

## Jurnal Ekonomi dan Bisnis

[www.jurnal.unikal.ac.id/index.php/jebi](http://www.jurnal.unikal.ac.id/index.php/jebi)

### Optimalisasi Pelayanan Fiskus dan Sanksi Perpajakan sebagai Upaya Peningkatan Kepatuhan Wajib Pajak dengan Kesadaran Wajib Pajak sebagai Variabel Mediasi

Rika Adriyana<sup>1\*</sup>, Wahyu Puji Lestari<sup>2</sup>

<sup>1,2</sup> Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Pekalongan Pekalongan

\*[adriyana.rika@gmail.com](mailto:adriyana.rika@gmail.com)

#### ARTICLE INFO

##### Article history:

Received: 10 August 2022

Received in revised form: 12 September 2022

Accepted: 20 September 2022

**Keywords:** Tax service, tax sanctions, taxpayer awareness, taxpayer compliance

#### ABSTRACT

*This study aims to determine whether tax services and tax sanctions can affect taxpayer compliance with taxpayer awareness as a mediating variable. This research was conducted at the KPP Pratama Pekalongan City, with the object of research being taxpayers who have MSME businesses in the Pemalang Regency area. The sample used in this study was 100 respondents. The type of research is quantitative. The analysis technique uses the Warppls version 5.0 application. The results of this study indicate that the tax service has a positive effect on taxpayer awareness while tax sanctions have a negative and significant effect on taxpayer awareness. Fiscal services have a positive and significant effect on taxpayer compliance. Meanwhile, tax awareness and sanctions have no significant effect on taxpayer compliance. Therefore, taxpayer awareness cannot mediate the relationship between tax service and tax sanctions on taxpayer compliance.*

#### PENDAHULUAN

Penerimaan utama negara berasal dari sektor perpajakan dimana sektor perpajakan sangat potensial dalam pembangunan nasional. Usaha Mikro Kecil menengah (UMKM) menjadi salah satu objek pajak yang memiliki kontribusi yang besar terhadap APBN di Indonesia. Pada tahun 2019 jumlah pelaku UMKM yang terdaftar mencapai 65,46 juta atau sebesar 99,99% dari total jumlah pelaku usaha nasional. Kontribusi UMKM terhadap Produk Domestik Bruto (PDRB) di Indonesia sebesar 60% atau sekitar Rp. 8.900 triliun. UMKM mampu menyerap tenaga kerja cukup besar kurang lebih 90% dalam mendukung perekonomian Indonesia. Pemerintah menetapkan target penerimaan pajak negara sebesar 96,1% pada tahun 2020. (*sumber : djkn.kemenkeu.go.id*)

Data rasio kepatuhan wajib pajak dalam pelaporan SPT tahun 2019 rasio target menunjukkan 85% sedangkan realisasi hanya sebesar 73%. Sedangkan pada tahun 2020, target rasio diturunkan menjadi 80% tetapi untuk realisasi hanya mencapai 78%. (*sumber : dirjen pajak*). Hal ini menunjukkan bahwa masih rendahnya kepatuhan wajib pajak dalam melaporkan SPT tahunan.

Tingkat kepatuhan Wajib Pajak di Kota Pekalongan untuk melaporkan SPT mencapai 95%. Angka tersebut naik sebesar 5% dibandingkan tahun 2019 yang hanya sebesar 90,5%.

Tingkat kepatuhan tersebut lebih tinggi dibandingkan dengan Kabupaten Pekalongan yang hanya 81% dan Pemalang lebih rendah hanya 70%. Di Kota Pekalongan, WP memiliki kontribusi yang cukup tinggi yaitu 50% di Wilayah kerja KPP Pratama Pekalongan. Namun ada catatan penting yang perlu diperhatikan yaitu tingkat pembayaran pajak bagi WP yang cenderung rendah yaitu dibawah 50% dari total WP yang tercatat. Selain itu, kalau dilihat dari trend pertumbuhan pembayaran dari tahun ke tahun sama dan tidak mengalami pertumbuhan yang signifikan.

**Tabel 1. Data KepatuhanWajib Pajak dalam pelaporan SPT  
(dalam triliyun rupiah)**

| <b>Tahun</b> | <b>Wajib Pajak<br/>Terdaftar</b> | <b>Wajib Pajak<br/>Terdaftar Wajib<br/>SPT</b> | <b>SPT Tahunan<br/>Disampaikan</b> | <b>Kepatuhan<br/>Pelaporan SPT</b> |
|--------------|----------------------------------|------------------------------------------------|------------------------------------|------------------------------------|
| <b>2016</b>  | 163.174                          | 117.443                                        | 71.651                             | 61,01%                             |
| <b>2017</b>  | 180.012                          | 91.754                                         | 72.900                             | 79,45%                             |
| <b>2018</b>  | 199.270                          | 106.648                                        | 70.984                             | 66,56%                             |
| <b>2019</b>  | 224.255                          | 100.145                                        | 73.139                             | 73.03%                             |
| <b>2020</b>  | 190.901                          | 86.192                                         | 61.901                             | 71,81%                             |

*Sumber : Data KPP Pratama Pekalongan Pekalongan Tahun 2021*

Berdasarkan data pada tabel 1 menunjukkan bahwa tingkat kepatuhan wajib pajak dari tahun 2016 sampai 2020 mengalami fluktuasi. pada tahun 2016 sebesar 61,01%, pada tahun 2017 sebesar 79,45%, tahun 2018 sebesar 66,56%, pada tahun 2019 sebesar 73,03, dan pada tahun 2020 sebesar 71,81%. Penurunan yang terjadi disebabkan karena sifat wajib pajak yang dengan sengaja tidak melaporkan SPT.

Kendala utama dalam pemenuhan wajib pajak adalah kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan. Ketidakpatuhan yang dilakukan wajib pajak berupa penghindaran, pengelakan dan pelalaian pajak yang berdampak pada berkurangnya penerimaan pajak. Ada beberapa faktor yang dapat mempengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban pajak, salah satunya adalah kesadaran wajib pajak. Tingginya kesadaran masyarakat akan meningkatkan jumlah masyarakat memenuhi kewajibannya untuk mendaftarkan diri sebagai wajib pajak, melaporkan dan membayar pajaknya dengan benar sebagai wujud tanggungjawab berbangsa dan bernegara.

Selain kesadaran wajib pajak, faktor yang juga dapat mempengaruhi yaitu pelayanan fiskus. Salah satu cara yang dilakukan Dirjen Pajak untuk memenuhi target penerimaan pajak adalah optimalisasi pelayanan fiskus. Pelayanan fiskus merupakan salah satu strategi yang dilakukan untuk memenuhi kebutuhan masyarakat dalam melaksanakan peraturan Undang-undang perpajakan yang berlaku. Pelayanan fiskus merupakan proses memberikan pemahaman perpajakan serta memberikan dorongan agar wajib pajak memiliki kesadaran dalam memenuhi kewajibannya. Hasil penelitian Mahardika (2015) menunjukkan hasil penelitian bahwa terdapat hubungan pembayaran pajak dengan kualitas pelayanan publik bagi wajib pajak. Petugas pajak/fiskus dikatakan berkualitas jika memberikan informasi yang akurat dalam hal perhitungan , penyeteroran, dan pelaporan serta tidak melanggar aturan SOP yang berlaku. Kualitas pelayanan fiskus terhadap wajib pajak akan menimbulkan respon positif

berupa kesadaran wajib pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya sehingga berdampak pada peningkatan kepatuhan wajib pajak itu sendiri. Namun hal ini berbeda dengan hasil penelitian (Masrurroh, 2013) bahwa kualitas pelayanan fiskus tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Sanksi perpajakan juga merupakan salah satu faktor yang memengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak. Sanksi perpajakan sangat diperlukan agar wajib pajak patuh dan taat terhadap undang-undang perpajakan sehingga diharapkan mampu meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam menjalankan kewajiban perpajakan. Dalam undang-undang perpajakan dikenal dengan dua sanksi yaitu sanksi administrasi dan sanksi pidana. Chau dan Leung (2009) menyebutkan bahwa ancaman sanksi yang kurang tegas dapat menyebabkan wajib pajak mengabaikan kewajiban perpajakannya. Ali et al. (2001) menyatakan bahwa audit & sanksi merupakan kebijakan yang efektif untuk mencegah ketidakpatuhan. Mencegah ketidakpatuhan serta untuk mendorong wajib pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya maka haruslah diberlakukan sanksi yang tegas dalam rangka untuk memajukan keadilan dan efektivitas sistem pajak (Webley et al., 1991). Pelanggaran peraturan perpajakan dapat ditekan jika terdapat sanksi perpajakan yang mengaturnya. Pandangan wajib pajak tentang banyaknya kerugian yang akan dialaminya apabila melanggar kewajiban membayar pajak akan mendorong wajib pajak untuk patuh pada kewajiban perpajakannya (Nugroho & Hidayat, 2010). Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui kontribusi pelayanan fiskus dan sanksi perpajakan serta kesadaran wajib pajak terhadap peningkatan kepatuhan wajib pajak. Kepatuhan wajib pajak faktor yang terpenting dari keseluruhan faktor yang bisa mempengaruhi penerimaan pajak. Semakin besar tingkat kepatuhan masyarakat membayar pajak maka penerimaan pajak akan semakin meningkat.

## **MATERI DAN METODE PENELITIAN**

### ***Planned of Behavior Theory***

Teori dikembangkan oleh Ajzen (1991), *Theory of Planned Behavior* (TPB) menyatakan bahwa perilaku Wajib Pajak yang tidak patuh (*noncompliance*) sangat dipengaruhi oleh variabel dari sikap, norma subyektif, serta kontrol berperilaku yang dipersepsikan. Perilaku yang ditimbulkan oleh individu muncul karena adanya niat untuk berperilaku. Sedangkan munculnya niat untuk berperilaku ditentukan oleh tiga faktor (Ajzen, 1991) yaitu, pertama *Behavioral Beliefs* merupakan keyakinan individu akan hasil dari suatu perilaku dan evaluasi atas perilaku. Dapat disimpulkan teori ini menjelaskan bagaimana manusia berperilaku dan bertindak.

### **Kepatuhan Wajib Pajak**

Kepatuhan wajib pajak adalah wajib pajak mematuhi peraturan perpajakan dengan memenuhi semua kewajiban dan hak perpajakannya. Indikator (Safitri & Silalahi, 2020) yaitu 1) WP paham tentang peraturan perpajakan; 2) Pengisian formulir dengan benar ; 3) perhitungan pajak dengan benar ; 4) Pembayaran pajak tepat waktu.

### **Kesadaran Wajib Pajak**

Kesadaran adalah unsur yang ada didalam diri seseorang untuk memahami realita dan bagaimana bertindak. Kesadaran perpajakan adalah pemahaman wajib pajak terhadap

peraturan perpajakan sehingga memiliki kerelaan untuk memenuhi kewajiban pajak dengan membayar pajak tepat waktu. Indikator (Subarkah & Dewi, 2017) yaitu 1) WP mengetahui pemungutan pajak diatur UU ; 2) WP sadar bahwa pajak sumber pendapatan utama negara; 3) WP mengetahui pajak bersifat memaksa ; 4) sanksi bagi WP yang melanggar UU

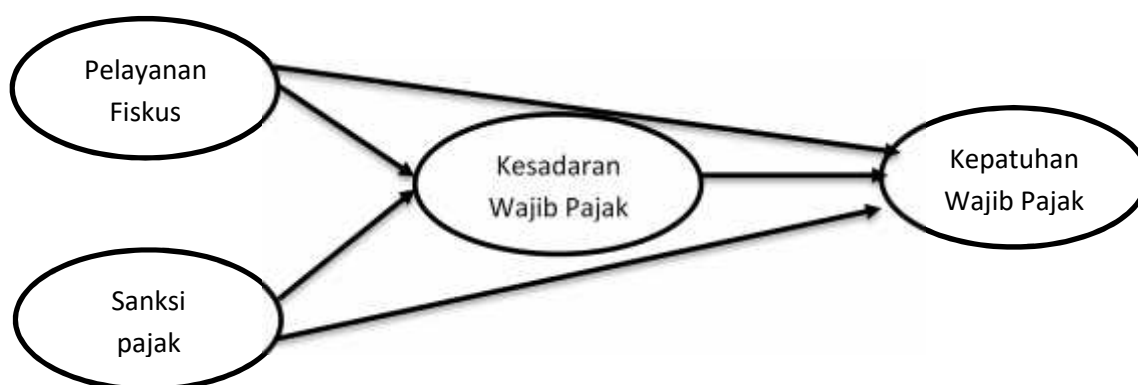
### **Pelayanan Fiskus**

Pelayanan fiskus adalah pelayanan yang dilakukan petugas pajak untuk membantu wajib pajak dalam perhitungan, penyetoran dan pelaporan pajak. Indikator pengukuran (Safitri dan silalahi, 2020) yaitu 1) keandalan petugas pajak dalam memberikan pelayanan terbaik; 2) komunikasi petugas pajak dalam menyampaikan pesan; 3) reliability terkait pada kinerja dan kepercayaan; 4) ketanggapan petugas pajak dalam memberikan perhatian kepada wajib pajak.

### **Sanksi Perpajakan**

Sanksi perpajakan merupakan alat pencegah (preventif) agar wajib pajak tidak melanggar norma perpajakan (Mardiasmo, 2019). Sanksi pajak dibedakan menjadi dua yaitu sanksi administrasi dan sanksi pidana. Indikator (mardiasmo, 2019) yaitu 1) sanksi pajak diperlukan untuk menciptakan kedisiplinan ; 2) pengenaan sanksi pajak secara tegas ; 3) kesesuaian sanksi pajak terhadap pelanggaran yang dilakukan wajib pajak; 4) penerapan sanksi pajak sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

### **Model Penelitian**



**Gambar 1. Model Penelitian**

Berdasarkan paparan sebelumnya maka hipotesis yang dapat diambil sebagai berikut:

- H1 : Pelayanan Fiskus berpengaruh positif terhadap kesadaran wajib pajak
- H2 : Sanksi pajak berpengaruh positif terhadap kesadaran wajib pajak
- H3 : Pelayanan Fiskus berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak
- H4 : Sanksi pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak
- H5 : Kesadaran wajib pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak
- H6 : Pelayanan fiskus berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak melalui kesadaran wajib pajak
- H7 : Sanksi pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak melalui kesadaran wajib pajak

### Metode Penelitian

Penelitian ini dilakukan di KPP Pratama Kota Pekalongan. Objek penelitian ini adalah wajib pajak usaha Mikro, Kecil dan Menengah (UMKM) yang ada di Kabupaten Pemalang. Metode pengambilan sampel dengan *random sampling*. Jumlah sampel dalam penelitian ini adalah 100 responden. Sumber data primer dalam penelitian ini berupa kuesioner disebarikan kepada 100 Wajib Pajak memiliki usaha UMKM di Kabupaten Pemalang. Teknik analisis dengan menggunakan PLS (Partial Least Square) dengan software Warppls versi 5.0

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### DESKRIPSI DATA PENELITIAN

Karakteristik responden dalam penelitian ini meliputi jenis kelamin, usia, pendidikan, dan pengisian SPT. Berikut data responden berdasarkan karakteristik

**Tabel 2 Karakteristik Responden**

| No.                   | Karakteristik Responden | Jumlah | Prosentase |
|-----------------------|-------------------------|--------|------------|
| <b>Jenis Kelamin</b>  |                         |        |            |
| 1                     | Laki-laki               | 40     | 33%        |
| 2                     | Perempuan               | 80     | 67%        |
|                       | Jumlah                  | 120    | 267%       |
| <b>Umur Responden</b> |                         |        |            |
| 1                     | 20-25 Tahun             | 66     | 55%        |
| 2                     | 26-30 Tahun             | 24     | 20%        |
| 3                     | 31-40 Tahun             | 22     | 18%        |
| 4                     | 40 Tahun                | 8      | 7%         |
|                       | Jumlah                  | 120    | 100%       |
| <b>Pendidikan</b>     |                         |        |            |
| 1                     | SD                      | 3      | 3%         |
| 2                     | SMP                     | 5      | 4%         |
| 3                     | SMA                     | 60     | 50%        |
| 4                     | D3                      | 4      | 3%         |
| 5                     | S1                      | 48     | 40%        |
|                       | Jumlah                  | 120    | 100%       |
| <b>Pengisian SPT</b>  |                         |        |            |
| 1                     | Sendiri                 | 108    | 90%        |
| 2                     | Konsultan               | 10     | 8%         |
| 3                     | Tenaga Ahli             | 2      | 2%         |
|                       | Jumlah                  | 120    | 100%       |

Berdasarkan tabel 2 dapat diketahui bahwa responden yang mengisi didominasi oleh perempuan sebesar 67% sedangkan responden laki-laki sebesar 33%. Karakteristik responden berdasarkan usia/umur paling banyak rentang usia antara 20 – 25 tahun yaitu sebesar 55%. Jumlah responden terbanyak berdasarkan tingkat pendidikan adalah SMA sebesar 50%. Berdasarkan cara pengisian SPT, sebanyak 90% responden melakukan pengisian sendiri, 8% dibantu konsultan dan 2% dibantu oleh tenaga ahli.

## ANALISIS DATA

### Uji Outer Model

#### 1. Convergent Validity

Uji ini bertujuan untuk mengetahui validitas setiap hubungan antara indikator dengan konstruk atau variabel latin. *Convergent validity* terpenuhi jika nilai loading factor > 0,7. Hasil uji convergent validity penelitian ini dapat dilihat pada tabel 2

**Tabel 3 Hasil Uji Convergent Validity**

| Variabel              | SE    | Indikator | Cross loading | P-Value | Keterangan |
|-----------------------|-------|-----------|---------------|---------|------------|
| Pelayanan Fiskus      | 0.083 | PF1       | 0.86          | <0.001  | Valid      |
|                       | 0.086 | PF2       | 0.727         | <0.001  | Valid      |
|                       | 0.086 | PF3       | 0.728         | <0.001  | Valid      |
|                       | 0.084 | PF4       | 0.827         | <0.001  | Valid      |
| Sanksi Perpajakan     | 0.084 | SA1       | 0.81          | <0.001  | Valid      |
|                       | 0.083 | SA2       | 0.831         | <0.001  | Valid      |
|                       | 0.085 | SA3       | 0.763         | <0.001  | Valid      |
|                       | 0.085 | SA4       | 0.746         | <0.001  | Valid      |
| Kesadaran Wajib Pajak | 0.085 | KW1       | 0.762         | <0.001  | Valid      |
|                       | 0.084 | KW2       | 0.803         | <0.001  | Valid      |
|                       | 0.082 | KW3       | 0.872         | <0.001  | Valid      |
|                       | 0.083 | KW4       | 0.867         | <0.001  | Valid      |
| Kepatuhan Wajib Pajak | 0.085 | KP1       | 0.765         | <0.001  | Valid      |
|                       | 0.083 | KP2       | 0.84          | <0.001  | Valid      |
|                       | 0.084 | KP3       | 0.822         | <0.001  | Valid      |
|                       | 0.084 | KP4       | 0.826         | <0.001  | Valid      |

Berdasarkan dari tabel 3 dapat terlihat bahwa nilai *cross loading* semua indikator dari variabel pelayanan fiskus, sanksi perpajakan, kesadaran wajib pajak dan kepatuhan wajib pajak > 0,7 sehingga dapat disimpulkan valid.

#### 2. Discriminant Validity

**Tabel 4 Nilai Discriminant Validity**

|                       | Pelayanan fiskus | sanksi pajak | kesadaran wajib pajak | Kepatuhan wajib pajak |
|-----------------------|------------------|--------------|-----------------------|-----------------------|
| Pelayanan fiskus      | <b>0.788</b>     | 0.003        | 0.498                 | 0.565                 |
| sanksi pajak          | 0.003            | <b>0.788</b> | -0.134                | 0.038                 |
| kesadaran wajib pajak | 0.498            | -0.134       | <b>0.827</b>          | 0.4                   |
| Kepatuhan wajib pajak | 0.565            | 0.038        | 0.4                   | <b>0.814</b>          |

Sumber : data diolah peneliti (2022)

Berdasarkan tabel 4 menunjukkan bahwa *cross loading* > *cross loading* variabel lainnya sehingga dapat disimpulkan bahwa setiap variabel memiliki nilai *discriminant validity* yang memadai.

### 3. Uji Reliabilitas

Uji validitas dapat diukur dengan menggunakan *composite reliability* dan *cronbach alpha*. Kriteria pengujian jika nilai *composite reliability* maupun *cronbach alpha* > 0,7 dikatakan reliabel. Hasil uji reliabilitas dapat dilihat pada tabel 5

**Tabel 5 Nilai Uji Reliabilitas**

| Variabel              | Composite reliability | Cronbach alpha | Keterangan |
|-----------------------|-----------------------|----------------|------------|
| Pelayanan Fiskus      | 0.867                 | 0.794          | Memenuhi   |
| Sanksi pajak          | 0.868                 | 0.796          | Memenuhi   |
| Kesadaran Wajib Pajak | 0.896                 | 0.845          | Memenuhi   |
| Kepatuhan Wajib pajak | 0.887                 | 0.829          | Memenuhi   |

*Sumber : data diolah (2022)*

Berdasarkan tabel 5 menunjukkan bahwa semua variabel memiliki nilai *composite reliability* dan *cronbach alpha* > 0,7. Dari hasil pengujian dapat disimpulkan bahwa secara keseluruhan hasil dari outer sudah memenuhi atau reliabel.

#### Uji Inner Model

##### 1. Koefisien determinasi ( $R^2$ )

Koefisien determinasi bertujuan untuk mengetahui kontribusi variabel independen terhadap perubahan variabel dependen. Berikut hasil uji koefisien determinasi ( $R^2$ ) pada tabel 6

**Tabel 6 Nilai Koefisien Determinasi**

|                                        | R-Square | Adjusted R-Square |
|----------------------------------------|----------|-------------------|
| <b>Kesadaran Wajib Pajak (mediasi)</b> | 0,287    | 0,270             |
| <b>Kepatuhan Wajib pajak</b>           | 0,359    | 0,337             |

*Sumber : data diolah peneliti (2022)*

Tabel 5 menunjukkan bahwa nilai R-square pada variabel kesadaran wajib pajak sebesar 0,287 hal ini dikatakan cukup kuat. Sedangkan nilai R-square kepatuhan wajib pajak sebesar 0,359 berarti disimpulkan cukup kuat.

##### 2. Predictive Relevance ( $Q^2$ )

Predictive relevance ( $Q^2$ ) berfungsi sebagai pengukur nilai observasi yang dihasilkan dan estimasi parameter dalam sebuah model struktural Berikut tabel 7 hasil uji  $Q$ -square

**Tabel 7 Nilai Q-Square**

|                                        | Q-square |
|----------------------------------------|----------|
| <b>Kesadaran Wajib Pajak (mediasi)</b> | 0,296    |
| <b>Kepatuhan Wajib pajak</b>           | 0,375    |

*Sumber : data diolah peneliti (2022)*

Berdasarkan tabel 6 menunjukkan bahwa nilai kesadaran wajib pajak memiliki nilai Q-square sebesar 0,296 dan kepatuhan wajib pajak sebesar 0,375. Dapat disimpulkan bahwa pada penelitian ini dikatakan baik karena nilai  $> 0$ .

### 3. Uji Fit Model

Uji ini digunakan untuk mengetahui apakah model cocok atau tidak. Berikut adalah hasil uji model fit pada tabel 8

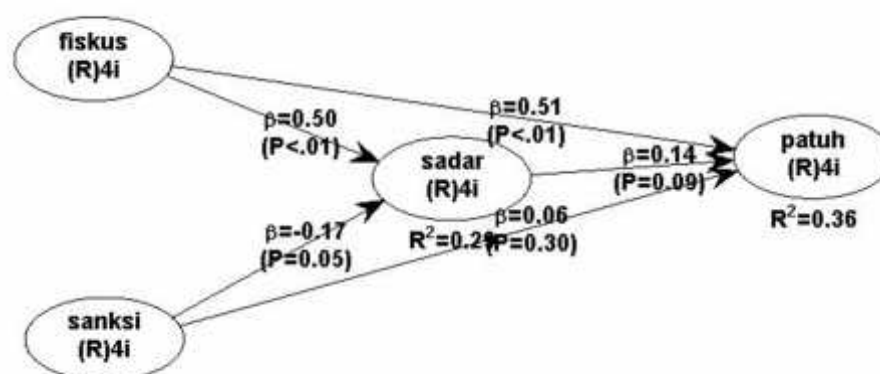
Tabel 8 Nilai Model Fit

| Indikator Model | Indeks              | Kriteria                 | Hasil          |
|-----------------|---------------------|--------------------------|----------------|
| APC             | 0,274 ; $P = 0,002$ | $P \text{ value} < 0,05$ | Memenuhi       |
| ARS             | 0,323 ; $P < 0,001$ | $P \text{ value} < 0,05$ | Memenuhi       |
| AARS            | 0,303 ; $P < 0,001$ | $P \text{ value} < 0,05$ | Memenuhi       |
| AVIF            | 1,168               | $\leq 3,3$               | Ideal/memenuhi |
| AFVIF           | 1,411               | $\leq 3,3$               | Ideal/memenuhi |
| GoF             | 0,457               | Large $\geq 0,36$        | Large          |
| SPR             | 1,000               | $> 0,7$                  | Ideal/memenuhi |
| RSCR            | 1,000               | $> 0,7$                  | Memenuhi       |
| SSR             | 1,000               | $> 0,7$                  | Memenuhi       |
| NLBCDR          | 0,900               | $> 0,7$                  | Memenuhi       |

Sumber : data diolah peneliti (2022)

Berdasarkan tabel 8 menunjukkan bahwa dalam penelitian ini memenuhi semua indikator sehingga dapat dikatakan model fit dan memenuhi syarat.

### Model Penelitian



Gambar 2 Hasil Inner Model

Kriteria pengujian hipotesis diukur dengan melihat nilai P-value dengan alpha 5%. Berikut ringkasan hasil uji hipotesis dapat dilihat pada tabel 9

Tabel 9 Hasil Uji Hipotesis

| Path Coefficient | P-value | Keterangan |
|------------------|---------|------------|
|------------------|---------|------------|

|                                  |        |        |                  |
|----------------------------------|--------|--------|------------------|
| Pelayanan Fiskus -> Kesadaran WP | 0,496  | <0,001 | Signifikan       |
| Sanksi Pajak -> Kesadaran WP     | -0,167 | 0,05   | Signifikan       |
| Pelayanan Fiskus -> Kepatuhan WP | 0,509  | <0,001 | Signifikan       |
| Sanksi pajak -> Kepatuhan WP     | 0,056  | 0,296  | Tidak signifikan |
| Kesadaran WP -> Kepatuhan WP     | 0,14   | 0,086  | Tidak Signifikan |

#### **Pengaruh Pelayanan Fiskus terhadap Kesadaran Wajib Pajak**

Berdasarkan tabel 9 hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa nilai *path coefficient* sebesar 0,496 dengan nilai p-value sebesar <0,001. Nilai *path coefficient* 0,496 menunjukkan nilai positif sedangkan nilai p-value < 0,001 sehingga dapat disimpulkan bahwa pelayanan fiskus berpengaruh positif dan signifikan terhadap kesadaran wajib pajak. Pelayanan yang berkualitas yaitu pelayanan yang dapat memberikan kepuasan bagi pelanggan dan tetap dalam batasan standar yang dapat dipertanggungjawabkan.. Berdasarkan *theory of planned behavior*, perilaku patuh atau ketidakpatuhan membayar pajak bisa dilakukan jika didasarkan ada niat dan kemauan wajib pajak untuk membayar pajak. Pelayanan yang diberikan petugas pajak secara optimal dapat mempengaruhi kesadaran wajib pajak dalam membayar pajak. Hal ini sesuai dengan penelitian (Zainuddin, 2017) yaitu adanya pelayanan yang baik dari petugas pajak dapat mempengaruhi seseorang wajib pajak untuk berperilaku untuk memenuhi kewajiban perpajakannya.

#### **Pengaruh Sanksi pajak terhadap Kesadaran Wajib Pajak**

Berdasarkan tabel 9 hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa nilai *path coefficient* sebesar -0,167 dengan nilai p-value sebesar 0,05. Nilai *path coefficient* -0,167 menunjukkan arah negatif dengan nilai p-value sebesar 0,05 sehingga dapat disimpulkan sanksi perpajakan berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kesadaran wajib pajak. Berdasarkan *theory of planned behavior*, sebelum seseorang melakukan sesuatu, seseorang memiliki keyakinan mengenai hasil yang akan diperoleh dari perilakunya setelah itu dapat mengambil keputusan apakah akan melakukannya atau tidak. Bagi wajib pajak yang melanggar peraturan perpajakan akan diberikan sanksi. Menurut (Bawazier, 2011) hal yang menjadi perhatian utama adalah meningkatkan kesadaran WP untuk membayar pajak adalah inti dari peraturan dan pengenaan sanksi pidana di bidang perpajakan. Sanksi pajak sangat diperlukan dalam sistem pajak agar wajib pajak patuh akan kewajiban membayar pajak. Namun pengetahuan WP akan sanksi pajak masih sangat minim sehingga Wajib pajak berpandangan bahwa membayar pajak sangat berat. Sanksi pajak yang diberikan pemerintah bisa dengan mudah dihindari karena kurangnya kesadaran masyarakat terhadap kewajiban membayar pajak. Penerapan sanksi pajak yang diberikan bagi wajib pajak yang melanggar justru menyebabkan wajib pajak enggan untuk membayar pajak. Verboon & Van Dijke (2011) menemukan bahwa tingkat sanksi yang lebih berat dapat meningkatkan kepatuhan perpajakan sepanjang prosedur tersebut dipandang fair oleh masyarakat.

#### **Pengaruh Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak**

Pelayanan fiskus adalah suatu sikap atau perbuatan petugas pajak memberikan pelayanan yang baik untuk membantu wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Kualitas pelayanan petugas pajak dapat dilihat dari bagaimana cara petugas pajak memberikan konsultasi kepada wajib pajak yang belum memahami hak dan kewajiban

mereka dalam hal perpajakan. Berdasarkan hasil pengujian dengan nilai *path coefficient* 0,509 dengan nilai p-value sebesar  $<0,001$ . Nilai *coefficient* 0,509 menunjukkan nilai positif menunjukkan bahwa variabel Pelayanan fiskus berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. Berdasarkan *Theory of Planned Behavior* (TPB) kualitas pelayanan yang diberikan oleh fiskus berkaitan dengan kepercayaan normative (*normative beliefs*). Semakin baik kualitas pelayanan pajak maka akan menghasilkan rasa puas dan mendorong wajib pajak untuk patuh dalam melaksanakan kewajiban pajaknya. Hal tersebut menunjukkan bahwa wajib pajak merasakan kualitas pelayanan yang diberikan oleh aparat pajak kepada wajib pajak sekarang ini sudah baik. Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Putra et al. (2019).

### **Pengaruh Sanksi Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak**

Sanksi pajak adalah jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan akan ditaati, dituruti, dan dipatuhi dengan kata lain sanksi pajak merupakan alat bagi pemerintah dalam mencegah dan mengatasi wajib pajak yang telah melanggar kewajiban pajaknya. Berdasarkan hasil pengujian dengan nilai *path coefficient* sebesar 0,056 dengan nilai p-value sebesar 0,296. Nilai *path coefficient* 0,056 menunjukkan arah positif sehingga sanksi pajak berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. Berdasarkan *Theory of Planned Behavior* (TPB) dan kepatuhan wajib pajak terdapat pada adanya dorongan yang berasal dari luar diri individu, yaitu sanksi pajak yang mendorong mereka untuk memenuhi kewajiban membayar pajak. Berdasarkan hasil penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan sanksi pajak tidak mempengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak. Sanksi yang kurang tegas tidak memberikan efek yang jera bagi wajib pajak yang melanggar. Meskipun pemerintah menerapkan sanksi pajak tetapi wajib pajak masih bisa melakukan penghindaran dalam membayar pajak. Penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Putra et al., (2019) dan Lianty et al. (2017) yang menunjukkan hasil bahwa pengetahuan perpajakan berpengaruh positif tidak signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.

### **Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak**

Berdasarkan tabel 9 menunjukkan bahwa nilai *path coefficient* sebesar 0,14 dengan nilai p-value sebesar 0,086. Nilai *coefficient* 0,14 menunjukkan arah positif tetapi nilai p-value  $0,086 > 0,05$  maka dapat disimpulkan bahwa kesadaran wajib pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Kesadaran wajib pajak timbul adanya faktor internal dan eksternal. Faktor internal itu bersumber dalam diri wajib pajak sedangkan faktor eksternal bersumber dari dorongan luar seperti pemerintah. Berdasarkan *Theory of Planned Behavior* yaitu sebelum melakukan suatu hal, seseorang akan memikirkan terlebih dahulu hasil yang akan diperoleh setelah itu baru memutuskan melakukan atau tidak melakukan tindakan tersebut. Sejauh ini kesadaran wajib pajak dalam membayar pajak masih dikatakan rendah hal ini terlihat banyaknya kasus terhadap penghindaran pajak. Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Primasari, 2016) yang menyatakan kesadaran wajib pajak tidak mempengaruhi terhadap kepatuhan wajib pajak.

**Tabel 10 Hasil Pengujian Mediasi**

| Path | P- | Keterangan |
|------|----|------------|
|------|----|------------|

|                                                  | Coefficient | value |                  |
|--------------------------------------------------|-------------|-------|------------------|
| Pelayanan Fiskus -> Kesadaran WP -> Kepatuhan WP | 0,056       | 0,296 | Tidak signifikan |
| Sanksi Pajak -> Kesadaran WP -> Kepatuhan WP     | 0,14        | 0,086 | Tidak Signifikan |

### **Pengaruh Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Melalui Kesadaran Wajib Pajak**

Berdasarkan tabel 9 hasil pengujian mediasi menunjukkan bahwa nilai *path coefficient* sebesar 0,056 dengan nilai *p-value* sebesar 0,296. Nilai *path- coefficient* menunjukkan nilai positif sedangkan nilai *p-value* sebesar 0,296 > 0,05 maka hipotesis ditolak. Hasil ini membuktikan bahwa kesadaran wajib pajak tidak memediasi hubungan pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak. Kesadaran pajak tidak mampu memediasi pelayanan fiskus terhadap peningkatan kepatuhan wajib pajak. Pelayanan yang diberikan petugas pajak kepada wajib pajak tidak memberikan pengaruh terhadap peningkatan kesadaran wajib pajak dalam memenuhi kewajiban pajaknya. Berdasarkan dari jawaban responden menunjukkan wajib pajak UMKM melakukan pengisian SPT secara mandiri tanpa dibantu dengan petugas pajak/konsultan/tenaga ahli. Artinya keberadaan petugas pajak tidak mampu memberikan motivasi terhadap kesadaran WP dalam membayar pajak sehingga tidak dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian (Zainuddin, 2017) dan Savitri (2015) yaitu pelayanan fiskus berpengaruh positif & signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak melalui kesadaran wajib pajak.

### **Pengaruh Sanksi Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Melalui Kesadaran Wajib Pajak**

Berdasarkan tabel 9 hasil pengujian mediasi menunjukkan bahwa nilai *path coefficient* sebesar 0,14 dengan nilai *p-value* sebesar 0,086. Nilai *path- coefficient* menunjukkan nilai positif sedangkan nilai *p-value* sebesar 0,086 > 0,05 maka hipotesis ditolak. Hasil ini membuktikan bahwa kesadaran wajib pajak tidak memediasi hubungan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak. Hal ini membuktikan bahwa kesadaran wajib pajak belum mampu memediasi sanksi perpajakan dengan kepatuhan wajib pajak. Alasan ditolaknya hipotesis ini dapat dijelaskan dengan *Theory of Planned Behavior* (TPB) dan kepatuhan wajib pajak terdapat pada adanya dorongan yang berasal dari luar diri individu, yaitu sanksi pajak yang mendorong mereka untuk memenuhi kewajiban membayar pajak. Sehingga menimbulkan persepsi dalam diri pembayar pajak bahwa pajak merupakan ancaman, karena mengurangi jumlah pendapatan yang diperoleh. Namun apabila wajib pajak memiliki kesadaran perpajakannya tinggi maka akan mematuhi kewajiban pajaknya dengan memandang atau menilai sanksi pajak atau denda yang diterima akan merugikan wajib pajak sendiri. Penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Andrew et al. (2021) yang menunjukkan hasil sanksi pajak berpengaruh negatif terhadap kepatuhan wajib pajak melalui kesadaran wajib pajak.

### **SIMPULAN**

Berdasarkan analisis dan pembahasan maka dapat disimpulkan semakin optimal pelayanan yang diberikan petugas pajak akan semakin meningkatkan kesadaran wajib pajak dalam membayar pajaknya. Dalam upaya meningkatkan penerimaan pajak, Pemerintah menerapkan sanksi perpajakan bagi yang melanggar tetapi hal ini justru menimbulkan keengganan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban membayar pajak. Pelayanan petugas pajak dalam perhitungan, penyetoran dan pelaporan dapat meningkatkan kepatuhan wajib

pajak.. Kesadaran wajib pajak tidak mampu memediasi hubungan baik pelayanan fiskus dan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak. Tingkat kesadaran wajib pajak dikatakan masih rendah karena masih adanya keengganan wajib pajak secara sukarela membayar pajak dari usaha UMKM. Pemerintah perlu memberikan pemahaman terhadap sanksi perpajakan dan motivasi bagi wajib pajak agar tingkat kepatuhan wajib pajak semakin meningkat.

#### **KETERBATASAN DAN SARAN**

Keterbatasan dalam penelitian ini adalah objek penelitian hanya di Kabupaten Pemalang. Penelitian selanjutnya bisa memperluas objek penelitian dengan menambah Kabupaten dan Kota Pekalongan. Penelitian selanjutnya dapat mengkaji faktor lain yang dapat mempengaruhi terjadinya kepatuhan wajib pajak seperti tax amnesty dan penerapan *E-Filling*.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

- Ajzen, I.(1991). The Theory of Planned Behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Process*. 50:179-211
- Ali, M.M., Cecill,H.W., dan Knoblett, J.A.(2001). The Effect of Tax rates and Enforcement Policies On Taxpayer Compliance: A Study Of Self-Employed Taxpayers. *Atlantic Economic Journal*.29(2), 186-202
- Andreas dan Savitri. 2015. "The Effect of Tax Socialization, Tax Knowledge, Expediency of Tax ID Number and Service Quality on Taxpayers Compliance With Taxpayers Awareness as Mediating Variables." *Procedia - Social and Behavioral Sciences*. 211 (2015) 163 – 169.
- Andrew, R., Sari, D. P., Akuntansi, P., Katolik, U., & Mandala, W. (2021). *Insentif PMK 86 / 2020 Di Tengah Pandemi Covid 19 : Apakah Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak UMKM Di Surabaya ?* 21(2), 349–366.
- Bawazier, F. (2011). Reformasi Pajak di Indonesia. *Jurnal Legislasi Indonesia*, 8(1), 1–12.
- Lianty, M., Hapsari, D. W., & K, K. (2017). Pengetahuan Perpajakan, Sosialisasi Perpajakan, dan Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Riset Akuntansi Kontemporer*, 9(2), 55–65. <https://doi.org/10.23969/jrak.v9i2.579>
- Masruroh, S. &Zulaikha. (2013). *Pengaruh Kemanfaatan Npwp, Pemahaman Wajib Pajak, Kualitas Pelayanan, Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak*. 2(2009), 1–15.
- Nugroho & Hidayat. (2010). Studi Empiris Theory of Planned Behavior dan Pengaruh Kewajiban Moral pada Perilaku Ketidakepatuhan Pajak Wajib Pajak Orang Pribadi. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 12(2), 82–93.
- Primasari, N. H. (2016). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi yang Melakukan Pekerjaan Bebas. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 5(2), 60–79.
- Putra, W. E., Kusuma, I. L., & Dewi, M. W. (2019). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak ( Studi Kasus pada Wajib Pajak Orang Pribadi dan Badan di Wilayah Kota Jambi ). *Jurnal Akuntansi Dan Pajak*, 20(01), 2019, 43-54 Analisis, 20(01), 43–54.
- Safitri, D., & Silalahi, S. P. (2020). Pengaruh Kualitas Pelayanan Fiskus, Pemahaman Peraturan Perpajakan dan Penerapan Sistem E-Filling terhadap Kepatuhan Wajib Pajak: Sosialisasi Perpajakan sebagai Pemoderasi. *Jurnal Akuntansi dan Pajak*, 20(2), 145–153. <https://doi.org/10.29040/jap.v20i2.688>
- Subarkah, J., & Dewi, M. W. (2017). Pengaruh Pemahaman, Kesadaran, Kualitas Pelayanan, dan Ketegasan Sanksi terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di KPP Pratama

- Sukoharjo. *Jurnal Akuntansi dan Pajak*, 17(02), 61–72.  
<https://doi.org/10.29040/jap.v17i02.210>
- Verboon, P., & van Dijke, M. (2011). When do severe sanctions enhance compliance? The role of procedural fairness. *Journal of Economic Psychology*, 32(1), 120–130. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2010.09.007>
- Zainuddin, Z. (2017). Pengetahuan dan Pemahaman Aturan Perpajakan, Kualitas Pelayanan dan Persepsi Atas Efektifitas Sistem Perpajakan terhadap Kemauan Membayar Pajak dengan Kesadaran Membayar Pajak sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Riset Akuntansi Terpadu*, 10(2). <https://doi.org/10.35448/jrat.v10i2.4252>