

# **PENGARUH MOTIVASI DAN SANKSI TERHADAP KEPATUHAN WAJIB PAJAK DENGAN PEMAHAMAN DAN PELAYANAN SEBAGAI VARIABEL MODERASI**

Shinta Desyderia Firnanda

Universitas Negeri Surabaya

shintadf@gmail.com

## ***Abstract***

*This study examines the effects of motivation and tax penalties on taxpayer compliance of self-employed professionals with the addition of understanding and service as a moderation variable. This study uses survey approach with questionnaires as the basis of data retrieval. Based on the test results using SPSS 22, it shows that motivation influencing compliance and service can moderate the relationship between tax penalties to compliance. While tax penalties have no effect on compliance, understanding and service can not moderate the relationship between motivation to compliance, as well as understanding can not moderate the relationship between tax penalties against compliance. This study is based on Crowding Theory and Slippery Slope Framework.*

**Keywords:** *Compliance, Motivation, Service, Tax Penalties, Understanding*

## **PENDAHULUAN**

Sebagian besar penerimaan negara bersumber dari pajak, oleh sebab itu sangat dibutuhkan wajib pajak yang disiplin dalam mematuhi kewajiban perpajakannya demi kelancaran dalam menghimpun pajak (Permadi et al., 2013). Kepatuhan wajib pajak merupakan kunci sukses penerimaan pajak yang menggunakan sistem pemungutan *self assessment system*. Dalam *self assessment system*, wajib pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung, menyetor dan melaporkan jumlah pajak terutang. Sehingga dalam sistem ini terjadi pergeseran tanggungjawab dari fiskus kepada wajib pajak. Fiskus hanya bertugas mengawasi pelaksanaan kewajiban perpajakan wajib pajak dengan melakukan pemeriksaan atas kepatuhan wajib pajak terhadap peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Melalui penerapan *self assessment system*, wajib pajak diharapkan dapat berperan aktif untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Namun, meskipun sudah diterapkan sejak reformasi perpajakan tahun 1983, faktanya masyarakat masih banyak yang belum mengetahui kewajiban pajaknya dengan baik. Bahkan, masih ada sebagian masyarakat yang berusaha untuk menghindari kewajibannya untuk membayar pajak (Prastiwi, 2016:71).

Tingkat kepatuhan dapat dinilai melalui tingkat penyampaian Surat Pemberitahuan (SPT) demi tercapainya target penerimaan pajak. Kabid P2 Humas Kanwil DJP I Jatim menyatakan bahwa hingga 31 Desember 2015 telah terdaftar sebanyak 611.216 wajib pajak dengan rasio kepatuhan sebesar 72,67%. Potensi tambahan penerimaan pajak Kota Surabaya hilang sekitar Rp 29,5 Miliar pada tahun lalu. Angka tersebut berasal dari akumulasi jumlah Wajib Pajak Badan dan Orang Pribadi Nonkaryawan.

Menurut data tahun 2015 terdapat 54.446 Wajib Pajak Badan dan 59.981 Wajib Pajak Orang Pribadi Nonkaryawan. Untuk Wajib Pajak Badan, hanya 23.959 (44,01%) yang membayar. Sementara untuk Wajib Pajak Orang Pribadi Nonkaryawan hanya 31.611 (52,70%) yang membayar pajak. Sedangkan pada tahun 2017, Kanwil Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Jatim I menargetkan penerimaan pajak sebesar 42,6 Triliun. Hingga akhir semester pertama (31 Juni 2017) penerimaan pajak telah mencapai Rp 17,88 Triliun atau sebesar 41,97% dari target. Data tersebut menunjukkan bahwa penerimaan pajak, terutama pada wilayah kerja Kanwil DJP Jatim I masih fluktuatif dan rata-rata realisasinya masih berada dibawah target yang ditetapkan.

Kepatuhan wajib pajak merupakan masalah utama perpajakan di semua negara sehingga mendorong banyak penelitian tentang kepatuhan wajib pajak. Banyak yang menjadi faktor penyebab ketidakpatuhan wajib pajak. Salah satu faktor yang dapat menghambat adalah pola pikir masyarakat tentang pajak yang menganggap bahwa terlalu banyak aturan yang harus dimengerti dan dipatuhi dalam pelaksanaannya. Agar penghimpunan pajak dapat

berlangsung tertib dan sesuai harapan, pemerintah telah menyiapkan rambu-rambu yang diatur dalam Undang-Undang Perpajakan yang berlaku (Prastiwi, 2016:72).

Beberapa faktor yang dapat mempengaruhi kepatuhan wajib pajak telah diteliti sebelumnya, salah satunya adalah faktor ekonomi dan non ekonomi. Kurangnya pengetahuan dan pemahaman tentang perpajakan dapat membuat kesadaran masyarakat dalam membayar pajak menurun. Pada suatu penelitian, faktor pemahaman wajib pajak dan sosialisasi sangat berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Penelitian lainnya juga mengungkapkan bahwa variabel pengetahuan dan pemahaman, kesadaran perpajakan, kualitas pelayanan, dan sanksi perpajakan dapat pula berdampak pada kepatuhan wajib pajak (Ilhamsyah, Endang, & Dewantara, 2016; Widiastuti, Astuti, & Susilo, 2014).

Adanya pelayanan yang baik dan optimal kepada wajib pajak merupakan suatu upaya lain dalam menambah penerimaan pajak. Apabila wajib pajak merasa puas atas pelayanan yang diberikan petugas di kantor pajak, diharapkan dapat sejalan dengan peningkatan kepatuhan wajib pajak (Mutia, 2014). Melakukan peningkatan pada pengetahuan perpajakan wajib pajak, kualitas pelayanan, dan sanksi perpajakan diharapkan dapat pula menambah motivasi wajib pajak untuk mematuhi kewajibannya (Caroko, Susilo, & Z.A, 2015).

*Slippery Slope Framework* yang dikemukakan oleh Kirchler berusaha untuk menggabungkan faktor ekonomi dan non ekonomi tersebut. *Slippery Slope Framework* menyatakan bahwa tingkat kepercayaan masyarakat terhadap otoritas pajak dan tingkat kewenangan otoritas pajak dapat mempengaruhi kepatuhan perpajakan. Apabila otoritas pajak dan wajib pajak memiliki rasa saling percaya, maka dapat mengarahkan pada iklim yang sinergis. Sebaliknya, jika tidak ada kepercayaan antara otoritas pajak dan wajib pajak akan timbul iklim pajak yang antagonistik (Kirchler, Hoelzl, & Wahl, 2008).

Namun, motivasi eksternal berupa kepercayaan kepada pemerintah dan kewenangan pemerintah saja tidak cukup untuk memotivasi seseorang untuk patuh membayar pajak.

*Crowding Theory* yang dikemukakan oleh Frey and Jegen menetapkan interaksi sistematis antara motivasi intrinsik dan motivasi ekstrinsik. Efek *crowding-out* akan muncul ketika intervensi eksternal dianggap melemahkan motivasi intrinsik individu dalam melakukan tindakan. Sedangkan Efek *crowding-in* muncul ketika intervensi eksternal dianggap sebagai pendukung individu dalam melakukan suatu tindakan (Frey & Jegen, 2001).

Berdasarkan fenomena yang diuraikan sebelumnya, maka tujuan penelitian ini adalah untuk melakukan analisis secara empiris terhadap kepatuhan dengan *crowding theory* dan *slippery slope framework* sebagai dasar teori. Variabel yang digunakan adalah motivasi, sanksi, pelayanan, dan pemahaman perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi yang melakukan pekerjaan bebas. Mereka dipilih sebagai obyek penelitian karena kesadaran perpajakan mereka sangat terukur, sehingga saat mereka memenuhi kewajiban perpajakannya memang didasari oleh kesadaran. Berbeda dengan wajib pajak orang pribadi yang bekerja pada satu pemberi kerja, kepatuhan perpajakan mereka belum tentu dilandasi oleh suatu kesadaran karena pajak mereka dipungut oleh pihak ketiga.

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah: pertama, apakah terdapat pengaruh motivasi wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak. Kedua, apakah terdapat pengaruh sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak. Ketiga, apakah pemahaman wajib pajak dapat memoderasi pengaruh motivasi terhadap kepatuhan wajib pajak. Keempat, apakah pelayanan kantor pajak dapat memoderasi pengaruh motivasi terhadap kepatuhan wajib pajak. Kelima, apakah pemahaman wajib pajak dapat memoderasi pengaruh sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak. Keenam, apakah pelayanan kantor pajak dapat memoderasi pengaruh sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak.

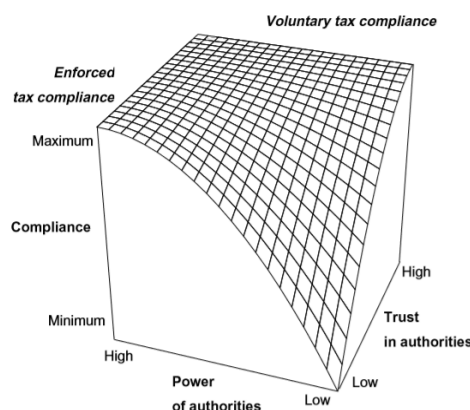
Bagian selanjutnya yang akan dijelaskan dalam artikel ini adalah kajian pustaka, metode penelitian dan pengembangan hipotesis. Kemudian dilanjutkan dengan hasil dan

pembahasan, serta beberapa kesimpulan, keterbatasan dan saran untuk penelitian selanjutnya yang ingin melakukan penelitian sejenis.

## KAJIAN PUSTAKA

### *Slippery Slope Framework*

Tingkat kepercayaan masyarakat terhadap otoritas pajak dan tingkat kewenangan otoritas pajak dapat mempengaruhi kepatuhan perpajakan. Interaksi keduanya juga akan menunjukkan hasil yang beragam pada tingkatan yang bervariasi (Kirchler et al., 2008). Hubungan antara dimensi kepercayaan, kewenangan, dan kepatuhan diilustrasikan oleh Kirchler dalam sebuah kerangka “*slippery slope*”. Ilustrasi yang disajikan berupa sebuah grafik tiga dimensi.



Sumber: Kirchler et al., (2008)

**Gambar 1.** *The “Slippery Slope” Framework*

Kondisi kepatuhan wajib pajak dapat dijelaskan melalui grafik tersebut. Ketika kewenangan otoritas pajak lemah dan diikuti dengan kondisi kepercayaan masyarakat yang rendah, hal tersebut membuat masyarakat cenderung untuk memaksimalkan kesempatan menghindari pajak, sehingga dapat menurunkan tingkat kepatuhan. Peningkatan kepatuhan dapat terjadi saat kewenangan otoritas pajak ditingkatkan, walaupun kepercayaan masyarakat masih rendah. Menambah jumlah pemeriksaan dan sanksi sebagai bentuk upaya peningkatan

kewenangan otoritas pajak akan memberikan rasa takut pada masyarakat atas konsekuensi hukum ketika menghindari pajak, namun kepatuhan ini tidak dijalankan dengan sukarela melainkan karena terpaksa. Masyarakat juga akan beranggapan bahwa tindakan otoritas pajak tersebut menunjukkan tanda ketidakpercayaan pemerintah. Wajib pajak yang merasa patuh dan sudah dengan sukarela membayar pajak akan merasa tidak diapresiasi oleh pemerintah apabila mereka seringkali diperiksa, sedangkan wajib pajak yang melanggar bisa saja tidak atau belum tersentuh pemeriksaan. Wajib pajak yang merasa bahwa kewenangan tersebut tidak adil akan menurunkan tingkat kepatuhan dan kepercayaan terhadap otoritas sehingga timbul iklim yang antagonistik.

Berbanding terbalik dengan iklim antagonistik, wajib pajak akan tetap patuh membayar pajak dengan sukarela disaat kewenangan otoritas pajak berada di kondisi rendah ketika mereka memiliki kepercayaan penuh kepada otoritas pajak. Tingkat kepatuhan akan meningkat seiring dengan semakin bertambahnya kepercayaan yang diberikan wajib pajak. Kondisi tersebut akan membangun sebuah iklim yang sinergis antara keduanya.

### ***Crowding Theory***

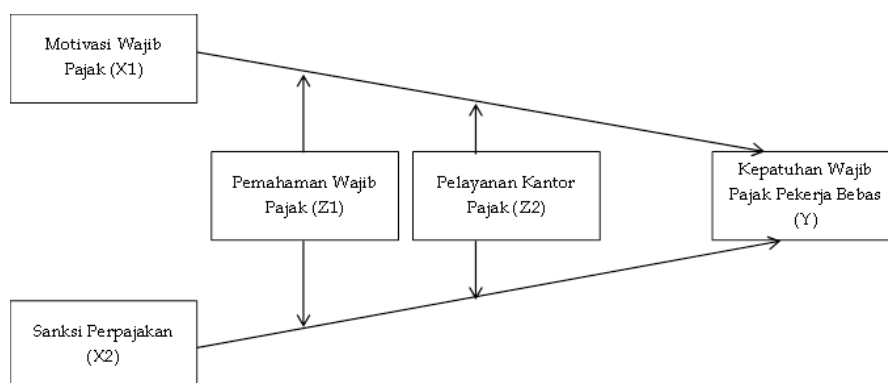
*The Motivation Crowding Effect* menunjukkan bahwa intervensi eksternal melalui insentif moneter atau hukuman dapat melemahkan, dan dalam kondisi berbeda yang dapat diidentifikasi, memperkuat motivasi intrinsik (Frey & Jegen, 2001). *Motivation Crowding Theory* mencoba untuk memediasi antara model standar ekonomi dan teori-teori psikologis dengan menetapkan interaksi sistematis antara motivasi ekstrinsik dan intrinsik.

Efek dari intervensi eksternal pada motivasi intrinsik telah dikaitkan dengan dua proses psikologis, yaitu (1) *Impaired self-determination*. Ketika intervensi eksternal menurunkan penentuan pribadi mereka, motivasi intrinsik akan digantikan oleh kontrol ekstrinsik; (2) *Impaired self-esteem*. Ketika intervensi luar membawa gagasan bahwa motivasi individu tidak diakui, motivasi intrinsiknya secara efektif ditolak. Individu akan

merasa kompetensinya tidak dihargai sehingga menurunkan usaha mereka untuk melakukan sesuatu.

Terdapat dua proses yang memungkinkan kondisi psikologis dimana efek *crowding-out* akan muncul, yaitu: (1) Intervensi eksternal melemahkan motivasi intrinsik jika individu yang terpengaruh merasa mereka dikendalikan. Dalam hal ini, baik *Impaired self-determination* maupun *Impaired self-esteem* dan individu bereaksi dengan mengurangi motivasi intrinsik mereka dalam aktivitas yang dikendalikan; (2) Intervensi eksternal memperkuat motivasi intrinsik apabila individu yang bersangkutan menganggapnya sebagai hal yang mendukung. Dalam hal ini, harga diri dipupuk dan individu merasa bahwa mereka diberi kebebasan lebih untuk bertindak, sehingga memperbesar penentuan pribadi.

Berikut merupakan hipotesis yang akan digunakan dalam penelitian ini:



**Gambar 2. Model Hipotesis**

### **Pengaruh Motivasi terhadap Kepatuhan**

Motivasi adalah keadaan dimana seseorang merasa terdorong untuk melakukan kegiatan demi mencapai suatu tujuan. Motivasi dapat dibagi menjadi motivasi intrinsik dan ekstrinsik. Motivasi dapat memberikan pengaruh positif pada kepatuhan dalam membayar pajak. Kontribusi kuat pada motivasi diberikan oleh faktor ekstrinsik, sedangkan faktor terdesak memberikan kontribusi yang lemah (Sulistiyono, 2012). *Crowding theory* mengungkapkan adanya intervensi eksternal melalui insentif moneter atau hukuman dapat

melemahkan dan dapat pula memperkuat motivasi intrinsik (Frey & Jegen, 2001). Sehingga hipotesis pertama berlandaskan pada *crowding theory* untuk melihat seberapa kuat motivasi intrinsik maupun ekstrinsik yang dapat mempengaruhi responden untuk patuh membayar pajak.

Maka hipotesis pertama adalah sebagai berikut:

**H1: Motivasi wajib pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.**

### **Pengaruh Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan**

Sanksi perpajakan merupakan suatu alat pencegah (preventif) agar wajib pajak menaati dan tidak melanggar peraturan perpajakan. Sanksi menjadi jaminan bahwa wajib pajak akan melaksanakan kewajibannya dan pelanggar akan mendapatkan efek jera dari adanya sanksi, sehingga kepatuhan wajib pajak dapat meningkat (Mardiasmo, 2016). Menurut penelitian terdahulu, sanksi dapat memberikan pengaruh yang signifikan dan positif terhadap kepatuhan wajib pajak (Ilhamsyah et al., 2016; Mutia, 2014). Namun, terdapat hasil berbeda yang menunjukkan bahwa sanksi dapat membuat seseorang untuk berperilaku tidak patuh karena rasa takut akan adanya sanksi yang diberikan. Kemudian hasil tersebut juga diperkuat dengan adanya penelitian yang juga menunjukkan hasil bahwa besarnya sanksi dapat mempengaruhi niat untuk berperilaku tidak patuh dan juga berdampak pada ketidakpatuhan wajib pajak (Basri et al., 2014; Benk, Cakmak, & Budak, 2011).

*Crowding theory* menyatakan bahwa intervensi eksternal melalui insentif moneter atau hukuman dapat melemahkan maupun memperkuat motivasi seseorang dalam bertindak. Intervensi eksternal dapat melemahkan apabila hal tersebut dianggap sebagai pengendali individu dalam melakukan suatu tindakan. Sebaliknya, intervensi eksternal berpengaruh terhadap individu yang merasa bahwa hal itu digunakan sebagai pendukung tindakan mereka (Frey & Jegen, 2001).



Sehingga rumusan hipotesis kedua adalah:

**H2: Sanksi perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.**

### **Pengaruh Moderasi Pemahaman terhadap Hubungan Motivasi dengan Kepatuhan**

Pengetahuan perpajakan, kualitas pelayanan pajak, dan sanksi pajak menunjukkan adanya pengaruh pada motivasi wajib pajak orang pribadi dalam membayar pajak. Disebutkan bahwa jika pengetahuan yang dimiliki wajib pajak sudah baik, maka persepsi positif terhadap pajak akan muncul dan menumbuhkan motivasi wajib pajak. Tingkat pemahaman perpajakan memiliki pengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Dengan kata lain, semakin baik tingkat pemahaman perpajakan yang dimiliki wajib pajak, akan bertambah pula tingkat kepatuhan wajib pajak (Caroko et al., 2015; Mutia, 2014).

*Crowding theory* menyatakan bahwa intervensi eksternal melalui insentif moneter atau hukuman dapat melemahkan maupun memperkuat motivasi seseorang dalam bertindak. Intervensi eksternal dapat melemahkan jika dianggap sebagai pengendali individu dalam melakukan suatu tindakan. Sebaliknya, intervensi eksternal akan berpengaruh bagi individu yang merasa bahwa hal itu digunakan sebagai pendukung tindakan mereka (Frey & Jegen, 2001). Berdasarkan hal tersebut, maka hipotesis ketiga adalah:

**H3: Pemahaman wajib pajak dapat memoderasi pengaruh positif motivasi terhadap kepatuhan wajib pajak.**

## **Pengaruh Moderasi Pelayanan Kantor Pajak terhadap Hubungan Motivasi dengan Kepatuhan**

Pengertian pelayanan di bidang perpajakan merupakan pelayanan yang diberikan Direktorat Jenderal Pajak kepada wajib pajak untuk membantu mereka dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya (Jotopurnomo & Mangoting, 2013). Apabila KPP memberikan pelayanan yang baik (dalam hal ini kualitas interaksi), diharapkan dapat menambah motivasi kepada wajib pajak untuk membayar pajak (Caroko et al., 2015). Sedangkan hasil penelitian lain yang sejenis juga menyatakan bahwa kualitas pelayanan memberikan pengaruh yang signifikan atas kepatuhan wajib pajak (Ilhamsyah et al., 2016). Hal ini menunjukkan bahwa kualitas pelayanan kantor yang baik menjadi pertimbangan tersendiri bagi wajib pajak yang ingin melaksanakan kewajiban perpajakannya.

Apabila dikaitkan dengan teori *Slippery Slope Framework*, otoritas pajak dan wajib pajak harus memiliki rasa saling percaya untuk mengarahkan pada iklim yang sinergis, sehingga dapat memacu motivasi wajib pajak membayar pajak dengan sukarela tanpa terpaksa (Kirchler et al., 2008). Tingkat kepatuhan akan bertambah seiring bertambahnya kepercayaan masyarakat. Maka hipotesis keempat adalah sebagai berikut:

**H4: Pelayanan kantor pajak dapat memoderasi pengaruh positif motivasi terhadap kepatuhan wajib pajak.**

## **Pengaruh Moderasi Pemahaman terhadap Hubungan Sanksi dengan Kepatuhan**

Wajib pajak mengerti dengan baik dan benar serta dapat menerjemahkan dan/atau menerapkan segala hal yang berhubungan dengan perpajakan merupakan pengertian dari pemahaman perpajakan (Pamuji, Mukzam, & Sudjana, 2013). Penelitian yang dilakukan oleh dua peneliti berbeda dan dilakukan pada tahun yang berurutan memberikan hasil serupa,

bahwa tingkat pemahaman yang dimiliki berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak (Mutia, 2014; Pamuji et al., 2013).

Jika dikaitkan dengan *crowding theory*, intervensi eksternal melalui insentif moneter atau hukuman dapat melemahkan maupun memperkuat motivasi seseorang dalam bertindak. Intervensi eksternal dapat melemahkan apabila hal tersebut dianggap sebagai pengendali individu dalam melakukan suatu tindakan. Sebaliknya, intervensi eksternal akan berpengaruh bagi individu yang merasa bahwa hal itu digunakan sebagai pendukung tindakan mereka (Frey & Jegen, 2001). Hipotesis kelima adalah sebagai berikut:

**H5: Pemahaman wajib pajak dapat memoderasi pengaruh positif sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak.**

### **Pengaruh Moderasi Pelayanan Kantor Pajak terhadap Hubungan Sanksi dengan Kepatuhan**

Kualitas pelayanan petugas pajak, sanksi perpajakan, dan biaya kepatuhan pajak dapat memberikan dampak atas kepatuhan wajib pajak UMKM (Fuadi & Mangoting 2013). Ketiga variabel bebas tersebut berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan. Meskipun sudah ada standar yang ditetapkan, namun tingkat pelayanan yang diberikan masing-masing KPP berbeda, sehingga muncul beragam tanggapan dari wajib pajak. Ada wajib pajak yang beranggapan bahwa pelayanan di KPP sudah baik, namun ada juga yang beranggapan masih kurang. Adanya pelayanan yang baik dari petugas KPP dan kondisi kantor yang baik, diharapkan dapat memberikan kenyamanan bagi wajib pajak saat melakukan kewajibannya.

Menurut *Slippery Slope Framework*, kepercayaan terhadap otoritas pajak dapat dibangun melalui peningkatan pelayanan terhadap wajib pajak sehingga tercipta iklim yang sinergis yang dapat memacu motivasi wajib pajak membayar pajak dengan sukarela tanpa terpaksa. Jika tingkat layanan tidak memuaskan maka akan timbul iklim antagonistik yang

membuat wajib pajak ingin menghindari pajak dan meskipun ada kepatuhan, namun kepatuhan yang dipaksakan (Kirchler et al., 2008). Menurut *crowding theory*, intervensi eksternal melalui insentif moneter atau hukuman dapat melemahkan maupun memperkuat motivasi seseorang dalam bertindak. Intervensi eksternal dapat melemahkan apabila dianggap sebagai pengendali individu dalam bertindak. Sebaliknya, intervensi eksternal akan berpengaruh bagi individu yang merasa bahwa hal itu digunakan sebagai pendukung tindakan mereka (Frey & Jegen, 2001). Sehingga hipotesis keenam adalah:

**H6: Pelayanan kantor pajak dapat memoderasi pengaruh positif sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak**

## **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini merupakan jenis penelitian kuantitatif dan menggunakan instrumen penelitian berupa kuesioner untuk memperoleh data primer. Pendapat dari responden diukur menggunakan skala *Likert* empat point, yaitu mulai poin 4 untuk pendapat Sangat Setuju (SS), poin 3 untuk pendapat Setuju (S), poin 2 untuk pendapat Tidak Setuju (TS), dan poin 1 untuk pendapat Sangat Tidak Setuju (STS). Penelitian dilaksanakan di kota Surabaya dengan responden Wajib Pajak Orang Pribadi yang melakukan pekerjaan bebas khususnya pekerja profesi, yaitu pengacara, akuntan, arsitek, dokter, konsultan, notaris, penilai, dan aktuaris sebagai subjek penelitian. Pengambilan sampel menggunakan metode random sederhana (*simple random*) dilakukan dengan memilih langsung dari populasinya. Sampel yang didapatkan pada penelitian ini sebanyak 100 orang wajib pajak orang pribadi nonkaryawan di Surabaya.

## Model Empiris

Sesuai dengan hipotesis penelitian, maka penelitian ini menggunakan model regresi linear berganda. Metode analisis regresi berganda digunakan untuk menyimpulkan secara langsung pengaruh masing-masing variabel bebas yang digunakan, baik secara parsial maupun bersama-sama (Ghozali, 2016). Persamaan regresi yang digunakan adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_1 * Z_1 + \beta_4 X_1 * Z_2 + \beta_5 X_2 * Z_1 + \beta_6 X_2 * Z_2 + \varepsilon$$

Dimana:

Y = Kepatuhan Wajib pajak

$\alpha$  = Konstanta

$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4, \beta_5, \beta_6$  = Koefisien regresi

$X_1$  = Motivasi Wajib pajak

$X_2$  = Sanksi perpajakan

$Z_1$  = Pemahaman Wajib pajak

$Z_2$  = Pelayanan kantor pajak

$\varepsilon$  = *error terms*

Penelitian ini menggunakan dua variabel independen, dua variabel moderasi, dan satu variabel dependen. Motivasi dan sanksi perpajakan sebagai variabel independen. Variabel moderasi yang ditambahkan adalah pemahaman wajib pajak dan pelayanan kantor pajak. Semua variabel tersebut digunakan untuk melihat pengaruhnya pada variabel dependen, yaitu kepatuhan wajib pajak. Definisi operasional masing-masing variabel akan diperlihatkan pada Tabel 1.

**Tabel 1. Definisi Operasional Variabel**

Variabel	Definisi Operasional
Motivasi ( $X_1$ )	Keadaan dimana seseorang merasa terdorong untuk melakukan kegiatan demi mencapai suatu tujuan.
Sanksi Perpajakan ( $X_2$ )	Suatu alat pencegah (preventif) agar wajib pajak menaati dan tidak melanggar peraturan perpajakan.

Pemahaman Wajib Pajak (Z <sub>1</sub> )	Wajib pajak mengerti dengan baik dan benar serta dapat menerjemahkan dan/atau menerapkan segala hal yang berhubungan dengan perpajakan.
Pelayanan Kantor Pajak (Z <sub>2</sub> )	Pelayanan yang diberikan Direktorat Jenderal Pajak kepada wajib pajak untuk membantu mereka dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya
Kepatuhan (Y)	Suatu keadaan dimana wajib pajak patuh dan sadar untuk menjalankan kewajiban perpajakan yang berlaku.

## Teknik Analisis Data

Analisis data digunakan untuk menyederhanakan data agar lebih mudah diinterpretasikan. Teknik analisis regresi berganda dilakukan menggunakan dengan *software SPSS 22*. Analisis data terdiri dari statistik deskriptif, uji kualitas data yang terdiri dari uji validitas dan reliabilitas. Kemudian uji asumsi klasik yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji normalitas data, uji heteroskedastisitas, serta uji multikolinearitas. Selanjutnya untuk uji hipotesis dilakukan dengan uji koefisien determinasi ( $R^2$ ), uji simultan (uji F), dan uji parsial (uji t). Pemilihan metode analisis regresi berganda karena dapat memberikan kesimpulan secara langsung pengaruh untuk variabel bebas yang digunakan, baik secara parsial maupun bersama-sama.

## HASIL

### Deskripsi Sampel dan Variabel

Data yang diperoleh dari penyebaran kuesioner menunjukkan bahwa 100 kuesioner kembali dan layak untuk diteliti. Dari hasil kuesioner tersebut disusun data tabulasi untuk mempermudah melihat data responden yang terkumpul. Tabel hasil rekapitulasi profil responden akan ditampilkan pada Tabel 2 berikut:

**Tabel 2. Rekapitulasi Profil Responden**

Karakteristik	Keterangan	Frekuensi	Total
Profesi	Pengacara	7%	100%
	Dokter	12%	
	Arsitek	13%	
	Konsultan	10%	

	Akuntan	25%	
	Notaris	13%	
	Penilai	20%	
	Aktuaris	0%	
Usia	24-35 tahun	44%	100%
	36-47 tahun	39%	
	48-59 tahun	15%	
	> 59 tahun	2%	
Jenis Kelamin	Laki-laki (L)	57%	100%
	Perempuan (P)	43%	
Pendidikan Terakhir	D3	3%	100%
	S1	85%	
	S2	12%	
	S3	0%	

Sumber: data primer diolah penulis

Statistik deskriptif dari seluruh variabel akan disajikan pada Tabel 3 berikut:

**Tabel 3. Statistik Deskriptif**

Variabel	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	Skewness	Kurtosis
MOTIVASI	100	20	31	25,18	2,638	0,131	-0,399
SANKSI	100	6	12	8,59	1,531	-0,036	-0,862
PEMAHAMAN	100	13	22	17,73	1,994	-0,304	0,506
PELAYANAN	100	20	40	30,68	4,454	0,192	0,145
KEPATUHAN	100	7	12	9,52	1,059	0,702	0,380

Sumber: output SPSS diolah penulis

Tabel 3 di atas memperlihatkan bahwa terdapat 100 kuesioner (N) dari responden yang diolah dalam penelitian ini. Nilai maximum dan mean yang dihasilkan untuk semua variabel sudah cukup tinggi yang menandakan bahwa sebagian besar responden menjawab setuju pada saat pengisian kuesioner. Skewness digunakan untuk mengukur kemencengan dari data dan kurtosis untuk mengukur puncak dari distribusi. Nilai skewness dan kurtosis yang mendekati nol menunjukkan bahwa data sudah terdistribusi normal. Semua variabel memiliki nilai skewness dan kurtosis yang mendekati nol dan telah terdistribusi normal.

## Hasil Analisis Data

Hasil pengujian menggunakan SPSS 22 ditemukan bahwa seluruh pertanyaan pada kuesioner telah memenuhi uji validitas dan reliabilitas. Untuk uji asumsi klasik, data residual telah terdistribusi normal dan tidak terjadi heterokedastisitas, namun timbul multikolonieritas pada variabel. Pada pengujian variabel moderating mempunyai kecenderungan akan terjadi multikolonieritas yang tinggi antar variabel independen (Ghozali, 2016:228). Pada pengujian hipotesis, nilai R square sebesar 34,9% atau 35% serta secara bersama-sama (simultan) seluruh hipotesis berpengaruh atau diterima, dilihat dari nilai sig F. Selanjutnya, pada pengujian parsial Hipotesis 1 dan Hipotesis 6 terbukti diterima, sedangkan untuk Hipotesis 2, Hipotesis 3, Hipotesis 4, dan Hipotesis 5 terbukti ditolak. Hasil dari hipotesis tersebut akan disajikan pada Tabel 4 berikut ini:

**Tabel 4. Rekapitulasi Hasil Analisis Regresi Linier Berganda**

Variabel	B	Beta	t	Sig t	Keterangan
Konstanta	5.268		4.301	.000	-
MOTIVASI	.486	1.210	2.433	.017	Berpengaruh
SANKSI	-1.217	-1.761	-2.091	.039	Tidak Berpengaruh
MOD1	.010	.798	.959	.340	Tidak Berpengaruh
MOD2	-.017	-2.849	-4.092	.000	Tidak Berpengaruh
MOD3	-.024	-.841	-.768	.444	Tidak Berpengaruh
MOD4	.056	3.254	4.414	.000	Berpengaruh
R	= .591		F	= 8.314	
R Square	= .349		Sig F	= .000	
Adj R Square	= .307		$\alpha$	= 5%	
df Regresi	= 6		N	= 100	
df Residual	= 93				

Sumber: output SPSS data primer diolah penulis

Hasil persamaan regresi linier berganda yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$Y = 5,268 + 0,486 X_1 - 1,217 X_2 + 0,010 X_1 * Z_1 - 0,017 X_1 * Z_2 - 0,024 X_2 * Z_1 + 0,056 X_2 * Z_2 + \epsilon$$

Interpretasi dari persamaan regresi tersebut adalah bahwa nilai koefisien  $\beta_1$  sebesar 0,486 dan bertanda positif. Jika variabel motivasi naik sebesar 1 (satu) satuan maka tingkat kepatuhan akan naik sebesar 0,486 kali dengan asumsi variabel lainnya konstan. Nilai



signifikansi sebesar 0,017 ( $<0,05$ ) berarti semakin tinggi motivasi yang dimiliki akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Lalu, nilai koefisien  $\beta_2$  sebesar -1,217 dan bertanda negatif. Jika variabel sanksi naik sebesar 1 (satu) satuan maka tingkat kepatuhan akan turun sebesar -1,217 kali dengan asumsi variabel lainnya konstan. Semakin tinggi sanksi yang dikenakan akan menurunkan kepatuhan wajib pajak. Meskipun nilai signifikansi sebesar 0,039 ( $<0,05$ ), namun sanksi tidak berpengaruh karena memiliki nilai koefisien negatif.

Pada pengujian moderasi, variabel pemahaman dan pelayanan merupakan variabel pure moderator yang dalam pengujiannya tidak berfungsi sebagai variabel independen dan memberikan koefisien  $\beta_3$  hingga  $\beta_6 \neq 0$ . Nilai koefisien  $\beta_3$  sebesar 0,010 dan bertanda positif. Nilai signifikansi sebesar 0,340 ( $>0,05$ ) menunjukkan bahwa variabel pemahaman tidak memoderasi hubungan motivasi terhadap kepatuhan. Nilai koefisien  $\beta_4$  sebesar -0,017 dan bertanda negatif. Nilai signifikansi sebesar 0,000 ( $<0,05$ ) menunjukkan bahwa variabel pelayanan dapat memoderasi hubungan motivasi terhadap kepatuhan, tetapi karena koefisien bernilai negatif maka variabel pelayanan tidak dapat memoderasi hubungan tersebut. Nilai koefisien  $\beta_5$  sebesar -0,024 dan bertanda negatif. Nilai signifikansi sebesar 0,444 ( $>0,05$ ) menunjukkan bahwa variabel pemahaman tidak memoderasi hubungan sanksi terhadap kepatuhan. Nilai koefisien  $\beta_6$  sebesar 0,056 dan bertanda positif. Nilai signifikansi sebesar 0,000 ( $<0,05$ ) mengartikan bahwa variabel pelayanan dapat memoderasi hubungan sanksi terhadap kepatuhan.

## **PEMBAHASAN**

Hipotesis satu (H1) yang menyatakan bahwa motivasi berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak diterima. Hasil jawaban responden menunjukkan bahwa faktor motivasi intrinsik dan ekstrinsik cukup memberikan dampak yang seimbang dalam mempengaruhi kepatuhan responden untuk membayar pajak. Hal ini didukung oleh *crowding*

*theory*. Intervensi eksternal berupa insentif moneter dapat memperkuat motivasi intrinsik jika individu yang bersangkutan menganggapnya sebagai hal yang mendukung keputusan dalam bertindak, sehingga akan memunculkan efek *crowding-in* (Frey & Jegen, 2001). Ketentuan ini berlaku bagi responden yang menjawab setuju pada pernyataan kuesioner yang menyatakan bahwa perlu adanya penghargaan untuk merangsang wajib pajak membayar pajak. Hasil penelitian ini mendukung penelitian lain yang memperlihatkan adanya pengaruh secara positif signifikan antara motivasi terhadap kepatuhan membayar pajak (Sulistiyono, 2012).

Hasil pengujian hipotesis kedua (H2) tentang pengaruh sanksi terhadap kepatuhan wajib pajak ditolak. Jika sanksi yang dikenakan bagi pelanggar pajak terlalu besar dan tidak relevan dengan ringan atau beratnya pelanggaran yang dilakukan, maka tingkat kepatuhan wajib pajak akan menurun. Menurut *crowding theory* (Frey & Jegen, 2001), intervensi eksternal melalui insentif moneter atau hukuman dapat melemahkan motivasi seseorang dalam bertindak. Intervensi eksternal dapat melemahkan jika dianggap sebagai pengendali individu dalam bertindak. Selain itu, apabila terjadi iklim antagonistik antara otoritas pajak dan wajib pajak, otoritas pajak akan berasumsi bahwa wajib pajak akan menghindari pajak disaat ada kesempatan. Maka, otoritas pajak akan menambah ekstensifitas pemeriksaan dan hukuman untuk memaksa kejujuran wajib pajak membayar pajak. Akhirnya, wajib pajak akan merasa dihukum oleh otoritas dan memilih untuk menghindari kewajiban perpajakan. Hal tersebut juga sesuai dengan yang dinyatakan oleh teori *slippery slope framework* (Kirchler et al., 2008). Jadi, apabila wajib pajak merasa bahwa sanksi merupakan suatu hukuman dan penghalang bagi mereka untuk mematuhi peraturan perpajakan, maka wajib pajak akan cenderung untuk memanfaatkan celah menghindari pajak dan berlaku tidak patuh. Sehingga tidak selamanya pemberian sanksi yang semakin besar akan secara otomatis meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Masih terdapat faktor lain yang menyebabkan

kepatuhan dapat menurun apabila sanksi perpajakan bertambah. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Benk yang melakukan penelitian mengenai perilaku wajib pajak yang memengaruhi niat terhadap kepatuhan pajak (Benk et al., 2011). Salah satu variabel yang digunakan, yaitu sanksi dapat memengaruhi niat wajib pajak untuk berperilaku tidak patuh. Pada penelitian juga memperkuat hasil yang diungkapkan Benk bahwa besarnya sanksi berpengaruh terhadap niat berperilaku tidak patuh dan besarnya sanksi juga berpengaruh terhadap ketidakpatuhan wajib pajak (Basri et al., 2014).

Hasil pengujian hipotesis ketiga (H3) tentang pengaruh moderasi pemahaman terhadap hubungan motivasi dengan kepatuhan wajib pajak ditolak. Menurut jawaban responden dalam kuesioner, tingkat pemahaman sebagian besar responden tentang pajak sudah cukup baik. Namun, di sisi lain masih ada beberapa responden yang masih kurang memahami perpajakan. Responden dalam penelitian ini terdiri dari beberapa profesi yang memiliki latar belakang berbeda serta tingkat pemahaman akan perpajakan yang beragam. Apabila masih terdapat beberapa responden yang kurang memahami perpajakan, maka kemungkinan akan berpengaruh pula pada hasil penghitungan. Pada hasil hipotesis pertama (H1) motivasi sudah memberikan pengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan. Hal tersebut menunjukkan bahwa wajib pajak sudah memiliki motivasi yang cukup kuat untuk membayar pajak tanpa perlu pengaruh dari intervensi eksternal. Pernyataan ini sudah sesuai dengan yang dinyatakan oleh *crowding theory* (Frey & Jegen, 2001). Jadi, karena sebagian besar responden sudah memiliki tingkat pemahaman yang cukup baik, sehingga tidak berpengaruh pada hubungan antara motivasi dengan kepatuhan.

Hasil pengujian hipotesis keempat (H4) tentang pengaruh moderasi pelayanan terhadap hubungan motivasi dengan kepatuhan wajib pajak ditolak. Meskipun hasil jawaban responden dari variabel pelayanan sudah dianggap cukup baik oleh responden, namun ada beberapa responden yang masih kurang puas dengan pelayanan yang diberikan kantor pajak.

Karena responden berasal dari beberapa Kantor Pelayanan Pajak (KPP) yang berbeda di Surabaya, maka kemungkinan akan berpengaruh pula pada hasil penghitungan. Selain itu menurut *slippery slope framework*, apabila antara otoritas pajak dan wajib pajak memiliki rasa saling percaya yang tinggi, maka iklim yang sinergis akan secara otomatis tercipta (Kirchler et al., 2008). Wajib pajak akan melakukan kewajiban perpajakannya dengan baik dan kepatuhan wajib pajak akan meningkat seiring bertambahnya rasa percaya yang dimiliki wajib pajak terhadap otoritas pajak. Oleh sebab itu, wajib pajak yang sudah memiliki motivasi kuat untuk membayar pajak dan sudah percaya dengan wewenang otoritas akan bertindak patuh.

Hasil pengujian hipotesis kelima (H5) tentang pengaruh moderasi pemahaman terhadap hubungan sanksi dengan kepatuhan wajib pajak ditolak. Hasil hipotesis kedua (H2) memperlihatkan bahwa tidak ada pengaruh dari sanksi terhadap kepatuhan. Jumlah responden yang menjawab besarnya sanksi yang ditetapkan atas pelanggaran perpajakan masih kurang tepat dan pemberian sanksi yang berat dapat meningkatkan kepatuhan cukup seimbang. Bersamaan dengan itu, hasil dari jawaban variabel pemahaman menunjukkan bahwa sebagian besar responden sudah cukup paham tentang peraturan perpajakan. Hasil dari kedua variabel memperlihatkan bahwa responden sudah memahami konsekuensi apabila mereka tidak mematuhi peraturan perpajakan, namun wajib pajak merasa pengenaan sanksi masih kurang relevan. Seharusnya sanksi yang berat diberikan pada wajib pajak yang benar-benar dengan sengaja melakukan kecurangan dan menghindari pajak karena wajib pajak beranggapan bahwa para pelanggar seringkali terlewat atau tidak tersentuh oleh pemeriksaan otoritas pajak. Jika dikaitkan dengan *crowding theory*, intervensi eksternal melalui insentif moneter atau hukuman dapat melemahkan motivasi seseorang dalam bertindak. Intervensi eksternal dapat melemahkan apabila pemberian insentif dianggap sebagai pengendali individu dalam bertindak sehingga menurunkan minat mereka untuk melakukan kepatuhan dalam membayar

pajak (Frey & Jegen, 2001). Oleh karena itu, jika wajib pajak sudah menganggap bahwa pemberian sanksi merupakan suatu hukuman, tanda tidak percaya dari pemerintah, dan digunakan untuk mengendalikan tindakan individu, maka wajib pajak lebih cenderung untuk tidak memiliki minat dalam mematuhi kewajiban perpajakannya. Walaupun tingkat pemahaman yang dimiliki individu tersebut cukup baik, hal tersebut tidak akan berdampak.

Hasil pengujian hipotesis keenam (H6) tentang pengaruh moderasi pelayanan terhadap hubungan sanksi dengan kepatuhan wajib pajak dapat diterima. Setelah diberikan variabel moderasi pelayanan, hubungan antara sanksi dan kepatuhan meningkat dan lebih kuat. Kemungkinan hal tersebut dapat terjadi karena aparat atau petugas pajak dapat membangun kepercayaan yang baik dengan masyarakat (wajib pajak). Kepercayaan tersebut dapat dibangun melalui profesionalitas, kecekatan, dan keramahan petugas pajak dalam melayani wajib pajak. Jika kepercayaan sudah terbangun, maka akan muncul situasi yang sinergis antara keduanya. Sehingga, wajib pajak akan percaya bahwa pemerintah dan otoritas pajak sudah memberikan pelayanan yang baik dan membuat wajib pajak lebih memilih untuk memenuhi kewajibannya dengan patuh dan benar (Kirchler et al., 2008). Meskipun pada awalnya kepatuhan itu kemungkinan dilakukan dengan terpaksa. Kejadian tersebut sesuai dengan yang dinyatakan oleh Kirchler dalam teori *slippery slope framework*.

## **KESIMPULAN**

Hasil penelitian memperlihatkan bahwa motivasi wajib pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Namun hal berbeda ditunjukkan pada variabel sanksi perpajakan yang tidak memberikan pengaruh atas kepatuhan wajib pajak. Selanjutnya hasil pada pengujian variabel moderasi menunjukkan bahwa pemahaman wajib pajak dan pelayanan kantor pajak tidak memoderasi pengaruh motivasi terhadap kepatuhan. Kemudian, pemahaman wajib pajak tidak dapat memoderasi pengaruh sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak.

Pada kesimpulan terakhir ditemukan bahwa pelayanan kantor pajak dapat memoderasi pengaruh sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak.

Beberapa keterbatasan peneliti dalam riset ini adalah keterbatasan jumlah responden serta sebaran yang tidak merata pada setiap profesi. Jumlah responden untuk masing-masing profesi ada yang banyak dan ada pula yang sedikit. Hal tersebut dikarenakan peneliti bergantung pada responden yang kooperatif dan bersedia menyempatkan waktunya untuk mengisi kuesioner. Selain itu, tidak diperoleh responden dengan profesi aktuaris karena jumlah profesi yang masih terbatas dan tidak berada dalam jangkauan lokasi penelitian. Hasil dari kepatuhan pada penelitian ini tidak dapat digeneralisasi pada semua profesi karena latar belakangnya yang beragam.

Dari hasil penelitian maka dapat disarankan untuk meningkatkan pemahaman wajib pajak dan pelayanan di kantor demi mendongkrak motivasi wajib pajak dalam membayar pajak. DJP maupun petugas pajak dapat meningkatkan pemahaman dengan memberikan sosialisasi dan pemahaman mendasar mengenai hak dan kewajiban wajib pajak. Penelitian selanjutnya disarankan untuk melakukan wawancara dan observasi penelitian yang mendalam dan dengan lebih banyak data sehingga menghasilkan data yang lebih akurat dan dapat mengurangi kekurangcermatan atas jawaban responden. Peneliti selanjutnya dapat lebih fokus pada satu atau beberapa profesi sejenis yang ingin diteliti sebagai subjek penelitian karena untuk variabel pemahaman wajib pajak tidak dapat digeneralisasikan untuk semua profesi yang berbeda, serta diharapkan dapat menggunakan variabel lain ataupun menambahkan variabel sehingga dapat muncul variabel baru yang berpengaruh terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak.

## DAFTAR PUSTAKA

- Basri, Y. M., Surya, R. A. S., Fitriyani, R., Novriyan, R., & Tania, T. S. (2014). Studi Ketidapatuhan Pajak : Faktor Yang Mempengaruhinya. *SNA XV Banjarmasin*, 15, 1–34.
- Benk, S., Cakmak, A. F., & Budak, T. (2011). An Investigation of Tax Compliance Intention : A Theory of Planned Behavior Approach. *European Journal of Economics, Finance and Administrative Sciences*, 28(28), 180–188.
- Caroko, B., Susilo, H., & Z.A, Z. (2015). Pengaruh pengetahuan perpajakan, kualitas pelayanan pajak dan sanksi pajak terhadap motivasi wajib pajak orang pribadi dalam membayar pajak. *Jurnal Perpajakan (JEJAK)*, 1(1), 1–10.
- Frey, B. S., & Jegen, R. (2001). Motivation Crowding Theory: A Survey of Empirical Evidence, Revised Version. *Journal of Economic Surveys*, 15(5), 589–611.
- Fuadi, A. O., & Mangoting, Y. (2013). Pengaruh Kualitas Pelayanan Petugas Pajak, Sanksi Perpajakan dan Biaya Kepatuhan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak UMKM. *Tax & Accounting Review*, 1(1), 18–27.
- Ghozali, I. (2016). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Progam IBM SPSS 23* (Edisi 8). Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ilhamsyah, R., Endang, M. G. W., & Dewantara, R. Y. (2016). Pengaruh Pemahaman dan Pengetahuan Wajib Pajak tentang Peraturan Perpajakan, Kesadaran Wajib Pajak, Kualitas Pelayanan, dan Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Kendaraan Bermotor (Studi Samsat Kota Malang). *Jurnal Perpajakan (JEJAK)*, 8(1), 1–9.
- Jotopurnomo, C., & Mangoting, Y. (2013). Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Kualitas Pelayanan Fiskus, Sanksi Perpajakan, Lingkungan Wajib Pajak Berada terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di Surabaya. *Tax & Accounting Review*, 1(1), 49–54.
- Kirchler, E., Hoelzl, E., & Wahl, I. (2008). Enforced versus voluntary tax compliance: The “slippery slope” framework. *Journal of Economic Psychology*, 29(2), 210–225. <https://doi.org/10.1016/J.JOEP.2007.05.004>
- Mardiasmo. (2016). *Perpajakan* (Edisi Terbaru). Yogyakarta: Andi.
- Mutia, S. P. T. (2014). Pengaruh Sanksi Perpajakan, Kesadaran Perpajakan, Pelayanan Fiskus, dan Tingkat Pemahaman terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *Jurnal Akuntansi Universitas Negeri Padang*, 2(1), 1–29.
- Pamuji, A. R., Mukzam, M. D., & Sudjana, N. (2013). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Pemilik Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah (UMKM) dalam Memenuhi Kewajiban Perpajakan (Studi pada Wajib Pajak Pemilik UMKM Di KPP Pratama Malang Selatan). *Jurnal Perpajakan (JEJAK)*, 3(1), 1–9.
- Permadi, T., Nasir, A., & Anisma, Y. (2013). Studi Kemauan Membayar Pajak pada Wajib Pajak Orang Pribadi yang Melakukan Pekerjaan Bebas (Kasus Pada KPP Pratama Tampan Pekanbaru). *Jurnal Ekonomi*, 21(2), 1–18.
- Prastiwi, D. (2016). *Mengenal Lebih Dekat Perpajakan Indonesia*. Surabaya: Unesa University Press.
- Sulistiyono, A. A. (2012). Pengaruh Motivasi terhadap Kepatuhan Wajib Pajak dalam Membayar Pajak Penghasilan Orang Pribadi Usahawan. *Jurnal Akuntansi Unesa*, 1(1), 1–20.
- Sundah, E. W., & Toly, A. A. (2014). Pengaruh Kemudahan Sistem Self Assessment, Sosialisasi Sistem Perpajakan, dan Pelayanan Kantor Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak di Kabupaten Tulungagung Tahun 2014. *Tax & Accounting Review*, 4(1), 1–6.
- Widiastuti, D., Astuti, E. S., & Susilo, H. (2014). Pengaruh Sosialisasi, Motivasi, dan Pemahaman Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi pada Pengusaha Kena

## LAMPIRAN

**Tabel Indikator Variabel**

Variabel	Sumber	Indikator
Motivasi	Husen Abdul Ghoni (2012)	<p>A. Intrinsik:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. keinginan untuk bersikap jujur.</li> <li>2. kesadaran untuk membayar pajak.</li> <li>3. hasrat untuk membayar pajak.</li> </ol> <p>B. Ekstrinsik:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. dorongan aparat pajak atau pemerintah</li> <li>2. lingkungan kerja, teman atau kerabat.</li> </ol>
Sanksi perpajakan	Rika Rahmadian, Murtedjo (2013) dan Sulud Kahono (2003)	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Besarnya pengenaan sanksi atas pelanggaran perpajakan dianggap wajar dan sudah tepat.</li> <li>2. Besarnya/beratnya sanksi dapat memicu kepatuhan wajib pajak.</li> </ol>
Pemahaman wajib pajak	Hardiningsih (2011) dan Ilhamsyah (2016)	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Memahami hak dan kewajiban sebagai seorang WP.</li> <li>2. Memahami ketentuan kepemilikan NPWP.</li> <li>3. Memahami sanksi atas pelanggaran perpajakan.</li> <li>4. Pemahaman WP tentang PKP, PTKP, dan tarif pajak.</li> <li>5. Pemahaman akan SSP, Faktur Pajak, dan SPT.</li> <li>6. Pemberian kode dalam NPWP terdiri dari 15 digit.</li> </ol>
Pelayanan kantor pajak	Kotler (2005) dalam Ilhamsyah (2016)	<p>A. Keandalan (<i>Reliability</i>)</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Memberikan pelayanan sesuai dengan waktu yang dijanjikan.</li> <li>2. Dapat diandalkan dalam menangani masalah wajib pajak.</li> </ol> <p>B. Daya Tanggap (<i>Responsiveness</i>)</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Memberikan pelayanan yang segera/cepat.</li> <li>2. Siap untuk merespons permintaan wajib pajak.</li> </ol> <p>C. Jaminan (<i>Assurance</i>)</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Bersikap ramah kepada wajib pajak.</li> <li>2. Mampu menjawab pertanyaan wajib pajak.</li> </ol> <p>D. Empati (<i>Empathy</i>)</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Mengutamakan kepentingan wajib pajak dengan sungguh-sungguh.</li> </ol> <p>E. Bukti fisik (<i>Tangible</i>)</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Petugas pajak berpenampilan rapi dan profesional.</li> <li>2. Tersedia fasilitas dan peralatan yang modern.</li> <li>3. Kondisi Kantor Pelayanan Pajak bersih, rapi, dan nyaman.</li> </ol>
Kepatuhan wajib pajak	Permenkeu RI No. 74/PMK.03/2012 Pasal 2 dan 3	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ketepatan waktu dalam menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) untuk semua jenis pajak dalam tiga tahun terakhir.</li> <li>2. Tidak memiliki tunggakan untuk semua jenis pajak, kecuali telah mendapat izin untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak.</li> <li>3. Tidak pernah dijatuhi hukuman atas tindak pidana di bidang perpajakan dalam kurun waktu lima tahun terakhir.</li> </ol>