

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu

Beberapa landasan teori yang dilakukan dalam penelitian ini adalah

2.1.1 *Theory of Planned Behavior (TPB)*

Theory of Planned Behavior (TPB) adalah teori yang dikemukakan oleh Icek Ajzen pada tahun 1991 (Ajzen, 2012). Teori ini menyediakan suatu kerangka untuk mempelajari sikap terhadap perilaku. Berdasarkan teori tersebut, penentu terpenting perilaku seseorang adalah intensi untuk berperilaku. Intensi individu untuk menampilkan suatu perilaku adalah kombinasi dari sikap untuk menampilkan perilaku tersebut dan norma subjektif. Sikap individu terhadap perilaku meliputi kepercayaan mengenai suatu perilaku, evaluasi terhadap hasil perilaku, norma subjektif, kepercayaan-kepercayaan normatif dan motivasi untuk patuh. Inti dari TPB adalah bahwa niat (*intention*) merupakan prediktor terbaik dari perilaku seseorang. Niat perilaku ditentukan oleh tiga faktor utama:

1. Sikap terhadap perilaku (*attitude toward the behavior*): Keyakinan individu mengenai konsekuensi dari melakukan perilaku tersebut. Keyakinan wajib pajak mengenai konsekuensi dari mematuhi kewajiban perpajakannya, misalnya persepsi tentang manfaat dan kerugian dari membayar pajak. Wajib pajak yang memiliki sikap positif terhadap kepatuhan pajak cenderung memiliki niat yang lebih kuat untuk patuh.
2. Norma subjektif (*subjective norm*): Persepsi individu mengenai tekanan sosial untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku tersebut. Persepsi wajib pajak

tentang tekanan sosial dari orang-orang penting di sekitarnya (misalnya pemerintah, keluarga, teman) untuk patuh atau tidak patuh membayar pajak. Jika wajib pajak merasa bahwa orang-orang penting di sekitarnya mengharapkan mereka untuk patuh, maka akan semakin kuat niatnya untuk patuh.

3. Persepsi kendali perilaku (*perceived behavioral control*): Persepsi individu mengenai kemudahan atau kesulitan untuk melakukan perilaku tersebut. Persepsi wajib pajak tentang kemudahan atau kesulitan dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Jika wajib pajak merasa mampu dan memiliki kendali untuk patuh, maka niatnya untuk patuh akan semakin kuat.

2.1.2 Pajak

Pajak didefinisikan sebagai kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat (UU No. 28 Tahun 2007). Pajak merupakan salah satu sumber pendapatan utama bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran negara dan pembangunan. Berdasarkan Direktorat Jenderal Pajak, sumber pendapatan negara yaitu dari pajak, non - pajak dan hibah. Pendapatan negara bukan pajak misalnya retribusi, denda dan sita, keuntungan perusahaan negara, pinjaman dari negara lain, hadiah, undian berhadiah, hibah, pencetakan uang, sumbangan, penyelenggaraan penerimaan pemerintah pusat, dan penerimaan pemerintah daerah (Bahtiar dan Tambunan, 2020).

2.1.3 Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi

Kepatuhan wajib pajak adalah suatu kondisi di mana wajib pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Kepatuhan wajib pajak juga diatur melalui berbagai Peraturan Pemerintah (PP), Peraturan Menteri Keuangan (PMK), dan Peraturan Direktur Jenderal Pajak (PER-DJP) yang secara teknis menjabarkan mekanisme pelaksanaan kewajiban perpajakan. Misalnya, PMK Nomor 59/PMK.03/2022 tentang Tata Cara Pemberian dan Pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak, serta berbagai peraturan lainnya yang mengatur tentang tata cara pelaporan, pembayaran, dan hak-hak wajib pajak.

Rendahnya kesadaran wajib pajak orang pribadi yang menjadi masalah negara berkembang, hal ini juga dilatarbelakangi oleh sistem perpajakan yang dimulai pada tahun 1984 sistem pemungutan pajak di Indonesia menggunakan sistem *self assessment* yang berbeda dengan sistem pemungutan pajak yang dipakai sebelumnya. Dimana sistem ini akan efektif jika kepatuhan sukarela sudah terbentuk *voluntary compliance* (Hadi Saputra, 2019).

2.1.4 Program Pengungkapan Sukarela

Program Pengungkapan Sukarela (PPS) atau yang dikenal dengan istilah *Voluntary Disclosure Program* merupakan sebuah kebijakan perpajakan yang memberikan kesempatan kepada wajib pajak untuk mengungkapkan harta atau aset yang selama ini belum dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan. Kebijakan ini diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 68/PMK.03/2017 tentang Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi atas

Keterlambatan Pelaporan Surat Pemberitahuan, Penyampaian Surat Pemberitahuan, atau Pembetulan Surat Pemberitahuan. Dalam perkembangannya, program pengungkapan sukarela telah mengalami beberapa kali perubahan. Salah satu perubahan signifikan terjadi dengan dikeluarkannya Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), yang memberikan tambahan kesempatan dan fasilitas bagi wajib pajak untuk mengungkapkan hartanya. Program ini pada dasarnya merupakan upaya pemerintah untuk memberikan kesempatan kepada wajib pajak yang belum sepenuhnya patuh untuk menjadi wajib pajak yang taat dan berkontribusi dalam pembangunan nasional.

Tujuan utama dari program ini adalah memberikan kesempatan kepada wajib pajak untuk mengungkapkan harta yang belum dilaporkan sebelumnya dengan memberikan fasilitas pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi. Wajib pajak yang mengikuti program ini akan dikenakan tarif final yang relatif rendah atas harta yang diungkapkan. Hal ini dimaksudkan untuk mendorong wajib pajak agar bersedia mengungkapkan seluruh hartanya secara sukarela, sehingga dapat meningkatkan penerimaan negara dan mendorong kepatuhan perpajakan. Penelitian terkini menurut Surenggono dan Siti (2022) menunjukkan bahwa program pengungkapan sukarela terbukti berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi. Program ini memberikan kesempatan bagi wajib pajak yang belum melaporkan seluruh hartanya untuk mengungkapkan perpajakan tanpa dikenai sanksi sebagaimana diatur dalam Pasal 18 ayat (3) UU Tentang Administrasi Perpajakan. Selain itu, wajib pajak mendapatkan

perlindungan data dari Surat Pernyataan Pengungkapan Harta (SPPH) yang tidak dapat dijadikan dasar untuk penyelidikan atau penyidikan pidana. Dengan adanya insentif dan perlindungan hukum ini, wajib pajak lebih termotivasi untuk patuh melaksanakan kewajiban perpajakannya daripada harus menanggung risiko sanksi di kemudian hari.

2.1.5 Kualitas Pelayanan Fiskus

Menurut Aglista dan Zulaikha (2020) dalam sistem *self assessment*, sistem perpajakan yang mengandalkan keaktifan wajib pajak untuk menghitung, menyeter, dan melaporkan sendiri pajaknya, Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama memegang peranan penting sebagai unit terdepan yang berinteraksi langsung dengan wajib pajak orang pribadi. Tugas dan fungsi KPP Pratama diatur secara komprehensif dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor Kep-75/PJ/2020 tentang Penetapan Perubahan Tugas dan Fungsi KPP Pratama, yang memberikan kerangka kerja formal bagi institusi perpajakan dalam menjalankan perannya.

Berdasarkan peraturan tersebut, KPP Pratama memiliki mandat strategis untuk melaksanakan empat fungsi utama dalam sistem perpajakan. Pertama, fungsi pelayanan yang bertujuan memberikan kemudahan dan kenyamanan bagi wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Kedua, fungsi penyuluhan untuk meningkatkan pemahaman dan kesadaran wajib pajak tentang hak dan kewajibannya. Ketiga, fungsi pengawasan guna memastikan kepatuhan wajib pajak melalui pemeriksaan dan evaluasi berkala. Terakhir, fungsi penegakan hukum yang memastikan terciptanya keadilan dan kepatuhan melalui penindakan hukum jika terjadi pelanggaran perpajakan. Ruang lingkup tugas KPP Pratama mencakup

wilayah kewenangan tertentu, yang berarti setiap kantor bertanggung jawab atas wajib pajak dalam area geografis spesifik. Melalui pendekatan komprehensif ini, KPP Pratama berperan penting dalam mendukung sistem *self assessment*, memfasilitasi wajib pajak, dan memastikan penerimaan pajak yang optimal bagi negara.

2.1.6 Sanksi Pajak Administratif

Menurut Siti dan Zulaikha (2013) mengatakan dalam sistem perpajakan, kewajiban perpajakan yang tidak dilaksanakan akan menghadapi konsekuensi hukum berupa penerapan sanksi perpajakan. Mekanisme sanksi ini mengandung unsur pemaksaan yang bertujuan memberikan efek jera kepada wajib pajak yang melanggar norma perpajakan. Dengan demikian, sanksi perpajakan dirancang tidak sekadar sebagai bentuk hukuman, melainkan sebagai instrumen untuk mendorong kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya secara sukarela dan bertanggung jawab. Melalui penerapan sanksi yang tegas dan proporsional, diharapkan akan tercipta kesadaran dan kepatuhan yang berkelanjutan dalam memenuhi kewajiban perpajakan.

Sanksi pajak administratif adalah sanksi yang dikenakan kepada wajib pajak atas pelanggaran administrasi perpajakan yang tidak memenuhi ketentuan formal dalam peraturan perpajakan. Landasan hukum utama sanksi administratif terdapat dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Berdasarkan peraturan yang berlaku, sanksi administratif pada

dasarnya berbentuk denda, bunga, atau kenaikan pajak yang dikenakan kepada wajib pajak yang tidak memenuhi kewajibannya sesuai ketentuan perpajakan. Misalnya, sanksi administratif dapat berupa denda tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan, bunga atas keterlambatan pembayaran pajak, atau kenaikan pajak yang tidak atau kurang dibayar pada waktunya.

2.1.7 Penelitian Terdahulu

Adapun Hasil Penelitian Terdahulu mengenai topik yang berkaitan dengan penelitian ini dapat dilihat dalam tabel 2.1:

Tabel 2.1 Hasil-Hasil Penelitian Terdahulu
Pengaruh Program Pengungkapan Sukarela, Kualitas Pelayanan
Fiskus, & Sanksi Pajak Administratif Terhadap Kepatuhan Wajib
Pajak Orang Pribadi

No.	Judul Jurnal	Penulis	Tahun	Variabel	Hasil
1.	Pengaruh Program Pengungkapan Sukarela (PPS), Kesadaran Pajak, dan Kualitas Pelayanan Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi (Studi Kasus di KPP	Kartika Yuniarsih Sutandi	2023	H1: Program Pengungkapan Sukarela H2: Kesadaran Pajak H3: Kualitas Pelayanan Perpajakan	Pengaruh Program Pengungkapan Sukarela, Kesadaran Pajak, Kualitas Pelayanan Perpajakan secara parsial dan bersama-sama signifikan mempengaruhi rasa patuh pajak orang pribadi di KPP

No.	Judul Jurnal	Penulis	Tahun	Variabel	Hasil
	Pratama Jakarta Kalideres)			X: Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi	Pratama Jakarta Kalideres
2.	Pengaruh Penerapan Kebijakan Program Pengungkapan Sukarela (PPS)/Tax Amnesty Jilid II dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak	Clarina Freshya Waruwu Lorina Siregar Sudjiman	2022	H1: Program Pengungkapan Sukarela (PPS)/Tax Amnesty Jilid II H2: Sanksi Pajak X: Kepatuhan Wajib Pajak	Program Pengungkapan Sukarela memiliki pengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak dan Sanksi Pajak tidak memiliki pengaruh terhadap wajib pajak
3.	Pengaruh Program Pengungkapan Sukarela (Tax Amnesty Jilid II) dan Kualitas Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak	Septia Imelda Daryanto Hesti Wibowo	2022	H1: Program Pengungkapan Sukarela (Tax Amnesty Jilid II) H2: Kualitas Pelayanan Fiskus	Program Pengungkapan Sukarela (Tax Amnesty Jilid II) dan Kualitas Pelayanan Fiskus secara bersama- sama berpengaruh positif dan signifikan terhadap

No.	Judul Jurnal	Penulis	Tahun	Variabel	Hasil
	Orang Pribadi (Studi Pada KPP Pratama Jakarta Menteng Satu)			X: Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi	Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi
4.	Pengaruh Penerapan Sistem <i>E-Filing</i> , Program Pengungkapan Sukarela, dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di KPP Pratama Surabaya Karangpilang	Surenggono Siti Djamilah	2022	H1: Sistem <i>E-Filing</i> H2: Program Pengungkapan Sukarela H3: Sanksi Perpajakan X: Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi	Penerapan Sistem E-Filing berpengaruh signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di KPP Pratama Surabaya Karangpilang, Program Pengungkapan Sukarela berpengaruh signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di KPP Pratama Surabaya Karangpilang, dan Sanksi

No.	Judul Jurnal	Penulis	Tahun	Variabel	Hasil
					Perpajakan berpengaruh signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di KPP Pratama Surabaya Karangpilang.
5.	Pengaruh Program Pengungkapan Sukarela dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak	Mazenah Alfiona Icha Fajriana	2023	H1: Program Pengungkapan Sukarela H2: Sanksi Perpajakan X: Kepatuhan Wajib Pajak	Program Pengungkapan Sukarela memiliki pengaruh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak, sedangkan Sanksi Perpajakan tidak memiliki pengaruh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.
6.	Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak,	Martha Rianty	2020	H1: Kesadaran Wajib Pajak	Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel

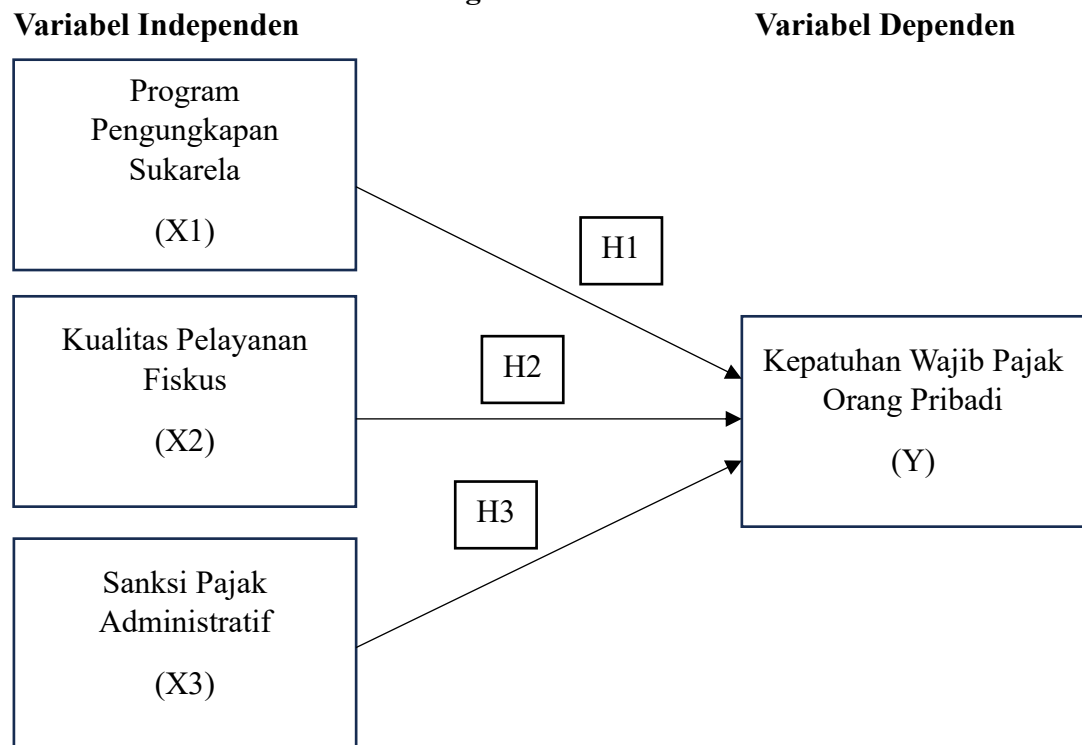
No.	Judul Jurnal	Penulis	Tahun	Variabel	Hasil
	Kualitas Pelayanan Fiskus, dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Pelaporan Wajib Pajak	Riza Syahputera		H2: Kualitas Pelayanan Fiskus H3: Sanksi Perpajakan X: Kepatuhan Pelaporan Wajib Pajak	Kesadaran Wajib Pajak dan Sanksi Perpajakan berpengaruh signifikan positif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak, dan variabel Pelayanan Fiskus tidak berpengaruh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak yang terdaftar di KPP Pratama Seberang Ulu
7.	Pengaruh Program Pengungkapan Sukarela, Kepatuhan Wajib Pajak, dan Pemeriksaan Pajak Terhadap	Windy Clara Lumban Raja Anggiat Situngkir, Pirma Sibarani	2024	H1: Program Pengungkapan Sukarela H2: Kepatuhan Wajib Pajak H3:	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa program pengungkapan sukarela tidak berpengaruh terhadap penerimaan pajak

No.	Judul Jurnal	Penulis	Tahun	Variabel	Hasil
	Penerimaan Pajak (Studi Empiris KPP Pratama Medan Timur)	Ilham Hidayah Napitulu		Pemeriksaan Pajak X: Penerimaan Pajak	sedangkan kepatuhan wajib pajak dan pemeriksaan pajak berpengaruh terhadap penerimaan pajak.

2.2 Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran adalah konseptual model yang dibuat berdasarkan pikiran serta kajian pustaka yang telah dipilih, dan juga terdiri atas beberapa variabel yang berkaitan dengan pembahasan yang diteliti. Kerangka pemikiran dapat meringankan peneliti dalam menentukan teori serta konsep yang dijadikan acuan dasar penelitian. Berikut adalah kerangka konseptual penelitian:

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran



2.3 Hipotesis Penelitian

2.3.1 Pengaruh Program Pengungkapan Sukarela Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi

Theory of Planned Behavior (TPB) yang dikembangkan oleh Ajzen menjelaskan bagaimana Program Pengungkapan Sukarela (PPS) berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi melalui tiga komponen utama. Pertama, sikap terhadap perilaku (*attitude toward behavior*) menjadi lebih positif karena PPS menawarkan fasilitas pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi, sehingga mengurangi beban finansial dan psikologis wajib pajak dalam melaporkan harta yang sebelumnya tidak dilaporkan. Kedua, norma subjektif (*subjective norms*) berperan dalam mendorong wajib pajak memanfaatkan program ini sebagai cara yang lebih "terhormat" untuk memperbaiki status kepatuhan

mereka berdasarkan tekanan sosial dan ekspektasi dari lingkungan sekitar. Ketiga, kontrol perilaku yang dipersepsikan (*perceived behavioral control*) meningkat karena PPS memberikan persepsi bahwa wajib pajak memiliki kontrol dan kemampuan untuk menjadi patuh tanpa menghadapi sanksi yang memberatkan, sekaligus mengurangi hambatan-hambatan seperti ketakutan akan sanksi berat atau kompleksitas prosedur. Ketiga komponen TPB ini saling berinteraksi untuk menciptakan intensi yang lebih kuat untuk berperilaku patuh, yang kemudian terwujud dalam perilaku nyata berupa peningkatan kepatuhan wajib pajak orang pribadi, sehingga mendukung hipotesis bahwa Program Pengungkapan Sukarela berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

Program Pengungkapan Sukarela (PPS) atau *Voluntary Disclosure Program* adalah kebijakan perpajakan yang memberikan kesempatan kepada wajib pajak untuk mengungkapkan harta atau aset yang sebelumnya belum dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan. Program ini diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan (PMK) dan Peraturan Direktur Jenderal Pajak, dengan tujuan utama mendorong kepatuhan wajib pajak melalui fasilitas pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi. Program Pengungkapan Sukarela (PPS) berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi karena program ini secara fundamental mengubah perhitungan *cost-benefit* wajib pajak dalam memutuskan untuk patuh. Melalui mekanisme pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi, PPS menurunkan biaya kepatuhan yang harus ditanggung wajib pajak ketika mengungkapkan harta yang sebelumnya tidak dilaporkan, sehingga mengurangi disinsentif finansial yang selama ini menjadi penghalang utama

kepatuhan. Berdasarkan *Theory of Planned Behavior*, program ini juga memperkuat sikap positif wajib pajak terhadap perilaku patuh karena menghilangkan beban psikologis berupa ketakutan akan sanksi berat, meningkatkan norma subjektif melalui persepsi bahwa memanfaatkan program ini adalah cara yang "terhormat" untuk memperbaiki status kepatuhan, dan memperkuat kontrol perilaku yang dipersepsikan dengan memberikan jalur yang lebih mudah dan terjangkau untuk mencapai kepatuhan. Kombinasi faktor-faktor ini menciptakan lingkungan yang kondusif bagi wajib pajak untuk secara sukarela mengungkapkan aset mereka, yang pada akhirnya meningkatkan tingkat kepatuhan perpajakan secara keseluruhan, sebagaimana telah dibuktikan oleh berbagai penelitian empiris yang menunjukkan pengaruh positif dan signifikan PPS terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

Menurut Surenggono dan Siti (2022) program pengungkapan sukarela berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi. Temuan yang dilakukan oleh (Yuniarsih & Sutandi, 2023) mengungkapkan bahwa program pengungkapan sukarela secara signifikan mempengaruhi kepatuhan wajib pajak orang pribadi di KPP Pratama Jakarta Kalideres. Serta penelitian yang dilakukan (Clarina Freshya Waruwu & Lorina Siregar Sudjiman, 2022) dan (Imelda & Wibowo, 2022) menjelaskan jika program pengungkapan sukarela berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

H1: Program pengungkapan sukarela berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

2.3.2 Pengaruh Kualitas Pelayanan Fiskus Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi

Theory of Planned Behavior (TPB) menjelaskan bagaimana kualitas pelayanan fiskus berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi melalui tiga komponen utama yang saling berinteraksi. Pertama, sikap terhadap perilaku (*attitude toward behavior*) akan menjadi lebih positif ketika wajib pajak mengalami pelayanan yang prima, profesional, dan berkualitas dari aparat pajak, karena hal ini menciptakan persepsi bahwa berinteraksi dengan sistem perpajakan adalah pengalaman yang menyenangkan dan tidak memberatkan, sehingga meningkatkan kemauan untuk patuh. Kedua, norma subjektif (*subjective norms*) diperkuat ketika pelayanan fiskus yang berkualitas menciptakan citra positif tentang institusi perpajakan di mata masyarakat, dimana wajib pajak merasa bahwa kepatuhan pajak adalah perilaku yang dihargai dan didukung oleh lingkungan sosial mereka karena mereka melihat bahwa pemerintah serius dalam memberikan pelayanan terbaik. Ketiga, kontrol perilaku yang dipersepsikan (*perceived behavioral control*) meningkat secara signifikan ketika fiskus memberikan kemudahan akses, kecepatan proses, keramahan, dan bantuan yang kompeten, karena hal ini mengurangi hambatan-hambatan teknis dan psikologis yang seringkali menjadi penghalang kepatuhan, seperti kebingungan prosedur, ketakutan akan perlakuan yang tidak adil, atau kesulitan dalam memahami peraturan perpajakan. Ketiga komponen TPB ini bersinergi untuk menciptakan intensi yang kuat untuk berperilaku patuh, yang kemudian termanifestasi dalam perilaku kepatuhan aktual, sehingga mendukung hipotesis bahwa kualitas pelayanan fiskus berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

Kualitas pelayanan fiskus adalah kemampuan aparat pajak (pegawai Direktorat Jenderal Pajak) dalam memberikan pelayanan perpajakan yang prima, profesional, dan berkualitas kepada wajib pajak. Pelayanan ini mencakup beberapa aspek utama, yaitu kompetensi pegawai, sikap, kemudahan akses, kecepatan proses, serta keramahan dalam memberikan informasi dan bantuan terkait perpajakan. Kualitas pelayanan fiskus berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi karena pelayanan yang prima menciptakan pengalaman positif yang secara langsung mengubah persepsi dan perilaku wajib pajak terhadap sistem perpajakan. Ketika aparat pajak memberikan pelayanan yang profesional, ramah, mudah diakses, dan efisien, hal ini mengurangi hambatan-hambatan psikologis dan teknis yang seringkali menjadi penghalang kepatuhan, seperti ketakutan akan perlakuan yang tidak adil, kebingungan prosedur, atau kesulitan memahami regulasi. Berdasarkan *Theory of Planned Behavior*, pelayanan berkualitas memperkuat sikap positif wajib pajak terhadap kepatuhan karena menciptakan persepsi bahwa berinteraksi dengan sistem perpajakan adalah pengalaman yang tidak memberatkan dan bahkan menyenangkan, meningkatkan norma subjektif melalui terciptanya citra positif institusi perpajakan di mata masyarakat yang mendorong dukungan sosial terhadap perilaku patuh, serta memperkuat kontrol perilaku yang dipersepsikan dengan memberikan kemudahan akses dan bantuan kompeten yang membuat wajib pajak merasa mampu untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Kombinasi faktor-faktor ini menciptakan lingkungan yang kondusif bagi kepatuhan sukarela, dimana wajib pajak tidak hanya merasa mampu untuk patuh tetapi juga termotivasi untuk melakukannya karena mereka percaya bahwa

sistem perpajakan dikelola dengan baik dan memberikan pelayanan yang layak, sebagaimana telah dibuktikan oleh berbagai penelitian empiris yang menunjukkan pengaruh positif dan signifikan kualitas pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

Berdasarkan temuan (Imelda & Wibowo, 2022) kualitas pelayanan fiskus berpengaruh signifikan dan positif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi. Sementara hasil dari penelitian (Yuniarsih & Sutandi, 2023) kualitas pelayanan fiskus secara signifikan mempengaruhi kepatuhan wajib pajak orang pribadi di KPP Pratama Jakarta Kalideres. (Saumi & Ernandi, 2023) menyatakan jika kualitas pelayanan fiskus berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

H2: Kualitas Pelayanan Fiskus berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

2.3.3 Pengaruh Sanksi Pajak Administratif Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi

Theory of Planned Behavior (TPB) menjelaskan bagaimana sanksi pajak administratif berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi melalui mekanisme ketiga komponen utamanya. Pertama, sikap terhadap perilaku (*attitude toward behavior*) dibentuk oleh evaluasi konsekuensi dari perilaku patuh versus tidak patuh, dimana keberadaan sanksi administratif menciptakan persepsi bahwa biaya ketidakpatuhan (berupa denda, bunga, atau sanksi lainnya) jauh lebih besar dibandingkan dengan manfaat yang diperoleh dari menghindari kewajiban pajak, sehingga wajib pajak mengembangkan sikap yang lebih positif terhadap

kepatuhan sebagai pilihan yang rasional dan menguntungkan. Kedua, norma subjektif (*subjective norms*) diperkuat karena sanksi administratif mencerminkan ekspektasi sosial dan legal bahwa kepatuhan pajak adalah perilaku yang diharapkan dan didukung oleh masyarakat dan negara, dimana wajib pajak merasakan tekanan normatif untuk mematuhi aturan perpajakan agar tidak mendapat stigma negatif sebagai pelanggar hukum. Ketiga, kontrol perilaku yang dipersepsikan (*perceived behavioral control*) meningkat karena sanksi administratif berfungsi sebagai pengingat dan motivator eksternal yang membantu wajib pajak mengendalikan perilaku mereka, menciptakan persepsi bahwa mereka memiliki kemampuan dan motivasi yang cukup untuk mematuhi kewajiban perpajakan guna menghindari konsekuensi negatif yang jelas dan terukur. Ketiga komponen TPB ini bekerja secara sinergis untuk membentuk intensi yang kuat untuk berperilaku patuh, yang kemudian terwujud dalam perilaku kepatuhan aktual, sehingga mendukung hipotesis bahwa sanksi pajak administratif berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

Sanksi pajak administratif merupakan konsekuensi hukum yang dikenakan terhadap wajib pajak yang melakukan pelanggaran administrasi perpajakan, namun tidak bersifat pidana. Sanksi ini diberlakukan untuk mendorong kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Sanksi pajak administratif berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi karena berfungsi sebagai mekanisme deterensi yang mengubah kalkulasi rasional wajib pajak dalam mengambil keputusan kepatuhan. Keberadaan sanksi administratif seperti denda, bunga, dan sanksi lainnya menciptakan

konsekuensi ekonomis yang nyata dan terukur bagi ketidakpatuhan, sehingga secara signifikan meningkatkan biaya ketidakpatuhan dibandingkan dengan manfaat yang mungkin diperoleh dari menghindari kewajiban pajak. Berdasarkan *Theory of Planned Behavior*, sanksi administratif memperkuat sikap positif terhadap kepatuhan dengan menciptakan persepsi bahwa patuh adalah pilihan yang lebih rasional dan menguntungkan secara ekonomis, meningkatkan norma subjektif melalui penguatan ekspektasi sosial dan legal bahwa kepatuhan pajak adalah perilaku yang diharapkan dan didukung oleh masyarakat, serta memperkuat kontrol perilaku yang dipersepsikan dengan berfungsi sebagai pengingat dan motivator eksternal yang membantu wajib pajak mengendalikan perilaku mereka untuk menghindari konsekuensi negatif yang jelas. Efek deterensi ini tidak hanya menciptakan ketakutan akan hukuman tetapi juga membangun kesadaran akan pentingnya kepatuhan sebagai kewajiban yang harus dipenuhi, sehingga mendorong wajib pajak untuk secara proaktif memenuhi kewajiban perpajakannya, sebagaimana telah dibuktikan oleh berbagai penelitian empiris yang menunjukkan pengaruh positif dan signifikan sanksi administratif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

Surenggono dan Siti (2022) menyatakan sanksi perpajakan berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi. Sementara (Rianty & Syahputepa, 2020) mengungkapkan sanksi perpajakan berpengaruh signifikan positif terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Temuan yang sama oleh (Nurcahyani et al., 2025) dan (Putu & Tanudijaya, 2023) juga menjelaskan bahwa sanksi perpajakan

berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

H3: Sanksi Pajak Administratif berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi.