

Pengaruh Kualitas Pelayanan Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Nor Hadi

Institut Agama Islam Negeri Kudus

nh_ok@yahoo.co.id

Umi Mahmudah

Universitas Wahid Hasyim Semarang

umifewh@gmail.com

ABSTRACT

This article explains the results of empirical research on the effect of service quality represented by tangible, reliability, responsiveness, assurance, and empathy variables in encouraging taxpayer behavior to comply with tax obligations. In line with the rules of quality service theory, the dimensions of quality service are satisfaction explanations which are triggers for taxpayer compliance. The research was conducted at the Tax Service Office, and the respondents were taxpayers, both individual and corporate taxpayers. The number of respondents is 89 people out of 100 people who were targeted for research. Sampling using the random sampling method. Data were analyzed using multiple linear regression. The results show that three variables do not significantly affect taxpayer compliance in carrying out tax obligations, namely tangible, reliability and assurance. This is because there are still contingency factors that are considered and conditioned included in the model. These contingency factors are in the form of both the contextuality that is on the side of the tax employee, as well as the background, motives and special conditions of the taxpayer. Meanwhile, two variables show significant, there are reliability and empathy.

Keywords: Service quality; Service quality theory; Taxpayer Compliance

ABSTRAK

Artikel ini menjelaskan hasil penelitian empiris tentang pengaruh *service quality* yang direpresentasikan dengan variabel *tangible*, *reliability*, *responsiveness*, *assurance*, dan *emphaty* dalam mendorong perilaku wajib pajak untuk patuh melaksanakan kewajiban perpajakan. Sejalan dengan kaidah teori *service quality* bahwa dimensi-dimensi *service quality* merupakan penjas *satisfaction* yang merupakan pemicu sikap patuh wajib pajak. Penelitian dilaksanakan di Kantor Pelayanan Pajak, dan respondenya adalah wajib pajak, baik wajib pajak perorangan maupun badan. Jumlah responden sebanyak 89 orang dari 100 orang yang menjadi target penelitian. *Sample random sampling* untuk menentukan pihak yang masuk dalam sample. Data dianalisis dengan menggunakan regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tiga variabel tidak signifikan mempengaruhi kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakan, yaitu *tangible*, *reliability* dan *asuurance*. Hal itu disebabkan masih terdapat *contingency factors* yang diperhatikan dan dikondisikan dimasukkan dalam model. *Contingency factors* tersebut berupa kontekstualitas-kontekstualitas baik yang berada di pihak pegawai pajak, maupun dari sisi latar belakang, motif, serta kondisi khusus wajib pajak. Sementara, dua variabel menunjukkan pengaruh signifikan yaitu *reliability* dan *emphaty*.

Kata Kunci: Kualitas Pelayanan; *Service quality theory*; Kepatuhan Wajib Pajak.

PENDAHULUAN

Roda pemerintahan negara membutuhkan daya dukung keuangan yang kuat guna menutup belanja pemerintah. Kekuatan keuangan negara tersebut ditunjukkan lewat postur Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Postur Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) terbagi menjadi Pendapatan Negara, Belanja Negara, Keseimbangan Primer, Surplus/Defisit anggaran, dan Pembiayaan Anggaran.

Belanja negara tersebut membutuhkan sumber dana (pendapatan) yang cukup sehingga postur keuangan negara menjadi balance (sehat). Jika Pendapatan Negara tidak cukup untuk mendanai Belanja Negara, yang terjadi adalah anggaran negara menjai defisit. Dalam kondisi seperti itu, diperlukan suntikan Pembiayaan Anggaran, yang bisanya ditempuh melalui pinjaman atau penerbitan Surat Berharga Negara (SBN).

Sumber penerimaan (pendapatan) negara dalam APBN, dikerlompokkan menjadi: Pendapatan Dalam Negeri (PDN), dan Penerimaan Hibah. Pajak merupakan penerimaan negara yang dikategorikan sebagai Pendapatan Dalam Negeri.

Berdasarkan data Kemenkeu tahun 2017, postur Pendapatan Negara pada APBN 2018 diperkirakan mencapai Rp 1.894,7 triliun. Dari total pendapatan negara tersebut, sebesar Rp 1.893,5 triliun diperoleh dari Penerimaan Dalam Negeri (PDN), sedang sisanya Rp 1,2 triliun bersumber dari Penerimaan Hibah. Yang menarik, dari seluruh Penerimaan Dalam Negeri (PDN), terbesar diperoleh dari Penerimaan Pajak yaitu sebesar 1.618,1 triliun (85,45%). Hal itu dapat dikatakan bahwa 85,40% dari total pendapatan negara diperoleh dari penerimaan pajak. Sisanya berasal dari Pendapatan Negara Bukan Pajak (PNBP) sebesar Rp 275,4 triliun (17,02%). Jika demikian adanya, pajak merupakan sumber penerimaan utama bagi negara.

Kendati pajak merupakan sektor penerimaan utama dan penopang APBN, fakta dilapangan menunjukkan bahwa dalam tata pengelolaan pajak masih menghadapi problem yang sangat krusial. Hampir setiap tahun, target penerimaan negara dari pajak tidak mencapai sebagaimana dianggarkan. Menurut kajian empiris bahwa ketidaktercapaian target penerimaan pajak muncul sebagian besar dipicu oleh kurang kedisiplinan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakan (Farid, 2013; Aviliani, 2011).

Menteri Keuangan Sri Mulyani Indrawati, pada acara International Tax Conference (Jakarta, Juli 2017), mengatakan bahwa *Tax-to-GDP ratio* atau rasio pajak terhadap Pendapatan Domestik Bruto (PDB) Indonesia relatif stagnan sejak tahun 2008. Berdasarkan country report yang dikeluarkan oleh International Monetary Fund (IMF), bahwa Indonesia pada tahun 2017 rasio pajak terhadap PDB Indonesia sekitar 12 persen. Capaian tersebut mendudukkan Indonesia masih dibawah rata-rata rasio pajak regional ASEAN yaitu sebesar 15,4 persen. Sebagai perbandingan, beberapa negara ASEAN seperti Filipina dan Malaysia memiliki rasio pajak terhadap PDB masing-masing 16,7 persen dan 15,9 persen, pada tahun 2014 (OECD). Sementara itu, rasio pajak terhadap PDB di beberapa negara maju telah mencapai di atas 30 persen. misalnya Denmark, Belgia, dan Prancis.

Data sebagaimana tersebut diatas menunjukkan bahwa rasio pajak terhadap GDP Indonesia tergolong rendah. Rendahnya rasio pajak terhadap GDP merupakan salah satu indikasi rendahnya kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakan. Rendahnya kepatuhan wajib disebabkan oleh beberapa faktor, seperti: ketidaktahuan para wajib pajak dalam pengadministrasian kewajiban pajak, adanya anggapan bahwa pajak yang dibayarkan tidak dimanfaatkan dengan baik oleh pemerintah, wajib pajak sudah mengetahui bagaimana menghitung dan mengadministrasikan kewajiban pajaknya tetapi memilih untuk menghindari pajak baik berupa *tax evasion*, *tax avoidance*, maupun *aggressive tax planning* (Laviner, 2009).

Tekait dengan bagaimana cara meningkatkan kesadaran wajib pajak dalam melaksanakan kepatuhan perpajakan, Doran (2009) berpendapat bahwa kesadaran kepatuhan wajib pajak dapat dibangun dengan kualitas layanan para penyelenggara perpajakan ketika memberikan pelayanan. Kualitas layanan, bukan hanya sebatas memberikan kualitas infrastruktur fisik (*tangible*) seperti teknologi informasi, kenyamanan kantor pelayanan pajak, serta bentuk fasilitas lain, namun juga kualitas layanan dalam bentuk jaminan pelayanan, kejujuran, *emphaty*, serta membangun kepercayaan bahwa penggunaan dana pajak dialokasikan untuk kepentingan pengeluaran negara secara transparan dan akuntabel.

Parasuraman (1988) berpendapat bahwa dalam tata kelola entitas, sikap *care* dan *satisfaction* pelanggan dapat dibentuk dengan menciptakan *service quality*. Cara tepat yang dapat dilakukan adalah membentuk pola layanan yang memicu pelanggan merasa memperoleh kontraprestasi langsung, seperti kelengkapan dan kualitas *tangible, empathy, reliability, assurance, responsiveness, transparance*, dan sejenisnya. Kontek seperti itu dapat dianalogikan dengan wajib pajak sebagai pelanggan yang membutuhkan pelayanan prima (*service quality*) diposisikan sebagai pihak yang penting pada tata perekonomian dan menyumbang terhadap negara. Cara seperti itu dapat membentuk *image* bahwa wajib pajak merasa terpuaskan (*satisfaction*) sehingga memunculkan sikap *emphaty* dan simpati. Kondisi tersebut dapat menjadi pemantik munculnya *internal driven* wajib pajak berperilaku adaptif dan responsif terhadap kewajiban perpajakan (Tjipjono, 2005).

Kajian empiris yang menguji kepatuhan wajib pajak yang dibangun atas dasar kualitas layanan dilakukan oleh Ocheni (2015) menunjukkan bahwa kepatuhan wajib pajak dengan kesediaan membayar pajak dapat dibangun dari *trust* wajib pajak terhadap penggunaan dana pajak, serta sikap layanan para pelaksana layanan pajak. Penelitian ini sejalan dengan penelitian Torgler (2005) bahwa pelayanan oleh fiskus yang baik ternyata mampu meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Putu dan Supadmi (2016) menunjukkan bahwa untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan, dapat dilakukan dengan meningkatkan kualitas pelayanan pajak. Pelayanan fiskus yang memberikan kenyamanan layanan bagi wajib pajak memunculkan kepuasan pelaksanaan kewajiban perpajakan bagi wajib pajak, sehingga memunculkan internal motivasional pada diri wajib pajak.

Mencermati hasil penelitian tersebut dapat diperoleh logika awal bahwa terdapat berbagai macam cara untuk dapat membangun *image* dan perilaku adaptif wajib pajak. Sikap adaptif wajib pajak yang ditunjukkan kepatuhan dalam menjalankan kewajiban perpajakan dapat distimulus dengan membangun pelayanan optimal oleh para pelayanan perpajakan.

Kualitas pelayanan adalah perbandingan antara pelayanan riil yang diterima oleh wajib pajak dengan kualitas pelayanan yang diharapkan oleh wajib pajak (Parasuraman, 1988). Para wajib pajak akan patuh dalam memenuhi kewajiban perpajakan tergantung bagaimana petugas pajak memberikan mutu pelayanan terbaik kepada wajib pajaknya. Oleh karena itu, aparat pajak harus senantiasa melakukan perbaikan kualitas pelayanan mereka dengan tujuan agar dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak dengan menempatkan masyarakat wajib pajak sebagai pelanggan yang harus dilayani (Sapriadi, 2013).

Utami (2013) melakukan penelitian tentang pengaruh kualitas pelayanan fiskus dan pengetahuan tentang peraturan perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak di KPP Pratama Pekalongan, dengan hasil bahwa kualitas pelayanan fiskus berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Penelitian tersebut berbeda dengan hasil penelitian Tiraada (2013) menunjukkan bahwa pelayanan fiskus tidak memberikan pengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

Penelitian ini dimaksudkan untuk menguji secara empiris *quality service theory* yang secara khusus dikaitkan dengan peningkatan kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakan. Lima variabel diprediksi menentukan tingkat kepatuhan wajib pajak, yaitu: *tangible, reliability, responsiveness, assurance, dan empathy*.

TINJAUAN LITERATUR

Total Quality Service (TQS)

Kualitas pelayanan adalah penilaian seseorang terhadap kinerja aktual dari penyedia layanan dibandingkan dengan harapan yang diinginkan (Parasuraman, 1988; Crosby, 1979). Semakin kecil *gap* antara ekspektasi (harapan) pelayanan dengan pelayanan aktual yang diterima oleh wajib pajak, menunjukkan tingginya kualitas layanan (layanan prima), begitu juga sebaliknya jika *gap* antara harapan dan realitas layanan yang diterima wajib pajak besar berarti semakin kecil kualitas layanan. Konsep kualitas layanan dalam rangka meningkatkan kepuasan (*satisfaction*) dijelaskan oleh Parasuraman (1988) yang terkenal dengan *Total Quality Service (TQS)*.

Kualitas jasa (*service quality*) adalah ukuran seberapa baik suatu layanan menemui kecocokan dengan harapan pelanggan. Kualitas pelayanan tidak hanya diharapkan dan dinilai dari perusahaan-perusahaan yang menjual produk, melainkan juga berlaku untuk perusahaan jasa, termasuk pada pelayanan di instansi pemerintah (Stamatis, 2002; Besterfield dkk., 2003).

Parasuraman (1988) menjelaskan bahwa untuk melihat tingkat kualitas layanan dapat digunakan instrumen kualitas layanan yang disebut *total quality service parameters*. Terdapat lima dimensi (parameter) dalam instrumen *total quality service*, yaitu:

Tangible, yaitu seberapa lengkap dan kualitas sarana dan prasarana fisik yang digunakan untuk mendukung pelayanan, baik berupa peralatan, perlengkapan, gedung, teknologi, dan fasilitas fisik lain yang dimiliki oleh instansi untuk menciptakan kualitas dan kenyamanan pelayanan bagi pelanggan ketika memperoleh atau membutuhkan pelayanan (Parasuraman dkk., 2013; Lewis dan Smith, 1994).

Reliability, yaitu kehandalan atau kemampuan pegawai yang handal, mengetahui mengenai seluk beluk prosedur kerja, mekanisme kerja, mampu memperbaiki berbagai kekurangan atau penyimpangan yang tidak sesuai dengan prosedur kerja, dan kemampuan pegawai dalam mengarahkan dan memberikan arahan. Sunyoto (2004) menyatakan bahwa kehandalan dari suatu individu dalam organisasi dapat ditunjukkan dengan kemampuan pegawai dalam menghadapi gerak dinamika kerja yang terus bergulir.

Responsiveness, yaitu sikap tanggap para pegawai yang memberikan pelayanan terhadap keinginan dan kebutuhan pelanggan yang membutuhkan pelayanan (Tjiptono, 2017). Tanggap juga dapat diartikan bagaimana pegawai yang memberikan pelayanan responsif terhadap hal-hal yang berhubungan kebutuhan dan keinginan pelanggan. Ketika menghadapi dan menanggapi keluhan, pegawai dengan sikap dan cepat melayani pelanggan.

Assurance, yaitu jaminan dan kepastian kualitas layanan berupa kemauan pegawai dalam penguasaan pekerjaan dan jaminan ketepatan layanan dari kesalahan pelayanan. Hal itu ditunjukkan dengan tingkat pengetahuan, kesopansantunan, dan kemampuan para pegawai dalam memberikan pelayanan sehingga memunculkan rasa kepercayaan pelanggan yang dilayani. Parasuraman (1988) merinci *assurance* menjadi: komunikasi (*communication*), kredibilitas (*credibility*), keamanan (*security*), kompetensi (*competence*), dan sopan santun (*courtesy*).

Empathy, yaitu sikap empati atau perhatian pegawai dalam memberikan pelayanan kepada para pelanggan. *Empathy* ditunjukkan dengan usaha pegawai pemberi pelayanan untuk mengetahui dan mengerti kebutuhan pelanggan secara individual (Assael, 2010). Empati sebagai bentuk perhatian, keseriusan, simpatik, pengertian, dan keterlibatan dalam mengembangkan dan melakukan aktivitas pelayanan. Empati membutuhkan adanya saling mengerti satu sama lain antara karyawan atau yang melayani dan yang dilayani sehingga tercipta hubungan yang *balance*.

Kepatuhan Pajak

Kepatuhan pajak adalah kesediaan wajib pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan aturan yang berlaku. Nowak berpendapat bahwa kepatuhan perpajakan sebagai suatu iklim kepatuhan dan kesadaran pemenuhan kewajiban perpajakan yang tercermin dalam aturan dan perundangan perpajakan. Devano dan Kurnia (2006) dalam Supadmi (2011) berpendapat bahwa kepatuhan wajib ditunjukkan dengan sikap dan perilaku wajib pajak: (1) paham atau berusaha untuk memahami semua ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan; (2) mengisi formulir pajak dengan lengkap dan jelas; (3) menghitung jumlah pajak yang terutang dengan benar; dan (4) membayar pajak yang terutang tepat pada waktunya.

Kepatuhan dalam memenuhi kewajiban perpajakan meliputi kepatuhan formal dan kepatuhan material. Kepatuhan formal dapat diidentifikasi dari kepatuhan dalam penyampaian surat pemberitahuan terjadi ketika wajib pajak telah melaporkan surat pemberitahuan maka wajib pajak telah memenuhi ketentuan formal. Sedang kepatuhan material adalah suatu kondisi dimana wajib pajak yang mengisi melakukan secara jujur, lengkap, benar, surat pemberitahuan diisi sesuai ketentuan dan disampaikan ke KPP sebelum batas akhir waktunya.

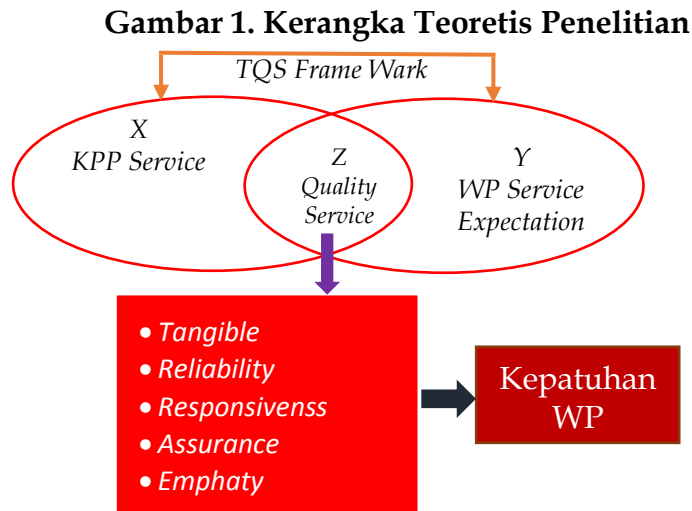
Kepatuhan formal dan material dijelaskan lebih terinci dalam Keputusan Menteri Keuangan No.544/KMK.04/2000, yaitu: (1) tepat waktu dalam menyampaikan SPT untuk semua jenis pajak dalam 2 tahun terakhir; (2) tidak mempunyai tunggakan pajak untuk semua jenis pajak, kecuali telah memperoleh izin untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak; (3) tidak pernah dijatuhi hukuman karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan dalam jangka waktu 10 tahun terakhir, dalam 2 tahun terakhir menyelenggarakan pembukuan dan dalam hal terhadap wajib pajak pernah dilakukan pemeriksaan, koreksi pada pemeriksaan yang terakhir untuk masing-masing jenis pajak yang terutang paling banyak 5%; dan (4) wajib pajak yang laporan keuangannya untuk 2 tahun terakhir diaudit oleh akuntan publik dengan pendapat wajar tanpa pengecualian, atau pendapat dengan pengecualian sepanjang tidak mempengaruhi laba rugi fiskal.

Kerangka Teoretis dan Hipotesis

Total quality service framework memberikan dasar logis bagaimana cara membangun kepercayaan wajib pajak untuk menjadi *driven* kepatuhan wajib pajak. Kerangka kerja *total quality service* menjelaskan bahwa kepatuhan wajib pajak dapat dipicu dengan pemberian kualitas pelayanan perpajakan. Hal yang ditempuh adalah memberikan kualitas layanan dalam berbagai lini, yang menurut Parasuraman dkk.

(1988) dapat dilakukan dengan kualitas layanan bidang *tangible*, *reliability*, *responsivenees*, *emphaty*, dan *assurance*.

Gambar di bawah ini menjelaskan secara teoretis, *roadmap* pembentukan kualitas layanan dan perannya dalam membentuk kepatuhan wajib pajak:



Gambar sebagaimana tersebut di atas menjelaskan secara singkat kerangka kerja *total quality service*. Kualitas layanan yang dicerminkan dengan kecilnya gap antara ekspektasi layanan yang diharapkan wajib pajak dengan layanan real yang diterima dapat memicu (memantik) *satisfaction* (variabilitas kepatuhan) wajib pajak.

Area X merupakan wilayah pelayanan perpajakan yang dilaksanakan oleh pegawai perpajakan. Area Y merupakan area pelayanan yang diharapkan dapat diterima atau dirasakan oleh wajib pajak yang sedang melaksanakan kewajiban perpajakan. Sedangkan area Z adalah area dimana terjadi kesesuaian (*congruence*) antara harapan wajib pajak atas layanan pegawai pajak dengan layanan riil yang diterima oleh wajib pajak.

Semakin besar area Z berarti kualitas layanan semakin baik (semakin tinggi kepuasan), tetapi semakin kecil area Z berarti semakin kecil kualitas layanan (semakin rendah kepuasan). Cara yang tepat untuk meningkatkan area Z adalah dengan meningkatkan pelayanan dalam bentuk dimensi kualitas layanan, yaitu *tangible*, *reliability*, *assurance*, *emphaty*, dan *responsiveness*. Tingginya kualitas pada dimensi TQS tersebut dapat menumbuhkan (*driven*) para wajib pajak untuk berperilaku patuh, karena adanya kesesuaian antara pelaksanaan perpajakan dengan harapannya (Tita, 2008).

Tangible merupakan kelengkapan dan kualitas sarana fisik yang dimiliki atau yang ada di Kantor Pelayanan Pajak yang digunakan untuk mendukung dalam memberikan pelayanan kepada wajib pajak. *Tangible* dapat berupa kelengkapan dan kualitas gedung, layout tempat pelayanan, sarana penunjuk pelayanan, peralatan, sistem informasi, MCK, pendingin ruangan, dan sejenisnya yang dimaksudkan untuk mendukung kelancaran dan kenyamanan dalam memberikan pelayanan kepada wajib pajak. Tingkat kelengkapan dan kualitas alat yang digunakan untuk mendukung dalam pemberian pelayanan dapat meningkatkan *satisfaction* sehingga

memicu wajib pajak untuk terdorong melaksanakan kewajiban perpajakannya (Aviliani, 2011; Assael, 2010).

H1: Tingkat kelengkapan dan kualitas *tangible* di Kantor Pelayanan Pajak dapat mendorong peningkatan kepatuhan wajib pajak.

Bukan hanya *tangible* yang memacu tanggung jawab perpajakan, kehandalan (*reliability*) juga memiliki peran wajib pajak untuk patuh melaksanakan kewajiban perpajakan (Lupiyoadi, 2006; Tita, 2008). *Reliability* merupakan kemampuan pegawai pelayanan pajak di KPP dalam memberikan pelayanan kepada wajib pajak sesuai dengan apa yang dijanjikan secara akurat, dan terpercaya sebagaimana layanan reformasi birokrasi dibidang perpajakan (Jatmiko, 2006). Pelayanan prima para pegawai pajak yang sesuai dengan harapan wajib pajak (ketepatan waktu, cepat, tanggap, sedikit kesalahan, sikap yang simpatik, dan sejenisnya) dapat menumbuhkan kenyamanan dan *emphaty* sehingga mendorong wajib pajak untuk patuh melaksanakan kewajiban perpajakan.

H2: Tingkat reliabilitas (*reliability*) pegawai pajak dalam memberikan pelayanan perpajakan dapat mendorong wajib pajak bersikap patuh melaksanakan kewajiban perpajakan.

Faktor lain yang berpotensi memicu perilaku patuh wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakan adalah *responsiveness* pegawai perpajakan. Daya tanggap (*responsiveness*) adalah tingkat daya tanggap atau kesigapan pegawai pajak ketika memberikan pelayanan yang cepat, tangkas, *smart*, dan tahu atau tanggap terhadap kebutuhan pelayanan wajib pajak (Supadmi, 2011). *Responsiveness* dapat berupa kesigapan dalam melayani wajib pajak, kecepatan dalam menangani transaksi serta penanganan keluhan. Lupiyoadi (2006) berpendapat bahwa daya tanggap (*responsiveness*) sebagai suatu kebijakan untuk membantu dan memberikan pelayanan yang cepat (*responsif*) dan tepat, dengan penyampaian informasi yang jelas.

H3: Tingkat *responsiveness* pegawai pajak ketika memberikan pelayanan perpajakan pada wajib pajak mendorong meningkatkan kepatuhan perpajakan wajib pajak.

Jaminan (*assurance*) jasa layanan yang diberikan oleh pegawai pajak ketika memberikan pelayanan perpajakan pada wajib pajak merupakan variabel penting untuk membentuk citra dan legitimasi wajib pajak. Hal itu, memberikan ruang pendorong para wajib pajak untuk patuh kewajiban perpajakan. Jaminan (*assurance*) adalah pengetahuan dan penguasaan pegawai pajak terkait perpajakan berikut berbagai peraturan dan tata cara teknis perpajakan, sikap sopan pegawai pajak dalam memberi pelayanan, keterampilan dan kelugasan dalam memberikan informasi perpajakan, dan kemampuan dalam memberikan keamanan dan kemampuan dalam menanamkan kepercayaan dan keyakinan wajib pajak (Arum, 2012; Rizky, 2013). Kapabilitas pegawai pajak tersebut memunculkan persepsi kepercayaan dan keyakinan kecilnya potensi kesalahan dalam perpajakan oleh wajib pajak. Hal itu memunculkan sikap positif dan yakin untuk melaksanakan kewajiban perpajakan oleh wajib pajak.

H4: Tingkat *assurance* pegawai pajak ketika memberikan pelayanan perpajakan mendorong wajib pajak yakin dan patuh melaksanakan kewajiban perpajakan.

Sikap *emphaty* para pegawai pajak juga penting dalam rangka menarik perhatian masyarakat wajib pajak berperilaku apresatif terhadap kewajiban perpajakan (Supadmi, 2011). *Emphaty* merupakan perhatian dengan memberikan sikap yang tulus dan bersifat individual atau pribadi yang diberikan kepada wajib pajak seperti kemudahan untuk menghubungi, kemampuan untuk berkomunikasi, dan memahami keinginan dan kebutuhan pelayanan wajib pajak (Jatmiko, 2006). Bentuk kepedulian juga dapat berupa perhatian khusus segala kebutuhan, keluhan, dan komunikasi yang baik antara pegawai pajak dengan wajib pajak.

H5: Tingkat sikap *emphaty* pegawai perpajakan ketika melayani wajib pajak mendorong wajib pajak berperilaku patuh dalam melaksanakan kewajiban perpajakan.

METODE PENELITIAN

Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yaitu jawaban responden dalam hal ini adalah wajib pajak atas pertanyaan dalam kuesioner tentang kualitas layanan dan kepatuhan wajib pajak yang telah dirasakan selama ini.

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh wajib pajak yang terdaftar di KPP Pratama Semarang yang sudah memiliki NPWP dan sampel dalam penelitian ini adalah wajib pajak yang terdaftar di KPP Pratama Semarang Candisari. Untuk pengambilan sampel digunakan metode *probability* dan *insidental sampling*.

Operasional Variabel

Untuk melakukan pengukuran variabel, variabel di *broken-down* menjadi indikator-indikator. Dari indikator tersebut selanjutnya disusun pertanyaan dengan menggunakan skala likert. Adapun indikator-indikator variabel penelitian tersebut adalah:

Tabel 1. Operasional Variabel

Variabel	Indikator
Kepatuhan wajib pajak (Y)	1. Mendaftarkan sendiri menjadi wajib pajak 2. Menghitung 3. Membayar 4. melaporkan 5. Mengisi SPT
Tangible (X ₁)	1. Tata ruang 2. Kondisi peralatan dan ruangan 3. Kelengkapan fasilitas 4. Kebersihan ruangan 5. Fasilitas MCK 6. Fasilitas ruang tunggu 7. Penampilan petugas

<i>Reliability</i> (X ₂)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Kecepatan dan ketepatan dalam melayani wajib pajak 2. Tidak membuat kesalahan dalam pelayanan 3. Pelayanan secara akurat 4. Kecepatan dan ketepatan waktu dalam pelayanan.
<i>Responsiveness</i> (X ₃)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Cepat tanggap keluhan 2. Sigap menyelesaikan keluhan 3. Cepat dalam memberikan informasi
<i>Assurance</i> (X ₄)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Wawasan dan sopan santun 2. Pelayanan menyeluruh 3. Keamanan data
<i>Empathy</i> (X ₅)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Keramahan pelayanan 2. Respek terhadap wajib pajak 3. Ramah dalam pelayanan 4. Dekat secara psikologis dengan wajib pajak

Metode Analisis

Data dianalisis dengan menggunakan regresi linier berganda dengan formula sebagai berikut :

$$\text{Patuh} = \beta_1 \text{Tang} + \beta_2 \text{Reli} + \beta_3 \text{Resp} + \beta_4 \text{Ass} + \beta_5 \text{Emp} + e$$

Dimana :

Patuh : kepatuhan wajib pajak

$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4, \beta_5$: koefisien regresi

Tang : *Tangible*

Reli : *Reliability*

Respo : *Responsibility*

Ass : *Assurance*

Emp : *Empathy*

HASIL DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Responden dan Jawaban Responden

Penelitian ini dilakukan terhadap wajib pajak yang berada di wilayah KPP Pratama Semarang Candisari. Data diperoleh dengan survey terhadap 100 responden, yang mana *respon rate* (89%) atau 89 responden yang mengembalikan. Dari 89 responden yang mengembalikan kuesioner, 53 responden adalah laki-laki dan sebanyak 32 responden perempuan. Jumlah wajib pajak badan yang menjadi responden sebanyak 65%, dan wajib pajak orang pribadi sebanyak 24%.

Lima variabel (*tangible, reliability, assurance, responsiveness, empathy*, dan kewajiban perpajakan) penelitian telah disurvei terhadap 100 responden dengan tingkat response rate 89%. Adapun deskripsi jawaban responden dinyatakan sebagaimana dalam tabel beriku ini:

Tabel 2. Jawaban Responden

Variabel	Sangat Rendah (%)	Rendah (%)	Sedang (%)	Tinggi (%)	Sangat Tinggi (%)
Kepatuhan	1	8	63	51	30
<i>Tangible</i>	12	11	14	48	25
<i>Reliability</i>	1	3	20	56	20
<i>Responsiveness</i>	18	8	22	48	18
<i>Assurance</i>	4	6	22	49	19
<i>Emphaty</i>	1	14	7	50	28

Sumber: Data Primer Diolah

Hasil Pengujian Hipotesis dan Pembahasan

Hasil pegujian hipotesis yang ditunjukkan dengan hasil pengolaha data survey menggunakan regresi OLS menunjukkan bahwa nilai koefisien determinasi (R^2) sebesar 0,514 (dalam Tabel 3). Hasil nilai koefisien determinasi tersebut mengandng makna bahwa kelima variabel independen yang merupakan representasi dari *quality service* di Kantor Pelayanan Pajak hanya mampu menjelaskan sebesar 51,4% mendorong kepatuhan wajib pajak. Sementara yang 48,6% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model ini. Artinya, nilai kepatuhan wajib pajak dapat dibentuk dari membangun kualitas layanan oleh para pegawai pajak yang memberikan pelayanan sebesar 51,4%. Dimensi kualitas layanan yang men-*support* kenaikan kepatuhan wajib pajak, yaitu *tangible*, *reliability*, *responsiveness*, *emphaty*, dan *assurance*.

Hasil perhitungan nilai koefisien determinasi tersebut dipertegas dengan hasil pegujian simultan (F hitung) yang menunjukkan nilai 7.531 dengan signifikansi 0,000 (lihat Tabel 3) yang berarti bahwa secara bersama-sama variabel *tangible*, *reliability*, *responsiveness*, *emphaty*, dan *assurance* berpengaruh secara signifikan. Hasil pengujian simultan (F hitung) tersebut mempertegas bahwa kepatuhan wajib pajak dapat distimulus (*driven*) dengan konstruksi kualitas layanan. Tingginya kualitas layanan baik yang dibangun dari kualifikasi dan kelengkapan *tangible*, *reliability*, *responsiveness*, *emphaty*, dan *assurance* mendorong sikap permisif dan apresiatif wajib pajak, yang hal itu secara internal akan mendorong perilaku patuh wajib pajak dalam menjalankan kewajiban perpajakan.

Tabel 3. Hasil Regresi Linier Berganda

	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
Const	9.178	2.978		3.082	.003
Tang	-.149	.135	-.140	-1.106	.272
Reli	.507	.188	.356	2.690	.009
Respo	.305	.282	.155	1.081	.283
Assur	-.229	.227	-.090	-1.010	.315
Empa	.483	.127	.439	3.802	.000
F	7.531	Sig. 0,0000			
R	0,717				
R ²	0,514				
Std. Error of Estimate	3.67400				

Sumber: Data Pimer Diolah

Hasil pengolahan statistik sebagaimana dalam Tabel 3 tersebut di atas dapat selanjutnya dapat dirumuskan kedalam model empiris sebagai berikut:

$$Y = 9.178 - 0,149X_1 + 0.507 X_2 + 0.305X_3 - 0.229X_4 + 0.483X_5 + e$$

Diatas telah dijelaskan tentang hasil pengujian koefisien determinasi dan uji pengaruh simultan, selanjutnya dilakukan pembuktian secara partial masing-masing hipotesis. Terdapat lima hipotesis yang diuji dalam penelitian ini, yang mana, pengujian tersebut dimaksudkan untuk membuktikan secara empiris apakah *service quality* (*tangible, reliability, responsiveness, emphaty, assurance*) yang diberikan pegawai pajak di Kantor Pelayanan Pajak mendorong meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

Hipotesis pertama yang diuji dalam penelitian ini adalah "tingkat kelengkapan dan kualitas *tangible* di Kantor Pelayanan Pajak dapat mendorong peningkatan kepatuhan wajib pajak" setelah dilakukan pengujian data empiris menunjukkan tidak signifikan. Hal itu ditunjukkan dengan output statistik yaitu nilai t hitung sebesar $-1.106 < t$ tabel sebesar 1.990 atau nilai signifikansi 0.272 lebih besar dari alpha 0.05. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa hipotesis pertama tidak sanggup diterima (hipotesis ditolak).

Tidak diterimannya hipotesis pertama ini menunjukkan bahwa terdapat perbedaan kontek antara konsep total *service quality* yang menyatakan bahwa kepatuhan wajib pajak ditentukan oleh kualitas dan kelengkapan fasilitas fisik (peralatan maupun perlengkapan lain) yang dimiliki, ternyata tidak terbukti. Hal itu karena fakta yang ada di lapangan bahwa dilihat dari aspek kelengkapan, masih perlu peningkatan karena banyak fasilitas yang tergolong minim. Disamping itu, terdapat juga fasilitas yang pengoperasiannya belum optimal.

Hasil jawaban responden (hasil survey) menunjukkan bahwa sebagian besar responden menyatakan bahwa peralatan perlengkapan yang digunakan sudah cukup

memadai namun faktanya masih banyak hal-hal yang perlu diperbaiki seperti tata *layout* yang memudahkan wajib pajak dalam memahami arus pelayanan (*flow diagram kerja*), tempat parkir yang kurang luas, serta ketersediaan MCK tergolong kurang lengkap. *Tangible* seperti itu ternyata memiliki sensitivitas kenyamanan wajib pajak ketika membutuhkan pelayanan di Kantor Pelayanan Pajak.

Hasil dari penelitian ini selaras dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Winerungan (2013); Tita (2008) menunjukkan bahwa kualitas pelayanan fiskus termasuk *tangible* tidak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Hipotesis kedua yang diuji dalam penelitian ini adalah “tingkat reliabilitas (*reliability*) pegawai pajak dalam memberikan pelayanan perpajakan dapat mendorong wajib pajak bersikap patuh melaksanakan kewajiban perpajakan” setelah dilakukan pengujian dengan data empiris menunjukkan bahwa terdapat pengaruh signifikan. Hal itu ditunjukkan dengan output statistik menghasilkan nilai t hitung sebesar $2.690 > t$ tabel sebesar 1.990 atau nilai signifikansi 0.009 lebih kecil dari α 0.05. Atas dasar hasil statistik tersebut hipotesis kedua tidak sanggup ditolak (hipotesis diterima).

Diterimannya hipotesis kedua ini menunjukkan bahwa tidak adanya perbedaan antara konsep total *service quality* yang menyatakan bahwa kepatuhan wajib pajak yang ditentukan oleh tingkat *reliability* (kehandalan) sejalan dengan fakta yang dirasakan responden di lapangan. Hal itu selaras dengan teori dan konsep yang mendasari, dimana secara teoretis bahwa tingkat reliabilitas (kehandalan) pelayanan pegawai wajib pajak dalam melayani wajib pajak menentukan kenyamanan yang mendorong kepatuhan wajib pajak. Hasil penelitian ini selaras dengan penelitian yang dilakukan oleh Pranata dan Setiawan (2015) yang menyatakan bahwa kualitas pelayanan fiskus yang didalamnya termasuk *reliability* memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Hipotesis ketiga yang diuji dalam penelitian ini adalah “tingkat *responsiveness* pegawai pajak ketika memberikan pelayanan perpajakan pada wajib pajak mendorong meningkatkan kepatuhan perpajakan wajib pajak” setelah dilakukan pengujian empiris menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh secara signifikan. Hal itu ditunjukkan dengan output statistik menghasilkan t hitung sebesar $1.082 < t$ tabel sebesar 1.990 atau nilai signifikansi 0.283 di atas α 0.05. Atas dasar hasil statistik tersebut dapat dikatakan bahwa hipotesis ketiga tidak sanggup diterima (hipotesis ditolak).

Tidak diterimannya hipotesis ketiga ini menunjukkan bahwa terdapat perbedaan antara konsep total *service quality* yang menyatakan bahwa kepatuhan wajib pajak ditentukan oleh tingkat *responsiveness* (daya tanggap) para pegawai dalam melayani wajib pajak ternyata tidak terbukti. Hal itu karena, hasil jawaban responden (hasil survey) bahwa dilihat dari aspek kurang cepatnya pegawai dalam melayani wajib pajak dalam menyelesaikan masalah yang dihadapi wajib pajak dan masa tunggu yang terlalu lama untuk wajib pajak memperoleh pelayanan merupakan *driven indicators*. Hasil dari penelitian ini bertolak belakang dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Utami (2013) yang menyatakan bahwa kualitas pelayanan fiskus yang didalamnya terdapat variabel *responsiveness* berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Hipotesis keempat yang diuji dalam penelitian ini adalah “tingkat *assurance* pegawai pajak ketika memberikan pelayanan perpajakan mendorong wajib pajak yakin dan patuh melaksanakan kewajiban perpajakan”. setelah dilakukan pengujian empiris menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh secara signifikan. Hal itu ditunjukkan dengan output statistik menghasilkan t hitung sebesar $-1.010 < t$ tabel sebesar 1.990 atau nilai signifikan 0.315 berada diatas nilai alpha 0.05. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa hipotesis keempat tidak sanggup diterima (hipotesis ditolak).

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan konsep total *service quality*, yang menyatakan bahwa *assurance* dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Ditolaknya hipotesis memberikan signal bahwa masih banyak kontekstualitas (*contingency*), khususnya kontekstualitas locus yang diteliti belum ter-*capture* dalam penelitian, baik berupa pengembangan variabel maupun desain pengukuran variabelnya. Hal itu ditunjukkan dengan jawaban responden (hasil survey) pegawai belum dapat memberikan rasa aman dan kepercayaan kepada wajib pajak karena banyaknya kasus tentang penggelapan dana pajak yang dikorupsi pegawai pajak sehingga mempengaruhi kepatuhan wajib pajak, tidak adanya jaminan bahwa pelayanan memberikan kepastian kenyamanan. Hasil dari penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Tiraada (2013); Devano dan Kurnia (2006) menunjukkan bahwa sikap fiskus yang didalamnya juga *assurance* tidak memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Hipotesis kelima yang diuji dalam penelitian ini adalah “tingkat sikap *emphaty* pegawai perpajakan ketika melayani wajib pajak mendorong wajib pajak berperilaku patuh dalam melaksanakan kewajiban perpajakan” setelah dilakukan pengujian seara empiris menunjukkan bahwa terdapat pengaruh secara positif signifikan. Hal itu ditunjukkan dengan output statistik menghasilkan T hitung sebesar 3.802 > T tabel sebesar 1.990 atau nilai signifikansi 0.000 yang berada dibawah (lebih kecil) dari alpha 0.05. Hal itu berarti pengujian hipotesis kelima tidak sanggup ditolak (hipotesis diterima).

Hal itu sejalan dengan konsep total *service quality*, bahwa kepatuhan wajib pajak dapat diukur dengan melakukan peningkatan *emphaty* pegawai. Pegawai yang mampu berkomunikasi dengan baik kepada wajib pajak, menciptakan rasa nyaman dan simpati. Semakin tinggi tingkat *emphaty* pegawai terhadap wajib pajak, maka semakin tinggi tingkat sikap kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian oleh Utami (2013), Jatmiko (2006) menunjukkan bahwa kualitas pelayanan fiskus yang didalamnya termasuk *emphaty* memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

SIMPULAN

Hasil pengujian hipotesis sebagaimana dibahas sebelumnya menunjukkan bahwa dari lima hipotesis, tiga hipotesis menunjukkan tidak signifikan, sementara dua hipotesis signifikan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat kontekstualitas-kontekstualitas yang harus diperhatikan dalam rangka meningkatkan layanan pada wajib pajak agar sikap patuh dalam perpajakan dapat tertanam.

Faktor kontekstualitas (*contingency*) tersebut khususnya untuk variabel *tangible*, *responsiveness*, dan *assurance* yang mana secara statistik tidak signifikan berpengaruh terhadap mendorong menciptakan kepatuhan wajib pajak dalam pelaksanaan perpajakan. Ketidaksignifikan ketiga variabel tersebut bukan berarti ketiga variabel inferior untuk meningkatkan *service quality* atau tidak superior mendorong menciptakan kepatuhan wajib pajak. Melainkan, ketiga variabel tersebut perlu disesuaikan dengan konteks kelembagaan dan konteks wajib pajak yang memang sangat rentan dengan standar nilai. Oleh karena penyesuaian-penyesuaian dimensi *tangible*, *responsiveness*, dan *assurance* ketika dimasukkan ke dalam bagian untuk membangun *quality service* yang diharapkan menjadi pemantik peningkatan kepatuhan wajib pajak harus diperhatikan.

Dua variabel *service quality* yang secara nyata signifikan berpengaruh adalah *reliability* dan *emphaty*. Variabel ini ternyata mudah dikontekkan sehingga memiliki sensitifitas untuk mendorong kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kepatuhan perpajakan. Karena itu, hipotesis yang mengkaitkan antara *reliability* dan *responsiveness* signifikan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Masih terdapat keterbatasan-keterbatasan dalam penelitian, sehingga perlu pengembangan bagi riset sebelumnya. Keterbatasan-keterbatasan tersebut adalah pertama, masih relatif terbatas dalam mengapresiasi kontekstualitas, sehingga gap harapan wajib pajak dan riil layanan yang diterima belum equal. Kedua, pengukuran variabel serta dimesional variabel yang belum mempertimbangkan konteks locus yang diteliti.

Dalam rangka penelitian selanjutnya di bidang ini, perlu pengembangan-pengembangan, yaitu pengembangan variabel-variabel penelitian yang lebih kontekstual dengan mempertimbangan kondisi dan latar belakang locus yang diteliti. Selain itu, perlu membuat konteks dalam mengembangkan dimensi-dimensi variabel penelitian, berikut bentuk pengukuran variabel, sehingga antara variabel yang didesain dengan konteks locus yang diteliti tidak terlalu jauh *gap*-nya.

DAFTAR PUSTAKA

- Arum, Harjanti Puspa. (2012). Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Pelayanan Fiskus dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi yang Melakukan Kegiatan Usaha dan Pekerjaan Bebas (Studi di Wilayah KPP Pratama Cilacap). *Skripsi*. Universitas Diponegoro, Semarang.
- Assael, Henry. (2003). *Consumers Behavior and Marketing Action*, (3rd ed). Boston Massachusetts: Kent Publishing Company.
- Aviliani. (2011). Sensus Pajak Nasional Untuk Kesejahteraan Bersama. www.pajak.go.id.
- Besterfield, Dale H, dan Glen H, Besterfield. (2003). *Total Quality Management 3rd edition*. New Jersey: Prentice Hall.
- Crosby, Philip B. (1979). *Quality is Free: The Art of Making Quality Certain*, New York: Mc. Graw Hill.
- Devano, Ony dan Kurnia, Rahayu Siti. (2006). *Perpajakan: Konsep, Teori dan Isu*. Jakarta: Kencana.

- Farid, Syahril. (2013). Pengaruh tingkat pemahaman wajib pajak dan kualitas pelayanan fiskus terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak PPh orang pribadi (studi empiris pada KPP Pratama Kota Solok). *Tesis*. Universitas Negeri Padang.
- Jatmiko, Nughroho Agus. (2006). Pengaruh Sikap Wajib Pajak Pada Pelaksanaan Sanksi Denda, Pelayanan Fiskus dan Kesadaran Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Empiris Wajib Pajak Orang Pribadi di Kota Semarang). *Tesis*. Universitas Diponegoro, Semarang.
- Kotler, Philip. (2001). *Manajemen Pemasaran, Analisa Perencanaan, Implementasi dan Control Edisi Kesembilan*. Alih Bahasa Oleh Hendra Teguh dan Ronny A. Rusli. Jakarta: Prehalindo.
- Kurniati, Defantris Hari; Susilo, Heru; Mukzam, M. D. (2016). Pengaruh Pengetahuan Perpajakan dan Kualitas Pelayanan Terhadap Kesadaran Wajib Pajak Dalam Menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan (Studi Pada Wajib Pajak Orang Pribadi di KPP Pratama Blitar). *Jurnal Mahasiswa Perpajakan vol. 9 no. 1*.
- Layata, Sherly dan Setiawan, Putu Eri. (2014). Pengaruh Kewajiban Moral, Kualitas Pelayanan, Pemeriksaan Pajak Dan Sanksi Perpajakan Pada Kepatuhan Wajib Pajak Badan. *E-Jurnal Akuntansi vol. 9 no. 2*.
- Lewis, RG dan Smith, D.H. (1994). *Total Quality in Higher Education*, Florida: St. Lucie Press.
- Lupiyoadi, Rambat. (2006). *Manajemen Pemasaran Jasa Teori dan Praktik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Mahaputri, N. N. T. dan Noviyari, Naniek. (2016). Pengaruh Pemahaman Peraturan Perpajakan, Kesadaran Wajib Pajak dan Akuntabilitas Pelayanan Publik Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *E-jurnal Akuntansi vol. 17 no. 3*.
- Mardiasmo. (2011). *Perpajakan*. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Ocheni, Stephen Ikani. (2015). Impact of Fuel Price Increase on the Nigeria Economy, *Mediterranean Journal of Social Sciences, Vol. 6. No.1 S1*.
- Parasuraman. (1988). Improving Service Quality in America: Lesson learned, *Journal of retailing*.
- Parasuraman dkk. (2013). *Delivering Quality Service*. New York: The Free Press.
- Pratiwi, IGAMAMA dan Setiawan, Putu Eri. (2014). Pengaruh kesadaran wajib pajak, kualitas pelayanan, kondisi keuangan, dan persepsi tentang sanksi perpajakan pada kepatuhan wajib pajak reklame di Dinas Pendapatan Kota Denpasar. *E-jurnal Akuntansi Universitas Udayana*.
- Pranata, Putu Aditya dan Setiawan, Putu Eri. (2015). Pengaruh Sanksi Perpajakan, Kualitas Pelayanan dan Kewajiban Moral Pada Kepatuhan Wajib Pajak. *E-jurnal Akuntansi Universitas Udayana*.
- Putu, Pratiwi Surya dan Supadmi, Ni Luh. (2016). Pengaruh Pemahaman Peraturan, Administrasi, dan Sanksi Perpajakan Pada Kepatuhan Wajib Pajak Hotel di Kota Denpasar. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*.

- Rahman, Abdul. (2010). *Administrasi perpajakan*. Bandung: Nuansa.
- Sapriadi, Doni. (2013). Pengaruh Kualitas Pelayanan ajak, Sanksi Pajak dan Kesadaran Wajib Pajak Terhadap Kepatitan Wajib Pajak Dalam Membayar PBB (Pada Kecamatan Selupu Rejang). *Jurnal Akuntansi, Vol. 1, No. 1*.
- Sarunan, Widya K. (2015). Pengaruh modernisasi sistem administrasi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi dan wajib pajak badan pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Manado. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi vol. 3 No. 4*.
- Stamatis, D. H. (2002). *Failure Mode and Effect Analysis*. Wisconsin : ASQC Quality Press.
- Sugiyono. (2012). *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta.
- Tiraada, Tryana AM. (2013). Kesadaran Perpajakan, Sanksi Pajak, Sikap Fiskus terhadap Kepatuhan WPOP di Kabupaten Minahasa Selatan. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi Vol. 1 No. 3 Hal. 999-1008*.
- Tita, Mutia Sri Putri. (2008). Pengaruh Sanksi Perpajakan, Kesadaran Perpajakan, Pelayanan Fiskus, dan Tingkat Pemahaman Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi (Studi Empiris Pada Wajib Pajak Orang Pribadi di KPP Pratama Padang). *Tesis*. Universitas Negeri Padang.
- Tjipjono, Fandy. (2005). *Strategi Pemasaran Edisi Pertama*. Yogyakarta: Andi Ofset.
- Torgler, Benno. (2005). Tax Morale in Latin America. *Public Choice Vol. 122, No. 1/2 Jan 2005 pp. 133-157*.
- Utami, Putri Rizky. (2013). Pengaruh kualitas pelayanan fiskus dan pengetahuan tentang peraturan perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak (studi kasus pada wajib pajak yang terdaftar di KPP Pratama pekalongan). *Tesis*. Universitas Diponegoro, Semarang.
- Wahyuning, Tyas Isthi. (2013). Pengaruh Umur, Pendidikan, Penghasilan Bruto, dan Moral Terhadap Kepatuhan Pembayaran Pajak (Studi Empiris WPOP Usahawan Pada Mall Ciputra). *Tesis*. Universitas Diponegoro, Semarang.
- Winerungan, Oktaviane Lidya. (2013). Sosialisai Perpajakan, Pelayanan Fiskus Dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan WPOP di KPP Manado dan KPP Bitung. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi Vol. 1 No. 3 September 2013, hal. 960-970*.
- Zain, Mohamad. (2008). *Manajemen Perpajakan*. Jakarta: Salemba Empat.

Halaman ini sengaja dikosongkan