

**INVESTIGASI EMPIRIS DETERMINAN KEPATUHAN WAJIB PAJAK  
ORANG PRIBADI: TINJAUAN KOMPREHENSIF PADA ASPEK  
KESADARAN, EFEKTIVITAS SANKSI, DAN KUALITAS PELAYANAN  
FISKUS**

**Yeni Tata Rini**

Universitas Gajayana Malang  
yeni.tatarini@unigamalang.ac.id

**Rizal Martandi Lubis**

Universitas Gajayana Malang  
sandavantgarde@gmail.com

**Rony Hendra Hertanto**

Universitas Gajayana Malang  
ronnyhendrahertanto@unigamalang.ac.id

**ABSTRACT**

*This study aims to elucidate the determinants of Individual Taxpayer (WPOP) compliance, specifically targeting the freelance professional segment within the jurisdiction of KPP Pratama Malang Utara. It addresses inconsistencies in prior empirical findings (research gap) by re-examining the influence of taxpayer awareness, tax sanctions, and fiscal service quality on compliance levels. Adopting a quantitative design with an associative approach, this research utilized a proportional random sampling technique to obtain a representative respondent pool. Hypothesis testing was conducted via multiple linear regression analysis using statistical software to validate causal relationships between variables, both partially and simultaneously. Empirical investigations confirm that taxpayer awareness, tax sanctions, and fiscal service quality simultaneously and partially contribute significantly and positively to taxpayer compliance. The regression model explains 66.6% of the compliance variability, indicating that the combination of cognitive understanding (internal factors) with regulatory instruments and service quality (external factors) serves as a robust predictor for driving fiscal discipline. This study enriches taxation literature by validating compliance theories that integrate psychological aspects with the deterrence effect. The findings bridge previous academic debates by demonstrating that, within a high-density economic demographic, sanctions and service quality remain highly relevant determinants. The study is limited to three independent variables, leaving 33.4% of the variability unexplained, and is bound by a specific geographical focus. This opens avenues for future research to explore other moderating variables or expand the regional scope. The findings suggest that tax authorities should not rely solely on rigid law enforcement but must also intensify persuasive strategies*

*through partnerships with the business sector and the enhancement of integrated, data-driven service quality. The study's originality lies in its specific focus on the "freelance professional" segment in a high-economic-density area, offering a strategic perspective on mitigating the tax gap through a hybrid approach (education, sanctions, and service) that is statistically proven to be effective.*

**Keywords:** *Taxpayer Compliance, Tax Awareness, Tax Sanctions, Fiscal Service, Freelance Professionals.*

## **ABSTRAK**

Penelitian ini bertujuan untuk mengurai determinan kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi (WPOP), khususnya pada segmen profesional pekerjaan bebas di wilayah yurisdiksi KPP Pratama Malang Utara. Studi ini dirancang untuk merespons inkonsistensi temuan empiris terdahulu (gap penelitian) dengan menguji kembali pengaruh variabel kesadaran wajib pajak, sanksi perpajakan, dan kualitas pelayanan fiskus terhadap tingkat kepatuhan. Mengadopsi desain kuantitatif dengan pendekatan asosiatif, penelitian ini menerapkan teknik proportional random sampling untuk menjaring responden yang representatif. Pengujian hipotesis dilakukan melalui analisis regresi linier berganda berbantuan perangkat lunak statistik untuk memvalidasi hubungan kausalitas antarvariabel, baik secara parsial maupun simultan. Hasil investigasi empiris mengonfirmasi bahwa kesadaran wajib pajak, sanksi perpajakan, dan pelayanan fiskus secara simultan dan parsial memiliki kontribusi positif yang signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Model regresi yang terbentuk mampu menjelaskan 66,6% variabilitas kepatuhan, mengindikasikan bahwa kombinasi antara pemahaman kognitif (internal) dan instrumen regulasi serta layanan (eksternal) merupakan prediktor yang kuat dalam mendorong disiplin fiskal. Studi ini memperkuat literatur perpajakan dengan memvalidasi teori kepatuhan yang memadukan aspek psikologis dan deterrence effect. Temuan ini menjembatani perdebatan akademis sebelumnya dengan membuktikan bahwa dalam konteks demografi ekonomi yang padat, sanksi dan pelayanan tetap menjadi variabel penentu yang relevan. Penelitian ini terbatas pada tiga variabel independen dengan sisa variabilitas yang belum terjelaskan sebesar 33,4%, serta fokus geografis yang spesifik. Hal ini membuka peluang bagi riset selanjutnya untuk mengeksplorasi variabel moderasi lain atau memperluas cakupan wilayah. Temuan ini merekomendasikan otoritas pajak untuk tidak hanya mengandalkan penegakan hukum yang kaku, tetapi juga mengintensifkan strategi persuasif melalui kemitraan dengan dunia usaha dan peningkatan kualitas layanan berbasis data yang terintegrasi. Nilai orisinalitas penelitian terletak pada fokus spesifik terhadap segmen "pekerjaan bebas" di kawasan dengan densitas ekonomi tinggi, menawarkan perspektif strategis dalam memitigasi tax gap melalui pendekatan hibrida (edukasi, sanksi, dan pelayanan) yang terbukti efektif secara statistik.

**Kata Kunci:** *Kepatuhan Wajib Pajak, Kesadaran Pajak, Sanksi Perpajakan, Pelayanan Fiskus, Pekerjaan Bebas.*

## **PENDAHULUAN**

Pajak menempati posisi strategis sebagai instrumen fiskal utama yang menopang struktur penerimaan negara, menjadikannya elemen vital bagi keberlangsungan fungsi pemerintahan. Alokasi dana yang bersumber dari perpajakan didistribusikan secara luas, mencakup pembiayaan belanja aparatur, penyediaan infrastruktur fisik, hingga pemenuhan fasilitas layanan publik yang mendasar. Realitas ini menegaskan bahwa stabilitas operasional pemerintah dan keberlanjutan agenda pembangunan nasional sangat bergantung pada dominasi kontribusi penerimaan pajak. Pajak berfungsi sebagai instrumen fundamental dalam struktur pendapatan negara yang didedikasikan untuk menopang berbagai fase pembangunan nasional demi tercapainya kesejahteraan sosial. Optimalisasi kinerja perpajakan ini dapat dievaluasi melalui ekuilibrium antara realisasi penerimaan dengan potensi fiskal yang tersedia, yang diindikasikan oleh minimnya kesenjangan pajak (tax gap). Dalam dinamika tersebut, tingkat kepatuhan wajib pajak menjadi determinan krusial yang secara langsung memengaruhi pencapaian target penerimaan negara (Resmi, 2016). Sebagai otoritas fiskal utama, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) menghadapi urgensi untuk merevitalisasi kualitas layanan melalui pembenahan internal yang komprehensif. Upaya ini mencakup prioritas pada penegakan hukum, penerapan kode etik yang ketat, serta eksekusi Change Program demi menjamin efektivitas administrasi perpajakan. Lebih lanjut, desakan untuk mengoptimalkan penerimaan negara dan kesadaran masyarakat menjadi landasan fundamental bagi reformasi perpajakan; sebuah transformasi sistemik yang dirancang untuk menstimulus kepatuhan wajib pajak secara berkelanjutan (Sinaga, 2017). Kepatuhan dalam memenuhi kewajiban fiskal merupakan manifestasi nyata partisipasi publik terhadap keberlanjutan agenda pembangunan nasional. Dalam kerangka ini, pemahaman mendalam mengenai fungsi pajak sebagai instrumen pembiayaan negara menjadi prasyarat krusial untuk menstimulus kepatuhan, yang melampaui sekadar aspek kesukarelaan. Urgensi faktor kesadaran ini terkonfirmasi melalui bukti empiris, di mana Pravasanti (2021) mengidentifikasi adanya pengaruh positif yang signifikan antara kesadaran perpajakan dengan kepatuhan wajib pajak. Temuan tersebut

diperkuat oleh studi Suratminingsi (2021), yang menegaskan bahwa tingkat kesadaran berkorelasi linier secara signifikan terhadap kepatuhan pelaporan, khususnya pada segmen wajib pajak orang pribadi. Selain faktor internal, upaya peningkatan kepatuhan juga sangat bergantung pada instrumen penegakan hukum melalui penerapan sanksi perpajakan yang tegas. Mekanisme sanksi ini dirancang sebagai alat kendali preventif dan represif untuk memastikan supremasi regulasi fiskal di mata para pelanggar. Dalam konteks ini, persepsi mengenai risiko kerugian—baik finansial maupun administratif—akibat sanksi menjadi pendorong logis bagi wajib pajak untuk bertindak kooperatif dan mematuhi ketentuan yang berlaku. Konsistensi bukti empiris mengenai efektivitas penegakan hukum terlihat jelas dalam literatur terdahulu. Secara spesifik, studi yang dilakukan oleh Syafira (2021) dan Herlina (2020) mengonfirmasi bahwa penerapan sanksi perpajakan berkorelasi positif terhadap peningkatan kepatuhan wajib pajak. Akumulasi temuan dari para peneliti tersebut memperkuat proposisi bahwa mekanisme sanksi berfungsi sebagai variabel determinan yang efektif dalam mendisiplinkan perilaku wajib pajak. Strategi konkret negara untuk menstimulasi kepatuhan wajib pajak perlu diperkuat melalui pendekatan persuasif berupa penyediaan pelayanan prima, yang bertujuan mentransformasi perilaku wajib pajak menuju kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*). Kapabilitas otoritas pajak (*fiskus*) dalam menghadirkan standar layanan yang superior menjadi variabel determinan bagi terciptanya iklim kepatuhan tersebut. Sebagaimana dielaborasi dalam riset Safitri (2020), urgensi peningkatan kualitas layanan—yang dimanifestasikan melalui *hospitalitas* petugas, kenyamanan administratif, serta aksesibilitas sistem informasi yang efisien—memiliki implikasi signifikan terhadap pemenuhan kewajiban perpajakan. Dalam perspektif ini, pelayanan yang responsif merepresentasikan dukungan institusional yang esensial dalam ekosistem perpajakan, bekerja secara simultan dengan instrumen penegakan hukum untuk mengoptimalkan penerimaan negara. Berbeda dengan orientasi studi terdahulu, penelitian ini memfokuskan analisis pada segmen Wajib Pajak Orang Pribadi (WPOP) yang menjalankan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas; sebuah entitas yang beroperasi secara mandiri tanpa terikat hubungan kerja formal, mencakup sektor perdagangan, jasa, hingga industri. Urgensi penelitian ini semakin menguat ketika dihadapkan pada

inkonsistensi bukti empiris. Secara kontradiktif, Wilda (2020) menemukan bahwa variabel kesadaran dan sanksi perpajakan justru tidak memiliki dampak signifikan terhadap kepatuhan. Fenomena serupa diungkap oleh Rianty (2020), yang menyimpulkan absennya pengaruh pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak. Adanya divergensi hasil riset ini menuntut dilakukannya investigasi ulang guna mengurai determinan yang menyebabkan disparitas temuan tersebut. Eksistensi kesenjangan riset (research gap) yang muncul dari disparitas temuan empiris sebelumnya menjadi landasan fundamental bagi urgensi penelitian ini untuk mengelaborasi kembali determinan kepatuhan wajib pajak. Analisis difokuskan pada pengujian pengaruh variabel kesadaran, sanksi perpajakan, dan kualitas pelayanan fiskus—baik dalam perspektif parsial maupun simultan. Guna mempertajam ruang lingkup observasi, studi ini secara spesifik menargetkan segmen profesional pekerjaan bebas—meliputi advokat, akuntan, arsitek, praktisi medis, konsultan, dan notaris—serta pelaku usaha yang telah terdaftar secara administratif melalui kepemilikan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Sebagai salah satu sentra ekonomi strategis di Jawa Timur, Kota Malang menyimpan kapasitas fiskal yang substansial, utamanya didorong oleh tingginya konsentrasi profesional pekerjaan bebas dan pelaku usaha sebagai kontributor vital bagi penerimaan pemerintah pusat. Ekuilibrium antara potensi wilayah dan realisasi pendapatan di daerah ini terindikasi secara positif melalui tren eskalasi kepatuhan pelaporan wajib pajak yang berbanding lurus dengan peningkatan volume penerimaan pajak yang terhimpun. Yurisdiksi operasional Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Malang Utara melingkupi dua distrik dengan densitas demografis tertinggi di Kota Malang, yakni Kecamatan Blimbing dan Lowokwaru. Secara spesifik, Kecamatan Blimbing menaungi populasi sebesar 171.935 jiwa dalam area seluas 17,77 km<sup>2</sup>, sementara Kecamatan Lowokwaru mencatatkan 182.794 jiwa pada wilayah seluas 22,60 km<sup>2</sup>. Agregasi demografis dan luas wilayah pada kedua kecamatan ini merepresentasikan basis pajak yang signifikan, menawarkan peluang strategis bagi optimalisasi penerimaan negara di sektor perpajakan. Berpijak pada elaborasi latar belakang masalah tersebut, penelitian ini memformulasikan pertanyaan fundamental guna menguji determinan kepatuhan fiskal. Secara spesifik, analisis diarahkan untuk menginvestigasi apakah variabel

kesadaran wajib pajak, sanksi perpajakan, dan kualitas pelayanan fiskus memiliki implikasi signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak, baik ketika diuji dalam kerangka simultan maupun secara parsial.

## **TELAAH LITERATUR**

### ***Perpajakan***

Dalam diskursus teoritis, pajak didefinisikan sebagai mekanisme transfer sumber daya dari sektor privat ke kas negara yang bersifat imperatif dan berlandaskan pada legitimasi undang-undang. Konsensus para ahli, sebagaimana dikemukakan oleh Mardiasmo (2016) dan Waluyo (2017), menekankan bahwa kontribusi ini bersifat koersif (dapat dipaksakan) tanpa disertai adanya kontraprestasi atau imbalan langsung yang dapat ditunjuk secara individual, di mana dana yang terhimpun didedikasikan sepenuhnya untuk membiayai pengeluaran umum pemerintah. Perspektif ini diperkaya oleh pandangan Resmi (2016), yang mempertegas bahwa penyerahan sebagian kekayaan ini bukanlah bentuk retribusi atas pelanggaran (punishment), melainkan sebuah kewajiban konstitusional yang timbul akibat peristiwa atau keadaan tertentu demi menjamin keberlangsungan fungsi negara. Sintesis dari berbagai pandangan teoretis tersebut mengonstruksi definisi pajak sebagai kontribusi fiskal yang dimandatkan oleh undang-undang, di mana alokasinya didedikasikan bagi pembiayaan kepentingan publik tanpa disertai kompensasi langsung. Legitimasi hukum ini memberikan otoritas koersif kepada negara untuk melakukan penagihan secara paksa apabila kewajiban tersebut tidak dipenuhi. Oleh karena itu, kepatuhan terhadap regulasi ini bersifat mengikat secara mutlak bagi seluruh entitas wajib pajak, baik perorangan maupun badan usaha.

### ***Kesadaran Wajib Pajak***

Eksistensi elemen koersif dalam definisi pajak mengindikasikan bahwa kepatuhan sukarela merupakan kondisi yang sulit dicapai tanpa landasan hukum yang mengikat. Frasa "dapat dipaksakan" menegaskan bahwa kontribusi fiskal tidak sekadar bertumpu pada kesadaran intrinsik, melainkan merupakan mandat kenegaraan yang menuntut aktualisasi solidaritas nasional demi stabilitas

ekonomi. Kendati demikian, realitas di lapangan menunjukkan bahwa tingkat kesadaran masyarakat masih belum memenuhi ekspektasi ideal. Fenomena ini dipicu oleh skeptisisme publik yang memandang pajak sebagai beban memberatkan—serupa dengan upeti feodal—serta diperparah oleh kompleksitas administratif dalam mekanisme penghitungan dan pelaporan yang menghambat pemahaman wajib pajak. Transformasi perilaku masyarakat dari kepatuhan koersif menuju kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) tetap menjadi objektivitas yang rasional untuk dikejar. Dalam perspektif ini, Sari (2017), sebagaimana dikutip dalam Madjodjo (2022), mengonseptualisasikan kesadaran wajib pajak sebagai kondisi kognitif di mana individu memahami dan menunaikan kewajiban fiskalnya secara mandiri tanpa tekanan eksternal. Tingkat partisipasi yang mendekati absolut ini merupakan karakteristik fundamental dari negara-negara maju. Oleh karena itu, optimalisasi kontribusi dari segmen masyarakat yang belum patuh—yang jumlahnya masih signifikan—menyimpan potensi strategis untuk mengakselerasi kemajuan ekonomi nasional Indonesia melampaui capaian saat ini.

### ***Sanksi Pajak***

Sanksi perpajakan merepresentasikan mekanisme penegakan hukum yang dirancang untuk memberikan konsekuensi punitif atas setiap pelanggaran terhadap regulasi. Sementara undang-undang berfungsi sebagai kerangka normatif yang memandu perilaku subjek hukum, keberadaan sanksi menjadi instrumen vital untuk menjaga integritas aturan tersebut. Dalam perspektif ini, Hantono (2022) dan Mardiasmo (2016) sepakat mendefinisikan sanksi sebagai jaminan kepatuhan terhadap undang-undang, yang beroperasi secara preventif (*deterrence*) untuk memitigasi potensi deviasi wajib pajak terhadap norma-norma fiskal yang berlaku.

### ***Pelayanan Petugas Fiskus***

Pelayanan fiskus dapat dikonseptualisasikan sebagai mekanisme fasilitasi yang dijalankan oleh otoritas pajak untuk mendukung pemenuhan kebutuhan administratif wajib pajak secara efisien. Manifestasi dari layanan ini mencakup

inisiatif proaktif, mulai dari asistensi pelaporan Surat Pemberitahuan (SPT) yang tepat waktu hingga eksekusi program sosialisasi dan edukasi publik yang berkelanjutan melalui berbagai kanal media. Pendekatan persuasif dan informatif ini dirancang untuk menanamkan pemahaman serta kepatuhan sukarela dalam struktur kognitif masyarakat, yang pada akhirnya berfungsi sebagai katalisator vital bagi tercapainya target penerimaan negara. Meskipun otoritas pajak telah menggencarkan kampanye dan edukasi publik, Burton (2013) berargumen bahwa kualitas pelayanan tetap menjadi instrumen paling efektif untuk mentransformasi resistensi masyarakat menjadi partisipasi aktif, termasuk dalam inisiatif registrasi Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Perspektif ini diperkuat oleh Ilyas dan Burton (2013), yang menekankan bahwa absennya kontraprestasi langsung dalam struktur perpajakan menuntut kompensasi berupa layanan fiskus yang superior. Dalam konteks ini, pengadopsian paradigma layanan yang menempatkan wajib pajak sebagai prioritas utama—sebagaimana filosofi "Wajib Pajak adalah Raja"—menjadi imperatif strategis untuk menstimulus motivasi dan kepatuhan sukarela.

### ***Kepatuhan Wajib Pajak***

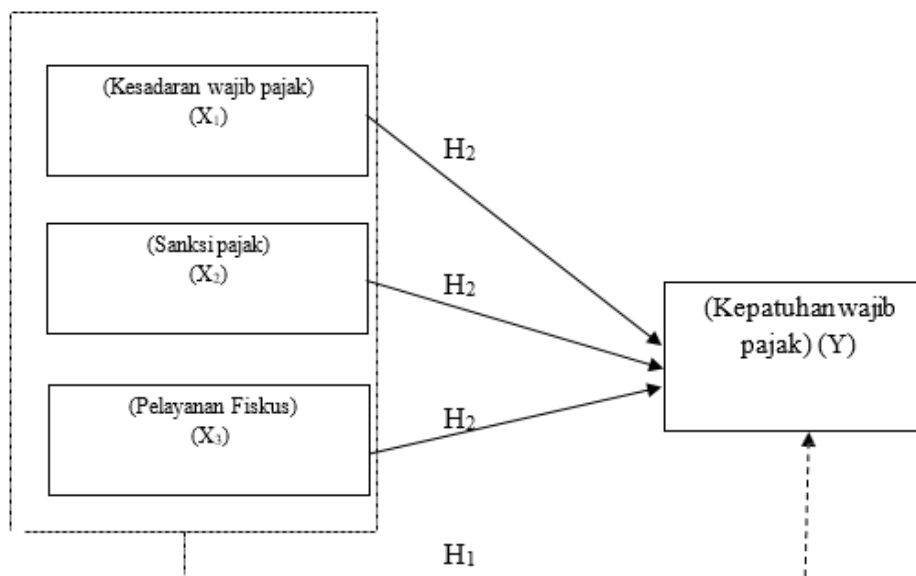
Rahayu (2017) dan Susyanti (2020) memiliki konsensus konseptual yang mendefinisikan kepatuhan perpajakan sebagai manifestasi perilaku wajib pajak dalam merealisasikan kewajiban fiskalnya agar selaras dengan kerangka regulasi perundang-undangan yang berlaku. Tingkat adherensi ini sangat dipengaruhi oleh kedalaman literasi pajak yang dimiliki oleh wajib pajak. Dalam konteks ini, peningkatan pemahaman kognitif tersebut sering kali terakselerasi melalui intervensi aktif otoritas fiskus, khususnya melalui program sosialisasi dan interaksi langsung yang efektif dalam mendiseminasikan ketentuan perpajakan. Dalam investigasi empirisnya, Suratminingsi (2021) secara spesifik menyoroti dimensi kepatuhan pelaporan pajak dengan menempatkan pemahaman perpajakan sebagai variabel determinan utama. Temuan studi tersebut mengonfirmasi adanya korelasi positif yang signifikan antara kedua variabel ini. Implikasi logis dari hasil tersebut menegaskan bahwa tingkat literasi regulasi berbanding lurus dengan kedisiplinan administratif;



artinya, semakin komprehensif wawasan wajib pajak terhadap ketentuan yang berlaku, semakin tinggi pula tingkat kepatuhan mereka dalam memenuhi kewajiban pelaporannya. Efektivitas sanksi sebagai instrumen penegak disiplin terkonfirmasi melalui temuan Herlina (2020), yang mengindikasikan bahwa kepatuhan wajib pajak sering kali didorong oleh kalkulasi rasional untuk memitigasi kerugian finansial akibat denda. Persepsi mengenai beratnya beban akumulasi sanksi ini menjadi variabel krusial yang memengaruhi keputusan kepatuhan seseorang. Dalam kerangka regulasi, mekanisme penegakan hukum ini dioperasionalkan secara proporsional sesuai Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan; di mana kelalaian yang bersifat administratif akan dikenai sanksi administrasi, sementara pelanggaran yang masuk dalam kualifikasi tindak pidana fiskal akan menghadapi konsekuensi hukum pidana. Dalam analisisnya mengenai determinan kepatuhan, Safitri (2020) mengidentifikasi adanya korelasi positif yang kuat antara kualitas pelayanan fiskus dengan tingkat kepatuhan wajib pajak, sebuah fenomena yang sangat relevan dalam dinamika masyarakat perkotaan. Efektivitas layanan ini sangat bergantung pada kapabilitas aparatur pajak, yang tidak hanya dituntut memiliki etos pelayanan publik yang tinggi, tetapi juga harus menguasai dimensi kompetensi yang komprehensif—meliputi keahlian teknis (skill), kedalaman wawasan regulasi (knowledge), serta kematangan empiris (experience). Konsekuensinya, persepsi publik terhadap mutu dan profesionalisme layanan tersebut bertransformasi menjadi variabel kunci yang secara langsung memengaruhi keputusan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban fiskalnya. Dalam konteks spesifik Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), Safitri (2020) menerapkan analisis regresi berganda di wilayah Surakarta untuk mengevaluasi determinan kepatuhan yang mencakup variabel sikap terhadap pembangunan, sanksi, pelayanan fiskus, serta dimensi kesadaran bernegara. Signifikansi peran pelayanan fiskus dalam sektor PBB ini diperkuat oleh temuan empiris Pravasanti (2021), yang mengonfirmasi bahwa kualitas layanan memiliki dampak positif yang substansial terhadap kepatuhan wajib pajak, baik ketika diuji secara parsial maupun simultan.

## METODOLOGI PENELITIAN

Ditinjau dari perspektif metodologis, studi ini mengadopsi desain penelitian asosiatif yang bertujuan untuk mengurai pola hubungan kausalitas antarvariabel. Investigasi difokuskan pada analisis pengaruh variabel kesadaran wajib pajak, sanksi perpajakan, dan kualitas pelayanan fiskus terhadap kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi (WPOP) di Kota Malang. Adapun konstruksi teoretis yang melandasi hubungan antarvariabel tersebut divisualisasikan melalui model kerangka konseptual berikut:



**Gambar. 1** Kerangka Konseptual

Keterangan :

—————>: Pengaruh secara parsial

- - - - ->: Pengaruh secara simultan

Hipotesis:

Hipotesis dalam penelitian ini yaitu sebagai berikut:

1. Kesadaran wajib pajak, sanksi pajak dan pelayanan fiskus secara simultan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.
2. Kesadaran wajib pajak, sanksi pajak dan pelayanan fiskus secara parsial berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Berpijak pada konstruksi teoretis yang telah dibangun, penelitian ini mempostulasikan hipotesis bahwa variabel kesadaran wajib pajak, sanksi perpajakan, dan kualitas pelayanan fiskus memiliki implikasi determinan terhadap kepatuhan wajib pajak. Pengujian hipotesis ini diarahkan untuk memverifikasi signifikansi pengaruh ketiga variabel tersebut, baik dalam mekanisme kerja secara simultan (kolektif) maupun secara parsial (individual). Mengacu pada model teoretis yang diusulkan, penelitian ini merumuskan hipotesis bahwa tingkat kepatuhan wajib pajak merupakan fungsi dari interaksi variabel kesadaran, sanksi perpajakan, dan mutu pelayanan fiskus. Validasi empiris selanjutnya diarahkan untuk mengukur signifikansi kontribusi ketiga prediktor tersebut, baik melalui analisis pengaruh kolektif (simultan) maupun pengujian secara individual (parsial). Guna menjamin representativitas data, mekanisme penentuan sampel dilakukan melalui teknik proportional random sampling sebagaimana digariskan oleh Sugiyono (2017). Pada tahap pengujian hipotesis, penelitian ini mengadopsi analisis regresi linier berganda sebagai instrumen statistik utama. Merujuk pada perspektif Sujianto (2017), pemilihan metode ini didasarkan pada kapabilitasnya dalam mengurai kompleksitas hubungan multivariat, sehingga relevan untuk membedah pengaruh variabel independen—yang meliputi kesadaran wajib pajak, sanksi, dan pelayanan fiskus—secara komprehensif.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

### ***Persamaan Regresi Linier Berganda***

Bagian ini mengelaborasi temuan empiris yang dihasilkan melalui proses komputasi statistik menggunakan perangkat lunak SPSS. Fokus analisis tertuju pada estimasi model regresi linier berganda guna memvalidasi signifikansi pengaruh parsial dari variabel kesadaran, sanksi perpajakan, dan pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak.

Tabel 1 Rekapitulasi Hasil Analisis Regresi Berganda

	<i>Unstandardized Coefficients</i>	<i>Standardized Coefficients</i>		
--	--	--------------------------------------	--	--

	Model	B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	8.114	1.151		7.052	.000
	Kesadaran Wajib Pajak	.233	.028	.595	8.387	.000
	Sanksi Pajak	.051	.019	.187	2.645	.010
	Pelayanan Fiskus	.150	.063	.183	2.372	.020

Sumber: Data primer diolah

Mengacu pada estimasi parameter yang diperoleh dari pengolahan data, konstruksi model persamaan regresi linier berganda dalam penelitian ini dapat diredaksikan sebagai berikut:

$$Y = 8,114 + 0,233X_1 + 0,051X_2 + 0,150X_3$$

Berdasarkan persamaan analisis regresi linier tersebut maka dapat diuraikan sebagai berikut:  $a = 8,114$  merupakan nilai konstanta, yaitu estimasi dari kepatuhan wajib pajak, jika variabel bebas yaitu kesadaran wajib pajak, sanksi pajak dan pelayanan fiskus mempunyai nilai sama dengan nol.  $b_1 = 0,233$  merupakan slope atau koefisien arah variabel kesadaran wajib pajak ( $X_1$ ) yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak ( $Y$ ), artinya variabel kesadaran wajib pajak berpengaruh positif sebesar 0,233 terhadap kepatuhan wajib pajak, jika variabel lainnya dianggap konstan.  $b_2 = 0,051$  merupakan slope atau koefisien arah variabel sanksi pajak ( $X_2$ ) yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak ( $Y$ ), artinya variabel sanksi pajak berpengaruh positif sebesar 0,051 terhadap kepatuhan wajib pajak, jika variabel lainnya dianggap konstan.  $b_3 = 0,150$  terhadap kepatuhan wajib pajak, jika variabel lainnya dianggap konstan.

### ***Hasil Uji Hipotesis***

Validasi statistik parsial sebagaimana dirangkum dalam Tabel 1 mengonfirmasi bahwa setiap variabel independen berkontribusi secara signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Secara spesifik, variabel kesadaran wajib pajak ( $X_1$ ) menunjukkan koefisien regresi ( $b$ ) sebesar 0,233 dengan probabilitas signifikansi 0,000 ( $\alpha < 0,05$ ), yang menegaskan adanya pengaruh positif yang substansial. Pola serupa juga teridentifikasi pada variabel sanksi pajak ( $X_2$ ), yang mencatatkan nilai koefisien 0,051 dengan tingkat signifikansi 0,010; sebuah

temuan yang memverifikasi bahwa penegakan sanksi berperan positif dan signifikan dalam mendorong kepatuhan fiskal. Analisis regresi linier mengindikasikan bahwa variabel pelayanan fiskus (X3) berkontribusi positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak, sebagaimana tercermin dari koefisien sebesar 0,150 dan tingkat signifikansi 0,020 ( $\alpha < 0,05$ ). Lebih lanjut, nilai Adjusted R Square ( $R^2$ ) sebesar 0,666 menunjukkan bahwa model yang digunakan memiliki daya jelas prediktif yang kuat, di mana sekitar 66,6% variabilitas kepatuhan wajib pajak dapat dijelaskan oleh ketiga variabel independen tersebut. Validitas temuan ini juga didukung oleh hasil uji koefisien determinasi sebagaimana tersaji dalam tabel berikut.

**Tabel 2.** Nilai Koefisien Determinasi

<i>Model</i>	<i>R</i>	<i>R Square</i>	<i>Adjusted R Square</i>	<i>Std. Error of the Estimate</i>
1	.822 <sup>a</sup>	.676	.666	2.230

Sumber: Data primer diolah

Evaluasi terhadap kebaikan suai model (*goodness of fit*) mendemonstrasikan kapasitas prediktif yang memadai, di mana koefisien determinasi mencatat angka 66,6%. Hal ini mengimplikasikan bahwa mayoritas variabilitas dalam keputusan kepatuhan wajib pajak dapat dieksplikasi oleh variabel kesadaran, sanksi, dan pelayanan fiskus, sementara residu sebesar 33,4% diatribusikan pada faktor-faktor eksogen di luar model penelitian. Lebih lanjut, nilai korelasi berganda (R) sebesar 0,822 mengonfirmasi eksistensi asosiasi yang kuat antarvariabel, sebagaimana divalidasi melalui ringkasan uji ANOVA pada Tabel 3.

**Tabel 3.** Hasil Uji Anova

<i>Model</i>		<i>Sum of Squares</i>	<i>df</i>	<i>Mean Square</i>	<i>F</i>	<i>Sig.</i>
1	<i>Regression</i>	996.434	3	332.145	66.797	.000 <sup>b</sup>
	<i>Residual</i>	477.356	96	4.972		
	<i>Total</i>	1473.790	99			

Validitas pengujian hipotesis simultan sebagaimana divisualisasikan pada Tabel 3 memperlihatkan nilai F-hitung sebesar 66,797 dengan tingkat signifikansi yang berada di bawah ambang batas 0,05. Statistik ini memberikan konfirmasi empiris yang kuat bahwa variabel kesadaran, sanksi perpajakan, dan pelayanan fiskus secara kolektif berperan sebagai determinan yang signifikan dalam memengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak.

## **Pembahasan**

### *Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak*

Analisis data mengonfirmasi adanya pengaruh positif yang signifikan antara kesadaran wajib pajak dengan tingkat kepatuhan; sebuah temuan yang mengindikasikan bahwa semakin tinggi level kesadaran, semakin besar pula komitmen pemenuhan kewajiban fiskal. Fenomena ini beresonansi dengan konsepsi Rahayu (2017), yang mendefinisikan kepatuhan bukan sekadar sebagai ketaatan prosedural, melainkan refleksi dari dimensi psikologis yang kompleks. Dimensi ini mencakup internalisasi tanggung jawab moral (seperti rasa bersalah dan malu), persepsi terhadap ekuitas atau keadilan beban pajak, serta respon terhadap kepuasan atas pelayanan publik yang diselenggarakan pemerintah. Temuan ini memperkuat konsistensi bukti empiris yang telah dipaparkan dalam literatur terdahulu, khususnya sejalan dengan studi Pravasanti (2021), Suratminingsi (2021), dan Herlina (2020). Konsensus dari rangkaian penelitian tersebut mengonfirmasi bahwa pemahaman perpajakan memiliki korelasi linear yang positif dan signifikan terhadap kedisiplinan pelaporan. Implikasi teoretisnya menegaskan bahwa elevasi pemahaman kognitif wajib pajak terhadap regulasi merupakan prasyarat fundamental yang secara langsung mendorong peningkatan kepatuhan dalam memenuhi kewajiban fiskal.

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

Bukti empiris dari penelitian ini mengonfirmasi bahwa sanksi perpajakan memiliki pengaruh yang signifikan dan berbanding lurus terhadap kepatuhan wajib pajak; artinya, intensifikasi penerapan sanksi efektif dalam menstimulasi kedisiplinan fiskal. Fenomena ini selaras dengan perspektif Tarjo dan

Kusumawati (2006), yang berargumen bahwa motif kepatuhan sering kali didominasi oleh faktor eksternal berupa daya paksa regulasi. Dalam konteks ini, kepatuhan wajib pajak lebih merefleksikan respons rasional untuk menghindari konsekuensi punitif yang melekat pada Undang-Undang Perpajakan, alih-alih semata-mata didorong oleh kesadaran sukarela. Temuan dari Herlina (2020) dan Pravasanti (2021) mengindikasikan bahwa persepsi wajib pajak terhadap potensi kerugian akibat sanksi denda menjadi determinan utama dalam pengambilan keputusan kepatuhan. Ketika konsekuensi finansial dari tunggakan pajak dipandang semakin memberatkan, kecenderungan wajib pajak untuk memenuhi kewajiban fiskalnya pun turut meningkat. Dengan demikian, sikap terhadap sanksi denda terbukti berkontribusi signifikan dalam membentuk perilaku kepatuhan fiskal secara rasional.

*Pengaruh Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.*

Analisis data mengungkapkan bahwa peningkatan kualitas pelayanan fiskus berimplikasi signifikan terhadap pertumbuhan tingkat kepatuhan wajib pajak. Temuan ini sejalan dengan pemikiran Burton (2010), yang menegaskan bahwa optimalisasi pelayanan fiskus menjadi faktor kunci dalam mendorong kepatuhan, terutama mengingat absennya kontraprestasi langsung dalam sistem perpajakan. Dengan demikian, profesionalisme dan responsivitas aparatur pajak memiliki peran strategis dalam membangun kepercayaan serta motivasi wajib pajak untuk memenuhi kewajiban fiskalnya. Penelitian Jatmiko (2006) mengidentifikasi adanya korelasi positif antara kualitas pelayanan publik dalam proses pembayaran pajak dan tingkat kepatuhan wajib pajak, khususnya di wilayah perkotaan. Efektivitas layanan sangat ditentukan oleh kompetensi petugas, yang mencakup keahlian teknis, pengetahuan mendalam mengenai regulasi, serta pengalaman administratif dalam praktik perpajakan. Konklusi ini sejalan dengan hasil studi Syafira (2021), Herlina (2020), dan Pravasanti (2021), yang secara konsisten menegaskan bahwa mutu pelayanan fiskus menjadi faktor determinan dalam mendorong peningkatan kepatuhan wajib pajak.

*Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Sanksi Pajak dan Pelayanan Fiskus terhadap*

### *Kepatuhan Wajib Pajak*

Temuan penelitian menegaskan bahwa kesadaran wajib pajak, efektivitas sanksi, dan kualitas pelayanan fiskus secara simultan berkontribusi signifikan terhadap peningkatan tingkat kepatuhan. Peningkatan pada ketiga aspek tersebut terbukti berbanding lurus dengan kecenderungan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban fiskalnya. Dalam konteks sistem self-assessment yang dianut Indonesia, kepatuhan wajib pajak menjadi krusial karena negara sepenuhnya mempercayakan proses penghitungan, pembayaran, dan pelaporan pajak kepada wajib pajak sendiri. Oleh sebab itu, kepatuhan yang didasarkan pada kesadaran dan dorongan sukarela sangat diperlukan agar kontribusi terhadap pembangunan nasional dapat terwujud secara optimal. Rahayu (2010) menegaskan bahwa kepatuhan wajib pajak merupakan hasil interaksi berbagai faktor, seperti efektivitas sistem administrasi perpajakan, kualitas pelayanan fiskus, penegakan hukum, mekanisme pemeriksaan, dan struktur tarif pajak. Selaras dengan kerangka tersebut, hasil penelitian ini memperkuat temuan-temuan sebelumnya dari Pravasanti (2021), Suratminingsih (2021), dan Herlina (2020), yang secara konsisten menunjukkan pengaruh signifikan dari tingkat kesadaran, mutu pelayanan petugas pajak, serta penerapan sanksi terhadap perilaku kepatuhan wajib pajak.

### **SIMPULAN**

Hasil analisis statistik menunjukkan bahwa variabel kesadaran wajib pajak, sanksi perpajakan, dan pelayanan fiskus secara simultan memiliki pengaruh signifikan terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak. Temuan ini dibuktikan melalui uji F dengan nilai F-hitung sebesar 65,398 dan tingkat signifikansi 0,000 ( $\alpha < 0,05$ ), yang menegaskan keterkaitan kolektif antarvariabel tersebut. Selain itu, pengujian secara parsial juga mengindikasikan bahwa masing-masing variabel independen berkontribusi secara signifikan dalam memengaruhi perilaku kepatuhan fiskal. Analisis regresi mengungkapkan bahwa seluruh variabel independen—kesadaran wajib pajak, sanksi perpajakan, dan pelayanan fiskus—memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Secara rinci, koefisien kesadaran wajib pajak tercatat sebesar 0,233 dengan signifikansi 0,000 ( $\alpha < 0,05$ ), sanksi



pajak sebesar 0,051 dengan signifikansi 0,013, dan pelayanan fiskus sebesar 0,150 dengan signifikansi 0,023. Temuan ini menegaskan bahwa peningkatan pada masing-masing aspek tersebut secara langsung berkorelasi dengan pertumbuhan tingkat kepatuhan fiskal. Berdasarkan temuan analisis, disarankan agar Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Malang Utara memperkuat kemitraan dengan dunia usaha, serta mengintensifkan aktivitas himbauan dan kunjungan langsung ke lokasi usaha wajib pajak. Pendekatan ini diharapkan dapat menciptakan relasi yang lebih baik antara otoritas fiskal dan wajib pajak, sehingga mendorong peningkatan kepatuhan. Selain itu, perlu dilakukan penegakan hukum yang konsisten sesuai regulasi, serta pengembangan sistem pengelolaan data yang komprehensif, akurat, terintegrasi, dan menjamin kerahasiaan informasi. Sistem pengelolaan data semacam ini akan sangat mendukung efektivitas pelayanan, pengawasan, serta strategi intensifikasi dan ekstensifikasi penerimaan pajak. Untuk penelitian selanjutnya, disarankan agar analisis kepatuhan wajib pajak diperluas dengan mempertimbangkan variabel-variabel lain yang potensial memengaruhi perilaku fiskal. Dengan demikian, keluasan dan kedalaman kajian terkait faktor penentu kepatuhan dapat semakin ditingkatkan, sehingga memberikan kontribusi yang lebih komprehensif bagi pengembangan literatur perpajakan.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

- Devi Safitri, (2021), Pengaruh Kualitas Pelayanan Fiskus, Pemahaman Peraturan Perpajakan Dan Penerapan Sistem E-Filling Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak: Sosialisasi Perpajakan Sebagai Pemoderasi, *Jurnal Akuntansi dan Pajak*, 20(2), 145-153
- Erika Zahra Afifah Syafira, (2021), Pengaruh Sanksi Perpajakan Dan Kualitas Pelayanan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak, *El Muhasaba Volume 12, No. 1*
- Evrida Sanny Raja Gukguk (2021) Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Pelayanan Fiskus Dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi, *Economics, Accounting and Business Journal*, Vol. 1 No. 1, Hlm. 284-294
- Farid Madjodjo (2022) dengan judul Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak Dan Pelayanan Fiskus Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak UMKM, *Gorontalo Accounting Journal Vol 5 (1)*
- Ghozali, Imam. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 25*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro: Semarang

- Hantono, & Sianturi, R. F. (2022). Pengaruh Pengetahuan Pajak, Sanksi Pajak terhadap Kepatuhan Pajak pada UMKM Kota Medan. *Owner: Riset & Jurnal Akuntansi, Vol. 6 No.2*.
- Januar Dio Brata (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. *Forum Ekonomi Volume 19, No. 1*
- Johanes Herbert Tene (2017) Pengaruh Pemahaman Wajib Pajak, Kesadaran Pajak, Sanksi Perpajakan dan Pelayanan Fiskus Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Empiris Pada Wajib Pajak Orang Pribadi Yang Terdaftar di KPP Pratama Manado), *Jurnal EMBA Vol.5 No.2, Hal. 443 – 453*
- Kadek Vanny Panji Putra, 2021, Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Pengetahuan Perpajakan dan Kualitas Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak dalam Membayar Pajak Hotel di Kabupaten Buleleng. *Jurnal Akuntansi Profesi Volume 12 Nomor 1, 166 – 175*
- Kadek Vanny Panji Putra, 2021, Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Pengetahuan Perpajakan dan Kualitas Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak dalam Membayar Pajak Hotel di Kabupaten Buleleng. *Jurnal Akuntansi Profesi Vol 12 No 1*
- Khorida AR (2017) Analisis Pengaruh Kualitas Pelayanan Pajak, Sanksi Perpajakan, Dan Kesadaran Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dalam Membayar Pajak Kendaraan Bermotor Pada Samsat Balaraja Banten, *Balance Vocation Accoting Journal Vol.4 No.1*
- Madjodjo (2022), Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak Dan Pelayanan Fiskus Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak UMKM (Usaha Mikro Kecil Menengah). *Gorontalo Accounting Jurnal, Volume 5 Nomor 1*
- Safitri (2020), Pengaruh Kualitas Pelayanan Fiskus, Pemahaman Peraturan Perpajakan Dan Penerapan Sistem e-Filling Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak: Sosialisasi Perpajakan Sebagai Pemoderasi. *Jurnal Akuntansi Vol.1 No.3*