

## **PENGARUH PEMAHAMAN TENTANG PERPAJAKAN, KUALITAS PELAYANAN FISKUS, SISTEM TRANSPARANSI PERPAJAKAN, KESADARAN WAJIB PAJAK, DAN SANKSI PERPAJAKAN TERHADAP KEPATUHAN WAJIB PAJAK ORANG PRIBADI**

**Aglista Ramadhanty, Zulaikha<sup>1</sup>**

Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro  
Jl. Prof. Soedarto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

**ABSTRACT.** *Each year, the number of individual taxpayers increase, but it is not accompanied by their compliance. This study aims to examine the influence of tax payer knowledge, fiscus service quality, tax transparency system, tax payer awareness, and tax penalties on the individual taxpayer compliance. The samples using convenience sampling technique were 400. Data were collected by Google Form survey that were distributed by Whats App group. Data and hypothesis were analyzed using multivariate analysis of SPSS 21. The results indicate that the taxpayer knowledge, fiscus service quality, tax payer awareness, and tax penalties have a positive significant effect on taxpayer compliance. Whereas the tax transparency system have no significant effect.*

**Keywords :** *Taxpayer Compliance, Tax Payer Knowledge, Fiscus Service Quality, Taxpayer Awareness*

### **PENDAHULUAN**

Indonesia merupakan negara berkembang yang mengandalkan dua sumber utama, yaitu sumber dana luar negeri dan sumber dana dalam negeri. Dengan mengoptimalkan sumber dana dalam negeri maka negara tidak akan bergantung lagi dengan dana yang bersumber dari luar negeri yang tidak pasti. Salah satu sumber penerimaan Negara terbesar adalah pajak, yang merupakan komponen utama dari penerimaan dana dalam negeri. Pajak merupakan sumber utama pendapatan negara yang semua totalnya dialokasikan dan digunakan untuk membiayai semua pengeluaran dan pembangunan negara.

Setiap tahun pemerintah berusaha untuk meningkatkan penerimaan pajak guna memenuhi pembiayaan atas pengeluaran Negara secara mandiri dan maksimal. Hal ini dilakukan antara lain dengan berbagai upaya sosialisasi dan peningkatan kualitas pelayanan pihak otoritas pajak. Seiring bertambahnya penduduk di negara ini, maka jumlah wajib pajak dari tahun ke tahun juga semakin meningkat. Namun, ada fenomena yang muncul seiring bertambahnya wajib pajak tersebut dan juga tidak diimbangi dengan kepatuhan wajib pajak dalam membayarkan dan melaporkan pajak. Persepsi masyarakat yang menganggap bahwa pajak hanya sebagai pungutan wajib, tetapi bukan sebagai peran serta masyarakat dalam ikut serta memajukan negara bisa jadi salah satu penyebab rendahnya kepatuhan wajib pajak, karena mereka merasa belum melihat manfaat yang nyata bagi negara dan masyarakat. Padahal pemerintah sudah berupaya meningkatkan kualitas pelayanan serta mengalokasikan hasil dari pajak yang diterima untuk kesejahteraan dari rakyat.

Penelitian ini mengambil obyek penelitian di Wilayah Kerja Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Semarang Candisari. Dari data yang tercatat di KPP tersebut, hingga tahun 2019

---

<sup>1</sup> *Corresponding author*

---

terdapat sebanyak 115.288 Wajib Pajak Orang Pribadi (WPOP) yang terdaftar dan sebanyak 56.812 wajib pajak yang efektif. Namun, hanya 32.834 WPOP yang menyampaikan SPT Tahunan. Hal ini berarti bahwa tingkat kepatuhan wajib pajak di KPP Semarang Candisari pada tahun 2019 hanya sebesar 57,79%. Data lain dari KPP tersebut juga menunjukkan tingkat kepatuhan WPOP semakin menurun dari tahun ke tahun. Tabel 1 dibawah ini dapat memberikan gambaran mengenai tingkat kepatuhan WPOP di wilayah KPP Pratama Semarang Candisari.

**Tabel 1**  
**Tingkat Kepatuhan WPOP yang terdaftar di KPP Pratama Semarang Candisari pada Tahun 2015-2019**

No.	Tahun	WP Terdaftar	WP Efektif	WP yang melaporkan SPT	Tingkat Kepatuhan WP (%)
1	2015	94.065	61.316	37.923	61,84%
2	2016	98.487	69.761	41.289	59,18%
3	2017	104.794	49.656	37.258	75,03%
4	2018	108.968	54.539	32.469	59,53%
5	2019	115.288	56.812	32.834	57,79%

Sumber : KPP Pratama Semarang Candisari (2020)

Banyak cara dan upaya yang telah dilakukan pemerintah guna membuat masyarakat sadar akan betapa pentingnya membayar pajak seperti memberi kepercayaan penuh kepada wajib pajak untuk menghitung, menyetor, dan melaporkan seluruh pajak yang menjadi kewajiban mereka sendiri melalui system *self-assessment*. Di samping menganut sistem *self-assessment*, Indonesia juga sudah menganut *Withholding System*, yaitu sistem pemungutan pajak yang dilakukan dengan cara memberikan wewenang kepada pihak lain atau pihak ketiga untuk memotong dan memungut besarnya pajak yang terhutang oleh wajib pajak. Pihak ketiga disini adalah pihak lain selain pemerintah dan wajib pajak. Namun, dalam praktiknya sistem pemungutan pajak di Indonesia sulit untuk dijalankan sesuai harapan. Menurut Sadhani pada Yogatama (2014), tingkat kepatuhan membayar pajak masih tergolong rendah yang dapat ditunjukkan dengan masih sedikitnya jumlah individu (wajib pajak) yang mempunyai Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dan melaporkan Surat Pemberitahuan Tahunan.

Beberapa penelitian menunjukkan bahwa kepatuhan wajib pajak dipengaruhi oleh pemahaman tentang perpajakan wajib pajak (Nugraheni, 2015; Andinata, 2015; Azrinawati, 2018; Sari, 2019) dan kesadaran wajib pajak (Rohmawati dan Rasmini 2012; Jotopurnomo dan Mangoting 2013; Siat dan Toly 2013; Nugraheni 2015). Mengadopsi teori Atribusi kedua variabel ini termasuk dalam faktor internal. Sedangkan penelitian lainnya yang menguji pengaruh faktor eksternal (sanksi perpajakan dan kualitas pelayanan fiskus) terhadap kepatuhan wajib pajak dilakukan oleh Rahayu (2015), Nugraheni (2015) Susmita dan Supadmi (2016) Andinata 2015; dan Sari (2019) dan penelitian tentang pengaruh Sistem Transparansi Perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak oleh Yogarama (2014).

Penelitian di atas memotivasi penelitian ini untuk menguji faktor-faktor baik internal dan eksternal dengan menggabungkan beberapa variabel dari beberapa peneliti sebelumnya dengan obyek penelitian yang berbeda. Selain dimotivasi beberapa penelitian tersebut, penelitian ini juga dimotivasi adanya fenomena rendahnya kepatuhan pada satu wilayah kerja Kantor Pelayanan Pajak di kota Semarang yang menjadi obyek penelitian.

### **Masalah Penelitian**

Fenomena masih rendahnya tingkat kepatuhan wajib pajak orang pribadi di salah satu bagian wilayah Kota Semarang tepatnya di wilayah KPP Candisari menjadi masalah penelitian yang perlu dijawab oleh fakta empiris. Beberapa hasil penelitian terdahulu tentang faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Namun ada beberapa penelitian yang menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Penelitian Azrinawati (2018), Nugraheni (2015), Sari dan Kusumwardani (2019) menyatakan bahwa pemahaman wajib pajak atas perpajakan berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak, namun penelitian Andinata (2015) menyatakan tidak berpengaruh signifikan. Peneliti lainnya yang menyatakan bahwa sanksi dan kualitas pelayanan fiskus berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak adalah Nugraheni (2015), Susmita dan Supadmi (2016), serta Azrinawati (2018); sedangkan penelitian yang menyatakan bahwa kualitas pelayanan fiskus dan sanksi perpajakan tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak adalah Andinata (2015), Rahayu (2015), dan Sari (2019).

Penelitian ini menguji kembali faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak, dengan pertanyaan penelitian: apakah Pemahaman tentang Perpajakan, Kesadaran Wajib Pajak, Pelayanan Fiskus, Sistem Transparansi Perpajakan, dan Sanksi Perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak?

### **Tujuan dan Manfaat Penelitian**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji apakah Pemahaman tentang Perpajakan, Kesadaran Wajib Pajak, Pelayanan Fiskus, Sistem Transparansi Perpajakan, dan Sanksi Perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Penelitian ini diharapkan memberikan kontribusi menambah literatur dalam kepatuhan dalam bidang perpajakan. Bukti empiris faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kepatuhan perpajakan dapat menjadi pertimbangan bagi otoritas pajak untuk membuat kebijakan dalam peningkatan kepatuhan wajib pajak yang pada gilirannya dapat berpengaruh dalam peningkatan penerimaan negara.

## **TELAAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **Telaah Pustaka**

Penelitian ini mengadopsi Teori Atribusi yang pertama kali diperkenalkan oleh Fritz Heider pada tahun 1958 (Hooper 2018), Teori Atribusi menjelaskan proses atribusi untuk memahami mengapa suatu peristiwa atau perilaku terjadi atau dengan kata lain, apakah terjadinya perilaku atau peristiwa yang terjadi tersebut berasumsi situasional (terkait dengan keadaan eksternal) atau disposisional (terkait dengan karakteristik internal). Hooper (2018), dengan mengutip teori Atribusi yang dikembangkan oleh Heider (1958), menyatakan bahwa perilaku adalah produk dari kapasitas dan motivasi. Kapasitas mengacu pada apakah individu mampu melakukan perilaku tertentu, yaitu apakah karakteristik bawaan yang bersangkutan dan lingkungannya memungkinkan perilaku tersebut, sedangkan motivasi mengacu pada niat individu serta seberapa banyak upaya yang dia lakukan.

Heider (1958) (dalam Hooper 2018) berpendapat bahwa kapasitas dan motivasi diperlukan agar perilaku tertentu terjadi. Dengan menggunakan teori Atribusi, penelitian ini mengusulkan sebuah model bahwa perilaku kepatuhan wajib pajak dapat dipengaruhi oleh faktor internal dan faktor eksternal. Faktor internal dalam penelitian ini mencakup: pemahaman tentang perpajakan dan kesadaran wajib pajak, sedangkan faktor eksternal terdiri atas : pelayanan fiskus, sistem transparansi perpajakan, dan Sanksi Perpajakan.

Nugraheni (2015), Azrinawati (2018), dan Sari (2019) memberikan bukti empiris bahwa pemahaman tentang perpajakan berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Variabel ini merupakan proksi dari faktor internal. Menurut Nurlaela (2014) ada beberapa indikator yang dapat menunjukkan bahwa seorang wajib pajak itu bisa dianggap sudah memiliki pemahaman tentang perpajakan dengan baik dan benar yaitu: (1) Memiliki NPWP, (2) Memiliki pemahaman tentang hak & kewajiban sebagai wajib pajak, (3)Memiliki

pemahaman tentang sanksi perpajakan, (4) Memiliki pemahaman tentang Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP), Penghasilan Kena Pajak (PKP), tarif pajak, dan peraturan perpajakan lainnya, (5)Wajib Pajak memiliki pemahaman perpajakan dari sosialisasi yang dilakukan oleh KPP atau lainnya. Faktor internal lainnya adalah kesadaran wajib pajak.

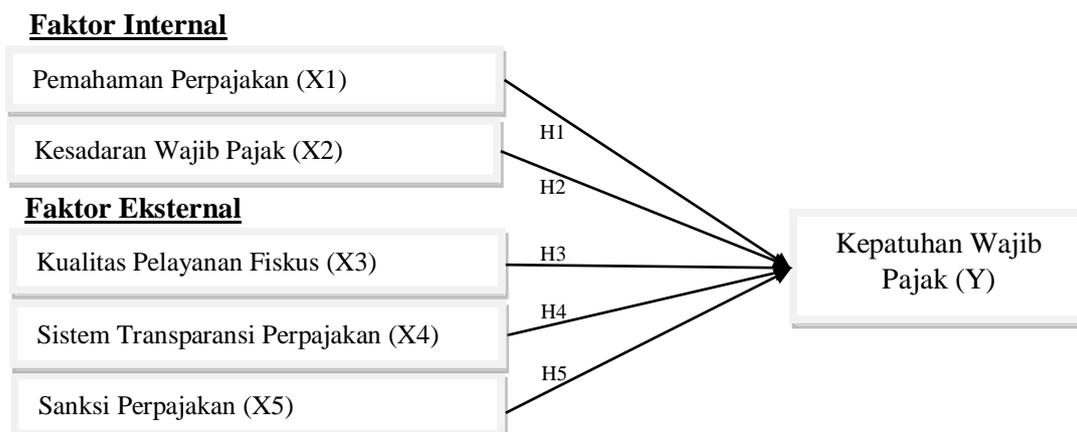
Kesadaran wajib pajak menunjukkan suatu kondisi dimana wajib pajak bisa memahami, mengetahui, mengakui, menghargai, dan menaati semua ketentuan-ketentuan yang ada dari perpajakan dan memiliki kemauan dan kesanggupan dari dalam diri seorang individu untuk memenuhi kewajibannya dalam pajak. Beberapa penelitian yang memberikan bukti empiris bahwa kesadaran wajib pajak dapat berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak adalah penelitian Rohmawati dan Rasmini (2012), Siat dan Toly (2013), dan Kristin (2019). Namun hasil berbeda ditunjukkan dalam penelitian Rahayu (2015)

Mengacu pada Teori Atribusi, perilaku kepatuhan wajib pajak selain dipengaruhi oleh faktor internal juga dipengaruhi oleh faktor eksternal. Faktor eksternal dalam penelitian ini adalah Kualitas pelayanan fiskus, sistem transparansi perpajakan, dan sanksi perpajakan. Susmita dan Supadmi (2016) dan Azrinawati (2018) menyatakan bahwa sanksi dan kualitas pelayanan fiskus berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak., namun ada penelitian yang menunjukkan hasil sebaliknya bahwa sanksi dan kualitas pelayanan fiskus tidak berpengaruh signifikan, yaitu penelitian Rahayu (2015), dan Sari (2019).

Teori keadilan memfokuskan pada bagaimana cara mendistribusikan hak dan kewajiban secara seimbang didalam masyarakat, sehingga setiap orang memiliki peluang untuk memperoleh manfaat dan menanggung beban yang sama. Inti dari keadilan ini dapat dicapai dengan adanya prosedur yang tersusun dengan jelas dan tidak memihak. Pada variabel eksternal lainnya yaitu sistem transparansi perpajakan, menggambarkan sistem yang dapat memberikan informasi masyarakat untuk mengetahui seberapa besar jumlah uang pajak yang sudah mereka bayarkan dan dialokasikan untuk membiayai pengeluaran rutin dan pembangunan Negara yang digunakan sebesar-besarnya untuk kemakmuran rakyat. Variabel ini menjelaskan tentang seberapa jauh persepsi responden dalam merasakan transparansi penggunaan uang Negara dilihat dari keadilan, baik keadilan distributif maupun prosedural (Nugraheni 2015), pengeluaran dan akuntabilitas pengeluaran Negara (Yogatama 2015).

Dari pemikiran sebagaimana dipaparkan di atas maka penelitian ini mengusulkan sebuah kerangka pemikiran teoritis yang menggambarkan model penelitian empirisi sebagaimana digambarkan pada Gambar 1 berikut:

**Gambar 1: Model Penelitian**



### **Pengembangan Hipotesis**

Berikut adalah pengembangan hipotesis penelitian dengan model sebagaimana digambarkan pada Gambar 1.

#### **1. Pengaruh Pemahaman tentang Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak**

Menurut Nurlaela (2014), beberapa indikator yang dapat menunjukkan bahwa seorang wajib pajak dianggap memiliki pemahaman tentang perpajakan apabila wajib pajak memiliki pemahaman tentang perpajakan dan dan melaksanakannya dengan baik dan benar. Pemahaman tentang perpajakan merupakan hal yang penting untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Dengan mengadopsi Teori Atribusi (Hooper 2018), penelitian ini memprediksi bahwa perilaku individual dapat dipengaruhi oleh faktor internal dan eksternal. Pemahaman tentang perpajakan merupakan salah satu faktor internal yang melekat pada diri wajib pajak.

Para wajib pajak yang memiliki pemahaman tentang perpajakan ini dapat berbeda-beda. Hal ini dapat dilatar belakangi oleh pendidikan, sosialiasasi, pengalaman, dan komunikasi, sehingga terjadi berbagai variasi kepatuhan wajib pajak dalam mematuhi dan memahami peraturan perpajakan yang ada. Wajib pajak yang memiliki pemahaman perpajakan semakin baik, mereka tahu sanksi yang akan didapatkan jika tidak menjalankan hak dan kewajiban perpajakan dengan baik. Dengan demikian, semakin baik pemahaman wajib pajak, maka semakin patuh wajib pajak.

Beberapa penelitian yang memberikan bukti empiris bahwa pemahaman berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak adalah penelitian. Penelitian Nugraheni (2015) dan Sari (2019) memberikan bukti empiris untuk hal tersebut. Penelitian Nugraheni (2015) juga menguji bahwa Pemahaman tentang Perpajakan memiliki pengaruh signifikan terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak orang pribadi. Namun hasil yang berbeda ditunjukkan pada penelitian Andinata (2015).

Penelitian ini menguji apakah pemahaman wajib pajak dapat berpengaruh positif terhadap perilaku kepatuhan wajib pajak dengan mengambil obyek penelitian di KPP Candi Semarang. Berdasarkan pemaparan di atas maka diusulkan rumusan hipotesis pertama sebagai berikut :

#### **H1: Pemahaman tentang Perpajakan berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak**

#### **2. Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak**

Kesadaran Wajib Pajak adalah merupakan variabel dari faktor internal yang diprediksikan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Wajib pajak yang mempunyai kesadaran terhadap kewajiban perpajakan akan mengakui, menghargadi dan ada kemauan untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Dengan kesadaran wajib pajak yang tinggi, maka tingkat kepatuhan wajib pajak juga tinggi.

Penelitian terdahulu tentang pengaruh kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak telah dilakukan oleh Rohmawati dan Rasmini (2012), Jotopurnomo dan Mangoting (2013), Siat dan Toly (2013), Nugraheni (2015), Andinata (2015), dan Kristin (2019), dan hasilnya terbukti signifikan. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Rahayu (2015) memberikan bukti sebaliknya, bahwa kesadaran wajib pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.

Penelitian ini menguji kembali apakah kesadaran wajib pajak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan pemikiran di atas dirumuskan hipotesis kedua sebagai berikut :

#### **H2 : Kesadaran Wajib Pajak berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak**

#### **3. Pengaruh Kualitas Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak**

Dalam *self assessment system*, otoritas pajak (fiskus) yang langsung berhubungan langsung dengan wajib pajak orang pribadi adalah Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama.

Tugas dan fungsi KPP Pratama terakhir diatur dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor Kep-75/PJ/2020 tentang Penetapan Perubahan Tugas dan Fungsi KPP Pratama. Berdasarkan peraturan di atas, KPP Pratama pada intinya mempunyai tugas melaksanakan pelayanan, penyuluhan, pengawasan, dan penegakan hukum Wajib Pajak di bidang perpajakan di wilayah kewengannya.

Pelayanan fiskus merupakan salah satu tugas fiskus. Dalam penelitian ini, kualitas pelayanan fiskus merupakan variabel penelitian ini yang merupakan bagian dari faktor eksternal. Variabel ini menggambarkan persepsi Wajib pajak tentang seberapa jauh wajib pajak merasakan atau mempersepsikan kualitas pelayanan fiskus apakah sikapnya persuasif, jujur, tidak mempersulit, dan bagaimana fiskus dalam menegakkan aturan perpajakan, serta dapat memberikan solusi masalah yang dihadapi wajib pajak, sehingga wajib pajak merasakan kepuasan terhadap pelayanan fiskus.

Beberapa penelitian yang telah dilakukan yang memberikan bukti empiris pengaruh kualitas pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak antara lain dilakukan oleh Jotopurnomo dan Mangoting (2013), Susmita dan Supadmi (2016), Nugraheni (2015), Yogatama (2014). Sedangkan beberapa penelitian yang tidak mendukung adalah penelitian Sari (2019), Andinata (2015), dan Rahayu (2015). Masing-masing peneliti telah memberikan argumentasi hasil penelitian mereka.

Penelitian ini menempatkan posisi bahwa kualitas pelayanan fiskus akan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Dengan pemikiran di atas maka dirumuskan hipotesis ketiga berikut :

**H3 : Kualitas Pelayanan Fiskus berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak**

#### **4. Pengaruh Sistem Transparansi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak**

Sistem transparansi perpajakan ini dalam penelitian merupakan variabel persepsian wajib pajak atas keadilan perpajakan. Wajib pajak mempersepsikan bahwa mereka merasa memperoleh keadilan karena pajak yang sudah mereka bayarkan sebagai iuran wajib telah disertai adanya pelayanan dan fasilitas publik yang dirasakan. Transparansi dapat perpajakan dapat dilihat bagaimana pemerintah mengalokasikan penerimaan pajak untuk sebesar-besarnya untuk kemakmuran rakyat. Semakin tinggi transparansi perpajakan yang dipersepsikan oleh wajib pajak maka diharapkan semakin meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

Beberapa penelitian yang telah dilakukan untuk menguji sistem transparansi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak antara lain penelitian Pakpahan (2015), dan Yogatama (2014). Namun hasil yang berbeda ditunjukkan pada penelitian yang dilakukan Putra (2017). Penelitian ini merumuskan bahwa semakin transparan pemanfaatan dana dari pajak untuk kesejahteraan rakyat yang dirasakan oleh rakyat, maka semakin meningkat kepatuhan wajib pajak. Dengan pemikiran di atas maka dirumuskan hipotesis keempat sebagai berikut :

**H4 : Sistem Transparansi Perpajakan berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak**

#### **5. Pengaruh Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak**

Sanksi perpajakan merupakan salah satu bentuk konsekuensi ketidakpatuhan wajib pajak dalam *self assessment system*. Hal ini penting untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Dalam Teori Keadilan (Rawl, 1971) dijelaskan bahwa apabila keadilan dijadikan suatu kebijakan, maka akan tercipta kesukarelaan atau kesadaran masyarakat untuk menerima dan mematuhi ketentuan-ketentuan yang ada. Apabila ada suatu kebijakan, maka akan adil apabila ada sanksi bagi yang tidak mematuhi kebijakan tersebut, maka sanksi merupakan hal yang penting terkait dengan kepatuhan wajib pajak.

Berbagai macam sanksi telah diatur dalam peraturan perundangan perpajakan (UU Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana diubah dengan UU Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga UU Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan), baik sanksi pidana maupun sanksi administratif, dan penegakan hukumnya. Konsekuensi hukum tersebut adalah pengenaan sanksi-sanksi perpajakan. Semakin berat sanksi yang dikenakan kepada wajib pajak maka semakin patuh wajib pajak.

Kepatuhan wajib pajak yang dipengaruhi oleh adanya sanksi perpajakan telah dikaji oleh beberapa peneliti sebelumnya antara lain: Rohmawati dan Rasmini (2012), Jotopurnomo dan Mangoting (2013), Nugraheni (2015), Susmita dan Supadmi (2016), serta Kristin (2019); hasilnya menyatakan bahwa sanksi perpajakan berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Namun demikian, ada penelitian lain yang memberikan hasil sebaliknya bahwa sanksi perpajakan tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak (Rahayu, 2015; Andinata, 2015; Burhan dan Zulaikha, 2015).

Penelitian ini mengadopsi teori keadilan, sanksi merupakan instrumen keadilan bagi wajib pajak, sebagai konsekuensi apabila wajib pajak tidak melaksanakan peraturan yang ada. Dari pemikiran tersebut maka dirumuskan hipotesis kelima:

**H5 : Sanksi Perpajakan berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak**

## METODE PENELITIAN

### Variabel Penelitian

Variabel yang digunakan pada penelitian ini terdiri dari satu variabel terikat (*dependent variable*) yaitu kepatuhan wajib pajak dan lima variabel bebas (*independent variable*) yang terdiri dari pemahaman tentang perpajakan, pelayanan fiskus, sistem transparansi perpajakan, kesadaran wajib pajak, dan sanksi perpajakan. Keenam variabel dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan indikator yang tercermin dalam Kuesioner dan diukur dengan skala likert 5 point.

### Penentuan Sampel

Populasi penelitian ini adalah wajib pajak orang pribadi yang terdaftar di Kota Semarang khususnya di wilayah KPP Pratama Semarang Candisari sampai dengan Maret 2020 sebesar 115.288 wajib pajak. Sampel diambil dengan konsentrasi wajib pajak yang bukan aparatur sipil negara (ASN). Tidak diikutkannya ASN sebagai obyek penelitian ini dikarenakan ASN diasumsikan sudah patuh karena kewajiban perpajakan sebagaimana besar telah dilaksanakan oleh Bendaharawan. Jumlah sampel dihitung dengan rumus Slovin sebagai berikut :

$$n = \frac{N}{1 + N (e)^2}$$

Keterangan :

n = Jumlah sampel

N = Populasi

E = Persen kelonggaran ketidaktelitian karena kesalahan pengambilan sampel yang masih dapat ditolerir atau diinginkan, dalam penelitian ini adalah 5%

Berdasarkan perhitungan diatas, maka jumlah sampel yang akan diambil dalam penelitian ini adalah sebanyak 398,62 wajib pajak orang pribadi yang dibulatkan menjadi 400 wajib pajak orang pribadi. Jumlah sampel tersebut diambil dengan *convenience sampling*, yaitu survey kepada wilayah kerja KPP Candisari Kota Semarang, Data dikumpulkan dengan metode survey langsung kepada wajib di wilayah kerja KPP yang bersangkutan.

### Metode Analisis

Penelitian ini menggunakan analisis linear berganda untuk menguji hipotesis-hipotesis yang telah dirumuskan. Model regresi yang akan digunakan adalah sebagai berikut :

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + e$$

**Keterangan :**

Y	= Kepatuhan wajib pajak
$\alpha$	= Konstanta
$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4, \beta_5$	= Koefisien regresi masing-masing Variabel $X_1 - X_5$
$X_1$	= Pemahaman tentang Perpajakan
$X_2$	= Kesadaran Wajib Pajak Pelayanan Fiskus
$X_3$	= Kualitas Pelayanan Fiskus
$X_4$	= Sistem Transparansi Perpajakan
$X_5$	= Sanksi Perpajakan
e	= Residual

**HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

**Deskripsi Objek Penelitian**

Data dari kuesioner yang disebar sebanyak 457 Kuesioner, kembali 400 kuesioner yang keseluruhannya terisi dengan lengkap dan seluruhnya dapat diolah.

**Deskripsi Variabel**

Hasil analisis statistik deskriptif variabel penelitian disajikan pada Tabel 2. Dari Tabel 2 dapat dilihat statistik deskriptif 400 data wajib pajak dengan nilai minimum, nilai maksimal, rata-rata, dan deviasi standar dari masing-masing variabel. Sebelum dilakukan uji statistik deskriptif, data diuji validitas dan reliabilitasnya.

Untuk menguji hipotesis digunakan analisis regresi berganda. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kepatuhan wajib pajak (Y), sedangkan variabel  $X_1$  s.d.  $X_5$  merupakan variabel independen. Hasil analisis deskriptif masing-masing variabel menunjukkan nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata, dan nilai deviasi standarnya. Deviasi standar merupakan cerminan dari rata-rata penyimpangan data dari mean. Pada hasil uji statistik deskriptif diperoleh nilai rata-rata lebih besar dari deviasi standarnya, hal ini berarti bahwa nilai rata-rata variabel dapat digunakan sebagai representasi dari keseluruhan data, karena masing-masing nilai variabel tidak mempunyai rentang yang terlalu lebar.

**Tabel 2**  
**Analisis Deskriptif Statistik**

Variabel	Rata-Rata	Nilai Maksimal	Nilai Minimal	Deviasi Standar
Pemahaman tentang Perpajakan (X1)	31,83	40	26	3,026
Kesadaran Wajib Pajak (X2)	34,70	40	28	2,182
Kualitas Pelayanan Fiskus (X3)	37,91	45	27	2,219
Sistem Transparansi Perpajakan (X4)	35,24	45	17	3,411
Sanksi Perpajakan (X5)	29,47	35	18	2,153
Kepatuhan Wajib Pajak (Y)	43,17	50	33	2,284

Sumber : SPSS, Olah data primer 2020

**Hasil Uji Kualitas Data**

**Tabel 3**  
**Uji Kualitas Data**

Variabel Penelitian	Uji Validitas (R hitung)	Uji Reliabilitas (Cornbach Alpha)
X1	0,602 - 1	0,851
X2	0,487 - 1	0,718
X3	0,290 - 1	0,773
X4	0,018 - 1	0,801
X5	0,467 - 1	0,694
Y	0,190 - 1	0,650

Sumber : SPSS, Olah data primer 2020

Dari hasil uji validitas pada tabel 3 yang menunjukkan bahwa masing-masing butir pertanyaan atau R hitung menunjukkan hasil yang signifikan atau diatas R tabelnya sebesar 0,0824. R tabel didapat dari rumus  $n - 2 = df$  maka  $400 - 2 = 398$  ( $n = 400$  total responden), dari df yang didapat sebesar 398 maka akan dapat dilihat dalam R tabel sig. sebesar 0,0824. Jadi dapat disimpulkan bahwa masing-masing indikator pertanyaan yang digunakan dalam penelitian ini adalah valid. Dan pada hasil uji reliabilitas nilai Cornbach Alpha dari masing - masing variabel yang digunakan dalam penelitian ini nilainya  $> 0,60$  yang artinya variabel - variabel dalam penelitian ini semua adalah handal atau reliabel.

### Hasil Uji Asumsi Klasik

**Tabel 4**  
**Uji Asumsi Klasik**

Variabel Penelitian	Uji Normalitas Data	Uji Multikolinearitas (Collinearity Statistics)		Uji Heteroskedastisitas
		Tolerance	VIF	Sig.
(Constant)	Asymp. Sig.			0,942
X1	(2-tailed)	0,388	2,578	0,096
X2	0,751	0,654	1,530	0,801
X3		0,464	2,157	0,764
X4		0,411	2,432	0,500
X5		0,624	1,602	0,287

Sumber : SPSS, Olah data primer 2020

Dari tabel 4 hasil uji asumsi klasik menunjukkan bahwa dalam uji normalitas jika *asymp. sig.* menunjukkan nilai  $> 0,05$  itu menandakan bahwa data dalam penelitian berarti normal. Dalam tabel dapat dilihat bahwa hasil dari uji normalitas data dalam penelitian ini adalah 0,751 yang berarti data dalam penelitian yang dilakukan ini merupakan data normal.

Uji Multikolinearitas ini dilakukan untuk mengetahui apakah antara variabel independen memiliki hubungan yang kuat. Multikolinearitas terjadi jika nilai Variance Inflation Factor (VIF)  $> 10$  atau Tolerance  $< 0,1$  berarti ada gejala multikolinearitas. Jika nilai VIF  $< 10$  atau Tolerance  $> 0,1$  maka tidak ada gejala multikolinearitas. Dari hasil pengolahan data statistik diperoleh nilai VIF kurang dari batas maksimal 10 atau nilai Tolerance lebih dari 0,1. Dapat disimpulkan jika tidak ada gejala multikolinearitas (tidak ada hubungan yang sangat kuat antara variabel independen dengan variabel independen lainnya). Dengan demikian maka tidak terjadi pelanggaran asumsi multikolinearitas pada model persamaan regresi.

Model regresi yang baik adalah yang tidak mengandung masalah heteroskedastisitas. Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan uji Park. Jika *sig.*  $> 0,05$  berarti varians merupakan homogen dan jika *sig.*  $< 0,05$  berarti varians merupakan heterogen. Dari hasil pengolahan data diperoleh nilai *sig.*  $> 0,05$  pada semua variabel yang berarti tidak ada gejala heteroskedastisitas.

### Hasil Analisis dan Pembahasan Penelitian

Data yang terkumpul berjumlah 400 pengamatan. Pengumpulan data dilakukan serentak pada periode penelitian selama 2 bulan mulai Maret 2020 sampai dengan April 2020. Data sebelum dianalisis untuk menguji hipotesis dilakukan uji asumsi klasik, yaitu uji normalitas, heteroskedastisitas, dan multikolinieritas, Hasil uji regresi berganda dengan menggunakan program SPSS-21 diperoleh hasil yang diringkas pada Tabel 5.

**Tabel 5**  
**Hasil analisis Regresi Berganda**

		<b>Koefisien</b>	<b>T hitung</b>	<b>Signifikansi</b>
1	(Constant)	17,807	11,009	0,000
	X1	0,319	7,313	0,000
	X2	0,219	4,700	0,000
	X3	0,122	2,248	0,025
	X4	-0,009	-0,240	0,810
	X5	0,112	2,319	0,021
N = 400				
F = 75,749			Sign. = 0,000	
R <sup>2</sup> = 0,490			Adjusted R <sup>2</sup> = 0,484	

Sumber : SPSS, Olah data primer 2020

Pada Tabel 5 dapat diketahui bahwa nilai F adalah positif sebesar 75.749 dengan nilai sig. 0,000. Nilai sig. jauh lebih kecil dari 0,05 maka dapat disimpulkan hipotesis diterima dan berarti semua variabel independen bersama-sama dapat mempengaruhi variabel dependen. Dan dapat diketahui bahwa koefisien determinasi yang ditunjukkan dari nilai adjusted R<sup>2</sup> sebesar 0,484. Hal ini menunjukkan bahwa 48,4% variabel independennya dapat menjelaskan variasi dari variabel dependennya. Sedangkan sisanya (100% - 48,4% = 51,6%) dijelaskan sebab yang lain diluar model.

Dalam hipotesis pertama pada penelitian ini adalah pemahaman tentang perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Seperti yang dijelaskan dalam Teori Atribusi bahwa suatu proses pembentukan kesan yang dilakukan dengan cara mengamati perilaku dari individu yang dapat dipengaruhi oleh faktor internal dan eksternal (Hooper 2012) Teori Atribusi. Wajib pajak yang memiliki pemahaman perpajakan semakin baik, mereka tahu sanksi yang akan didapatkan jika tidak menjalankan hak dan kewajiban perpajakan dengan baik. Dengan demikian semakin baik pemahaman tentang perpajakan, maka semakin patuh wajib pajak.

Beberapa penelitian seperti Nugraheni (2015), Azrinawati (2018), dan Sari (2019) memberikan bukti empiris bahwa pemahaman tentang perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Namun, hasil yang berbeda ditunjukkan dalam penelitian Andinata (2015) yang menemukan bahwa pemahaman tentang perpajakan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

Berdasarkan hasil penelitian, dapat diketahui bahwa nilai koefisiens 0,319 dan tingkat signifikansi pada angka 0,000 yang memenuhi syarat nilai probabilitas signifikansi < 0,05. Dapat diartikan bahwa semakin tinggi pemahaman tentang perpajakan yang dimiliki oleh tiap wajib pajak, maka akan meningkatkan kepatuhan wajib pajaknya. Dapat disimpulkan bahwa **hipotesis pertama (H1) diterima**.

Hipotesis kedua pada penelitian ini adalah kesadaran wajib pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Dengan mengacu pada Teori Atribusi dimana wajib pajak yang mempunyai kesadaran adalah merupakan variabel dari faktor internal yang diprediksikan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Wajib pajak yang mempunyai kesadaran terhadap kewajiban perpajakan akan mengakui, menghargai dan ada kemauan untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Dengan kesadaran wajib pajak yang tinggi, maka tingkat kepatuhan wajib pajak juga tinggi.

Penelitian terdahulu tentang pengaruh kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak telah dilakukan oleh Rohmawati dan Rasmini (2012), Siat dan Toly (2013), Nugraheni (2015), Andinata (2015), dan Kristin (2019), dan hasilnya terbukti signifikan. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Rahayu (2015) memberikan bukti sebaliknya, bahwa kesadaran wajib pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.

Berdasarkan hasil penelitian, dapat diketahui bahwa hasil uji menunjukkan nilai koefisiensi 0,219 dan tingkat signifikansi pada angka 0,000 yang memenuhi syarat nilai probabilitas signifikansi  $< 0,05$ . Dapat diartikan bahwa semakin tinggi kesadaran wajib pajak yang dimiliki wajib pajak, maka akan meningkatkan kepatuhan wajib pajaknya. Dapat disimpulkan bahwa **hipotesis kedua (H2) diterima**.

Hipotesis ketiga menyatakan bahwa Kualitas pelayanan fiskus berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Pelayanan fiskus merupakan salah satu tugas fiskus. Dalam penelitian ini, kualitas pelayanan fiskus merupakan variabel penelitian yang merupakan bagian dari faktor eksternal. Variabel ini menggambarkan persepsi Wajib pajak tentang seberapa jauh wajib pajak merasakan atau mempersepsikan kualitas pelayanan fiskus apakah sikapnya persuasif, jujur, tidak mempersulit, dan bagaimana fiskus dalam menegakkan aturan perpajakan, serta dapat memberikan solusi masalah yang dihadapi wajib pajak, sehingga wajib pajak merasakan kepuasan terhadap pelayanan fiskus.

Beberapa penelitian yang telah dilakukan yang memberikan bukti empiris pengaruh kualitas pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak antara lain dilakukan oleh Susmita dan Supadmi (2016), Nugraheni (2015), Yogatama (2014). Sedangkan beberapa penelitian yang tidak mendukung adalah penelitian Sari (2019), Andinata (2015), dan Rahayu (2015).

Berdasarkan hasil penelitian, Hasil uji menunjukkan nilai koefisiensi 0,122 dan tingkat signifikansi pada angka 0,025 yang memenuhi syarat nilai probabilitas signifikansi  $< 0,05$ . Hal ini dapat diartikan bahwa semakin tinggi kualitas pelayanan fiskus yang diberikan aparat pajak kepada wajib pajak, maka akan meningkatkan kepatuhan wajib pajaknya. Dapat disimpulkan bahwa **hipotesis ketiga (H3) diterima**.

Hipotesis keempat pada penelitian ini adalah sistem transparansi perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Sistem transparansi perpajakan dalam penelitian ini merupakan variabel persepsian wajib pajak atas keadilan perpajakan. Wajib pajak mempersepsikan bahwa mereka merasa memperoleh keadilan karena pajak yang sudah mereka bayarkan sebagai iuran wajib telah disertai adanya pelayanan dan fasilitas publik yang dirasakan. Transparansi dalam perpajakan dapat dilihat bagaimana pemerintah mengalokasikan penerimaan pajak untuk sebesar-besarnya untuk kemakmuran rakyat. Semakin tinggi transparansi perpajakan yang dipersepsikan oleh wajib pajak maka diharapkan semakin meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Beberapa penelitian yang telah dilakukan untuk menguji sistem transparansi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak antara lain penelitian Pakpahan (2015), dan Yogatama (2014). Namun hasil yang berbeda ditunjukkan pada penelitian yang dilakukan Putra (2017).

Berdasarkan hasil penelitian, hasil uji menunjukkan nilai koefisiensi -0,009 dan tingkat signifikansi pada angka 0,810. Angka signifikansi  $> 0,05$  yang menunjukkan bahwa sistem transparansi perpajakan tidak berpengaruh secara positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Dapat diartikan bahwa semakin tinggi sistem transparansi perpajakan yang ada, tidak akan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajaknya. Karena ada atau tidak ada sistem transparansi perpajakan, wajib pajak tetap patuh untuk menjalankan kewajibannya dalam perpajakan. Dapat disimpulkan bahwa **hipotesis keempat (H4) ditolak**.

Hipotesis kelima pada penelitian ini adalah sanksi perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Sanksi perpajakan merupakan salah satu bentuk konsekuensi ketidakpatuhan wajib pajak dalam *self assessment system*. Hal ini penting untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Dalam Teori Keadilan (Rawl, 1971) dijelaskan bahwa apabila keadilan dijadikan suatu kebijakan, maka akan tercipta kesukarelaan atau kesadaran masyarakat untuk menerima dan mematuhi ketentuan-ketentuan yang ada. Apabila ada suatu kebijakan, maka akan adil apabila ada sanksi bagi yang tidak mematuhi kebijakan tersebut, maka sanksi merupakan hal yang penting dengan kepatuhan wajib pajak.

Kepatuhan wajib pajak yang dipengaruhi oleh adanya sanksi perpajakana telah dikaji oleh beberapa peneliti sebelumnya antara lain: Jotopurnomo dan Mangoting (2013),

Nugraheni (2015), dan Kristin (2019) hasilnya menyatakan bahwa sanksi perpajakan berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Namun demikian, ada penelitian lain yang memberikan hasil sebaliknya bahwa sanksi perpajakan tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak (Rahayu, 2015; Burhan dan Zulaikha, 2015).

Berdasarkan hasil penelitian, hasil uji menunjukkan nilai koefisiensi 0,112 dan tingkat signifikansi pada angka 0,021 yang memenuhi syarat nilai probabilitas signifikansi  $< 0,05$ . Dapat diartikan bahwa semakin tinggi sanksi perpajakan yang berikan kepada wajib pajak yang tidak taat, maka akan meningkatkan kepatuhan wajib pajaknya. Dapat disimpulkan bahwa **hipotesis kelima (H5) diterima**.

## KESIMPULAN

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis pengaruh pemahaman tentang perpajakan, kesadaran wajib pajak, kualitas pelayanan fiskus, sistem transparansi perpajakan, dan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi di Kota Semarang. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 400 wajib pajak orang pribadi yang didapat melalui metode *convenience sampling*. Keseluruhan sampel diuji menggunakan analisis linear berganda. Berdasarkan analisis yang telah dilakukan, penelitian ini menunjukkan bahwa pemahaman tentang perpajakan, kualitas pelayanan fiskus, kesadaran wajib pajak, dan sanksi perpajakan berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi secara positif. Sedangkan, sistem transparansi perpajakan tidak memiliki pengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan. *Pertama*, saat pengambilan data kuesioner kepada responden agak terhambat karena bersamaan dengan adanya wabah Covid-19 yang mengharuskan tiap wilayah termasuk di Jawa Tengah terutama Kota Semarang untuk menerapkan PSBB (Pembatasan Sosial Berskala Besar) yang menyebabkan hampir semua kantor terutama KPP Pratama Semarang Candisari harus ditutup sementara karena harus menerapkan WFH (Work From Home) dan ditambah lagi dalam PSBB ini mengharuskan beberapa wilayah di Lockdown. Pengambilan data kuesioner dilakukan dengan google form lalu di share ke warga yang merupakan wajib pajak di wilayah KPP Pratama Semarang Candisari. *Kedua*, dalam pengambilan data melalui google form agak lebih lama karena setelah di share ke para wajib pajak belum tentu wajib pajak langsung mengisi kuesionernya. Dan lagi agak susah untuk mendapatkan kontak wajib pajak yang ada di wilayah KPP Pratama Semarang Candisari. *Ketiga*, metode pengumpulan data ini menggunakan metode survey melalui kuesioner yang memiliki kelemahan yaitu tidak semua responden menjawab kuesioner dengan serius dan sungguh-sungguh. Berdasarkan kesimpulan dan keterbatasan yang telah diuraikan, maka beberapa saran yang dapat diberikan kepada peneliti selanjutnya yaitu, penelitian ini mendapatkan responden yang termasuk kriteria patuh karena nilai kepatuhan wajib pajak tinggi, sehingga kurang dapat mewakili wajib pajak yang tidak patuh, penelitian selanjutnya dapat dilakukan dengan memperluas obyek penelitian dan di tambah variabel-variabel baru agar lebih lengkap dan bervariasi, dan analisis dapat diperkaya dengan penelitian kualitatif dengan metode wawancara mendalam dengan wajib pajak yang tidak patuh, sehingga dapat digali mengapa wajib pajak tidak patuh pada kewajiban perpajakannya.

## REFERENSI

- Adinanta, M. C. (2015). Analisa Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi dalam Membayar Pajak. *Jurnal Ilmiah Universitas Surabaya*, Vol. 04 No. 02.
- Ajzen, I. (2011). The theory of planned behaviour: Reactions and reflections. *Psychology and Health*. 1113-1127.

- Amalia, S. (2010). *Persepsi Pegawai Pajak Terhadap Pemanfaatan Teknologi Informasi Pada Kinerja Individual*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Anton, M. (1998). *Psikologi Belajar*. Yogyakarta: Rineka Cipta.
- Asfa, E. R. (2017). *Pengaruh Sanksi Perpajakan, Pelayanan Fiskus, Pengetahuan Dan Pemahaman Perpajakan, Kesadaran Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Atkinson, P. &. (1994). *Ethnography and participant observation*. In D. &. (Eds.). Sage Publications, Inc.
- Azrinawati Mohd, R., Satar, A., Mamad, F., Abidin, N., & Zainudin, S. (2018). Tax Knowledge, Tax Penalty and Tax Rate on Tax Compliance among Small Medium Enterprise in Selangor. *Global Business and Management Research, suppl. Special Issue; Boca Raton*, Vol.10, Iss. 3, (2018): 12.
- Burhan, H., & Zulaikha. (2015). *Pengaruh Sosialisasi Perpajakan, Pengetahuan Perpajakan, Persepsi Wajib Pajak tentang Sanksi Pajak, dan Implementasi PP 46 Tahun 2013 terhadap Kepatuhan dan Wajib Pajak Orang Pribadi*. *Undergraduate thesis, Fakultas ekonomika dan Bisnis*.
- Cahyonowati, N., Ratmono, D., & Faisal. (2012). Peranan Etika, Pemeriksaan, Dan Denda Pajak Untuk Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, Vol.9 No.2, hal 136 - 153.
- Devano dan Rahayu. (2006). *Perpajakan: Konsep, Teori, dan Isu*. Jakarta: Kencana.
- Direktorat Jendral Pajak. (n.d.). *Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Tata Cara Perpajakan*. Retrieved from <http://pajak.go.id/id/undang-undang-nomor-28-tahun-2007>
- Djazoeli, S. (2005). Menuju Good Governance Melalui Modernisasi Pajak. *Jurnal Bisnis Indonesia*.
- Fraklin, B. (2008). Pengaruh Tingkat Pemahaman, Pengalaman, Penghasilan, Administrasi Pajak, Kompetensi Pajak dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dalam Membayar PBB di Kecamatan Padang Barat.
- Ghoni, H. A. (2011). *Pengaruh Motivasi Dan Pengetahuan Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Daerah*. Universitas Negeri Surabaya.
- Ghozali, I. (2013). *"Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS"*. Semarang: Diponegoro University.
- Heider, F. (1958). American Psychological Association.
- Hooper, E. (2018, October 1). *Attribution Theory: The Psychology of Interpreting Behavior*. Retrieved from <https://www.thoughtco.com/attribution-theory-4174631>
- Jatmiko, A. N. (2006). *Pengaruh Sikap Wajib Pajak Pada Pelaksanaan Sanksi Denda, Pelayanan Fiskus Dan Kesadaran Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Jotopurnomo, C., & Mangoting, Y. (2013). Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Kualitas Pelayanan Fiskus, Sanksi Perpajakan, Lingkungan Wajib Pajak Berada terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di Surabaya. *TAX & ACCOUNTING REVIEW*, Vol.1 No.1.

- Julianti, M. (2014). *Analisis Faktor – Faktor Yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Untuk Membayar Pajak Dengan Kondisi Keuangan Dan Preferensi Risiko Wajib Pajak Sebagai Variabel Moderating*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Kelley, H. (1973). The processes of causal attribution. *American Psychologist*.
- Kurniawan, D. (2009). Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.
- Lerche, D. (1980). Efficiency of Taxation in Indonesia .
- Mardiasmo. (2003). *Perpajakan Edisi Revisi*. Yogyakarta: Andi Offset.
- Maria, D. (2013). Pengaruh Modernisasi Sistem Administrasi Perpajakan Terhadap Tingkat Kepatuhan Pengusaha Kena Pajak Di Kantor Pelayanan Pajak (Kpp) Pratama Bandar Lampung. *Jurnal Bisnis Darmajaya*, Vol. 01 No. 01.
- Masruroh, S., & Zulaikha. (2013). Pengaruh Kemanfaatan Npwp, Pemahaman Wajib Pajak, Kualitas Pelayanan, Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*, Vol. 2 No. 4, Hal 1-15.
- Maxwell, J. A. (1977). Financing State dan Local Government.
- Muslim, A. (2007). Pengaruh tingkat pemahaman. Pendidikan, pengalaman dan penghasilan wajib pajak di KPP Padang.
- Nasution, K. (2019). *Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Sanksi Perpajakan, Kewajiban Moral Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di KPP Pratama Lubuk Pakam*. Medan: Universitas Medan Area.
- Nugraheni, A. D. (2015). *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Nugroho, A. (2006). Pengaruh Sikap Wajib Pajak pada Pelaksanaan Sanksi Denda, Pelayanan Fiskus dan Kesadaran Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.
- Nurlaela, S. (2014). Pengaruh Pengetahuan Dan Pemahaman, Kesadaran , Persepsi Terhadap Kemauan Membayar Pajak Wajib Pajak Orang Pribadi Yang Melakukan Pekerjaan Bebas. *Jurnal Paradigma*, Vol. 11, No. 02.
- Pakpahan, Y. E. (2015). Pengaruh Pemahaman Akuntansi, Pemahaman Ketentuan Perpajakan Dan Transparansi Dalam Pajak Terhadapkepatuhan Wajib Pajak Badan. *JOM. FEKON* , Vol. 2 No. 1.
- Putra, A. F. (2017). Pengaruh Etika, Sanksi Pajak, Modernisasi Sistem, Dan Transparansi Pajak Terhadap Kepatuhan Pajak. *Jurnal Akuntansi Indonesia*, Vol. 6 No. 1, Hal. 1 - 12.
- Rahayu, S. (2015). *Pengaruh Tanggung Jawab Moral, Kesadaran Wajib Pajak, Sanksi Perpajakan, Dan Kualitas Pelayanan Pada Kepatuhan Pelaporan Wajib Pajak Orang Pribadi*. Surakarta: Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Rahayu, S. K. (2006). Analisis Work Climate, Supportive Management, Terhadap Work Effort, Dan Taxpayer's Service Quality Yang Mempengaruhi Tax Evasion Di Kantor Pelayanan Pajak Dalam Wilayah Kanwil Jawa Bagian Barat Ii. Vol.7, No. 1.
- Rahman, H. (2010). *Pengaruh tingkat pemahaman terhadap tingkat kepatuhanwajib pajak orang pribad*. Universitas Indonesia.
- Rawls, J. (1971). A Theory of Justice. London: Oxford University Press.

- Resmi, S. (2009). *Perpajakan Teori dan Kasus*. Penerbit Salemba Empat.
- Riko, T. (2006). Analisis Tingkat Pemahaman Wajib Pajak Badan dan Fiskus terhadap Perencanaan dan Penggelapan Pajak pada KPP Padang.
- Rohmawati, A. N., & Rasmini, N. K. (2012). Pengaruh Kesadaran, Penyuluhan, Pelayanan, Dan Sanksi Perpajakan Pada Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi.
- Santi, A. N. (2012). *Analisis Pengaruh Kesadaran Perpajakan, Sikap Rasional, Lingkungan, Sanksi Denda Dan Sikap Fiskus Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Sari, R., & Kusumawardhani, I. (2019). The Effect of Tax Knowledge, Service Quality, and Tax Sanctions on Taxpayers' Land and Building Tax Compliance. *International Journal of Computer Networks and Communications Security; Dubai*, Vol. 7 Iss, Dec: 258-265.
- Scholes, M., & Wolfson, M. (1992). *Taxes and Business Strategy : A Planning Approach*.
- Septyana, K., Suprasto, H., Putri, I., & Sari, M. (2019). Effect of Taxation Knowledge, Fiscus Service, and Tax Sanctions on Tax Obligation Compliance with Tax Amnesty as Moderated Variables. *International Research Journal of Management, IT & Social Sciences*, Vo.6, No.6, November 2019.
- Sholichah, M. (2005). Perilaku Wajib Pajak terhadap Tingkat Keberhasilan Penerimaan PBB di Kabupaten Gresik.
- Siat, C. C., & Toly, A. A. (2013). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak dalam Memenuhi Kewajiban Membayar Pajak di Surabaya. *TAX & ACCOUNTING REVIEW*, Vol.1 No.1.
- Soemarso, S. (1998). Dampak Reformasi Perpajakan 1984 Terhadap Efisiensi Sistem Perpajakan Indonesia. *Jurnal Ekonomi dan Keuangan Perpajakan Indonesia*, 333-368.
- Sri. (2003). *Perpajakan Indonesia*. Yogyakarta: UPP AMP YPKN.
- Supriyono, B. (2002). Peranan Pemerintah Daerah Dalam Peningkatan Kualitas Pelayanan Publik. *Jurnal Kesadaran Perpajakan Negara*, Vol II, No.2.
- Susmita, P. R., & Supadmi, N. L. (2016). Pengaruh Kualitas Pelayanan, Sanksi Perpajakan, Biaya Kepatuhan Pajak, Dan Penerapan E-Filing Pada Kepatuhan Wajib Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 1239-1269.
- Suyatmin. (2004). Pengaruh Sikap Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak dalam Pembayaran Pajak Bumi dan Bangunan Studi Empiris di Wilayah KP PBB Semarang.
- Utomo, E. (2002). The Reform of secondary education in Indonesia during the 1990s : Basic education expansion and quality improvement through curriculum decentralization.
- Waluyo. (2007). *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.
- Widayanti, & Nurlis. (2010). Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kemauan Membayar Pajak Wajib Pajak Orang Pribadi yang melakukan Pekerjaan Bebas.
- Yogatama, A. (2014). *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Zain, M. (2004). *Manajemen Perpajakan*. Jakarta: Salemba Empat.