

## PENGARUH *TAX AMNESTY* DAN SANKSI PAJAK TERHADAP KEPATUHAN WAJIB PAJAK DENGAN PELAYANAN FISKUS SEBAGAI PEMODERASIAN

Yusak David Hizkiel<sup>1</sup> dan Ngadiman<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Program Studi Magister Akuntansi, Universitas Tarumanagara Jakarta

Email: [yusak.127202013@stu.untar.ac.id](mailto:yusak.127202013@stu.untar.ac.id)

<sup>2</sup>Program Studi Magister Akuntansi, Universitas Tarumanagara Jakarta

Email: [ngadiman@fe.untar.ac.id](mailto:ngadiman@fe.untar.ac.id)

### Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisa pengaruh dari tax amnesty dan sanksi pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak Non Karyawan dengan pelayanan fiskus sebagai variabel pemoderasi. Metode penelitian yang digunakan adalah kuantitatif. Populasi penelitian merupakan seluruh wajib pajak orang pribadi non karyawan yang terdaftar di KPP Pratama Jakarta Matraman. Sampel pada penelitian ini dipilih dengan menggunakan metode random sampling. Metode penelitian yang digunakan adalah analisa regresi berganda dan analisa regresi moderasi menggunakan alat uji SPSS 25. Hasil penelitian menunjukkan tax amnesty berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak, sanksi pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak, pelayanan fiskus tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Pelayanan fiskus dalam penelitian ini dapat memoderasi hubungan antara tax amnesty terhadap kepatuhan wajib pajak dan pelayanan fiskus tidak dapat memoderasi hubungan antara sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak.

**Kata Kunci:** Tax amnesty, sanksi pajak, pelayanan fiskus, kepatuhan wajib pajak non karyawan

### Abstract

*This study aims to analyze the effect of tax amnesty and fine tax on non-employee taxpayer compliance against fiscus services as moderating variables. Quantitative research method is used in this study. The object of this study are all non-employee individual taxpayers registered at KPP Pratama Jakarta Matraman. The sample in this study were selected using random sampling method. Multiple regression analysis is used and analyzed using SPSS 25 test tool. The results show that tax amnesty has an effect on taxpayer compliance, fine tax have no effect on taxpayer compliance, fiscus services has no effect on taxpayer compliance. Fiscus services in this study can moderate the relationship between tax amnesty on taxpayer compliance and fiscus services cannot moderate the relationship between fine tax on taxpayer compliance.*

**Keywords:** Tax amnesty, fine tax, fiscus service, non-employee taxpayer compliance

## PENDAHULUAN

### Latar Belakang

Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum. Menteri Keuangan Sri Mulyani juga memaparkan realisasi penerimaan pajak juga telah melampaui target yakni sebesar Rp1.277,5 trilliun atau 103,9 persen dari target Rp1.229,6 trilliun. Pertumbuhan ini mencapai 19,2 persen dari penerimaan pajak tahun 2020 yakni sebesar Rp1.072 yang diakibatkan oleh dampak pandemi Covid-19, jadi penerimaan pajak mencapai Rp47,9 trilliun lebih tinggi dari target APBN. Penerimaan pajak 2021 tercapai setelah pemerintah mampu menempuh kebijakan yang cukup konservatif sebagai respons terhadap kondisi force majeure Covid-19 yang sangat berdampak di bidang ekonomi baik global maupun domestik. Pencapaian target penerimaan

pajak tahun 2021 terealisasi karena faktor harga minyak mentah dan komoditas yang naik secara signifikan. Tren harga minyak yang naik secara signifikan sangat berdampak dalam penerimaan negara dimana pemerintah tidak perlu melakukan upaya extra karena pundi-pundi rupiah secara otomatis masuk ke kas negara dalam bentuk PPh migas. Dalam sektor pertambangan juga terjadi pertumbuhan sebesar 60,52 persen, angka tersebut cukup signifikan karena tahun terkontraksi 43,4 persen. Dengan pertumbuhan sebesar 60,5 persen, sektor ini menyumbang pundi rupiah sebesar Rp111,5 triliun ke kas negara atau naik sekitar Rp42 triliun dari penerimaan sektor pertambangan tahun 2020 sebesar Rp69,5 triliun. Menteri Keuangan Sri Mulyani mengatakan penerimaan PPh tumbuh di angka 17,4 persen dengan realisasi Rp696,5 triliun atau 101,9 persen dari target APBN 2021 sebesar Rp683,7 triliun. Menariknya, jika mencermati kinerja jenis pajak non migas, kontribusi penerimaan PPh orang pribadi non karyawan masih tidak bergerak dari angka 1 persen. Anggota Komisi XI DPR dari Fraksi Gerindra Heri Gunawan mengatakan keberhasilan Dirjen Pajak mencapai target penerimaan pajak tahun 2021 tidak bisa lepas dari berkah kenaikan harga komoditas dan energi yang dapat mendorong aktivitas perdagangan internasional dan pemerintah harus menyiapkan extra effort untuk berjaga-jaga mengingat pergerakan harga komoditas yang volatil. Hal ini dapat diartikan jika realisasi penerimaan pajak tahun 2021 sebanyak Rp1.277,5 triliun, kontribusi dari penerimaan PPh Orang Pribadi Non Karyawan hanya sebesar Rp12,7 triliun. Kontribusi PPh Orang Pribadi Non Karyawan ini terlihat sangat timpang, perbandingan kinerja penerimaan PPh OP karyawan yang kontribusinya sebanyak 11 persen atau Rp140,5 triliun yang dapat diartikan bahwa kelas pekerja masih mensubsidi orang kaya. Menurut Data Forbe's Real-Time Billionaires menyatakan ada 5 konglomerat asal Indonesia yang berhasil menambah kekayaan sepanjang 2021 dimana total kekayaannya setara Rp848,26 triliun atau naik Rp310,02 triliun dari akhir tahun 2020 sebesar Rp538,24 triliun hal ini dapat meningkatkan penerimaan PPh OP Non Karyawan yang seharusnya lebih tinggi dari Rp12,7 triliun.

Dengan masih tidak dijabarkannya kontribusi penerimaan pajak dari Pajak Penghasilan (PPh) Orang Pribadi Non Karyawan kita dapat mengacu pada data pada tahun 2020, dimana rasio kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Non Karyawan hanya mencapai 1,75 juta wajib pajak atau 52,45 persen lebih rendah dari rasio kepatuhan formal 2019 sebesar 2,31 juta wajib pajak atau 75,31 persen. Direktorat Jendral Pajak (DJP) melalui Rancangan Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (RUU HPP) membuat beberapa peraturan ketentuan tata cara perpajakan yakni memberlakukan Nomor Induk Kependudukan (NIK) menjadi Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) bagi Wajib Pajak Orang Pribadi (WP OP) dan pemerintah merubah ketentuan tari dan bracket pajak penghasilan (PPh) dengan tujuan untuk memberikan asas keadilan.

Tabel 1 RUU Harmonisasi Peraturan Pajak  
Sumber: RUU Harmonisasi Peraturan Pajak 2021

UU PPh			RUU HPP	
Lapisan Tarif	Rentang Penghasilan	Tarif	Rentang Penghasilan	Tarif
I	0-Rp 50 juta	5%	0-Rp 60 juta	5%
II	>Rp 50-250 juta	15%	>Rp 60-250 juta	15%
III	>Rp 250-500 juta	25%	>Rp 250-500 juta	25%
IV	>Rp 500 juta	30%	>Rp 500 juta-5 miliar	30%
V			>Rp 5 miliar	35%

Tabel 1 merupakan perubahan lapisan tarif penghasilan kena pajak dimana perubahan dari 4 lapisan menjadi 5 lapisan tarif pajak dan sebagai catatan rentang penghasilan tersebut berdasarkan penghasilan dalam satu tahun. Staf Ahli Menteri Keuangan Bidang Kepatuhan Pajak menyatakan adanya peningkatan rentang penghasilan atas lapisan tarif pajak penghasilan akan membantu banyak orang pribadi dan karyawan. Sebab, yang awalnya wajib pajak dengan penghasilan Rp 60 juta/tahun termasuk lapisan dengan tarif 15% dengan perubahan lapisan baru ini wajib pajak tersebut akan dikenakan lapisan tarif hanya 5%. Yon (2021) juga menambahkan dari statistik di area lapisan pertama terdapat lebih dari 2 juta wajib pajak yang akan terbantu dengan skema lapisan terbaru ini. Dengan peraturan terbaru ini wajib pajak orang pribadi non karyawan atau masyarakat dengan penghasilan besar diharapkan berkontribusi lebih banyak dan dapat mencerminkan prinsip kebersamaan dan gotong royong dan diharapkan.

Kepatuhan wajib pajak dapat diartikan keadaan dimana wajib pajak melakukan pemenuhan kewajiban perpajakan dan mendapatkan hak perpajakannya (Saputra & Nuranto, 2018). Pemenuhan pelaporan surat pemberitahuan (SPT) dan pembayaran pajak terutang yang dibayarkan tepat waktu oleh wajib pajak dan sesuai penghasilan yang dilaporkan dapat mencerminkan sikap patuh oleh wajib pajak (Gita & Hidayatulloh, 2019). Berdasarkan beberapa definisi kepatuhan pajak dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi wajib pajak patuh dan dengan sukarela melakukan kewajiban perpajakannya, maka pendapatan negara dari bidang pajak akan meningkat. Pendekatan teoritis utama untuk kepatuhan pajak umumnya dibagi menjadi dua yakni pendekatan ekonomi dan pendekatan perilaku (Sani & Sulfan, 2022). Perilaku dari wajib pajak yang berpandangan dari sisi psikologi individu pada saat ingin melakukan suatu tindakan atau dapat disebut teori perilaku terencana (Kan & Fabrigar, 2017). Menurut Azjen (2015), seorang individu sebelum melakukan suatu tindakan akan memikirkan dan melakukan pertimbangan akibat dari suatu hal dan memutuskan untuk melakukan tindakan tersebut atau tidak. Faktor yang dapat terkait dalam teori perilaku terencana adalah keyakinan perilaku, keyakinan normatif dan keyakinan kendali. Keyakinan perilaku menghasilkan sikap positif atau negatif, keyakinan normatif menghasilkan kontrol keperilakuan yang dipersepsikan dari hasil tekanan sosial dan akan mempengaruhi niat dan perilaku seseorang atau individu. Dalam penelitian ini, terdapat beberapa faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak, diantaranya adalah tax amnesty, sanksi pajak dan pelayanan fiskus guna dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam pemenuhan kewajiban perpajakan.

Tax amnesty adalah salah satu faktor wajib pajak untuk melakukan kewajiban perpajakannya. Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 tahun 2016 tax amnesty adalah penghapusan pajak terutang, tidak dikenai sanksi administrasi perpajakan dan sanksi pidana di bidang perpajakan dengan cara mengungkapkan harta serta membayar uang tebusan. Hal ini berkaitan dengan wajib pajak yang masih tidak melakukan kewajiban perpajakannya dikarenakan wajib pajak menghindari pengenaan sanksi pajak yang mungkin sudah terlalu besar. Dengan adanya tax amnesty, diharapkan wajib pajak bersedia melaporkan semua harta kekayaannya secara benar dan akurat yang dapat meningkatkan penerimaan pajak yang selama ini belum dibayarkan. Pada penelitian yang dilakukan oleh Nurkhin, Novanty, Muhsin dan Sumiadji (2018) menunjukkan bahwa implementasi tax amnesty berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Faktor kedua dalam penelitian ini adalah sanksi pajak merupakan dorongan yang berasal dari luar diri individu untuk membayar kewajiban perpajakan atau dapat disimpulkan seorang individu terpaksa melakukan suatu hal karena dorongan situasi (Jatmiko, 2009). Menurut Paramaduhita dan Mustikasari (2018) sanksi perpajakan dibagi dua yakni sanksi administrasi dan sanksi pidana. Sanksi administratif berupa denda dan kenaikan tarif sedangkan sanksi pidana berupa hukuman kurungan penjara yang diakibatkan karena adanya pelanggaran peraturan

perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak. Sanksi pajak cenderung menimbulkan penghindaran pelanggaran peraturan perpajakan dikarenakan adanya konsekuensi jika tidak melakukan kewajiban perpajakan. Namun, jika sanksi dianggap menindas, maka akan timbul perlawanan dari wajib pajak dan akan berdampak pada penurunan kepatuhan. Pada penelitian yang dilakukan oleh Ode Anto, Husin, Hamid dan Bulan (2021) menyatakan bahwa sanksi pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Berdasarkan Theory of Planned Behavior (TPB), perilaku individu dipengaruhi oleh asumsi bahwa seorang individu akan berniat menampilkan suatu perilaku tertentu jika individu tersebut berfikir seseorang yang ahli di bidang tersebut mendorongnya untuk melakukan hal tersebut. (normative beliefs). Kemudian, niat untuk berperilaku dipengaruhi oleh adanya pelayanan fiskus yang ahli dan dianggap dapat membantu wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Sehingga, pelayanan fiskus menjadi variabel moderasi dalam penelitian ini. Pelayanan fiskus merupakan cara fiskus atau petugas pajak dalam membantu wajib pajak mengurus atau menyiapkan segala kebutuhan yang diperlukan oleh wajib pajak tersebut. Secara empiris, telah dibuktikan bahwa semakin baik pelayanan yang diberikan oleh fiskus dan memberikan kenyamanan bagi wajib pajak, maka semakin tinggi pula kepatuhan wajib pajak (Jatmiko, 2006). Sehingga, pelayanan fiskus memungkinkan memoderasi faktor dalam penelitian ini terhadap kepatuhan wajib pajak. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Kartikaningdyah dan Nuzurawan (2019) menyatakan pelayanan fiskus mempengaruhi kepatuhan wajib pajak. Kemudian, penelitian yang dilakukan oleh Kamela (2020) menunjukkan bahwa Theory of Planned Behavior berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

Tabel 2 Data Laporan SPT  
Sumber: Data Laporan Tahunan DJP Tahun 2020

Uraian	2020	2019	2018	2017	2016
Wajib Pajak terdaftar Wajib SPT (juta)					
a. Karyawan	14,172	13,819	13,748	13,446	16,817
b. Non Karyawan	3,351	3,042	2,452	1,964	2,133
SPT Tahunan PPh					
a. Karyawan	12,105	10,120	9,875	10,065	10,607
b. Non Karyawan	1,757	2,310	1,821	1,208	935
Rasio Kepatuhan (%)					
a. Karyawan	85,41	73,23	71,83	74,86	63,08
b. Non Karyawan	52,44	75,93	74,28	61,53	43,83

Dari tabel 2 diatas menunjukkan secara umum capaian kepatuhan wajib pajak orang pribadi dalam tingkat nasional belum mencapai rasio 100% atau kondisi ideal dari kepatuhan wajib pajak. Rasio kepatuhan wajib pajak karyawan pada tahun 2020 mengalami kenaikan namun berbalik terbalik dengan wajib pajak non karyawan. Fakta tersebut menunjukkan adanya masalah dalam pemenuhan capaian tingkat kepatuhan Wajib Pajak di Indonesia, terutama sektor Wajib Pajak Non Karyawan dimana golongan wajib pajak ini melapor SPT Tahunan PPh OP (Form 1770) mendapatkan penghasilan dari usaha/pekerjaan bebas, dari satu atau lebih pemberi kerja dan dikenakan PPh Final. Pendapatan negara dari bidang penerimaan perpajakan sangat diharapkan agar dapat membantu perekonomian di Indonesia.

Penerimaan pajak dari wajib pajak non karyawan bisa mendongkrak perekonomian Indonesia. Pemerintah membuat lapisan tarif pajak penghasilan orang pribadi dari awal 4 lapisan menjadi 5 lapisan namun populasi wajib pajak orang pribadi paling banyak ada pada lapisan pertama (5%) yakni 84% atau sebanyak 8,81 juta orang, lapisan kedua (15%) sejumlah 1,27 juta orang atau 12,1%, lapisan ketiga sejumlah 240 ribu orang atau 2,3% dan lapisan populasi keempat (>500jt) sebanyak 166 ribu orang atau 1,64% (DJP, 2021). Hal ini menimbulkan fakta bahwa lapisan bawah (karwayan) cenderung lebih patuh di karenakan sebagai karyawan pajaknya sudah langsung dipotong oleh pemberi kerja. Jumlah penerimaan pajak dari wajib pajak non karyawan di KPP Matraman pada tahun 2020 mencapai Rp13,3 Milliar, hal ini menunjukkan bahwa penerimaan dari satu KPP yakni KPP Matraman punya potensi untuk menaikkan jumlah pendapatan negara dari penerimaan wajib pajak non karyawan yang selama ini dikatakan tingkat kepatuhan wajib pajak orang pribadi non karyawan jauh dari kata memuaskan. Namun, penerimaan pajak di KPP Matraman masih belum memuaskan dan memiliki tingkat rasio kepatuhan yang masih belum mencapai 100% , untuk itu diperlukan perhatian dalam upaya meningkatkan kepatuhan wajib pajak non karyawan di KPP Matraman agar dapat meningkatkan penerimaan pendapatan negara dalam bidang penerimaan perpajakan.

Tabel 3 Pertumbuhan Penerimaan Pajak  
Sumber: Data Olahan KPP Matraman 31 Desember 2021

Tahun	Jumlah WP Non Karyawan	Pertumbuhan WP Non Karyawan (%)	Jumlah Penerimaan	Pertumbuhan Penerimaan Pajak (%)
2016	7,979	-	Rp. 21.500.614.240	-
2017	8,611	7,9	Rp. 21.892.223.457	1,8
2018	10,001	16,1	Rp. 19.154.770.265	(12,5)
2019	9,299	(7,0)	Rp. 7.330.459.968	(61,7)
2020	13,122	41,1	Rp. 10.864.947.657	48,2
2021	14,087	7,4	Rp. 13.324.460.470	22,6

Berdasarkan tabel 3 diatas dapat disimpulkan bahwa adanya ketidakstabilan baik dari peningkatan jumlah WP Non Karyawan maupun tingkat penerimaan di KPP Matraman. Hal ini menunjukkan masih banyak wajib pajak non karyawan yang masih belum patuh dalam melakukan kewajiban perpajakannya sehingga menimbulkan penerimaan pajak yang belum maksimal. Pada tahun 2016 terdapat sebanyak 7.979 WP Non Karyawan dengan jumlah penerimaan sebesar Rp21,5 Miliar. Kemudian pada tahun 2017 terjadi peningkatan terhadap jumlah WP Non Karyawan sebesar 7,9% menjadi 8.611 WP Non Karyawan dan jumlah penerimaan pajak sebesar 1,8% berjumlah Rp21,8 Miliar. Pada tahun 2018 terjadi peningkatan kembali sebesar 16,1% menjadi 10.001 WP Non Karyawan namun mengalami penurunan penerimaan pajak sebesar 12,5% berjumlah Rp19,1 Miliar. Pada tahun 2019, jumlah WP Non Karyawan mengalami penurunan yang lumayan drastis menjadi 9.299 WP Non Karyawan dengan penurunan penerimaan pajak yang signifikan sebesar 61,7% berjumlah Rp 7,3 Miliar. Selanjutnya, pada tahun 2020 mengalami peningkatan jumlah WP Non Karyawan sebesar 41,1% menjadi 13.122 WP Non Karyawan dengan penerimaan pajak sebesar 48,2% sebesar Rp 10,8 Miliar. Dan pada tahun 2021 dengan data olahan terakhir pada 31 Desember jumlah WP Non Karyawan mengalami peningkatan sebesar 7,4% atau 14.087 WP pajak dan penerimaan pajak sebesar 22,6% sebesar Rp13,3 Miliar. Dengan jumlah penerimaan pajak dari Wajib Pajak non karyawan

yang tidak stabil dan tidak sesuai target bahkan cenderung menurun, penelitian ini bertujuan untuk menguji bagaimana pengaruh tax amnesty dan sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak non karyawan dengan pelayanan fiskus sebagai variabel moderasi. Penelitian ini hanya berdasarkan data wajib pajak non karyawan yang terdaftar di KPP Matraman.

## **KAJIAN PUSTAKA dan PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

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

Teori Perilaku Terencana (*Theory of Planned Behavior*) adalah teori yang didasarkan pada asumsi manusia yang merupakan makhluk rasional yang menggunakan informasi bagi dirinya secara sistematis. Teori perilaku terencana bisa menjadi model yang sangat kuat dan prediktif untuk menjelaskan perilaku manusia dimana teori ini dapat menjelaskan perilaku sosial individu dengan mempertimbangkan norma sosial sebagai variabel penting, sedangkan kelehannya seperti ancaman, ketakutan, susana hati, dan persaaan negatif atau positif dinilai secara terbatas (Manuntung, 2018).

Tiga determinan perilaku yang mempengaruhi niat yaitu (Azjen, 2015):

1. *Attitude Towards Behavior (ATB)*

Merupakan suatu sikap perilaku (*behavioral belief*) seseorang terhadap hasil perilaku yang hasilnya menguntungkan maupun merugikan.

2. *Subjective Norm (SN)*

Merupakan perilaku individu terbentuk dikarenakan pandangan yang dimiliki oleh orang lain berupa persetujuan atau penolakan perilaku yang dilakukan individu tersebut.

3. *Perceived Behavioral Control (PBC)*

Merupakan keyakinan individu mengenai seberapa besar kontrol yang dimiliki untuk memunculkan perilaku dan perkiraan mudah atau sulit individu dalam menampilkan perilaku tersebut.

Penelitian ini menjadikan *Theory of Planned Behavior* sebagai teori dasar karena adanya keterkaitan hubungan antara variabel penelitian. *Theory of Planned Behavior* memiliki komponen yang berpengaruh terhadap niat berperilaku Wajib Pajak dalam mematuhi kewajiban perpajakannya. Teori ini akan memberikan pengaruh terhadap Wajib Pajak Non Karyawan dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya baik dalam pelaksanaan pelaporan maupun pembayaran pajak.

### ***Tax Amnesty***

Tax amnesty berkaitan dengan teori perilaku terencana, dimana pemerintah membuat suatu program dimana Wajib Pajak dapat menghapus semua pajak terutang hanya dengan sekali melakukan pembayaran uang tebusan atas pajak terutang yang sudah lama ada sehingga Wajib Pajak mempunyai niat untuk menyelesaikan kewajiban perpajakannya. Pelaksanaan program tax amnesty yang baik akan menimbulkan niat wajib pajak untuk memanfaatkan kesempatan dalam menyelesaikan pajak terutangnya pada masa pajak sebelumnya atau periode tertentu tanpa takut menerima hukuman pidana (Mareti & Dwimulyani, 2019).

Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 tahun 2016 pasal 1, tax Amnesty atau pengampunan pajak adalah penghapusan pajak yang seharusnya terutang, tidak dikenai sanksi baik sanksi administrasi maupun sanksi pidana dibidang perpajakan, dengan cara mengungkapkan harta yang harusnya tercatat dan membayar uang tebusan. Pemerintah pada awal tahun melaksanakan Tax Amnesty jilid 2 yang diselenggarakan pada tanggal 1 Januari sampai 30 Juni, agenda ini tertuang dalam Undang-Undang Nomor 7 tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Menurut Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor

196/PMK/03/2021 tentang tata cara pelaksanaan program pengungkapan sukarela wajib pajak menyatakan 2 kebijakan baru dalam tax amnesty jilid 2, yakni:

1. Untuk peserta program tax amnesty 2016 untuk orang pribadi dan badan dapat mengungkapkan harta bersih yang belum dilaporkan pada saat program pengampunan pajak, dengan membayar PPh Final:
2. 11% untuk harta di luar negeri yang tidak direpatriasi ke dalam negeri
3. 8% untuk harta di luar negeri yang direpatriasi dan harta di dalam negeri
4. 6% untuk harta di luar negeri yang direpatriasi dan harta di dalam negeri yang diinvestasikan dalam Surat Berharga Negara (SBN) dan hilirisasi SDA dan energi terbarukan

Wajib Pajak orang pribadi peserta program tax amnesty non peserta dapat mengungkapkan harta bersih yang berasal dari penghasilan tahun 2016 sampai tahun 2020, namun belum dilaporkan pada SPT tahun 2020, membayar PPh Final:

1. 18% untuk harta di luar negeri yang tidak direpatriasi ke dalam negeri
2. 14% untuk harta di luar negeri yang direpatriasi dan harta di dalam negeri
3. 12% untuk harta di luar negeri yang direpatriasi dan harta di dalam negeri yang diinvestasikan dalam Surat Berharga Negara (SBN) dan hilirisasi SDA dan energi terbarukan.

### **Sanksi Pajak**

Sanksi Pajak berkaitan dengan keyakinan kendali, dimana adanya tekanan untuk melakukan kewajiban perpajakannya dikarenakan jika tidak melakukan kewajiban perpajakan maka Wajib Pajak akan terkena sanksi pajak baik sanksi administrasi maupun sanksi pidana. Selain itu, adanya komunikasi yang dilakukan dengan bertujuan untuk menekan individu dalam pelaksanaan kewajiban perpajakan akan menimbulkan sikap taat dan patuh (Ortega & Sanguinetti, 201). Sanksi pajak akan membuat Wajib Pajak mempunyai niat dalam melakukan kewajiban perpajakannya dimana Wajib Pajak tidak mau menerima konsekuensi dari sikap penghindaran pajak yang dilakukan oleh dirinya.

Menurut Fitria, Sonjaya dan Pasolo (2021), sanksi pajak merupakan jaminan bahwa ketentuan perundang-undangan perpajakan sudah dapat ditaati/dituruti/dipatuhi. Sanksi pajak adalah suatu proses interpretasi yang dilakukan oleh wajib pajak, dimana mereka mencoba menginterpretasikan beberapa informasi yang diperoleh dari berbagai sumber tentang sanksi perpajakan (Dewi, Widyasari dan Nataherwin, 2020). Pemerintah telah memberikan relaksasi pajak dalam pelaksanaan pelaporan, namun jika Wajib Pajak Orang Pribadi Non Karyawan tidak melaksanakan kewajibannya maka akan dikenakan sanksi pajak. Dalam Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 menjelaskan tentang jenis sanksi, yaitu:

1. Sanksi administrasi, sanksi berupa pembayaran kerugian kepada negara berupa denda, bunga dan kenaikan. Wajib pajak terkena sanksi administrasi minimal Rp 100rb dan maksimal 100% dari jumlah pajak, sanksi bunga minimal 2% dari pajak yang ditagih dan sanksi kenaikan diberikan minimal 50% dari pajak kurang bayar dan maksimal 200% jika terjadi pelanggaran
2. Sanksi pidana, sanksi berupa denda pidana, kurungan dan penjara. Sanksi ini diberikan kepada wajib pajak yang melakukan pelanggaran berat yang menimbulkan kerugian negara dan dilakukan lebih dari sekali. Sanksi pidana merupakan benteng terakhir agar norma perpajakan tetap dipatuhi.

Menurut Vallianta (2014), ada beberapa indikator sanksi pajak yakni:

1. Denda
2. Bunga
3. Kenaikan
4. Denda Pidana
5. Pidana Kurungan

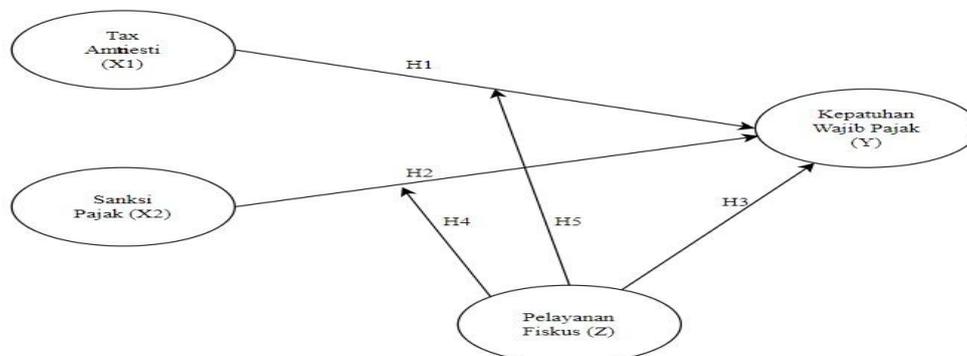
### **Pelayanan Fiskus**

Menurut Keputusan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara No. 18 tahun 1993 tentang pelayanan perpajakan sebagai pelayanan publik, mengartikan pelayanan umum atau pelayanan publik adalah segala bentuk kegiatan pelayanan umum yang dilaksanakan oleh instansi pemerintahan pusat, didaerah dan di lingkungan BUMN dalam bentuk barang dan jasa baik dalam upaya pemenuhan kebutuhan masyarakat maupun dalam rangka pelaksanaan peraturan perundang-undangan. Sedangkan, menurut Rifana. D. A., Kusuma. I. L dan Tho'in. M (2021), pelayanan fiskus dapat diartikan sebagai cara petugas pajak (fiskus) dalam membantu, mengurus dan menyiapkan segala keperluan yang dibutuhkan seseorang yang dalam hal ini adalah Wajib Pajak. Fiskus atau aparat pajak mempunyai tanggung jawab untuk memberikan pelayanan yang prima kepada masyarakat. Fiskus harus memiliki kompetensi untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak, kompetensi seperti keahlian pengetahuan dan pengalaman dalam kebijakan perpajakan, administrasi perpajakan dan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pelayanan fiskus yang baik dapat diwujudkan dengan memberikan penyuluhan dalam kemudahan pelaporan pajak. Dalam Peraturan Direktorat Jenderal Pajak PER-03/PJ/2015, Wajib Pajak dapat menyampaikan SPT melalui jalur pelaporan pajak secara elektronik atau online yang telah ditentukan oleh DJP melalui e-Filing. E-Filling dapat memberikan manfaat yang baik bagi Wajib Pajak dengan mempermudah pencatatan data SPT pada database DJP dan menghindari antrian pada saat proses penerimaan SPT di kantor pajak. Penyuluhan oleh petugas fiskus dapat dilakukan melalui seminar, workshop, media cetak dan media elektronik.

Pelayanan fiskus yang berkualitas harus dapat memberikan keamanan, kelancara, dan dapat memberikan kepastian hukum yang dapat dipertanggungjawabkan sehingga dapat mengurangi kebocoran pajak (Septyana, K. P., Suprasto, H. B. dan Putri, A. D., 2019). Wajib Pajak bersedia untuk membayar pajak dikarenakan adanya rasa puas terhadap pelayanan yang diberikan oleh fiskus sehingga memicu motivasi wajib pajak dalam melaksanakan kewajibannya (Masari, N. M. G. dan Suartana, I. W., 2019). Petugas pajak (fiskus) diharapkan membuat rasa simpatik, bersikap membantu, mudah dihubungi dan bekerja secara jujur. Dengan adanya perilaku simpatik dan kejujuran yang tinggi oleh petugas pajak dalam bertugas dikalangan petugas pajak, maka akan menimbulkan kepatuhan kepada Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Menurut Gukguk, E. S. R (2021), sistem administrasi perpajakan yang efektif akan memberikan dampak pada peningkatan kualitas pelayanan pajak yang diberikan oleh instansi pajak kepada Wajib Pajak. Dengan pelayanan fiskus yang jujur, efektif dan prima diharapkan dapat meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakan dan dapat membuat penerimaan negara yang meningkat juga.

## Kerangka Pemikiran dan Hipotesis

Gambar 1. Kerangka Pemikiran  
Sumber Gambar: Diolah oleh penulis



Pemerintah telah memfasilitasi program tax amnesty hingga jilid 2 guna meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan penerimaan pendapatan negara dari sektor perpajakan. Dalam membangun sikap patuh wajib pajak sukarela setelah program tax amnesty yaitu dengan transparansi penggunaan uang pajak serta alokasi yang jelas dan tepat sasaran diikuti dengan keadilan yang sesuai. Semakin baik penerapan dan eksekusi dari program tax amnesty, semakin tinggi tingkat kepatuhan Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajibannya. Namun, jika penerapan tax amnesty dilakukan terlalu sering akan dapat mencederai kualitas wajib pajak yang berpikir akan melakukan kembali penghindaran pajak dimasa mendatang karena program tax amnesty yang mungkin akan dilaksanakan kembali. Wajib pajak perlu diberikan rasa keadilan pada saat pelaksanaan tax amnesty agar menimbulkan sikap patuh dalam pelaksanaan kewajiban perpajakan pada periode berikutnya. Hal ini didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Nurhayati dan Pratama (2018) yang menunjukkan bahwa pelaksanaan program tax amnesty berpengaruh positif terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Kemudian, pada penelitian yang dilakukan oleh Gine, dkk (2019) menyatakan bahwa program tax amnesty berpengaruh positif terhadap kepatuhan Wajib Pajak Badan.

**H1:** Tax Amnesty berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak

Sanksi pajak dibuat oleh pemerintah agar menimbulkan efek jera agar mematuhi pelaksanaan kewajiban perpajakan dan tidak melakukan pelanggaran Peraturan-peraturan Perundang-Undang Perpajakan. Sanksi Pajak adalah suatu alat pencegah agar Wajib Pajak tidak melakukan pelanggaran dan jaminan bahwa ketentuan perundang-undangan perpajakan akan ditaati, dituruti dan dipatuhi. Wajib Pajak akan dikenakan 2 jenis sanksi jika melakukan pelanggaran perpajakan, yakni sanksi administrasi dan sanksi pidana. Wajib pajak menganggap bahwa sanksi pajak yang akan dikenakan kepadanya lebih berat apabila kewajiban perpajakannya tidak dilaksanakan, sehingga wajib pajak akan merasa dirugikan dan menimbulkan sikap patuh dalam membayar kewajiban perpajakannya. Namun, ada beberapa wajib pajak yang tidak merasa takut akan sanksi yang akan dikenakan kepadanya dikarenakan masih ragu alokasi uang pajak yang belum terlihat secara transparan. Semakin tinggi sanksi yang berlaku, diharapkan membuat wajib pajak mempunyai efek jera bagi pelanggar yang membuat wajib pajak semakin patuh dalam melakukan pelaporan dan pembayaran pajak terutang sehingga membuat tingkat kepatuhan Wajib Pajak meningkat. Wajib Pajak akan cenderung berperilaku patuh dikarenakan adanya konsekuensi yang harus ditanggung oleh wajib pajak apabila tidak memenuhi kewajiban perpajakannya. Hal ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Anto. L. O., Husin., Hamid.

W. Dan Bulan. N. L (2021) yang menyatakan bahwa sanksi pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan Wajib Pajak.

**H2:** Sanksi pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak

Pelayanan fiskus berkaitan dengan keyakinan normatif, dimana perilaku individu dapat dipengaruhi oleh asumsi bahwa seorang individu akan berniat menampilkan suatu perilaku tertentu jika individu tersebut berfikir seseorang yang ahli di bidang tersebut mendorongnya untuk melakukan hal tersebut. Kemudian, niat untuk berperilaku dipengaruhi oleh adanya pelayanan fiskus yang ahli dan dianggap dapat membantu wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Pelayanan fiskus mempunyai peran penting dalam meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak dimana pelayanan fiskus yang prima akan membuat Wajib Pajak mempunyai motivasi dalam melakukan kewajiban perpajakannya (Rusmayani & Supadmi, 2017). Hal ini juga didukung dengan penelitian Evrida (2021) yang menunjukkan bahwa pelayanan fiskus berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya.

**H3:** Pelayanan fiskus berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak

Tax amnesty merupakan salah satu bentuk program pemerintah dalam menaikan pendapatan negara melalui bidang pajak. Dengan adanya tax amnesty, diharapkan Wajib Pajak yang selama ini masih melakukan penghindaran pajak mau melaporkan pajak terutang dan melaksanakan kewajiban perpajakan. Pelayanan fiskus merupakan bagian dari motivasi ekstrinsik yakni motivasi dari luar diri masing-masing individu wajib pajak dimana aparat pajak memberikan pelayanan bagi wajib pajak dalam membantu pelaksanaan kewajiban perpajakannya. Pelayanan fiskus yang baik dalam melakukan penyuluhan program tax amnesty akan dapat membantu pelaksanaan program tax amnesty dalam pemenuhan kepatuhan wajib pajak dalam menyelesaikan kewajiban perpajakannya.

**H4:** Pelayanan fiskus memperkuat hubungan pengaruh tax amnesty terhadap kepatuhan wajib pajak

Sanksi pajak adalah salah satu cara guna meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Wajib Pajak termotivasi untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya dikarenakan merasa rugi jika terkena sanksi pajak yang lebih besar dibanding pajak terutang. Hal ini membuat efek jera terhadap Wajib Pajak dan tidak melakukan pelanggaran perpajakan. Fiskus dapat memberikan peringatan kepada wajib pajak jika akan wajib pajak disinyalir akan melakukan pelanggaran perpajakan seperti telat melakukan pelaporan ataupun telat melakukan pembayaran pajak. Pelayanan fiskus yang prima akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya guna menghindari sanksi pajak yang akan diterimanya.

**H5:** Pelayanan fiskus memperkuat hubungan pengaruh sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak

## **METODE PENELITIAN**

Pendekatan kuantitatif digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel independen (*tax amnesty* dan sanksi pajak) terhadap variabel dependen (kepatuhan wajib pajak), yang dimoderasi oleh pelayanan fiskus. Teknik pemilihan sampel menggunakan *random sampling* yakni wajib pajak non karyawan yang terdaftar di KPP Matraman. Periode pengambilan sampel dilakukan dalam periode 19 September 2022 sampai dengan 20 Desember 2022. Pengambilan data melalui kuisioner dengan skala likert yang didistribusikan kepada responden wajib pajak non karyawan dengan cara langsung melalui aplikasi *google form* berupa formulir yang diisi narasumber secara *online*. Dari penyebaran kuisioner secara *online* didapatkan 100 responden dengan masing-masing kriteria 38 pengacara, 5 akuntan, 32 dokter, 1 notaris dan 24 pekerja seni. Metode

analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kuantitatif dengan menggunakan SPSS 25 sebagai alat pengujiannya. Penelitian ini menggunakan uji asumsi klasik, uji koefisien determinasi ( $R^2$ ), uji f dan uji t. Variabel terikat dalam penelitian ini adalah kepatuhan wajib pajak, sedangkan variabel bebas adalah tax amnesty dan sanksi pajak. Selain itu, dalam penelitian ini juga memasukan variabel moderasi yakni pelayanan fiskus. Adapun indikator yang digunakan untuk masing-masing variabel disajikan pada tabel berikut.

Tabel 4. Operasional Variabel  
Sumber: Data diolah oleh penulis

Variable	Indikator	Skala	Sumber
Kepatuhan Wajib Pajak (Y)	1. Pendaftaran Wajib Pajak	Likert	Suyanto, (2020)
	2. Penyampaian SPT	Likert	
	3. Pembayaran Pajak	Likert	
	4. Pelaporan pembayaran pajak	Likert	
	5. Kesesuaian jumlah kewajiban pajak yang harus dibayar dengan perhitungan sebenarnya	Liker	
	6. Penghargaan terhadap independensi akuntan publik/konsultan pajak	Likert	
	7. Jumlah tunggakan pajak	Likert	
Tax Amnesti ( $X_1$ )	1. Wajib Pajak menyampaikan Surat Penyertaan Harta untuk mendapatkan pengampunan pajak	Likert	Kartini, (2016)
	2. Wajib Pajak telah memenuhi persyaratan dalam pengisian kelengkapan Surat Penyampaian Harta	Likert	
	3. Wajib Pajak melaporkan	Likert	

- seluruh daftar  
rincian harta  
beserta informasi  
kepemilikan hart
4. Wajib Pajak Likert  
melunasi seluruh  
tunggakan pajak  
yang tercantum  
dalam Surat  
Pemberitahuan  
Tahunan (SPT)  
PPH
5. Wajib Pajak Likert  
berusaha  
membayar uang  
tebusan
6. Wajib Pajak Likert  
mendapatkan  
bukti pembaaran  
uang tebusan  
berupa surat  
setoran pajak
7. Wajib Pajak Likert  
dikenakan denda  
200% atas atas  
harta yang tidak  
dilaporkan
8. Wajib Pajak Likert  
berusaha  
membayar  
seluruh  
tunggakan pajak  
mendapatkan  
pengampunan  
pajak
9. Wajib Pajak Likert  
mengungkapkan  
seluruh harta  
sebagai wujud  
menjadi wajib  
pajak yang baik
10. Wajib Pajak Likert  
melaporkan  
seluruh harta  
merupakan  
keinginan dari  
dalam diri  
sendiri
11. Wajib Pajak Likert  
berusaha  
memahami  
ketentuan  
melaporkan

	harta sesuai dengan peraturan perundang-undangan		
	12. Wajib pajak tidak tertarik dengan adanya peraturan mengenai pengampunan pajak	Likert	
Sanksi Pajak ( $X_2$ )	1. Ada denda meningkatkan kepatuhan wajib pajak	Likert	Vallianta, (2014)
	2. Denda yang diberikan kepada wajib pajak yang terlambat menyerahkan surat pemberitahuan	Likert	
	3. Tarif ketentuan bunga dalam sanksi pajak	Likert	
	4. Kekurangan pembayaran pajak yang terutang berdasarkan SPT Tahunan Pajak	Likert	
	5. Adanya kenaikan sanksi berupa kenaikan akan membuat WP tidak melakukan kesalahan dalam kewajiban perpajakannya	Likert	
	6. Penerapan sanksi denda pidana di Indonesia	Likert	
	7. Sanksi denda pidana karena kealpaan tidak menyampaikan SPT atau menyampaikan SPT tetapi tidak benar/lengkap	Likert	
	8. Adanya pidana kurungan akan membuat WP	Likert	

	patuh terhadap kewajibannya		
	9. Wajib pajak yang sengaja tidak menyampaikan keterangan yang diperlukan dalam urusan perpajakannya akan dikenakan sanksi pidana kurungan	Likert	
	10. Pidana paling singkat 6 bulan WP yang menyampaikan SPT dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap	Likert	
Pelayanan Fiskus (Z)	1. Kejelasan prosedur dan syarat layanan	Likert	Yuskar, (2014)
	2. Pelayanan yang mudah dan tidak berbelit-belit	Likert	
	3. Ketetapan waktu dalam memberikan pelayanan	Likert	
	4. Sarana pelayanan yang memadai	Likert	
	5. Kesigapan dalam memberikan pelayanan	Likert	
	6. Daya tanggap dalam memahami kesulitan wajib pajak	Likert	
	7. Kecepatan fiskus memberikan informasi untuk menjawab keluhan wajib pajak	Likert	
	8. Kesan memberikan penjelasan dalam menjawab keluhan wajib	Likert	

- pajak
9. Keberadaan pegawai dalam membantu kesulitan WP Likert
  10. Kesan adanya tanggung jawab dalam kesulitan WP Likert
  11. Pengetahuan perpajakan secara detail Likert
  12. Kemampuan dalam melaksanakan tugas Likert
  13. Tindakan terhadap permohonan NPWP yang tidak memiliki persyaratan Likert
  14. Perlakuan yang sama bagi WP Likert
  15. Keterbukaan informasi dalam pelayanan pajak Likert
  16. Kemudahan WP dalam memberikan saran da kritik Likert
  17. Kemudahan WP untuk memperoleh informasi pajak Likert
- 

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan data dari hasil kuisioner yang digunakan dalam pengujian data penelitian, berikut merupakan ringkasan hasil dari uji validitas.

Tabel 5. Ringkasan Hasil Uji Validitas

Sumber tabel: Data diolah penulis

Item	<i>Tax Amnesty</i>	<i>Sanksi Pajak</i>	<i>Pelayanan fiskus</i>	<i>Kepatuhan Wajib Pajak</i>
Y.1				0,884
Y.2				0,883
Y.3				0,871
Y.4				0,676
Y.5				0,694

Y.6		0,867
Y.7		0,869
X1.1	0,605	
X1.2	0,731	
X1.3	0,832	
X1.4	0,391	
X1.5	0,813	
X1.6	0,540	
X1.7	0,795	
X1.8	0,691	
X1.9	0,528	
X1.10	0,543	
X1.11	0,621	
X1.12	0,626	
X2.1		0,714
X2.2		0,580
X2.3		0,795
X2.4		0,595
X2.5		0,707
X2.6		0,701
X2.7		0,796
X2.8		0,747
X2.9		0,823
X2.10		0,666
Z.1		0,542
Z.2		0,875
Z.3		0,599
Z.4		0,759
Z.5		0,523
Z.6		0,564
Z.7		0,762
Z.8		0,704
Z.9		0,654
Z.10		0,612
Z.11		0,419
Z.12		0,797
Z.13		0,711

Z.14	0,674
Z.15	0,608
Z.16	0,818
Z.17	0,685

Berdasarkan hasil uji validitas di atas, dapat disimpulkan bahwa setiap butir pertanyaan dari variabel *tax amnesty*, sanksi pajak, pelayanan fiskus dan kepatuhan wajib pajak adalah valid.

Selanjutnya, dalam ringkasan hasil uji reliabilitas menunjukkan bahwa nilai *cronbach alpha* lebih besar dari 0,6 (Sujarweni, 2015), sehingga seluruh variabel dikatakan reliabel.

Tabel 6. Uji Reliabilitas

Sumber tabel: Data diolah penulis

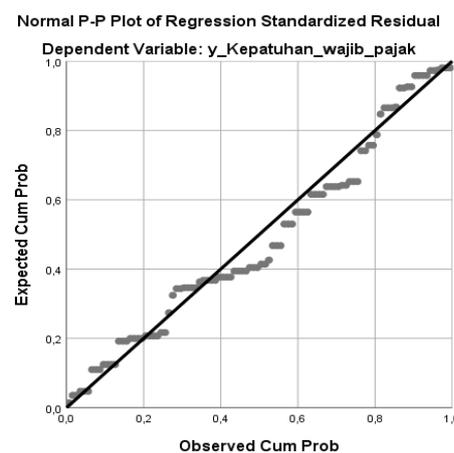
Variabel	<i>Cronbach Alpha</i>	Keterangan
1. Tax Amnesty	0,911	Reliabel
2. Sanksi Pajak	0,921	Reliabel
3. Pelayanan Fiskus	0,936	Reliabel
4. Kepatuhan Wajib Pajak	0,945	Reliabel

### Uji Asumsi Klasik

Hasil uji normalitas dalam penelitian ini dijelaskan pada Gambar 2

Gambar 2. P-Plot Uji Normalitas

Sumber Gambar: Hasil output SPSS 25



Hasil dari uji normalitas dengan grafik P-Plot menunjukkan bahwa penelitian ini terdistribusi secara normal dan diperkuat dengan hasil uji normalitas *Kolmogorov-Smirnov* menunjukkan nilai signifikan  $0,074 > 0,05$  atau melewati batas signifikan, sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi terdistribusi secara normal

Kemudian hasil uji multikolinearitas menunjukkan bahwa nilai *tolerance* dari masing-masing variabel independen memperoleh nilai  $>0,1$  dan nilai VIF  $<10$  yang berarti variabel *tax amnesty*, sanksi pajak dan pelayanan fiskus dinyatakan lolos uji multikolinearitas.

Hasil dari uji koefisien determinasi ( $R^2$ ) dalam penelitian ini dijelaskan pada tabel 7

Tabel 7. Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Sumber tabel: Hasil output SPSS 25

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	904 <sup>a</sup>	0,817	0,811	1,923

Berdasarkan tabel 7. , diketahui nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,811 atau 81,1%. Dapat disimpulkan bahwa variabel-variabel independen dalam penelitian ini mampu menjelaskan variabel dependen dan sisanya 19,9% dijelaskan oleh variabel lain diluar penelitian ini.

### Uji Hipotesis

Hasil dari uji signifikansi simultan (Uji F) dalam penelitian ini dijelaskan pada tabel 8

Tabel 8. Hasil Uji F

Sumber tabel: Hasil output SPSS 25

Model	Sum of Square	Df	Mean Square	F	Sig
Regression	1580,423	3	526,808	142,474	000 <sup>b</sup>
Residual	354,967	96	3,698		
Total	1935,390	99			

Berdasarkan hasil tabel 8. , diperoleh nilai Sig.F sebesar 0,000 yang mana lebih kecil dari 0,05, hal ini mempunyai arti bahwa model regresi tersebut layak terhadap persamaan regresi antar variabel atau dapat disimpulkan bahwa *tax amnesy* dan sanksi pajak sebagai variabel indpenden, serta pelayanan fiskus sebagai variabel moderasi, berdampak pada kepatuhan wajib pajak.

Selanjutnya, ringkasan dari hasil uji hipotesis dalam penelitian ini disajikan pada tabel 9, dibawah ini.

Tabel 9. Hasil Uji Hipotesis

Sumber tabel: Hasil output SPSS 25

Model	Unstandardized Coefficients		Standardzed Coefficients Beta	T	Sig
	B	Std. Error			
(Constant)	-4.510	1,687		-2,674	,009
X1	,644	,031	,896	20,475	,000
X2	,071	,038	,083	1,890	,062
Z	,022	,052	,043	,422	,674
X1*Z	,050	,023	,095	2,187	,031

---

---

X2*Z	-,098	,100	-,188	-,978	,330
------	-------	------	-------	-------	------

---

---

Berdasarkan tabel 9., nilai signifikan dari *tax amnesty* (X1) adalah sebesar 0,000 lebih kecil dari tingkat signifikan (5%), maka dapat disimpulkan *tax amnesty* (X1) berpengaruh positif secara parsial terhadap kepatuhan wajib pajak (Y). Nilai signifikan dari sanksi pajak (X2) adalah sebesar 0,062 dapat disimpulkan bahwa sanksi pajak (X2) secara parsial tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak (Y). Nilai signifikan dari pelayanan fiskus (Z) adalah sebesar 0,674 dapat disimpulkan bahwa pelayanan fiskus (Z) tidak mempunyai pengaruh secara parsial terhadap kepatuhan wajib pajak (Y).

Nilai signifikan dari interaksi *tax amnesty* dengan pelayanan fiskus adalah sebesar 0,031 lebih kecil dari tingkat signifikan (5%), maka dapat disimpulkan pelayanan fiskus memoderasi pengaruh dari *tax amnesty* terhadap kepatuhan wajib pajak. Nilai signifikan dari interaksi sanksi pajak dengan pelayanan fiskus adalah sebesar 0,330 lebih besar dari tingkat signifikan sebesar 5%, maka dapat disimpulkan pelayanan fiskus tidak dapat memperkuat hubungan antara sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak.

## **Pembahasan**

### **Pengaruh *Tax Amnesty* terhadap Kepatuhan Wajib Pajak**

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa *tax amnesty* berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil pengujian ini relevan dengan penelitian Serlly & Hidayatulloh (2019) dan Devi & Budiarta (2020), yang mengatakan adanya program *tax amnesty* dapat meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak. Program *tax amnesty* dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak dikarenakan wajib pajak menganggap *tax amnesty* sebagai kesempatan untuk menyelesaikan pajak terutang yang masih menggantung. Jika wajib pajak menggunakan kesempatan dalam program *tax amnesty* maka kedepannya wajib pajak akan tidak mempunyai beban pajak terutang yang menumpuk dan dapat melaksanakan kewajiban perpajakan dengan baik dan dapat menimbulkan sikap patuh.

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

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa sanksi pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil pengujian ini sejalan dengan penelitian Indrayani et al., (2022) dan Fransisco et al., (2019), yang menyatakan sanksi pajak tidak dapat meningkatkan tingkat kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Sanksi pajak diberikan dengan maksud untuk memberikan efek jera terhadap wajib pajak yang melakukan pelanggaran namun pada kenyataannya kehadiran sanksi pajak tidak dapat membuat efek jera untuk tidak melakukan pelanggaran karena sistem *self assesment* yang membuat celah bagi wajib pajak untuk melakukan pelanggaran dan pentingnya kesadaran wajib pajak yang sangat tinggi oleh wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya.

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

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa pelayanan fiskus tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak, Hasil pengujian ini relevan dengan penelitian Hadi et al., (2022) dan Rahmawati & Yulianto (2018), yang menyatakan pelayanan fiskus dianggap tidak dapat memberikan pelayanan yang baik sehingga membuat wajib pajak tidak patuh dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Pandangan wajib pajak terhadap pelayanan fiskus yang terbilang masih kurang dalam memberikan pelayanan yang prima membuat wajib pajak tidak

tertarik dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya dimana banyak wajib pajak yang masih merasa belum teredukasi dengan baik mengenai informasi perpajakan.

### **Pengaruh Moderasi Pelayanan Fiskus terhadap Pengaruh *Tax Amnesty* terhadap Kepatuhan Wajib Pajak**

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa pelayanan fiskus dapat memperkuat hubungan antara *tax amnesty* terhadap kepatuhan wajib pajak. Pelayanan fiskus yang prima dalam menjelaskan program *tax amnesty* bagi wajib pajak dapat membuat wajib pajak termotivasi untuk melakukan kewajiban perpajakannya. Penyuluhan dan sosialisai program *tax amnesty* yang baik menimbulkan stimulus bagi wajib pajak untuk memulai melakukan pemenuhan kewajiban perpajakannya. Wajib pajak yang teredukasi oleh fiskus dengan baik dapat membuat wajib pajak paham bahwa program ini dibuat oleh pemerintah untuk dapat melakukan penghapusan pajak terutang yang masih menggantung tanpa dikenai sanksi perpajakan yang besar seperti terhindar dari sanksi administrasi maupun sanksi pidana hanya dengan membayar sejumlah uang tebusan dalam pengampunan pajaknya.

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

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa pelayanan fiskus tidak dapat memperkuat hubungan antara sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak. Sanksi pajak diberikan sebagai ancaman bagi wajib pajak agar tidak melakukan pelanggaran perpajakan. Penyuluhan yang baik oleh fiskus dalam menjelaskan sanksi perpajakan masih belum membuat wajib pajak patuh dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Wajib pajak lebih memilih melakukan penghindaran perpajakan dibanding mematuhi kewajiban perpajakannya walaupun wajib pajak tersebut sudah mengetahui efek dari pelanggaran yang akan diterima.

## **KESIMPULAN DAN SARAN**

Penelitian ini melibatkan Wajib Pajak Non Karyawan yang terdaftar di KPP Matraman dengan total sampel 100 responden. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh *tax amnesty* dan sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak. Penelitian ini juga melihat bagaimana variabel moderasi yaitu pelayanan fiskus dalam memperkuat pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Penelitian ini menunjukkan bahwa *tax amnesty* berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak namun sanksi pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Pelayanan fiskus memperkuat hubungan antara *tax amnesty* terhadap kepatuhan wajib pajak sedangkan pelayanan fiskus tidak memperkuat hubungan antara sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak.

Hasil penelitian ini dapat digunakan sebagai masukan bagi otoritas pajak di Indonesia untuk melakukan perbaikan sehubungan dengan penyuluhan tentang peraturan perpajakan dan pelayanan yang prima guna meningkatkan kepatuhan wajib pajak, khususnya wajib pajak non karyawan. Otoritas Perpajakan di Indonesia juga perlu meningkatkan sosialisasi dalam hal pelayanan yang diberikan di kantor-kantor pelayanan sehingga pelayanan yang dihasilkan prima dan dapat digunakan oleh semua wajib pajak.

## REFERENSI

- Ajzen, I. (2015). *Consumer Attitudes and Behavior: "The Theory of Planned Behavior to Food Consumption Decision"*. *Rivista Economia Agraria, Anno LXX, 2*, 121-138.
- Anto, L. O., Husin., Hamid, W., & Bulan, N. L. (2021). *Taxpayer Awareness, Tax Knowledge, Tax Sanction, Public Service Accountability and Taxpayer Compliance. Accounting License Growing Science, 7*, 49-58.
- Devi, A. A. S. S., & Budiarta, I. K. (2020). Pengaruh Tax Amnesti, Sanksi Perpajakan dan Kualitas Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *E-Jurnal Akuntansi, Volume 30(10)*, 2020, 2444-2455.
- Dewi, S., Widyasari., & Nataherwin. Pengaruh Insentif Pajak, Tarif Pajak, Sanksi Pajak dan Pelayanan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Selama Masa Pandemi Covid-19. *Jurnal Ekonomika dan Manajemen, Volume 9(2)*, 2020, 108-124.
- Diamastuti, E., & Hardanti, K. N. (2019). *The Investigation of Taxpayer Compliance in Tax Amnesty. AKRUAL: Jurnal Akuntansi, Volume 10(2)*, 2019, 85-104.
- Fitria, A. E., Sonjaya, Y., & Pasolo, M. R. (2021). Pengaruh Sanksi Pajak, Kualitas Pelayanan Pajak, Sosialisasi Pajak, dan Kesadaran Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi (Studi pada KPP Pratama Jayapura Selama Masa Pandemi Covid-19). *Accounting Journal Universitas Yapis Papua, Volume 2(2)*, Juni 2021.
- Ghozali, I. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 25*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro: Semarang
- Gita, R. S., & Hidayatulloh, A. (2019). *Determinants of Compliance with Personal Tax Obligation: Do Tax Amnesty Play?. Accounting Research Journal of Sutaatmadja (ACCRUALS), Volume 3(2)*, 259-267.
- Gukguk, E. S. R. (2021). Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Pelayanan Fiskus dan Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *Economic, Accounting and Business Journal, Volume 1(1)*, 2021, 284-294.
- Intrada, B., Wahyudi, T., & Azwardi. (2019). *The Influence of Personal Taxpayer Attitudes Related to the Implementation of Administrative Sanctions, Account Representative Service and Ability to Pay Tax Amnesty Ransom to the Compliance of Individual Taxpayers in Palembang City, Indonesia. Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies, Volume 5(2)*, 2019, 38-56.
- Irawati, W., & Sari, A. K. (2019). Pengaruh Persepsi Wajib Pajak dan Preferensi Risiko terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Akuntansi Bareleng, Volume 3(2)*, 2019, 104-114.
- Jatmiko, A. N. (2006). *Effect of Taxpayer Attitudes on the Implementation of Taxpayer Compliance*. Thesis. Semarang: Postgraduate Master Degree in Accounting in DIponegoro University
- Kamela, H. (2020). Pengaruh Faktor-Faktor *Theory Planned Of Behavior (TPB)* terhadap Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak: Studi Kasus KPP Palembang Ilir Barat. *Journal of Applied Accounting and Taxation, Volume 5(2)*, 2020, 201-209.
- Kartikaningdyah, E., & Nuzurawan, R. Q. (2019). *The Effect of Service Tax Officials, Penalties for Late Payments and Reporting on the Taxpayer Compliance Non-Star Hotels. Journal of Applied Accounting and Taxation, Volume 4(2)*, 2019, 234-240.
- Kartini, U. (2016). Pengaruh Tax Amnesti dan Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Kabupaten Purworejo pada Tahun 2016. Skripsi. Yogyakarta: Sarjana Akuntansi di Universitas Negeri Yogyakarta.
- Khodijah, S., Barli, H., & Irawati, W. (2021). Pengaruh Pemahaman Peraturan Perpajakan, Kualitas Layanan Fiskus, Tarif Pajak dan Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *Jurnal Akuntansi Berkelanjutan Indonesia, Volume 4(2)*, 2021.

- Mareti, E. D., & Dwimulyani, S. (2019). Pengaruh Pemahaman Peraturan Perpajakan, Kualitas Pelayanan Fiskus, Sanksi Pajak dan *Tax Amnesty* terhadap Kepatuhan Wajib Pajak dengan Preferensi Resiko sebagai Variabel Moderasi. *Prosiding Seminar Nasional Pakar ke 2 tahun 2019*, Buku 2, 2019, 2615-2584.
- Masari, N. M. G., & Suartana, I. W. (2019). *Effect of Tax Knowledge, Service Quality, Tax Examination, and Technology of Compliance Regional Tax Mandatory*. *International Research Journal of Management, IT & Social Science*,. Volume 6(5), 2019, 175-183.
- Nurhayati, T., & Pratama, B. (2018). *Tax Amnesty as a Contribution to the Improvement of Taxpayers' Compliance*. *Advance in Economics, Business and Management Research*, Volume 73, 2019.
- Nurkhin, A., Novanty, I., Muhsin., & Sumiadji. (2018). *The Influence of Tax Understanding, Tax Awareness and Tax Amnesty toward Taxpayer Compliance*. *Jurnal Keuangan dan Perbankan*, Volume 22(2), 2018, 240-255.
- Paramaduhita, A. V., & Mustikasari, A. (2018). *Non-employee Individual Taxpayer Compliance (Relationship with Income and Perception of Taxpayer)*. *Asian Journal of Accounting Research*, Volume 3(1), 2018, pp. 112-122, Emerald Publishing Limited, 2443-4175.
- Pebrina, E. T., Sasono, I., Hutagalung, D., Riyanto., & Asbari, Masduki. (2021). Adopsi *E-Commerce* oleh UMKM di Banten: Analisis Pengaruh *Theory of Planned Behavior*. *Jurnal Ilmu Pendidikan*, Volume 3(6), 2021, 4426-4438.
- Prena, G. D., Kustina, K. T., Dewi, I. G. A. A. O., Putra, I. G. C., & Krisnanda, R. A. (2019). *Tax Sanctions, Tax Amnesty Program, and Tax Obligation Placement towards Compliance Report on Corporate Taxpayers*. *International Journal of Social Science and Humanities*, Volume 3(1), 2019, 26-35.
- Purba, B. P. (2016). Pengaruh Sosialisasi Perpajakan dan Pemahaman Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi dengan Pelayanan Fiskus sebagai Variabel Moderating di Kantor Pelayanan Pajak Jakarta Kembangan. *Media Akuntansi Perpajakan*, Volume 1(2), 2016, 29-43.
- Purnaditya, R. R., & Rohman, A. (2015). Pengaruh Pemahaman Pajak, Kualitas Pelayanan dan Sanksi Pajak terhadap Kepatuhan Pajak (Studi Empiris pada WP OP yang Melakukan Kegiatan Usaha di KPP Pratama Semarang Candisari). *Diponegoro Journal of Accounting*, Volume 4(4), 2015, 1-11.
- Rahayu, S. K. (2010). *Perpajakan Indonesia: Konsep dan Aspek Formal*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Rahmawati, R., & Yulianto, A. (2018). *Analysis of the Factors Affecting Individual Taxpayers Compliance*. *Accounting Analysis Journal*, Volume 7(1), 2018, 17-24.
- Ray, S., Anderson, H. M., & Brock, H. R. Dalam M. Zain. (2019). *Manajemen Perpajakan*. Edisi Pertama. Jakarta: Salemba Empat.
- Resmi, S. (2019). *Perpajakan: Teori dan Kasus*. Jakarta: Salemba Empat.
- Rifana, D. A., Kusuma, I. L & Tho'in, M. (2021). Analisis Pengaruh Pelayanan Fiskus, Sanksi Perpajakan dan Penerapan *E-Filling* terhadap Kepatuhan Wajib Pajak di KPP Pratama Surakarta. *Jurnal Akuntansi dan Pajak*, Volume 22(1), 2021.
- Saputra, R., & Nurmanto, S. (2018). Pengaruh *Tax Amnesty* dan Sanksi Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak pada KPP Pratama Bireuen tahun 2016. *Jurnal Ilmiah Reformasi Administrasi*, Volume 5, No. 1, Maret 2018.
- Sekaran, Umar & Bougie, Roger. (2017). *Metode Penelitian Bisnis (Pendekatan Pengembangan-Keahlian*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Septyana, K. P., Suprasto, H. B., Putri, I. G. A. M. A. D., & Sari, M. M. R. (2019). *Effect of Taxation Knowledge, Fiscus Service, and Tax Sanction on Tax Obligation Compliance with*

*Tax Amnesty as Moderated Variables. International Research Journal of Management, IT & Social Sciences*, Volume 6(6), 2019, 111-117.

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

Suyanto, L. (2020). Pengaruh Pengelakan Pajak dan Implementasi Peraturan Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Analisa Akuntansi dan Perpajakan*, Volume 4(2), 2020, 78-91.

Vallianta, S.K. (2014). Pengaruh Penerapan Sanksi Perpajakan dan Kualitas Pelayanan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Artikel Ekonomi*, Agustus 2014.

Yuskar & Amelia, R. (2014). Analisis Kinerja Kantor Pelayanan Penyuluhan dan Konsultasi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Empiris di KP2KP Padangpanjang), *Jurnal Riset Akuntansi dan Bisnis*, Volume 14(1), 2014.