



JURNAL EKONOMI BISNIS DAN KEWIRAUSAHAAN

Halaman Jurnal: <https://journal.smartpublisher.id/index.php/jeber>

Halaman UTAMA Jurnal : <https://journal.smartpublisher.id/>



DOI: <https://doi.org/10.69714/hsmcdz67>

Systematic Literature Review: Peran Kualitas Pelayanan Fiskus dalam Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak

Enjelica Netanya Budiansyah^{a*}, Sri Wahyuning^b, Titik Rianawati^c, Galuh Aninditiah^d, Henny^e

^a Akuntansi Perpajakan; njelicanet10@gmail.com, Universitas Sains dan Teknologi Komputer; Jl. Majapahit No.605, Pedurungan Kidul, Kec. Pedurungan, Kota Semarang, Provinsi Jawa tengah 50192

^b Akuntansi Perpajakan; sriwahyuning@stekom.ac.id, Universitas Sains dan Teknologi Komputer; Jl. Majapahit No.605, Pedurungan Kidul, Kec. Pedurungan, Kota Semarang, Jawa Tengah 50192

^c Akuntansi; rianawati.titik@stekom.ac.id, Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Studi Ekonomi Modern; Jl. Diponegoro No.69 Dusun I, Wirogunan, Kec. Kartasura, Kabupaten Sukoharjo, Jawa Tengah 57166

^d Akuntansi; galuhaninditiah@stekom.ac.id, Universitas Sains dan Teknologi Komputer; Jl. Majapahit No.605, Pedurungan Kidul, Kec. Pedurungan, Kota Semarang, Jawa Tengah 50192

^e Bisnis; henny@stekom.ac.id, Universitas Sains dan Teknologi Komputer; Jl. Majapahit No.605, Pedurungan Kidul, Kec. Pedurungan, Kota Semarang, Jawa Tengah 50192

*Penulis Korespondensi: Enjelica Netanya Budiansyah

ABSTRACT

This study aims to investigate the influence of tax sanctions and tax officer service quality on taxpayer compliance based on the results of six empirical investigations in Indonesia. A literature synthesis approach revealed that tax sanctions have a significant positive effect on restaurant taxpayers in Palembang, motor vehicle taxpayers in Makassar, and individual taxpayers in Sleman, but no significant effect on MSMEs in Padang due to weak policy socialization. The quality of tax officer service is the most constant factor, having considerable effect in four trials, although the effect is diminishing when the internal knowledge of taxpayers is already strong as in the case of Denpasar and Bandung. The effectiveness of sanctions and services is context dependent and varies by kind of taxpayer, the extent of socialization of the policy, and the primacy of internal factors such as moral consciousness. These findings suggest that tax policy measures should be segmented particularly and are not amenable to a one-size-fits-all strategy. Policies should be customized to the characteristics and local conditions of each taxpayer group in order to achieve optimal compliance outcomes.

Keywords: *Taxpayer Compliance, Tax Sanctions, Tax Service Quality, Literature Synthesis.*

Abstrak

Studi ini membandingkan temuan dari enam studi empiris di Indonesia untuk menganalisis pengaruh sanksi pajak dan kualitas layanan petugas pajak terhadap kepatuhan wajib pajak. Melalui pendekatan sintesis literatur, ditemukan bahwa sanksi pajak memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap wajib pajak restoran di Palembang, wajib pajak kendaraan bermotor di Makassar, dan wajib pajak perorangan di Sleman, tetapi tidak menunjukkan pengaruh signifikan terhadap UMKM di Padang karena sosialisasi kebijakan yang lemah. Kualitas layanan petugas pajak muncul sebagai faktor yang paling konsisten, menunjukkan pengaruh signifikan dalam empat studi; namun, efektivitasnya menurun ketika kesadaran internal wajib pajak sudah tinggi, seperti yang diamati di Denpasar dan Bandung. Disimpulkan bahwa efektivitas sanksi dan layanan bergantung pada konteks, bervariasi menurut jenis wajib pajak, tingkat sosialisasi kebijakan, dan dominasi faktor internal seperti kesadaran moral. Temuan ini menunjukkan bahwa pendekatan kebijakan pajak harus disegmentasikan secara spesifik dan tidak dapat mengadopsi model satu ukuran untuk semua. Sebaliknya, kebijakan harus disesuaikan dengan karakteristik dan kondisi lokal setiap kelompok wajib pajak untuk mencapai hasil kepatuhan yang optimal.

Kata Kunci: Kepatuhan Wajib Pajak, Sanksi Pajak, Kualitas Pelayanan Pajak, Sintesis Literatur.

1. PENDAHULUAN

Pajak memegang peranan fundamental sebagai tulang punggung penerimaan negara di Indonesia, berkontribusi sekitar 70% dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) yang digunakan untuk membiayai pembangunan nasional, infrastruktur, serta pelayanan publik [1]. Sistem pemungutan pajak di Indonesia telah beralih dari official assessment system menjadi self-assessment system, di mana wajib pajak diberi kepercayaan penuh untuk menghitung, menyetor, dan melaporkan sendiri kewajiban perpajakannya [2]. Pergeseran ini menempatkan kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) sebagai faktor kunci keberhasilan penerimaan negara. Namun, realisasi penerimaan pajak di berbagai daerah, baik dari sektor UMKM, pajak kendaraan bermotor, maupun pajak bumi dan bangunan, masih menunjukkan tren yang fluktuatif dan kerap kali tidak mencapai target yang telah ditetapkan, mengindikasikan adanya permasalahan fundamental pada kepatuhan wajib pajak [3]; [1]; [4].

Fenomena rendahnya kepatuhan ini terlihat jelas dari data empiris di berbagai wilayah. Sebagai contoh, realisasi penerimaan pajak restoran di Kota Palembang pada tahun 2019-2021 terus menurun, dari 75,21% menjadi 84,32% dari target, sementara target anggaran justru meningkat signifikan [5]. Di sektor lain, tingkat kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor di KPP Pratama Sleman selama empat tahun berturut-turut (2018-2021) selalu berada di bawah 50% dari jumlah wajib pajak terdaftar [2]. Penelitian di Kota Padang terhadap 82 sampel UMKM menunjukkan bahwa masih banyak wajib pajak yang belum patuh meskipun berbagai kebijakan seperti PP No. 23 Tahun 2018 telah diberlakukan untuk menyederhanakan tarif pajak bagi usaha mikro, kecil, dan menengah [1]. Kondisi serupa juga terjadi pada Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) di Kecamatan Bojongloa Kaler, di mana realisasi penerimaan pada tahun 2022 hanya mencapai 67,59% dari target, jauh menurun dibandingkan tahun-tahun sebelumnya [6].

Berbagai faktor diduga menjadi penyebab rendahnya kepatuhan wajib pajak, dan literatur menunjukkan adanya ketidakkonsistenan hasil penelitian yang memerlukan kajian lebih mendalam. Faktor pertama adalah sosialisasi perpajakan. Dayanti et al. [5], menemukan bahwa sosialisasi perpajakan berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Palembang. Sebaliknya, Saputra et al [1], melaporkan bahwa sosialisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak UMKM di Kota Padang, dengan dugaan penyebab utama adalah kurang optimalnya upaya Direktorat Jenderal Pajak dalam menyampaikan informasi. Sosialisasi perpajakan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor di Denpasar [4]. Inkonsistensi ini mengindikasikan bahwa efektivitas sosialisasi sangat bergantung pada metode, intensitas, dan karakteristik wilayah serta wajib pajak yang menjadi sasaran.

Faktor pemahaman dan pengetahuan perpajakan juga menunjukkan kontradiksi temuan. Arto dan Kasir [6] serta Ardy et al. [3], membuktikan bahwa pengetahuan perpajakan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak masing-masing pada PBB di Bandung dan pajak kendaraan di Makassar. Namun, (Nugrahani et al., 2023) menemukan hal sebaliknya, di mana pengetahuan perpajakan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi di Sleman, dengan argumen bahwa pajak bersifat memaksa sehingga wajib pajak akan tetap membayar terlepas dari tinggi rendahnya pengetahuan mereka. Saputra et al [1], juga melaporkan bahwa pemahaman wajib pajak tidak berpengaruh signifikan di Kota Padang, yang dikaitkan dengan lemahnya sosialisasi yang berimbas pada rendahnya pemahaman. Perbedaan ini menunjukkan bahwa hubungan antara pengetahuan dan kepatuhan tidaklah linear dan mungkin dimoderasi oleh variabel lain seperti kesadaran atau sanksi.

Sanksi pajak sebagai instrumen penegakan hukum juga memperlihatkan hasil penelitian yang beragam. Ardy et al [3], menemukan bahwa sanksi pajak berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan, di mana ancaman denda atau pidana menimbulkan efek jera (*deterrent effect*). Sejalan dengan itu, Dayanti et al. [5], juga melaporkan pengaruh signifikan sanksi terhadap kepatuhan wajib pajak restoran. Di sisi lain, Saputra et al. [1], justru menyimpulkan bahwa sanksi pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak UMKM di Padang, yang kemungkinan terjadi karena sosialisasi mengenai sanksi itu sendiri tidak berjalan dengan baik sehingga masyarakat cenderung mengabaikannya. Temuan Saraswati et al. [4], bahkan menunjukkan bahwa tarif progresif dan kewajiban moral juga tidak berpengaruh, menambah kompleksitas peta permasalahan kepatuhan.

Variabel kualitas pelayanan fiskus relatif lebih konsisten berpengaruh positif, tetapi tetap ditemukan pengecualian. Sebagian besar studi sepakat bahwa pelayanan fiskus yang ramah, cepat, dan informatif meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Namun, Saraswati et al. [4] dan Arto dan Kasir [6] melaporkan bahwa kualitas pelayanan fiskus tidak berpengaruh signifikan masing-masing terhadap kepatuhan pajak kendaraan

bermotor di Denpasar dan PBB di Bandung. Hal ini mengindikasikan bahwa ketika wajib pajak telah memiliki kesadaran internal yang kuat atau ketika faktor lain seperti pengetahuan dan sanksi lebih dominan, peran pelayanan fiskus bisa menjadi kurang determinan. Perbedaan ini juga bisa disebabkan oleh ekspektasi wajib pajak yang berbeda antar daerah dan jenis pajak.

Ketidakkonsistenan temuan antar penelitian sebagaimana diuraikan di atas menjadi gap penelitian yang mendesak untuk dijawab. Sebagian besar studi yang ada masih bersifat parsial, hanya menguji beberapa variabel pada satu jenis pajak atau satu wilayah tertentu, tanpa melakukan sintesis lintas sektor dan lintas wilayah. Sebagai contoh, penelitian di UMKM Padang [1], berbeda hasilnya dengan penelitian di sektor restoran Palembang [5], padahal variabel yang diuji serupa. Hal ini menunjukkan bahwa konteks lokal, jenis pajak, dan karakteristik wajib pajak sangat mempengaruhi determinan kepatuhan. Oleh karena itu, diperlukan suatu kajian komprehensif yang mampu mengintegrasikan temuan-temuan yang tampak kontradiktif tersebut untuk menemukan pola umum maupun kekhususan dari faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan.

Berdasarkan latar belakang tersebut, penelitian ini bertujuan untuk menganalisis secara mendalam dan simultan pengaruh sosialisasi perpajakan, pemahaman/pengetahuan perpajakan, tarif pajak, sanksi pajak, serta kualitas pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak, dengan menggunakan pendekatan meta-analisis atau studi lintas bukti dari enam penelitian empiris yang telah dilakukan di berbagai wilayah dan sektor pajak di Indonesia. Kebaruan penelitian ini terletak pada upaya rekonsiliasi temuan-temuan yang tidak konsisten serta identifikasi variabel mana yang paling dominan dan paling rentan konteks dalam membentuk kepatuhan. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan rekomendasi kebijakan yang lebih tepat sasaran bagi pemerintah, baik di tingkat pusat maupun daerah, dalam merancang strategi ekstensifikasi dan intensifikasi pajak yang adaptif terhadap karakteristik wajib pajak.

2. TINJAUAN PUSTAKA

2.1. *Compliance Theory*

Landasan utama dalam memahami perilaku wajib pajak adalah *Compliance Theory*, yang menjelaskan mengapa individu atau badan usaha mematuhi atau tidak mematuhi suatu peraturan. Menurut Saraswati et al. [4], kepatuhan didefinisikan sebagai suatu keadaan di mana seseorang memiliki kesadaran untuk memenuhi kewajibannya tanpa perlu diperingatkan atau diperiksa terlebih dahulu. Teori ini mengidentifikasi empat dasar kepatuhan, yaitu indoctrination (pembinaan internal), habituation (pembiasaan), utility (kemanfaatan), dan group identification (identifikasi kelompok). Dalam konteks perpajakan, kepatuhan wajib pajak tidak hanya diukur dari ketepatan waktu membayar, tetapi juga dari kejujuran dalam pelaporan, tidak memiliki tunggakan, serta kesediaan menerima sanksi jika terjadi kesalahan [5]. Kepatuhan formal dan material menjadi dua dimensi penting, di mana kepatuhan formal berarti memenuhi kewajiban sesuai ketentuan undang-undang, sementara kepatuhan material berarti secara substansial memenuhi isi dan jiwa undang-undang perpajakan [1].

2.2. *Theory of Planned Behavior (TPB)*

Theory of Planned Behavior (TPB) yang dikemukakan oleh Ajzen menjadi kerangka teoritis penting untuk menjelaskan niat dan perilaku kepatuhan wajib pajak. Saraswati et al. [4], menjelaskan bahwa TPB menyatakan bahwa selain sikap terhadap tingkah laku dan norma-norma subjektif, individu juga mempertimbangkan kontrol perilaku yang dipersepsikan, yaitu keyakinan tentang kemampuan mereka untuk melakukan tindakan tertentu. Dalam konteks perpajakan, niat untuk patuh dipengaruhi oleh sikap wajib pajak terhadap pembayaran pajak, tekanan sosial dari lingkungan sekitar, serta persepsi mereka tentang kemampuan diri dalam memenuhi kewajiban perpajakan. Teori ini relevan untuk menjelaskan mengapa pengetahuan perpajakan tidak selalu berkorelasi langsung dengan kepatuhan, karena kontrol perilaku yang dipersepsikan (misalnya, kemudahan akses layanan atau pemahaman prosedur) dapat memoderasi hubungan antara niat dan tindakan aktual [2].

2.3. Kepatuhan Wajib Pajak

Kepatuhan wajib pajak merupakan variabel dependen sentral dalam penelitian-penelitian ini. Menurut Undang-Undang Harmonisasi Perpajakan, wajib pajak adalah orang pribadi atau badan yang memiliki hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan [5]. Definisi operasional kepatuhan wajib pajak mengacu pada kesediaan wajib pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai aturan tanpa perlu diadakan pemeriksaan, investigasi, peringatan, ataupun ancaman sanksi [5]. Indikator kepatuhan yang umum digunakan dalam berbagai penelitian meliputi:

- a. Ketepatan waktu dalam mendaftarkan diri;
- b. Ketepatan waktu dalam melaporkan pajak terutang;
- c. Ketepatan waktu dalam membayar pajak;
- d. Tidak memiliki tunggakan pajak;
- e. Kejujuran dalam penyampaian surat pemberitahuan (SPT);
- f. Kesiapan menerima sanksi apabila terjadi kesalahan.

Tingkat kepatuhan yang rendah di berbagai daerah, seperti yang terjadi di Kota Padang, Sleman, Palembang, dan Denpasar, menjadi indikasi bahwa faktor-faktor determinan kepatuhan masih belum berfungsi optimal [2]; [4].

2.4. Sosialisasi Perpajakan

Sosialisasi perpajakan didefinisikan sebagai upaya yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak untuk memberikan informasi, pengertian, dan pembinaan kepada masyarakat, khususnya wajib pajak, mengenai segala sesuatu yang berhubungan dengan perpajakan dan perundang-undangannya [5]; [4]. Tujuan utama sosialisasi adalah menghasilkan perubahan pengetahuan, keterampilan, dan sikap masyarakat agar terdorong untuk paham, sadar, peduli, dan berkontribusi dalam melaksanakan kewajiban perpajakan. Indikator sosialisasi meliputi kegiatan penyuluhan, diskusi dengan wajib pajak dan tokoh masyarakat, penyampaian informasi dari petugas pajak, pemasangan baliho (billboard), serta pembuatan website resmi (Saputra et al., 2022). Efektivitas sosialisasi masih menjadi perdebatan dalam literatur. Dayanti et al. [5], menemukan bahwa sosialisasi berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Palembang, sementara Saputra et al. [1] melaporkan bahwa sosialisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak UMKM di Kota Padang, yang disebabkan oleh kurang optimalnya metode dan jangkauan sosialisasi. Sebaliknya, Saraswati et al. [4], justru membuktikan pengaruh positif yang signifikan dari sosialisasi terhadap kepatuhan pajak kendaraan bermotor di Denpasar.

2.5. Pengetahuan Perpajakan

Pengetahuan perpajakan adalah segala sesuatu yang dipahami oleh wajib pajak mengenai perpajakan, meliputi pengetahuan dasar pajak, peraturan perpajakan terbaru, tata cara perhitungan, pembayaran, serta pelaporan pajak [2]. Menurut Rahayu [7], yang dikutip dalam riset Arto dan Kasir [6], pengetahuan perpajakan merujuk pada pemahaman seseorang dalam melakukan administrasi perpajakan, mulai dari menghitung pajak terutang, mengisi surat pemberitahuan, memahami kebijakan penagihan pajak, hingga hal-hal yang terkait dengan kewajiban perpajakan lainnya. Indikator pengetahuan perpajakan meliputi latar belakang pendidikan terakhir, pengetahuan tentang aturan perpajakan, pengetahuan tentang sanksi perpajakan, serta pemahaman tentang fungsi dan tujuan pajak [3]; [6]. Hasil penelitian tentang pengaruh pengetahuan perpajakan terhadap kepatuhan masih beragam. Hasil temuan menunjukkan pengaruh positif signifikan, di mana wajib pajak yang memiliki pengetahuan baik cenderung lebih patuh karena memahami sanksi dan manfaat pajak [3]; [6]. Namun, Nugrahani dan Suryaningrum [2] dan Saputra et al. [1] melaporkan bahwa pengetahuan tidak berpengaruh signifikan, dengan alasan bahwa pajak bersifat memaksa sehingga kepatuhan lebih didorong oleh regulasi daripada pemahaman individual.

2.6. Tarif Pajak

Tarif pajak merupakan besaran nilai yang dikenakan pemerintah terhadap objek pajak, yang dalam konteks pajak kendaraan bermotor di beberapa daerah dikenal dengan pajak progresif. Pajak progresif adalah pajak tambahan yang dibayarkan wajib pajak terhadap kepemilikan kendaraan kedua dan seterusnya [4]. Pemerintah menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2018 yang mengatur tarif pajak penghasilan bagi UMKM dengan peredaran bruto tertentu, yang diharapkan dapat meningkatkan kesadaran dan kepatuhan wajib pajak [1]. Tarif pajak menjadi faktor yang diperhitungkan wajib pajak dalam mengambil keputusan untuk patuh atau tidak. Penelitian Saraswati et al [4], menemukan bahwa pajak progresif tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor di Denpasar, karena wajib pajak sudah mengetahui risiko dan menganggapnya sebagai hal yang biasa. Demikian pula, Saputra et al. [1] melaporkan bahwa tarif pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak UMKM di Padang. Temuan ini berbeda dengan penelitian sebelumnya yang menyatakan bahwa tarif perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan, sehingga mengindikasikan bahwa sensitivitas terhadap tarif sangat tergantung pada konteks ekonomi dan kesadaran wajib pajak.

2.7. Sanksi Pajak

Sanksi pajak merupakan jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan akan ditaati oleh wajib pajak. Sanksi berfungsi sebagai alat pencegah (preventif) agar wajib pajak tidak melanggar norma

perpajakan, sekaligus memberikan efek jera (*deterrent effect*) kepada mereka yang tidak patuh [2]. Dalam aturan perpajakan Indonesia, terdapat dua jenis sanksi, yaitu sanksi administratif (denda, bunga, kenaikan pajak) dan sanksi pidana (penjara) (Ardy et al., 2026). Indikator sanksi pajak meliputi pemahaman tentang sanksi, kepatuhan terhadap sanksi, ketiadaan toleransi terhadap pelanggaran, serta tidak adanya kompromi dalam penegakan sanksi (Dayanti et al., 2023). Penelitian Dayanti et al. [5] dan Ardy et al. [3] membuktikan bahwa sanksi pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Palembang dan kepatuhan pajak kendaraan di Makassar. Namun, Saputra et al. [1], menemukan bahwa sanksi pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak UMKM di Padang. Kontradiksi ini menunjukkan bahwa efektivitas sanksi sangat bergantung pada konsistensi penegakan hukum, tingkat pengetahuan wajib pajak tentang sanksi, serta persepsi keadilan dalam penerapan sanksi.

2.8. Kualitas Pelayanan Fiskus

Kualitas pelayanan fiskus didefinisikan sebagai cara petugas pajak dalam membantu, mengurus, atau menyiapkan segala keperluan yang dibutuhkan oleh wajib pajak [5]; [1]. Pelayanan yang berkualitas mencerminkan kemampuan fiskus untuk memberikan kehandalan (*reliability*), ketanggapan (*responsiveness*), jaminan (*assurance*), empati (*empathy*), serta bukti langsung (*tangible*) kepada wajib pajak [6]. Indikator kualitas pelayanan fiskus meliputi:

- a. Kehandalan dalam memberikan layanan sesuai janji,
- b. Ketanggapan dalam menolong pelanggan,
- c. Jaminan berupa pengetahuan dan etika staf yang dapat dipercaya,
- d. Empati dalam memahami kebutuhan wajib pajak, serta
- e. Bukti fisik berupa fasilitas dan sarana komunikasi.

Sebagian besar penelitian menemukan bahwa kualitas pelayanan fiskus berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Wajib pajak yang merasa nyaman, percaya, dan terbantu oleh pelayanan fiskus cenderung lebih patuh. Namun, risset dari Saraswati et al. [4] serta dari Arto dan Kasir [6], melaporkan bahwa kualitas pelayanan fiskus tidak berpengaruh signifikan, yang mengindikasikan bahwa ketika faktor lain seperti kesadaran atau pengetahuan sudah dominan, peran pelayanan fiskus menjadi kurang determinan

2.9. Kesadaran Wajib Pajak

Kesadaran wajib pajak merupakan sikap sukarela seseorang dalam menaati semua peraturan perpajakan serta menyadari tugas dan tanggung jawabnya sebagai warga negara [2]. Menurut Bangun et al. [8] yang dikutip dalam Nugrahani dan Suryaningrum [2], kesadaran meliputi pemahaman akan pentingnya pajak, kesadaran untuk mematuhi peraturan perpajakan yang berlaku, serta kesadaran untuk mendaftarkan diri memperoleh NPWP. Indikator kesadaran wajib pajak mencakup kesadaran untuk mengetahui dan memahami pajak, kesadaran akan fungsi pajak sebagai sumber penerimaan terbesar negara, serta kesadaran akan tujuan pajak untuk pembangunan nasional dan kesejahteraan masyarakat [6]. Penelitian Nugrahani dan Suryaningrum [2], membuktikan bahwa kesadaran wajib pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi di Sleman, di mana 98% responden setuju bahwa pajak yang dibayarkan digunakan untuk pembangunan negara. Arto dan Kasir [6], juga menemukan pengaruh positif signifikan antara kesadaran dan kepatuhan wajib pajak bumi dan bangunan di Bandung. Hasil ini mengindikasikan bahwa peningkatan kesadaran internal melalui edukasi dan sosialisasi yang efektif merupakan strategi jangka panjang yang lebih berkelanjutan dibandingkan hanya mengandalkan sanksi eksternal.

2.10. Kewajiban Moral

Kewajiban moral didefinisikan sebagai norma moral individu yang dimiliki seseorang terkait dengan tindakan membayar pajak, di mana moralitas ini bisa berbeda antar individu dan tidak selalu dimiliki oleh semua orang [4]. Menurut Ermawati et al. [9] yang dikutip oleh Saraswati et al. [4], kewajiban moral adalah keyakinan pribadi tentang apa yang benar dan salah dalam konteks sosial tertentu, yang dapat mempengaruhi niat perilaku seseorang secara independen dari sanksi eksternal. Indikator kewajiban moral mencakup rasa bersalah jika tidak membayar pajak, rasa malu jika diketahui melakukan penghindaran pajak, serta persepsi tentang keadilan dan kewajaran beban pajak yang ditanggung [5]. Hasil penelitian Saraswati et al. [4], menunjukkan bahwa kewajiban moral tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor di Denpasar. Hal ini kemungkinan disebabkan karena kelompok wajib pajak dengan tingkat pendapatan dan pendidikan rendah cenderung memprioritaskan pemenuhan kebutuhan fisik di atas kebutuhan sosial, sehingga moralitas individual belum menjadi pendorong utama kepatuhan. Temuan ini berbeda

dengan penelitian-penelitian sebelumnya yang menyatakan kewajiban moral berpengaruh positif, sehingga diperlukan kajian lebih lanjut tentang faktor-faktor yang memoderasi hubungan antara moral dan kepatuhan.

3. METODE PENELITIAN

Metode penelitian ini merujuk dalam penelitian yang dilakukan oleh Zaqiyah et al. [10]. Objek atau variabel dalam penelitian ini meliputi Pengetahuan Pajak, Kesadaran Wajib Pajak dan Kepatuhan Wajib Pajak. Pemilihan variabel-variabel ini didasarkan pada keterkaitannya yang erat dan signifikan dalam literatur untuk memprediksi dan menjelaskan Kepatuhan Wajib Pajak sebagai variabel dependen.

Tahap pertama, *planning* atau perencanaan dimulai dengan menyusun *Research Question* (RQ) dan mengembangkan protokol terstruktur sesuai topik penelitian. Tahap Kedua, *Conducting* atau pelaksanaan yaitu dengan mengidentifikasi literatur yang relevan, *screening abstract*, dan ekstraksi data. Tahapan terakhir *reporting* atau pelaporan yaitu menyimpulkan hasil penelitian.

a. Planning

Proses ini dimulai dengan perumusan pertanyaan utama yang berfungsi sebagai panduan dalam menelusuri, menyaring, serta mengevaluasi data literatur yang relevan dengan fokus penelitian. Pertanyaan tersebut dibuat dengan berdasarkan persyaratan dari topik yang telah dipilih. Garis besar penyusunan dari pertanyaan untuk penelitian berikut ini:

Tabel 1. *Research Question*

RQ1	Apakah sanksi pajak berpengaruh terhadap kualitas pelayanan fiskus?
RQ2	Apakah kesadaran wajib pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak?

b. Conducting

Ada beberapa tahapan atau langkah pada tahap pelaksanaan. Langkah pertama adalah mengidentifikasi sumber-sumber referensi ilmiah yang tepat mendukung jawaban atas pertanyaan penelitian tersebut. Berdasarkan penelitian yang menggunakan jurnal nasional dan internasional yang membahas tentang “*Pengaruh Kualitas Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi (WPOP)*”. Proses pencarian jurnal dengan dilakukan mesin pencari Google Scholar <https://scholar.google.com/>.

Tahapan Langkah kedua dengan menetapkan kriteria inklusi dan eksklusi. Tahap ini untuk menentukan data tersebut sesuai tujuan dari kajian penelitian SLR. Kriteria tersebut terdiri dari publikasi dalam lima tahun terakhir (2021-2025) dan penggunaan jurnal yang semata-mata terkait dengan penelitian SLR, dengan memperoleh melalui <https://scholar.google.com/>. Hubungan antara jurnal tersebut adalah penggunaannya dengan “*sosialisasi perpajakan, sanksi perpajakan, dan kepatuhan wajib pajak*”.

Langkah ketiga adalah penilaian kualitas. Berdasarkan penelitian SLR yang telah dikaji dari hasil dari temuan data yang dapat diambil akan dievaluasi didasarkan serangkaian kriteria penilaian kualitas berikut ini:

Tabel 2. *Quality Assessment*

QA	Kriteria Penilaian Kualitas	Sesuai Kriteria	
		Ya	Tidak
QA 1	Apakah Paper jurnal diterbitkan rentang waktu 2021-2025?	✓	
QA 2	Apakah paper jurnal berhubungan dengan kualitas pelayanan fiskus dan kepatuhan wajib pajak orang pribadi (WPOP)?	✓	
QA 3	Apakah saya dapat mengakses jurnal melalui situs web? https://scholar.google.com/ ?	✓	

Langkah selanjutnya adalah mengkategorikan artikel dengan menggunakan kriteria eksklusi dan inklusi. Dari kegiatan yang salah satu terlibat dalam studi pemetaan, bertujuan dari kajian ini adalah mengecualikan artikel yang tidak relevan dan memasukkan artikel yang relevan. 5 Peneliti tahun 2021-2025. Perumusan kriteria eksklusi dan inklusi, hal ini memiliki peranan penting dalam penelitian ini dengan maksud untuk memudahkan pemetaan pencarian literatur.

Tabel 3. Kriteria Inklusi dan Eksklusi

Inklusi	Eksklusi
1. Penelitian kuantitatif (regresi linier berganda, SEM-PLS, uji instrumen validitas & reliabilitas) dengan data empiris primer (kuesioner) 2. Tahun publikasi antara 2021 hingga 2025 3. Fokus pada kualitas pelayanan fiskus dan kepatuhan wajib pajak orang pribadi (WPOP).	1. Penelitian kualitatif, deskriptif, studi literatur non-empiris, artikel opini/editorial, studi fenomenologi 2. Tahun publikasi di luar 2021-2025 (sebelum 2021 atau setelah 2025) 3. Fokus di luar kualitas pelayanan fiskus dan kepatuhan wajib pajak orang pribadi (WPOP)

Selain itu, berikan ringkasan jurnal dan penelitian sebelumnya yang sejalan dengan *quality assessment*, *inklusi* dan *ekslusi*. Berdasarkan hasil studi terdahulu di paparkan bahwa penulisan jurnal atau karya-karya ilmiah yang relevan yang akan dijadikan sebuah bahan untuk melakukan penelitian yang mengkaji tentang permasalahan yang hampir sama.

Tabel 4. Penelitian Terdahulu

No.	Penulis Dan Tahun	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Saputra et al. (2022)	Dampak Sosialisasi Perpajakan, Pemahaman Wajib Pajak, Tarif Pajak, Sanksi Pajak dan Kualitas Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak	Kuantitatif; Regresi Linier Berganda (SPSS 22); Sampel 82 UMKM di Kota Padang	- Sosialisasi perpajakan tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan - Pemahaman wajib pajak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan - Tarif pajak tidak berpengaruh signifikan - Sanksi pajak tidak berpengaruh signifikan - Kualitas pelayanan fiskus berpengaruh signifikan
2.	Nugrahani dan Suryaningrum (2023)	Pengaruh Kesadaran, Pengetahuan Perpajakan, Pelayanan Fiskus, dan Sanksi Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak	Kuantitatif; Regresi Linier Berganda; Sampel 100 WP di KPP Pratama Sleman	- Kesadaran wajib pajak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan - Pengetahuan perpajakan tidak berpengaruh signifikan - Pelayanan fiskus berpengaruh signifikan - Sanksi pajak berpengaruh signifikan
3.	Saraswati et al. (2023)	Pengaruh Pajak Progresif, Pengetahuan Pajak, Kualitas Pelayanan Fiskus, Kewajiban Moral, Sosialisasi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak dalam Membayar Pajak Kendaraan Bermotor	Kuantitatif; Regresi Linier Berganda; Sampel 100 WP di SAMSAT Denpasar	- Pajak progresif tidak berpengaruh terhadap kepatuhan - Pengetahuan pajak berpengaruh positif signifikan - Kualitas pelayanan fiskus tidak berpengaruh - Kewajiban moral tidak berpengaruh - Sosialisasi perpajakan

			berpengaruh positif signifikan
4.	Arto & Kasir (2024)	Pengaruh Pengetahuan Perpajakan, Kesadaran Wajib Pajak dan Kualitas Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak dalam Membayar Pajak Bumi dan Bangunan	Kuantitatif; Regresi Linier Berganda; Sampel 100 WP di Kecamatan Bojongloa Kaler - Pengetahuan perpajakan berpengaruh positif signifikan - Kesadaran wajib pajak berpengaruh positif signifikan - Kualitas pelayanan fiskus tidak berpengaruh signifikan
5.	Ardy et al. (2026)	Pengaruh Pengetahuan Wajib Pajak, Sanksi Pajak, dan Kualitas Pelayanan Fiskus Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Kendaraan Bermotor Roda Dua	Kuantitatif; Regresi Linier Berganda; Sampel 100 WP di SAMSAT Kota Makassar - Pengetahuan wajib pajak berpengaruh positif signifikan - Sanksi pajak berpengaruh positif signifikan - Kualitas pelayanan fiskus berpengaruh positif signifikan
6.	Dayanti et al. (2023)	Pengaruh Sosialisasi Perpajakan, Sanksi Pajak, dan Kualitas Pelayanan Fiskus Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan Usaha Restoran	Kuantitatif; Regresi Linier Berganda; Sampel 90 Restoran di Dispenda Palembang - Sosialisasi perpajakan berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan - Sanksi pajak berpengaruh signifikan - Kualitas pelayanan fiskus berpengaruh signifikan

c. Reporting

Tahap pelaporan adalah tahap akhir dari tinjauan pustaka yang sistematis. Tahap ini melibatkan penyajian hasil tinjauan dalam format yang telah ditentukan.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Dalam sistem *self-assessment* yang dianut Indonesia, kepatuhan wajib pajak tidak lagi semata-mata ditentukan oleh kemampuan fiskus dalam mengawasi, melainkan sangat bergantung pada kesadaran internal wajib pajak serta dua pilar eksternal yang krusial, yaitu sanksi pajak dan kualitas pelayanan fiskus [11]. Sanksi pajak berfungsi sebagai *deterrent effect* (efek jera) yang memastikan bahwa norma perpajakan tidak dilanggar, sementara kualitas pelayanan fiskus berperan sebagai *facilitative factor* yang menciptakan kenyamanan dan kepercayaan [5]; [2]; [12]. Kedua variabel ini secara teoritis saling melengkapi: sanksi memberikan tekanan eksternal, sedangkan pelayanan yang baik mengurangi beban psikologis dan administratif wajib pajak. Namun, hasil penelitian dari enam studi empiris yang dianalisis menunjukkan adanya inkonsistensi temuan yang menarik untuk dikaji lebih mendalam, di mana pengaruh kedua variabel tersebut sangat ditentukan oleh konteks lokal, jenis pajak, serta karakteristik wajib pajak yang menjadi objek penelitian.

Tiga dari enam penelitian yang dianalisis secara konsisten menunjukkan bahwa sanksi pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Dayanti et al [5], dalam penelitiannya terhadap 90 wajib pajak restoran di Dinas Pendapatan Daerah Kota Palembang membuktikan bahwa sanksi pajak memiliki nilai signifikansi 0,00 ($< 0,05$) dengan thitung sebesar 4,361, yang berarti semakin tegas sanksi yang diterapkan, semakin tinggi tingkat kepatuhan wajib pajak. Temuan serupa juga dilaporkan oleh Ardy et al. [3], pada 100 wajib pajak kendaraan bermotor roda dua di SAMSAT Kota Makassar, di mana sanksi pajak berpengaruh positif dengan nilai thitung 2,278 dan signifikansi 0,025. Nugrahani dan Suryaningrum [2], juga menemukan bahwa sanksi pajak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi di KPP Pratama Sleman. Ketiga penelitian ini memperkuat teori bahwa sanksi administratif (denda, bunga) maupun sanksi pidana (penjara) efektif mengubah perilaku wajib pajak, terutama ketika penegakan hukum dilakukan secara konsisten dan tanpa toleransi terhadap pelanggaran.

Namun, tidak semua penelitian sekuat tentang efektivitas sanksi pajak. Saputra et al. [1] melaporkan temuan yang kontras dari penelitiannya terhadap 82 sampel UMKM di Kota Padang, di mana sanksi pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak (nilai signifikansi 0,708 $> 0,05$). Penelitian ini menganalisis bahwa ketidakpengaruhannya sanksi kemungkinan besar disebabkan oleh masih minimnya

sosialisasi perpajakan di Kota Padang, sehingga wajib pajak tidak memahami secara utuh konsekuensi hukum dari ketidakpatuhan mereka. Ancaman sanksi menjadi tidak efektif karena masyarakat cenderung mengabaikan kewajiban yang tidak mereka pahami risikonya [13]. Temuan ini mengindikasikan bahwa sanksi pajak tidak dapat berdiri sendiri sebagai instrumen penegakan hukum; efektivitasnya sangat bergantung pada upaya sosialisasi yang memadai agar wajib pajak benar-benar sadar akan adanya ancaman sanksi sebelum mereka melanggar. Dengan kata lain, sanksi hanya akan berpengaruh jika dikomunikasikan dengan baik.

Perbedaan temuan antara penelitian di Palembang dan Makassar yang menunjukkan sanksi berpengaruh dengan penelitian di Padang yang menunjukkan sanksi tidak berpengaruh juga dapat dijelaskan dari perspektif karakteristik wajib pajak. UMKM di Kota Padang yang menjadi sampel penelitian [1], kemungkinan besar memiliki tingkat pendapatan dan skala usaha yang relatif kecil sehingga mereka lebih sensitif terhadap beban pajak daripada terhadap ancaman sanksi. Sebaliknya, wajib pajak restoran di Palembang dan wajib pajak kendaraan bermotor di Makassar umumnya memiliki omzet yang lebih besar dan aset yang lebih bernilai, sehingga mereka lebih rasional dalam merespons sanksi. Hal ini sejalan dengan teori atribusi eksternal yang dikemukakan oleh Ardy et al. [3], di mana perilaku patuh yang bersumber dari tekanan eksternal (ancaman sanksi) lebih efektif pada kelompok wajib pajak yang memiliki stake ekonomi yang signifikan. Oleh karena itu, kebijakan pengenaan sanksi perlu disesuaikan dengan segmen wajib pajak agar tidak kontraproduktif.

Berbeda dengan sanksi yang masih menunjukkan inkonsistensi, variabel kualitas pelayanan fiskus justru menjadi faktor yang paling konsisten berpengaruh positif dan signifikan dalam sebagian besar penelitian. Saputra et al. [1], melaporkan bahwa kualitas pelayanan fiskus berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak UMKM di Padang dengan nilai signifikansi 0,004 dan koefisien regresi 0,443, yang merupakan koefisien tertinggi di antara kelima variabel yang diteliti. (Dayanti et al., 2023) juga menemukan pengaruh signifikan dengan nilai 0,01 ($< 0,05$) pada wajib pajak restoran di Palembang. Nugrahani dan Suryaningrum [2] serta Ardy et al. [3] juga melaporkan hal yang sama. Konsistensi ini menunjukkan bahwa bagaimanapun kondisi wajib pajak, pelayanan yang ramah, cepat, informatif, dan didukung fasilitas yang memadai akan selalu meningkatkan kenyamanan dan kepercayaan, yang pada gilirannya mendorong kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*). Wajib pajak yang merasa dihargai dan dipermudah cenderung memiliki persepsi positif terhadap otoritas pajak.

Meskipun dominan berpengaruh, dua penelitian melaporkan anomali di mana kualitas pelayanan fiskus tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan. Saraswati et al. [4] dalam penelitiannya terhadap 100 wajib pajak kendaraan bermotor di SAMSAT Denpasar menemukan nilai signifikansi 0,129 ($> 0,05$) dan *t*-hitung -1,530, yang berarti pelayanan fiskus tidak berpengaruh. Arto dan Kasir [6], juga melaporkan temuan serupa pada PBB di Kecamatan Bojongloa Kaler dengan signifikansi 0,547 ($> 0,05$). Analisis mendalam terhadap kedua penelitian ini mengungkap bahwa ketidakpengaruhan tersebut terjadi karena variabel lain seperti pengetahuan perpajakan dan kesadaran wajib pajak memiliki pengaruh yang sangat dominan. Dengan kata lain, ketika wajib pajak telah memiliki kesadaran internal yang kuat dan pengetahuan yang memadai, mereka cenderung patuh terlepas dari baik buruknya pelayanan fiskus. Temuan ini mengindikasikan bahwa pelayanan fiskus bersifat substitutable: perannya menjadi krusial hanya ketika kesadaran dan pengetahuan wajib pajak masih rendah.

Hasil sintesis dari keenam penelitian juga mengungkap adanya pola interaksi yang menarik antara sanksi pajak dan kualitas pelayanan fiskus. Di wilayah di mana sanksi berpengaruh signifikan (Palembang, Makassar, Sleman), kualitas pelayanan fiskus juga berpengaruh signifikan secara bersamaan. Hal ini menunjukkan bahwa kedua variabel tersebut bekerja secara sinergis: sanksi memberikan tekanan agar wajib pajak patuh, sementara pelayanan yang baik mengurangi resistensi dan menciptakan pengalaman positif, sehingga kepatuhan tidak hanya didorong oleh ketakutan tetapi juga oleh kepuasan. Sebaliknya, di wilayah di mana sanksi tidak berpengaruh (Padang), pelayanan fiskus tetap berpengaruh. Ini mengindikasikan bahwa ketika sanksi gagal menjadi pendorong karena lemahnya sosialisasi, maka pelayanan fiskus menjadi last resort untuk mempertahankan tingkat kepatuhan. Namun, ketika kedua variabel sama-sama tidak berpengaruh (Denpasar dan Bandung), maka faktor internal seperti pengetahuan dan kesadaran lah yang mengambil alih peran utama. Peta interaksi ini penting untuk desain kebijakan yang kontekstual.

Berdasarkan analisis mendalam terhadap enam penelitian, dapat disimpulkan bahwa secara umum, sanksi pajak dan kualitas pelayanan fiskus terbukti berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak, namun

efektivitasnya sangat dipengaruhi oleh konteks lokal, jenis pajak, tingkat sosialisasi, serta dominansi faktor internal seperti kesadaran dan pengetahuan. Sanksi pajak efektif ketika didukung oleh sosialisasi yang memadai dan penegakan hukum yang konsisten, serta lebih berdampak pada wajib pajak dengan stake ekonomi besar (restoran, kendaraan bermotor) dibandingkan UMKM skala mikro. Sementara itu, kualitas pelayanan fiskus adalah variabel yang paling universal pengaruhnya, meskipun perannya dapat tergantikan oleh kesadaran internal yang tinggi. Implikasi kebijakan yang dapat direkomendasikan adalah: pertama, pemerintah harus meningkatkan intensitas dan jangkauan sosialisasi sanksi perpajakan, terutama bagi UMKM. Kedua, standar pelayanan fiskus harus terus ditingkatkan secara merata di seluruh wilayah, karena pelayanan yang baik adalah safety net ketika faktor lain belum optimal. Ketiga, pendekatan kebijakan perpajakan tidak bisa bersifat *one-size-fits-all*; diperlukan segmentasi wajib pajak dan penyesuaian instrumen sanksi dan pelayanan berdasarkan karakteristik lokal.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan analisis terhadap enam penelitian di berbagai wilayah Indonesia, disimpulkan bahwa sanksi pajak dan kualitas pelayanan fiskus secara umum berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak, namun efektivitasnya sangat bergantung pada konteks. Sanksi pajak terbukti efektif pada wajib pajak restoran (Palembang), kendaraan bermotor (Makassar), dan orang pribadi (Sleman), tetapi tidak berpengaruh pada UMKM di Padang karena lemahnya sosialisasi. Sementara itu, kualitas pelayanan fiskus menjadi faktor paling konsisten, berpengaruh signifikan dalam empat dari enam penelitian, terutama ketika kesadaran dan pengetahuan wajib pajak masih rendah. Namun, ketika kesadaran internal sudah tinggi (seperti di Denpasar dan Bandung), pelayanan fiskus bisa kehilangan pengaruhnya karena tergantikan oleh faktor internal. Dengan demikian, tidak ada pendekatan tunggal yang berlaku universal; efektivitas sanksi dan pelayanan sangat ditentukan oleh karakteristik wajib pajak, tingkat sosialisasi, dan dominansi faktor internal seperti kesadaran dan pengetahuan perpajakan.

Kepada pemerintah dan otoritas pajak, disarankan untuk: meningkatkan intensitas sosialisasi sanksi perpajakan, khususnya bagi UMKM, agar sanksi dipahami dan efektif; terus meningkatkan standar kualitas pelayanan fiskus secara merata di seluruh wilayah sebagai safety net ketika faktor lain belum optimal; mengadopsi pendekatan kebijakan yang segmentatif, sanksi tegas untuk wajib pajak skala menengah-besar, dan pelayanan ramah plus insentif untuk UMKM mikro; serta memperkuat edukasi perpajakan sejak dini di sekolah untuk membangun kesadaran internal jangka panjang. Kepada peneliti selanjutnya, disarankan untuk mengeksplorasi variabel moderasi (misalnya sosialisasi memoderasi pengaruh sanksi) dan menggunakan metode campuran (kuantitatif dan kualitatif) untuk memahami konteks ketidakpengaruhannya sanksi atau pelayanan secara lebih holistik.

DAFTAR PUSTAKA

- [1] D. Saputra, R. C. Dewi, and V. Afriani, "Dampak Sosialisasi Perpajakan, Pemahaman Wajib Pajak, Tarif Pajak, Sanksi Pajak dan Kualitas Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak," *J. Bus. Econ. UPI YPTK*, vol. 7, no. 2, pp. 218–222, 2022, doi: 10.35134/jbeupiyptk.v7i2.142.
- [2] R. Nugrahani and S. Suryaningrum, "Pengaruh Kesadaran, Pengetahuan Perpajakan, Pelayanan Fiskus, Dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Di KPP Pratama Sleman," *Kompartemen J. Ilm. Akunt.*, vol. 21, no. 1, pp. 155–172, 2023, doi: <https://doi.org/10.30595/kompartemen.v21i1.16736>.
- [3] H. Ardy, A. Nurwanah, and A. A. Bangsawan, "Pengaruh Pengetahuan Wajib Pajak, Sanksi Pajak, dan Kualitas Pelayanan Fiskus Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Kendaraan Bermotor Roda Dua Di Kota Makassar," *Cent. Econ. Students J.*, vol. 9, no. 1, pp. 161–172, 2026.
- [4] I. G. A. P. R. P. Saraswati, A. Yuesti, and D. A. S. Bhegawati, "Pengaruh Pajak Progresif, Pengetahuan Pajak, Kualitas Pelayanan Fiskus, Kewajiban Moral, Sosialisasi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dalam Membayar Pajak Kendaraan Bermotor Pada Kantor Bersama Samsat Denpasar," *Kumpul. Has. Ris. Mhs. Akunt.*, vol. 4, no. 3, pp. 205–215, 2022.
- [5] E. O. Dayanti, Y. Arafat, and R. M. Valianti, "Pengaruh Sosialisasi Perpajakan, Sanksi Pajak, dan Kualitas Pelayanan Fiskus Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan Usaha Restoran (Studi Pada Dinas Pendapatan Daerah Kota Palembang)," *J. Media Akunt.*, vol. 6, no. 1, pp. 66–78, 2023.
- [6] G. Arto and K. Kasir, "Pengaruh Pengetahuan Perpajakan, Kesadaran Wajib Pajak Dan Kualitas Pelayanan Fiskus Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dalam Membayar Pajak Bumi Dan Bangunan Di Kecamatan Bojongloa Kaler," *J. Maneksi (Management Ekon. Dan Akuntansi)*, vol. 13, no. 2, pp. 283–

- 291, 2024.
- [7] S. K. Rahayu, *Perpajakan Konsep dan Aspek Formal*. Bandung: Rekayasa Sains, 2017.
 - [8] S. Bangun, P. W. Hasibuan, and S. Suheri, "Kepatuhan Wajib Pajak: Peran Sistem Administrasi Perpajakan Modern, Kesadaran Wajib Pajak dan Sanksi Manajemen Perpajakan Dalam Perspektif Technology Acceptance Model dan Theory of Planned Behavior," *Tirtayasa Ekon.*, vol. 17, no. 1, p. 152, 2022, doi: 10.35448/jte.v17i1.15707.
 - [9] Y. Ermawati, Y. Sonjaya, E. Sutisman, and K. P. Sari, "Peran Religiusitas, Sanksi Pajak, Pengetahuan Perpajakan, dan Kualitas Pelayanan Pajak Dalam Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi," in *Proceeding of National Conference on Accounting & Finance*, 2022, pp. 59–65.
 - [10] F. N. Zaqiyah, T. N. Istiqomah, N. Fadillah, P. H. Mardianto, and R. S. Putra, "Systematic Literature Review; Pengaruh Kompensasi Dan Motivasi Terhadap Kinerja Karyawan Perusahaan," *WORLDVIEW (Jurnal Ekon. Bisnis dan Sos. Sains)*, vol. 2, no. 1, pp. 1–15, 2023.
 - [11] S. D. Rinawati, M. Mastur, and M. Iqbal, "Pengawasan Digital Kepatuhan Wajib Pajak dalam Sistem Self Assessment: Digital Monitoring of Taxpayer Compliance in the Self-Assessment System," *J. USM Law Rev.*, vol. 9, no. 3, pp. 2141–2164, 2026, doi: <https://doi.org/10.26623/julr.v9i3.14478>.
 - [12] S. Sriarwi, M. E. A. Wibowo, D. Ekarisma, and R. Septanta, "Pengaruh Pengetahuan Perpajakan, Sistem Perpajakan dan Sanksi Perpajakan terhadap Penggelapan Pajak," *PRODUKTIF J. Kepegawai. dan Organ.*, vol. 4, no. 1, pp. 62–71, 2025, doi: <https://doi.org/10.37481/jko.v4i1.177>.
 - [13] M. S. Fazri, "Efektivitas Ancaman Pidana Dalam Penegakan Kepatuhan Pajak," *RESTITUSI J. Ris. Perpajak.*, vol. 2, no. 01, pp. 51–63, 2023, doi: <https://doi.org/10.33096/restitusi.v2i01.972>.