



Pengaruh Kualitas Layanan dan Keadilan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dengan Kepuasan Sebagai Variabel Mediasi

Eka Febriani¹, Norra Isnasia Rahayu².

¹Universitas Mulawarman, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Samarinda

²Universitas Muhammadiyah Riau, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Pekanbaru

e-mail: 1eka.febriani@feb.unmul.ac.id 2norraisnasiaarahayu@umri.ac.id

DOI: 10.37859/jae.v10i2.2349

Article Info

Article history:

Received: Juli 2020

Accepted: Agustus 2020

Published: December 2020

Keywords:

kualitas layanan, keadilan, kepuasan, kepatuhan wajib pajak

JEL Classification:

Abstract

Penelitian ini bertujuan meneliti pengaruh kualitas layanan dan keadilan terhadap kepatuhan wajib pajak serta peran mediasi kepuasan terhadap pengaruh kualitas layanan dan keadilan terhadap kepatuhan wajib pajak. Populasi penelitian adalah wajib pajak daerah orang pribadi Kota Samarinda. Sampel dalam penelitian ini sebanyak 164 responden yang dipilih menggunakan metode nonprobabilitas dengan teknik convenience sampling. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dengan teknik survey menggunakan kuesioner berskala likert 1-7. Teknik analisis jalur dengan menggunakan program aplikasi software SPSS. Hasil penelitian ini menunjukkan beberapa temuan. Pertama, kualitas layanan berpengaruh signifikan positif terhadap kepuasan dan kepatuhan wajib pajak. Kedua keadilan berpengaruh tidak signifikan terhadap kepuasan dan kepatuhan wajib pajak. Ketiga, kepuasan berpengaruh signifikan positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Keempat, kualitas layanan berpengaruh signifikan positif terhadap kepatuhan wajib pajak melalui mediasi kepuasan. Kelima, keadilan berpengaruh tidak signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak melalui kepuasan.

This study aims to examine the effect of service quality and fairness on taxpayer compliance and the mediating role of satisfaction in the effect of service quality and fairness on taxpayer compliance. The population of this research is individual local taxpayers in Samarinda. The sample of this study is 164 respondents selected using non probability method with convenience sampling technique. This study uses primary data obtained from seven-scale Likert questionnaires. The data were analyzed using path analysis in SPSS. The results of this study show that, first, service quality has a significant positive effect on satisfaction and taxpayer compliance; second, fairness has an insignificant effect on satisfaction and taxpayer compliance; third, satisfaction has a significant positive effect on taxpayer compliance; fourth, service quality has a significant positive effect on taxpayer compliance mediated by satisfaction; fifth, mediated by satisfaction, fairness has no significant effect on tax compliance.

PENDAHULUAN

Pajak daerah sebagai sumber pendapatan bagi daerah untuk biaya pembangunan infrastruktur, biaya pendidikan, fasilitas kesehatan, gaji Pegawai Negeri Sipil, serta fasilitas publik lainnya merupakan program-program pembangunan Negara yang jika semakin baik kualitas fasilitas tersebut, akan membuat rakyatnya semakin sejahtera. Jika sumber pendapatan ini tidak terpenuhi, dapat mengakibatkan kegiatan daerah tidak terlaksana dengan baik. Seperti halnya yang terjadi di Kota Samarinda tahun 2016 menghadapi defisit Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah akibat kebijakan pemangkasan dana perimbangan oleh pemerintah pusat. APBD ini berpengaruh langsung terhadap jalannya otonomi daerah Kota Samarinda sehingga Badan Pendapatan Daerah (Bapenda) Kota Samarinda didesak bekerja lebih keras untuk menggali berbagai potensi penerimaan daerah untuk meningkatkan PAD Kota Samarinda terutama pada sektor pajak daerah yang mengalami penurunan persentase pencapaian target penerimaan pajak daerah dalam lima tahun terakhir.

Menteri Keuangan Sri Mulyani Indrawati menilai bahwa rendahnya penerimaan pajak di Indonesia disebabkan oleh tingkat kepatuhan wajib pajak yang masih rendah, sehingga semakin tinggi tingkat kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak, semakin besar pula penerimaan pajak yang diterima (www.kemenkeu.go.id). Sebaliknya jika tingkat kepatuhan wajib pajak rendah, semakin rendah pula penerimaan pajak yang diterima. Penerimaan yang rendah dan tidak maksimal yang terjadi pada pajak daerah Kota Samarinda ini menunjukkan bahwa sangat banyak sekali wajib pajak daerah Kota Samarinda yang tidak patuh dengan tidak melakukan pembayaran kewajiban pajak daerah. Kepatuhan wajib pajak sangat penting untuk diperhatikan dan ditingkatkan agar hasil penerimaan pajak dapat terealisasi sesuai harapan atau bahkan bisa lebih dari yang diharapkan.

Wajib pajak dapat dikatakan patuh jika wajib pajak tepat waktu dalam melakukan pembayaran pajak, tidak mempunyai tunggakan pajak, dan tidak pernah dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan. Wajib pajak harus memenuhi kewajiban membayar pajak tanpa mendapat imbalan langsung, dan bahkan kelalaian akan mendapat sanksi atau hukuman pidana. Oleh karena itu, terpenuhinya kepentingan dan kepuasan wajib pajak menjadi sangat penting (Albari, 2008).

Kotler dan Keller (2009) berpendapat bahwa kepuasan adalah perasaan senang atau kecewa seseorang yang muncul setelah membandingkan kinerja (atau hasil) yang diharapkan. Jika kinerja melebihi harapan, pelanggan amat puas atau senang sehingga apabila kepuasan dirasakan begitu besar oleh konsumen, akan menciptakan loyalitas konsumen. Loyalitas konsumen dalam wajib pajak dicerminkan dengan kepatuhan wajib pajak itu sendiri. Kepuasan yang diberikan secara maksimum kepada pelanggan dapat berkontribusi pada terciptanya loyalitas pelanggan (Tjiptono dan Chandra, 2011). Faktor kepuasan dapat memengaruhi atau memediasi hubungan antara kualitas layanan dan keadilan yang diterima wajib pajak terhadap tingkat kepatuhan pajaknya. Kepatuhan wajib pajak berkaitan dengan perilaku individu wajib pajak dalam membuat penilaian atas pajak itu sendiri. Teori atribusi menjelaskan bahwa apakah perilaku seseorang individu disebabkan dari kondisi internal atau eksternal (*Robbins and Judge*, 2016) dengan menganalogikan perilaku kepatuhan wajib pajak sebagai perilaku individu, kepuasan sebagai kondisi internal, dan kualitas layanan dan keadilan sebagai kondisi eksternal.

Teori Atribusi

Teori atribusi menjelaskan bahwa apakah perilaku seseorang individu disebabkan dari kondisi internal atau eksternal (*Robbins and Judge*, 2016) Teori atribusi dalam penelitian ini diadaptasi dengan menganalogikan perilaku kepatuhan wajib pajak sebagai perilaku individu, kepuasan sebagai kondisi internal, dan kualitas layanan sebagai kondisi eksternal.

Kualitas Layanan

Kualitas kinerja jasa merupakan suatu proses evaluasi menyeluruh oleh konsumen mengenai kesempurnaan kinerja pelayanan (Mowen, 1995). Semakin baik dan memuaskan tingkat suatu layanan, semakin bermutu usaha tersebut dan begitu pula sebaliknya. Oleh karena itu usaha untuk meningkatkan layanan selalu dilakukan agar dapat memaksimalkan kualitas layanan. Tjiptono dan Chandra (2011) mengemukakan terdapat lima dimensi kualitas layanan yakni reliabilitas, daya tanggap, jaminan, empati, bukti fisik.

Keadilan

Keadilan adalah suatu kondisi ketika hasil yang diterima seseorang dari suatu hubungan sebanding dengan apa yang telah mereka kontribusikan (Myers, 2012). Robbins dan Judge (2016) juga berpendapat bahwa teori keadilan merupakan teori yang menyatakan bahwa perbandingan individual mengenai input dan hasil usaha mereka. Robbins dan Judge (2016) menyebutkan keadilan menjadi tiga macam keadilan yaitu keadilan distributif, keadilan prosedural, dan keadilan interaksional.

Kepuasan

Kotler & Keller (2009) berpendapat bahwa kepuasan adalah perasaan senang atau kecewa seseorang yang muncul setelah membandingkan kinerja (atau hasil) yang diharapkan. Jika kinerja di bawah harapan, pelanggan tidak puas. Jika kinerja melebihi harapan, pelanggan amat puas atau senang. Kepuasan pelanggan dapat ditingkatkan dengan cara memaksimalkan pengalaman pelanggan yang menyenangkan dan meminimumkan pengalaman pelanggan yang kurang menyenangkan. Keputusan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara KEP/25/M.PAN/2/2004 disebutkan bahwa kepuasan adalah hasil pendapat dan penilaian masyarakat terhadap kinerja pelayanan yang diberikan oleh aparatur penyelenggara pelayanan publik. Dari definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa kepuasan yaitu hasil membandingkan harapan dan kenyataan dari suatu produk barang atau jasa.

Kepatuhan Wajib Pajak

Menurut Nurmantu (2005:148) kepatuhan perpajakan adalah suatu keadaan dimana Wajib Pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 544/KMK.04/2000 tentang Kriteria Wajib Pajak yang adalah Kepatuhan Perpajakan adalah tindakan Wajib Pajak dalam pemenuhan Kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan dan peraturan pelaksanaan perpajakan yang berlaku dalam Negara.

Pengaruh Kualitas Layanan Terhadap Kepuasan

Kotler & Keller (2009) mengatakan bahwa kunci untuk mempertahankan pelanggan adalah dengan memaksimalkan kepuasannya. Jika kinerja melebihi harapan, maka pelanggan amat puas atau senang. Maka, jika kepuasan dirasakan begitu besar oleh konsumen, maka akan menciptakan loyalitas konsumen. Dalam pelayanan pajak, kualitas jasa yang disorot adalah kualitas jasa yang dihasilkan oleh petugas pajak. Sedangkan kepuasan pelanggan yang dimaksud adalah kepuasan dari wajib pajak selaku pengguna pelayanan pajak. Pemenuhan kepuasan wajib pajak sangat penting karena dibalik ancaman sanksi yang cukup tinggi, wajib pajak yang membayar pajak hanya memperoleh manfaat secara langsung berupa pelayanan dari Dispenda (Budhiarsana *et al.*, 2016). Penelitian Silitonga (2010), Albari (2009), dan Silalahi (2015) membuktikan bahwa kualitas pelayanan berpengaruh signifikan terhadap kepuasan wajib pajak. Berdasarkan hal ini, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₁: Kualitas layanan berpengaruh positif signifikan terhadap kepuasan wajib pajak

Pengaruh Keadilan Terhadap Kepuasan

Keadilan adalah suatu kondisi ketika hasil yang diterima seseorang dari suatu hubungan sebanding dengan apa yang telah mereka kontribusikan (Myers, 2012). Jika keadilan yang dirasakan oleh wajib pajak sudah sesuai dengan harapannya, maka kepuasan wajib pajak akan terbentuk dengan sendirinya. Beberapa peneliti pun melakukan penelitian tentang pengaruh keadilan terhadap kepuasan diantaranya adalah Albari (2008) dan Smith & Mpinganjira

(2015) menemukan bahwa keadilan berpengaruh terhadap kepuasan. Untuk meningkatkan kepuasan wajib pajak pada keadilan kantor pajak, maka kantor pajak tidak perlu menerapkan pembedaan perlakuan berdasarkan pada dimensi-dimensi keadilan (distributif, prosedural atau interaksional), tetapi memberikan kebijakan dan pelayanan dalam proses pembayaran pajak secara bersama-sama (Albari, 2008). Berdasarkan hal ini, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₂: Keadilan berpengaruh positif signifikan terhadap kepuasan wajib pajak

Pengaruh Kepuasan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Salah satu faktor yang membentuk loyalitas konsumen yaitu pengalaman konsumen dengan kepuasan utuh ketika melakukan transaksi (Bramson, 2005). Kepuasan yaitu hasil membandingkan harapan dan kenyataan dari suatu produk barang atau jasa. Dalam aparatur penyelenggara pelayanan publik bidang perpajakan, loyalitas disebut dengan kepatuhan, konsumen yang dimaksud adalah wajib pajak, dan transaksi merupakan pembayaran pajak. Jika kepuasan wajib pajak meningkat maka kepatuhan wajib pajak pun akan meningkat yang nantinya juga akan berdampak terhadap penerimaan pajak (Komala, 2014). Pengaruh kepuasan wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak sudah pernah diteliti sebelumnya oleh beberapa peneliti. Menemukan bahwa Kepuasan wajib pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. (Albari, 2008; Albari, 2009; Silitonga, 2010; Nurfatmah, 2013; Budhiarsana *et al.*, 2016). Berdasarkan hal ini, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₃: Kepuasan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak

Pengaruh Kualitas Layanan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Wajib pajak membayar pajak tanpa mendapatkan imbalan langsung membuat pajak menjadi hal yang tidak menyenangkan, sehingga layanan yang diberikan kepada setiap wajib pajak perlu dilakukan dengan baik. Kualitas layanan yang diberikan oleh petugas pajak untuk wajib pajak merupakan hal yang penting dalam memberikan kepuasan dan akan menyebabkan wajib pajak untuk memenuhi kewajibannya tepat waktu (Nurhayati *et al.*, 2015). Silalahi (2015) mengatakan bahwa apabila wajib pajak puas dengan pelayanan yang diberikan akan mendorong mereka untuk patuh dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya, dan hal ini akan berdampak terhadap jumlah penerimaan pajak yang semakin meningkat. Beberapa penelitian tentang pengaruh kualitas layanan terhadap kepatuhan wajib pajak menemukan bahwa kualitas layanan berpengaruh terhadap kepatuhan pajak (Silitonga, 2010; Nurfatmah, 2013; Nurhayati, 2015; Silalahi, 2015). Berdasarkan hal ini, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₄: Kualitas layanan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak

Pengaruh Keadilan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Dalam proses pembayaran pajak, kepentingan wajib pajak dapat dipenuhi dengan pemberian perlakuan yang berkeadilan dari Direktorat Jendral Pajak (DJP) atau kantor pajak (Albari, 2008). Dalam teori atribusi, keadilan adalah salah satu faktor eksternal penyebab perilaku kepatuhan wajib pajak, karena keadilan yang diberikan kepada wajib pajak berasal dari pihak pemungut pajak yang merupakan adalah pihak eksternal dari diri wajib pajak. Wajib pajak akan merespon ketidakadilan terhadap mereka dengan melakukan ketidakpatuhan terhadap kewajiban pajaknya (Bhudiarsana *et al.*, 2016). Penelitian tentang pengaruh keadilan terhadap kepatuhan wajib pajak telah dilakukan oleh beberapa penelitian yang menemukan bahwa keadilan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak (Albari, 2008; Siahaan, 2012; Bhudiarsana *et al.*, 2016; Verboon & Goslinga, 2009). Berdasarkan hal ini, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₅: Keadilan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak

Pengaruh Kualitas Layanan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Melalui Kepuasan

Kepuasan (Kotler dan Keller (2009) adalah perasaan senang atau kecewa seseorang yang muncul setelah membandingkan kinerja (atau hasil) yang diharapkan. kinerja melebihi

harapan, pelanggan amat puas sehingga apabila kepuasan dirasakan begitu besar oleh konsumen, akan menciptakan loyalitas konsumen. Loyalitas konsumen dalam wajib pajak dicerminkan dengan kepatuhan wajib pajak itu sendiri. Kepuasan akan suatu kualitas layanan yang diberikan terhadap wajib pajak dapat mempengaruhi keputusan wajib pajak dalam kepatuhan perpajakannya. Penelitian pengaruh tidak langsung kualitas layanan terhadap kepatuhan wajib pajak melalui kepuasan dilakukan oleh beberapa peneliti. Albari (2009) dan nurfatmah (2013) menemukan bahwa kualitas layanan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak, akan tetapi kualitas layanan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak melalui kepuasan. Selanjutnya, Silitonga (2010) menemukan bahwa kualitas layanan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak secara langsung maupun melalui kepuasan. Berdasarkan hal tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₆: Kualitas layanan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak melalui kepuasan

Pengaruh Keadilan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Melalui Kepuasan

Kepentingan wajib pajak dalam membayar pajak sangat perlu diperhatikan agar wajib pajak bisa dengan nyaman membayar pajak. Untuk dapat memenuhi kepentingan wajib pajak, perilaku yang berkeadilan perlu diberikan oleh petugas pajak. Apabila wajib pajak merasa puas akan keadilan yang telah diberikan oleh petugas pajak, maka hal tersebut akan mempengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak tersebut sehingga kepuasan merupakan faktor internal wajib pajak yang dapat memengaruhi atau memediasi hubungan antara keadilan yang diterima wajib pajak terhadap tingkat kepatuhan pajaknya. Albari (2008) melakukan penelitian pengaruh keadilan terhadap kepatuhan wajib pajak melalui kepuasan yang membuktikan bahwa keadilan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak melalui kepuasan. Berdasarkan hal ini, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₇: Keadilan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak melalui kepuasan

METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan pendekatan kuantitatif melalui metode *survey* dengan data primer yang diperoleh dengan menggunakan instrument kuisisioner. Populasi penelitian ini adalah semua wajib pajak daerah orang pribadi di Kota Samarinda yang telah terdaftar. Wajib pajak daerah orang pribadi dipilih karena wajib pajak orang pribadi berpeluang lebih besar dibandingkan wajib pajak badan dalam melakukan seluruh proses pembayaran pajak langsung, mandiri dan tidak melalui konsultan pajak. Sehingga wajib pajak akan dapat langsung menilai sendiri kualitas layanan dan keadilan yang diberikan oleh petugas pajak yang selanjutnya akan menentukan seberapa besar kepuasan dan kepatuhannya akibat dari kualitas dan keadilan yang didapatkan dari petugas pajak. Sampel diambil dengan metode nonprobabilitas (pemilihan nonrandom) dengan teknik *convenience sampling*. Penentuan sampel mengadopsi pendapat Hair *et al.* (2008) karena bahwa jumlah populasi penelitian yaitu wajib pajak daerah orang pribadi di Kota Samarinda tidak dapat diketahui dan tidak terhingga dengan rumus sebagai berikut:

$$N = (15 \text{ s/d } 20) \times K$$

Keterangan:

N = Sampel (wajib pajak yang dijadikan responden)

K = Variabel penelitian yang digunakan

15 s/d 20 = Jumlah observer

Dimana jumlah variabel penelitian ini terdiri dari 4 variabel yakni Kualitas Layanan, Keadilan, Kepuasan, dan Kepatuhan Wajib Pajak, sehingga merujuk pada rumus diatas, maka jumlah minimal sampel dalam penelitian ini adalah 80. Peneliti memutuskan mengambil data sampel tiga kali lipat jumlah minimal sample sebanyak 250 sampel dengan harapan tingkat pengembalian 50% karena pertimbangan adanya kuesioner yang tidak lengkap diisi atau tidak diisi responden sehingga jumlah minimal sampel tetap dapat dipenuhi. Kuisisioner

menggunakan indikator kualitas layanan, keadilan, kepuasan, dan kepatuhan wajib pajak dengan skala Likert 1 sampai dengan 7 yang berarti sangat tidak setuju, agak tidak setuju, tidak setuju, netral, agak setuju, setuju, dan sangat setuju sekali.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Jumlah kuesioner yang disebarakan adalah 250 kuisisioner. Dari seluruh 250 kuisisioner yang telah disebarakan, sebanyak 46 kuisisioner diantaranya tidak kembali. Setelah dilakukan pemeriksaan, terdapat 40 kuisisioner yang tidak dapat diolah karena tidak diisi, diisi akan tetapi tidak lengkap, dan juga diisi lengkap akan tetapi reponden tidak serius dalam proses pengisiannya sehingga kuisisioner yang dapat diolah sebanyak 164 kuisisioner.

Uji Hipotesis

Pengujian hipotesis dilakukan dengan melihat koefisien jalur dan nilai *t-statistic* dengan signifikansi $\alpha=5\%$. Jika nilai *t-statistic* lebih besar dibandingkan *t-table* sebesar 1,96 untuk hipotesis *two-tailed* artinya hipotesis diterima. Berikut hasil pengujian hipotesis:

Tabel 1. Hasil Uji Hipotesis Penelitian

| Hipotesis | Variabel | Koef. Jalur Standardize | T-S | Sig. | Keterangan |
|-----------|--|-------------------------|-------|---------|------------|
| H1 | Kualitas Layanan (X ₁) □ Kepuasan (Y ₁) | 0,481 | 5,249 | 0,000** | Diterima |
| H2 | Keadilan (X ₂) □ Kepuasan (Y ₁) | 0,178 | 1,942 | 0,054 | Ditolak |
| H3 | Kepuasan (Y ₁) □ Kepatuhan Wajib Pajak (Y ₂) | 0,554 | 8,462 | 0,000** | Diterima |
| H4 | Kualitas Layanan (X ₁) □ Kepatuhan Wajib Pajak (Y ₂) | 0,426 | 4,067 | 0,000** | Diterima |
| H5 | Keadilan (X ₂) □ Kepatuhan Wajib pajak (Y ₂) | 0,035 | 0,330 | 0,742 | Ditolak |

Source: Processed data, 2018

Berdasarkan hasil analisis tabel 2 diatas, persamaan struktural yang diperoleh adalah:

$$Y_1 = 0,481X_1 + 0,178X_2 + \epsilon_1$$

$$Y_2 = 0,426X_1 + 0,035X_2 + 0,554Y_1 + \epsilon_2$$

Persamaan struktural pertama menunjukkan bahwa apabila kualitas layanan mengalami kenaikan satu satuan, kepuasan akan mengalami peningkatan sebesar 0,481. Apabila keadilan mengalami kenaikan satu satuan, kepuasan akan mengalami peningkatan sebesar 0,178. Persamaan struktural kedua menunjukkan bahwa apabila kualitas layanan mengalami kenaikan satu satuan, kepatuhan wajib pajak akan mengalami peningkatan sebesar 0,426. Apabila keadilan mengalami kenaikan satu satuan, kepatuhan wajib pajak akan mengalami peningkatan sebesar 0,035. Apabila kepuasan mengalami kenaikan satu satuan, kepatuhan wajib pajak akan mengalami peningkatan sebesar 0,554.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai *t-statistics* untuk hipotesis pertama adalah 5,249 (>1,96), dengan koefisien berarah positif sebesar 0,481 nilai sig 0,000 (<0,05) sehingga dapat disimpulkan H₁ diterima. Hal ini berarti bahwa semakin baik kualitas layanan yang dimiliki oleh kantor pelayanan pajak semakin tinggi tingkat kepuasan wajib pajak akan layanan. Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Albari (2009), Silitonga (2010) dan Silalahi (2015). Kualitas layanan merupakan suatu hal yang perlu ditingkatkan agar dapat meningkatkan kepuasan wajib pajak dalam proses pemenuhan kewajiban perpajakannya. Kualitas layanan merupakan faktor eksternal wajib pajak karena dilakukan atau diberikan oleh petugas pajak terhadap wajib pajak dalam proses pembayaran pajak dan kepuasan merupakan faktor internal yang berasal dari wajib pajak sehingga dapat mempengaruhi perilaku wajib pajak dalam teori atribusi.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai *t-statistics* untuk hipotesis kedua adalah 1,942 (<1,96), dengan koefisien berarah positif sebesar 0,178 dan nilai sig 0,054 (>0,05)

sehingga dapat disimpulkan H_2 ditolak. Hasil ini menunjukkan bahwa keadilan berpengaruh tidak signifikan terhadap kepuasan wajib pajak daerah orang pribadi. Hal ini berarti bahwa sikap keberadilan yang didapatkan wajib pajak dari petugas perpajakan masih relative rendah sehingga tidak berpengaruh terhadap tingkat kepuasan wajib pajak akan keadilan tersebut. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Smith & Mpinganjira (2015) yang menjelaskan bahwa keadilan prosedural dan keadilan interaksional berpengaruh tidak signifikan terhadap kepuasan dibandingkan keadilan distributif. Apabila dihubungkan dengan teori atribusi, maka keadilan bukan merupakan faktor eksternal yang mempengaruhi perilaku wajib pajak karena keadilan ditemukan tidak berpengaruh terhadap kepuasan wajib pajak.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai *t-statistics* untuk hipotesis ketiga adalah 8,462 ($>1,96$), dengan koefisien berarah positif sebesar 0,554 dan nilai sig 0,000 ($<0,05$) sehingga dapat disimpulkan H_3 diterima. Dalam aparatur penyelenggara pelayanan publik bidang perpajakan, loyalitas disebut dengan istilah kepatuhan wajib pajak, konsumen yang dimaksud adalah wajib pajak, dan transaksi merupakan pembayaran pajak. Jika kepuasan wajib pajak meningkat maka kepatuhan wajib pajak pun akan meningkat yang nantinya juga akan berdampak terhadap penerimaan pajak (Komala, 2014). Hal ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Albari (2008), Nurfatmah (2013), Bhudiarsana *et al.* (2016), Albari (2009), Silitonga (2010), Smith & Mpinganjira (2015) dan Silalahi (2015) yang menemukan bahwa kepuasan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Hal ini berarti semakin tinggi tingkat kepuasan yang dirasakan wajib pajak semakin tinggi pula tingkat kepatuhan wajib pajak tersebut. Berdasarkan hasil ini, maka kepuasan merupakan faktor internal dalam teori atribusi yang dibentuk dari dalam diri wajib pajak sehingga dapat mempengaruhi penyebab perilaku kepatuhan seorang wajib pajak.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai *t-statistics* untuk hipotesis keempat adalah 4,067 ($>1,96$), dengan koefisien berarah positif sebesar 0,426 dan nilai sig 0,000 ($<0,05$) sehingga dapat disimpulkan H_4 diterima. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas layanan berpengaruh signifikan positif terhadap kepatuhan wajib pajak daerah orang pribadi. Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Nurhayati *et al.* (2005), Silitonga (2010), Silalahi (2015) dan Nurfatmah (2013) yang membuktikan adanya hubungan positif signifikan antara kualitas layanan dengan kepatuhan wajib pajak. Wajib pajak yang patuh merupakan harapan setiap pemerintahan karena dengan kepatuhan yang tinggi, penerimaan pajak pun menjadi besar. Wajib pajak membayar pajak tanpa mendapatkan imbalan langsung membuat pajak menjadi hal yang tidak menyenangkan, sehingga layanan yang diberikan kepada setiap wajib pajak perlu dilakukan dengan baik. Apabila wajib pajak puas dengan pelayanan yang diberikan akan mendorong mereka untuk patuh dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya, dan hal ini akan berdampak terhadap jumlah penerimaan pajak yang semakin meningkat (Silalahi, 2015). Hal ini berarti bahwa semakin baik kualitas layanan yang dimiliki oleh kantor pelayanan pajak semakin tinggi tingkat kepatuhan wajib pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Dalam teori atribusi, kualitas layanan yang ditemukan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak merupakan faktor eksternal wajib pajak karena kualitas layanan dilakukan atau diberikan oleh petugas pajak terhadap wajib pajak sehingga dapat mempengaruhi perilaku wajib pajak dalam memilih sikap untuk patuh terhadap pajak.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai *t-statistics* untuk hipotesis kelima adalah 0,330 ($<1,96$), dengan koefisien berarah positif sebesar 0,035 dan nilai sig 0,742 ($>0,05$) sehingga dapat disimpulkan H_5 ditolak. Dalam proses pembayaran pajak, kepentingan wajib pajak dapat dipenuhi dengan pemberian perakuan yang berkeadilan dari DJP atau kantor pajak (Albari, 2008). Wajib pajak akan merespon ketidakadilan terhadap mereka dengan melakukan ketidakpatuhan terhadap kewajiban pajaknya (Bhudiarsana *et al.*, 2016). Ketidakpatuhan dari wajib pajak akan berdampak pada tingkat penerimaan pajak. Hasil

penelitian menunjukkan bahwa keadilan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak daerah orang pribadi. Hal ini menunjukkan bahwa keadilan bukan merupakan faktor eksternal yang mempengaruhi perilaku kepatuhan wajib pajak dalam teori atribusi. Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Verboon dan Goslinga (2009) membuktikan bahwa keadilan distributif tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak, sedangkan keadilan prosedural ditemukan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Tabel 2. Hasil Uji Sobel Test

| Hipotesis | Variabel | Mediasi | Koef. Jalur Standardize | T-S | Sig. | Keterangan |
|-----------|---|----------------------------|-------------------------|-------|---------|------------|
| H6 | Kualitas Layanan (X ₁) □ Kepatuhan Wajib Pajak (Y ₂) | Kepuasan (Y ₁) | 0,266 | 4,463 | 0,000** | Diterima |
| H7 | Keadilan (X ₂) □ Kepatuhan Wajib Pajak (Y ₂) | Kepuasan (Y ₁) | 0,098 | 0,192 | 0,847 | Ditolak |

Source: Processed data, 2018

Pengaruh langsung kualitas layanan terhadap kepatuhan wajib pajak adalah sebesar 0,426 (lihat tabel 1). Pengaruh tidak langsung kualitas layanan terhadap kepatuhan wajib pajak melalui variabel mediasi kepuasan adalah sebesar 0,266 (lihat tabel 2) sehingga dapat diketahui bahwa pengaruh total kualitas layanan terhadap kepatuhan wajib pajak adalah sebesar 0,692 (0,426+0,266). Pengaruh kualitas layanan terhadap kepatuhan wajib pajak signifikan dan menurun tidak sama dengan nol dengan memasukkan kepuasan, maka dalam penelitian ini terjadi mediasi parsial (*partial mediation*).

Hasil pengujian pada tabel 2 menunjukkan bahwa nilai *t-statistics* untuk hipotesis keenam adalah 4,463 (>1,96), dengan koefisien berarah positif sebesar 0,266 dan nilai sig 0,000 (<0,05) sehingga dapat disimpulkan H₆ diterima. Kualitas layanan yang diberikan oleh petugas pajak untuk wajib pajak merupakan hal yang penting dalam memberikan kepuasan dan akan menyebabkan wajib pajak untuk memenuhi kewajibannya tepat waktu (Nurhayati et al, 2015). Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas layanan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak melalui kepuasan. Hal ini berarti bahwa semakin baik kualitas layanan yang dimiliki oleh kantor pelayanan pajak semakin tinggi tingkat kepuasan wajib pajak akan layanan tersebut dan semakin tinggi pula kepatuhan wajib pajak daerah orang pribadi. Dalam teori atribusi, kualitas layanan merupakan faktor eksternal dan kepuasan merupakan faktor internal wajib pajak yang dapat mempengaruhi perilaku seorang wajib pajak dalam melakukan kepatuhan perpajakannya. Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Albari (2009) dan Silitonga (2010).

Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai *t-statistics* untuk hipotesis ketujuh adalah 0,192 (<1,96), dengan koefisien berarah positif sebesar 0,098 dan nilai sig 0,847 (<0,05) sehingga dapat disimpulkan H₇ ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa keadilan tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak melalui kepuasan wajib pajak. Hal ini berarti bahwa keadilan dari petugas pajak kantor pelayanan pajak tidak mempengaruhi pada terbentuknya kepatuhan wajib pajak karena wajib pajak merasa pajak merupakan kewajiban yang harus tetap dilaksanakan. Dalam teori atribusi, keadilan bukan merupakan faktor eksternal wajib pajak yang dapat mempengaruhi perilaku seorang wajib pajak dalam melakukan kepatuhan perpajakannya. Hasil penelitian ini bertentangan dengan hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Albari (2008) yang membuktikan bahwa keadilan berpengaruh signifikan positif terhadap kepatuhan wajib pajak melalui kepuasan wajib pajak.

SIMPULAN

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kualitas layanan terhadap kepatuhan wajib pajak daerah dengan kepuasan sebagai variabel mediasi pada Kota Samarinda. Proses survei dilakukan dengan memberikan secara langsung kuisioner kepada responden, yaitu wajib pajak daerah yang berada di Kantor Badan Pendapatan Daerah Kota Samarinda. Total responden dalam penelitian ini sebanyak 164 responden. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kualitas layanan berpengaruh signifikan positif terhadap kepuasan dan kepatuhan wajib pajak serta kualitas layanan berpengaruh signifikan positif terhadap kepatuhan wajib pajak melalui kepuasan wajib pajak dalam proses pembayaran pajak. Kualitas layanan merupakan aspek penting yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak. Semakin tinggi berkualitas layanan yang diberikan petugas pajak kepada wajib pajak, maka wajib pajak akan merasa puas saat melakukan proses pembayaran pajak dan akan terbentuk loyalitas wajib pajak dalam bentuk kepatuhan wajib pajak.

SARAN

Peneliti mengalami kesulitan dalam mendapatkan jumlah populasi yaitu jumlah wajib pajak daerah orang pribadi Kota Samarinda sehingga peneliti menentukan jumlah sampel dengan menggunakan jumlah variabel. Saran peneliti untuk topik dan subjek penelitian yang sama adalah mendapatkan data jumlah populasi yang seharusnya agar dapat menentukan jumlah sample dengan lebih tepat. Selain itu, model penelitian ini dapat diterapkan pada subjek penelitian layanan institusi lain selain kantor pelayanan pajak.

DAFTAR PUSTAKA

- Albari. (2008). Pengaruh Keadilan terhadap Kepuasan dan Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Unisia*, 31(69).
- Albari. (2009). Pengaruh Kualitas Layanan terhadap Kepatuhan Membayar Pajak. *Jurnal Siasat Bisnis*, 13(1), 1-3.
- Andreas dan Savitri, E. (2015). The Effect of Tax Socialization, Tax Knowledge, Expediency of Tax ID Number and Service Quality on Taxpayers Compliance With Taxpayers Awareness as Mediating Variables. *Procedia – Social and Behavioral Sciences*, 211, 163-169.
- Bramson, R. (2005). *Customer Loyalty 50*. Jakarta, Indonesia: Prestasi Pustaka.
- Budhiarsana, I.W., Dwirandra, A.A.N.B., dan Putra, I.N.W.A. (2016). Kepuasan Sebagai Pemoderasi Pengaruh Keadilan Distributif, Penegakan Sanksi pada Kepatuhan Wajib Pajak Hotel dan Restoran. *E-Jurnal Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana*. 5(4), 721-748.
- Hair, J.F., Black, W.C., Babin, B.J., Anderson, R.E., and Tatham, R.L. (2008). *Multivariate Data Analysis*, 6th Ed., NJ, Pearson Prentice Hall.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2016, October 21). Menkeu Nilai Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak di Indonesia Masih Rendah. Retrieved from <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/berita/menkeu-nilai-tingkat-kepatuhan-wajib-pajak-indonesia-masih-rendah.html>
- Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 544/KMK.04/2000. *Kriteria Wajib Pajak yang Dapat Diberikan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak*. Jakarta.
- Keputusan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor: KEP/25/M.PAN/2/2004. *Pedoman Umum Penyusunan Indeks Kepuasan Masyarakat Unit Pelayanan Instansi Pemerintah*. Jakarta.
- Komala, K.C., Suhadak., dan Endang, M.G.W. (2014). *Pengaruh Kualitas Pelayanan Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan (Studi Pada Kantor Pelayanan Pajak Madya Malang)*. Unpublished Manuscript, Universitas Brawijaya, Malang.
- Kotler, P., dan Keller, K.L. (2009). *Marketing Management*, 12thed. Molan, B. (Penerjemah). Manajemen Pemasaran. Jakarta, Indonesia: PT. Indeks.
- Mowen. (1995). *Perilaku Konsumen*. Jakarta: Pustaka Ilmu.
- Myers, D.G. (2012). *Psikologi Sosial Edisi 10 Buku 2*. Jakarta, Indonesia: Salemba Humaika.

- Nilawati, H.C. (2013). *Pengaruh Kepuasan atas Pelayanan Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak UMKM di Kota Malang Jawa Timur*. Unpublished Manuscript, Universitas Brawijaya, Malang.
- Nurfatmah. (2013). *Analisis Pengaruh Kualitas Layanan (SERVQUAL) terhadap Kepuasan dan Kepatuhan Wajib Pajak PBB-P2 pada Unit Pelayanan Pajak Daerah Kramat Jati*. Unpublished Manuscript, Universitas Terbuka, Jakarta.
- Nurhayati, N., Halimatuhsadiyah, E., dan Diamonalisa. (2015). Influence of tax officer service quality and knowledge of tax on individual taxpayer compliance in tax office (KPP) Bojonagara Bandung. *Internasional Journal Applied Research*, 1(8), 805-809.
- Nurmantu, S. (2005). *Pengantar Perpajakan*. Jakarta, Indonesia:Granit.
- Robbins, S. P. dan Judge, T. A. (2016). *Organizational Behavior*, 16thed. Saraswati, R dan Sirait, F. (Penerjemah). *Perilaku Organisasi Buku 1 (Edisi 16)*. Jakarta, Indonesia: Salemba Empat.
- Siahaan, F.O.P. (2012). The Influence of Tax Fairness and Communication on Voluntry Compliance: Trust as an Intervening Variable. *International Journal of Business and Social Science*, 3(21), 191-198.
- Silalahi, S. (2015). *Pengaruh Kualitas Pelayanan Perpajakan terhadap Kepuasan Wajib Pajak, Kepatuhan Wajib Pajak, dan Penerimaan Pajak*. Unpublished Manuscript, Universitas Brawijaya, Malang.
- Silitonga, P.S.H. (2010). *Pengaruh Dimensi Kualitas Pelayanan terhadap Kepuasan dan Kepatuhan Wajib Pajak di Kantor Pelayanan Pajak Madya Batam*. Unpublished Manuscript, Universitas Terbuka, Jakarta.
- Smith, A., dan Mpinganjira, M. (2015). The Role of Perceived Justice In Service Recovery on Banking Customers' Satisfaction and Behavioral Intentions: A Case of South Africa. *Banks and Bank Systems*, 10(2), 35-43.
- Tjiptono, F., dan Chandra, G. (2011). *Service, Quality dan Satisfaction Edisi 3*. Yogyakarta, Indonesia: Andi.
- Verboon, P., dan Goslinga, S. (2009). The Role of Fairness in tax Compliance. *Netherlands Journal of Psychology*, 65, 136-145.