



**JURNAL
AKUNTANSI DAN GOVERNANCE ANDALAS**

Laman Jurnal : www.jaga.unand.ac.id
Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Andalas
ISSN (Print) 2442-2363 | ISSN (Online)



Pengaruh Faktor-Faktor Individual dan Institusional Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Restoran

Annisa Rahma Mahmuda^a, Rasyid Mei Mustofa^b, Poppy Dian Indira Kusuma^c

^a Annisa Rahma Mahmuda adalah mahasiswa S1 Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jenderal Soedirman Purwokerto

^b Rasyid Mei Mustofa adalah dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jenderal Soedirman Purwokerto

^c Poppy Dian Indira Kusuma adalah dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jenderal Soedirman Purwokerto, email: poppy.kusuma@unsoed.ac.id

INFORMASI ARTIKEL

Sejarah artikel:

Diterima: 15 Mei 2019

Diterima revisian: 24 Juli 2019

Diterima publikasi: 4 Agustus 2019

Kata Kunci:

Tax compliance,

Tax audit,

Cash availability,

Perceived benefit,

Trust in government,

Moral responsibility.

ABSTRAK

This study aims at providing explanation of how tax audit, cash availability, perceived benefit, trust in government, and moral responsibility affects tax compliance. Those factors are predicted to direct tax compliance behavior. A survey involving 73 restaurant owners was conducted to gather data. Using multiple regression analysis, the results show that tax audit, perceived benefit, trust in government, and moral responsibility positively affect tax compliance. Meanwhile, cash availability has no effect on tax compliance. These results imply that to have tax payers' compliance, several actions should be undertaken by government. Among those actions are improving tax audit and tax payers' trust. In addition, government also has to improve tax fund allocation to bring better benefits to tax payers. Socialitation is also significant to improve tax payers' moral responsibility and motivation to comply.

Copyright © 2019 Published by UNAND Press , e-ISSN:

1. PENDAHULUAN

Permasalahan ketidakpatuhan wajib pajak masih terus berlanjut dan telah menjadi permasalahan global (McKerchar dan Evans, 2009). Untuk dapat mengatasi permasalahan penghindaran pajak, kita perlu memahami terlebih dahulu faktor-faktor yang memengaruhi keputusan wajib pajak untuk membayar atau tidak membayar kewajiban pajaknya (Ali *et al.*, 2013). Oleh karena itu, penelitian ini bertujuan untuk menguji faktor-faktor yang dapat memengaruhi kepatuhan wajib pajak restoran di Kabupaten Banyumas.

Penelitian ini penting untuk dilakukan karena beberapa alasan. *Pertama*, masih sangat sedikit yang kita ketahui tentang perilaku patuh pada pajak di negara-negara berkembang (Andreoni *et al.* 1998; D'Arcy 2011; Fjeldstad dan Semboja 2001). *Kedua*, pajak restoran merupakan salah satu pajak kabupaten/kota yang seharusnya dapat menyumbang pemasukan daerah yang cukup besar. Menurut data yang diperoleh dari Badan Keuangan Daerah (BKD) Kabupaten Banyumas, pada tahun 2016 jumlah restoran yang dapat dijadikan objek pajak berjumlah 563 restoran. Namun, hanya 462 restoran yang sudah mendaftarkan diri sebagai wajib pajak. Dari 462 wajib pajak, masih banyak wajib pajak yang ternyata tidak membayar kewajiban pajaknya. Hal ini dibuktikan dengan kontribusi pajak restoran untuk pajak daerah Kabupaten Banyumas pada tahun 2010 sampai dengan tahun 2016 yang cenderung mengalami penurunan. Pada tahun 2010 kontribusi pajak restoran sebesar 4,50%, kemudian terus menurun hingga pada tahun 2013 hanya sebesar 1,69% saja. Pada tahun 2014 dan 2015 sempat mengalami kenaikan, namun tidak terlalu signifikan yaitu sebesar 2,04% dan 2,08%. Selanjutnya, pada tahun 2016 kembali mengalami penurunan, bahkan tercatat sebagai kontribusi pajak restoran terkecil selama 7 tahun terakhir, yaitu hanya sebesar 1,33% (Badan Pusat Statistik, 2018).

Dalam lingkup nasional, kepatuhan wajib pajak yang rendah juga menjadi salah satu penyebab rendahnya rasio pajak di Indonesia. Pada tahun 2017, rasio pajak di Indonesia hanya

sekitar 11%, padahal, berdasarkan data bank dunia, rasio pajak rata-rata secara global mencapai 14,8% (Direktorat Jenderal Pajak, 2018).

Menurut Deyganto (2018), sikap patuh wajib pajak dipengaruhi oleh faktor-faktor demografi, individual, sosial, institusional, dan ekonomi. Penelitian terdahulu telah mengidentifikasi faktor-faktor yang dapat memengaruhi kepatuhan wajib pajak. Beberapa faktor tersebut diantaranya: kualitas pelayanan, pengetahuan perpajakan, pemeriksaan pajak, sanksi perpajakan, penggunaan teknologi, sistem administrasi perpajakan, ketersediaan kas, omset, relasi sosial, persaingan usaha, persepsi atas manfaat, kesadaran wajib pajak, kepercayaan kepada pemerintah, tanggung jawab moral, keadilan perpajakan, dan pengaruh lingkungan (lihat: Bratton *et al.*, 2013; Deyganto, 2018; Gerger *et al.*, 2018). Penelitian ini berusaha memberikan tambahan bukti empiris dengan melakukan pengujian kembali atas pengaruh faktor-faktor individual dan institusional. Faktor-faktor individual yang diteliti meliputi: (1) kondisi keuangan dan (2) tanggung jawab moral, sedangkan faktor-faktor institusional meliputi (3) pemeriksaan pajak, (4) kepercayaan kepada pemerintah, dan (5) manfaat pajak. Faktor-faktor tersebut dipertimbangkan untuk diteliti karena faktor-faktor individual dan institusional merupakan faktor-faktor yang sangat memengaruhi kepatuhan wajib pajak di Indonesia. Hasil penelitian di Indonesia terkait dengan kelima faktor tersebut masih menunjukkan kesimpulan yang takpadu.

Penelitian ini mengesampingkan faktor demografis karena faktor-faktor demografis telah banyak diuji pada penelitian-penelitian sebelumnya dan cenderung menunjukkan kesimpulan yang konklusif. Sementara itu, faktor ekonomi, seperti tarif pajak, juga tidak dipertimbangkan untuk diteliti karena terdapat kecenderungan adanya kemudahan-kemudahan yang diberikan oleh otoritas pajak terkait dengan tarif pajak. Sebagai contoh, untuk meningkatkan kepatuhan pajak, Direktorat Jenderal Pajak telah beberapa kali merevisi tarif pajak sehingga meringankan wajib pajak. Selain itu, kepatuhan wajib pajak yang dipengaruhi

tarif pajak ini cenderung bersifat mandatori, bukan sukarela, karena wajib pajak tidak memiliki kemampuan untuk merubah tarif pajak yang telah ditetapkan pemerintah. Selanjutnya, faktor sosial seperti kehidupan sosial wajib pajak, nampaknya belum menjadi faktor utama yang memengaruhi kepatuhan wajib pajak di Indonesia. Masih jarang wajib pajak di Indonesia yang membuat keputusan pajak dengan melihat keputusan pajak yang dibuat oleh kelompok masyarakat tertentu sebagai *referent group*.

Penelitian ini memberikan kontribusi teoritis pada literatur perpajakan berupa pemahaman atas pengaruh faktor-faktor individual dan institusional terhadap kepatuhan wajib pajak. Selain itu, hasil-hasil penelitian ini juga dapat membantu praktisi, terutama otoritas pajak, dalam mewujudkan upaya peningkatan kepatuhan wajib pajak.

2. TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1 Teori-teori yang Melandasi Pemahaman atas Kepatuhan Wajib Pajak

Banyak teori yang telah menjelaskan perilaku wajib pajak terkait apakah akan memenuhi kewajiban pajaknya atau tidak, diantaranya: *social influences*, *comparative treatment*, *economic deterrence*, *fiscal exchange*, dan *political legitimacy theory*. Penelitian ini mendasarkan pada tiga teori, yaitu *economic deterrence theory*, *fiscal exchange theory*, dan *political legitimacy theory*. *Economic deterrence theory* menjelaskan bahwa perilaku wajib pajak dipengaruhi oleh faktor-faktor yang menentukan manfaat dan kos dari melakukan penghindaran pajak. Faktor-faktor tersebut antara lain: tarif pajak dan probabilitas bahwa penghindaran pajak akan terdeteksi dan akan menyebabkan denda (Allingham dan Sandmo, 1972).

Fiscal exchange theory berargumen bahwa pemerintah dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak dengan cara memberikan sesuatu yang dibutuhkan dan dapat diakses dengan mudah oleh masyarakat (Tilly, 1992; Moore, 2004). Semakin banyak fasilitas yang disediakan pemerintah, yang dapat dinikmati oleh masyarakat, maka masyarakat akan merasa mendapatkan

manfaat dari apa yang telah mereka korbankan. Selanjutnya, hal ini akan memotivasi masyarakat untuk lebih patuh dalam memenuhi kewajiban pajaknya.

Sementara itu, *political legitimacy theory* menjelaskan bahwa kepatuhan pajak dipengaruhi oleh kepercayaan masyarakat kepada pemerintah (Tayler, 2006; Kirchler *et al.*, 2008; Fauvelle-Aymar, 1999). Kepercayaan kepada pemerintah ini dapat diterjemahkan sebagai kepercayaan kepada petugas pajak, institusi pajak, atau pihak-pihak relevan lainnya.

2.2 Pengaruh Faktor-faktor Individual terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Moral atau etik adalah sistem atau aturan normatif yang memberikan pedoman dalam berperilaku dalam berhubungan sosial (Hogan, 1973). Tanggung jawab moral dapat diartikan sebagai tingkat moral individu yang dimiliki oleh seseorang, seperti etika, kecemasan, perasaan malu, dan perasaan bersalah (Yulitasari & Suprasto, 2017). Tanggung jawab moral wajib pajak adalah dorongan dari dalam diri sendiri untuk membayar pajak atau kepercayaan individu dalam memberikan sumbangan kepada Negara (Cumming *et. al*, 2005 dalam Dahlan dan Milawaty, 2015). Tanggung jawab moral berasal dari masing-masing individu yang kemungkinan tidak dimiliki orang lain (Sanjaya, 2014). Tanggung jawab moral merupakan salah satu faktor individual yang mungkin memengaruhi kepatuhan wajib pajak.

Penelitian-penelitian terdahulu mengasumsikan bahwa wajib pajak adalah manusia rasional, yang selalu mengutamakan keuntungan bagi dirinya sendiri. Dengan asumsi ini, para peneliti menduga bahwa kepatuhan wajib pajak hanya dipengaruhi oleh faktor-faktor yang bersifat instrumental, sehingga wajib pajak digambarkan sebagai individu yang enggan membayar pajak.

Penelitian terdahulu tentang pengaruh tanggung jawab moral terhadap kepatuhan pajak masih menunjukkan hasil yang tidak konklusif. Sebagai contoh, Dahlan dan Milawaty (2015) serta Sanjaya (2014) menyimpulkan bahwa kepatuhan wajib pajak tidak dipengaruhi oleh moral wajib

pajak, namun, Yulitasari dan Suprasto (2017) menunjukkan bahwa tanggung jawab moral berpengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak.

Penelitian ini memiliki perspektif yang berbeda dari penelitian-penelitian terdahulu dan berasumsi bahwa keputusan wajib pajak tidak hanya dipengaruhi oleh hal-hal yang bersifat instrumental tetapi seharusnya juga dipengaruhi oleh moral/etik yang ia miliki. Nilai-nilai moral akan memengaruhi proses pengambilan keputusan wajib pajak dan akan membatasi cara-cara yang dapat ditempuh oleh wajib pajak untuk mencapai *outcomes* yang diinginkan (Carroll, 1987; Reckers 1994).

Penelitian ini memprediksi bahwa jika wajib pajak memiliki tanggung jawab moral yang tinggi maka ia akan secara sukarela melaksanakan kewajiban perpajakannya. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis kelima dirumuskan sebagai berikut.

H₁ : Tanggung jawab moral berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Selain tanggung jawab moral, faktor individual lainnya yang mungkin memengaruhi kepatuhan pajak adalah kondisi keuangan restoran. Yang dimaksud dengan kondisi keuangan dalam penelitian ini adalah ketersediaan kas wajib pajak. Jika kas tidak tersedia, maka restoran tidak dapat membayar tagihan pajaknya. Wajib pajak yang kondisi kas nya buruk akan cenderung tidak menjalankan kewajiban perpajakannya (Pratiwi dan Setiawan, 2014). Oleh karena itu, penelitian ini menduga bahwa ketersediaan kas bisa menjadi faktor penting penentu kepatuhan pajak restoran.

Kondisi kas wajib pajak restoran dapat memiliki efek positif ataupun negatif pada kepatuhan wajib pajak (Alabede, Ariffin, dan Idris, 2011). Penelitian yang dilakukan oleh Pratiwi dan Setiawan (2016) menyimpulkan bahwa kondisi keuangan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak, namun, Mubarakah dan Ceacilia (2015) yang menyimpulkan bahwa kondisi keuangan tidak berpengaruh signifikan dan negatif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Penelitian ini memprediksi bahwa jika kondisi keuangan wajib pajak buruk, maka wajib pajak akan cenderung enggan untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya. Kas yang dimiliki wajib pajak akan dialokasikan untuk keperluan-keperluan yang lebih mendasar. Berdasarkan argumen tersebut, maka hipotesis kedua dirumuskan secara formal sebagai berikut.

H₂ : Ketersediaan kas berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

2.3 Pengaruh Faktor-faktor Institusional terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Pemeriksaan pajak adalah serangkaian kegiatan untuk mengumpulkan data ataupun bukti yang dilaksanakan secara profesional dengan standar tertentu, untuk menilai kepatuhan wajib pajak. Penelitian terdahulu membuktikan bahwa adanya kemungkinan wajib pajak akan mendapatkan pemeriksaan dari pihak berwenang akan memengaruhi perilaku wajib pajak. Jika wajib pajak merasa memiliki probabilitas yang besar untuk diperiksa, maka ia akan cenderung menunjukkan perilaku patuh terhadap pajak. Hal ini sejalan dengan argumen dari *economic deterrence theory*.

Pemeriksaan merupakan konsekuensi diterapkannya *self assessment system*. Dengan *self assessment system*, wajib pajak restoran di Kabupaten Banyumas menghitung dan melaporkan pajaknya sendiri. Oleh karena itu, pemeriksaan yang dilakukan oleh kantor pajak berfungsi untuk mengurangi masalah penggelapan pajak, penghindaran pajak, dan penyimpangan pajak lainnya (Sucandra dan Supadmi, 2016). Dengan kata lain, salah satu pilar fungsi penegakan hukum yang dilakukan pemerintah dalam menjalankan *self assessment system* yaitu dengan melakukan pemeriksaan pajak.

Penelitian-penelitian terdahulu membuktikan efektivitas strategi-strategi pencegahan, seperti: adanya pemeriksaan pajak, untuk mengatasi masalah ketidakpatuhan pajak (McKerchar and Evans, 2009). Dalam konteks Indonesia, Layata dan Setiawan (2014) mengatakan bahwa kepatuhan wajib pajak dipengaruhi oleh pemeriksaan. Namun, penelitian yang menguji pengaruh

pemeriksaan pada kepatuhan wajib pajak masih menunjukkan kesimpulan yang takpadu. Sebagai contoh, penelitian Jaya dan Jati (2016) serta Sucandra dan Supadmi (2016) membuktikan bahwa pemeriksaan pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Sementara itu, meskipun Arviana dan Arja (2014) menunjukkan bahwa pemeriksaan berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak, namun hasilnya tidak signifikan.

Penelitian-penelitian terdahulu cenderung menunjukkan pengaruh yang positif dari pemeriksaan terhadap kepatuhan wajib pajak (meskipun beberapa penelitian gagal menunjukkan hasil yang signifikan). Mendasarkan pada *economic deterrence theory* dan hasil-hasil penelitian terdahulu, penelitian ini menduga bahwa persepsi akan mendapatkan pemeriksaan pajak dapat menjadi faktor yang mendorong wajib pajak untuk patuh terhadap kewajiban perpajakannya. Dugaan ini diformulasikan ke dalam hipotesis pertama berikut ini:

H₃ : Pemeriksaan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Faktor institusional lain yang juga mungkin memberikan memengaruhi kepatuhan wajib pajak adalah kepercayaan wajib pajak kepada pemerintah. Kepercayaan kepada pemerintah merupakan harapan wajib pajak kepada aparat pajak dalam menjalankan sistem pemerintahan agar sesuai dengan norma dan nilai yang berlaku. Pada saat wajib pajak membuat keputusan terkait dengan kewajiban perpajakannya, salah satu alasan yang mendorong wajib pajak untuk patuh yaitu kepercayaan wajib pajak kepada pemerintah (Purnamasari, 2016).

Munculnya berbagai kasus kebocoran dana pajak yang melibatkan aparat pajak, salah satunya kasus Gayus Tambunan yang telah merugikan negara sebesar Rp 25 Miliar (Detik Finance, 2010), dapat menyebabkan turunnya kepercayaan wajib pajak kepada pemerintah. Wajib pajak bisa saja memutuskan untuk menghindari pajak jika mereka beranggapan bahwa setoran pajak yang mereka bayarkan hanya akan diselewengkan dan akan mengurangi alokasi untuk pembangunan negara (Putri, 2013).

Penelitian tentang pengaruh kepercayaan kepada pemerintah terhadap kepatuhan pajak juga menunjukkan kesimpulan yang takpadu. Handayani, Faturokhman dan Pratiwi (2012), Purnamasari (2016). Di Ghana, Razak dan Adafula (2013) juga menunjukkan bahwa transparansi yang dilakukan oleh pemerintah ternyata tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Sementara itu, Huda (2015) dan Rikawati (2015) menunjukkan bahwa kepercayaan kepada aparat pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan membayar pajak.

Menurut *political legitimacy theory*, tingkat kepercayaan kepada pemerintah akan memengaruhi kepatuhan pajak masyarakat (Fauvelle-Aymar, 1999; Kirchler *et al.*, 2008; Tayler, 2006). Kepercayaan kepada orang lain akan menghasilkan sikap kooperatif dan (Murphy, 2004). Jika masyarakat memiliki kepercayaan kepada pemerintah, maka mereka cenderung akan mematuhi aturan secara sukarela (OECD, 2004). Mendasarkan pada *political legitimacy theory* dan hasil-hasil penelitian yang lalu, penelitian ini menduga bahwa kepercayaan kepada pemerintah akan memotivasi wajib pajak untuk memenuhi kewajiban pajaknya. Dugaan ini secara formal dinyatakan sebagai berikut.

H₄ : Kepercayaan kepada pemerintah berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Selain, pemeriksaan dan kepercayaan kepada pemerintah, persepsi atas manfaat pajak juga diduga sebagai faktor yang menentukan kepatuhan wajib pajak. Persepsi atas manfaat pajak merupakan asumsi atau penilaian wajib pajak tentang manfaat yang akan didapatkan oleh wajib pajak dari apa yang telah dibayarkan (Wibowo, 2014). Manfaat yang dirasakan wajib pajak adalah guna atau faedah yang dirasakan oleh wajib pajak setelah membayar pajak (Putri, 2013). Manfaat yang dimaksud dalam penelitian ini adalah manfaat yang berasal dari penyediaan barang dan jasa publik terutama infrastruktur fisik yang memadai (Razak dan Adafula, 2013).

Menurut Ummami (2015), wajib pajak cenderung enggan untuk memenuhi kewajiban pajaknya jika tidak mendatangkan manfaat bagi dirinya. Tingginya manfaat yang dirasakan oleh wajib pajak akan membentuk pola pikir tentang pentingnya membayar pajak dan akan

mendorong wajib pajak untuk melaksanakan kewajiban pajaknya (Novriansyah, 2016). Sejalan dengan Novriansyah (2016), Alm *et al.* (1993) juga mengatakan bahwa kepatuhan akan meningkat dengan meningkatnya persepsi atas ketersediaan barang dan jasa yang dapat diakses oleh publik. Dengan kata lain, adanya manfaat positif dari pajak akan meningkatkan probabilitas wajib pajak untuk patuh secara sukarela (Bodea and LeBas, 2013).

Meskipun penelitian mengenai persepsi manfaat sudah banyak dilakukan, namun, hasilnya masih menunjukkan kesimpulan yang takpadu. Sebagai contoh, Oroh (2013) serta Razak dan Adafula (2013) berhasil membuktikan bahwa dalam melaporkan kewajiban perpajakannya, wajib pajak akan melihat manfaat yang dirasakan dari membayar pajak. Reraton dan Suandy (2015) juga menyimpulkan bahwa persepsi tentang manfaat berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan dalam melaksanakan PP No 46 Tahun 2013. Namun, Dharma dan Ariyanto (2014) yang menyimpulkan bahwa kepatuhan wajib pajak tidak dipengaruhi oleh manfaat pajak, tetapi dipengaruhi oleh variabel lain.

Argumen dalam *fiscal exchange theory* mengatakan bahwa adanya pengeluaran pemerintah untuk menyediakan barang dan jasa publik akan mendorong kepatuhan wajib pajak. Oleh karena itu, peningkatan kepatuhan pajak dapat ditempuh oleh pemerintah dengan cara menyediakan barang atau jasa yang dibutuhkan masyarakat (Tilly, 1992; Levi, 1988; Moore, 1998; 2004). Menurut teori ini, ada hubungan kontraktual antara wajib pajak dan pemerintah (Moore, 2004). Oleh karena itu, alasan utama wajib pajak patuh akan terkait erat dengan persepsi wajib pajak tentang apa yang akan mereka peroleh secara langsung sebagai imbalan dari apa yang telah wajib pajak keluarkan.

Kemauan wajib pajak untuk membayar pajak mungkin disebabkan oleh nilai dari barang dan jasa yang disediakan pemerintah, sehingga wajib pajak berpersepsi bahwa pembayaran pajak mereka sangat dibutuhkan untuk mendanai barang dan jasa tersebut (Fjeldstad dan Semboja,

2001). It is then reasonable to assume that a taxpayer's behavior is affected by his/her satisfaction or lack of satisfaction with his/her terms of trade with the government.

Mendasarkan pada argumen tersebut, penelitian ini berasumsi bahwa perilaku eajib pajak dipengaruhi oleh kepuasan mereka dalam bertransaksi dengan pemerintah. Penelitian ini menduga bahwa apabila wajib pajak memiliki persepsi positif atas manfaat dari memenuhi kewajiban pajaknya, maka wajib pajak akan patuh untuk menjalankan kewajiban perpajakannya. Prediksi ini dituangkan secara formal pada hipotesis ketiga berikut ini.

H₅ : Persepsi atas manfaat pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

3. METODA PENELITIAN

3.1 Sampel dan Teknik Pengumpulan Data

Populasi penelitian ini adalah seluruh wajib pajak restoran di Kabupaten Banyumas yang terdaftar sebagai wajib pajak di Badan Keuangan Daerah pada tahun 2016, yang berjumlah 462 wajib pajak restoran. Jumlah sampel sebanyak 82 wajib pajak ditentukan dengan menggunakan rumus Slovin. Teknik penentuan sampel pada penelitian ini menggunakan *proportionate stratified random sampling*. Sampel dipilih secara acak dengan menggunakan bantuan program Microsoft Excel untuk memenuhi keterwakilan (*representativeness*) dari data yang diperoleh.

Penelitian ini menggunakan data primer yang dikumpulkan dengan menggunakan teknik survei. Data dikumpulkan dengan menggunakan daftar pertanyaan/kuesioner. Kuesioner sebanyak 82 eksemplar dibagikan secara langsung kepada responden.

3.2 Pengukuran Variabel

Variabel dependen penelitian ini adalah kepatuhan wajib pajak. Kepatuhan wajib pajak adalah situasi ketika wajib pajak memenuhi hak dan kewajibannya sebagai wajib pajak (Nurmantu, 2005). Indikator yang digunakan untuk menguji kepatuhan wajib pajak

menggunakan 9 indikator yang ada pada Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 74/PMK.03/2012. Kesembilan indikator untuk mengukur kepatuhan wajib pajak tersebut, yaitu: (1) Melakukan pembayaran tepat waktu; (2) Tidak memiliki tunggakan pajak; (3) Tidak pernah dijatuhi sanksi; (4) Mengisi formulir dengan jelas dan benar; (5) Melakukan pembayaran sesuai kewajiban; (6) Membayar dengan tepat jumlah; (7) Menjalankan hak dan kewajiban; (8) Bersedia melaporkan informasi; (9) Bersikap kooperatif.

Selanjutnya, variabel independen penelitian ini terdiri atas: tanggung jawab moral, ketersediaan kas, pemeriksaan pajak, persepsi atas manfaat pajak, dan kepercayaan kepada pemerintah. Variabel tanggung jawab moral diukur dengan menggunakan 4 indikator tanggung jawab moral, yang diadopsi dari Fauziyah (2016). Keempat indikator tersebut adalah: (1) pelanggaran etika; (2) perasaan bersalah; (3) prinsip hidup; (4) kesesuaian peraturan.

Ketersediaan kas diukur dengan menggunakan 3 indikator. Ketiga indikator tersebut meliputi: (1) penarikan pajak restoran dari konsumen; (2) pencadangan kas untuk pembayaran pajak restoran; (3) pemanfaatan kas.

Pemeriksaan pajak merupakan salah satu bentuk pengawasan terhadap penerapan *self assessment system*. Indikator untuk mengukur variabel pemeriksaan diadopsi dari penelitian Wati (2016), yaitu: (1) menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan; (2) pemeriksaan rutin; (4) pemeriksaan khusus; (5) pembinaan dan penyuluhan; (6) penyampaian laporan pajak; (7) tujuan pemeriksaan; (8) keberatan pemeriksaan.

Persepsi atas manfaat pajak merujuk pada penggambaran wajib pajak atas manfaat pajak yang akan diperoleh. Indikator untuk mengukur persepsi manfaat (Wibowo, 2014), yaitu: (1) manfaat tidak langsung dari pajak; (2) manfaat pajak bagi pembangunan negara; (3) pengembalian pajak oleh pemerintah kepada masyarakat; (4) perwujudan manfaat dari penarikan pajak.

Kepercayaan kepada pemerintah merupakan faktor yang dapat memengaruhi wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Indikator yang digunakan untuk mengukur kepercayaan kepada pemerintah diadopsi dari Handayani, Faturokhman, dan Pratiwi (2012), yaitu: (1) kepercayaan pada pelaksanaan tugas dan fungsi pemerintah daerah; (2) kepercayaan terkait dengan kesejahteraan rakyat daerah; (3) kepercayaan terkait dengan pengelolaan keuangan daerah; (4) kepercayaan terkait dengan pelaksanaan pembangunan daerah; (5) keinginan membayar pajak karena didorong oleh sikap wakil rakyat atau walikota dan pejabat-pejabat daerah.

Semua variabel dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan skala *likert* dengan skala lima poin. Poin 1, 2, 3, 4, dan 5 berturut-turut menunjukkan sangat tidak setuju, tidak setuju, netral, setuju, dan sangat setuju.

3.3 Teknik Analisis Data

Data dalam penelitian ini dianalisis dengan menggunakan regresi linear berganda, dengan persamaan regresi berikut ini.

$$Y = \alpha + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + b_5X_5 + e$$

Dalam hal ini,

Y = kepatuhan wajib pajak

X1 = pemeriksaan pajak,

X2 = ketersediaan kas,

X3 = persepsi atas manfaat pajak,

X4 = kepercayaan kepada pemerintah,

X5 = tanggung jawab moral,

e = error.

Sebelum dilakukan analisis dengan menggunakan regresi, uji validitas dan uji reliabilitas dilakukan terlebih dahulu untuk menguji validitas dan reliabilitas instrumen. Hasil uji validitas dan reliabilitas menunjukkan bahwa semua butir pertanyaan dalam kuesioner valid dan reliabel. Selanjutnya uji asumsi klasik dilakukan untuk mengetahui apakah asumsi-asumsi untuk

menggunakan regresi linear berganda terpenuhi. Hasil uji asumsi klasik juga menunjukkan bahwa analisis regresi berganda dapat digunakan karena semua asumsi telah terpenuhi.

4. HASIL PENELITIAN

4.1 Deskripsi Responden

Dari 82 kuesioner yang disebarkan, sebanyak 73 kuesioner berhasil dikumpulkan, sehingga menunjukkan *response rate* sebesar 89,02%. Berdasarkan jenis kelaminnya, responden penelitian ini terdiri dari 54 orang pria dan 19 orang wanita. Sementara itu, berdasarkan umur, responden penelitian ini terdiri dari 1 orang berusia kurang dari 30 tahun, 42 orang berusia antara 30 sampai dengan 50 tahun, dan 30 orang memiliki usia lebih dari 50 tahun.

4.2 Hasil Penelitian dan Pembahasan

Hasil pengujian hipotesis dengan menggunakan analisis regresi linear berganda dapat dilihat pada tabel 2 berikut ini.

Tabel 1. Ringkasan Hasil Analisis Regresi Berganda

No.	Variabel Bebas	Koefisien Regresi	t _{hitung}	t _{tabel}	Sig.
1	Pemeriksaan pajak (X ₁)	0,185	2,973	1,668	0,004
2	Ketersediaan kas (X ₂)	0,041	1,055	1,668	0,295
3	Persepsi atas manfaat pajak (X ₃)	0,111	2,131	1,668	0,037
4	Kepercayaan kepada pemerintah (X ₄)	0,097	2,110	1,668	0,039
5	Tanggung jawab moral (X ₅)	0,169	2,243	1,668	0,028
Konstanta		= 1,707			
Koef. Determinasi		= 0,539			
F _{hitung}		= 15,657			
F _{tabel}		= 2,37			
Sig. F		= 0,000			

Dari hasil uji regresi linear berganda, didapatkan persamaan regresi berikut ini.

$$Y = 1,707 + 0,185X_1 + 0,041X_2 + 0,111X_3 + 0,097X_4 + 0,169X_5 + e$$

Hasil pengujian hipotesis pada tabel 1 menunjukkan bahwa pemeriksaan pajak, persepsi atas manfaat pajak, kepercayaan kepada pemerintah, dan tanggung jawab moral berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Dengan demikian, hipotesis 1, 3, 4, dan 5 terdukung. Sementara itu, faktor ketersediaan kas tidak terbukti memengaruhi kepatuhan wajib pajak, sehingga hipotesis 2 tidak terdukung. Selain itu, hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa sebesar 53,90 persen variasi perubahan variabel kepatuhan wajib pajak dalam penelitian ini dapat dijelaskan oleh variabel pemeriksaan pajak, ketersediaan kas, persepsi atas manfaat pajak, kepercayaan kepada pemerintah, dan tanggung jawab moral. Sementara itu, sebesar 49,60 persen variasi dijelaskan oleh variabel-variabel lain yang tidak dimasukkan ke dalam model penelitian.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa persepsi atas pemeriksaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil penelitian ini sejalan dengan temuan studi sebelumnya yang dilakukan oleh Layata dan Setiawan (2014) serta Sucandra dan Supadmi (2016). Dari hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi persepsi wajib pajak atas pemeriksaan, maka akan semakin tinggi pula tingkat kepatuhan wajib pajak.

Sementara itu, penelitian ini gagal membuktikan pengaruh positif dari ketersediaan kas pada kepatuhan wajib pajak. Hasil tersebut mengindikasikan bahwa meningkatnya ketersediaan kas di dalam perusahaan tidak selalu diikuti dengan meningkatnya kepatuhan wajib pajak. Tersedianya kas tidak menjamin wajib pajak akan patuh dalam melaksanakan kewajiban pajaknya. Hasil penelitian ini bertentangan dengan temuan Pratiwi dan Setiawan (2014).

Berdasarkan wawancara yang dilakukan dengan beberapa pemilik restoran, didapatkan informasi bahwa wajib pajak beranggapan bahwa pegawai pajak tidak memiliki akses langsung

untuk mengecek kebenaran dari data pendapatan restoran yang dilaporkan. Oleh karena itu, pemilik restoran cenderung melaporkan pendapatan yang tidak sebenarnya. Data pendapatan yang dilaporkan cenderung dimanipulasi agar pajak yang dibayarkan tidak terlalu besar. Oleh karena itu, meskipun mereka memiliki kas untuk membayar pajak tetapi hal ini tidak serta merta membuat mereka termotivasi untuk memenuhi kewajiban pajaknya.

Sejalan dengan Novriansyah (2016) serta Reraton dan Suandy (2015), persepsi atas manfaat pajak terbukti berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin tinggi persepsi wajib pajak atas manfaat pajak, maka akan semakin tinggi pula tingkat kepatuhan wajib pajak.

Kepercayaan kepada pemerintah juga dibuktikan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat kepercayaan wajib pajak kepada pemerintah, maka semakin tinggi tingkat kepatuhan wajib pajak. Hasil penelitian ini sejalan dengan pendapat Purnamasari (2016) dan Rikawati (2015).

Terakhir, penelitian ini juga membuktikan tanggung jawab moral berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Dari hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa semakin baik persepsi wajib pajak atas tanggung jawab moral, maka semakin tinggi tingkat kepatuhan mereka dalam membayar kewajiban pajak. Hasil penelitian ini mengonfirmasi hasil studi yang dilakukan oleh Sanjaya (2014) serta Yulitasari dan Suprasto (2017).

5. KESIMPULAN, IMPLIKASI DAN KETERBATASAN PENELITIAN

Secara umum dapat disimpulkan bahwa faktor individual (yaitu tanggung jawab moral) dan faktor institusional (yaitu pemeriksaan pajak, kepercayaan kepada pemerintah, dan persepsi atas manfaat pajak) berpengaruh dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Hal ini memberikan implikasi bahwa untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak diperlukan pemahaman tentang faktor-faktor yang menentukan kepatuhan wajib pajak.

Meskipun penelitian ini memberikan beberapa kontribusi, namun penelitian ini tidak luput dari sejumlah keterbatasan. Salah satu keterbatasan penelitian ini berkaitan dengan lokasi penelitian. Penelitian ini dilakukan pada wajib pajak restoran yang berada di Wilayah Kabupaten Banyumas. Penelitian berikutnya dapat memperluas sampel yang diambil dari berbagai wilayah untuk melihat apakah hasil penelitian ini dapat digeneralisasi di wilayah pajak yang lain. Mengingat kepatuhan wajib pajak dipengaruhi oleh banyak faktor dan proses untuk meningkatkan kepatuhan tersebut juga bukanlah proses yang sederhana, maka peneliti selanjutnya juga perlu mempertimbangkan untuk memasukkan variabel-variabel pemoderasi dan pemediasi untuk memberikan penjelasan yang lebih dalam tentang kepatuhan pajak.

REFERENSI

- Agustiantono, D. (2012). Analisis Faktor-Faktor yang Memengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi: Aplikasi TPB. *Skripsi: Universitas Diponegoro*.
- Agustianto, D., & Prastiwi, A. (2012). Analisis Faktor-Faktor yang Memengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi: Aplikasi TPB (Studi Empiris WPOP di Kabupaten Pati). *Jurnal Universitas Diponegoro*.
- Akib, M. (2017). Pengaruh Tanggung Jawab Moral dan Kualitas Pelayanan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan. *Jurnal AKuntansi dan Keuangan Vol. 2, No. 2*.

- Alabede, J. O., Ariffin, Z., & Idris, K. M. (2011). Individual Taxpayers' Attitude and Compliance Behaviour in Nigeria: The Moderating Role of Finance Condition and Risk Preference. *Journal of Accounting and Taxation*, Vol. 3(5).
- Ali, M., Odd-Helge, F. & Ingrid H. S. (2013). To Pay or Not to Pay? Citizens' Attitudes Towards Taxation in Kenya, Tanzania, Uganda, and South Africa. *Afrobarometer Working Papers*, No. 143.
- Allingham, M. G., & Sandmo, A. (1972). Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. *And Society Review*, Vol. 25: 637–683.
- Alm, J., G. H. McClelland & W. D. Schulze. (1992). Why do people pay taxes? *Journal of Public Economics*, Vol. 4(8): 21-38.
- Amalia, Annisa. (2014). Pengaruh Perputaran Kas dan Perputaran Total Aset terhadap Return On Investment pada Perusahaan Perdagangan Eceran di Bursa Efek Indonesia. Skripsi: Politeknik Negeri Sriwijaya.
- Andreoni, J., B. Erard, & J. Feinstein. (1998). Tax Compliance. *The Journal of Economic Literature*, Vol. 36: 818-860.
- Arviana, N., & Sadjiarto, A. (2014). Pengaruh Pemahaman Peraturan, Omset, Pemeriksaan, Sanksi, Relasi Sosial, dan Persaingan Usaha terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Restoran di Mojokerto. *Tax and Accounting Review*, Vol. 4(1).
- Aryobimo, P. T. (2012). Pengaruh Persepsi Wajib Pajak tentang Kualitas Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak dengan Kondisi Keuangan Wajib Pajak dan Preferensi Resiko sebagai Variabel Moderating. *Skripsi: Universitas Diponegoro*.
- Arsip Badan Keuangan Daerah tentang Jumlah Restoran di Kabupaten Banyumas Tahun 2016.
- Arsip Badan Pusat Statistik Kabupaten Banyumas tentang Target dan Realisasi Pajak Restoran di Kabupaten Banyumas Tahun 2010-2016.
- Bratton, M., Ravi B. & Tse-Hsin C. (2011). Voting Intentions in Africa: Ethnic, Economic or Partisan?"
- D'Arcy, M. (2011). Why Do Citizens Assent to Pay Tax? *Legitimacy, taxation and the African state*.
- Dahlan, H., & Milawaty. (2015). Pengaruh Lingkungan dan Individu Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Membayar Pajak KPP PRATAMA Makassar Selatan. *Jurnal Ilmu Administrasi* Vol. 12(2).
- Detik Finance. (2010). Kasus Gayus Bikin Orang Malas Bayar Pajak. Tersedia di <https://finance.detik.com/berita-ekonomi-bisnis/1325041/kasus-gayus-bikin-orang-malas-bayar-pajak>. Diakses pada 24 Januari 2018.
- Deyganto, K.O. (1998). Factors Influencing Taxpayers' Voluntary Compliance Attitude with Tax System: Evidence from Gedeo Zone of Southern Ethiopia. *Universal Journal of Accounting and Finance*, Vol 6(3): 92-107.
- Dharma, M. T., & Ariyanto, S. (2014). Analisis Faktor-faktor yang Memengaruhi Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di Lingkungan Kantor Pelayanan Pajak Pratama, Tigaraksa Tangerang. *Binus Business Review*, Vol 5(2).
- Direktorat Jenderal Pajak. 2016. Refleksi Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak. Tersedia di <http://www.pajak.go.id/content/article/refleksi-tingkat-kepatuhan-wajib-pajak>. Diakses pada 24 Januari 2018.
- Direktorat Jenderal Pajak. 2016. Reformasi Perpajakan, Rasio Perpajakan, dan Pembangunan. Tersedia di <http://www.pajak.go.id/content/article/reformasiperpajakan-rasio-pajak-dan-pembangunan>. Diakses pada 18 Januari 2018.
- Fauziyah, U. (2016). Pengaruh Sistem Administrasi Perpajakan Modern, Sosialisasi Perpajakan, dan Kewajiban Moral terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Skripsi: Universitas Muhammadiyah Yogyakarta*.

- Fauvelle-Aymar, C. (1999). The Political and Tax Capacity of Government in Developing Countries. *Kyklos*, Vol. 52: 391-413.
- Fjeldstad, O.H. & J. Semboja. (2001). Why People Pay Taxes: The Case of the Development Levy in Tanzania. *World Development*: 2059-2074.
- Gerger, G.C., Adnan, G., Çagatan, T., Feride B., & Simla G. (2014). Determining the Factors that Affect Taxpayers' Perspective on Tax Administration: Research in Turkey. *International Journal of Economics and Finance Studies*, Vol. 6(1): 1309-8055.
- Handayani, S. W., Faturokhman, A., & Pratiwi, U. (2012). Faktor-faktor yang Memengaruhi Kemauan Membayar Pajak Wajib Pajak Orang Pribadi yang Melakukan Pekerjaan Bebas. *Simposium Nasional Akuntansi XV Banjarmasin*.
- Huda, A. (2015). Pengaruh Persepsi atas Efektifitas Sistem Perpajakan, Kepercayaan, Tarif Pajak, dan Kemanfaatan NPWP terhadap Kepatuhan Wajib Pajak UMKM Makanan di KPP Pratama Pekanbaru. *JOM FEKON* Vol. 2(2).
- Indriyani, Putu Arika dan Sukartha, I Made. (2014). Tanggung Jawab Moral, Kesadaran Wajib Pajak, Sanksi Perpajakan, dan Kualitas Pelayanan pada Kepatuhan Pelaporan Wajib Pajak Badan. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*
- Jaya, I. B., & Jati, I. K. (2016). Pengaruh Kesadaran, Kualitas, Pelayanan, Pemeriksaan, dan Sanksi Perpajakan pada Kepatuhan Wajib Pajak Restoran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol. 16(1).
- Kirchler, E., E. Hoelzl & I. Wahl. (2008). Enforced versus Voluntary Tax Compliance: The "Slippery Slope" Framework. *Journal of Economic Psychology*, Vol. 29: 210-225.
- Layata, S., & Setiawan, P.E. (2014). Pengaruh Kewajiban Moral, Kualitas Pelayanan, Pemeriksaan Pajak, dan Sanksi Perpajakan pada Kepatuhan Wajib Pajak Badan. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*.
- Mardiasmo. (2011). *Perpajakan Edisi Revisi*. Jakarta: Penerbit ANDI.
- McKerchar, M. & C. Evans. (2009). Sustaining Growth in Developing Economies Through Improved Taxpayer Compliance: Challenges for Policy Makers and Revenue Authorities. *Journal of Tax Research*, Vol. 7: 171-201.
- Moore, M. (2004). Revenues, state formation, and the quality of governance in developing countries. *International Political Science Review*, 25, 297-319.
- Mubarakah, F. dan Ceacilia. (2015). Pengaruh Pelayanan Fiskus, Kondisi Keuangan Wajib Pajak terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak. *Prosiding Seminar Nasional dan Call For Papers*.
- Novriansyah, M. (2016). Pengaruh Kepatuhan, Pemahaman, Manfaat yang Dirasakan, Sanksi Denda, dan Pelayanan Fiskus terhadap Kesadaran Wajib Pajak dalam Pelaporan Kewajiban Perpajakan pada Restoran di Tanjung Pinang. *Jurnal Umrah*.
- Nugraheni, A. D., & Purwanto, A. (2015). Faktor-faktor yang Memengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi (Studi Empiris pada Wajib Pajak di Kota Magelang). *Diponegoro Journal of Accounting*.
- Nurmantu, Safri. 2005. Pengantar Perpajakan. Yayasan Obor Indonesia
- Nurmiati. (2014). Pengaruh Denda, Kesadaran Wajib Pajak, Kualitas Pelayanan Fiskus, dan Kondisi Keuangan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di KPP Pratama Makassar Utara. *Skripsi: Universitas Hasanuddin*.
- OECD. (2004). *Compliance Risk Management: Managing and Improving Tax Compliance*. <http://www.oecd.org/site/ctpfta/37212610.pdf>. [diakses pada 23.07.2019].
- Oroh, N. D. (2013). Analisis Faktor-faktor yang Memengaruhi WP Restoran Melaporkan Kewajiban Perpajakan di Minahasa. *Jurnal EMBA*.
- Pramesti, R. A. (2015). Persepsi Kegunaan, Kemudahan, Keamanan, dan Kerahasiaan, serta Kepuasan Wajib Pajak Pengguna E-Filling dan Non E-Filling untuk Pajak Tahunan Orang Pribadi. *Skripsi: Universitas Jenderal Soedirman*.

- Pratiwi, I. G., & Setiawan, P. E. (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*, Vol. 6(2).
- Pratomo, Alloysius Brian. (2015). Pengaruh Kesadaran, Pengetahuan, Persepsi, Tingkat Kepercayaan kepada Kemauan Membayar Pajak: Studi Kasus pada Wajib Pajak Pribadi di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Semarang Timur. *Dokumen Karya Ilmiah Universitas Dian Nuswantoro Semarang*.
- Purnamasari, A. (2016). Pengaruh Pemahaman, Sanksi Perpajakan, Tingkat Kepercayaan pada Pemerintah dan Hukum, serta Nasionalisme terhadap Kepatuhan Wajib Pajak dalam Membayarkan Pajak. *Skripsi: Universitas Jenderal Soedirman*.
- Putri, W. P. (2013). Faktor-faktor yang Memengaruhi Kepatuhan Pemilik Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah (UMKM) dalam Memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). *Jurnal Universitas Brawijaya*.
- Radar Banyumas. (2015). Penerimaan Pajak Parkir Rendah. Tersedia di <http://radarbanyumas.co.id/penerimaan-pajak-parkir-rendah/>. Di Akses pada 17 Januari 2018
- Rahayu, A. N. (2016). Pengaruh Penerapan Modernisasi Sistem Administrasi Perpajakan terhadap Tingkat Kepatuhan Pengusaha Kena Pajak. *Skripsi: Universitas Jenderal Soedirman*.
- Rahayu, S. (2015). Pengaruh Tanggung Jawab Moral, Kesadaran Wajib Pajak, Sanksi Perpajakan, Dan Kualitas Pelayanan Pada Kepatuhan Pelaporan Wajib Pajak Orang Pribadi (Studi Empiris pada KPP Pratama Klaten). *Skripsi thesis, Universitas Muhammadiyah Surakarta*.
- Razak, A. A., & Adafula, C. J. (2013). Evaluating taxpayers' attitude and its influence on tax compliance decisions in Tamale, Ghana. *Academic Journals*.
- Reckers, P.M.J., Debra, L.S., & Stephen J. R. (1994). The Influence of Ethical Attitudes on Taxpayer Compliance. *National Tax Journal*, Vol. 47(4): 825-836.
- Reraton, Leonardus Gading Liman dan Suandy, Erly. (2014). Pengaruh Persepsi tentang Peraturan, Pengetahuan, dan Persepsi tentang Manfaat terhadap Kepatuhan dalam Melaksanakan PP No. 46 Tahun 2013 di Pasar Klewer Solo. *e-Journal UAJY*
- Rikawati, I. (2015). Pengaruh Kepercayaan kepada Aparat Pajak dan Kualitas Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak UMKM di Kabupaten Jember. *Artikel Ilmiah Mahasiswa*.
- Riyanto, Bambang. 2011, "Dasar – Dasar Pembelanjaan Perusahaan", Edisi Keempat, Cetakan Ketujuh, Yogyakarta : YBPFE UGM.
- Sanjaya, I Putu Adi Putra. (2014). Pengaruh Kualitas Pelayanan, Kewajiban Moral, dan Sanksi Perpajakan pada Kepatuhan Wajib Pajak dalam Membayarkan Pajak Hotel. *E.Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*
- Sucandra, L. K., & Supadmi, N. L. (2016). Pengaruh Kualitas Pelayanan, Pemeriksaan Pajak, Pengetahuan Perpajakan, dan Sanksi Perpajakan pada Kepatuhan Wajib Pajak Restoran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol. 16(2).
- Taylor, T.R. (2006). Psychological Perspectives on Legitimacy and legitimation. *Annual Review of Psychology*, Vol. 57: 375-400.
- Ummami, K. (2015). Pengaruh MANfaat yang Dirasakan Wajib Pajak, Kepercayaan terhadap Aparat Pajak, Sosialisasi pajak, dan Penghasilan wajib Pajak terhadap Kepemilikan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). *Jom FEKON Vol. 2 No. 2*.
- Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah
- Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
- Peraturan Daerah Nomor 11 Tahun 2011 Tentang Pajak Restoran

- Wati, B. F. (2016). Pengaruh Pemeriksaan Pajak, Penagihan Pajak, Norma Moral, dan Kebijakan Sunset Policy terhadap Peningkatan Penerimaan Pajak. *Skripsi: Universitas Muhammadiyah Yogyakarta*.
- Wibowo, M. (2014). Analisis Faktor-Faktor yang Memengaruhi Kesadaran Membayar Pajak pada Pemilik UMKM: Studi Kasus pada Centra Industri Konveksi Kecamatan Tingkir Kota Salatiga. *Skripsi: Universitas Kristen Satya Wacana*.
- Wikipedia. 2017. Rasio Pajak. Tersedia di https://id.wikipedia.org/wiki/Rasio_pajak. Di Akses pada 30 Januari 2018.
- Yulitasari, A. I., & Suprasto, H. B. (2017). Pengaruh Tanggung Jawab Moral, Sanksi Perpajakan, dan Penerapan Sistem E-Filling pada Kepatuhan Pelaporan Wajib Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*.