

---

MOTIVASI DAN KEPATUHAN WAJIB PAJAK ORANG PRIBADI  
PASCA TAX AMNESTY  
(STUDI EMPIRIS PADA KPP PRATAMA MANADO)

Mecky Wurangian<sup>1</sup>, Jullie J. Sondakh<sup>2</sup>, Hendrik Manossoh<sup>3</sup>

<sup>1,2,3</sup>Program Studi Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Sam Ratulangi, Jl. Kampus Unsrat Bahu, Manado, 95115, Indonesia

<sup>1</sup>E-mail: mecky.bakudapa@yahoo.com

**ABSTRACT**

*This study aims to analyze the compliance and motivation of individual taxpayer participating in 2016 tax amnesty post-tax amnesty. The coding analysis method according to Charmaz is used in analyzing the data, with the initial coding and focused coding stages to get the research theme. The results showed that the motivation of individual taxpayers participating in the tax amnesty after the 2016 tax amnesty was spiritual or spiritual motivation or religiosity, motivation to trust the government, and moral motivation. Formal compliance of individual taxpayers participating in the 2016 tax amnesty with profession/occupation as ASN/experts, timely and correct amounts in the Annual SPT report and individual taxpayers participating in the 2016 tax amnesty with profession/ work as UMKM is not timely and not in the right amount in the Annual SPT report. Individual taxpayers with profession/work of ASN/experts and UMKM do not have tax arrears. Individual taxpayers participating in the 2016 tax amnesty post-tax amnesty, both those who have professions/ASN jobs/experts and UMKM, have material compliance willingly and cooperatively if tax officials require tax information. And all tax amnesty participants after the 2016 tax amnesty, both those who have profession/ASN jobs/experts and UMKM have compliance in reporting the Additional Asset Placement Report (LPHT) in the Annual SPT. The relationship of motivation to the compliance of taxpayers participating in the tax amnesty after the 2016 tax amnesty is the link between trust in the government and utilities/incentives.*

*Keywords: motivation, compliance, linkage*

**1. PENDAHULUAN**

Salah satu strategi untuk meningkatkan pertumbuhan ekonomi Indonesia adalah melalui kebijakan fiskal berupa program pengampunan pajak (*tax amnesty*) (Bodjonegoro, 2016) dikutip dalam website <https://finance.detik.com> diakses tgl 6 Juli 2018. Kebijakan *tax amnesty* tidak hanya ditujukan pada dana yang disimpan di luar negeri tetapi kebijakan yang diberlakukan untuk semua wajib pajak di Indonesia. Adanya *tax amnesty* diharapkan wajib pajak akan secara sukarela melaporkan pajaknya dan kemudian akan patuh terhadap kewajiban perpajakannya. Kebijakan *tax amnesty*, pernah diterapkan di Indonesia pada tahun 1964 dan 1984, tapi belum sesuai dengan harapan.

Pada tahun 2016 pemerintah Indonesia mencanangkan kembali program pengampunan pajak (*tax amnesty*), ini merupakan kebijakan fiskal yang dapat mendorong optimalisasi penerimaan negara dari sektor perpajakan dan meningkatkan pertumbuhan ekonomi Indonesia. Dalam UU no. 11 Tahun 2016, tujuan pemerintah menerbitkan kebijakan pengampunan perpajakan (*tax amnesty*) yaitu untuk memenuhi kebutuhan target penerimaan disektor pajak yang terus meningkat, mendorong kesadaran dan kepatuhan masyarakat dengan mengoptimalkan semua potensi dan sumber daya. Penerimaan pajak merupakan sumber pendapatan terbesar dalam struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Sebagai sumber penerimaan dalam negeri, kegagalan untuk mencapai penerimaan pajak yang

---

ditargetkan berdampak pada meningkatnya sumber pendapatan lain (Radityo et al., 2019). Penerapan *tax amnesty* wajib pajak diharapkan memiliki kesadaran yang tinggi atas kewajiban perpajakan, karena terdapat harta di dalam dan luar negeri yang belum dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) pajak penghasilan. Menurut, Setiadi (2016) menyatakan bahwa amnesti pajak mendorong kepatuhan dengan membawa penghindar pajak ke nasional sistem pajak.

Program *tax amnesty* ini merupakan salah satu bentuk pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure*) oleh wajib pajak atas harta-hartanya yang belum dilaporkan kepada otoritas pajak. Program ini telah diterapkan oleh beberapa negara sebagai upaya untuk menarik dana repatriasi dari luar negeri, meningkatkan penerimaan pajak serta perbaikan sistem administrasi, dengan biaya yang minimal. Pelaksanaan program *tax amnesty* di Indonesia dinilai oleh banyak pihak sebagai *tax amnesty* tersukses di dunia. Menteri Keuangan Sri Mulyani Indrawati mengungkapkan data-data pencapaian program pengampunan pajak (*tax amnesty*) total deklarasi harta yang mencapai Rp 4.414 triliun dan uang tebusan Rp 105 triliun. Komentar positif juga di sampaikan oleh pengamat perpajakan sekaligus Direktur Eksekutif CITA (*Centre for Indonesia Taxation Analysis*), Yustinus Prastowo menyatakan bahwa pencapaian *tax amnesty* di Indonesia, diukur dari nilai pernyataan harta maupun uang tebusan adalah yang tertinggi di dunia. (<https://www.liputan6.com/bisnis/read/2871535/sri-mulyani-buktikan-tax-amnesty-ri-tersukses-di-dunia>, diakses tgl 6 Juli 2018).

Di Provinsi Sulawesi Utara pelaksanaan *tax amnesty* cukup berhasil dilihat dari jumlah peserta dan jumlah uang tebusan. Pada pelaksanaan program *tax amnesty* diikuti oleh 4.931 wajib pajak dengan total uang tebusan sebesar Rp. 266.69 miliar.

Menurut Kepala KPP Pratama Manado Drs. Denny Ferly Makisanti MSi, tahap pertama dan kedua WP badan yang ikut sebanyak 542, jumlah tebusan Rp. 24.75 miliar dan WP Orang Pribadi yang ikut sebanyak 2.167 dengan tebusan Rp. 200.48. Total sebanyak 2.709 WP dengan tebusan Rp. 225.23 miliar. Periode ketiga WP Badan yang ikut sebanyak 463 dengan jumlah tebusan Rp. 8.27 miliar, dan WP orang pribadi sebanyak 1.759 dengan tebusan Rp 33,19 miliar. "Jadi total wajib pajak yang ikut untuk periode ketiga sebanyak 2.222 dengan tebusan mencapai Rp 41,46 miliar dari target Rp 19 miliar dalam (<http://manadopostonline.com/read/2017/05/03/Lampau-Target-Makisanti-Apresiasi-WP/22834>, diakses tgl 6 Juli 2018). Pernyataan kepala Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Manado tersebut diatas, menggambarkan bahwa masyarakat Sulawesi Utara memiliki kesadaran dan motivasi yang tinggi dalam mengikuti program *tax amnesty* di tahun 2016, jika dilihat dari total uang tebusan dalam program *tax amnesty* yang berakhir 31 Maret 2017 pada KPP Pratama Manado yang capaiannya jauh melebihi dari target yang ditetapkan yaitu sebesar Rp. 266.69 miliar dari total target Rp.109 miliar. Ragimun (2016), menyatakan pemberian kebijakan pengampunan pajak semestinya tidak hanya menghapus hak tagih atas wajib pajak tetapi yang lebih penting lagi adalah memperbaiki kepatuhan wajib pajak, sehingga pada jangka panjang dapat meningkatkan penerimaan pajak.

Data statistik kepatuhan wajib pajak dari KPP Pratama Manado, dilihat dari jumlah realisasi SPT Tahunan, menunjukkan tren yang menurun di tahun 2017 -2019, dan di tahun 2020 ada kenaikan 444 SPT Tahunan menjadi 33.053. Jumlah realisasi SPT Tahunan di tahun 2017 berjumlah 49.908, tahun 2018 berjumlah 48.309, di tahun 2019 berjumlah 32.609, dan di tahun 2020 berjumlah 33.053. Ada kenaikan di wajib pajak OP karyawan di tahun 2020 dari 24.115 di tahun 2019 menjadi 25.410 di tahun 2020. Secara Agregat SPT Tahunan dari tahun 2017-2020 turun sebesar 16.855 atau minus 34 %. Hal tersebut dapat dilihat pada tabel sebagai berikut :

STATISTIK KEPATUHAN WAJIB PAJAK								
	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
WP Terdaftar Wajib SPT	<b>96.164</b>	<b>101.094</b>	<b>107.407</b>	<b>110.277</b>	<b>101.969</b>	<b>74.225</b>	<b>89.469</b>	<b>97.144</b>
* Badan	5.400	5.472	5.497	5.122	4.742	5.861	5.839	6.506
* OP Non Karyawan	21.011	14.922	16.782	16.852	17.556	13.624	14.570	72.991
* OP Karyawan	69.753	80.700	85.128	88.303	79.671	54.740	69.060	17.647
	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Realisasi SPT	<b>63.363</b>	<b>69.991</b>	<b>68.679</b>	<b>46.540</b>	<b>49.908</b>	<b>48.303</b>	<b>32.609</b>	<b>33.053</b>
* Badan	2.118	2.028	2.428	2.487	2.604	3.277	3.185	3.011
* OP Non Karyawan	2.940	2.579	7.404	3.897	7.575	6.276	5.309	4.632
* OP Karyawan	58.305	65.384	58.847	40.156	39.729	38.750	24.115	25.410

Sumber : KPP Pratama Manado.

Terkait dengan kepatuhan, menurut Ngadiman dan Daniel Huslin (2015) penelitiannya pada tax amnesty ke-II di tahun 1984, pengaruh *tax amnesty*, *sunset policy*, sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak, hasil penelitian menemukan *tax amnesty* dan sanksi pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Penelitian mereka menunjukkan bahwa pelaksanaan *tax amnesty* pada dasarnya, selain meningkatkan penerimaan dari sektor pajak memberikan pengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ngadiman dan Daniel Huslin (2015), menurut Viega dan Fidinia (2017) program *tax amnesty* memiliki pengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil penelitian mereka, diperkuat dengan penelitian yang dilakukan oleh Ma'ruf, Purnomo dan Setyobakti (2019), dengan hasil penelitian *tax amnesty* berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil penelitian dari beberapa peneliti diatas menunjukkan bahwa program *tax amnesty* memberi pengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Pelaksanaan *tax amnesty* tahun 2016 di Kantor Pelayanan Pajak Pratama (KPP) Manado terdapat anomaly, bahwa kesuksesan program *tax amnesty* yang digambarkan atas jumlah peserta yang cukup banyak dan uang tebusan yang melebihi target, ternyata tidak dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak jika dilihat dari realisasi SPT Tahunan, pada tahun 2017-2020 secara agregat trendnya menurun. Berdasarkan data statistik kepatuhan dari KPP Pratama Manado, kepatuhan wajib pajak orang pribadi non karyawan dan karyawan yang lapor SPT Tahunan memiliki kontribusi trend turun cukup besar. Untuk jumlah wajib pajak orang pribadi yang lapor SPT tahunan non karyawan turun di tahun 2017 berjumlah 7.575 menjadi 4.643 di tahun 2020 dan wajib pajak orang pribadi karyawan yang lapor SPT tahunan di tahun 2017 berjumlah 39.729 menjadi 25.410 pada tahun 2020 atau turun sebesar 36%. Jika dilihat data 2017-2020 kontribusi paling besar penurunan realisasi SPT Tahunan pada wajib pajak orang pribadi karyawan dan non karyawan (UMKM) yaitu sebesar 36 persen atau 14.319 dan 39 persen atau sebesar 2.943. Dari Anomali tersebut diatas, penulis tertarik melakukan penelitian dengan fokus pada motivasi dan kepatuhan wajib pajak orang pribadi peserta *tax amnesty* pasca program *tax amnesty* di tahun 2016.

## 2. TINJAUAN PUSTAKA

### Pengertian Motivasi

Motivasi begitu penting dalam kehidupan manusia mendorong seseorang untuk melakukan sesuatu, dengan tujuan tertentu. Robbins dan Judge (2007:22) mendefinisikan motivasi sebagai proses yang menjelaskan intensitas, arah dan ketekunan usaha untuk mencapai suatu tujuan. Sejalan dengan Robbins dan Judge, Weiner (1990) menyatakan motivasi sebagai kondisi internal yang membangkitkan kita untuk bertindak, mendorong kita mencapai tujuan tertentu dan membuat kita tetap tertarik dalam kegiatan tertentu.

### Teori Utilitas (Utility Theory)

Teori utilitas (*utility theory*)- model A.S, diperkenalkan oleh Allingham dan Sandmo (1972), menggunakan konsep *expected utility* untuk menjelaskan perilaku kepatuhan wajib pajak dengan variable ekonomi yaitu penghasilan pajak, tarif pajak, besarnya peluang untuk diperiksa dan besarnya penalty. Sejalan dengan teori utilitas, hasil penelitian yang dilakukan oleh Alm (2013), menyebutkan bahwa keputusan kepatuhan wajib pajak dipengaruhi oleh utilitas yang akan diperoleh, dengan adanya insentif keuangan. Insentif keuangan dibentuk oleh sanksi dan denda perpajakan, pemeriksaan pajak dan tarif pajak. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Alm (2013), mengemukakan bahwa motivasi wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya, termasuk melaporkan SPT Tahunan, semata-mata takut akan sanksi dan denda administrasi, takut akan dilakukan pemeriksaan dan masalah tarif pajak. Tarif pajak akan memotivasi mereka untuk melakukan perencanaan pajak yang tujuannya menghindari pengenaan pajak dengan tarif tinggi. Lebih lanjut penelitian Alm ini juga menyebutkan, bahwa wajib pajak tidak selalu berperilaku dalam pandangan teori kriminologi ekonomi seperti egois, rasional, mementingkan diri sendiri, melainkan sering termotivasi oleh banyak faktor lain seperti norma-norma sosial, moralitas, altruisme dan keadilan.

### Teori Posture Motivasi (Motivational Posture Theory)

Teori posture motivasi diperkenalkan oleh Braithwaite, Murphy and Reinhart (2007), menggunakan indikator postur motivasi (*motivational posture*) untuk mengetahui motivasi wajib pajak dalam memenuhi kepatuhan pajak. Penelitian Braithwaite, Murphy dan tersebut dilakukan di Australia, dengan dasar pemikiran bahwa untuk memotivasi/mendorong akan kepatuhan wajib pajak, fiskus harus bersikap profesional, tanggap, adil (*fair*), terbuka dan dapat diandalkan dalam membantu wajib pajak. Adapun postur motivasi menurut mereka adalah gabungan dari kepercayaan, sikap, preferensi, minat, dan perasaan yang secara simultan akan mengkomunikasikan sejauh mana sikap suatu individu terhadap kebijakan pemerintah. Lebih lanjut Braithwaite, Murphy and Reinhart mengatakan cara pandang atau evaluasi wajib pajak terhadap fiskus tampak dalam lima postur motivasi yang diidentifikasi dalam penelitian adalah 1) *commitment*, 2) *capitulation*, 3) *resistance*, 4) *disengagement* dan 5) *game playing*.

### Teori Moral Pajak (Tax Morale Theory)

Menurut Simanjuntak (2012:101-102) dalam bukunya yang berjudul Dimensi Ekonomi Perpajakan Dalam Pembangunan Ekonomi, Bruno S. Frey memperkenalkan adanya moral pajak atau disebut juga motivasi intrinsik (*intrinsic motivation*) untuk bertindak, yang didasari oleh nilai-nilai yang dipengaruhi oleh norma-norma budaya (*culture norm*). Menurut Frey, *tax morale* dapat dipahami sebagai penjelasan prinsip-prinsip moral atau nilai-nilai yang diyakini seseorang mengapa membayar pajak. Beberapa faktor yang mempengaruhi *tax morale* seperti ; Persepsi adanya kejujuran, sikap membantu atau melayani dari aparat, kepercayaan terhadap instansi pemerintah, penghargaan atau rasa hormat dari aparat pajak (*respect*), sejumlah sifat-sifat individu lainnya. Menurut Frey dan Feld (2002), wajib pajak akan merespos positif atas bagaimana otoritas pajak memperlakukan mereka. Khususnya kesediaan moral wajib pajak, untuk membayar pajak atau *tax morale* akan meningkat manakala pejabat pajak menghargai dan menghormati mereka (*respect*), kemudian berdampak terhadap

---

masyarakat yang merasa puas dan meyakini bahwa pajak yang dipunggut benar-benar dipergunakan untuk kebutuhan publik

### **Teori Kepatuhan (Compliance Theory)**

Teori standartentang teori kepatuhan (*tax compliance*), pertama kali dikemukakan oleh Allingham dan Sandmo (1972). Teori ini mengasumsikan sedemikian tingginya tingkat kepatuhan dari sisi ekonomi, teori ini berkeyakinan tidak ada individu bersedia membayar pajak dengan sukarela (*voluntary compliance*). Oleh Karena itu individu akan selalu menentang untuk membayar pajak (*risk aversion*). Menurut mereka terdapat faktor utama kepatuhan pajak antara lain : tarif pajak, probabilitas dilakukan pemeriksaan, besarnya sanksi yang mungkin dikenakan. Menurut Nurmantu (2010:148), dijelaskan bahwa terdapat dua macam kepatuhan wajib pajak yaitu:

1. Kepatuhan Formal.

Wajib pajak memenuhi kewajiban perpajakan secara formal sesuai dengan ketentuan dalam undang-undang perpajakan. Dalam hal ini kepatuhan formal meliputi:

- a. Wajib pajak membayar pajak dengan tepat waktu;
- b. Wajib pajak membayar pajak dengan tepat jumlah;
- c. Wajib pajak tidak memiliki tunggakan pajak.

2. Kepatuhan Material.

Kepatuhan material adalah suatu keadaan dimana wajib pajak secara substansi/hakekat memenuhi semua ketentuan perpajakan, yakni sesuai dengan isi dan jiwa undang-undang perpajakan. Pengertian kepatuhan material dalam hal ini adalah:

- a. Wajib pajak bersedia melaporkan informasi tentang pajak apabila petugas membutuhkan informasi;
- b. Wajib pajak berikap kooperatif (tidak menyusahkan) petugas pajak dalam pelaksanaan proses administrasi perpajakan;
- c. Wajib pajak berkeyakinan bahwa melaksanakan kewajiban perpajakan merupakan tindakan sebagai warga negara yang baik.

### **Pajak**

Pengertian pajak menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro, S.H dalam buku Perpajakan Edisi Revisi, Mardiasmo (2016:1), Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapatkan jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum. Pajak menurut pasal 1 ayat 1 UU Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah disempurnakan terakhir UU Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

### **Pengampunan Pajak (Tax Amnesti)**

Kata *Amnesty* (amnesti) menurut Webster New Twentieth Century Dictionary berasal dari Yunani "amnestia" yang dapat diartikan, melupakan atau suatu tindakan melupakan. Para ahli mengartikan amnesti kedalam pengertian yang berbeda-beda, sesuai dengan bidang penerapan hukumnya, diantaranya sebagai konsep pada peniadaan atau penghapusan tanggung jawab pidana. Secara etimologis, istilah pengampunan pajak berasal dari kata "*Tax Amnesty*", suatu konsep yang telah diterapkan di beberapa negara seperti Amerika Serikat, Jerman, Kanada, Swedia, Belanda, Norwegia, Belgia, Perancis, Swiss, Finlandia, Portugal, Rusia, Irlandia, Italia, Malaysia, Pakistan, Srilanka, India, Filipina, Selandia Baru, Australia, Chili, Kolombia, Costa Rica, Ekuador, Indonesia, Bolivia, Venezuela, Puerto Rico, Honduras, Meksiko, Panama, Brasil dan Argentina (Alm :1998:1). Secara historis *amnesty* merupakan peninggalan dari zaman atau masa kerajaan, dimana seorang raja yang sangat berkuasa

---

mempunyai kekuasaan untuk menghukum dan termasuk mengurangi hukuman sebagai tindakan murah hati dari seorang Raja. Pada masa sekarang, istilah amnesti banyak digunakan untuk menggambarkan pengertian-pengertian yang lebih umum sebagai ukuran yang dianggap lebih tepat untuk dipakai guna menghadapi pelanggaran-pelanggaran yang tingkat kriminalitasnya dinilai lebih baik dilupakan. Di Amerika Serikat, istilah amnesty juga biasa diidentikan dengan pardon atau pengampunan (Asshiddiqie: 2007). Dalam sistem ketatanegaraan di negara kita Kepala Negara memiliki kewenangan untuk memberikan Amnesti (*Amnesty*), hal ini diatur dalam UUD 1945. Amnesti merupakan hak mutlak atau prerogatif Presiden sebagai Kepala Negara (Pasal 14 ayat (2), UUD 1945). Dalam hukum positif, pengaturan amnesti dapat ditemukan dalam Undang-undang Darurat No. 11 Tahun 1954, tentang amnesti dan abolisi. Berdasarkan Pasal 1 butir 1 Undang-undang No 11 Tahun 2016, yang dimaksud dengan Pengampunan Pajak (*tax amnesty*) adalah penghapusan pajak yang seharusnya terutang, tidak dikenai sanksi administrasi perpajakan dan sanksi pidana di bidang perpajakan dengan cara mengungkapkan harta dan membayar uang tebusan. Kewajiban perpajakan yang mendapatkan pengampunan pajak terdiri atas kewajiban Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPn) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM).

### 3. METODE PENELITIAN

**Model analisis.** Model analisis dalam penelitian ini, dimulai adanya kajian atas fenomena tentang kepatuhan wajib pajak pasca *tax amnesty* tahun 2016. Dari data statistik kepatuhan KPP Pratama Manado, kepatuhan wajib pajak orang pribadi pasca *tax amnesty* tahun 2016 memiliki kecenderungan dengan trend menurun dari tahun 2016-2020. Kepatuhan wajib pajak orang pribadi dilihat dari jumlah laporan SPT Tahunan wajib pajak. Peneliti tertarik untuk meneliti dengan topik motivasi dan kepatuhan wajib pajak orang pribadi pasca *tax amnesty* di tahun 2016.

Langkah berikutnya peneliti menetapkan informan penelitian dengan kriteria yang ditetapkan, untuk dilakukan wawancara.

**Metode penelitian.** Peneliti menggunakan metode penelitian kualitatif dengan pendekatan eksploratori. Menurut Sugiyono (2017:23) metode penelitian kualitatif adalah untuk memahami dan mengeksplorasi fenomena utama objek yang diteliti, sehingga memperoleh pemahaman yang mendalam dan menemukan sesuatu yang unik. Langkah-langkah atau proses penelitian kualitatif memiliki tujuan untuk mengkonstruksi fenomena baru dan menemukan hipotesis. Metode eksploratori menurut Arikunto (2010:32) adalah metode penelitian yang bertujuan untuk menggali suatu informasi. Menurut Ibrahim (2015) pengertian penelitian eksploratif adalah cara kerja penelitian yang dimaksud untuk menemukan lebih jauh dan mendalam terhadap kemungkinan-kemungkinan lain dari masalah yang diteliti.

### 4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

#### 4.1. Hasil Penelitian

Hasil dalam penelitian ini melalui teknik pengumpulan data wawancara kepada delapan informan wajib pajak orang pribadi : non karyawan (UMKM), ASN dan pekerja tenaga ahli, yang merupakan peserta *tax amnesty* di tahun 2016. Wawancara dilakukan sesuai dengan pedoman wawancara, yang didokumentasikan menggunakan alat perekam berupa audio gadget. Hasil wawancara di salin dalam transkrip wawancara, dan dianalisa dengan teknik analisa data model Charmaz (2006), selanjutnya data direduksi dengan proses koding, dengan dua tahapan yaitu *initial coding* dan *focused coding*. Setelah proses koding peneliti menemukan tema-tema dalam penelitian.

Sesuai dengan rumusan masalah, ada tiga (3) hal yang akan dibahas dalam hasil penelitian ini, yaitu bagaimana motivasi wajib pajak orang pribadi peserta *tax amnesty* pasca program *tax amnesty* tahun 2016, bagaimana kepatuhan wajib pajak orang pribadi peserta *tax*

---

*amnesty* pasca program *tax amnesty* tahun 2016, serta bagaimana keterkaitan motivasi terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi peserta *tax amnesty* pasca *tax amnesty* tahun 2016.

#### **Motivasi Wajib Pajak Orang Pribadi Peserta *Tax Amnesty* Pasca *Tax Amnesty* di Tahun 2016**

Untuk menjawab pertanyaan pertama : bagaimana motivasi wajib pajak orang pribadi peserta *tax amnesty* pasca *tax amnesty* di tahun 2016, hasil penelitian ditemukan tiga (3) tema : motivasi spritual, motivasi kepercayaan kepada pemerintah dan motivasi moral.

#### **Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Peserta *Tax Amnesty* Pasca *Tax Amnesty* di Tahun 2016**

Untuk menjawab pertanyaan kedua : bagaimana kepatuhan wajib pajak orang pribadi peserta *tax amnesty* pasca *tax amnesty* di tahun 2016 ditemukan tiga (3) tema : kepatuhan formal (tepat dan tidak tepat waktu lapor SPT Tahunan, tepat dan tidak tepat jumlah dalam laporan SPT Tahunan). Kepatuhan material (Bersedia dan kooperatif jika petugas pajak membutuhkan informasi) dan kepatuhan Lapor Laporan Penempatan Harta Tambahan (LPHT).

#### **Keterkaitan Motivasi Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Peserta *Tax Amnesty* Pasca *Tax Amnesty* di Tahun 2016**

Untuk menjawab pertanyaan ketiga : bagaimana keterkaitan motivasi terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi peserta *tax amnesty* pasca *tax amnesty* di tahun 2016, ditemukan dua (2) tema : kepercayaan kepada pemerintah dan utilitas/insentif.

#### **4.2. Pembahasan**

##### **Analisis Motivasi Wajib Pajak Orang Pribadi Peserta *Tax Amnesty* Pasca *Tax Amnesty* di Tahun 2016**

Berdasarkan hasil wawancara, peneliti menemukan tiga (3) tema motivasi wajib pajak orang pribadi peserta *tax amnesty* pasca *tax amnesty* di tahun 2016, yaitu motivasi spiritual, motivasi kepercayaan kepada pemerintah dan motivasi moral, pasca *tax amnesty* tahun 2016.

##### **Motivasi Spritual**

Hasil penelitian menunjukkan motivasi spiritual atau rohani atau religiusitas, yang mendorong wajib pajak orang peserta *tax amnesty* untuk memenuhi kewajiban perpajakan pasca *tax amnesty*.

Sikap wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya dipengaruhi oleh beberapa faktor salah satunya religiusitas. Religiusitas merupakan keyakinan yang dimiliki oleh wajib pajak yang percaya kepada Tuhan, dimana wajib pajak takut melakukan pelanggaran peraturan perpajakan (Basri, 2016). Menurut Capanna, et al, (2013) religiusitas adalah seseorang yang meyakini terhadap agama tertentu dimana seseorang tersebut menjalankan perintah agama dan menjauhi larangan agama. Seseorang yang dimaksud disini adalah wajib pajak. Terkait dengan tema motivasi spiritual/rohani/religiusitas, menurut Torgler dan Schneirder (2004), dengan menggunakan variable frekuensi individu pergi ke gereja. Dalam penelitian mereka di Austria, wajib pajak yang sering ke gereja, menunjukkan tax moral yang lebih tinggi dibandingkan dengan wajib pajak yang tidak pergi ke gereja. Lebih lanjut menurut Torgler dan Schneirder tingkat religiusitas bukan faktor penentu tax moral yang signifikan.

Berbeda dengan Torgler dan Schneirder (2004), menurut Andhika Utama, dan Dudi Wahyudi (2016), religiusitas interpersonal berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan pajak sukarela (*voluntary tax compliance*). Penelitian lain yang dilakukan oleh Retyowati, Fitriana Dicky (2016), Anggraeni (2016), menunjukkan kepatuhan wajib pajak dipengaruhi oleh religiusitas. Namun penelitian yang dilakukan oleh Tania (2011), memberikan bukti yang berbeda dimana religiusitas tidak dapat berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

##### **Motivasi Kepercayaan Kepada Pemerintah**

Dalam penelitian ini, peneliti menemukan selain motivasi spiritual/rohani/religiusitas, motivasi kepada pemerintah juga yang mendorong wajib pajak orang peserta *tax amnesty* untuk memenuhi kewajiban perpajakan pasca *tax amnesty*.

---

---

Hasil penelitian ini sejalan teori postur motivasi (*motivational posture theory*) oleh Braithwaite, Murphy and Reinhart. Teori postur motivasi, menggunakan indikator postur motivasi untuk mengetahui motivasi dalam memenuhi kewajiban perpajakan. Postur motivasi menurut mereka adalah gabungan dari kepercayaan, sikap, minat dan perasaan yang secara simultan akan mengkomunikasikan sejauh mana suatu sikap individu terhadap kebijakan pemerintah. Fiscus harus bersikap professional, tanggap, dan adil. Motivasi kepercayaan pemerintah masuk dalam salah satu (1) dari lima (5) kategori identifikasi postur motivasi oleh Braithwaite, Murphy and Reinhart yaitu pada kategori 1 (satu) komitmen (*commitment*). Dimana pada tingkatan wajib pajak sadar berkeinginan atas kehendak sendiri percaya kepada pemerintah merasa terlibat dengan misi otoritas pajak sebagai regulator. Sejalan dengan teori postur motivasi, menurut penelitian Jimenez dan Iyer (2016:34,17-26) dengan judul *Tax compliance in a social setting: The influence of social norms, trust in government, and perceived fairness on taxpayer compliance*, hasilnya kepatuhan pajak tergantung pada kepercayaan pemerintah.

### **Motivasi Moral**

Selain motivasi spiritual/rohani/religiusitas, motivasi kepada pemerintah hasil penelitian mengungkapkan motivasi moral yang mendorong wajib pajak orang peserta tax amnesty untuk memenuhi kewajiban perpajakan pasca tax amnesty.

Hasil penelitian menemukan motivasi lainnya wajib pajak orang pribadi pasca tax amnesty, yaitu motivasi moral. Hal ini sejalan dengan teori moral pajak diperkenalkan oleh Bruno S. Frey dalam Simanjuntak (2012:101-102), adanya moral pajak atau disebut dengan motivasi intrinsik untuk bertindak yang didasari oleh nilai-nilai yang dipengaruhi oleh norma-norma budaya (*culture norm*). Masih menurut Frey, *tax morale* dapat dipahami sebagai penjelasan prinsip-prinsip moral atau nilai-nilai yang diyakini seseorang mengapa membayar pajak. Motivasi moral dalam teori motivasi intrinsik oleh Bruno S. Frey, masuk dalam salah satu dari 5 faktor yang mempengaruhi faktor motivasi intrinsik yaitu sifat-sifat individu lainnya. Dimana salah satu sifat individual dari manusia itu hidup ajaran tentang baik dan buruknya perbuatan atau perilaku, yang dimiliki manusia.

Menurut Alm (2013), motivasi wajib pajak melaksanakan kewajiban perpajakannya termasuk melaporkan SPT Tahunan, ada faktor selain takut denda dan sanksi administrasi, yaitu faktor norma sosial, moralitas, altruisme dan keadilan.

### **Analisis Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Peserta Tax Amnesty Pasca Tax Amnesty di Tahun 2016**

#### **Kepatuhan Formal dan Material**

Hasil penelitian menemukan wajib pajak orang pribadi dengan pekerjaan/profesi ASN/Tenaga Ahli memiliki kecenderungan kepatuhan formal tepat dan tepat jumlah waktu lapor yang lebih baik dibandingkan dengan wajib pajak orang pribadi pekerjaan/profesi UMKM pasca tax amnesty tahun 2016.

Hasil Penelitian sejalan dengan teori standartentang kepatuhan pajak (*tax compliance*), yang pertama kali dikemukakan oleh Allingham dan Sandmo (1972). Teori ini mengasumsikan sedemikian tingginya tingkat kepatuhan dari sisi ekonomi, teori ini berkeyakinan tidak ada individu bersedia membayar pajak dengan sukarela (*voluntary compliance*). Peneliti melihat untuk wajib pajak yang memiliki kepatuhan formal dan material untuk masuk dalam faktor utama yaitu menghindari pemeriksaan dan besarnya denda. Menurut Lunenburg (2012), teori kepatuhan (*compliance theory*) adalah sebuah pendekatan terhadap struktur organisasi yang mengintegrasikan ide-ide dari model klasik dan partisipasi manajemen.

Menurut Devano Sony, Siti Kurnia Rahayu (2009), kepatuhan perpajakan dapat didefinisikan sebagai "suatu keadaan dimana wajib pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya." Ada dua macam kepatuhan pajak, yaitu kepatuhan formal dan kepatuhan material. Kepatuhan formal adalah suatu keadaan dimana



---

wajib pajak dapat memenuhi kewajiban perpajakan secara formal dengan ketentuan yang ada di dalam undang-undang perpajakan. Misalnya, ketentuan batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan. Apabila wajib pajak telah melaporkan Surat Pemberitahuan Pajak Penghasilan (SPT PPh) Tahunan sebelum batas waktu maka dapat dikatakan bahwa wajib pajak telah memenuhi ketentuan formal, akan tetapi isinya belum memenuhi ketentuan material.

Kepatuhan material adalah suatu keadaan dimana wajib pajak secara substantif sudah memenuhi semua ketentuan material perpajakan, yakni sesuai isi dan jiwa undang-undang perpajakan. Menurut Tarjo dan Sawarjuwono (2005), kesadaran perpajakan berkonsekuensi logis untuk wajib pajak, yaitu kerelaan wajib pajak memberikan kontribusi dana untuk pelaksanaan fungsi perpajakan, dengan cara membayar kewajiban pajaknya secara tepat waktu dan tepat jumlah.

#### **Kepatuhan Lapor Harta Tambahan**

Hasil penelitian menunjukkan wajib pajak orang pribadi baik pekerjaan/profesi ASN/Tenaga Ahli maupun UMKM memiliki kepatuhan Laport Laporan Penempatan Harta Tambahan Dalam Negeri (LPHT) pasca tax amnesty tahun 2016.

Penelitian ini sejalan dengan UU No. 11 Tahun 2016 dipertegas dengan PMK 118.03/2016 disempurnakan PMK 141/PMK.03/2016, Peraturan Dirjen Pajak No. Per - 03/PJ/2017. Kewajiban Pelaporan secara berkala bagi semua peserta tax amnesty dan PMK No. 141/PMK.03/2016, Laporan Penempatan Harta Tambahan Dalam Negeri. Mewajibkan pelaporan secara berkala bagi semua wajib pajak peserta tax amnesty.

#### **Analisis Keterkaitan Motivasi Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Peserta Tax Amnesty Pasca Tax Amnesty di Tahun 2016**

Hasil penelitian menemukan 2 tema keterkaitan motivasi terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi pasca tax amnesty yaitu kepercayaan kepada pemerintah dan Utilitas/insentif.

#### **Kepercayaan Kepada Pemerintah**

Kepercayaan kepada pemerintah merupakan salah satu hasil penelitian, adanya keterkaitan antara motivasi terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi pasca tax amnesty.

Hasil penelitian diatas, sejalan dengan teori postur motivasi dan teori moral pajak. Teori Posture motivasi diperkenalkan oleh Braithwaite, Murphy and Reinhart (2007) Teori posture motivasi dimana kepatuhan wajib pajak didorong oleh sikap, profesionalitas dan adil dari fiskus, dan teori moral pajak oleh Bruno S. Frey dimana kepatuhan wajib pajak akan meningkat salah satu faktor intrinsic yang mempengaruhi adalah kepercayaan kepada pemerintah. Yang mempengaruhi Kepercayaan masyarakat menurut Kirchler et al., (2008) adalah pendapat umum yang dipegang oleh individu atau kelompok sosial bahwa otoritas pajak bersifat baik dan bekerja untuk kebaikan masyarakat banyak. Kepercayaan sosial itu merefleksikan jika individu atau kelompok sosial mempersepsikan bahwa Negara bisa dipercaya, maka tingkat kepercayaan wajib pajak akan meningkat, dan mendorong kemauan wajib pajak untuk membayar pajaknya. Hal ini sejalan juga dengan Torgler dan Schneider (2004), telah menemukan bahwa tingkat kepercayaan pada sistem hukum berhubungan positif dengan *tax morale* di Austria.

Terkait dengan kepercayaan kepada pemerintah sebagai salah satu variable dalam psikologi sosial dalam hubungan dengan kepatuhan pajak, dikenal teori Slipper Slope Model yang diperkenalkan oleh Kirchler. Menurut Kirchler (2008), variable-variabel psikologi sosial, berpengaruh positif, terhadap kepatuhan pajak. Masih menurut Krichler, variable psikologi sosial cenderung mempengaruhi kepatuhan pajak secara sukarela (*voluntary tax compliance*) sedangkan variable deterrence (pemeriksaan pajak, tarif pajak, denda) cenderung mempengaruhi, kepatuhan wajib pajak berdasarkan ketakutan akan konsekuensi negative (kepatuhan pajak yang dipaksakan/*enforced tax compliance*).

---

## Utilitas/Insentif

Hasil penelitian, menemukan utilitas/insentif merupakan keterkaitan kedua motivasi terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi pasca tax amnesty tahun 2016.

Hasil penelitian ini sejalan dengan teori utilitas yang diperkenalkan oleh Allingham dan Sandmo (1972), dengan menggunakan *expected utility* kepatuhan wajib pajak dengan variable ekonomi yaitu besarnya penghasilan, tarif pajak, besarnya peluang untuk diperiksa dan besarnya penalty. Menurut Erly Suandy (2006) terkait dengan utilitas/insentif pajak, dimana insentif pajak pada umumnya terdapat empat macam bentuk yaitu : (a) Pengecualian dari pengenaan pajak; (b) Pengurangan dasar pengenaan pajak; (c) Pengurangan tarif pajak; (d) Penangguhan pajak. Insentif pajak dalam bentuk pengecualian dari pengenaan pajak merupakan bentuk insentif yang paling banyak digunakan. Jenis insentif ini memberikan hak kepada wajib pajak agar tidak dikenakan pajak dalam jangka waktu tertentu yang ditentukan oleh pemerintah. Menurut Alm (2013), menyebutkan bahwa keputusan kepatuhan wajib pajak dipengaruhi oleh utilitas yang akan diperoleh, dengan adanya insentif keuangan.

## 5. KESIMPULAN DAN SARAN

### 5.1. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan, motivasi dan kepatuhan dari wajib pajak peserta *tax amnesty*, pasca *tax amnesty* di tahun 2016, dapat disimpulkan sebagai berikut :

1. Motivasi wajib pajak orang pribadi pasca *tax amnesty* adalah motivasi spiritual atau religiusitas, motivasi kepercayaan kepada pemerintah dan motivasi moral.
2. Kepatuhan wajib pajak orang pribadi pasca *tax amnesty* sebagai berikut :
  - a. Kepatuhan Formal
    - Wajib pajak dengan pekerjaan/profesi sebagai ASN/tenaga ahli tepat waktu lapor SPT Tahunan, dan tepat jumlah.
    - Wajib pajak dengan pekerjaan/profesi sebagai UMKM tidak tepat waktu lapor SPT Tahunan dan tidak tepat jumlah.
  - b. Kepatuhan Material

Wajib pajak baik dengan pekerjaan/profesi sebagai ASN/tenaga ahli maupun UMKM, bersedia dan kooperatif jika diminta informasi tentang pajak oleh petugas pajak.
  - c. Laporan Penempatan Harta Tambahan

Wajib pajak baik dengan pekerjaan/profesi sebagai ASN/tenaga ahli maupun UMKM, melaporkan Penempatan Harta Tambahan.
  - d. Keterkaitan motivasi dan kepatuhan wajib pajak, pasca *tax amnesty*, sebagai berikut :
    - Kepercayaan kepada pemerintah.
    - Utilitas/Insentif

### 5.2. Saran

Ada beberapa saran yang dapat diberikan dari penelitian ini :

Hasil penelitian menemukan bahwa tingkat kepatuhan formal masih rendah, lapor tidak tepat waktu dan tidak tepat jumlah pada wajib pajak orang pribadi khususnya UMKM pasca *tax amnesty* di tahun 2016. Sebaiknya pelaksanaan *tax amnesty* berikutnya, membuat regulasi selain meningkatkan penerimaan Negara dari sektor pajak, tapi juga mendorong terciptanya kepatuhan formal wajib pajak yang berkelanjutan (*sustainable compliance*) dari tahun ke tahun, yaitu lapor SPT Tahunan tepat waktu dan tepat jumlah.

Oleh karena keterbatasan waktu peneliti, dan fokus penelitian yang berbeda, maka informan yang diambil terbatas dan fokus pada wajib pajak peserta *tax amnesty* dan hanya di KPP Pratama Manado. Saran peneliti, bisa ada penelitian lanjutan terhadap wajib pajak orang pribadi yang bukan peserta *tax amnesty* dan di beberapa KPP Pratama yang lainnya di Provinsi

---

Sulawesi Utara. Dengan demikian akan lebih memperkaya pemahaman dan refrensi, dan hasil penelitian yang lebih luas terkait motivasi dan kepatuhan wajib pajak *tax amnesty* pasca *tax amnesty*.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Allingham, M. G., & Sandmo, A. (1972). Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. *Journal of Public Economics*, 324.
- Alm, J. (1998). *Tax Policy Analysis: The Introduction of a Russian Tax Amnesty*, (Georgia State University, International Studies Program, Working Paper, Oktober 1998), h. 1.
- Alm, J. (2013). *Expanding the Theory of Tax Compliance from Individual to Group Motivations*: Department of Economics, Tulane University New Orleans, LA.
- Anggraeni Lady Ayu. 2016. Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Lingkungan Wajib Pajak, Sikap Religiusitas Wajib Pajak, Dan Kemanfaatan NPWP Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Empiris pada Wajib Pajak Orang Pribadi yang Terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Klaten). Skripsi. Fakultas Ekonomi Dan Bisnis, Jurusan Akuntansi Universitas Muhammadiyah Yogyakarta. Arikunto, S. (2010). "*Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktik*". Jakarta: Rineka Cipta.
- Asshiddiqie, J. (2007), "*Pokok-Pokok Hukum Tata Negara Indonesia Pasca Reformasi*", (Jakarta: Bhuana Ilmu Populer), h.344.
- Basri, Yesi Mutia. 2015. Pengaruh Dimensi Budaya Dan Religiusitas Terhadap Kecurangan Pajak. *AKUNTABILITAS* Vol. VIII, No. 1, April 2015 P-ISSN: 1979-858X Halaman 61 – 77.
- Braithwaite, V., K. Murphy, and M. Reinhart. (2007). *Taxation Threat Motivational Postures, and Responsive Regulation*, *Law & Policy* Vol. 29, No. 1: 137-158.
- B, Weiner. (1990). History Of Motivational Research In Education. *Journal Of Educational Psychology*.82
- Capanna Cristina, Paolo Stratta, Alberto Collazzoni and Alessandro Rossi. 2013. Construct and Concurrent Validity of the Italian Version of the Brief Multidimensional Measure of Religiousness/Spirituality. *Psychology of Religion and Spirituality*, Vol. 5, No.4, 316-324. University of L'Aquila.
- Charmaz, K., 2006. "Constructing grounded theory: A practical guide through qualitative analysis". London: Sage Publications Ltd.
- Devano Sony, Siti Kurnia Rahayu. (2006), "*Perpajakan: Konsep, Teori, dan Isu*". Jakarta : Prenada Media Group.
- Erly Suandy, Perencanaan Pajak, Salemba Empat, Jakarta, 2006, hlm. 18.
- Frey, B., & Feld, L. (2002). Deterrence and morale in taxation: An empirical analysis CESifo Working Paper No 760.
- Ibrahim. (2015). "*Metode Penelitian Kualitatif*". Bandung: Alfabeta.
- Jimenez, P., & Iyer, G. S. (2016). Tax compliance in a social setting: The influence of social norms, trust in government, and perceived fairness on taxpayer compliance. *Advances in Accounting*, 34, 17–26.
- Kirchler, E., E. Hoelzl & I. Wahl. (2008). Enforced versus Voluntary Tax Compliance: The "Slippery Slope" Framework. *Journal of Economic Psychology*, Vol. 29: 210-225.
- Lunenburg, F. C. (2012). Compliance theory and organizational effectiveness. *International journal of scholarly academic intellectual diversity*, 14(1), 1-4.
- Ma'ruf, Husen, Hari Purnomo, and Moh Hudi Setyobakti. "Pengaruh Tax Amnesty Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak di Kabupaten Lumajang." *Proceedings Progress Conference*. Vol. 2. No. 1. 2019.

- 
- Mardiasmo, D. (2016). *"Perpajakan Edisi Revisi Tahun 2016"*. (Yogyakarta: Penerbit C.V. ANDI OFFSET,1.
- Ngadiman dan Daniel Huslin. (2015). "Pengaruh Sunset Policy, Tax Amnesty, Dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak", *dalam Jurnal Akuntansi*, Vol. XIX, No. 02, 239.
- Radityo, D., Kalangi, L., dan Gamaliel, H. (2019). *Pengujian Model Kepatuhan Pajak Sukarela Pada Wajib Pajak Orang Pribadi di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Manado*. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Auditing "Goodwill"*, Vol 10, No. 2, 195-207.
- Ragimun. (2010). "Analisis Implementasi Pengampunan Pajak (Tax Amnesty) di Indonesia" *dalam Perpustakaan Online Kementerian Keuangan RI*.
- Retyowati, Fitriana Dicky. 2016. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Ketidapatuhan Wajib Pajak Yang Terdaftar Pada KPP Pratama Sukoharjo. Publikasi Ilmiah Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Robbins SP, dan Judge. (2007). *"Prilaku Organisasi"*, Jakarta : Salemba Empat, 22.
- Sari, Viega Ayu Permata, and Fidiana Fidiana. "Pengaruh tax amnesty, pengetahuan perpajakan, dan pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak." *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi (JIRA)* 6.2 (2017).
- Sugiyono, (2017). *"Metode penelitian Kualitatif"*, Penerbit Alfabeta Bandung.
- Safri, Nurmantu. (2010). *"Pengantar Perpajakan"*. Jakarta Granit.
- Simanjuntak, T.H. (2012). *"Dimensi Ekonomi Perpajakan Dalam Pembangunan"*, 101-102.
- Tania T. S.,(2011), Pengaruh Keadilan Sistem Perpajakan dan Religiusitas terhadap Niat dan Ketidapatuhan Wajib Pajak (Studi pada Wajib Pajak Orang Pribadi yang Terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Tampan, Kota Pekanbaru). Skripsi. Universitas Riau.
- Tarjo dan Sawarjuno. 2005. Kepercayaan Wajib Pajak Terhadap Fiskus, Kesadaran Wajib Pajak Terhadap Pentingnya membayar Pajak, Rekayasa Akuntansi dan Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Manajemen, Akuntansi dan Bisnis*. Fakultas Ekonomi, Universitas Widya Gama, Volume 3, Nomor 2, Malang.<http://widayagama.ac.id/ekonomi/publication/journal/>.Diakses Agustus 2014. 119-136.
- Torgler Benno, & Scheneider, F. (2004). Attitudes towards paying taxes in Austria: An empirical analysis. Working Paper Yale Centre for International and Area Studies, Leither Program in In1ternational and Comparative Political Economy.
- Torgler, B. and Schaltegger, C A. (2005). "Tax Morale and Fiscal Policy". *Journal Management and the Arts (CREMA)*. Working Paper. No.2005-30.
- Utama, Andhika, and Dudi Wahyudi. "Pengaruh Religiusitas terhadap Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di Provinsi DKI Jakarta." *Jurnal Lingkar Widyaaiswara* 3.2 (2016): 1-13.
- Weiner, B. (1990). History of motivational research in education. *Journal of Educational Psychology*, 82.
-