

Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Restoran di Kota Manado

Miryam Pingkan Lonto

Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Manado

Email : miryam_unima@yahoo.co.id

Abstrak. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh sikap wajib pajak pada pelaksanaan sanksi denda dan pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak di Kota Manado. Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif. Data yang akan digunakan dalam penelitian ini berupa data primer yang akan dikumpulkan melalui kuisioner. Populasi dalam penelitian adalah wajib pajak Restoran di kota Manado yaitu 381 WP yang merupakan WP Efektif. Sampel penelitian ini adalah 182 WP. Hipotesis akan diuji menggunakan analisis regresi linear berganda. Sebelum dilakukan pengujian hipotesis, terlebih dahulu dilakukan uji asumsi klasik. Pengujian asumsi klasik yang dilakukan terdiri dari uji normalitas, uji multikolinearitas, dan uji heteroskedastisitas. Hasil penelitian melalui uji statistik menunjukkan: Pertama, secara parsial terdapat pengaruh positif sanksi denda terhadap kepatuhan wajib pajak dilihat dari nilai t hitung sebesar 2.016 dan sig. (p) sebesar 0.045. Kedua, secara parsial terdapat pengaruh positif pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak dilihat dari nilai t hitung sebesar 27.887 dan sig. (p) sebesar 0.000. Ketiga, secara simultan sanksi denda dan pelayanan fiskus berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak dilihat dari nilai adjusted R^2 sebesar 0.818 artinya sebesar 81,8% kepatuhan wajib pajak Restoran di Kota Manado dipengaruhi oleh sanksi denda dan pelayanan fiskus.

Kata kunci: Sikap wajib pajak; kepatuhan wajib pajak; penelitian kuantitatif.

Abstract. This study aims to examine the effect of the attitude of taxpayers on the implementation of fine sanctions and special tax services on taxpayer compliance in the city of Manado. This research is a quantitative research. The data to be used in this study are primary data that will be collected through questionnaires. The population in this study is the restaurant taxpayer in the city of Manado, which is 381 WP which is an effective WP. The sample of this research is 182 WP. The hypothesis will be tested using multiple linear regression analysis. Before testing the hypothesis, first assumptions are tested. The classical assumptions testing consisted of normality test, multicollinearity test, and heteroscedasticity test. The results of the study through statistical tests show: First, partially there is a positive effect of fines sanctions on taxpayer compliance seen from the t count of 2016 and sig. (p) 0.045. Second, partially there is a positive influence on the tax authorities service to taxpayer compliance seen from the t value of 27.887 and sig. (p) 0,000. Third, simultaneous sanctions for fines and fiscal services affect positively on taxpayer compliance seen from the adjusted R^2 value of 0.818, meaning that 81.8% of restaurant taxpayers' compliance in the city of Manado is affected by fine sanctions and fiscal services.

Keywords: Attitude of taxpayers; Taxpayer Compliance; Quantitative Research

Pendahuluan

Kepatuhan wajib pajak dapat didefinisikan sebagai suatu sikap atau perilaku seorang wajib pajak yang melaksanakan semua kewajiban perpajakannya dan menikmati semua hak perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundangan yang berlaku. Agar target pajak tercapai, perlu ditumbuhkan secara terus menerus kesadaran dan kepatuhan masyarakat untuk memenuhi kewajiban perpajakan. Kesadaran perpajakan timbul dari dalam diri wajib pajak sendiri, tanpa memperhatikan adanya sanksi perpajakan. Sedangkan kepatuhan perpajakan timbul karena mengetahui adanya sanksi perpajakan. Meskipun demikian, dalam praktek sulit untuk membedakan apakah wajib pajak yang memenuhi kewajiban perpajakannya dimotivasi oleh kesadaran atau kepatuhan perpajakan.

Terdapat beberapa faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak antara lain pelayanan fiskus. Pelayanan fiskus yang baik diharapkan mampu meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Dalam penelitian Supadmi (2010) disebutkan bahwa untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya, kualitas pelayanan pajak harus ditingkatkan oleh aparat pajak. Wajib pajak akan memenuhi kewajiban perpajakan bila memandang bahwa sanksi perpajakan akan lebih banyak merugikannya (Jatmiko, 2006). Hasil penelitian Muliari dan Setiawan (2010) dan Santi (2012) menemukan bahwa sanksi pajak memiliki pengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak. berdasarkan data dari Dinas Pendapatan di kota Manado diketahui bahwa tingkat kepatuhan wajib pajak menurun dari tahun ke tahun.

Tabel 1.

Tingkat Kepatuhan WP Orang Pribadi Restoran di Kota Manado Tahun 2010 Hingga 2014

No	Tahun	WP Terdaftar	WP Efektif	WP yg Rutin Membayar	% Kepatuhan
1	2010	357	260	203	78.08 %
2	2011	371	279	206	73.84 %
3	2012	397	306	218	71.24 %
4	2013	420	325	227	69.85 %
5	2014	458	381	262	68.76 %

Sumber : Dinas Pendapatan Kota Manado

Sesuai dengan Peraturan Daerah Nomor 2 tahun 2011 tentang Pajak Daerah, sanksi denda bagi wajib pajak yang terlambat membayar pajak adalah 2 % dari jumlah pajak yang seharusnya dibayarkan oleh wajib pajak. Sanksi denda ini merupakan salah satu cara yang dilakukan oleh Dinas Pendapatan Kota Manado dengan berpedoman pada peraturan daerah yang telah ada, dengan harapan agar Wajib pajak dapat meningkatkan kepatuhan mereka dalam membayar pajak. Berlakunya sanksi denda yang diterapkan oleh Dinas Pendapatan Daerah, bersamaan dengan beragam cara yang dilakukan untuk meningkatkan pelayanan mereka sebagai Fiskus dalam upayanya meningkatkan kesadaran wajib pajak terhadap berbagai aturan perpajakan di Kota Manado, ternyata belum mampu meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak. Oleh karena itu, diperlukan penelitian yang lebih lanjut pengaruh sikap wajib pajak pada sanksi denda dan pada pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak

Tinjauan Literatur dan Pengembangan Hipotesis

Berdasarkan *Theory of Planned Behavior* (TPB) yang dikemukakan oleh Ajzen (1985, 1988, 1991) tindakan manusia dipengaruhi oleh 3 hal penting yaitu: (1) *Behavioral beliefs*, merupakan keyakinan individu akan hasil dari suatu perilaku dan evaluasi atas hasil tersebut, (2) *Behavioral beliefs* merupakan keyakinan individu akan hasil dari suatu perilaku dan evaluasi atas hasil tersebut. (3) *Control beliefs* merupakan keyakinan tentang keberadaan hal-hal yang mendukung atau menghambat perilaku yang akan ditampilkan dan persepsinya tentang seberapa kuat hal-hal yang mendukung dan menghambat perilakunya tersebut (*perceived power*). *Planned behavior* sendiri merujuk pada perilaku seseorang yang sifatnya direncanakan berdasarkan informasi yang dia terima atau persepsi mereka atas kondisi yang ada atau kemungkinan yang akan terjadi (Puspita et al., 2016). *Normative beliefs* berkaitan dengan pelayanan fiskus, yaitu ketika akan melakukan sesuatu, individu akan memiliki keyakinan tentang harapan normatif dari orang lain dan motivasi untuk memenuhi harapan tersebut dan dengan adanya pelayanan yang baik dari petugas pajak, sistem perpajakan yang efisien dan efektif, serta penyuluhan-penyuluhan pajak yang memberikan motivasi kepada wajib pajak agar

taat pajak, akan membuat wajib pajak memiliki keyakinan atau memilih perilaku taat pajak. *Control beliefs* berkaitan dengan sanksi pajak yaitu dibuat untuk mendukung agar wajib pajak mematuhi peraturan perpajakan. Kepatuhan formal wajib pajak akan ditentukan berdasarkan persepsi wajib pajak tentang seberapa kuat sanksi pajak mampu mendukung perilaku wajib pajak untuk taat pajak.

Dalam Kamus Umum Bahasa Indonesia, kepatuhan berarti tunduk atau patuh pada ajaran atau aturan. Eliyani (1989) dalam Jatmiko 2006 menyatakan bahwa kepatuhan wajib pajak didefinisikan sebagai memasukkan dan melaporkan kepada waktunya informasi yang diperlukan, mengisi secara benar jumlah pajak yang terutang, dan membayar pajak pada waktunya tanpa tindakan pemaksaan. Devano dan Rahayu (2006:110) mengemukakan ada dua macam jenis kepatuhan pajak, yaitu: (1) Kepatuhan formal adalah suatu keadaan dimana wajib pajak memenuhi kewajiban secara formal sesuai dengan ketentuan dalam Perundang-Undangan Perpajakan. Misalnya memiliki NPWP bagi yang berpenghasilan dan tidak terlambat melaporkan SPT Masa maupun Tahunan sebelum batas waktu ; (2) Kepatuhan material adalah suatu keadaan wajib pajak secara substantive/hakikatnya memenuhi semua ketentuan material perpajakan yaitu sesuai isi dan jiwa Undang-Undang Pajak, kepatuhan material juga dapat meliputi kepatuhan formal. Misalnya wajib pajak yang telah mengisi SPT dengan benar sesuai dengan kondisi yang sebenarnya.

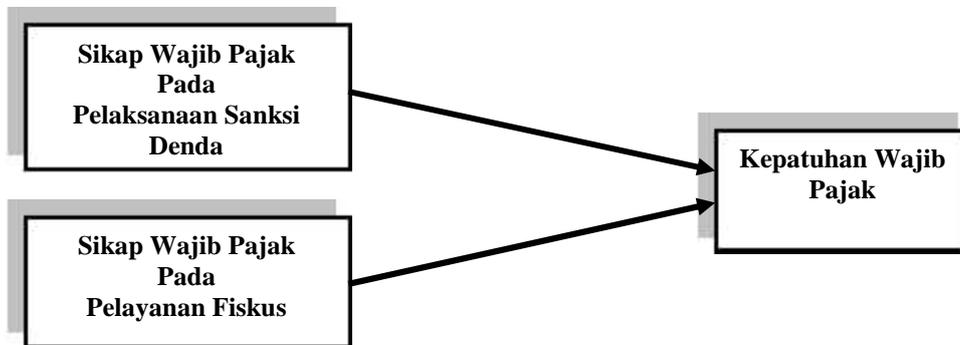
Menurut Kotler (2000), sikap didefinisikan sebagai evaluasi yang dipertahankan seseorang mengenai suka atau tidak suka, perasaan emosi, dan kecenderungan aksi terhadap beberapa obyek atau gagasan. Loudon dan Bitta (1988) menyatakan bahwa pada garis besarnya ada empat konsep definisi tentang sikap. Definisi yang pertama menyatakan bahwa sikap adalah sejauh mana perasaan seseorang terhadap obyek, negatif atau positif, suka atau tidak suka, setuju atau tidak setuju. Definisi tersebut menunjukkan sikap sebagai suatu perasaan atau reaksi penilaian terhadap suatu obyek.

Undang-undang dan peraturan secara garis besar berisikan hak dan kewajiban, tindakan yang diperkenankan dan tidak diperkenankan oleh masyarakat. Agar undang-undang dan peraturan tersebut dipatuhi, maka harus ada sanksi bagi pelanggarnya, demikian halnya untuk hukum pajak (Suyatmin, 2004). Deden Saefudin (2003) mengemukakan bahwa undang-undang pajak dan peraturan pelaksanaannya tidak memuat jenis penghargaan bagi WP yang taat dalam melaksanakan kewajiban perpajakan baik berupa prioritas untuk mendapatkan melaksanakan kewajiban perpajakan baik berupa prioritas untuk mendapatkan penghargaan atas kepatuhannya dalam melaksanakan kewajiban perpajakan, WP akan dikenakan banyak hukuman apabila alfa atau sengaja tidak melaksanakan kewajiban perpajakannya. Beberapa bukti empiris seperti penelitian, Fratnesi (2001) dan Sulud Kahono (2003) telah menunjukkan bahwa sikap wajib pajak terhadap sanksi berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Pelayanan adalah cara melayani (membantu mengurus atau menyiapkan segala keperluan yang dibutuhkan seseorang). Sementara itu fiskus adalah petugas pajak. Dengan demikian pelayanan fiskus dapat diartikan sebagai cara petugas pajak dalam membantu mengurus atau menyiapkan segala keperluan yang dibutuhkan wajib pajak (Santi, 2012). Ilyas dan Burton (2008:202) mengatakan bahwa untuk mengetahui bagaimana pelayanan terbaik yang seharusnya dilakukan oleh fiskus kepada wajib pajak, diperlukan juga pemahaman mengenai hak dan kewajiban sebagai fiskus. Kepatuhan WP dalam memenuhi kewajibannya membayar pajak tergantung pada bagaimana petugas pajak memberikan mutu pelayanan yang terbaik kepada wajib pajak. Selama ini peranan yang fiskus miliki lebih banyak pada peran seorang pemeriksa. Padahal untuk menjaga agar WP tetap patuh terhadap kewajiban

perpajakannya dibutuhkan peran yang lebih dari sekedar pemeriksa (Miando Sahala L. Panggabean, 2002).

Berdasarkan Permasalahan dan landasan teori maka Desain Penelitian atau Kerangka Konseptual ditunjukkan pada gambar 1 dibawah ini :



Gambar 1. Kerangka Konseptual

Dari Kerangka Konseptual dan Kajian teorinya diturunkan Hipotesis Penelitian adalah sebagai berikut ;

-) Hipotesis 1 (H₁) : Sikap wajib pajak pada sanksi denda berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak
-) Hipotesis 2 (H₂) : Sikap wajib pajak pada pelayanan fiskus berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak
-) Hipotesis 3 (H₃): Sikap wajib pajak pada sanksi denda dan Pelayanan Fiskus Secara Simultan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak

Metodologi Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif, dengan menggunakan data primer berupa kuesioner. Penelitian dilaksanakan pada wilayah kerja Dinas Pendapatan Kota Manado dengan Polulasi penelitian ini adalah para wajib pajak Restoran yang ada di kota sebanyak 381 Wajib Pajak dan Jumlah Sampel yang diambil pada populasi sebanyak 182 responden. Penentuan jumlah sampel responden didasarkan pada Sugiyono (2010) bahwa rumus untuk menghitung ukuran sampel dari populasi yang diketahui jumlahnya adalah:

$$s = \frac{\lambda^2 \cdot N \cdot P \cdot Q}{d^2 (N - 1) + \lambda^2 \cdot P \cdot Q}$$

s = Jumlah sample

N = Jumlah populasi

λ = Chi Kuadrat, dengan dk = 1, taraf kesalahan 5%

d = 0,05

P = Q = 0,5

Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan teknik analisis regresi berganda untuk mengolah dan membahas data yang telah diperoleh dan untuk menguji hipotesis yang diajukan. Teknik analisis regresi dipilih untuk digunakan pada penelitian ini karena teknik regresi berganda dapat menyimpulkan secara langsung mengenai

pengaruh masing-masing variabel bebas yang digunakan secara parsial ataupun secara bersama-sama. Sebelum dilakukan analisis regresi dilakukan pengujian asumsi klasik yaitu: (1) Uji normalitas, dengan pengujian *normal P-P Plot regression* terhadap model yang digunakan, (2) Uji Multikolinearitas, dengan melihat *Variance Inflation Factor* (VIF) apabila nilai VIF > 10 maka terjadi multikolinearitas, apabila VIF < 10 maka tidak terjadi multikolinearitas. (3) Uji Heteroskedastisitas, dengan uji Glesjer apabila probabilitas signifikannya di bawah tingkat kepercayaan 5% maka model regresi tidak mengandung heteroskedastisitas. Model regresi yang digunakan adalah sebagai berikut:

$$\text{Patuh} = \alpha + \beta_1 \text{Sanksi} + \beta_2 \text{Fiskus} + e$$

Patuh : Kepatuhan Wajib Pajak
 : Konstanta
1, 2 : Koefisien Regresi
Sanksi : Sikap WP pada Sanksi Denda
Fiskus : Sikap WP pada Pelayanan Fiskus
e : Residual

Pengujian Hipotesis Penelitian

Uji t (t-test) melakukan pengujian terhadap koefisien regresi secara parsial, pengujian ini dilakukan untuk mengetahui signifikansi peran secara parsial antara variabel independen terhadap variabel dependen dengan mengasumsikan bahwa variabel independen lain dianggap konstan.

H₀ : $\beta = 0$, berarti variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen.

H_a : $\beta \neq 0$, berarti variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen.

Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan tingkat kepercayaan pada $\alpha = 5\%$. Kaidah pengambilan keputusan adalah sebagai berikut:

1. Jika nilai probabilitas (sig.) < 5% maka hipotesis alternatif didukung.
2. Jika nilai probabilitas (sig.) > 5% maka hipotesis alternatif tidak didukung.

Uji F adalah pengujian terhadap koefisien regresi secara simultan. Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh semua variabel independen yang terdapat di dalam model secara bersama-sama (simultan) terhadap variabel dependen. Uji F dalam penelitian ini digunakan untuk menguji signifikansi pengaruh Sikap wajib pajak pada sanksi denda dan Sikap wajib pajak pada pelayanan fiskus secara simultan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak

F hasil perhitungan ini dibandingkan dengan yang diperoleh dengan menggunakan tingkat resiko atau signifikan level 5% atau dengan degree freedom = k (n-k-1) dengan kriterian sebagai berikut :

- H₀ ditolak jika $F > F_{\alpha}$ atau nilai sig < α
- H₀ diterima jika $F < F_{\alpha}$ atau nilai sig > α

Jika terjadi penerimaan, maka dapat diartikan tidak berpengaruh signifikan model regresi berganda yang diperoleh sehingga mengakibatkan tidak signifikan pula pengaruh dari variabel-variabel bebas secara simultan terhadap variabel terikat. Adapun yang menjadi hipotesis nol dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

- H₀: $\beta_1 = \beta_2 = \beta_3 = 0$: tidak berpengaruh signifikan
- H_a: $\beta_1 \neq 0$ atau $\beta_2 \neq 0$ atau $\beta_3 \neq 0$: terdapat pengaruh yang signifikan

Hasil dan Pembahasan

Hasil uji asumsi klasik menunjukkan bahwa data berdistribusi normal, tidak terjadi multikolinearitas (nilai tolerans 0,976 atau VIF (*Variance Inflation Factor*) < 10), dan tidak terjadi heteroskedastisitas (rata-rata nilai signifikansi < 5% yaitu, Sanksi denda (X1) 0.003 dan Pelayanan Fiskus (X2) 0.001).

Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan program SPSS 18, diperoleh rangkuman analisis varians untuk menguji model pengaruh sikap wajib pajak pada pelaksanaan sanksi denda terhadap kepatuhan wajib pajak.

Tabel 2
Rangkuman Analisis Varians untuk Uji Model Regresi Linear
sikap wajib pajak pada pelaksanaan sanksi denda dan Pelayanan Fiskus
terhadap kepatuhan wajib pajak

ANOVA ^b						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	4543649.585	2	2271824.793	407.253	.000 ^a
	Residual	998534.481	179	5578.405		
	Total	5542184.066	181			

a. Predictors: (Constant), Pelayanan Fiskus, Sanksi Denda

b. Dependent Variable: Kepatuhan Wajib Pajak

Tabel 2 menunjukkan bahwa nilai F hitung sebesar 407.253 dan sig. (*p*) sebesar 0.000. Nilai *p* tersebut lebih kecil dari nilai signifikansi $\alpha = 0.05$. dikarenakan nilai sig (*p*) lebih kecil dari taraf signifikansi 5%, maka model regresi linear yang ditawarkan untuk meramalkan pengaruh sikap wajib pajak pada pelaksanaan sanksi denda (X1) dan pelayanan fiskus (X2) terhadap kepatuhan wajib pajak (Y) signifikan.

Tabel 3 menunjukkan bahwa nilai t hitung untuk variabel sanksi denda sebesar 2.016 dan sig. (*p*) sebesar 0.045. Nilai *p* tersebut lebih kecil dari nilai signifikansi $\alpha = 0.05$. dikarenakan nilai sig (*p*) lebih kecil dari 0,005 dengan demikian hipotesis H₁ diterima. Selanjutnya, nilai t hitung untuk variabel pelayanan fiskus sebesar 27.887 dan sig. (*p*) sebesar 0.000. Nilai *p* tersebut lebih kecil dari nilai signifikansi $\alpha = 0.05$ dikarenakan nilai sig (*p*) lebih kecil dari 0,005 dengan demikian hipotesis H₂ diterima. Untuk Hipotesis H₃ diterima, artinya terdapat pengaruh positif secara simultan (secara bersama-sama) sikap wajib pajak pada pelaksanaan sanksi denda dan Pelayanan Fiskus terhadap kepatuhan wajib tampak pada koefisien variable yang terdapat pada Tabel 4.

Tabel 3
Rangkuman koefisien variable sikap wajib pajak pada pelaksanaan sanksi denda dan pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-63.441	57.821		-1.097	.274
Sanksi Denda	.306	.152	.065	2.016	.045
Pelayanan Fiskus	.906	.033	.894	27.887	.000

a. Dependent Variable: Kepatuhan Wajib Pajak

Tampak pada kolom *unstandardized coefficient* Table 3 bahwa konstanta $b_0 = 63.441$, $b_1 = 306$ dan $b_2 = 0,906$. Dengan demikian, model regresi yang ditawarkan dapat dirumuskan sebagai

$$(Y) = 63.441 + 0.306 X_1 + 0.906 X_2$$

Oleh karena model yang ditawarkan signifikan maka proses penaksiran, peramalan, dan inferensi dapat mengacu pada model tersebut. Signifikansi pengaruh variable sanksi denda dan pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak dapat dijelaskan bahwa jika sanksi denda bertambah baik satu kali, maka Kepatuhan Wajib Pajak bertambah sebesar 0.306 demikian juga jika pelayanan fiskus bertambah baik satu kali, maka Kepatuhan Wajib Pajak bertambah sebesar 0,906. Koefisien determinasi yang dapat menjelaskan signifikansi model di atas dapat diketahui dengan memperhatikan nilai R^2 dan *adjusted R²* seperti yang disajikan pada Tabel. Tampak pada Tabel 4 bahwa besarnya daya ramal model ditunjukkan oleh nilai $R^2 = 0.820$, yang berarti bahwa model mempunyai daya ramal sebesar 82 %. Nilai R^2 tersebut dikoreksi untuk penggalan (b_0) sehingga diperoleh nilai *adjusted R²* sebesar 0.818. Angka tersebut menunjukkan bahwa, hanya 81.8 % variasi kepatuhan wajib pajak dipengaruhi oleh sanksi denda dan Pelayanan Fiskus. Sedangkan 18.2 % dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak diteliti.

Tabel 4
Koefisien Determinasi Pengaruh sanksi denda dan Pelayanan Fiskus Terhadap kepatuhan wajib pajak

Model Summary^b

Model					Durbin-Watson
	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	
1	.905 ^a	.820	.818	74.68872	.905 ^a

Adanya pengaruh positif sanksi denda terhadap kepatuhan wajib pajak sesuai dengan mengkonfirmasi *Theory of Planned Behavior*, bahwa kepatuhan seseorang akan ditentukan pada persepsi wajib pajak tentang seberapa kuat sanksi pajak mampu mendukung perilaku wajib pajak untuk taat pajak (*control beliefs*). Selanjutnya, hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Doran (2009) berdasarkan kajian perilaku pajak di Amerika bahwa sanksi perpajakan tidak hanya mendorong kepatuhan pajak, namun juga mendefinisikannya dalam arti sanksi perpajakan menentukan standar perilaku bahwa hukum ditegakkan terhadap WP. Sanksi perpajakan juga membedakan WP yang patuh dan WP yang membandel. Pengaruh sikap wajib pajak pada sanksi denda terhadap kepatuhan hanya sebesar 6,5% bisa saja disebabkan oleh terlalu kecilnya sanksi pajak yang ditetapkan oleh pemerintah yaitu 2%, yang menyebabkan wajib pajak menganggap remeh aturan tersebut. Oleh sebab itu pemerintah kota Manado perlu mempertimbangkan kembali persentasi dari besaran sanksi yang dibebankan pada wajib pajak yang terlambat membayar.

Variabel yang paling besar pengaruhnya terhadap kepatuhan wajib pajak adalah pelayanan fiskus yaitu 89,4%. Adanya pengaruh positif pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak menguatkan *Theory of Planned Behavior* yang mengungkapkan bahwa yaitu ketika akan melakukan sesuatu, individu akan memiliki keyakinan tentang harapan normatif dari orang lain dan motivasi untuk memenuhi harapan tersebut dan dengan adanya pelayanan yang baik dari petugas pajak, sistem perpajakan yang efisien dan efektif, serta penyuluhan-penyuluhan pajak yang memberikan motivasi kepada wajib pajak agar taat pajak, akan membuat wajib pajak memiliki keyakinan atau memilih perilaku taat pajak (*Normative beliefs*). Hasil penelitian ini juga mendukung penelitian yang dilakukan oleh Ayuba et al. (2015) di Negeria menunjukkan bahwa pelayanan yang baik dari pemerintah akan mampu mendorong kepatuhan pajak yang lebih tinggi. Kesimpulan yang senada dikemukakan juga oleh Alm et al. (2010), ketika otoritas pajak memberikan informasi dengan lebih jells kepada WP dengan biaya yang rendah atau bahkan tanpa biaya, maka hal tersebut bisa mengurangi kecenderungan WP melakukan *underreporting*. Alm (2012) yang menyatakan bahwa otoritas pajak selama ini sering memperlakukan WP sebagai penjahat yang harus diawasi dan dihukum jika melanggar. Oleh karena itu, berbagai negara mengedepankan paradigma penegakkan hukum untuk mengurangi tingkat penggelapan pajak. Akan tetapi, lanjut Alm (2012), saat ini ada kecenderungan yang positif, beberapa negara menyadari bahwa WP bukanlah seseorang yang patut dicurigai akan berbuat criminal, namun sebagai partner otoritas pajak dalam membantu membiayai pembangunan negara. Salah satu perubahan awal pendekatan ini dengan mulai membenai ororitas pajak dengan memperbaiki kuliats pelayanan. Kantor pajak melalui pegai dan sistem informasi yang dimilikinya membimbing dan membantu WP agar dapa memenuhi kewajibannya senyaman dan semudah mungkin. Paradigma yang disebut Alm (2012) sebagai *service paradigm* yaitu menempatkan WP sebagai pembayar pajak yang harus dilayani. Oleh karena itu, Pemerintah harus mengambil kebijakan yang tepat untuk mendorong semaksimal mungkin perilaku WP kearah yang positif.

Simpulan

Secara parsial terdapat pengaruh positif sikap wajib pajak pada sanksi denda terhadap kepatuhan wajib pajak sebesar 6,5 % dan terdapat pengaruh positif sikap wajib pajak pada pelayanan fiskus sebesar 89,4 % . Selanjutnya Secara simultan sikap wajib pajak pada sanksi denda dan pelayanan fiskus berperngaruh positif terhadap kepatuhan wajib sebesar 81,8%. Melihat dari besarnya pengaruh sanksi denda dan pelayanan fiskus masing-masing 6,5% dan 89,4%. Maka perlu untuk dilaksanakan penelitian lebih lanjut untuk mengetahui faktor-faktor

lain yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak restoran di kota manado misalnya: variabel kesadaran wajib pajak, tariff pajak, audit, *trust* kepada pemerintah, sikap WP terhadap penghindaran pajak, dan pendidikan Wajib Pajak

Referensi

- Ajzen. (1985). *From intentions to actions: A theory of planned behavior*. In J. Kuhl & J. Beckman (Eds.) *Action control: From cognition to behavior* Heidelberg: Springer.
- Ajzen. (1988). *Attitudes, personality, and behavior*. Berkshire: Open University Press.
- Ajzen. (1991), *The theory of planned behavior*. *Organizational Behaviour and Human Decision Processes*, (50), pp. 179-211
- Alm, J., Cherry, T., Jones, M., & Mckee, M. (2010). Taxpayer information assistance services and tax compliance behavior. *Journal of Economic Psychology*, 31(4), pp. 577-586
- Alm, J. (2012). Measuring, explaining, and controlling tax evasion: lessons from theory, experiments, and field studies. *International Tax and Public Finance*, 19 (1), pp. 53-77.
- Ayuba, A., Saad, N., & Arifin, Z. (2015), Interacting Role of Perceived Service Orientation on Work Family Conflict, Fuel Subsidy Removal and Tax Compliance Behaviour: Evidence from Nigerian SME's. *Asian Social Science*, 11(28), pp. 226-239
- Devano, S. dan Rahayu, S. K. 2006. *Perpajakan Konsep, Teori dan Isu*. Jakarta: Prenada Media
- Doran, M. (2009). Tax penalties and Tax Compliance. *Harvard Journal on Legislaton*, 46, pp. 111-161.
- Dietrich, L. (1980), "Efficiency of Taxation in Indonesia," *BIES*, Vol. 16 No. 1, pp. 34 – 51.
- Fratnesi. (2001), *Studi Empiris Tentang Pengaruh Faktor-faktor Yang Melekat Pada Wajib Pajak Terhadap Keberhasilan Penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan di Kota Bengkulu*, *Tesis*, Program Pasca Sarjana Magister Manajemen Universitas Diponegoro
- Ilyas, W. B. dan Burton, R. (2008). *Hukum Pajak (Edisi 4)*. Jakarta: Salemba Empat.
- Jatmiko, A.N. (2006). *Pengaruh Sikap Wajib Pajak pada Pelaksanaan Sanksi Denda, Pelayanan Fiskus dan Kesadaran Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Empiris terhadap Wajib Pajak Orang Pribadi di Kota Semarang)*, (Online), (http://eprints.undip.ac.id/15261/1/Agus_Nugroho_Jatmiko.pdf/), diakses 16 November 2013).
- Jamin, S. (2001). Analisis Kepatuhan Wajib Pajak Sebelum dan Selama KrisisEkonomi Pada KPP di Wilayah Jawa Tengah dan DI Yogyakarta, *Tesis*, Program Pasca Sarjana Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro.
- Kahono, S. (2003). Pengaruh Sikap Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan WajibPajak Dalam Pembayaran Pajak Bumi dan Bangunan : Studi Empiris di Wilayah KP PBB Semarang, *Tesis*, Program Pasca Sarjana Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro.
- Kiryanto. (2000), "Analisis Pengaruh Penerapan Struktur Pengendalian Intern Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak bada Dalam Memenuhi Kewajiban Pajak Penghasilannya," *EKOBIS*, Vol. 1 No. 1, pp. 41 – 52.
- Mardiasmo. (2013). *Perpajakan (Edisi Revisi 2011)*. Yogyakarta: Andi.
- Muliari, N. K. dan Setiawan, P. E. (2010). *Jurnal Akuntansi dan Bisnis: Fakultas Ekonomi Universitas Udayana. Pengaruh Persepsi tentang Sanksi Perpajakan dan Kesadaran Wajib Pajak pada Kepatuhan Pelaporan Wajib Pajak Orang Pribadi di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Denpasar Timur*, (Online), (http://portalgaruda.org/download_article.php?article946/), diakses 8 Desember 2013).

- Mustikasari, E. (2007). Kajian Empiris tentang Kepatuhan Wajib Pajak Badan di Perusahaan Industri Pengolahan di Surabaya, dalam *Simposium Nasional Akuntansi X Makasar*. (Online), (<http://www.lintasberita.web.id/Akuntansi/KumpulanJurnal/>), diakses 8 Desember 2013).
- Novak, Norma D. (1989), *Tax Administration in Theory and Practice*, Preager Publisher, London.
- Panggabean, M., S., H. (2002), "Self Assessment, Fiskus dan Kepatuhan Wajib Pajak," *Berita Pajak*, No. 1462/Tahun XXXIV, pp. 31 – 33.
- Priantara, Diaz. (2012). *Perpajakan Indonesia (Edisi 2)*. Jakarta: Mitra Wacana Media.
- Puspita, A.F., Subroto, B., & Baridwan, Z., (2016). The Analysis of Individual of Behaviour of Corporate Taxpayers' Obedience: Tax compliance model (Study of Hotels in Malang and Batu). *Review of Integrative Business and Economics Research*, Vol. 5, no. 3, pp.135-160
- Robbins, Stephen P. (1996) *Perilaku Organisasi : Konsep, Kontroversi dan Aplikasi*, Edisi Bahasa Indonesia, Prenhallindo, Jakarta.
- Saefudin, D. (2003). "Hukuman dan Penghargaan Untuk Wajib Pajak," *Berita Pajak*, No. 1492/Tahun XXXV, pp. 24 – 28.
- Said, M.. (2003), "Fenomena Pajak," *Berita Pajak*, No. 1488/Tahun XXXV, pp. 21 – 26.
- Santi, A. N. (2012). *Analisis Pengaruh kesadaran Perpajakan, Sikap Rasional, Lingkungan, Sanksi Denda, dan Sikap Fiskus Terhadap kepatuhan Wajib Pajak*, (Online), (http://eprints.undip.ac.id/35025/1/Skripsi_01.pdf), diakses 17 November 2013).
- Soemarso, S.R. (1998), "Dampak Reformasi Perpajakan 1984 Terhadap Efisiensi Sistem Perpajakan Indonesia," *Ekonomi dan Keuangan Perpajakan di Indonesia*, Vol. XLVI No. 3, pp. 333 – 368.
- Suandy, E. (2008). *Hukum Pajak (Edisi 4)*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sugiyono. (2010). *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif Dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Supadmi. (2010). Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak Melalui Kualitas. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis: Fakultas Ekonomi Universitas Udayana*. (Online), (http://portalgaruda.org/download_article.php?article986/), diakses 8 Desember 2013).
- Suyatmin. (2004). Pengaruh Sikap Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dalam Pembayaran Pajak Bumi dan Bangunan : Studi Empiris di Wilayah KP PBB Surakarta, *Tesis*, Program Pasca Sarjana Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro.