
PENGARUH KEADILAN DISTRIBUTIF DAN MORALITAS PAJAK TERHADAP KEPATUHAN WAJIB PAJAK DENGAN VARIABEL INTERVENING KEPUASAN WAJIB PAJAK HOTEL DI KOTA MANADO

Meidy I. Paat¹, Jullie J. Sondakh², Novi Swandari Budiarmo³

^{1,2,3}Program Studi Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Sam Ratulangi, Jl. Kampus Unsrat Bahu, Manado, 95115, Indonesia

¹E-mail: meidyfaat05@gmail.com

ABSTRACT

This study analyzed the effect of variables such as distributive justice, tax morality on taxpayer compliance with taxpayer satisfaction as an intervening variable. This study examined whether a person's morale affects taxpayer compliance in tax paying. The method used in this study was the quantitative method. The sample in this study was hotel taxpayers in Manado City that were registered at the Manado City Revenue Service office. This study used a quantitative method with an associative design that examined the influence among independent variables, are distributive justice, tax morality, and taxpayer satisfaction on the dependent variable, namely hotel taxpayer compliance. The number of samples used as many as 53 hotel taxpayer respondents, collected by distributing questionnaires to each hotel owner or general manager. The test equipment used in this study was Partial Least Square (PLS) using the SmartPLS program. The results of this study indicate that distributive justice, tax morality, and taxpayer satisfaction have a direct positive effect on taxpayer's compliance. In addition, it is found during this study that the indirect effect through variable mediating produces a positive effect on taxpayers compliance. Therefore, Distribution justice and Tax morality both are making a positive impact on taxpayers compliance mediated through taxpayer's satisfaction.

Keywords: distributive justice, tax morality, taxpayer satisfaction, taxpayer compliance.

1. PENDAHULUAN

Pajak merupakan pungutan yang dibebankan kepada setiap warga negaranya yang didasarkan oleh undang-undang. Pungutan pajak tersebut tidak memberikan manfaat secara langsung oleh setiap warga negara. Pajak merupakan sumber penerimaan yang sangat penting dalam suatu negara untuk pembiayaan semua pengeluaran salah satunya dalam pembangunan negara.

Sistem pemungutan pajak adalah suatu cara yang dipakai untuk menghitung besarnya pajak yang perlu dibayarkan oleh wajib pajak kepada negara. Dengan kata lain, sistem ini menjadi metode untuk mengelola utang pajak yang bersangkutan agar dapat masuk ke kas negara. Sistem pemungutan pajak sendiri diatur dalam Undang-Undang No.10 tahun 1994, dengan pembahasan dan aturan segala hal yang terkait dengan subjek maupun objek pajak. Perpajakan di Indonesia melakukan pemberlakuan terhadap kedua asas tersebut sebagai aset penting guna menambah devisa negara.

Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan modal yang penting dalam pembangunan daerah disamping Dana Alokasi Umum, dan dana perimbangan lain dari pemerintah. Implementasi otonomi daerah menuntut pemerintah daerah untuk memaksimalkan potensi sumber-sumber pendapatan dalam membiayai pembangunan di daerah.

Berkenaan dengan penggalan serta pengelolaan sumber daya yang ada di daerah oleh pemerintah daerah diatur dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. UU No. 28 Tahun 2009 tersebut menyatakan bahwa terdapat enam

belas jenis pajak daerah yang terdiri dari lima pajak provinsi dan sebelas pajak kabupaten/kota. Pemerintah provinsi dan pemerintah kabupaten/kota diberikan kewenangan secara penuh dalam menggali objek-objek pajak daerah yang kemudian dijadikan sebagai sumber penerimaan daerah yang disebut sebagai pajak daerah.

Implementasi otonomi daerah mengharuskan pemerintah daerah agar memaksimalkan sumber-sumber pendapatannya, yang bertujuan untuk membiayai pembangunan di daerah. Pemberian otonomi daerah tersebut, diharapkan agar pemerintah kota Manado dapat memaksimalkan pengelolaan sumber pendapatan daerah untuk mencapai kemajuan serta kesejahteraan daerah.

Self Assesment System digunakan dalam pemungutan pajak dalam setiap perpajakan yang ada di Indonesia. *Self assessment system* adalah sistem pemungutan yang membebaskan penentuan besaran pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak yang bersangkutan secara mandiri. Berarti, wajib pajak berperan aktif dalam perhitungan, pembayaran, serta pelaporan pajak. Demikian juga dalam pemungutan pajak di daerah khususnya pemungutan pajak hotel, menggunakan *Self Assesment System*. Pajak hotel merupakan salah satu dari jenis pajak kabupaten/kota yang kompeten dimana dapat memberikan sumbangan yang tinggi kepada daerah, Penerimaan pajak hotel dimasing-masing hotel memiliki pendapatan yang berbeda-beda. Tarif pajak hotel di tetapkan sebesar 10% Pajak hotel terdiri dari pendapatan kamar hotel yang terjual dan jasa hotel diluar dari aktivitas penginapan kamar hotel. Pendapatan pajak hotel dapat dilihat dari jumlah kamar yang terjual yaitu tingkat hunian kamar, selain itu adanya jumlah hotel dan jumlah obyek wisata. Dalam hal ini penentuan piutang hotel tidak dapat ditentukan oleh Dinas Pendapatan Daerah Kota Manado karena pendapatan hotel di masing-masing hotel berbeda-beda. Yang bisa dicatat oleh Dinas Pendapatan Daerah Kota Manado yaitu tunggakan pembayaran pajak hotel.

Pada tahun 2015, pajak hotel merupakan pendapatan daerah yang menduduki peringkat keempat di Kota Manado. Pada tahun 2018, jumlah pendapatan asli daerah (PAD) dari pajak hotel, restoran, dan hiburan masing-masing mencapai Rp 38,87 miliar, Rp 84,24 miliar, dan Rp 14,14 miliar.

Tabel 1. Penerimaan Pajak Kota Manado

Tahun	Target Pajak (Rp)	Realisasi (Rp)	Persentase (%)
2017	227.905.000.000	272.037.058.683	119.3
2018	265.888.500.000	291.486.238.987	109.6
2019	317.329.668.00	303.355.300.157	95.60
2020	227.005.000.000	201.389.428.904	88.72
s.d. Juli 2021	353.676.261.000	73.736.391.017	20.80

Sumber: Dinas Pendapatan Daerah Kota Manado (Juli,2021)

Tabel 1. memperlihatkan penerimaan pajak daerah dari tahun 2017 sangat meningkat menjadi 119.3 %, tahun 2018 penerimaan pajak turun menjadi 109.6% dari tahun sebelumnya. Pada tahun 2019 realisasi penerimaan pajak hanya sebesar 95.60%, dan pada tahun 2020 sebesar 88.72%, mengalami penurunan dibandingkan di tahun sebelumnya. Pada penerimaan pajak dari bulan Januari sampai Juli 2021 hanya sebesar 20.80% dari target yang ditetapkan. Hal ini menunjukkan masih banyak wajib pajak yang belum berperilaku patuh dalam pembayaran pajak.

Penerimaan pajak hotel kota Manado pada tahun 2017 mencapai 129 %, pada tahun 2018 mencapai 121%, dan pada tahun 2019 mencapai 101%, dari beberapa tahun tersebut terdapat peningkatan yang signifikan. Tahun 2020 realisasi ditargetkan sebesar Rp. 45,2 miliar, tetapi terjadi penurunan yang signifikan akibat pandemik covid-19 dan akhirnya pemerintah membuat perubahan target realisasi menjadi Rp. 20 miliar, akan tetapi hal ini juga masih belum bisa mencapai target realisasi. Jumlah pendapatan hanya sebesar Rp. 16 miliar

yaitu sebesar 80% dari target realisasi. Pada tahun 2021 pemerintah Dinas Pendapatan Daerah Kota Manado membuat target sebesar Rp. 39.2 miliar dan realisasinya sampai saat ini hanya sebesar Rp.12.3 miliar yaitu sebesar 31.8%. Hal ini menunjukkan terjadi fluktuasi dalam pembayaran pajak, Dinas Pendapatan Daerah Kota Manado sulit dalam menentukan piutang atas jumlah penerimaan pajak yang harus dibayarkan oleh wajib pajak hotel, karena penerimaan pajak dari tiap masing-masing hotel sesuai dengan jumlah kamar yang digunakan. Pemungutan pajak yang digunakan wajib pajak hotel yaitu *self assessment system* pemungutan pajak yang membebaskan besaran pajak yang harus dibayar secara mandiri, artinya dalam perhitungan, pembayaran, serta pelaporan pajak dilakukan langsung oleh wajib pajak hotel.

Menurut Dinas Pendapatan Daerah Kota Manado, masih banyak wajib pajak hotel yang belum melakukan pembayaran pajak. Tentunya maksimalisasi pendapat pajak hotel di Kota Manado memiliki faktor-faktor penyebab wajib pajak hotel Kota Manado patuh dan konsisten dalam menyelesaikan kewajiban perpajakan yang dimiliki oleh wajib pajak tersebut. Hal ini berkaitan dengan ketidak patuhan wajib pajak hotel yang ada di Kota Manado.

Keadilan distributif mengacu pada penilaian dari persepsi wajib pajak terkait dengan keadilan hasil atau kebijakan Dirjen Pajak sebagai pemegang otoritas perpajakan kepada wajib pajak. Keadilan ini berhubungan dengan persepsi atas kesamaan hak dan kewajiban yang diterima oleh wajib pajak dalam pembayaran pajak (Marshall et.al., 2001).

Semakin baik pendistribusian pajak menurut persepsi wajib pajak, maka akan meningkatkan kepatuhannya dalam membayar pajak. Sebaliknya, bila pendistribusian pajak dirasa tidak adil dan terdapat kesenjangan yang mencolok, maka tingkat kepatuhannya akan menurun dan cenderung melakukan berbagai upaya penghindaran.

Moralitas wajib pajak merupakan motivasi yang muncul pada individu untuk membayar pajak. Motivasi moralitas wajib pajak ini timbul dari keyakinan wajib pajak untuk berkontribusi pada negara atau kesediaannya dalam menjalankan kewajiban perpajakannya" (Widodo, 2010:9). Moralitas pajak merupakan faktor yang menentukan dan menjelaskan mengapa orang jujur dalam masalah perpajakan (Cahyonowati, 2011).

Wajib pajak merupakan faktor utama yang menentukan sukses atau tidaknya kegiatan pemungutan dan pengumpulan pajak. Oleh karena itu, eksistensinya harus mendapatkan tempat yang paling terhormat seperti mendapatkan pelayanan yang terbaik, kebutuhannya akan kemudahan, kenyamanan dan kepastian hukum harus dijamin.

Wajib pajak yang menggunakan moral dalam pengambilan keputusan pembayaran pajak akan lebih patuh dibandingkan dengan wajib pajak lainnya. Akan tetapi moralitas memiliki hubungan erat dengan kepuasan, yang dimaksud dengan moral disini adalah suasana batiniah seseorang yang mempengaruhi perilaku individu dan perilaku organisasi. Suasana batin dimaksud berupa perasaan senang atau tidak senang, bergairah atau tidak bergairah dan bersemangat atau tidak bersemangat dalam melakukan suatu tanggung jawab dalam hal ini Kepuasan Wajib pajak dalam memenuhi tanggung jawabnya akan semakin meningkatkan Moralitas Pajak.

2. TINJAUAN PUSTAKA

Wajib Pajak. Pada Pasal 1 ayat (1) Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, mengartikan wajib pajak adalah orang pribadi atau badan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan ditentukan untuk melakukan kewajiban perpajakan termasuk pemungut pajak atau potong pajak tertentu.

Keadilan Pajak. Robbins (2008) menyebutkan teori keadilan adalah suatu teori bahwa individu membandingkan masukan-masukan dan hasil pekerjaan mereka dengan

masukan-masukan dan hasil pekerjaan orang lain dan kemudian merespons untuk menghilangkan ketidakadilan. Keadilan ditributif mengacu pada penilaian tentang keadilan hasil atau kebijakan Dirjen Pajak sebagai pemegang otoritas perpajakan kepada wajib pajak. Keadilan ini berhubungan dengan persepsi atas kesamaan hak dan kewajiban yang diterima oleh wajib pajak dalam pembayaran pajak (Marshall et.al., 2001).

Moralitas Pajak. Kamus Besar Bahasa Indonesia (2005: 592) mendefinisikan moral sebagai sesuatu hal baik dan buruk yang diterima oleh masyarakat mengenai perbuatan, sikap, kewajiban, akhlak, dan budi pekerti. Menurut Yusuf (2006:132) istilah moral berasal dari Bahasa latin moris yang berarti adat istiadat, kebiasaan, peraturan, nilai-nilai atau tata cara kehidupan. Sedangkan moralitas merupakan kemauan untuk menerima dan melakukan peraturan, nilai-nilai atau prinsip-prinsip moral. Moralitas Wajib pajak merupakan determinan kunci yang dapat menjelaskan mengapa orang jujur dalam masalah perpajakan (Nur Cahyonowati, 2011:164). Menurut (Torgler & Schneider) yang dikutip oleh Nur Cahyonowati (2011:164) bahwa moral pajak (*tax morale*) dapat didefinisikan sebagai motivasi intrinsik untuk mematuhi dan membayar pajak sehingga berkontribusi secara sukarela pada penyediaan barang-barang publik. (Noviyanti dan Novita S, 2013) menyimpulkan bahwa moral pajak adalah etika yang mengukur seberapa jauh tingkat komitmen wajib pajak atau kewajiban pertanggungjawaban warga negara mematuhi aturan pajak. Moral wajib pajak akan memberikan pandangan positif bahwa pajak merupakan kewajiban yang harus dilaksanakan (Kawengian et al., 2017). Wajib pajak memiliki kewajiban moral yang sesuai dengan norma yang berlaku di masyarakat, oleh karena itu, wajib pajak akan melakukan tindakan yang sesuai dengan peraturan yang berlaku, seperti membayar pajak. Kewajiban moral merupakan salah satu sifat yang mempengaruhi kepatuhan dalam membayar pajak

Kepuasan Wajib Pajak. Kotler & Keller, (2009) mengemukakan bahwa kepuasan adalah rasa senang atau kecewa seseorang yang muncul dari perbandingan antara kesan terhadap kinerja (atau hasil) suatu produk dan harapan-harapannya.

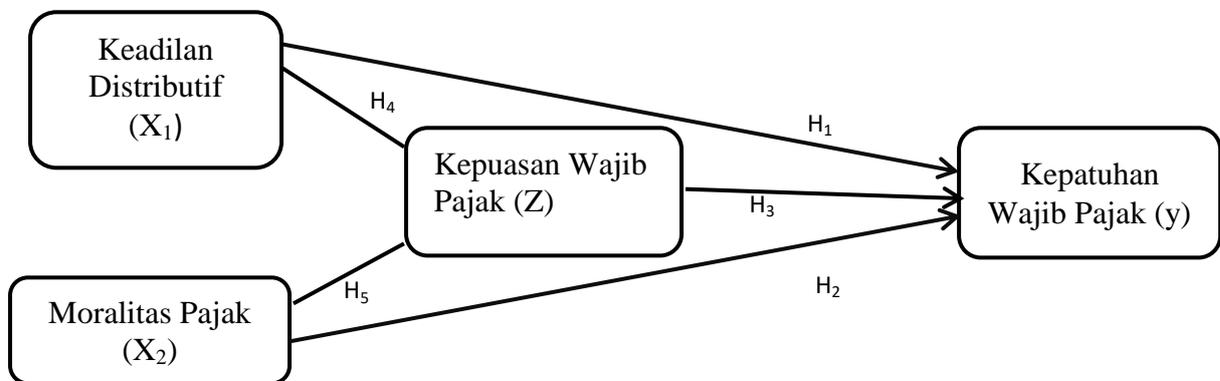
Kepatuhan Wajib Pajak. Rahayu (2010: 245) mengatakan bahwa kepatuhan wajib pajak merupakan tujuan utama dari pemeriksaan pajak, sehingga dari hasil pemeriksaan akan diketahui tingkat kepatuhan wajib pajak, bagi wajib pajak yang tingkat kepatuhannya tergolong rendah, diharapkan dengan dilakukannya pemeriksaan terhadapnya dapat memberikan motivasi positif agar untuk masa-masa selanjutnya menjadi lebih baik. Oleh karena itu, pemeriksaan pajak juga sekaligus sebagai sarana pembinaan dan pengawasan terhadap wajib pajak.

Adapun kriteria kepatuhan wajib pajak yang dikemukakan oleh Nasucha (2004) sebagai berikut :

1. Kepatuhan wajib pajak dalam mendaftarkan diri;
2. Kepatuhan untuk menyetorkan kembali surat pemberitahuan;
3. Kepatuhan dalam penghitungan dan pembayaran pajak terutang; dan,
4. Kepatuhan dalam pembayaran dan tunggakan.

Penelitian Terdahulu. Tulenen (2017) melakukan penelitian tentang pengaruh kesadaran wajib pajak, kualitas pelayanan fiskus dan sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi di Kpp Pratama Bitung. Dengan hasil penelitian kesadaran wajib pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Kualitas pelayanan fiskus tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak, sanksi pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak, kesadaran wajib pajak, kualitas pelayanan fiskus dan sanksi pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Karwur (2020) meneliti tentang pengaruh sikap terhadap perilaku, norma subyektif, kontrol perilaku yang dipersepsikan dan kepercayaan pada pemerintah terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi dengan niat sebagai variabel intervening (survey pada KPP Pratama Manado). Hasil penelitian ini sikap terhadap perilaku

tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Pengaruh langsung terhadap kepatuhan wajib pajak menghasilkan koefisien positif namun secara statistik tidak berpengaruh. norma subyektif dan kontrol perilaku yang dipersepsikan berpengaruh positif dan berpengaruh langsung terhadap kepatuhan wajib pajak. kepercayaan wajib pajak pada pemerintah berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. sikap terhadap perilaku, norma subyektif dan kontrol perilaku berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak yang dimediasi oleh niat. niat memediasi pengaruh sikap terhadap perilaku, norma subyektif dan kontrol perilaku yang dipersepsikan terhadap kepatuhan wajib pajak.



Gambar 1. Kerangka Konseptual Penelitian

Hipotesis Penelitian

- H₁: Keadilan distributif berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.
- H₂: Moralitas Pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak hotel di Kota Manado
- H₃: Kepuasan Wajib Pajak berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak
- H₄: Keadilan distributif berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak yang dimediasi oleh kepuasan wajib pajak.
- H₅: Moralitas pajak pengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak yang dimediasi oleh kepuasan wajib pajak.

3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dengan desain asosiatif yang menguji pengaruh antar variabel bebas yaitu keadilan distributif, moralitas pajak dan kepuasan wajib pajak pada variabel terikat yaitu kepatuhan wajib pajak hotel, serta pengaruh kepuasan wajib pajak pada interaksi keadilan distributif, moralitas pajak dan kepatuhan wajib pajak hotel.

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh jumlah hotel yang ada di Kota Manado. Populasi hotel di Kota Manado berjumlah 114. Penelitian ini, penulis mempersempit populasi dengan menghitung ukuran sampel yang dilakukan dengan menggunakan teknik Slovin.

Jumlah populasi yang akan diteliti telah ditentukan sebanyak 114 hotel. Maka dari data tersebut didapatkan ukuran sampel dengan menggunakan rumus Slovin sebagai berikut:

$$\begin{aligned}
 n &= \frac{114}{1 + 114 (0,1)^2} \\
 &= \frac{114}{2,14} \\
 &= 53,27 \sim 53 \text{ Hotel (pemilik hotel)}
 \end{aligned}$$

Dari perhitungan dengan menggunakan rumus Slovin tersebut, maka dapat disimpulkan sampel pada penelitian ini menggunakan 53 responden dari hotel dengan tingkat kesalahan 10%.

Penelitian ini menggunakan dua sumber data yaitu, data primer dan data sekunder. Data primer adalah pengambilan data dengan instrument pengamatan, wawancara, catatan lapangan dan penggunaan dokumen. Sumber data primer merupakan data yang diperoleh langsung dengan kuesioner atau sumber langsung.

Definisi Operasional

1. Keadilan Distributif

Keadilan distributif didefinisikan sebagai persepsi dan atau pandangan serta penilaian seseorang atas hasil yang diterima wajib pajak dari pelaksanaan kewajibannya dalam membayar pajak

Keadilan distributif dalam penelitian ini yaitu keadilan dalam membayar pajak/setiap orang adil membayar pajak.

2. Moralitas Pajak.

Moralitas pajak tidak mengukur perilaku individu, namun lebih kepada sikap dan pendirian individu. Hal ini dapat dilihat sebagai kewajiban moral untuk membayar pajak, keyakinan untuk berkontribusi kepada masyarakat dengan membayar pajak. Moralitas pajak antara lain : tingkat partisipasi warga, tingkat kepercayaan, tingkat otonomi daerah atau desentralisasi, faktor demografis, kondisi ekonomi, kebanggaan nasional, faktor pencegah dan sistem perpajakan (Khaerunnisa 2020).

3. Kepuasan Wajib Pajak.

Kepuasan wajib pajak merupakan perasaan yang timbul setelah seseorang membandingkan natra persepsi atau kesan terhadap kinerja atau hasil suatu produk dan harapan-harapannya. Kepuasan yang dimaksud adalah kepuasan terhadap layanan Pajak Dinas Pendapatan Daerah Kota Manado.

4. Kepatuhan Wajib Pajak

Kepatuhan wajib pajak dalam penelitian ini didefinisikan kepatuhan aturan administratif dengan kepatuhan menyerahkan SPT, kepatuhan pembayaran dan kepatuhan pelaporan perpajakan.

Lokasi dan Prosedur pengumpulan Data

Penelitian ini dilakukan di Kota Manado dengan cara menyebarkan kuisisioner dalam bentuk *google form* kepada wajib pajak hotel yang ada di Kota Manado. Objek dalam penelitian ini mengambil lokasi di Kota Manado

Pengukuran Variabel

Semua item pertanyaan setiap variabel diatas diukur dengan menggunakan skala Likert dengan empat item jawaban berskala. Angka 1 sampai dengan angka 5, dimana menunjukkan jawaban Sangat Setuju (SS), Setuju (S), Netral (N), Tidak Setuju (TS) dan Sangat Tidak Setuju (STS).

Uji Validitas Instrumen

Uji validitas adalah uji yang digunakan untuk menunjukkan sejauh mana alat ukur yang digunakan sudah tepat mengukur. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut. Uji signikansi dilakukan dengan membandingkan r hitung dengan r tabel atau membandingkan nilai p atau sig dengan *level of significance* (biasanya = 0.05). Jika r hitung lebih besar dari r tabel atau nilai p atau sig < 0.05, maka pernyataan tersebut valid.

Uji Reliabilitas Instrumen

Pengujian reliabilitas variabel dimaksudkan untuk mengetahui kehandalan dan konsisten instrument penelitian sebagai alat untuk mengukur variabel. Pengujian ini menggunakan Teknik *Cronbach's Alpha* (α). Kriteria pengujian menyatakan apabila

koefisien *Cronbach's Alpha* (α) ≥ 0.6 artinya indikator dinyatakan reliabel atau konsisten dalam mengukur variabel yang diukur.

Setelah instrument yang digunakan untuk mengumpulkan data dalam penelitian ini diuji validitas dan reliabilitasnya, data yang dikumpulkan kemudian dianalisis menggunakan Analisis Jalur (*Path Analysis*). Karena dalam penelitian ini menggunakan sample yang sedikit, maka dalam pengujian menggunakan analisis jalur tidak perlu menggunakan uji asumsi klasik, karena data sampel yang sedikit dapat mengakibatkan eror.

Metode Path Analysis

Metode Path Analysis digunakan untuk penelitian ini, karena penelitian ini bermaksud untuk mengetahui hubungan sebab akibat yang menerangkan pengaruh langsung atau tidak langsung antar variabel yang digunakan dalam penelitian ini. Ridwan dan Kuncoro (2008: 2) berpendapat bahwa model analisis jalur digunakan untuk menganalisis pola hubungan antar variabel dengan tujuan untuk mengetahui pengaruh langsung maupun tidak langsung seperangkat variabel independent (eksogen) terhadap variabel dependen (endogen).

Pengujian hipotesis dilakukan beberapa tahap. **Pertama**, menguji pengaruh langsung variabel keadilan distributif, moralitas pajak, terhadap kepatuhan wajib pajak. **Kedua**, menguji pengaruh langsung variabel kepuasan wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak. **Ketiga**, menguji pengaruh tidak langsung keadilan distributif, moralitas pajak terhadap variabel kepatuhan wajib pajak yang dimediasi oleh kepuasan wajib pajak. Untuk mengetahui sebuah hipotesis diterima atau ditolak apabila memenuhi syarat sebagai berikut:

1. Membandingkan t hitung dan t tabel
 - a) Jika $t_{hitung} > t_{tabel}$ maka H_0 ditolak dan H_a diterima
 - b) Jika $t_{hitung} < t_{tabel}$ maka H_0 diterima dan H_a ditolak
2. Melihat tingkat signifikan
 - a) Jika nilai signifikan $> 0,05$, maka H_0 diterima dan H_a ditolak
 - b) Jika nilai signifikan $< 0,05$, maka H_0 ditolak dan H_a diterima
3. Jika hasil penelitian tidak sesuai arah hipotesis (positif atau negatif) walaupun dibawah tingkat signifikan, maka hipotesis ditolak.

Pengujian dilakukan dengan t-test bila mana $p\text{-value} \leq 0,05$ (β 5%) maka disimpulkan signifikan, dan sebaliknya.

4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Hasil Penelitian

Pengujian Hipotesis Pengaruh Langsung

Pengujian hipotesis pengaruh langsung untuk menguji ada atau tidaknya pengaruh secara langsung variabel eksogen ke variabel endogen. Kriteria pengujian menyatakan bahwa apabila koefisien jalur bernilai positif dan t statistik $\geq t$ tabel (1.65, dengan alpha 5%), maka akan dinyatakan pengaruh positif variabel eksogen terhadap variabel endogen.

Tabel 2. Hasil Pengujian Hipotesis Pengaruh Langsung

Eksogen	Endogen	Path Coefficient	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistiks (O/STDEV)
Keadilan Distributif	Kepatuhan Wajib Pajak	0.292	0.286	0.116	2.517
Kepuasan Wajib Pajak	Kepatuhan Wajib Pajak	0.259	0.249	0.127	2.037
Moralitas Pajak	Kepatuhan Wajib Pajak	0.45	0.464	0.091	4.961

Dasar Pengambilan Keputusan

Jika probalitasnya (nilai prob) > 0.05 atau - t tabel < t hitung < t tabel maka H₀ tidak ditolak. Jika probalitasnya (nilai prob) < 0.05 atau t hitung < - t tabel atau t hitung > t tabel maka H₀ ditolak. (t tabel untuk alfa=0.05 adalah 1.96 dan t tabel untuk alfa = 0.10 adalah 1.65)

Berdasarkan pengujian yang tertera dalam tabel 4.10 dapat diketahui bahwa pengaruh keadilan distributif terhadap kepatuhan wajib pajak menghasilkan nilai jalur sebesar 0.292 dan t statistik sebesar 2.517. Hasil pengujian tersebut menunjukkan bahwa koefisien jalur bernilai positif dan statistik < t tabel (1.65). artinya keadilan distributif berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Dengan demikian hipotesis satu (H₁) diterima.

Berdasarkan pengujian yang tertera dalam tabel 4.10 dapat diketahui bahwa pengaruh moralitas pajak terhadap kepatuhan wajib pajak menghasilkan nilai jalur sebesar 0.45 dan statistik t sebesar 4.96. Hasil pengujian tersebut menunjukkan bahwa koefisien jalur bernilai positif dan statistik < t tabel (1.65). artinya Moralitas pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Dengan demikian hipotesis satu (H₂) diterima.

Berdasarkan pengujian yang tertera dalam tabel 4.11 dapat diketahui bahwa pengaruh Kepuasan wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak menghasilkan nilai koefisien jalur sebesar 0.259 dan statistik t sebesar 2.037. Hasil pengujian tersebut menunjukkan bahwa koefisien jalur bernilai positif dan statistik < t tabel (1.65). Artinya Kepuasan wajib pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Dengan demikian hipotesis satu (H₃) diterima.

Pengujian Hipotesis Pengaruh Tidak Langsung

hipotesis tidak langsung dilakukan dengan tujuan untuk menguji ada tidaknya pengaruh pengaruh secara tidak langsung variabel eksogen dan variabel endogen melalui variabel intervening. Kriteria pengujian menyatakan apabila koefisien *indirect* bernilai positif dan t statistik ≥ t tabel (1.65)

Tabel 3. Hasil Pengujian Hipotesis Pengaruh Tidak Langsung

Eksogen	Intervening	Endogen	Specific Indirect Effects	Standard Deviation (STDEV)	T Statistiks (I/O/STDEV)
Keadilan Distributif	Kepuasan Wajib Pajak	Kepatuhan Wajib Pajak	0.117	0.083	1.403
Moralitas Pajak	Kepuasan Wajib Pajak	Kepatuhan Wajib Pajak	0.124	0.063	1.973

Berdasarkan tabel hasil hipotesis tidak langsung dalam tabel 4.11 dapat diketahui bahwa pengaruh keadilan distributif terhadap kepatuhan wajib pajak melalui kepuasan wajib pajak menghasilkan koefisien *indirect* sebesar 0.117 dan t statistik sebesar 2.878. dengan kata lain kepuasan wajib pajak dapat memediasi keadilan distributif terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil pengujian tersebut menunjukkan bahwa koefisien *indirect* bernilai positif dan t statistik > t tabel (1.65). Dengan demikian hipotesis empat (H₄) diterima.

Berdasarkan tabel hasil hipotesis pengaruh tidak langsung moralitas pajak terhadap kepatuhan wajib pajak, melalui kepuasan wajib pajak menghasilkan nilai koefisien *indirect* sebesar 0.124 dan t statistik 1.973. hasil pengujian tersebut menunjukkan bahwa koefisien *indirect* bernilai positif dan statistik > t tabel (1.65). Artinya terdapat pengaruh positif moralitas pajak terhadap kepatuhan wajib pajak melalui kepuasan wajib pajak. Dengan demikian hipotesis lima (H₅) diterima.

4.2 Pembahasan

Pengaruh Keadilan Distributif Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Keadilan distributif terhadap kepatuhan wajib pajak menunjukkan arah positif. Artinya semakin baik keadilan distributif yang dirasakan wajib pajak maka akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Menurut teori keadilan teori keadilan adalah suatu teori bahwa individu membandingkan masukan-masukan dan hasil pekerjaan wajib pajak dengan masukan dan hasil pekerjaan orang lain, maka hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Sebagian besar wajib pajak hotel yang terdaftar di Dinas Pendapatan Kota Manado memiliki keinginan akan keadilan sehingga dapat meningkatkan kepatuhan dalam pembayaran pajak.

Berdasarkan Analisa deskriptif dapat dijelaskan juga bahwa ada beberapa factor yang dapat mempengaruhi keadilan distributif terhadap kepatuhan wajib pajak, seperti penerimaan pendapatan yang lebih akan membuat wajib pajak merasa adil dan patuh dalam pembayaran pajak. Berdasarkan dari hasil-hasil pengujian dapat dijelaskan bahwa wajib pajak bisa menjadi patuh terhadap ketetapan pajak, yang diatur dalam perundang-undangan.

Pengaruh Moralitas Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Moral pajak merupakan faktor yang menentukan dan menjelaskan mengapa orang jujur dalam masalah perpajakan (Cahyonowati, 2011). Teori yang berkaitan dengan moral wajib pajak yaitu *cognitive moral development theory*. Maksud dari *cognitive moral development theory* dalam kepatuhan pajak menyatakan keputusan moral terutama yang dipengaruhi oleh perlakuan terhadap sanksi pada tingkat *moral reasoning* yang rendah, isu keadilan pada tingkat yang tertinggi, dan diharapkan akan adanya keadilan pada tingkat moderat

Adapun hasil penelitian dari Suarjana (2020) Kepuasan pelayanan pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak dimediasi motivasi membayar pajak. Untuk mengetahui peran motivasi membayar pajak sebagai variabel mediasi, maka pengaruh kualitas pelayanan pajak dan kepuasan pelayanan pajak terhadap motivasi membayar pajak harus signifikan. Dalam penelitian ini Moralitas pajak berpengaruh positif terhadap

kepatuhan wajib pajak. Semakin baik moral yang dimiliki wajib pajak maka akan cenderung meningkatkan kepatuhan dalam pembayaran pajak.

Pengaruh Kepuasan Wajib Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Willie (Tjiptono, 2009: 24) mendefinisikan bahwa kepuasan pelanggan sebagai suatu tanggapan emosional pada evaluasi terhadap pengalaman konsumsi suatu produk atau jasa. Sebagai tanggapan dari pengalaman yang dirasakan oleh pelanggan setelah mengonsumsi suatu produk atau jasa.

Hasil penelitian ini Pengaruh kepuasan wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Hal ini berarti semakin tinggi kepuasan wajib pajak terhadap pelayanan pajak, manfaat pajak yang diterima dari pemerintah maka dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Jika seseorang merasa puas dengan kinerja atau barang surat produk, pasti akan membuat seseorang untuk terus mengonsumsi barang tersebut. Sama halnya dengan kepuasan wajib pajak terhadap kinerja pemerintah dalam pelayanan pembayaran pajak, dengan sendirinya wajib pajak bisa menjadi patuh dan mengingat akan kewajibannya untuk membayar pajak.

Pengaruh Keadilan Distributif Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Yang Dimediasi Kepuasan Wajib Pajak

Terdapat pengaruh positif keadilan distributif terhadap kepatuhan wajib pajak yang dimediasi oleh kepuasan wajib pajak. Artinya semakin tinggi keadilan distributif maka semakin tinggi kepuasan wajib pajak untuk patuh terhadap perpajakan. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Budhiarsana (2015) mencoba untuk menguji kepuasan wajib pajak sebagai variabel pemoderasi, dimana hasil penelitian yaitu, keadilan distributif berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak

Pengaruh Moralitas Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Yang Dimediasi Kepuasan Wajib Pajak.

Terdapat pengaruh positif moralitas pajak terhadap kepatuhan wajib pajak yang dimediasi oleh kepuasan wajib pajak. Artinya semakin tinggi moralitas pajak seseorang maka semakin tinggi wajib pajak untuk patuh terhadap perpajakan yang dipengaruhi oleh kepuasan wajib pajak. Kepuasan bisa berupa pelayanan dari dinas pendapatan daerah Kota Manado, ataupun kepuasan akan kinerja pemerintahan dalam hal pemerataan pembangunan dan pelayanan Kesehatan terhadap masyarakat, dan pemanfaatan pajak untuk masyarakat.

Wajib pajak yang lebih menggunakan prinsip moral dalam pengambilan keputusan pembayaran pajak akan lebih patuh dibandingkan dengan wajib pajak yang tidak menggunakan prinsip moral dalam pengambilan keputusannya untuk membayar pajak. Teori Moral Development ini menganggap moralitas yang matang merupakan logika atau rasionalitas yang melekat dalam hubungan sosial. Moralitas dalam pendekatan perkembangan kognitif yang mengacu terutama pada penilaian moral dari nilai-nilai preskriptif benar dan salah. Wajib pajak yang menggunakan moral dalam pengambilan keputusan pembayaran pajak akan lebih patuh dibandingkan dengan wajib pajak lainnya.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan dapat disimpulkan bahwa keadilan distributif berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Pengaruh langsung terhadap kepatuhan wajib pajak menghasilkan koefisien positif. Semakin tinggi keadilan distributif yang dirasakan wajib pajak hotel, maka semakin tinggi tingkat kepatuhan.

Temuan hasil juga memberikan bukti bahwa Moralitas pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Temuan hasil penelitian ini juga mengungkapkan bahwa/hal ini membuktikan bahwa semakin tinggi moralitas wajib pajak maka semakin tinggi pula tingkat kepatuhan wajib pajak.

Hasil penelitian juga mengungkapkan bahwa Kepuasan wajib pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Semakin puas wajib pajak terhadap pelayanan Dinas Pendapatan Kota Manado, semakin tinggi kepatuhan wajib pajak.

Keadilan distributif berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak yang dimediasi oleh kepuasan wajib pajak. Kepuasan wajib pajak menjadi variabel mediasi dalam penelitian ini, dari hasil penelitian ini pengaruh tidak langsung yang diberikan kepuasan wajib pajak mendapatkan nilai yang positif.

Moralitas pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak yang dimediasi oleh kepuasan wajib pajak. Kepuasan wajib pajak menjadi variabel intervening dalam penelitian ini, dari hasil penelitian pengaruh tidak langsung variabel kepuasan wajib pajak menghasilkan hasil yang positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.

5.2 Saran

Adapun saran yang dapat diberikan berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan adalah sebagai berikut:

1. Dinas Pendapatan Daerah Kota Manado diharapkan dapat mengoptimalkan pelayanan dengan menyediakan aplikasi sehingga wajib pajak hotel lebih mudah dalam melakukan pembayaran kewajiban perpajakannya. Dan juga memberikan informasi terkait aturan perundang-undangan perpajakan, sehingga tidak terjadi kesalahpahaman tentang aturan yang berlaku, dan juga dapat memanfaatkan hasil penelitian ini sehingga bisa menjadi bahan informasi untuk Dinas Pendapatan Kota Manado.
2. Untuk peneliti selanjutnya dapat mengembangkan indikator - indikator seperti sanksi pajak, sanksi pajak dilihat penting dan dapat diteliti, karena dengan adanya sanksi pajak dapat membuat wajib pajak untuk tetap patuh dalam aturan. Dalam penelitian-penelitian terdahulu, juga banyak membahas tentang sanksi pajak, dimana terdapat juga aturan baru dalam penegakan sanksi pajak lewat aturan yang baru berupa sanksi administrasi sebesar 0,54% - 1,79 % yang akan diterapkan di Indonesia. Selain itu juga peneliti selanjutnya bisa mencoba menggunakan variabel pemoderasi. Diharapkan penelitian selanjutnya dapat mengevaluasi ketepatan indikator untuk menguji Kepuasan wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak
3. Peneliti selanjutnya bisa melakukan penelitian terhadap wajib pajak hotel, dengan metode kualitatif, dengan analisis kembali tentang peningkatan PAD yang naik melebihi 100%.

DAFTAR PUSTAKA

- A. Sudarwan, I. (2019). *Pemkot Manado Tertibkan Sistem Pemungutan Pajak*. 11 Agustus. <https://sulawesi.bisnis.com/read/20190811/540/1135071/pemkot-manado-tertibkan-sistem-pemungutan-pajak>
- Ajija, S. R., Sari, D. W., Setianto, R. H., & Primanti, M. R. (2011). *Cara Cerdas Menguasai Eviews*. Jakarta: Salemba Empat.
- Albari, A. (2008). *Pengaruh Keadilan terhadap Kepuasan dan Kepatuhan Wajib Pajak*. *UNISIA*, 31(69).
- Budhiarsana, W., Dwirandra, A., & 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.
- Chaizi, N. (2004). *Reformasi Administrasi Publik: Teori dan Praktik*. Jakarta: Grafindo.
- Gani, I., & Amalia, S. (2015). *Alat Analisis Data: Aplikasi Statistik untuk Penelitian Bidang Ekonomi dan Sosial*. Penerbit Andi.
- Ghozali, I. (2013). *Aplikasi Multivariate dengan Program SPSS, Edisi 3*. Badan Penerbit

Universitas Diponegoro.

- Karwur, J. M., Sondakh J., Kalangi, L. (2020). *Pengaruh Sikap Terhadap Perilaku, Norma Subyektif, Kontrol Perilaku Yang Dipersepsikan Dan Kepercayaan Pada Pemerintah Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Dengan Niat Sebagai Variabel Intervening (Survey Pada KPP Pratama Manado)*. *Jurnal Riset Akuntansi dan Auditing “GOODWILL”*, 11 (2), 2020
- Kawengian, P. V. E., Sabijono, H. dan Budiarmo, N. S. (2017). *Pengaruh Lingkungan Wajib Pajak, Kontrol Keperilakuan yang Dipersepsikan dan Kewajiban Moral terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di Kelurahan Paal Dua Manado*. *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern*, 12(2). 480-494.
- Kotler, P., & Keller, K. L. (2009). *Manajemen Pemasaran*, Edisi 13. Jakarta: Erlangga, 14.
- Kotler, P., & Susanto, A. B. (2002). *Manajemen Pemasaran di Indonesia: Analisis, Perencanaan, Implementasi dan Pengendalian*. Salemba Empat. Jakarta, 38.
- Mardiasmo. (2011). *Perpajakan, Edisi Revisi*. Yogyakarta: Andi Offset.
- Mustikasari, E. (2007). *Kajian Empiris Tentang Kepatuhan Wajib Pajak Badan Di Perusahaan Industri Pengolahan Di Surabaya*. *Symposium Nasional Akuntansi X*, 26.
- Noviyanti dan Novita S, R. (2013). *kepatuhan wajib pajak dan kemandirian bangsa*.
- Pena, T. P. (2005). *Kamus Besar Bahasa Indonesia. Edisi Terbaru*, Gita Media Presss.
- Rahayu, S. K. (2010). *Perpajakan Indonesia: Konsep dan Aspek Formal*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Rangkuti, F. (2013). *Strategi promosi yang kreatif dan analisis kasus*. Gramedia Pustaka Utama.
- Resmi, S. (2017). *Perpajakan Teori dan Kasus*. Edisi 10. Jakarta: Salemba Empat.
- Ridwan, Engkos; Kuncoro, A. (2008). *Cara Menggunakan dan Memakai Analisis Jalur*. Bandung: Alfabeta.
- Robbins, S. P., & Judge, T. A. (2008). *Perilaku Organisasi*. edisi ke-12. Jakarta: Salemba Empat, 11.
- Sugiyono, P. (2011). *Metodologi Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Alfabeta, Bandung.
- Sugiyono, S. (2010). *Metode penelitian kuantitatif dan kualitatif dan R&D*. Alfabeta Bandung.
- Sugiyono, S. (2014). *Statistik untuk Penelitian* (24th ed.). Bandung: Alfabeta.
- Suharsimi, A. (2005). *Manajemen Penelitian*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Suharsimi Arikunto, S. (2010). *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktik*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Supriyono, W., & Ahmadi, A. (2004). *Psikologi Belajar*. PT Reneka Cipta.
- S.P. Lili Tjahjadi, *Hukum Moral: Ajaran Immanuel Kant tentang Etikadan Imperatif Kategoris*. (Yogyakarta: Kanisius, 1991), hal 57.
- Tjiptono, F. (2008). *Strategi Pemasaran*. Edisi 3. Yogyakarta: Andi.
- Tjiptono, F. (2009). *Strategi Pemasaran Jasa*. Yogyakarta: Andi.
- Tulenan, R. A., Jullie, J. S., & Sherly P. (2017). *Pengaruh Sikap Terhadap Perilaku, Norma Subyektif, Kontrol Perilaku Yang Dipersepsikan Dan Kepercayaan Pada Pemerintah Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Dengan Niat Sebagai Variabel Intervening (Survey Pada KPP Pratama Manado)*. *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern* 12(2), 2017, 296-303
- Waluyo. (2010). *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.
- Wibowo, S., & Mangoting, Y. (2013). *Analisis Faktor-Faktor yang Memotivasi Manajemen Perusahaan Melakukan Tax Planning*. *Tax & Accounting Review*, 1(1), 152.
- Widodo, W. (2010). *Moralitas, Budaya dan Kepatuhan Pajak*. Bandung: Alfabeta.
-