

FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KEPATUHAN WAJIB PAJAK MELAKSANAKAN PP 23 TAHUN 2018

Izzaty Choirina Dwi Yuniar

izzatydwi@gmail.com

Nur Handayani

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

This research aimed to analyze the effect of fiscal service, fairness and tax easiness on the tax payers' compliance in conducting the government regulations Number 23, 2018. While, government regulation Number 23, 2018 regulated special income tax treatment for small, micro and medium companies. Furthermore, with this regulations government determined a final cost of 0,5% with the turnover not more than 4.8 billion rupiahs in one year's tax. This regulation was implemented in order to facilitate tax payers especially MSMEs in paying and reporting taxes. The researck was quantitatuve. Moreover, the date were primary with questionnaires as the instrument. In line with, the quiestionnaires were distributed to the tax payers which were listed on UMKM of KPP Surabaya Sawahan. In addition, the data analysis technique used multiple linear regression with SPSS 23. The research result concluded fiscal service, fairness and tax easiness had affected the tax payers' compliance in conducting the government regulation Number 23, 2018.

Keywords: fiscal service, taxation fairness, taxation easiness, tax payers' compliance, government regulation number 23, 2018.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh pelayanan fiskus, keadilan, dan kemudahan perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak melaksanakan Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2018. Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2018 mengatur perlakuan khusus Pajak Penghasilan untuk usaha kecil, mikro dan menengah. Melalui peraturan tersebut pemerintah menerapkan tarif yang bersifat final 0,5% dengan omzet tidak melebihi Rp. 4,8 miliar dalam satu tahun pajak. Peraturan ini diadakan untuk mempermudah wajib pajak khususnya UMKM dalam membayar dan melaporkan pajaknya. Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Penelitian ini menggunakan data primer yang diperoleh dengan menyebar kuesioner kepada wajib pajak yang terdaftar sebagai UMKM pada KPP Surabaya Sawahan. Metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda dengan menggunakan program SPSS versi 23. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pelayanan fiskus, keadilan dan kemudahan perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak melaksanakan PP Nomor 23 Tahun 2018.

Kata Kunci: pelayanan fiskus, keadilan perpajakan, kemudahan perpajakan, kepatuhan wajib pajak, peraturan pemerintah nomor 23 tahun 2018.

PENDAHULUAN

Terjadinya krisis ekonomi yang ada di dalam Negeri, baik ekonomi, politik, serta moneter, yang sangat mempengaruhi kesejahteraan rakyat Indonesia, maka seharusnya permasalahan tersebut dapat meningkatkan kesadaran masyarakat terhadap dampak negatif yang disebabkan dari adanya utang dan bantuan luar negeri. Upaya untuk mengurangi utang dan bantuan luar negeri hanya bisa terjadi apabila penerimaan pajak ditingkatkan semaksimal mungkin, untuk dapat menggantikan utang dan bantuan luar negeri tersebut. Oleh karena itu, maka penting sekali untuk meningkatkan dan terus memacu pertumbuhan penerimaan pajak agar sesuai dengan yang diharapkan. Salah satu bentuk upaya yang dilakukan oleh pemerintah adalah reformasi perpajakan dan diberlakukannya self assessment system, dan dengan mengeluarkan berbagai kebijakan-kebijakan strategis melalui Peraturan Presiden dan Peraturan Kementerian. Usaha untuk meningkatkan penerimaan negara khususnya dari sektor perpajakan pastinya mempunyai

beberapa hambatan, misalnya seperti tingkat kepatuhan wajib pajak yang masih rendah, sehingga wajib pajak berupaya untuk membayar kewajibannya lebih kecil dari yang seharusnya mereka setorkan, bahkan masih banyak yang tidak melaporkan dan membayarkan kewajibannya tepat waktu. Sebagaimana yang dikemukakan Soemitro (2009:186) menyatakan bahwa tugas yang penting ialah usaha untuk meningkatkan kesadaran masyarakat untuk menjadi wajib pajak yang patuh.

Di Indonesia ada beberapa macam sektor usaha yang mampu memberikan pendapatan pajak besar tetapi tidak dapat terealisasi dengan baik, karena terhalang oleh berbagai macam faktor atau kendala. Salah satunya yaitu kesulitan dalam proses pembayaran pajak dan minimnya pengetahuan perpajakan yang disebabkan karena kurangnya sosialisasi atau pemahaman yang mereka peroleh. Salah satu sektor tersebut merupakan Usaha Mikro Kecil dan Menengah (UMKM).

Pemerintah melalui Direktorat Jenderal pajak belum lama ini mengeluarkan regulasi baru yaitu melalui Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 23 Tahun 2018 tentang Pajak Penghasilan atas penghasilan dari usaha yang diterima atau diperoleh wajib pajak orang pribadi dan badan yang memiliki peredaran bruto tertentu. Melalui peraturan tersebut pemerintah menetapkan tarif pajak Pajak Penghasilan (PPh) yang bersifat final bagi wajib pajak badan ataupun wajib pajak pribadi sebesar 0,5% yang menerima penghasilan dari usaha dengan peredaran bruto (omzet) tidak melebihi Rp. 4,8 miliar dalam satu tahun pajak. Peraturan yang baru dikeluarkan ini diharapkan dapat membantu meningkatkan penerimaan pajak yang ditargetkan oleh negara. Karena sistem penghitungan dan pelaporan pajaknya yang lebih mudah, diharapkan Wajib Pajak mau menghitung sendiri secara benar dan jujur nilai pajak yang dibayar berdasarkan penghasilannya, sehingga terdapat peningkatan pembayaran pajak.

Berdasarkan uraian diatas, latar belakang penelitian ini maka rumusan masalah yang ditetapkan adalah apakah pelayanan fiskus, keadilan dan kemudahan perpajakan berpengaruh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Melaksanakan PP No. 23 Tahun 2018. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menguji secara empiris pengaruh pelayanan fiskus, keadilan dan kemudahan perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Melaksanakan PP No. 23 Tahun 2018.

TINJAUAN TEORITIS

Pajak

Menurut Sutedi (2011:1) Pajak dari perspektif ekonomi diartikan sebagai beralihnya sumberdaya dari sektor privat kepada sektor publik. Pemahaman ini menyimpulkan bahwa adanya pajak menyebabkan dua situasi menjadi berubah. Pertama, bertambahnya kemampuan keuangan negara dalam penyediaan barang dan jasa publik yang merupakan kebutuhan masyarakat. Kedua, berkurangnya kemampuan individu dalam menguasai sumber daya untuk kepentingan penguasaan barang dan jasa. Pengertian Pajak menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro, SH dalam buku Mardiasmo (2006:1) adalah: "iuran rakyat kepada kas Negara berdasarkan Undang-Undang (yang sifatnya memaksa) digunakan untuk membiayai pengeluaran umum (pemerintah) dengan tidak mendapat imbalan secara langsung".

Self Assessment System

Self Assessment System berlaku di Indonesiapada tahun 1968. Namun *Self assessment system* ini mulai berlaku secara penuh (*Full Self Assessment System*) sejak awal tahun 1984, khususnya terhadap pemungutan Pajak Penghasilan. Menurut Mardiasmo (2011) *Self Assessment System* adalah sistem pemungutan pajak yang memberikan otoritas kepada wajib pajak untuk menentukan sendiri besarnya jumlah pajak yang terutang. Menurut Waluyo (2007) *Self Assessment System* adalah sistem pemungutan pajak yang memberi

kepercayaan kepada wajib pajak untuk menghitung, membayar dan melaporkan sendiri pajak yang terutang. Dalam *Self Assessment System* pemungutan pajak, Wajib Pajak dibebani kewajiban untuk melaporkan semua informasi yang relevan dalam laporan pajaknya (SPT), menghitung Dasar Pengenaan Pajak (DPP), mengkalkulasi jumlah pajak yang terutang, dan mengangsur jumlah pajak yang terutang. Adapun peranan positif dari *Self Assessment System* Pajak Penghasilan adalah Wajib Pajak dapat mengerti dan mempunyai pemahaman yang benar terhadap perpajakan. Akan tetapi, masih ada wajib pajak yang mempunyai pemahaman dan persepsi negatif terhadap *Self Assessment System*. Hal tersebut mengakibatkan wajib pajak tidak melaksanakan kewajibannya dan dapat merugikan negara. Oleh sebab itu, pemerintah membentuk undang-undang mengenai sanksi pajak yaitu berdasarkan pasal 7 UU KUP No.28 Tahun 2007 dan Undang-undang No.17 Tahun 2000.

Usaha Mikro, Kecil dan Menengah

Menurut Undang - Undang Nomor 20 Tahun 2008 dalam Budi (2013) tentang UMKM.UMKM didefinisikan sebagai berikut :

(1) Usaha Mikro adalah usaha produktif milik perorangan atau badan usaha. Usaha perorangan yang memiliki hasil penjualan tahunan Rp 300.000.000,00 dan memiliki kekayaan bersih (tidak termasuk tanah/bangunan) paling banyak Rp 50.000.000,00, (2) Usaha kecil adalah usaha ekonomi produktif mandiri, yang dijalankan oleh perorangan atau badan usaha yang bukan bagian dari suatu anak perusahaan atau cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai baik langsung maupun secara tidak langsung dari usaha menengah atau usaha besar yang memiliki hasil penjualan antara Rp 300.000.000,00 sampai dengan Rp 2.500.000.000,00 dan memiliki kekayaan bersih antara Rp 50.000.000,00 sampai dengan Rp 500.000.000,00, (3) Usaha menengah adalah usaha ekonomi produktif mandiri, yang dijalankan oleh perorangan atau badan usaha yang bukan bagian dari suatu anak perusahaan atau cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai baik langsung maupun secara tidak langsung dari usaha menengah atau usaha besar dengan penjualan tahunan mencapai Rp 2.500.000.000,00 sampai dengan Rp.500.000.000.000 dan memiliki kekayaan bersih lebih besar dari Rp. 500.000.000,00.

Peraturan Pemerintah No. 23 Tahun 2018

Pajak Penghasilan yang diatur dalam PP No 23 Tahun 2018 ialah Pajak Penghasilan Pasal 4 Ayat 2 yang mana Pajak ini merupakan pajak yang diberlakukan untuk penghasilan tertentu yang ditetapkan Peraturan Pemerintah No 23 Tahun 2018. Dalam keseharian lebih dikenal dengan sebutan singkat PPh Final karena memang hampir seluruhnya bersifat final. Pengertian Final dalam konteks PPh final ini adalah bahwa Wajib Pajak yang menerima/memperoleh penghasilan tersebut tidak perlu lagi menghitung pajak yang masih harus dibayar pada akhir tahun karena sudah dipotong setiap bulan pada saat penghasilan tersebut di peroleh.

Penghasilan yang dikenai Pajak Penghasilan berdasarkan PP No. 23 Tahun 2018 adalah penghasilan yang diterima atau diperoleh dari kegiatan usaha, kecuali: (1) Penghasilan yang diterima atau diperoleh dari jasa sehubungan pekerjaan bebas sebagaimana dimaksud dalam PP 23 Tahun 2018, (2) Penghasilan yang diterima atau diperoleh di luar negeri yang pajaknya terutang atau telah dibayar di luar negeri,(3) Penghasilan yang telah dikenai Pajak Penghasilan yang bersifat final dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan tersendiri, (4) Penghasilan yang dikecualikan sebagai objek pajak.

Dalam Peraturan Pemerintah No. 23 Tahun 2018 dijelaskan bahwa:(1)Besarnya tarif pajak penghasilan yang bersifat final sebagaimana dimaksud pada ayat (1) sebesar 0,5% (nol koma lima persen), (2) Tidak termasuk penghasilan dari usaha yang dikenai Pajak Penghasilan yang bersifat final sebagaimana dimaksud pada ayat (1) sebagai

berikut: (1) penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak orang pribadi dari jasa sehubungan dengan pekerjaan bebas, (2) penghasilan yang diterima atau diperoleh di luar negeri yang pajaknya terutang atau telah dibayar di luar negeri, (3) penghasilan yang telah dikenai Pajak Penghasilan yang bersifat final dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan tersendiri, (4) penghasilan yang dikecualikan sebagai objek pajak.

Pelayanan Fiskus

Arum (2012) menyatakan pelayanan fiskus adalah suatu cara petugas pajak dalam membantu, mengurus, atau menyiapkan segala keperluan yang dibutuhkan oleh seseorang dalam hal ini adalah wajib pajak. Fiskus diharapkan memiliki kompetensi berupa pengetahuan, keahlian, dan pengalaman, dalam hal kebijakan perpajakan, administrasi pajak dan perundang-undangan perpajakan. Fiskus juga harus memiliki motivasi yang tinggi sebagai pelayanan publik Pramusinta dan Siregar (2011).

Kegiatan yang dilakukan petugas pajak dengan memberikan sosialisasi kepada masyarakat agar membayar dan meyetorkan pajaknya serta menyampaikan SPT tepat waktu, termasuk memberikan penyuluhan yang dilakukan melalui berbagai media seperti iklan di televisi maupun radio merupakan hal yang patut untuk diapresiasi. Karena dengan adanya penyuluhan yang secara terus-menerus dilakukan kepada masyarakat, tentu masyarakat akan lebih mengetahui, memahami, menghargai, dan menaati ketentuan pajak, dan diharapkan tujuan penerimaan pajak bisa tercapai secara maksimal.

Keadilan Perpajakan

Adil menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia yaitu: (1) sama berat, tidak memihak; tidak berat sebelah, (2) berpegang pada kebenaran, (3) semestinya, dan tidak sewenang-wenang. Sedangkan keadilan adalah suatu perilaku atau perbuatan yang adil. Jadi, keadilan perpajakan yaitu perbuatan yang tidak berat sebelah atau sewenang-wenang pada suatu sistem perpajakan yang berlaku. Keadilan merupakan dasar yang menjadi unsur utama dalam pemungutan pajak di samping anasir hukum itu sendiri. Sudah seharusnya asas (keadilan) tersebut dipegang teguh, agar tercapai sistem perpajakan yang baik. Haula dan Rasin (2005). Asas keadilan dapat difenisikan sebagai suatu kondisi dimana wajib pajak yang satu dengan yang lainnya diperlakukan sama atau dikenakan pajak dalam jumlah yang sama jika dalam satu kondisi yang sama pula.

Kemudahan Perpajakan

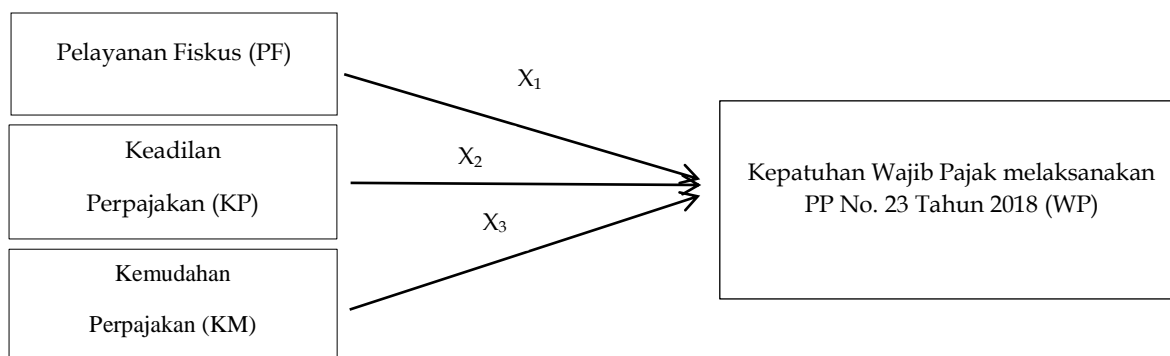
Joumard dalam Kamleitner, et al. (2010) menyatakan bahwa administrasi perpajakan perlu dilakukan penyederhanaan sehingga memberikan kemudahan dan akan mampu mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak. Penyederhanaan administrasi perpajakan tersebut diterapkan dengan menetapkan PP Nomor 23 tahun 2018. Hal itu ditunjukkan dengan pertimbangan yang diambil bahwa perlu memberikan perlakuan ketentuan mengenai administrasi perpajakan yaitu dalam hal penyetoran dan pelaporan pajak penghasilan terutang. WP tidak perlu lagi menyampaikan SPT Masa tetapi dengan syarat tetap melakukan perhitungan dan penyetoran yang benar.

Kepatuhan Wajib Pajak

Rahman (2010:32) kepatuhan perpajakan adalah suatu keadaan dimana Wajib Pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya. Kriteria wajib pajak patuh menurut Keputusan Menteri Keuangan No.544/KMK.04/2000, wajib pajak patuh adalah sebagai berikut: (1) Menyampaikan SPT tepat waktu untuk semua jenis pajak dalam dua tahun terakhir, (2) Tidak memiliki tunggakan pajak untuk semua jenis pajak, kecuali telah memperoleh izin untuk mengatur atau menunda pembayaran pajak, (3) Tidak pernah dijatuhi hukuman karena melakukan tindakan pidana di bidang perpajakan

dalam jangka waktu lebih dari 10 tahun, (4) Dalam dua tahun terakhir membuat pembukuan secara benar dan memadai serta pernah dilakukan pemeriksaan, untuk tiap-tiap jenis pajak yang terutang koreksi pada pemeriksaan yang terakhir paling banyak 5%, (5) Untuk dua tahun terakhir laporan keuangan wajib pajak yang telah diaudit oleh akuntan publik dengan pendapat wajar tanpa pengecualian atau pendapat dengan pengecualian sepanjang tidak memengaruhi laba rugi fiskal.

Rerangka Konseptual



Gambar 1
Rerangka Konseptual

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Melaksanakan PP No. 23 Tahun 2018

Kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya untuk membayarkan besarnya jumlah pajak yang terutang bergantung pada bagaimana mutu pelayanan atau kualitas yang mampu diberikan oleh petugas pajak kepada wajib pajak itu sendiri (Jatmiko, 2006). Karanta et al, 2000 (dalam Suryadi, 2006) menekankan pada pentingnya kualitas aparat (SDM) perpajakan dalam memberikan pelayanan kepada wajib pajak. Fiskus diharapkan memiliki kompetensi dalam arti memiliki keahlian, pengetahuan, dan pengalaman dalam hal kebijakan perpajakan, administrasi pajak dan perundang-undangan perpajakan. Selain itu fiskus juga harus mempunyai motivasi yang tinggi sebagai pelayan publik (Ilyas dan Burton, 2010). Dalam hal ini pelayanan fiskus menjadi penentu bagaimana wajib pajak akan melaksanakan kewajiban perpajakannya.

H₁: Pelayanan Fiskus berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Melaksanakan PP No. 23 Tahun 2018.

Pengaruh Keadilan Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Melaksanakan PP No. 23 Tahun 2018

Keadilan merupakan dasar yang menjadi unsur utama dalam pemungutan pajak di samping anasir hukum itu sendiri. Sebagai dasar berpijak, sudah seharusnya asas (keadilan) tersebut dipegang teguh agar tercapai sistem perpajakan yang baik (Haula dan Rasin, 2005). Asas keadilan adalah dalam kondisi yang sama antara wajib pajak yang lain harus dikenakan pajak dalam jumlah yang sama (diperlakukan sama).

H₂: Keadilan Perpajakan berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Melaksanakan PP No. 23 Tahun 2018

Pengaruh Kemudahan Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Melaksanakan PP No. 23 Tahun 2018

Joumard dalam Kamleitner, et al. (2012) menyatakan bahwa perlu dilakukan penyederhanaan dalam hal administrasi perpajakan sehingga dapat memberikan kemudahan dan mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak. Penyederhanaan administrasi perpajakan tersebut diterapkan dengan menetapkan PP Nomor 23 Tahun 2018. Hal itu ditunjukkan dengan pertimbangan yang diambil bahwa perlu memberikan perlakuan ketentuan mengenai administrasi perpajakan yaitu dalam hal penyeteroran dan pelaporan pajak penghasilan terutang. WP tidak perlu lagi menyampaikan SPT Masa tetapi dengan syarat tetap melakukan perhitungan dan penyeteroran yang benar. Kemudahan yang diterima oleh UMKM dari dikeluarkannya PP Nomor 23 Tahun 2018 tidak hanya terkait penurunan tarif.

H₃: Kemudahan Perpajakan berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Melaksanakan PP No. 23 Tahun 2018.

METODE PENELITIAN

Jenis, Populasi, dan Sampel Penelitian

Jenis penelitian ini menggunakan metode penelitian kuantitatif dilakukan dengan mengumpulkan informasi dari responden dengan menggunakan kuesioner dan teknik pengumpulan informasinya dengan cara menyusun daftar pertanyaan yang akan diajukan pada responden. Populasi dari penelitian ini adalah wajib pajak baik orang pribadi maupun badan yang terdaftar sebagai UMKM pada KPP Pratama Surabaya Sawahan.

Metode pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah metode *purposive sampling* yaitu teknik pengambilan sampel dengan pertimbangan tertentu Sugiyono (2011:96). Ukuran sampel untuk penelitian menurut Sugiyono (2014:129) seperti berikut ini: (1) ukuran sampel yang layak dalam sebuah penelitian adalah 30 sampai dengan 500, (2) bila sampel dibagi dalam kategori maka jumlah anggota sampel minimal 30, (3) bila melakukan analisis dengan multivariate (korelasi atau regresi berganda), maka jumlah anggota sampel minimal 10 kali dari jumlah variabel yang akan diteliti, (4) untuk penelitian eksperimen yang sederhana, menggunakan kelompok eksperimen dan kontrol dan jumlah anggota sampelnya masing-masing antara 10 sampai dengan 20. Dalam penelitian ini terdapat 4 variabel, yaitu 1 variabel dependen dan 3 variabel independen. Sehingga jumlah sampel minimal yang harus diambil adalah $4 \times 10 = 40$.

Teknik Pengumpulan Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer adalah data yang diambil dari sumbernya secara langsung. Data tersebut diperoleh dengan melakukan penelitian di lapangan dengan menggunakan kuesioner. Kuesioner berisi daftar pertanyaan yang harus dijawab oleh responden. Pengumpulan data dilakukan melalui survei kuesioner yang dibagikan langsung kepada wajib pajak orang pribadi maupun badan yang terdaftar sebagai UMKM pada KPP Pratama Surabaya Sawahan.

Kuesioner yang telah diisi oleh responden masih berupa data kualitatif dan perlu diubah menjadi data kuantitatif dengan menggunakan skala likert. Skala yang dipakai yaitu skala likert 5 poin yang terdiri dari angka 1 jauh dibawah rata-rata, angka 2 dibawah rata-rata, angka 3 rata-rata, angka 4 diatas rata-rata, amgka 5 jauh diatas rata-rata. Skala likert 5 poin selanjutnya terdiri dari angka 1 sangat tidak setuju, angka 2 tidak setuju, angka 3 kurang setuju, angka 4 setuju, dan angka 5 sangat setuju.

Variabel dan Definisi Operasional Variabel

Tabel 1
Definisi Operasional Variabel

No.	Variabel	Definisi	Indikator	Skala
1	Pelayanan Fiskus (Arum, 2012)	Cara petugas pajak dalam membantu, mengurus, atau menyiapkan segala keperluan yang dibutuhkan oleh seseorang dalam hal ini adalah wajib pajak.	a. Secara umum dapat dikatakan bahwa Bapak/Ibu paham dan berusaha memahami UU Perpajakan b. Bapak/Ibu selalu mengisi formulir pajak dengan benar c. Bapak/Ibu selalu patuh membayar pajak sesuai dengan nominal yang sebenarnya. d. Bapak/Ibu selalau membayar pajak tepat waktu e. Bapak/Ibu selalu melaporkan pajak tepat waktu.	1-5
2	Keadilan Perpajakan (Rusdiyanto, 2017)	Suatu kondisi dimana wajib pajak yang satu dengan yang lainnya diperlakukan sama atau dikenakan pajak dalam jumlah yang sama jika dalam suatu kondisi yang sama pula.	a. Untuk rata-rata Wajib Pajak, saya menganggap sistem pajak penghasilan sebesar 0,5% diatur secara adil b. Secara keseluruhan pembebanan pajak penghasilan didistribusikan secara adil pada setiap wajib pajak c. Saya merasa dengan tarif 0,5% lebih adil daripada tarif sebelum diterapkan PP 23 Tahun 2018 d. Pengenaan tarif pajak telah tepat diterapkan untuk mencerminkan keadilan e. Saya merasa bahwa manfaat bayar pajak dapat terlihat dalam bentuk pelayanan pendidikan dan kesehatan.	1-5
3	Kemudahan Perpajakan (Purnamasari, 2015)	Kondisi dimana wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya, baik melapor dan menyetorkan pajaknya mendapatkan kemudahan dalam pelaksanaannya.	a. Dengan adanya Tempat Pelayanan Terpadu di Kantor Pelayanan Pajak membantu Bapak/Ibu b. Adanya Tempat Pelayanan Terpadu memberikan kemudahan bagi Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan c. Dengan adanya kehadiran Pojok Pajak di pusat-pusat keramaian seperti pusat-pusat perbelanjaan memberikan kemudahan bagi Bapak/Ibu untuk memenuhi kewajiban perpajakan d. Dengan adanya e-filing (pelaporan secara elektronik/online) memberikan kemudahan pelaporan pajak e. Dengan adanya e-payment (pembayaran secara elektronik/online) memberikan kemudahan dalam pembayaran pajak f. Dengan adanya kehadiran call center (Kring Pajak 500200) membantu Bapak/Ibu dalam memberikan layanan informasi perpajakan	1-5
4	Kepatuhan Wajib Pajak (Arum,2012)	Suatu tindakan dimana wajib pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.	a. Secara umum dapat dikatakan bahwa Bapak/Ibu paham dan berusaha memahami UU Perpajakan b. Bapak/Ibu selalu mengisi formulir pajak dengan benar c. Bapak/Ibu selalu patuh membayar pajak sesuai dengan nominal yang sebenarnya d. Bapak/Ibu selalau membayar pajak tepat waktu e. Bapak/Ibu selalu melaporkan pajak tepat waktu.	1-5

Sumber: data sekunder, diolah (2019)

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Analisis Regresi Linier Berganda

Dalam penelitian ini, metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda dengan software SPSS 23. Pendekatan tersebut digunakan untuk mengetahui apakah variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen. Adapun model persamaan regresinya sebagai berikut:

Tabel 2
Hasil Analisis Regresi Linier Berganda 1
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	9.476	2.612		3.627	.001
1 PF	.386	.100	.286	3.864	.000
KP	.442	.091	.380	4.870	.000
KM	.560	.091	.445	6.176	.000

a. Dependent Variable: WP

Sumber: Kuesioner, diolah (2019)

Dari data diatas diperoleh model persamaan regresi linier berganda sebagai berikut:

$$WP = 9,476 + 0,386PF + 0,442KP + 0,560KM + e$$

Konstanta (α)

Besarnya nilai konstanta (α) adalah 9,476 yang artinya jika koefisien pelayanan fiskus, keadilan, dan kemudahan perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak melaksanakan PP No. 23 Tahun 2018.

Koefisien Pelayanan Fiskus

Koefisien regresi untuk variabel pelayanan fiskus sebesar 0,386, dapat disimpulkan bahwa variabel pelayanan fiskus mempunyai pengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Sehingga berarti adanya peningkatan pelayanan fiskus akan meningkatkan tingkat kepatuhan wajib pajak melaksanakan PP No. 23 Tahun 2018.

Koefisien Keadilan Perpajakan

Koefien regresi untuk variabel keadilan perpajakan sebesar 0,442, dapat disimpulkan bahwa variabel keadilan perpajakan mempunyai pengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Sehingga berarti semakin tinggi keadilan perpajakan maka akan meningkatkan tingkat kepatuhan wajib pajak melaksanakan PP No. 23 Tahun 2018.

Koefisien Kemudahan Perpajakan

Koefiien regresi untuk variabel kemudahan perpajakan sebesar 0,560, dapat disimpulkan bahwa variabel kemudahan perpajakan mempunyai pengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Sehingga berarti adanya kemudahan perpajakan akan meningkatkan tingkat kepatuhan wajib pajak melaksanakan PP No. 23 Tahun 2018.

Deskripsi Data Responden

Berdasarkan data yang diperoleh dari hasil penelitian, dapat dijelaskan mengenai karakteristik responden.

Tabel 3
Deskripsi Responden

Jenis Kelamin	Jumlah Responden	Persentase (%)
Laki-laki	31	40.26
Perempuan	46	59.74
Total	77	100.00
Usia		
23-35 tahun	27	35.06
36-45 tahun	22	28.57
45-55 tahun	17	22.08
>56 tahun	11	14.29
Total	77	100.00
Pendidikan Terakhir		
SMA	35	45.45
Sarjana (S1)	15	19.48
Magister (S2)	12	15.59
Lainnya	15	19.48
Total	77	100.00

Sumber: Kuesioner, diolah (2019)

Berdasarkan Tabel 3 diatas menunjukkan bahwa mayoritas responden adalah perempuan dengan jumlah responden sebanyak 46 orang (59,74%). Dan untuk jumlah responden laki-laki sebanyak 31 orang (40,26%). Sedangkan data karakteristik responden berdasarkan usia, adalah 25-35 tahun dengan presentase 35,06% atau sebanyak 27 responden. Untuk umur 36-45 tahun sebanyak 22 responden atau sebesar 28,57%. Selanjutnya untuk umur 46-55 tahun sebanyak 17 responden atau sebesar 22,08%. Sedangkan untuk umur >56 tahun sebanyak 11 responden atau sebesar 14,29%.

Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif bertujuan untuk memberikan gambaran mengenai variabel-variabel penelitian yaitu pelayanan fiskus, keadilan dan kemudahan perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak melaksanakan PP No. 23 Tahun 2018. Hasil statistik deskriptif dengan menggunakan SPSS 23 dari variabel penelitian sebagai berikut:

Tabel 4
Hasil Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
PF	77	3.50	5.00	4.3799	0.35497
KP	77	3.60	5.00	4.2208	0.33021
KM	77	3.67	5.00	4.3555	0.25419
WP	77	3.20	5.00	4.2468	0.38374
Valid N (listwise)	77				

Sumber: Kuesioner, diolah (2019)

Berdasarkan Tabel 4 diatas menunjukkan bahwa jawaban responden cukup baik karena *mean* dari jawaban responden berada pada batas taraf baik. Variabel independen semuanya termasuk cukup baik dengan nilai standar deviasi yang cukup beragam.

Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner dalam penelitian. Suatu kuesioner dapat dikatakan valid jika korelasi antara skor masing-masing butir pertanyaan dengan total skor mempunyai tingkat signifikansi di bawah 0,05.

Tabel 5
Hasil Uji Validitas

Variabel	Pernyataan	Koefisien Korelasi	Sig.	Kesimpulan
Pelayanan Fiskus	PF1	0,673	0,000	Valid
	PF2	0,762	0,000	Valid
	PF3	0,279	0,014	Valid
	PF4	0,486	0,000	Valid
Keadilan Perpajakan	KP1	0,543	0,000	Valid
	KP2	0,529	0,000	Valid
	KP3	0,358	0,001	Valid
	KP4	0,351	0,002	Valid
	KP5	0,543	0,000	Valid
Kemudahan Perpajakan	KM1	0,265	0,020	Valid
	KM2	0,243	0,033	Valid
	KM3	0,245	0,032	Valid
	KM4	0,544	0,000	Valid
	KM5	0,523	0,000	Valid
Kepatuhan Wajib Pajak	KM6	0,528	0,000	Valid
	WP1	0,814	0,000	Valid
	WP2	0,544	0,000	Valid
	WP3	0,313	0,006	Valid
	WP4	0,312	0,006	Valid
	WP5	0,814	0,000	Valid

Sumber: Kuesioner, diolah (2019)

Berdasarkan tabel 5 diatas menunjukkan hasil validitas dari seluruh variabel yaitu pelayanan fiskus, keadilan perpajakan, kemudahan perpajakan, dan kepatuhan wajib pajak menghasilkan nilai signifikansi kurang dari 0,05. Sehingga hal tersebut dapat disimpulkan bahwa hasil pengujian validitas indikator dari semua variabel independen, dependen dan imenunjukkan hasil yang valid.

Uji Reliabilitas

Suatu variabel dapat dikatakan reliabel jika nilai *Cronbach's Alpha* > 0,6 maka pertanyaan dalam instrumen penelitian tersebut dinyatakan reliabel atau dapat diandalkan.

Tabel 6
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach's Alpha	Alpha	Kesimpulan
PF	0,698	0,6	Reliabel
KP	0,601	0,6	Reliabel
KM	0,622	0,6	Reliabel
WP	0,709	0,6	Reliabel

Sumber: Kuesioner, diolah (2019)

Berdasarkan tabel 6 diatas menunjukkan bahwa besarnya nilai cronbach alpha pada setiap variabel penelitiannya lebih besar dari 0,6, dengan demikian item-item pertanyaan yang digunakan untuk mengukur variabel penelitian dinyatakan reliabel.

Uji Asumsi Klasik

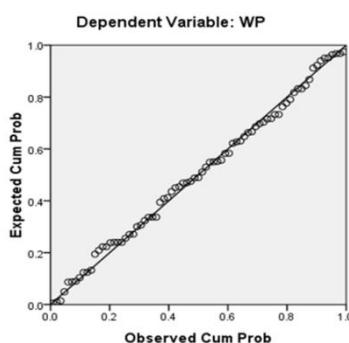
Uji asumsi klasik yang digunakan dalam penelitian ini meliputi uji normalitas, uji multikolinearitas dan uji heteroskedastisitas. Uji asumsi klasik tersebut secara rinci dapat dijelaskan sebagai berikut:

Uji Normalitas

Uji normalitas data digunakan untuk menguji apakah dalam model regresi, data variabel bebas dan data variabel terikat mempunyai distribusi normal. Dasar pengambilan keputusan dengan menggunakan plot probabilitas normal yaitu apabila titik menyebar

sekitar garis dan mengikuti garis diagonal maka regresi memiliki asumsi normalitas. Berdasarkan hasil uji normalitas maka diperoleh analisis grafik sebagai berikut:

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



Sumber : Kuesioner, diolah (2019)

Gambar 2
Grafik Normal P-P Plot

Berdasarkan pada gambar diatas dapat disimpulkan bahwa grafik normal P-P Plot terlihat titik-titik menyebar disekitar garis diagonal dan penyebarannya mengikuti arah garis diagonal maka pola distribusi normal. Dari gambar diatas dapat disimpulkan bahwa model regresi layak untuk digunakan yang berarti memenuhi asumsi normalitas. Hasil ini diperkuat dengan uji *One-Sample Kolmogorov-Smirnov* dimana pada uji tersebut memiliki distribusi data normal ditunjukkan dari *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,434 yang berarti $Asymp. Sig (0,992) > \alpha (0,05)$ sehingga data dinyatakan memenuhi asumsi normalitas. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa baik melalui pendekatan Kolmogrov-Srinov maupun grafik model regresi telah memenuhi asumsi normalitas.

Tabel 7
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		77
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	1.10578872
Most Extreme Differences	Absolute	.049
	Positive	.042
	Negative	-.049
Kolmogorov-Smirnov Z		.434
Asymp. Sig. (2-tailed)		.992

a. Test distribution is Normal.

Sumber : Kuesioner, diolah (2019)

Uji Multikolinearitas

Model regresi dapat dikatakan baik jika tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Jika nilai *tolerance* > 0,10 dan *VIF* < 1 maka menunjukkan tidak adanya multikolinearitas antar variabel bebas dalam model regresi. Hasil uji multikolinearitas dapat dilihat sebagai berikut:

Tabel 8
Hasil Uji Multikolinearitas
Coefficients^a

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
(Constant)		
1 PF	.833	1.201
KP	.746	1.340
KM	.878	1.140

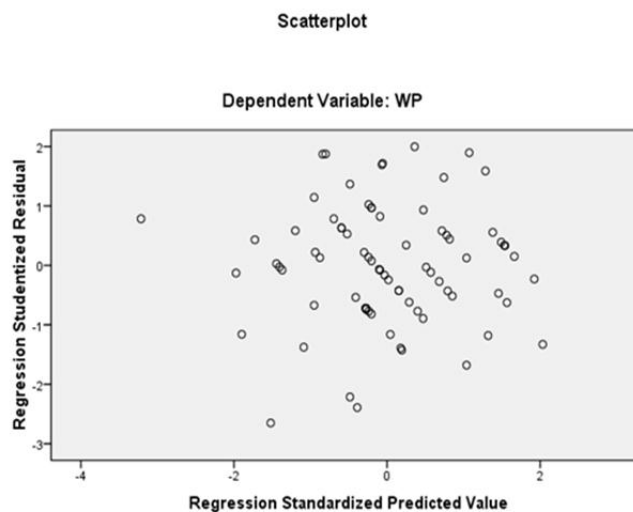
a. Dependent Variable: WP

Sumber : Kuesioner, diolah (2019)

Berdasarkan hasil dari tabel 8 diatas diketahui bahwa hasil perhitungan nilai *tolerance* untuk masing-masing variabel menunjukkan bahwa seluruh variabel independen yaitu Pelayanan Fiskus, Keadilan Perpajakan dan Kemudahan Perpajakan memiliki nilai *tolerance* >0,10. Hasil perhitungan nilai VIF juga menunjukkan bahwa variabel independen memiliki nilai VIF<10, maka dapat disimpulkan bahwa tidak adanya multikolinearitas antara variabel independen dalam model regresi penelitian ini.

Uji Heteroskedastisitas

Model regresi yang baik adalah model regresi yang tidak terjadi heteroskedastisitas atau terjadinya homoskedastisitas. Pendeteksian ada atau tidaknya heteroskedastisitas dilakukan dengan menggunakan metode grafik scatterplot dengan melihat ada tidaknya pola tertentu. Berikut adalah hasil dari uji heteroskedastisitas:



Sumber : Kuesioner, diolah (2019)

Gambar 3
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Berdasarkan gambar 3 diatas terlihat bahwa titik-titik menyebar secara acak dan tidak membentuk suatu pola yang jelas serta tersebar diatas maupun angka 0 (nol) pada sumbu Y. Sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi.

Uji Koefisien Determinasi (*R Square*)

Uji koefisien determinasi digunakan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dapat menjelaskan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara 0 (nol) dan 1 (satu). Jika nilai *R Square* mendekati 1 menunjukkan bahwa kontribusi variabel independen terhadap variabel dependen secara simultan semakin kuat, maka diperoleh hasil dari uji koefisien determinasi yang disajikan pada Tabel 9.

Tabel 9
Hasil Uji Koefisien Determinasi
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.817 ^a	.668	.654	1.12828

a. Predictors: (Constant), KM, PF, KP

b. Dependent Variable: WP

Sumber : Kuesioner, diolah (2019)

Berdasarkan tabel 9 diatas diketahui bahwa nilai koefisien determinasi untuk model regresi sebesar 0,654 memiliki arti bahwa 65,4% kepatuhan wajib pajak dapat dijelaskan oleh variabel pelayanan fiskus, keadilan dan kemudahan perpajakan dan sisanya 34,6% dipengaruhi oleh faktor lain diluar model penelitian.

Uji Kelayakan Model

Uji F

Uji F dilakukan untuk mengetahui apakah variabel pelayanan fiskus, keadilan dan kemudahan perpajakan sesuai sebagai predictor variabel kepatuhan wajib pajak. Suatu model dikatakan layak jika nilai signifikansi $F < 0.05$. Berikut hasil uji F tampak pada tabel 10.

Tabel 10
Hasil Uji F Persamaan 1
ANOVA^a

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	186.862	3	62.287	48.929	.000 ^a
Residual	92.930	73	1.273		
Total	279.792	76			

a. Dependent Variable: WP

b. Predictors: (Constant), KM, PF, KP

Sumber : Kuesioner, diolah (2019)

Berdasarkan Tabel tersebut tingkat signifikansi sebesar 0,00 maka dapat disimpulkan bahwa pelayanan fiskus, keadilan, dan kemudahan perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak terhadap PP No. 23 Tahun 2018. Dalam hal ini model dapat dikatakan layak memenuhi *goodness of fit*.

Uji t

Uji t digunakan untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Kriteria pengujian yang digunakan adalah jika nilai signifikansi uji t $< 0,05$ maka H_0 ditolak dan H_1 diterima, yang artinya menunjukkan bahwa terdapat pengaruh antara variabel independen dengan variabel dependen. Hasil uji t tampak pada tabel 11.

Tabel 11
Hasil Uji t
Coefficients^a

Model	T	Sig.
1 (Constant)	3.627	.001
PF	3.864	.000
KP	4.870	.000
KM	6.176	.000

a. Dependent Variable: KMP

Sumber : Kuesioner, diolah (2019)

Pengujian Hipotesis Pelayanan Fiskus Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Melaksanakan PP No. 23 Tahun 2018. Berdasarkan hasil regresi menunjukkan nilai signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$. Dapat disimpulkan bahwa H_1 diterima yang berarti bahwa variabel Pelayanan

Fiskus (PF) berpengaruh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Melaksanakan PP No. 23 Tahun 2018.

Pengujian Hipotesis Keadilan Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Melaksanakan PP No. 23 Tahun 2018. Berdasarkan hasil regresi menunjukkan nilai signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$. Dapat disimpulkan bahwa H_1 diterima yang berarti bahwa variabel Keadilan Perpajakan (KP) berpengaruh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Melaksanakan PP No. 23 Tahun 2018.

Pengujian Hipotesis Kemudahan Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Melaksanakan PP No. 23 Tahun 2018. Berdasarkan hasil regresi menunjukkan nilai signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$. Dapat disimpulkan bahwa H_1 diterima yang berarti bahwa variabel Kemudahan Perpajakan (KM) berpengaruh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Melaksanakan PP No. 23 Tahun 2018).

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan, maka diperoleh hasil sebagai berikut: (1) Pelayanan Fiskus berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak melaksanakan PP No. 23 Tahun 2018, yang menggambarkan bahwa semakin baik kualitas pelayanan fiskus yang diberikan maka akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak khususnya UMKM dalam memenuhi kewajibannya, (2) Keadilan Perpajakan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak melaksanakan PP No. 23 Tahun 2018, yang menggambarkan bahwa para pelaku UMKM beranggapan bahwa PP Nomor 23 Tahun 2018 telah memberikan keadilan dengan adanya penurunan tarif menjadi 0,5%. Sehingga membuat wajib pajak UMKM lebih patuh untuk membayar dan menyetorkan pajak yang terutang, (3) Kemudahan perpajakan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak melaksanakan PP No. 23 Tahun 2018. Hal tersebut terjadi karena wajib pajak UMKM menganggap bahwa dengan adanya PP Nomor 23 Tahun 2018 proses perhitungan dan pembayaran pajak menjadilebih mudah dan sederhana. Sehingga memberikan kemudahan bagi mereka dalam memenuhi kewajiban perpajakan.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian, maka saran yang dapat diberikan adalah sebagai berikut: (1) Pemerintah perlu melakukan perbaikan-perbaikan peraturan atau mengeluarkan regulasi terbaru dalam hal perpajakan khususnya untuk memaksimalkan penerimaan pajak, agar seluruh wajib pajak tidak hanya para pelaku UMKM yang semakin turut aktif dalam membayar dan melaporkan pajaknya. Karena terbukti dengan adanya perubahan peraturan yang dikeluarkan oleh pemerintah terkait PP Nomor 23 Tahun 2018 semakin meningkatkan kepatuhan wajib pajak, (2) Untuk penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambah atau menggunakan variabel independen lain yang juga mempengaruhi kepatuhan wajib pajak sehingga dapat menunjukkan hasil yang lebih baik, (3) Untuk penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambah jangkauan penelitian atau memperbesar sampel ke wilayah yang lebih luas sehingga dapat lebih banyak mewakili populasi wajib pajak UMKM PP Nomor 23 Tahun 2018.

DAFTAR PUSTAKA

- Arum, H. P. 2012. Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Pelayanan Fiskus, dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Yang Melakukan Kegiatan Usaha dan Pekerjaan Bebas (Studi Wilayah KPP Pratama Cilacap). *Diponegoro Journal of Accounting* 1(1): 31-45.
- Budi, C. 2013. *Jutaan UMKM Pahlawan Pajak, Urus Pajak itu Sangat Mudah*. Elex Media Komputindo. Jakarta

- Ghozali, I. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi Ketiga. Semarang: Penerbit Universitas Diponegoro.
- Haula dan Rasin. 2005. *Perpajakan, Teori dan Aplikasi*. Salemba Empat. Jakarta.
- Ilyas, W. dan R. Burton. 2010. *Hukum Pajak*. Salemba Empat. Jakarta.
- Jatmiko, A. 2006. Pengaruh Sikap Wajib Pajak pada Pelaksanaan Sanksi Denda, Pelayanan Fiskus, dan Kesadaran Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Studi Empiris Terhadap Wajib Pajak Orang Pribadi di Kota Semarang. *Tesis Program Magister Akuntansi*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Kamleitner, Korunka, dan Kirchler. 2012. Tax Compliance of Small Business Owners. *International Journal of Entrepreneurial Behaviour & Research*. 11-3 (11):330-351.
- Mardiasmo. 2011. *Perpajakan Edisi Revisi 2011*. Penerbit Andi, Yogyakarta.
- Muljono, D. 2007. *Hukum Pajak Konsep, Aplikasi dan Penuntun Praktik*. ANDI. Yogyakarta.
- Pramusinta, E. dan V. Siregar. 2011. Sosialisasi Perpajakan, Pelayanan Fiskus, dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan WPOP di KPP Pratama Manado dan KPP Pratama Bitung. *Jurnal EMBA* 1(3): 960-970.
- Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2018 tentang Pajak Penghasilan dari usaha yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak yang memiliki Peredaran Bruto Tertentu. 01 Juli 2018. Jakarta
- Purnamasari, Y., D. Hamid dan H. Susilo. 2015. Pengaruh Kualitas Layanan Petugas Tempat Pelayanan Terpadu dan Tingkat Pemahaman Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi pada Wajib Pajak di Wilayah KPP Surabaya Wonocolo). *Skripsi*. Jurusan Administrasi Bisnis. Universitas Brawijaya. Malang.
- Rahman, A. 2010, *Panduan Pelaksanaan Administrasi Pajak Untuk Karyawan, Pelaku Bisnis Dan Perusahaan*, Nuansa, Bandung.
- Rusdiyanto, I. 2017. Analisis Pengaruh Sosialisasi Tarif Pajak, Pelayanan, dan Keadilan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Atas Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 2013. *Skripsi*. Universitas Esa Unggul. Jakarta.
- Soemitro, R. 2002. *Asas dan Dasar Perpajakan*. Refika Aditama. Bandung.
- Sugiyono. 2011. *Metode Penelitian Kombinasi (Mixed Methods)*. Alfabeta. Bandung.
- _____. 2014. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Alfabeta. Bandung.
- Suryadi. 2006. Model Hubungan Kausal Kesadaran, Pelayanan, Kepatuhan Wajib Pajak dan Pengaruhnya Terhadap Kinerja Penerimaan Pajak. *Jurnal Keuangan Publik* 4(1): 105-121.
- Sutedi, A. 2011. *Hukum Pajak*. Sinar Grafika. Jakarta
- Waluyo. 2007. *Perpajakan Indonesia*. Buku 1 Edisi 7. Salemba Empat. Jakarta.