

**ANALISIS FAKTOR – FAKTOR YANG MEMPENGARUHI  
KEPATUHAN WAJIB PAJAK HOTEL  
DI KABUPATEN GIANYAR**

**Ida Bagus Putu Mahasena<sup>1</sup>  
Dewa Gede Wirama<sup>2</sup>  
Ni Made Dwi Ratnadi<sup>3</sup>**

<sup>1,2,3</sup> Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Bali, Indonesia  
Email: [mahasenabagus@gmail.com](mailto:mahasenabagus@gmail.com)

**ABSTRAK**

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh keadilan distributif, kualitas pelayanan, penegakan sanksi pajak dan kewajiban moral pada kepatuhan wajib pajak hotel. Penelitian dilaksanakan di Kabupaten Gianyar dengan responden pemilik atau *general manager* hotel. Jumlah sampel yang dianalisis sebanyak 266 responden ditentukan dengan teknik *proportionate stratified random sampling*. Metode pengumpulan data dengan teknik dokumentasi dan kuesioner. Data di analisis dengan regresi linear berganda. Hasil analisis menunjukkan bahwa keadilan distributif berpengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak hotel. Kualitas pelayanan berpengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak hotel. Penegakan sanksi pajak berpengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak hotel. Kewajiban moral berpengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak hotel.

**Kata kunci:** kepatuhan, keadilan, kualitas pelayanan, penegakan sanksi pajak dan kewajiban moral.

**ABSTRACT**

The purpose of this study is to determine the effects of distributive justice, quality of service, enforcement of tax penalties and moral obligation on hotel taxpayer compliance. The research was conducted in Gianyar Regency with owners or general managers of the hotel as respondents. The number of samples analyzed are 266 respondents, determined by proportionate stratified random sampling technique. Methods of data collection are questionnaire and documentation. The data analysis technique used is multiple linear regression. Results of the analysis shows that distributive justice has positive effect on tax compliance. Quality of service has positive effect on tax compliance. Enforcement of tax penalties has positive effect on tax compliance. Moral obligation has positive effect on tax compliance.

**Keywords:** compliance, fairness, quality of service, enforcement of tax penalties and moral obligation.

## **PENDAHULUAN**

Otonomi daerah memberikan daerah kewenangan mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan serta segala kepentingan daerahnya untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakatnya. Pemerintah daerah diharapkan mampu menggali dan mengelola seluruh sumber-sumber penerimaan daerah sehingga mampu meningkatkan Pendapatan Asli Daerah (PAD) sesuai dengan prinsip otonomi daerah.

Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah menyebutkan bahwa terdapat 16 jenis pajak daerah yang terdiri dari 5 pajak provinsi dan 11 pajak kabupaten/kota. Pemerintah provinsi dan kabupaten/kota diberikan kewenangan penuh untuk menggali obyek - obyek pajak daerah tersebut untuk dijadikan sumber penerimaan berupa pajak daerah.

Implementasi otonomi daerah mewajibkan pemerintah daerah untuk memaksimalkan sumber-sumber pendapatan dalam membiayai pembangunan di daerah. Seiring dengan diberikannya otonomi daerah, diharapkan pemerintah Kabupaten Gianyar memaksimalkan pengelolaan sumber pendapatan daerah demi tercapainya kemajuan dan kesejahteraan daerah. Upaya Pemerintah Kabupaten Gianyar dalam mencapai peningkatan PAD dengan potensi pajaknya. Peranan pendapatan pajak terhadap PAD Kabupaten Gianyar tahun 2010 sampai dengan 2015 disajikan dalam Tabel 1.

**Tabel 1.**  
**Pendapatan Pajak Daerah terhadap PAD**  
**Kabupaten Gianyar Tahun 2010 - 2015**

Tahun	Pendapatan Pajak Daerah (Rupiah)	Pertumbuhan (persen)	Pendapatan Asli Daerah (Rupiah)	Kontribusi (persen)
2010	90.334.178.140		153.559.078.290	58,83
2011	133.959.841.435	48,29	209.598.193.887	63,91
2012	159.636.601.845	19,17	261.222.177.509	61,11
2013	204.436.633.079	28,06	319.612.004.636	63,96
2014	276.603.965.736	35,30	424.472.544.729	65,16
2015	307.668.563.048	11,23	457.263.363.791	67,28

Sumber: Bagian Keuangan Setda Kabupaten Gianyar, 2015

Pada Tabel 1 disajikan kontribusi pajak daerah terhadap PAD Kabupaten Gianyar yang rata-rata meningkat dan kontribusinya lebih dari 50 persen setiap tahunnya. Peningkatan penerimaan dari sektor pajak daerah semakin meningkatkan PAD setiap tahunnya, ini mencerminkan bahwa PAD Kabupaten Gianyar bergantung pada sektor pajak daerah.

Kabupaten Gianyar hampir mengelola semua obyek pajak yang diberi kewenangan oleh Pemerintah Pusat untuk dijadikan sumber pendapatan daerah. Obyek pajak daerah yang paling besar kontribusinya terhadap pendapatan pajak daerah di Kabupaten Gianyar bersumber pada pajak hotel. Realisasi pendapatan pajak daerah di Kabupaten Gianyar disajikan dalam Tabel 2.

**Tabel 2**  
**Realisasi Pendapatan Pajak Daerah**  
**Di Kabupaten Gianyar Tahun 2012 - 2015**  
**(Dalam Jutaan Rupiah)**

Jenis Obyek Pajak	Tahun			
	2012	2013	2014	2015
Pajak Hotel	64.891	80.770	101.061	104.053
Pajak Restoran	21.213	26.043	44.009	57.323
Pajak Hiburan	17.560	22.506	33.979	39.698

Pajak Reklame	2.346	2.628	2.910	3.153
Pajak Penerangan Jalan	20.604	27.780	34.679	41.536
Pajak P.P. Gol. C /Mineral Bukan Logam dan Batuan	50	18	2	-
Pajak Parkir	117	-	-	-
Pajak Air Tanah	3.062	3.475	3.710	4.153
Pajak Bumi dan Bangunan P2	-	-	16.242	13.808
Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan	29.793	41.217	40.013	43.944
<b>Total</b>	<b>159.636</b>	<b>204.437</b>	<b>276.603</b>	<b>307.668</b>

Sumber : Dinas Pendapatan Kabupaten Gianyar, 2015

Pendapatan dari pajak hotel di Kabupaten Gianyar rata - rata meningkat pada tahun 2012 sampai dengan tahun 2015, adapun penerimaan pajak yang meningkat tersebut persentase tidak konsisten pertahunnya. Peningkatan jumlah piutang pajak hotel di Kabupaten Gianyar dari tahun 2012 – 2015 semakin besar serta laporan hasil pemeriksaan pajak daerah pada Dinas Pendapatan Kabupaten Gianyar tahun 2015, periode pemeriksaan pajak 1 Januari 2014 - 31 Desember 2014. Berdasarkan hasil pemeriksaan wajib pajak hotel yang paling besar kurang setor pajaknya. Hal tersebut menunjukkan rendahnya kepatuhan dari wajib pajak hotel pada kepatuhan dalam membayar kewajiban pajaknya. Untuk meningkatkan PAD Kabupaten Gianyar dari sektor pajak hotel dituntut adanya peningkatan kepatuhan dari wajib pajak hotel di Kabupaten Gianyar.

Kepatuhan wajib pajak hotel pada Kabupaten Gianyar diatur dengan Peraturan Daerah Kabupaten Gianyar No. 2 tahun 2011 yang mengatur tentang pajak hotel. Peraturan tersebut mengatur pajak daerah merupakan kontribusi dari wajib pajak kepada Kabupaten Gianyar yang dalam pelaksanaannya dapat dipaksakan dengan tidak memperoleh imbalan secara langsung untuk keperluan daerah dan kemakmuran masyarakat. Ketentuan ini menegaskan bahwa wajib pajak hotel di Kabupaten Gianyar harus memenuhi kewajiban pajaknya.

Kepatuhan merupakan sikap dengan kerelaan melaksanakan suatu perilaku, yang didasari kesadaran atau paksaan, sehingga dapat membuat perilaku seseorang sesuai dengan apa yang diharapkan (McMahon, 2001). Brown dan Mazur dikutip oleh Martin (2010), menyatakan kepatuhan perpajakan yaitu ukuran secara teoritis dijelaskan dengan memperhatikan tiga bentuk kepatuhan yakni kepatuhan dalam melaksanakan pelaporan, kepatuhan dalam menyimpan dan melaksanakan pembayaran. Lederman (2003) menyatakan wajib pajak yang patuh melaksanakan kewajiban perpajakan menganggap perilaku patuh terhadap pajak merupakan norma yang harus dipatuhi. Kepatuhan wajib pajak yang tidak menunjukkan peningkatan akan mempersulit segala upaya dari pemerintah dalam meningkatkan kesejahteraan masyarakatnya (Gerald, 2009). Wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban pajaknya didorong oleh beberapa motif tertentu yang dipengaruhi oleh faktor eksternal dan faktor internal. Motif yang mendorong seseorang untuk membayar pajak diantaranya seperti karena takut dihukum atau terpaksa karena adanya sanksi yang tegas (Rosdiana, 2005:60), karena didorong rasa senang dan rasa hormat kepada petugas pajak dan karena kesadaran akan pentingnya manfaat pajak bagi diri sendiri dan masyarakat luas.

Wajib pajak tidak patuh karena tidak adanya insentif langsung yang dirasakan dari negara berupa kualitas pelayanan publik yang tidak sebanding dengan pembayaran pajaknya, atau ketidakpuasan wajib pajak terhadap pelayanan publik yang mereka terima (Manurung, 2013; Feld dan Frey, 2002). Faktor lainnya yaitu tidak merata pembangunan infrastruktur, terjadi banyak kasus-kasus korupsi yang melibatkan pejabat negara (Manurung, 2013). Kecenderungan wajib

pajak tidak melaksanakan pembayaran pajak disebabkan masih rendahnya pengawasan pemerintah dan penerapan sanksi pajak kepada yang melanggar aturan perpajakan penerapannya masih sangat kecil (Allingham dan Sandmo, 1972). Persoalan peraturan perpajakan dan kepatuhan wajib pajak dalam membayar kewajiban perpajakannya sudah menjadi masalah yang sangat penting disebabkan apabila wajib pajak tidak mematuhi peraturan perpajakan maka akan menyebabkan keinginan dari wajib pajak melakukan berupa tindakan penghindaran, pengelakan dan pelalaian pajak yang berakibat akan merugikan negara yaitu kurangnya pendapatan negara dari pajak (Fuadi, 2013). Chau dan Leung (2009) menuliskan bahwa jika kepatuhan dari wajib pajak tidak mengalami peningkatan akan mempersulit segala upaya pemerintah dalam menyejahterakan masyarakatnya.

Melihat pentingnya kepatuhan wajib pajak, maka pemerintah daerah harus menyentuh persepsi keadilan wajib pajak. Beberapa peneliti Dharmawan (2012), Albari (2008), dan Benk *et al.* (2012) menyebutkan bahwa dimensi keadilan berpengaruh pada kepatuhan wajib pajak. Budhiarsana (2015) menemukan keadilan distributif mempunyai pengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Instansi pajak harus menjaga kualitas dari pelayanannya dikarenakan wajib pajak merupakan pelanggan yang penting bagi instansinya (Alabede *et al.*, 2011:94). Supadmi (2009) menyatakan dalam penelitiannya bahwa meningkatkan kepatuhan dari wajib pajak dengan melakukan peningkatan terhadap kualitas pelayanan yang disediakan. Hardiningsih (2011) meneliti bahwa kualitas pelayanan terhadap kepatuhan memiliki pengaruh sebab petugas pajak diharapkan

mampu memahami semua mengenai perpajakan. Fiskus harus mempunyai motivasi yang besar dalam bertindak selaku pelayan publik sehingga membuat wajib pajak dapat merasa nyaman setiap melakukan kewajiban pajaknya pada kantor Dinas Pendapatan di masing-masing daerah. Dewi (2014) mengatakan bahwa kualitas pelayanan yang baik akan cenderung mendorong wajib pajak lebih nyaman dalam melaksanakan kewajiban pajaknya. Pelayanan yang berkualitas baik jika dilaksanakan maka akan cenderung mendorong wajib pajak untuk melaksanakan kewajibannya.

Kepatuhan wajib pajak dapat diwujudkan dengan penegakan sanksi. Penegakan sanksi berpengaruh langsung pada kepatuhan wajib pajak (Bobek *et al.*, 2013). Koentarto (2011) dan Sanjaya (2014) menyatakan penegakan sanksi mempunyai pengaruh terhadap perilaku patuh dari masyarakat dalam memenuhi kewajibannya membayar pajak. Menurut Ali *et al.* (2001), penerapan sanksi perpajakan secara tegas merupakan kebijakan yang sangat baik untuk mencegah ketidakpatuhan dari wajib pajak. Penegakan sanksi yang adil akan membuat wajib pajak merasa puas dan mendorongnya untuk melaksanakan kewajiban pajaknya.

Kewajiban moral dari wajib pajak merupakan hal yang perlu disentuh dalam upaya meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Prinsip hidup, etika, perasaan bersalah merupakan bentuk kewajiban moral yang ada pada setiap individu dalam melakukan segala sesuatunya (Ajzen, 2002). Ho (2004) menyatakan bahwa ketika kewajiban moral yang dimiliki kuat maka tingkat kepatuhan wajib pajak cenderung menjadi lebih tinggi. Wenzel (2002) menyimpulkan kewajiban moral yang lebih baik cenderung akan berperilaku jujur dan taat pada segala aturan

sehingga wajib pajak yang memiliki kewajiban moral yang baik akan berdampak terhadap peningkatan kepatuhan wajib pajak.

Berdasarkan penjelasan di atas dan untuk meningkatkan penerimaan pajak daerah di Kabupaten Gianyar dari pajak hotel. Perlu dilakukan penelitian untuk menguji kembali faktor-faktor yang dapat berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak hotel di Kabupaten Gianyar dengan menggunakan penjelasan keadilan distributif, kualitas pelayanan, penegakan sanksi pajak dan kewajiban moral. Perbedaan penelitian sebelumnya dengan penelitian ini yaitu penelitian dilaksanakan di Kabupaten Gianyar pada tahun 2016. Penelitian ini mengukur variabel kepatuhan wajib pajak dengan menggunakan teknik dokumentasi, sedangkan variabel bebas diukur menggunakan teknik kuesioner. Respondennya adalah Pemilik (*Owner*) atau *General Manager* wajib pajak hotel.

Berdasarkan uraian latar belakang, rumusan masalah dari penelitian ini yaitu: (a) apakah keadilan distributif berpengaruh pada kepatuhan wajib pajak; (b) apakah kualitas pelayanan berpengaruh pada kepatuhan wajib pajak; (c) apakah penegakan sanksi pajak berpengaruh pada kepatuhan wajib pajak; dan (d) Apakah kewajiban moral berpengaruh pada kepatuhan wajib pajak. Tujuan dari penelitian yakni untuk mendapatkan bukti empiris mengenai pengaruh keadilan distributif, kualitas pelayanan, penegakan sanksi pajak dan kewajiban moral terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil penelitian diharapkan mendukung teori atribusi, teori kepatuhan dan teori keadilan dalam mempengaruhi kepatuhan wajib pajak dan dapat memberikan kontribusi kepada Pemerintah Daerah Kabupaten Gianyar perihal faktor-faktor apa saja yang dapat berpengaruh terhadap tingkat

kepatuhan dari wajib pajak dalam melaksanakan pembayaran pajak, sehingga dapat memberikan pertimbangan dalam mengambil kebijakan strategis khususnya dalam pajak hotel.

Teori keadilan merupakan teori yang menyatakan bahwa seseorang akan membandingkan segala masukan-masukan serta hasil pekerjaannya dengan segala masukan-masukan serta hasil dari pekerjaan orang lain dan meresponsnya untuk menghilangkan atau mengurangi ketidakadilan (Robbins, 2008). Wajib pajak merespon rasa ketidakadilannya dengan melakukan ketidakpatuhan terhadap kewajibannya.

Budhiarsana (2015) menyimpulkan bahwa kepatuhan wajib pajak dipengaruhi secara positif oleh keadilan distributif. Penelitian Budhiarsana (2015) mendukung hasil penelitian Albari (2008) yang menemukan bahwa kepatuhan wajib pajak dipengaruhi oleh keadilan distributif. Dengan pertimbangan membayar pajak dengan mendapatkan pelayanan yang baik dari Dinas Pendapatan, wajib pajak akan bereaksi terhadap persepsinya tentang keadilan distributif yang dirasakan dengan patuh melaksanakan kewajibannya. Berdasarkan penjelasan tersebut, dapat dirumuskan hipotesis yang pertama sebagai berikut.

H<sub>1</sub>: keadilan distributif berpengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak

Instansi pajak harus menjaga kualitas dari pelayanannya dikarenakan wajib pajak merupakan pelanggan yang penting bagi instansinya (Alabede *et al.*, 2011:94). Tjiptono (2002:70), menyatakan ada lima dimensi untuk mengevaluasi kualitas pelayanan yang ada dengan bukti langsung atau *tangibles* (fisik), *reability* (keandalan), *responsiveness* (daya tanggap), *assurance* (jaminan) dan *emphaty*

(empati). Pelayanan merupakan bentuk bantuan yang diberikan kepada wajib pajak dengan lebih peka terhadap keperluan wajib pajak dan hubungan interpersonal sehingga dapat menciptakan kepuasan dan keberhasilan. Apabila pelayanan yang berkualitas baik diterima oleh para wajib pajak maka cenderung mampu menaikkan kepatuhan dari wajib pajak.

Layata dan Setiawan (2014) menyimpulkan dalam penelitiannya bahwa kualitas pelayanan memiliki pengaruh positif pada tingkat kepatuhan wajib pajak. Hasil penelitian Layata dan Setiawan (2014) didukung oleh hasil penelitian Sukarma (2015), Harmawati (2015) dan Trisnawati (2015) yang membuktikan terdapat pengaruh positif kualitas pelayanan terhadap kepatuhan dari wajib pajak dalam melaksanakan kewajibannya. Berdasarkan penjelasan tersebut, disusun hipotesis kedua sebagai berikut.

H<sub>2</sub>: kualitas pelayanan berpengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak

Penegakan sanksi pajak merupakan alat yang digunakan agar dapat mencegah wajib pajak melakukan pelanggaran terhadap peraturan pajak yang berlaku dimana sanksi perpajakan dapat ditaati dan dipatuhi oleh para wajib pajak (Mardiasmo, 2009:47). Wajib pajak cenderung akan patuh terhadap kewajiban pajaknya jika sanksi denda yang diterapkan lebih banyak menyebabkan kerugian. Semakin besar jumlah tunggakan pajak yang dimiliki dan harus dilunasi oleh wajib pajak, maka akan semakin bertambah berat beban bagi wajib pajak dalam melakukan pelunasan.

Penelitian Layata dan Setiawan (2014) dan Sanjaya (2014) menemukan bahwa semakin baik persepsi tentang penegakan sanksi yang diterima wajib pajak

akan menyebabkan meningkatnya kepatuhan wajib pajak dalam hal melaksanakan segala kewajiban perpajakannya. Pendapat ini mendukung penelitian Jatmiko (2006) dan Koentarto (2011) yang membuktikan bahwa sanksi pajak memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan penjelasan tersebut, dirumuskan hipotesis ketiga sebagai berikut.

H<sub>3</sub>: penegakan sanksi pajak berpengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak

Kewajiban moral adalah dalam setiap diri seseorang tentu memiliki norma individu dalam melaksanakan segala sesuatunya, yakni seperti etika dan prinsip hidup (Ajzen, 2002). Hal tersebut dapat dikaitkan pada kepatuhan dari wajib pajak untuk memenuhi segala kewajiban perpajakan khususnya membayar pajak hotel. Mustikasari (2007) dan Pranata (2015), membuktikan kewajiban moral memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Apabila kewajiban moral yang ada pada diri wajib pajak tinggi menyebabkan niat ketidakpatuhan pajaknya rendah. Berdasarkan uraian diatas, dirumuskan hipotesis yang keempat sebagai berikut.

H<sub>4</sub>: kewajiban moral berpengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak

## **METODE PENELITIAN**

Lokasi penelitian di Kabupaten Gianyar karena PAD Kabupaten Gianyar bergantung pada sektor pajak daerah terutama pajak hotel, perekonomian di Kabupaten Gianyar yang berkembang mendorong bertambahnya jumlah hotel sehingga peluang untuk mendapatkan peningkatan penerimaan dari pajak hotel potensinya semakin tinggi namun seiring dengan peningkatan jumlah penerimaan pajak hotel masih terdapat tunggakan pada pembayaran pajak hotel. Ruang

lingkup penelitian ini dibatasi pada kepatuhan wajib pajak daerah khususnya pajak hotel dengan menganalisis pengaruh keadilan distributif, kualitas pelayanan, penegakan sanksi pajak dan kewajiban moral.

Populasi dari penelitian ini yaitu 795 wajib pajak hotel yang ada di Kabupaten Gianyar. Sampel penelitian adalah 300 wajib pajak hotel yang bersedia untuk berkontribusi menjadi responden penelitian. Responden penelitian ini adalah pemilik (*owner*) atau *general manager* dari hotel. Metode pengumpulan data dengan teknik dokumentasi dan kuesioner.

Variabel yang digunakan pada penelitian ini terdiri atas variabel dependen dan variabel independen. Variabel dependen yakni kepatuhan wajib pajak, sedangkan variabel independen terdiri atas keadilan distributif, kualitas pelayanan, penegakan sanksi pajak dan kewajiban moral.

Kepatuhan aturan administratif dan kepatuhan secara teknis merupakan kepatuhan dasar dari wajib pajak. Indikator kepatuhan wajib pajak diukur dengan menggunakan teknik dokumentasi yaitu: a. Pelaporan pajak, tepat waktu penyeteroran Surat Pemberitahuan Pajak Daerah (SPTPD) selambat - lambatnya tanggal 15 bulan berikutnya. b. Penyeteroran pajak, tepat waktu penyeteroran Surat Setor Pajak Daerah (SSPD) selambat-lambatnya tanggal 20 bulan berikutnya. Pengumpulan data variabel kepatuhan wajib pajak menggunakan teknik dokumentasi dengan menggunakan skala likert. Kriteria dalam pemberian angka 1 atau 0 pada indikator kepatuhan wajib pajak disesuaikan dengan asumsi bahwa kepatuhan memiliki nilai yang lebih tinggi dari ketidak patuhan, maka kepatuhan

dilambangkan dengan angka 1, sedangkan ketidak patuhan angka 0. Sehingga, ketidak patuhan disebut sebagai kategori dasar sebagai berikut.

- a. Wajib pajak melaporkan pajaknya (SPTPD) diberi skor 1 dan skor 0 untuk yang tidak melaporkan.
- b. Wajib pajak menyetorkan (SSPD) pajaknya diberi skor 1 dan skor 0 untuk yang tidak menyetorkan.
- c. Memberi skor 1 untuk penyetoran SPTPD tepat waktu mulai tanggal 1-15 dan skor 0 untuk yang lewat dari tanggal 15.
- d. Memberi skor 1 untuk penyetoran SSPD tepat waktu mulai tanggal 1-20 dan skor 0 untuk yang lewat dari tanggal 20.
- e. Hasil skor a, b, c dan d di jumlah dengan kriteria :
  - a) Jika kepatuhan dari wajib pajak 1, maka diberi skor = 1 (sangat tidak patuh)
  - b) Jika kepatuhan dari wajib pajak 2, maka diberi skor = 2 (tidak patuh)
  - c) Jika kepatuhan dari wajib pajak 3, maka diberi skor = 3 (patuh)
  - d) Jika kepatuhan dari wajib pajak 4, maka diberi skor = 4 (sangat patuh)

Keadilan distributif yaitu kelayakan hasil akhir yang dirasakan wajib pajak dari semua keluhan mereka, walaupun tidak harus berarti menguntungkan atau tidak menguntungkan pelanggan. Indikator keadilan distributif yaitu keadilan dalam melaksanakan pembayaran pajak. Keadilan distributif diukur menggunakan instrumen adaptasi dari Verbon dan Dijke (2007) dan Budhiarsana (2015), yang terdiri atas 5 item pernyataan dengan 4 skala *Likert*. Ada dua bentuk pernyataan

yang digunakan untuk mengukur keadilan distributif yaitu pernyataan positif dan pernyataan negatif .

Kualitas pelayanan merupakan persepsi wajib pajak yang membandingkan antara harapan yang dibayangkan serta diinginkan dengan beberapa penilaian dari mereka terhadap kinerja aktual yang diberikan dari suatu kualitas layanan. Indikator kualitas pelayanan yang harus terpenuhi seperti kondisi fisik, daya tanggap, keandalan, jaminan dan empati. Semakin berkualitas baik pelayanan yang di terima oleh wajib pajak akan cenderung mendorong meningkatnya kepatuhan wajib pajak. Kualitas pelayanan diukur menggunakan kuisisioner yang diadopsi dari instrumen penelitian Sukarma (2015) dan Harmawati (2015), yang terdiri atas 8 item pernyataan positif diukur dengan 4 skala *Likert*.

Penegakan sanksi pajak adalah merupakan suatu jaminan agar segala ketentuan dari peraturan perpajakan akan dituruti dan dipatuhi, dengan kata lain sanksi perpajakan menjadi alat yang dapat mencegah (*preventif*) agar wajib pajak tidak melanggar norma perpajakan (Mardiasmo, 2011). Semakin tegas sanksi perpajakan yang diterapkan oleh pemerintah kepada wajib pajak maka akan membuat meningkatnya kepatuhan wajib pajak. Sanksi perpajakan diukur menggunakan kuisisioner yang diadopsi dari Jatmiko (2006), yang terdiri atas 4 item pernyataan positif diukur dengan 4 skala *Likert*.

Etika, prinsip hidup dan perasaan bersalah jika tidak melakukan kewajibannya dengan sukarela merupakan bentuk dari kewajiban moral dalam diri seseorang yang dapat dikaitkan pada pelaksanaan kewajiban perpajakan khususnya wajib pajak hotel. Kewajiban moral diukur menggunakan instrumen

adaptasi dari Layata dan Setiawan (2014) dan Sanjaya (2014), yang terdiri atas 4 item pernyataan positif diukur dengan 4 skala *Likert*.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Instrumen penelitian diujikan sebelum kuesioner disebarkan pada responden. Uji asumsi klasik dilakukan sebelum pengujian hipotesis yaitu uji normalitas, uji multikolinearitas, dan uji heteroskedastisitas. Pengujian hipotesis dengan menggunakan teknik analisis regresi linear berganda.

Penelitian ini menggunakan persamaan regresi berganda yakni sebagai berikut.

$$\text{KWP} = \alpha + \beta_1\text{KD} + \beta_2\text{KP} + \beta_3\text{PSP} + \beta_4\text{KM} + e \dots (1)$$

Keterangan :

KWP = Kepatuhan Wajib Pajak,  
KD = Keadilan Distributif,  
KP = Kualitas Pelayanan,  
PSP = Penegakan Sanksi Pajak,  
KM = Kewajiban Moral,  
 $\alpha$  = konstanta,  
 $\beta$  = koefisien regresi,  
e = *error*

Uji validitas dan reliabilitas dilakukan pada 30 orang mahasiswa Magister Akuntansi Universitas Udayana sebelum dilakukan penyebaran kuesioner. Berdasarkan hasil validitas konstruk yang dilakukan dengan menggunakan metode *pearson correlation* melalui program SPSS 22, kuesioner KD dan kuesioner KP dinyatakan valid. Nilai *cronbach's alpha* kuesioner KD dan kuesioner KP masing masing adalah 0,844 dan 0,902, sehingga kuesioner KD dan kuesioner KP dinyatakan reliabel. kuesioner PSP dan kuesioner KM juga

dinyatakan valid dan reliabel dengan korelasi faktor lebih tinggi dari 0,3 dan nilai dari *cronbach's alpha* > 0,7.

Setelah kuesioner penelitian dinyatakan valid dan reliabel, selanjutnya kuesioner langsung diantar oleh peneliti kepada masing-masing hotel dibantu oleh beberapa petugas penagih pajak. Jumlah total responden yang bersedia mengisi kuesioner adalah sebanyak 300 kuesioner. Dari 300 kuesioner tersebut, hanya 266 kuesioner yang dapat diolah lebih lanjut, 19 kuesioner diantaranya tidak dapat digunakan karena diisi oleh bukan pemilik atau *general manager*, dan 15 kuesioner lainnya dijawab dengan tidak lengkap. Jumlah 266 ini telah memenuhi jumlah sampel minimal menurut rumus *Slovin*.

Profil sampel sebanyak 2,26 persen sampel termasuk kategori hotel bintang, 24,06 persen sampel merupakan kategori hotel melati dan sebanyak 73,68 persen sampel merupakan kategori pondok wisata. Mayoritas responden berjenis kelamin pria sebesar 75,94 persen dan sisanya 24,06 persen berjenis kelamin wanita. Responden berpendidikan terakhir Doktor (S3) sebanyak 2 (0,75%), Magister (S2) sebanyak 14 (5,26%) responden, Sarjana (S1) sebanyak 76 (28,57%) responden, Diploma sebanyak 84 (31,58%) responden dan tamatan lainnya ( setara SLTA ke bawah) sebanyak 90 (33,83%) responden. Gambaran ini menunjukkan bahwa responden penelitian didominasi oleh responden dengan pendidikan terakhir setara SLTA ke bawah. Responden jabatannya pemilik (owner) sebanyak 101 (37,97%) responden, general manager sebanyak 127 (47,74%) responden dan pemilik sekaligus general manager sebanyak 38

(14,29%) responden. Gambaran ini menunjukkan bahwa responden penelitian ini didominasi oleh responden dengan jabatan general manager.

Statistik deskriptif menyajikan informasi yang didalamnya berisikan tentang karakteristik variabel penelitian. Hasil statistik deskriptif menunjukkan jumlah responden (N) adalah 266. Variabel kepatuhan wajib pajak memiliki nilai minimum dari 20,83 dan 67,10 nilai maksimumnya dengan nilai rata-rata 59,48. Sedangkan variabel keadilan distributif memiliki nilai minimum sebesar 5,00 dan 22,36 nilai maksimumnya dengan nilai rata-rata 18,81. Nilai minimum dari variabel kualitas pelayanan 9,69 dan 35,88 nilai maksimumnya dengan nilai rata-rata 29,21. Variabel penegakan sanksi memiliki nilai minimum 4,00 dan 17,90 nilai maksimumnya dengan nilai rata-rata 14,35. Variabel kewajiban moral memiliki nilai minimum 4,00 dan 18,01 nilai maksimumnya dengan nilai rata-rata 14,36.

Tahap selanjutnya melakukan pemetaan terhadap masing-masing variabel penelitian. Berdasarkan dari nilai maksimum dan nilai minimum dari jawaban responden serta panjang kelas interval diatas maka masing-masing dari variabel penelitian dapat diklasifikasi sebagai berikut. a. Variabel kepatuhan wajib pajak memiliki nilai rata-rata dari jawaban responden sebesar 59,48. Nilai ini termasuk dalam klasifikasi kepatuhan wajib pajak sangat patuh. b. Variabel keadilan distributif memiliki nilai rata-rata dari jawaban responden sebesar 18,81. Nilai ini masuk dalam klasifikasi keadilan distributif sangat adil. c. Variabel kualitas pelayanan memiliki nilai rata-rata dari jawaban responden sebesar 29,21. Nilai ini masuk dalam klasifikasi kualitas pelayanan baik. d. Variabel penegakan sanksi

pajak memiliki nilai rata-rata dari jawaban responden sebesar 14,35. Nilai ini masuk dalam klasifikasi penegakan sanksi pajak tegas.

Hasil uji asumsi klasik menunjukkan bahwa variabel dalam penelitian berdistribusi normal, bebas dari multikoleniaritas dan heteroskedastisitas. Uji normalitas dilaksanakan dengan menggunakan uji *kolmogorov-smirnov* menunjukkan signifikansi tiap variabel sebesar 0,200 (lebih besar dari  $\alpha = 0,05$  sehingga dapat dinyatakan data berdistribusi normal). Hasil uji *glejser* menunjukkan bahwa tidak ada satupun variabel independen yang berpengaruh signifikan terhadap variabel terikat *Absolut Residual*, sehingga model regresi tidak mengandung adanya heteroskedastisitas. Variabel dalam penelitian ini juga bebas dari multikoleniaritas, ditunjukkan dengan nilai *tolerance* tidak kurang dari 10 persen dan nilai VIF tiap variabel tidak melebihi 10.

Teknik regresi linear berganda dan menggunakan  $\alpha=0,05$  untuk menilai signifikansi hubungan antar variabel digunakan untuk pengujian hipotesis penelitian. Hasil analisis regresi tersebut menghasilkan  $F_{hitung}$  sebesar 54,604 dengan tingkat signifikansi 0,000 yang menunjukkan bahwa model yang dipakai dalam penelitian layak (*fit*). Nilai *adjusted R<sup>2</sup>* adalah 0,447 yang berarti variabilitas variabel terikat yang dapat dijelaskan oleh variabel bebas sekitar 44,7 persen sedangkan sisanya sebesar 55,3 persen dijelaskan oleh variabel lain diluar model regresi.

**Tabel 2.**  
**Hasil Analisis Regresi Linear Berganda**

Variabel	Unstandardized Coefficients	Standardized Coefficients	t	Sig.
----------	-----------------------------	---------------------------	---	------

	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	17,365	2,941		5,904	0,000
KD	0,649	0,156	0,263	4,147	0,000
KP	0,354	0,121	0,196	2,936	0,004
PSP	0,700	0,208	0,199	3,360	0,001
KM	0,662	0,207	0,182	3,195	0,002
Koefisien Determinasi (Adj. R <sup>2</sup> )					0,447
F-hitung					54,604
Signifikansi					0,000

Sumber: Data Pengolahan SPSS, 2016

Hasil analisis menunjukkan bahwa keadilan distributif memiliki pengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak hotel di Kabupaten Gianyar. Hasil ini memberikan makna yaitu semakin meningkat keadilan distributif yang dirasakan oleh wajib pajak, akan cenderung mendorong wajib pajak hotel untuk mematuhi segala kewajiban pajaknya. *General manager* hotel sebagai mayoritas responden dengan didukung latar pendidikan mayoritas sarjana memiliki persepsi yang sangat baik terhadap keadilan sistem pajak hotel dan pemanfaatan pajak hotel yang dilakukan oleh Pemerintah Kabupaten Gianyar. Keberadaan persepsi yang sangat baik tersebut mampu meningkatkan perilaku patuh mereka dalam melaksanakan kewajiban pajak hotel sesuai ketentuan yang berlaku.

Hasil temuan ini konsisten dengan hasil penelitian Albari (2008) dan Budhiarsana (2015), yang menyimpulkan keadilan distributif berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Teori atribusi menyebutkan perilaku yang ditunjukkan individu dapat dipengaruhi faktor eksternal seperti perilaku wajib pajak yang dipengaruhi dari luar. Faktor luar dapat berupa keadilan distributif yang diberikan Dinas Pendapatan Kabupaten Gianyar. Wajib pajak yang diperlakukan secara adil oleh pemerintah walaupun perlakuannya tidak secara

langsung akan merasa senang dan dihargai sehingga cenderung akan meningkatkan kepatuhannya. Hasil ini mendukung teori keadilan yang menyatakan bahwa individu akan membandingkan segala masukan-masukan dan hasil pekerjaannya dengan segala masukan-masukan dan hasil pekerjaan orang lain dan meresponsnya untuk menghilangkan atau mengurangi ketidakadilan (Robbins, 2008). Keadilan distributif yang dirasakan oleh wajib pajak akan cenderung mendorong kepatuhan wajib pajak.

Hipotesis kedua dalam penelitian ini yaitu kualitas pelayanan memiliki pengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak hotel di Kabupaten Gianyar. Hasil ini memberikan makna bahwa semakin baik kualitas pelayanan yang diberikan kepada wajib pajak hotel, maka akan cenderung mendorong wajib pajak hotel untuk patuh terhadap kewajiban membayar pajaknya. Hasil penelitian ini mendukung penelitian oleh Sukarma (2015), Harmawati (2015) dan Trisnawati (2015).

Hasil analisis mendukung teori atribusi yang menyatakan perilaku yang ditunjukkan seseorang dapat dipengaruhi oleh faktor eksternal yakni perilaku yang disebabkan dari luar wajib pajak. Faktor luar dapat berupa pelayanan yang diberikan petugas pajak Kabupaten Gianyar. Wajib pajak yang mendapatkan pelayanan yang berkualitas baik akan senang dan dimudahkan dalam penyelesaian kewajibannya. Kualitas pelayanan yang merupakan faktor eksternal wajib pajak dapat mendorong kepatuhan wajib pajak hotel. lima dimensi untuk mengevaluasi kualitas jasa pelayanan yaitu bukti fisik (*tangibles*), keandalan (*reability*), daya tanggap (*responsiveness*), jaminan (*assurance*) dan empati (*emphaty*).

Bukti fisik terdiri dari fasilitas, pegawai, perlengkapan dan komunikasi. Ruang pelayanan khusus pajak hotel tergabung dalam Dinas Pendapatan Kabupaten Gianyar. Besarnya jumlah wajib pajak yang melakukan kewajiban membutuhkan ruang tunggu dan tempat parkir yang besar agar wajib pajak merasa nyaman. Selain itu, dibutuhkan jumlah pegawai dan perlengkapan komputer yang cukup agar pelayanan dapat berjalan lebih cepat. Keandalan adalah petugas pajak mampu memberikan pelayanan prima dengan tepat, cepat dan memuaskan. Dinas Pendapatan Kabupaten Gianyar dalam proses penyelesaian pelayanan pajak hotel membutuhkan waktu 5 sampai dengan 10 menit dari pelaporan hingga pembayaran pajak hotel. Untuk wajib pajak hotel yang berhalangan datang ke Dinas Pendapatan Kabupaten Gianyar, dapat meminta petugas pajak baik petugas pendata dan penagih untuk membantu mengambil dan memproses kewajiban pajaknya ke tempat wajib pajak.

Daya tanggap merupakan keinginan dari fiskus untuk berusaha membantu wajib pajak dan memberikan pelayanan secara tanggap. Pada Dinas Pendapatan Kabupaten Gianyar terdapat seksi yang menangani keluhan dan masalah wajib pajak hotel. Jaminan adalah kesopanan, kemampuan dan sifat dapat dipercaya yang harus dimiliki oleh petugas pajak. Dinas Pendapatan Kabupaten Gianyar dalam memberi jaminan kepada wajib pajak terus berbenah baik dari akan meng-online-kan pembayaran pajak pada seluruh wajib pajak hotel hingga memberikan izin belajar dan tugas belajar bagi para petugas pajak. Empati berkaitan dengan kemudahan yang diberikan petugas dalam melakukan pelayanan dengan berkomunikasi secara baik sehingga wajib pajak akan merasa diperhatikan.

Hipotesis ketiga dalam penelitian ini yakni penegakan sanksi pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak hotel di Kabupaten Gianyar. Hasil ini memberikan makna bahwa semakin baik persepsi wajib pajak hotel tentang penetapan dan penerapan sanksi pajak hotel oleh Pemerintah Kabupaten Gianyar maka wajib pajak hotel semakin patuh dalam melaksanakan kewajibannya.

Hasil ini menunjukkan bahwa general manager hotel sebagai mayoritas responden dengan didukung latar pendidikan mayoritas sarjana memiliki persepsi yang baik terhadap penegakan sanksi pajak oleh Pemerintah Kabupaten Gianyar. Keberadaan persepsi yang baik tersebut mampu meningkatkan perilaku patuh mereka dalam melaksanakan kewajiban pajak hotel sesuai ketentuan yang berlaku.

Berdasarkan teori atribusi, penegakan sanksi pajak merupakan faktor luar yang dapat mempengaruhi perilaku wajib pajak. Adanya penegakan sanksi pajak yang dilaksanakan secara tegas akan membuat wajib pajak terpaksa untuk berperilaku patuh disebabkan oleh keadaan. Wajib pajak akan melaksanakan dengan baik kewajiban perpajakannya dengan pertimbangan sanksi administrasi (bunga, denda dan kenaikan) yang diberikan jika tidak patuh, akan menambah berat keuangan wajib pajak dalam hal melunasi kewajiban perpajakannya. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Sukarma (2015) Harmawati (2015), Budhiarsana (2015), Sanjaya (2014), Layata (2014) dan Jatmiko (2014).

Hipotesis empat yakni kewajiban moral memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak hotel di Kabupaten Gianyar telah terbukti secara

empiris berdasarkan hasil penelitian ini. Hasil ini memberikan makna bahwa semakin baik kewajiban moral yang dimiliki wajib pajak hotel, akan cenderung mendorong wajib pajak hotel untuk mematuhi segala kewajiban membayar pajak.

Kewajiban moral adalah faktor dalam diri dari wajib pajak dalam melaksanakan kepatuhan terhadap kewajiban pajak hotel. Konsisten dengan teori atribusi bahwa perilaku patuh atau tidak patuh seseorang wajib pajak dapat didorong oleh faktor dalam diri wajib pajak. Temuan ini mendukung penelitian Sanjaya (2014) dan Layata (2014).

#### **SIMPULAN DAN SARAN**

Berdasarkan uraian dari rumusan masalah, landasan teori, dan pengujian hipotesis, dapat disimpulkan bahwa keadilan distributif, kualitas pelayanan, penegakan sanksi pajak dan kewajiban moral memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak hotel. Hal ini berarti semakin adil, semakin baik kualitas pelayanan, semakin tegas penegakan sanksi pajak dan semakin baik kewajiban moral maka kepatuhan wajib pajak hotel cenderung semakin baik.

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan pertimbangan bagi Pemerintah Kabupaten Gianyar untuk memperhatikan keadilan wajib pajak hotel dengan cara memaksimalkan kualitas pelayanan perpajakan pada Dinas Pendapatan dan meningkatkan kualitas dan kuantitas dari program kegiatan pembangunan daerah yang menyentuh langsung maupun secara tidak langsung pelaku bisnis hotel. Pemerintah Kabupaten Gianyar melalui Dinas Pendapatan perlu meningkatkan pelaksanaan sosialisasi dan bimbingan teknis tentang segala

peraturan perpajakan dan lebih tegas dalam menerapkan sanksi terhadap wajib pajak yang tidak patuh. Penegakan sanksi perpajakan dapat ditingkatkan dengan menyusun dan menetapkan aturan berupa Peraturan Daerah/Peraturan Bupati, yang mengatur sanksi dan perangkat kelengkapannya dalam penegakan sanksi bagi wajib pajak yang kurang atau tidak mematuhi kewajiban pajaknya meskipun telah dikenakan sanksi administrasi.

Hasil nilai *Adjusted R<sup>2</sup>* sebesar 0,447 yang berarti variabel keadilan distributif, kualitas pelayanan, penegakan sanksi pajak dan kewajiban moral hanya dapat menjelaskan variabel kepatuhan wajib pajak sebesar 44,7% sedangkan sisanya sebesar 55,3% dijelaskan oleh variabel-variabel lain diluar model. Peneliti selanjutnya dapat merubah atau menambahkan variabel-variabel lain yang diduga berpengaruh baik langsung maupun secara tidak langsung pada kepatuhan wajib pajak dan merubah metode pengumpulan data dari variabel-variabel bebas seperti penegakan sanksi pajak dari menggunakan pengumpulan data dengan kuesioner ke pengumpulan data dengan studi dokumentasi.

Keterbatasan selanjutnya penelitian ini yaitu model yang digunakan dalam penelitian masih menggabungkan dari faktor eksternal dan internal yang mempengaruhi dari kepatuhan wajib pajak hotel. Dalam pengambilan sampel tidak dibedakan antara wajib pajak yang mempunyai tunggakan dan tidak mempunyai tunggakan pada pajak hotel. Indikator kepatuhan wajib pajak pada penelitian ini baru kepatuhan pelaporan pajak dan kepatuhan penyetoran pajak belum sampai kepatuhan perhitungan pajak, hal ini disebabkan data kepatuhan

perhitungan pajak harus menunggu hasil pemeriksaan pajak oleh Dinas Pendapatan Kabupaten Gianyar.

## REFERENSI

- Albari, 2008. Pengaruh Keadilan Terhadap Kepuasan dan Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal UNISIA*. Vol. XXXI No. 69 September 2008. Hal: 280-293.
- Allingham, M. G. dan Sandmo, A. 1972. Income Tax Evasion. A Theoretical Analysis. *Journal Of Public Economics I*. Hal. 323 - 338.
- Ardani, Mira Novana. 2010. "Pengaruh Kebijakan *Sunset Policy* Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Kasus Di Kanwil Direktorat Jenderal Pajak Jawa Timur I Surabaya)" (*Tesis*). Semarang: Magister Ilmu Hukum Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro.
- Ajzen, Icek. 2002. *Constructing a TBP Questionnaire: Conceptual and methodological Considerations*. September (Revised January, 2006)
- Ali, M.M., Cecil, H.W. and Knoblett, J.A. 2001. The Effects of Tax Rates and Enforcement Polices on Tax Payer Compliance: A study of Self-Employed Tax Payers. *Antlantic Economic Journal*, 29(2)
- Alabede, James O., Zaimah Bt. Zainol Affrin dan Kamil Md. Idris. 2011. Tax Service Quality and Compliance Behaviour in Nigeria: Do Taxpayer's Financial Condition and Risk Preference Play Any Moderating Role. *European Journal of Economics, Finance and Administrative Sciences*, 35: p: 90-108.
- Benk, S., T. Budak dan A. F. Cakmak. 2012. Tax Professionals. Perceptions Of Fairness. Survey Evidence In. Turkey. *International Journal of Busines and Sosial Science*. Vol 3 No 2. Hal : 112-117.
- Budhiarsana, I Wayan 2015. "Pengaruh Keadilan Distributif dan Penegakan Sanksi pada Kepatuhan Wajib Pajak Hotel dan Restoran dengan Kepuasan Wajib Pajak Sebagai Variabel Pemoderasi" (*tesis*). Denpasar : Universitas Udayana.
- Bobek, Donna D., dan Richard C. Hatfield. 2003. An Investigation of The Theory of Planned Behavior and The Role of Moral Obligation in Tax Compliance. *Behavioral Research in Accounting*, Vol 15. Hal: 133.

- Chau, Gerald. Leung, Patrick. 2009. *A critical review of Fischer tax compliance model: Aresearch Synthesis*. Journal of Accounting and Taxation Vol.1 (2), pp. 034-040. Hong Kong: School of Accounting and Finance, the Hong Kong Polytechnic University, Hung Hom, Kowloon.
- Dewi, IGA. Cahaya Shinta. 2014. Pengaruh Pemeriksaan Pajak , Kesadaran, Kualitas Pelayanan pada Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Badan. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 9.2(2014):505-514.ISSN: 2302-8556.
- Dharmawan, F. 2012. “Pengaruh Keadilan Pajak Terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Pribadi, Studi Pada KPP Pratama Malang Selatan” (*tesis*). Malang : Universitas Brawijaya.
- Feld. L. P. dan Frey, B. S. 2002. Deterrence and Morale in Taxation An Empirical Analysis. *Cesifo Working Paper No. 760*. Kategori I : Public Finance Agustus 2002.
- Fuadi, Arabella Oentari dan Yeni Mangonting. 2013. Pengaruh Kualitas Pelayanan Petugas Pajak, Sanksi Perpajakan dan Biaya Kepatuhan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak UMKM. *Tax & Accounting Review*, 1(1), h:35-42.
- Harmawati, Ni Komang Ayu 2015. “Pengaruh Pemahaman Perpajakan, Kualitas Pelayanan, Ketegasan Sanksi Pajak dan Pemeriksaan Pajak pada Kepatuhan Wajib Pajak dengan Tingkat Pendidikan sebagai Pemoderasi” (*tesis*). Denpasar : Universitas Udayana.
- Hardiningsih, Pancawati. 2011. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kemauan Membayar Pajak *The Factors That Influence The Willingness To Pay The Tax*. *E-Jurnal Dinamika Keuangan dan Perbankan*, Nopember 2011. Hal:126 -142. Vol. 3,No.1.ISSN: 1979-4878.
- Ho, Daniel. 2004. A Study of Hongkong Tax Compliance Ethics. *International Business Research*, 2(4) h:145-151.
- Jatmiko, A.N. 2006. “Pengaruh Sikap Wajib Pajak Pada Pelaksanaan SanksiDenda, Pelayanan Fiskus Dan Kesadaran Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak” (*tesis*). Semarang : Universitas Diponegoro.
- Koentarto, I. 2011. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kepatuhan masyarakat Dalam Melakukan Pembayaran Pajak Bumi Dan Bangunan *Sosiocientia, Jurnal Ilmu-ilmu Sosial* Vol 3. No. 2 243-258.
- Layata, Sherly. 2014. Pengaruh Kewajiban Moral, Kualitas Pelayanan, Pemeriksaan Pajak dan Sanksi Perpajakan pada Kepatuhan Wajib Pajak

- Badan. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 9.2(2014):540-556.ISSN: 2302-8556.
- Lederman, Leandra. 2003a. The Interplay Between Norms and Enforcement in Tax Compliance. *Ohio State Law Journal*. 64(6): h:1453-1514.
- Mardiasmo. *Perpajakan*, Edisi Revisi. Penerbit Andi Offset. Yogyakarta. 2011. Yogyakarta : Andi.
- Manurung, S. 2013. *Kompleksitas Kepatuhan Pajak*. Available from : URL : <http://www.pajak.go.id/content/article.kepatuhan.pajak> (cited 2014 Oct. 24).
- Martin, Lumumba Omweri, Migwi S. Wanjohi, Obara Magutu, and John Mageto Mokoro. 2010. Taxpayers Attitudes and Tax Compliance Behaviour in Kenya. *African Journal of Business & Management*, 1: h:112-122.
- Mustikasari, E. 2007. Kajian Empiris Kepatuhan Wajib Pajak Badan di Perusahaan Industri Pengolahan di Surabaya. *Simposium Nasional Akuntansi X. Makasar*.
- Mc Mahon, C. 2001. *Collective Rationality and Collective Reasoning*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Pranata, Putu Aditya. 2015. Pengaruh Sanksi Perpajakan, Kualitas Pelayanan dan Kewajiban Moral, pada Kepatuhan Wajib Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 10.2(2015): 456-473.ISSN: 2302-8556.
- Peraturan Daerah Kabupaten Gianyar Nomor 2 Tahun 2011 tentang Pajak Hotel.
- Robbins, S. P. dan Timothy A. J. 2008. *Perilaku Organisasi (Organizational Behavior)*. Buku I. Jakarta : Salemba Empat.
- Rosdiana, H dan Tarigan, R. 2005. *Perpajakan : Teori dan Aplikasi*. Jakarta : Raja Grafindo Persada.
- Sanjaya, Adi Putra. 2014. Pengaruh Kualitas Pelayanan, Kewajiban Moral dan Sanksi Perpajakan Pada Kepatuhan Wajib Pajak dalam Membayar Pajak Hotel. *Ejurnal Akuntansi Universitas Udayana* 7.1. Halaman : 207-222.
- Sukarma, Dwi Anggreni 2015. "Locus Of Control sebagai Pemoderasi Pengaruh Kualitas Pelayanan dan Sanksi Perpajakan pada Kepatuhan Wajib Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan" (*tesis*). Denpasar : Universitas Udayana.

Supadmi, Ni Luh 2009. Meningkatkan Kepatuhan Pajak Melalui Kualitas Pelayanan. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*, 4(2):h:214-219, Denpasar: Fakultas Ekonomi UNUD

Trisnawati, Ni Luh Mika 2015. “Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Membayar Pajak Hotel, Pajak Restoran dan Pajak Hiburan di Kota Denpasar” (*tesis*). Denpasar : Universitas Udayana.

Tjiptono, Fandy. 2002. *Manajemen Jasa*. Yogyakarta: Andi

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Verbon, P. dan M. V. Dijke. 2007. A Self-Interest Analysis of Justice Compliance. How Distributive Justice Moderates the Effect of Outcome Favorability. *Journal of Economic Psychology*. Halaman 704-727.

Wenzel, Michael. 2002. The Impact of Outcome Orientation and Justice Concern on Tax Compliance: The Role of Tax Payers Identity. *Journal of Applied Psychology*, 87: p:629-645.