**KONTRIBUSI KUALITAS PELAYANAN FISKUS ATAS HUBUNGAN KESADARAN WAJIB PAJAK, PENERAPAN *E-FILING*,**

**DAN SANKSI PERPAJAKAN TERHADAP**

**KEPATUHAN WAJIB PAJAK ORANG PRIBADI**

(STUDI KASUS PADA KPP PRATAMA SURABAYA WONOCOLO)

# Drs. Ec. Saiful Anwar, M.Si saiful.ak@upnjatim.ac.id

Dosen Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis

Universitas Pembangunan Nasional “Veteran” Jawa Timur

# ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kesadaran wajib pajak, penerapan *e-filing*, dan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi dengan kualitas pelayanan fiskus sebagai variabel moderasi (studi kasus pada KPP Pratama Surabaya Wonocolo).

Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian kuantitatif. Populasi dalam penelitian ini adalah Wajib Pajak Orang Pribadi yang terdaftar di KPP Pratama Surabaya Wonocolo. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *incidental sampling*, dengan jumlah sampel sebanyak 100 responden. Data pada penelitian ini diperoleh secara primer melalui kuesioner. Teknik analisis data dalam penelitian ini adalah *Structural Equation Modelling-Partial Least Square* (SEM-PLS) dengan menggunakan program WarpPLS 6.0.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa kesadaran wajib pajak dan penerapan *e-filing* berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Sedangkan sanksi perpajakan tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil uji moderasi pada penelitian ini menunjukkan bahwa kualitas pelayanan fiskus memperlemah hubungan kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak. Sedangkan kualitas pelayanan fiskus tidak memoderasi hubungan antara penerapan *e-filing* dan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak.

**Kata Kunci** : Kesadaran Wajib Pajak, Penerapan *E-Filing*, Sanksi Perpajakan, Kualitas Pelayanan Fiskus, Kepatuhan Wajib Pajak.

# PENDAHULUAN

Indonesia merupakan negara berkembang yang mempunyai potensi untuk menjadikannya sebagai negara maju. Hal ini dapat dilihat dari berbagai kekayaan sumber daya yang berlimpah. Akan tetapi, saat ini Indonesia belum mampu memaksimalkan sumber daya dan potensi yang dimilikinya. Salah satu karakteristik negara maju yakni pembangunan infrastruktur yang merata di setiap daerah. Pembangunan nasional merupakan kegiatan yang dilakukan secara terus-menerus dan berkesinambungan yang bertujuan untuk kesejahteraan masyarakat. Untuk dapat merealisasikan tujuan tersebut pembiayaan menjadi masalah yang sangat utama.

Berkaitan dengan hal tersebut, pajak diharapkan mampu menjadi sumber dana yang dapat menangani masalah pembangunan nasional. Pajak merupakan sumber penerimaan negara terbesar diantara penerimaan lainnya di Indonesia. Pajak juga bisa diartikan sebagai iuran partisipasi semua elemen masyarakat terhadap kas negara yang dilandasi oleh undangundang tanpa memperoleh manfaat yang dapat dinikmati secara langsung (Mardiasmo, 2016:3). Namun demikian, faktanya di Indonesia dalam beberapa tahun terakhir ini penerimaan pajak tidak pernah mencapai target. Hal ini dapat dilihat pada tabel 1 sebagai berikut:

# Tabel 1 Realisasi Penerimaan Pajak (dalam triliun rupiah) Tahun Target Realisasi Penerimaan Pajak Penerimaan Pajak

|  |  |
| --- | --- |
| 2016 Rp1.539,2 | Rp1.285,4 |
| 2017 Rp1.472,7 | Rp1.343,5 |
| 2018 Rp1.618,1 | Rp1.521,4 |
| 2019 Rp1.786,4 | Rp1.173,8 |
| Sumber: [www.kemenkeu.go.id](http://www.kemenkeu.go.id/) |  |

Berdasarkan informasi tersebut dapat diketahui bahwa sejak tahun 2016–2019 penerimaan pajak tidak pernah mencapai target. Bahkan di tahun 2019 terjadi *shortfall* pajak terbesar dibandingkan dengan tahun-tahun sebelumnya. Hal ini mengindikasikan bahwa kepatuhan wajib pajak di Indonesia masih tergolong rendah. Menurut Zain (2008:32) ukuran tingkat kepatuhan wajib pajak yang paling utama adalah tingkat kepatuhannya dalam penyampaian Surat Pemberitahuan (SPT) secara benar dan tepat waktu. Tingkat kepatuhan wajib pajak di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Surabaya Wonocolo sendiri menunjukkan kondisi yang masih relatif rendah yang diakibatkan oleh Wajib Pajak Orang Pribadi yang sudah mendaftarkan dirinya, namun kemudian tidak melaporkan SPT Tahunannya. Hal ini dapat dilihat pada Tabel 2 sebagai berikut:

# Tabel 2 Realisasi Penerimaan Pajak (dalam triliun rupiah) Tahun Target Realisasi Pengguna Rasio Rasio Penerimaan Penerimaan Sistem Kepatuhan Pengguna

**Pajak Pajak *E-Filing* Pelaporan Sistem**

**SPT *E-Filing***

1. 83.186 41.834 18.517 50,29% 44,26%
2. 93.429 77.508 20.031 82,96% 25,84%
3. 98.625 83.013 21.388 84,17% 25,76%
4. 102.639 58.863 23.374 57,35% 39,71%
5. 108.577 50.824 25.091 46,81% 49,37%

Sumber: Seksi Pusat Data dan Informasi KPP Pratama Surabaya Wonocolo

Berdasarkan Tabel 2 menunjukkan bahwa jumlah wajib pajak orang pribadi yang terdaftar di KPP Pratama Surabaya Wonocolo dari tahun 2015-2019 terus mengalami peningkatan, tetapi jumlah wajib pajak orang pribadi yang melaporkan SPT dalam dua tahun terakhir justru mengalami penurunan. Hal ini juga berdampak pada penurunan rasio tingkat kepatuhan wajib pajak orang pribadi di KPP Pratama Surabaya Wonocolo. Berkaitan dengan masalah kepatuhan tersebut, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) harus selalu mengupayakan berbagai cara untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak yang nantinya juga berpengaruh terhadap penerimaan pajak. Salah satu langkah yang dapat diambil DJP untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak yakni dengan memberikan pelayanan yang baik.

Pelayanan yang baik diharapkan akan mendorong wajib pajak untuk lebih patuh terhadap kewajibannya membayar pajak. Sehingga dalam hal ini aparat pajak mempunyai tanggung jawab untuk memberikan pelayanan yang baik kepada wajib pajak. Apabila pelayanan dari aparat pajak sangat baik maka wajib pajak akan semakin berantusias untuk memenuhi kewajibannya dalam membayar pajak. Dengan peraturan pajak yang diterapkan saat ini akan menuntut wajib pajak untuk berperan aktif dalam memenuhi kewajibannya membayar pajak. Oleh sebab itu dibutuhkan kepatuhan yang tinggi dari wajib pajak dan kesadaran untuk membayar pajak setiap tahunnya.

Kesadaran wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya untuk membayar pajak sangat sulit untuk direalisasikan (Arisandy, 2017). Hal ini perlu diwaspadai karena pentingnya peran pajak dalam penerimaan Negara, pemerintah seharusnya memaksimalkan berbagai cara untuk menanggulangi masalah tersebut. Salah satu cara pemerintah untuk memaksimalkan penerimaan pajak adalah dengan diberlakukannya *self assessment system* menggantikan sistem sebelumnya yaitu *official assessment system. Self assessment system* merupakan sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang, kepercayaan, tanggung jawab kepada wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar (Waluyo, 2014:18).

Perubahan sistem perpajakan di Indonesia juga memiliki pengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak untuk melaksanakan kewajibannya. Di era teknologi yang semakin canggih ini, sistem perpajakan di Indonesia pun mulai mengalami modernisasi sistem. Modernisasi ini ditandai dengan penerapan teknologi informasi yang baru dalam pelayanan perpajakan salah satunya adalah *e-filing*. *E-filing* merupakan cara penyampaian SPT yang dilakukan secara *online* melalui *website* Direktorat Jenderal Pajak (Hidayat & Purwana, 2017:28). Diharapkan dengan adanya *e-filing* ini, wajib pajak dapat melakukannya di rumah atau tempat manapun tanpa harus mengantri dulu. Solusi ini akan dapat membantu memangkas biaya dan waktu yang dibutuhkan oleh wajib pajak untuk mempersiapkan, memproses, dan melaporkan SPT ke KPP secara benar dan tepat waktu.

Peraturan perpajakan terus berkembang mengikuti kondisi ekonomi yang berkembang pesat. Peraturan perpajakan tidak hanya mengatur tata cara perhitungan dan pelaporan pajak saja, melainkan sanksi pajak. Berdasarkan Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) pasal 7 sanksi pajak dikenakan apabila wajib pajak tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) tepat waktu sesuai dengan jangka waktu penyampaian SPT. Sanksi perpajakan digunakan sebagai teguran agar wajib pajak patuh dan membayar pajak. Dengan adanya sanksi perpajakan ini diharapkan agar memberikan efek jera pada pelanggar pajak.

# TINJAUAN PUSTAKA

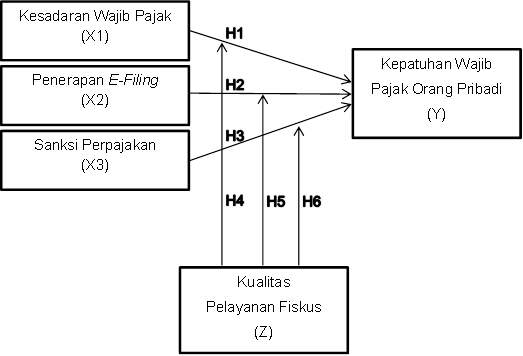
***Theory of Planned Behavior* (TPB)**

Teori ini dicetuskan oleh Martin Fishbein dan Icek Ajzen pada tahun 1975. *Theory of Planned Behavior* menyatakan bahwa selain sikap terhadap tingkah laku dan norma-norma subjektif, individu juga mempertimbangkan kontrol tingkah laku yang dipersepsikannya melalui kemampuan mereka untuk melakukan tindakan tersebut. Dalam teori ini, perilaku yang dilakukan oleh individu timbul karena adanya niat yang mendorong mereka untuk melakukan tindakan tersebut. Munculnya niat dalam berperilaku ditentukan oleh tiga faktor penentu, yaitu *behavioural beliefs*, *normative beliefs*, dan *control beliefs* (Ajzen, 1991). Niat individu untuk berperilaku dalam menghindari pajak dipengaruhi oleh beberapa faktor tersebut. Kondisi dimana munculnya niat seseorang untuk berperilaku terhadap ketentuan pajak muncul setelah melalui tiga faktor diatas, yang kemudian menjadikan individu akan mulai berperilaku.

**Teori *Technology Acceptance Model* (TAM)**

Menurut (Davis, 2000) *Technology Acceptance Model* (TAM) adalah suatu model yang digunakan untuk menjelaskan bagaimana pengguna teknologi menerima dan menggunakan teknologi tersebut dalam pekerjaan individual pengguna. Dimensi teknologi dengan menggunakan pendekatan TAM adalah persepsi kemudahan penggunaan (*perceived ease of use*) dan kemudahan dalam mempelajari (*easy of learning*). Teori TAM relevan untuk menjelaskan bagaimana penerimaan individu terhadap sistem yang saat ini tengah dijalankan oleh DJP, yakni sistem *e-filing*. Peranan persepsi kemudahan penggunaan (*perceived ease of use*) dan kemudahan dalam mempelajari (*easy of learning*) dapat menentukan sikap penerimaan atau penolakan dari individu. Apabila individu yakni wajib pajak merasa mudah dan dapat dipahami dalam menggunakan sistem *e-filing* guna pelaporan pajak mereka, maka wajib pajak cenderung akan mau menggunakan dan penerapan *e-filing* menjadi lebih efektif dan efisien.

# Diagram Kerangka Pikir



# Pengembangan Hipotesis Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Menurut Rahman (2010:83) kesadaran wajib pajak adalah wajib pajak yang berkemauan tanpa paksaan dalam membayar kewajiban pajaknya. Wajib pajak dikatakan mempunyai kesadaran yang baik apabila mengetahui bagaimana peraturan pajak, melaksanakan ketentuan pajak dengan benar, dan sukarela. Jika wajib pajak memiliki kesadaran yang tinggi untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku, maka hal ini akan membentuk sikap positif wajib pajak dan selanjutnya akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesis pertama yang diajukan peneliti adalah:

H1: Kesadaran wajib pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

# Pengaruh Penerapan *E-Filing* Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Sistem *e-filing* merupakan cara penyampaian SPT yang dilakukan secara *online* melalui *website* Direktorat Jenderal Pajak (Hidayat & Purwana, 2017:28). Sistem ini adalah salah satu inovasi yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak agar wajib pajak dapat melaporkan SPTnya lebih cepat dan kapan saja. Berdasarkan teori *Technology Acceptance Model* (TAM) persepsi kemudahan merupakan tingkatan seseorang mempercayai bahwa menggunakan teknologi hanya memerlukan sedikit usaha. Jika wajib pajak memandang bahwa sistem *e-filing* memudahkannya, maka hal ini akan membentuk sikap positif wajib pajak yang selanjutnya akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam melaporkan SPT. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesis kedua yang diajukan peneliti adalah:

H2: Penerapan *e-filing* berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

# Pengaruh Sanksi PerpajakanTerhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Menurut Mardiasmo (2016:62) sanksi perpajakan merupakan jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (norma perpajakan) akan ditaati atau dipatuhi. Dengan kata lain sanksi perpajakan merupakan alat pencegah (*preventif*) agar wajib pajak tidak melanggar norma perpajakan. Wajib pajak akan memenuhi kewajiban perpajakannya karena sanksi perpajakan cenderung memberikan banyak kerugian kepada mereka. Semakin tinggi atau beratnya sanksi perpajakan, maka akan semakin merugikan wajib pajak. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesis ketiga yang diajukan peneliti adalah:

H3: Sanksi perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

# Pengaruh Kualitas Pelayanan Fiskus Dalam Memperkuat Hubungan Kesadaran Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Kesadaran adalah keadaan mengetahui atau mengerti, sedangkan perpajakan adalah perihal pajak. Sehingga kesadaran perpajakan adalah keadaan mengetahui atau mengerti perihal pajak. Kesadaran wajib pajak mengenai perpajakan amatlah diperlukan guna meningkatkan kepatuhan wajib pajak (Jatmiko, 2006). Menurut Devano & Rahayu (2006:75) menyebutkan bahwa kualitas pelayanan fiskus adalah seluruh kegiatan pelayanan yang dilaksanakan oleh Kantor Pelayanan Pajak untuk memenuhi kebutuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajibannya sesuai dengan ketentuan perundangan-undangan yang berlaku.

Pelayanan yang baik diharapkan akan mendorong wajib pajak untuk lebih patuh terhadap kewajibannya membayar pajak. Sehingga dalam hal ini aparat pajak mempunyai tanggung jawab untuk memberikan pelayanan yang baik kepada wajib pajak. Apabila pelayanan dari aparat pajak sangat baik maka wajib pajak akan semakin berantusias untuk memenuhi kewajibannya dalam membayar pajak. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesis keempat yang diajukan peneliti adalah:

H4: Kualitas pelayanan fiskus memperkuat hubungan kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak.

# Pengaruh Kualitas Pelayanan Fiskus Dalam Memperkuat Hubungan Penerapan *E-Filing* Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

*E-filing* diterapkan untuk semakin mempermudah wajib pajak dalam melaporkan SPT tanpa harus ke kantor pajak. Semakin dipermudahkan akses, cara melaporkan, dan dapat dilakukan dimana saja wajib pajak berada maka diharapkan dapat meningkatkan perilaku patuh wajib pajak dalam membayar pajaknya. Ketika dalam penerapan *e-filing* wajib pajak mengalami kesulitan peran aparat fiskus yakni memberikan bantuan kepada wajib pajak tersebut sehingga wajib pajak dapat dengan mudah dalam melakukan pelaporan SPT melalui *e-filing.* Apabila aparat fiskus melaksanakan pelayanan secara berkualitas maka wajib pajak merasa nyaman atas pelayanan yang diberikan. Ketika wajib pajak merasa mudah dalam penggunaan sistem *e-filing*, maka secara langsung minat seseorang untuk melaporkan SPT nya dengan tepat waktu akan meningkat sehingga tingkat kepatuhan wajib pajak pun juga meningkat. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesis kelima yang diajukan peneliti adalah:

H5: Kualitas pelayanan fiskus memperkuat hubungan penerapan *e-filing* terhadap kepatuhan wajib pajak.

# Pengaruh Kualitas Pelayanan Fiskus Dalam Memperkuat Hubungan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Sanksi perpajakan merupakan jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-

undangan perpajakan (norma perpajakan) akan ditaati atau dipatuhi. Dengan kata lain, sanksi perpajakan merupakan alat pencegah (*preventif*) agar wajib pajak tidak melanggar norma perpajakan (Mardiasmo, 2016:62). Sanksi perpajakan digunakan sebagai teguran agar wajib pajak patuh dan membayar pajak. Dengan adanya sanksi perpajakan ini diharapkan agar memberikan efek jera pada pelanggar pajak. Dengan demikian wajib pajak akan memenuhi kewajiban perpajakannya bila memandang sanksi pajak lebih banyak merugikannya. Aparat fiskus berperan dalam hal memberikan pengetahuan mengenai sanksi-sanksi perpajakan yang akan diterima oleh wajib pajak ketika mereka melanggar atau tidak patuh dalam hal melaporkan SPTnya. Dengan adanya peran tersebut diharapkan kepatuhan wajib pajak mengalami peningkatan. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesis keenam yang diajukan peneliti adalah:

H6: Kualitas pelayanan fiskus memperkuat hubungan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak.

# METODE PENELITIAN

Metode penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif untuk dilakukan pengujian terhadap hipotesis yang telah ditetapkan. Variabel penelitian yang digunakan adalah variabel bebas (kesadaran wajib pajak, penerapan *e-filing*, sanksi perpajakan), variabel terikat (kepatuhan wajib pajak), dan variabel moderasi (kualitas pelayanan fiskus). Populasi dalam penelitian ini adalah Wajib Pajak Orang Pribadi yang terdaftar di KPP Pratama Surabaya Wonocolo. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *incidental sampling*, dengan jumlah sampel sebanyak 100 responden. Data pada penelitian ini diperoleh secara primer melalui kuesioner. Teknik analisis data dalam penelitian ini adalah *Structural Equation Modelling-Partial Least Square* (SEM-PLS) dengan menggunakan program WarpPLS 6.0.

# HASIL DAN PEMBAHASAN

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan *Structural Equation Model* (SEM) dengan analisis *Partial Least Square* (PLS). terdapat dua sub model pada analisis PLS-SEM, yaitu model pengukuran (*outer model)* yang meliputi uji validitas diskriminan, uji validitas konvergen dan uji reliabilitas, dan model struktural (*inner model)* dengan melihat besarnya nilai *R-Square.* Berikut ini adalah hasil pengukuran *R-Square:*

# Tabel 3 Nilai *R-Square* (R2)

|  |  |
| --- | --- |
| ***Variabel Endogen*** | ***Nilai R-Square* (R2)** |
| Kepatuhan Wajib Pajak | 0,705 |

Sumber : Data diolah

Berdasarkan Tabel 3 dapat diperoleh informasi bahwa variabel kepatuhan wajib pajak mempunyai nilai *R-Square (R2)* sebesar 0,705 atau 70,5%. Dapat disimpulkan bahwa variabel kepatuhan wajib pajak dipengaruhi oleh variabel independen dalam penelitian ini yaitu kesadaran wajib pajak, penerapan *e-filing*, dan sanksi perpajakan sebesar 70,5%. Sedangkan sisanya sebesar 29,5% dipengaruhi oleh variabel lain di luar penelitian ini.

Pengujian hipotesis pada penelitian ini dilakukan dengan melihat nilai *P-Value* dengan nilai signifikansi yang digunakan adalah 0,05. Hasil pengujian hipotesis adalah sebagai berikut:

**Tabel 4**

**Hasil *Path Coefficient* dan *P-Values***

Interaksi

*Path Coefficient*

*P*

*-*

*Value*

X1 Y

0,262

0,003

X2 Y

0,345

0,001

X3 Y

0,121

0,108

Z

Y

0,243

0,005

Z\*X1 Y

-

0,211

0,014

Z\*X2 Y

-

0,034

0,366

Z\*X3 Y

-

0,058

0,279

Sumber: Data diolah

# Pembahasan

Hipotesis pertama penelitian ini yaitu terdapat pengaruh kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan hasil uji hipotesis yang disajikan pada tabel 4, memperlihatkan nilai *path coefficient* (0,262) dengan nilai *p-value* 0,003 kurang dari 0,05 sehingga H1 terbukti. Hal ini berarti bahwa kesadaran wajib pajak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh (Siamena et al., 2017), (Arisandy, 2017), (Brata et al., 2017), (Suyanto & Pratama, 2018), dan (Hamzah et al., 2019), yang menyatakan bahwa kesadaran wajib pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Kesadaran wajib pajak mempunyai peran penting dengan diberlakukannya *self assessment* system, dimana sistem ini memberikan tanggung jawab secara penuh kepada wajib pajak untuk menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar. Dengan diberlakukannya sistem seperti ini maka dituntut adanya peran aktif dari wajib pajak untuk memenuhi kewajiban dalam membayar pajak dan dibutuhkan kepatuhan oleh wajib pajak dalam pemenuhan kewajiban perpajakan.

Hipotesis kedua penelitian ini yaitu terdapat pengaruh penerapan *e-filing* terhadap kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan hasil uji hipotesis yang disajikan pada tabel 4, memperlihatkan nilai *path coefficient* (0,345) dengan nilai *p-value* 0,001 kurang dari 0,05 sehingga H2 terbukti. Hal ini berarti bahwa penerapan *e-filing* berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh (Nurlaela, 2017), (Ersania & Merkusiwati, 2018), (Solichah et al, 2019), (Permadani & Rejeki, 2019), dan (Burhan & Kwarto, 2019) yang menyatakan bahwa penerapan e-filing berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Penerapan *e-filing* dapat dilihat dari persepsi wajib pajak dalam menggunakan *e-filing*. Wajib pajak yang menganggap bahwa *e-filing* bermanfaat dan memudahkannya dalam melaksanakan kewajiban perpajakan, akan membuat wajib pajak merasa puas menggunakan *e-filing*. Jika wajib pajak memandang bahwa sistem *e-filing* memudahkannya, maka hal ini akan membentuk sikap positif wajib pajak yang selanjutnya akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam melaporkan SPT.

Hipotesis ketiga penelitian ini yaitu terdapat pengaruh sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan hasil uji hipotesis yang disajikan pada tabel 4, memperlihatkan nilai *path coefficient* (0,121) dengan nilai *p-value* 0,108 lebih dari 0,05 sehingga H3 tidak terbukti. Hal ini berarti bahwa sanksi perpajakan tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan (Suyanto & Kholifah, 2015), (Anam et al., 2016), dan (Permadani & Rejeki, 2019) yang menyatakan bahwa tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak. Hal ini berarti besar kecilnya proporsi sanksi perpajakan yang diberikan kepada wajib pajak tidak mempengaruhi tindakan dari wajib pajak untuk patuh dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya.

Hipotesis keempat penelitian ini yaitu terdapat pengaruh kualitas pelayanan fiskus dalam memperkuat hubungan kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis keempat dapat dilihat bahwa pengaruh antara variabel moderasi kualitas pelayanan fiskus dan variabel dependen kepatuhan wajib pajak yang memiliki *p-values* sebesar 0,005 < 0,05 dan interaksi antara kualitas pelayanan fiskus dan kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak yang memiliki *p-values* sebesar 0,014 < 0,05. Berdasarkan hasil tersebut jenis moderasinya yaitu *Quasi moderating*, karena keduanya signifikan. Berdasarkan nilai *path coefficient* dari interaksi antara kualitas pelayanan fiskus dan kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak yaitu sebesar (-0,211) yang menunjukkan bahwa hasilnya negatif maka variabel moderasi mempunyai kontribusi melemahkan hubungan antara variabel independen terhadap variabel dependen. Berdasarkan pengujian pada hipotesis tersebut dapat disimpulkan bahwa kualitas pelayanan fiskus memperlemah hubungan kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak. Dengan demikian, H4 tidak terbukti. Hal ini berarti keberadaan kualitas pelayanan fiskus ketika wajib pajak mempunyai tingkat kesadaran yang tinggi dalam pelaporan pajak kurang begitu diperlukan. Berbeda halnya dengan wajib pajak yang mempunyai tingkat kesadaran yang rendah, keberadaan kualitas pelayanan fiskus sangat diperlukan karena aparat fiskus mempunyai peran untuk memberitahukan akan pentingnya kesadaran dalam membayar pajak. Dengan adanya peran aparat fiskus tersebut diharapkan dapat meningkatkan kesadaran wajib pajak sehingga kepatuhan wajib pajak juga akan mengalami peningkatan.

Hipotesis kelima penelitian ini yaitu terdapat pengaruh kualitas pelayanan fiskus dalam memperkuat hubungan penerapan *e-filing* terhadap kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis kelima dapat dilihat dari pengaruh antara variabel moderasi kualitas pelayanan fiskus dan variabel dependen kepatuhan wajib pajak yang memiliki *p-values* sebesar 0,005 < 0,05 dan interaksi antara kualitas pelayanan fiskus dan penerapan *e-filing* terhadap kepatuhan wajib pajak yang memiliki *p-values* sebesar 0,366 > 0,05. Berdasarkan hasil tersebut jenis moderasinya yaitu *Predictor moderating*. Berdasarkan pengujian pada hipotesis dapat disimpulkan bahwa kualitas pelayanan fiskus tidak memoderasi hubungan penerapan *e-filing* terhadap kepatuhan wajib pajak. Dengan demikian, H5 tidak terbukti. Kualitas pelayanan fiskus tidak dapat memoderasi karena wajib pajak cenderung tidak merasakan secara langsung pelayanan dari petugas fiskus ketika mereka menerapkan sistem *e-filing* dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Sedangkan untuk wajib pajak yang tidak menerapkan sistem *e-filing* dalam memenuhi kewajiban perpajakannya, mereka dapat merasakan secara langsung bagaimana kualitas pelayanan yang telah diberikan oleh petugas fiskus. Sehingga wajib pajak bisa menilai apakah petugas fiskus telah bekerja secara profesional untuk memberikan kualitas pelayanan yang baik.

Hipotesis keenam penelitian ini yaitu terdapat pengaruh kualitas pelayanan fiskus dalam memperkuat hubungan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis keenam dapat dilihat dari pengaruh antara variabel moderasi kualitas pelayanan fiskus dan variabel dependen kepatuhan wajib pajak yang memiliki *p-values* sebesar 0,005 < 0,05 dan interaksi antara kualitas pelayanan fiskus dan sanksi perpajakanterhadap kepatuhan wajib pajak yang memiliki *p-values* sebesar 0,279 > 0,05. Berdasarkan hasil tersebut jenis moderasinya yaitu *Predictor moderating*. Berdasarkan pengujian pada hipotesis dapat disimpulkan bahwa kualitas pelayanan fiskus tidak memoderasi hubungan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak. Dengan demikian, H6 tidak terbukti. Kualitas pelayanan fiskus tidak dapat memoderasi karena wajib pajak cenderung menghiraukan aparat fiskus dalam memberikan pengetahuan mengenai sanksisanksi perpajakan yang akan diterima oleh wajib pajak ketika mereka melanggar atau tidak patuh dalam hal melaporkan SPTnya. Selain itu, besar kecilnya proporsi sanksi perpajakan yang diberikan kepada wajib pajak tidak mempengaruhi tindakan dari wajib pajak untuk patuh dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya.

# KESIMPULAN

Berdasarkan pembahasan dan analisis data yang telah dijelaskan pada bab sebelumnya, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Kesadaran wajib pajak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi pada KPP Pratama Surabaya Wonocolo.
2. Penerapan *e-filing* berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi pada KPP Pratama Surabaya Wonocolo.
3. Sanksi perpajakan tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi pada KPP Pratama Surabaya Wonocolo.
4. Kualitas pelayanan fiskus memperlemah hubungan kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi pada KPP Pratama Surabaya Wonocolo.
5. Kualitas pelayanan fiskus tidak memoderasi hubungan penerapan *e-filing* terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi pada KPP Pratama Surabaya Wonocolo.
6. Kualitas pelayanan fiskus tidak memoderasi hubungan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi pada KPP Pratama Surabaya Wonocolo.

# DAFTAR PUSTAKA

Agustiningsih, W. (2016). Pengaruh Penerapan E-Filing, Tingkat Pemahaman Perpajakan, dan Kesadaran Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak di KPP Pratama Yogyakarta. *Skripsi*. https://doi.org/10.1109/ciced.2018.8592188

Alfiyah, N., & Latifah, S. W. (2017). Pengaruh Pelaksanaan Kebijakan Sunset Policy, Tax

Amnesty, Dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, *7*(2), 1081. https://doi.org/10.22219/jrak.v7i2.21

Anam, M. C., Andini, R., & Hartono. (2016). *Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Pelayanan Fiskus, dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi yang Melakukan Kegiatan Usaha dan Pekerjaan Bebas Sebagai Variabel Intervening (Studi di KPP Pratama Salatiga)*.

Arisandy, N. (2017). Pengaruh Pemahaman Wajib Pajak, Kesadaran Wajib Pajak Dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Yang Melakukan Kegiatan Bisnis Online Di Pekanbaru. *Jurnal Ilmiah Ekonomi Dan Bisnis*, *14*(1), 62–71.

As’ari, N. G., & Erawati, T. (2018). Pengaruh pemahaman peraturan perpajakan, kualitas pelayanan, kesadaran wajib pajak dan sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi. *Akuntansi Dewantara*, *2*(1), 46–55. https://doi.org/10.29230/ad.v2i1.2221 Boediono. (2003). *Pelayanan Prima Perpajakan*. Jakarta: Rineka Cipta.

Brata, J. D., Yuningsih, I., & Kesuma, A. I. (2017). Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak , Pelayanan Fiskus , dan Sanksi Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi yang Melakukan Kegiatan Usaha dan Pekerjaan Bebas di Kota Samarinda The Effect of Taxpayer Awareness , Fiscal Services , and Tax Sanctions on. *Forum Ekonomi*, *19*(1), 69–81.

Burhan, A., & Kwarto, F. (2019). *Pengaruh Penerapan Sistem E-Filing, Pengetahuan Perpajakan, dan Kesadaran Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak ( Studi Pada Wajib Pajak Orang Pribadi Yang Melakukan Kegiatan Usaha Bebas di Bintaro Trade Center )*. *3*(1), 20–29.

Davis, F. D. (2000). *Davis , F . D .: A Theoretical Extension of the Technology Acceptance*

*Model : Four Longitudinal A Theoretical Extension of the Technology Acceptance*

*Model : Four Longitudinal Field Studies*. *46*(April), 186–204.

https://doi.org/10.1287/mnsc.46.2.186.11926

Devano, S., & Rahayu, S. K. (2006). *Perpajakan: Konsep, Teori, dan Isu*. Jakarta: Prenade Media Group.

Ersania, G. A. R., & Merkusiwati, N. K. L. A. (2018). Pengaruh Penerapan E-system Perpajakan Terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *E-Jurnal*

*Akuntansi*, *22*, 1882. https://doi.org/10.24843/eja.2018.v22.i03.p09

Fadilah, & Panjaitan, I. (2016). Pengaruh Keadilan Pajak Dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dengan Kualitas Pelayanan Sebagai Variabel Moderating. *Media Akuntansi Perpajakan*, *1*(2), 14–28.

Ghozali, I., & Latan, H. (2015). *PARTIAL LEAST SQUARES Konsep, Teknik, Dan Aplikasi menggunakan Program SmartPLS 3.0*. Badan Penerbit - Undip.

Hamzah, F., Ramdani, R., Muslim, & Putra, A. (2019). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib. *Jurnal Akuntansi Indonesia*, *8*(1), 27–38.

Hartana, I. M. G. (2018). *Sosialisasi Perpajakan Memoderasi Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak dan Sanksi Perpajakan pada Kepatuhan Wajib Pajak Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana ( Unud ), Bali , Indonesia email : imadegilanghartana@*. *25*, 1506–1533.

Hidayat, N., & Purwana, D. (2017). *Perpajakan Teori & Praktik*. Jakarta: Rajawali Pers.

Hussein, A. S. (2015). *Penelitian Bisnis dan Manajemen Menggunakan Partial Least Square (PLS) dengan SmartPLS 3.0*. Universitas Brawijaya.

Jatmiko, A. N. (2006). *Pengaruh Sikap Wajib Pajak Pada Pelaksanaan Sanksi Denda, Pelayanan Fiskus dan Kesadaran Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak ( Studi Empiris Terhadap Wajib Pajak Orang Pribadi di Kota Semarang )*. 86.

Kundalini, P. (2016). Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak Dan Pelayanan Pegawai Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Kabupaten Temanggung Tahun 2015 Skripsi. *Jurnal Ekonomi*, *23*(45), 1–100. Retrieved from https://www.researchgate.net/publication/322694421

Kusuma, K. C. (2016). Pengaruh Kualitas Pelayanan Pajak, Pemahaman Peraturan Perpajakan serta Sanksi Perpajakan Te rhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi dalam Membayar Pajak Tahun 2014. *Skripsi*, 1–171.

Lenggono, T. O. (2017). Pengaruh Kesadaran Perpajakan, Sunset Policy, Sanksi Pajak Dan Tax Amnesty Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *Jurnal Manajemen Dan Bisnis*, *1*(2), 1–11.

Lie, Sadjiarto, A. (2013). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Minat Perilaku Wajib Pajak Untuk Menggunakan E-Filing. *Tax & Accounting*, *3*(2), 1–15.

Mardiasmo. (2016). *Perpajakan*. Yogyakarta: Cv. Andi.

Mustikasari, E. (2007). Kajian Empiris Tentang Kepatuhan Wajib Pajak Badan di Perusahaan Industri Pengolahan di Surabaya. *Unhas Makassar*, 1–41.

Nazir. (2017). *Metode Penelitian* (R. F. Sikumbang, ed.). Bogor: Ghalia Indonesia.

Nugroho, R. A., & Abraham, C. D. (2017). Implementasi Strategi KPP Pratama Surakarta dalam Meningkatkan Pengguna E-Filing di Kota Surakarta. *Journal of Chemical*

*Information and Modeling*, *12*(2), 1–13. https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004

Nurlaela, L. (2017). Pengaruh Penerapan E-Filing Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Di KPP Pratama Garut. *Jurnal Wahana Akuntansi*, *2(2)*, 1–8.

Parasuraman, A. Zeithaml, A., & Berry, L. L. (1988). Servqual: A Multiple-Item Scale for Measuring Consumer Perceptions of Service Quality. *Journal of Retailling*.

Permadani, I., & Rejeki, D. (2019). *Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Sanksi Perpajakan, dan Penerapan Sistem E-Filing Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi (Studi Kasus Kantor Pelayanan Pajak Pratama Pondok Gede)*.

Priambodo, P. (2017). Pengaruh Pemahaman Peraturan Pajak, Sanksi Perpajakan, Dan Kesadaran Wajib Pajak, Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Kabupaten Purworejo Pada Tahun 2017. *Universitas Negri Yogyakarta*, (1), 128.

Rahayu, N. (2017). *Pengaruh Pengetahuan Perpajakan, Ketegasan Sanksi Pajak, dan Tax Amnesty Terhadap Kepatuhan wajib Pajak*. *4*(1), 211–226.

Rahayu, S. K. (2010). *Perpajakan Indonesia*. Yogyakarta: Graha Ilmu.

Rahman, A. (2010). *Panduan Pelaksanaan Administrasi Perpajakan*. Bandung: Nuansa Cendekia.

Riadita, F. A., & Saryadi. (2019). Pengaruh Kualitas Pelayanan, Kesadaran Wajib Pajak, dan

Pengetahuan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Pada UMKM Yang Terdaftar Di KPP Pratama Semarang Selatan). *Jurnal Ilmu Administrasi Bisnis*, *8*(1), 1–

9.

Sari, V. A. P., & Fidiana. (2017). Pengaruh Tax Amnesty , Pengetahuan Perpajakan , Dan Pelayanan Fiskus Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, *6*(2), 745–760.

Sarunan, W. K. (2015). Pengaruh Modernisasi Sistem Administrasi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Manado. *Jurnal EMBA*, *3*(4), 518–526. https://doi.org/10.25273/jap.v4i2.683

Sholihin, M., & Ratmono, D. (2013). *Analisis SEM-PLS dengan WarpPLS 3.0 untuk Hubungan Nonlinier dalam Penelitian Sosial dan Bisnis*. Yogyakarta: Penerbit Andi.

Solichah, N., Soewarno, N., & Isnalita. (2019). *Pengaruh penerapan e-filling, tingkat pemahaman pajak, dan sanksi pajak terhadap kepatuhan formal wajib pajak orang pribadi*. *4*(2), 728–744.

Sugiyono. (2018). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.

Suyanto, & Kholifah, D. (2015). *Pengaruh Pemahaman, Kualitas Pelayanan, dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wp Pelaku Umkm Sesudah Penerapan PP No. 46 Tahun 2013*. *3*(2).

Suyanto, S., & Pratama, Y. H. (2018). Kepatuhan wajib pajak orang pribadi: Studi aspek pengetahuan, kesadaran, kualitas layanan dan kebijakan sunset policy. *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, *21*(1), 139–158. https://doi.org/10.24914/jeb.v21i1.704

Tjahjono, A., & Husein, M. F. (2000). *Perpajakan*. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.

Waluyo. (2017). *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.

Zain, M. (2008). *Manajemen Perpajakan*. Jakarta: Salemba Empat.