

**PENGARUH SANKSI PAJAK DAN TINGKAT PENDAPATAN TERHADAP KEPATUHAN WAJIB PAJAK DENGAN KESADARAN SEBAGAI VARIABEL MEDIASI**

**Linda Sofiana**

Prodi Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Gajayana Malang  
Corresponding Author : lindsay.nyum2@gmail.com

**Abstract:** *The research objectives are: (1)to analyze the effect of tax sanctions, income levels and taxpayer awareness on taxpayer compliance. (2)to analyze the effect of tax sanctions and income levels on taxpayer awareness. (3)to analyze the effect of taxpayer awareness in mediating the effect of tax sanctions and income levels on taxpayer compliance. This research uses explanatory research type. The sample used is 75 individual taxpayer respondents at KPP Pratama Probolinggo. The statistical analysis used was the WarpPLS method. The result of the study indicates that: (1)There is no significant effect from tax sanctions upon the taxpayer compliance. (2)There are significant effect from income levels and taxpayer awareness upon the taxpayer compliance. (3)There are significant effect from tax sanctions and income levels upon the taxpayers awareness. (4)Taxpayer awareness cannot mediate the effect of tax sanctions and income levels on taxpayer compliance.*

**Keywords:** *taxpayer compliance, taxpayer awareness, tax sanctions, income levels.*

**Abstrak:** Kepatuhan pajak adalah bentuk kesediaan Wajib Pajak dalam memenuhi hak dan kewajiban perpajakannya sesuai Undang-Undang. Tujuan penelitian adalah: (1) menganalisis pengaruh sanksi pajak, tingkat pendapatan dan kesadaran Wajib Pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak. (2) menganalisis pengaruh sanksi pajak dan tingkat pendapatan terhadap kesadaran Wajib Pajak. (3) menganalisis pengaruh kesadaran Wajib Pajak dalam memediasi pengaruh sanksi pajak dan tingkat pendapatan terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Penelitian ini menggunakan tipe penelitian penjelasan. Sampel yang digunakan 75 responden Wajib Pajak orang pribadi pada KPP Pratama Probolinggo. Analisis statistik yang digunakan adalah metode WarpPLS. Hasil penelitian adalah: (1) Sanksi pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak. (2) Tingkat pendapatan dan kesadaran Wajib Pajak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak. (3) Sanksi pajak dan tingkat pendapatan berpengaruh terhadap kesadaran Wajib Pajak. (4) Kesadaran Wajib Pajak tidak dapat memediasi pengaruh sanksi pajak dan tingkat pendapatan terhadap kepatuhan Wajib Pajak.

**Kata kunci:** kepatuhan Wajib Pajak, kesadaran Wajib Pajak, sanksi pajak, tingkat pendapatan.

**PENDAHULUAN**

Pajak digunakan untuk mendanai pembangunan negara yang jumlahnya sangat besar. Sehingga pemerintah selalu berusaha mengoptimalkan jumlah penerimaan negara dari sektor pajak yang merupakan penopang utama dalam pertumbuhan dan pembangunan Negara. Namun penerimaan Negara dari sektor pajak selama beberapa tahun terakhir tidak pernah mencapai target yang telah ditetapkan. Terakhir kali penerimaan pajak mampu mencapai target adalah pada tahun 2008. Realisasi penerimaan pajak pada saat itu mencapai Rp 566,2 triliun atau sebesar 105,9% dari target yang ditetapkan sebesar Rp 534,5 triliun. Namun pada tahun-tahun selanjutnya penerimaan pajak tidak pernah mencapai target. Berikut adalah data target dan realisasi penerimaan Negara dari sektor pajak pada lima tahun terakhir:

Tabel 1. Data Target dan Realisasi Penerimaan Negara dari Sektor Pajak

Tahun	Target	Realisasi	
		Jumlah	Capaian
2015	Rp 1.294 triliun	Rp 1.060,8 triliun	81,9%
2016	Rp 1.355 triliun	Rp 1.105,7 triliun	81,6%
2017	Rp 1.283 triliun	Rp 1.151,03 triliun	89,6%
2018	Rp 1.424 triliun	Rp 1.315,9 triliun	92,2%
2019	Rp 1.577,6 triliun	Rp 1.332,1 triliun	84,4%

sumber: www.pajak.go.id, diolah tahun 2020

Berdasarkan data pada tabel 1, terlihat bahwa pada tahun 2015-2019 penerimaan Indonesia dari sektor pajak masih belum bisa mencapai target yang telah ditetapkan. Fenomena tidak tercapainya

penerimaan pajak dari target APBN disebabkan oleh banyak faktor, salah satunya terkait masalah kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya (Widodo *et al.*, 2018:4).

Berdasarkan laporan kinerja Dirjen Pajak tahun 2019 diketahui bahwa tingkat kepatuhan Wajib Pajak dalam melaporkan SPT Tahunan baik Wajib Pajak badan maupun orang pribadi masih tergolong rendah. Berikut disajikan data perbandingan antara realisasi dan target kepatuhan Wajib Pajak:

Tabel 2. Perbandingan Realisasi dan Target Kepatuhan Pajak

Keterangan	Target		Realisasi	
	Jumlah	Persentase	Jumlah	Persentase
Tingkat Kepatuhan Formal WP OPNK dan Badan	3.160.335	70%	3.257.567	72,52%
WP OPNK dan Badan yang Melakukan Pembayaran	2.257.382	50%	2.305.558	51,64%

Sumber: Lapkin DJP 2019, diolah Tahun 2020

Terdapat banyak faktor yang mempengaruhi tingkat kepatuhan Wajib Pajak salah satunya adalah sanksi perpajakan. Menurut penelitian Susilawati dan Budiarta (2013), Tiraada (2013), Jotopurnomo dan Mangoting (2013), Arviana dan Sardjiato (2014), Putra *et al.*, (2014), Pratiwi dan Setiawan (2014), Septarini (2015), Hendri (2016), Imaniati (2016), Ilhamsyah *et al.*, (2016), Susmita dan Supadmi (2016), Tamba (2016), Rahayu (2017), Wulandari *et al.*, (2017), Siregar (2017), Lestari *et al.*, (2018), Indriyani dan Askandar (2018), Brata *et al.*, (2017), Dewi dan Merkusiwati (2018), Sari *et al.*, (2019) disimpulkan bahwa sanksi perpajakan berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Namun hasil yang berbeda ditunjukkan oleh penelitian dari Winerungan (2013), Ayunda dan Azhari (2015), Anam *et al.*, (2016), Putra (2017), Rizajayanti dan Supriyono (2017) yang menyatakan bahwa sanksi perpajakan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak.

Selain sanksi pajak, yang diduga mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak adalah tingkat pendapatan dari Wajib Pajak. Dalam bukunya, Widodo *et al.*, (2018:22) menjelaskan bahwa tingkat penghasilan memiliki pengaruh untuk memotivasi Wajib Pajak agar patuh terhadap pajak. Penelitian yang dilakukan oleh Harinurdin (2009), Arviana dan Sadjiarto (2014), Syakura dan Baridwan (2014), Pratiwi dan Setiawan (2014), Ayunda *et al.*, (2015), Purwanto *et al.*, (2015), Puspitasari *et al.*, (2015), Muchamad *et al.*, (2015), Aryandini *et al.*, (2016), Prayatni dan Jati (2016), Farida (2017), Yuliyana *et al.*, (2018), Lisa dan Hermanto (2018) menyatakan bahwa tingkat pendapatan mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak. Namun hasil berbeda ditunjukkan oleh penelitian yang dilakukan Rizajayanti dan Supriyono (2017), Rahman (2018), Budiman (2018) yang menyatakan bahwa tingkat pendapatan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak.

Berdasarkan hasil penelitian yang tidak konsisten tersebut maka dimungkinkan ada variabel lain yang memediasi pengaruh sanksi pajak dan tingkat pendapatan terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Oleh karena itu, Penulis mengajukan variabel kesadaran Wajib Pajak sebagai pemediasi.

Kesadaran sebagai variabel mediasi memiliki pengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Hal tersebut didukung oleh penelitian Jotopurnomo dan Mangoting (20013), Tiraada (2013), Susilawati dan Budiarta (2013), Pratiwi dan Setiawan (2014), Putra *et al.*, (2014), Septarini (2015), Hendri (2016), Anam *et al.*, (2016), Agustiniingsih (2016), Ilhamsyah *et al.*, (2016), Brata *et al.*, (2017), Siregar (2017), Yadinta *et al.*, (2018), Dewi dan Merkusiwati (2018), Lisa dan Hermanto (2018) yang menyimpulkan bahwa kesadaran Wajib Pajak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.

Kesadaran Wajib Pajak memang telah banyak digunakan sebagai variabel mediasi dalam penelitian serupa, namun untuk kombinasi variabel independennya bukan sanksi pajak dan tingkat pendapatan seperti yang diajukan dalam penelitian ini, melainkan kombinasi dari variabel-variabel independen yang lain. Berdasarkan uraian tersebut, *novelty* penelitian ini adalah membangun model kepatuhan Wajib Pajak dan mengaitkan kesadaran sebagai variabel mediasi pengaruh sanksi pajak dan tingkat pendapatan terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Sehingga,

# PENGARUH SANKSI PAJAK DAN TINGKAT PENDAPATAN TERHADAP KEPATUHAN WAJIB PAJAK DENGAN KESADARAN SEBAGAI VARIABEL MEDIASI

Sofiana

penelitian ini lebih menekankan pada pengembangan model penelitian yang baru sebagai *novelty* penelitiannya.

Penelitian ini dilakukan pada Wajib Pajak orang pribadi yang terdaftar pada KPP Pratama Probolinggo. Wajib Pajak wajib lapor SPT yang terdaftar pada KPP Pratama Probolinggo berjumlah sekitar 83.000 Wajib Pajak. Namun hingga bulan Februari 2020 yang telah melaporkan SPT Tahunan baru sekitar 2,99% atau sekitar 18.249 Wajib Pajak. Fenomena ini menunjukkan bahwa angka kepatuhan Wajib Pajak pada KPP Pratama Probolinggo masih tergolong sangat rendah. Oleh karena itu peneliti tertarik untuk melakukan penelitian mengenai kepatuhan Wajib Pajak pada wilayah kerja KPP Pratama Probolinggo.

Studi empiris yang dilakukan pada penelitian ini bertujuan untuk membuktikan adanya hubungan kausalitas sanksi pajak dan tingkat pendapatan dengan kepatuhan Wajib Pajak dan kesadaran Wajib Pajak sebagai pemediasi.

## METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif eksplanatori dengan rumusan masalah yang bersifat asosiatif atau korelasional. Metode yang digunakan pada penelitian ini adalah metode survei yang merupakan penelitian lapangan. Metode penelitian survei dilakukan terhadap beberapa anggota sampel dari suatu populasi yang pengumpulan datanya dilakukan menggunakan kuesioner.

Populasi yang digunakan pada penelitian ini adalah seluruh Wajib Pajak orang pribadi yang memiliki NPWP yang terdaftar pada KPP Pratama Probolinggo dan yang berhak menggunakan tarif PPh Final 0,5% sesuai dengan PP Nomor 23 Tahun 2018. Jumlah sampel yang digunakan berjumlah 100 Wajib Pajak.

## Jenis dan Sumber Data Penelitian

Pada penelitian ini data yang digunakan merupakan data sekunder dan juga data primer. Sumber data primer diperoleh dengan cara membagikan kuesioner kepada para responden. Data sekunder berupa jumlah omzet Wajib Pajak yang terpilih sebagai responden.

## Metode Analisis Data

Penelitian ini menggunakan metode WarpPLS untuk menganalisis data. Pada analisis WarpPLS dengan mengaplikasikan *software* WarpPLS semua data input akan diubah ke dalam data *standardize*, pada langkah ketiga analisis dengan program WarpPLS. *Software* WarpPLS yang digunakan pada penelitian ini adalah WarpPLS versi 6.0.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Uji Validitas

Tabel 3. *Combined loadings and Cross-Loadings*

	X1	X2	Y1	Y2	Type (a)	SE	P value
X1.1	<b>0.913</b>	0.075	-0.186	-0.191	Reflect	0.087	<0.001
X1.2	<b>0.913</b>	-0.075	0.186	0.191	Reflect	0.087	<0.001
X2.1	0.000	<b>1.000</b>	0.000	-0.000	Formati	0.084	<0.001
Y1.1	-0.252	-0.280	<b>0.781</b>	-0.110	Reflect	0.090	<0.001
Y1.2	0.282	0.344	<b>0.672</b>	0.097	Reflect	0.094	<0.001
Y1.3	0.140	-0.486	<b>0.715</b>	0.109	Reflect	0.092	<0.001
Y1.4	-0.117	0.422	<b>0.792</b>	-0.072	Reflect	0.090	<0.001
Y2.1	-0.055	-0.399	-0.100	<b>0.707</b>	Reflect	0.093	<0.001
Y2.2	0.032	0.185	0.096	<b>0.843</b>	Reflect	0.089	<0.001
Y2.3	0.019	0.036	0.043	<b>0.903</b>	Reflect	0.087	<0.001
Y2.4	-0.006	0.117	-0.061	<b>0.801</b>	Reflect	0.090	<0.001

Sumber: Data primer diolah, Tahun 2020

Berdasarkan hasil output olah data di atas yang menyatakan bahwa nilai *factor loading* > 0,30 untuk semua indikator yang mengukur besarnya seluruh variabel, maka memenuhi validitas konvergen sehingga dapat disimpulkan untuk semua butir jawaban tersebut sudah valid dan dapat digunakan untuk penelitian.

- (1) Validitas Diskriminan
- (a) Berdasarkan hasil output olah data di atas (X1.1, X1.2, X2.1, Y1.1, Y1.2, Y1.3, Y1.4, Y2.1, Y2.2, Y2.3, Y2.4) memiliki nilai *loading* > *cross loading*, maka validitas diskriminan terpenuhi. Sehingga seluruh indikator bersifat valid diskriminan.
- (b) Kuesioner (kumpulan indikator), dapat dilihat dari nilai akar AVE dengan koefisien korelasi variabel bersangkutan dengan variabel lainnya.

Tabel 4. *Correlations Among Latent Variables and Errors*

	X1	X2	Y1	Y2
X1	<b>0.913</b>	0.619	0.607	0.631
X2	0.619	<b>1.000</b>	0.533	0.733
Y1	0.607	0.533	<b>0.742</b>	0.608
Y2	0.631	0.733	0.608	<b>0.817</b>

Sumber: Data primer diolah, Tahun 2020

Berdasarkan hasil olah data di atas, nilai akar kuadrat AVE variabel X1, X2, Y1 dan Y2 > korelasi antar konstruk laten. Maka dapat disimpulkan untuk semua indikator tersebut sudah valid dan dapat digunakan untuk penelitian.

### Uji Reliabilitas

Tabel 5. *Composite Reliability and Cronbach's Alpha Coefficients*

	X1	X2	Y1	Y2
Composite reliability coefficients	0.909	1.000	0.830	0.888
Cronbach's alpha coefficients	0.801	1.000	0.725	0.830

Sumber: Data primer diolah, Tahun 2020

Berdasarkan hasil output olah data di atas, diketahui bahwa nilai *Composite Reliability* variabel X1, X2, Y1, Y2 > 0,70 sehingga kuesioner untuk seluruh variabel memenuhi reliabilitas komposit.

Serta nilai *Cronbach Alpha* variabel X1, X2, Y1, Y2 > 0,60 sehingga kuesioner untuk seluruh variabel memenuhi reliabilitas internal konsistensi.

Maka dapat disimpulkan untuk semua indikator tersebut sudah reliabel dan dapat digunakan untuk penelitian.

### Model Fit

Tabel 6. *Model Fit dan Quality Indices*

No.	Model fit and quality indices	Kriteria Fit	Hasil Analisis	Ket.
1	Average path coefficient (APC)	$p < 0,05$	0,340 ( $p < 0,001$ )	Baik
2	Average R-squared (ARS)	$p < 0,05$	0.594 ( $p < 0,001$ )	Baik
3	Average adjusted R-squared (AARS)	$p < 0,05$	0.580 ( $p < 0,001$ )	Baik
4	Average block VIF (AVIF)	Acceptable if $\leq 5$ , ideally $\leq 3,3$	1.996	Ideal
5	Average full collinearity VIF (AFVIF)	Acceptable if $\leq 5$ , ideally $\leq 3,3$	2.225	Ideal
6	Tenenhaus GoF (GoF)	Small $\geq 0,1$ medium $\geq 0,25$ large $\geq 0,36$	0.673	Ideal
7	Sympson's paradox ratio (SPR)	Acceptable if $\geq 0,7$ , ideally = 1	1.000	Ideal
8	R-squared contribution ratio (RSCR)	Acceptable if $\geq 0,9$ . Ideally = 1	1.000	Ideal
9	Statistical suppression ratio (SSR)	Acceptable if $\geq 0,7$	1.000	Ideal

**PENGARUH SANKSI PAJAK DAN TINGKAT PENDAPATAN TERHADAP KEPATUHAN WAJIB PAJAK DENGAN KESADARAN SEBAGAI VARIABEL MEDIASI**  
Sofiana

10	Nonlinear bivariate causality direction ratio (NLBCDR)	Acceptable if $\geq 0,7$	1.000	ideal
----	--	--------------------------	-------	-------

Sumber: data primer dan sekunder diolah, Tahun 2020

Berdasarkan tabel di atas, dapat diketahui bahwa hasil analisis telah memenuhi kriteria fit, sehingga dapat dikatakan bahwa hasil analisis tersebut sudah baik.

**Profil Variabel**

**Profil Variabel Sanksi Pajak**

Berikut adalah data profil variabel sanksi pajak beserta rata-rata skor jawaban kuesioner:

Tabel 7. Profil Variabel Sanksi Pajak (X1)

No	Indikator	Muatan Faktor	Rata-Rata Skor
1	X1.1	0.913	3,47
2	X1.2	0.913	4,21

Berdasarkan hasil olah data pada 7 diketahui bahwa kedua indikator memiliki nilai *factor loading* yang sama besarnya, sehingga untuk kedua indikator tidak ada yang lebih penting dari yang lainnya karena keduanya memiliki kedudukan yang sama.

**Profil Variabel Kesadaran Wajib Pajak**

Tabel 8. Profil Variabel Kesadaran Wajib Pajak (Y1)

No	Indikator	Muatan Faktor	Rata-Rata Skor
1	Y1.1	0,781	3,97
2	Y1.2	0,672	4,24
3	Y1.3	0,715	4,09
4	Y1.4	<b>0,792</b>	<b>4,27</b>

Sumber: Data primer diolah, Tahun 2020

Berdasarkan tabel 8 diketahui bahwa indikator yang paling penting adalah Y1.4 (menghitung, membayar, dan melaporkan pajak dengan benar) karena memiliki nilai faktor loading yang paling besar yaitu 0,792.

**Profil Variabel Kepatuhan Wajib Pajak**

Tabel 9. Profil Variabel Kepatuhan Wajib Pajak (Y2)

No	Indikator	Muatan Faktor	Rata-Rata Skor
1	Y2.1	0,707	4,05
2	Y2.2	0,843	4,33
3	Y2.3	<b>0,903</b>	<b>4,01</b>
4	Y2.4	0,801	4,05

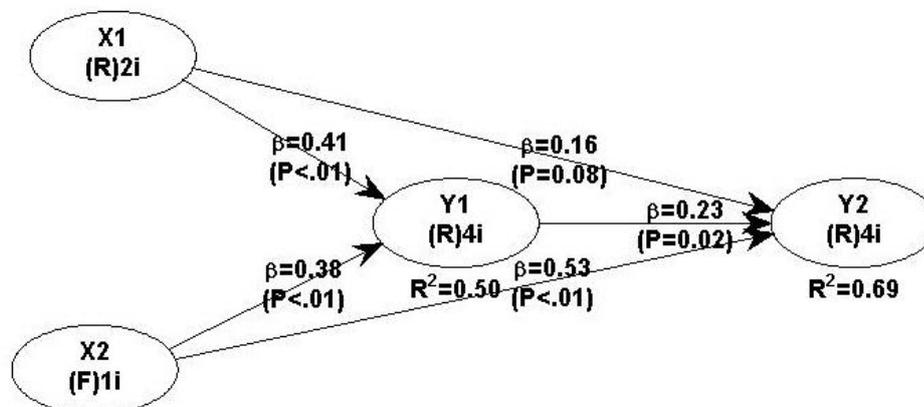
Sumber: Data primer diolah, Tahun 2020

Berdasarkan tabel 9 diketahui bahwa indikator yang paling penting adalah Y2.3 (kepatuhan dengan perhitungan dan pembayaran pajak yang terutang) karena memiliki nilai faktor loading yang paling besar yaitu 0,903.

**Hasil Pengujian Hipotesis**

Besarnya pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen serta untuk menguji H1, H2, H3, H4, H5, H6, dan H7 dapat dijelaskan berdasarkan model diagram jalur sebagai berikut:

Gambar 1. Model Diagram Jalur



Sumber : data primer diolah, Tahun 2020

Berdasarkan hasil olah data yang ditunjukkan dalam diagram jalur gambar 1 di atas, maka hipotesis penelitian dapat diuraikan sebagai berikut:

**H1 : Sanksi perpajakan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak.**

Nilai signifikansi variabel sanksi pajak sebesar = 0,08 lebih besar dari 0,05. Mengingat *p value* lebih besar dari 0,05 maka dikatakan tidak signifikan. Hipotesis 1 ditolak, sanksi perpajakan tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak.

**H2 : Tingkat pendapatan/omzet berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak.**

Nilai *p value* variabel omzet Wajib Pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak sebesar < 0,01 lebih kecil dari 0,05. Mengingat *p value* lebih kecil dari 0,05 maka dikatakan signifikan, sehingga variabel omzet Wajib Pajak berpengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak. H2 diterima yaitu omzet Wajib Pajak berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak.

**H3 : Sanksi pajak berpengaruh positif signifikan terhadap kesadaran Wajib Pajak.**

Nilai signifikansi variabel sanksi pajak terhadap kesadaran Wajib Pajak sebesar < 0,01 lebih kecil dari 0,05. Mengingat *p value* lebih kecil dari 0,05 maka dikatakan signifikan, sehingga variabel sanksi pajak berpengaruh terhadap kesadaran Wajib Pajak. H3 diterima yaitu sanksi pajak berpengaruh positif signifikan terhadap kesadaran Wajib Pajak.

**H4 : Tingkat pendapatan/omzet Wajib Pajak berpengaruh positif signifikan terhadap kesadaran Wajib Pajak.**

Nilai *p value* variabel omzet Wajib Pajak terhadap kesadaran Wajib Pajak sebesar <0,01 lebih kecil dari 0,05 maka dikatakan signifikan sehingga variabel omzet Wajib Pajak berpengaruh terhadap kesadaran Wajib Pajak. H4 diterima yaitu omzet Wajib Pajak berpengaruh positif signifikan terhadap kesadaran Wajib Pajak.

**H5 : Kesadaran Wajib Pajak memiliki pengaruh positif signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.**

Nilai signifikansi variabel kesadaran Wajib Pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak sebesar = 0,02 lebih kecil dari 0,05. Mengingat *p value* lebih kecil dari 0,05 maka dikatakan signifikan, sehingga variabel kesadaran Wajib Pajak berpengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak. H5 diterima yaitu kesadaran Wajib Pajak berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak.

**PENGARUH SANKSI PAJAK DAN TINGKAT PENDAPATAN TERHADAP KEPATUHAN WAJIB PAJAK DENGAN KESADARAN SEBAGAI VARIABEL MEDIASI**  
Sofiana

**H6 : Kesadaran Wajib Pajak memediasi pengaruh sanksi pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.**

Tabel 10. *Indirect Effects for Paths with 2 Segments and P Values*

<b>Indirect effects for paths with 2 segments</b>				
	X1	X2	Y1	Y2
Y2	0.094	0.087		
<b>P values of indirect effects for paths with 2 segments</b>				
	X1	X2	Y1	Y2
Y2	0.120	0.139		

Sumber: Data primer diolah, Tahun 2020

Koefisien jalur pengaruh tidak langsung sanksi pajak (X1) terhadap kepatuhan Wajib Pajak (Y2) melalui kesadaran Wajib Pajak (Y1) sebesar 0,094 dengan  $p = 0,120$  dikatakan *not significant*, sehingga kesadaran Wajib Pajak (Y1) adalah bukan variabel mediasi. Hasil analisis yang dilakukan memberikan penolakan terhadap hipotesis keenam yang diajukan yaitu kesadaran Wajib Pajak memediasi pengaruh sanksi perpajakan terhadap kepatuhan Wajib Pajak (H6 ditolak).

**H7 : Kesadaran Wajib Pajak memediasi pengaruh omzet Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.**

Tabel 11. *Indirect Effects for Paths with 2 Segments and P Values*

<b>Indirect effects for paths with 2 segments</b>				
	X1	X2	Y1	Y2
Y2	0.094	0.087		
<b>P values of indirect effects for paths with 2 segments</b>				
	X1	X2	Y1	Y2
Y2	0.120	0.139		

Sumber: Data primer diolah, Tahun 2020

Koefisien jalur pengaruh tidak langsung variabel omzet Wajib Pajak (X2) terhadap kepatuhan Wajib Pajak (Y2) melalui kesadaran Wajib Pajak (Y1) sebesar 0,087 dengan  $p = 0,139$  dikatakan *not significant*, sehingga kesadaran Wajib Pajak (Y1) adalah bukan variabel mediasi. Hasil analisis yang dilakukan memberikan penolakan terhadap hipotesis ketujuh yang diajukan yaitu kesadaran Wajib Pajak memediasi pengaruh omzet Wajib Pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak (H7 ditolak).

Tabel 12. Pengaruh Total

<b>Total effects</b>				
	X1	X2	Y1	Y2
Y1	0.406	0.375		
Y2	0.250	0.617	0.231	
<b>P values for total effects</b>				
	X1	X2	Y1	Y2
Y1	<0.001	<0.001		
Y2	0.011	<0.001	0.017	

Sumber: Data primer diolah, Tahun 2020

**Kontribusi mutlak:**

1. Sanksi Pajak (X1) terhadap kepatuhan Wajib Pajak (Y2) =  $(0,250)^2 \times 100\% = 6,25\%$
2. Omzet Wajib Pajak (X2) terhadap kepatuhan Wajib Pajak (Y2) =  $(0,617)^2 \times 100\% = 38\%$   
Kekuatan pengaruh omzet Wajib Pajak (X2) jauh lebih besar daripada sanksi pajak (X1). Sehingga upaya peningkatan kepatuhan Wajib Pajak (Y2) harus dilakukan dengan memperbaiki X2.

## Pembahasan

### Pengaruh Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Hasil penelitian menunjukkan bahwa sanksi perpajakan tidak memiliki pengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa temuan ini tidak mendukung hipotesis pertama. Hasil tersebut mengindikasikan bahwa sanksi perpajakan masih belum dapat membuat Wajib Pajak di area KPP Pratama Probolinggo untuk patuh melaksanakan kewajiban perpajakannya. Hal ini dimungkinkan karena sanksi administrasi yang ditetapkan oleh pemerintah masih terbilang kecil dan tidak memberatkan bagi Wajib Pajak. Selain itu, sanksi tersebut juga tidak serta merta langsung dikenakan bagi para pelanggarnya, namun masih harus melalui serangkaian proses dan tahapan yang membutuhkan waktu relatif lama. Oleh karena itu, sanksi administrasi pajak belum mampu memberikan efek jera ataupun menstimulasi Wajib Pajak untuk bersikap patuh. Wajib Pajak cenderung bersifat acuh dan meremehkan keberadaan sanksi pajak tersebut.

Hal tersebut juga dapat dimungkinkan bahwa banyak disekitar mereka yang meskipun tidak memiliki NPWP atau tidak melaporkan SPT dengan sengaja, nyatanya tidak mendapatkan sanksi pidana seperti yang ditegaskan dalam Undang-Undang. Temuan ini mendukung dan sejalan dengan penelitian dari Bahri *et al.*, (2018), Winerungan (2013), Ayunda dan Azhari (2015), Anam *et al.*, (2016), Putra (2017), Rizajayanti dan Supriyono (2017) yang menyatakan bahwa sanksi perpajakan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Pemberian sanksi yang memberatkan Wajib Pajak memiliki tujuan untuk memberikan efek jera sehingga tercipta kepatuhan Wajib Pajak. Namun pada area KPP Pratama Probolinggo dengan adanya sanksi pajak tidak berpengaruh terhadap peningkatan kepatuhan Wajib Pajak.

### Pengaruh Tingkat Pendapatan/Omzet terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Hasil analisis menyatakan bahwa omzet Wajib Pajak berpengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Temuan ini memperkuat penelitian sebelumnya yaitu Harinurudin (2009), Arviana dan Sadjarto (2014), Syakura dan Baridwan (2014), Pratiwi dan Setiawan (2014), Ayunda *et al.*, (2015), Purwanto *et al.*, (2015), Puspitasari *et al.*, (2015), Muchamad *et al.*, (2015), Aryandini *et al.*, (2016), Prayatni dan Jati (2016), Farida (2017), Yuliyannah *et al.*, (2018), Lisa dan Hermanto (2018) yang menyatakan bahwa tingkat pendapatan/omzet mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak.

Dalam penelitian ini tingkat pendapatan dari Wajib Pajak berpengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak disebabkan karena Wajib Pajak merasa lebih mudah dalam membayar pajak ketika tingkat pendapatan mereka tinggi dibandingkan bila tingkat pendapatan yang rendah. Wajib Pajak sebagai responden pada penelitian ini sebagian besar memiliki kondisi keuangan yang baik, sehingga mereka lebih memiliki kecenderungan untuk memenuhi kewajiban perpajakannya.

### Pengaruh Sanksi Pajak terhadap Kesadaran Wajib Pajak

Hasil analisis menyatakan bahwa sanksi pajak memiliki pengaruh terhadap kesadaran Wajib Pajak. Temuan ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Syahputri *et al.*, (2014) dan Lestari *et al.*, (2018) yang menyatakan bahwa sanksi pajak berpengaruh terhadap kesadaran Wajib Pajak.

Sanksi pajak yang diterapkan oleh pemerintah diharapkan akan membentuk sebuah kesadaran pada diri Wajib Pajak untuk menyadari akan segala kewajiban perpajakan yang harus dipenuhi serta memahami akan adanya konsekuensi negatif berupa sanksi administrasi maupun sanksi pidana yang akan diterima apabila Wajib Pajak melakukan tindakan pelanggaran aturan perpajakan.

Sanksi administrasi berupa denda, bunga, dan kenaikan tarif pajak serta ancaman hukum pidana yang diberlakukan oleh pemerintah mendorong Wajib Pajak menyadari bahwa mereka harus menghitung dan menyetorkan pajaknya dengan benar serta melaporkannya tepat waktu. Wajib Pajak menyadari bahwa pajak yang mereka setorkan akan digunakan untuk pembiayaan negara yang jumlahnya sangat besar dan untuk mensukseskan hal tersebut mereka harus melakukan segala kewajiban perpajakannya sesuai dengan peraturan yang berlaku.

### Pengaruh Tingkat Pendapatan/Omzet terhadap Kesadaran Wajib Pajak

Hasil analisis menyatakan bahwa omzet Wajib Pajak berpengaruh terhadap kesadaran Wajib Pajak. Temuan ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Syahputri *et al.*, (2014), Rinti

## **PENGARUH SANKSI PAJAK DAN TINGKAT PENDAPATAN TERHADAP KEPATUHAN WAJIB PAJAK DENGAN KESADARAN SEBAGAI VARIABEL MEDIASI**

**Sofiana**

dan Setiamandani (2016) yang menjelaskan bahwa tingkat pendapatan berpengaruh terhadap kesadaran Wajib Pajak.

Kondisi keuangan yang baik dari Wajib Pajak cenderung membuat mereka melaporkan pajaknya dengan jujur daripada Wajib Pajak yang mempunyai tingkat pendapatan yang rendah. Hambatan paling berpengaruh terhadap kesadaran membayar pajak adalah faktor ekonomi Wajib Pajak yang tidak seimbang karena ekonomi yang lemah yang menjadi ukuran Wajib Pajak dalam membayar pajak. Tingkat pendapatan/omzet dari Wajib Pajak memiliki peran dalam membentuk sikap dan perilaku Wajib Pajak untuk memutuskan melakukan penghindaran pajak atau tidak. Semakin tinggi tingkat pendapatan maka kesejahteraan dari Wajib Pajak tersebut semakin terjamin, sehingga Wajib Pajak akan dengan sukarela dan menyadari bahwa segala kewajiban perpajakannya harus dipenuhi dengan tepat waktu dan tepat jumlah. Sedangkan untuk Wajib Pajak yang memiliki tingkat pendapatan/omzet lebih rendah, cenderung akan melakukan penghindaran pajak, karena mereka mengakui lebih banyak beban atau biaya sehingga membuat Wajib Pajak kurang menyadari akan kewajiban perpajakan yang harus dipenuhi.

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

Hasil analisis menyatakan bahwa kesadaran Wajib Pajak mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak. Hasil penelitian ini konsisten dengan temuan dari penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Jotopurnomo dan Mangoting (2013), Tiraada (2013), Susilawati dan Budiarta (2013), Pratiwi dan Setiawan (2014), Putra *et al.*, (2014), Septarini (2015), Hendri (2016), Anam *et al.*, (2016), Agustiningih (2016), Ilhamsyah *et al.*, (2016), Brata *et al.*, (2017), Siregar (2017), Yadinta *et al.*, (2018), Dewi dan Merkusiwati (2018), Lisa dan Hermanto (2018) menyimpulkan bahwa kesadaran Wajib Pajak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.

Kesadaran Wajib Pajak adalah faktor internal yang dibentuk oleh persepsi Wajib Pajak mengenai pajak, karakteristik dari Wajib Pajak, serta pengetahuan akan pajak. Wajib Pajak yang mempunyai pemahaman tentang peran pajak bagi negara akan memberikan penilaian positif mengenai kewajiban pajak. Kemudian pemahaman dan penilaian positif tersebut akan diwujudkan melalui perilaku patuh saat sejalan dengan prinsip serta norma dan keyakinan yang dianut.

Pada saat Wajib Pajak menyadari bahwa pajak digunakan untuk pembangunan negara maka mereka akan terstimulasi untuk patuh mendaftarkan diri mendapatkan NPWP, menghitung dan membayar pajak dengan benar serta melaporkan kembali SPTnya tepat waktu.

### **Kesadaran Wajib Pajak Memediasi Pengaruh Sanksi Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak**

Hasil analisis menyatakan bahwa kesadaran Wajib Pajak tidak memediasi pengaruh sanksi pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak.

Pada awalnya peneliti berasumsi bahwa kesadaran akan mampu memperkuat pengaruh sanksi pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Hal tersebut didasarkan pada studi literatur *theory of planned behavior* yang merupakan suatu teori yang menekankan pada rasionalitas dari tingkah laku manusia dan keyakinan bahwa target tingkah laku (dalam hal ini target tingkah lakunya adalah kepatuhan Wajib Pajak) berada di bawah kontrol kesadaran individu. Selain itu dalam bukunya, Widodo *et al.*, (2018:40) menjelaskan bahwa penyebab seseorang melakukan penghindaran pajak berasal dari faktor internal dan eksternal. Dari sisi internal individu lebih didasarkan kepada kesadaran untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya. Berdasarkan uraian tersebut, maka penulis menduga kepatuhan pajak akan lebih kuat terpengaruh oleh sanksi pajak bila dimediasi oleh kesadaran Wajib Pajak. Namun berdasarkan hasil penelitian, kesadaran Wajib Pajak tidak dapat menjadi variabel mediasi untuk variabel sanksi pajak dalam mempengaruhi tingkat kepatuhan Wajib Pajak.

Beberapa penelitian serupa yang menggunakan kesadaran sebagai variabel mediasi untuk memediasi variabel independen lain terhadap kepatuhan Wajib Pajak antara lain dilakukan oleh Sari dan Saryadi (2018) yang menyatakan bahwa kesadaran Wajib Pajak tidak signifikan dalam memediasi pengaruh antara sosialisasi perpajakan dan pengetahuan pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Selain itu Wulandari (2015) yang menyatakan bahwa kesadaran Wajib Pajak tidak dapat menjadi variabel mediasi pengaruh sosialisasi perpajakan, pengetahuan perpajakan, dan kualitas pelayanan terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Hasil analisis pada penelitian ini mengungkapkan bahwa variabel kesadaran Wajib Pajak tidak dapat menjadi variabel mediasi untuk variabel sanksi pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak.

Berdasarkan hasil temuan pada penelitian ini dapat disimpulkan bahwa meskipun Wajib Pajak mengetahui keberadaan sanksi pajak bisa memberikan timbal balik negatif kepada dirinya namun kebanyakan dari mereka mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP, membayar pajak,

serta melaporkan pajaknya didorong oleh kebutuhan serta tuntutan dari pekerjaan yang mengharuskan mereka untuk menunaikan kewajiban perpajakannya.

### **Kesadaran Wajib Pajak Memediasi Pengaruh Tingkat Pendapatan/Omzet Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Pajak**

Hasil analisis menyatakan bahwa kesadaran Wajib Pajak tidak dapat memediasi pengaruh tingkat pendapatan terhadap kepatuhan Wajib Pajak.

Pada awalnya peneliti berasumsi bahwa kesadaran akan mampu memperkuat pengaruh tingkat pendapatan terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Hal tersebut didasarkan pada studi literatur *theory of planned behavior* yang merupakan suatu teori yang menekankan pada rasionalitas dari tingkah laku manusia dan keyakinan bahwa target tingkah laku (dalam hal ini target tingkah lakunya adalah kepatuhan Wajib Pajak) berada di bawah kontrol kesadaran individu. Selain itu dalam bukunya, Widodo *et al.*, (2018:40) menjelaskan bahwa penyebab seseorang melakukan penghindaran pajak berasal dari faktor internal dan eksternal. Dari sisi internal individu lebih didasarkan kepada kesadaran untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya. Berdasarkan uraian tersebut, maka penulis menduga dan mengharapkan kepatuhan pajak akan lebih kuat terpengaruh oleh tingkat pendapatan bila dimediasi oleh kesadaran Wajib Pajak. Namun berdasarkan hasil penelitian, kesadaran tidak dapat menjadi variabel mediasi untuk variabel sanksi pajak dalam mempengaruhi tingkat kepatuhan Wajib Pajak.

### **KESIMPULAN**

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dan pembahasan penelitian yang telah diuraikan sebelumnya maka dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Sanksi pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Hal ini berarti keberadaan sanksi pajak yang diharapkan dapat menjadi kontrol perilaku Wajib Pajak agar selalu patuh terhadap undang-undang perpajakan tidak memberikan pengaruh yang signifikan. Hal ini dapat disebabkan karena sanksi pajak yang ditetapkan oleh pemerintah tidak memberikan efek secara langsung dan tidak memberikan efek jera kepada para pelanggar aturan pajak.
2. Tingkat pendapatan berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Hal ini berarti semakin tinggi tingkat pendapatan dari Wajib Pajak akan mendorong mereka untuk lebih berperilaku patuh terhadap aturan perpajakan. Hal tersebut dapat disebabkan karena Wajib Pajak yang memiliki kondisi keuangan yang baik akan lebih mudah dalam memenuhi segala kewajiban perpajakannya, dibandingkan dengan Wajib Pajak yang memiliki tingkat pendapatan lebih rendah.
3. Sanksi pajak berpengaruh terhadap kesadaran Wajib Pajak. Hal ini berarti sanksi pajak yang diterapkan oleh pemerintah dapat membentuk sebuah kesadaran pada diri Wajib Pajak untuk menyadari akan segala kewajiban perpajakan yang harus dipenuhi serta memahami akan adanya konsekuensi negatif berupa sanksi administrasi maupun sanksi pidana yang akan diterima apabila Wajib Pajak melakukan tindakan penghindaran/ketidakepatuhan pajak.
4. Tingkat Pendapatan berpengaruh terhadap kesadaran Wajib Pajak. Tingkat pendapatan memiliki peran dalam membentuk sikap dan perilaku Wajib Pajak untuk memutuskan melakukan penghindaran pajak atau tidak. Semakin tinggi tingkat pendapatan maka kesejahteraan dari Wajib Pajak tersebut semakin terjamin, sehingga Wajib Pajak akan dengan sukarela dan menyadari bahwa segala kewajiban perpajakannya harus dipenuhi dengan tepat waktu dan tepat jumlah.
5. Kesadaran Wajib Pajak berpengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Tingkat kesadaran Wajib Pajak akan menunjukkan seberapa besar tingkat pemahaman Wajib Pajak tersebut mengenai arti, fungsi, serta peran dari pajak. Semakin tinggi tingkat pemahaman dari Wajib Pajak maka kesadaran untuk memenuhi segala kewajiban dan hak perpajakannya juga akan semakin baik sehingga akan mampu meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak.
6. Kesadaran Wajib Pajak tidak dapat memediasi pengaruh sanksi pajak dan tingkat pendapatan terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Hasil ini memberikan bukti bahwa keberadaan sanksi pajak maupun tingkat pendapatan yang baik tidak menjadikan Wajib Pajak patuh karena timbulnya kesadaran dalam diri. Wajib Pajak cenderung bersikap patuh karena kebutuhan serta tuntutan dari pekerjaan yang mengharuskan mereka untuk menunaikan kewajiban perpajakannya.

**PENGARUH SANKSI PAJAK DAN TINGKAT PENDAPATAN TERHADAP KEPATUHAN WAJIB PAJAK DENGAN KESADARAN SEBAGAI VARIABEL MEDIASI**

Sofiana

**DAFTAR PUSTAKA**

- Agustiniingsih, W. (2016). "Pengaruh penerapan e-filling, tingkat pemahaman perpajakan dan kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak di kpp pratama yogyakarta." Jurnal nominal **V**(2).
- Anam, M. C., et al. (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 interverning (studi di kpp pratama salatiga)." Jurnal perpajakan (jejak) **11**(1).
- Andreoni, J., et al. (1998). "Tax Compliance." Journal of economic literatur **36**(2): p 818-860.
- arviana, N. and A. Sadjarto (2014). "Pengaruh pemahaman peraturan, omset, pemeriksaan, sanksi, relasi sosial, dan persaingan usaha terhadap kepatuhan wajib pajak restoran di Mojokerto tahun 2014." jurnal tax & accounting **4**(1).
- Aryandini, S., et al. (2016). "Pengaruh kewajiban moral, pemeriksaan pajak, dan kondisi keuangan terhadap kepatuhan wajib pajak badan untuk usaha hotel yang terdaftar di dinas pendapatan daerah kota pekanbaru." Jom Fekon **3**(1).
- Ayunda, W. P., et al. (2015). "Pengaruh sanksi perpajakan, pengetahuan pajak, sikap wajib pajak, dan tingkat ekonomi terhadap kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak bumi dan bangunan dengan kontrol petugas kelurahan sebagai variabel moderating di kota pekanbaru." Jom Fekon **2**(2).
- Brata, J. D., et al. (2017). "Pengaruh kesadaran wajib pajak, pelayanan fiskus, dan sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha dan pekerjaan bebas di kota samarinda." jurnal forum ekonomi **19**(1).
- Budiman, N. A. (2018). "Kepatuhan pajak umkm di kabupaten kodus." Komunikasi ilmiah akuntansi dan perpajakan **11**(2).
- Dewi, L. P. S. K. (2018). "Pengaruh kesadaran wajib pajak, sanksi perpajakan, e-filling, dan tax amnesty terhadap kepatuhan pelaporan wajib pajak." E-jurnal akuntansi universitas udayana **22**(2).
- Dr. Ir, S., MS, et al. (2018). *Metode statistika multivariat pemodelan persamaan struktural (SEM) pendekatan WarpPLS*. Malang, UB Press Publishing.
- Farida, A. (2017). "Misteri kepatuhan pajak." Jurnal feb unmul **14**(2).
- Harinuridin, E. (2009). "Perilaku kepatuhan wajib pajak badan." Jurnal ilmu administrasi dan organisasi **16**(2): p 96-104.
- Hendri, N. (2016). "Faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak pada umkm di kota metro." Akuisisi **12**(1).
- Ilhamsyah, R., et al. (2016). "Pengaruh pemahaman dan pengetahuan wajib pajak tentang peraturan perpajakan, kesadaran wajib pajak, kualitas pelayanan, dan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor (studi samsat kota malang)." Jurnal perpajakan (jejak) **8**(1).
- Imaniati, Z. Z. (2016). "Persepsi wajib pajak tentang penerapan pp no. 46 tahun 2013, pemahaman perpajakan, dan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak usaha mikro, kecil, dan menengah di kota Yogyakarta." Nominal **V**(2).
- Indriyani, N. and N. S. Askandar (2018). "Pengaruh kualitas pelayanan, sanksi perpajakan, biaya-biaya kepatuhan pajak dan penerapan e-filling pada kepatuhan wajib pajak " E-JRA **7**(7).
- Jotopurnomo, C. and Y. Mangoting (2013). "Pengaruh kesadaran wajib pajak, kualitas pelayanan fiskus, sanksi perpajakan, lingkungan wajib pajak berada terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi di surabaya." Tax and accounting review **1**(1).
- Lestari, E. M. P., et al. (2018). "Pengaruh pelayanan pajak dan sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak dengan kesadaran membayar pajak sebagai variabel interverning (studi kasus di kpp pratama semarang candisari)." Journal of accounting.
- Lisa, O. and B. Hermanto (2018). "The effect of tax amnesty and tax payer awareness to taxpayer compliance with financial condition as interverning variable." International research journal of management, IT & social sciences **5**(2): p 227-236.
- Pratiwi, I. G. A. M. A. M. A. and P. E. Setiawan (2014). "Pengaruh kesadaran wajib pajak, kualitas pelayanan, kondisi keuangan, dan persepsi tentang sanksi perpajakan pada kepatuhan wajib pajak reklame di dinas pendapatan kota denpasar." E-jurnal akuntansi universitas udayana **6**(2).
- Prayatni, P. T. D. and I. K. Jati (2016). "Pengaruh kondisi keuangan perusahaan, pemeriksaan pajak dan sikap wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak hotel." E-jurnal akuntansi universitas udayana **17**(1): p 663-689.
- Purwanto, W., et al. (2015). "Pengaruh tingkat ekonomi, pengetahuan pajak dan kepercayaan masyarakat terhadap kepatuhan pajak bumi dan bangunan dengan kontrol petugas

- desa sebagai variabel moderating." *Jurnal akuntansi dan sistem teknologi informasi* **11**: p 293-303.
- Putra, A. F. (2017). "Pengaruh etika, sanksi pajak, modernisasi sistem dan transparansi pajak terhadap kepatuhan pajak." *Jurnal Akuntansi Indonesia* **6**(1): p 1-12.
- Putra, R. R. R., et al. (2014). "Pengaruh sanksi administrasi sosialisasi perpajakan dan kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan penyampaian SPT tahunan wajib pajak orang pribadi (studi di kantor pelayanan pajak pratama singosari kabupaten malang)." *Jurnal e-perpajakan* **1**(1).
- Putri, E., et al. (2018). "Analisis faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kesadaran kewajiban perpajakan pada sektor usaha kecil dan menengah (ukm)." *Jurnal Riset akuntansi dan keuangan indonesia* **3**(1).
- Rahayu, N. (2017). "Pengaruh pengetahuan perpajakan, ketegasan sanksi pajak, dan tax amnesty terhadap kepatuhan wajib pajak." *Akuntansi dewantara* **1**(1).
- Rinti, R. and E. D. Setiamandani (2016). "Peran pemerintah desa dalam meningkatkan kesadaran masyarakat dalam membayar pajak bumi dan bangunan (pbb)." *Jurnal ilmu sosial dan ilmu politik* **5**(2).
- Rizajayanti, D. S., et al. (2017). "Pengaruh pemahaman peraturan, omset, kualitas pelayanan, dan sanksi terhadap kepatuhan wajib pajak (Studi kasus pada wajib pajak restoran di kota pekanbaru)." *Jom Fekon* **4**(1).
- Sari, D. P., et al. (2019). "Pengaruh pemahaman pajak, sanksi perpajakan, dan preferensi resiko perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak (studi kasus umkm toko elektronik di kecamatan sitiung dharmasraya)." *Jurnal teknologi dan dan sistem informasi bisnis* **1**(2).
- Septarini, D. F. (2015). "Pengaruh pelayanan, sanksi, dan kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi di kpp pratama merauke." *Jurnal ilmu ekonomi & sosial* **VI**(1).
- Siregar, D. L. (2017). "Pengaruh kesadaran wajib pajak dan sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi pada kantor pelayanan pajak pratama batam." *Paidagogeo* **2**(3): p 131-139.
- Solimun, et al. (2018). *Metodologi penelitian kuantitatif perspektif sistem (mengungkap novelty dan memenuhi validitas penelitian)*. Malang, UB Press Publishing.
- Susilawati, K. E. and K. Budiarta (2013). "Pengaruh kesadaran wajib pajak, pengetahuan pajak, sanksi perpajakan dan akuntabilitas pelayanan publik pada kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor." *E-jurnal akuntansi universitas udayana* **4**(2): p 345-357.
- Susmita, P. R. and N. L. Supadmi (2016). "Pengaruh kualitas pelayanan, sanksi perpajakan, biaya kepatuhan, dan penerapan e-filling pada kepatuhan wajib pajak." *E-jurnal akuntansi universitas udayana* **14**(2).
- Syahputri, M. S., et al. (2014). "Faktor yang mempengaruhi kesadaran wajib pajak pbb (pajak bumi dan bangunan)." *Saintia matematika* **2**(3): p 201-211.
- Syakura, M. A. and Z. Baridwan (2014). "Determinan perencanaan pajak dan perilaku kepatuhan wajib pajak badan." *Jurnal Akuntansi Multiparadigma Jamal* **5**(2).
- Tiraada, T. A. M. (2013). "Kesadaran perpajakan, sanksi pajak, sikap fiskus terhadap kepatuhan wpop di kabupaten minahasa selatan." *Jurnal Emba* **1**(3): p 999-1008.
- Widodo, D. W., et al. (2018). *Moralitas, budaya, dan kepatuhan pajak*. Bandung, Alfabeta Publishing.
- Winerungan, O. L. (2013). "Sosialisasi perpajakan, pelayanan fiskus dan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wpop di kpp manado dan kpp bitung." *Jurnal Emba* **1**(3): p 960-970.
- Wulandari, D. M., et al. (2017). "Pengaruh kualitas pelayanan, sanksi perpajakan, kemudahan pembayaran, dan razia lapangan terhadap kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak kendaraan bermotor roda dua (studi kasus pada kantor bersama samsat klalen)." *kiat bisnis* **5**(5).
- Yadinta, P. A. F., et al. (2018). "Kualitas pelayanan fiskus, dimensi keadilan, kesadaran wajib pajak dan kepatuhan wajib pajak orang pribadi." *Jurnal riset akuntansi dan perpajakan JRAP* **5**(2): p 201-212.
- Yuliyannah, P. R., et al. (2018). "Pengaruh omzet penghasilan, tarif pajak, serta self assessment system terhadap kepatuhan wajib pajak usaha mikro, kecil dan menengah (umkm) di kota tegal (studi pada wajib pajak usaha mikro, kecil dan menengah yang terdaftar di kantor pelayanan pajak pratama kota tegal)." *Multiplier* **III**(1).