

Pengaruh Keadilan Pajak Dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib pajak Dengan Kualitas Pelayanan Sebagai Variabel Moderating (Survei Pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) di Wilayah Jakarta Pusat)

Fadilah
Ingrid Panjaitan
Program Studi Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas 17 Agustus 1945 Jakarta Utara
Email : Fadilah_dilah70@yahoo.com

ABSTRAK

Penelitian ini adalah tentang Pengaruh Keadilan pajak dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dengan Kualitas Pelayanan Sebagai Variabel Moderating. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah Kepatuhan Wajib Pajak. Variabel moderating dalam penelitian ini adalah Kualitas Pelayanan. Dan Variabel independen terdiri dari Keadilan Pajak dan Sanksi Perpajakan.

Penelitian ini dilaksanakan pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama (KPP) Gambir Satu di Wilayah Jakarta Pusat. Metode pengambilan sampel adalah *purposive sampling*, yaitu pengambilan sampel dengan pertimbangan tertentu dan tujuan yang dikehendaki atau berdasarkan kriteria. Kuisisioner yang disebar sebanyak 100 kuisisioner dan dapat dijadikan sebagai data.

Penelitian ini dilakukan dengan beberapa tahapan. Tahap pertama adalah untuk mengenali teori dari pustaka atau dengan statistik deskriptif dan pengumpulan data dari objek yang di riset. Tahap kedua adalah uji kelayakan data dengan menggunakan uji validitas data dan uji reliabilitas. Tahap ketiga adalah tahap pengujian hipotesis dengan menggunakan uji t dan uji F untuk menguji hipotesis baik secara parsial maupun simultan. Selanjutnya dihitung koefisien determinasi yang disesuaikan serta pembentukan persamaan regresi.

Hasil penelitian ini menunjukkan : Keadilan Pajak berpengaruh secara signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. Sanksi Perpajakan berpengaruh secara signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. Keadilan Wajib Pajak dan Sanksi Perpajakan secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. Moderasi Kualitas Pelayanan berpengaruh signifikan dan bersifat memperlemah pengaruh Keadilan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. Moderasi Kualitas Pelayanan berpengaruh signifikan dan bersifat memperlemah pengaruh Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.

Kata Kunci: Keadilan Pajak, Sanksi Perpajakan, Kualitas Pelayanan dan Kepatuhan Wajib Pajak.

ABSTRACT

This study is about the Effect of Tax Justice And Sanctions Against Taxation Taxpayer Compliance With Quality Care For Moderating Variables. The dependent variable in this study is the Taxpayer Compliance. Moderating variable in this study is the Quality of Service. And the independent variable consisted of Justice Tax and Taxation Sanction.

The research was conducted on the Tax Office Pratama (KPP) Gambir One in Central Jakarta. The sampling method is purposive sampling, ie sampling with certain considerations and the desired destination or based criteria. questionnaires were distributed as many as 100 questionnaires and can be used as data.

This research was conducted with several stages. The first stage is to recognize the theory of literature or by descriptive statistics and data collection of objects in the research. The second phase is to test the feasibility of the data by using test data validity and reliability testing. The third stage is the stage of hypothesis testing using t test and F test to test the hypothesis either partially or simultaneously. Furthermore calculated adjusted coefficient of determination and the establishment of the regression equation.

The results showed: Tax Justice significantly affect the Taxpayer Compliance. Sanctions Taxation significantly affect the Taxpayer Compliance. Justice Sanctions Taxpayer and Taxation jointly affect the Taxpayer Compliance. Moderation Service Quality significant influence and are weakening the influence of the Tax Justice Taxpayer Compliance. Moderation Service Quality significant influence and weaken the influence of nature on the Taxation Penalties Taxpayer compliance.

Keywords: *Tax Justice, Sanctions Taxation, Quality of Service and Taxpayer Compliance.*

1. PENDAHULUAN

Pajak merupakan iuran rakyat kepada negara yang menjadi sumber penerimaan yang digunakan untuk pengeluaran pemerintah guna kesejahteraan masyarakat. Dalam hal ini besarnya pengeluaran pemerintah untuk membiayai negara yaitu berasal dari penerimaan pajak. Namun, saat ini untuk membentuk dan meningkatkan kepatuhan yang dimiliki wajib pajak tentu merupakan hal yang relatif sulit, banyaknya kendala untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak tentu menjadi permasalahan utama, kurangnya kepatuhan dapat terlihat dari adanya kesengajaan untuk menunda pembayaran pajak, banyak wajib pajak yang terkena sanksi administratif ataupun bentuk sanksi lain serta banyak kasus baik kecil maupun besar yang berhubungan dengan pajak.

Pembukuan penerimaan pajak oleh Direktorat jenderal pajak pada 14 november 2014 sebesar Rp. 812,11 Triliun. Realisasi yang telah dicapai sebesar 75,73% dari target tahun ini sebesar Rp.1.072,37 triliun.Total pencapaian pajak tanggal 1 januari sampai dengan 14 november telah mengalami peningkatan sebesar 6,61 % dibandingkan realisasi pajak pada tahun lalu 2013 sebesar 761,72 triliun.tahun 2013 pencapain pajak sebesar Rp 921,27 triliun. Target penerimaan pajak pada november 2013 sebesar 76,54%. Dalam hal ini dapat dibandingkan dengan presentase kenaikan penerimaan pajak di tahun ini, terjadi penurunan. (Sumber: liputan6.com, jum'at 28/11/2014, at 09:01 WIB). Pernyataan tersebut menunjukkan bahwa jumlah kepatuhan wajib pajak setiap tahunnya belum mencapai target yang telah ditetapkan atau mencapai kenaikan yang signifikan.

Jumlah wajib pajak yang terdaftar pada KPP Pratama Gambir Satu sebanyak 5041 wajib pajak. Terdapat juga jumlah wajib pajak orang pribadi yang menyetorkan pajaknya

terlambat atau tidak tepat waktu. Untuk tahun 2012 sebanyak 158 wajib pajak, tahun 2013 sebanyak 141 wajib pajak, dan untuk tahun 2014 sebanyak 147 wajib pajak. Hal itu dikarenakan wajib pajak yang kurang patuh akan peraturan yang telah ditetapkan. Berikut disajikan proporsi target dan realisasi penerimaan pajak dalam tiga tahun sejak tahun 2012 hingga 2014.

Tabel 1.1

Target dan realisasi penerimaan pajak tahun 2012 s/d 2014

Keterangan	Tahun 2012	Tahun 2013	Tahun 2014
Target	1.292.888,35	1.382.863,59	1.598.366,23
Realisasi	1.388.439,22	1.438.803,00	1.719.345,81

Sumber: KPP Pratama Gambir Satu, 2015

Dari tabel diatas terlihat bahwa penerimaan pajak selama 3 tahun terakhir mengalami peningkatan. Begitu besarnya realisasi pajak yang telah dicapai dalam target yang telah ditentukan. Usaha yang dilakukan untuk meningkatkan penerimaan pajak terus dilakukan oleh pemerintah yang dalam hal ini merupakan tugas Direktorat Jenderal Pajak.

Berdasarkan uraian diatas maka peneliti termotivasi untuk melakukan penelitian mengenai kepatuhan wajib pajak dengan judul. “ Pengaruh Keadilan Pajak dan Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dengan Kualitas Pelayanan sebagai Variabel Moderating”. (Survei pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Gambir Satu di Wilayah Jakarta Pusat).

Perumusan masalah dalam penelitian ini yaitu apakah Keadilan Pajak berpengaruh signifikan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak? apakah Sanksi Perpajakan berpengaruh signifikan terhadap Kepatuhan Wajib pajak? apakah Keadilan Pajak dan Sanksi Perpajakan berpengaruh secara bersama-sama terhadap Kepatuhan Wajib pajak? apakah Moderasi Kualitas Pelayanan dapat memperkuat Keadilan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak? apakah Moderasi Kualitas Pelayanan dapat memperkuat Sanksi Perpajakan terhadap kepatuhan Wajib pajak?

2. REVIEW LITERATUR DAN HIPOTESIS

Teori Atribusi

Teori ini menjelaskan bahwa ketika individu mengamati perilaku seseorang, individu tersebut berupaya untuk menentukan apakah perilaku tersebut disebabkan secara internal atau eksternal (Robbins dan Judge, 2008). Perilaku secara internal dipengaruhi oleh individu itu sendiri sedangkan perilaku secara eksternal dipengaruhi karena dorongan dari orang lain.

Teori atribusi relevan untuk menjelaskan faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kepatuhan wajib pajak yang digunakan dalam model penelitian ini. Kepatuhan wajib pajak dapat dikaitkan dengan sikap wajib pajak dalam membuat penilaian terhadap pajak itu sendiri. Persepsi seseorang untuk membuat penilaian mengenai orang lain sangat dipengaruhi oleh faktor internal maupun eksternal orang lain tersebut (Jatmiko, 2006).

Teori Kepatuhan Wajib Pajak

Menurut Devano dan Rahayu (2006) menyatakan kepatuhan perpajakan merupakan ketaatan, tunduk dan patuh serta melaksanakan ketentuan perpajakan. Jadi patuhnya wajib pajak terdorong dari individu sendiri yang selalu mematuhi semua peraturan perpajakan.

Indikator Kepatuhan Wajib Pajak Sesuai dengan keputusan Menteri Keuangan Nomor 235/ KMK.03/ 2003 tanggal 3 Juni 2003, ditetapkan sebagai Wajib Pajak patuh apabila:

- 1) Wajib pajak yang selalu tepat waktu dalam menyampaikan SPT Tahunan dalam 2 tahun terakhir.
- 2) Wajib pajak tidak memiliki tunggakan pajak dalam semua jenis pajak.
- 3) Wajib pajak tidak pernah dijatuhi hukuman dalam jangka waktu 10 (sepuluh) tahun terakhir.
- 4) Wajib pajak yang menyelenggarakan pembukuan dalam dua tahun terakhir dan pernah dilakukan pemeriksaan.
- 5) Dilakukan audit pada laporan keuangan wajib pajak oleh akuntan publik dalam dua tahun terakhir dengan pendapat wajar tanpa pengecualian.

A. Keadilan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Menurut Basri et al (2012:5), keadilan (*equity attitude*) merupakan persepsi ekuitas individu sebagai sistem pajak. Berutu dan Harto (2012:2) menyebutkan persepsi dibentuk oleh 2 faktor, yang pertama adalah faktor internal yang berhubungan dengan karakteristik dari individu dan yang kedua adalah faktor eksternal yang berhubungan dengan lingkungan dan situasi. Persepsi ini berasal dari penilaian seorang wajib pajak orang pribadi yang timbul dari kepentingan yang ada dalam dirinya sendiri dan penilaian terhadap pemerintah terkait pengelolaan pajak. Indikator yang digunakan untuk mengukur wajib pajak menurut Richardson (2006) yaitu:

- 1)Keadilan Umum dan Distribusi Beban Pajak.
- 2)Timbal Balik Pemerintah.
- 3)Kepentingan Pribadi.
- 4) Ketentuan-ketentuan Khusus.
- 5) Struktur Tarif Pajak

Kesimpulan dalam penelitian ini bahwa keadilan pajak dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak jika dipandang adil dalam sistem perpajakan. Berdasarkan uraian ini, maka ditetapkan hipotesis pertama dalam penelitian ini, yaitu:

Hipotesis Pertama: Keadilan pajak berpengaruh signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.

B. Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Menurut Gatot S. M Faisal (2009:37) menyatakan bahwa walaupun ada potensi penerimaan negara pada setiap sanksi, namun motivasi penerapan sanksi adalah agar wajib pajak patuh melaksanakan kewajiban perpajakannya. Sanksi perpajakan tersebut diukur dengan indikator (Muliari dan Setiawan, 2010) sebagai berikut.

a) Sanksi pidana yang cukup berat bagi yang melanggar aturan pajak. b) Sanksi administrasi yang sangat ringan bagi yang melanggar aturan pajak. c) Sarana untuk mendidik wajib pajak adalah dengan adanya pengenaan sanksi yang cukup berat. d) Sanksi pajak yang dikenakan kepada wajib pajak tanpa adanya toleransi. e) sanksi atas pelanggaran pajak dapat dinegosiasikan.

Kesimpulan dalam penelitian bahwa sanksi yang ditetapkan haruslah tegas dan mengandung unsur ancaman sehingga memberikan efek jera bagi wajib pajak. Berdasarkan uraian ini, maka ditetapkan hipotesis kedua dalam penelitian ini, yaitu:

Hipotesis Kedua: Sanksi Perpajakan berpengaruh signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.

C. Keadilan Pajak dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Tambunan (2003) wajib pajak akan mematuhi pembayaran pajak bila memandang sanksi denda akan lebih banyak merugikannya. Semakin banyak sisa tunggakan pajak yang harus dibayar wajib pajak, maka akan semakin berat bagi Wajib pajak untuk melunasinya.

Kesimpulannya bahwa keadilan pajak dan sanksi perpajakan sangat mempengaruhi kepatuhan wajib pajak. Dimana keadilan pajak cenderung lebih mengarah kepada perlakuan wajib pajak sehingga terdorong untuk membayar pajak. Sedangkan sanksi berkaitan dengan hukum pidana atau denda yang sudah ditetapkan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan bagi wajib pajak yang melanggar pajak. Berdasarkan uraian ini, maka ditetapkan hipotesis ketiga dalam penelitian ini, yaitu:

Hipotesis ketiga: Keadilan Pajak dan Sanksi Perpajakan secara bersama-sama berpengaruh positif atau signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.

D. Moderasi Kualitas Pelayanan atas Keadilan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.

Definisi Pelayanan yaitu suatu cara melayani atau menyiapkan segala kebutuhan yang diperlukan seseorang. Sedangkan fiskus merupakan petugas pajak. Jadi pihak fiskus melayani semua yang dibutuhkan oleh wajib pajak dengan baik sehingga wajib pajak merasakan kepuasan terhadap pelayanan yang diberikan fiskus. Andriana (2011) menunjukkan bahwa pengaruh kualitas pelayanan pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan waib pajak. (Supadmi, 2009) kepuasan wajib pajak sebagai pelanggan dapat ditingkatkan melalui peningkatan kualitas dan kuantitas pelayanan.

Kesimpulannya bahwa suatu pelayanan dapat dinilai berkualitas apabila pelayanan yang diberikan pihak fiskus terhadap wajib pajak dapat memberikan kepuasan dan dipandang adil dalam melayani semua wajib pajak. Berdasarkan uraian ini, maka ditetapkan hipotesis keempat dalam penelitian ini, yaitu:

Hipotesis Keempat: Moderasi kualitas pelayanan mampu memperkuat Pengaruh keadilan pajak terhadap Kepatuhan Wajib pajak.

E. Moderasi Kualitas Pelayanan atas Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib pajak

Menurut (boediono 2003 : 60) pelayanan adalah suatu proses besutan kepada orang lain dengan cara tertentu yang memerlukan kepekaan dan hubungan interpersonal agar terciptanya kepuasan dan keberhasilan. James O.Olabede (2011) Persepsi tentang kualitas pelayanan pajak berpengaruh secara signifikan dan positif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi. Karsimiati (2009) menunjukkan pelayanan fiskus dan kesadaran perpajakan berpengaruh signifikan positif terhadap kepatuhan wajib pajak, sanksi denda berpengaruh negatif dan tidak signifikan.

Kesimpulannya bahwa bukan hanya kualitas pelayanan yang harus ditingkatkan namun sanksi pajak yang tegas agar wajib pajak mematuhi norma perpajakan. Sehingga wajib pajak patuh akan mengalami peningkatan. Berdasarkan uraian ini, maka ditetapkan hipotesis kelima dalam penelitian ini, yaitu:

Hipotesis Kelima: Moderasi Kualitas Pelayanan mampu memperkuat Pengaruh Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.

3. METODE PENELITIAN

Lokasi dalam penelitian ini adalah di KPP Pratama Jakarta Gambir Satu Jakarta Pusat. Peneliti memilih lokasi tersebut karena setiap tahunnya penerimaan pajak di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Gambir Satu selalu mengalami peningkatan dan mencapai target dengan realisasi yang telah dibuat. Terutama dalam penerimaan pajak periode 3 tahun selama tahun 2012 s/d 2014 mengalami peningkatan. Populasi yang digunakan untuk penelitian ini adalah seluruh wajib pajak orang pribadi terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Gambir Satu Jakarta Pusat sebanyak 100 Responden. Metode pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *purposive sampling* yaitu dengan cara memilih wajib pajak berdasarkan data yang diperoleh untuk memberikan informasi yang diinginkan. Oleh karena itu pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah wajib pajak yang berada di KPP Pratama Jakarta Gambir Satu Jakarta Pusat.

Operasional variabel

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari variabel independen, variabel dependen, dan variabel moderasi.

1. Definisi keadilan pajak (X1) adalah Menurut Basri et al (2012:5), keadilan (*equity attitude*) merupakan persepsi ekuitas individu sebagai sistem pajak. Jadi dapat disimpulkan bahwa keadilan pajak adalah sifat (perbuatan atau perlakuan) yang tidak sewenang-wenang atau tidak berat sebelah atas sistem perpajakan yang berlaku. dengan menggunakan skala likert 5 (lima) poin untuk 5 (Lima) pertanyaan.
2. Definisi Sanksi Perpajakan (X2) Sanksi pajak merupakan jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (norma perpajakan) akan dituruti atau ditaati/ dipatuhi, dengan kata lain sanksi perpajakan merupakan alat pencegah agar wajib pajak tidak melanggar norma perpajakan (Muliari dan setiawan, 2010). Terdapat dua dimensi dalam sanksi perpajakan yaitu: sanksi administrasi dan sanksi pidana. Dengan menggunakan skala likert 5 (lima) poin untuk 5 (Lima) pertanyaan.
3. Definisi Kepatuhan Wajib pajak (Y) kepatuhan wajib pajak merupakan Menurut Devano dan Rahayu (2006) menyatakan kepatuhan perpajakan merupakan ketaatan, tunduk dan patuh serta melaksanakan ketentuan perpajakan. Dengan menggunakan skala likert 5 (lima) poin untuk 5 (Lima) pertanyaan.
4. Definisi Kualitas Pelayanan (Z) kualitas pelayanan adalah ukuran citra yang diakui masyarakat mengenai pelayanan yang diberikan, apakah masyarakat puas atau tidak

puas. Pelayanan fiskus dapat diartikan sebagai cara petugas pajak dalam membantu serta mengurus, atau menyiapkan segala keperluan yang dibutuhkan seseorang yang dalam hal ini adalah wajib pajak (Jatmiko, 2006). Dengan menggunakan skala likert 5 (lima) poin untuk 5 (lima) pertanyaan.

5. Analisis dan Pembahasan

Gambaran Responden/ Gambaran data yang diperoleh

Data responden dalam penelitian ini adalah wajib pajak yang terdaftar pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Gambir Satu. Berikut ini adalah pengelompokan mengenai identitas responden penelitian yang terdiri dari Usia, jenis kelamin (gender), Pendidikan dan Lamanya bekerja. Hasil dari pengelompokan responden terbanyak berdasarkan Usia yaitu 20-30 Tahun. pengelompokan responden terbanyak berdasarkan jenis Kelamin (Gender) yaitu Laki-laki, pengelompokan responden terbanyak berdasarkan Pendidikan yaitu S1 dan pengelompokan responden terbanyak berdasarkan lama bekerja yaitu > 4 tahun.

Pembuktian Hipotesis dan Perbandingan Penelitian Terdahulu

Untuk membuktikan hipotesis tersebut, berikut disajikan hasil pengolahan data dengan menggunakan Program SPSS :

Tabel 4.14

Output Uji Parsial X1, X2 Terhadap Y

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	2.879	1.865		1.544	.126
X1= Keadilan Pajak	.600	.095	.494	6.282	.000
X2= Sanksi Perpajakan	.283	.066	.337	4.287	.000

a. Dependent Variable: Y= Kepatuhan Wajib Pajak
 Sumber: Output SPSS, 2015

Pembuktian Hipotesis Pertama (H1)

Tabel uji regresi berganda pada kolom sig. menunjukkan bahwa Keadilan Pajak (X1) terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Y) adalah signifikan, karena Sig 0,000 < 0,05. Hasil t hitung menunjukkan bahwa t hitung 6,282 > t tabel 1,98. Hal ini berarti bahwa secara parsial (secara individu) variabel X1 berpengaruh secara signifikan terhadap Y. Berdasarkan pembuktian ini maka dapat disimpulkan Hipotesis Alternatif Pertama (H₁) diterima.

Hasil dari uji regresi menyimpulkan sama dengan Dharmawan (2012) bahwa dengan adanya keadilan dalam sistem perpajakan maka jumlah wajib pajak patuh dapat ditingkatkan. Sehingga kesimpulan dari hipotesis 1 hasilnya diterima.

Pembuktian Hipotesis Kedua (H2)

Tabel uji regresi berganda pada kolom sig. Menunjukkan bahwa Pengaruh Sanksi Perpajakan (X2) terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Y) adalah signifikan, karena $\text{Sig } 0,000 < 0,05$. Hasil hitung menunjukkan bahwa $t \text{ hitung } 4,287 > t \text{ tabel } 1,98$. Hal ini berarti bahwa secara parsial (secara individu) variabel X2 sanksi pajak berpengaruh signifikan terhadap Y kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan pembuktian ini maka dapat disimpulkan Hipotesis Alternatif Pertama (H₂) diterima.

Hasil dari uji regresi menyimpulkan sama dengan Santi (2012) sanksi perpajakan haruslah mengandung unsur ketegasan serta mampu memberikan efek jera pada wajib pajak yang melanggar peraturan perpajakan.

Pembuktian Hipotesis Ketiga (H3)

Tabel 4.15
Output Uji Simultan X1, X2 Terhadap Y
ANOVA^b

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	310.565	2	155.283	44.772	.000 ^a
	Residual	336.425	97	3.468		
	Total	646.990	99			

a. Predictors: (Constant), X2= Sanksi Perpajakan, X1= Keadilan Pajak

b. Dependent Variable: Y= Kepatuhan Wajib Pajak

Sumber: Output SPSS, 2015

Pembuktian hipotesis ketiga secara simultan dapat dilihat pada tabel uji regresi berganda pada kolom Sig. $0,000 < 0,05$, yang berarti bahwa variabel Keadilan Pajak dan Sanksi Perpajakan secara bersama sama berpengaruh secara signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. Cara yang kedua adalah dengan membandingkan antara F hitung dengan F tabel. Kolom F hitung sebesar $44,772 > F \text{ tabel } 3,10$ yang berarti bahwa variabel Keadilan Pajak dan Sanksi Perpajakan secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. Berdasarkan pembuktian ini maka dapat disimpulkan Hipotesis alternatif Ketiga (H3) diterima.

Hasil dari uji regresi menyimpulkan sama dengan tambunan (2003) dan Vogel, et al (Richardson, 2005) bahwa keadilan pajak dan sanksi perpajakan memiliki peran penting

untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Sehingga kesimpulan dari hipotesis 3 hasilnya diterima.

Tabel 4.16
Output Uji Moderasi Z ke X1 Terhadap Y
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	2.620	1.836		1.426	.157
X1= Keadilan Pajak	.374	.118	.308	3.171	.002
Z= Kualitas Pelayanan	.466	.098	.461	4.749	.000

a. Dependent Variable: Y= Kepatuhan Wajib Pajak
 Sumber: Output SPSS, 2015

Tabel 4.17
Output Interaksi Z*X1
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-14.946	6.115		-2.444	.016
X1= Keadilan Pajak	1.436	.372	1.183	3.863	.000
Z= Kualitas Pelayanan	1.311	.297	1.298	4.413	.000
Interaksi Moderasi Z ke X1	-.051	.017	-1.579	-3.000	.003

a. Dependent Variable: Y= Kepatuhan Wajib Pajak
 Sumber: Output SPSS , 2015

Tabel 4.18
Output Uji Moderasi Z ke X2 Terhadap Y
Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	4.689	1.586		2.957	.004
	X2= Sanksi Perpajakan	.212	.069	.253	3.067	.003
	Z= Kualitas Pelayanan	.550	.083	.545	6.599	.000

a. Dependent Variable: Y= Kepatuhan Wajib Pajak
 Sumber: Output SPSS ,2015

Tabel 4.19
Output Interaksi Z*X2
Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-4.004	3.070		-1.304	.195
	X2= Sanksi Perpajakan	.931	.230	1.109	4.039	.000
	Z= Kualitas Pelayanan	.981	.154	.972	6.350	.000
	Interaksi Moderasi Z ke X2	-.035	.011	-1.149	-3.254	.002

a. Dependent Variable: Y= Kepatuhan Wajib Pajak
 Sumber: Output SPSS, 2015

Pembuktian Hipotesis Keempat (H4)

Dapat dilihat pada tabel uji regresi berganda di atas pada kolom sig. $0,000 < 0,05$ maka dapat disimpulkan Kualitas Pelayanan (Z) berpengaruh signifikan dan pada kolom sig $0,003 < 0,05$ maka dapat disimpulkan Interaksi Z*X1 berpengaruh signifikan. Hasil dari Z dan Z*X1 yaitu *Quasi moderating* karena keduanya signifikan. Nilai beta dari Interaksi Z*X1 (-1,579) yang berarti hasilnya negatif maka variabel moderasi tersebut memperlemah. Berdasarkan pembuktian pada hipotesis maka dapat disimpulkan Hipotesis Keempat (H4) menunjukkan *Quasi moderating* dan variabel moderasi Z tersebut memperlemah variabel X1 Terhadap Y. Hasil hipotesis keempat (H4) yaitu ditolak.

Penelitian terdahulu menurut menurut Oliver (1980) mengungkapkan bahwa pelanggan akan menilai kualitas pelayanan yang mereka dapatkan rendah jika kinerja tidak sesuai dengan yang mereka harapkan dan kualitas pelayanan akan meningkat jika kinerjanya sesuai dengan yang mereka inginkan. Hasil dari uji moderasi ini menunjukkan bahwa kualitas pelayanan memoderasi atas pengaruh keadilan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak dan hasilnya signifikan. Namun, variabel moderasi Z memperlemah karena nilai betanya negatif hal itu dapat dinilai dari fasilitas yang tersedia kurang nyaman atau wajib pajak yang kurang puas dengan pelayanan fiskus. Sehingga kesimpulan dari hipotesis 4 hasilnya ditolak.

Pembuktian Hipotesis Kelima (H5)

Dapat dilihat pada tabel uji regresi berganda di atas pada kolom sig. $0,000 < 0,05$ maka dapat disimpulkan Kualitas Pelayanan (Z) berpengaruh signifikan dan pada kolom sig $0,002 < 0,05$ maka dapat disimpulkan Interaksi $Z*X_2$ berpengaruh signifikan. Hasil dari Z dan $Z*X_2$ yaitu *Quasi Moderating* karena keduanya signifikan. Nilai beta dari Interaksi $Z*X_2$ (-1,149) yang berarti hasilnya negatif maka variabel moderasi tersebut memperlemah. Berdasarkan pembuktian hipotesis maka dapat disimpulkan Hipotesis Kelima (H5) menunjukkan bahwa *Quasi Moderating* dan variabel moderasi Z tersebut memperlemah variabel X_2 Terhadap Y. Hasil dari hipotesis kelima (H5) yaitu ditolak.

Penelitian terdahulu menurut menurut Putra (2010) Menunjukkan variabel kualitas pelayanan berpengaruh negatif terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil dari uji moderasi ini menunjukkan bahwa moderasi kualitas pelayanan atas sanksi perpajakan berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak dan hasilnya signifikan. Namun hasil dari moderasi Z nya memperlemah karena nilai betanya negatif hal itu sama seperti dengan hipotesis 4. Pelayanan yang harus ditingkatkan lebih baik lagi agar wajib pajak merasa puas dan pelayanan yang diberikan dari petugas fiskus. Sehingga kesimpulan dari hipotesis 5 hasilnya ditolak.

Persamaan Regresi

Persamaan regresi berganda dalam penelitian ini dapat dibentuk dari hasil coefficient pada kolom *Standardized Coefficients*.

Persamaan regresi yang terbentuk adalah:

$$\text{Regresi I (Non Moderate) : } Y = 2,879 + 0,494X_1 - 0,337X_2 + \varepsilon$$

$$\text{Regresi II (With Moderate) : } Y = - 14,946 + 1,183X_1 + 1,298Z - 1,579Z*X_1 + \varepsilon$$

$$\text{Regresi III (With Moderate) : } Y = - 4.004 + 1,109X_2 + 0,972Z - 1,149Z*X_2 + \varepsilon$$

6. KESIMPULAN DAN SARAN

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk membuktikan hipotesis yang telah disajikan diawal penelitian. Berikut adalah kesimpulan sekaligus merupakan jawaban dari permasalahan yang ada dalam penelitian ini. Sesuai dengan analisis data yang telah dilakukan, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Dalam penelitian hipotesis pertama (H1) dapat disimpulkan bahwa hasilnya diterima. Karena sistem keadilan pajak yang sudah ditetapkan dapat disesuaikan oleh kemampuan masing-masing wajib pajak sehingga kepatuhan wajib pajak dapat mengalami peningkatan.
2. Dalam penelitian hipotesis kedua (H2) dapat disimpulkan bahwa hasilnya diterima. Karena Sanksi Perpajakan yang diterapkan mengandung unsur ketegasan dan memberikan efek jera pada wajib pajak. Sehingga kepatuhan wajib pajak dapat mengalami peningkatan.
3. Dalam penelitian hipotesis ketiga (H3) dapat disimpulkan bahwa hasilnya diterima. Karena kedua variabel tersebut keadilan pajak dan sanksi perpajakan sangat berpengaruh untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak.
4. Dalam penelitian hipotesis keempat (H4) dapat disimpulkan bahwa hasilnya ditolak. Karena wajib pajak belum merasakan kepuasan dengan pelayanan yang diberikan oleh pihak fiskus. Dapat juga dilihat dari segi fasilitas yang tersedia kurang mendukung. Kualitas pelayanan dapat ditingkatkan lagi agar mencapai hasil yang maksimal.
5. Dalam penelitian hipotesis kelima (H5) dapat disimpulkan bahwa hasilnya ditolak. Karena Kualitas Pelayanan sebagai variabel moderating memiliki pengaruh memperlambat dan signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak dalam hubungannya dengan Sanksi Perpajakan.

Saran/ Implikasi Penelitian

Penelitian ini dimasa mendatang diharapkan dapat menyajikan hasil penelitian yang lebih berkualitas lagi dengan adanya beberapa masukan mengenai beberapa hal diantaranya:

1. Hasil yang tercapai untuk keadilan pajak hanya 81,04% dan memiliki sisa 18,96%, hasil yang tercapai dalam sanksi perpajakan hanya 70,08% dan memiliki sisa 29,92%, hasil yang tercapai dalam Kepatuhan Wajib Pajak hanya 79,96% dan memiliki sisa 20,04%, hasil yang tercapai dalam Kualitas Pelayanan hanya 84,2% dan memiliki sisa 15,8%. Dalam penelitian ini masih banyak kekurangan yang belum tercapai dan di penelitian selanjutnya diharapkan hasilnya bisa tercapai semua.

2. Penelitian lebih lanjut disarankan untuk menambah atau mengganti variabel-variabel yang berpengaruh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak, dimana kepatuhan wajib pajak dapat dipengaruhi oleh beberapa faktor lain, seperti Pengetahuan perpajakan, sosialisasi perpajakan dan kesadaran wajib pajak.

DAFTAR PUSTAKA

- Agus Nugroho Jatmiko, 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*. Universitas Diponegoro: Tesis Megister Akuntansi.
- Albana. 2010. Attribution Theory (Harold Kelley, 1972-1973) From: <http://albana19.blogspot.com/2010/01/attribution-theory-harold-kelley1972.html>. (Diakses 27 Januari 2014).
- Andriana, Ateng. (2011). *Analisis Atas Penerapan Self Assessment System dan Kualitas Pelayanan Pajak terhadap Peningkatan Kepatuhan Formal Wajib Pajak pada KPP Pratama Kota Bandung*.
- Anisa Nirmala Santi. 2012. *Analisis Pengaruh Kesadaran Perpajakan, Sikap Rasional, Lingkungan, Sanksi Denda dan Sikap Fiskus Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Empiris Pada WPOP di Wilayah KPP Pratama Semarang)*. Skripsi. Semarang. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Diponegoro.
- Basri, Y. M., Surya, R. S., Fitriyani, R., Novriyan, R., & Tania, T. S., 2012. *Studi Ketidakepatuhan Pajak : Faktor yang Mempengaruhinya*. Jurnal Ilmiah Simposium Nasional Akuntansi XV
- Berutu, D. A., Harto, P., 2012. *Persepsi Keadilan Pajak terhadap Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi*. *Diponegoro Journal of Accounting*, Vol.2 No.2, pp.1-10.
- Boediono B. 2003. *Pelayanan Prima Perpajakan*. Jakarta: PT. Rineka Cipta.
- Feld, Lars P., & Bruno S. Frey (2007). *Tax Compliance as the Result of a Psychological Tax*
- Gatot, S.M Faisal, 2009. *How To Be A Smarter Taxpayer*, Jakarta: Grasindo.
- James O. Alabede, Zaimah Bt. Zainol Affrin and Kamil Md Idris. 2011. Tax Service Quality and Compliance Behaviour in Nigeria. *European Journal of Economics, Finance and Administrative Sciences*. 1450-2275 Issue 35 *Journal of Public Economics*, 1 324.

- Karsimiati. (2009). *Pengaruh Pelayanan Fiskus, Sanksi Denda dan Kesadaran Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dalam Membayar PBB di Kecamatan Gabus-Pati*. Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia: 235/KMK.03/2003. Tanggal 3 Juni 2003
Tentang *Kriteria Wajib pajak patuh*
- Mardiasmo. 2006. *Perpajakan*. Yogyakarta: Cv Andi
- Mardiasmo. 2009. *Perpajakan Edisi Revisi 2009*. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Mardiasmo. 2011. *Perpajakan*. Yogyakarta: C.Andi Offset
- Muliari, Ni Ketut dan Putu Ery Setiawan. (2011). *Pengaruh Persepsi Tentang Sanksi Perpajakan dan Kesadaran Wajib Pajak Pada Kepatuhan Pelaporan Wajib Pajak Orang Pribadi di KPP Denpasar Timur*.
- Oliver, R.L. 1980. *A Cognitive Model of The Antecedents and Consequences of Satisfaction Decisions*. Journal of Marketing Research, 17 Pribadi Dalam Membayar Pajak Penghasilan (*Studi Kasus Pada Wajib Pajak Orang Pribadi pada KPP Pratama Malang Utara*). Skripsi. Malang : Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya Pribadi Dalam Membayar Pajak Penghasilan (*Studi Kasus Pada Wajib Pajak Orang Pribadi pada KPP Pratama Malang Utara*).
- Pris, K. Andarini.2010.*Dampak dimensi keadilan pajak Terhadap tingkat kepatuhan wajib Pajak badan*. Sampel dalam penelitian ini adalah WP Badan. Skripsi, Fakultas Ekonomi, Universitas Diponegoro, Semarang.
- Richardson, Grant. 2006. “*The Impact of Tax Fairness Dimensions on Tax Compliance Behavior in an Asian Jurisdiction: The Case of Hong Kong*”, International Tax Journal
- Robbins, Stephen P, Timothy A. Judge 2008. *Perilaku Organisasi*, PT. Salemba Satu,Jakarta: 2006 Satu,Jakarta: 2006 Salemba Empat, Jakarta
- Setiawan, Renaldi Putra. 2009. *Pengaruh Program Pelayanan Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Penghasilan (PPh): Studi Kasus pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Pasar Rebo Jakarta*.Jakarta: Universitas Pembangunan Nasional Veteran Simposium Nasional Akuntansi XV.
- Sony Devano, dan Siti Kurni Rahayu, 2006, *Perpajakan: Konsep,Teori,dan Isu*.
Sumber: liputan6.com, jum’at 28/11/2014, at 09:01 WIB).
- Supadmi, Ni Luh. 2009. *Meningkatkan kepatuhan wajib pajak melalui kualitas pelayanan*.
- Tambunan, Sumihar Petrus.2003.*Mengapa Kita Membayar Pajak*, BeritaPajak, No. 1488/Tahun XXXV, p. 33 –35.*Umum Dan Tata Cara Perpajakan*.