

**PENGARUH PELAYANAN, SANKSI, DAN KESADARAN WAJIB PAJAK  
TERHADAP KEPATUHAN WAJIB PAJAK ORANG PRIBADI  
DI KPP PRATAMA MERAUKE**

**Dina Fitri Septarini**  
Universitas Musamus Merauke

**ABSTRACT**

*This study aims to obtain empirical evidence about the effect of tax service, tax penalty, and taxpayers' awareness on taxpayers' compliance. The population included individual taxpayers registered in the Tax Service Office of Merauke. The primary data were collected in a survey method by giving questionnaires to 187 respondents; and the sample were selected by using simple random sampling. The data were then analysed by using multiple linear regression method with SPSS program. The results revealed that all variables in the hypothesis testing have positive parameter coefficient. The effect of tax service, tax penalty, and taxpayers' awareness on taxpayers' compliance are significant, as all t-statistic value are greater than t-table 1.653 at a significance level of 5%.*

*Keywords : services, penalty, tax awareness, tax compliance*

**PENDAHULUAN**

Pajak berperan dalam pelaksanaan pembangunan sebagai sumber pendapatan negara yang digunakan untuk membiayai pengeluaran negara. Dalam satu dekade terakhir, perkembangan penerimaan perpajakan dalam APBN sangat fenomenal, rata-rata 60-75% struktur penerimaan APBN dibiayai dari sektor perpajakan. Pada tahun 2005, kontribusi penerimaan perpajakan mencapai 70,3 persen dan turun menjadi 64,3 persen pada tahun 2006, kemudian meningkat menjadi 69,5 persen pada tahun 2007 dan turun lagi menjadi 67,3 persen pada tahun 2008. Selanjutnya pada tahun 2009 meningkat menjadi 73,7 persen dan 80,1 persen pada tahun 2010 ([www.fiskal.depkeu.go.id](http://www.fiskal.depkeu.go.id)). Mengingat peran strategis penerimaan pajak bagi negara, maka sangat diharapkan realisasi penerimaan pajak akan meningkat setiap tahunnya dalam rangka menunjang pertumbuhan ekonomi yang berkelanjutan.

Di KPP Pratama Merauke realisasi penerimaan pajak dan jumlah wajib pajak yang terdaftar ada kecenderungan meningkat dalam dua tahun terakhir. Namun, dilihat dari rasio penyampaian SPT tahunan tingkat kepatuhan wajib pajak di KPP Pratama Merauke masih tergolong rendah. Pada tahun 2009 rasio kepatuhan penyampaian SPT tahunan mencapai 68,05 persen. Angka tersebut turun menjadi 41,01 persen pada tahun 2010 dan 26,08 persen pada tahun 2011. Ini berarti lebih dari 70 persen wajib pajak yang terdaftar berperilaku tidak patuh terhadap pajak. Tingkat kepatuhan wajib pajak yang rendah dapat mengurangi potensi pendapatan yang diterima.

Kepatuhan wajib pajak merupakan masalah perilaku yang kompleks yang membutuhkan berbagai metode dan sumber data untuk menyelidikinya. Menerapkan hukuman yang terlalu berat dan/atau meningkatkan frekuensi audit dapat menjadi bumerang dengan menciptakan suap dan korupsi yang lebih banyak dan akhirnya kepatuhan pajak menjadi lebih rendah dan hilangnya kepercayaan masyarakat terhadap lembaga-lembaga publik. Untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak atau mengurangi penghindaran pajak diperlukan pemahaman terhadap perilaku keputusan kepatuhan pajak (Cumming *et al.*, 2009). Tingkat kepatuhan wajib pajak yang rendah selain mengurangi

potensi pendapatan yang diterima juga dapat menyebabkan sistem perpajakan tidak dapat diandalkan sebagai sumber pendapatan.

Untuk mengoptimalkan penerimaan pajak dalam sistem *self assessment* diperlukan adanya kepatuhan pajak secara sukarela (*voluntary compliance*). Kepatuhan wajib pajak didefinisikan sebagai kepatuhan sesuai dengan persyaratan pelaporan, yang berarti bahwa wajib pajak membayar dan melaporkan kewajiban pajaknya tepat pada waktunya dan jumlah yang akurat sesuai dengan peraturan dan ketentuan hukum yang berlaku (Devos, 2005). Upaya meningkatkan kepatuhan wajib pajak memerlukan kesadaran perpajakan yang tinggi dari wajib pajak. Wajib pajak yang memahami peranan pajak bagi negara dan memiliki penilaian positif terhadap pajak akan menyadari bahwa membayar pajak merupakan kewajiban moral kepada masyarakat, sehingga terdorong untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Karena itu semakin tinggi kesadaran wajib pajak, semakin tinggi kepatuhan wajib pajak. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian Jatmiko (2006) terhadap wajib pajak orang pribadi di Kota Semarang yang menunjukkan bahwa kesadaran perpajakan memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Penelitian lain yang dilakukan oleh Belkaoui (2004), Wenzel (2005), Torgler *et al.* (2007, 2008) dan Cumming *et al.* (2009) menemukan bukti serupa bahwa kesadaran wajib pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Kepatuhan wajib pajak tidak hanya dipengaruhi oleh kesadaran wajib pajak, tetapi juga dipengaruhi oleh pelayanan perpajakan. Pelayanan perpajakan yang baik dapat mengatasi masalah-masalah yang sering dihadapi wajib pajak baik mengenai prosedur pelaporan, tata cara pengisian formulir pajak, maupun perhitungan kewajiban pajaknya, sehingga dapat meningkatkan kepatuhan pajak. Hal ini didukung oleh hasil penelitian Jatmiko (2006), Alm *et al.* (2010), dan Alabede *et al.* (2011) yang menemukan bahwa pelayanan perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak.

Pemerintah Indonesia dalam upaya meningkatkan kepatuhan pajak juga telah menerapkan sanksi pajak, baik sanksi administrasi maupun sanksi pidana. Langkah ini sejalan dengan hasil penelitian Kirchler *et al.* (2001) yang menemukan bahwa sanksi pajak dan frekuensi audit berpengaruh positif dengan kepatuhan wajib pajak. Feld dan Frey (2002) menemukan bahwa hukuman terhadap pelanggaran ringan berupa denda memiliki dampak negatif terhadap tax evasion. Jatmiko (2006) menemukan bukti serupa bahwa sikap wajib pajak terhadap sanksi denda memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Pengenaan sanksi administrasi dan sanksi pidana di Indonesia diatur dalam Undang-Undang nomor 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP). UU KUP menyatakan bahwa pelanggaran terhadap kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak sepanjang menyangkut tindakan administrasi perpajakan dikenai sanksi administrasi dengan menerbitkan surat ketetapan pajak atau Surat Tagihan Pajak, sedangkan yang menyangkut tindak pidana di bidang perpajakan dikenai sanksi pidana. Sanksi administrasi dapat berupa denda, bunga, dan kenaikan.

Berdasarkan uraian di atas, penelitian ini akan menguji secara parsial pengaruh pelayanan, sanksi, dan kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak. Penelitian ini merujuk pada penelitian Alabede *et al.* (2011) yang menggunakan pelayanan perpajakan sebagai variabel independen dan kepatuhan wajib pajak sebagai variabel dependen dengan kondisi keuangan dan preferensi risiko sebagai variabel moderasi. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian Alabede *et al.* (2011) adalah adanya penambahan variabel independen lainnya yaitu sanksi pajak dan kesadaran wajib pajak. Perbedaan lainnya adalah lokasi penelitian, dimana penelitian Alabede *et al.* (2011) dilakukan di negara Nigeria, sedangkan penelitian ini dilakukan di Indonesia khususnya di KPP Pratama Merauke. Adapun

persamaan penelitian ini dengan penelitian Alabede *et al.* (2011) terletak pada variabel dependen yang digunakan, yaitu kepatuhan wajib pajak. Persamaan juga terdapat pada metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini dan penelitian Alabede *et al.* (2011), yaitu metode survei yang menggunakan kuesioner sebagai sumber data primer.

Sampel dalam penelitian ini diambil dari wajib pajak orang pribadi yang terdaftar pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Merauke. Alasan memilih wajib pajak orang pribadi sebagai objek penelitian karena tingkat kepatuhan wajib pajak orang pribadi pada KPP Pratama Merauke lebih rendah dibandingkan dengan kepatuhan wajib pajak badan. Idealnya kepatuhan wajib pajak orang pribadi lebih tinggi daripada kepatuhan wajib pajak badan. Pada tahun 2011 tingkat kepatuhan wajib pajak orang pribadi sebesar 26,03 persen dari total wajib pajak orang pribadi yang terdaftar, dan tingkat kepatuhan wajib pajak badan sebesar 26,54 persen dari total wajib pajak badan yang terdaftar. Hal ini didukung oleh penelitian Jamin (2001) yang menemukan bahwa tingkat kepatuhan wajib pajak badan (WP Badan) ternyata lebih tinggi daripada tingkat kepatuhan wajib pajak orang pribadi (WPOP).

## **KERANGKA TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### ***Pengaruh pelayanan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak***

Menurut Teori Atribusi, perilaku manusia disebabkan oleh faktor eksternal dan faktor internal. Faktor eksternal adalah faktor-faktor yang berasal dari luar diri individu, sedangkan faktor internal adalah faktor-faktor yang berasal dari dalam diri individu. Manusia bukan saja makhluk pribadi, melainkan juga makhluk sosial. Karena itu perilaku manusia juga dipengaruhi oleh faktor eksternal. Pelayanan perpajakan yang memuaskan adalah faktor eksternal yang dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Wajib pajak yang merasa mendapat kemudahan, senang dan puas akan memenuhi kewajiban perpajakannya secara sukarela.

Berdasarkan *Social Learning Theory*, perilaku manusia muncul sebagai hasil pengamatan dan pengalaman (Bandura, 1969). Wajib pajak akan memenuhi kewajiban perpajakannya apabila melalui pengamatannya memenuhi kewajiban perpajakan tidak sulit dilakukan, dilayani oleh SDM berkualitas dan memperlakukan wajib pajak dengan baik, dan memiliki acuan yang reasonable (proses attentional). Hasil pengamatan ini akan disimpan dalam memorinya (proses retention), dan kemudian diwujudkan dalam perilaku kepatuhan pajak (reproduction motoric).

Penelitian Alm *et al.* (2010) terhadap 131 mahasiswa dan staff Universitas Publik AS menemukan bahwa sikap positif aparat pajak dalam memberikan informasi kepada wajib pajak dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Penelitian Alabede *et al.* (2011) terhadap 332 wajib pajak di Nigeria juga menemukan bahwa kualitas pelayanan perpajakan memiliki pengaruh positif terhadap perilaku kepatuhan wajib pajak.

Di Indonesia, penelitian yang dilakukan oleh Jatmiko (2006) terhadap 107 wajib pajak orang pribadi di Semarang menemukan bahwa pelayanan perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Penelitian Muliari dan Setiawan (2011) terhadap 100 wajib pajak orang pribadi di KPP Denpasar Timur menemukan bukti serupa bahwa pelayanan perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa pelayanan perpajakan yang memuaskan akan membuat wajib pajak mewujudkan perilaku kepatuhan pajak. Pelayanan perpajakan diduga berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak, sehingga hipotesis kesatu yang diajukan dalam penelitian ini adalah.

*H1: Pelayanan pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.*

### ***Pengaruh sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak***

Dalam *Social Learning Theory*, ada 4 proses yang diperlukan individu untuk mewujudkan hasil pengamatannya dalam perbuatan, yaitu proses perhatian (*attentional*), proses penahanan (*retention*), proses reproduksi motorik (*reproduction motoric*), dan proses penguatan (*reinforcement*) (Bandura, 1969). Proses penguatan (*reinforcement*) adalah proses di mana individu-individu dirangsang supaya berperilaku sesuai dengan model yang diamati. Terkait dengan kepatuhan wajib pajak, mengenakan sanksi pajak dapat merangsang wajib pajak mewujudkan perilaku patuh terhadap ketentuan perpajakan. Pengenaan sanksi pajak atas pelanggaran yang dilakukan dapat merugikan wajib pajak karena harus mengeluarkan biaya lebih banyak dibandingkan jika tidak terkena sanksi pajak.

James dan Alley (2004) menyatakan bahwa manusia secara rasional selalu berusaha meningkatkan pendapatan dan kekayaan pribadinya. Masyarakat wajib pajak tidak akan memenuhi kewajiban perpajakannya apabila manfaat yang diterima tidak lebih besar dari beban yang dikeluarkan. Karena itu, semakin tinggi sanksi pajak yang dikenakan semakin tinggi kepatuhan wajib pajak. Hal ini didukung oleh penelitian Kirchler *et al.* (2001) yang menemukan bahwa sanksi pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Penelitian Feld dan Frey (2002) menemukan bahwa hukuman terhadap pelanggaran ringan berupa denda memiliki dampak negatif terhadap tax evasion. Ini berarti semakin tinggi denda yang dikenakan, semakin sedikit tingkat penghindaran pajaknya sehingga kepatuhan wajib pajak semakin tinggi. Penelitian Blackwell (2007) dan Cumming *et al.* (2009) menemukan bukti serupa bahwa tarif penalti yang tinggi dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

Di Indonesia, penelitian Jatmiko (2006) menemukan bahwa sikap wajib pajak pada sanksi denda memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Muliari dan Setiawan (2011) menemukan bahwa persepsi tentang sanksi perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa pada dasarnya setiap manusia tidak ingin mengeluarkan pengorbanan yang lebih besar dibandingkan dengan manfaat yang diterimanya. Karena itu, pengenaan sanksi pajak diduga berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Hipotesis kedua yang diajukan dalam penelitian ini adalah.

*H2: Sanksi pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.*

### ***Pengaruh kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak***

Menurut Teori Atribusi, perilaku manusia disebabkan oleh faktor eksternal dan faktor internal. Faktor eksternal adalah faktor-faktor yang berasal dari luar diri individu, sedangkan faktor internal adalah faktor-faktor yang berasal dari dalam diri individu. Kesadaran wajib pajak merupakan faktor internal berupa dorongan dari dalam diri untuk berperilaku patuh yang dibentuk oleh pengetahuan perpajakan, persepsi positif tentang pajak, dan karakteristik wajib pajak. Pengetahuan perpajakan memberikan pemahaman kepada wajib pajak tentang peran pajak bagi suatu negara, sehingga wajib pajak memiliki penilaian yang positif tentang pajak. Wajib pajak yang memiliki penilaian positif tentang pajak tidak menganggap membayar pajak merupakan suatu beban. Karakteristik wajib pajak merupakan watak seseorang yang membentuk perilaku tertentu. Cumming *et al.* (2009) mendefinisikan kesadaran wajib pajak sebagai motivasi dalam diri wajib pajak yang timbul dari kewajiban moral untuk membayar pajak sebagai wujud kontribusi kepada masyarakat.

Kesadaran wajib pajak sangat diperlukan guna meningkatkan kepatuhan wajib pajak secara sukarela. Dengan memiliki kesadaran perpajakan, wajib pajak mematuhi

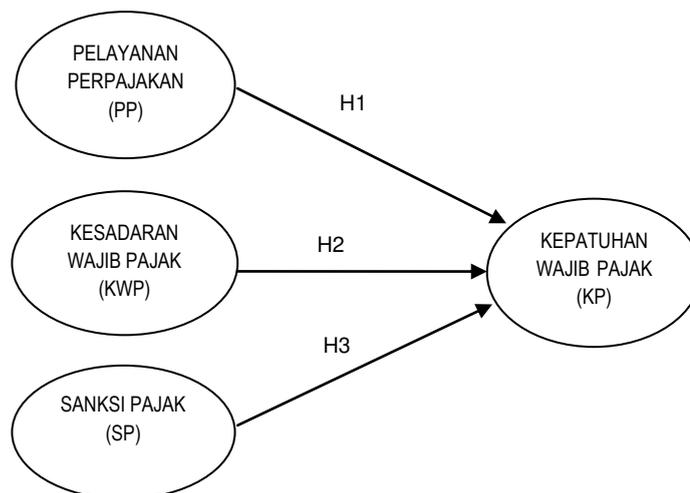
kewajiban perpajakannya tidak hanya memandang dari sisi manfaatnya saja, tetapi juga ikut mempertimbangkan sisi benar atau salah keputusannya. Dalam perspektif ini, wajib pajak bertindak atas dasar keyakinan moral dan etika yang juga dipengaruhi oleh norma, sosial, dan budaya. Karena itu semakin tinggi kesadaran wajib pajak, maka semakin tinggi kepatuhan pajak. Hal ini didukung oleh penelitian Belkaoui (2004), Wenzel (2005), Torgler *et al.* (2007, 2008) dan Cumming *et al.* (2009) yang menemukan bukti bahwa kesadaran wajib pajak memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan pajak.

Penelitian yang dilakukan Suyatmin (2004) membuktikan bahwa kesadaran perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak. Penelitian Jatmiko (2006) terhadap wajib pajak orang pribadi di kota Semarang menemukan bahwa kesadaran perpajakan memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan pajak. Muliari dan Setiawan (2011) juga menemukan bukti serupa bahwa kesadaran perpajakan memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan pajak.

Berdasarkan uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa kesadaran wajib pajak merupakan motivasi dalam diri wajib pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakan secara sukarela. Kesadaran wajib pajak mendorong seseorang bertindak atas dasar keyakinan moral dan etika yang dipengaruhi oleh norma, sosial, dan budaya. Karena itu, kesadaran wajib pajak yang dibentuk oleh persepsi wajib pajak tentang pajak, pengetahuan perpajakan, dan karakteristik wajib pajak diduga berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Hipotesis ketiga dalam penelitian ini dinyatakan.

*H3: Kesadaran wajib pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak*

Model penelitian yang dibangun untuk menggambarkan hubungan antar variabel yang diuji dalam penelitian ini tampak pada gambar berikut ini.



Gambar 1. Model penelitian

## METODE PENELITIAN

### *Lokasi dan Desain Penelitian*

Penelitian ini dilakukan di wilayah kerja KPP Pratama Merauke Papua. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan teknik pengumpulan data survei. Survei adalah metode pengumpulan data primer dengan memberikan pertanyaan-pertanyaan

kepada responden individu (Jogiyanto, 2004). Data hasil survei merupakan data *cross section* yang akan dilakukan uji verifikasi untuk menguji hipotesis (*hypotheses testing*).

#### ***Variabel Penelitian dan Definisi Operasional***

Penelitian ini menggunakan 4 variabel, yaitu pelayanan, sanksi, dan kesadaran wajib pajak sebagai variabel bebas, dan kepatuhan wajib pajak sebagai variabel terikat. Pengukuran masing-masing variabel dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan 5 poin skala *Likert* untuk mengukur seberapa kuat subjek setuju atau tidak setuju dengan pertanyaan yang diajukan.

Pelayanan pajak didefinisikan sebagai persepsi wajib pajak terhadap segala bentuk kegiatan dan proses bantuan yang diberikan oleh kantor pajak dalam usaha memenuhi kewajiban pajak. Pelayanan pajak ditentukan oleh kualitas sumber daya manusia dalam melayani wajib pajak, peraturan pajak yang adil dan *reasonable*, dan kesederhanaan sistem perpajakan yang berlaku.

Sanksi pajak didefinisikan sebagai konsekuensi hukum yang diberikan pada setiap pelanggaran ketentuan perpajakan baik berupa pelanggaran administrasi maupun pelanggaran pidana yang diterapkan dalam upaya meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Sanksi pajak diukur dari persepsi wajib pajak terhadap berat ringannya aturan sanksi yang diterapkan, keadilan dan efektivitas penerapan sanksi pajak.

Kesadaran wajib pajak didefinisikan sebagai motivasi dalam diri wajib pajak untuk membayar pajak yang timbul dari kewajiban moral untuk membayar pajak sebagai kontribusi kepada masyarakat (Cumming *et al.*, 2009). Kesadaran wajib pajak ditentukan oleh penilaian wajib pajak tentang pajak, pemahaman wajib pajak terhadap peranan pajak bagi negara, dan karakteristik wajib pajak dalam memenuhi kewajiban pajak.

Kepatuhan wajib pajak adalah perilaku mematuhi hukum pajak yang berlaku termasuk melaporkan dengan benar jumlah pajak yang terutang, menghitung dengan benar kewajiban pajak, melaporkan dan membayar pajak tepat pada waktunya (Alabede *et al.*, 2011). Kepatuhan wajib pajak terdiri dari: (1) kepatuhan formal, meliputi mengisi dengan benar Surat Pemberitahuan (SPT), membayar dan melaporkan kewajiban pajaknya tepat pada waktunya, dan (2) kepatuhan material, meliputi menghitung, membayar, dan melaporkan dengan benar jumlah pajak terutang termasuk pajak atas penghasilan tambahan yang diterima diluar pekerjaan utamanya.

#### ***Populasi dan Sampel***

Populasi dalam penelitian ini adalah wajib pajak orang pribadi yang terdaftar pada KPP Pratama Merauke yang seluruhnya berjumlah 24.313 orang. Penentuan jumlah sampel minimal dalam penelitian ini mengacu pada Hair *et al.* (1998) yang menyatakan bahwa jumlah sampel minimal yang harus diambil apabila menggunakan teknik analisis regresi berganda adalah 15 hingga 20 kali jumlah variabel independen yang digunakan. Jumlah variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini ada 3 variabel, sehingga jumlah sampel minimal yang harus diambil adalah  $3 \times 20 = 60$  sampel. Sampel dalam penelitian ini sebanyak 187 responden yang berarti sudah memenuhi syarat sampel minimal.

Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *simple random sampling*. Teknik ini dilakukan dengan memilih secara acak melalui pengundian nama wajib pajak yang terdaftar pada KPP Pratama Merauke.

#### ***Pengumpulan Data***

Sumber data utama dalam penelitian ini adalah data primer yang dikumpulkan menggunakan metode survei dengan memberikan kuesioner kepada sampel terpilih. Pertanyaan yang digunakan merupakan pertanyaan tertutup (*closed question*), yaitu pertanyaan yang meminta responden untuk membuat pilihan di antara serangkaian alternatif jawaban yang diberikan oleh peneliti (Sekaran, 2006).

**Analisis Data**

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda bantuan program SPSS. Hasil analisis berupa statistik deskriptif, uji kualitas data, uji asumsi klasik, analisis regresi dan uji hipotesis. Statistik deskriptif merupakan statistik yang menggambarkan fenomena atau karakteristik data. Untuk uji kualitas data dilakukan dengan uji reliabilitas dan uji validitas, sedangkan uji asumsi klasik dilakukan dengan uji normalitas dan uji heteroskedastisitas.

**HASIL PENELITIAN**

**Pengembalian Kuesioner**

Penelitian ini menggunakan data primer yang diperoleh melalui kuesioner yang diberikan kepada wajib pajak yang terpilih sebagai sampel. Jumlah sampel minimal yang dibutuhkan dalam penelitian ini sebanyak 60 sampel dan jumlah keseluruhan kuesioner yang disebar sebanyak 500 eksemplar. Dari 500 kuesioner yang disebar, responden yang mengisi dan mengembalikan kuesioner sebanyak 205 responden. Dengan demikian tingkat pengembalian kuesioner (*respon rate*) yang dicapai sebesar 41%. Rincian pengembalian kuesioner selengkapnya dapat dilihat pada tabel berikut ini.

Tabel 1. Rincian penyebaran dan pengembalian kuesioner

Kuesioner	Jumlah	Persentase
Total penyebaran kuesioner	500	100,0%
Kuesioner yang terkumpul	205	41,0%
Kuesioner yang dieliminasi	18	3,6%
Kuesioner yang dapat diolah	187	37,4 %

Sumber: Data diolah dengan Excel

**Statistik Deskriptif**

Statistik deskriptif variabel penelitian memberikan gambaran atau deskripsi suatu data. Statistik deskriptif dalam penelitian ini dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, dan minimum. Data selengkapnya mengenai statistik deskriptif variabel penelitian dapat dilihat pada Tabel 2 di bawah ini.

Tabel 2. Statistik deskriptif variabel penelitian

	PP	SP	KWP	KP
Mean	3,8134	3,8510	3,8036	3,9067
Std. Deviation	0,40867	0,55744	0,52297	0,35547
Variance	0,167	0,311	0,273	0,126
Minimum	2,89	2,44	2,72	2,89
Maximum	5,00	5,00	5,00	5,00

Sumber: Hasil olah data dengan SPSS

Berdasarkan Tabel di atas tampak bahwa variabel pelayanan perpajakan (PP) memiliki nilai rata-rata sebesar 3,81 dan standar deviasi 0,41. Ini menunjukkan bahwa sebagian besar responden cenderung menjawab setuju untuk pertanyaan yang diajukan berkaitan dengan masalah pelayanan perpajakan. Nilai minimum variabel pelayanan perpajakan sebesar 2,89 berarti terdapat responden yang cenderung menjawab tidak setuju untuk pernyataan yang diajukan berkaitan dengan pelayanan perpajakan. Sementara itu, nilai maksimum sebesar 5,00 menunjukkan bahwa terdapat responden yang menjawab sangat setuju untuk pernyataan yang diajukan berkaitan dengan pelayanan perpajakan.

Variabel sanksi pajak (SP) memiliki nilai rata-rata sebesar 3,85 dan standar deviasi 0,56. Ini menunjukkan bahwa sebagian besar responden cenderung menjawab setuju untuk pertanyaan yang diajukan berkaitan dengan masalah pengenaan sanksi pajak. Nilai minimum variabel pengenaan sanksi pajak sebesar 2,44 berarti terdapat responden yang cenderung menjawab tidak setuju untuk pernyataan yang diajukan berkaitan dengan pengenaan sanksi pajak, dan nilai maksimum sebesar 5,00 menunjukkan bahwa terdapat responden yang menjawab sangat setuju untuk pernyataan yang diajukan berkaitan dengan pengenaan sanksi pajak.

Variabel kesadaran wajib pajak (KWP) memiliki nilai rata-rata sebesar 3,80 dan standar deviasi 0,52. Ini menunjukkan bahwa sebagian besar responden cenderung menjawab setuju untuk pertanyaan yang diajukan berkaitan dengan masalah kesadaran wajib pajak. Nilai minimum variabel kesadaran wajib pajak sebesar 2,72 berarti terdapat responden yang cenderung menjawab tidak setuju untuk pernyataan yang diajukan berkaitan dengan kesadaran wajib pajak. Nilai maksimum sebesar 5,00 menunjukkan bahwa terdapat responden yang menjawab sangat setuju untuk pernyataan yang diajukan berkaitan dengan kesadaran wajib pajak.

Variabel kepatuhan wajib pajak (KP) memiliki nilai rata-rata sebesar 3,90 dan standar deviasi 0,35. Ini menunjukkan bahwa sebagian besar responden cenderung menjawab setuju untuk pertanyaan yang diajukan berkaitan dengan masalah kepatuhan wajib pajak. Nilai minimum variabel kepatuhan wajib pajak sebesar 2,89 berarti terdapat responden yang cenderung menjawab tidak setuju untuk pernyataan yang diajukan berkaitan dengan kepatuhan wajib pajak, dan nilai maksimum sebesar 5,00 menunjukkan bahwa terdapat responden yang menjawab sangat setuju untuk pernyataan yang diajukan berkaitan dengan kepatuhan wajib pajak.

#### ***Uji Kualitas Data***

Sebelum dilakukan pengujian hipotesis, terlebih dahulu dilakukan uji validitas dan reliabilitas terhadap item-item pertanyaan yang digunakan dalam kuesioner. Uji reliabilitas dilakukan untuk mengukur konsistensi suatu kuesioner dengan melihat nilai Cronbach Alpha. Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai Cronbach Alpha  $> 0,60$  (Ghozali, 2009:46). Tampilan output SPSS menunjukkan bahwa nilai Cronbach Alpha untuk variabel pelayanan perpajakan (PP) sebesar 0,817, sanksi pajak (SP) sebesar 0,829, kesadaran wajib pajak (KWP) sebesar 0,858, dan kepatuhan wajib pajak (KP) sebesar 0,824. Bila menggunakan batasan nilai reliabilitas minimal 0,60, maka seluruh variabel dalam penelitian ini memiliki nilai cronbach alpha di atas 0,60, sehingga dapat disimpulkan bahwa secara umum semua variabel sudah cukup reliabel.

Uji validitas dilakukan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner, dengan membandingkan nilai  $r$  hitung dengan  $r$  tabel untuk degree of freedom ( $df$ ) =  $n - 2$ . Jumlah sampel dalam penelitian ini ( $n$ ) = 187 sampel, sehingga besarnya  $df$  =  $187 - 2 = 185$ . Dengan  $df$  = 185 dan  $\alpha = 0,05$  didapat  $r$  tabel = 0,1207 (pengujian satu sisi). Hasil uji

validitas yang dilakukan dengan program SPSS dapat dilihat pada kolom *Corrected Item-Total Correlation*. Apabila dibandingkan nilai *Corrected Item-Total Correlation* dengan  $r$  tabel (0,1207), seluruh kuesioner memiliki  $r$  hitung di atas 0,1207 dan bernilai positif, sehingga dapat disimpulkan bahwa secara umum semua kuesioner sudah cukup valid.

Tabel 3. Ringkasan hasil perhitungan validitas dan reliabilitas

Variabel dan Indikatornya	<i>Cronbach Alpha</i>	<i>Corrected Item -Total Correlation</i>	Keterangan
Pelayanan Perpajakan (PP)	0,817		Reliabel
PP1		0,422	Valid
PP2		0,472	Valid
PP3		0,602	Valid
PP4		0,509	Valid
PP5		0,575	Valid
PP6		0,525	Valid
PP7		0,591	Valid
PP8		0,478	Valid
PP9		0,456	Valid
Sanksi Pajak (SP)	0,829		Reliabel
PSP1		0,517	Valid
PSP2		0,658	Valid
PSP3		0,581	Valid
PSP4		0,499	Valid
PSP5		0,454	Valid
PSP6		0,486	Valid
PSP7		0,623	Valid
PSP8		0,539	Valid
PSP9		0,456	Valid
Kesadaran Wajib Pajak (KWP)	0,858		Reliabel
KWP1		0,610	Valid
KWP2		0,476	Valid
KWP3		0,440	Valid
KWP4		0,526	Valid
KWP5		0,611	Valid
KWP6		0,662	Valid
KWP7		0,649	Valid
KWP8		0,700	Valid
KWP9		0,544	Valid
Kepatuhan Wajib Pajak (KP)	0,824		Reliabel
KP1		0,527	Valid
KP2		0,656	Valid
KP3		0,623	Valid
KP4		0,442	Valid
KP5		0,514	Valid

KP6	0,412	Valid
KP7	0,494	Valid
KP8	0,516	Valid
KP9	0,518	Valid

Sumber: Hasil olah data dengan SPSS

### Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik dalam penelitian ini terdiri dari uji normalitas, uji multikolinearitas, dan uji heteroskedastisitas. Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal atau tidak. Uji normalitas residual dilakukan dengan uji statistik non parametrik Kolmogorov-Smirnov (K-S). Apabila nilai Kolmogorov-Smirnov (Z) di bawah 1,97 dan memiliki probabilitas signifikansi lebih besar dari tingkat alpha yang digunakan (0,05) berarti data residual berdistribusi normal, dan sebaliknya. Hasil uji K-S memberikan nilai Kolmogorov-Smirnov (Z) sebesar 0,905 jauh di bawah 1,97 dengan probabilitas signifikansi 0,386 (di atas  $\alpha = 0,05$ ). Dapat disimpulkan data residual pada model regresi berdistribusi normal.

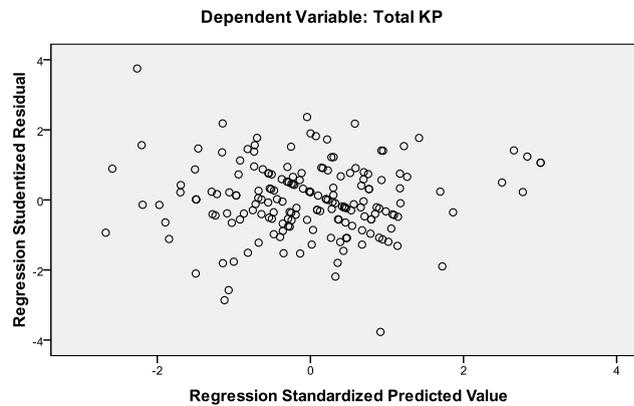
Uji multikolinearitas dilakukan untuk mengetahui ada atau tidaknya hubungan linier atau korelasi antar variabel independen dalam model regresi. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Pengujian ada tidaknya gejala multikolinearitas dilakukan dengan menganalisis matriks korelasi antar variabel independen dan perhitungan nilai VIF (Variance Inflation Factor) dan tolerance-nya. Nilai tolerance  $\leq 0,10$  atau nilai variance inflation factor  $\geq 10$  mengindikasikan terjadi multikolinearitas. Hasil uji multikolinearitas menunjukkan bahwa perhitungan nilai Tolerance variabel independen tidak ada yang kurang dari 0,10. Hasil perhitungan nilai Variance Inflation Factor (VIF) juga menunjukkan hal yang sama, tidak ada variabel independen yang memiliki nilai VIF lebih dari 10. Jadi dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikolinearitas antar variabel independent tampak pada tabel berikut ini.

Tabel 4. Hasil uji multikolinearitas

	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
Pelayanan Perpajakan	0,655	1,526
Sanksi Pajak	0,717	1,395
Kewajiban Wajib Pajak	0,757	1,321

Sumber: Hasil olah data dengan SPSS

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Untuk menguji ada tidaknya gejala heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik scatterplot. Jika pada grafik scatterplot ada pola tertentu, maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas. Hasil uji heteroskedastisitas dapat dilihat pada Gambar 2 berikut ini.



**Analisis Regresi dan Pengujian t**

Uji t digunakan untuk menunjukkan pengaruh satu variabel independen secara individual terhadap variabel dependen. Hasil pengujian hipotesis dalam penelitian ini tampak pada Tabel 5 di bawah ini.

Tabel 5. Hasil pengujian hipotesis

Hipotesis	Koefisien	t-hitung	Sig t	Keterangan
H1: PP → KP	0,308	4,732	0,000	Signifikan
H2: SP → KP	0,314	5,038	0,000	Signifikan
H3: KWP → KP	0,256	4,227	0,000	Signifikan

Sumber: Hasil olah data dengan SPSS

Berdasarkan data pada Tabel di atas, maka model regresi dapat dirumuskan dalam persamaan sebagai berikut:

$$KP = \beta_1 PP + \beta_2 SP + \beta_3 KWP + \epsilon_1$$

$$KP = 0,308PP + 0,314SP + 0,256KWP$$

Pada hipotesis 1 (H1) variabel pelayanan perpajakan (PP) memiliki koefisien regresi dengan tanda positif sebesar 0,308. Hal ini menunjukkan bahwa pengaruh pelayanan perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak adalah positif. Artinya semakin baik pelayanan perpajakan yang dirasakan oleh wajib pajak, semakin tinggi kepatuhan wajib pajak. Pengaruh pelayanan perpajakan (PP) terhadap kepatuhan wajib pajak (KP) cukup signifikan. Hal ini ditandai dengan nilai t-hitung yang lebih besar daripada t-tabel (4,732 > 1,6532) pada tingkat signifikansi 5% (pengujian satu sisi). Atau dapat dilihat pada nilai signifikan-t yang lebih kecil daripada tingkat signifikansi 0,05 (0,00 < 0,05).

Variabel sanksi pajak (SP) pada hipotesis 2 (H2) memiliki koefisien regresi dengan tanda positif sebesar 0,314. Hal ini menunjukkan bahwa pengaruh pengenaan sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak adalah positif. Artinya semakin berat sanksi pajak yang dirasakan oleh wajib pajak, semakin tinggi kepatuhan wajib pajak. Pengaruh sanksi pajak (SP) terhadap kepatuhan wajib pajak (KP) cukup signifikan. Hal ini ditandai dengan nilai t-hitung yang lebih besar daripada t-tabel (5,038 > 1,6532) pada tingkat signifikansi 5% (pengujian satu sisi). Atau dapat dilihat pada nilai signifikan-t yang lebih kecil daripada tingkat signifikansi 0,05 (0,00 < 0,05).

Variabel kesadaran wajib pajak (KWP) pada hipotesis 3 (H3) memiliki koefisien regresi dengan tanda positif sebesar 0,256. Hal ini menunjukkan bahwa pengaruh kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak adalah positif. Artinya semakin tinggi kesadaran yang dimiliki oleh wajib pajak, semakin tinggi kepatuhan wajib pajak. Pengaruh

kesadaran wajib pajak (KWP) terhadap kepatuhan wajib pajak (KP) cukup signifikan. Hal ini ditandai dengan nilai t-hitung yang lebih besar daripada t-tabel ( $4,227 > 1,6532$ ) pada tingkat signifikansi 5% (pengujian satu sisi). Atau dapat dilihat pada nilai signifikan-t yang lebih kecil daripada tingkat signifikansi 0,05 ( $0,00 < 0,05$ ).

Hasil uji F menunjukkan bahwa model regresi memiliki nilai F hitung sebesar 58,895 dengan signifikansi pada 0,000. Karena signifikansi jauh lebih kecil dari 0,05, maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi kepatuhan wajib pajak atau dapat dikatakan bahwa pelayanan perpajakan (PP), sanksi pajak (SP), dan kesadaran wajib pajak (KWP) secara bersama-sama berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak (KP).

Dilihat dari koefisien determinasi, model regresi di atas memiliki *adjusted R square* sebesar 0,48. Hal ini menunjukkan bahwa variasi variabel terikat (kepatuhan wajib pajak) yang dapat dijelaskan oleh keseluruhan variabel bebas (pelayanan perpajakan, sanksi pajak, dan kesadaran wajib pajak) sebesar 48,3%, sisanya 51,7% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model. Hal ini berarti masih ada variabel lain di luar model penelitian yang bisa memengaruhi kepatuhan wajib pajak. Ada kemungkinan variabel lain yang juga berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak adalah biaya kepatuhan pajak, tingkat korupsi, kondisi keuangan, dan lain-lain. Chattopadhyay dan Gupta (2002) menyatakan bahwa terdapat beberapa faktor yang menentukan kepatuhan wajib pajak salah satunya adalah biaya kepatuhan pajak. Faktor lain yang juga berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak adalah kendala keuangan individu, persepsi terhadap pengeluaran pemerintah (Palil dan Mustapha, 2011), birokrasi dan tingkat korupsi (Picur dan Belkaoui, 2006). Nilai koefisien korelasi (R) sebesar 0.701, menunjukkan bahwa hubungan antara variabel terikat dan variabel bebas dalam model secara simultan adalah kuat, yaitu sebesar 70,1%.

## PEMBAHASAN

Penelitian ini menghasilkan temuan bahwa pelayanan pajak, sanksi pajak, dan kesadaran wajib pajak memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Uji t statistik pada Tabel 5 menghasilkan temuan bahwa hipotesis kesatu (H1) yang menyatakan bahwa pelayanan pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak dapat diterima. Artinya bahwa semakin baik pelayanan pajak yang dirasakan oleh wajib pajak, semakin tinggi kepatuhan wajib pajak. Temuan ini mendukung atribusi kausal eksternal dari Teori Atribusi bahwa perilaku kepatuhan wajib pajak disebabkan oleh faktor eksternal atau faktor dari luar diri individu. Pelayanan pajak merupakan faktor eksternal yang dibentuk oleh sikap dan kualitas aparatur pajak, peraturan pajak dan sistem pajak yang berlaku. Temuan ini mendukung penelitian Alm *et al.* (2010) bahwa sikap positif aparatur pajak dalam memberikan informasi kepada wajib pajak dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Penelitian ini juga konsisten dengan hasil penelitian Jatmiko (2006), Frederica (2008), Alabede *et al.* (2011), Muliari *et al.* (2011), dan Utami *et al.* (2012) yang menemukan bahwa pelayanan pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Pengujian hipotesis kedua (H2) yang menyatakan bahwa sanksi pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak dapat diterima. Artinya semakin berat dan efektif sanksi pajak yang diterapkan, semakin tinggi kepatuhan wajib pajak. Hasil temuan ini mendukung Teori Pembelajaran Sosial yang dikemukakan oleh Bandura (1969). Wajib pajak akan memenuhi kewajibannya apabila melalui pengamatan dan pengalamannya memenuhi kewajiban pajak tidak sulit dilakukan, mendapat pelayanan yang berkualitas, dan memiliki acuan yang *reasonable*. Hasil pengamatan ini akan disimpan

dalam memorinya dan kemudian diwujudkan dalam perilaku kepatuhan pajak. Pengenaan sanksi pajak akan memotivasi wajib pajak untuk mewujudkan perilaku kepatuhan pajak.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Kirchler *et al.* (2001), Jatmiko (2006), Frederica (2008), dan Muliari *et al.* (2011) yang mengungkapkan bahwa sanksi pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Penelitian ini juga sejalan dengan penelitian Feld *et al.* (2002a) yang menemukan bahwa hukuman terhadap pelanggaran ringan berupa denda memiliki dampak negatif terhadap *tax evasion*. Penelitian Blackwell (2007) dan Cumming *et al.* (2009) mengungkapkan bahwa tarif penalti yang tinggi dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

Uji t statistik pada Tabel 5 menghasilkan temuan bahwa hipotesis ketiga (H3) yang menyatakan bahwa kesadaran wajib pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak dapat diterima. Ini berarti semakin tinggi kesadaran yang dimiliki wajib pajak, semakin tinggi kepatuhan wajib pajak. Temuan ini mendukung atribusi kausal internal dari Teori Atribusi bahwa perilaku kepatuhan wajib pajak juga disebabkan oleh faktor internal atau faktor yang berasal dari dalam diri individu. Kesadaran wajib pajak merupakan faktor internal yang dibentuk oleh persepsi wajib pajak tentang pajak, pengetahuan pajak, dan karakteristik wajib pajak. Wajib pajak yang memiliki pemahaman mengenai peran pajak bagi negara akan memberikan penilaian yang positif tentang kewajiban pajak. Selanjutnya pemahaman dan penilaian positif ini akan terwujud dalam perilaku patuh ketika sejalan dengan prinsip hidup, norma dan keyakinan yang dianut. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Suyatmin (2004), Belkaoui (2004), Jatmiko (2006), Torgler *et al.* (2007a, 2008), Harinurdin (2009), Muliari *et al.* (2011), dan Utami *et al.* (2012) bahwa kesadaran wajib pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak.

## KESIMPULAN DAN SARAN

Kami menyimpulkan bahwa pelayanan pajak, sanksi pajak, dan kesadaran wajib pajak masing-masing juga berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Variabel sanksi pajak memiliki pengaruh dominan terhadap kepatuhan wajib pajak di KPP Pratama Merauke. Pengenaan sanksi pajak dapat memberikan pelajaran atau *deterrent effect* kepada wajib pajak, karena itu diharapkan DJP dapat berupaya meningkatkan keadilan dan kedisiplinan dalam menerapkan sanksi pajak sesuai dengan tingkat kesalahan yang dilakukan, dan melakukan sosialisasi apabila ada perubahan aturan sanksi pajak agar diketahui oleh seluruh wajib pajak. Pelayanan dan kesadaran wajib pajak juga merupakan faktor yang berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Untuk itu diharapkan DJP selalu berupaya meningkatkan pelayanan kepada wajib pajak. DJP diharapkan juga dapat membuat program yang dapat menumbuhkan dan meningkatkan kesadaran wajib pajak, seperti melakukan sosialisasi, melindungi dana penerimaan pajak dari koruptor, ataupun kegiatan lainnya.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, yaitu pengambilan sampel penelitian hanya dilakukan terhadap WPOP yang terdaftar pada KPP Pratama Merauke, sehingga perlu kehati-hatian dalam menggeneralisir hasil temuan. Selain itu, data yang digunakan adalah data primer berupa kuesioner, sehingga dapat bersifat subjektif dan cara berpikir responden dalam menjawab pertanyaan tidak dapat dianalisa. Hal ini dapat menimbulkan bias terhadap hasil penelitian apabila persepsi responden berbeda dengan kondisi yang sesungguhnya. Keterbatasan waktu dan tenaga yang ada tidak memungkinkan peneliti untuk mewawancarai responden secara langsung, sehingga kebenaran jawaban responden tidak dapat dicocokkan dengan kondisi sesungguhnya.

Penelitian selanjutnya diharapkan dapat memperluas cakupan wilayah penelitian dan jumlah sampel yang lebih besar, sehingga hasil penelitian dapat digeneralisasi untuk wilayah Indonesia. Untuk meminimalkan bias hasil penelitian akibat persepsi responden berbeda dengan kondisi yang sesungguhnya, penelitian selanjutnya diharapkan dapat melakukan wawancara untuk menguji kebenaran jawaban responden. Penelitian selanjutnya juga dapat mengembangkan penelitian ini dengan menggunakan metode penelitian yang berbeda seperti metode eksperimen atau pendekatan kualitatif agar dapat mengeksplorasi fenomena yang belum terungkap. Selain itu, penelitian selanjutnya hendaknya mempertimbangkan variabel-variabel lain yang dapat memengaruhi kepatuhan wajib pajak seperti biaya kepatuhan pajak, penyuluhan, kondisi keuangan, birokrasi, tingkat korupsi, dan persepsi terhadap pengeluaran pemerintah.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Alabede, J. O., Affrin, Z. Z. dan Idris, K. M. 2011. Tax Service Quality and Compliance Behavior in Nigeria: Do Taxpayer's Financial Condition and Risk Preference Play Any Moderating Role? *European Journal of Economics, Finance and Administrative Sciences*, Issue 35.
- Alm, J., Cherry, T., Jones, M. dan Mckee, M. 2010. Taxpayer Information Assistance Services and Tax Reporting Behavior. *Journal of Economic Psychology*, 31: 577-586.
- Bandura, A. 1969. Social-Learning Theory of Identificatory Processes. *Handbook of Socialization Theory and Research*, Stanford University.
- Belkaoui, A. R. 2004. Relationship Between Tax Compliance Internationally and Selected Determinants of Tax Morale. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation* 13 p. 135-143.
- Blackwell, C. 2007. A Meta-Analysis of Tax Compliance Experiments. *Annual Conference on Public Finance Issues* Andrew Young School of Policy Studies.
- Chattopadhyay, S. dan Gupta, A. D. 2002. The Personal Income Tax in India: Compliance Costs and Compliance Behaviour of Taxpayers. *National Institute of Public Finance and Policy* New Delhi.
- Cummings, R. G., Vazquez, J. M., McKeec, M. dan Togler, B. 2009. Tax Morale Affects Tax Compliance: Evidence From Surveys and An Artefactual Field Experiment. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 70: 447-457.
- Devos, K. 2005. The Attitudes of Tertiary Students on Tax Evasion and The Penalties for Tax Evasion - A Pilot Study and Demographic Analysis. *Journal of Tax Research*, Vol 3 No. 2 : 222-223 Desember.
- Ghozali, I. 2009. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Cetakan IV, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Feld, L. P. dan Frey, B. S. 2002a. The Tax Authority And The Taxpayer: An Exploratory Analysis, (online), (<http://citeseerx.ist.psu.edu/>, diakses tanggal 14 Pebruari 2012).
- Frederica, D. 2008. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Badan Dalam Memenuhi Kewajiban Perpajakan (Daerah Istimewa Yogyakarta kecuali Gunung Kidul dan Kulon Progo). *Jurnal Akuntansi UKRIDA*, Vol 8 No 3 : 261-282, September.
- Hair, J.F., Anderson, R.E., Tatham, R.L. dan Black, W.C. 1998. *Multivariate Data Analysis*. Fifth Edition, Prentice-Hall International Inc.
- Harinurdin, E. 2009. Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak Badan. *Jurnal Ilmu Administrasi dan Organisasi*, Vol 16 No 2 : 96-104, Mei-Agustus.

- James, S. dan Alley, C. 2004. Tax Compliance, Self-Assessment and Tax Administration. *Journal of Finance and Management in Public Services*. Vol 2 No. 2.
- Jamin, S. 2001. *Analisis Kepatuhan Wajib Pajak Sebelum dan Selama Krisis Ekonomi Pada KPP di Wilayah Jawa Tengah dan DI Yogyakarta*. Tesis Program Pasca Sarjana Magister Akuntansi Universitas Diponegoro Semarang.
- Jatmiko, A. 2006. *Pengaruh Sikap Wajib Pajak Pada Pelaksanaan Sanksi Denda, Pelayanan Fiskus Dan Kesadaran Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Empiris Terhadap Wajib Pajak Orang Pribadi Di Kota Semarang)*. Tesis Program Pasca Sarjana Magister Akuntansi Universitas Diponegoro Semarang.
- Jogiyanto. 2004. *Metodologi Penelitian Bisnis: Salah Kaprah dan Pengalaman-Pengalaman*. BPFE Yogyakarta.
- Kirchler, E., Maciejovsky, B. dan Schwarzenberger, H. 2001. Metal Accounting and The Impact of Tax Penalty and Audit Frequency on the Declaration of Income: An Experimental Analysis, (online), ([https://papers.econ.mpg.de/esi/discussionpapers/HU\\_discussionpaper182.pdf](https://papers.econ.mpg.de/esi/discussionpapers/HU_discussionpaper182.pdf), diakses tanggal 10 April 2012).
- Muliari, N. K. dan Setiawan, P.E. 2011. Pengaruh Persepsi Tentang Sanksi Perpajakan Dan Kesadaran Wajib Pajak Pada Kepatuhan Pelaporan Wajib Pajak Orang Pribadi Di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Denpasar Timur. *AUDI Jurnal Akuntansi dan Bisnis*, Vol 1, Januari.
- Palil, M. R. dan Mustapha, A. F. 2011. Determinants of Tax Compliance in Asia: A Case of Malaysia. *European Journal of Social Sciences*, Vol 24 No. 1.
- Picur, R.D. dan Belkaoui, A.R. 2006. The Impact of Bureaucracy, Corruption and Tax Compliance. *Review of Accounting and Finance*, Vol. 5 No. 2 pp. 174-180.
- Sekaran, U. 2006. *Metodologi Penelitian Untuk Bisnis*. Buku 2, Edisi 4, Salemba Empat, Jakarta.
- Suyatmin. 2004. *Pengaruh Sikap Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dalam Pembayaran Pajak Bumi dan Bangunan: Studi Empiris di Wilayah KP PBB Surakarta*, Tesis Program Pasca Sarjana Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro.
- Torgler, B., Schneider, F. dan Schaltegger, C. A. 2007a. With or Against the People? The Impact of Bottom-Up Approach on Tax Morale and The Shadow Economy, (online), Januari (<http://escholarship.org/uc/item/6331x6vz>, diakses tanggal 29 Maret 2012).
- Torgler, B., Schaffner, M. dan Macintyre, A. 2007b. Tax Compliance, Tax Morale And Governance Quality. *Center for Research in Economics, Management and The Arts*. Working Paper No. 2007, 17 Oktober.
- Torgler, B., Demir, I. C., Macintyre, A. dan Schaffner, M. 2008. Causes and Consequences of Tax Morale: An Empirical Investigation. *Economic Analysis & Policy*, Vol. 38 No. 2 September.
- Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.*
- Utami, S. R., Andi dan Soerono, A. N. 2012. Pengaruh Faktor-Faktor Eksternal Terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak di Lingkungan Kantor Pelayanan Pajak Pratama Serang, (online), (<http://sna.akuntansi.unikal.ac.id/makalah/084-PPJK-12.pdf>, diakses tanggal 7 Nopember 2012).