

Literature Review Terhadap Kewajiban Moral, Kesadaran, Pengetahuan, Dimensi Keadilan, Ketegasan Sanksi Dan Pelayanan Pajak Yang Mempengaruhi Kepatuhan Pelaporan Wajib Pajak Badan

Mhd Hasymi

mhdhasymi@yahoo.com

Institut Keuangan Perbankan Dan Informatika Asia Perbanas (IKPIA)

ABSTRACT: *The literature review aims to improve the views of the previous authors and complement them with taxation practices in the field related to moral obligations, taxpayer awareness, knowledge/understanding of taxation from the taxpayer side, and from the tax authority side to determine the dimensions of tax justice, the firmness of tax sanctions and the service quality of the tax authorities towards compliance corporate taxpayer reporting. The research process includes the collectibility of published journals, identification and analysis of research results related to taxpayer compliance and other influencing factors, through Google Scholar. The results of the study are taxpayer compliance can be improved through improving information technology, the use of tax funds can be enjoyed by the wider community, involving the world of education, professional institutions, a sense of justice felt by the tax community, fair reciprocal relations between taxpayers and tax officials, availability taxpayer funds. Recommendations from the research are providing incentives (rewards) to obedient taxpayers, reducing or eliminating multiple interpretations of the implementation of tax regulations, issuing rules that have a sense of justice and involving stakeholders from the Directorate General of Taxes.*

Keywords: *moral obligation, dimensions of tax justice, firmness of tax sanctions, quality of tax services, corporate taxpayer reporting compliance.*

PENDAHULUAN

Untuk menjalankan roda pemerintahan dan melaksanakan pembangunan, diperlukan sumber pendanaan baik bersumber dari penerimaan negara, penerbitan surat hutang negara maupun dari pinjaman luar negeri. Pada situasi dan kondisi covid-19 penerimaan negara, sebagian besar dipenuhi melalui penerimaan pajak, sektor penerimaan negara dari minyak bumi dan hasil ekspor produksi pertanian serta hasil industri tidak dapat menjadi andalan penerimaan negara dalam jumlah besar. Penerimaan pajak yang diharapkan pemerintah untuk dapat menutupi belanja negara, ditentukan oleh kepatuhan wajib pajak dalam membayar dan melaporkan kewajiban perpajakan.

Agar pembaca mendapat gambaran keadaan real untuk beberapa tahun belakangan terkait dengan rencana dan realisasi penerimaan negara, penulis menyajikan rencana dan realisasi penerimaan negara dari sektor pajak, sebagaimana berikut:

Tabel 1. Rencana Penerimaan Dan Realisasi Penerimaan Pajak Republik Indonesia (Dlm Triliun Rupiah)

Tahun	Rencana Penerimaan	Realisasi Penerimaan (Sementara)	% Realisasi Thd Rencana	% Penurunan Rencana dari 2019	% Realisasi Dari Th 2019
2019	1.577,56	1.332,06	84,44	-	-
2020	1.198,82	1.069,98	89,25	24,0	19,67
2021	1.229,58	1.277,53	103,90	22,1	4,09

Sumber: APBN KITA Kinerja & Fakta, Kaleidoskop, Kementerian Keuangan RI

Pada Tabel 1. dapat diketahui rencana penerimaan negara dari sektor pajak tahun 2020 dari tahun 2019 terjadi penurunan sebesar 24,0% dan rencana penerimaan negara dari pajak tahun 2021 dari tahun 2019 terjadi penurunan sebesar 22,1%. Realisasi penerimaan negara dari sektor pajak tahun 2020 dari tahun 2019 terjadi penurunan sebesar 19,67% dan realisasi penerimaan negara pajak tahun 2021 dari tahun 2019 terjadi penurunan sebesar 4,09%. Dari analisa tersebut tergambar: Pada dasarnya tidak ada terjadi kenaikan penerimaan pajak tahun 2020 dari tahun 2019 karena terjadi penurunan rencana penerimaan pajak tahun 2020 sebesar 24,0% sedangkan penurunan realisasi penerimaan pajak hanya sebesar 19,67%. Pada dasarnya tidak ada terjadi kenaikan penerimaan pajak tahun 2021 dari tahun 2019 karena terjadi penurunan rencana penerimaan pajak sebesar 22,1% sedangkan penurunan realisasi penerimaan pajak hanya sebesar 4,09%.

Kondisi realisasi penerimaan pajak nasional terhadap nilai Produk Domestik Bruto (PDB) untuk sembilan negara ASEAN, sebagaimana berikut:

Tabel 2. Nilai Penerimaan Pajak Nasional Terhadap Nilai Produk Domentik Bruto

No	Negara	Tahun		
		2018	2019	2020
1	Indonesia	10,24%	9,76%	7,90%
2	Singapura	14,2%	13,2%	12,0%
3	Malaysia	15%	11,9%	10,8%
4	Thailand	13,9%	13,7%	13,4%
5	Phlipina	14,6%	14,4%	14,2%
6	Brunai Darusalam	1,9%	1,9%	*
7	Kamboja	16,8%	19,4%	19,4%
8	Vietnam	18,5%	18,6%	15,5%
9	Laos	11,2%	10,8%	8,96%

Sumber : www.ceicdata.com (*Financial data and economic indicators*)

(Penulis Tidak Dapat Memperoleh Data Tahun 2021)

Dari Tabel 2. diatas terjadi penurunan penerimaan pajak nasional terhadap Produk Domestik Bruto (PDB) tahun 2019 dari 2018 sebesar 0,48% dan tahun 2020 dari 2019 terjadi penurunan penerimaan pajak nasional terhadap Produk Domestik Bruto (PDB) sebesar 1,86%, ini berarti disatu sisi terjadi penurunan tingkat kepatuhan wajib pajak, disisi lain ada faktor faktor lain yang harus diperhatikan secara lebih mendalam dan detail untuk mendapatkan gambaran yang sebenarnya. Jika kita perhatikan tingkat kepatuhan wajib pajak Indonesia berdasarkan perbandingan penerimaan pajak nasional terhadap Produk Domestik Bruto (PDB) Indonesia untuk negara ASEAN sangat tidak mengembirakan lihat tabel 2 diatas.

Pemilihan judul karya tulis dilatar belakang kondisi real dilapangan selama penulis menjadi konsultan pajak dan staff mengajar, yaitu: (i) memberikan gambaran sebenarnya yang terjadi pada dunia bisnis dan jasa pelayanan perpajakan terkait dengan tingkat kepatuhan wajib pajak, sebagai kontribusi positif bagi bikrorat perpajakan yang dapat diberikan penulis selama bertugas sebagai konsultan pajak dan staff pengajar di

beberapa perguruan tinggi swasta. (ii) karya tulis disajikan bentuk teori dan praktek sebagai konsultan pajak, dapat dijadikan sebagai salah satu rujukan yang bermanfaat bagi penulis berikutnya.

KAJIAN TEORI

Salah satu kriteria yang digunakan pejabat pemerintahan dalam mengukur penyampaian penerimaan negara dari sektor pajak adalah kepatuhan wajib pajak, makin besar penerimaan negara dari sektor pajak menunjukkan makin tinggi tingkat kepatuhan wajib pajak pada bidang administrasi, pembayaran dan pelaporan kewajiban wajib pajak, lihat Tabel 1. Pada dasarnya kepatuhan wajib pajak akan ditentukan oleh instrumen dilingkungan Direktorat Jenderal Pajak meliputi antara lain: keadilan pajak, konsistensi sanksi pajak, pelayanan pihak otoritas pajak. Sementara instrumen dari sisi wajib pajak antara lain: tanggung jawab/moral, kesadaran dan pengetahuan/pemahaman wajib pajak terkait dengan perpajakan.

A. Kewajiban Moral

Pemahaman secara umum kewajiban moral merupakan perilaku yang dianggap benar, dapat diterima secara sosial, pantas, dan wajar untuk mematuhi ketentuan pajak. Setiap individu dalam bertindak akan ditentukan dan dikendalikan perilaku pantas dan wajar yang mencerminkan prinsip hidup dan etika seorang wajib pajak. Sebagaimana dikemukakan Ajzen (2002); Putri (2012); dalam Aqsha, Widyawati (2018:6) bahwa perilaku/etika, prinsip hidup, perasaan bersalah merupakan kewajiban moral yang dimiliki setiap orang dalam melaksanakan sesuatu. Kewajiban moral datang dari dalam diri individu yang tidak dapat dipaksakan dari luar individu, yang dapat dimiliki oleh seseorang namun belum tentu dimiliki oleh orang lain. Peneliti Mustikasari (2007) menyatakan prinsip hidup adalah cara atau jalan yang diyakininya tentang benar salah, baik buruk yang berhubungan dengan kehidupan.

Peneliti Ajzen (2002:118), faktor utama dari perilaku individu adalah perilaku individu tersebut dipengaruhi oleh niat individu terhadap perilaku tertentu. Sedangkan

niat untuk berperilaku dipengaruhi oleh sikap, norma subyektif dan pengendalian perilaku yang dipersepsikan.

B. Kesadaran Wajib Pajak

Kesadaran perpajakan adalah keadaan dimana masyarakat atau yang disebut wajib pajak mengetahui kewajibannya terhadap perpajakan serta memiliki rasa kerelaan, tulus ikhlas, itikat baik untuk memenuhi kewajiban dan memberikan peran serta atau keterlibatan kepada bangsa yang akan digunakan untuk menunjang pembangunan negara. Permasalahan yang dihadapi Direktorat Jenderal Pajak saat ini adalah masih rendahnya kesadaran perpajakan para wajib pajak secara khusus, maupun masyarakat Indonesia secara umum. Data menunjukkan bahwa 11% masyarakat Indonesia yang sudah terdaftar sebagai wajib pajak dan 5% masyarakat Indonesia yang sudah melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT), serta 0,1% masyarakat Indonesia yang sudah membayar pajak. Kondisi ini memerlukan pola yang sistematis untuk mengubah perilaku masyarakat agar sadar dan taat pajak, yaitu melalui pendidikan, dalam Materi Terbuka Kesadaran Pajak Untuk Perguruan Tinggi Kementerian Keuangan RI Direktorat Jenderal Pajak (2016:viii). Meningkatkan kesadaran pajak melalui pendidikan didukung pendapat, Gunadi (2005:2); Prianthara (2018:1) pajak diselenggarakan oleh negara dari rakyat dan untuk kemakmuran bersama seluruh rakyat sebagai “kontrak sosial” antara pemerintahan dan rakyat.

Dalam Undang-Undang nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang nomor 16 Tahun 2009 diuraikan bahwa wajib pajak adalah orang pribadi atau badan. Salah satu strategi yang dijalankan untuk menumbuhkan kesadaran pajak melalui pendidikan sejak awal hingga perguruan tinggi.

C. Pengetahuan / Pemahaman Pajak

Pengamatan dan peninjauan langsung kepada wajib pajak tentang pengetahuan/pemahaman peraturan perpajakan, menjadi dasar untuk menilai wajib pajak dalam pemahaman tentang peraturan perpajakan. *Oxford English Dictionary*

(en.wikipedia.org/wiki/Knowledge, 1 Agustus 2010) mendefinisikan pengetahuan sebagai: (i) keahlian, dan keterampilan yang diperoleh oleh seseorang melalui pengalaman atau pendidikan; pemahaman teoritis atau praktis dari suatu subjek, (ii) apa yang diketahui dalam bidang tertentu atau total; fakta dan informasi; atau (iii) kesadaran atau keakraban diperoleh dengan pengalaman fakta atau situasi. Tingkat pengetahuan atau pemahaman wajib pajak merupakan salah satu indikator yang menggambarkan kemampuan dalam bersikap dan bertindak, jika pengetahuan perpajakan wajib pajak rendah, maka wajib pajak sering terjadi kesalahan dalam menghitung, memotong, menyetorkan dan melaporkan hak dan kewajiban pajak terutangnya.

Adiasa (2013), pemahaman mengenai tata cara pemungutan pajak dan sistim yang digunakan pemerintah dalam pemungutan pajak memberikan gambaran yang jelas kepada wajib pajak dalam pelaporan pajaknya. Pemahaman pajak dapat dikatakan sebagai salah satu faktor penentu dalam keberhasilan program-program pajak yang diselenggarakan pemerintah.

D. Dimensi Keadilan Pajak

Untuk meningkatkan rasa keadilan, pemerintah melakukan perbaikan administrasi pajak, memperbaiki metodologi pengawasan, pemeriksaan yang lebih berkeadilan dan berkepastian hukum, perbaikan kebijakan secara parallel dari sisi aparat pajak dan wajib pajak. Pemerintah dalam upaya meningkatkan keadilan, merencanakan untuk merobah tariff tunggal atas pajak PPn, sesungguhnya setiap jenis barang memiliki perbedaan harga, perbedaan kualitas dan kemewahan, bagi produk kebutuhan dasar dan utama masyarakat diberikan pembebasan pajak, dalam Majalah Media Keuangan Kementrian Keuangan Volume XIV (2021) hal:16. Syahdan dan Asfida dalam Fauzi (2016) keadilan pajak adalah sifat (perbuatan atau perlakuan) yang tidak sewenang-wenang atau tidak berat sebelah atas sistem perpajakan yang berlaku.

Menurut Prianthara (2018:80); Wiwoho (2008:9) pengenaan pajak seharusnya memenuhi asas keadilan, baik keadilan horizontal artinya untuk wajib pajak dengan kondisi kemampuan atau penghasilan yang sama harus dikenakan jumlah pajak yang

sama maupun keadilan vertikal artinya semakin tinggi kemampuan ekonomis wajib pajak, semakin tinggi pula beban pajak yang dikenakan. Pengenaan pajak secara progresif berbasiskan pada sistim *self assessment system*, sebagaimana diterapkan di Indonesia memberikan kepercayaan kepada wajib pajak untuk menghitung, membayar serta melaporkan pajaknya belum berjalan sebagaimana harapan pemerintah (fiskus). Sistem *self assessment* yang berlandaskan pada kejujuran dan kepercayaan belum dapat dipahami dengan baik oleh wajib pajak ataupun aparat pajak sehingga sering terjadi benturan kepentingan dalam pelaksanaannya.

E. Ketegasan Sanksi Pajak:

Sanksi administrasi sehubungan dengan surat ketetapan pajak dan surat tagihan pajak berdasarkan Undang-undang No 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, antara lain: Denda adalah jenis sanksi yang paling banyak ditemukan dalam UU Perpajakan. Pada sejumlah pelanggaran, sanksi denda ini akan ditambahkan dengan sanksi pidana. Pelanggaran yang dikenai sanksi pidana adalah pelanggaran yang sifatnya alpa atau disengaja. Bunga dikenakan atas pelanggaran yang menyebabkan hutang pajak menjadi lebih besar. Besarnya bunga akan dihitung secara tetap dari pokok pajak yang tidak/kurang dibayar. Kenaikan Kewajiban Pajak adalah sanksi yang paling ditakuti oleh wajib pajak. karena bila dikenakan sanksi tersebut, jumlah pajak yang harus dibayar bisa menjadi berlipat ganda. Sanksi berupa kenaikan pada dasarnya dihitung dengan angka persentase tertentu dari jumlah pajak yang tidak kurang dibayar, sanksi kenaikan dikenakan karena wajib pajak tidak memberikan informasi-informasi yang dibutuhkan dalam menghitung jumlah pajak terutang.

Sanksi Pidana terhadap pelanggaran peraturan perundangan undangan perpajakan khususnya dalam Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, yaitu: Denda pidana, dikenakan kepada wajib pajak dan diancamkan juga kepada pejabat pajak atau pihak ketiga (contoh: konsultan) yang melanggar norma. Denda pidana dikenakan kepada tindak pidana yang bersifat pelanggaran maupun bersifat kejahatan. Pidana kurungan hanya diancamkan kepada tindak pidana yang bersifat pelanggaran, baik wajib pajak, dan pihak ketiga (contoh: konsultan). Ikatan Akuntan Indonesia,

(2019:155-156). Sanksi perpajakan akan menjadi lebih efektif jika diberikan secara maksimal dalam jangka waktu sangat terbatas untuk dapat di eksekusi oleh wajib pajak dan cenderung mendorong wajib pajak lebih patuh dalam melaksanakan kewajibannya.

F. Kualitas Pelayanan Pajak:

Pelayanan fiskus diartikan sebagai cara petugas pajak dalam membantu mengurus atau menyiapkan segala keperluan yang dibutuhkan wajib pajak, seperti keamanan, kenyamanan, kelancaran, dan kepastian hukum. Ukuran keberhasilan penyelenggaraan pelayanan secara umum ditentukan meningkatkan tingkat kepuasan wajib pajak meliputi: penyempurnaan sistim dan pelaporan, peraturan, kemudahan dalam berurusan dengan aparat pajak, kepastian angka angka kewajiban wajib pajak hasil pemeriksaan/banding/keberatan serta solusi yang konkrit terhadap permasalahan wajib pajak terkait dengan kewajibannya serta terdapat penurunan yang berarti terhadap komplain wajib pajak tingkat banding dan keberatan atas hasil pemeriksaan aparat pajak.

Penulis Kusuma (2016), hal yang menyebabkan rendahnya kepatuhan wajib pajak karena selama ini banyak wajib pajak berpersepsi negatif kepada aparat pemungut pajak. Kepatuhan wajib pajak merupakan perilaku individu dapat dipengaruhi oleh faktor seperti lemahnya sistem administrasi perpajakan, kualitas mental aparat yang tidak terpuji, ketidakadilan dalam pelayanan perpajakan, tekanan dalam mengemban jabatan karena dibebani target yang diluar kemampuan dan hasrat pribadi petugas pajak yang melebihi kapastitasnya.

G. Kepatuhan Pelaporan Wajib Pajak:

Peraturan Menteri Keuangan No 192/PMK.03/2007 pasal 1 menyebutkan wajib pajak dengan kriteria tertentu disebut sebagai wajib pajak patuh yaitu :i).tepat waktu dalam menyampaikan Surat Pemberitahuan; ii).tidak mempunyai tunggakan pajak untuk semua jenis pajak, kecuali telah memperoleh izin mengangsur atau menunda pembayaran pajak; iii).laporan keuangan diaudit oleh akuntan publik / lembaga pengawasan keuangan pemerintah pendapat Wajar Tanpa Pengecualian selama 3 (tiga)

tahun berturut-turut; iv).tidak pernah dipidana di bidang perpajakan berdasarkan putusan pengadilan dengan kekuatan hukum tetap dalam jangka waktu 5 (lima) tahun terakhir.

Pelaporan Surat Pembetulan Tahunan (SPT) yang telah diisi dengan benar, lengkap, jelas serta ditanda tangani wajib pajak, dilakukan dengan cara: i).secara langsung di tempat pelayanan terpadu KPP wajib pajak terdaftar untuk seluruh jenis SPT; ii) secara langsung di tempat lain yang ditunjuk oleh DJP, seperti pojok pajak, mobil pajak, dll, diperuntukkan hanya untuk SPT Tahunan Orang Pribadi jenis 1770 S dan 1770 SS dengan jumlah nihil, kurang bayar dan tidak melebihi batas waktu terakhir penyampaian SPT Tahunan; iii.) kantor pos dengan bukti pengiriman surat; iv. melalui perusahaan jasa ekspedisi atau jasa kurir dengan bukti pengiriman surat; v). *e-filing* melalui ASP (*Application Service Provider*). Ikatan Akuntan Indonesia, 2019:312

Penulis Awwalina, Suratno, JMV (2018:202); Muliari dan Setiawan (2011:5) kepatuhan wajib pajak adalah suatu keadaan dimana wajib pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya. Kepatuhan pajak menurut Awwalina, Suratno, JMV (2018:202); Kiryanto dalam Jatmiko (2006) adalah: i) wajib pajak paham atau berusaha untuk memahami semua ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan; ii) mengisi formulir pajak dengan lengkap dan jelas; iii) menghitung jumlah pajak yang terutang dengan benar; iv) membayar pajak yang terutang tepat pada waktunya.

Penulis Ismon Zakya HS (2014:26); Nurmantu (2003:148), kepatuhan pajak yaitu :i).kepatuhan Formal adalah keadaan dimana wajib pajak memenuhi kewajiban perpajakan secara formal sesuai ketentuan undang-undang perpajakan, contoh: penerapan ketentuan tentang batas waktu penyetoran dan penyampaian SPT; ii.) kepatuhan Material adalah keadaan dimana wajib pajak secara hakekatnya memenuhi semua ketentuan material perpajakannya contoh: wajib pajak yang mengisi dengan jujur, lengkap, dan benar sesuai dengan ketentuan dalam Undang-undang Pajak Penghasilan (UU PPh).

Dalam rangka meningkatkan kepatuhan perpajakan wajib pajak, Direktur Jenderal Pajak melakukan reformasi administrasi perpajakan, Ismon Zakya HS (2014:27); Purnomo (2004) dalam Sofyan (2005: 25), yaitu: Membuat program dan kegiatan yang diharapkan dapat menyadarkan dan meningkatkan *self assessment* khususnya wajib pajak yang belum patuh, seperti: i).program kampanye sadar dan peduli pajak, ii).program pengembangan pelayanan perpajakan. Meningkatkan pelayanan untuk wajib pajak yang relatif sudah patuh sehingga tingkat kepatuhan dapat dipertahankan bahkan ditingkatkan.

METODE PENELITIAN

Pada tulisan ini penulis bermaksud menggambarkan dan menganalisis beberapa penelitian terdahulu yang terkait dengan faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan pelaporan wajib pajak badan dengan menggunakan metode Literature Review. Literature review merupakan metode penelitian yang memiliki tujuan untuk mengumpulkan, indentifikasi data dan klasifikasi data serta mengambil intisari dari penelitian sebelumnya serta menganalisis beberapa tinjauan para ahli yang tertulis dalam teks, Krisdayanti, Gunarianto, Wahyudi, (2021:5); Snyder,(2019). Penulis mengumpulkan data dan informasi terkait dengan faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak melalui *Google Scholar* dan beberapa literature yang diterbitkan oleh Direktort Jenderal Pajak yang relevan dengan judul jurnal serta pengalaman penulis berkarier sebagai konsultan pajak, staff pengajar untuk mata kuliah perpajakan. Dalam penelitian ini, penulis menyadari perlu dilakukan pengungkapan hal hal yang mendasar menjadi pertimbangan wajib pajak untuk mematuhi kewajibannya sebagai wajib pajak, disamping itu kondisi-kondisi yang ditemukan oleh peneliti dari hasil penelitian sebelumnya tentang kepatuhan wajib pajak.

PEMBAHASAN

Pada bagian pembahasan terkait dengan kepatuhan wajib pajak dalam bentuk ketepatan perhitungan, pembayaran dan pelaporan pajak, dalam dunia bisnis dan lingkup pemerintahan digunakan untuk: persyaratan restitusi pajak dipercepat, untuk memenuhi ketentuan pencatatan saham perusahaan di bursa saham (*Go Publik*), syarat untuk mendapatkan pinjaman dana dari perbankan, keikutsertakan dalam tender proyek-proyek pemerintah dan swasta.

A. Kewajiban Moral

Pada dasarnya kewajiban moral menggambarkan keperibadian wajib pajak yang didukung oleh pemahaman dan pengalaman dalam bidang perpajakan. Penyelasan Layata dan Ery (2014:542); Wanzel (2002), wajib pajak yang mempunyai kewajiban moral sudah barang tentu akan cenderung berperilaku jujur dan taat pada aturan yang telah ditetapkan sehingga memberikan nilai positif pada kepatuhan wajib pajak. Untuk mendorong berperilaku jujur tersebut perlu didukung oleh sistim prosedur dan informasi teknologi yang memadai agar dapat memperkecil atau meniadakan kontak langsung antara aparat pajak dengan wajib pajak atau konsultan pajak. Peneliti Rahayu, (2015). bahwa aspek moralitas wajib pajak akan meningkatkan kecenderungannya dalam memenuhi kewajiban pajak, selanjutnya peneliti Khaerunnisa (2015) memperlihatkan adanya pengaruh antara kewajiban moral dengan kepatuhan wajib pajak.

Dua indikator yang digunakan untuk mengukur kewajiban moral Mustikasari, (2007) adalah: i).melanggar etika, wajib pajak merasa melanggar etika yang telah ada, jika tidak memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan peraturan perpajakan yang ada. ii) perasaan bersalah, saat hati nurani mengatakan ke diri kita sendiri bahwa kita telah melakukan sesuatu yang salah.

Dari beberapa jurnal penelitian terdahulu yang terkait dengan kewajiban moral yang diartikan sebagai berlaku jujur, etika, norma sosial, sikap, pendirian individu memperlihatkan dukungan tentang adanya pengaruh antara kewajiban moral dengan kepatuhan wajib pajak, dikemukakan oleh Rahayu, (2015), Khaerunnisa (2015),Wenzel (2005).

B. Kesadaran Wajib Pajak

Kesadaran wajib pajak memiliki dampak yang logis terhadap kepatuhan, yaitu kerelaan wajib pajak membayar kewajiban untuk pelaksanaan peraturan perpajakan secara tepat waktu sesuai dengan ketentuan berlaku.

Wajib pajak secara sadar penuh untuk membayar pajak secara tepat waktu dan sukarela merupakan kewajiban wajib pajak Nuralia (2020:51). Peneliti Utami, et al (2011) sikap wajib pajak bagaimana seharusnya yang bersangkutan bertindak sesuai dengan peraturan pajak tanpa ada paksaan diartikan sebagai kesadaran wajib pajak. Peneliti Awwalina, Suratno, JMV (2018:204); Muliari (2011) menyatakan kesadaran wajib pajak dengan empat dimensi, yaitu: i) persepsi wajib pajak, ii) pengetahuan perpajakan, iii) karakteristik wajib pajak, iv) penyuluhan perpajakan. Jotopurnomo dan Mangoting (2013) menyatakan secara empiris dibuktikan bahwa makin tinggi kesadaran wajib pajak maka makin tinggi tingkat kepatuhan wajib pajak.

Dalam menilai kesadaran wajib pajak, dapat digunakan indikator, yaitu paradigma akan fungsi pajak bagi pembiayaan pembangunan, kegunaan pajak dalam penyediaan barang publik, keadilan dan kepastian hukum dalam pemenuhan kewajiban perpajakan. Faktor yang dominan membentuk dari dalam perilaku wajib pajak agar patuh, yaitu pandangan wajib pajak, tingkat pengetahuan dan keadaan keuangan. Jatmiko (2006)

Dari beberapa jurnal penelitian terdahulu yang mendukung adanya pengaruh antara kesadaran wajib pajak dengan kepatuhan wajib pajak, dikemukakan oleh Nuralia (2020:51), Utami, et al (2011), Jotopurnomo dan Mangoting (2013).

C. Pengetahuan/ Pemahaman Pajak

Pengetahuan perpajakan menggambarkan kemampuan seorang wajib pajak dalam mengetahui peraturan perpajakan, menerapkan dan membayar serta melaporkan kewajibannya berdasarkan undang undang. Pemahaman terhadap peraturan perpajakan bagi wajib pajak akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan menghindari sanksi-sanksi yang berlaku dalam peraturan perpajakan.

Pengetahuan perpajakan merupakan petunjuk yang harus diketahui oleh wajib pajak mengenai hal-hal yang berkaitan dengan tata cara perpajakan Eka Wati, (2016).

Zakya HS (2014:32); Harahap (2004:51), pemahaman wajib pajak terhadap perpajakan mempengaruhi kepatuhan wajib pajak akan kewajiban perpajakannya. Peneliti Lewis (1982) untuk meningkatkan kesadaran wajib pajak beberapa negara telah melakukan kegiatan peningkatan pengetahuan dan pemahaman tentang pajak.

Hasil penelitian Annisa, Supriyono (2019:48); Lovihan (2014) menunjukkan bahwa kesadaran membayar pajak dan pengetahuan pemahaman peraturan perpajakan berpengaruh signifikan terhadap kemauan membayar pajak. Dari beberapa hasil penelitian di jelaskan di atas dan pengamatan penulis sebagai konsultan pajak, menunjukkan semakin mengetahui dan memahami peraturan perpajakan, wajib pajak berupaya mencari solusi untuk mematuhi aturan pajak yang ada, meskipun mereka berupaya melakukan konsultasi dengan teman kerja, kolega bisnis yang sama, konsultan pajak yang dikenal, *account officer* (AR) DJP, dengan tujuan untuk mendapatkan kepastian kebenaran perhitungan dan memperkecil kewajiban pajak secara legal.

Hadiningsih, (2011) menyelaskan wajib pajak yang tidak memahami peraturan perpajakan secara jelas akan cenderung menjadi wajib pajak yang tidak patuh. Hal ini yang menjadi dasar adanya keyakinan bahwa pemahaman wajib pajak tentang peraturan perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Penelitian yang dilakukan oleh Nuralia (2020:50) Rahmawaty (2014), Wati (2016) yang hasilnya mendapatkan berupa bukti bahwa wajib pajak yang mempunyai pengetahuan yang banyak tentang aturan perpajakan, maka akan meningkatkan tingkat kepatuhan wajib pajak dalam menjalankan kewajiban perpajakannya.

Dalam menilai dimensi pengetahuan/pemahaman perpajakan, dapat digunakan indikator, yaitu i).tingkat penguasaan perpajakan, ii).tingkat kematangan sikap dan perilaku, iii).memiliki nilai dasar seperti akhlak, keimanan, disiplin dan kemampuan berkomunikasi, iv).penguasaan iptek.

Dari beberapa jurnal penelitian terdahulu mendukung adanya pengaruh antara pengetahuan/pemahaman pajak dengan kepatuhan wajib pajak, yaitu: i).Wati, (2016), ii).Zakya HS (2014:32); Harahap (2004:51), iii).Annisa, Supriyono (2019:48; Lovihan (2014), iv).Hadiningsih, 2011.

D. Dimensi Keadilan Pajak

Pajak dipandang adil oleh wajib pajak jika pajak yang dibebankan sebanding dengan kemampuan membayar dan manfaat yang akan diterima, sehingga wajib pajak merasakan manfaat dari beban pajak yang telah dikeluarkan mereka. Semakin tidak adil sistem pajak yang berlaku maka tingkat kepatuhan akan semakin menurun hal ini berarti bahwa kecenderungan untuk melakukan penghindaran pajak maupun penggelapan pajak semakin tinggi. Dan menjadikan perilaku penggelapan pajak menjadi etis atau wajar dilakukan meskipun tidak dibenarkan karena melanggar ketentuan yang berlaku. Indriyani, dkk (2016)

Harahap (2004:72). didukung oleh hasil penelitian Prianthara (2018:58), yaitu: (i) ketidakpercayaan (*distrust*) wajib pajak terhadap komitmen pemerintah, dimana wajib pajak melihat pemerintah dipandang belum sepenuhnya dapat mewujudkan pembangunan untuk kesejahteraan masyarakat. (ii) perlakuan tidak adil yang dirasakan oleh wajib pajak. Dalam dunia bisnis/praktek ditemukan ketidakadilan mengenai ketentuan nilai pembayaran pajak yang mana seharusnya wajib pajak besar membayar lebih besar sedangkan wajib pajak kecil seharusnya membayar lebih kecil.(iii) distorsi pengertian pajak antara wajib pajak dan pemerintah, yaitu perbedaan persepsi wajib pajak dalam perhitungan dan pembayaran pajak dengan penetapan jumlah pajak oleh petugas pajak.

Wajib pajak merasa tidak adil, berkaitan penentuan jumlah pajak yang harus dibayar, sebagaimana dikemukakan Alan (1982), jumlah pajak yang harus dibayar oleh seseorang akan ditentukan oleh petugas pajak walaupun sebelumnya wajib pajak telah menentukan kira-kira berapa besar pajak yang harus dibayarkan. Sebagian wajib pajak merasa bahwa pajak adalah sebuah beban (*burden*), dan insentif dari kontribusi pembayaran pajak yang dilakukan tidak dapat langsung dinikmati, dimana tanggung

jawab pemerintah untuk memberikan pemenuhan barang dan jasa publik yang berkualitas masih diragukan Pandey, (2003). Peneliti Susmiatun Kusmuriyanto (2014:381); Vogel, Spicer, dan Becker dalam Richardson (2006) menyatakan pembayar pajak cenderung menghindari pajak jika mereka menganggap sistem pajak tidak adil.

Dalam menilai dimensi keadilan pajak, dapat digunakan indikator, yaitu keadilan umum, timbal balik pemerintah, kepentingan pribadi, ketentuan-ketentuan khusus, struktur tarif pajak, semua hal ini mempengaruhi perilaku kepatuhan pajak.

Dari beberapa jurnal penelitian terdahulu terdapat kebijakan pemerintah yang tidak mencerminkan keadilan wajib pajak sebagaimana yang diungkapkan oleh peneliti: Ningsih, (2015), dalam Sanusi, (2014) peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 2013 tentang pajak penghasilan atas penghasilan dari usaha yang diterima atau diperoleh wajib pajak yang memiliki peredaran bruto tertentu, dikenakan sebesar 1% pajak final terhadap penghasilan bruto dinilai sebagai bentuk diskriminasi karena banyak merugikan pengusaha kecil menengah yang belum mapan dalam usahanya, wujud dari diskriminasi dan merugikan pihak tertentu membuat wajib pajak terpicu untuk melakukan penggelapan pajak, kondisi tersebut diatas dipertegas oleh peneliti Harahap (2004:72) dan peneliti Prianthara (2018:58).

E. Ketegasan Sanksi Pajak

Sanksi adalah suatu tindakan berupa hukuman yang diberikan kepada orang yang melanggar peraturan. Peraturan atau undang-undang merupakan rambu-rambu bagi seseorang untuk melakukan sesuatu mengenai apa yang harus dilakukan dan apa yang seharusnya tidak dilakukan. Ketegasan sanksi pajak didukung oleh peraturan perundang undang yang jelas, terukur dan relatif kecil terdapat multi tafsir dalam pelaksanaannya serta masing- masing kelompok industri mempunyai aturan tersendiri.

Jatmiko, (2006). Sanksi perpajakan berupa undang-undang pajak akan dipatuhi oleh wajib pajak, selama pelaksanaannya dilakukan secara tegas dan konsisten dilakukan secara adil. Penulis Resmi (2019), sanksi perpajakan dikenakan kepada pelanggar Undang Undang Perpajakan, semakin tinggi tingkat kesalahan seorang wajib pajak, semakin besar denda yang dibebankan. Penulis Lubis (2017), pemerintah

menerapkan sanksi sebagai alat untuk mengendalikan wajib pajak agar patuh terhadap peraturan dan memiliki keinginan untuk membayar pajak secara sukarela.

Terdapat enam indikator dalam mengukur sanksi perpajakan (Bay, 2015) yaitu: i) pengenaan sanksi administrasi, ii) sanksi keterlambatan pembayaran pajak terutang, iii) pembayaran pajak terutang sesudah tanggal jatuh tempo, iv) penundaan pembayaran pajak, v) pemberian sanksi, vi) pengenaan sanksi atas kesalahan pengisian SPTPD, Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi (2018)

Dari beberapa jurnal penelitian terdahulu berkaitan dengan ketegasan sanksi pajak dapat berpengaruh terhadap kepatuhan pelaporan wajib pajak sebagaimana yang diungkapkan oleh peneliti: Jamiko (2006), Resmi (2019) dan Lubis (2017).

F. Kualitas Pelayanan Pajak

Kualitas pelayanan pajak adalah kemampuan dari Direktorat Jenderal Pajak dalam bentuk pelayanan pajak yang optimal kepada wajib pajak sehingga wajib pajak merasa puas terhadap pelayanan yang diberikan oleh instansi tersebut. Sanjaya, (2014). Kusuma (2016) pelayanan pajak bertujuan untuk memberikan kenyamanan, keamanan dan kepastian hukum bagi wajib pajak saat memenuhi kewajiban dan haknya pada bidang perpajakan. Kualitas pelayanan pajak merupakan salah satu cara yang dilakukan pemerintah untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya. Sehingga petugas pajak diharapkan memiliki kompetensi yang baik terkait dengan segala hal yang berhubungan dengan perpajakan di Indonesia, Kusuma (2016).

Pelayanan berkualitas merupakan kemampuan suatu instansi yang dapat memberikan kepuasan kepada pelanggan dan tetap dalam batas memenuhi standar pelayanan yang dapat dipertanggung jawabkan Gilbert et al.(2004); Layata dan Ery (2014:542). Kualitas pelayanan tidak hanya dianggap penting oleh perusahaan komersial melainkan instansi pajak merasakan betapa pentingnya kualitas pelayanan, Alabede et.al, (2011: 94); Layata dan Ery (2014:542). Kualitas pelayanan maksimal dan memenuhi standar pelayanan yang diberikan aparat pajak dapat memberikan kepuasan kepada wajib pajak dan dilakukan secara kontinuu akan mendorong wajib

pajak untuk memenuhi kewajiban membayar pajak dan melaporkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan/SPT tepat waktu, merupakan gambaran perwujudan kepatuhan wajib pajak.

Penulis Albari (2009) menjelaskan kualitas pelayanan fiskus dapat dinilai dengan lima indikator sebagai berikut: i).keandalan yaitu: kemampuan untuk melaksanakan layanan yang dijanjikan secara tepat dan terpercaya; ii) jaminan yaitu: pengetahuan dan sopan santun karyawan serta kemampuan organisasi; iii) responsif yaitu:kemauan untuk membantu dan memberikan pelayanan dengan cepat; iv) empati yaitu: kepedulian atau perhatian pribadi; v) berwujud yaitu penampilan fisik, peralatan, personil dan media komunikasi.Dari beberapa jurnal penelitian terdahulu berkaitan dengan kualitas pelayanan pajak akan berpengaruh terhadap kepatuhan pelaporan wajib pajak sebagaimana yang didukung oleh peneliti: Sanjaya, (2014), peneliti Awwalina, Suratno, JMV (2018:203); peneliti Kusuma (2016, peneliti Albari (2009).

G. Kepatuhan Pelaporan Wajib Pajak

Penulisan jurnal ini lebih menekankan kepada pembahasan terkait tingkat kepatuhan pelaporan wajib pajak badan dalam hal: kewajiban moral, kesadaran wajib pajak, pengetahuan dan pemahaman perpajakan, dimensi keadilan pajak, ketegasan sanksi pajak, kualitas pelayanan pajak.

Penulis Engida dan Baisa (2014); Suryani dan Saleh (2018) kepatuhan wajib pajak diartikan sebagai pelaporan semua pendapatan dan semua pembayaran pajak dengan memenuhi ketentuan peraturan perundang-undangan.

Brown dan Mazur yang dikutip oleh Sanjaya (2014), kepatuhan pajak adalah suatu ukuran yang secara teoritis mempertimbangkan tiga bentuk kepatuhan yaitu kepatuhan dalam pembayaran, kepatuhan dalam penyimpanan, dan kepatuhan dalam melaporkan. Peneliti Harahap (2004); Ismon Zakya HS (2014:14) kepatuhan wajib pajak akan kewajiban perpajakannya dapat dipengaruhi oleh pemahaman perpajakan wajib pajak. Menurut penulis faktor yang dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak adalah: i).pengetahuan dan pemahaman wajib pajak tentang perpajakan didukung oleh tingkat pendidikan; ii).komunikasi yang iten dengan fiskus; iii). hasil pemeriksaan

pajak oleh fiskus, semakin sedikit penyimpangan yang terjadi dan nilai lebih rendah dibandingkan dengan hasil pemeriksaan terdahulu; iv). Pengawasan yang dijalankan oleh pihak Direktorat Jenderal Pajak/DJP secara konsisten dan kontinju serta terarah.

Ismon Zakya HS (2014:25); Ismawan (2001:82) mengemukakan prinsip administrasi perpajakan yang diterima secara luas menyatakan bahwa tujuan yang ingin dicapai adalah kepatuhan sukarela. Peneliti Zainie (2001:15) faktor yang menyebabkan rendahnya *tax ratio* Indonesia (lihat tabel 2) adalah rendahnya pendapatan per kapita, tingkat kepatuhan wajib pajak yang rendah. Prianthara (2018:2). rendahnya ratio pajak menunjukkan belum optimalnya tergalinya potensi penerimaan pajak terutama berkaitan dengan transaksi digital seperti *google* dan transaksi *online*.

Soemitro (1977:17), tidak efisien dalam pemungutan pajak disebabkan lemahnya aparat pajak (fiskus), sistem administrasi dan rendahnya kesadaran wajib pajak, masyarakat enggan mendaftarkan dirinya sebagai wajib pajak, melaporkan pajaknya tidak sesuai dengan ketentuan pajak, dan menghindari petugas dari pajak.

Andreoni, et. al. (1998) kepatuhan wajib pajak dipengaruhi oleh: pelayanan publik, kebijakan pemerintah dan keuangan publik, penawaran tenaga kerja, jenis pekerjaan, bentuk organisasi, moral wajib pajak, struktur penghasilan wajib pajak, tarif pajak, demografi (jenis kelamin dan umur), kondisi sosial masyarakat, penegakan hukum (audit dan penalti), kompleksitas dan amnesti pajak.

Torgler (2004), kepercayaan (*trust*) wajib pajak membayar pajak kepada pemerintah sangat dipengaruhi oleh sistem hukum yang adil, aturan dan tata cara pembayaran pajak yang mudah dan kredibilitas pemerintah yang dipercaya akan membangun moral wajib pajak lebih baik, hal tersebut merupakan dorongan yang kuat untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

Indikator yang digunakan dalam menilai kepatuhan wajib pajak, yaitu terdaftar sebagai wajib pajak pada DJP, mempercayakan perhitungan kepada konsultan pajak serta tidak mempengaruhi perhitungan dari konsultan pajak, petugas pajak memberikan bimbingan dan penyuluhan terprogram kepada wajib pajak, kesesuaian antara perhitungan jumlah pajak sebenarnya dengan jumlah yang dibayarkan, tepat waktu

dalam penyeteroran pajak, tepat waktu dalam penyampaian SPT ke kantor pajak, kecepatan dalam memproses dan penyelesaian layanan oleh petugas pajak.

Hal ini didukung oleh pendapat Numantu dalam Widodo (2010) bahwa indikator kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya sesuai Undang-undang perpajakan yang berlaku maupun keadaan wajib pajak (wp) memenuhi semua ketentuan material perpajakan. Upaya yang dilakukan pemerintah dalam meningkatkan kepatuhan pajak, memberikan kesempatan pada wajib pajak untuk melaporkan/mengungkapkan kewajiban perpajakan yang belum dipenuhi, secara sukarela, yaitu i). melalui pembayaran pajak penghasilan atas pengungkapan harta yang tidak atau belum sepenuhnya dilaporkan oleh peserta pengampunan pajak. ii).melalui pembayaran pajak penghasilan atas pengungkapan harta yang belum dilaporkan dalam SPT tahunan pajak penghasilan orang pribadi tahun pajak 2019. iii).membawa sektor informal (UMKM) karena mereka berdagang secara cash basis, tidak membuat pembukuan, pada tahap awal belum menjadi sasaran utama bagi otoritas pajak untuk melakukan pengawasan. ke dalam sistim perpajakan, dalam Majalah Media Keuangan Kementrian Keuangan Volume XIV (2021:14)

KESIMPULAN

A. Kewajiban Moral

Peneliti Wanzel dalam penelitiannya, menyatakan bahwa wajib pajak yang memiliki kewajiban moral yang baik cenderung berperilaku jujur baik perkataan dan perbuatan serta taat terhadap aturan yang telah ditetapkan. Untuk mendorong berperilaku jujur tersebut perlu didukung oleh sistim prosedur dan informasi tehnologi yang mamadai agar dapat memperkecil atau meniadakan kontak langsung antara aparat pajak dengan wajib pajak atau konsultan pajak. Dengan adanya aspek moralitas dari wajib pajak akan meningkatkan kecenderungan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban pajaknya secara langsung kepatuhan wajib pajak baik dalam membayar dan melaporkan kewajiban akan terpenuhi.

B. Kesadaran Wajib Pajak

Dengan didasarkan kerelaan, kesadaran dan tanpa paksaan merupakan prinsip yang perlu dipenuhi oleh wajib pajak agar dapat dipandang sebagai kesadaran wajib pajak. Untuk memenuhi prinsip tersebut perlu perjuangan yang besar agar prioritas kewajiban pajak lebih diutamakan dari pada kebutuhan lain. Prioritas untuk memenuhi kewajiban pajak tersebut harus didukung oleh pemerintah dalam bentuk pelaksana pajak yang berintegritas, kompetensi dan layanan prima menyelesaikan permasalahan wajib pajak serta penggunaan dana dari rakyat tersebut tepat guna dan dapat dinikmati oleh masyarakat luas secara nyata. Sekira kenyataan dilapangan sebagaimana dijelaskan di atas, tidak mustahil wajib pajak akan memenuhi kewajiban dengan tepat waktu dan jumlah sesuai ketentuan berlaku, akhirnya memperlihatkan kepatuhan wajib pajak untuk melaporkan kewajibannya.

C. Pengetahuan/Pemahaman Perpajakan

Salah satu faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak dalam membayar dan melaporkan kewajiban wajib pajak adalah pengetahuan/pemahaman terhadap ketentuan perpajakan secara mendasar. Penduduk Indonesia yang telah memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak terdiri dari berbagai latar belakang pendidikan dan penguasaan tentang aturan pajak yang beragam. Untuk mengatasi hal tersebut pemerintah perlu melibatkan dunia pendidikan, lembaga profesi serta lembaga terkait lainnya dan membentuk pola pemahaman serta sosialisasi yang kreatif, inovatif, komunikatif dan memiliki nilai spiritual melibatkan tenaga muda yang talenta, Insya Allah tujuan pemerintah untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak membayar dan melaporkan kewajibannya dapat terwujud.

D. Dimensi Keadilan Pajak

Pernyataan peneliti Harahap bahwa keadilan pajak lebih dominan untuk kepentingan pemodal kuat dan elit kekuasaan dan dianggap lemah, kurang memperhatikan kepentingan wajib pajak terutama dari golongan masyarakat lemah dan bawah, pernyataan penulis ini menggambarkan keadaan yang sesungguhnya terjadi pada pihak swasta dan dunia bisnis. Untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak tanpa tekanan dan paksaan, pemerintah perlu mewujudkan keadilan yang tidak memihak

yang dirasakan semua kalangan masyarakat baik pengenaan pajak seperti tarif, final atau tidak final dan segi penyaluran dana dari penerimaan pajak untuk pembangunan yang dapat dinikmati semua kalangan terutama kalangan masyarakat bawah, tindakan seperti ini akan dapat meningkatkan kepatuhan pelaporan wajib pajak.

E. Ketegasan Sanksi Pajak

Ketegasan sanksi pajak oleh pihak pemerintah merupakan alat pencegah (*preventif*) agar wajib pajak tidak melanggar norma dan ketentuan perpajakan untuk itu perlu diterapkan dengan tegas, adil dan terukur semua lapisan wajib pajak sehingga dapat dipatuhi seluruh wajib pajak, hal ini akan membawa kepastian hukum dalam peningkatan kepatuhan pelaporan wajib pajak.

Dalam sistem perpajakan nasional adanya hubungan timbal balik antara hak dan kewajiban, negara memegang hak untuk mengenakan pajak dan kewajiban wajib pajak untuk membayarnya, sebaliknya hak wajib pajak adalah mendapatkan perlindungan hukum dan kepastian hukum atau memperoleh keadilan, dan kewajiban negara memberikan jaminan keadilan kepada wajib pajak dan warga negara secara keseluruhan. Dengan adanya hubungan timbal balik yang adil dan memperhatikan hak dan kewajiban dapat mendorong wajib pajak lebih patuh dalam pelaporan pajak badan.

F. Kualitas Pelayanan Pajak

Pelayanan aparat pajak dalam bentuk peraturan pajak yang mudah dipahami dan dilaksanakan, memberikan solusi dalam pemecahan masalah dan kepastian jumlah pajak serta memberikan kepuasan, keadilan dan tidak berbelit-belit dalam memberikan jasa pelayanan, masyarakat pajak akan terdorong untuk mengikuti ketentuan perpajakan dengan konsisten pada akhirnya dapat meningkatkan kepatuhan pelaporan wajib pajak secara umum. Disamping itu pemerintah dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak selalu meningkatkan kemampuan personel pajak secara berkelanjutan dan terprogram terkait moral, integritas, kompetensi dan loyalitas tanpa pamrih dan upeti langsung maupun tidak langsung.

G. Kepatuhan Pelaporan Wajib Pajak

Pada dasarnya kepatuhan wajib pajak dipengaruhi dua kategori, sesuai dengan permasalahan yang dikemukakan oleh penulis, berkaitan dengan wajib pajak yaitu: kewajiban moral, kesadaran wajib pajak, pengetahuan/pemahaman perpajakan dan berkaitan dengan aparat pajak yaitu dimensi keadilan pajak, ketegasan sanksi pajak dan kualitas pelayanan pajak.

Kedua kategori diatas yang terdiri dari enam subyek, masing-masing saling mempunyai pengaruh dan tekanan kepada tingkat kepatuhan pelaporan wajib pajak. Masing-masing pihak mempunyai kewajiban dan hak yang harus dipenuhi secara sadar, adil, tepat waktu. Kedua belah pihak mempunyai konsekwensi yang jelas dan terukur jika tidak melakukan kewajiban dan haknya tersebut. Setiap penulis memberikan reaksi yang berbeda terhadap faktor penentu kepatuhan wajib pajak, tapi faktor dominan dan logis lebih menekankan pada kemampuan keuangan wajib pajak, penegakan/kepastian hukum dan penerapan sanksi yang konsisten dan obyektif.

SARAN:

Dengan berlatar belakang berprofesi sebagai konsultan pajak, berhubungan dengan banyak wajib pajak, aparat pajak dan lembaga profesi yang berkaitan dengan pajak serta perangkat pengadilan pajak, pada dasarnya wajib pajak di Indonesia, dalam batas tertentu sudah memiliki kepatuhan dalam membayar dan melaporkan kewajikan pajaknya. Pada kondisi sekarang pemerintah dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak (DJP) perlu meningkatkan kepatuhan wajib pajak melalui pola persuasif dan inovatif serta kreatif jika memungkinkan melibatkan wajib pajak sehingga ikut bertanggung jawab untuk meningkatkan penerimaan negara, antara lain:

- a. Untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak secara cepat /instan dapat dilakukan dengan pemberian insentif (*reward*) kepada wajib pajak patuh (dari segi pembayaran, penyimpanan, pelaporan pajak) dalam bentuk dana pendidikan dan kesehatan. Wajib pajak yang telah memenuhi ketentuan insentif yang ditetapkan DJP berhak mendapat fasilitas pendidikan dan kesehatan dalam jumlah tertentu.

- b. Pemerintah perlu menyederhanakan dan menyempurnakan serta memperkecil atau menghilangkan sama sekali lingkup gree area atau multi tafsir terhadap peraturan perpajakan karena hal ini salah satu penyebab utama kepastian hukum tidak dapat ditegakkan dengan konsisten, contoh wajib pajak A dalam laporan Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) badan tahun 2016 lebih bayar Rp 3,5 milyar, kenyataan setelah diperiksa DJP jadi kurang bayar Rp 1,5 milyar, ini berarti wajib pajak A kehilangan arus kas sebesar Rp 5 milyar.
- c. Pemerintah dalam membuat keputusan atau merubah keputusan yang telah ada, perlu memperhatikan efek utama atas kebijakan tersebut, seperti pemberian pengampunan pajak (*tax amnesty*), hal ini secara filosofi dan perasaan bagi wajib pajak patuh sangat tidak memiliki rasa keadilan. Wajib pajak dalam kelompok tidak patuh atau menyalahi peraturan pajak diberikan pengampunan pajak sedang yang wajib pajak patuh tidak dapat kompensasi apa apapun sehingga mereka berpandangan buat apa jadi wajib pajak patuh, toh nantinya ada pengampunan pajak juga, jelas tidak rasa keadilan.
- d. Melibatkan stake holder dari Direktorat Jemderal Pajak seperti wakil pengusaha, konsultan pajak, dunia pendidikan, lembaga profesi, dalam pembuatan dan sosialisasi peraturan perpajakan, sehingga wajib pajak tersebut diikut sertakan dalam pembuatan peraturan dan merasa memiliki serta dapat memberikan masukan terhadap kesempurnaan aturan tersebut

DAFTAR PUSTAKA

- Ajsen, I. (2002). *Constructing a TBP Questionnaire: Conceptual and Methodological Consideration Antlantic Economic Journal*, 29 (2).
- Albari, A. (2009). Pengaruh Kualitas Layanan Terhadap Kepatuhan Membayar Pajak. *Jurnal Fakultas Hukum UII*, 13(1).
- Ancok, Djamaludin. (2004). Mengapa Orang Kurang Antusias Membayar Pajak .(<http://ancok.staf.ugm.ac.id>) 28 Agustus 2011.
- Andreoni, James, B. Erard and J. Feinstein. (1988). *Tax Compliance. Journal of Economic Literature*, Vol. 36.
- Annaas, Aqsha, P.D.J, Dini Witdyawati. (2018). Pengaruh Kualitas Pelayanan, Kewajiban Moral, Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Hotel, *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*.
- Baisa Goitom Abera & Engida, Getacher Tadesse. (2014). *Factors Influencing Tax, Compliance, With The Tax System: An Empirical Study in Mekelle City, Ethiopia. E-journal of Tax Research* 12 (2):433-452.
- Bay, N.C. (2015). Pengaruh Kualitas Pelayanan Fiskus Dan Pengenaan Sanksi Administrasi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Reklame Kota Kupang (Studi Kasus Pada Dinas Pendapatan Daerah Kota Kupang). *Jurnal Akuntansi, Keuangan Dan Audit*. 2528-2651.
- Bobek, Donna D dan Richard C. Hatfield. (2003). *AN Investigation of The Theory of Planned Behavior and Role of Moral Obligation in Tax Complaiance Behavioral Research in Accounting* Vol 15.
- Gunadi. (2005). *Akuntansi Pajak Sesuai Dengan Undang-Undang Pajak Baru*. Penerbit PT. Gramedia Widiasarana Indonesia, Jakarta, 1997.
- Harahap, Abdul Asri. (2004). *Paradigma Baru Perpajakan Indonesia*, Jakarta: Integrita Dinamika Press.
- Hardiningsih, Pancawati. (2011). Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Kemauan Membayar Pajak, Program Studi Akuntansi, Universitas Stikubank, *Dinamika Keuangan & Perbankan*, Vol 3, No 1, 126-142.
- Ho, D. (2009). *A Study of Hongkon Tax Compliance Ethics International Business Research*, 2 (4).
- I.B. Teddy Prianthara. (2018). *Konstruksi Sosial Praktik Perpajakan*, Udayana University Press, Denpasar.
- Ikatan Akuntan Indonesia, (2019). *Hukum Bisnis Dan Perpajakan*, Penerbit Ikatan Akuntan Indonesia, Jakarta.
- Ismon Zaky, HS.(2014). *Kepatuhan Wajib Pajak*, Cetakan I, Penerbit: ALAFRIAUI.
- 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) (*Doctoral Dissertation*, Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro).
- Jotopurnomo, C., & Mangoting, Y. (2013). Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Kualitas Pelayanan Fiskus, Sanksi Perpajakan, Lingkungan Wajib Pajak Berada

- Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di Surabaya. *Tax & Accounting Review*, 1(1), 49.
- Khaerunnisa, I. (2015). Moralitas Pajak, Budaya Pajak, Dan *Good Governance* Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Riset Akuntansi dan Perpajakan*. 1.(2).
- Kusuma, K.C. (2016). Pengaruh Kualitas Pelayanan Pajak, Pemahaman Peraturan Serta Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Membayar Pajak Tahun 2014 (Studi Kasus Pada Wajib Pajak Terdaftar di Kantor Pelayanan Penyuluhan dan Konsultasi Universitas Negeri Yogyakarta.
- Kusuma, B.A. (2016). Pengaruh Kesadaran, Kualitas Pelayanan, Sanksi Dan Pemahaman Peraturan Perpajakan Pada Kepatuhan Wajib Pajak Hotel. *E Jurnal Akuntansi* 17.1.
- Layata, Sherly., Putu Ery Setiawan. (2014). Pengaruh Kewajiban Moral, Kualitas Pelayanan, Pemeriksaan Pajak Dan Sanksi Perpajakan Pada Kepatuhan Wajib Pajak Badan.
- Lewis, Alan. (1982). *Some Hypothesis and Evidance on Tax Knowledge and Preferences. Journal of Psychology. Elseivier.*
- Lubis, R.H. (2017). Pengaruh Kualitas Pelayanan Perpajakan Dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak di KPP Pratama Medan Belawan, *Jurnal Konsep Bisnis Dan Manajemen* 4(1) 50-60.
- Lovihan, Siska. (2014). Pengaruh Kesadaran Membayar Pajak, Pengetahuan Dan Pemahaman Peraturan Perpajakan, Dan Kualitas Layanan Terhadap Kemauan Membayar Pajak.
- Majalah Media Keuangan Kementerian Keuangan Volume XIV/No 171/Juli/1/2021.
- Mardiasmo. (2009). *Perpajakan Edisi Revisi (200)* Yogyakarta: Andi Offset.
- Mareta, Krisdayanti., Gunariato, Untung Wahyudi. (2021). *Literatur Review Terhadap Faktor Faktor Yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Dalam Membayar Pajak Bumi Dan Bangunan, Call For Paper, Conference on Economic And Business Innovation.*
- Mila Indriyani, Siti Nurlaela, Endang Masitoh, Wahyuningsih. (2016). Pengaruh Keadilan, Sistikm Perpajakan, Diskriminasi, Dan Kemungkinan Terdeteksinya Kecurangan Terhadap Persepsi Wajib Pajak Orang Pribadi Mengenai Perilaku *Tax Evasion*, Seminar Nasional IENACO.
- Muliari, N. K., & Setiawan, P. E. (2011). Pengaruh Persepsi Tentang Sanksi Perpajakan Dan Kesadaran Wajib Pajak Pada Kepatuhan Pelaporan Wajib Pajak Orang Pribadi di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Denpasar Timur. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis*.
- Mustikasari, E. (2007). Kajian Empiris Tentang Kepatuhan Wajib Pajak Badan di Perusahaan Industri Pengolahan di Surabaya. *Kumpulan Materi Simposium Nasional Akuntansi X Makasar*.
- Ningsih, Devi dan Devy Pusposari. (2015). Determinan Persepsi Mengenai Etika Atas Penggelapan Pajak (*Tax Evasion*) (Studi Kasus Pada Mahasiswa Jurusan

- Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya). Jurnal Universitas Brawijaya. Malang.
- Nugroho, Rahman Adi. (2012). Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Kemauan Untuk Membayar Pajak Dengan Kesadaran Membayar Pajak Sebagai *Variable Intervening* (Studi Kasus Wajib Pajak Orang Pribadi Yang Melakukan Pekerjaan Bebas Yang Terdaftar Di KPP Pratama (Semarang Tengah Satu). *Diponegoro Journal of Accounting*, Vol 1 No 2, Hal: 1-11 .
- Nuralia, Siti Pauji. (2020). Hubungan Tingkat Pendidikan, Kesadaran, Kepercayaan, Pengetahuan.
- Pandey, TN. (2003). *Develop A Tax Culture for Better Compliance*. [http://www.rediff.com/money/2003/0kt/27 spec.htm](http://www.rediff.com/money/2003/0kt/27_spec.htm). 15 Agustus 2011.
- Peraturan Menteri Keuangan No 192/PMK.03/2007 Tentang Tata Cara Penetapan Wajib Pajak Dengan Kriteria Tertentu Dalam Rangka Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak.
- Pipit, Annisa Fitria., Edy Supriyono. (2019). Pengaruh Pemahaman Peraturan Perpajakan, Persepsi Tarif Pajak, & Keadilan Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak, *Jurnal of Economics and Banking Vol 1* .
- Rahmawaty, Stella. (2014). “Pengaruh Pengetahuan Modernisasi Strategi Direktoral Jenderal Pajak, Sanksi Perpajakan Dan Religiusitas yang Dipersepsikan Terhadap Kepatuhan Perpajakan”. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Brawijaya*, Vol 3, No 1.
- Rahayu, P. 2015. Pengaruh Kualitas Pelayanan, Kewajiban Moral Dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Hotel Dalam Membayar Pajak Hotel (Studi Kasus Pada Wajib Pajak Hotel Di Kota Pekanbaru). *Jurnal FEKOM*. 2.(2).
- Resmi, Siti. (2019). *Perpajakan Teori & Kasus*, Edisi 11 Buku 1, Penerbit Salemba Empat.
- Richardson, Grant. (2006). “*The Impact of Tax Fairness Dimensions on Tax Compliance Behavior in a Asian Jurisdiction: The Case of Hong Kong*”, *International Tax Journal*. Vol. 32 Issue 1, p29.
- Sanusi. (2014). Pajak UMKM Bakal Gerus Laba Pengusaha Kecil (<http://www.tribunnews.com/bisnis/2014/03/26/pajak-ukm-bakal-geruslaba-pengusaha-kecil>).
- Sanjaya, AP. (2014). Pengaruh Kualitas Pelayanan, Kewajiban Moral Dan Sanksi Perpajakan Pada Kepatuhan Wajib Pajak Dalam Membayar Pajak Hotel. *E-Jurnal Akuntansi*.7.(1).
- Masyarakat Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dalam Membayar Pajak, Platform Riset Mahasiswa Akuntansi (Prisma) Vol 1 No 02 Th 2020.
- Soemitro Rochmat. (1977). *Dasar-Dasar Hukum Pajak Dan Pajak Pendapatan*. PT. Eresco. Bandung.
- Sofyan, Markus Taufan. (2005). Pengaruh Penerapan Sistem Administrasi Perpajakan Modern Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Pada KPP di Lingkungan Kanwil DJP Wajib Pajak Besar, Tangerang: Sekolah Tinggi Akuntansi Negara.

- Suryani, Muhammad Saleh .(2018). Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Pemeriksaan Pajak Dan Ketegasan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Pengusaha Hotel Dalam Membayar Pajak Hotel Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA) Vol. 3, No. 2, (2018) Hal 298-308.
- Syahdan, S. A., & Rani, A. P. (2014). Dimensi Keadilan Atas Pemberlakuan PP No. 46 Tahun 2013 Dan Peningkatan Kepatuhan Wajib Pajak. *InFestasi*, 10(1), 64-72.
- Tim Edukasi Perpajakan DJP, (2016). Kesadaran Pajak Untuk Perguruan Tinggi, Kementerian Keuangan RI Direktorat Jenderal Pajak .
- Torgler, Benno. (2004). *Tax Compliance. Tax Morale and Governance Quality. Andrew Young School of Policy Studies.*
- Utami, Sri Rizki, Andi dan Ayu NooridaSoerono. (2012). Pengaruh Faktor-Faktor Eksternal Terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak di Lingkungan Kantor Pelayanan Pajak Pratama Serang. Jurnal Universitas Sultan Ageng Tirtayasa.
- Wati, Reny Eka. (2016). Pengaruh Pengetahuan Modernisasi Strategi Direktorat Jenderal Pajak, Sanksi Perpajakan, Kualitas Pelayanan Fiskus dan Religiusitas Yang Dipersepsikan Terhadap Kepatuhan Perpajakan. Naskah Publikasi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Surakarta: Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Wenzel, Michael. (2002). *The Impact of Outcome Orientation and Justice Concern on Tax Compliance: The Role of Tax Payers Identity. Journal of Applied Psychology*: 87 p 629-645.
- Wenzel, M. (2005). *Motivation or Rationalization Casual Relation Between Etichs, Norms and Tax Compliance, Juornal of Economic Psychology* 26,(24).
- Widodo, W., Djefris, D., & Wardhani, E. A. (2010). Moralitas, Budaya, dan Kepatuhan Pajak. Alfabeta.
- Zainie, Abdulah. (2001). Substansi Konsep Undang-Undang Pengampunan Pajak. Berita Pajak No. 1431:37-42