

# *E-Billing System, Sanksi Perpajakan, Kualitas Pelayanan dan Kepatuhan Wajib Pajak Era Pandemi Covid-19*

Ni Made Dwi Pratiwi Sura<sup>1</sup>

Ni Ketut Rasmini<sup>2</sup>

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

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

## ABSTRAK

Penelitian bertujuan menguji secara empiris pengaruh penerapan e-billing system, sanksi perpajakan dan kualitas pelayanan terhadap kepatuhan pajak era pandemi covid-19. Penelitian menggunakan Theory of Planned Behavior dan Teori Atribusi, dengan populasi yaitu wajib pajak yang terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Denpasar Timur sebanyak 140.595 dengan jumlah sampel sebanyak 100 responden yang diperoleh dengan rumus slovin. Metode pengumpulan sampel menggunakan metode non-probability sampling dengan teknik purposive sampling. Metode pengumpulan data menggunakan kuesioner dengan teknik analisis data regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan e-billing system, sanksi perpajakan dan kualitas pelayanan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak era pandemi covid-19.

Kata Kunci: *E-Billing System*; Sanksi Perpajakan; Kualitas Pelayanan; Kepatuhan Wajib Pajak

## *E-Billing System, Tax Sanctions, Service Quality and Taxpayer Compliance in the Covid-19 Pandemic Era*

## ABSTRACT

The research aims to test empirically the effect of implementing the e-billing system, tax sanctions and service quality on tax compliance in the Covid-19 pandemic era. The study uses the Theory of Planned Behavior and Attribution Theory, with a population of 140,595 registered taxpayers at the East Denpasar Pratama Tax Office with a total sample of 100 respondents obtained by the slovin formula. The sample collection method uses a non-probability sampling method with a purposive sampling technique. The data collection method uses a questionnaire with multiple linear regression data analysis techniques. The results showed that the implementation of the e-billing system, tax sanctions and service quality had a significant positive effect on taxpayer compliance in the Covid-19 pandemic era.

Keywords: *E-Billing System*; Tax Sactions; Quality of Tax Service; Taxpayer Compliance

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



e-ISSN 2302-8556

Vol. 33 No. 4  
Denpasar, 26 April 2023  
Hal. 1131-1142

DOI:  
*10.24843/EJA.2023.v33.i04.p18*

**PENGUTIPAN:**  
Sura, N. M. D. P., & Rasmini, N. K. (2023). *E-Billing System, Sanksi Perpajakan, Kualitas Pelayanan dan Kepatuhan Wajib Pajak Era Pandemi Covid-19*. *E-Jurnal Akuntansi*, 33(4), 1131-1142

## RIWAYAT ARTIKEL:

Artikel Masuk:  
17 Mei 2022  
Artikel Diterima:  
30 Juli 2022

## PENDAHULUAN

Pajak merupakan salah satu instrumen penting dalam penerimaan Negara yang bertujuan sebagai sarana pertumbuhan ekonomi. Pajak turut pula berperan sebagai sektor yang secara potensial menyukkseskan adanya pembangunan nasional negara, sehingga pemerintah terus berupaya untuk mencapai target yang telah ditetapkan (Ratnawati *et al.*, 2019). Kementerian keuangan mencatat dalam kurun waktu lima tahun terakhir, realisasi penerimaan pajak belum mencapai jumlah yang dianggarkan. Tahun 2020 yang ditandai dengan penyebaran Covid-19, terjadi shortfall sebesar 128.8 triliun lebih rendah dari tahun 2019 tergambar pada Tabel 1.

**Tabel 1. Penerimaan Pajak Optimal DJP 2016-2020**

Tahun	Keterangan		
	Target (Triliun Rupiah )	Realisasi (Triliun Rupiah)	Capaian (Persen)
2016	1.355,20	1.105,73	81,59
2017	1.283,57	1.151,03	89,67
2018	1.424	1.315,51	92,23
2019	1.577,56	1.332,06	84,44
2020	1.198,8	1.070	85,65

Sumber: kemenkeu.go.id, 2021

Menyebarnya pandemi Covid-19 berdampak buruk pada seluruh sektor lapisan masyarakat. Berdasarkan laporan perekonomian Indonesia oleh Bank Indonesia, kontraksi ekonomi terkait telah terjadi hampir diseluruh wilayah Indonesia, tidak terkecuali Provinsi Bali. BPS mencatat perekonomian Bali terhitung pada triwulan IV-2020 tercatat mengalami pertumbuhan negatif sebesar 12,21 persen dibanding periode yang sama pada tahun sebelumnya. Adanya penurunan ekonomi yang terjadi, kemungkinan besar menimbulkan keinginan masyarakat untuk melakukan penghindaran atas kewajiban perpajakan yang berdampak pada kerugian negara (Putu *et al.*, 2020).

Ditengah berlangsungnya pandemi Covid-19, DJP mencatat adanya pelaporan SPT sejumlah 15 juta yang belum mencapai target sebesar 19 juta pelaporan. Permasalahan atas kepatuhan wajib pajak memerlukan penanganan dengan penerapan strategi khusus. Ketidakpatuhan atas pembayaran pajak akan menyebabkan berkurangnya angka penerimaan kas negara yang berdampak pada terhambatnya roda pemerintahan yang sebagian besar dibiayai oleh pemasukan pajak (Noviantari & Setiawan, 2018). Mengingat pentingnya peran penerimaan pajak dalam pembangunan Negara, pemerintah melalui Direktorat Jenderal Pajak mengupayakan beberapa strategi yang dinilai mampu untuk meningkatkan angka kepatuhan wajib pajak melalui peningkatan edukasi dan pelayanan, optimalisasi proses pembayaran pajak dan peningkatan proses hukum bagi wajib pajak.

Strategi optimalisasi pembayaran pajak dapat dilakukan dengan efisiensi atas sistem pembayaran pajak melalui *e-billing system*. E-Billing merupakan metode pembayaran pajak dengan memanfaatkan media elektronik dengan memasukkan kode billing untuk jenis setoran yang dilakukan oleh wajib pajak (Oktaviani *et al.*, 2019). Hal ini relevan dengan kondisi dilapangan dalam era pandemi covid-19 yang mengakibatkan wajib pajak tidak dapat melakukan kunjungan pada kantor pajak untuk melakukan kewajibannya. Penelitian yang dilakukan oleh Ersania & Merkusiwati (2018) menyatakan jika *e- Billing* memengaruhi kepatuhan wajib pajak orang pribadi. Namun hasil lainnya diungkapkan dalam penelitian oleh Arifin & Syafii (2019)

dan Lailiyah *et al.*, (2019) menyatakan bahwa *e-billing* tidak berpengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak dalam penyampaian SPT Tahunan Orang pribadi pada KPP Pratama Medan Polonia.

Strategi lain yang diterapkan ialah melakukan penegakan hukum melalui pemberlakuan sanksi pajak dikalangan wajib pajak untuk mendorong kemauan masyarakat dalam melakukan kewajiban perpajakan. Secara tidak langsung, pelaksanaan sanksi pajak berperan sebagai upaya preventif dalam mencegah adanya pelanggaran kewajiban perpajakan (Indrawan dan Putra, 2020). Putu & Krisna (2018) dalam penelitiannya menemukan adanya pengaruh positif dari sanksi pajak pada kepatuhan wajib pajak. Namun hasil bertolak belakang diungkapkan dalam penelitian Sriniyati (2020) dan Sentanu (2016) yang menyatakan jika sanksi pajak berpengaruh tidak signifikan terhadap kepatuhan pajak wajib pajak, dimana wajib pajak memandang pemerintah belum konsisten dalam menetapkan sanksi pajak yang berlaku.

Sehubungan dengan kehendak wajib pajak untuk melaksanakan kewajiban, diperlukan adanya bantuan oleh petugas pajak yang dapat berupa pemberian informasi atas berkas dan kelengkapan yang diperlukan. Adanya peningkatan atas pelayanan fiskus merupakan salah satu upaya DJP untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Ditengah era pandemi yang sedang berlangsung, adanya pelayanan fiskus tetap berjalan sebagaimana mestinya, akan tetapi pelayanan dilakukan secara online melalui media elektronik yang tersedia seperti *e-mail*, *DJP Online* serta telepon unit kerja. Hal ini diberlakukan untuk memastikan agar wajib pajak tetap mendapatkan pelayanan yang sesuai selama pandemi berlangsung. Penelitian yang dilakukan oleh Adhimatra & Noviani (2018) berpendapat jika kualitas pelayanan fiskus berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi. Hasil berbeda didapatkan dari Penelitian (Safitri & Silalahi, 2020) yang mengemukakan jika pelayanan fiskus tidak berpengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak.

Adanya inkonsistensi hasil penelitian dan fenomena pandemi Covid-19 yang mempengaruhi transisi kehidupan masyarakat dalam berbagai aspek, memotivasi peneliti untuk mengkaji lebih dalam penelitian terkait dengan kepatuhan wajib pajak berfokus pada Pengaruh *E-Billing System* Perpajakan, Sanksi Perpajakan Dan Kualitas Pelayanan Fiskus.

Frey (2002) berpendapat hubungan antara pembayar pajak dengan otoritas pajak dapat dilihat sebagai suatu kontrak psikologi yang dapat dijelaskan dengan menggunakan *Theory of Planned Behavior*. *Theory of Planned Behavior* berasumsi bahwa manusia adalah makhluk yang rasional dan menggunakan informasi-informasi yang mungkin baginya, secara sistematis (Ajzen, 1991). Teori lain yang relevan untuk menjelaskan fenomena kepatuhan wajib pajak ialah teori atribusi mengenai analisa atas perilaku individu yang dipengaruhi oleh faktor eksternal dan faktor internal. Berdasarkan *theory of planned behavior*, penggunaan *e-billing system* berkaitan dengan *behavioral beliefs* yang menjelaskan sikap individu akan memengaruhi keinginan individu dalam bertindak dengan mengetahui hasil atas tindakan terkait sehingga menyatakan bahwa penggunaan *e-billing system* akan berpengaruh terhadap niat individu dalam mematuhi kewajibannya. Berdasarkan teori atribusi, Penerapan *E-Billing System* merupakan faktor internal yang mempengaruhi individu dalam melakukan kewajibannya. Budiarta (2019) menyatakan adanya *e-billing system* berpengaruh positif dan signifikan terhadap

kepatuhan wajib pajak Kabupaten Badung. Penerapan *e-billing system* memberikan tiga keuntungan bagi wajib pajak berkaitan dengan kemudahan, kecepatan serta keakuratan data (Bandiyono, 2019). Wajib Pajak beranggapan dengan tersedianya sistem ini memberikan manfaat bagi wajib pajak dalam membentuk sebuah sikap positif yang berimbang pada kepatuhan wajib pajak (Mahendra & Budiarta, 2020).

H<sub>1</sub>: Persepsi *e-billing system* akan berpengaruh positif terhadap kewajiban wajib pajak era pandemi covid-19.

*Theory of planned behavior* khususnya *control beliefs* berkaitan dengan sanksi perpajakan yang mempengaruhi individu untuk patuh ataupun tidak patuh atas kewajibannya. Berdasarkan teori atribusi, sanksi pajak merupakan faktor eksternal yang mempengaruhi individu dalam melakukan kewajibannya. Sanksi pajak diterapkan bertujuan untuk memotivasi wajib pajak dalam melakukan kewajibannya dengan memiliki persepsi jika melakukan pelanggaran akan dikenakan sanksi yang tepat (Cahyani & Noviari, 2019). Menurut Noviantari & Setiawan (2018), Okvan dan Setiawan (2019) dan Rahman (2017) sanksi perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan Wajib Pajak, dimana semakin berat sanksi yang harus ditanggung oleh Wajib Pajak akibat kelalaiannya, maka akan membuat Wajib Pajak semakin enggan untuk melalaikan kewajibannya.

H<sub>2</sub>: Persepsi Sanksi Pajak akan berpengaruh Positif terhadap kewajiban wajib pajak era pandemi covid-19.

*Theory of planned behavior* khususnya *normatif beliefs* berkaitan dengan adanya kualitas pelayanan pajak oleh fiskus tergolong dalam harapan normatif atas orang lain yang berakibat pada termotivasinya wajib pajak untuk memenuhi harapan terkait. Berdasarkan teori atribusi, adanya kualitas atas pelayanan perpajakan dapat dinyatakan sebagai faktor eksternal yang disebabkan oleh pihak aparat pajak untuk mempengaruhi persepsi wajib pajak dalam melakukan kewajiban perpajakan (Mahendra dan Budiarta, 2020). Kualitas pelayanan dinilai sebagai angka perbandingan atas harapan yang diinginkan oleh individu dengan penilaian terhadap kinerja atas penyedia layanan. Penelitian oleh Indriyarti *et al.*, (2020) dan Awwalina Farihin Yadinta *et al.*, (2018) menyatakan adanya pengaruh positif atas kualitas pelayanan pajak yang berperan sebagai faktor eksternal pendorong kepatuhan wajib pajak. Petugas fiskus diharapkan memiliki motivasi sebagai pelayan masyarakat untuk meningkatkan penilaian atas kualitas pelayanan (Andreas dan Savitri 2015). Kualitas pelayanan yang baik akan mempengaruhi perspektif wajib pajak dalam melakukan kewajiban perpajakan sehingga dinilai akan mendorong Wajib Pajak untuk cenderung patuh membayar kewajiban perpajakannya (Mustapha & Obid, 2015).

H<sub>3</sub>: Persepsi kualitas pelayanan Wajib Pajak berpengaruh positif terhadap kewajiban wajib pajak era pandemi covid-19.

## METODE PENELITIAN

Proses penelitian mengaplikasikan metode penelitian kuantitatif berupa penyebaran kuesioner melalui pendekatan asosiatif yang bertujuan mengetahui pengaruh antara dua variabel. Penelitian berlokasi di KPP Pratama Denpasar Timur, dengan objek kepatuhan wajib pajak orang pribadi. Populasi dalam

penelitian ini adalah wajib pajak orang pribadi yang terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Denpasar Timur sebanyak 126.692 dengan jumlah sampel sebanyak 100 responden yang ditentukan berdasarkan rumus slovin. Metode pengambilan sampel pada penelitian ini adalah *nonprobability sampling* dengan teknik *purposive sampling*. Adapun kriteria yang harus dipenuhi dalam pengambilan sampel penelitian ini ialah 1) terdaftar sebagai wajib pajak KPP Denpasar Timur; 2) memiliki NPWP; 3) Pernah ataupun pernah mencoba menggunakan sistem pembayaran e-billing.

Variabel terikat dalam penelitian ini ialah kepatuhan wajib pajak, yang diidentifikasi dengan bagaimana wajib pajak mematuhi peraturan yang berlaku (Savitri & Musfialdy, 2016). Kepatuhan wajib pajak dapat pula diartikan sebagai terpenuhinya seluruh kewajiban perpajakan oleh wajib pajak tanpa adanya ancaman dari pihak manapun (Fauziyyah *et al.*, 2020). Sedangkan variabel bebas dalam penelitian ini adalah e-billing system yaitu sistem pembayaran online dengan membuat kode billing yang dikelola oleh *biller* DJP dimana transaksi pembayaran akan dilakukan secara online melalui bank sesuai dengan persepsi yang telah ditetapkan pemerintah (Yusup *et al.*, 2015), sanksi perpajakan sebagai suatu kegiatan yang diterima wajib pajak baik berupa hukuman ataupun denda untuk memberikan efek jera dalam mencegah pelanggaran peraturan pajak (Mukmin *et al.*, 2020), serta kualitas pelayanan pajak yang dapat diartikan sebagai kemampuan dalam memberikan pelayanan memuaskan dapat mengukur adanya kualitas pelayanan melalui adanya sikap tanggap, santun dan dapat dipercaya yang dimiliki oleh fiskus (Yunianti *et al.*, 2019). Setiap instrumen pertanyaan pada kuesioner seluruh variabel diukur berdasarkan skala *likert* 4 poin untuk menghindari jawaban netral dari responden.

Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini ialah analisis regresi linier berganda (*multiple linear regression*). Analisis ini digunakan untuk menguji hipotesis yang ada yaitu untuk melihat pengaruh e-billing system, sanksi perpajakan dan kualitas pelayanan terhadap kepatuhan wajib pajak. Analisis linear berganda digunakan untuk memecahkan rumusan masalah yang ada, yaitu untuk melihat pengaruh dua variabel atau lebih. Model persamaan analisis regresi linear berganda ditunjukkan oleh persamaan regresi berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \varepsilon \dots\dots\dots (1)$$

Keterangan:

Y = Kepatuhan Wajib Pajak

X<sub>1</sub> = E-billing system perpajakan

X<sub>2</sub> = Sanksi Perpajakan

X<sub>3</sub> = Kualitas Pelayanan Perpajakan

α = Konstanta

β = Koefisien Regresi

ε = Standar Error

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran dari suatu data yang dilihat dari jumlah sampel, nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata, dan deviasi standar dari masing-masing variabel dalam penelitian. Hasil dari statistik deskriptif dapat dilihat pada Tabel 2 sebagai berikut.

**Tabel 2. Hasil Uji Statistik Deskriptif**

Variabel	N	Min.	Max.	Sum	Mean	Std. Deviation
E-Billing System	100	16	28	2384	23,84	3,011
Sanksi Perpajakan	100	16	28	2290	22,90	3,240
Kualitas Pelayanan	100	17	28	2434	24,34	2,614
Kepatuhan Wajib Pajak	100	15	28	2493	24,93	3,397
Valid N (listwise)	100					

Sumber: Data Penelitian, 2022

Hasil uji statistik deskriptif diketahui total sampel yang digunakan sebesar 100 responden. Seluruh variabel penelitian terdiri atas 7 pertanyaan dengan pengukuran setiap pertanyaan menggunakan skala 1-4.

**Tabel 3. Hasil Uji Normalitas**

	Unstandardized Residual	
N	100	
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	0,000
	Std. Deviation	2,631
	Absolute	0,062
Most Extreme Differences	Positive	0,062
	Negative	-0,051
Test Statistic	0,062	
Asymp. Sig. (2-tailed)	0,200	

Sumber: Data Penelitian, 2022

Hasil uji normalitas menunjukkan nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,200 melebihi *level of signifikan* yaitu 0,05 sehingga disimpulkan model persamaan regresi berdistribusi normal.

**Tabel 4. Hasil Uji Multikolonieritas**

Variabel	Tolerance	VIF	Keterangan
E-Billing System (X <sub>1</sub> )	0,549	1,820	Bebas Multikolonieritas
Sanksi Perpajakan (X <sub>2</sub> )	0,679	1,473	Bebas Multikolonieritas
Kualitas Pelayanan (X <sub>3</sub> )	0,566	1,768	Bebas Multikolonieritas

Sumber: Data Penelitian, 2022

Hasil uji multikolonieritas seluruh variabel menunjukkan nilai *tolerance* melebihi 0,10 serta nilai VIF seluruh variabel kurang dari 10, sehingga disimpulkan tidak terjadi gejala multikolonieritas dalam model analisis regresi.

**Tabel 5. Hasil Uji Heteroskedastisitas**

Variabel	Signifikansi	Keterangan
E-Billing System (X <sub>1</sub> )	0,561	Bebas Heterokedastisitas
Sanksi Perpajakan (X <sub>2</sub> )	0,132	Bebas Heterokedastisitas
Kualitas Pelayanan (X <sub>3</sub> )	0,079	Bebas Heterokedastisitas

Sumber: Data Penelitian, 2022

Hasil uji heteroskedastisitas menyatakan bahwa seluruh variabel bebas menghasilkan nilai signifikansi melebihi 0,05, sehingga dapat disimpulkan dalam model regresi tidak terjadi gejala heteroskedastisitas.

**Tabel 6. Hasil Analisis Regresi Linier Berganda**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	4,203	2,674		1,572	0,119
E-Billing System	0,258	0,120	0,229	2,143	0,035
Sanksi Perpajakan	0,294	0,101	0,280	2,918	0,004
Kualitas Pelayanan	0,323	0,137	0,248	2,361	0,020

Sumber: Data Penelitian, 2022

Berdasarkan hasil analisis regresi linier berganda yang disajikan pada Tabel 6, maka dapat dibuat persamaan sebagai berikut.

$$Y = 4,203 + 0,258 X_1 + 0,294 X_2 + 0,323 X_3$$

Nilai konstanta ( $\alpha$ ) sebesar 4,203 memiliki arti apabila nilai penerapan *e-billing system* ( $X_1$ ), Sanksi Perpajakan ( $X_2$ ), serta Kualitas Pelayanan ( $X_3$ ) sama dengan nol, maka nilai tingkat Kepatuhan Wajib Pajak ( $Y$ ) memiliki nilai sebesar 4,203.  $\beta_1$ ,  $\beta_2$ ,  $\beta_3$  memiliki arti bahwa penggunaan *e-billing system* ( $X_1$ ), Sanksi Perpajakan ( $X_2$ ) dan Kualitas Pelayanan ( $X_3$ ) mempunyai hubungan positif dengan Kepatuhan Wajib Pajak ( $Y$ ). Hal ini menunjukkan apabila penggunaan *e-billing system* ( $X_1$ ), Sanksi Perpajakan ( $X_2$ ) dan Kualitas Pelayanan ( $X_3$ ) meningkat sebesar satu satuan maka tingkat Kepatuhan Wajib Pajak ( $Y$ ) cenderung meningkat.

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

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,632 <sup>a</sup>	0,400	0,381	2,673

Sumber: Data Penelitian, 2022

Hasil uji koefisien determinasi menunjukkan nilai *Adjusted R Square* adalah 0,381. Hal ini memiliki arti bahwa 38,10 persen variasi tingkat kepatuhan wajib pajak dipengaruhi oleh variasi penerapan *e-billing system* ( $X_1$ ), Sanksi Perpajakan ( $X_2$ ), dan Kualitas Pelayanan ( $X_3$ ), sedangkan sisanya sebesar 61,90 persen dipengaruhi oleh variabel-variabel lain yang tidak dijelaskan dalam penelitian ini.

**Tabel 8. Hasil Uji Kelayakan Model (Uji F)**

Model	Sum of Square	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regresion	456,749	3	152,250	31,313	0,000
Residual	685,761	96	7,143		
Total	1142,510	99			

Sumber: Data Penelitian, 2022

Hasil uji kelayakan model menunjukkan nilai signifikansi pada *p-value* sebesar 0,000 kurang dari  $\alpha$  sebesar 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa model yang dibuat layak untuk menjelaskan pengaruh ketiga variabel *independent*.

**Tabel 9. Hasil Hipotesis (Uji t)**

Variabel	t <sub>hitung</sub>	Sig.
(Constant)	1,572	0,119
E-Billing System	2,143	0,035
Sanksi Perpajakan	2,918	0,004
Kualitas Pelayanan	2,361	0,020

Sumber: Data Penelitian, 2022

Hasil uji menunjukkan bahwa penerapan *e-billing system* perpajakan memiliki nilai signifikansi sebesar 0,035 lebih kecil dari taraf signifikansi sebesar

0,05 dengan  $t_{hitung}$  bernilai positif sebesar 2,143 mengindikasikan bahwa  $H_1$  diterima. Variabel sanksi perpajakan memiliki nilai signifikansi sebesar 0,004 lebih kecil dari taraf signifikansi sebesar 0,05 dengan  $t_{hitung}$  bernilai positif sebesar 2,918 mengindikasikan bahwa  $H_2$  diterima. Kualitas pelayanan memiliki nilai signifikansi sebesar 0,020 lebih kecil dari taraf signifikansi sebesar 0,05 dengan  $t_{hitung}$  bernilai positif sebesar 2,361 mengindikasikan bahwa  $H_3$  diterima.

Hasil uji analisis regresi menunjukkan bahwa penerapan e-billing system berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak era pandemi covid-19, semakin tinggi tingkat penerapan *e-billing system* oleh wajib pajak maka kepatuhan wajib pajak di era pandemi covid-19 cenderung meningkat. Tersebar luasnya pandemi covid-19 menyebabkan terganggunya mobilitas masyarakat pada umumnya yang berakibat pada beralihnya sebagian besar aktivitas masyarakat menjadi daring, tidak terkecuali dengan pembayaran pajak. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Renia & Cahyaningsih (2019) menyatakan jika penerapan sistem e-billing secara parsial berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.

Hasil penelitian atas penerapan *e-billing system*, mendukung adanya *Theory of Planned Behavior* terkhusus pada bagian *Behavioral Belief* yang menyatakan adanya keyakinan perilaku individu sehingga menghasilkan sikap untuk mendorong perilaku baik bersifat positif maupun negatif. Penerapan *e-billing system* turut pula mendukung adanya teori atribusi sebagai perilaku wajib pajak yang timbul dari faktor internal yang dilakukan secara individu oleh wajib pajak berdasarkan kesadaran serta kemampuan sendiri atas manfaat berupa kemudahan pembayaran terlebih dimasa pandemi covid-19.

Hasil analisis regresi mengindikasikan bahwa sanksi perpajakan secara parsial berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak era pandemi covid-19 ( $H_2$  diterima). Hal ini berarti semakin tegas sanksi pajak berlaku akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Pemberlakuan sanksi pajak dinilai efektif bagi wajib pajak dalam pelaksanaan *self assessment system* untuk memastikan kewajiban perpajakan dilakukan dengan tertib serta meminimalkan pelanggaran norma perpajakan yang berlaku era pandemi covid-19. Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Juniati & Ery (2017) yang menyatakan bahwa sanksi perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Hasil penelitian ini mendukung adanya *theory of planned behavior* dan teori atribusi. *Control belief* dalam *theory of planned behavior* menyatakan adanya faktor penghambat terhadap perilaku yang dilakukan individu berkaitan dengan penerapan sanksi perpajakan. Wajib pajak berkeyakinan dengan penerapan sanksi perpajakan secara mengikat, akan mendukung perilaku taat pajak dan menghambat adanya pelanggaran oleh wajib pajak. Sanksi perpajakan berkaitan dengan teori atribusi terkhusus pada faktor eksternal yaitu pengaruh situasi sanksi yang telah ditetapkan.

Hasil analisis regresi menyatakan bahwa kualitas pelayanan secara parsial berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak era pandemi covid-19. Hal ini berarti semakin baik kualitas pelayanan yang diberikan fiskus, maka kepatuhan wajib pajak akan cenderung mengalami peningkatan. Kepuasan dan kenyamanan pelayanan yang diperoleh wajib pajak secara *online* maupun *offline* akan mendorong optimalisasi pembayaran pajak dengan baik. Kualitas pelayanan

pajak berupa fasilitas fisik seperti tempat parkir dan ruang tunggu yang memadai, serta kelengkapan sarana prasana yang sesuai dengan protokol kesehatan dimasa pandemi covid-19 akan meningkatkan keinginan wajib pajak melakukan kewajiban. Selain fasilitas fisik, kecakapan petugas pajak menindaklanjuti pengaduan masyarakat secara online maupun offline era pandemi covid-19 serta tingginya integritas, akuntabilitas dan transparansi petugas pajak menjadi hal penting lain yang berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak (Awwalina Farihin Yadinta *et al.*, 2018). Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian oleh Awwalina Farihin Yadinta *et al.*, (2018) yang menyatakan bahwa kualitas pelayanan fiskus berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.

Pelayanan berkaitan dengan *normatif belief* yang merupakan keyakinan mengenai harapan normatif atas orang lain, dimana wajib pajak akan patuh melakukan kewajiban pembayaran pajak ketika kualitas pelayanan yang diberikan baik dan relevan dengan adanya dorongan oleh petugas fiskus. Kualitas pelayanan dalam teori atribusi menjadi faktor eksternal yang berperan dalam kepatuhan wajib pajak berdasarkan pengaruh atas sikap petugas pajak. Ketika kualitas pelayanan oleh fiskus telah sesuai bahkan melebihi ekspektasi wajib pajak, maka wajib pajak akan terdorong untuk patuh dalam melakukan kewajiban perpajakan.

## SIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan yang dilakukan, dapat disimpulkan bahwa Penerapan *e-billing system*, Sanksi perpajakan dan Kualitas pelayanan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak era pandemi covid-19. Hal ini berarti bahwa semakin baik penerapan *e-billing system* dalam proses pembayaran pajak, semakin tegas sanksi pajak yang berlaku dan semakin baik kualitas pelayanan yang diberikan oleh fiskus maka tingkat kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya cenderung semakin meningkat.

Peneliti selanjutnya diharapkan dapat meneliti tingkat kepatuhan wajib pajak berlandaskan teori dan menggunakan variabel lain yang belum digunakan oleh peneliti seperti adanya variabel *e-filling* dan pemahaman pajak dengan menggunakan teori kepatuhan serta *theory task technology fit* (TFT) yang mengacu pada penelitian Pradnyana & Prena (2019) namun dengan memperluas ruang lingkup responden. Penelitian ini turut pula diharapkan mampu menjadi acuan untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan landasan pengambilan keputusan dalam upaya peningkatan kualitas.

## REFERENSI

- Adhimatra, A. A. G. W., & Noviari, N. (2018). Faktor Yang Memengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Denpasar Timur. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 25 (1), hal 717-744.
- Ajzen, I. (1991). The Theory Of Planned Behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 50(2), pp. 179-211. [https://doi.org/10.1016/0749-5978\(91\)90020-T](https://doi.org/10.1016/0749-5978(91)90020-T)
- Andreas, & Savitri, E. (2015). The Effect of Tax Socialization, Tax Knowledge,

- Expediency of Tax ID Number and Service Quality on Taxpayers Compliance with Taxpayers Awareness as Mediating Variables. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*. 211(07), pp. 163-169. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.024>
- 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), hal 9. <https://doi.org/10.31289/jab.v5i1.1979>
- Awwalina Farihin Yadinta, P., Suratno, S., & Mulyadi, J. M. . (2018). Kualitas Pelayanan Fiskus, Dimensi Keadilan, Kesadaran Wajib Pajak dan Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *Jurnal Riset Akuntansi & Perpajakan (JRAP)*, 5(02), hal. 201-212. <https://doi.org/10.35838/jrap.v5i02.186>
- Badan Pusat Statistik. (2021). Laporan Pertumbuhan Ekonomi Bali Triwulan IV-2020. Februari. Badan Pusat Statistik Provinsi Bali
- Badan Pusat Statistik. (2021). Laporan Pertumbuhan Ekonomi Indonesia Triwulan IV-2020. Februari. Badan Pusat Statistik Indonesia
- Bandiyono, A. (2019). Services E-Filing And E-Billing To Increase Tax Compliance And Acceptance. 1(2), pp. 208-223. <https://doi.org/10.31933/DIJMS>
- Budiarta, K. (2019). Effect of Taxation Modernization on Tax Compliance. *International Research Journal of Management, IT & Social Sciences*. 6(4), pp. 207-213.
- Cahyani, L. P. G., & Noviari, N. (2019). Pengaruh Tarif Pajak, Pemahaman Perpajakan, dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak UMKM. *E-Jurnal Akuntansi*, 26(3), hal 1885-1911. <https://doi.org/10.24843/eja.2019.v26.i03.p08>
- Ersania, G. A. R., & Merkusiwati, N. K. L. A. (2018). Pengaruh Penerapan E-system Perpajakan Terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *E-Jurnal Akuntansi*, 22 (3), hal. 1882-1908. <https://doi.org/10.24843/eja.2018.v22.i03.p09>
- Fauziyyah, D. I., Septiani, T., Musyaffi, A. M., Swadaya, U., & Jati, G. (2020). Potential Factor that Determines Taxpayer Compliance : The Development of Theory of Reason Action. *International Conference on Accounting, Management and Entrepreneurship*. 123, pp. 63-66.
- Frey, F. and. (2002). Trust Breeds Trust : How Taxpayers Are Treated. Working Paper. *Centre for Tax System Integrity, Research School of Social Sciences, Australian National University*. No 32
- Indrawan, R., & Putra, V. D. C. (2020). The Influence on Tax Rate and Tax Sanction on Tax Compliance of Non-Employees. *Annual International Conference on Accounting Research*. 127, pp. 183-186. <https://doi.org/10.2991/aebmr.k.200309.040>
- Indriyarti, E. R., Christian, M.. (2020). The Impact Of Internal And External Factors On Taxpayer Compliance. *Journal of Business and Applied Management*. 13(1), hal. 33-48.
- Kadek Juniati Putri; Putu Ery Setiawan. (2017). Pengaruh Kesadaran, Pengetahuan Dan Pemahaman Perpajakan, Kualitas Pelayanan Dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 18 (2), hal. 1112-1140.

- Lailiyah, N., Karolina, L., & Sebayang, B. (2019). Effectiveness of E-Billing System in Tax Payments for Taxpayers. *Economics Development Analysis Journal*. 8(4), pp. 267-280.
- Mahendra, I. P. A. J., & Budiarta, I. K. (2020). Pengaruh Penerapan E-Filing Perpajakan, Kualitas Pelayanan, Kesadaran Wajib Pajak, dan Sanksi Perpajakan pada Kepatuhan WPOP. *E-Jurnal Akuntansi*, 30(5), hal. 1183-1195. <https://doi.org/10.24843/eja.2020.v30.i05.p09>
- Mukmin, M. N., Zuwariah, S., & Kusuma, I. C. (2020). Tax Compliance: Sanction and Awareness Perspective of Motor and Car Owners in Indonesia. *Indonesian Journal of Social Research (IJSR)*. 2(2), pp. 156-163. <https://doi.org/10.30997/ijsr.v2i2.55>
- Mustapha, B., & Obid, S. N. B. S. (2015). Tax Service Quality: The Mediating Effect of Perceived Ease of Use of the Online Tax System. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 172, pp. 2-9. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.01.328>
- Noviantari, P., & Setiawan, P. E. (2018). Pengaruh Persepsi Kualitas Pelayanan, Pemahaman, Persepsi Sanksi Perpajakan, dan Lingkungan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *E-Jurnal Akuntansi*, 22(3), hal. 1711-1740. <https://doi.org/10.24843/eja.2018.v22.i03.p03>
- Oktaviani, R. M., Wahono, R., Srimindarti, C., & Hardiningsih, P. (2019). The Electronic Systems And Taxpayer Compliance. *Jurnal Akuntansi*. 23(1), pp. 143-159.
- Okvan, D. (2019). Pengaruh Religiusitas , Pelayanan Fiskus dan Sanksi Pajak pada Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 28(3), hal. 2110-2125.
- Putu, L., & Krisna, S. (2018). Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak , Sanksi Perpajakan , E-Filing , dan Tax Amnesty Terhadap Kepatuhan Pelaporan Wajib Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 22 (2), hal. 1626-1655.
- Putu, N., Permata, I., & Setiawan, P. E. (2020). The Effect of Tax Awareness , Taxation Sanctions , and Application of E-Filing Systems In Compliance With Personal Taxpayer Obligations. *American Journal of Humanities and Social Sciences Research* 4(3), pp. 440-446.
- Rahman, A. (2017). How Do Public Officials Perceive Themselves as Taxpayers?. *Economics, Business and Management Research (AEBMR)*, 43, pp. 1-5.
- Ratnawati, V., Sari, R. N., & Sanusi, Z. M. (2019). Education , Service Quality , Accountability , Awareness , and Taxpayer Compliance : Individual Taxpayer Perception. *International Journal of Financial Research*. 10(5), pp. 420-429. <https://doi.org/10.5430/ijfr.v10n5p420>
- Rifa Renia Kusmeilia, Cahyaningsih, K. (2019). Pengaruh Pengetahuan Perpajakan, Penerapan Sistem E-Filing dan Penerapan Sistem E-Billing Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Akuntansi, Audit Dan Sistem Informasi Akuntansi*, 3(3), hal. 364-379.
- Safitri, D., & Silalahi, S. P. (2020). Pengaruh Kualitas Pelayanan Fiskus, Pemahaman Peraturan Perpajakan Dan Penerapan Sistem E-Filing Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak: Sosialisasi Perpajakan Sebagai Pemoderasi. *Jurnal Akuntansi Dan Pajak*, 20(2), hal. 145-153. <https://doi.org/10.29040/jap.v20i2.688>

- Savitri, E., & Musfialdy. (2016). The Effect of Taxpayer Awareness, Tax Socialization, Tax Penalties, Compliance Cost at Taxpayer Compliance with Service Quality as Mediating Variable. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*. 219, pp. 682–687. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2016.05.051>
- Sentanu, I. N. W. (2016). Sanksi Perpajakan Pada Kepatuhan Wajib Pajak Hotel. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 16 (1), hal. 306–332.
- Sriniyati, S. (2020). Pengaruh Moral Pajak, Sanksi Pajak, dan Kebijakan Pengampunan Pajak Terhadap Kepatuhan Pajak Wajib Pajak Orang Pribadi. *Jurnal Akuntansi, Ekonomi dan Manajemen Bisnis*, 8(1), hal. 14–23. <https://doi.org/10.30871/jaemb.v8i1.1913>
- Yunianti, L. N., Putri, N. K., Sudiby, Y. A., & Rafinda, A. (2019). The Influence of Awareness, Moral Obligations, Tax Access, Service Quality and Tax Sanctions on Taxpayer compliance in Paying Motor Vehicle Tax. *Journal of Accounting and Strategic Finance*. 2(1), pp. 1–13. <https://doi.org/10.33005/jasf.v2i1.20>
- Yusup, M., Hardiyana, A., & Sidharta, I. (2015). User Acceptance Model on E-Billing Adoption: A Study of Tax Payment by Government Agencies. *Asia Pacific Journal of Multidisciplinary Research*. 3(4), pp. 150–157. <http://www.apjmr.com/apjmr-vol-3-no-4-part-v/>