

# Determinan Kepatuhan Wajib Pajak Hotel dan Restoran dengan *Trust* kepada Pemerintah sebagai Variabel Mediasi

I Ketut Surya Negara<sup>1</sup>  
Eka Ardhani Sisdyani<sup>2</sup>

<sup>1,2</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Indonesia

\*Correspondences: [suryanegara631@gmail.com](mailto:suryanegara631@gmail.com)

## ABSTRAK

Penelitian bertujuan menguji pengaruh determinan kepatuhan wajib pajak hotel dan restoran dengan *trust* kepada pemerintah sebagai variabel mediasi. Populasi penelitian sebanyak 8.688 wajib pajak hotel dan restoran yang terdaftar di Badan Pendapatan Daerah/Pasedahan Agung Kabupaten Badung. Penentuan sampel menggunakan teknik cluster random sampling dengan jumlah sampel sebanyak 383 wajib pajak yang terdaftar sejak tahun 2015 sampai dengan tahun 2020. Data penelitian diperoleh melalui penyebaran kuesioner dan diolah dengan menggunakan program Smart PLS. Hasil penelitian menunjukkan variabel pemeriksaan pajak dan sanksi pajak tidak berpengaruh pada kepatuhan wajib pajak sedangkan kualitas pelayanan dan pengetahuan perpajakan berpengaruh langsung pada kepatuhan wajib pajak. *Trust* kepada pemerintah mampu memediasi pengaruh pemeriksaan pajak, sanksi pajak dan kualitas pelayanan pada kepatuhan wajib pajak namun tidak mampu memediasi pengaruh pengetahuan perpajakan pada kepatuhan wajib pajak.

Kata Kunci: Teori Atribusi; Teori Moral; Kepatuhan Pajak; *Trust* Kepada Pemerintah.

## *Analysis of State-Owned Enterprises Financial Performance Before and After Privatization*

### ABSTRACT

*This study aims to examine the effect of the determinants of hotel and restaurant taxpayer compliance with trust to the government as a mediating variable. The study population was 8,688 hotel and restaurant taxpayers registered with the Regional Revenue Agency/Pasedahan Agung, Badung Regency. Determination of the sample using a cluster random sampling technique with a total sample of 383 registered taxpayers from 2015 to 2020. The research data was obtained through distributing questionnaires and processed using the Smart PLS program. The results showed that the tax audit variables and tax sanctions had no effect on taxpayer compliance, while service quality and tax knowledge had a direct effect on taxpayer compliance. Trust to the government is able to mediate the effect of tax audits, tax sanctions and service quality on taxpayer compliance but is unable to mediate the effect of tax knowledge on taxpayer compliance.*

Keywords: Attribution Theory; Moral Theory; Tax Compliance; Trust to the Government.

Artikel dapat diakses: <https://ojs.unud.ac.id/index.php/Akuntansi/index>



e-ISSN 2302-8556

Vol. 32 No. 4  
Denpasar, 26 April 2022  
Hal. 984-1001

DOI:  
10.24843/EJA.2022.v32.i04.p12

**PENGUTIPAN:**  
Negara, I. K. S., & Sisdyani, E. A. (2022). Determinan Kepatuhan Wajib Pajak Hotel dan Restoran dengan *Trust* kepada Pemerintah sebagai Variabel Mediasi. *E-Jurnal Akuntansi*, 32(4), 984-1001

**RIWAYAT ARTIKEL:**  
Artikel Masuk:  
22 Maret 2022  
Artikel Diterima:  
19 April 2022

## PENDAHULUAN

Pemerintah perlu melakukan berbagai pembenahan untuk mewujudkan kesejahteraan masyarakat. Pembenahan paling pokok adalah dengan meningkatkan pendapatan yang diharapkan dapat mengurangi ketergantungan pada pinjaman pihak luar negeri agar cita-cita negara untuk menciptakan masyarakat yang adil dan makmur dapat tercapai (Limbu & Sisdyani, 2016). Setiap daerah memiliki kewenangan untuk mengatur pemerintahannya secara mandiri melalui sistem otonomi daerah. Status Daerah Kabupaten/Kota memiliki wewenang yang sama untuk mengatur dan mengurus pemerintahannya sendiri (Suryaningsih & Sisdyani, 2016). Pemerintah daerah diharapkan mampu menggali dan mengelola seluruh sumber-sumber penerimaan daerah sehingga mampu meningkatkan Pendapatan Asli Daerah (PAD) sesuai dengan prinsip otonomi daerah (Mahasena *et al.*, 2017). Kabupaten Badung sebagai daerah pariwisata memiliki potensi besar berupa pajak hotel dan restoran sehingga selama ini Penerimaan Asli Daerah Kabupaten Badung mengandalkan kedua pajak tersebut. Data Penerimaan Pajak Daerah Kabupaten Badung Tahun 2015 sampai dengan tahun 2020 dapat dilihat melalui Tabel 1.

**Tabel 1. Penerimaan Pajak Daerah Kabupaten Badung Tahun 2015-2020 (Dalam Jutaan Rupiah)**

Pajak Daerah	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Hotel	1.581.051	1.774.637	2.030.881	2.236.311	2.469.151	613.512
Restoran	323.911	400.430	475.939	624.456	739.355	227.943
Hiburan	40.083	49.931	58.585	80.288	108.090	33.080
Reklame	2.855	3.359	5.083	2.339	2.744	882
PJL	118.905	127.241	133.418	137.523	147.731	117.079
Galian Gol. C	215	20	117	40	19.874	31
Parkir	13.401	16.265	26.750	24.704	27.468	12.124
Air Tanah	56.426	59.694	61.833	63.502	73.465	40.293
PBB	194.309	200.334	202.880	205.568	208.328	147.068
BPHTB	267.557	336.236	494.664	498.174	421.115	334.690
Total	2.598.718	2.968.152	3.490.156	3.872.911	4.217.320	1.526.702

Sumber: Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Badung, 2021

Tabel 1 menunjukkan bahwa terjadi penurunan penerimaan pajak daerah sebesar Rp2.690.617.725.016 atau 64 persen pada tahun 2020 dimana total pajak daerah tahun 2019 sebesar Rp4.217.320.402.018 turun menjadi Rp1.526.702.677.002. Untuk itu, diperlukan upaya optimalisasi pajak daerah khususnya pajak hotel dan restoran melalui kepatuhan wajib pajak.

Kepatuhan wajib pajak menjadi fokus utama dalam upaya optimalisasi Pendapatan Asli Daerah Kabupaten Badung. Menurut Keputusan Menteri Keuangan No. 544/KMK.04/2000 menyatakan bahwa "Kepatuhan perpajakan adalah tindakan wajib pajak dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan dan peraturan pelaksanaan perpajakan yang berlaku dalam suatu negara". Semakin tinggi tingkat kebenaran menghitung dan memperhitungkan, ketepatan menyetor, serta mengisi dan memasukkan surat pemberitahuan wajib pajak, maka diharapkan semakin tinggi tingkat kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan dan memenuhi kewajiban pajaknya (Rahayu *et al.*, 2017).

Kenyataannya ketidakpatuhan wajib pajak sebagai upaya penghindaran pajak (*tax avoidance*) terus terjadi dari tahun ke tahun sehingga menjadi tantangan tersendiri yang harus segera diatasi dengan tepat. Penghindaran pajak berpeluang menurunkan pendapatan negara secara signifikan (Sujendra *et al.*, 2019). Oleh karena itu, penting dilakukan penelitian mengenai faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kepatuhan wajib pajak hotel dan restoran di Kabupaten Badung. Alasan yang mendasari pentingnya penelitian ini adalah pertama, mengingat banyaknya hotel dan restoran yang tersebar di Kabupaten Badung, sehingga pajak hotel dan restoran memiliki potensi menjadi sumber penyumbang pemasukan terbesar bagi Pendapatan Asli Daerah Kabupaten Badung. Jumlah wajib pajak hotel dan restoran di Kabupaten Badung disajikan pada Tabel 2.

**Tabel 2. Jumlah Wajib Pajak Hotel dan Restoran di Kabupaten Badung Tahun 2015 - 2020**

Th.	Hotel		Restoran			Jumlah			Tidak Lapor	%
	Ter- daftar	Lapor	Tidak Lapor	Ter- daftar	Lapor	Tidak Lapor	Ter- daftar	Lapor		
2015	2.331	1.956	375	2.193	1.378	815	4.524	3.334	1.190	26
2016	2.592	1.643	949	2.456	1.251	1.205	5.048	2.894	2.154	43
2017	2.959	2.450	509	2.768	1.823	945	5.727	4.273	1.454	25
2018	3.351	2.813	538	3.145	2.150	995	6.498	4.963	1.533	24
2019	4.267	3.597	670	3.818	2.707	1.111	8.085	6.304	1.781	22
2020	4.628	3.627	1.001	4.060	2.661	1.399	8.688	6.288	2.400	28

Sumber: Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Badung, 2021

Tabel 2 menunjukkan bahwa sejak tahun 2015 sampai dengan tahun 2020 telah terjadi peningkatan ketidakpatuhan wajib pajak hotel dan restoran. Pada tahun 2020 terjadi peningkatan ketidakpatuhan yaitu sebanyak 2.400 wajib pajak atau sebesar 28 persen tidak melaporkan pajak dari 8.688 jumlah wajib pajak hotel dan restoran yang terdaftar. Bukti lain ketidakpatuhan wajib pajak dapat dilihat dari tingginya jumlah piutang pajak. Data menunjukkan bahwa jumlah piutang pajak tertinggi terjadi pada tahun 2020 yaitu sebesar Rp345.625.245.608 atau 41 persen. Tabel 3 menunjukkan piutang wajib pajak hotel dan restoran di Kabupaten Badung Tahun 2015 sampai dengan tahun 2020.

**Tabel 3. Piutang Wajib Pajak Hotel dan Restoran di Kabupaten Badung Tahun 2015 - 2020 (Dalam Rupiah)**

Th.	Hotel	Restoran	Jumlah	% Naik (Turun)
2015	98.858.941.417	56.522.752.557	155.381.693.974	
2016	200.263.179.103	103.356.114.782	303.619.293.885	95
2017	128.079.759.077	83.300.619.483	211.380.378.560	-30
2018	124.895.453.492	86.869.892.392	211.765.345.884	0
2019	141.235.119.911	103.987.858.978	245.222.978.889	16
2020	205.772.345.726	139.852.899.882	345.625.245.608	41

Sumber: Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Badung, 2021

Kedua, besarnya potensi pajak hotel dan restoran tidak seluruhnya dapat terealisasi atau dapat dipungut oleh Badan Pendapatan Daerah/Pasedahan Agung Kabupaten Badung. Sistem *self assessment* yang selama ini diterapkan di Kabupaten Badung belum mampu membuat wajib pajak patuh akan kewajiban perpajakannya (Kumalayani *et al.*, 2016). Karena pada kenyataannya sejak tahun

2015 sampai dengan tahun 2020, Badan Pendapatan Daerah/Pasedahan Agung Kabupaten Badung telah menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar (SKPDKB) hotel dan restoran dengan jumlah sebesar Rp215.389.104.237,83 sesuai data yang disajikan melalui Tabel 4.

**Tabel 4. Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar (SKPDKB) di Kabupaten Badung Tahun 2015 - 2020 (Dalam Rupiah)**

Th.	Hotel	Restoran	Jumlah
2015	9.034.555.976	8.803.416.455	17.837.972.432
2016	6.577.775.977	5.678.660.364	12.256.436.341
2017	8.237.868.541	13.213.964.882	21.451.833.423
2018	10.512.977.503	27.920.890.582	38.433.868.085
2019	49.352.025.129	38.289.034.887	87.641.060.016
2020	17.682.315.726	20.085.618.214	37.767.933.940
Total	101.397.518.852	113.991.585.386	215.389.104.238

Sumber: Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Badung, 2021

Penelitian ini berusaha memberikan tambahan bukti empiris dengan melakukan pengujian kembali atas pengaruh pemeriksaan pajak, sanksi pajak, kualitas pelayanan, dan pengetahuan perpajakan. Faktor-faktor tersebut dipertimbangkan untuk diteliti karena wajib pajak sebagai individu yang pada saat mengambil sebuah keputusan untuk patuh akan sangat dipengaruhi oleh faktor internal dan eksternal. Faktor internal merupakan faktor yang berasal dari dalam diri wajib pajak sendiri dan berhubungan dengan karakteristik individu yang menjadi pemicu dalam menjalankan kewajiban perpajakannya. Faktor eksternal merupakan faktor yang berasal dari luar diri wajib pajak seperti situasi dan lingkungan di sekitar wajib pajak (Mangoting & Sadjiarto, 2013).

Kualitas hasil pemeriksaan merupakan indikator penilaian terhadap pengawasan yang telah dilakukan oleh aparat pemeriksa untuk memberikan rekomendasi sebagai bahan perbaikan akuntabilitas untuk dapat ditindaklanjuti (Astrawan *et al.*, 2016). Pemeriksaan pajak menjadi sangat penting pada penerapan *self assessment system* dalam sistem perpajakan di Kabupaten Badung. Sistem *self assessment* tidak akan ada artinya jika tidak diikuti dengan tindakan pengawasan berupa pemeriksaan dari fiskus sehingga menghasilkan keseimbangan berupa kepatuhan wajib pajak (Masari & Suartana, 2019). Pemeriksaan pajak dianggap sebagai salah satu faktor paling efektif yang dapat mencegah ketidakpatuhan pajak (Harelimana, 2018). Badan Pendapatan Daerah/Pasedahan Agung Kabupaten Badung sebagai institusi yang diberikan kewenangan untuk melaksanakan pemeriksaan pajak daerah telah berupaya menjalankan proses pemeriksaan sesuai dengan prosedur pemeriksaan yang berlaku di Kabupaten Badung. Penelitian Nguyen *et al.*, (2020), dan Alshira'h & Abdul-Jabbar (2020) menunjukkan bahwa pemeriksaan pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak. Namun hasil ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Arifin & Syafii (2019), yang menemukan bahwa pemeriksaan pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Salah satu dampak pemeriksaan pajak adalah munculnya sanksi pajak yaitu merupakan imbalan atas kesalahan atau pelanggaran yang pernah dilakukan (As'ari, 2018). Pemberian sanksi pajak yang berat dan tegas diharapkan mampu memberikan efek jera pada wajib pajak agar tidak mengulangi kesalahan yang

ditemukan melalui pemeriksaan. Menurut Indriyani & Askandar (2018), apabila sanksi perpajakan semakin berat maka respon semakin meningkat terhadap kepatuhan membayar pajak. Semakin tegas sanksi perpajakan yang dikenakan bagi wajib pajak yang terlambat atau tidak melaksanakan kewajiban pajaknya, maka akan semakin tinggi pula kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Penelitian Nguyen *et al.* (2020), menemukan bahwa sanksi pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Namun tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sofiana *et al.*, (2021), dimana sanksi pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Menurut Utami & Amanah (2018), menyatakan bahwa kualitas pelayanan suatu jasa ditentukan oleh lima faktor, yaitu keandalan (*reliability*), daya tanggap (*responsiveness*), jaminan (*assurance*), empati (*empathy*) dan bukti langsung. Kualitas pelayanan adalah pelayanan yang dapat memberikan kepuasan kepada pelanggan dan tetap dalam batas memenuhi standar pelayanan yang dapat dipertanggungjawabkan dan harus dilakukan secara terus menerus. Semakin baik kualitas pelayanan yang diberikan oleh petugas pajak kepada wajib pajak semakin tinggi pula tingkat kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak (Pratiwi dan Aryani, 2019). Menurut Indriyani & Askandar (2018) dan Fitriainingsih *et al.*, (2018), apabila kualitas pelayanan semakin baik maka kepatuhan wajib pajak semakin baik pula.

Badan Pendapatan Daerah/Pasedahan Agung Kabupaten Badung selalu berusaha memberikan pelayanan prima agar wajib pajak menjadi patuh. Berbagai perbaikan pelayanan telah dilakukan diantaranya menyediakan pelayanan secara *online*, meningkatkan kualitas petugas pajak, dan menyediakan fasilitas perpajakan yang memadai sehingga memudahkan wajib pajak melapor serta menyetorkan pajaknya dan secara langsung menjadi lebih patuh dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian Atarwaman, (2020), menemukan bahwa kualitas pelayanan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Namun berbeda dengan penelitian Bahri (2020), yang menemukan bahwa kualitas pelayanan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Pengetahuan pajak merupakan pemahaman mengenai peraturan dan tata cara perpajakan yang berlaku di Kabupaten Badung. Pengetahuan pajak yang dimiliki wajib pajak menjadi penting untuk menciptakan kepatuhan. Menurut Purnamasari & Oktaviani (2020), apabila wajib pajak dapat menerapkan pengetahuan yang mereka miliki terhadap pajak dengan benar dan tepat waktu maka pemenuhan kepatuhan perpajakan semakin baik. Namun bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Fitriainingsih *et al.*, (2018), bahwa pengetahuan perpajakan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Hasil penelitian terdahulu terkait dengan faktor-faktor tersebut masih menunjukkan kesimpulan yang tidak padu (inkonsisten) sehingga diduga ada faktor lain yang mempengaruhi hubungan antara variabel bebas dengan variabel terikat. Faktor *trust* (kepercayaan) kepada pemerintah menjadi penting untuk dipertimbangkan sebagai variabel mediasi. Seseorang dalam mengambil keputusan untuk patuh akan dipengaruhi oleh *trust* (kepercayaan). *Trust* kepada pemerintah merupakan wujud rasa hormat dari rakyat kepada pemimpin atau pemerintahan yang berkuasa. Pemerintah sebagai panutan dalam hidup

bermasyarakat berusaha mendidik, mengayomi, mensejahterakan dan memberikan perlindungan kepada rakyatnya. Karena itu pemerintah harus selalu dihormati dan dihargai dengan cara mentaati semua ketentuan pemerintah, dan selalu menghormati aparat pemerintah yang bersih dan jujur (Yaniasti, 2019).

Dalam penerapan sistem *self assessment* di Kabupaten Badung, pemeriksaan pajak menjadi salah satu cara fiskus untuk mengawasi dan mengevaluasi pelaporan pajak daerah sekaligus menguji tingkat kepatuhan wajib pajak. Pemeriksaan yang dilakukan oleh kantor pajak berfungsi paling efektif untuk mencegah dan mengurangi masalah penggelapan pajak, penghindaran pajak, dan penyimpangan pajak lainnya (Sucandra & Supadmi, 2016); (Alshira'h & Abdul-Jabbar, 2020); (Obaid *et al.*, 2020). Pemeriksaan pajak diharapkan dapat membuat wajib pajak menyadari kesalahan dan kekeliruan dalam pencatatan, pelaporan maupun penyetoran pajak yang selanjutnya berdampak pada tingkat kepatuhan wajib pajak. Selain untuk mengoreksi kesalahan, pemeriksaan juga dilaksanakan dalam rangka pembinaan.

H<sub>1</sub>: Pemeriksaan pajak berpengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak.

Sanksi pajak merupakan hukuman atas kecurangan dan pelanggaran peraturan perpajakan yang berlaku di Kabupaten Badung. Setiap pelanggaran yang dilakukan wajib pajak mendapatkan hukuman berupa sanksi pajak sesuai dengan tingkat pelanggaran yang dilakukan. Sanksi pajak dapat berupa sanksi administratif, sanksi denda, sanksi kurungan dan sanksi pidana dengan tujuan untuk memberikan efek jera agar wajib pajak tidak mengulangi kesalahannya.

H<sub>2</sub>: Sanksi pajak berpengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak.

Mengacu pada teori atribusi, kualitas pelayanan pajak yang diberikan oleh petugas Badan Pendapatan Daerah/Pasedahan Agung Kabupaten Badung diprediksi sebagai faktor eksternal yang akan mempengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak. Perasaan terlayani dengan baik tentunya akan memotivasi wajib pajak untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya. Hasil penelitian Ayu Noviana, (2019) dan Yasa *et al.* (2020), menemukan bahwa kualitas pelayanan berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak. Keberhasilan sistem *self assessment* sangat tergantung pada kualitas pelayanan fiskus kepada wajib pajak. Kualitas pelayanan prima meliputi administrasi perpajakan, profesionalisme petugas pajak dan fasilitas perpajakan yang memadai memberikan kepuasan tersendiri sehingga wajib pajak termotivasi untuk membayar pajak. Peningkatan kualitas pelayanan melalui pendekatan komunikatif secara terus menerus memberikan kenyamanan dan pemahaman sehingga wajib pajak merasa semua kebutuhan perpajakannya terpenuhi dengan baik. Perasaan tersebut secara langsung akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

H<sub>3</sub>: Kualitas pelayanan berpengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak.

Pengetahuan perpajakan dalam teori atribusi termasuk faktor internal yang diduga akan mempengaruhi segala tindakan wajib pajak dalam arti lain bahwa wajib pajak cenderung berperilaku sesuai dengan apa yang diketahui sebelumnya mengenai perpajakan. Pengetahuan mengenai tata cara dan peraturan perpajakan yang berlaku di Kabupaten Badung sangat penting sebagai acuan berpikir agar wajib pajak berperilaku patuh sesuai dengan peraturan perpajakan. Hasil penelitian Bahri (2020), Purnamasari & Oktaviani (2020), menemukan bahwa pengetahuan perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak. Menurut

Annisah & Susanti (2021), menyatakan bahwa semakin tinggi wawasan seseorang tentang pajak, maka dapat dipastikan kepatuhannya dalam menjalankan kewajiban perpajakannya juga akan meningkat. Pengetahuan sebagai dasar informasi yang membantu wajib pajak menentukan perilaku yang tepat dalam perpajakan. Jika wajib pajak memiliki pengetahuan yang baik mengenai sistem perpajakan maka wajib pajak akan patuh pada kewajiban perpajakannya sebaliknya jika wajib pajak tidak memiliki pengetahuan perpajakan maka wajib pajak cenderung akan menunjukkan perilaku yang tidak patuh.

H<sub>4</sub>: Pengetahuan perpajakan berpengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak.

Nilai moral sosial wajib pajak kepada pemerintah yang mengakibatkan perasaan bersalah dan rasa tidak nyaman ketika melanggar peraturan sehingga muncul kesadaran internal yaitu keinginan untuk memperbaiki kesalahan sebagai bentuk kepatuhan terhadap keputusan pemerintah dengan menyetor pajak. Dengan demikian pemeriksaan pajak yang disertai *trust* kepada pemerintah akan berpengaruh pada tingkat kepatuhan wajib pajak. Penelitian Oktadini *et al.*, (2018) menemukan bahwa kepatuhan wajib pajak yang dipengaruhi langsung oleh pemeriksaan pajak memberikan kontribusi yang lebih kecil dibandingkan dengan pemeriksaan pajak melalui kesadaran wajib pajak.

H<sub>5</sub>: Pemeriksaan pajak berpengaruh pada kepatuhan wajib pajak melalui *trust* wajib pajak kepada pemerintah.

Untuk menghindari hal tersebut, *trust* kepada pemerintah mengandung nilai-nilai keyakinan untuk mematuhi peraturan perundang-undangan yang ditetapkan pemerintah akan menjadi faktor internal yang memberikan efek positif terhadap sanksi dan kepatuhan. Nilai-nilai prinsip yang telah terinternalisasi dengan baik pada akhirnya mampu menumbuhkan kesadaran internal sebagai dasar pertimbangan, tindakan maupun keputusan wajib pajak. Dampaknya wajib pajak akan lebih kooperatif ketika harus menerima sanksi pajak sebagai konsekuensi dari tindakannya. Untuk itu, *trust* kepada pemerintah diprediksi akan memediasi pengaruh sanksi pada kepatuhan wajib pajak. Didukung oleh penelitian Ayu Noviana (2019), bahwa kepatuhan wajib pajak yang dipengaruhi langsung oleh sanksi pajak memberikan kontribusi yang lebih kecil dibandingkan dengan sanksi pajak melalui kesadaran wajib pajak. Maka dapat dikatakan bahwa sanksi pajak dengan kesadaran *trust* kepada pemerintah akan lebih berpengaruh pada tingkat kepatuhan wajib pajak.

H<sub>6</sub>: Sanksi pajak berpengaruh pada kepatuhan wajib pajak melalui *trust* wajib pajak kepada pemerintah.

*Trust* kepada pemerintah akan mempertahankan perilaku patuh wajib pajak karena *trust* mampu menumbuhkan keyakinan untuk selalu menghargai pemerintah. Dalam arti lain, ada rasa percaya dan yakin kepada pemerintah yang mendasari perilakunya dan mendorong munculnya kesadaran internal yang mampu memediasi pengaruh kualitas pelayanan terhadap kepatuhan wajib pajak sehingga *trust* kepada pemerintah diperkirakan akan memberikan efek positif terhadap kualitas pelayanan dalam meningkatkan kepatuhan.

H<sub>7</sub>: Kualitas pelayanan berpengaruh pada kepatuhan wajib pajak melalui *trust* wajib pajak kepada pemerintah.

*Trust* kepada pemerintah akan memberi dampak positif terhadap pengetahuan perpajakan. *Trust* wajib pajak menumbuhkan keyakinan untuk

patuh kepada pemerintah, mentaati peraturan yang dibuat pemerintah termasuk kewajiban menyetor pajak. Keyakinan tersebut membentuk pemahaman bahwa menyetor pajak dan mematuhi peraturan perpajakan adalah wajib dilaksanakan, artinya *trust* mampu menanamkan kesadaran moral internal bahwa sebagai warga masyarakat yang taat pada pemerintah harus membayar pajak. Oleh karena itu, *trust* kepada pemerintah diharapkan dapat memediasi pengaruh pengetahuan perpajakan pada kepatuhan wajib pajak. Wajib pajak dengan pengetahuan yang memadai mengenai sistem perpajakan didukung kesadaran moral yang didasari *trust* kepada pemerintah akan secara sukarela lebih patuh untuk memenuhi kewajiban perpajakannya.

H<sub>8</sub>: Pengetahuan perpajakan berpengaruh pada kepatuhan wajib pajak melalui *trust* wajib pajak kepada pemerintah.

### METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilaksanakan di Kabupaten Badung terhadap wajib pajak hotel dan restoran dengan waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan penelitian ini diperkirakan selama 6 (enam) bulan mulai dari pembuatan rancangan penelitian, pengambilan data, pengolahan data dan penarikan kesimpulan. Untuk membatasi jumlah populasi penelitian, maka hanya wajib pajak yang terdaftar sejak tahun 2015 sampai dengan tahun 2020 yang diambil menjadi populasi dalam penelitian ini yaitu sebanyak 8.688 (delapan ribu enam ratus delapan puluh delapan) wajib pajak dan terdiri atas : 67 wajib pajak hotel bintang lima, 87 wajib pajak hotel bintang empat, 86 wajib pajak hotel bintang tiga, 41 wajib pajak hotel bintang dua, 4 wajib pajak hotel bintang satu, 4.343 wajib pajak hotel non bintang, dan 4.060 wajib pajak restoran.

Metode pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah menggunakan metode *Cluster Random Sampling*. Metode ini dipilih karena wajib pajak tersebar di beberapa lokasi yaitu Badung Utara dan Badung Selatan. Perhitungan jumlah sample dengan rumus Slovin adalah sebagai berikut:

$$n = \frac{N}{1 + N(e)^2} \dots\dots\dots(1)$$

$$n = \frac{8.688}{1 + 8.688(0,05)^2}$$

$$= \frac{8.688}{22.72}$$

= 382.39 dibulatkan 383 wajib pajak

Berdasarkan hasil perhitungan tersebut, jumlah sampel yang akan mengisi kuesioner penelitian adalah sebanyak 383 wajib pajak dan yang menjadi responden adalah pemilik (*owner*), orang yang menjabat sebagai *finance & controller* atau *Chief Accounting*.

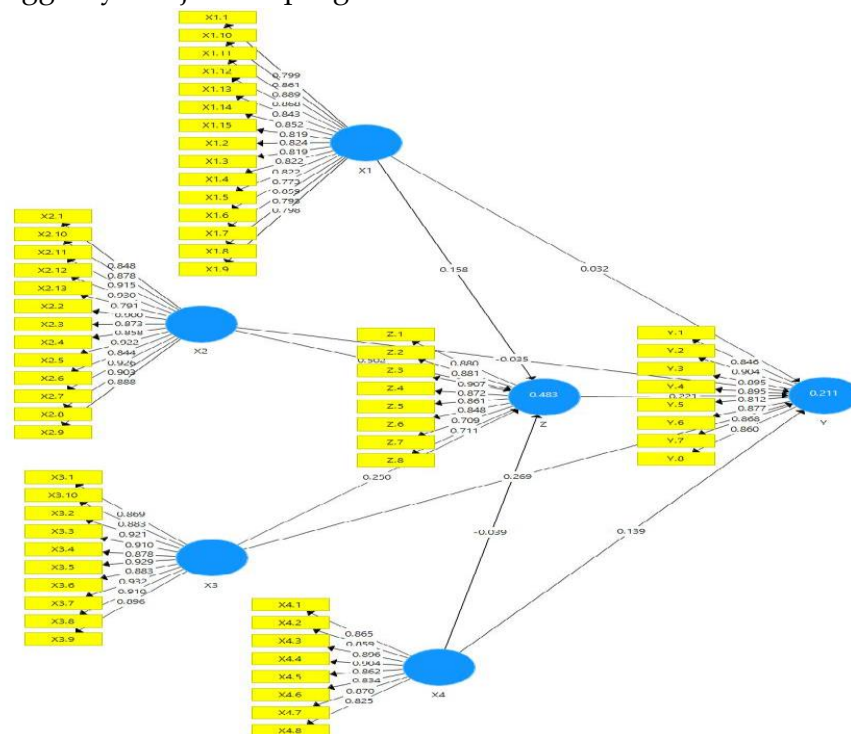
Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis deskriptif dan analisis statistik *Partial Least Square* (PLS). Analisis statistik PLS digunakan untuk mengetahui pengaruh antara variabel bebas terhadap variabel



terikat melalui pengaruh variabel moderasi. Statistik deskriptif menurut Ghozali (2016) digunakan untuk memberikan gambaran umum mengenai responden dalam penelitian ini dilakukan dengan cara menganalisa data yang dikumpulkan dari responden dan mendeskripsikannya secara umum sebagaimana adanya tanpa bermaksud untuk membuat kesimpulan Sugiyono (2017). Pendeskripsian data penelitian disajikan melalui tabel dan gambar serta perhitungannya dilakukan dengan bantuan MS Excel.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Pengujian *inner model* menggunakan uji  $R^2$  untuk konstruk dependen dan koefisien *path* atau *t-values* untuk menguji signifikansi antar konstruk dalam model struktural. Nilai  $R^2$  digunakan untuk mengukur tingkat variasi perubahan variabel independen terhadap variabel dependen. Semakin tinggi nilai  $R^2$  berarti semakin baik model prediksi dari model penelitian yang diajukan (Abdillah & Jogiyanto, 2016). Nilai koefisien *path* atau *inner model* menunjukkan tingkat signifikan dalam pengujian hipotesis. Evaluasi model pengukuran atau *outer model* dilakukan untuk menilai bahwa pengukuran yang digunakan valid dan reliabel sehingga layak dijadikan pengukuran.



Gambar 1. Outer Model

Sumber: Data Penelitian, 2022

Nilai *R-square* dapat digunakan untuk mengetahui evaluasi pengaruh prediktor terhadap setiap variabel laten endogen. Nilai  $R^2$  untuk mengindikasikan model baik (0.67), moderat (0.33) dan lemah (0.19). Selanjutnya nilai *R-square* digunakan untuk menghitung nilai *Q-square* yang merupakan uji *goodness of fit* model. Hasil uji *R-square* untuk variabel pemeriksaan pajak, sanksi pajak, kualitas pelayanan, pengetahuan perpajakan dan *trust* kepada pemerintah pada kepatuhan

wajib pajak adalah sebesar 0,211 sehingga termasuk dalam kategori lemah yang hanya menunjukkan pengaruh sebesar  $0,211 \times 100\% = 21,1\%$ .

Pengujian *inner* model dilakukan dengan melihat nilai *Q-square* yang merupakan uji *goodness of fit* model. Apabila nilai *Q-square* lebih besar dari 0 (nol) maka model mempunyai nilai *predictive relevance* dan model dikatakan layak serta memiliki nilai prediktif yang relevan. Sedangkan jika nilai *Q-square* kurang dari 0 (nol) maka model kurang memiliki *predictive relevance*. Perhitungan *Q-square* dapat dilihat sebagai berikut:

$$Q2 = 1 - (1-R_1^2) \dots\dots\dots (2)$$

$$Q2 = 1 - (1-0,211)$$

$$Q2 = 1 - (0,789)$$

$$Q2 = 0,211$$

Berdasarkan perhitungan di atas, diperoleh nilai *Q-square* sebesar 0,211 lebih dari 0, sehingga dapat disimpulkan bahwa model mempunyai nilai *predictive relevance* atau model layak dikatakan memiliki nilai prediktif yang relevan.

Pengujian hipotesis adalah proses evaluasi hipotesis nol, dimana hipotesis tersebut dapat diterima atau ditolak. Lawan dari hipotesis nol adalah hipotesis alternatif yang menyatakan adanya perbedaan antara parameter dan statistik. Pengujian hipotesis ini dilakukan dengan membandingkan nilai *t-statistic* dengan nilai *t-tabel* (1,96) dengan tingkat signifikansi sebesar 95% (0,05 atau 5%). Kriteria penolakan dan penerimaan hipotesis adalah  $H_a$  diterima dan  $H_o$  ditolak jika *t-statistic* > 1,96 dan sebaliknya.

**Tabel 5. Hasil Uji Pengaruh Langsung**

Variabel	Nilai t	Nilai Signifikan
X1 - Y	0,600	0,549
X2 - Y	0,588	0,557
X3 - Y	5,011	0,000
X4 - Y	2,996	0,003
X1 - Z - Y	2,174	0,030
X2 - Z - Y	3,001	0,003
X3 - Z - Y	3,230	0,001
X4 - Z - Y	1,041	0,298

Sumber: Data Penelitian, 2022

Nilai *p-value* variabel pemeriksaan pajak pada kepatuhan wajib pajak sebesar  $0,549 > 0,05$  dengan nilai beta sebesar 0,032 dan nilai *t statistics* sebesar  $0,600 < 1,96$  maka,  $H_a$  ditolak dan  $H_o$  diterima, artinya pemeriksaan pajak tidak berpengaruh langsung pada kepatuhan wajib pajak.

Nilai *p-value* variabel sanksi pajak pada kepatuhan wajib pajak sebesar  $0,557 > 0,05$  dengan nilai beta sebesar -0,035 dan nilai *t statistics* sebesar  $0,588 < 1,96$  maka,  $H_a$  ditolak dan  $H_o$  diterima, artinya sanksi pajak tidak berpengaruh langsung pada kepatuhan wajib pajak.

Nilai *p-value* variabel kualitas pelayanan pada kepatuhan wajib pajak sebesar  $0,000 < 0,05$  dengan nilai beta sebesar 0,269 dan nilai *t statistics* sebesar  $5,011 > 1,96$  maka,  $H_a$  diterima dan  $H_o$  ditolak, artinya kualitas pelayanan berpengaruh langsung dengan nilai hubungan positif dan signifikan pada kepatuhan wajib pajak.

Nilai *p-value* variabel pengetahuan perpajakan pada kepatuhan wajib pajak sebesar  $0,003 < 0,05$  dengan nilai beta sebesar  $0,139$  dan nilai *t statistics* sebesar  $2,996 > 1,96$  maka,  $H_a$  diterima dan  $H_o$  ditolak, artinya pengetahuan perpajakan berpengaruh langsung dengan nilai hubungan positif dan signifikan pada kepatuhan wajib pajak.

Nilai *p-value* variabel pemeriksaan pajak pada kepatuhan wajib pajak melalui *trust* kepada pemerintah sebesar  $0,030 < 0,05$  dengan nilai beta sebesar  $0,035$  dan nilai *t statistics* sebesar  $2,174 > 1,96$  maka,  $H_a$  diterima dan  $H_o$  ditolak, artinya *trust* kepada pemerintah mampu memediasi pengaruh pemeriksaan pajak pada kepatuhan wajib pajak.

Nilai *p-value* variabel sanksi pajak pada kepatuhan wajib pajak melalui *trust* kepada pemerintah sebesar  $0,003 < 0,05$  dengan nilai beta sebesar  $0,111$  dan nilai *t statistics* sebesar  $3,001 > 1,96$  maka,  $H_a$  diterima dan  $H_o$  ditolak, artinya *trust* kepada pemerintah mampu memediasi pengaruh sanksi pajak pada kepatuhan wajib pajak.

Nilai *p-value* variabel kualitas pelayanan pada kepatuhan wajib pajak melalui *trust* kepada pemerintah sebesar  $0,001 < 0,05$  dengan nilai beta sebesar  $0,055$  dan nilai *t statistics* sebesar  $3,230 > 1,96$  maka,  $H_a$  diterima dan  $H_o$  ditolak, artinya *trust* kepada pemerintah mampu memediasi pengaruh kualitas pelayanan pada kepatuhan wajib pajak.

Nilai *p-value* variabel pengetahuan perpajakan pada kepatuhan wajib pajak melalui *trust* kepada pemerintah sebesar  $0,298 > 0,05$  dengan nilai beta sebesar  $-0,009$  dan nilai *t statistics* sebesar  $1,041 < 1,96$  maka,  $H_a$  ditolak dan  $H_o$  diterima, artinya *trust* kepada pemerintah tidak mampu memediasi pengaruh pengetahuan perpajakan pada kepatuhan wajib pajak.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pemeriksaan pajak tidak berpengaruh langsung pada kepatuhan wajib pajak dengan arti lain bahwa pemeriksaan pajak tidak memiliki *impact* pada kepatuhan wajib pajak. Hal tersebut bisa dijelaskan karena minimnya pemeriksaan wajib pajak hotel dan restoran yang dilakukan selama 3 tahun terakhir (2018-2020) di Kabupaten Badung. Data pada Badan Pendapatan Daerah/ Pasedahan Agung Kabupaten Badung menunjukkan bahwa pemeriksaan yang dilakukan tidak sebanding dengan jumlah wajib pajak yang memenuhi kriteria pemeriksaan. Tahun 2018, hanya 602 wajib pajak yang diperiksa padahal terdapat 2.923 wajib pajak yang memenuhi kriteria pemeriksaan. Tahun 2019, hanya 976 wajib pajak yang diperiksa padahal terdapat 3.638 wajib pajak yang memenuhi kriteria pemeriksaan dan tahun 2020 hanya 662 wajib pajak yang diperiksa padahal terdapat 3.906 wajib pajak yang memenuhi kriteria pemeriksaan.

Persentase tingkat pemeriksaan yang rendah tidak akan memberikan efek pemeriksaan secara menyeluruh sehingga resiko pemeriksaan terhadap wajib pajak menjadi sangat kecil sehingga sulit untuk diketahui dampaknya terhadap kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan teori atribusi, minimnya pemeriksaan pajak menjadi faktor eksternal yang menyebabkan tidak berpengaruhnya pemeriksaan pajak pada kepatuhan wajib pajak yang di Kabupaten Badung. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Monica dan Andi (2018), Arifin, dkk. (2019), Nugrahanto dan Nasution (2019), Joman, dkk. (2020), Manafe, dkk. (2020), menunjukkan pemeriksaan pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak yang

disebabkan karena minimnya cakupan pemeriksaan dan risiko pemeriksaan yang tidak lebih tinggi dibandingkan dengan risiko pemeriksaan sebelumnya.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa sanksi pajak tidak berpengaruh langsung pada kepatuhan wajib pajak. Adanya kebijakan penghapusan sanksi pajak yang dikeluarkan oleh Badan Pendapatan Daerah/ Pasedahan Agung Kabupaten Badung (Perbup. No. 34 Tahun 2012) menjadi salah satu faktor eksternal dalam teori atribusi yang menurunkan efek sanksi pajak sehingga wajib pajak tidak jera dan untuk melakukan dan mengulangi pelanggaran. Sanksi perpajakan hanya legalitas dalam peraturan dan tindakan atas pelanggaran belum ditindak secara tegas oleh aparat pemerintah daerah sehingga wajib pajak beranggapan bahwa sanksi perpajakan hanya sebatas peraturan. Penerapan peraturan sanksi yang tidak tegas menjadi alasan tidak berpengaruhnya sanksi pajak pada kepatuhan wajib pajak di Kabupaten Badung.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Wardani & Rumiya (2017), Tulenan *et al.* (2017), Asfa & Meiranto (2017), Ermawati & Afifi (2018), Sulistyorini & Anistiyasari (2020), Sofiana *et al.* (2021), yang menunjukkan bahwa sanksi pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Hal ini dikarenakan sanksi pajak yang dikenakan kepada wajib pajak masih rendah dan prosesnya membutuhkan waktu relatif lama, sehingga wajib pajak menjadi tidak terlalu patuh dengan kewajiban perpajakannya.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas pelayanan berpengaruh langsung pada kepatuhan wajib pajak. Hal ini berarti semakin tinggi kualitas pelayanan, maka semakin meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Sesuai dengan teori atribusi, kualitas pelayanan pajak yang diberikan oleh petugas Badan Pendapatan Daerah/ Pasedahan Agung Kabupaten Badung diprediksi sebagai faktor eksternal yang akan mempengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak. Perasaan terlayani dengan baik tentunya akan memotivasi wajib pajak untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya. Keberhasilan sistem *self assessment* sangat tergantung pada kualitas pelayanan fiskus kepada wajib pajak. Kualitas pelayanan prima meliputi administrasi perpajakan, profesionalisme petugas pajak dan fasilitas perpajakan yang memadai memberikan kepuasan tersendiri sehingga wajib pajak termotivasi untuk membayar pajak. Peningkatan kualitas pelayanan secara langsung akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak di Kabupaten Badung.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Pratiwi & Aryani (2019), Masari & Suartana (2019), dan Atarwaman (2020), menunjukkan bahwa kualitas pelayanan berpengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak. Artinya citra baik yang ditampilkan oleh pihak fiskus dibarengi dengan teknologi yang memadai dan cepat menindaklanjuti keluhan yang disampaikan cenderung wajib pajak untuk patuh dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengetahuan perpajakan berpengaruh langsung positif dan signifikan pada kepatuhan wajib pajak. Hal ini berarti semakin tinggi pengetahuan perpajakan, maka semakin meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Hasil penelitian ini mendukung teori atribusi, yaitu pengetahuan perpajakan termasuk faktor internal yang diduga akan mempengaruhi segala tindakan wajib pajak dalam arti lain bahwa wajib pajak cenderung berperilaku sesuai dengan apa yang diketahui sebelumnya mengenai perpajakan. Pengetahuan mengenai tata cara dan peraturan perpajakan yang

berlaku di Kabupaten Badung sangat penting sebagai acuan berpikir agar wajib pajak berperilaku patuh sesuai dengan peraturan perpajakan. Semakin tinggi pengetahuan wajib pajak maka kepatuhan wajib pajak di Kabupaten Badung juga akan meningkat sejalan dengan bertambahnya pengetahuannya.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Bahri (2020), Purnamasari & Oktaviani (2020), menunjukkan bahwa pengetahuan perpajakan berpengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak. Artinya semakin bertambahnya pengetahuan perpajakan yang dimiliki wajib pajak maka akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pemeriksaan pajak berpengaruh pada kepatuhan wajib pajak melalui *trust* wajib pajak kepada pemerintah. Hal ini berarti bahwa *trust* wajib pajak kepada pemerintah memiliki pengaruh positif yang mampu memerantarai pengaruh pemeriksaan pajak pada kepatuhan wajib pajak. *Trust* wajib pajak kepada pemerintah menumbuhkan keyakinan akan pentingnya pemeriksaan pajak guna mendukung program pemerintah dalam usaha memaksimumkan potensi pajak daerah. Berdasarkan teori atribusi, keyakinan menjadi motivasi internal yang selanjutnya akan mempengaruhi tindakan wajib pajak untuk menyetor pajak. Adanya kepercayaan yang tinggi kepada pemerintah membantu meningkatkan pengaruh pemeriksaan pajak pada kepatuhan pajak di Kabupaten Badung.

Hasil penelitian ini mendukung teori moral, yaitu Kohlberg (1995), menjelaskan bahwa melalui penalaran moral terjadi perubahan perkembangan dari perilaku yang dikendalikan secara eksternal menjadi perilaku yang dikendalikan secara internal. Pemeriksaan pajak yang tidak berpengaruh langsung pada kepatuhan pajak menjadi berpengaruh setelah adanya peran mediasi *trust* kepada pemerintah artinya kepercayaan mempunyai peran yang signifikan untuk memediasi pengaruh pemeriksaan pajak pada kepatuhan wajib pajak. Mediasi ini termasuk kategori mediasi penuh, artinya variabel independen tidak mampu mempengaruhi secara signifikan tanpa melalui variabel mediator (Baron & Kenny, 1986).

Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ratnawati dan Indrawati (2018), menunjukkan bahwa moral wajib pajak dapat mempengaruhi hubungan antara pemeriksaan terhadap kepatuhan wajib pajak. Artinya wajib pajak yang memiliki kewajiban moral yang kuat dan baik, maka wajib pajak tersebut akan cenderung berperilaku jujur dan taat terhadap aturan yang ada.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa sanksi pajak berpengaruh pada kepatuhan wajib pajak melalui *trust* wajib pajak kepada pemerintah artinya *trust* kepada pemerintah menimbulkan efek positif pada hubungan sanksi pajak dengan kepatuhan wajib pajak. *Trust* kepada pemerintah mencerminkan keyakinan moral terkait dengan hukuman dimana seseorang menaati peraturan karena takut akan konsekuensi hukuman, dosa atau teguran. Sanksi pajak hanya akan menumbuhkan moral secara dangkal sehingga peran *trust* akan meningkatkan pengaruh sanksi pajak pada kepatuhan wajib pajak di Kabupaten Badung. Mediasi ini termasuk kategori mediasi penuh, artinya variabel independen tidak mampu mempengaruhi secara signifikan tanpa melalui variabel mediator (Baron & Kenny, 1986). Hasil ini sejalan dengan penelitian Noviana

(2019), yang menunjukkan bahwa sanksi pajak melalui kesadaran wajib pajak berpengaruh pada kepatuhan wajib pajak.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas pelayanan berpengaruh pada kepatuhan wajib pajak melalui *trust* wajib pajak kepada pemerintah. Hal ini berarti bahwa pengaruh kualitas pelayanan pada kepatuhan wajib pajak dapat dipengaruhi oleh *trust* wajib pajak kepada pemerintah. Hasil ini mendukung teori moral menurut Kohlberg (1995), ketika individu memberlakukan standar tertentu terhadap pemerintah maka ia berada pada tahap perkembangan moral konvensional berdasarkan ekspektasi interpersonal mutual, hubungan dan konformitas interpersonal dimana pada tahap ini individu menghargai kepercayaan, perhatian dan kesetiaan terhadap orang lain sebagai dasar dari penilaian moral. Mediasi ini termasuk kategori mediasi parsial, artinya variabel independen mampu mempengaruhi secara langsung variabel dependen tanpa melalui/ melibatkan variabel mediator (Baron & Kenny, 1986). *Trust* wajib pajak kepada pemerintah mampu memediasi pengaruh kualitas pelayanan pada kepatuhan pajak secara parsial dimana kualitas pelayanan secara langsung sudah berpengaruh pada kepatuhan dan diyakini *trust* dapat memperkuat hubungan tersebut. Hasil ini sejalan dengan penelitian Zainuddin (2017), yang menunjukkan kualitas pelayanan dapat berpengaruh secara tidak langsung terhadap kemauan membayar pajak melalui variabel *intervening*.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengetahuan perpajakan tidak berpengaruh pada kepatuhan wajib pajak melalui *trust* kepada pemerintah. Hal ini berarti bahwa pengetahuan perpajakan tidak memerlukan *trust* wajib pajak kepada pemerintah sebagai mediator dalam mempengaruhi kepatuhan wajib pajak. Hasil ini mendukung teori atribusi dan teori moral, yaitu pengetahuan perpajakan menjadi faktor internal yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak. Hasil ini sejalan dengan penelitian Kuma (2019), yang menunjukkan pengetahuan perpajakan melalui kesadaran membayar pajak tidak berpengaruh pada kepatuhan wajib pajak.

## SIMPULAN

Kualitas pelayanan dan pengetahuan perpajakan memberikan pengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. *Trust* kepada pemerintah dapat menjadi mediator yang berperan dalam mempengaruhi faktor pemeriksaan pajak, sanksi pajak dan kualitas pelayanan pada kepatuhan pajak. Meskipun tidak dapat memediasi pengaruh pengetahuan perpajakan pada kepatuhan wajib pajak, *trust* kepada pemerintah tetap diperlukan dalam upaya meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

Penelitian ini memberikan masukan kepada pemerintah Kabupaten Badung mengenai pentingnya peningkatan kualitas pelayanan dan pengetahuan perpajakan dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Menumbuhkan dan menjaga *trust* (kepercayaan wajib pajak) kepada pemerintah Kabupaten Badung sangat diperlukan dan dapat menjadi alternatif dalam membuat kebijakan yang berkaitan dengan sistem perpajakan.

**REFERENSI**

- Abdillah, W., & Jogiyanto, H. (2016). *Partial Least Square (PLS): Alternatif Structural Equation Modeling (SEM) dalam Penelitian Bisnis*. Andi.
- Alshira'h, A. F., & Abdul-Jabbar, H. (2020). Moderating role of patriotism on sales tax compliance among Jordanian SMEs. *International Journal of Islamic and Middle Eastern Finance and Management*, 13(3), 389–415. <https://doi.org/10.1108/IMEFM-04-2019-0139>
- Annisah, C., & Susanti, S. (2021). Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi, Pengetahuan Perpajakan, Dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *Jurnal Pendidikan Akuntansi (JPak)*, 9(2), 262–272. <https://doi.org/10.26740/jpak.v9n2.p262-272>
- Arifin, S. B., & Syafii, I. (2019). Penerapan E-Filing, E-Billing Dan Pemeriksaan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Di Kpp Pratama Medan Polonia. *JURNAL AKUNTANSI DAN BISNIS : Jurnal Program Studi Akuntansi*, 5(1), 9. <https://doi.org/10.31289/jab.v5i1.1979>
- As'ari, N. G. (2018). Pengaruh Pemahaman Peraturan Perpajakan, Kualitas Pelayanan, Kesadaran Wajib Pajak dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *Jurnal Ekobis Dewantara*, 1(6), 64–76.
- Asfa, E. R., & Meiranto. (2017). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Leverage Dan Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*, 6(3), 1–14. <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
- Astrawan, I. K. Y., Mimba, N. P. S. H., & Dwirandra, A. A. N. . (2016). Etika Memoderasi Pengaruh Kompetensi, Pengalaman dan Independensi Pada Kualitas Hasil Pemeriksaan Inspektorat. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 5(6), 1841–1862. <https://ojs.unud.ac.id/index.php/EEB/article/view/14986/14773>
- Atarwaman, R. J. D. (2020). Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Sanksi Pajak Dan Kualitas Pelayanan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *Jurnal Akuntansi*, 6(1), 39–51.
- Bahri, S. (2020). Analisa Faktor Yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Dengan Kesadaran Wajib Pajak Sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Bisnis*, 20(1), 1–15. <https://doi.org/10.30596/jrab.v20i1.4754>
- Baron, R. M., & Kenny, D. A. (1986). The Moderator-Mediator Variable Distinction in Social Psychological Research: Conceptual, Strategic, and Statistical Considerations. *Journal of Personality and Social Psychology*, 51(6), 1173–1182. <https://doi.org/10.1007/BF02512353>
- Ermawati, N., & Afifi, Z. (2018). Pengaruh Religiusitas Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dengan Kesadaran Wajib Pajak Sebagai Variabel Intervening (Studi Kasus Pada Wajib Pajak Orang Pribadi Yang Terdaftar Pada Kantor Pelayanan Pajak (Kpp) Pratama Kudus). *Jurnal Akuntansi Indonesia*, 7(2), 49–62. <http://jurnal.unissula.ac.id/index.php/jai/article/view/3767/2718>
- Fitrianingsih, F., Sudarno, S., & Kurrohman, T. (2018). Analisis Pengaruh Pengetahuan Perpajakan, Pelayanan Fiskus Dan Sanksi Denda Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dalam Membayar Pajak Bumi Dan Bangunan Perdesaan Dan Perkotaan Di Kota Pasuruan. *E-Journal Ekonomi Bisnis Dan Akuntansi*, 5(1), 100. <https://doi.org/10.19184/ejeba.v5i1.7745>

- Ghozali, I. (2016). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21 Update PLS Regresi* (Edisi Kede). Universitas Diponegoro.
- Harelimana, J. B. (2018). The Impact of E-procurement on the performance of public institutions in Rwanda. *Global Journal of Management and Business*, 18(2), 1-20.
- Indriyani, N., & Askandar, N. S. (2018). Pengaruh Kualitas Pelayanan, Sanksi Perpajakan, Biaya-Biaya Kepatuhan Pajak dan Penerapan E-Filing pada Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Kasus di Desa Sengguruh Kecamatan Kepanjen Kabupaten Malang). *E-JRA Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Islam Malang*, 07(07), 1-13.  
<http://riset.unisma.ac.id/index.php/jra/article/view/1427>
- Kohlberg, L. (1995). *Tahap-tahap Perkembangan Moral*. Kanisius.
- Kuma, R. D. (2019). Analisa Pengaruh Pengetahuan Dan Pemahaman Tentang Peraturan Perpajakan Dan Persepsi Yang Baik Atas Efektifitas Sistem Perpajakan Terhadap Kemauan Membayar Pajak Dengan Kesadaran Membayar Pajak Sebagai Variabel Mediasi. *Jurnal Muara Ilmu Ekonomi Dan Bisnis*, 3(2), 350. <https://doi.org/10.24912/jmieb.v3i2.3351>
- Kumalayani, P. A., Sukarsa, M., & Yasa, I. N. M. (2016). Kebijakan dan Kemudahan Administrasi Pajak Terhadap Kepatuhan Membayar Pajak Hotel dan Restoran di Kabupaten Badung. *E-Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 5(5), 1171-1196.
- Limbu, W. P., & Sisdyani, E. A. (2016). Evaluasi Kinerja Dinas Pendapatan Daerah Kota Denpasar Berbasis Balanced Scorecard. *Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 15, 1682-1710.
- Mahasena, I. B. P., Wirama, D. G., & Ratnadi, N. M. D. (2017). Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Hotel di Kabupaten Gianyar. *E-Jurnal Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana*, 6(3), 991-1018.
- Mangoting, Y., & Sadjiarto, A. (2013). Pengaruh Postur Motivasi Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 15(2), 106-116. <https://doi.org/10.9744/jak.15.2.106-116>
- 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 Sciences*, 6(5), 175-183. <https://doi.org/10.21744/irjmis.v6n5.722>
- Nguyen, T. T. D., Pham, T. M. L., Le, T. T., Truong, T. H. L., & Tran, M. D. (2020). Determinants influencing tax compliance: The case of Vietnam. *Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 7(2), 65-73. <https://doi.org/10.13106/jafeb.2020.vol7.no2.65>
- Noviana, C. A. (2019). the Effect of Tax Knowledge, Service Tax Authorities and Tax Penalties Firmness of Compliance in Meeting Their Income Tax Liability With an Awareness of Paying Taxes As an Intervening Variable. *JTAR (Journal of Taxation Analysis and Review)*, 1(1), 96-117. [www.bps.go.id](http://www.bps.go.id)
- Obaid, M. M., Ibrahim, I., & Udin, N. M. (2020). Determinants of SMEs Tax Compliance in Yemen: A Pilot Investigation. *IOSR Journal Of Humanities And Social Science (IOSR-JHSS)*, 25(1), 64-75. <https://doi.org/10.9790/0837-2501016475>
- Oktadini, R. R., Hasan, A., & Andreas. (2018). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Membayar Pajak Daerah Dengan



- Kesadaran Wajib Pajak Sebagai Variabel Intervening (Studi Pada Badan Pendapatan Daerah Kota Pekanbaru). *Procuratio*, 6(1), 77-87.
- Pratiwi, N. P. M. M., & Aryani, N. K. L. (2019). Pengaruh Kualitas Pelayanan, Kewajiban Moral, Sanksi Pajak dan Tapping Box pada Kepatuhan Wajib Pajak Hotel. *E-Jurnal Akuntansi*, 26(32), 1357. <https://doi.org/10.24843/eja.2019.v26.i02.p19>
- Purnamasari, P., & Oktaviani, R. M. (2020). Kesadaran Membayar Pajak Memediasi Hubungan Pengetahuan Perpajakan Terhadap Kemauan Membayar Pajak. *Jurnal Akuntansi Dan Pajak*, 21(01), 221-230. <https://doi.org/10.29040/jap.v21i1.1088>
- Rahayu, P., Wijayanti, A., & Suhendro. (2017). Pengaruh Kesadaran Pemahaman Wajib Pajak Pelayanan Fiskus, dan Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *Seminar Nasional IENACO*, 809-816. <https://digilib.perbanas.id>
- Sofiana, L., Muawanah, U., & Setia, K. A. (2021). Pengaruh Sanksi Pajak Dan Tingkat Pendapatan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dengan Kesadaran Sebagai Variabel Mediasi. *Progress Conference*, 4(1), 68-80.
- Sucandra, L. K. I. P., & Supadmi, N. L. (2016). Pengaruh Kualitas Pelayanan, Pemeriksaan Pajak Pengetahuan Perpajakan Dan Sanksi Perpajakan Pada Kepatuhan Wajib Pajak Restoran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 16(2), 1210-1237.
- Sugiyono. (2017). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Alfabeta.
- Sujendra, I. M., Ratnadi, N. M. D., Sari, M. M. R., & Rasmini, N. K. (2019). The Effect of Corporate Social Responsibility Disclosure, Family Ownership, and Good Corporate Governance in Tax Avoidance. *Research Journal of Finance and Accounting*, 10(6), 44-49. <https://doi.org/10.7176/RJFA>
- Sulistyorini, L., & Anistyasari, Y. (2020). Studi Literatur Analisis Kelebihan dan Kekurangan LMS Terhadap Pembelajaran Berbasis Proyek pada Mata Pelajaran Pemrograman Web di SMK. *IT-Edu: Jurnal Information Technology and Education*, 5(01), 171-181.
- Suryaningsih, N., & Sisdyani, E. (2016). Karakteristik Pemerintah Daerah Dan Opini Audit Pada Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. *E-Jurnal Akuntansi*, 15(2), 1453-1481.
- Tulenan, R. A., Sondakh, J. J., & Pinatik, S. (2017). Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Kualitas Pelayanan Fiskus Dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Di Kpp Pratama Bitung. *Going Concern : Jurnal Riset Akuntansi*, 12(2), 296-303. <https://doi.org/10.32400/gc.12.2.17682.2017>
- Utami, S., & Amanah, L. (2018). Pengaruh Sosialisasi, Pengetahuan Pajak, Dan Kualitas Pelayanan Terhadap Kepatuhan Dengan Kesadaran Sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 7(4), 1-22.
- Wardani, D. K., & Rumiya, R. (2017). Pengaruh Pengetahuan Wajib Pajak, Kesadaran Wajib Pajak, Sanksi Pajak Kendaraan Bermotor, Dan Sistem Samsat Drive Thru Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Kendaraan Bermotor. *Jurnal Akuntansi*, 5(1), 15. <https://doi.org/10.24964/ja.v5i1.253>
- Yaniasti, N. L. (2019). Pembentukan Karakter Anak Melalui Catur Guru. *Jurnal Pendidikan Daiwi Widya*, 06(1), 1-11.
- Yasa, I. N. P., Kesawa, A. P., & Dewi, N. M. P. (2020). Kepatuhan Memediasi

---

Pengaruh Kesadaran, Reformasi dan Persepsi atas Sanksi terhadap Penerimaan Pajak Daerah. *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 5(1), 106. <https://doi.org/10.23887/jia.v5i1.24695>

Zainuddin, Z. (2017). Pengetahuan Dan Pemahaman Aturan Perpajakan, Kualitas Pelayanan Dan Persepsi Atas Efektifitas Sistem Perpajakan Terhadap Kemauan Membayar Pajak Dengan Kesadaran Membayar Pajak Sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Riset Akuntansi Terpadu*, 10(2). <https://doi.org/10.35448/jrat.v10i2.4252>