitas pajak sebagai variabel moderasi kedua dalam penelitian ini, Nugroho (2021) mengatakan bahwa moral pajak merupakan motivasi atau dorongan yang ada dalam diri sendiri untuk memenuhi kewajibannya, dikarenakan wajib pajak memiliki kesadaran yang tinggi mengenai fungsi dan manfaat dari perpajakan. Cahyonowati (2011) mengatakan bahwa moral pajak merupakan penentu utama untuk menjelaskan wajib pajak jujur dalam masalah perpajakan. Wajib pajak yang memiliki moral pajak yang baik akan berpengaruh pada kepatuhan wajib pajak. Moralitas pajak tidak mengukur perilaku individu tetapi pada sikap pendirian individu. Sehingga diharapkan dengan adanya pengetahuan dan kesadaran wajib pajak maka sikap wajib pajak akan lebih patuh dalam melaksanakan kewajibannya. Penelitian Mira dan Khalid (2016); Nugroho (2021); Paat *et al.* (2021) hasil penelitian mengatakan bahwa moral pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Penelitian ini merujuk pada penelitian oleh Rahmat *et al.* (2021) yang meneliti terkait pengaruh pengetahuan wajib pajak dan sosialisasi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak terhadap ketegasan sanksi perpajakan sebagai variabel moderasi. Perbedaan dalam penelitian ini dengan peneliti sebelumnya terletak pada variabel bebas, dimana penelitian ini menggunakan kesadaran wajib pajak dan kualitas pelayanan fiskus sebagai variabel bebas. Sedangkan moralitas pajak sebagai variabel moderasi, serta lokasi dan waktu penelitian.

Berdasarkan kondisi realita tingkat kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor khususnya di kantor Samsat Kabupaten Enrekang serta dengan adanya *research gap* dari penelitian sebelumnya maka peneliti ingin melakukan penelitian kembali. Serta menguji dan menganalisis pengaruh kesadaran wajib pajak, pengetahuan pajak dan kualitas pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor dengan sanksi perpajakan dan moralitas pajak sebagai variabel moderasi”.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah dijelaskan diatas, maka dapat dirumuskan beberapa pertanyaan penelitian sebagai berikut:

1. Apakah kesadaran wajib pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor?
2. Apakah pengetahuan pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor?
3. Apakah kualitas pelayanan fiskus berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor?
4. Apakah sanksi perpajakan dapat memoderasi pengaruh kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor?

5. Apakah sanksi perpajakan dapat memoderasi pengaruh pengetahuan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor?
6. Apakah sanksi perpajakan dapat memoderasi pengaruh kualitas pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor?
7. Apakah moralitas pajak dapat memoderasi pengaruh kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor?
8. Apakah moralitas pajak dapat memoderasi pengaruh pengetahuan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor?
9. Apakah moralitas pajak dapat memoderasi pengaruh kualitas pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan latar belakang dan rumusan masalah yang telah diuraikan diatas, maka tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor.
2. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh pengetahuan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor.
3. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh kualitas pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor.
4. Untuk menguji dan menganalisis apakah sanksi perpajakan dapat memoderasi pengaruh kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor.

5. Untuk menguji dan menganalisis apakah sanksi perpajakan dapat memoderasi pengaruh pengetahuan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor.
6. Untuk menguji dan menganalisis apakah sanksi perpajakan dapat memoderasi pengaruh kualitas pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor.
7. Untuk menguji dan menganalisis apakah moralitas pajak dapat memoderasi pengaruh kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor.
8. Untuk menguji dan menganalisis apakah moralitas pajak dapat memoderasi pengaruh pengetahuan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor.
9. Untuk menguji dan menganalisis apakah moralitas pajak dapat memoderasi pengaruh kualitas pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor.

1.4 Kegunaan Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat secara teoritis dan praktis bagi berbagai pihak. Adapun manfaat yang diberikan oleh penelitian ini yaitu sebagai berikut:

1.4.1 Kegunaan Teoritis

Secara teoritis, penelitian ini diharapkan mampu memberikan sudut pandang baru dan tambahan literatur serta faktor-faktor yang dapat mempengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor. Dengan menghubungkan teori atribusi dan *cognitive moral development*, serta menganalisis bagaimana kesadaran wajib pajak, pengetahuan pajak

dan kualitas pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor dengan sanksi perpajakan dan moralitas pajak sebagai variabel moderasi.

1.4.2 Kegunaan Praktis

Kegunaan praktis yang ingin dicapai dari hasil penelitian ini sebagai berikut;

1. Bagi Peneliti

Memberikan sudut pandang yang lebih luas terkait dengan pengaruh kesadaran wajib pajak, pengetahuan pajak dan kualitas pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor dengan sanksi perpajakan dan moralitas pajak sebagai variabel moderasi.

2. Bagi Wajib Pajak

Penulis mengharapkan dengan adanya penelitian ini dapat meningkatkan kesadaran wajib pajak kepada setiap warga Negara Indonesia khususnya wajib pajak kendaraan bermotor yang terdaftar di kantor samsat enrekang untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak.

3. Bagi Akademis

Penelitian ini diharapkan mampu memberikan tambahan referensi bagi peneliti selanjutnya dalam bidang yang sama dengan pendekatan dan ruang lingkup yang berbeda.

1.5 Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan mengacu pada pedoman penulisan tesis dan disertasi Program Magister dan Doktor Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin 2013, sistematika penulisan terdiri dari 7 (tujuh) bab sebagai berikut;

BAB I PENDAHULUAN

Bab ini terdiri dari: latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, kegunaan penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini terdiri dari: penjelasan mengenai teori-teori yang berkaitan dan relevan dengan masalah yang diteliti, ringkasan tinjauan empiris.

BAB III KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS

Bab ini membahas tentang: kerangka konseptual dan tinjauan empiris yang memperlihatkan antara variabel dijelaskan sebagai kerangka konseptual dan pengembangan hipotesis.

BAB IV METODE PENELITIAN

Bab ini membahas tentang: rancangan penelitian, tempat dan waktu penelitian, populasi dan sampel penelitian, jenis dan sumber data, teknik pengumpulan data, variabel penelitian dan definisi operasional, instrumen penelitian dan metode analisis data.

BAB V HASIL PENELITIAN

Bagian ini berisi deskripsi dari data-data utama penelitian dan hasil analisis atau pengujian yang dilakukan terkait dengan data-data dan hasil pengujian hipotesis.

BAB VI PEMBAHASAN

Bagian ini berisi pembahasan atau penjelasan lebih lanjut dengan hasil analisis data yang telah dilakukan.

BAB VII PENUTUP

Bagian ini berisi kesimpulan hasil penelitian, implikasi yang diharapkan, serta keterbatasan yang dimiliki oleh penelitian dan saran bagi penelitian selanjutnya.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori dan Konsep

2.1.1 Teori Atribusi (*Attribution Theory*)

Heider (1958) menyatakan bahwa perilaku individu dapat dijelaskan dengan teori atribusi. Heider mengembangkan teori ini dengan memberikan argumentasi bahwa kombinasi dari internal (*internal forces*) dan kekuatan eksternal (*external forces*) yang menentukan perilaku suatu individu. Kinerja serta perilaku seseorang dapat dipengaruhi oleh kemampuannya secara personal yang berasal dari kekuatan internal yang dimiliki oleh seseorang misalnya seperti sifat, karakter, sikap, kemampuan, keahlian maupun usaha. Sedangkan, faktor-faktor yang berasal dari luar kendali individu merupakan kekuatan eksternal seseorang seperti misalnya tekanan situasi, kesulitan atau keberuntungan dalam pekerjaan.

Teori Atribusi (*Attribution Theory*) menjelaskan suatu konsep tentang perilaku manusia. Teori ini digunakan untuk mengembangkan penjelasan tentang bagaimana mengevaluasi individu secara berbeda, tergantung pada makna yang terkait dengan perilaku tertentu. Pada dasarnya, teori ini mengemukakan bahwa ketika mengamati perilaku seseorang, kita mencoba menentukan apakah perilaku tersebut dipicu secara internal atau eksternal. Perilaku internal adalah perilaku yang dianggap dipengaruhi oleh pribadi seorang individu. Sedangkan perilaku eksternal dianggap sebagai akibat dari sebab-sebab luar, yaitu seorang individu yang telah bertindak demikian disebabkan oleh situasi tertentu (Robbins dan Judge, 2008)

Robbins dan Judge (2008), penentuan apakah perilaku disebabkan secara internal atau external dipengaruhi tiga faktor sebagai berikut;

1. Kekhususan

Kekhususan mengacu pada perilaku seseorang individu memperlihatkan perilaku-perilaku yang berbeda dalam situasi-situasi yang berbeda. Apabila perilaku dianggap biasa maka bisa disebabkan secara internal. Sebaliknya apabila perilaku dianggap tidak biasa maka disebabkan secara external.

2. Konsensus

Konsensus mengacu pada semua individu yang menghadapi suatu kondisi yang serupa merespon dengan cara yang sama. Apabila konsensus rendah, maka perilaku tersebut disebabkan secara internal. Sebaliknya, apabila konsensus tinggi maka perilaku tersebut disebabkan secara external.

3. Konsistensi

Konsistensi mengacu pada individu yang selalu merespon dalam cara yang sama. Semakin konsisten perilaku, maka perilaku tersebut disebabkan secara internal. Sebaliknya jika semakin tidak konsisten maka perilaku tersebut disebabkan secara external.

Teori atribusi relevan dengan penelitian ini, karena faktor-faktor yang dapat mempengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak dapat disebabkan oleh faktor internal dan faktor eksternal. Faktor internal yang mempengaruhi wajib pajak dalam membayar pajak yaitu dari dalam diri individu seseorang dalam mengambil keputusan, sedangkan faktor eksternal dipengaruhi dari pihak luar individu yang berkaitan dengan kemudahan, tata cara perpajakan dalam membayar pajak.

2.1.2 *Cognitive Moral Development (CMD)*

Cognitive Moral Development (CMD) merupakan pengembangan moral kognitif dalam bidang psikologis yang dikembangkan oleh Kohlberg pada tahun 1969. Cesur dan Topçu (2010), Teori ini dapat menggambarkan betapa penting pertimbangan moral (*moral judgment*), yaitu alasan (*reason*), pembenaran (*justification*) atas keputusan, serta nilai yang berhubungan dengan tindakan sosial. Kohlberg (1969) mengemukakan bahwa *Cognitive Moral Development* (CMD) melibatkan 2 aspek individual dalam pengambilan keputusan, antara lain:

1. Aspek *cognitive*, merupakan bagian inti dalam struktur *reasoning* (penalaran) moral individual serta setiap individu menjadikan motivasi dalam tindakan moral atau amoral dalam bagian ini.
2. *Argument development*, menjelaskan bahwa struktur penalaran moral setiap individu akan bergerak meningkat dari satu tahap kemajuan pemikiran (*rational progress*) ke tahap berikutnya, dengan cara yang sama (*invariant*), *irreversible* (tidak dapat berbalik), serta terurut (*sequence*) ke tahap perkembangan moral

Cognitive Moral Development (CMD) menurut Kohlberg (1969) menjelaskan proses pengembangan *judgment* moral individual dalam pengambilan keputusan yang terbagi menjadi 3 level, sebagai berikut:

1. *Pre-Conventional*

Tingkatan pra-konvensional pengembangan moral kognitif disyarati dengan keputusan individu bersumber pada keprihatinan eksklusif orang buat dirinya sendiri maupun kepentingan individu tanpa memikirkan akibat dari tindakannya pada orang lain. Pada tingkatan ini, orang kerap berperan dalam rangka menjauhi hukuman. Apalagi jika seseorang tertarik pada kesejahteraan yang lain, motif ini menciptakan kepentingan

individu jangka panjang. Pada tingkatan ini mereka bereaksi terhadap permasalahan etis dari sudut pandang egois, mengevaluasi opsi moral paling utama dalam perihal konsekuensi individu, kebutuhan, dan pertukaran keuntungan.

2. *Conventional*

Pada tingkatan konvensional, orang mengakui betapa pentingnya menghormati orang lain yang mempengaruhi dalam keputusan etis. Ketentuan, prosedur, serta hukuman berperan selaku pondasi buat menguasai parameter kesesuaian sikap. Individu mengenali benar serta salah terhadap perilaku mereka dalam hubungan lingkungan sosial orang (teman, keluarga, warga) bisa menciptakan pilihan moral mereka. Sikap yang benar didefinisikan oleh harapan serta bisa menolong orang lain. Sikap yang benar ditetapkan oleh undang-undang, peraturan, serta kewajiban yang diperlukan buat melindungi ketertiban sosial.

3. *Post-Conventional*

Tingkatan post-konvensional, yaitu ketika seseorang menyadari hendak nilai-nilai serta hak-hak yang mendasarinya saat sebelum pengambilan keputusan. Setiap individu akan bersikap sesuai dengan tugasnya. Pada tingkatan ini, orang memikirkan mungkin untuk mengganti hukum, ketentuan serta prosedur yang bermanfaat buat tujuan sosial. Pada tahap ini pengembangan moral orang dipimpin oleh prinsip-prinsip etis yang diseleksi sendiri bersumber pada keadilan, serta hak-hak manusia. Prinsip ini sesuai dengan harapan dan keinginan masyarakat.

Cognitive Moral Development (CMD) merupakan teori yang sesuai yang dapat membedakan satu individu dengan individu lainnya dalam pengambilan keputusan moralnya. Setiap individu akan memiliki respon yang berbeda

walaupun dihadapkan pada moral yang sama, hal ini disebabkan karena mereka berada pada tingkat pengembangan moral yang berbeda. Individu yang telah memiliki level yang paling tinggi akan memiliki kemampuan yang lebih baik dalam pengambilan keputusan sesuai dengan moral yang dimiliki. Oleh karena itu pencapaian individu pada setiap level *Cognitive Moral Development* (CMD) dapat membedakan perilaku individu dalam pengambilan keputusan moral atau moral.

2.1.3 Kesadaran Wajib Pajak

Kesadaran wajib pajak adalah sebagai bentuk sifat kesukarelaan seseorang wajib pajak dalam menjalankan kewajibannya dengan memberikan kontribusi dana dan memenuhi kewajibannya dalam membayar pajak sebagai bentuk melaksanakan fungsi dari pemerintah (Yustikasari *et al.* 2020). Sedangkan Hardiningsih dan Yulianawati (2011) mengemukakan bahwa kesadaran wajib pajak adalah kondisi dimana wajib pajak memiliki kemauan dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Hal tersebut dipengaruhi karena wajib pajak telah memahami, mengetahui serta melaksanakan semua ketentuan perpajakan yang ada secara benar, sukarela, dan bersungguh-sungguh, sehingga semakin tinggi kesadaran wajib pajak maka akan berpengaruh terhadap peningkatan kepatuhan wajib pajak.

Kesadaran wajib pajak merupakan hal yang penting untuk mendorong kemauan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan, perlu adanya kerelaan dan keikhlasan untuk membayar pajak yang telah menjadi tanggung jawab sebagai warga negara. Kesadaran dalam memenuhi kewajiban perpajakannya tidak hanya tergantung kepada masalah-masalah teknis saja yang terkait dengan metode pemungutan pajak, tarif pajak, teknis pemeriksaan pajak, penyidikan pajak, pelayanan kepada wajib pajak, serta penerapan sanksi

perpajakan sebagai perwujudan pelaksanaan pajak dengan ketentuan peraturan undang-undangan perpajakan.

Vanessa *et al.* (2009) menyatakan bahwa beberapa bentuk kesadaran dalam membayar pajak untuk mendorong wajib pajak dalam membayar pajak, terdapat tiga bentuk kesadaran wajib pajak utama terkait pembayaran pajak yaitu;

1. Kesadaran wajib pajak bahwa pajak merupakan bentuk partisipasi dalam menunjang pembangunan negara, dengan menyadari hal tersebut maka wajib pajak mau membayar pajak karena merasa tidak dirugikan dari pemungutan pajak yang dilakukan. Pajak diyakini digunakan untuk pembangunan negara dalam meningkatkan kesejahteraan warga negara.
2. Kesadaran wajib pajak bahwa menunda pembayaran pajak dan pengurangan beban pajak sangat merugikan negara. Wajib pajak mau membayar pajak karena memahami bahwa penundaan pembayaran pajak dan pengurangan beban pajak berdampak pada kurangnya penerimaan sumber keuangan yang dapat menghambat pembangunan negara.
3. Wajib Pajak akan membayar pajak karena pembayaran pajak disadari memiliki landasan hukum yang kuat dan merupakan kewajiban mutlak setiap warga negara.

Hartana dan Merkusiwati (2018) menyatakan bahwa kesadaran wajib pajak merupakan salah satu tindakan yang memiliki niat yang baik dalam melaksanakan tanggung jawab membayar pajak secara sukarela. Adapun indikator yang dapat mempengaruhi kesadaran wajib pajak, sebagai berikut:

1. Paham mengenai peraturan perpajakan yang berlaku;
2. Mengetahui fungsi pajak sebagai penunjang pembangunan pemerintahan;
3. Penundaan pembayaran pajak serta pengurangan beban pajak dapat

merugikan negara;

4. Mengetahui manfaat pajak.

Kesadaran wajib pajak dalam membayar pajak merupakan perilaku wajib pajak baik berupa pandangan atau perasaan yang melibatkan pengetahuan, keyakinan, dan penalaran disertai kecenderungan yang diberikan oleh sistem dan ketentuan pajak tersebut. Kesadaran wajib pajak merupakan salah satu perbuatan dalam memenuhi kewajibannya secara sukarela sebagai warga negara dengan maksud dan tujuan sebesar-besarnya untuk mendukung pembangunan dalam negeri

2.1.5 Pengetahuan Pajak

Pengetahuan pajak secara umum adalah sebuah informasi yang diketahui oleh seseorang dengan kata lain bahwa sebuah maklumat yang diketahui atau disadari oleh seseorang dari berbagai gejala yang ditemui dan diperoleh manusia melalui pengamatan akal yang berarti segala sesuatu diketahui; kepandaian; atau segala sesuatu yang diketahui berkenaan dengan sesuatu hal (mata pelajaran). Pengetahuan dapat diartikan sebagai keseluruhan komponen yang diketahui dan berkaitan dengan suatu hal. Jika dikaitkan dengan sektor pajak, pengetahuan dapat diartikan sebagai segala sesuatu yang dipahami, dimengerti dan berkaitan dengan peraturan umum perpajakan. Pengetahuan terkait dengan tata cara menghitung maupun melaporkan pajak, dan pengetahuan tentang fungsi dan peran pajak Yustikasari *et al.* (2020). Hal ini sejalan dengan pendapat Setiyani *et al.* (2018) mengemukakan bahwa pengetahuan perpajakan, jenis pajak yang berlaku di Indonesia mulai dari subjek pajak, objek pajak, tarif pajak, perhitungan pajak terutang, pencatatan pajak terutang sampai dengan bagaimana pengisian serta pelaporan pajak.

Hendrawati *et al.* (2021) terdapat beberapa hal yang dapat menunjukkan wajib pajak memiliki pengetahuan perpajakan, yaitu:

1. Wajib pajak mempunyai NPWP (Nomor Pokok Wajib Pajak)
2. Wajib pajak mengetahui fungsi, manfaat, sistem, tarif, sanksi pajak yang berlaku
3. Mengetahui kewajiban maupun hak sebagai wajib pajak.

Ayu dan Fidiana (2017) mengemukakan terdapat 3 konsep pengetahuan pajak yaitu:

1. Pengetahuan mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakan (KUP), yaitu pengetahuan mengenai kewajiban hak wajib pajak, SPT, NPWP dan prosedur pembayaran, pemungutan serta pelaporan pajak.
2. Pengetahuan mengenai sistem perpajakan di Indonesia, sistem perpajakan yang diterapkan di Indonesia saat ini yaitu *self Assessment system*.
3. Pengetahuan mengenai fungsi perpajakan, yaitu mengetahui bahwa fungsi pajak adalah sebagai sumber penerimaan negara dan sebagai alat untuk mengatur kebijakan di bidang sosial dan ekonomi.

Pengetahuan perpajakan yang baik akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak, sebaliknya jika wajib pajak tidak memiliki pengetahuan yang baik maka wajib pajak tidak dapat menentukan perilaku yang baik. Wajib pajak yang memiliki pengetahuan mengenai pajak, secara sadar akan patuh dalam membayar pajak serta meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

2.1.6 Kualitas Pelayanan Fiskus

Pelayanan fiskus adalah pemberian layanan (melayani) keperluan orang atau masyarakat yang mempunyai kepentingan pada organisasi itu sesuai dengan peraturan pokok yang mempunyai kepentingan pada organisasi itu sesuai dengan peraturan pokok dan tata cara yang telah ditetapkan (Siregar *et*

al. 2012).

Pradana dan Firmansyah (2020) mengemukakan bahwa pelayanan yang baik dari pihak maupun otoritas pajak akan memberikan kenyamanan terhadap wajib pajak untuk melaksanakan serta memenuhi kewajibannya. Pelayanan yang baik bukan hanya dari dilihat dari perlakuan pihak pajak atau petugas pajak saja, namun dapat juga dilihat bagaimana petugas pajak dapat memberikan informasi yang baik dan relevan kepada wajib pajak. Oleh karena itu, kualitas pelayanan memiliki peran yang cukup penting dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak, sehingga pemerintah dan pihak pajak akan selalu melakukan pembaharuan dan meningkatkan kualitas pelayanan kepada wajib pajak.

Harmenita *et al.* (2016) mengemukakan bahwa terdapat 5 (lima) indikator yang dapat mengukur kualitas pelayanan, sebagai berikut:

1. *Reliability* (kehandalan), kemampuan dalam memberikan pelayanan secara tepat waktu serta terpercaya
2. *Responsiveness* (responsive atau daya tangkap), kemampuan dalam memberikan bantuan secara tanggap dan cepat kepada wajib pajak
3. *Assurance* (jaminan), kemampuan untuk menyakinkan wajib pajak mengenai pengetahuan secara ramah, sopan, dan memberikan rasa kepercayaan terhadap jasa yang diberikannya.
4. *Empathy* (empati), adanya kepedulian dalam memberikan pemahaman wajib pajak yang sedang kesulitan
5. *Tangible* (berwujud), kemampuan dalam memberikan fasilitas sarana dan prasarana dalam melaksanakan proses pelayanan.

2.1.6.1 Hak dan Kewajiban Fiskus

1. Hak fiskus

Hak-hak fiskus yang diatur dalam undang-undang perpajakan Indonesia adalah sebagai berikut, Ilyas dan Burton (2007)

- a. Hak menerbitkan NPWP atau NPPKP secara jabatan
- b. Hak menerbitkan surat ketetapan pajak
- c. Hak menerbitkan surat paksa dan surat perintah melaksanakan penyitaan
- d. Hak melakukan pemeriksaan
- e. Hak menghapuskan atau mengurangi sanksi administrasi
- f. Hak melakukan penyelidikan
- g. Hak melakukan pencegahan

2. Kewajiban Fiskus

Kewajiban fiskus yang diatur dalam undang-undang perpajakan adalah;

- a. Kewajiban untuk membina wajib pajak
- b. Kewajiban menerbitkan surat ketetapan pajak lebih bayar
- c. Kewajiban merahasiakan data wajib pajak
- d. Kewajiban melaksanakan putusan

2.1.7 Sanksi Perpajakan

Sanksi dalam bahasa Indonesia diambil dari bahasa belanda yaitu *Sanctie*, dilihat dari konteks hukum, sanksi berarti hukuman yang dijatuhkan oleh pengadilan kepada pihak yang terbukti bersalah karena melanggar peraturan. Landasan hukum mengenai sanksi perpajakan diatur dalam masing-masing pasal undang-undang ketentuan umum perpajakan. Sanksi perpajakan dapat dijatuhkan apabila wajib pajak melakukan pelanggaran terutama atas kewajiban yang telah ditentukan dalam undang-undang ketentuan umum perpajakan.

Mardiasmo (2016) mengemukakan bahwa sanksi perpajakan adalah jaminan bahwa ketentuan perundang-undangan perpajakan (norma perpajakan) akan dituruti, ditaati dan dipatuhi. Atau sanksi perpajakan merupakan alat pencegah agar wajib pajak tidak melanggar norma perpajakan. Sanksi perpajakan tersebut yang diberikan dan diharapkan dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya sebagaimana yang telah tercantum dalam undang-undang perpajakan.

2.1.7.1 Jenis-jenis Sanksi Perpajakan

Mardiasmo (2016) mengemukakan bahwa sanksi adalah pagar pembatas yang nyata bagi pelaksanaan suatu peraturan yang bertemakan hak dan kewajiban. Sanksi merupakan wujud dari tidak dipenuhinya kewajiban yang telah ditentukan berdasarkan undang-undang perpajakan yang dikenal dua macam sanksi yaitu;

1. Sanksi administrasi merupakan pembayaran kerugian kepada negara, khususnya yang berupa bunga dan kenaikan. Macam-macam sanksi administrasi sebagai berikut;
 - a. Sanksi administrasi berupa denda

Tabel 2.2 Rincian Sanksi

Pasal	Perilaku	Sanksi (Denda)
7 KUP	Jika surat pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktunya atau dibatas waktu perpanjangan penyampaian surat pemberitahuan, maka akan dikenai sanksi administrasi	Rp. 500.000 (Lima ratus rupiah) untuk surat pemberitahuan masa pajak pertambahan nilai. Rp. 100.000 (Seratus ribu Rupiah) untuk surat pemberitahuan masa

	berupa denda sebesar	lainya. Rp. 1.000.000 (seratus ribu rupiah) untuk surat pemberitahuan tahunan pajak penghasilan wajib badan Rp. 100.000 (seratus ribu rupiah) untuk surat pemberitahuan tahunan pajak penghasilan wajib pajak orang pribadi.
--	----------------------	--

b. Sanksi administrasi berupa bunga

Pasal	Perilaku	Sanksi Bunga
8(2) KUP	Apabila membetulkan sendiri surat pemberitahuan tahunan yang mengakibatkan utang pajak menjadi lebih besar, akan dikenai sanksi administrasi berupa	Bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan atas jumlah pajak yang kurang dibayar, dihitung sejak saat penyampaian surat pemberitahuan berakhir sampai dengan tanggal pembayaran, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.
8(2a) KUP	Jika kita membetulkan sendiri surat pemberitahuan masa yang mengakibatkan utang pajak menjadi lebih besar, akan dikenai sanksi administrasi	Bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan atas jumlah pajak yang kurang dibayar, dihitung sejak jatuh tempo pembayaran sampai dengan tanggal pembayaran, dan

	berupa	bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan
9(2a) KUP	<p>Pembayaran atau penyetoran pajak melebihi 15 (lima belas) hari setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak, dikenai sanksi administrasi berupa</p> <p>Pembayaran atau penyetoran kekurangan pembayaran pajak yang terutang berdasarkan surat pemberitahuan tahunan pajak penghasilan, dikenai sanksi administrasi berupa</p>	<p>Bunga sebesar 2% (dua Persen) per bulan yang dihitung dari tanggal jatuh tempo pembayaran sampai dengan tanggal pembayaran, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.</p> <p>Bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan yang dihitung mulai dari berakhirnya batas waktu penyampaian surat pemberitahuan tahunan sampai dengan tanggal pembayaran, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan. Pemberitahuan tahunan sampai dengan tanggal pembayaran, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.</p>
13(2) KUP	Jumlah kekurangan pajak terutang dalam surat ketetapan pajak kurang bayar ditambah	Bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, dihitung sejak

	dengan sanksi administrasi berupa	<p>saat terutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak, atau tahun pajak sampai dengan diterbitkannya surat ketetapan pajak kurang bayar Jika,</p> <p>Hasil pemeriksaan atau keterangan lain pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar Kita diterbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak dan atau dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak secara jabatan</p>
13 (5) KUP	Walaupun jangka waktu 5 (lima) tahun telah lewat. Surat ketetapan pajak kurang bayar tetap dapat diterbitkan ditambah sanksi administrasi berupa	<p>Bunga sebesar 48% (empat Puluh delapan persen) dari jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, apabila wajib pajak setelah jangka waktu tersebut pidana dibidang perpajakan atau tindak pidana lainnya yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap.</p>

14(3) KUP	Pajak penghasilan dalam tahun berjalan tidak atau kurang dibayar atau dari hasil penelitian terdapat kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat salah tulis dan atau salah hitung maka akan dikenakan sanksi administrasi berupa	Sebesar 2% (dua Persen) per bulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, dihitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak atau tahun pajak sampai dengan diterbitkannya surat tagihan pajak.
14(4) kup	<p>pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak, tetapi tidak membuat faktur pajak atau membuat faktur pajak tetapi tidak tepat waktu.</p> <p>pengusaha yang telah dikukuhkan kena pajak yang mengisi faktur pajak secara lengkap sebagaimana dimaksud dalam pasal 13 ayat (5) undang-undang pajak pertambahan nilai 1984 dan perubahannya, selain;</p> <p>identitas pembeli sebagaimana dimaksud dalam pasal 13 ayat</p>	selain wajib menyetor pajak yang terutang, dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar 2% (dua persen) dari dasar pengenaan pajak

	<p>(5) huruf b undang-undang pajak pertambahan nilai 1984 dan perubahannya; atau identitas pembeli serta nama dan tanda tangan sebagaimana dimaksud dalam pasal 13 ayat (5) huruf b dan huruf g undang-undang pajak pertambahan nilai 1984 dan perubahannya, dalam hal penyerahan dilakukan oleh pengusaha kena pajak pedagang eceran.</p> <p>pengusaha kena pajak melaporkan faktur pajak tidak sesuai dengan masa penerbitan faktur pajak</p>	
15(4) KUP	<p>Apabila jangka waktu 5 (lima) tahun telah lewat, surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan tetap dapat diterbitkan ditambah sanksi administrasi berupa</p>	<p>Bunga sebesar 48% (empat puluh delapan persen) dari jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, dalam hal wajib pajak setelah jangka 5 (lima) tahun tersebut dipidana karena melakukan tindak pidana dibidang perpajakan atau tindak pidana lainnya yang dapat menimbulkan kerugian pada</p>

		pendapatan negara berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap.
19(1) KUP	Apabila surat ketetapan pajak kurang bayar atau Surat Ketetapan pajak kurang bayar tambahan, serta surat keputusan pembetulan, surat keputusan keberatan, putusan banding atau putusan peninjauan kembali, yang menyebabkan jumlah pajak yang masih harus dibayar bertambah, pada saat jatuh tempo pelunasan tidak atau kurang dibayar, atas jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar itu dikenai sanksi administrasi berupa	Bunga sebesar 2% (dua persen) perbulan untuk seluruh masa, yang dihitung dari tanggal jatuh tempo sampai dengan tanggal pelunasan atau tanggal diterbitkannya Surat tagihan pajak, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan
19(2) KUP	Dalam hal kita diperbolehkan mengangsur atau menunda pembayaran pajak juga dikenai sanksi administrasi berupa	Bunga sebesar 2% (dua persen) perbulan dari jumlah pajak yang masih harus dibayar dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu)

		bulan.
19(3) KUP	Dalam hal ini kita diperbolehkan menunda penyampaian surat pemberitahuan tahunan dan ternyata penghitungan sementara pajak yang terutang sebagaimana dimaksud dalam pasal 3 ayat (5) kurang dari jumlah pajak yang sebenarnya terutang atas kekurangan pembayaran pajak tersebut dikenakan	Bunga sebesar 2% (dua persen) perbulan yang dihitung dari saat berakhirnya batas waktu penyampaian surat pemberitahuan tahunan sampai dengan tanggal dibayarnya kekurangan pembayaran tersebut dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

c. Sanksi Administrasi berupa kenaikan

Pasal	Perilaku	Sanksi Kenaikan
13(3) KUP	Surat pemberitahuan tidak disampaikan dalam rangka waktu sebagaimana dimaksud dalam pasal 3 ayat (3) dan setelah ditegur secara tertulis tidak disampaikan pada waktunya sebagaimana ditentukan dalam surat teguran; Berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain mengenai	Dipotong atau kurang dipungut tidak atau kurang disetor, dan dipotong atau dipungut tetapi tidak atau kurang disetor, atau 100% (seratus persen) dari pajak pertambahan nilai barang dan jasa dan pajak penjualan atas barang mewah yang tidak atau kurang bayar.

	<p>pajak pertambahan nilai dan pajak penjualan atas barang mewah ternyata tidak seharusnya dikompensasikan atau tidak seharusnya dikenakan tarif 0% (nol persen)</p>	
13A KUP	<p>Jika karena kelalaian, kita tidak menyampaikan surat pemberitahuan atau menyampaikan surat pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, tidak dikenai sanksi pidana apabila kelalaian tersebut pertama kali kita lakukan dan kita wajib melunasi kekurangan pembayaran jumlah pajak yang terutang beserta sanksi administrasi berupa</p>	<p>Kenaikan sebesar 200% (dua ratus persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar yang ditetapkan melalui penerbitan surat ketetapan pajak kurang bayar</p>
15(2) KUP	<p>Jumlah kekurangan pajak yang terutang dalam surat ketetapan</p>	<p>Kenaikan sebesar 100% (seratus persen) dari jumlah kekurangan</p>

	pajak kurang bayar tambahan ditambah dengan sanksi administrasi berupa	pajak tersebut
--	--	----------------

Sumber: ketentuan umum dan tata cara perpajakan (KUP) Indonesia

2. Sanksi Pidana

Merupakan suatu cara terakhir atau benteng hukum yang digunakan oleh fiskus agar norma perpajakan dipatuhi;

- a. Ketentuan Sanksi Pidana
- b. Denda Pidana
- c. Pidana Kurungan

Pelaksanaan penegakan hukum secara tegas dan konsisten akan mampu menciptakan kepatuhan wajib pajak yang semakin meningkat dengan mencapai realisasi penerimaan pajak. Pemberian sanksi administrasi bagi wajib pajak yang melanggar bertujuan untuk mencegah wajib pajak yang tidak patuh sesuai aturan pajak. Ancaman terhadap pelanggaran norma perpajakan dikenakan sanksi administrasi dan sanksi pidana, serta ada pula yang dikenakan dengan sanksi administrasi dan sanksi pidana.

2.1.7.2 Indikator Sanksi Perpajakan

Indikator-indikator dalam pengenaan sanksi perpajakan terhadap wajib pajak diantaranya sebagai berikut;

1. Pemahaman wajib pajak terhadap sanksi perpajakan

Sanksi perpajakan dapat dikenakan terhadap pelanggar yang berkaitan dengan kewajiban pelaporan, sanksi dapat dikenakan terhadap pelanggaran yang berkaitan dengan kewajiban pembayaran pajak, sanksi yang diberikan terhadap pelanggaran berkaitan dengan kewajiban yang diatur dalam ketentuan material penerapan sanksi ini dimaksudkan agar

wajib pajak tidak melalaikan kewajiban untuk mematuhi peraturan undang-undangan perpajakan.

2. Kepatuhan wajib pajak terhadap sanksi perpajakan

Wajib pajak akan mematuhi pembayaran pajak bila memandang sanksi perpajakan akan lebih banyak merugikan. Semakin banyak tunggakan pajak yang harus dibayar wajib pajak akan semakin berat bagi wajib pajak untuk melunasinya. Maka sikap atau pandangan wajib pajak terhadap perpajakan berpengaruh terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak.

2.1.8 Moralitas Pajak

Torgler dan Schneider (2007) moralitas pajak adalah motivasi intrinsik untuk mematuhi dan membayar pajak sehingga secara sukarela berkontribusi dalam penyediaan barang publik. Cahyonowati (2011) mengemukakan bahwa moral pajak merupakan penentu utama untuk menjelaskan wajib pajak jujur dalam masalah pajak. Stephanie dan Mangoting (2013), moral pajak adalah kesadaran masyarakat dalam melaksanakan hak dan kewajibannya, faktor yang mempengaruhi moral wajib pajak adalah keyakinan pada pemerintah bahwa pemerintah adil dalam melaksanakan perpajakan, menghormati pemerintah, serta pemerintah dapat menyakinkan wajib pajak bahwa wajib pajak juga mendapat manfaat dari membayar pajak.

Feld dan Frey (2001) memperkenalkan moral pajak disebut juga sebagai motivasi intrinsik individu dalam bertindak dengan berdasar pada nilai-nilai yang dipengaruhi oleh norma budaya. Beberapa faktor yang mempengaruhi moral pajak yakni;

1. Persepsi kejujuran
2. Sikap membantu atau melayani aparat

3. Keyakinan pada lembaga pemerintah
4. Penghargaan atau penghormatan aparat pajak.

Berdasarkan uraian tersebut, moralitas pajak merupakan motivasi intrinsik dalam bertindak sehingga dengan moralitas pajak yang baik dapat berdampak pada tingkat kepatuhan pajak.

2.1.8.1 Indikator Moralitas Pajak

Rahayu, (2020) indikator moral pajak adalah;

1. Melanggar Etika

Dalam pemenuhan kewajiban perpajakan wajib pajak merasa tidak etis jika tidak memenuhi kewajibannya sesuai dengan undang-undang perpajakan yang ada, sehingga wajib pajak merasa bahwa kewajiban perpajakannya sesuatu yang harus dilakukan.

2. Rasa bersalah

Dalam pemenuhan kewajiban perpajakan oleh wajib pajak dituntut untuk jujur dalam menghitung pajak yang terutang dengan benar dan melaporkan pajak tepat waktu mengembalikan dan memenuhi semua kewajiban perpajakan, sehingga apabila wajib pajak tidak memenuhi kewajibannya maka wajib pajak akan merasa bersalah.

3. Prinsip Hidup

Setiap wajib pajak memiliki prinsip hidup yang berbeda-beda, ada wajib pajak yang memiliki prinsip hidup bahwa pajak penting bagi mereka, ada yang punya prinsip bahwa pajak tidak penting bagi mereka.

2.1.9 Kepatuhan Wajib Pajak

Kepatuhan wajib pajak merupakan pemenuhan kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak dalam rangka pemberian kontribusi bagi pembangunan negara yang dilakukan secara sukarela. Kepatuhan wajib pajak

menjadi aspek yang penting mengingat sistem perpajakan di Indonesia menganut *self assessment system* dalam prosesnya mutlak memberikan kepercayaan kepada wajib pajak untuk menghitung, membayar dan melaporkan kewajibannya.

Kamus Besar Bahasa Indonesia yang dikutip oleh Rahayu (2020:138) kepatuhan wajib pajak berarti tunduk atau patuh pada ajaran dan aturan pajak yang telah ditetapkan. Kepatuhan adalah motivasi seseorang, kelompok atau organisasi untuk berbuat sesuai dengan aturan yang telah ditetapkan.

Komalasari dan Nasih (2010) mengemukakan bahwa kepatuhan (*compliance*), terlebih dahulu yang harus diketahui yaitu apa yang menjadi tolak ukur, apakah *evasion, avoidance, compliance atau non compliance, compliance* dapat dikategorikan dalam 2 hal;

1. *Administrative Compliance*, merupakan bentuk kepatuhan terhadap aturan-aturan administrasi seperti pengajuan pembayaran yang tepat waktu.
2. *Technical* merupakan kepatuhan wajib pajak terhadap teknis pembayaran pajak, misalnya pajak dihitung sesuai dengan ketentuan dari undang-undang perpajakan.

2.1.9.1 Jenis Kepatuhan Wajib Pajak

Adapun jenis-jenis kepatuhan wajib pajak sebagai berikut, Rahayu (2020:110)

1. Kepatuhan formal adalah suatu keadaan dimana wajib pajak memenuhi kewajiban secara formal sesuai dengan ketentuan dalam undang-undang perpajakan
2. Kepatuhan material adalah suatu keadaan dimana wajib pajak secara substantif memenuhi semua ketentuan material perpajakan sesuai isi

undang-undang pajak, kepatuhan material juga dapat meliputi kepatuhan formal. Misalnya ketentuan batas waktu penyampaian surat pemberitahuan pajak penghasilan (SPT PPh) tahunan tanggal 31 Maret. Maka wajib pajak telah memenuhi ketentuan formal, akan tetapi isinya belum tentu memenuhi ketentuan material, yaitu suatu keadaan dimana wajib pajak secara substantif memenuhi semua ketentuan material perpajakan, yakni sesuai isi dan jiwa undang-undang perpajakan. Kepatuhan material dapat meliputi kepatuhan formal, wajib pajak yang memenuhi kepatuhan material adalah wajib pajak yang mengisi dengan jujur, lengkap dan benar surat pemberitahuan (SPT) sesuai ketentuan dan pelaporan pajak ke KPP sebelum batas waktu berakhir. Menurut Sulfiah (2017), kepatuhan wajib pajak merupakan sikap wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya, yaitu wajib membayar pajak dan wajib melaporkan pajak tepat waktu.

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa kepatuhan wajib pajak adalah kepatuhan wajib pajak individu maupun badan untuk membayar pajak secara sukarela dengan tujuan berkontribusi pada pembangunan negara.

2.1.9.2 Indikator Kepatuhan Wajib Pajak

Kepatuhan pajak dapat dilihat melalui beberapa indikator sebagai berikut Supadmi (2009), wajib pajak paham atau berusaha memahami ketentuan perundang-undangan perpajakan yaitu;

1. Mengisi formulir pajak dengan jelas dan lengkap
2. Menghitung atau memperhitungkan jumlah pajak yang terutang dan benar
3. Membayar pajak yang terutang tepat waktunya.

Wardani dan Asis Rifqi (2017), indikator dari kepatuhan wajib pajak yaitu sebagai berikut;

1. Mematuhi kewajiban pajak adalah wajib pajak harus mengetahui kewajibannya dan memenuhi kewajiban sebagai wajib pajak.
2. Membayar tepat waktu adalah wajib pajak harus membayarkan tepat waktunya.
3. Mematuhi persyaratan adalah wajib pajak harus melengkapi syarat-syarat saat pembayaran PKB
4. Mengetahui jatuh tempo adalah kewajiban pajak melengkapi syarat-syarat saat pembayaran PKB.

Rahayu (2017) menyatakan bahwa kepatuhan wajib pajak adalah tindakan wajib pajak dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan dan peraturan pelaksanaan perpajakan yang berlaku dalam suatu negara. Kepatuhan wajib pajak dapat diukur dengan indikator sebagai berikut, Rahayu (2017)

1. Tepat waktu dalam menyetorkan pajak
2. Tepat waktu dalam melaporkan pajak yang sudah dibayar
3. Tepat dalam menghitung pajak sesuai dengan peraturan undang-undang.

Dari uraian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa indikator kepatuhan wajib pajak adalah memenuhi kewajiban pajak, membayar secara tepat waktu, memenuhi persyaratan pajak, dan mengetahui waktu jatuh tempo untuk membayar pajak.

2.1.9.3 Ukuran Kepatuhan Wajib Pajak

Awaluddin *et al.* (2017) sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan nomor 192/PMK.03/2007 tentang tata cara penetapan wajib pajak dengan kriteria tertentu dalam rangka pengembalian kelebihan pembayaran pajak yang bersangkutan wajib pajak dengan kriteria tertentu yang selanjutnya disebut wajib

pajak penurut adalah wajib pajak yang memenuhi persyaratan pasal (2) sebagai berikut;

1. Pengiriman tepat waktu surat pemberitahuan sebagaimana dimaksud dalam pasal 1 huruf a meliputi;
 - a. Sebuah penyampaian SPT tahunan tepat waktu dalam 3 tahun terakhir.
 - b. Penyampaian pemberitahuan periode akhir tahun terakhir untuk masa pajak januari sampai dengan november tidak lebih dari 3 jangka waktu pajak untuk setiap jenis pajak dan tidak secara berurutan;
2. Tidak ada tunggakan pajak sebagaimana dimaksud dalam pasal 1 huruf b terjadi keadaan pada tanggal 31 desember tahun sebelum permohonan sebagai wajib pajak memenuhi dan mengecualikan hutang yang belum melewati batas waktu pembayaran.
3. Laporan keuangan diaudit oleh akuntan publik atau badan pengawas keuangan pemerintah sebagaimana dimaksud dalam pasal 1 huruf c disusun dalam bentuk yang panjang dan menyajikan rekonsiliasi komersial, fiskal penghasilan dan kerugian bagi wajib pajak yang diwajibkan menyampaikan surat pemberitahuan tahunan
4. Pendapat akuntan atas laporan keuangan yang diaudit oleh akuntan publik sebagaimana dimaksud pada ayat 3 ditandatangani oleh akuntan publik yang tidak sedang dalam pengawasan lembaga pemerintah mengawasi akuntan publik.

2.1.10 Pajak Kendaraan Bermotor

Pajak kendaraan bermotor termasuk kedalam jenis pajak provinsi yang merupakan bagian dari Pajak Daerah. Dalam pasal 1 angka 12 dan 13 Undang-

undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 adalah pajak atas kepemilikan dan atau penguasaan kendaraan bermotor. Pajak Kendaraan bermotor yang dimaksud adalah kendaraan beroda 2 (dua) atau lebih beserta gandengannya yang digunakan diseluruh jenis jalan darat dan digerakkan oleh peralatan teknik atau peralatan lainnya (Aprilianti, 2021). Pajak kendaraan bermotor merupakan sumber pendapatan daerah yang sangat berpotensi, hal ini bisa dilihat dari peningkatan jumlah kendaraan yang setiap tahun peningkatannya sangat signifikan (Widya Sasana *et al.* 2021)

2.1.10.1 Tarif Pajak Kendaraan Bermotor

Tarif pajak kendaraan bermotor berlaku sama untuk setiap provinsi yang memuat pajak kendaraan bermotor, tarif kendaraan bermotor pajak diatur peraturan Provinsi. Sesuai dengan undang-undang nomor 28 tahun 2009 pasal 6 bahwa tarif sebesar pajak kendaraan bermotor dibagi menurut jenis penguasaan kendaraan bermotor yaitu;

1. Tarif pajak kendaraan bermotor pribadi ditetapkan sebagai; sebuah untuk kepemilikan kendaraan bermotor pertama paling rendah 1% (satu persen) dan paling tinggi 2% (dua persen). Untuk kepemilikan kendaraan bermotor kedua dan seterusnya tarif dapat ditetapkan secara progresif paling sedikit 2% (dua persen) dan paling banyak 10% (sepuluh persen).
2. Tarif pajak kendaraan bermotor untuk angkutan umum, ambulans pemadam kebakaran, lembaga sosial dan keagamaan, pemerintah /TNI/ kepolisian pemerintah daerah dan kendaraan lain yang diatur dalam peraturan daerah ditetapkan paling sedikit 0,5% (nol koma lima persen) dan paling 1% (satu persen). Tarif pajak kendaraan bermotor atas alat berat dan alat utama ditetapkan paling rendah 0,1% (nol koma satu persen) dan maksimal 0,2% (nol koma dua persen).

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu yang dijadikan acuan dalam penelitian ini terkait dengan variabel penelitian yaitu kesadaran wajib pajak, pengetahuan pajak dan kualitas pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor dengan sanksi perpajakan dan moralitas pajak sebagai variabel moderasi sebagai berikut;

Penelitian Rahmat *et al.* (2021) *The influence of taxpayer knowledge and tax socialization on taxpayer compliance with the firmness of tax sanctions as moderation variables*, hasil penelitian menunjukkan bahwa pengetahuan pajak dan sosialisasi perpajakan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak, selanjutnya ketegasan sanksi perpajakan memperkuat hubungan antara pengetahuan wajib pajak dan kepatuhan wajib pajak.

Penelitian Anto *et al.* (2021) *Taxpayer awareness, tax knowledge, tax sanctions, public service accountability and taxpayer compliance*, berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa kesadaran wajib pajak, pengetahuan perpajakan, sanksi perpajakan, dan kualitas pelayanan fiskus berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak dalam kepatuhan wajib pajak.

Penelitian Karnowati dan Handayani (2021) *Moderation of tax socialization of factors affecting tax compliance in the time of covid-19*, berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa pemutihan pajak, kesadaran wajib pajak, dan pengetahuan perpajakan berdampak langsung kepada kepatuhan wajib pajak, namun sosialisasi perpajakan tidak mempengaruhi kepatuhan wajib pajak.

Penelitian Wardani dan Asis Rifqi (2017) *Pengaruh pengetahuan wajib pajak, kesadaran wajib pajak dan program samsat corner terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kesadaran

wajib pajak dan program pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor sedangkan pengetahuan wajib pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor.

Penelitian Indrawati dan Katman (2021) Dampak pandemi covid-19 terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor di Provinsi Sulawesi Selatan, hasil penelitian menunjukkan bahwa dampak covid memperlemah kondisi perekonomian negara serta anggaran pendapatan negara baik provinsi maupun kabupaten, banyaknya sektor yang terdampak covid terutama dalam kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor yang berperan penting dalam menangani berbagai hal agar masyarakat tetap melakukan pembayaran pajak.

Penelitian Malau *et al.* (2021) Pengaruh kesadaran wajib pajak, pengetahuan pajak, sanksi perpajakan dan pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor di kota Medan, hasil penelitian menunjukkan bahwa kesadaran wajib pajak, pengetahuan wajib pajak, sanksi pajak dan pelayanan fiskus memiliki pengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor di kota Medan.

Penelitian Awaloedin *et al.* (2020) Pengaruh kesadaran wajib pajak, tarif pajak dan pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor, hasil penelitian menunjukkan bahwa kesadaran wajib pajak, tarif pajak dan kualitas pelayanan fiskus berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor.

Penelitian Savitri dan Elva (2017) Sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi di kantor pelayanan pajak pratama madiun, hasil penelitian menunjukkan bahwa sanksi perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Penelitian Anggadini *et al.* (2022) *Determination individual taxpayer compliance in indonesia; a case study*, hasil penelitian menunjukkan bahwa pengetahuan pajak berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak, kesadaran wajib pajak berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan pajak di Indonesia.

Penelitian Sari *et al.* (2021) *Taxpayer compliance and awareness towards local own source revenue with tax sanctions as intervening variables*, hasil penelitian menunjukkan bahwa kepatuhan wajib pajak dan kesadaran wajib pajak tidak berpengaruh terhadap sanksi perpajakan dan kesadaran wajib pajak tidak berpengaruh terhadap pendapatan asli daerah.

Penelitian Anggreni *et al.* (2021) Pengaruh kesadaran wajib pajak, pelayanan fiskus, sosialisasi perpajakan dan sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib kendaraan bermotor di desa Abiansemal pada masa covid-19, hasil penelitian menunjukkan bahwa kesadaran wajib pajak, sosialisasi perpajakan, sanksi perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak serta pelayanan fiskus tidak mempengaruhi kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak.

Penelitian Suryanti dan Sari (2018) Pengaruh sanksi perpajakan, pelayanan fiskus dan pengetahuan perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi, hasil penelitian menunjukkan bahwa sanksi perpajakan, pelayanan fiskus dan pengetahuan perpajakan secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

Penelitian Karsam *et al.* (2022) Pengaruh kesadaran wajib pajak, pengetahuan perpajakan, pelayanan fiskus dan penerapan e-filing terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara

simultan, kesadaran wajib pajak, pengetahuan perpajakan, pelayanan fiskus dan penerapan e-filing berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

Penelitian Horodnic (2018) *Tax Morale and Institutional Theory: a systematic review*, hasil menunjukkan bahwa ketika moral pajak tinggi maka kepatuhan wajib pajak akan meningkat.

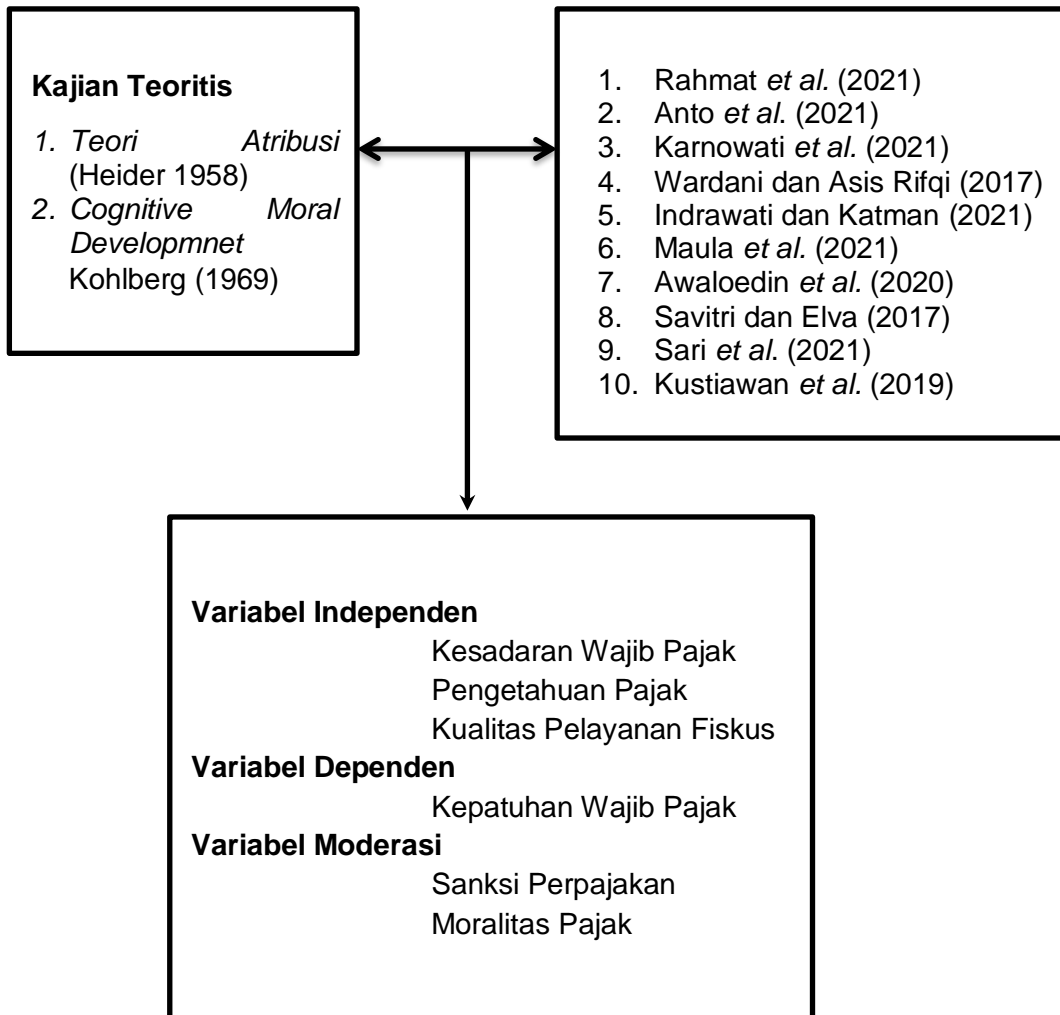
Penelitian Kustiawan *et al.* (2019) *Tax Knowledge, Tax Morale, and Tax Compliance: Taxpayers' View*, hasil penelitian menunjukkan bahwa bendahara yang memiliki pengetahuan pajak dan moral perpajakan yang baik dalam memenuhi peraturan perpajakan maka tidak banyak kendala dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

BAB III

KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS PENELITIAN

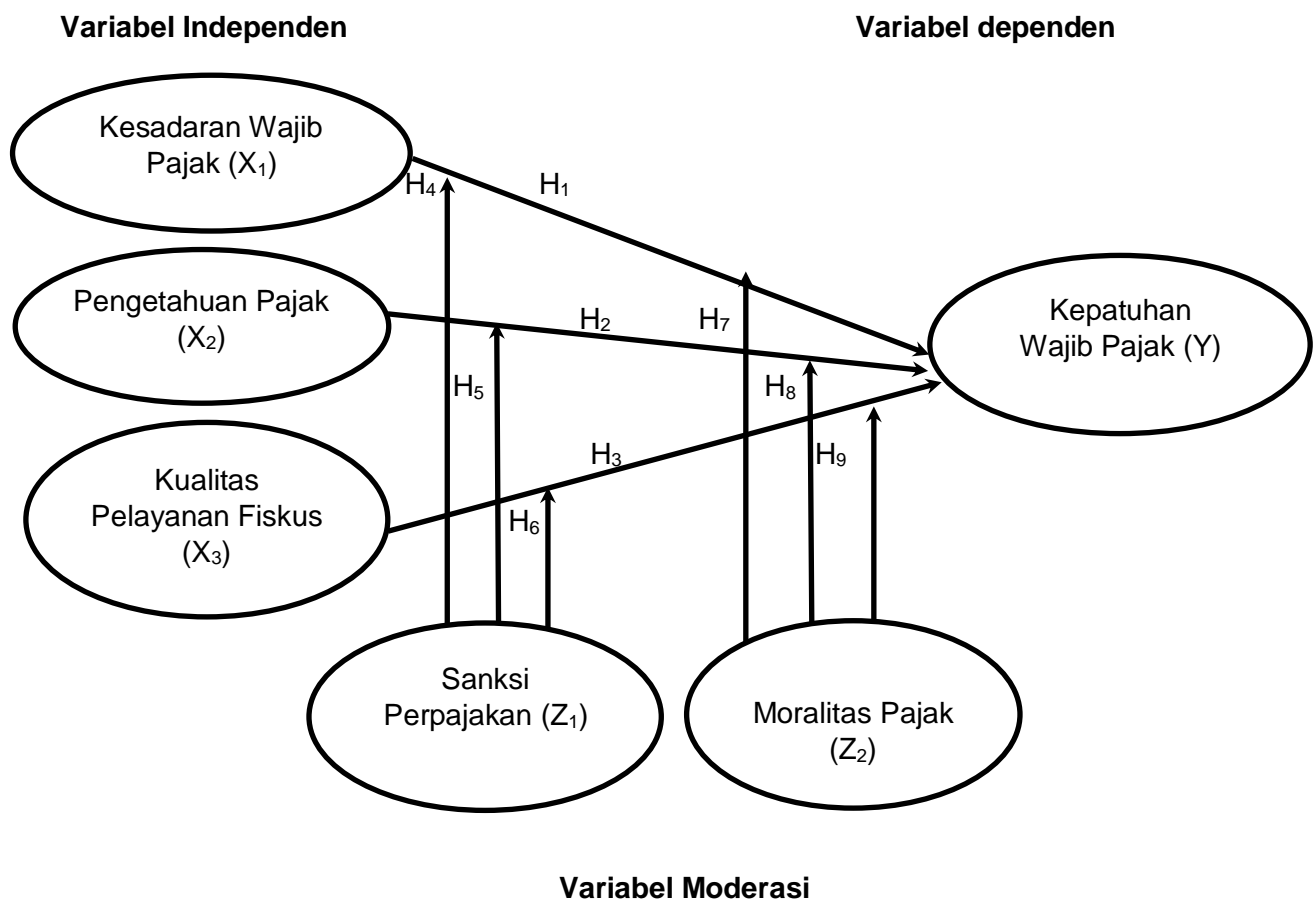
3.1 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan landasan teori dan beberapa penelitian terdahulu yang sebelumnya telah dijelaskan, maka penelitian ini menghasilkan sebuah kerangka pemikiran. Adapun kerangka pemikiran yang dijabarkan pada gambar sebagai berikut;



Gambar 3.1 Kerangka Pemikiran

Kerangka Konseptual merupakan bagan yang menggambarkan serta menjelaskan hubungan antara variabel independen terhadap variabel dependen serta variabel moderasi apakah memberikan pengaruh memperkuat atau memperlemah variabel independen terhadap variabel dependen. Variabel independen adalah kesadaran wajib pajak, pengetahuan pajak, kualitas pelayanan fiskus, variabel dependen dalam penelitian ini adalah kepatuhan wajib pajak, serta sanksi perpajakan dan moralitas pajak sebagai variabel moderasi. Adapun kerangka konseptual dalam penelitian ini dapat dilihat pada gambar berikut;



Gambar 3.2 Kerangka Konseptual

3.2 Hipotesis

3.2.1 Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Kesadaran wajib pajak merupakan kondisi dimana wajib pajak mengerti dan memahami arti, fungsi maupun tujuan pembayaran pajak kepada negara. Rahayu (2017) mengatakan bahwa kesadaran wajib pajak merupakan komponen dalam diri seseorang untuk bertindak sesuai dengan lingkungan sekitar, rutinitas wajib pajak dalam membayar pajak tidak hanya mendorong sikap patuh, taat dan disiplin namun juga diikuti dengan persepsi informasi tentang bagaimana memahami kebijakan pembayaran pajak dalam meningkatkan kepatuhan. Hal ini sejalan dengan teori atribusi Heider (1958) yang menjelaskan bahwa terdapat dua faktor yang memengaruhi perilaku seseorang yaitu perilaku internal dan eksternal. Kesadaran wajib pajak dipengaruhi oleh faktor internal (kepribadian, motivasi, atau kemampuan dari dalam diri individu), kesadaran dalam membayar pajak selain menimbulkan kepatuhan pajak dapat pula menimbulkan sikap kritis dalam menyikapi masalah perpajakan seperti kebijakan pajak yang telah ditetapkan pemerintah. Dengan adanya sikap kritis wajib pajak terkait dengan sistem perpajakan, tentunya sistem perpajakan dapat dikelola dengan transparan demi kesejahteraan rakyat. dengan adanya tata kelola yang transparan dan dalam sistem pengelolaan perpajakan tentunya mendorong masyarakat untuk meningkatkan kepatuhan dalam membayar pajaknya. Oleh karena itu, dengan kesadaran wajib pajak yang tinggi maka dapat memengaruhi peningkatan kepatuhan wajib pajak.

Noviyanti dan Azam (2021) menyatakan bahwa kesadaran wajib pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak, dengan pemahaman dan pengetahuan yang baik mengenai perpajakan maka akan meningkatkan tingkat kesadaran wajib pajak. Sehingga muncul motivasi dan

komitmen wajib pajak untuk melaksanakan kewajiban membayar pajak. Hal ini dipertegas dengan hasil penelitian Sari dan Saryadi (2019) mengemukakan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut;

H₁: Kesadaran wajib pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

3.2.2 Pengaruh Pengetahuan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Pengetahuan pajak merupakan suatu mekanisme dimana wajib pajak memperoleh pengetahuan terkait dengan perpajakan yang meliputi bagaimana cara membayar pajak, kapan harus membayar, kapan dikenakan denda dan bagaimana cara melaporkannya. Hidayati *et al.* (2022) mengemukakan bahwa pengetahuan perpajakan memengaruhi kemauan wajib pajak untuk membayar pajak, dengan kualitas pengetahuan wajib pajak yang semakin baik tentu menimbulkan sikap patuh dalam membayar pajak. Meningkatnya pengetahuan perpajakan wajib pajak melalui pendidikan formal maupun non formal tentunya berdampak positif terhadap kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak.

Pengetahuan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak didukung oleh teori atribusi. Heider (1958), mengemukakan dua faktor yang mempengaruhi perilaku seseorang yaitu faktor internal dan faktor eksternal. Pengetahuan pajak termasuk dalam faktor internal, yang merupakan kecerdasan atau mempresentasikan proses berpikir. Wajib pajak yang memiliki pengetahuan yang dapat direalisasikan di tengah masyarakat sehingga mampu berkomunikasi dan menyesuaikan diri dilingkungan sekitarnya, serta memiliki tanggung jawab sosial. Sehingga dengan tingkat pengetahuan yang tinggi, secara umum akan memberikan efek positif untuk mematuhi undang-undang perpajakan yang berlaku.

Sejalan dengan penelitian Perdana dan Dwirandra (2020) mengemukakan bahwa pengetahuan wajib pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil penelitian ini didukung penelitian Noviyanti dan Azam (2021) menunjukkan bahwa pengetahuan wajib pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Oleh karena itu, semakin baik dan tinggi pengetahuan wajib pajak maka dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan uraian diatas tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut;

H₂: Pengetahuan pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak.

3.2.3 Pengaruh Kualitas Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Fiskus atau administrator pajak yang bertugas untuk memungut pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Pelayanan fiskus adalah pemberian layanan (melayani) keperluan orang atau masyarakat yang mempunyai kepentingan pada organisasi tertentu sesuai dengan peraturan pokok dan tata cara yang telah ditetapkan (Siregar *et al.* 2012). Kualitas yang melekat pada fiskus akan menentukan kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya dalam membayar pajak, tergantung bagaimana petugas pajak memberikan mutu pelayanan yang terbaik kepada wajib pajak. Sehingga wajib pajak tetap patuh terhadap kewajiban dalam membayar pajak. Secara empiris hal tersebut telah dibuktikan oleh Jatmiko (2006) yang menemukan bahwa terdapat hubungan antara pembayaran pajak dengan mutu pelayanan publik untuk wajib pajak di sekitar perkotaan. Fiskus diharapkan memiliki kompetensi dalam arti memiliki keahlian (*skill*), pengetahuan (*knowledge*), dan pengalaman (*experience*) dalam hal kebijakan administrasi

perpajakan dan perundang-undangan perpajakan. Selain itu fiskus harus memiliki motivasi yang tinggi sebagai pelayanan publik.

Selaras dengan teori atribusi yang menjelaskan bahwa faktor eksternal dapat mempengaruhi perilaku seseorang, dengan menggambarkan persepsi wajib pajak tentang seberapa jauh wajib pajak merasakan atau mempersepsikan kualitas pelayanan fiskus apakah persuasif jujur, tidak mempersulit dan bagaimana fiskus menegakkan aturan perpajakan yang berlaku. Serta dapat memberikan solusi masalah yang dihadapi wajib pajak, sehingga wajib pajak mendapatkan kepuasan terhadap pelayanan yang diberikan fiskus.

Dari uraian tersebut, dapat dikatakan bahwa sikap wajib pajak dalam memandang mutu pelayanan petugas pajak diduga akan memengaruhi kepatuhan wajib pajak di dalam membayar pajak. Dengan demikian wajib pajak yang konsisten dalam membayar pajak berdampak pada penerimaan pajak. Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Suryanti dan Sari 2018); (Putra *et al.* 2019); (Erna *et al.* 2021) hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas pelayanan fiskus berpengaruh positif dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan penjelasan diatas, maka hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut;

H₃: Kualitas pelayanan fiskus berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

3.2.4 Sanksi Perpajakan Memoderasi pengaruh Kesadaran Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Wajib

Sanksi perpajakan adalah jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (norma perpajakan) akan dipatuhi/ditaati atau sanksi perpajakan merupakan alat pencegahan wajib pajak untuk tidak melanggar norma perpajakan (Mardiasmo 2016:32). Sanksi perpajakan diberikan

kepada wajib pajak karena adanya pelanggaran peraturan perundang-undangan perpajakan. Semakin besar pelanggaran yang dilakukan oleh wajib pajak maka sanksinya juga akan semakin berat. Pemberian sanksi pajak adalah untuk menciptakan kepatuhan wajib sehingga wajib pajak disiplin dalam membayar pajak. Dengan adanya sanksi perpajakan yang ditetapkan, maka wajib pajak akan lebih berhati-hati serta disiplin dalam membayar pajak.

Sanksi perpajakan berpengaruh terhadap kesadaran wajib pajak. Kesadaran wajib pajak yang tinggi berdampak pada kepatuhan wajib pajak. Hal ini didukung oleh teori atribusi, yang menyatakan bahwa kepatuhan wajib pajak dapat dipengaruhi oleh faktor eksternal. Sanksi perpajakan termasuk dalam faktor eksternal yang merupakan kebijakan untuk menciptakan kepatuhan wajib pajak. Semakin berat sanksi yang dikenakan kepada wajib pajak maka semakin patuh wajib pajak dalam membayar pajak. Dengan demikian sanksi perpajakan memperkuat pengaruh kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak. Selaras dengan penelitian yang dilakukan oleh Safitri dan Tambun, (2017); Sari *et al.* (2021); Malau *et al.* (2021) hasil penelitian menunjukkan bahwa sanksi perpajakan memperkuat pengaruh kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan Penjelasan diatas, maka hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut;

H₄: Sanksi perpajakan memoderasi pengaruh kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak.

3.2.5 Sanksi Perpajakan Memoderasi Pengaruh Pengetahuan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.

Sanksi Perpajakan berakti hukuman atau sanksi yang diberikan kepada wajib pajak yang terbukti melanggar peraturan perpajakan yang berlaku. Sanksi perpajakan merupakan alat pencegah agar wajib pajak tidak melanggar aturan

perpajakan yang telah ditetapkan oleh undang-undang perpajakan. Wajib pajak yang memiliki tingkat pengetahuan pajak yang cukup tentunya akan melaksanakan administrasi perpajakan, seperti menghitung pajak terutang atau mengisi surat pemberitahuan, dan memahami ketentuan. Semakin banyak pengetahuan yang didapatkan oleh wajib pajak terkait pajak, maka wajib pajak akan semakin patuh terhadap peraturan perpajakan yang berlaku. Serta berdampak pada tingkat kepatuhan wajib pajak.

Sanksi perpajakan memiliki peranan yang sangat penting dalam memberikan pelajaran bagi wajib pajak yang melanggar untuk tidak meremehkan peraturan perpajakan, sehingga dengan adanya pengetahuan wajib pajak yang dimiliki diharapkan masyarakat paham bahwa dengan tidak memenuhi ketentuan perpajakan yang baik, maka akan menerima sanksi administrasi. Dengan pemahaman tersebut dapat meningkatkan kesadaran wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Sejalan dengan teori atribusi yang menjelaskan bahwa sanksi perpajakan merupakan faktor eksternal dan pengetahuan merupakan faktor internal, dengan adanya dorongan dari faktor internal maupun eksternal dapat memberikan dorongan yang kuat dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

Berdasarkan penjelasan diatas, dapat disimpulkan bahwa sanksi perpajakan memperkuat pengaruh pengetahuan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak. Selaras dengan penelitian yang dilakukan oleh Rahmat *et al.* (2021) hasil penelitian menunjukkan bahwa pengetahuan dan sosialisasi perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak serta sanksi perpajakan sebagai variabel moderasi memperkuat hubungan dan sosialisasi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan penjelasan diatas, maka hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut;

H₅ : Sanksi perpajakan memoderasi pengaruh pengetahuan wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak.

2.2.6. Sanksi Perpajakan Memoderasi Pengaruh Kualitas Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Undang-undang dan peraturan secara garis besar berisikan hak dan kewajiban terkait dengan tindakan yang diperkenankan dan tidak diperkenankan oleh masyarakat. Agar undang-undang dan peraturan tersebut dipatuhi, maka harus ada sanksi bagi pelanggarnya. Demikian halnya untuk hukum pajak (Suyatmin, 2004). Kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya dalam membayar pajak berhubungan erat dengan kualitas pelayanan yang diberikan oleh fiskus. Hal tersebut menunjukkan bahwa semakin baik pelayanan yang diberikan fiskus kepada wajib pajak maka tingkat kepatuhan wajib pajak semakin meningkat (Lende *et al.* 2021).

Kepatuhan wajib pajak dapat ditingkatkan melalui kualitas pelayanan fiskus. Simanjuntak (2019) dalam penelitiannya menyatakan bahwa pelayanan yang berkualitas merupakan pelayanan yang memberikan kepuasan kepada pelanggan dan dalam batas yang memenuhi standar pelayanan yang bisa dipertanggungjawabkan, serta dilakukan secara terus menerus. Kualitas pelayanan semakin baik dan sanksi pajak yang diberikan oleh kantor pelayanan pajak semakin tegas, maka wajib pajak lebih patuh dalam pembayaran pajaknya serta wajib pajak tidak melakukan keterlambatan dalam pembayaran pajak (Sya'adah Novitasari dan Amanah (2018). Berdasarkan uraian diatas, dapat disimpulkan bahwa sanksi perpajakan memoderasi pengaruh kualitas pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan penjelasan diatas, maka hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut;

H₆: Sanksi pajak memoderasi pengaruh kualitas pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak.

3.2.7 Moralitas Pajak Memoderasi Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Cummings *et al.* (2005) mengatakan bahwa moralitas pajak didefinisikan sebagai motivasi intrinsik untuk membayar pajak yang timbul dari kewajiban moral untuk membayar pajak atau kepercayaan dalam memberikan kontribusi kepada masyarakat dengan membayar pajak. Cahyonowati (2011) mengatakan bahwa moral merupakan salah satu faktor yang penting dalam mengetahui kepatuhan wajib pajak mengenai etika, perasaan bersalah, dan prinsip hidup yang dimiliki setiap individu. Gerakan moral menunjukkan bahwa tingkat kesadaran pajak dapat dicapai karena masyarakat merasa bahwa ketimpangan sosial merupakan tanggung jawab bersama bukan hanya milik pemerintah. Perspektif ini membuat definisi pajak bukan lagi kontribusi wajib pajak berdasarkan hukum yang bersifat memaksa tetapi menambahkan unsur moral untuk kepentingan masyarakat luas. Sehingga, apabila wajib pajak menerapkan sisi moralitas pajak dalam sistem perpajakan maka kepatuhan wajib pajak akan meningkat.

Sejalan dengan teori *cognitive moral development* Kohlberg (1969) mengatakan bahwa ketika seseorang telah mengalami perkembangan moral yang matang maka mereka memiliki kecenderungan emosional atau mental yang peduli dengan kesejahteraan orang lain serta keadilan dalam setiap lingkungan sosialnya. Moral pajak merupakan karakter yang muncul secara intrinsik dalam memenuhi kewajiban pajak terutang yang timbul dari kesadaran wajib pajak dalam membayar pajak untuk kesejahteraan masyarakat (Cummings *et al.* 2005); (Sularsih dan Wikardojo 2021). Dengan demikian moralitas pajak memperkuat

pengaruh kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak. Senada dengan penelitian yang dilakukan oleh Mira (2016); Nugroho (2021) hasil penelitian menunjukkan bahwa moralitas pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan penjelasan diatas, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut;

H₇ : Moralitas pajak memoderasi pengaruh kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak.

3.2.8 Moralitas Pajak Memoderasi pengaruh Pengetahuan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Moralitas wajib pajak merupakan motivasi yang muncul pada individu untuk membayar pajak. Motivasi moralitas wajib pajak ini timbul dari keyakinan wajib pajak untuk berkontribusi pada negara atau kesediaannya dalam menjalankan kewajiban perpajakannya. Widodo (2019) mengatakan bahwa moralitas pajak sebagai gambaran prinsip moral, dorongan atau niatan individu dalam membayar pajak. Sehingga wajib pajak yang memiliki moralitas pajak yang tinggi akan lebih patuh dibandingkan dengan wajib pajak yang memiliki moralitas pajak yang rendah. Hal tersebut didukung oleh pengetahuan wajib pajak, pengetahuan yang cukup baik memudahkan wajib pajak untuk memahami peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Tingkat pengetahuan masyarakat ditunjukkan dengan indikator latar belakang pendidikan. Pendidikan yang tinggi tentunya akan memberikan kemudahan pemahaman mengenai peraturan perpajakan, masyarakat yang paham dengan tidak memenuhi ketentuan perpajakan dengan baik maka akan menerima sanksi perpajakan.

Sejalan dengan teori *cognitive moral development*, Kohlberg (1969) perkembangan moral manusia, merupakan proses internalisasi nilai atau norma masyarakat sesuai dengan pemikiran dan kemampuan seseorang dalam

menyesuaikan diri terhadap aturan yang berlaku dalam lingkungan sosialnya. Wajib pajak memiliki moralitas pajak dan pengetahuan pajak yang baik dapat berdampak pada tingkat kepatuhan dalam membayar pajak. Selaras dengan penelitian yang dilakukan oleh Setiyani *et al.* (2018); Kustiawan *et al.* (2019) hasil penelitian menunjukkan bahwa moralitas pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Dengan demikian moralitas pajak memperkuat pengaruh pengetahuan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan penjelasan diatas, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₈ : Moralitas pajak memoderasi pengaruh pengetahuan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak.

3.2.9 Moralitas Pajak Memoderasi Pengaruh Kualitas Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Wibowo dan Yenni (2013) mengatakan bahwa moral pajak adalah etika yang mengukur seberapa jauh tingkat komitmen wajib pajak dan kewajiban pertanggungjawaban sebagai warga negara mematuhi aturan perpajakan. Moral wajib pajak merupakan hal yang harus dimiliki oleh setiap individu karena moral merupakan norma yang mutlak yang dapat mengatur perilaku setiap individu dalam melaksanakan kehidupan sosial di masyarakat. Wajib pajak yang memiliki kesadaran moral yang baik tentu akan mengarah pada berperilaku baik, jujur, serta mematuhi segala peraturan yang berlaku. Moralitas pajak yang merupakan faktor internal dari wajib pajak yang mampu memberikan kepatuhan yang lebih tinggi dengan adanya dorongan eksternal dari pelayanan fiskus. Petugas pajak yang memiliki kewenangan dalam administrasi perpajakan yang berhubungan dengan masyarakat dalam membayar pajak harus memiliki intelektual yang tinggi, tertatih baik, dan bermoral tinggi. Fiskus hendaknya menyadari bahwa semua tindakan yang dilakukan serta sikap terhadap wajib pajak dalam rangka

pelaksanaan tugasnya mempunyai pengaruh langsung terhadap kepercayaan masyarakat akan sistem perpajakan secara keseluruhan. Dengan pelayanan fiskus yang baik akan memberikan kepuasan kepada wajib pajak dan berdampak pada meningkatnya kepatuhan wajib pajak. Hal tersebut, menunjukkan bahwa semakin baik pelayanan yang diberikan oleh petugas pajak kepada wajib pajak maka dapat mempengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak.

Didukung oleh *cognitive moral development*, Kohlberg (1969) moralitas pajak tentu melibatkan penggabungan dari nilai-nilai, standar atau norma budaya seseorang, oleh karena itu wajib pajak merupakan faktor utama yang menentukan sukses atau tidaknya pemungutan pajak. Sehingga eksistensinya harus mendapatkan tempat yang terhormat seperti mendapatkan pelayanan yang terbaik, kemudahan, kenyamanan dan kepastian hukum harus dijamin oleh fiskus. Selaras dengan penelitian yang dilakukan oleh Horodnic (2018), hasil penelitian menunjukkan hasil bahwa ketika moral pajak tinggi maka kepatuhan wajib pajak akan meningkat. Dengan Demikian moralitas pajak memperkuat pengaruh kualitas pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan penjelasan diatas, maka hipotesis dalam penelitian sebagai berikut;

H₉ : Moralitas pajak memoderasi pengaruh kualitas pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak.