

Sosialisasi Perpajakan Memoderasi Pengaruh Kewajiban Moral dan Kualitas Pelayanan pada Kepatuhan Wajib Pajak Kendaraan Bermotor

Luh Ayu Gustiari¹
Herkulanus Bambang Suprasto²

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
email: ayugustiari@gmail.com/Telp: +62 81236075260

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh sosialisasi perpajakan sebagai pemoderasi pengaruh kewajiban moral dan kualitas pelayanan pada kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor. Populasi dalam penelitian ini yakni seluruh wajib pajak kendaraan bermotor yang aktif di Kantor Bersama SAMSAT Kota Denpasar. Pengujian dalam penelitian ini menggunakan metode *nonprobability sampling* dengan teknik *purposive sampling*. Metode pengumpulan data melalui kuesioner yang disebar kepada 100 responden dan selanjutnya dianalisis menggunakan teknik analisis regresi linier berganda dan regresi moderasi. Hasil penelitian ini menunjukkan kewajiban moral, kualitas pelayanan berpengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor, sosialisasi perpajakan memperkuat pengaruh kualitas pelayanan pada kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor dan sosialisasi perpajakan tidak terbukti memoderasi pengaruh kewajiban moral pada kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor.

Kata kunci: Kepatuhan wajib pajak, kewajiban moral, kualitas pelayanan, sosialisasi

ABSTRACT

The purpose of this study is to determine the effect of taxation socialization as a moderator of the influence of moral obligations and service quality on compliance of motor vehicle taxpayers. Population used in this research is all of motor vehicle taxpayer registered and active in SAMSAT Denpasar. This research used nonprobability sampling with purposive sampling technique. Methods of data collection through questionnaires that have been distributed to 100 respondents and then the data were analyzed using multiple linear regression analysis techniques and moderated regression analysis. The results of this study is show that moral obligation, quality of service have a positive effect on the compliance of motor vehicle taxpayers, socialization of taxation strengthen the influence of service quality on compliance of motor vehicle taxpayers, and socialization of taxation is not proven to moderate the influence of moral obligations on compliance of motor vehicle taxpayers.

Keywords: *Taxpayers compliance, moral obligation, quality of services, and socialization.*

PENDAHULUAN

Pajak merupakan kontribusi wajib pajak kepada negara yang memiliki sifat memaksa namun tetap berdasarkan pada peraturan perundang-undangan dengan tidak secara langsung mendapatkan manfaatnya dan digunakan untuk membiayai keperluan negara. Pajak kendaraan bermotor merupakan salah satu jenis pajak

provinsi yaitu pajak atas kepemilikan dan/atau penguasaan kendaraan bermotor. Dinas Pendapatan Daerah (Dispenda) melalui Kantor Bersama Sistem Administrasi Menunggal di Bawah Satu Atap (SAMSAT) merupakan lembaga pemerintah yang menangani mengenai pajak kendaraan bermotor. Berdasarkan data yang bersumber dari Dispenda Provinsi Bali, pajak kendaraan bermotor memberikan kontribusi terbesar diantara penerimaan lainnya yaitu sebesar 36,73 persen atau setara dengan Rp1.061.226.874.682,00 terhadap Pendapatan Asli Daerah (PAD) Bali sebesar Rp2.889.542.126.377,00 pada tahun 2016. Selama periode lima tahun terakhir, wajib pajak yang telah membayar pajak dan yang menunggak di Kantor Bersama SAMSAT Kota Denpasar dari tahun 2012-2016 dapat dilihat pada Tabel 1 berikut.

Tabel 1
Unit yang Terealisasi dan yang Menunggak di Kantor Bersama SAMSAT Kota Denpasar Tahun 2012-2016

Tahun	Unit yang Terealisasi	Unit yang Menunggak	Tunggakan (Rp)	Persentase Unit yang Menunggak (%)
2012	775.292	462	103.385.000	0,060
2013	938.149	836	129.173.100	0,089
2014	756.730	313	76.585.700	0,041
2015	765.726	62	147.100.000	0,008
2016	748.113	66	126.079.000	0,009

Sumber: Data diolah, Dinas Pendapatan Daerah Provinsi Bali, 2017

Tabel 1 diatas menunjukkan bahwa jumlah unit yang terealisasi dan unit yang menunggak mengalami fluktuasi. Diketahui bahwa jumlah unit yang menunggak di Kantor Bersama SAMSAT Kota Denpasar mengalami peningkatan yang signifikan dari tahun 2012 ke tahun 2013 yaitu sebesar 80,95 persen (374 unit) dan mengalami penurunan sebesar 62,56 persen (523 unit) pada tahun 2014, kemudian terjadi penurunan sebesar 80,19 persen (251 unit) yang menunggak

pada tahun 2015 dan selanjutnya pada tahun 2016 mengalami peningkatan sebesar 6,45 persen (4 unit). Terjadinya fluktuasi pada tingkat penerimaan dan jumlah wajib pajak yang menunggak inilah yang membuat penelitian dengan topik kepatuhan wajib pajak menarik untuk diteliti kembali.

Salah satu sumber penting pendapatan negara baik negara maju maupun berkembang adalah pengumpulan pendapatan yang berasal dari pajak, tetapi pencapaian tingkat kepatuhan pajak yang berasal dari dalam diri wajib pajak masih menjadi tantangan sepanjang waktu (Lawan dan Salisu, 2017). Salah satu hal terpenting bagi pembuat kebijakan ekonomi adalah meningkatkan kepatuhan wajib pajak (Torgler, 2005). Mencapai tingkat kepatuhan pajak sukarela yang tinggi dan/atau mempertahankan tingkat kepatuhan saat ini adalah masalah yang menjadi perhatian para pembuat kebijakan fiskal (Razak dan Adafula, 2013). Kepatuhan wajib pajak adalah sejauh mana wajib pajak mematuhi peraturan atau Undang-Undang Perpajakan (James dan Clinton, 2002). Wajib pajak patuh membayar pajak karena menganggap kepatuhan terhadap pajak adalah suatu norma (Lederman, 2003). Seorang individu cenderung mematuhi hukum yang mereka anggap sesuai dan konsisten dengan norma-norma internal mereka (Susilowati, 1998). Terdapat beberapa faktor yang memengaruhi kepatuhan wajib pajak dalam membayar kewajiban perpajakannya. Studi kepatuhan pajak menunjukkan bahwa banyak faktor dampak ekonomi, sosial, psikologis dan demografis terhadap perilaku kepatuhan pembayar pajak (Redae dan Sekhon, 2017). Faktor-faktor yang memengaruhi kepatuhan wajib pajak berdasarkan penelitian Nalendro dan Isgiyarta (2014) adalah kesadaran membayar pajak,

pengetahuan dan pemahaman peraturan perpajakan, persepsi kondisi keuangan. Pamuji dkk. (2014) menyatakan bahwa kepatuhan wajib pajak dipengaruhi oleh pemahaman perpajakan, pengawasan dan sosialisasi.

Kepatuhan wajib pajak merupakan isu penting dalam meningkatkan penerimaan perpajakan, sehingga perlunya pengkajian lebih lanjut mengenai faktor-faktor yang dapat memengaruhi kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan penelitian sebelumnya, alasan pemilihan variabel ini didasari atas pertimbangan bahwa variabel kewajiban moral dan kualitas pelayanan masih terdapat inkonsistensi hasil penelitian pada penelitian-penelitian terdahulu. Penelitian ini dilakukan di Kantor Bersama SAMSAT Kota Denpasar dikarenakan Kantor Bersama SAMSAT Denpasar merupakan Unit Pelaksana Teknis (UPT) Dispenda Provinsi Bali yang mempunyai jumlah unit kendaraan terbanyak dengan jumlah unit terealisasi sebanyak 748.113 unit, sehingga jumlah pendapatan yang diterima pun paling besar diantara UPT lainnya.

Pajak bila dipandang sebagai kewajiban moral merupakan tindakan berdasarkan nurani yang berarti juga tindakan penuh dengan kebebasan dalam pelaksanaannya tanpa adanya unsur keterpaksaan. Moralitas yang dimiliki wajib pajak sangat memengaruhi kepatuhan wajib pajak. Martins dan Gomes (2014) mengemukakan bahwa moral pajak diakui sebagai salah satu variabel yang paling penting untuk memahami tingkat kepatuhan yang diperoleh di sebagian besar negara. Moral pajak merupakan komponen penting dari kepatuhan pajak, namun penegakan hukum tetap sebagai pendorong utama kepatuhan (Luttmer dan Singhal, 2014). Moral pajak dapat diartikan sebagai motivasi intrinsik individu

untuk membayar pajak yang merupakan hasil dari 'kontrak pajak psikologis' antara warga negara dan negara di mana warga negara menerima barang dan jasa sebagai imbalan atas pembayaran pajak mereka (Feld dan Frey, 2007).Wajib pajak dengan kewajiban moral yang baik maka cenderung akan bersikap jujur dan menaatiperaturan yang berlakusehingga akan berdampak pada kepatuhan wajib pajak (Wenzel, 2002).Hasil penelitian Artha dan Setiawan (2016)serta Dewi dan Setiawan (2016)menunjukkan bahwa kewajiban moral berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Hal tersebut tidak didukung oleh penelitian Dahlan dan Milawaty (2015)sertaKristina, dkk. (2015).

Parasuraman, *et al.* (1985) mendefinisikan kualitas pelayanan sebagai kemampuan organisasi untuk memenuhi atau melebihi harapan pelanggan. Kualitas pelayanan berperan besar terhadap peningkatan kepatuhan wajib pajak, maka dari itu pemerintah atau petugas pajak selaku pihak yang berwenang harus selalu memperbarui dan meningkatkan kualitas pelayanan.Meningkatkan kepuasan pelayanan dalam sistem pajak sangatlah penting untuk menghasilkan layanan yang lebih cepat, lebih efektif dan lebih transparan (Serim, *et al.*, 2014). Pelayanan yang memuaskan diharapkan akan mampumemotivasi dan meningkatkan kesadaran dari wajib pajak untuk membayar pajak. Penelitian Megawangi dan Setiawan (2016) serta Rusmayani dan Supadmi (2017) membuktikan bahwa kualitas pelayanan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Hal tersebut tidak didukung oleh penelitian Novitasari (2015) dan Patmasari, dkk. (2016).

Penelitian ini menggunakan sosialisasi perpajakan sebagai variabel pemoderasi dikarenakan dengan adanya sosialisasi yang optimal melalui pemberian informasi yang dilakukan oleh petugas pajak kepada wajib pajak diharapkan wajib pajak mengerti mengenai manfaat dari kebijakan yang berlaku, mekanisme dan prosedur dalam pembayaran pajak kendaraan bermotor, sehingga pengetahuan mengenai pajak kendaraan bermotor tersebut dapat menumbuhkan kesadaran wajib pajak untuk membayar pajak. Berdasarkan hal tersebut, maka masalah yang dapat dirumuskan pada penelitian ini adalah, 1) Apakah kewajiban moral berpengaruh pada kepatuhan wajib pajak? 2) Apakah kualitas pelayanan berpengaruh pada kepatuhan wajib pajak? 3) Apakah sosialisasi perpajakan memoderasi pengaruh kewajiban moral pada kepatuhan wajib pajak? 4) Apakah sosialisasi perpajakan memoderasi pengaruh kualitas pelayanan pada kepatuhan wajib pajak?

Penelitian ini memiliki tujuan yaitu, 1) Untuk membuktikan secara empiris pengaruh kewajiban moral pada kepatuhan wajib pajak, 2) Untuk membuktikan secara empiris pengaruh kualitas pelayanan pada kepatuhan wajib pajak, 3) Untuk membuktikan secara empiris sosialisasi perpajakan memoderasi pengaruh kewajiban moral pada kepatuhan wajib pajak. 4) Untuk membuktikan secara empiris sosialisasi perpajakan memoderasi pengaruh kualitas pelayanan pada kepatuhan wajib pajak. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut, 1) Manfaat teoretis, hasil penelitian ini diharapkan mampu memberikan pengetahuan, wawasan serta informasi tambahan bagi pembaca. Penelitian ini mendukung *theory of planned behavior* dan hasil penelitian ini

diharapkan dapat menjadi referensi bagi penelitian selanjutnya. 2) Manfaat praktis, harapan peneliti dalam penelitian ini adalah agar hasil penelitian dapat memberikan referensi tambahan kepada Kantor Bersama SAMSAT Kota Denpasar dan pihak yang berkepentingan dalam pembuatan kebijakan mengenai pajak kendaraan bermotor.

Penelitian menggunakan *theory of planned behavior* sebagai teori utama dan teori kepatuhan sebagai teori pendukung. *Theory of planned behavior* menjelaskan mengenai hubungan antara persepsi dan perilaku yang disengaja (Ajzen, 1991). Perilaku individu ditimbulkan karena adanya niat atau keinginan individu tersebut untuk berperilaku. Respon positif atau negatif terhadap perilaku adalah hasil proses evaluasi terhadap keyakinan individu yang mendorong perilaku. Keinginan untuk berperilaku disebabkan oleh tiga faktor, yaitu *behavioral beliefs*, *normatif beliefs*, dan *control beliefs*. Kepatuhan berasal dari kata patuh yang berarti suka dan taat terhadap peraturan. Kepatuhan berfokus pada moral dan etika dari wajib pajak yang merupakan faktor psikologi yang memengaruhi wajib pajak dalam memenuhi kewajiban pajaknya (Oladipupo dan Obazee, 2016). Teori kepatuhan dapat membuat seseorang lebih patuh pada peraturan yang berlaku, sama halnya dengan wajib pajak yang berupaya untuk lebih patuh terhadap peraturan perpajakan karena selain sebagai kewajiban, juga bermanfaat terhadap kepribadian wajib pajak itu sendiri.

Perilaku suatu individu dapat timbul dikarenakan adanya keinginan untuk berperilaku. Apabila dikaitkan dengan kepatuhan wajib pajak, kewajiban moral merupakan keinginan wajib pajak berperilaku patuh dalam membayar pajak. Wajib

pajak yang memiliki kewajiban moral yang tinggi akan berbeda dengan wajib pajak yang tidak memiliki kewajiban moral. Wajib pajak dengan kewajiban moral yang tinggi maka memiliki tingkat kepatuhan yang tinggi pula dalam membayar pajak dan kewajiban moral sebagai motivasi intrinsik wajib pajak untuk patuh dalam membayar pajak.

H₁ : Kewajiban moral berpengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor.

Perilaku individu timbul dikarenakan adanya keinginan untuk berperilaku. Hal tersebut salah satunya dipengaruhi oleh keyakinan tentang adanya hal-hal yang memengaruhi perilakunya. Kualitas pelayanan merupakan salah satu faktor eksternal yang dapat mendukung atau menghambat niat wajib pajak untuk patuh membayar pajak. Salah satu cara meningkatkan kepatuhan wajib pajak adalah dengan cara meningkatkan kualitas pelayanan. Pelayanan yang berkualitas terhadap wajib pajak adalah usaha yang dilakukan petugas pajak untuk melayani wajib pajak secara maksimal agar wajib pajak merasa nyaman dan puas terhadap pelayanan yang diberikan. Adanya kualitas pelayanan yang baik dari petugas pajak akan memengaruhi dan mendorong wajib pajak untuk berperilaku patuh dalam membayar pajak kendaraan bermotor.

H₂ : Kualitas pelayanan berpengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor

Theory of planned behavior digunakan untuk menjelaskan perilaku wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. *Normative beliefs*, yaitu seseorang akan memiliki keinginan untuk berperilaku jika memiliki kepercayaan mengenai harapan normatif orang lain dan memiliki dorongan untuk

mewujudkan harapan tersebut. Sosialisasi perpajakan dapat menjadi motivasi bagi masyarakat untuk patuh dan mau membayar pajak. Kewajiban moral merupakan motivasi internal yang dimiliki wajib pajak untuk patuh dalam membayar. Wajib pajak yang memiliki kewajiban moral yang tinggi maka tingkat pemenuhan pajaknya juga tinggi. Kewajiban moral yang tinggi disertai dengan adanya sosialisasi perpajakan yang baik dari petugas pajak akan mampu meningkatkan pengetahuan wajib pajak tentang perpajakan dan dapat meningkatkan kesadaran, sehingga meningkatkan kepatuhan wajib pajak untuk membayar pajak. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis yang dapat dikembangkan adalah.

H₃ : Sosialisasi perpajakan memoderasi pengaruh kewajiban moral pada kepatuhan wajib pajak

Berdasarkan *theory of planned behaviour*, timbulnya niat atau keinginan untuk berperilaku salah satunya dipengaruhi oleh *normative beliefs* bahwa seseorang akan memiliki niat untuk berperilaku jika mempunyai kepercayaan terhadap harapan normatif orang lain dan memiliki dorongan untuk mewujudkan harapan tersebut. Sosialisasi perpajakan dapat menjadi motivasi bagi masyarakat untuk patuh dan mau membayar pajak. Kualitas pelayanan merupakan salah satu faktor eksternal yang dapat mendukung atau menghambat niat wajib pajak untuk patuh membayar pajak. Adanya kualitas pelayanan yang memadai serta pemberian sosialisasi perpajakan yang baik kepada wajib pajak akan meningkatnya kepatuhan dari wajib pajak. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis yang dapat dikembangkan adalah.

H₄ : Sosialisasi perpajakan memoderasi pengaruh kualitas pelayanan pada kepatuhan wajib pajak.

METODE PENELITIAN

Populasi pada penelitian ini adalah seluruh wajib pajak kendaraan bermotor yang aktif di Kantor Bersama SAMSAT Kota Denpasar yang beralamat di Jalan Cok Agung Tresna Nomor 1 yang berjumlah 748.113 wajib pajak. Penelitian ini menggunakan metode *nonprobability sampling* dengan teknik *purposive sampling*. Kriteria sampel pada penelitian ini adalah, 1) Wajib pajak merupakan wajib pajak kendaraan bermotor yang terdaftar di Kantor Bersama SAMSAT Kota Denpasar; 2) Wajib pajak melakukan pembayaran pajaknya sendiri dan bukan seorang calo; 3) Wajib pajak secara tidak sengaja bertemu dengan peneliti. Besarnya ukuran sampel dihitung dengan menggunakan rumus *slovin* dan menghasilkan 100 responden.

Penelitian ini menggunakan metode pengumpulan data berupa dokumentasi dan kuesioner. Jenis data dalam penelitian ini adalah data kualitatif dan data kuantitatif. Sumber data penelitian ini berasal dari data primer dan data sekunder. Pengujian instrumen penelitian dilakukan dengan menggunakan *pilot testing* yang disebarkan kepada 30 responden yang merupakan mahasiswa yang sudah menempuh matakuliah perpajakan. Setelah instrumen penelitian lolos *pilot testing* berupa uji validitas dan uji reliabilitas, maka tahap selanjutnya adalah penyebaran kuesioner kepada responden dan dilanjutkan dengan pengolahan data. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis statistik deskriptif, pengujian asumsi klasik yang meliputi uji normalitas, uji multikolinieritas, dan uji heteroskedastisitas, analisis regresi linier berganda, analisis regresi moderasi.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Data penelitian diperoleh dari hasil kuesioner yang disebar kepada 100 responden. Responden dengan jumlah terbanyak berada pada golongan usia 20-30 tahun yaitu sebanyak 43 persen yang artinya pada usia tersebut merupakan usia produktif dimana wajib pajak memiliki pemahaman yang memadai akan peraturan dan secara sadar menyadari hak dan kewajiban perpajakannya. Sebagian besar responden memiliki tingkat pendidikan S1 yaitu sebanyak 51 persen, yang artinya para wajib pajak memiliki tingkat pengetahuan yang tinggi sehingga tingkat kepatuhan wajib pajak akan dapat ditingkatkan. Sebagian besar responden menjadi wajib pajak selama 6-10 tahun yaitu sebanyak 32 persen, artinya wajib pajak dengan lama menjadi wajib pajak yaitu selama 6-10 tahun memiliki kesadaran dan tingkat kepatuhan yang lebih tinggi dalam memenuhi kewajiban pajaknya. Hasil deskripsi data penelitian dirangkum pada Tabel 2.

Tabel 2.
Deskripsi Data Penelitian

Variabel	N	Mean Teoretis	Mean Empiris	Std. Deviasi Teoretis	Std. Deviasi Empiris	Sebaran Teoretis	Sebaran Empiris
Kewajiban Moral (X ₁)	100	18	23,86	4,00	1,954	6-30	18-28
Kualitas Pelayanan (X ₂)	100	51	64,80	11,33	5,676	17-85	51-82
Sosialisasi Perpajakan (X ₃)	100	21	28,67	4,67	1,758	7-35	23-32
Kepatuhan Wajib Pajak (Y)	100	15	21,15	3,33	1,149	5-25	17-24

Sumber: Data diolah, 2017

Nilai minimum pada variabel kewajiban moral (X_1) adalah sebesar 18 dan nilai maksimum sebesar 28. Standar deviasi variabel kewajiban moral sebesar 1,954, yang berarti bahwa terjadi perbedaan nilai kewajiban moral yang diteliti terhadap nilai rata-ratanya sebesar 1,954. Hasil deskripsi statistik pada Tabel 2, menunjukkan kewajiban moral memiliki *mean* teoretis sebesar 18 dan *mean* empiris sebesar 23,86. Kategorisasi kewajiban moral dapat dilihat pada Tabel 3.

Tabel 3.
Kategorisasi Kewajiban Moral

Rentang Nilai	Kategori	Jumlah	Persentase
$X \leq 12$	Sangat rendah	0	0%
$12 < X \leq 16$	Rendah	0	0%
$16 < X \leq 20$	Sedang	7	7%
$20 < X \leq 24$	Tinggi	53	53%
$24 < X$	Sangat Tinggi	40	40%

Sumber: Data diolah, 2017

Berdasarkan Tabel 3 dapat diketahui bahwa sebagian besar wajib pajak memiliki kewajiban moral yang tinggi yaitu sebanyak 53 persendian tidak ada wajib pajak yang memiliki kewajiban moral rendah dan sangat rendah.

Variabel perspektif kualitas pelayanan (X_2) memiliki nilai minimum sebesar 51 dan nilai maksimum sebesar 82. Standar deviasi perspektif kualitas pelayanan sebesar 5,676, yang berarti bahwa terjadi perbedaan nilai perspektif kualitas pelayanan yang diteliti terhadap nilai rata-ratanya sebesar 5,676. Hasil deskripsi statistik pada Tabel 2 menunjukkan perspektif kualitas pelayanan memiliki *mean* teoretis sebesar 51 dan *mean* empiris sebesar 64,80. Kategorisasi perspektif kualitas pelayanan dapat dilihat pada Tabel 4.

Tabel 4.
Kategorisasi Perspektif Kualitas Pelayanan

Rentang Nilai	Kategori	Jumlah	Persentase
$X \leq 34,01$	Sangat rendah	0	0%
$34,01 < X \leq 45,34$	Rendah	0	0%
$45,34 < X \leq 56,67$	Sedang	11	11%
$56,67 < X \leq 68,00$	Tinggi	68	68%
$68,00 < X$	Sangat Tinggi	21	21%

Sumber: Data diolah, 2017

Berdasarkan Tabel 4 dapat diketahui bahwa sebagian besar wajib pajak memiliki perspektif terhadap kualitas pelayanan yang tinggi yaitu sebesar 68 persendian tidak ada wajib pajak yang memiliki perspektif kualitas pelayanan rendah dan sangat rendah.

Variabel perspektif sosialisasi perpajakan (X_3) memiliki nilai minimum sebesar 23 dan nilai maksimum sebesar 32 dengan nilai rata-rata variabel perspektif sosialisasi perpajakan sebesar 28,67. Standar deviasi perspektif sosialisasi perpajakan sebesar 1,758, yang berarti bahwa terjadi perbedaan nilai perspektif sosialisasi perpajakan yang diteliti terhadap nilai rata-ratanya sebesar 1,758. Hasil deskripsi statistik pada Tabel 2, menunjukkan perspektif sosialisasi perpajakan memiliki *mean* teoretis sebesar 21 dan *mean* empiris sebesar 28,67. Kategorisasi perspektif sosialisasi perpajakan dapat dilihat pada Tabel 5.

Tabel 5
Kategorisasi Perspektif Sosialisasi Perpajakan

Rentang Nilai	Kategori	Jumlah	Persentase
$X \leq 14,00$	Sangat rendah	0	0%
$14,00 < X \leq 18,67$	Rendah	0	0%
$18,67 < X \leq 23,34$	Sedang	1	1%
$23,34 < X \leq 28,01$	Tinggi	40	40%
$28,01 < X$	Sangat Tinggi	59	59%

Sumber: Data diolah, 2017

Berdasarkan Tabel 5 diketahui bahwa sebagian besar wajib pajak mempunyai perspektif terhadap sosialisasi perpajakan yang sangat tinggi yaitu

sebesar 59 persendan tidak ada wajib pajak yang memiliki perspektif sosialisasi perpajakan rendah dan sangat rendah.

Variabel kepatuhan wajib pajak (Y) memiliki nilai minimum sebesar 17 dan nilai maksimum sebesar 24. Standar deviasi kepatuhan wajib pajak sebesar 1,149, yang berarti bahwa terjadi perbedaan nilai kepatuhan wajib pajak yang diteliti terhadap nilai rata-ratanya sebesar 1,149. Hasil deskripsi statistik pada Tabel 2, menunjukkan kepatuhan wajib pajak memiliki *mean* teoretis sebesar 15 dan *mean* empiris sebesar 21,15. Kategorisasi kepatuhan wajib pajak dapat dilihat pada Tabel 6.

Tabel 6
Kategorisasi Kepatuhan Wajib Pajak

Rentang Nilai	Kategori	Jumlah	Persentase
$X \leq 10,01$	Sangat rendah	0	0%
$10,01 < X \leq 13,34$	Rendah	0	0%
$13,34 < X \leq 16,67$	Sedang	0	0%
$16,67 < X \leq 20,00$	Tinggi	26	26%
$20,00 < X$	Sangat Tinggi	74	74%

Sumber: Data diolah, 2017

Berdasarkan Tabel 6 dilihat bahwa sebagian besar wajib pajak mempunyai tingkat kepatuhan yang sangat tinggi yaitu sebanyak 74 persendan tidak ada wajib pajak yang mempunyai kepatuhan sedang, rendah dan sangat rendah.

Setiap butir pernyataan pada kuesioner penelitian ini dinyatakan valid apabila korelasi dari setiap faktor bernilai positif dan lebih dari 0,30. Hasil uji validitas ditunjukkan pada Tabel 7. Berdasarkan Tabel 7 di atas diketahui bahwa semua pernyataan pada kuesioner penelitian ini bersifat valid dan konsisten dikarenakan korelasi dari setiap faktor bernilai positif dan lebih besar dari 0,30.

Tabel 7
Hasil Uji Validitas

Variabel	Instrumen	Pearson Correlation	Keterangan
Kewajiban Moral (X_1)	X _{1.1}	0,832	Valid
	X _{1.2}	0,850	Valid
	X _{1.3}	0,620	Valid
	X _{1.4}	0,535	Valid
	X _{1.5}	0,723	Valid
	X _{1.6}	0,820	Valid
Kualitas Pelayanan (X_2)	X _{2.1}	0,524	Valid
	X _{2.2}	0,506	Valid
	X _{2.3}	0,460	Valid
	X _{2.4}	0,529	Valid
	X _{2.5}	0,704	Valid
	X _{2.6}	0,602	Valid
	X _{2.7}	0,500	Valid
	X _{2.8}	0,514	Valid
	X _{2.9}	0,584	Valid
	X _{2.10}	0,537	Valid
	X _{2.11}	0,591	Valid
	X _{2.12}	0,480	Valid
	X _{2.13}	0,457	Valid
	X _{2.14}	0,622	Valid
	X _{2.15}	0,493	Valid
	X _{2.16}	0,527	Valid
	X _{2.17}	0,495	Valid
Sosialisasi Perpajakan (X_3)	X _{3.1}	0,641	Valid
	X _{3.2}	0,583	Valid
	X _{3.3}	0,594	Valid
	X _{3.4}	0,711	Valid
	X _{3.5}	0,699	Valid
	X _{3.6}	0,633	Valid
	X _{3.7}	0,558	Valid
Kepatuhan Wajib Pajak (Y)	Y ₁	0,744	Valid
	Y ₂	0,682	Valid
	Y ₃	0,601	Valid
	Y ₄	0,736	Valid
	Y ₅	0,743	Valid

Sumber: Data diolah, 2017

Suatu variabel dikatakan reliabel apabila mempunyai nilai *Cronbach's Alpha* lebih besar dari 0,70. Hasil uji reliabilitas dapat dilihat pada Tabel 8.

Tabel 8.
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
Kewajiban Moral (X_1)	0,830	Reliabel
Kualitas Pelayanan (X_2)	0,835	Reliabel
Sosialisasi Perpajakan (X_3)	0,741	Reliabel
Kepatuhan Wajib Pajak (Y)	0,729	Reliabel

Sumber: Data diolah, 2017

Tabel 8 menunjukkan bahwa nilai *Cronbach's Alpha* setiap variabel bernilai lebih dari 0,70 yang berarti bahwa pernyataan kuesioner yang digunakan bersifat reliabel dan dapat digunakan.

Uji normalitas pada penelitian ini menggunakan uji *Kolmogorov-Smirnov* dengan nilai *Z* dan *Asymp. Sig* lebih besar dari $\alpha = 0,05$. Hasil uji normalitas ditunjukkan pada Tabel 9.

Tabel 9.
Hasil Uji Normalitas

No.	Persamaan	Z	Asymp. Sig
1.	$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \varepsilon$	0,696	0,717
2.	$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_1 * X_3 + \beta_5 X_2 * X_3 + \varepsilon$	0,556	0,917

Sumber: Data diolah, 2017

Hasil pengujian normalitas pada Tabel 9 memperlihatkan bahwa *Kolmogorov-Smirnov* sebesar 0,696 dan 0,556 serta nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,717 dan 0,917. Hasil tersebut menunjukkan bahwa model regresi persamaan pertama dan kedua berdistribusi normal, sehingga model penelitian ini dapat digunakan dan dianalisis lebih lanjut.

Uji multikolinearitas dilihat dari nilai *tolerance* dan nilai *Variance Inflation Factor (VIF)*. Jika nilai *tolerance* > 0,10 atau *VIF* < 10, maka dikatakan bebas dari gejala multikolinearitas. Hasil uji multikolinearitas dapat dilihat pada Tabel 10.

Tabel 10.
Hasil Uji Multikolinearitas

No.	Persamaan	Variabel	Collinearity Statistics	
			Tolerance	VIF
1.	$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \varepsilon$	KM	0,857	1,167
		KP	0,857	1,167

Sumber: Data diolah, 2017

Tabel 10 menunjukkan bahwa masing-masing variabel pada model regresi tersebut memiliki nilai *tolerance* > 0,10 atau *VIF* < 10, maka dapat dikatakan bahwa model regresi dalam penelitian ini bebas dari gejala multikolinearitas.

Uji heteroskedastisitas penelitian ini menggunakan uji *Glejser*. Tidak terdapat heteroskedastisitas apabila nilai signifikansi variabel bebas lebih besar dari 0,05. Hasil uji heteroskedastisitas dapat dilihat pada Tabel 11.

Tabel 11.
Hasil Uji Heteroskedastisitas

No.	Persamaan	Variabel	t	Sig.
1.	$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \varepsilon$	KM	-0,153	0,879
		KP	-0,657	0,513
2.	$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4(X_1 * X_3) + \beta_5(X_2 * X_3) + \varepsilon$	KM	-1,405	0,163
		KP	0,188	0,851
		SP	-1,907	0,060
		KM*SP	1,402	0,164
		KP*SP	-0,206	0,837

Sumber: Data diolah, 2017

Berdasarkan Tabel di atas diketahui bahwa nilai signifikansi variabel kedua model bernilai lebih besar dari 0,05, yang berarti bahwa kedua model yang digunakan bebas dari gejala heteroskedastisitas.

Pada penelitian ini analisis regresi linier berganda digunakan untuk menguji pengaruh kewajiban moral dan kualitas pelayanan pada kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor. Hasil dari analisis regresi linier berganda dapat dilihat pada Tabel 12 berikut ini.

Tabel 12.
Hasil Regresi Linier Berganda

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
Constant	10,233	1,183		8,651	0,000
KM (X ₁)	0,369	0,046	0,628	8,067	0,000
KP (X ₂)	0,032	0,016	0,161	2,062	0,042
R					0,704
R²					0,496
Adjusted R²					0,486
F Hitung					47,786
Sig. F					0,000

Sumber: Data diolah, 2017

Berdasarkan Tabel 12 dapat dibuat persamaan sebagai berikut.

$$Y = 10,233 + 0,369 X_1 + 0,032 X_2 + \varepsilon$$

Interpretasi dari persamaan di atas adalah sebagai berikut. Nilai konstanta sebesar 10,233 memiliki arti apabila kewajiban moral dan kualitas pelayanan sama dengan nol, maka nilai kepatuhan wajib pajak sebesar 10,233 satuan. Nilai koefisien regresi kewajiban moral sebesar 0,369 memiliki arti apabila kewajiban moral yang dimiliki wajib pajak meningkat satu satuan, maka akan mengakibatkan kepatuhan wajib pajak meningkat sebesar 0,369 satuan dengan asumsi variabel lainnya konstan. Nilai koefisien regresi kualitas pelayanan sebesar 0,032 yang memiliki arti apabila perspektif terhadap kualitas pelayanan meningkat satu satuan, maka kepatuhan wajib pajak akan meningkat sebesar 0,032 satuan dengan asumsi variabel lainnya konstan.

Pada penelitian ini analisis regresi moderasi digunakan untuk menguji pengaruh sosialisasi perpajakan dalam memoderasi pengaruh kewajiban moral dan kualitas pelayanan pada kepatuhan wajib pajak. Hasil dari analisis regresi moderasi dapat dilihat pada Tabel 13 berikut ini.

Tabel 13.
Hasil Regresi Moderasi

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
Constant	0,967	14,956		0,065	0,949
KM (X ₁)	2,516	0,876	4,278	2,872	0,005
KP (X ₂)	-0,622	0,312	-3,074	-1,996	0,049
SP (X ₃)	0,367	0,523	0,561	0,701	0,485
KM*SP	-0,076	0,031	-5,177	-2,450	0,016
KP*SP	0,023	0,011	4,530	2,115	0,037
R					0,727
R²					0,528
Adjusted R²					0,503
F Hitung					21,047
Sig. F					0,000

Sumber: Hasil Output SPSS, 2017

Berdasarkan Tabel 13 dapat dibuat persamaan sebagai berikut.

$$Y = 0,967 + 2,516X_1 - 0,622X_2 + 0,367X_3 - 0,076(X_1 * X_3) + 0,023(X_2 * X_3) + \varepsilon$$

Interpretasi dari persamaan di atas adalah sebagai berikut. Koefisien moderasian antara kewajiban moral dengan sosialisasi perpajakan (KM*SP) memiliki nilai sebesar -0,076 memiliki arti apabila interaksi kewajiban moral yang tinggi disertai dengan sosialisasi perpajakan yang memadai meningkat satu satuan, maka akan mengakibatkan menurunnya kepatuhan wajib pajak sebesar 0,076 satuan dengan asumsi variabel lainnya konstan. Koefisien moderasian antara kualitas pelayanan dengan sosialisasi perpajakan (KP*SP) memiliki nilai sebesar 0,023 memiliki arti apabila interaksi perspektif terhadap kualitas pelayanan tinggi dengan sosialisasi perpajakan yang memadai meningkat satu satuan, maka akan mengakibatkan meningkatnya kepatuhan wajib pajak sebesar 0,023 satuan dengan asumsi variabel lainnya konstan.

Berdasarkan hasil analisis pada Tabel 13 dapat diamati mengenai koefisien determinasi yang dilihat dari nilai *Adjusted R²* sebesar 0,503, yang berarti bahwa 50,3 persen perubahan yang terjadi pada kepatuhan wajib pajak dapat dipengaruhi oleh variabel pada model penelitian ini, sementara sebesar 49,7 persen dipengaruhi oleh variabel lain di luar model. Tabel 13 menunjukkan nilai Sig. F sebesar 0,000 yaitu lebih kecil dari 0,05, artinya variabel pada penelitian ini secara serempak berpengaruh pada kepatuhan wajib pajak.

Hasil perhitungan Uji Regresi Linier Berganda pada Tabel 12 diketahui bahwa nilai *p-value* sebesar $0,000 < \alpha = 0,05$ dan nilai koefisien regresi kewajiban moral sebesar 0,369 menandakan bahwa kewajiban moral memiliki pengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor, yang berarti bahwa hipotesis pertama (H_1) diterima. Hasil penelitian ini sesuai dengan *theory of planned behavior*. Kewajiban moral merupakan niat dari wajib pajak untuk berperilaku patuh dalam membayar pajak. Wajib pajak dengan moral yang baik akan selalu berpikiran positif dan berperilaku yang baik serta taat terhadap peraturan yang berlaku. Tingkat moral wajib pajak yang tinggi ini akan mendorong tingginya tingkat kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak kendaraan bermotor. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Artha dan Setiawan (2016) serta Dewi dan Setiawan (2016). Berdasarkan hal tersebut, dapat disimpulkan bahwa kewajiban moral memiliki pengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor, sehingga H_0 ditolak dan H_1 diterima.

Hasil perhitungan Uji Regresi Linier Berganda pada Tabel 12 diketahui bahwa nilai *p-value* sebesar $0,042 < \alpha = 0,05$ dan nilai koefisien regresi kualitas pelayanan sebesar 0,032 menandakan bahwa kualitas pelayanan memiliki pengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor, yang berarti bahwa hipotesis kedua (H_2) diterima. Hasil penelitian ini sesuai dengan *theory of planned behavior*. Menurut teori ini, niat berperilaku salah satunya dipengaruhi keyakinan tentang adanya hal-hal yang memengaruhi perilakunya. Upaya dalam peningkatan kepatuhan wajib pajak dapat dilakukan dengan meningkatkan kualitas pelayanan yang baik kepada wajib pajak. Tingginya perspektif wajib pajak terhadap kualitas pelayanan yang diberikan petugas pajak akan memberikan rasa puas dan mampu meningkatkan kepatuhan dari wajib pajak tersebut dalam membayar pajak. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Megawangi dan Setiawan (2016) serta Rusmayani dan Supadmi (2017). Berdasarkan hal tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa kualitas pelayanan memiliki pengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor, sehingga H_0 ditolak dan H_2 diterima.

Hasil perhitungan Uji Regresi Moderasi pada Tabel 13 menunjukkan bahwa nilai *p-value* sebesar $0,016 < \alpha = 0,05$ dengan nilai koefisien regresi sebesar -0,076 menandakan bahwa variabel sosialisasi perpajakan melemah pengaruh kewajiban moral pada kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor, yang berarti bahwa hipotesis ketiga (H_3) ditolak. Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan *theory of planned behavior* yang menyatakan bahwa adanya niat seseorang berperilaku salah satunya dipengaruhi oleh *normative beliefs*. Penelitian ini tidak

dapat membuktikan bahwa sosialisasi perpajakan dapat menjadi motivasi bagi masyarakat untuk patuh dan mau membayar pajak. Hal ini mungkin disebabkan karena pemberian sosialisasi yang tidak efektif dan kurang intens sehingga menyebabkan sosialisasi yang diberikan tidak tepat sasaran dan tidak mampu mendorong wajib pajak untuk membayar pajak dan bahkan menurunkan tingkat kepatuhan wajib pajak tersebut. Berdasarkan hal tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa sosialisasi perpajakan melemahkan pengaruh kewajiban moral pada kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor, sehingga H_0 diterima dan H_3 ditolak.

Hasil perhitungan Uji Regresi Moderasi pada Tabel 13 menunjukkan bahwa nilai *p-value* sebesar $0,037 < \alpha = 0,05$ dan nilai koefisien regresi kewajiban moral sebesar 0,023 menandakan variabel sosialisasi perpajakan memperkuat pengaruh kualitas pelayanan pada kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor, yang berarti bahwa hipotesis keempat (H_4) diterima. Hasil penelitian ini sesuai dengan *theory of planned behavior* yang menjelaskan bahwa adanya niat seseorang berperilaku salah satunya dipengaruhi oleh *normative beliefs* bahwa seseorang akan memiliki niat untuk berperilaku jika memiliki keyakinan tentang harapan normatif orang lain dan termotivasi untuk memenuhi harapan tersebut. Sosialisasi perpajakan dapat menjadi motivasi bagi masyarakat untuk patuh dan mau membayar pajak. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Megawangi dan Setiawan (2016). Berdasarkan hal tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa sosialisasi perpajakan memperkuat pengaruh kualitas pelayanan pada kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor, sehingga H_0 ditolak dan H_4 diterima.

Implikasi pada penelitian ini adalah hasil penelitian ini dapat memberikan wawasan terkait variabel dalam penelitian ini dan mendukung *theory of planned behavior* yang menjelaskan perilaku yang ditimbulkan oleh wajib pajak muncul karena adanya niat untuk berperilaku patuh dalam membayar pajaknya. Penelitian ini juga dapat membantu akademisi dan peneliti selanjutnya dalam memberikan informasi dan bahan referensi mengenai kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor. Implikasi praktis bagi Kantor Bersama SAMSAT Kota Denpasar adalah untuk lebih memaksimalkan pengawasan dan melakukan pembenahan administrasi perpajakan. Pemberian sosialisasi perpajakan kepada wajib pajak kendaraan bermotor juga harus ditingkatkan dan dilakukan secara rutin dan intens agar wajib pajak mendapatkan pengetahuan dan pemahaman terkait dengan pajak kendaraan bermotor. Penelitian ini dapat memberikan referensi tambahan dalam pengambilan kebijakan mengenai pajak kendaraan bermotor.

SIMPULAN

Pada penelitian ini dilakukan empat pengujian hipotesis. Berdasarkan hasil uji statistik diketahui bahwa tiga hasil uji sesuai hipotesis dan satu hasil uji tidak sesuai hipotesis. Hal tersebut menegaskan bahwa terdapat tiga hipotesis penelitian yang diterima dan satu hipotesis yang ditolak. Adapun hipotesis yang diterima adalah sebagai berikut: 1) Kewajiban moral memiliki pengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor. Semakin tinggi tingkat kewajiban moral yang dimiliki wajib pajak, maka akan semakin tinggi pula kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor. 2) Kualitas pelayanan memiliki pengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor. Semakin tinggi perspektif wajib pajak

terhadap kualitas pelayanan, maka akan semakin tinggi pula kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor. 3) Sosialisasi perpajakan memperkuat pengaruh kualitas pelayanan pada kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor. Semakin tinggi perspektif wajib pajak terhadap kualitas pelayanan disertai dengan sosialisasi perpajakan yang memadai akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor. Adapun satu hipotesis yang ditolak adalah sebagai berikut: 1) Sosialisasi perpajakan tidak terbukti memoderasi pengaruh kewajiban moral pada kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor. Tingginya tingkat kewajiban moral wajib pajak disertai dengan sosialisasi perpajakan yang memadai tidak terbukti mampu meningkatkan kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor.

Berdasarkan hasil pembahasan yang telah diuraikan, saran yang dapat diberikan adalah sebagai berikut. 1) Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pada instrumen kewajiban moral yaitu pada pernyataan nomor 3 mempunyai total skor terendah sebesar 365. Hal ini berarti bahwa tidak adanya perasaan cemas wajib pajak saat tidak membayar pajak. Rendahnya wajib pajak yang memiliki perasaan cemas bila tidak membayar pajak kemungkinan dikarenakan oleh kurangnya mendapatkan sosialisasi perpajakan mengenai hak dan kewajibannya sebagai wajib pajak kendaraan bermotor. Hal ini dipertegas dengan total skor terendah pada instrumen sosialisasi perpajakan sebesar 367 pada pernyataan nomor 2. Petugas pajak di Kantor Bersama SAMSAT Kota Denpasar diharapkan dengan rutin memberikan sosialisasi yang lebih intens kepada masyarakat khususnya wajib pajak kendaraan bermotor mengenai hak dan kewajiban wajib pajak, sehingga dengan adanya sosialisasi yang baik dapat menimbulkan perasaan

sukarela untuk membayar pajak dan perasaan cemas bila tidak melaksanakan kewajiban pajaknya. 2) Hasil penelitian ini menunjukkan pada pernyataan nomor 17 instrumen kualitas pelayanan memiliki total skor terendah yaitu sebesar 354. Bagi petugas pajak di Kantor Bersama SAMSAT Kota Denpasar diharapkan memberikan pelayanan yang optimal dan perhatian secara individu kepada wajib pajak, sehingga wajib pajak menjadi puas dengan kualitas pelayanan yang diberikan dan kepatuhan wajib pajak akan meningkat. 3) Hasil koefisien determinasi menunjukkan nilai *Adjusted R²* sebesar 0,503, yang berarti bahwa 50,3 persen perubahan yang terjadi pada kepatuhan wajib pajak dipengaruhi oleh variabel pada penelitian ini, sementara sebesar 49,7 persen dipengaruhi oleh variabel lain di luar model penelitian. Bagi peneliti selanjutnya diharapkan melakukan penelitian kembali mengenai variabel lain yang dapat memengaruhi kepatuhan wajib pajak seperti kesadaran wajib pajak, sanksi perpajakan, dan tingkat pengetahuan dan pemahaman wajib pajak terhadap peraturan perpajakan.

REFERENSI

- Ajzen, Icek. 1991. The Theory of Planned Behavior. *Organizational Behavior And Human Decision Processes*, Vol. 50, hal. 179-211.
- Artha, Ketut Gede Widi dan Putu Ery Setiawan. 2016. Pengaruh Kewajiban Moral, Kualitas Pelayanan, Sanksi Perpajakan pada Kepatuhan Wajib Pajak di KPP Badung Utara. *E-jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 17 (2), hal. 913-937.
- Dahlan, Herawati dan Milawaty. 2015. Pengaruh Lingkungan dan Individu Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Membayar Pajak KPP Pratama Makassar Selatan. *Jurnal Ilmu Administrasi STIA LAN*, XII (2), hal. 289-300.
- Dewi, Anak Agung Sri Intan Komala dan Putu Ery Setiawan. 2016. Pengaruh Kesadaran, Kualitas Pelayanan, Kewajiban Moral, dan Persepsi Sanksi Perpajakan pada Kepatuhan Wajib Pajak Reklame. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 17 (1), hal. 84-111.

- Feld, L. P., dan Frey, B. S. (2007). Tax compliance as the result of a psychological tax contract: The role of incentives and responsive regulation. *Law and Policy*, 29(1), 102–120.
- James, Simon dan Alley Clinton. 2002. Tax Compliance, Self Assessment System and Tax Administration. *Journal of Finance, and Management in Public Services*, 2 (2), hal. 27-42.
- Kristina, Zirman dan Eka Hariyani. 2015. Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Kualitas Pelayanan, Ketegasan Sanksi dan Kewajiban Moral terhadap Kepatuhan Wajib Pajak dalam Membayar Pajak Reklame (Studi Kasus Dinas Pendapatan Daerah Kota Pekanbaru). *JOM Fekon*, 2 (2), hal. 1-15.
- Lawan, Jamilu Umar dan Umar Salisu. 2017. A Review Of Fischer Tax Compliance Model: A Proposal For Nigeria. *International Journal of Advanced Academic Research*, 3 (7), hal. 54-69.
- Lederman, Leandra. 2003. The Interplay Between Norms and Enforcement in Tax Compliance. *Ohio State Law Journal*, 64 (6), hal. 1453-1514.
- Luttmer, Erzo F. P. dan Monica Singhal. 2014. Tax Morale. *Journal of Economic Perspectives*, 28 (4), hal. 149–168.
- Martins. C. Sa, A. dan Gomes. C. 2014. Tax morale, Occupation and Income Level: an Analysis of Portuguese Taxpayers. *Journal of Economics, Business and Management*, 2 (2), hal 112-116.
- Megawangi, Cokordo Agung Meggy dan Putu Ery Setiawan. 2016. Sosialisasi Perpajakan Sebagai Pemoderasi Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak dan Kualitas Pelayanan Pada Kepatuhan Wajib Pajak Badan di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Gianyar. *E-jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 19 (3), hal. 2348-2377.
- Nalendro, Tantra Ikhlas dan Isgiyarta. 2014. Faktor–faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Membayar Pajak Wajib Pajak Orang Pribadi yang Berwirausaha dengan Lingkungan sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris di KPP Pratama Kudus). *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(3), hal. 1-15.
- Novitasari, Rosalina. 2015. Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Sosialisasi Perpajakan dan Kualitas Pelayanan pada Kepatuhan Wajib Pajak di SAMSAT Semarang III. *Skripsi*. Semarang: Universitas Dian Nuswantoro.
- Oladipupo, Adesina Olugoke dan Uyioghosa Obazee. 2016. Tax Knowledge, Penalties and Tax Compliance in Small and Medium Scale Enterprises in Nigeria. *iBusiness*, 8, hal. 1- 9.
- Pamuji, Adi Ratno, Mochammad Djudi Mukzam dan Nengah Sudjana. 2014. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Pemilik Usaha Mikro, Kecil,

dan Menengah (UMKM) dalam Memenuhi Kewajiban Perpajakan (Studi pada Wajib Pajak Pemilik UMKM Di KPP Pratama Malang Selatan). *Jurnal Mahasiswa Perpajakan*, 3 (1), hal. 1-9.

Parasuraman, A., Valarie A. Zeithaml, dan Leonard L. Berry. 1988. Conceptual Model of Service Quality and Its Implications for Future Research. *The Journal of Marketing*, 49 (4), hal. 41-50.

Patmasari, Eken., Trimurti dan Suhendro. 2016. Pengaruh Pelayanan, Sanksi, Sistem Perpajakan Kesadaran Wajib Pajak, terhadap Kepatuhan Membayar Pajak Bumi dan Bangunan di Desa Tirtosuworo, Giriwoyo, Wonogiri. *Seminar Nasional IENACO*.

Razak, Abubakari Abdul dan Christopher Jwayire Adafula. 2013. Evaluating Taxpayers' Attitude and Its Influence on Tax Compliance Decisions in Tamale, Ghana. *Journal of Accounting and Taxation*, 5 (3), hal. 48-57.

Redae, Redae Berhe dan Shailinder Sekhon. 2017. Taxpayers' Moral and Compliance behavior in Ethiopia: A study of Tigray state. *International Journal of Research in Finance and Marketing (IJRFM)*, 7 (4), hal.109-123.

Rusmayani, Ni Made Lisa dan Ni Luh Supadmi. 2017. Pengaruh Sosialisasi, Pengetahuan, Sanksi dan Kualitas Pelayanan Pada Kepatuhan Wajib Pajak Kendaraan Bermotor. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 20 (1), hal. 173-201.

Serim, Nilgun., Betul Inam dan Dilek Murat. 2014. Factors Affecting Tax Compliance of Taxpayers: The Role of Tax Officer The Case of Istanbul and Canakkale. *Business and Economics Research Journal*, 5 (2), hal 19-31.

Susilowati, Indah. 1998. Economics of Regulatory Compliance in the Fisheries of Indonesia, Malaysia and Philipinies. *Dissertation Submitted in Fulfilment of the Requirements for the Degree of Doctor of Philosophy in the Faculty of Economics and Management*. Universiti Putra Malaysia.

Torgler, Benno. 2005. Direct Democracy and Tax Morale. *European Journal of Political Economy*, 21 (3), hal. 525-531.

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, hal. 629-645.