



SANKSI PERPAJAKAN MEMODERASI PENGARUH PENERAPAN *SELF ASSESSMENT SYSTEM* DAN *WHISTLEBLOWING SYSTEM* TERHADAP KEPATUHAN WPOP

Ni Nyoman Anggun Tyasmini¹ Henny Triyana Hasibuan²

Article history:

Submitted: 18 Mei 2023

Revised: 28 Mei 2023

Accepted: 12 Juni 2023

Keywords:

Self Assessment System;

Whistleblowing System;

Tax Sanctions;

Taxpayer Compliance.

Kata Kunci:

Self Assessment System;

Whistleblowing System;

Sanksi Perpajakan;

Kepatuhan Wajib Pajak.

Koresponding:

Fakultas Ekonomi dan Bisnis

Universitas Udayana, Bali,

Indonesia

Email:

angguntyasmini10@gmail.com

Abstract

This research was conducted to obtain empirical evidence on the effect of the application of self-assessment system and whistleblowing system on WP compliance moderated by tax sanctions in Singaraja City. The research data was collected through questionnaires with the research respondents being WPOP registered at KPP Pratama Singaraja. The analysis techniques applied are multiple linear regression and Moderated Regression Analysis (MRA). Based on the results of the study, it shows that the implementation of the self assessment system and whistleblowing system has a negative and significant effect on WPOP compliance at KPP Pratama Singaraja. The acquisition of this research also proves that tax sanctions are able to moderate the impact of the application of the self-assessment system and whistleblowing system on WPOP compliance at KPP Pratama Singaraja. The theoretical implications of the acquisition of research that has been carried out provide evidence on the effect of WP compliance, especially regarding the self-assessment system, whistleblowing system and tax sanctions that can empirically prove the theories applied to this research, namely compliance theory and planned behavior theory.

Abstrak

Tinggi maupun rendahnya kesadaran dari masyarakat menjadi faktor penting dalam tingkat penerimaan jumlah pajak dari tahun ke tahun. Tingkat kepatuhan wajib pajak orang pribadi di Kota Singaraja belum mencapai 50 persen dari jumlah WPOP yang terdaftar. Penelitian ini dilaksanakan untuk mendapatkan bukti empiris mengenai pengaruh penerapan *self assessment system* dan *whistleblowing system* terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi yang dimoderasi oleh sanksi perpajakan di Kota Singaraja. Data penelitian dikumpulkan melalui kuesioner dengan responden penelitian adalah WPOP yang terdaftar di KPP Pratama Singaraja. Metode penentuan sampel menerapkan *accidental sampling*, dengan sampel sebanyak 100 responden. Pengolektifan data dilaksanakan melalui kuesioner. Teknik kajian yang diterapkan ialah regresi linier berganda dan *Moderated Regression Analysis* (MRA). Dari perolehan penelitian memperlihatkan bahwa penerapan *self assessment system* dan *whistleblowing system* berpengaruh negatif terhadap kepatuhan WPOP di KPP Pratama Singaraja. Perolehan penelitian ini juga membuktikan bahwa sanksi perpajakan mampu memperkuat hubungan negatif dari pengaplikasian *self assessment system* dan *whistleblowing system* terhadap kepatuhan WPOP di KPP Pratama Singaraja. Implikasi penelitian ini yakni memperluas pengetahuan di bidang ekonomi maupun akuntansi yang berkaitan dengan perpajakan khususnya mengenai *self assessment system*, *whistleblowing system*, dan sanksi perpajakan.

PENDAHULUAN

Pajak merupakan kontribusi yang bersifat wajib dari warga negara pada negara yang memiliki sifat memaksa sesuai dengan ketentuan Undang-Undang No. 7 Tahun 2021 yang mengatur mengenai materi Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Kesadaran dari masyarakat menjadi faktor penting dalam tingkat penerimaan jumlah pajak setiap tahunnya. KPP Pratama Singaraja memberikan pelayanan administrasi perpajakan yang baik dan optimal kepada masyarakat. Hal ini bisa dibuktikan dari perwujudan jumlah penerimaan WPOP di KPP Pratama Singaraja yang telah menunjukkan pencapaian target (Tabel 1).

Tabel 1.
Target dan Realisasi Penerimaan WPOP di KPP Pratama Singaraja Tahun 2019 sampai 2021

Tahun	Target	Realisasi
2019	6.863.542.000	7.623.138.754
2020	5.315.034.000	7.162.154.424
2021	6.631.810.000	7.784.592.303

Sumber: KPP Pratama Singaraja, 2022

Tabel 1 menjelaskan pada tahun 2019 sampai tahun 2020 realisasi penerimaan pajak di Singaraja mengalami penurunan sebesar 6,05 persen. Pada tahun 2020 sampai tahun 2021, tingkat realisasi jumlah penerimaan pajak di KPP Pratama Singaraja mengalami kenaikan yaitu 8,7 persen. Secara keseluruhan realisasi jumlah penerimaan pajak WPOP di KPP Prratama Singaraja dari tahun 2019 sampai tahun 2021 sudah melebihi target. Tabel 2 menjelaskan mengenai tingkat kepatuhan pelaporan SPT wajib pajak di KPP Pratama Singaraja.

Tabel 2.
Tingkat Kepatuhan Pelaporan SPT WPOP di KPP Pratama Singaraja Tahun 2019 sampai 2021

Tahun	Jumlah WPOP Terdaftar	Jumlah WPOP Lapor SPT	% Kepatuhan WPOP Lapor SPT (%)
2019	102.143	32.804	32,12
2020	148.749	40.277	27,08
2021	154.399	46.601	30,18

Sumber: KPP Pratama Singaraja, 2022

Tabel 2 menunjukkan bahwa tahun 2019 tingkat kepatuhan WPOP yang lapor SPT di KPP Pratama Singaraja sebesar 32,12 persen dari jumlah yang terdaftar sebanyak 102.143. Pada tahun 2020 tingkat kepatuhan WPOP di KPP Pratama Singaraja sebesar 27,08 persen dari jumlah WPOP yang terdaftar sebanyak 148.749. Tingkat kepatuhan WPOP di KPP Pratama Singaraja pada tahun 2021 sebesar 30,18 persen dari jumlah WPOP yang terdaftar yaitu sebanyak 154.399. Dapat disimpulkan bahwa kepatuhan WPOP dalam lapor SPT di KPP Pratama Singaraja masih tergolong rendah karena tingkat kepatuhannya belum mencapai 50 persen dari jumlah WPOP yang terdaftar.

Mekanisme penagihan pajak di Indonesia menggunakan *self assessment system* yang dalam penggunaannya menuntut wajib pajak secara mandiri menentukan pajak yang terhutang, membayar, dan juga melakukan pelaporan pajak sesuai dengan ketentuan perpajakan. Tujuan adanya sistem ini agar wajib pajak ikut serta secara aktif dalam pemungutan pajak sehingga akan memengaruhi tingkat penerimaan negara. *Self assessment system* ini sangat mengharuskan sebuah administrasi perpajakan yang lebih sederhana, rapi, dan tidak sulit dimengerti oleh wajib pajak sehingga berakibat pada

meningkatnya tingkat kesadaran kepatuhan dalam pemenuhan kewajiban perpajakan. Transparansi tata kelola pajak dilakukan disegala aspek, administrasi ataupun pendayagunaan dana yang berasal dari penerimaan pajak tersebut (Syafitri & Rosharlianti, 2020). Tingkat transparansi ini dapat didukung oleh pengontrolan yang baik salah satunya dengan keberadaan sistem pengawasan seperti *whistleblowing system* yang mulai diaplikasikan sejak tanggal 19 Agustus 2011. Sistem ini diaplikasikan agar tercipta *public trust* atau citra baik di masyarakat. Selain modernisasi administrasi dalam perpajakan dan adanya sistem pengawasan yang baik, memberikan sanksi pada wajib pajak yang tidak melakukan pemenuhan kewajibannya sejalan dengan kebijakan yang ada dari pemerintah sebagai usaha agar tingkat ketaatan pajak semakin meningkat. Untuk memastikan kepatuhan membayar pajak, pemerintah memberlakukan hukuman atas ketidakpatuhan terhadap peraturan yang berlaku. Diberlakukannya pengenaan sanksi perpajakan adalah supaya terciptanya ketaatan dari wajib pajak ketika menjalankan pemenuhan kewajibannya. Riset berkenaan dengan dampak pengaplikasian *self assessment system* dan *whistleblowing system* terhadap kepatuhan WPOP sebelumnya sudah diteliti, tetapi masih terdapat inkonsistensi pada hasilnya. Riset dari (Lasmaya & Fitriani, 2017), (Nurlaela, 2017), (Am & Sarjan, 2020), (Aryanti & Andayani, 2020) dan (Monang & Pakpan, 2022) mengemukakan bahwa ada pengaruh dari pengaplikasian *self assessment system* terhadap kepatuhan wajib pajak. Penelitian yang dilakukan oleh (Siringoringo, 2017), (Sulistiyowati & Pahlevi, 2018), (Ningrum & Trisnaningsih, 2020) dan (Nurhakiki & Ak, 2020) mengemukakan bahwa ada pengaruh dari pengaplikasian *whistleblowing system* terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil risetnya juga menghasilkan ada pengaruh sanksi perpajakan dapat memoderasi pengaplikasian *whistleblowing system* terhadap kepatuhan wajib pajak. Hal tersebut tidak selaras dengan riset dari (Yusrizal *et al.*, 2021) yang mengemukakan bahwa variabel *whistleblowing system* tidak berpengaruh terhadap kepatuhan WPOP di KPP Pratama Pekanbaru Tampan. Dari latar belakang masalah yang sudah dipaparkan, maka peneliti tertarik untuk mengangkat topik penelitian dengan judul “Pengaruh Penerapan *Self Assessment System* dan *Whistleblowing System* terhadap Kepatuhan WPOP dengan Sanksi Perpajakan sebagai Pemoderasi di KPP Pratama Singaraja”.

Berdasarkan latar belakang masalah, tujuan pada penelitian ini, adalah; 1) Untuk menguji pengaruh *self assessment system* terhadap kepatuhan WPOP di KPP Pratama Singaraja. 2) Untuk menguji pengaruh *whistleblowing system* terhadap kepatuhan WPOP di KPP Pratama Singaraja. 3) Untuk menguji pengaruh *self assessment system* terhadap kepatuhan WPOP di KPP Pratama Singaraja yang dimoderasi oleh sanksi perpajakan; 4) Untuk menguji pengaruh *whistleblowing system* terhadap kepatuhan WPOP di KPP Pratama Singaraja yang dimoderasi oleh sanksi perpajakan.

Kewajiban wajib pajak dalam hal memenuhi kewajiban perpajakan seperti menyeter SPT dan ketaatan dalam memperhitungkan pajak yang terutang merupakan implementasi kepatuhan dalam kewajiban perpajakan. Apabila kepatuhan dari warga sebagai WP dalam memenuhi kewajiban pajaknya tinggi, maka tingkat penerimaan negara berdasarkan sektor pajak juga akan terus meningkat. Kesadaran WP akan pemenuhan kewajiban perpajakannya secara tepat berpedoman pada ketentuan aturan perpajakan merupakan bentuk perilaku dari ketaatan WP. Kesadaran tersebut ialah bagian dari dorongan internal yang bersumber dari diri orang tersebut dan dorongan ekstrinsik yakni dorongan dari eksternal orang tersebut, misalnya dari pegawai pajak supaya ketaatan pajak naik. Adapun kajian dari teori kepatuhan (*compliance theory*) dalam riset ini digunakan guna memprediksi pengaruh variabel *self assessment system* dan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan WPOP. Perilaku wajib pajak yang paham akan kewajiban perpajakannya dan pengaplikasian *self assessment system* akan memengaruhi wajib pajak dalam melakukan pemenuhan kewajibannya dalam membayar pajak dimana keputusan tersebut sangat tergantung pada sikap dan kesadaran wajib pajak.

Wajib pajak berniat membayar pajak terkait dengan *Theory of Planned Behavior* (TPB) dan diperluas oleh *Theory of Reasoned Action* (TRA). Tingkah laku individu ditentukan oleh niat yang didukung oleh sikap dan norma subyektif (Fenitra *et al.*, 2023). Teori tersebut menerangkan mengenai tingkah laku individu yang ketika bertindak dipengaruhi oleh niatnya. Niat seseorang dipengaruhi oleh tiga faktor, yakni: 1) *Behavioral belief* (Keyakinan Perilaku), ialah rasa yakin individu yang mempengaruhi niatnya dalam bersikap dengan mengidentifikasi hasil dari upaya yang dilakukannya. 2) *Normative belief* (Keyakinan Normatif), ialah rasa yakin individu dalam ekspektasi yang dipersepsikan satu orang atau lebih serta dorongan eksternal yang akan memengaruhi tingkah lakunya. 3) *Control belief* (Keyakinan kontrol) ialah rasa yakin individu mengenai adanya berbagai hal yang menjadi pendukung atau pengambat bagi individu untuk melakukan suatu tindakan. Menurut (Saputra, 2019) segala hal yang diketahui, dipercayai dan terjadi pada wajib pajak tentang penyelenggaraan kebijakan perpajakan yang ada akan memengaruhi tingkah laku dan rasa yakin wajib pajak terhadap ketaatan pajaknya. Tingkah laku wajib pajak terhadap pelunasan pajak, sering diringkas sebagai moral pajak, adalah penentu penting lainnya dari kepatuhan pajak (Hartmann *et al.*, 2022). Pengaruh TPB pada ketaatan wajib pajak tercermin pada variabel dalam riset ini. Variabel *self assessment system* mempresentasikan komponen sikap terhadap niat dan perilaku. Variabel *whistleblowing system* mempresentasikan komponen dari *normatif belief*. *Whistleblowing system* merupakan sistem yang digunakan untuk melaporkan jika adanya suatu perbuatan yang berindikasi pelanggaran. Variabel sanksi perpajakan mempresentasikan komponen dari kontrol perilaku. Sanksi perpajakan memberikan jaminan jika peraturan perpajakan tidak dipatuhi.

Berdasarkan teori kepatuhan (*compliance theory*), kepatuhan wajib pajak yaitu tingkah laku yang dilandaskan pada pemahaman dari wajib pajak terhadap pemenuhan kewajiban perpajakannya sejalan dengan kebijakan yang ada. Pelaksanaan *self assessment system* yang implementasinya mengharuskan kontribusi serta kepatuhan penduduk dalam membayarkan pajaknya. Kepatuhan wajib pajak yang tinggi sangat diperlukan supaya sistem ini bisa terselenggara dengan lancar. Ketaatan atas pajak dapat diartikan dengan melakukan pelaporan pendapatan sejalan dengan prosedur pajak sesuai dengan tenggat waktunya kemudian melunasinya. Jika kesadaran wajib pajak terus naik, maka akan dibersamai dengan kenaikan kepatuhan wajib pajak. Hal tersebut dapat tercermin dalam kepatuhan dalam penerapan *self assessment system*. Semakin meningkatnya jumlah wajib pajak yang menerapkan *self assessment system* dengan baik maka akan kepatuhan wajib pajak pun akan naik juga.

H₁: *Self assessment system* berpengaruh positif pada kepatuhan WPOP

Dari *Theory Planned Behavior*, *whistleblowing system* bisa dikorelasikan dengan *normative belief* yang mana ketika seorang individu melaksanakan suatu hal, individu tersebut mempunyai rasa yakin mengenai ekspektasi normatif dari individu lain serta dorongan untuk memenuhi ekspektasinya. Teori ini memiliki pengaruh bahwa dengan adanya *whistleblowing system*, bisa memotivasi wajib pajak wajib untuk membuat ketaatan pajaknya meningkat. Diharapkan dengan adanya aplikasi tersebut mampu memberikan kepercayaan kepada penduduk sehingga kepatuhan wajib pajak meningkat.

H₂: *Whistleblowing system* berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi

Self assessment system diaplikasikan berlandaskan keyakinan dengan kewenangan yang disajikan untuk wajib pajak yakni dalam hal kebebasan untuk melakukan pemenuhan kewajiban pajaknya (Alm *et al.*, 2012). Otoritas kekuasaan memberikan kewenangan atas rasa percaya pada wajib pajak supaya mereka menjalankan kewajibannya dengan mandiri dimana *self assessment system* menuntut ketaatan dari wajib pajak. Adanya sistem ini memberikan kesempatan tinggi bagi wajib pajak untuk menjalankan aksi rekayasa dalam kalkulasi jumlah pajak yang sebenarnya serta upaya penyelewengan yang lain. Oleh sebab itu, pengaplikasian sistem ini sangat memerlukan ketaatan wajib

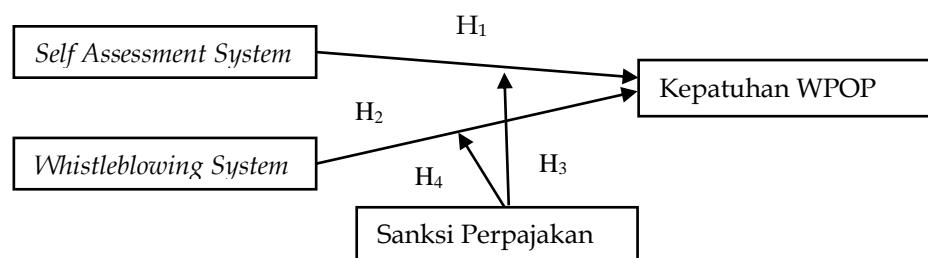
pajak yang tinggi sehingga bisa sejalan dengan ketentuan perpajakan. Jika dalam pelaksanaannya wajib pajak tidak patuh dan tidak menjalankan kewajiban perpajakannya sejalan dengan kebijakan yang ada maka sudah seharusnya menerima sanksi pajak. Keberadaan sanksi perpajakan ini akan memengaruhi taraf kepatuhan wajib pajak dalam menjalankan pemenuhan kewajiban pakajannya.

H₃: Sanksi perpajakan memperkuat pengaruh penerapan *self assessment system* terhadap kepatuhan WPOP.

Sanksi perpajakan ialah sebuah konsekuensi yang harus ditanggung para wajib pajak sebagai pelanggar aturan pajak atau yang tidak memenuhi kewajiban pajak sejalan dengan ketentuan kebijakan yang ada. Pemberian sanksi perpajakan pada wajib pajak yang tidak memenuhi kewajiban pajaknya merupakan upaya yang dimaksudkan agar dapat mengendalikan wajib pajak yang tidak taat dalam pemenuhan pelunasan pajak terutangnya. Perspektif normatif dalam teori kepatuhan membahas mengenai apa yang seorang individu dipersepsikan sebagai moral dan bertentangan dengan kepentingan diri sendiri. Orang sering mengikuti hukum yang menurut mereka tepat dan sesuai dengan standar pribadinya. Ditetapkannya sanksi pajak bertujuan agar wajib pajak mempunyai motivasi untuk mematuhi hukum mengenai perpajakan. Wajib pajak yang memiliki persepsi bahwa akan dikenakan hukuman apabila melaksanakan penyelewengan yang tidak sejalan dengan ketentuan perpajakan akan bertindak taat jika tidak maka mereka akan menanggung sanksi yang berat. Sanksi perpajakan ialah salah satu upaya yang diantisipasi bisa digunakan guna menangani ketidaktaatan wajib pajak dalam membayar pajak yang belum lunas. Ditetapkannya sanksi pajak bertujuan guna mendorong wajib pajak agar memiliki motivasi untuk mentaati ketentuan peraturan pajak yang sudah ditetapkan. Jika wajib pajak percaya bahwa mereka akan menghadapi konsekuensi yang serius karena melanggar ketentuan yang berlaku, maka mereka akan melaksanakan kewajiban perpajakannya.

Whistleblowing system adalah sistem pelaporan dan penanganan pelaporan yang tepat di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) yang diharapkan bisa menaikkan angka pelaporan penyelewengan. Dengan keberadaan sistem ini maka perbuatan menyeleweng dapat diantisipasi misalnya korupsi pajak. Ini dikarenakan terdapat sanksi perpajakan yang diberlakukan secara tegas dan baik, sehingga dapat mencegah terjadinya suatu pelanggaran. Sama halnya semakin sedikit adanya kecurangan yang terjadi maka bisa menaikkan rasa puas dan rasa percaya dari WP, sehingga kepatuhan WP bisa meningkat dan terjadi optimalisasi pada pajak yang diterima.

H₄: Sanksi perpajakan memperkuat pengaruh penerapan *whistleblowing system* terhadap kepatuhan WPOP.



Sumber: Data diolah, 2023

Gambar 1. Kerangka Penelitian

METODE PENELITIAN

Riset ini mengambil lokasi di KPP Pratama Singaraja yang terletak di Jalan Udayana No. 10 Singaraja, Banyuasri, Kec. Buleleng, Kabupaten Buleleng. Alasan penelitian dilakukan di KPP Pratama Singaraja karena tingkat kepatuhan WPOP yang masih belum mencapai 50 persen dari jumlah WPOP yang terdaftar. Populasi riset ini ialah WPOP yang terdaftar di KPP Pratama Singaraja sejumlah 154.399 WPOP per Desember 2021. Adapun variabel bebas pada riset ini ialah *self assessment system* dan *whistleblowing system* dengan variabel terikatnya kepatuhan WPOP serta sanksi perpajakan sebagai variabel moderasi. Sampel riset ini diuji dengan persamaan slovin yaitu senilai 100 sampel responden. Penetapan sampel dalam riset diuji dengan teknik *accidental sampling*. Data riset ini adalah data kuantitatif dalam bentuk angka dari angket yang sudah dijawab oleh responden dimana data yang didistribusikan berbentuk pernyataan-pernyataan. Selain itu, sumber data pada riset ini menggunakan data primer yang langsung peneliti peroleh tanpa melalui perantara yaitu berupa jawaban para responden terhadap angket yang sudah di distribusikan. Selanjutnya data sekunder yang peneliti peroleh dari KPP Pratama Singaraja berupa jumlah wajib pajak terdaftar dan juga yang melaporkan SPT Tahunan di KPP Pratama Singaraja. Skala likert modifikasi dipilih untuk digunakan sebagai pengukuran dalam penelitian ini yaitu angka 4 untuk jawaban responden dengan bobot terbesar dan angka 1 untuk responden dengan bobot terkecil. Pengumpulan data dilaksanakan dengan metode penyebaran angket secara langsung di lokasi penelitian yaitu di KPP Pratama Singaraja oleh peneliti. Riset ini menerapkan teknik analisis data yaitu uji deskriptif, uji valid dan reliabilitas, kemudian uji asumsi klasik yang meliputi uji normalitas, uji multikolinearitas dan juga uji heteroskedastisitas, selanjutnya uji analisis regresi linear berganda, uji kelayakan model, koefisien determinasi, uji hipotesis serta *Moderated Regression Analysis (MRA)*.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini menggunakan uji asumsi klasik sebagai syarat sebelum menjalankan uji analisis regresi linier berganda. Tujuannya untuk mengkaji data dengan model regresi. Uji asumsi klasik yang diterapkan pada riset ini mencakup uji normalitas, uji multikolinearitas serta uji heteroskedastisitas. Tabel 3 menjelaskan hasil uji normalitas.

Tabel 3.
Hasil Uji Normalitas

	<i>Unstandardized Residual</i>
N	100
<i>Kolmogrov-Smirnov Z</i>	0,077
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>	0,152

Sumber: Data primer diolah, 2023

Berdasarkan perolehan uji normalitas yang telah dilakukan telah memperlihatkan bahwa data pada riset ini menyebar secara normal, hal ini terbukti dari angka *Asymp. Sig. (2-tailed)* yaitu senilai 0,152 atau $>0,05$. Hal tersebut memperlihatkan bahwa pada riset ini datanya menyebar secara normal. Tabel 4 menjelaskan hasil uji multikolineritas.

Tabel 4.
Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel	Tolerance	VIF
<i>Self Assessment System</i> (X_1)	0,565	1,770
<i>Whistleblowing System</i> (X_2)	0,991	1,009
Sanksi Perpajakan (Z)	0,566	1,767

Sumber: Data primer diolah, 2023

Pada perolehan uji multikolinearitas telah memperlihatkan bahwa hasil uji setiap variabel memiliki nilai *tolerance* >10 persen (0,1) juga setiap variabel menunjukkan nilai VIF yang <10. Hal ini bermakna bahwa variabel dalam riset ini tidak terjadinya multikolinearitas. Tabel 5 menjelaskan hasil uji heteroskedastisitas.

Tabel 5.
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Variabel	Sig.	Keterangan
<i>Self Assessment System</i> (X_1)	0,527	Bebas Heteroskedastisitas
<i>Whistleblowing System</i> (X_2)	0,183	Bebas Heteroskedastisitas
Sanksi Perpajakan (Z)	0,170	Bebas Heteroskedastisitas

Sumber: Data primer diolah, 2023

Dari perolehan uji heteroskedastisitas yang telah dilakukan dalam riset ini mempresentasikan bahwa setiap variabel yang ada pada riset ini memiliki angka signifikansi >0,05. Ini artinya dalam model regresi tidak terjadi gejala heteroskedastisitas. Tabel 6 menjelaskan hasil uji analisis regresi moderasi.

Tabel 6.
Hasil Uji Analisis Regresi Moderasi

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
	B	Std. Error	Beta	T	Sig
(Constant)	70,023	15,032		4,658	0,000
X_1	-2,036	0,510	-2,166	-3,992	0,000
X_2	-1,260	0,623	-1,408	-2,024	0,046
Z	-3,891	0,906	-3,523	-4,296	0,000
$X_1 * Z$	0,149	0,030	4,433	4,918	0,000
$X_2 * Z$	0,088	0,037	2,102	2,354	0,021

Sumber: Data primer diolah, 2023

Dari perolehan uji MRA didapatkan persamaan regresi moderasi berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 Z + \beta_4 (X_1 Z) + \beta_5 (X_2 Z) + e$$

$$Y = 70,023 - 2,036X_1 - 1,260X_2 - 3,891Z + 0,149 X_1 * Z + 0,088 X_2 * Z$$

Nilai konstanta (α) yang ditunjukkan pada Tabel 6 sebesar 70,023 menerangkan bahwa seandainya variabel *self assessment system*, *whistleblowing system*, dan sanksi perpajakan memiliki nilai konstan, maka rata-rata nilai variabel kepatuhan WPOP adalah sebesar 70,023. Nilai koefisien β_1 pada variabel *self assessment system* (X_1) senilai -2,036 artinya bahwa variabel *self assessment system* mempunyai hubungan negatif pada kepatuhan WPOP dengan pengandaian variabel bebas lainnya dianggap konstan. Perihal tersebut menunjukkan bahwa jika pengaplikasian *self assessment system*

Sanksi Perpajakan Memoderasi Pengaruh Penerapan Self Assessment System dan Whistleblowing System terhadap Kepatuhan WPOP, Ni Nyoman Anggun Tyasmini

(X_1) naik, maka kepatuhan WPOP (Y) akan cenderung mengalami penurunan. Nilai koefisien β_2 pada variabel *whistleblowing system* senilai -1,260 artinya variabel *whistleblowing system* mempunyai hubungan negatif pada kepatuhan WPOP dengan asumsi variabel bebas lainnya dipersepsikan konsisten. Hal ini mengindikasikan bahwa apabila penerapan *whistleblowing system* (X_2) meningkat, maka kepatuhan WPOP (Y) cenderung akan mengalami penurunan. Nilai koefisien regresi pada variabel *self assessment system* dengan sanksi perpajakan senilai 0,149 berarti bahwa jika terdapat penambahan *self assessment system* senilai satu satuan dengan sanksi perpajakan sebagai pemoderasi, maka kepatuhan WPOP akan meningkat sebesar 0,149 satuan. Variabel *whistleblowing system* dengan sanksi perpajakan yang mempunyai nilai koefisien senilai 0,088 bermakna bahwa apabila terdapat penambahan *whistleblowing system* sebesar satu satuan dengan sanksi perpajakan sebagai pemoderasi, maka kepatuhan WPOP akan meningkat senilai 0,088 satuan. Tabel 7 menjelaskan hasil uji koefisien determinasi analisis regresi linier berganda.

Tabel 7.
Hasil Uji Koefisien Determinasi Analisis Regresi Linier Berganda

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,572	0,328	0,314	1,615

Sumber: Data primer diolah, 2023

Dari perolehan uji koefisien determinasi analisis regresi linier berganda menghasilkan angka *Adjusted R Square* yaitu senilai 0,314 atau 31,4%, mempunyai makna bahwa senilai 31,4 persen variasi kepatuhan WPOP dipengaruhi oleh variasi *self assessment system* dan *whistleblowing system*. Selebihnya yakni senilai 68,6 persen diterangkan dengan variabel yang tidak terdapat pada riset ini. Tabel 8 menjelaskan hasil uji koefisien determinasi analisis regresi moderasi.

Tabel 8.
Hasil Uji Koefisien Determinasi Analisis Regresi Moderasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,689	0,474	0,446	1,451

Sumber: Data primer diolah, 2023

Dari hasil uji menghasilkan angka *Adjusted R Square* senilai 0,446 atau 44,6 persen artinya bahwa variasi variabel *self assessment system* dan *whistleblowing system* dengan adanya variabel sanksi perpajakan bisa menerangkan 44,6 persen variasi variabel kepatuhan WPOP. Selebihnya senilai 55,4 persen dipengaruhi oleh faktor lain diluar riset ini yang dapat memengaruhi kepatuhan WPOP.

Hasil koefisien determinasi sebelum dimasukkannya variabel sanksi perpajakan sebagai variabel moderasi sebesar 31,4 persen, sedangkan setelah dimasukkan variabel sanksi perpajakan sebagai variabel moderasi koefisien determinasi menjadi sebesar 44,6 persen. Ini artinya setelah adanya variabel moderasi dapat memperkuat pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen.

Berdasarkan perolehan uji t pada analisis regresi linier dapat menunjukkan hal-hal sebagai berikut. Pengujian H_1 menunjukkan bahwa hasil analisis pengaruh penerapan *self assessment system* pada kepatuhan WPOP memperoleh angka signifikansi senilai 0,000 dan angka koefisien regresi -2,036. Hal ini memperlihatkan bahwa H_1 ditolak karena arahnya negatif. Ini artinya penerapan *self assessment system* secara parsial berpengaruh negatif pada kepatuhan WPOP. Pengujian H_2

menunjukkan bahwa hasil analisis pengaruh penerapan *whistleblowing system* pada kepatuhan WPOP memperoleh angka signifikansi senilai 0,006 dan angka koefisien regresi senilai -1,260. Arah koefisien *whistleblowing system* senilai -1,260 sehingga mengindikasikan bahwa H_2 ditolak. Ini artinya secara parsial penerapan *whistleblowing system* berpengaruh negatif pada kepatuhan WPOP. Pengujian H_3 diperoleh hasil uji yang memperlihatkan bahwa analisis interaksi *self assessment system* dengan sanksi perpajakan menghasilkan angka signifikansi senilai $0,000 < 0,05$ dimana angka tersebut menunjukkan bahwa H_3 memiliki pengaruh signifikan. Ini artinya sanksi perpajakan dapat memperkuat hubungan penerapan *self assessment system* pada kepatuhan WPOP. Pengujian H_4 memperlihatkan bahwa hasil analisis interaksi *whistleblowing system* dengan sanksi perpajakan menghasilkan angka signifikansi senilai $0,021 < 0,05$ yang mengartikan bahwa H_4 berpengaruh signifikan. Hal ini berarti bahwa sanksi perpajakan menguatkan korelasi *whistleblowing system* pada kepatuhan WPOP.

Variabel *self assessment system* setelah dilakukan uji t, mendapatkan hasil yang menyatakan angka koefisien regresi dari variabel *self assessment system* senilai -2,036 dan nilai signifikansinya senilai 0,000 atau $< 0,05$ yang bermakna bahwa *self assessment system* berdampak negatif dan juga signifikan pada kepatuhan WPOP. Hasil tersebut memiliki arti bahwa semakin tinggi tingkat penerapan *self assessment system* untuk memenuhi kewajiban pajaknya, maka tingkat kepatuhan WPOP akan mengalami penurunan. Hipotesis pertama yang menyatakan *self assessment system* berdampak pada ketaatan WPOP ditolak. Adanya penerapan sistem ini bisa menimbulkan peluang untuk melakukan tindakan manipulasi. Wajib pajak akan mengetahui tagihan pajaknya secara transparan dan dapat menghitung serta membayar pajak terutang secara mandiri. Dengan pemahaman wajib pajak perihal *self assessment system* dengan baik sehingga akan lebih paham untuk melakukan tindakan *tax evasion* dengan cara membuat laporan keuangan yang tidak sebenar-benarnya, maupun memanipulasi aset yang dimiliki. Sangat diperlukan kepatuhan pajak yang tinggi dari WP supaya sistem ini terselenggara dengan lancar. Wajib pajak yang sadar dan patuh akan mengerti bahwa pajak berperan krusial pada kas negara. Riset ini selaras dengan riset dari (Pratiwi, 2021).

Setelah dilakukan uji t, mendapatkan hasil yang memperlihatkan bahwa nilai koefisien regresi variabel *whistleblowing system* senilai -1,260 dengan nilai signifikansinya sebesar 0,006 yang mana $< 0,05$. Nilai signifikansi pada uji t $< 0,05$ memperlihatkan bahwa variabel *whistleblowing system* berdampak negatif pada kepatuhan WPOP. Hasil tersebut berarti bahwa dengan diterapkannya *whistleblowing system*, maka akan terjadinya penurunan pada kepatuhan WPOP. Oleh karena hal itu, H_2 yang menyatakan *whistleblowing system* berdampak positif pada ketaatan WPOP ditolak. Diterapkannya *whistleblowing system* ini supaya bisa membentuk *public trust* atau citra yang baik di masyarakat. Semakin baik penerapan *whistleblowing system* di lingkungan DJP maka akan banyak menghasilkan jumlah pelapor yang melakukan kecurangan atau berindikasi kecurangan. Dampak dari diketahuinya jumlah pelaporan kecurangan atau yang berindikasi kecurangan akan memengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak. Wajib pajak akan mulai tidak mempercayai kinerja petugas di lingkungan DJP karena banyaknya kasus kecurangan yang dihasilkan dari penerapan *whistleblowing system*. Adanya transparansi dalam penggunaan dana pajak yang dilaksanakan pada seluruh aspek, entah itu administrasi ataupun dalam pemakaian finansial yang berasal dari penerimaan penghasilan pajak tersebut. Hal ini akan dipengaruhi oleh derajat keyakinan WP perihal pembayaran pajak. Perolehan riset ini pun memperkuat riset dari (Yusrizal *et al.*, 2021).

Berdasarkan hasil analisis uji moderasi (MRA) terlihat bahwa nilai signifikansi pada variabel moderasi sanksi perpajakan terhadap hubungan penerapan *self assessment system* dan kepatuhan WPOP senilai 0,000 yakni $< 0,05$ maknanya yakni sanksi perpajakan bisa memperkuat hubungan negatif antara pengaplikasian *self assessment system* dan kepatuhan WPOP. Semakin pahamnya wajib

pajak terhadap *self assessment system* akan mengakibatkan seseorang dapat melakukan kewajiban pajaknya secara mandiri dengan mengetahui tata cara pelaporan, perhitungan, dan pembayaran pajak. Adanya hal tersebut mengakibatkan kecenderungan wajib pajak untuk mencari cara agar dapat mengurangi beban pajak terhutang yang akan dibayarkan kepada negara. Kecenderungan ini didukung oleh adanya sanksi yang diberikan kepada para wajib pajak masih dikategorikan sangat rendah sehingga menyebabkan para wajib pajak mengabaikan besarnya sanksi yang dikenakan dalam melakukan pelanggaran. Perolehan riset ini pun menguatkan riset dari (Trayayudha *et al.*, 2021) dan (Sundari, 2019).

Setelah dilakukan uji t, mendapatkan hasil yang menunjukkan bahwa nilai koefisien regresi moderasi variabel interaksi antara *whistleblowing system* dengan sanksi perpajakan senilai 0,088 dan nilai signifikansinya senilai $0,021 < 0,05$. Hal ini memiliki arti bahwa sanksi perpajakan dapat memperkuat hubungan negatif antara pengaruh penerapan *whistleblowing system* terhadap kepatuhan WPOP. Hasil penelitian ini mendukung teori *planned behavior* yang mengacu terhadap kepercayaan mengenai keberadaan suatu hal yang dapat mendukung perilaku wajib pajak serta pandangannya mengenai seberapa berpengaruhnya hal ini mendukung tingkah lakunya. Penerapan *whistleblowing system* yang baik ini diperkuat dengan adanya sanksi perpajakan. Sanksi perpajakan ini akan melindungi para *whistleblower* mengenai identitasnya dalam melakukan pelaporan. Penerapan *whistleblowing system* yang baik akan menghasilkan jumlah laporan tindakan kecurangan dan juga akan memengaruhi tingkat kepercayaan dari masyarakat. Perolehan riset ini sejalan dengan hasil riset yang dilakukann oleh (Siringoringo, 2017), (Sulistiyowati & Pahlevi, 2018) dan (Ningrum & Trisnaningsih, 2020).

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan maka dapat disimpulkan *self assessment system* berdampak negatif pada kepatuhan WPOP di KPP Pratama Singaraja. *Whistleblowing system* memiliki pengaruh yang negatif terhadap kepatuhan WPOP di KPP Pratama Singaraja yang memiliki arti bahwa pengaplikasian *whistleblowing system* mampu memengaruhi kepatuhan WPOP. Moderasi sanksi perpajakan memperkuat pengaruh penerapan *self assessment system* dan *whistleblowing system* pada kepatuhan WPOP di KPP Pratama Singaraja. Saran penelitian KPP Pratama Singaraja melakukan sosialisasi pengenalan sistem perpajakan dan konsekuensinya. Sebaiknya menggunakan lebih banyak variabel, terutama yang dapat memengaruhi kepatuhan WPOP, dapat disertakan dalam riset berikutnya. Hal tersebut memiliki arti bahwa adanya sanksi perpajakan yang baik mampu meningkatkan atau memberi dampak pengaplikasian *self assessment system* dan *whistleblowing system* pada kepatuhan WPOP. Perolehan riset ini diharapkan bisa menjadi pertimbangan untuk korporasi ataupun peneliti kedepannya sehingga dapat memperluas sampel dan obyek penelitian untuk perbandingan hasil yang lebih baik.

REFERENSI

- Alm, J., Kirchler, E., & Muehlbacher, S. (2012). Combining Psychology and Economics in the Analysis of Compliance: From Enforcement to Cooperation. *Economic Analysis and Policy*, 42(2), 133–151. [https://doi.org/10.1016/S0313-5926\(12\)50016-0](https://doi.org/10.1016/S0313-5926(12)50016-0)
- Am, S., & Sarjan, A. (2020). Pengaruh Self Assessment System Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi (Studi KPP Pratama Watampone). *Jurnal Al-Tsarwah*, 3(1), 74–91.
- Aryanti, D., & Andayani. (2020). Pengaruh Self Assessment System dan Pengetahuan Perpajakan terhadap

- Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 1–21.
- Fenitra, R. M., Laila, N., Premananto, G. C., Abbas, A., & Sedera, R. M. H. (2023). Explaining littering prevention among park visitors using the Theory of Planned Behavior and Norm Activation Model. *International Journal of Geoheritage and Parks*, 11(1), 39–53. <https://doi.org/10.1016/j.ijgeop.2022.11.002>
- Hartmann, A. J., Gangl, K., Kasper, M., Kirchler, E., Kocher, M. G., Mueller, M., & Sonntag, A. (2022). The economic crisis during the COVID-19 pandemic has a negative effect on tax compliance: Results from a scenario study in Austria. *Journal of Economic Psychology*, 93.
- Hasanudin, A. I., Ramdhani, D., & Giyantoro, M. D. B. (2020). Kepatuhan Wajib Pajak Online Shopping Di Jakarta: Urgensi Antara E-Commerce Dan Jumlah Pajak Yang Disetor. *Tirtayasa Ekonomika*, 15(1), 65. <https://doi.org/10.35448/jte.v15i1.7828>
- Lasmaya, S. M., & Fitriani, N. N. (2017). Pengaruh Self Assesment System Terhadap. *Computech & Bisnis*, 11(2), 69–78.
- Monang, R., & Pakpan, J. (2022). Pengaruh Moral Pajak, Tingkat Pendidikan, Self Assessment System terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *Jurnal Pendidikan Dan Konseling*, 4(4), 79. <https://core.ac.uk/download/pdf/322599509.pdf>
- Ningrum, L., & Trisnansih, S. (2020). Peran Risiko Sanksi Pajak Pada Pengaruh Good Governance dan Whistleblowing System Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Fokus Bisnis : Media Pengkajian Manajemen Dan Akuntansi*, 19(1), 54–64. <https://doi.org/10.32639/fokusbisnis.v19i1.540>
- Nurhakiki, E., & Ak, M. (2020). Penerapan Good Corporate Governance, Whistleblowing System, dan Resiko Sanksi Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi (Studi Kasus Di KPP Pratama Cakung Satu). 1–21.
- Nurlaela, L. (2017). Pengaruh Self Assessment System dan Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak pada KPP Pratama Garut.
- Perdana, E. S., & Dwirandra, A. A. N. . (2020). Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Pengetahuan Perpajakan, dan Sanksi Perpajakan Pada Kepatuhan Wajib Pajak UMKM. *E-Jurnal Akuntansi*, 30(6), 1458. <https://doi.org/10.24843/eja.2020.v30.i06.p09>
- Pratiwi, K. T. (2021). Pengaruh Pemahaman Perpajakan, Keadilan, Self Assessment System dan Pelayanan Parat Pajak terhadap Tindakan Tax Evasion. *Frontiers in Neuroscience*, 14(1), 1–13.
- Saputra, H. (2019). Analisa Kepatuhan Pajak Dengan Pendekatan Teori Perilaku Terencana (Theory of Planned Behavior) (Terhadap Wajib Pajak Orang Pribadi Di Provinsi Dki Jakarta). *Jurnal Muara Ilmu Ekonomi Dan Bisnis*, 3(1), 47. <https://doi.org/10.24912/jmieb.v3i1.2320>
- Siringoringo, W. (2017). pengaruh penerapan Good Governance dan Whistleblowing System terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi dengan Resiko sanksi Pajak Sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Akuntansi*, 19(2), 207. <https://doi.org/10.24912/ja.v19i2.95>
- Sulistiyowati, S. L., & Pahlevi, R. W. (2018). Pengaruh Good Governance Dan Whistleblowing System Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dengan Risiko Sanksi Pajak Sebagai Moderasi (Studi Empiris Pada Wajib Pajak Di Kabupaten Sleman). *JBTI: Jurnal Bisnis Teori Dan Implementasi*, 9(1), 46–57. <https://doi.org/10.18196/bti.91099>
- Sundari, S. (2019). Pengaruh Sanksi Perpajakan dan Self Assessment System terhadap Persepsi Wajib Pajak Mengenai Penggelapan Pajak (Tax Evasion). *Jurnal Kajian Akuntansi*, 3(1), 55. <https://doi.org/10.33603/jka.v3i1.2114>
- Syafitri, M. I. D., & Rosharlianti, Z. (2020). Peran Whistle Blowing System Dalam Memoderasi Penerapan E-Filling Dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Nominal: Barometer Riset Akuntansi Dan Manajemen*, 9(2), 48–61. <https://doi.org/10.21831/nominal.v9i2.30833>
- Trayayudha, F., Wijaya, A. H. C., & Sesa, P. V. S. (2021). Pengaruh Kepatuhan Pajak, Kewajiban Moral Sanksi Perpajakan, Kualitas Pelayanan, Dan Penerapan E-Filing Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Empiris Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jayapura). *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Daerah*, 16(2), 55–73. <https://doi.org/10.52062/jakd.v16i2.1896>
- Yusrizal, Renaldo, N., & Hasri, M. O. (2021). The Effect Of Good Governance and Whistleblowing System on Individual Taxpayer Compliance with The Risk Sanction As Moderation in KPP Pratama Pekanbaru Tampan. *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 5(2), 119–134. <http://www.ejournal.pelitaindonesia.ac.id/ojs32/index.php/BILANCIA/index>