



Pengaruh Pelayanan Fiskus dan Penerapan Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak dengan Kesadaran Wajib Pajak sebagai Variabel Intervening

Dinda Deby Ramadhani¹, Umaimah²

^{1,2} Universitas Muhammadiyah Gresik, Jl Sumatra No. 101, Gresik, Indonesia

ABSTRACT

This study aims to determine the effect of tax authorities and the application of tax sanctions on taxpayer compliance by using taxpayer awareness as an intervening variable. In this study, researchers examined taxpayer compliance at KPP Pratama Gresik by using independent variables, namely tax authorities, application of tax sanctions, and taxpayer awareness. The population of this study is individual non-employee taxpayers in Gresik Regency. Sampling using techniques non probability sampling with a total sample of 60 respondents. This study uses primary data in the form of questionnaire answers distributed to individual non-employee taxpayers. This research method is using quantitative Smart PLS as a test tool. The results of this study indicate that tax authorities and the application of tax sanctions have no effect on taxpayer compliance, while taxpayer awareness has an effect on taxpayer compliance. The results of the intervening test show that tax authorities have no effect on taxpayer awareness, while the application of tax sanctions has an effect on taxpayer awareness. Taxpayer awareness is not able to mediate the relationship between tax authorities and taxpayer compliance, while taxpayer awareness is able to mediate the relationship between the application of tax sanctions to taxpayer compliance.

Type of Paper: Empirical

Keywords: Services, Sanctions, Awareness, Compliance, Taxation.

1. Pengantar

Dalam bidang perpajakan, pemerintah memegang peran yang sangat penting untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak, dimana Direktorat Jenderal Pajak (DJP) didorong secara terus-menerus untuk mampu memberikan peningkatan kepatuhan wajib pajak mulai dari tingkat kualitas pelayanan, penerapan sanksi perpajakan hingga peningkatan kesadaran

^{1*} Info Artikel: Direvisi: 19 Juni 2023

Diterima: 29 Juni 2023

^{2*} Penulis yang sesuai:

E-mail: dindav150@gmail.com¹, umaimah@umg.ac.id²

Afiliasi: Universitas Muhammadiyah Gresik

wajib pajak (Herviana & Halimatusadiah, 2022). Pemerintah berupaya memaksimalkan penerimaan pajak dengan melakukan reformasi sistem perpajakan dengan perubahan sistem perpajakan wajib pajak orang pribadi dalam pelaporan pajak penghasilan (PPH) dari *Official-Assessment* menjadi sistem perpajakan *Self-Assessment*, yaitu pemerintah berperan sebagai pengawas pelaporan pajak oleh wajib pajak, apakah pelaporan telah sesuai dengan penghasilan yang diterima wajib pajak. Sehingga sistem pelaporan ini sangat bergantung pada pemenuhan kewajiban perpajakan oleh wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya (Raharjo et al., 2020).

Jumlah wajib pajak setiap tahun terus bertambah, ditahun 2021 Direktorat Jenderal Pajak berhasil mencapai 103,99% penerimaan pajak dengan total Rp 1.278,65 triliun, dimana Direktorat Jenderal Pajak meraih momen bersejarah setelah 12 tahun untuk kembali meraih *Ultimate Goal*. Akan tetapi rasio kepatuhan penyampaian SPT Tahunan PPh 2021 Direktorat Jenderal Pajak mencatat adanya ketimpangan kepatuhan formal antara wajib pajak orang pribadi karyawan dan non karyawan. Pada tahun 2021 tingkat rasio kepatuhan wajib pajak secara umum mencapai 84,07%. Berdasarkan Laporan Tahunan Direktorat Jenderal Pajak (DJP), kepatuhan wajib pajak orang pribadi naik cukup tinggi, yaitu 98,73%. Namun, kepatuhan wajib pajak orang pribadi non karyawan mengalami penurunan jumlah kepatuhan, dimana persentasenya hanya 45,53%. Dari persentase tersebut, 4,07 juta wajib pajak orang pribadi non karyawan dan sebagai wajib pajak SPT bukan karyawan, pada tahun 2021 hanya sebesar 1,85 juta wajib pajak orang pribadi non karyawan (Direktorat Jendral Pajak, 2021).

Aktivitas wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya dapat dimulai dari tingkat kesadaran diri wajib pajak, dimana hal tersebut merupakan faktor internal yang mempengaruhi perilaku atau sikap tertentu dari wajib pajak orang pribadi. Kesadaran akan kewajiban kewajiban membayar pajak merupakan kerelaan seorang wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya dan mendukung pemerintah untuk menunjang pembangunan negara, dimana wajib pajak yang sadar menganggap membayar pajak bukan suatu beban, melainkan tugas dan kewajiban (Gukguk, 2021). Hal tersebut menunjukkan bahwa tingkat kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak mempengaruhi bagaimana perilaku dari wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya secara sukarela.

Kepatuhan seorang wajib pajak secara eksternal dapat dipengaruhi tingkat pelayanan fiskus yang dapat mempengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Keunggulan dalam pelayanan fiskus adalah bentuk upaya memenuhi kebutuhan wajib pajak sesuai ketentuan undang-undang dengan tujuan menjaga wajib pajak tetap merasa puas sesuai dengan harapan, sehingga akan memberikan kesadaran kepada wajib pajak dalam membayar kewajiban perpajakan (Mandowally et al., 2020).

Dalam undang-undang perpajakan terdapat dua jenis sanksi perpajakan, yaitu sanksi administrasi dan sanksi pidana, dimana ancaman pelanggaran perpajakan dapat dikenakan sanksi administrasi saja atau pidana saja ataupun ancaman sanksi administrasi dan juga pidana (Mandowally et al., 2020). Risiko pengenaan sanksi perpajakan merupakan salah satu faktor eksternal yang dapat menjadi pengaruh pada kesadaran wajib pajak dalam menjalankan kewajiban wajib pajak orang pribadi. Upaya peningkatan kesadaran wajib pajak agar terhindar dari sanksi perpajakan memberikan timbal balik yang positif bagi kepatuhan wajib pajak orang pribadi (Mianti & Setyo, 2021).

Dari beberapa penelitian terdahulu tentang kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak, yaitu Amran (2018), Chandra & Sandra (2020), Gukguk (2021), Indriati et al. (2022), Saadah (2021), dan Zulhazmi & Kwarto (2019) pada hasil penelitiannya mengindikasikan bahwa kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak memiliki pengaruh yang positif dan signifikan. Sedangkan dalam hasil penelitian yang dilakukan oleh As'ari (2018), Herviana & Halimatusadiah (2022), Karnedi & Hidayatulloh (2019), dan Khotimah et al. (2020) terdapat hasil yang berbeda pada variabel kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak, dimana variabel kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak tidak memiliki pengaruh yang signifikan. Dimana variabel kesadaran wajib pajak ini tidak membuktikan adanya peningkatan kepatuhan wajib pajak.

Penelitian ini menguji kesenjangan penelitian terdahulu tentang kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak. Pengujian dalam penelitian ini menguji pengaruh pelayanan fiskus dan penerapan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak dan kesadaran wajib

pajak, serta menggunakan kesadaran wajib pajak sebagai mediasi hubungan pelayanan fiskus dan penerapan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak.

2. Literature Review

2.1 Teori Atribusi

Teori atribusi dicetuskan oleh Fritz Heider tahun 1958 yang menerangkan bahwa teori atribusi merupakan bentuk dari suatu teori yang memiliki penjelasan tentang perilaku yang dilakukan oleh seseorang (Khodijah et al., 2021). Teori atribusi mendefinisikan tentang persepsi seseorang dalam membuat penilaian yang dipengaruhi oleh kondisi internal dan eksternal seseorang, dimana perilaku internal ini adalah bagian di bawah kendali individu tersebut dan perilaku eksternal adalah pengaruh dari luar atau adanya paksaan pada individu untuk melakukan suatu perilaku karena situasi (Tambunan, 2021).

Teori atribusi bentuk dari salah satu teori dengan penjelasan tentang yang menjadi determinasi suatu peristiwa, jawaban dari alasan yang berhubungan pada penjelasan perilaku seseorang (Romadhon & Diamastuti, 2020). Atribusi sendiri dalam situasi sosial dengan secara konstan adalah bentuk usaha dalam memahami perilaku orang lain dan menarik kesimpulan tentang latar belakang seseorang yang menyebabkan perilaku tersebut terjadi atau dilakukan, dengan kata lain proses atribusi memberikan bantuan pemahaman dari alasan terjadinya perilaku dan bentuk mediator tentang reaksi terhadap dunia sosial (Samsuar, 2019).

2.2 Pelayanan Fiskus

Pelayanan fiskus adalah tentang bagaimana cara yang digunakan dan dilakukan petugas pajak dalam memberikan bantuan, pemahaman, dan arahan untuk mengatasi kesulitan yang alami oleh wajib pajak untuk membayar pajak, mutu pelayanan pelayanan petugas pajak terbaik dengan kompetensi kebijakan perpajakan, administrasi pajak dan perundang-undangan (Tambunan, 2021). Pelayanan yang wajib diberikan pada wajib pajak adalah pelayanan publik, seperti menanggapi kebutuhan masyarakat dalam pelaksanaan peraturan perpajakan yang berlaku dengan tujuan memberikan dan menjaga kepuasan wajib pajak serta meningkatkan kesadaran wajib pajak orang pribadi (Kharisma & Pratiwi, 2020).

2.3 Penerapan Sanksi Perpajakan

Penerapan sanksi perpajakan digunakan untuk mencegah pelanggaran wajib pajak atas hukum perpajakan yang diberlakukan, mencakup sanksi administrasi dan sanksi pidana (Khodijah et al., 2021). Penerapan sanksi perpajakan sebagai penyebab eksternal persepsi wajib pajak terhadap adab kepatuhan wajib pajak dalam kewajiban perpajakan yang diberikan aparat perpajakan atas pelanggaran peraturan peraoajakan (Putra et al., 2019). Penerapan sanksi perpajakan memiliki kebijakan yang memaksa, dimana setiap pelanggarannya dikenakan sanksi administrasi ataupun sanksi pidana (Mianti & Setyo, 2021).

2.4 Kesadaran Wajib Pajak

Gukguk (2021) menjelaskan kesadaran wajib pajak adalah keadaan mengetahui atau mengerti dengan sendirinya perihal perpajakan yang meliputi pendaftaran, penghitungan, pembayaran, dan pelaporan pajak terutang. Selain hal tersebut juga meliputi metode penyampaian atau pemungutan, tarif pajak, pemeriksaan dan penyidikan pajak, serta penerapan sanksi sebagai kepatuhan memenuhi ketentuan dan pelaksanaan peraturan pajak.

2.5 Kepatuhan Wajib Pajak

Kepatuhan adalah bentuk dari tunduk atau patuh terhadap aturan yang berlaku, artinya kepatuhan wajib pajak adalah keadaan dimana wajib pajak tunduk, patuh, dan taat akan kewajiban perpajakan, hak perpajakan, dan melaksanakan kewajiban perpajakan sesuai peraturan undang-undang yang berlaku dalam perpajakan (Kharisma & Pratiwi, 2020).

Kepatuhan wajib pajak merupakan perilaku sadar dan patuh pada pembayaran dan pelaporan pajak sesuai peraturan yang berlaku, sehingga pada setiap pelanggaran akan dapat berdampak pada penurunan penerimaan negara (Raharjo et al., 2020).

2.6 Hipotesis Penelitian

2.6.1 Pengaruh Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Pelayanan fiskus adalah pelayanan petugas pajak untuk membantu, mengurus, ataupun menyiapkan berbagai bentuk keperluan yang menjadi kebutuhan wajib pajak yang harus dilakukan oleh pemerintah sebagai wujud kepedulian terhadap kepentingan kualitas pelayanan kepada wajib pajak untuk mengoptimalkan penerimaan negara (Winerungan, 2013). Tingkat pelayanan fiskus dengan kualitas yang terus ditingkatkan akan memberikan dampak positif pada kepatuhan wajib pajak, semakin baik pelayanan yang diberikan maka kepatuhan wajib pajak akan dapat meningkat (Anam et al., 2016). Dari penjelasan tersebut dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H1: Pelayanan fiskus berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

2.6.2 Pengaruh Penerapan Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Putra et al. (2019) menjelaskan berdasarkan teori atribusi, sanksi perpajakan adalah bentuk dari penyebab eksternal yang dapat mempengaruhi pemikiran wajib pajak tentang perilaku kepatuhan perpajakan. Sanksi perpajakan merupakan alat untuk menciptakan wajib pajak yang taat dan patuh pada peraturan perpajakan, sehingga tidak terdapat wajib pajak yang melakukan pelanggaran atas peraturan dan ketentuan perpajakan (Mandowally et al., 2020). Maka disimpulkan rumusan hipotesis penelitian ini sebagai berikut:

H2: Penerapan sanksi perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

2.6.3 Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Gukguk(2021) berpendapat bahwa kesadaran wajib pajak merupakan unsur penting untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak, karena ketika masyarakat memiliki persepsi positif, pengetahuan dan informasi yang baik tentang sistem, peraturan, dan manfaat perpajakan, serta karakteristik baik yang ditambah kualitas pelayanan yang baik dari aparat perpajakan akan menciptakan tingkat kesadaran wajib pajak yang tinggi. Dalam penelitian Agustina & Umaimah (2022) tentang pengaruh tingkat kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak, dimana variabel kesadaran wajib pajak terhadap variabel kepatuhan wajib pajak ini menunjukkan hasil dengan pengaruh yang positif. Maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H3: Kesadaran wajib pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

2.6.4 Pengaruh Pelayanan Fiskus terhadap Kesadaran Wajib Pajak

Seorang wajib pajak mengetahui, mengerti dan memahami tentang ruang lingkup perpajakan dimulai dari pelayanan aparat pajak, seorang aparat pajak dituntut selalu memberikan pelayanan yang adil, tegas, dan ramah terhadap setiap wajib pajak agar dapat memupuk tingkat kesadaran masyarakat akan tanggung jawab mereka sebagai seorang wajib pajak (Nugroho & Zulaikha, 2012). Dalam penelitian Nugroho & Zulaikha (2012) dan Fauziati & Syahri (2015) menunjukkan pelayanan fiskus yang berkualitas memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kesadaran membayar pajak. Dengan demikian dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H4: Pelayanan fiskus berpengaruh terhadap kesadaran wajib pajak.

2.6.5 Pengaruh Penerapan Sanksi Perpajakan terhadap Kesadaran Wajib Pajak

Wajib pajak memiliki pandangan bahwa sanksi perpajakan yang diberikan pada pelanggaran perpajakan akan lebih berat jika dibandingkan dengan kewajiban membayar pajak, sehingga untuk menghindari kerugian tersebut wajib pajak akan lebih cenderung patuh dalam membayar kewajiban perpajakan (Gukguk, 2021). Penerapan sanksi perpajakan terhadap

wajib pajak yang tidak patuh memiliki peran penting agar wajib pajak sadar, tidak meremehkan, dan melalaikan peraturan perpajakan (Siamena et al., 2017). Maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H5: Penerapan sanksi perpajakan berpengaruh terhadap kesadaran wajib pajak.

2.6.6 Pengaruh Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak yang Dimediasi oleh Kesadaran Wajib Pajak

Kepatuhan wajib pajak didefinisikan sebagai keadaan atas tindakan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakan (Gukguk, 2021). sedangkan pelayanan fiskus merupakan salah satu bentuk pengabdian seorang aparat perpajakan, dimana mereka harus memberikan pelayanan yang berkualitas terhadap wajib pajak yang akan dapat berdampak terhadap kesadaran wajib pajak. Perilaku ataupun perasaan dalam pengetahuan, keyakinan, argumentasi, dan tindakan berdasarkan peraturan perpajakan yang berlaku merupakan gambaran dari kesadaran wajib pajak yang secara langsung dapat dipengaruhi oleh kesadaran wajib pajak, sehingga ketika terjadinya suatu peningkatan kesadaran wajib pajak maka berimbas terhadap peningkatan kepatuhan perpajakan (Mianti & Setyo, 2021). Dalam teori atribusi dijelaskan tentang perilaku individu pada dasarnya berusaha mengerti tingkah laku orang lain dari faktor internal dan eksternal, dimana pelayanan fiskus adalah faktor eksternal yang dapat memberikan dampak perubahan terhadap faktor internal, yaitu kesadaran dalam kepatuhan wajib pajak.

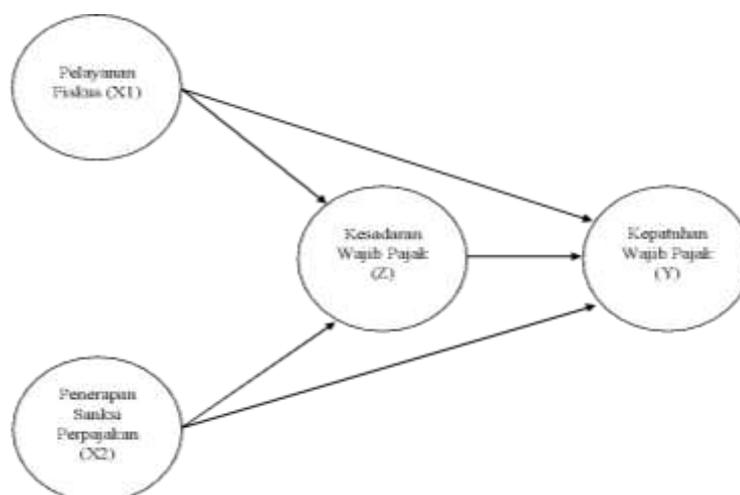
H6: Kesadaran wajib pajak mampu memediasi pengaruh pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak.

2.6.7 Kesadaran wajib pajak mampu memediasi pengaruh pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak

Penerapan sanksi perpajakan merupakan upaya menertibkan wajib pajak dengan menerapkan sanksi perpajakan yang adil, tegas dan konsisten agar memberikan dampak yang merugikan bagio wajib pajak, sehingga wajib pajak akan lebih cenderung patuh terhadap kewajiban perpajakan (Asterina & Septiani, 2019). Penerapan sanksi perpajakan yang menyulitkan wajib pajak akan dapat memberikan kesadaran pada wajib pajak agar patuh terhadap peraturan perpajakan. Tujuannya adalah untuk peningkatan kesadaran wajib pajak dan menghindari sanksi perpajakan, sehingga dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak sebagai bentuk kontribusi dalam pembangunan Negara (Mianti & Setyo, 2021).

H7: Kesadaran wajib pajak mampu memediasi pengaruh penerapan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak.

2.7 Kerangka Penelitian



Gambar 1. Kerangka Penelitian

Pengujian dalam penelitian ini meliputi pengujian terhadap tiga variabel yang diduga memiliki pengaruh terhadap variabel kepatuhan wajib pajak, yaitu pelayanan fiskus, sanksi perpajakan, dan kesadaran wajib pajak. Berdasarkan dugaan dari variabel-variabel tersebut, maka dibuat kerangka penelitian sebagai berikut:

3. Metodologi Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian adalah penelitian kuantitatif. Pendekatan kuantitatif dengan ilmiah yaitu berfikir untuk memecahkan masalah secara sistematis, empiris, dan terkontrol yang dengan angka-angka (Rustan & Mira, 2018).

3.1 Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi penelitian ini yaitu wajib pajak orang pribadi yang memiliki penghasilan kena pajak dengan penghasilan berasal dari wilayah Kabupaten Gresik yang terdaftar di KPP Pratama Gresik. Sedangkan sampel penelitian ini adalah Wajib Pajak Orang Pribadi non karyawan dengan pengambilan jumlah sampel menggunakan rumus Hair, yaitu:

$$\begin{aligned} \text{Sampel} &= 5 \times \text{Jumlah Indikator yang Digunakan} \\ &= 5 \times 12 \text{ Indikator} \\ &= 60 \text{ Responden} \end{aligned}$$

3.2 Teknik Pengambilan Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang diperoleh langsung dari wajib pajak. Teknik pengambilan data yang digunakan dengan penyebaran kuesioner secara langsung kepada responden menggunakan *googleform* melalui *platform social media*. Kuesioner penelitian ini menggunakan skala likert sebagai ukuran dari jawaban responden.

3.3 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

3.3.1 Kepatuhan Wajib Pajak

Kepatuhan wajib pajak adalah kondisi wajib pajak melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakan seluruhnya sesuai ketentuan peraturan undang-undang. Indikator kepatuhan wajib pajak meliputi mendaftarkan diri sebagai wajib pajak, pengisian SPT sesuai kondisi wajib pajak, tepat waktu dalam melaporkan SPT dan membayar pajak terutang (Prasetyo & Arisudhana, 2019).

3.3.2 Pelayanan Fiskus

Pelayanan fiskus adalah pelayanan yang diberikan kepada wajib pajak untuk memberikan kepuasan wajib pajak dengan kualitas pelayan yang terus ditingkatkan sehingga dapat mengoptimalkan penerimaan pajak. Indikator dari pelayanan fiskus meliputi keandalan aparat pajak, kemampuan menumbuhkan kepercayaan dan keamanan wajib pajak (Bahri et al., 2018).

3.3.3 Penerapan Sanksi Perpajakan

Penerapan sanksi perpajakan adalah jaminan atas ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan sebagai alat untuk mencegah wajib pajak tidak bertindak melanggar peraturan perpajakan. Indikator dari penerapan sanksi perpajakan meliputi penerapan sanksi perpajakan dengan tujuan mendidik wajib pajak dan diterapkan tanpa adanya toleransi (Sirait & Surtikanti, 2021)

3.3.4 Kesadaran Wajib Pajak

Kesadaran wajib pajak adalah kondisi wajib pajak dengan kemauan pada dirinya sendiri mematuhi kewajiban perpajakan sesuai peraturan yang berlaku tanpa terdapat unsur paksaan

(Khuzaimah & Hermawan, 2018). Indikator kesadaran wajib pajak meliputi kesadaran wajib pajak bahwa pajak adalah bentuk partisipasi menunjang pembangunan negara, menunda pembayaran pajak dapat merugikan negara, dan wajib pajak sadar bahwa pajak ditetapkan berdasarkan undang-undang.

3.4 Metode Analisis Data

Analisis data penelitian ini menggunakan metode *Structural Equation Modeling* (SEM-PLS) untuk melakukan pengujian pada hubungan antara variabel dengan hipotesis secara lebih rinci, dimana pada setiap hipotesis akan melalui pengujian dengan aplikasi *SmartPLS* untuk pengujian hubungan antar variabel.

Partial Least Square (PLS) adalah analisis persamaan SEM dengan basis varian dimana secara simulat dapat digunakan untuk pengujian model pengukuran dan pengujian model struktural. Dalam PLS terdapat dua sub model, yaitu model pengukuran dan model struktural yang terdiri dari validitas konvergen dan validitas diskriminan, dimana model pengukuran dipergunakan untuk uji validitas dan reliabilitas, kemudian model struktural untuk pengujian kausalitas atau pengujian hipotesis dengan model prediksi penelitian (Mianti & Setyo, 2021).

4. Hasil

4.1 Gambaran Umum Objek Penelitian

Penelitian ini menggunakan data primer dari hasil penyebaran kuesioner melalui media *google form* kepada target responden, yaitu wajib pajak orang pribadi non karyawan yang terdaftar di KPP Pratama Gresik. Jumlah sampel penelitian yang diperoleh sebanyak 78 responden dan 60 responden yang telah memenuhi kriteria sebagai sampel penelitian untuk dianalisis dan dilakukan pengujian hipotesis. Dimana dari 78 kuesioner yang terkumpul terdapat 1 responden yang tidak memenuhi kriteria dan 17 responden yang tidak lengkap dalam pengisian kuesioner,

4.2 Deskripsi Data Penelitian

Tabel 1. Deskripsi Data Penelitian

Karakteristik	Keterangan	Jumlah
Jenis Kelamin	Laki-Laki	38
	Wanita	22
Total		60
Usia	20 Tahun - 30 Tahun	16
	31 Tahun - 40 Tahun	23
	41 Tahun - 50 Tahun	21
Total		60
Jenis Pekerjaan	Akuntan	12
	Konsultan	16
	Dokter/Bidan	7
	Pengacara	6
	Wirausaha	8
	Notaris	8
	Psikolog	1
	Desain Interior	1
	Driver	1
Total		60

Sumber: Data Diolah, 2023

Dari tabel di atas dapat diketahui bahwa karakteristik dari jenis kelamin laki-laki berjumlah 38 responden dan wanita berjumlah 22 responden. Karakteristik usia responden usia 20 tahun – 30 tahun berjumlah 16 responden, usia 31 tahun – 40 tahun berjumlah 23 responden, dan usia 41 tahun – 50 tahun berjumlah 21 responden. Kemudian karakteristik jenis pekerjaan terdapat 12 responden dengan profesi akuntan, 16 responden dengan profesi konsultan, 7 responden dengan profesi dokter/bidan, 6 responden berprofesi sebagai pengacara, 8 responden berprofesi sebagai wirausaha, 8 responden dengan profesi sebagai notaris, 1 responden berprofesi sebagai psikolog, 1 responden profesi sebagai desain interior, dan 1 responden sebagai driver.

4.3 Analisis Model Pengukuran (Outer Model)

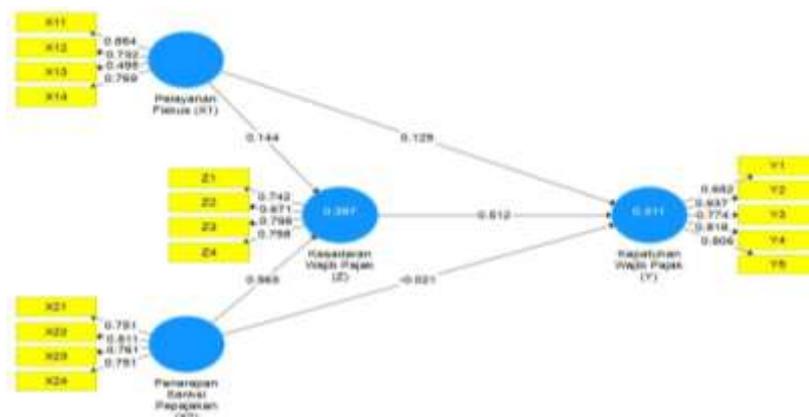
4.3.1 Uji Validitas Konvergen

Tabel 2. Hasil Uji Validitas Konvergen

Konstruk	Item	Loading Factor	Keterangan
Pelayanan Fiskus (X1)	X1.1	0.864	Valid
	X1.2	0.732	Valid
	X1.3	0.495	Valid
	X1.4	0.796	Valid
Penerapan Sanksi Perpajakan (X2)	X2.1	0.751	Valid
	X2.2	0.811	Valid
	X2.3	0.761	Valid
	X2.4	0.751	Valid
Kesadaran Wajib Pajak (Z)	Z1	0.742	Valid
	Z2	0.671	Valid
	Z3	0.798	Valid
	Z4	0.758	Valid
Kepatuhan Wajib Pajak (Y)	Y1	0.652	Valid
	Y2	0.637	Valid
	Y3	0.774	Valid
	Y4	0.818	Valid
	Y5	0.806	Valid

Sumber: Output SmartPLS, 2023

Ferdinand (2000) berpendapat bahwa nilai *loading factor* diatas 0,4 dikatakan valid. Dengan demikian nilai *loading factor* keseluruhan telah valid dan $> 0,4$ yang berarti telah memenuhi syarat pengujian validitas konvergen dan dinyatakan valid sebagai variabel laten. Analisis PLS ini menguji pengaruh antara variabel pelayanan fiskus, variabel penerapan sanksi perpajakan, variabel kesadaran wajib pajak dan variabel kepatuhan wajib pajak. Pengujian tersebut diukur menggunakan 12 indikator dan diperoleh gambaran sebagai berikut:



4.3.2 Uji Validitas Diskriminan

Tabel 3. Hasil Uji Validitas Diskriminan

Konstruk	Nilai AVE	Keterangan
X1 (Pelayanan Fiskus)	0.530	Valid
X2 (Penerapan Sanksi Perpajakan)	0.591	Valid
Z (Kesadaran Wajib Pajak)	0.553	Valid
Y (Kepatuhan Wajib Pajak)	0.549	Valid

Sumber: *Output SmartPLS, 2023*

Berdasarkan tabel di atas diketahui nilai *Average Variance Extracted* (AVE) menunjukkan bahwa semua indikator variabel pelayanan fiskus, variabel penerapan sanksi perpajakan, variabel kesadaran wajib pajak, dan variabel kepatuhan wajib pajak terhadap adalah $>0,5$ (nilai AVE $> 0,5$). Dengan demikian data tersebut telah memenuhi syarat pengujian validitas diskriminan dan dikatakan valid sebagai variabel latennya.

4.3.3 Uji Reliabilitas

Tabel 4. Hasil Uji Reliabilitas

Konstruk	<i>Cronbach's Alpha</i>	<i>Composite Reliability</i>	Keterangan
X1 (Pelayanan Fiskus)	0,714	0,813	Reliabel
X2 (Penerapan Sanksi Perpajakan)	0,778	0,853	Reliabel
Z (Kesadaran Wajib Pajak)	0,729	0,831	Reliabel
Y (Kepatuhan Wajib Pajak)	0,793	0,858	Reliabel

Sumber: *Output SmartPLS, 2023*

Berdasarkan tabel di atas diketahui variabel pelayanan fiskus memiliki *composite reliability* 0,813 dengan nilai *cronbach's alpha* 0,714. Kemudian variabel penerapan sanksi perpajakan memiliki nilai *composite reliability* 0,853 dengan nilai *cronbach's alpha* 0,778. Selanjutnya variabel kesadaran wajib pajak memiliki nilai *composite reliability* 0,729 dengan nilai *cronbach's alpha* 0,831. Sedangkan variabel kepatuhan wajib pajak memiliki nilai *composite reliability* 0,858 dan nilai *cronbach's alpha* 0,793. Dimana data penelitian ini reliabel dengan nilai *composite reliability* pada skala $> 0,7$ dan nilai *cronbach's alpha* pada skala $> 0,7$.

4.4 Analisis Model Struktural (Inner Model)

Tabel 5. Hasil Uji Koefisiensi Determinasi (R-Square)

	<i>R-Square</i>
Y (Kepatuhan Wajib Pajak)	0,311
Z (Kesadaran Wajib Pajak)	0,397

Sumber: *Output SmartPLS, 2023*

Berdasarkan tabel di atas variabel kepatuhan wajib pajak (Y) memiliki nilai *R-Square* 0,311 atau 31,1% yang menunjukkan kepatuhan wajib pajak mampu dijelaskan faktor pelayanan fiskus, penerapan sanksi perpajakan, dan kesadaran wajib pajak sebesar 31,1%. Sedangkan sisanya sebesar 68,9% dijelaskan variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini. Kemudian nilai *R-Square* variabel kesadaran wajib pajak sebesar 0,397 atau 39,7%, menunjukkan kesadaran wajib (Z) pajak mampu dijelaskan pelayanan fiskus dan penerapan

sanksi perpajakan sebesar 39,7% dan sisanya 60,3% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

4.5 Uji Hipotesis

Tabel 6. *Path Coefficient* (Pengujian Hipotesis Pengaruh Langsung)

	Sampel Asli (O)	Rata-Rata Sampel (M)	Standar Deviasi (STDEV)	T-Statistik	P-Value
Pelayanan Fiskus (X1) → Kepatuhan Wajib Pajak (Y)	0,129	0,111	0,147	0,880	0,379
Penerapan Sanksi Perpajakan (X2) → Kepatuhan Wajib Pajak (Y)	-0,021	-0,025	0,149	0,138	0,890
Kesadaran Wajib Pajak (Z) → Kepatuhan Wajib Pajak (Y)	0,152	0,539	0,114	4,478	0,000
Pelayanan Fiskus (X1) → Kesadaran Wajib Pajak (Z)	0,144	0,193	0,116	1,239	0,215
Penerapan Sanksi Perpajakan (X2) → Kesadaran Wajib Pajak (Z)	0,563	0,550	0,118	4,781	0,000

Sumber: *Output SmartPLS, 2023*

4.5.1 Pengujian Hipotesisi Pertama (H1)

H1: Pelayanan fiskus berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Pengujian H1 menyatakan pelayanan fiskus tidak memiliki pengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Dimana variabel pelayanan fiskus memiliki nilai t-statistik $0,880 < 1,96$ dan nilai p-value $0,379 > 0,05$ yang artinya variabel pelayanan fiskus tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel kepatuhan wajib pajak, sehingga H1 ditolak.

4.5.2 Pengujian Hipotesis Kedua (H2)

H2: Penerapan sanksi perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Pengujian H2 menyatakan penerapan sanksi perpajakan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Dimana nilai t-statistik $0,138 < 1,96$ dan nilai p-value $0,890 > 0,05$ yang artinya variabel penerapan sanksi perpajakan tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel kepatuhan wajib pajak, sehingga H2 ditolak.

4.5.3 Pengujian Hipotesis Ketiga (H3)

H3: Kesadaran wajib pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Pengujian H3 menyatakan kesadaran wajib pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Dimana nilai t-statistik $4,478 > 1,96$ dan p-value $0,00 < 0,05$ artinya kesadaran wajib pajak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Kemudian nilai sampel asli (O) sebesar 0,152, artinya berpengaruh positif. Dengan demikian variabel kesadaran wajib pajak terhadap variabel kepatuhan wajib pajak berpengaruh positif signifikan, sehingga H3 diterima.

4.5.4 Pengujian Hipotesis Keempat (H4)

H4: Pelayanan fiskus berpengaruh terhadap kesadaran wajib pajak.

Pengujian H4 menyatakan pelayanan fiskus tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Dimana nilai t-statistik $1,239 < 1,96$ dan p-value $0,215 > 0,05$, artinya variabel pelayanan fiskus tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel kesadaran wajib pajak, sehingga H4 ditolak.

4.5.5 Pengujian Hipotesis Kelima (H5)

H5 : Penerapan sanksi perpajakan berpengaruh terhadap kesadaran wajib pajak.

Pengujian H5 menyatakan penerapan sanksi perpajakan berpengaruh terhadap kesadaran wajib pajak. Dimana nilai t-statistik $4,781 > 1,96$ dan p-value $0,000 < 0,05$ yang artinya penerapan sanksi perpajakan berpengaruh signifikan terhadap kesadaran wajib pajak. Kemudian nilai sampel asli (O) sebesar 0,563, artinya berpengaruh positif. Dengan demikian variabel penerapan sanksi perpajakan terhadap variabel kesadaran wajib pajak berpengaruh positif signifikan dan H5 diterima.

Tabel 6. *Path Coefficient* (Pengujian Hipotesis Pengaruh Tidak Langsung)

	Sampel Asli (O)	Rata-Rata Sampel (M)	Standar Deviasi (STDEV)	T- Statistik	P- Value
Pelayanan Fiskus (X1)→Kesadaran Wajib Pajak (Z) →Kepatuhan Wajib Pajak (Y)	0,074	0,066	0,066	1,120	0,263
Penerapan Sanksi Perpajakan (X2) →Kesadaran Wajib Pajak (Z) →Kepatuhan Wajib Pajak (Y)	0,288	0,295	0,086	3,334	0,001

Sumber: *Output SmartPLS*, 2023

4.5.6 Pengujian Hipotesisi Pertama (H6)

H6 : Kesadaran wajib pajak mampu memediasi hubungan antara pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak.

Pengujian H6 menyatakan kesadaran wajib pajak tidak mampu memediasi hubungan antara pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak. Dimana nilai t-statistik $1,120 < 1,96$ dan nilai p-value $0,263 > 0,05$ yang artinya variabel kesadaran wajib pajak tidak mampu memediasi hubungan antara variabel pelayanan fiskus terhadap variabel kepatuhan wajib pajak, sehingga H6 ditolak.

4.5.7 Pengujian Hipotesisi Pertama (H7)

H7 : Kesadaran wajib pajak mampu memediasi hubungan antara penerapan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak.

Pengujian H7 menyatakan kesadaran wajib pajak mampu memediasi hubungan antara penerapan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak. Dimana nilai t-statistik $4,781 > 1,96$ dan p-value $0,000 < 0,05$, serta nilai sampel asli (O) 0,563 menunjukkan hubungan positif. Dengan demikian variabel kesadaran wajib pajak mampu memediasi hubungan antara variabel eksogen pelayanan fiskus terhadap variabel endogen kepatuhan wajib pajak dan H7 diterima.

5. Diskusi

Hasil dari pengujian H1 variabel pelayanan fiskus tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak, maka dikatakan tidak sesuai dengan teori atribusi bahwa kepatuhan wajib pajak dipengaruhi oleh faktor eksternal, yaitu pelayanan fiskus. Penelitian Astari et al. (2022) menyatakan bahwa pelayanan pajak harus memiliki kompetensi yang baik terkait segala hal dalam perpajakan dan wajib pajak berhak mendapatkan pelayanan terbaik, karena semakin tinggi pelayanan yang diberikan akan menumbuhkan kerelaan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban membayar pajak. Dapat disimpulkan bahwa kualitas pelayanan fiskus yang diberikan masih kurang baik sehingga tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil ini sejalan dengan penelitian Andreas & Savitri (2015) dan Sari & Fidiana (2017) bahwa pelayanan fiskus tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Hasil pengujian H2 menunjukkan variabel penerapan sanksi perpajakan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil ini tidak sesuai teori atribusi bahwa

penerapan sanksi perpajakan adalah faktor eksternal yang berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Hal ini dapat disebabkan adanya wajib pajak yang dapat menghindari sanksi diterapkan dan adanya keringanan sanksi perpajakan. Selain itu, adanya juga wajib pajak yang belum memahami penerapan sanksi perpajakan, sehingga wajib pajak akan cenderung menerima sanksi perpajakan tersebut. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa penerapan sanksi perpajakan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak jika dalam penerapannya masih kurang tegas dan teliti. Hasil ini sejalan dengan peneliti Trifina & Wijayanti (2016) bahwa sanksi perpajakan tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.

Hasil pengujian H3 menunjukkan variabel kesadaran wajib pajak berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan teori atribusi bahwa setiap individu dasarnya berusaha mengerti tingkah laku orang lain yang ditentukan oleh faktor internal dan eksternal. Kesadaran wajib pajak merupakan faktor internal yang dapat mengubah perilaku wajib pajak, dimana ketika wajib pajak memiliki kesadaran perpajakan yang tinggi, wajib pajak tersebut sadar bahwa kepatuhan wajib pajak adalah hal penting, sehingga meningkatkan kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak. Hal ini sejalan dengan penelitian Agustina & Umaimah (2022) bahwa tingkat kesadaran wajib pajak menunjukkan tingkat pemahaman arti, fungsi dan peranan pajak, semakin tinggi tingkat pemahaman wajib pajak maka kesadaran wajib pajak semakin baik, sehingga meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

Hasil pengujian H4 menunjukkan variabel pelayanan fiskus tidak berpengaruh terhadap kesadaran wajib pajak. Hal tersebut tidak sesuai teori atribusi bahwa pelayanan fiskus adalah faktor eksternal yang berpengaruh meningkatkan kesadaran wajib pajak. Hal ini menunjukkan pelayanan fiskus yang diberikan tidak berpengaruh terhadap kesadaran wajib pajak. Ketika wajib pajak merasa tidak puas terhadap pelayanan petugas pajak, maka pelayanan tersebut tidak memberikan pengaruh terhadap kesadaran wajib pajak. Dalam melaksanakan pelayanan fiskus harus dilakukan secara optimal, termasuk sarana dalam pelayanan seperti komputer, dalam penelitian Zuraeva & Rulandari (2020) kurangnya alat pelayanan dapat mempengaruhi kesadaran wajib pajak, seperti kurangnya unit komputer khususnya saat musim pelaporan pajak yang mengakibatkan antrian panjang seperti tidak dilayani dengan baik, akan memberikan rasa kurang nyaman bagi wajib pajak. Menurut Gukguk (2021) adanya sistem administrasi perpajakan yang efektif akan memberikan peningkatan kesadaran wajib pajak.

Hasil pengujian H5 menunjukkan variabel penerapan sanksi perpajakan berpengaruh positif signifikan terhadap kesadaran wajib pajak. Penelitian ini sejalan dengan teori atribusi bahwa perilaku setiap individu dapat dipengaruhi oleh faktor eksternal dan faktor internal. Penerapan sanksi perpajakan merupakan bentuk faktor eksternal dan kesadaran wajib pajak adalah faktor internal yang dapat memberikan perubahan perilaku wajib pajak dalam menjalankan kepatuhan perpajakan. Semakin tinggi kesadaran wajib pajak tentang penerapan sanksi perpajakan, maka dapat memberikan kesadaran pada wajib pajak bahwa kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak adalah hal yang sangat penting dan dapat memberikan dampak merugikan bagi wajib pajak jika melakukan pelanggaran. Sanksi perpajakan yang diterapkan secara tegas dan adil akan memberikan peningkatan terhadap kesadaran wajib pajak. Hasil ini sejalan dengan penelitian Gukguk (2021) semakin tegas sanksi perpajakan yang berlaku akan meningkatkan kesadaran wajib pajak dalam kepatuhan perpajakan.

Hasil pengujian H6 variabel kesadaran wajib pajak tidak mampu memediasi hubungan antara pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak. Dapat dikatakan pelayanan fiskus tidak memberikan pengaruh kuat terhadap kepatuhan wajib pajak melalui kesadaran wajib pajak yang menunjukkan bahwa teori atribusi tidak sejalan dengan hasil penelitian ini. Hal ini dapat disebabkan kesadaran wajib pajak tidak dapat dipengaruhi oleh pelayanan fiskus yang kurang optimal, sehingga tidak terjadi peningkatan kesadaran wajib pajak dalam mediasi hubungan pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak. Sehingga pengaruh kesadaran wajib pajak dalam memediasi hubungan antara pelayanan fiskus terhadap kesadaran wajib pajak tidak terdapat pengaruh. Dengan demikian hubungan antara pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak tidak berpengaruh meskipun ada tidaknya kesadaran wajib pajak sebagai variabel mediasi. Hasil ini sejalan dengan penelitian Adriyana & Lestari (2022) bahwa kesadaran wajib pajak tidak mampu memediasi hubungan pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak karena pelayanan fiskus tidak memberikan pengaruh terhadap peningkatan kesadaran wajib pajak. Dengan demikian keberadaan petugas pajak tidak mampu memotivasi kesadaran wajib pajak dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

Berdasarkan hasil pengujian H7 variabel kesadaran wajib pajak mampu memediasi hubungan antara penerapan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil ini menunjukkan penerapan sanksi perpajakan memberikan pengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak melalui peningkatan kesadaran wajib pajak. Berdasarkan teori atribusi bahwa setiap individu berusaha mengerti tingkah laku orang lain melalui faktor internal dan eksternal melalui informasi sehingga mampu memberikan interpretasi tentang sebab akibatnya. Dalam penelitian ini menunjukkan kesadaran wajib pajak berpengaruh dalam memediasi hubungan antara penerapan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan hasil pengujian pengaruh langsung (*direct Effect*) penerapan sanksi perpajakan yang tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak, kemudian pada pengujian pengaruh tidak langsung (*Indirect Effect*) penerapan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak yang dimediasi kesadaran wajib pajak menghasilkan pengaruh yang signifikan. Hal ini menunjukkan peranan variabel kesadaran wajib pajak mampu memediasi hubungan antara penerapan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak secara penuh. Hasil ini sejalan dengan hasil penelitian Mianti & Setyo (2021) bahwa meningkatnya kepatuhan wajib pajak dipengaruhi adanya sanksi perpajakan yang ditegakkan.

6. Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan, disimpulkan pelayanan fiskus dan penerapan sanksi perpajakan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak, sedangkan kesadaran wajib pajak berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Kemudian pelayanan fiskus tidak berpengaruh terhadap kesadaran wajib pajak, sedangkan penerapan sanksi perpajakan berpengaruh positif signifikan terhadap kesadaran wajib pajak. selanjutnya kesadaran wajib pajak tidak mampu memediasi hubungan antara pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak dan kesadaran wajib pajak mampu memediasi hubungan antara penerapan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak.

7. Saran

rekomendasi untuk peneliti selanjutnya dapat menambahkan atau menggunakan variabel lain, seperti perubahan tarif pajak, tingkat pemahaman dan pengetahuan perpajakan, modernisasi perpajakan, tingkat pendapatan, dan pemeriksaan pajak. Menggunakan model penelitian moderasi dan menggunakan pengukuran variabel berbeda, seperti skala ordinal, interval, dan rasio, serta indikator yang berbeda untuk pengukuran variabel.

Referensi

- Adriyana, R., & Lestari, W. P. (2022). Optimalisasi Pelayanan Fiskus dan Sanksi Perpajakan sebagai Upaya Peningkatan Kepatuhan Wajib Pajak dengan Kesadaran Wajib Pajak sebagai Variabel Mediasi. *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 25(2), 128–140. www.jurnal.unikal.ac.id/index.php/jebi
- Agustina, F., & Umaimah. (2022). The Effect of Religiosity and Tax Socialization on Taxpayer Compliance With Taxpayer Awareness as an Intervening Variable. *Indonesian Vocational Research Journal*, 1(2), 29–50.
- Amran. (2018). Pengaruh Sanksi Perpajakan, Tingkat Pendapatan dan Kesadaran Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *ATESTASI : Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 1(1), 1–15. <https://doi.org/10.33096/atestasi.v1i1.5>
- Anam, M. C., Andini, R., & Hartono. (2016). Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Pelayanan Fiskus dan Sanksi Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi yang Melakukan Kegiatan Usaha dan Pekerjaan Bebas sebagai Variabel Intervening (Studi di KPP Pratama Salatiga). *Journal of Accounting*, 11(1), 1–18.
- Andreas, & Savitri, E. (2015). The Effect of Tax Socialization, Tax Knowledge, Expediency of Tax ID Number and Service Quality on Taxpayers Compliance with Taxpayers Awareness as Mediating Variables. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 211, 163–169. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.024>
- As'ari, N. G. (2018). Pengaruh Pemahaman Peraturan Perpajakan, Kualitas Pelayanan, Kesadaran Wajib Pajak dan Sanksi Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *Jurnal Ekobis Dewantara*, 1(6), 64–78. <http://link.springer.com/10.1007/978-3-319-76887-8%0A>

- Astari, K. W., Yuesti, A., & Bhegawati, D. A. S. (2022). Pengaruh Kualitas Pelayanan Fiskus, Kesadaran Wajib Pajak, Kebijakan Pajak, Dan Persepsi Wajib Pajak Tentang Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Bumi Dan Bangunan Di Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Badung. *Kharisma*, 4(1), 400–410.
- Asterina, F., & Septiani, C. (2019). Pengaruh Pemahaman Peraturan Pajak, Sanksi Perpajakan, Pemeriksaan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi (WPOP). *Balance: Jurnal Akuntansi Dan Bisnis*, 4(2), 595–606.
- Bahri, S., Diantimala, Y., & Majid, M. S. A. (2018). Pengaruh Kualitas Pelayanan Pajak, Pemahaman Peraturan Perpajakan serta Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Perspektif Ekonomi Darussalam*, 4(2), 318–334. <https://doi.org/10.24815/jped.v4i2.13044>
- Chandra, C., & Sandra, A. (2020). Pengaruh Tarif Pajak, Sanksi Pajak dan Kesadaran Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Usahawan. *Jurnal Online Insan Akuntan*, 5(2), 153–168.
- Direktorat Jendral Pajak. (2021). *Laporan Tahunan DJP Tahun 2021*. <https://www.pajak.go.id/id/tahunan-page>
- Fauziati, P., & Syahri, A. (2015). Pengaruh Efektivitas Sistem Perpajakan dan Pelayanan Fiskus terhadap Kemauan untuk Membayar Pajak dengan Kesadaran Membayar Pajak sebagai Variabel Intervening. *Akuntabilitas*, 8(1), 47–60.
- Ferdinand, A. (2000). *Structural Equation Modelling dalam Penelitian Manajemen*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gukguk, E. S. R. (2021). Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Pelayanan Fiskus dan Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *ECOUNTBIS: Economics, Accounting and Business Journal*, 1(1), 284–294.
- Herviana, N. S., & Halimatusadiah, E. (2022). Pengaruh Pemahaman Peraturan Perpajakan dan Kesadaran terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *Jurnal Riset Akuntansi*, 2(1), 39–46.
- Indriati, H., Pardanawati, S. L., & Utami, W. B. (2022). Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Sanksi Perpajakan, dan Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi (Studi Kasus Kabupaten Klaten). *Jurnal Akuntansi Dan Pajak*, 23(01). <http://jurnal.stie-aas.ac.id/index.php/jap>
- Karnedi, N. F., & Hidayatulloh, A. (2019). Pengaruh Kesadaran Perpajakan, Sanksi Pajak dan Tax Amnesty terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *Profita: Komunikasi Ilmiah Akuntansi Dan Perpajakan*, 12(1), 1–9. <https://doi.org/10.22441/profita.2019.v12.01.001>
- Kharisma, R., & Pratiwi, L. (2020). Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak dan Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di KPP Pratama Tasikmalaya. *JUMPER: Jurnal Ekonomi Perjuangan*, 2(1), 71–82.
- Khodijah, S., Barli, H., & Irawati, W. (2021). Pengaruh Pemahaman Peraturan Perpajakan, Kualitas Layanan Fiskus, Tarif Pajak dan Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *JABI (Jurnal Akuntansi Berkelanjutan Indonesia)*, 4(2), 183–195.
- Khotimah, I. M. K., Susyanti, J., & Mustapita, A. F. (2020). Pengaruh Sikap Wajib Pajak, Kesadaran Wajib Pajak, Pengetahuan Perpajakan, Dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Pada Pelaku Ekonomi Kreatif Sub Sektor Fashion Di Kota Batu. *E-Jurnal Riset Manajemen*, 2(1), 1–16.
- Khuzaimah, N., & Hermawan, S. (2018). Pengaruh Tingkat Pemahaman Wajib Pajak, Kesadaran Wajib Pajak, dan Sanksi Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *JIATAX (Journal of Islamic Accounting and Tax)*, 1(1), 37–48. <https://doi.org/10.30587/jiatax.v1i1.447>
- Mandowally, B. M. F., Allolayuk, T., & Matani, C. D. (2020). Pengaruh Sanksi Perpajakan, Pelayanan Fiskus, dan Pengetahuan Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi (Studi Empiris Pada Wajib Pajak Orang Pribadi yang Terdaftar di KPP Pratama Jayapura). *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Daerah*, 15(1), 46–56.
- Mianti, Y. F., & Setyo, B. G. (2021). Pengaruh Pengetahuan dan Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Dimediasi Kesadaran Wajib Pajak. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Humanika*, 11(2), 349–359.
- Nugroho, R. A., & Zulaikha. (2012). Faktor yang Mempengaruhi Kemauan untuk Membayar Pajak dengan Kesadaran Membayar Pajak sebagai Variabel Intervening (Studi Kasus Wajib Pajak Orang Pribadi yang Melakukan Pekerjaan Bebas yang Terdaftar di KPP Pratama Semarang Tengah Satu). *Diponegoro Journal of Accounting*, 1(2), 1–11. <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
- Prasetyo, D., & Arisudhana, D. (2019). Analisis Beberapa Aspek dalam Diri Wajib Pajak dan

- Regulasi Perpajakan yang Mempengaruhi Ketaatan Wajib Pajak dalam Pemenuhan Kewajibannya. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Daerah*, 8(1), 88–103.
- Putra, W. E., Kusuma, I. L., & Dewi, M. W. (2019). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Kasus pada Wajib Pajak Orang Pribadi dan Badan di Wilayah Kota Jambi). *Jurnal Akuntansi Dan Pajak*, 20(01), 43–54.
- Raharjo, N. K., Majidah, & Kurnia. (2020). Pengaruh Pemahaman Peraturan Perpajakan, Tarif Pajak, dan Kualitas Pelayanan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Kasus pada Wajib Pajak Orang Pribadi Non Karyawan di KPP Pratama Cibinong Periode 2020). *E-Jurnal Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana*, 9(7), 671–685.
- Romadhon, F., & Diamastuti, E. (2020). Tax Compliance: A Theoretical Analysis Based on the Perspective of Attribution Theory. *Jurnal Ilmiah Esai*, 14(1), 17–35. <https://doi.org/https://doi.org/10.25181/esai.v14i1.2382> Jurnal
- Rustan, & Mira. (2018). Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak terhadap Efektivitas Pemungutan Pajak. *Amnesty: Jurnal Riset Perpajakan*, 1(1), 15–21.
- Saadah, L. U. (2021). Pengaruh Tingkat Kesadaran, Pengetahuan dan Pemahaman Pajak, Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Empiris pada Wajib Pajak Orang Pribadi yang Terdaftar di KPP Pratama Bojonegoro). *Ekobis: Jurnal Ekonomi & Bisnis*, 2(1), 32–40. <https://doi.org/10.46821/ekobis.v2i1.210>
- Samsuar. (2019). Atribusi. *Jurnal Network Media*, 2(1), 65–69.
- Sari, V. A. P., & Fidiana, F. (2017). Pengaruh Tax Amnesty, Pengetahuan perpajakan, dan Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *JIRA : Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 6(2).
- Siamena, E., Sabijono, H., & Warongan, J. D. . (2017). Pengaruh Sanksi Perpajakan dan Kesadaran Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di Manado. *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern*, 12(2), 917–927. <https://doi.org/10.32400/gc.12.2.18367.2017>
- Sirait, N. D., & Surtikanti, S. (2021). Tarif Pajak, Tingkat Kesadaran, dan Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Kendaraan Bermotor. *Journal of Economics, Management, Business and Accounting*, 1(1), 37–48. <https://doi.org/10.34010/jemba.v1i1.5018>
- Tambunan, B. H. (2021). Pelayanan Perpajakan dan Sosialisasi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Empiris pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Balige). *Jurnal Riset Akuntansi Dan Bisnis*, 21(1), 107–118. <https://doi.org/10.30596/jrab.v21i1.6531>
- Trifina, B. W., & Wijayanti, E. (2016). Pengaruh Pengetahuan Perpajakan, Ketegasan Sanksi Perpajakan, Kualitas Pelayanan Petugas Pajak, dan Keadilan Perpajakan, terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Prosiding SNA MK Journal*, 2, 129–138.
- Winerungan, O. L. (2013). Sosialisasi Perpajakan, Pelayanan Fiskus dan Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan WPOP di KPP Manado dan KPP Bitung. *Jurnal EMBA*, 1(3), 960–970.
- Zulhazmi, A. B., & Kwarto, F. (2019). Pengaruh Penerapan Sistem E-Filling, Pengetahuan Perpajakan dan Kesadaran Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi pada Wajib Pajak Orang Pribadi yang Melakukan Kegiatan Usaha Bebas Di Bintaro Trade Center). *JRB- Jurnal Riset Bisnis*, 3(1), 20–29. <https://doi.org/10.35592/jrb.v3i1.977>
- Zuraeva, M., & Rulandari, N. (2020). Analisis Kualitas Pelayanan Perpajakan dalam Rangka Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Pajak Vokasi (JUPASI)*, 2(1), 37–44.