JURNAL KEUANGAN PUBLIK
Vol. 4, No. 1, April 2006
Hal 105 - 121

Model Hubungan Kausal Kesadaran, Pelayanan, Kepatuhan Wajib Pajak dan Pengaruhnya Terhadap Kinerja Penerimaan Pajak: Suatu Survei Di Wilayah Jawa Timur*

Suryadi**

Abstraksi

Penerimaan pajak merupakan sumber pembiayaan negara yang dominan baik untuk belanja rutin maupun pembangunan. Permasalahan yang dihadapi Indonesia adalah kenaikan penerimaan pajak setiap tahun tidak diikuti oleh kenaikan tax ratio sesuai dengan yang diharapkan. Oleh karena itu, disadari pentingnya mengkaji variabel-variabel yang mempengaruhi kinerja penerimaan pajak, terutama variabel kesadaran, pelayanan dan kepatuhan Wajib Pajak.

Hasil penelitian menunjukkan, kesadaran Wajib Pajak yang diukur dari persepsi Wajib Pajak, pengetahuan perpajakan, karakteristik Wajib Pajak dan penyuluhan perpajakan "tidak berpengaruh signifikan" terhadap kinerja penerimaan pajak. Pelayanan perpajakan yang diukur dari ketentuan perpajakan, kualitas SDM dan sistem informasi perpajakan "tidak berpengaruh signifikan" terhadap kinerja penerimaan pajak. Kepatuhan Wajib Pajak yang diukur dari pemeriksaan pajak, penegakan hukum dan kompensasi pajak "berpengaruh signifikan" terhadap kinerja penerimaan pajak. Demikian juga ternyata ditemukan bahwa ada perbedaan kesadaran dan kepatuhan Wajib Pajak besar dan kecil dalam memenuhi kewajiban perpajakannya, Wajib Pajak Besar ternyata lebih tinggi kesadaran dan kepatuhannya dibandingkan Wajib Pajak Kecil.

Kata-kata kunci: *Hubungan Kausalitas, Kesadaran, Pelayanan, Kepatuhan, Wajib pajak, Penerimaan Pajak, Jawa Timur.*

---

* Artikel ini diangkat dari disertasi berjudul: "Model Hubungan Kausal Kesadaran, Pelayanan, Kepatuhan Wajib Pajak dan Pengaruhnya Terhadap Kinerja Penerimaan Pajak: Suatu Survei Di Wilayah Jawa Timur", Program Pascasarjana Pendidikan Ekonomi Universitas Negeri Malang, Januari 2003.

** Dr. Suryadi saat ini menjabat sebagai Kepala Kantor Pelayanan Pajak Sidoarjo, Jawa Timur.

PENDAHULUAN

Untuk menyelenggarakan Pemerintahan umum dan melaksanakan pembangunan diperlukan dana yang relatif besar. Dana yang diperlukan tersebut semakin meningkat seiring dengan peningkatan kebutuhan pembangunan itu sendiri. Dalam upaya mengurangi ketergantungan sumber eksternal, Pemerintah Indonesia secara terus menerus berusaha meningkatkan sumber pembiayaan pembangunan internal. Sumber pembiayaan pembangunan internal terutama berasal dari penerimaan migas dan non migas. *Misi utama* Direktorat Jenderal Pajak adalah *misi fiskal* yaitu menghimpun penerimaan pajak berdasarkan Undang-undang Perpajakan yang mampu menunjang kemandirian pembiayaan pemerintah dan dilaksanakan secara efektif dan efisien. Meskipun penerimaan pajak dari tahun ke tahun terus meningkat tetapi prosentase kenaikan tersebut belum mencerminkan kondisi yang diinginkan. Hal ini dapat dilihat pada indikator *tax ratio* dan kinerja penerimaan pajak di Indonesia dibandingkan negara-negara khususnya di kawasan ASEAN.

Tabel 1. Tax Ratio Negara-negara Asia

No.	Negara	Tax Ratio
1.	Singapore	22,40%
2.	Malaysia	20,17%
3.	Srilanka	17,91%
4.	Thailand	17,28%
5.	Korea	15,78%
6.	Jepang	14,56%
7.	Philipina	13,68%
8.	Pakistan	13,60%
9.	Indonesia	11,31%
10.	India	9,85%
11.	Myanmar	5,50%

Sumber: Departemen Keuangan Ditjen Pajak (2000), 1995/1996-1998/1999 dari TUA, 1999/2000 dari APBN, GDP1999/2000 selama 9 bulan

Penelitian dari Roades (1979:78) menekankan pada aspek pentingnya kesadaran dan kepatuhan Wajib Pajak dalam melaporkan pendapatan bersih, karena dari hasil penelitiannya menyimpulkan bahwa Wajib Pajak seringkali tidak memberikan pelaporan mengenai pendapatan bersihnya.

Penelitian mengenai persepsi Wajib Pajak terhadap kinerja penerimaan pajak dilakukan oleh Maria Karanta, et. al (2000:2-19) di Swedia. Mengkaji persepsi masyarakat terhadap kinerja Badan Perpajakan Nasional Swedia. Persepsi masyarakat Swedia dilihat dari: kesederhanaan prosedur yang bermanfaat bagi Wajib Pajak, kebutuhan Wajib Pajak, perlakuan yang adil, keahlian aparat pajak dalam mendeteksi kesalahan, serta dalam mengkoreksi laporan pajak. Kinerja diukur dari: kepuasan pelayanan, dan kepuasan atas koreksi dan kontrol dari aparat pajak. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa persepsi masyarakat yang positif dapat mempengaruhi perilaku Wajib Pajak dalam membayar pajak sehingga secara siginifikan akan berpengaruh pada kinerja Badan Perpajakan Nasional Swedia.

Falllan (1999:173-184) mengkaji pada aspek pentingnya pengetahuan perpajakan dalam mempengaruhi sikap Wajib Pajak dengan membedakan antara laki-laki dan perempuan. Peningkatan pengetahuan perpajakan memiliki signifikansi terhadap perubahan sikap antara laki-laki dan perempuan terhadap sistem perpajakan yang adil. Oleh karenanya sikap Wajib Pajak terhadap Badan Perpajakan akan dipengaruhi oleh pengetahuan Wajib Pajak mengenai perpajakan (Vogel, 1974; Soicer abd Loundstedt, 1976; Song and Yarbough, 1978; Laurin, 1986; Kinsey and Grasmick, 1993 dalam Fallan, 1999).

Berkaitan dengan budaya membayar pajak penelitian yang dilakukan oleh Nerre (2001:17), menemukan bahwa dalam hal membudayakan pajak maka sebaiknya ada kerjasama (interaksi) baik formal maupun non formal antara instansi pajak dengan Wajib Pajak dengan membuat sistem

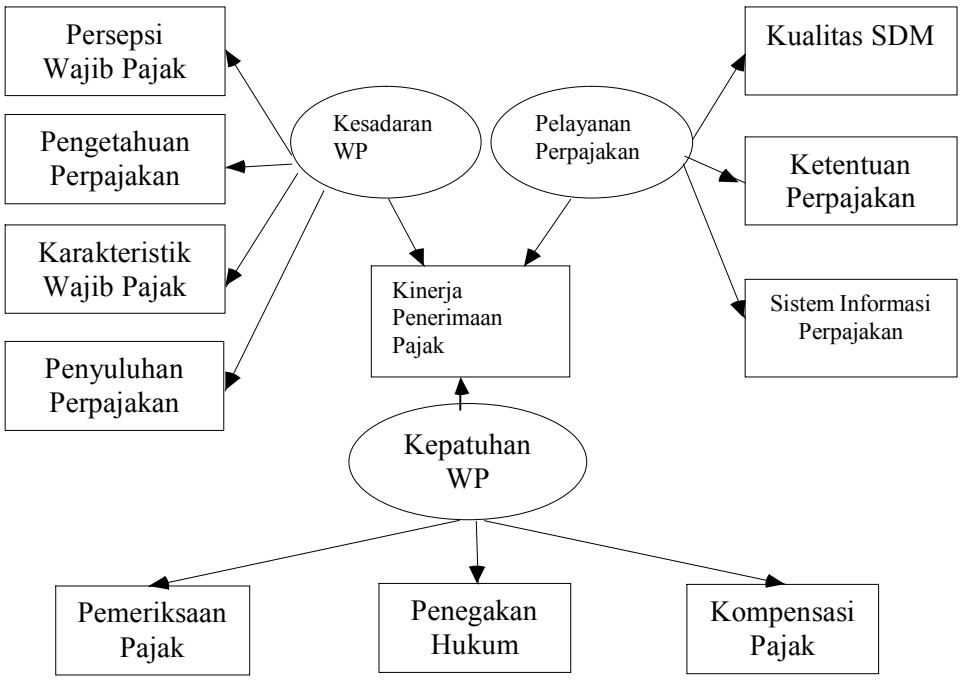
perpajakan dan kebijakan perpajakan yang baik dan pelaksanaannya yang secara historis harus mempertimbangkan budaya suatu negara. Kotter dan Heskett (1997:85), juga menjelaskan bahwa secara umum budaya memiliki pengaruh yang besar terhadap kinerja penerimaan pajak.

Karanta, et. al (2000:2-19) menekankan pada pentingnya kualitas aparat (SDM) perpajakan dalam memberikan pelayanan kepada Wajib Pajak. *All in all a good job* berarti aparat pajak harus benar-benar mampu dan ahli pada semua keahlian dibidangnya masing-masing.

Forest dan Sheffrin (2002:75-88) meneliti pentingnya sistem perpajakan yang *simplifying*. Hal ini karena kompleksitas dari sistem perpajakan akan berpengaruh pada ketidakpatuhan Wajib Pajak, meskipun sistem perpajakan yang sederhana juga tidak menjamin Wajib Pajak akan patuh.

Kajian mengenai pemeriksaan juga banyak dilakukan oleh peneliti di negara barat. Karanta (2000:2-19) menyimpulkan bahwa pemeriksaan pajak akan dapat mendeteksi upaya Wajib Pajak untuk menghindar. Audit perpajakan juga akan dapat menemukan kesalahan pelaporan pajak oleh Wajib Pajak (Roades, 1999:80; Senguptha, 1998:425).

Konsep dasar untuk menjelaskan hubungan kausal kesadaran Wajib Pajak, pelayanan perpajakan dan kepatuhan Wajib Pajak dan pengaruhnya terhadap kinerja penerimaan pajak dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 1. Hubungan antar Variabel Kesadaran Wajib Pajak, Pelayanan Perpajakan dan Kepatuhan Wajib Pajak dan pengaruhnya terhadap Kinerja Penerimaan Pajak.

dibentuk oleh dimensi persepsi Wajib Pajak, pengetahuan Wajib Pajak, Karakteristik Wajib Pajak dan penyuluhan perpajakan. Kesadaran Wajib Pajak akan meningkat bilamana dalam masyarakat muncul persepsi

positif terhadap pajak. Dengan meningkatnya pengetahuan perpajakan masyarakat melalui pendidikan perpajakan baik formal maupun non formal akan berdampak positif terhadap kesadaran Wajib Pajak untuk membayar pajak. Karakteristik Wajib Pajak yang dicerminkan oleh kondisi budaya, sosial dan ekonomi akan dominan membentuk perilaku Wajib Pajak yang tergambar dalam tingkat kesadaran mereka dalam membayar pajak. Dengan penyuluhan perpajakan yang dilakukan secara intensif dan kontinyu akan dapat meningkatkan pemahaman Wajib Pajak tentang kewajiban membayar pajak sebagai wujud kegotongroyongan nasional dalam menghimpun dana untuk kepentingan pembiayaan pemerintahan dan pembangunan nasional.

Pelayanan perpajakan dibentuk oleh dimensi kualitas Sumber Daya Manusia (SDM), ketentuan perpajakan dan Sistem Informasi Perpajakan. Standar kualitas pelayanan prima kepada masyarakat Wajib Pajak akan terpenuhi bilamana SDM melaksanakan tugasnya secara profesional, disiplin dan transparan. Dalam kondisi Wajib Pajak merasa puas atas pelayanan yang diberikan kepadanya, maka mereka cenderung akan melaksanakan kewajiban membayar pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Apabila ketentuan perpajakan dibuat sederhana, mudah dipahami oleh Wajib Pajak, maka pelayanan perpajakan atas hak dan kewajiban mereka dapat dilaksanakan secara efektif dan efisien. Dengan demikian Sistem Informasi Perpajakan dan kualitas SDM yang handal akan menghasilkan pelayanan perpajakan yang semakin baik.

Kepatuhan Wajib Pajak dibentuk oleh dimensi pemeriksaan pajak, penegakan hukum dan kompensasi pajak. Tujuan pemeriksaan adalah untuk menguji kepatuhan Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Apabila penegakan hukum dapat memberikan keadilan dan kepastian hukum maka Wajib Pajak akan taat, patuh dan disiplin dalam membayar pajak. Demikian pula bila Wajib Pajak merasa kompensasi pajak telah memenuhi harapan mereka maka mereka akan membayar pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

HIPOTESIS PENELITIAN

Berdasarkan uraian di atas, maka dapat ditetapkan hipotesis penelitian atau hipotesis kerja. Hipotesis penelitian ini ditetapkan secara berurutan sebagai berikut :

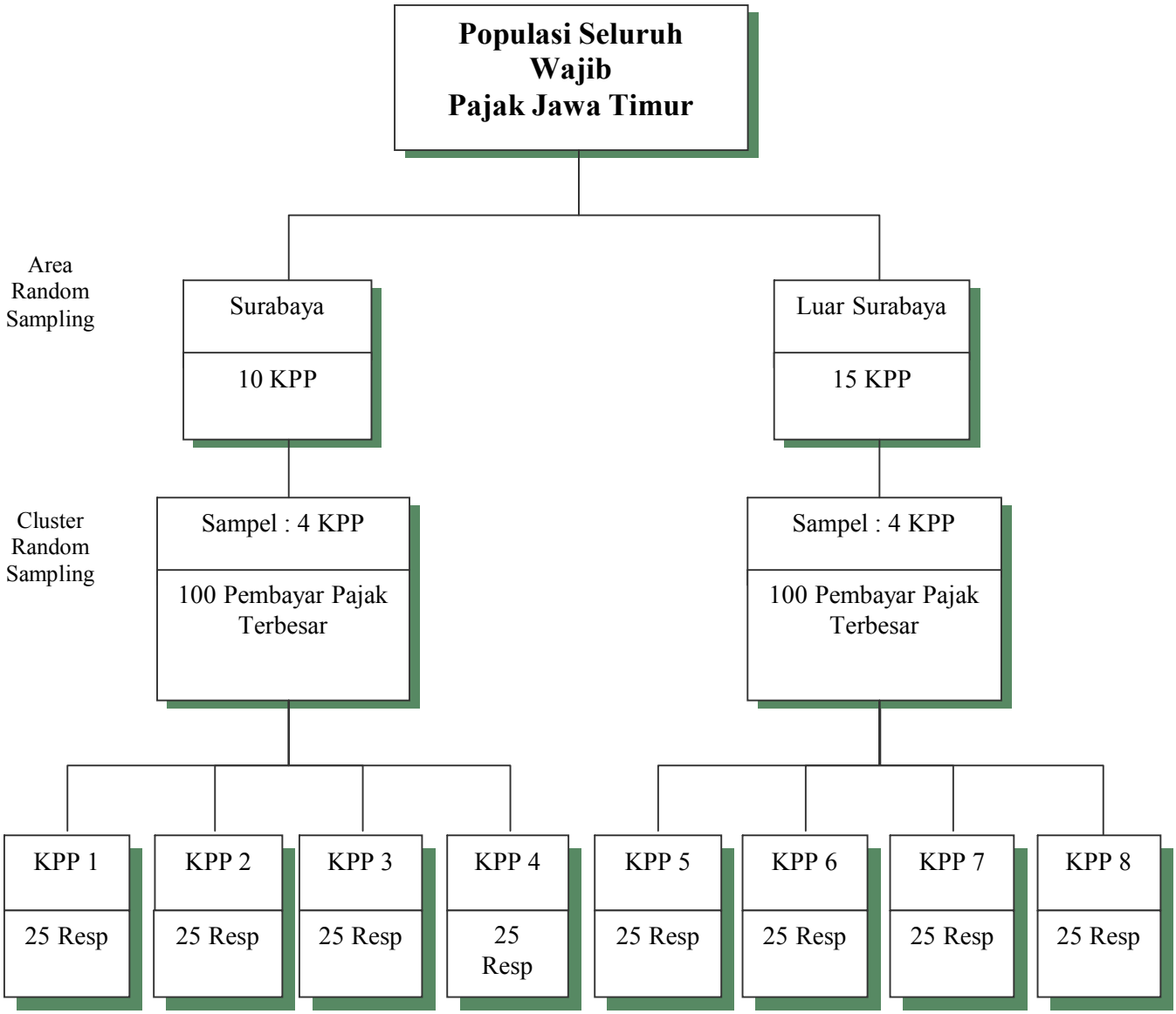
1. Ada pengaruh positif siginifikan kesadaran Wajib Pajak terhadap kinerja penerimaan pajak.
2. Ada pengaruh positif signifikan pelayanan perpajakan terhadap kinerja penerimaan pajak.
3. Ada pengaruh positif signifikan kepatuhan Wajib Pajak terhadap kinerja penerimaan pajak.
4. Terdapat perbedaan kesadaran antara kelompok Wajib Pajak besar dengan Wajib Pajak kecil dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.
5. Terdapat perbedaan kepatuhan antara kelompok Wajib Pajak besar dengan wajib pajak kecil dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

METODE PENELITIAN

Dari seluruh populasi Wajib Pajak di Jawa Timur, dalam penelitian ini ditentukan sebanyak 800 Wajib Pajak pembayar pajak terbesar yang terdaftar di 8 Kantor Pelayanan Pajak (KPP) dalam Lingkungan Kerja Kantor Wilayah Ditjen Pajak Jawa Timur. Dari 8 KPP tersebut masing-masing ditentukan 100 pembayar pajak terbesar yang diurut berdasarkan ranking, sehingga jumlahnya menjadi 800 Wajib Pajak.

Berdasarkan pertimbangan spesifikasi populasi dan sebaran lokasi tempat tinggal populasi yang tersebar di dalam wilayah 10

KPP yang berlokasi di dalam kota Surabaya dan 15 KPP yang berlokasi di luar kota Surabaya, maka sampel dalam penelitian ini ditentukan dengan menggunakan teknik *multistage random sampling*.



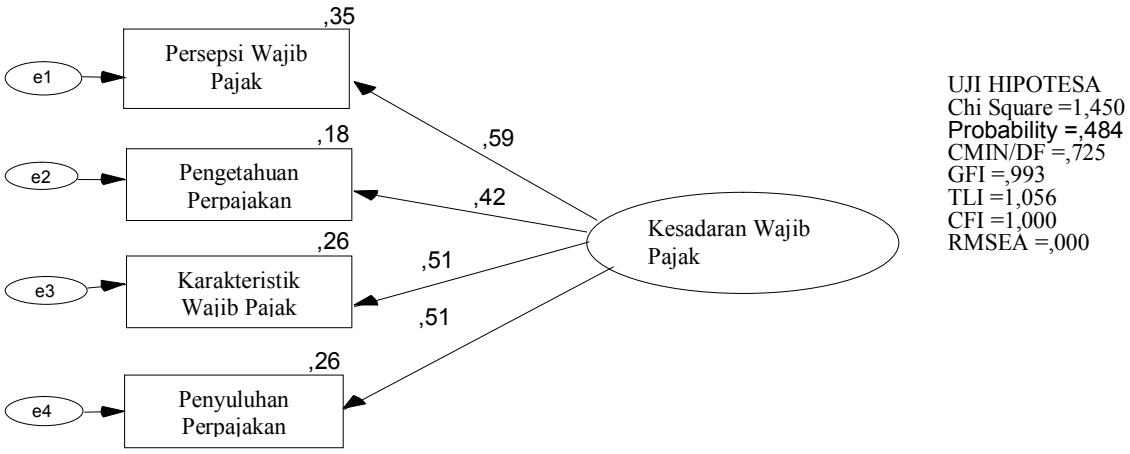
Gambar 2. Teknik Pengambilan Sampel

Instrumen yang dipergunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner, dengan pertanyaan bersifat tertutup. Pada tiap-tiap item kuesioner disediakan alternatif jawaban sebanyak lima buah dan dijenjang pembobotan skornya, sehingga masing-masing variabel terukur menurut skala interval. Kecuali untuk variabel Kesadaran Wajib Pajak, Pelayanan Perpajakan dan Kepatuhan Wajib Pajak yang difungsikan sebagai variabel laten (*unobserved variables*), pengukurannya disesuaikan dengan skala ordinal.

Berdasarkan hipotesis dan rancangan penelitiannya, data yang terkumpul dalam penelitian ini akan dianalisis dengan menggunakan beberapa teknik analisis. Dan teknik-teknik statistik yang dipergunakan adalah Structural equation Modelling (SEM) dan Uji Beda Dua Rata-rata (t Test). Seluruh analisis data akan dihitung dengan menggunakan program aplikasi komputer

program SPSS 10.0 for Windows dan program AMOS Graphics.

nilai *loading factor* atau koefisien lamda (Tabel 2).



Gambar 3. Model Pengukuran Faktor Kesadaran Wajib Pajak dengan *Confirmatory Factor Analysis.*

Tabel 2. Loading factor (λ) Pengukuran Kesadaran Wajib Pajak

Variabel indikator	Loading Factor (λ)	T hitung	Probability (p)	Keterangan
Persepsi wajib pajak	0,592			Signifikan
Pengetahuan perpajakan	0,424	2,473	0,013	Signifikan
Karakteristik wajib pajak	0,509	3,010	0,003	Signifikan
Penyuluhan perpajakan	0,512	2,631	0,009	Signifikan

HASIL PENELITIAN

Variabel yang diajukan sebagai indikator **Kesadaran Wajib Pajak** adalah persepsi wajib pajak, pengetahuan perpajakan, karakteristik wajib pajak, dan penyuluhan perpajakan . Hasil pengujian dengan *confirmatory factor analysis* (CFA) tampak dalam Gambar 3.

Dari hasil evaluasi terhadap model yang diajukan ternyata dari seluruh kriteria yang digunakan menunjukkan hasil baik, berarti model telah sesuai dengan data.

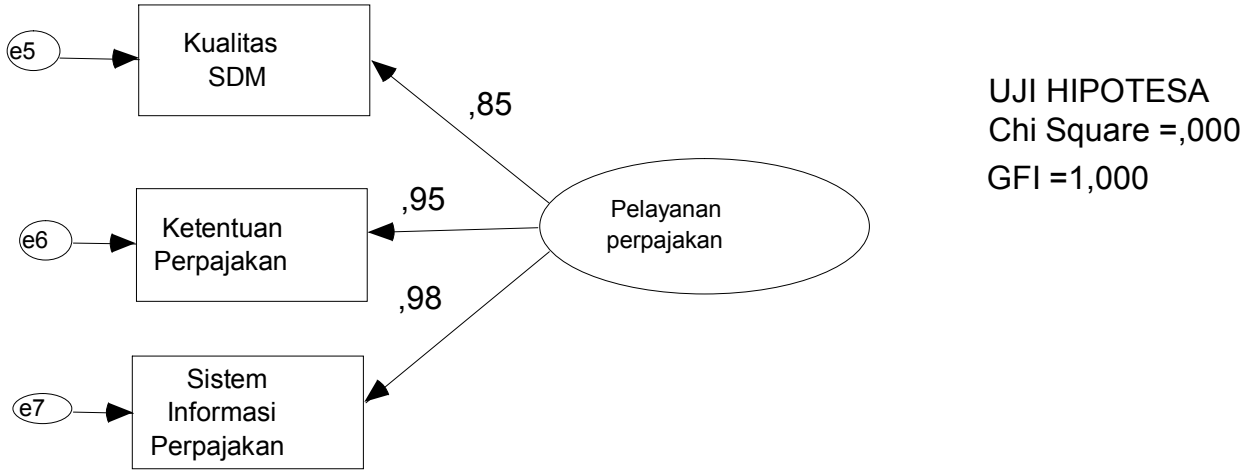
Untuk mengetahui variabel yang dapat digunakan sebagai indikator **Kesadaran Wajib Pajak** dapat diamati dari

Variabel yang diajukan sebagai indikator Pelayanan Pajak adalah Kualitas SDM, Ketentuan perpajakan, dan Sistem informasi perpajakan. Hasil pengujian dengan *confirmatory factor analysis* (CFA) tampak dalam Gambar 4.

Berdasarkan evaluasi kriteria *goodness of fit indices* menunjukkan bahwa model yang disajikan telah sesuai dengan data yang ada. Selanjutnya untuk mengetahui variabel yang dapat digunakan sebagai indikator **Pelayanan Perpajakan** yang dapat diamati dari nilai *loading factor* atau koefisien lamda dapat dilihat pada Tabel 3.

Variabel yang diajukan sebagai indikator **Kepatuhan Wajib Pajak** adalah Pemeriksaan pajak, Penegakan hukum, dan Kompensasi pajak. Hasil pengujian dengan *confirmatory factor analysis* (CFA) tampak dalam Gambar 5.

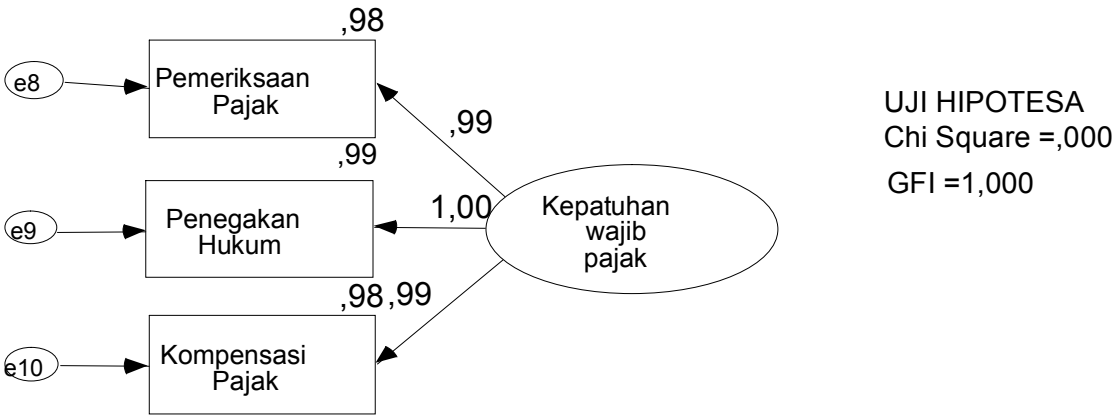
Berdasarkan evaluasi kriteria *goodness of fit indices* menunjukkan bahwa model yang disajikan telah sesuai dengan data. Untuk mengetahui variabel yang dapat digunakan sebagai indikator **Kepatuhan Wajib Pajak** dapat diamati dari nilai *loading factor* atau koefisien lamda dapat dilihat pada tabel 4.



Gambar 4. Model Pengukuran Kinerja Pelayanan Perpajakan dengan *Confirmatory Factor Analysis*

Tabel 3. Loading factor (λ) Pengukuran Pelayanan Perpajakan

Variabel indikator	Loading factor (λ)	T hitung	Probability (p)	Keterangan
Kualitas SDM	0,852			
Ketentuan perpajakan	0,946	14,040	0,000	Signifikan
Sistem informasi perpajakan	0,978	14,688	0,000	Signifikan



Gambar 5. Model Pengukuran Kepatuhan Wajib Pajak dengan *Confirmatory Factor Analysis*

Tabel 4. Loading factor (λ) Pengukuran Kepatuhan Wajib Pajak

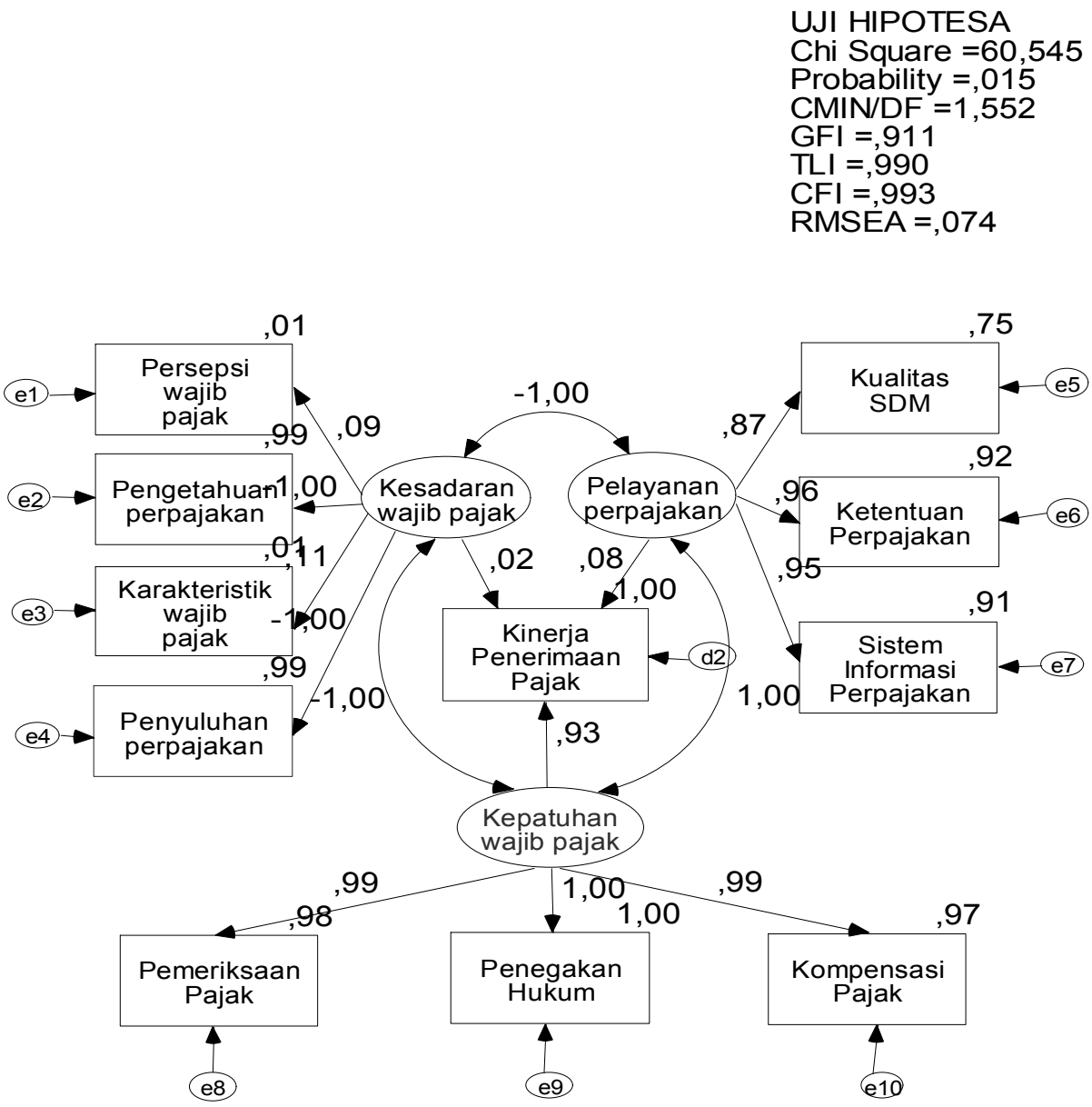
Variabel indikator	Loading factor (λ)	T hitung	Probability (p)	Keterangan
Pemeriksaan pajak	0,990	47,982	0,000	Signifikan
Penegakan hukum	0,997	58,456	0,000	Signifikan
Kompensasi pajak	0,998			

Selanjutnya dengan memasukkan variabel indikator yang signifikan dilakukan pengujian model lengkap yang menjelaskan Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Pelayanan Pajak, Kepatuhan Wajib Pajak terhadap Kinerja Penerimaan Pajak dengan model persamaan struktural *(structural equation modeling)*.

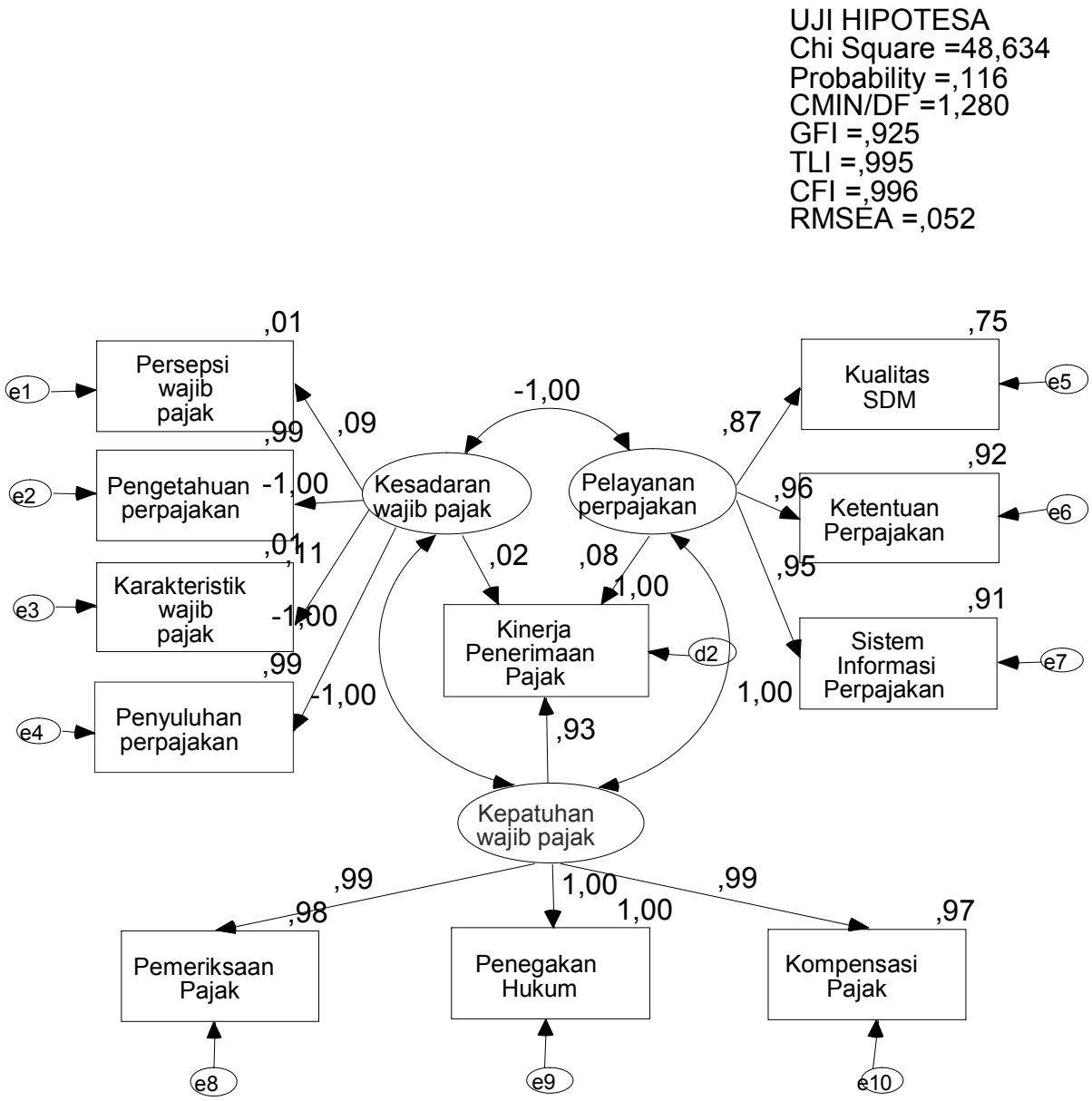
Dari hasil evaluasi terhadap model yang diajukan ternyata dari seluruh kriteria yang digunakan ada dua kriteria yang kurang baik, berarti model kurang sesuai dengan data. Dengan demikian model tersebut perlu dimodifikasi. Berpedoman pada *modification indices,* hasilnya yang dalam hal ini akan ditampilkan Structural Equation Modelling Kinerja Penerimaan Pajak.

Untuk menguji hipotesis Hubungan Kausal Antara Kesadaran wajib pajak, Pelayanan perpajakan, dan Kepatuhan wajib pajak terhadap Kinerja Penerimaan Pajak berikut disajikan koefisian jalur yang menunjukkan hubungan kausal antara variabel tersebut. Hubungan tersebut ditunjukkan dalam Tabel 5.

Pengujian hipotesis (*alternatif*) dilakukan dengan membandingkan nilai probability (p) dikatakan signifikan apabila nilai $p \leq 0.05$. Dengan kriteria tersebut terlihat ada satu jalur signifikan dan dua jalur yang tidak signifikan. Dalam arti Kesadaran wajib pajak tidak berpengaruh langsung signifikan terhadap Kinerja penerimaan pajak, Pelayanan perpajakan tidak berpengaruh langsung signifikan terhadap Kinerja penerimaan pajak, serta Kepatuhan wajib pajak berpengaruh langsung terhadap Kinerja penerimaan pajak.



Gambar 6. Structural Equation Modelling Kinerja Penerimaan Pajak.



Gambar 7. Structural Equation Modelling Kinerja Penerimaan Pajak setelah Modifikasi.

Tabel 5. Koefisien Jalur (Regresi terstandar) Hubungan antar Variabel.

Jalur	Koefisien Jalur	T hitung	Probability (p)	Keterangan
Keswp➔ Kinerja	0,016	0,020	0,984	Tdk Signifikan
Pelwp➔ Kinerja	0,083	0,179	0,858	Tdk Signifikan
Kwp ➔ Kinerja	0,933	2,689	0,007	Signifikan

Tabel 6.Rekap Efek Langsung, Efek Tak Langsung, dan Efek Total antar Variabel

Variabel Terikat	Keswp			Pelwp			Kwp		
	EL	ETL	ET	EL	ETL	ET	EL	ETL	ET
Kinerja	0,016	0,000	0,016	0,083	0,000	0,083	0,933	0,000	0,933

Keterangan:

El : Efek Langsung

ETL : Efek Tak Langsung

ET : Efek Total

Pada Tabel 6 dapat dilihat rekap efek langsung, efek tak langsung dan efek total antar variabel yang diteliti.

Dari Tabel 6 dapat dijelaskan bahwa terdapat efek langsung Kesadaran wajib pajak terhadap Kinerja sebesar 0,016, Pelayanan wajib pajak terhadap Kinerja sebesar 0,083, Kepatuhan wajib pajak terhadap kinerja sebesar 0,933.

Uji normalitas sebaran dilakukan dengan *Skweness Value* dari data yang digunakan yang biasanya disajikan dalam statistik deskriptif. Nilai statistik untuk menguji normalitas itu disebut z-value. Bila nilai-z lebih besar dari nilai kritis, maka dapat diduga bahwa distribusi data adalah tidak normal. Nilai kritis dapat ditentukan berdasarkan tingkat signifikansi 0,01 (1%) yaitu sebesar ± 2,58. Hasilnya diperoleh nilai C.r. dari *Skweness Value* pada variabel berada di bawah ± 2,58 dan itu berarti asumsi normalitas terpenuhi dan data layak untuk digunakan dalam estimasi selanjutnya.

Dalam penelitian ini diketahui ada 25 variabel yang digunakan, sehingga jarak mahalanobis pada derajat bebas pada tingkat signifikansi 0,001 atau χ^2 (25, 0,001) = 44,314. Hasil penelitian menunjukkan semua kasus berada di bawah 44,314 sehingga tidak terjadi *multivariate outliers*.

Pengujian terhadap gejala multikolinieritas antar variabel bebas memperlihatkan tidak adanya gejala multikolinieritas yang merusak model. Terlihat dari *determinant of sample covariance matrix* 1,1752e+001 dan angka ini jauh dari nol. Disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinieritas atau singularitas dalam data ini sehingga asumsi terpenuhi.

Dari hasil analisis pada Tabel 2 tentang *loading factor* Kesadaran Wajib Pajak, Tabel 3 *loading factor* Pelayanan Perpajakan, dan Tabel 4 *loading factor* Kepatuhan Wajib Pajak terlihat bahwa semua signifikan dengan demikian dapat disimpulkan bahwa semua variabel observasi valid digunakan sebagai indikator konstruk.

Hasil pengujian reliabilitas pada semua konstruk laten dengan *construct reliability* atau *composite reliabilitry* dan *extracted variance* menunjukkan hasil yang

reliabel yang ditunjukkan dengan semua nilai *construct reliability* di atas 0,7 dan *variance extracted* di atas 0,5.

Dalam penelitian ini tetap menyimpulkan bahwa ada perbedaan tingkat kepatuhan antara kelompok Wajib Pajak besar dan kecil dalam memenuhi kewajiban perpajakan dengan tingkat signifikansi 9,0%. Hal ini karena tingkat probabilitas yang dihasilkan adalah 0,090 (9,0%).

PEMBAHASAN

Tabel 5 digunakan untuk menjawab rumusan masalah yang pertama di mana tingkat kesadaran Wajib Pajak yang diukur dengan: persepsi Wajib Pajak, pengetahuan perpajakan, karakteristik Wajib Pajak dan penyuluhan perpajakan **tidak berpengaruh signifikan** terhadap kinerja penerimaan pajak yang diukur dari: *input, output, outcomes, benefits dan impact* yang ditunjukkan dengan nilai koefisien jalur (regresi terstandar) sebesar 0,016 dengan nilai p = 0,984. Angka tersebut menunjukkan bahwa kesadaran Wajib Pajak **tidak berpengaruh signifikan** terhadap kinerja penerimaan pajak dengan kemungkinan terjadi kesalahan sebesar 0,984. Meskipun demikian arah hubungan yang ditunjukkan adalah positif. Dari hasil tersebut dapat dijelaskan bahwa **hipotesis satu ditolak**, artinya tidak ada pengaruh signifikan kesadaran Wajib Pajak terhadap kinerja penerimaan pajak.

Tabel 5 juga digunakan untuk menjawab rumusan masalah yang kedua di mana pelayanan perpajakan yang diukur dengan: kualitas SDM, ketentuan perpajakan dan sistem informasi perpajakan ternyata **tidak berpengaruh siginifikan** terhadap kinerja penerimaan pajak yang diukur dari: *input, output, outcomes, benefits dan impact* yang ditunjukkan dengan nilai koefisien jalur (regresi terstandar) sebesar 0,083 dan nilai p = 0,858. Angka tersebut menunjukkan bahwa pelayanan perpajakan **tidak mempunyai pengaruh signifikan** terhadap kinerja penerimaan pajak dengan kemungkinan terjadi kesalahan sebesar 0,858. Meskipun demikian arah hubungan yang ditunjukkan adalah positif. Dari hasil tersebut dapat dijelaskan bahwa **hipotesis kedua juga ditolak**, artinya tidak ada pengaruh signifikan pelayanan perpajakan terhadap kinerja penerimaan pajak.

Selanjutnya Tabel 5 digunakan untuk menjawab rumusan masalah yang **ketiga** di mana kepatuhan Wajib Pajak yang diukur dengan: pemeriksaan pajak, penegakan hukum dan kompensasi pajak **berpengaruh siginifikan** terhadap kinerja penerimaan pajak yang diukur dari: *input, output, outcomes, benefits dan impact* yang ditunjukkan dengan nilai koefisien jalur (regresi terstandar) sebesar 0, 933 dan nilai p = 0,007. Angka tersebut menunjukkan bahwa kepatuhan Wajib Pajak mempunyai pengaruh besar terhadap kinerja penerimaan pajak sebesar 93,3 persen dengan kemungkinan terjadi kesalahan sebesar 0,007. Arah hubungan yang ditunjukkan adalah positif. Dari hasil tersebut dapat dijelaskan bahwa **hipotesis ketiga diterima**, yang menyatakan bahwa ada pengaruh positif kepatuhan Wajib Pajak terhadap kinerja penerimaan pajak.

Tabel 6 menunjukkan bahwa nilai p lebih kecil sama dengan 0,05 yakni sebesar 0,005 sehingga dapat dijelaskan bahwa terdapat perbedaan tingkat kesadaran Wajib Pajak besar dan Wajib Pajak kecil dalam memenuhi kewajiban perpajakannya dengan tingkat probabilitas 0,005 (0,5%). Temuan ini sekaligus juga menjawab **hipotesis keempat** yang mengatakan bahwa ada perbedaan kesadaran yang signifikan antara Wajib Pajak besar dan Wajib Pajak kecil dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Tabel 6 menunjukkan bahwa nilai p = 0,090. Dapat dijelaskan bahwa ada perbedaan tingkat kepatuhan Wajib Pajak besar dan Wajib Pajak kecil dalam memenuhi kewajiban perpajakan dengan tingkat signifikansi 9,0%. Dari hasil tersebut dapat dijelaskan bahwa **hipotesis Kelima diterima.**

SIMPULAN

Berdasarkan diuraikan diatas, maka dapat disampaikan simpulan hasil penelitian ini sebagai berikut:

1. Dalam mengukur kinerja penerimaan pajak di Indonesia, ada tiga variabel penting yang perlu diperhatikan, diantaranya: kesadaran Wajib Pajak, pelayanan perpajakan dan kepatuhan Wajib Pajak. Meskipun berdasarkan sikap Wajib Pajak dalam survei ini yang memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kinerja penerimaan pajak hanya satu yakni kepatuhan Wajib Pajak.
2. Berdasarkan penelitian ini ternyata kesadaran Wajib Pajak yang diukur dari persepsi Wajib Pajak, pengetahuan perpajakan, karakteristik Wajib Pajak dan penyuluhan Wajib Pajak ***tidak berpengaruh signifikan*** terhadap kinerja penerimaan pajak.
3. Jika Wajib Pajak memiliki persepsi positif terhadap instansi pajak maka akan dapat meningkatkan kesadaran dari Wajib Pajak.
4. Ada perbedaan yang cukup siginifikan dalam hal kesadaran untuk memenuhi kewajiban perpajakannya dilihat dari karakteristik Wajib Pajak seperti: gender, umur, jenis pekerjaan, penghasilan dan aspek lainnya.
5. Berdasarkan penelitian ini ternyata pelayanan perpajakan yang diukur dari ketentuan perpajakan, kualitas SDM dan sistem informasi perpajakan ***tidak berpengaruh signifikan*** terhadap kinerja penerimaan pajak. Hal ini merupakan cermin dari sikap Wajib Pajak bahwa pelayanan perpajakan tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kinerja penerimaan pajak.
6. Meskipun variabel pelayanan tidak berpengaruh positif terhadap kinerja penerimaan pajak yang diukur melalui dimensi ketentuan perpajakan, kualitas SDM, dan sistem informasi perpajakan di Indonesia hendaknya peningkatan kualitas pelayanan agar tetap diperhatikan oleh Ditjen Pajak.
7. Kepatuhan Wajib Pajak yang diukur dari pemeriksaan pajak, penegakan hukum dan kompensasi pajak ***berpengaruh signifikan*** terhadap kinerja penerimaan pajak. Hal ini menunjukkan bahwa kepatuhan Wajib Pajak memiliki pengaruh besar terhadap kinerja penerimaan pajak.
8. Ditjen Pajak di Indonesia harus melakukan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak kecil maupun besar secara lebih merata. Hal ini disebabkan banyaknya Wajib Pajak yang berusaha untuk menghindar dan menggelapkan pajak yang menjadi kewajibannya. Pemeriksaan bertujuan untuk menguji tingkat kepatuhan Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya.
9. Ada perbedaan kesadaran Wajib Pajak besar dan Wajib Pajak kecil dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Wajib Pajak besar lebih memiliki kesadaran yang tinggi dibandingkan Wajib Pajak kecil. Oleh karena itu perlu dibedakan instrumen kebijakan perpajakan seperti pelayanan kepada Wajib Pajak, pemeriksaan pajak dan penyederhanaan peraturan serta prosedur perpajakan kepada Wajib Pajak kecil dan Wajib Pajak besar.
10. Wajib Pajak besar lebih memiliki kepatuhan yang tinggi dibandingkan Wajib Pajak kecil.

SARAN

Berdasarkan hasil penelitian, pembahasan dan simpulan penelitian yang telah dilakukan maka berikut ini disampaikan saran-saran yang bersifat operasional dan spesifik untuk berbagai pihak yang memerlukan, khususnya Direktorat Jenderal

Pajak dan para peneliti selanjutnya sebagai berikut:

1. Meskipun tidak berpengaruh, kesadaran Wajib Pajak terhadap kinerja sebaiknya Ditjen Pajak tetap memperhatikan empat indikator penting dalam meningkatkan kesadaran Wajib Pajak: menciptakan persepsi positif Wajib Pajak terhadap kewajiban perpajakannya, mempelajari karakteristik Wajib Pajak, meningkatkan pengetahuan perpajakan Wajib Pajak dan penyuluhan perpajakan kepada Wajib Pajak.
2. Agar Wajib Pajak memiliki persepsi positif terhadap Ditjen Pajak, maka: (a) Ditjen pajak hendaknya lebih meningkatkan pelayanan perpajakan termasuk melaksanakan penyederhanaan peraturan dan prosedur perpajakan yang berlaku baik untuk Wajib Pajak kecil maupun untuk Wajib Pajak besar. (b) melakukan pemeriksaan pajak yang lebih fokus dan merata sehingga dapat meningkatkan keadilan dan kepastian hukum dalam sistem perpajakan (*fairness of the tax system*), serta (c) menerapkan keadilan vertikal dan horisontal secara konsisten.
3. Selanjutnya Ditjen Pajak hendaknya mengkaji beberapa karakteristik Wajib Pajak yang mempengaruhi perilaku masyarakat Wajib Pajak, tidak hanya dengan melihat faktor sosial, budaya dan ekonomi tetapi juga mempertimbangkan faktor kepribadian dan psikologis Wajib Pajak, karena semuanya dapat mempengaruhi perilaku Wajib Pajak dalam memenuhi kewajibannya.
4. Ditjen Pajak hendaknya dapat meningkatkan pengetahuan perpajakan melalui pendidikan baik formal maupun informal terutama dimulai dari jenjang Sekolah Dasar hingga Perguruan Tinggi dan pendidikan keluarga dirumah sehingga akan dapat meningkatkan kesadaran masyarakat Wajib Pajak. Pengetahuan perpajakan akan berpengaruh positif pada kesadaran Wajib Pajak terutama jika diteliti berdasarkan pada sikap gender terhadap pelaksanaan kewajiban perpajakannya.
5. Ditjen Pajak hendaknya memperhatikan peningkatan kegiatan penyuluhan karena merupakan kegiatan yang sangat penting dalam upaya meningkatkan kesadaran Wajib Pajak. Kegiatan-kegiatan penyuluhan perpajakan yang bisa dilakukan dapat dikelompokkan menjadi tiga: pemberdayaan Wajib Pajak, pemberdayaan aparatur pajak dan meningkatkan citra Ditjen Pajak. Penyuluhan merupakan salah satu upaya yang sangat penting dalam memberikan pemahaman tentang ketentuan perpajakan kepada Wajib Pajak agar mereka melaksanakan kewajiban perpajakannya.
6. Meskipun tidak berpengaruh positif signifikan kegiatan pelayanan terhadap kinerja maka sebaiknya Ditjen Pajak tetap lebih memperhatikan aspek penyempurnaan ketentuan perpajakan, peningkatan kualitas SDM, dan meningkatkan kualitas dan manfaat sistem informasi perpajakan di Indonesia. Oleh karena itu Ditjen Pajak hendaknya terus menerapkan Pelayanan Prima (*service excellent*) dengan cara melibatkan semua unsur pimpinan dan karyawan serta terus meningkatkan jumlah-jumlah Kantor Percontohan di seluruh Indonesia.
7. Pelayanan akan lebih memuaskan kepada Wajib Pajak jika Ditjen Pajak dapat menyempurnakan berbagai ketentuan perpajakan sehingga mudah dipahami. Hal ini karena ketentuan perpajakan yang mudah dipahami akan lebih disukai oleh Wajib Pajak. Adanya penyederhanaan ketentuan dan prosedur perpajakan akan memberikan kemudahan dan kepuasan kepada Wajib Pajak. Kualitas SDM Ditjen Pajak merupakan salah satu indikator yang dapat meningkatkan kualitas

pelayanan yang pada gilirannya akan memberikan kepuasan kepada Wajib Pajak.

8. Adanya pengaruh kepatuhan Wajib Pajak terhadap kinerja menghendaki Ditjen Pajak untuk senantiasa memperhatikan tiga indikator penting dalam meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak: melakukan pemeriksaan pajak secara konsisten dan merata, penegakan hukum yang adil dan transparan serta memberikan kompensasi yang lebih baik kepada masyarakat Wajib Pajak.

9. Ditjen Pajak hendaknya melakukan fokus pemeriksaan terhadap Wajib Pajak kecil maupun besar secara lebih merata. Hal ini disebabkan banyaknya Wajib Pajak yang berusaha untuk menghindar dan menggelapkan pajak. Kebijakan pemeriksaan dan pengenaan pinalti tidak bisa sepenuhnya menjamin Wajib Pajak akan memenuhi seluruh kewajiban perpajakannya jika tidak didukung juga dengan penegakan hukum. Penegakan hukum harus memberikan keadilan dan kepastian hukum kepada Wajib Pajak. Apabila dibiarkan dikhawatirkan akan ditiru oleh masyarakat Wajib Pajak yang selama ini patuh dalam membayar pajak. Jika hal ini sudah membudaya, maka kinerja penerimaan pajak dikhawatirkan akan memburuk.

10. Ada perbedaan kesadaran Wajib Pajak besar dan Wajib Pajak kecil dalam memenuhi kewajiban perpajakan. Dalam kondisi Wajib Pajak besar lebih memiliki kesadaran yang tinggi dibandingkan Wajib Pajak kecil maka hendaknya Ditjen Pajak membedakan instrumen kebijakan perpajakan terhadap mereka seperti pelayanan perpajakan, pemeriksaan pajak, penyederhanaan peraturan dan prosedur perpajakan yang berlaku.

11. Ada perbedaan kepatuhan Wajib Pajak besar dan Wajib Pajak kecil dalam memenuhi kewajiban perpajakannya dimana Wajib Pajak besar memiliki kepatuhan yang lebih tinggi dibandingkan Wajib Pajak kecil. Maka sebaiknya Ditjen Pajak: (a) melakukan pemeriksaan yang lebih fokus dan merata terhadap Wajib Pajak dalam upaya untuk mendeteksi penghindaran dan penggelapan pajak, (b) menerapkan keadilan vertikal dan horisontal secara konsisten, (c) adanya penegakan hukum yang jelas, pasti dan transparan kepada Wajib Pajak.

12. Perlu dilakukan penelitian yang lebih komprehensif dan mendalam dengan menggunakan alat ukur ataupun mempertimbangkan variabel lain yang mempengaruhi kinerja penerimaan pajak, misalnya: sikap Wajib Pajak, motivasi Wajib Pajak, kepribadian Wajib Pajak, kelompok acuan dan kepuasan Wajib Pajak agar dapat menghasilkan tingkat signifikansi yang lebih baik. Selain itu agar penelitian selanjutnya dapat menggunakan instrumen penelitian dengan lebih banyak item-item pertanyaan dan mendiskusikan dengan berbagai pihak yang ahli dan memahami konsep dari variabel-variabel yang relevan, sehingga diharapkan dapat lebih meningkatkan validitas alat ukur yang digunakan. Begitu pula jumlah responden diusahakan lebih banyak agar data yang telah terdistribusi secara normal, nantinya dapat menghasilkan tingkat signifikansi yang lebih baik.

13. Selanjutnya perlu dikembangkan penelitian tentang perbedaan tingkat kesadaran Wajib Pajak antar wilayah, misalnya wilayah Jawa Timur dengan wilayah Jawa Barat atau wilayah lain di Indonesia agar dapat diperoleh hasil penelitian yang lebih akurat dan bermanfaat untuk berbagai kalangan yang lebih luas.

IMPLIKASI

Implikasi dari hasil penelitian ini bahwa dalam kondisi masyarakat Wajib Pajak yang masih rendah kesadaran dan kepatuhan mereka dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya, maka Ditjen Pajak dapat memperluas penerapan tarif pajak bersifat final dan memperluas obyek pemungutan dan pemotongan pajak baik PPh maupun PPN dan PPnBM. Kebijakan ini dapat dilaksanakan untuk mengamankan penerimaan Negara, meskipun cenderung kurang adil dan tidak menguntungkan Wajib Pajak karena hilangnya hak mengkreditkan pajak dan memperhitungkan berbagai biaya usaha dalam menghitung pajak terutang. Dalam kaitan ini, perlu ditingkatkan pula pengetahuan perpajakan masyarakat melalui pendidikan perpajakan secara intensif, konsisten dan berkesinambungan terutama dimulai dari jenjang Sekolah Dasar hingga Perguruan Tinggi dan pendidikan perpajakan di lingkungan keluarga di rumah. Disamping itu, juga perlu ditingkatkan kuantitas dan kualitas penyuluhan perpajakan agar masyarakat makin sadar dan patuh dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya.

DAFTAR RUJUKAN

Babbie, Earl. 1986. *The Practice of Social Research,* 4th edition, USA: Warsworth, Inc.

Fallan, Lars. 1999. Gender, Exposure to Tax Knowledge, and Attitudes Tiwards taxation, Aan Experimental Approach, *Journal of Business Ethics,* 18: p. 173-184.

Forest, Adam dan Steven M. Sheffrin. 2002. Complexity and Compliance: An Empirical Investigation, *National Tax Journal*, Vol LV, No. 1, March, p.p.75-88.

Ferdinand, Augusty. 2000. *Structural Equation Modelling dalam Penelitian Manajemen.* Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.

Gunadi. 2001. Kebijakan Pemeriksaan Pajak Perusahaan Pasca Berlakunya UU Perpajakan Baru. *Jurnal Perpajakan Indonesia*, Volume 1, Nomor 5, Desember, p. 22-26.

Joreskog, K.G. 1993. Testing Structural Equation Models dalam K.A Bollen dan J.S Long (Eds), *Testing Structural Equation Models,* California, London New Delhi: Sage Publication.

Joulfaian, David dan Mark Rider. 1998, Differential Taxation and Tax Evasion by Small Business, *National Tax Journal,* Vol. L1, No. 4, p. 675-687.

Karanta, Maria., Hakkan Malmer, Ingrid Munck, Gunnar Olsson. 2000. *A Citizen's Perspective on Public Sector Performance and Service Delivery*. Progress in Measurement and Modelling of Data from Swedish Taxpayer Survey. Dipresentasikan di European Evaluation Society EES Conference, October 12, Loussanne.

Kasali, Rhenald. 1998. *Membidik Pasar Indonesia. Segmenting, Targeting, dan Positioning*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama.

Kotter, John P., and Heskett L., James. 1997 *Corporate Cullture and Performance. Dampak Budaya Kerja terhadap Kinerja*. Jakarta : Prenhallindo.

McFarlan, F.W., James L.McKenney dan Philip Pyuburn. 1983. The Information Archipelago-Plotting Course, *Harvard Business review,* January-Februari, p. 145-156.

Parasuraman, A., Zeithaml, V.A dan Berry, L.L 1985. A Conceptual Model of Service Quality and Its Implications for

Future Research, *Journal of Marketing*, Vol. 49, Fall, p. 41-50.

Parasuraman, A., Zeithaml, V.A dan Berry, L.L, 1988. SERVQUAL: A Multiple Item Scale for Measuring Consumer Perception of Services Quality, *Journal of Retailing*, Vol. 64, Spring, p. 12-40.

Senguptha, Partha. 1998. Tax Evasion and Interporal Choice. *AEJ,* December, Vo. 26, No. 4, p. 420-430.

Roades, Shelley C.1999. The Impact of Multiple Component Reporting on ax Compliance and Audit Strategis, *The Accounting Review,* Vol. 74. No. 1, January, p. 63-85..

Stamatis, D.H. 1996. *Total Quality Services: Principles, Practices and Implementation*. Singapore: SSMB Publishing Division.

Undang-undang Nomor 6. Tahun 1983. Tentang Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan, yang terakhir diubah dengan Undang-undang No. 16 Tahun 2000.

Undang-undang RI Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan yang terakhir diubah dengan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000.

Undang-undang Nomor 8. Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Barang Mewah yang terakhir diubah dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000

-- oOo --