

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Pembangunan nasional dan daerah memerlukan sumber pembiayaan yang memadai, berkelanjutan, dan dapat diandalkan. Salah satu sumber pembiayaan tersebut adalah penerimaan negara dari sektor perpajakan. Pajak memiliki peranan yang sangat vital dalam mendukung roda pemerintahan, baik di tingkat pusat maupun daerah. Dalam konteks daerah, pajak daerah menjadi komponen penting dalam meningkatkan Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan, pembangunan infrastruktur, serta pelayanan publik. Oleh karena itu, optimalisasi penerimaan pajak daerah merupakan langkah strategis dalam mewujudkan kemandirian fiskal suatu daerah.

Salah satu jenis pajak daerah yang potensial memberikan kontribusi signifikan terhadap PAD adalah pajak restoran (Yolanda et al., 2023). Pajak ini dikenakan atas pelayanan yang disediakan oleh restoran, rumah makan, kafe, dan sejenisnya kepada konsumen. Di banyak daerah, termasuk di Kabupaten Gowa, sektor usaha kuliner berkembang pesat seiring dengan pertumbuhan ekonomi dan meningkatnya gaya hidup masyarakat. Hal ini menciptakan potensi penerimaan pajak yang besar apabila dikelola dengan baik. Namun, potensi tersebut tidak selalu diikuti oleh tingkat kepatuhan wajib pajak yang tinggi. Masih banyak wajib pajak yang enggan, lalai, atau bahkan

sengaja menghindari kewajiban perpajakan mereka, sehingga menyebabkan kebocoran penerimaan pajak daerah.



Gambar 1.1. Pendapatan Pajak Restoran Kabupaten Gowa

Dari data di atas, terlihat bahwa pendapatan pajak restoran terus meningkat dari tahun ke tahun, menunjukkan bahwa sektor kuliner di Kabupaten Gowa berkembang dan berkontribusi semakin besar terhadap Pendapatan Asli Daerah (PAD). Kenaikan paling signifikan terjadi pada tahun 2023, dengan lonjakan sekitar Rp 3 miliar dibanding tahun sebelumnya.

Meskipun pendapatan meningkat, belum tentu semua restoran telah patuh secara menyeluruh. Bisa jadi peningkatan ini berasal dari perluasan basis pajak, digitalisasi, atau intensifikasi pemungutan, bukan semata karena kesadaran dan kepatuhan wajib pajak. Maka, penting untuk menilai faktor-faktor seperti pengetahuan perpajakan, pelayanan fiskus, dan sanksi yang memengaruhi kepatuhan tersebut.

Kepatuhan wajib pajak menjadi salah satu isu sentral dalam pengelolaan perpajakan. Kepatuhan yang dimaksud mencakup kesediaan dan kemampuan wajib pajak untuk memahami, menghitung, membayar, dan melaporkan pajaknya secara benar dan tepat waktu (Rodiansah, 2020). Rendahnya kepatuhan dapat disebabkan oleh berbagai faktor, baik yang bersifat internal dari wajib pajak itu sendiri, maupun eksternal dari sistem dan kebijakan perpajakan yang diterapkan. Oleh karena itu, penting untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang memengaruhi kepatuhan tersebut agar dapat dirumuskan strategi yang tepat dalam meningkatkan penerimaan pajak daerah.

Beberapa faktor yang telah banyak dikaji dalam penelitian sebelumnya dan diyakini berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak antara lain pengetahuan perpajakan, kualitas pelayanan, dan sanksi pajak (Ermawati et al., 2022; Hartini & Sopian, 2018; Liswatin, 2022). Pengetahuan perpajakan merujuk pada sejauh mana wajib pajak memahami peraturan, prosedur, serta hak dan kewajibannya dalam perpajakan. Wajib pajak yang memiliki tingkat pengetahuan yang baik cenderung lebih patuh karena mengetahui konsekuensi hukum dan manfaat dari membayar pajak.

Pengetahuan perpajakan secara teoritis diyakini sebagai salah satu faktor utama yang mendorong kepatuhan wajib pajak. Wajib pajak yang memahami peraturan, prosedur, hak, dan kewajiban perpajakan seharusnya lebih cenderung untuk patuh dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Pengetahuan ini memberi dasar bagi wajib

pajak untuk menghindari kesalahan dalam pelaporan serta memahami konsekuensi hukum jika tidak patuh.

Berdasarkan pra observasi peneliti melihat fenomena di lapangan, khususnya pada wajib pajak restoran di Kabupaten Gowa, masih ditemukan kasus-kasus ketidakpatuhan, seperti keterlambatan pembayaran, pelaporan pajak yang tidak akurat, bahkan penghindaran pajak secara sengaja. Ironisnya, sebagian dari wajib pajak tersebut merupakan pelaku usaha yang sudah pernah mengikuti sosialisasi atau penyuluhan perpajakan, yang berarti mereka memiliki akses terhadap informasi dan pengetahuan perpajakan.

Kesenjangan inilah yang menunjukkan bahwa pengetahuan perpajakan yang dimiliki belum tentu berbanding lurus dengan kepatuhan, atau bahwa terdapat faktor-faktor lain yang mungkin memperlemah efek positif dari pengetahuan tersebut, seperti motivasi, persepsi terhadap keadilan pajak, tekanan ekonomi, atau kualitas pelayanan dan penegakan sanksi dari otoritas pajak

Kualitas pelayanan yang diberikan oleh aparat pajak juga sangat menentukan persepsi dan sikap wajib pajak (Jotopurnomo & Mangoting, 2013). Pelayanan yang cepat, transparan, dan akuntabel dapat meningkatkan kepercayaan publik terhadap sistem perpajakan. Sebaliknya, pelayanan yang lambat, tidak ramah, atau diskriminatif justru akan memicu resistensi wajib pajak dan menurunkan tingkat kepatuhan. Pelayanan yang baik bukan hanya menciptakan kepuasan, tetapi juga

menumbuhkan kesadaran dan loyalitas untuk memenuhi kewajiban perpajakan secara sukarela.

Kualitas pelayanan yang baik dari aparat pajak secara normatif dan teoritis meliputi pelayanan yang cepat, transparan, akuntabel, serta ramah dan adil diyakini dapat meningkatkan kepuasan wajib pajak, membangun kepercayaan terhadap otoritas perpajakan, dan pada akhirnya mendorong kepatuhan sukarela. Konsep ini sejalan dengan teori perilaku dan pelayanan publik, yang menyatakan bahwa pelayanan yang prima dapat menciptakan pengalaman positif yang berujung pada peningkatan partisipasi dan kepatuhan masyarakat terhadap kebijakan publik, termasuk kebijakan pajak (Alfredo Rachman, 2020).

Berdasarkan pra observasi khususnya di daerah seperti Kabupaten Gowa, masih sering ditemukan keluhan dari para wajib pajak restoran mengenai kurangnya responsivitas, pelayanan yang kurang informatif, atau kurangnya pendekatan yang komunikatif dari petugas pajak daerah. Meskipun pemerintah daerah telah berupaya meningkatkan sistem dan prosedur pelayanan melalui digitalisasi dan pelatihan SDM, tingkat kepatuhan wajib pajak tetap tidak menunjukkan peningkatan yang signifikan.

Fenomena ini menunjukkan adanya kesenjangan antara harapan terhadap kualitas pelayanan dan realitas yang diterima wajib pajak. Dalam beberapa kasus, wajib pajak bahkan menjadi enggan berinteraksi dengan otoritas pajak karena merasa tidak dilayani dengan baik atau tidak mendapatkan penjelasan yang cukup saat menghadapi masalah

administrasi. Hal ini menimbulkan persepsi negatif terhadap sistem perpajakan dan memperlemah semangat untuk patuh secara sukarela

Keberadaan sanksi perpajakan juga memiliki peran penting dalam menegakkan kepatuhan. Sanksi yang tegas dan konsisten dapat memberikan efek jera bagi pelanggar dan mendorong kepatuhan yang lebih besar di masa mendatang (Arisandy, 2017; Karlina, 2020; Nazwah & Machdar, 2023). Sanksi ini dapat berupa denda administrasi, bunga keterlambatan, maupun sanksi pidana. Namun, sanksi yang terlalu berat atau diterapkan secara tidak proporsional justru dapat menciptakan ketakutan dan ketidakpuasan di kalangan wajib pajak. Oleh karena itu, efektivitas sanksi perpajakan sangat tergantung pada konsistensi penerapan serta persepsi wajib pajak terhadap keadilan sanksi tersebut.

Sanksi perpajakan dalam teori perpajakan dan kebijakan publik berfungsi sebagai alat penegakan hukum yang dirancang untuk menimbulkan efek jera dan mendorong kepatuhan wajib pajak. Dengan adanya ancaman berupa denda administratif, bunga keterlambatan, maupun sanksi pidana, diharapkan wajib pajak akan berpikir dua kali sebelum melanggar kewajiban perpajakan. Dalam kerangka ini, sanksi yang tegas, konsisten, dan adil merupakan elemen penting dalam menciptakan kepatuhan yang berkelanjutan.

Realitas di lapangan pada Kabupaten Gowa menunjukkan tingkat kepatuhan wajib pajak restoran masih belum optimal, meskipun aturan mengenai sanksi telah diberlakukan dan disosialisasikan. Fenomena ini

menunjukkan adanya kesenjangan (gap) antara ekspektasi terhadap peran sanksi dalam teori dengan efektivitasnya dalam praktik.

Berdasarkan kajian terhadap berbagai literatur dan hasil penelitian sebelumnya yang Anda lampirkan, terdapat sejumlah research gap (kesenjangan penelitian) yang mendasari pentingnya penelitian Anda terkait pengaruh Pengetahuan Perpajakan, Kualitas Pelayanan, dan Sanksi Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Restoran di Kabupaten Gowa. Beberapa studi seperti yang dilakukan oleh Jamaluddin dkk (2024) meneliti kepatuhan wajib pajak restoran namun lebih terfokus pada variabel digitalisasi perpajakan, pengetahuan pajak, dan kesadaran wajib pajak, dengan konteks penelitian di Kota Makassar, bukan Kabupaten Gowa

Penelitian lain oleh Novia Sumarab (2022) mengkaji implementasi pajak restoran di Kota Tomohon, namun tidak secara khusus menguji variabel-variabel perilaku seperti pengetahuan, pelayanan, dan sanksi terhadap kepatuhan, melainkan lebih pada analisis implementasi kebijakan. Sementara itu, Pristiwantiyasih (2023) dan Yustin Nur Faizah dkk (2024) juga membahas faktor-faktor yang memengaruhi kepatuhan pajak, tetapi cakupan geografisnya terbatas pada wilayah seperti Banyuwangi dan Surabaya, serta pendekatan yang digunakan lebih menekankan pada pemahaman peraturan pajak, kewajiban moral, dan kondisi keuangan. Penelitian Newman Amaning dkk (2021) di Ghana bahkan menunjukkan bahwa pendidikan pajak memiliki pengaruh signifikan terhadap kepatuhan, namun konteksnya adalah UMKM di

sektor informal dan dalam setting negara berkembang di luar Indonesia. Adapun Madeleine Monica Roslin Ole (2022) membahas pemanfaatan kebijakan penghapusan sanksi administratif, tetapi tidak mengevaluasi secara mendalam efek sanksi terhadap kepatuhan wajib pajak

Dari uraian tersebut, terlihat bahwa belum ada penelitian yang secara komprehensif dan empiris meneliti pengaruh gabungan antara pengetahuan perpajakan, kualitas pelayanan fiskus, dan sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Kabupaten Gowa. Hal ini menjadi celah yang sangat penting untuk diisi melalui penelitian Anda. Penelitian ini tidak hanya akan memberikan kontribusi terhadap pengembangan teori dalam bidang kepatuhan pajak, tetapi juga sangat relevan secara praktis sebagai bahan evaluasi bagi pemerintah daerah, khususnya Badan Pendapatan Daerah (Bapenda) Kabupaten Gowa, dalam meningkatkan efektivitas kebijakan pajak daerahnya.

1.2. Rumusan Masalah

Berangkat dari fakta di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini dinyatakan dalam bentuk pertanyaan sebagai berikut :

- 1) Apakah pengetahuan perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Kabupaten Gowa?
- 2) Apakah sanksi pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Kabupaten Gowa?
- 3) Apakah kualitas pelayanan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Kabupaten Gowa?

- 4) Apakah pengetahuan perpajakan, sanksi pajak dan kualitas pelayanan secara simultan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Kabupaten Gowa?

1.3. Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas, maka tujuan yang hendak dicapai dalam penelitian ini adalah

- 1) Menganalisis pengaruh pengetahuan perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Kabupaten Gowa.
- 2) Menganalisis pengaruh sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Kabupaten Gowa.
- 3) Menganalisis pengaruh kualitas pelayanan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Kabupaten Gowa.
- 4) Menganalisis pengaruh pengetahuan perpajakan, sanksi pajak, dan kualitas pelayanan secara simultan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Kabupaten Gowa.

1.4. Kegunaan Penelitian

1.4.1. Kegunaan Teoretis

Penelitian ini memberikan kontribusi dalam pengembangan ilmu pengetahuan, khususnya dalam bidang:

- 1) Perpajakan dan kepatuhan wajib pajak, dengan menambahkan bukti empiris terkait pengaruh pengetahuan perpajakan, kualitas pelayanan fiskus, dan sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak restoran.

- 2) Ilmu administrasi publik dan kebijakan fiskal daerah, khususnya dalam konteks pemungutan pajak daerah yang berbasis pada perilaku wajib pajak.
- 3) Memberikan model konseptual yang dapat digunakan oleh peneliti lain untuk melakukan studi lanjutan di wilayah atau sektor usaha yang berbeda.

1.4.2. Kegunaan Praktis

Penelitian ini juga memiliki manfaat langsung bagi berbagai pihak, antara lain:

1) Pemerintah Daerah (Bapenda Kabupaten Gowa)

- (1) Sebagai bahan evaluasi terhadap efektivitas pelayanan perpajakan yang diberikan kepada wajib pajak restoran.
- (2) Memberikan masukan strategis dalam merancang kebijakan penyuluhan pajak dan pengenaan sanksi secara lebih terukur dan adil.
- (3) Mengidentifikasi faktor dominan yang memengaruhi kepatuhan, sehingga pemerintah dapat menyusun program intervensi yang lebih tepat sasaran.

2) Wajib Pajak Restoran

- (1) Memberikan pemahaman mengenai pentingnya pengetahuan dan kepatuhan pajak sebagai bentuk kontribusi terhadap pembangunan daerah.
- (2) Meningkatkan kesadaran wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya dengan benar dan tepat waktu.

3) Akademisi dan Peneliti

- (1) Menjadi referensi ilmiah dalam penelitian selanjutnya yang berkaitan dengan perpajakan daerah, khususnya pajak restoran.
- (2) Dapat digunakan sebagai bahan ajar dalam mata kuliah perpajakan, ekonomi publik, dan administrasi keuangan daerah.

1.5. Ruang Lingkup Penelitian

Ruang lingkup penelitian ini mencakup analisis terhadap pengaruh pengetahuan perpajakan, kualitas pelayanan fiskus, dan sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Kabupaten Gowa. Penelitian difokuskan pada sektor restoran yang menjadi objek pajak daerah dengan kontribusi potensial terhadap Pendapatan Asli Daerah (PAD). Wajib pajak yang menjadi responden adalah pelaku usaha restoran yang telah terdaftar di Badan Pendapatan Daerah (Bapenda) Kabupaten Gowa. Ruang lingkup ini dibatasi pada aspek persepsi dan sikap wajib pajak terhadap variabel yang diteliti, dengan pendekatan kuantitatif melalui penyebaran kuesioner dan analisis statistik regresi. Penelitian ini tidak mencakup sektor usaha lain selain restoran, serta tidak meneliti dampak kebijakan fiskal secara makro atau aspek hukum perpajakan secara menyeluruh.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Deterrence Theory

Teori pencegahan atau *Deterrence Theory* merupakan salah satu pendekatan dalam ilmu hukum dan kriminologi yang menjelaskan perilaku patuh atau tidak patuh seseorang terhadap hukum, termasuk dalam konteks kepatuhan pajak. Inti dari teori ini adalah bahwa individu akan cenderung menghindari pelanggaran hukum jika mereka yakin bahwa pelanggaran tersebut akan dikenai sanksi yang pasti (*certainty*), berat (*severity*), dan cepat (*celerity*). Dalam konteks perpajakan, teori ini digunakan untuk memahami mengapa sebagian wajib pajak mematuhi kewajiban pajaknya, sedangkan yang lain tidak.

Menurut *Deterrence Theory*, kepatuhan pajak lebih didorong oleh faktor eksternal berupa rasa takut terhadap hukuman atau sanksi daripada faktor internal seperti moralitas atau etika. Artinya, wajib pajak akan patuh ketika mereka percaya bahwa risiko tertangkap atas penghindaran pajak tinggi dan konsekuensinya berat, seperti denda besar, penyitaan aset, atau bahkan hukuman pidana. Oleh karena itu, kebijakan perpajakan yang efektif seringkali dirancang untuk meningkatkan persepsi tentang risiko pengawasan dan kerasnya sanksi bagi pelanggar.

Dalam praktiknya, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) di berbagai negara, termasuk Indonesia, menerapkan prinsip *deterrence* melalui peningkatan pengawasan, audit pajak, pelaporan otomatis, dan publikasi kasus-kasus pelanggaran perpajakan. Strategi ini bertujuan untuk meningkatkan persepsi kepastian hukum dan efek jera terhadap pelanggar. Misalnya, jika seorang wajib pajak mengetahui bahwa pemerintah memiliki sistem pengawasan yang canggih dan akurat, serta bahwa pelanggaran akan segera terdeteksi dan dihukum, maka kemungkinan besar wajib pajak tersebut akan memilih untuk patuh.

Eektivitas *Deterrence Theory* juga dipengaruhi oleh persepsi wajib pajak terhadap keadilan sistem perpajakan. Jika wajib pajak merasa bahwa sistem pajak tidak adil, atau sanksi diberlakukan secara diskriminatif, maka efek pencegahannya bisa berkurang. Di sisi lain, jika sanksi dirasakan proporsional dan diterapkan secara adil terhadap semua golongan, maka kepatuhan sukarela cenderung meningkat.

Penguatan sistem hukum perpajakan berbasis *deterrence* telah terlihat dalam kebijakan seperti peningkatan sanksi administratif, pengenaan denda atas keterlambatan pelaporan, serta penyidikan pidana pajak bagi pelanggar berat. Namun, tantangan yang masih dihadapi adalah rendahnya persepsi masyarakat terhadap kepastian penegakan hukum dan lemahnya sistem audit. Banyak wajib pajak yang masih berasumsi bahwa kemungkinan mereka diaudit sangat kecil, sehingga insentif untuk patuh menjadi lemah.

Teori ini juga mendapat kritik karena terlalu fokus pada ancaman hukuman dan mengabaikan faktor psikologis dan sosial, seperti kepercayaan terhadap pemerintah dan norma sosial. Oleh karena itu, dalam praktik perpajakan modern, *Deterrence Theory* biasanya dikombinasikan dengan pendekatan lain seperti *psychological tax contract* dan *trust-based compliance*, yang menekankan pentingnya membangun hubungan saling percaya antara otoritas pajak dan wajib pajak.

2.1.2. Theory of Planned Behavior (Ajzen, 1991)

Theory of Planned Behavior (TPB) yang dikembangkan oleh Icek Ajzen pada tahun 1991 merupakan salah satu teori perilaku yang paling banyak digunakan dalam menjelaskan niat dan perilaku individu, termasuk dalam konteks kepatuhan wajib pajak. TPB menyatakan bahwa perilaku individu ditentukan oleh niat (*intention*), yang pada gilirannya dipengaruhi oleh tiga faktor utama: sikap terhadap perilaku (*attitude toward the behavior*), norma subjektif (*subjective norms*), dan persepsi kontrol perilaku (*perceived behavioral control*).

Dalam konteks kepatuhan pajak, sikap terhadap perilaku merujuk pada pandangan positif atau negatif wajib pajak terhadap kepatuhan pajak itu sendiri. Jika wajib pajak memandang bahwa membayar pajak merupakan tanggung jawab moral, bermanfaat bagi pembangunan negara, dan merupakan tindakan yang benar, maka ia cenderung memiliki niat yang kuat untuk patuh. Sebaliknya, jika ia memandang membayar pajak sebagai beban atau bentuk ketidakadilan, maka niat kepatuhan akan menurun.

Faktor kedua, yaitu norma subjektif, merujuk pada persepsi wajib pajak terhadap tekanan sosial atau harapan dari orang-orang di sekitarnya misalnya keluarga, teman, rekan kerja, atau masyarakat secara umum tentang perilaku kepatuhan pajak. Jika wajib pajak merasa bahwa orang-orang yang penting baginya mengharapkan ia untuk patuh terhadap peraturan perpajakan, maka kemungkinan besar ia akan berusaha untuk memenuhi harapan tersebut. Dalam konteks sosial Indonesia yang masih dipengaruhi budaya kolektif, tekanan sosial dari lingkungan sekitar bisa menjadi pendorong penting dalam perilaku patuh.

Faktor ketiga, yaitu persepsi kontrol perilaku, merujuk pada sejauh mana individu merasa mampu mengendalikan atau melaksanakan perilaku kepatuhan pajak. Dalam hal ini, wajib pajak akan mempertimbangkan apakah ia memiliki sumber daya, pengetahuan, dan kemampuan untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Jika ia merasa mampu memahami aturan, mengakses layanan pajak, dan mengelola pelaporan dengan benar, maka niat dan kemungkinan untuk patuh akan lebih besar. Sebaliknya, jika merasa bingung atau terhambat oleh sistem yang rumit, niat untuk patuh akan melemah.

Ajzen menekankan bahwa ketiga komponen ini bekerja secara bersamaan dalam membentuk intention, yang merupakan indikator terbaik dari perilaku aktual. Dalam kasus kepatuhan pajak, walaupun seseorang memiliki sikap positif dan norma sosial yang mendukung, jika ia merasa tidak mampu atau sistem terlalu rumit (persepsi kontrol rendah), maka ia tetap cenderung tidak patuh.

Penelitian-penelitian modern banyak yang membuktikan relevansi TPB dalam menjelaskan kepatuhan wajib pajak. Sebagai contoh, edukasi pajak terbukti dapat membentuk sikap positif, sementara kampanye publik dan keteladanan tokoh masyarakat dapat memperkuat norma sosial. Selain itu, digitalisasi sistem pajak seperti e-filing dan e-billing dapat meningkatkan persepsi kontrol wajib pajak terhadap proses administrasi, sehingga memperkuat niat untuk patuh.

TPB menawarkan pendekatan yang lebih komprehensif dibanding pendekatan berbasis hukuman seperti Deterrence Theory. TPB menempatkan fokus pada aspek psikologis dan sosial yang membentuk niat seseorang, sehingga cocok digunakan oleh pemerintah dalam merancang strategi peningkatan kepatuhan pajak yang tidak hanya menekankan sanksi, tetapi juga pendidikan, pelayanan yang memudahkan, dan penguatan budaya patuh pajak di masyarakat

2.1.3. *Slippery Slope Framework* (Kirchler et al., 2008)

Slippery Slope Framework (Kirchler et al., 2008) menggabungkan peran kepercayaan pada pemerintah dan penegakan hukum dalam menentukan tingkat kepatuhan pajak. *Slippery Slope Framework* (SSF) adalah model teoritis yang dikembangkan oleh Erich Kirchler dan rekan-rekannya pada tahun 2008. Framework ini berupaya menjelaskan kepatuhan pajak melalui integrasi dua pendekatan utama yang sebelumnya sering dipisahkan: pendekatan berbasis kekuasaan (power) dan pendekatan berbasis kepercayaan (trust). SSF memberikan pemahaman bahwa tingkat kepatuhan pajak dipengaruhi oleh sejauh mana otoritas pajak mampu menegakkan hukum (*power of authority*) dan sejauh mana wajib pajak mempercayai pemerintah atau otoritas pajak (*trust in authorities*).

Kepatuhan pajak dalam pendekatan tradisional, banyak dijelaskan melalui teori pencegahan (*Deterrence Theory*), yang berfokus pada kekuatan penegakan hukum seperti audit, denda, dan hukuman. Namun, SSF memperluas perspektif ini dengan menambahkan bahwa kepercayaan juga memainkan peran kunci. Kepercayaan di sini mengacu pada

keyakinan wajib pajak bahwa pemerintah akan menggunakan pajak secara adil, transparan, dan untuk kepentingan masyarakat.

SSF membagi kepatuhan pajak menjadi dua jenis:

- 1) Kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*), yang muncul ketika wajib pajak memiliki tingkat kepercayaan tinggi terhadap otoritas pajak. Dalam kondisi ini, wajib pajak merasa memiliki kewajiban moral dan sosial untuk membayar pajak. Mereka percaya bahwa uang pajak digunakan untuk kesejahteraan masyarakat, dan merasa dihargai serta diperlakukan adil oleh pemerintah.
- 2) Kepatuhan terpaksa (*enforced compliance*), yang terjadi ketika kepatuhan diperoleh melalui tekanan eksternal, seperti ancaman audit dan sanksi. Ini biasanya terjadi ketika tingkat kepercayaan terhadap otoritas pajak rendah, sehingga pemerintah harus mengandalkan penegakan hukum untuk memastikan kepatuhan.

SSF menggambarkan hubungan antara kepercayaan dan kekuasaan bukan sebagai dua kutub yang saling menggantikan, melainkan sebagai dua dimensi yang dapat saling memperkuat. Dalam situasi ideal, keduanya tinggi: pemerintah memiliki kekuatan hukum yang tegas sekaligus dipercaya oleh masyarakat. Dalam kondisi ini, kepatuhan pajak akan tinggi, baik secara sukarela maupun karena wajib pajak menyadari konsekuensi dari ketidakpatuhan.

Jika kepercayaan dan kekuasaan rendah, maka kepatuhan juga akan rendah. Wajib pajak cenderung bersikap oportunistik dan melihat peluang untuk menghindari pajak, karena merasa bahwa pemerintah tidak adil atau tidak mampu mengawasi.

Dalam praktiknya, framework ini mengisyaratkan bahwa kebijakan fiskal yang terlalu menekankan pada sanksi tanpa memperhatikan kepercayaan masyarakat dapat menimbulkan efek negatif. Wajib pajak bisa saja patuh, tetapi dengan perasaan terpaksa, yang dalam jangka panjang justru dapat menurunkan partisipasi aktif dalam sistem perpajakan. Oleh karena itu, membangun kepercayaan — melalui transparansi anggaran, akuntabilitas,

pelayanan yang ramah, serta komunikasi yang terbuka — adalah kunci untuk meningkatkan kepatuhan jangka panjang.

3.1.4. Teori Pengetahuan Perpajakan (*Tax Knowledge Theory*)

Teori Pengetahuan Perpajakan (*Tax Knowledge Theory*) merupakan teori yang menekankan bahwa tingkat pengetahuan dan pemahaman individu terhadap sistem perpajakan sangat menentukan sikap, niat, dan perilaku kepatuhan pajaknya. Dalam teori ini, diasumsikan bahwa wajib pajak yang memiliki pengetahuan yang cukup tentang kewajiban perpajakan, hak sebagai wajib pajak, serta konsekuensi hukum dari ketidakpatuhan, akan lebih cenderung untuk bersikap patuh secara sukarela. Sebaliknya, kurangnya pengetahuan akan mendorong kesalahan, ketidaktahuan, atau bahkan penghindaran pajak.

Pengetahuan perpajakan sendiri mencakup beberapa aspek penting, yaitu:

- 1) Pengetahuan Substantif, yaitu pemahaman tentang aturan hukum perpajakan, tarif pajak, jenis-jenis pajak, prosedur pelaporan dan pembayaran pajak.
- 2) Pengetahuan Hak dan Kewajiban, yaitu sejauh mana wajib pajak memahami apa saja yang menjadi kewajiban perpajakannya dan apa saja hak yang dapat ia klaim.
- 3) Pengetahuan Administratif, yaitu kemampuan wajib pajak dalam memahami prosedur operasional seperti pengisian formulir pajak, penggunaan sistem e-filing, dan mekanisme pelaporan.
- 4) Pengetahuan tentang Sanksi dan Konsekuensi, yaitu pemahaman terhadap sanksi administratif maupun pidana atas pelanggaran peraturan pajak.

Menurut *Tax Knowledge Theory*, pengetahuan ini membentuk kesadaran perpajakan (*tax awareness*) yang pada gilirannya memperkuat niat kepatuhan dan mendorong perilaku kepatuhan aktual. Wajib pajak yang paham akan merasa lebih percaya diri, lebih siap dalam memenuhi kewajiban, dan cenderung menghargai sistem perpajakan sebagai bagian dari tanggung jawab warga negara.

Penelitian-penelitian empiris menunjukkan bahwa pengetahuan perpajakan memiliki pengaruh signifikan terhadap kepatuhan pajak. Dalam konteks Indonesia, di mana tingkat literasi pajak masih relatif rendah, banyak wajib pajak baik individu maupun badan usaha yang kesulitan memahami peraturan dan sistem pajak, sehingga menyebabkan kesalahan pelaporan, keterlambatan, atau ketidakpatuhan.

Tax Knowledge Theory juga sejalan dengan pendekatan *voluntary compliance* dalam administrasi perpajakan modern. Otoritas pajak tidak hanya berfungsi sebagai penegak hukum, tetapi juga sebagai fasilitator dan edukator. Oleh karena itu, edukasi pajak menjadi strategi utama dalam meningkatkan kepatuhan. Program seperti sosialisasi perpajakan, pelatihan, layanan konsultasi pajak, dan pengembangan sistem digital berbasis panduan interaktif merupakan implementasi dari prinsip teori ini. Selain itu, teori ini juga mendukung pentingnya pendidikan pajak sejak dini, baik melalui kurikulum sekolah maupun pelatihan bagi pelaku usaha. Semakin awal pemahaman tentang pajak ditanamkan, semakin besar peluang terbentuknya budaya kepatuhan di masyarakat. Namun, Tax Knowledge Theory juga memiliki keterbatasan. Pengetahuan tidak selalu berujung pada kepatuhan, terutama jika wajib pajak memiliki persepsi negatif terhadap pemerintah, merasa sistem tidak adil, atau menghadapi hambatan administratif. Oleh karena itu, teori ini perlu dilengkapi dengan faktor-faktor lain seperti *attitude*, kepercayaan pada otoritas, dan efektivitas pelayanan publik, sebagaimana dijelaskan dalam *Theory of Planned Behavior* dan *Slippery Slope Framework*.

Pengetahuan wajib pajak adalah fondasi utama dalam membangun kepatuhan pajak yang efektif. Pengetahuan yang mencakup pemahaman regulasi, sistem administrasi, hak dan kewajiban, serta konsekuensi ketidakpatuhan menjadi indikator penting yang harus dimiliki wajib pajak (Nugroho et al., 2016). Berbagai penelitian dari konteks pajak restoran dan pajak daerah menunjukkan bahwa peningkatan pengetahuan wajib pajak dapat dicapai melalui edukasi, sosialisasi, dan kemudahan akses informasi yang didukung oleh pelayanan yang responsif dan teknologi digital. Dengan

pengetahuan yang memadai, wajib pajak lebih percaya diri dan termotivasi untuk memenuhi kewajibannya secara sukarela, sehingga berkontribusi pada peningkatan penerimaan pajak dan pembangunan yang berkelanjutan.

Pengetahuan wajib pajak merupakan pemahaman atau kesadaran wajib pajak mengenai berbagai aspek yang berkaitan dengan kewajiban perpajakan, termasuk aturan, prosedur, hak, kewajiban, dan manfaat pajak. Pengetahuan ini sangat penting karena menjadi dasar bagi wajib pajak untuk melaksanakan kewajiban perpajakan secara benar dan tepat waktu (Devi Safitri & Sem Paulus Silalahi, 2020).

Menurut Jamaluddin dkk (2024), pengetahuan perpajakan adalah faktor fundamental yang memengaruhi kepatuhan wajib pajak, karena wajib pajak yang memiliki informasi cukup tentang tata cara pemenuhan kewajiban pajak akan lebih mudah dan termotivasi untuk patuh. Amirah Febtrina dkk (2022) menegaskan bahwa pengetahuan wajib pajak terkait dengan sistem perpajakan, mekanisme pelaporan, serta konsekuensi ketidakpatuhan, yang kesemuanya berkontribusi dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak restoran di Kota Padang.

Pengetahuan wajib pajak mencakup pengenalan terhadap peraturan perpajakan (*tax regulations*), sistem administrasi perpajakan, hak dan kewajiban sebagai wajib pajak, serta konsekuensi hukum atas pelanggaran. Pengetahuan ini diperoleh melalui pendidikan, sosialisasi, pengalaman, dan interaksi dengan sistem perpajakan (Erlindawati & Novianti, 2020).

Ni Made Intan Piliandani dan Komang Adi Kurniawan Saputra (2019) menegaskan bahwa sosialisasi perpajakan yang efektif adalah kunci utama dalam membentuk pengetahuan wajib pajak, sehingga wajib pajak memiliki pemahaman yang memadai dalam menjalankan kewajibannya. Selain itu, Yustin Nur Faizah dkk (2024) menyoroti bahwa pemahaman regulasi pajak dan transparansi pemerintah berkontribusi pada peningkatan pengetahuan wajib pajak, yang kemudian meningkatkan kesadaran dan kepatuhan. Femka Dyan dan Lintang Venusita (2013) menjelaskan bahwa

pengetahuan perpajakan juga berkaitan dengan sikap dan kontrol perilaku wajib pajak, di mana pengetahuan yang cukup dapat mengubah sikap menjadi perilaku kepatuhan.

Empat indikator utama yang digunakan untuk mengukur pengetahuan wajib pajak dapat diuraikan sebagai berikut:

1) Pemahaman terhadap Peraturan Pajak

Indikator ini mengacu pada sejauh mana wajib pajak mengetahui peraturan perpajakan yang berlaku, termasuk tarif, jenis pajak, cara penghitungan, dan mekanisme pelaporan. Pengetahuan yang baik memudahkan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban tanpa melakukan kesalahan. Pristiwantiyasih (2023) menekankan bahwa pemahaman regulasi pajak secara langsung berpengaruh terhadap kepatuhan, karena wajib pajak yang memahami aturan lebih cenderung mematuhi ketentuan pajak.

2) Pengetahuan tentang Sistem Administrasi Pajak

Wajib pajak perlu mengetahui bagaimana sistem administrasi pajak berjalan, seperti penggunaan sistem self-assessment, e-filing, e-payment, dan prosedur administrasi lain. Jamaluddin dkk (2024) menegaskan bahwa pengetahuan terkait digitalisasi dan mekanisme administrasi pajak dapat memperlancar proses pelaporan dan pembayaran, sehingga meningkatkan kepatuhan.

3) Kesadaran akan Hak dan Kewajiban Wajib Pajak

Pengetahuan ini meliputi kesadaran akan hak-hak wajib pajak, seperti hak atas informasi yang jelas dan pelayanan yang baik, serta kewajiban membayar pajak tepat waktu dan benar. Amirah Febtrina dkk (2022) menegaskan pentingnya pemahaman hak dan kewajiban ini agar wajib pajak tidak hanya tahu kewajiban tetapi juga merasa dilayani dengan baik.

4) Pemahaman tentang Konsekuensi Ketidakpatuhan

Wajib pajak juga harus mengetahui konsekuensi yang mungkin timbul akibat pelanggaran perpajakan, baik berupa sanksi administratif maupun pidana. Pengetahuan ini menjadi motivasi untuk taat dan menghindari risiko

hukum. Marisa Triani dkk (2024) menunjukkan bahwa pengetahuan akan sanksi dan risiko pelanggaran meningkatkan kesadaran wajib pajak untuk melakukan kewajiban dengan benar

3.1.5. Teori Kualitas Pelayanan (*Service Quality Theory*)

Teori Kualitas Pelayanan (*Service Quality Theory*) merupakan pendekatan dalam ilmu manajemen yang digunakan untuk mengukur dan memahami bagaimana pelayanan yang diberikan oleh suatu institusi memenuhi atau melampaui harapan pelanggan. Teori ini sangat relevan dalam konteks pelayanan publik, termasuk pelayanan perpajakan, karena pelayanan yang baik diyakini berkontribusi terhadap meningkatnya kepuasan dan kepatuhan masyarakat, termasuk wajib pajak.

Salah satu model paling populer dalam teori ini adalah model SERVQUAL yang dikembangkan oleh Parasuraman, Zeithaml, dan Berry (1988). Model ini mengidentifikasi lima dimensi utama kualitas pelayanan, yaitu:

- 1) **Tangibles (Bukti Fisik):** Meliputi fasilitas fisik, perlengkapan, dan tampilan personel. Dalam konteks perpajakan, ini bisa mencakup kenyamanan kantor pajak, ketersediaan brosur informatif, dan kualitas tampilan aplikasi pajak digital.
- 2) **Reliability (Keandalan):** Kemampuan instansi pajak untuk memberikan layanan yang dijanjikan secara akurat dan konsisten. Misalnya, ketepatan dalam memproses pelaporan pajak dan konsistensi informasi dari petugas pajak.
- 3) **Responsiveness (Daya Tanggap):** Kesiediaan dan kemampuan petugas untuk membantu wajib pajak serta memberikan layanan secara cepat dan tepat waktu. Hal ini mencakup kecepatan dalam merespons keluhan, menjawab pertanyaan, dan menyelesaikan pengaduan.
- 4) **Assurance (Jaminan):** Pengetahuan, kesopanan, dan kemampuan petugas pajak dalam membangun rasa percaya dan keyakinan wajib pajak. Ini berkaitan dengan profesionalitas dan integritas petugas.

- 5) Empathy (Empati): Kepedulian dan perhatian individual kepada wajib pajak, seperti pelayanan yang ramah, sabar, serta pemahaman terhadap kebutuhan dan kondisi wajib pajak.

Teori ini menunjukkan bahwa pelayanan yang berkualitas akan meningkatkan kepuasan wajib pajak, yang kemudian mendorong mereka untuk patuh terhadap kewajiban perpajakan. Ketika wajib pajak merasa dilayani dengan baik, merasa dipermudah dalam proses administrasi, dan mendapat informasi yang jelas serta akurat, maka mereka akan lebih cenderung untuk memenuhi kewajibannya secara sukarela.

Pelayanan yang buruk seperti informasi yang membingungkan, petugas yang tidak responsif, sistem yang rumit, atau perlakuan tidak adil dapat menurunkan kepercayaan dan menciptakan persepsi negatif terhadap otoritas pajak. Hal ini dapat menyebabkan frustrasi, ketidakpuasan, bahkan penghindaran pajak.

Penelitian di berbagai negara termasuk Indonesia menunjukkan bahwa kualitas pelayanan memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kepatuhan pajak. Wajib pajak tidak hanya menilai aspek hukum, tetapi juga memperhatikan bagaimana mereka diperlakukan oleh institusi pemerintah. Oleh karena itu, reformasi pelayanan publik di bidang perpajakan menjadi bagian penting dari strategi peningkatan kepatuhan.

Otoritas pajak dapat meningkatkan kualitas pelayanan melalui digitalisasi layanan (misalnya *e-filing* dan *e-billing*), pelatihan petugas pajak agar lebih profesional, penyediaan informasi yang mudah diakses, serta pengembangan pusat layanan terpadu. Semua ini bertujuan menciptakan pengalaman layanan yang positif bagi wajib pajak.

Kualitas pelayanan pajak adalah aspek fundamental yang menentukan keberhasilan sistem perpajakan dalam mencapai tujuan peningkatan penerimaan dan kepatuhan wajib pajak. Kualitas ini meliputi kemudahan akses dan prosedur, kecepatan dan ketepatan pelayanan, transparansi informasi, serta sikap dan kompetensi petugas pajak (Ermawati et al., 2022).

Berbagai studi menunjukkan bahwa dengan meningkatkan kualitas pelayanan, pemerintah daerah khususnya yang mengelola pajak restoran dan hotel dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Pelayanan yang mudah, cepat, transparan, dan didukung oleh petugas yang profesional akan menciptakan lingkungan perpajakan yang kondusif dan mendorong kesadaran serta partisipasi aktif wajib pajak (Jotopurnomo & Mangoting, 2013).

Kualitas pelayanan pajak merujuk pada tingkat keunggulan layanan yang diberikan oleh instansi perpajakan kepada wajib pajak, yang mencakup aspek kecepatan, keakuratan, transparansi, dan kemudahan dalam pelaksanaan kewajiban perpajakan. Pelayanan yang berkualitas sangat penting untuk mendorong kepatuhan wajib pajak dan meningkatkan penerimaan pajak secara efektif (Muslimah, 2020).

Pelayanan yang baik membuat wajib pajak merasa dihargai dan didukung, sehingga menumbuhkan kepercayaan dan kesadaran untuk taat pajak. Dalam konteks pajak daerah, terutama pajak restoran dan hotel, kualitas pelayanan berperan besar dalam memudahkan proses administrasi dan mengurangi beban wajib pajak (Amirah Febtrina dkk, 2022).

Kualitas pelayanan pajak tidak hanya dilihat dari aspek teknis seperti kecepatan pengurusan dan ketepatan data, tetapi juga dari aspek pengalaman wajib pajak dalam berinteraksi dengan petugas dan sistem perpajakan. Menurut Jamaluddin dkk (2024), modernisasi sistem administrasi perpajakan, termasuk digitalisasi dan penggunaan teknologi informasi, sangat memengaruhi persepsi wajib pajak terhadap kualitas pelayanan yang diterima.

Pelayanan yang responsif, ramah, dan mudah diakses menjadi bagian dari konsep kualitas pelayanan yang mampu meningkatkan motivasi dan kepatuhan wajib pajak. Kualitas pelayanan pajak juga mencakup aspek transparansi informasi dan penyampaian yang jelas mengenai hak dan kewajiban wajib pajak, sehingga wajib pajak merasa lebih nyaman dan

yakin dalam memenuhi kewajibannya (Marisa Triani dkk, 2024). Selain itu, Femka Dyan dan Lintang Venusita (2013) menekankan bahwa pelayanan yang baik membantu mengurangi resistensi dan ketidakpastian wajib pajak sehingga dapat meningkatkan tingkat kepatuhan secara signifikan. Oleh karena itu, kualitas pelayanan menjadi salah satu faktor penentu keberhasilan sistem perpajakan (Zarusdan et al., 2022).

Terdapat empat indikator utama untuk mengukur kualitas pelayanan pajak yang efektif, antara lain:

1) Kemudahan Akses dan Prosedur

Kemudahan akses pelayanan pajak mencakup seberapa mudah wajib pajak mendapatkan informasi, melakukan pendaftaran, pelaporan, dan pembayaran pajak. Prosedur yang sederhana dan tidak berbelit-belit merupakan kunci agar wajib pajak tidak merasa terbebani dan dapat memenuhi kewajiban pajaknya dengan lancar.

Penelitian Amirah Febtrina dkk (2022) menyatakan bahwa kemudahan prosedur administratif, termasuk penggunaan sistem online seperti e-filing dan e-payment, sangat meningkatkan kualitas pelayanan perpajakan dan berdampak positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Jamaluddin dkk (2024) juga menunjukkan bahwa digitalisasi sistem perpajakan seperti penggunaan tapping box untuk restoran di Makassar membuat proses pencatatan dan pelaporan transaksi pajak menjadi lebih cepat dan transparan, sehingga wajib pajak merasa lebih mudah dan nyaman dalam bertransaksi.

2) Kecepatan dan Ketepatan Pelayanan

Kecepatan pelayanan mengacu pada seberapa cepat instansi pajak merespon dan memproses permintaan wajib pajak, mulai dari pendaftaran hingga penyelesaian masalah administrasi. Ketepatan pelayanan berarti akurasi data dan informasi yang diberikan serta minimnya kesalahan dalam proses administrasi.

Marisa Triani dkk (2024) menegaskan bahwa modernisasi administrasi perpajakan yang mencakup peningkatan kecepatan dan ketepatan

pelayanan dapat meningkatkan kepuasan wajib pajak dan mendorong mereka untuk lebih taat dalam memenuhi kewajiban pajak.

Pelayanan yang lambat dan penuh kesalahan cenderung menurunkan kepercayaan wajib pajak terhadap institusi pajak, sehingga menimbulkan hambatan dalam pelaksanaan perpajakan yang efektif.

3) Transparansi dan Informasi yang Jelas

Transparansi pelayanan pajak berkaitan dengan keterbukaan dan kejelasan informasi yang diberikan kepada wajib pajak mengenai hak, kewajiban, tarif, serta prosedur perpajakan. Informasi yang mudah dipahami dan transparan membantu wajib pajak menghindari kesalahan dan kebingungan.

Ni Made Intan Priliandani dan Komang Adi Kurniawan Saputra (2019) menemukan bahwa sosialisasi perpajakan yang efektif meningkatkan transparansi dan membantu wajib pajak memahami aturan, sehingga mereka merasa lebih yakin dan sadar dalam memenuhi kewajiban pajaknya. Novia Sumarab dkk (2022) menunjukkan bahwa kurangnya transparansi dan sosialisasi yang baik menyebabkan potensi pajak tidak tergali secara maksimal di daerah Tomohon karena wajib pajak dan aparat pajak kurang informasi.

4. Sikap dan Kompetensi Petugas Pajak

Kualitas pelayanan sangat dipengaruhi oleh sikap dan kompetensi petugas pajak yang melayani wajib pajak. Petugas yang ramah, komunikatif, profesional, dan memiliki pengetahuan perpajakan yang memadai dapat memberikan pelayanan yang memuaskan serta membangun hubungan baik dengan wajib pajak.

Femka Dyan dan Lintang Venusita (2013) menyatakan bahwa kontrol perilaku petugas pajak merupakan faktor penting dalam mendukung kepatuhan wajib pajak. Pelayanan yang diberikan dengan sikap positif akan mengurangi stres dan keraguan wajib pajak dalam berurusan dengan pajak.

Selain itu, pelayanan yang profesional meningkatkan kepercayaan wajib pajak terhadap lembaga perpajakan sehingga meningkatkan kesadaran dan kepatuhan

3.1.6. Teori Sanksi Pajak (*Tax Sanction Theory*)

Berakar pada teori deterrence (Allingham & Sandmo, 1972), teori ini menyatakan bahwa sanksi pajak berupa denda, bunga, atau hukuman pidana berfungsi sebagai alat pencegah pelanggaran. Efektivitas sanksi tergantung pada kejelasan, konsistensi penegakan, dan tingkat kesadaran wajib pajak terhadap konsekuensi pelanggaran (Marisa Triani dkk, 2024; Jamaluddin dkk, 2024).

Teori Sanksi Pajak (*Tax Sanction Theory*) adalah pendekatan teoretis yang menjelaskan bahwa perilaku kepatuhan pajak dapat dipengaruhi secara signifikan oleh keberadaan, jenis, dan tingkat sanksi yang diterapkan oleh otoritas pajak. Teori ini sejalan dengan pandangan dalam *Deterrence Theory*, namun fokus utamanya adalah pada aspek sanksi itu sendiri sebagai instrumen kebijakan untuk menimbulkan efek jera bagi wajib pajak yang tidak patuh.

Menurut teori ini, kepatuhan pajak dapat ditingkatkan ketika wajib pajak menyadari bahwa terdapat konsekuensi nyata dan merugikan jika mereka melanggar aturan pajak. Sanksi dapat berupa:

- 1) Sanksi administratif, seperti denda atas keterlambatan pelaporan atau pembayaran pajak, bunga atas kekurangan pembayaran, dan pembatalan hak tertentu.
- 2) Sanksi pidana, seperti hukuman penjara atau penyitaan aset bagi pelanggaran berat seperti penggelapan pajak atau pemalsuan dokumen perpajakan.

Tujuan utama dari sanksi dalam perspektif teori ini adalah untuk menciptakan efek pencegahan (*deterrence effect*), baik secara langsung (mencegah pelaku agar tidak mengulangi) maupun tidak langsung (memberi peringatan bagi wajib pajak lain). Dengan kata lain, sanksi bukan hanya hukuman, tetapi juga alat edukatif dan pengendalian sosial dalam

sistem perpajakan. Efektivitas sanksi dalam mendorong kepatuhan pajak dipengaruhi oleh beberapa faktor penting:

- 1) Tingkat kepastian penegakan hukum (*certainty*): Jika wajib pajak yakin bahwa pelanggaran akan terdeteksi dan dihukum, maka efek jera akan lebih kuat.
- 2) Tingkat beratnya sanksi (*severity*): Sanksi yang terlalu ringan tidak akan cukup menakutkan, sementara yang terlalu berat bisa memicu perlawanan atau rasa tidak adil.
- 3) Kecepatan penerapan sanksi (*celerity*): Semakin cepat hukuman diberikan setelah pelanggaran, semakin kuat dampaknya dalam membentuk kepatuhan.

Peraturan perpajakan mengatur sanksi dengan cukup rinci, baik administratif maupun pidana. Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) mengatur sanksi bagi wajib pajak yang tidak melaksanakan kewajiban, seperti denda 2% per bulan atas keterlambatan, sanksi 200% untuk pelaporan tidak benar, dan ancaman pidana penjara untuk penggelapan pajak.

Teori sanksi juga menghadapi kritik. Banyak studi menunjukkan bahwa sanksi yang terlalu keras dapat menyebabkan kepatuhan semu (*enforced compliance*), bukan kepatuhan sukarela. Wajib pajak mungkin patuh karena takut, bukan karena kesadaran. Selain itu, jika sistem sanksi tidak diterapkan secara konsisten dan adil, maka dapat menimbulkan ketidakpercayaan terhadap otoritas pajak dan bahkan memperkuat niat untuk menghindari pajak.

Teori sanksi pajak sering **dikombinasikan** dengan pendekatan lain seperti *Slippery Slope Framework* dan *Tax Knowledge Theory*. Pendekatan ini menekankan bahwa sanksi yang efektif harus diimbangi dengan pelayanan yang baik, edukasi, dan kepercayaan dari wajib pajak. Tujuannya adalah untuk membentuk kepatuhan yang tidak hanya karena takut, tetapi juga karena memahami dan menghargai peran pajak dalam pembangunan.

Sanksi pajak adalah konsekuensi hukum yang dikenakan kepada wajib pajak apabila tidak memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan peraturan yang berlaku. Sanksi ini berfungsi sebagai alat pengendalian dan pencegahan agar wajib pajak taat dalam pelaporan dan pembayaran pajak. Dalam konteks perpajakan, sanksi dapat berupa sanksi administratif maupun pidana.

Menurut Marisa Triani dkk (2024), sanksi pajak merupakan instrumen penting dalam sistem perpajakan yang berfungsi untuk mendorong kepatuhan wajib pajak dengan memberikan efek jera. Sanksi yang tegas dan jelas diharapkan dapat mengurangi pelanggaran dan ketidakpatuhan yang merugikan penerimaan negara maupun daerah.

Amirah Febrina dkk (2022) menambahkan bahwa meskipun sanksi merupakan paksaan eksternal, keberadaan sanksi secara efektif dapat mendukung sistem self-assessment dengan memotivasi wajib pajak untuk patuh secara sukarela agar terhindar dari denda atau hukuman.

Sanksi pajak merupakan bagian dari teori deterrence (penangkalan), di mana penerapan hukuman diharapkan dapat mengurangi tindakan pelanggaran pajak. Sanksi ini berfungsi sebagai alat untuk menyeimbangkan kepentingan antara negara dalam memperoleh pendapatan dan wajib pajak dalam melaksanakan kewajibannya.

Jamaluddin dkk (2024) menegaskan bahwa sanksi pajak merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak, khususnya apabila sanksi tersebut diketahui dengan jelas oleh wajib pajak. Sanksi yang disertai dengan penegakan hukum yang konsisten memberikan efek psikologis bagi wajib pajak agar taat. Selain itu, sanksi pajak juga dapat dilihat sebagai mekanisme yang melindungi keadilan fiskal, yaitu agar semua wajib pajak diperlakukan sama tanpa adanya ketidakpatuhan yang merugikan pihak lain atau negara (Femka Dyan dan Lintang Venusita, 2013). Sanksi pajak dapat dibedakan menjadi dua jenis utama:

- 1) Sanksi Administratif, seperti denda, bunga keterlambatan, dan kenaikan pembayaran pajak.

2) Sanksi Pidana, berupa hukuman penjara atau pidana denda atas pelanggaran serius, seperti penggelapan pajak.

Empat indikator utama yang menjadi tolok ukur efektivitas dan pengaruh sanksi pajak dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak sebagai berikut:

1) Kejelasan dan Kepastian Sanksi

Indikator ini menilai sejauh mana aturan tentang sanksi pajak disampaikan dengan jelas dan dipahami oleh wajib pajak. Kejelasan ketentuan sanksi menjadi penting agar wajib pajak menyadari konsekuensi yang akan diterima jika tidak mematuhi kewajiban pajak.

Menurut Marisa Triani dkk (2024), kejelasan sanksi serta transparansi prosedur pemberian sanksi membantu wajib pajak mengantisipasi risiko pelanggaran dan mendorong mereka untuk patuh.

Amirah Febtrina dkk (2022) juga menyatakan bahwa tanpa kejelasan, sanksi menjadi kurang efektif karena wajib pajak bisa saja tidak mengetahui atau salah persepsi tentang konsekuensi pelanggaran.

2) Konsistensi Penegakan Sanksi

Konsistensi penegakan sanksi mengacu pada penerapan sanksi yang adil dan tanpa diskriminasi terhadap seluruh wajib pajak. Jika penegakan sanksi berjalan tidak konsisten, maka kepercayaan wajib pajak terhadap sistem perpajakan menurun dan potensi pelanggaran meningkat.

Femka Dyan dan Lintang Venusita (2013) menyebutkan bahwa ketidakpastian dalam penerapan sanksi menyebabkan wajib pajak cenderung mengabaikan kewajiban mereka karena tidak takut akan konsekuensi. Jamaluddin dkk (2024) juga menekankan pentingnya konsistensi dalam penegakan hukum sebagai bentuk deterrence yang efektif.

3) Jenis dan Besaran Sanksi

Jenis dan besaran sanksi harus proporsional dan sesuai dengan tingkat pelanggaran. Sanksi yang terlalu ringan mungkin tidak memberikan efek jera, sementara sanksi yang terlalu berat dapat menimbulkan resistensi dan ketidakpuasan.

Penelitian Amirah Febtrina dkk (2022) menemukan bahwa sanksi administrasi seperti denda keterlambatan memiliki pengaruh berbeda terhadap kepatuhan dibandingkan sanksi pidana yang lebih berat.

Marisa Triani dkk (2024) menggarisbawahi perlunya sanksi yang seimbang agar wajib pajak merasa adil dan termotivasi untuk taat tanpa rasa takut berlebihan.

4) Efektivitas Sosialisasi Mengenai Sanksi

Sosialisasi terkait sanksi pajak merupakan indikator penting untuk memastikan wajib pajak mengetahui dan memahami aturan sanksi. Sosialisasi yang baik menjadikan sanksi sebagai pengingat dan motivasi bagi wajib pajak untuk menghindari pelanggaran.

Ni Made Intan Priliandani dan Komang Adi Kurniawan Saputra (2019) menunjukkan bahwa sosialisasi perpajakan yang mencakup informasi sanksi secara lengkap berpengaruh positif terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak. Novia Sumarab dkk (2022) menyoroti bahwa kurangnya sosialisasi terkait aturan dan sanksi pajak menjadi salah satu faktor rendahnya penerimaan pajak daerah, karena wajib pajak tidak memahami konsekuensi dari ketidakpatuhan.

3.1.7. Teori Kepatuhan Wajib Pajak (Taxpayer Compliance Theory)

Teori ini menggabungkan faktor internal (pengetahuan, kesadaran moral) dan eksternal (pelayanan, sanksi) yang memengaruhi perilaku kepatuhan. Wajib pajak yang mendapat pelayanan baik dan mengetahui sanksi cenderung lebih patuh (Femka Dyan dan Lintang Venusita, 2013; Ni Made Intan Priliandani dan Komang Adi Kurniawan Saputra, 2019).

Kepatuhan wajib pajak merupakan salah satu aspek krusial dalam keberhasilan sistem perpajakan di berbagai negara, khususnya dalam konteks pajak daerah seperti pajak restoran, hotel, dan sektor usaha kecil menengah (UKM). Berdasarkan hasil berbagai penelitian yang telah dilakukan, kesadaran wajib pajak dapat dipahami sebagai sikap dan perilaku wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya secara sukarela dan patuh terhadap peraturan yang berlaku tanpa paksaan atau sanksi.

Menurut Yustin Nur Faizah dkk (2024), kepatuhan wajib pajak merupakan kesadaran internal yang dimiliki wajib pajak untuk membayar pajak sebagai bentuk kontribusi terhadap pembangunan daerah dan negara. Kesadaran ini meliputi pemahaman akan pentingnya pajak serta tanggung jawab moral dalam pelaksanaan kewajiban perpajakan. Hal senada juga ditemukan oleh Jamaluddin dkk (2024) yang mengaitkan kesadaran wajib pajak dengan tingkat kepatuhan dalam membayar pajak restoran di Makassar yang dipengaruhi oleh tingkat pengetahuan dan penerimaan wajib pajak terhadap sistem perpajakan digital.

Newman Amaning dkk (2021) dalam penelitian mereka pada UKM di Ghana menggaris bawahi bahwa pendidikan dan sosialisasi pajak yang baik sangat berkontribusi dalam meningkatkan kesadaran wajib pajak. Kesadaran yang tinggi membuat wajib pajak lebih memahami kewajiban perpajakan dan terdorong untuk melakukan pelaporan dan pembayaran pajak secara tepat waktu.

Kesadaran wajib pajak dapat dijelaskan sebagai bagian dari teori perilaku manusia dalam konteks ekonomi dan sosial. Femka Dyan dan Lintang Venusita (2013) menggunakan kerangka teori sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku dalam menjelaskan perilaku kepatuhan wajib pajak. Kesadaran pajak merupakan bagian dari sikap dan norma yang mendorong wajib pajak untuk bertindak sesuai aturan.

Pristiwantiyasih (2023) mengaitkan kesadaran wajib pajak dengan moral obligation (kewajiban moral) dan pemahaman regulasi pajak. Moral obligation merupakan elemen penting yang mencerminkan kesadaran internal wajib pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakan bukan hanya karena takut sanksi, tetapi karena adanya kesadaran tanggung jawab sosial dan hukum. Selain itu, Ni Made Intan Prihandani dan Komang Adi Kurniawan Saputra (2019) menambahkan bahwa sosialisasi perpajakan dan norma subjektif juga merupakan bagian dari konsep kesadaran wajib pajak. Norma subjektif di sini mengacu pada pengaruh lingkungan sosial dan norma-norma yang diterima oleh wajib pajak, yang dapat meningkatkan

kesadaran dan akhirnya memengaruhi tingkat kepatuhan pajak (Erlindawati & Novianti, 2020).

Kesadaran wajib pajak juga terkait erat dengan pengetahuan perpajakan yang dimiliki wajib pajak. Jamaluddin dkk (2024) dan Amirah Febtrina dkk (2022) sama-sama menyatakan bahwa pengetahuan perpajakan menjadi indikator penting dalam membentuk kesadaran wajib pajak. Semakin tinggi pengetahuan tentang aturan pajak, mekanisme pelaporan, dan manfaat pajak, semakin tinggi pula kesadaran untuk mematuhi kewajiban tersebut.

Berdasarkan hasil berbagai penelitian yang dikaji, terdapat beberapa indikator utama yang digunakan untuk mengukur kesadaran wajib pajak, khususnya dalam konteks pajak restoran dan pajak daerah lainnya yakni:

1) Pemahaman terhadap Peraturan Pajak

Pemahaman terhadap peraturan pajak adalah sejauh mana wajib pajak mengetahui ketentuan-ketentuan perpajakan seperti tarif, prosedur pelaporan, dan jadwal pembayaran pajak. Wajib pajak yang memahami aturan ini cenderung memiliki kesadaran lebih tinggi untuk mematuhi kewajibannya. Menurut Pristiwantiyasih (2023), pemahaman regulasi perpajakan memiliki pengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak, karena wajib pajak yang mengetahui kewajibannya lebih termotivasi untuk memenuhi kewajiban tersebut.

2. Kewajiban Moral (Moral Obligation)

Kewajiban moral mencerminkan kesadaran internal wajib pajak yang membuat mereka merasa bertanggung jawab secara etis untuk membayar pajak, bukan hanya karena takut sanksi hukum. Ini adalah dorongan dari dalam diri wajib pajak sebagai bagian dari kesadaran sosial dan moral. Menurut Femka Dyan dan Lintang Venusita (2013), moral obligation merupakan faktor penting yang memotivasi wajib pajak untuk taat, karena kepatuhan tidak semata didorong oleh paksaan tetapi juga oleh kesadaran tanggung jawab sosial.

3) Pengetahuan Perpajakan

Pengetahuan perpajakan meliputi informasi mengenai hak dan kewajiban wajib pajak, manfaat pajak, serta cara penghitungan dan pelaporan pajak. Pengetahuan ini menjadi landasan agar wajib pajak dapat bertindak sadar dan tepat dalam memenuhi kewajibannya.

Menurut Jamaluddin dkk (2024); Amirah Febtrina dkk (2022), Pengetahuan perpajakan yang baik meningkatkan kesadaran wajib pajak sehingga mereka lebih patuh dan terlibat aktif dalam sistem perpajakan.

4) Pengaruh Sosialisasi dan Norma Sosial

Sosialisasi perpajakan yang efektif dan norma sosial yang mendukung kepatuhan sangat berperan dalam meningkatkan kesadaran wajib pajak. Wajib pajak yang mendapatkan informasi memadai dan hidup dalam lingkungan dengan norma kepatuhan tinggi cenderung lebih sadar dan taat. Menurut penelitian Ni Made Intan Priliandani dan Komang Adi Kurniawan Saputra (2019), Sosialisasi perpajakan dan norma subjektif berpengaruh positif signifikan terhadap kesadaran dan kepatuhan wajib pajak.

2.2. Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1. Penelitian Terdahulu

No	Nama (Tahun)	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
1	(Amaning et al., 2021)	<i>Tax Compliance among Ghanaian SMEs: How impactful is Taxpayer Education?</i>	Kuantitatif, PLS-SEM, survei pada SMEs	Pendidikan pajak melalui media elektronik, cetak, dan program sosialisasi stakeholder berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan pajak SMEs di Ghana.
2	(Faizah et al., 2023)	<i>Local Tax Payment Compliance in Restaurant X</i>	Kualitatif, wawancara mendalam & observasi	Kepatuhan pajak restoran dipengaruhi oleh pemahaman regulasi, persepsi transparansi pemerintah, kesadaran pentingnya pajak, serta tantangan SDM dan kompleksitas pelaporan.
3	(Jamaluddin et al., 2024)	<i>The Effect of Regional Tax Digitalization, Tax Knowledge, and Taxpayer Awareness on Restaurant Taxpayer Compliance in Makassar City</i>	Kuantitatif, regresi linier berganda	Digitalisasi pajak, pengetahuan pajak, dan kesadaran wajib pajak berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Makassar.

No	Nama (Tahun)	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
4	(Pristiwantiyasih, 2023)	The Effect of Understanding Tax Regulations, Moral Obligations and Financial Conditions on Hotel and Restaurant Taxpayer Compliance in Banyuwangi Regency	Kuantitatif, survei dan regresi linier	Pemahaman regulasi, kewajiban moral, dan kondisi keuangan berpengaruh signifikan positif terhadap kepatuhan wajib pajak hotel dan restoran di Banyuwangi.
5	(Venusita & Dyan, 2013)	Analisis Pengaruh Sikap, Norma Subyektif, dan Kontrol Perilaku terhadap Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak Restoran di Surabaya	Kuantitatif, regresi linier berganda	Sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku kepatuhan wajib pajak restoran di Surabaya.
6	(Amirah Febtrina et al., 2022)	Pengaruh Pelaksanaan Self Assessment System, Pengetahuan Perpajakan, dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Restoran di Kota Padang	Kuantitatif, regresi linier berganda	Sistem self-assessment dan pengetahuan perpajakan berpengaruh signifikan positif terhadap kepatuhan wajib pajak restoran; sanksi perpajakan tidak berpengaruh signifikan.

No	Nama (Tahun)	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
7	(Priliandani & Saputra, 2019)	Pengaruh Norma Subyektif dan Sosialisasi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Hotel dan Restoran	Kuantitatif, regresi linier berganda	Norma subjektif dan sosialisasi perpajakan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak hotel dan restoran di Denpasar.
8	(Ahmad, 2024)	Pengaruh Modernisasi Administrasi dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Restoran di Kota Padang	Kuantitatif, PLS-SEM	Modernisasi administrasi perpajakan dan sanksi perpajakan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Padang.
9	(Sumarab et al., 2022)	Analysis of the Implementation and Contribution of Restaurant Taxes on Increasing Tomohon's Original Revenue	Kualitatif	Implementasi pajak restoran di Tomohon belum optimal, terdapat hambatan baik dari aparat maupun kesadaran wajib pajak, sehingga kontribusi pajak belum maksimal.
10	(Ahmad, 2024)	Pengaruh Modernisasi Administrasi dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Restoran di Kota Padang	Kuantitatif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kedua variabel independen-modernisasi sistem administrasi perpajakan dan sanksi perpajakan-berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.

Sumber: Studi Empiris (2025)

