

## **BAB IV**

### **HASIL DAN PEMBAHASAN**

Bab ini meliputi gambaran objek penelitian, karakteristik responden, dan hasil penelitian yang terdiri dari : analisis model pengukuran dan model struktural dari ketiga objek penelitian, serta pembahasan.

#### **4.1 Gambaran Objek Penelitian**

Dalam Pasal 1 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 132/PMK.01/2006 tentang Organisasi dan Tata Kerja Instansi Vertikal Direktorat Jenderal Pajak disebutkan bahwa Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak adalah instansi vertikal Direktorat Jenderal Pajak yang berada di bawah dan bertanggung jawab langsung kepada Direktur Jenderal Pajak. Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak dalam lingkup kerjanya membawahi Kantor Pelayanan Pajak. Pada Pasal 52 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 132/PMK.01/2006 tersebut dikatakan bahwa Kantor Pelayanan Pajak (KPP) adalah instansi vertikal Direktorat Jenderal Pajak yang berada di bawah dan bertanggung jawab langsung kepada Kepala Kantor Wilayah. Jenis KPP terdiri dari: KPP Wajib Pajak Besar, KPP Madya dan KPP Pratama.

Kantor Wilayah sebagai unit vertikal DJP merupakan satu kesatuan dalam program modernisasi. Modernisasi diterapkan pada Kanwil DJP Jawa Barat II berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan No. 238/KMK.01/2006 tanggal 01 Juli 2006. Bersamaan dengan keputusan tersebut dibentuk juga satu KPP Madya dalam lingkup Kanwil DJP Jawa Barat II yang wilayah kerjanya meliputi sebagian wilayah provinsi Jawa Barat. Modernisasi terhadap seluruh KPP Pratama dalam lingkup Kanwil DJP Jawa Barat II dilakukan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan No. 55/PMK.01/2007 tanggal 14 Agustus 2007.

Berdasarkan Keputusan dan Peraturan Menteri Keuangan tersebut maka dalam lingkup wilayah Kanwil DJP Jawa Bagian Barat II terdapat dua jenis KPP yaitu KPP Madya dan Pratama. Pengklasifikasian Wajib Pajak Badan pada KPP Madya dan Wajib Pajak Badan pada KPP Pratama didasarkan pada kriteria

tertentu. Kriteria Wajib Pajak Badan yang dimasukkan pada KPP Madya adalah :

- Wajib Pajak Badan Pembayar Pajak terbesar di lingkungan kerja Kanwil
- Wajib Pajak Badan yang memiliki asset terbesar di lingkungan kerja Kanwil
- Wajib Pajak Badan yang mempunyai peredaran usaha terbesar di lingkungan kerja Kanwil
- Wajib Pajak Badan yang mempunyai tunggakan pajak terbesar di lingkungan kerja Kanwil
- Kewajiban Pemotongan dan Pemungutan PPh untuk seluruh cabang yang berada dalam satu propinsi dipusatkan di KPP Madya
- Kewajiban PPN secara nasional dipusatkan di KPP Madya.

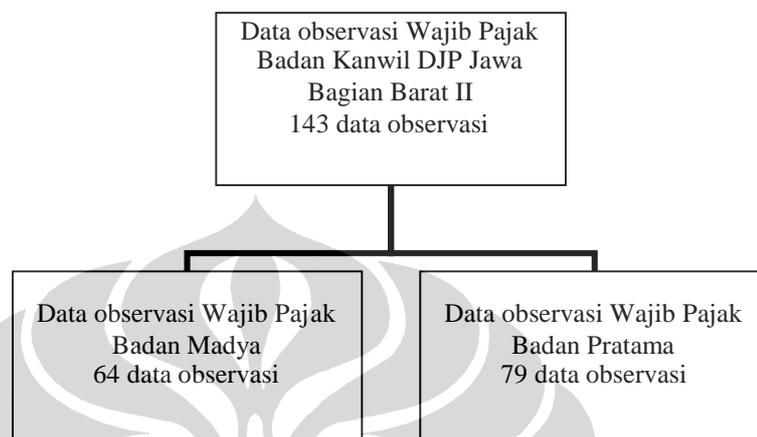
Dengan demikian Wajib Pajak Badan yang diluar kriteria tersebut dimasukkan pada KPP Pratama.

Hal ini sejalan dengan salah satu kebijaksanaan strategis Direktorat Jenderal Pajak yang tertuang dalam Cetak Biru (*Blue Print*) Kebijakan Direktorat Jenderal Pajak tahun 2001 sampai dengan tahun 2010 yang diundangkan dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-178/PJ./2004 tanggal 22 Desember 2004, dimana disebutkan bahwa dalam rangka meningkatkan mutu pelayanan dan pengawasan, fokus kegiatan dan langkah/implementasi kebijakan adalah dengan mewujudkan konsep Kenalilah Wajib Pajakmu (*Knowing Your Taxpayers*) dengan salah satu fokus kegiatan yang digariskan yaitu melalui pembentukan unit organisasi yang secara khusus mengadministrasikan pelaksanaan kewajiban perpajakan dari Wajib Pajak. Kebijakan tersebut dimaksudkan agar pelayanan dan pengawasan dapat dengan tepat dan benar diberikan kepada Wajib Pajak sesuai dengan kebutuhan dan kapabilitasnya.

#### **4.2 Karakteristik Responden**

Jumlah sampel minimal yang dibutuhkan dalam penelitian ini adalah sebanyak 100 responden. Sedangkan jumlah responden yang mengisi dan mengembalikan kuisisioner adalah sejumlah 145 responden yang terdiri dari 64 sampel Wajib Pajak Badan Madya dan 81 sampel Wajib Pajak Badan Pratama. Dalam proses pengujian *multivariat outliers* dari data observasi (sampel) didapat 2 data observasi yang menjadi *outliers* sehingga dikeluarkan dari keseluruhan data

observasi. Dengan demikian data observasi keseluruhan (jumlah sampel Wajib Pajak Badan Kanwil) menjadi 143 data observasi. Data observasi Kanwil dipisahkan menjadi data observasi Wajib Pajak Badan Madya dan Wajib Pajak Badan Pratama sesuai dengan objek dalam penelitian.



Gambar 4.1. Total data observasi dan pembagian menurut objek penelitian

Dengan demikian ukuran sampel yang diperlukan untuk melakukan analisis SEM pada objek penelitian Wajib Pajak Badan Madya (Madya) dan Wajib Pajak Badan Pratama (Pratama) telah terpenuhi dan ukuran perbandingan sampel yang diperlukan untuk melakukan analisis terhadap Wajib Pajak Badan Kanwil (Kanwil) telah terpenuhi. Ikhtisar data observasi untuk analisis ketiga objek penelitian ditunjukkan pada Tabel 4.1.

Tabel 4.1. Ikhtisar data observasi untuk analisis ketiga objek penelitian

Deskripsi	Madya	Pratama	Kanwil
Jumlah sampel minimal yang dibutuhkan	Minimal 50 data observasi	Minimal 50 data observasi	Minimal 100 data observasi
Perbandingan ukuran sampel WP Badan Madya dan WP Badan Pratama untuk analisis WP Badan Kanwil	45 %	55 %	100 %
Data observasi yang diperoleh	64 data observasi	79 data observasi	143 data observasi
Proporsi terhadap total data observasi	45 %	55 %	100 %

### 4.3 Hasil Penelitian

Proses awal melakukan pengujian validitas, reliabilitas data dan uji asumsi statistik dipaparkan pada Lampiran 1. Tahap berikutnya melakukan analisis model pengukuran setiap variabel laten dengan *Confirmatory Factor Analysis* (CFA) dan Penyederhanaan Model dengan *Laten Variabel Score* (LVS) dipaparkan dan dijelaskan pada Lampiran 2. Tahapan selanjutnya setelah diperoleh model yang baik dari Penyederhanaan Model tiap variabel laten (GOFI dan validitas serta reabilitas baik) adalah melakukan analisis model struktural untuk melihat pengaruh (hubungan kausal) dari masing-masing variabel laten eksogen Kesadaran Wajib Pajak, Modernisasi Sistem Administrasi Pajak dan Tindakan Penegakan Hukum di bidang perpajakan terhadap variabel laten endogen Kepatuhan Pajak, yang juga merupakan jawaban dari hipotesis yang dirumuskan.

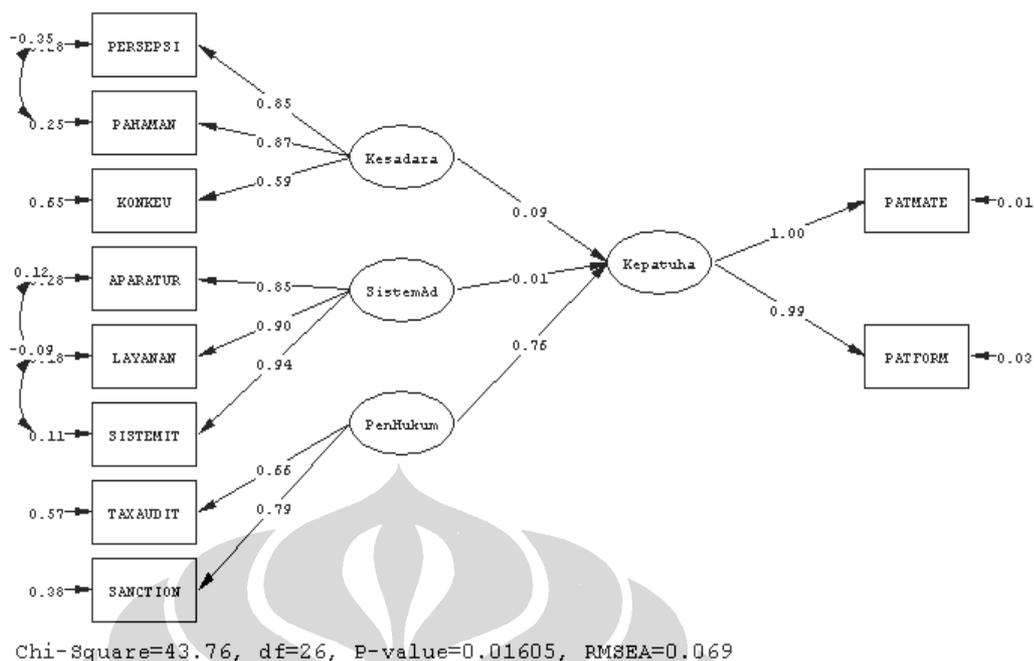
Model struktural pada dasarnya merupakan jawaban hipotesis terhadap masalah penelitian eksplanasi yang diajukan yaitu prediksi tentang hubungan kausal antar variabel laten yang dirumuskan dalam bentuk diagram jalur dan persamaan struktural tertentu. Model struktural adalah suatu bagian dari model hybrid (*Full Model*) yang terdiri dari model pengukuran dan model struktural.

Tiga model struktural yang akan dianalisis yaitu:

1. Analisis model struktural Kepatuhan Pajak Wajib Pajak Badan Kanwil
2. Analisis model struktural Kepatuhan Pajak Wajib Pajak Badan Madya
3. Analisis model struktural Kepatuhan Pajak Wajib Pajak Badan Pratama

#### 4.3.1. Model Struktural Kepatuhan Pajak Wajib Pajak Badan Kanwil

Hasil penelitian *Full Model* Kepatuhan Pajak Wajib Pajak Badan di Lingkungan Kanwil DJP Jawa Barat ditunjukkan dalam diagram lintasan *Full Model* Kepatuhan Pajak pada Gambar 4.2.



Gambar 4.2. Diagram Lintasan *Full Model* Kepatuhan Pajak Kanwil (solusi standard)

Analisis terhadap model struktural mencakup :

1. Uji kecocokan keseluruhan model (*Full Model*)

Uji kecocokan seluruh model dilihat dengan membandingkan nilai hasil hitung *Goodness of Fit Indices* (GOFI) hasil penelitian dengan ukuran nilai standard untuk tingkat kecocokan yang baik (*cut off value*).

Tabel 4.2. Nilai GOFI *Full Model* Kepatuhan Pajak Kanwil

GOFI	Nilai dari Hasil Penelitian	Nilai Standard untuk tingkat kecocokan baik	Kesimpulan
RMSEA	0,069	$\leq 0,08$	Kecocokan baik
NFI	0,89	$\geq 0,90$	Kecocokan marginal
NNFI	0,91	$\geq 0,90$	Kecocokan baik
CFI	0,95	$\geq 0,90$	Kecocokan baik
IFI	0,95	$\geq 0,90$	Kecocokan baik
RFI	0,81	$\geq 0,90$	Kecocokan marginal
Std. RMR	0,08	$\leq 0,05$	Kecocokan marginal
GFI	0,92	$\geq 0,90$	Kecocokan baik
AGFI	0,83	$\geq 0,90$	Kecocokan marginal

Sesuai hasil pada Tabel 4.2. dapat dilihat bahwa pada GOFI ada yang menunjukkan kecocokan marginal sedang sebagian besar menunjukkan kecocokan baik, sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa kecocokan keseluruhan model (*Full Model*) Kepatuhan Pajak adalah baik. Hal tersebut mengindikasikan model fit dengan data yang artinya model yang diusulkan mampu mengestimasi matriks kovariansi populasi yang tidak berbeda dengan matriks kovariansi data sampel. Dengan demikian model dapat digunakan sebagai basis untuk membuat generalisasi tentang fenomena yang diteliti.

Selanjutnya diukur validitas dan reliabilitas dari indikator atau variabel teramati dari variabel laten model pengukuran untuk melihat tingkat konvergensi sebagai indikator konstruk.

Tabel 4.3. Validitas dan Reliabilitas model pengukuran *Full Model*  
Kepatuhan Pajak Kanwil

Dimensi dan Indikator	SLF	t-value	CR	VE	r <sup>2</sup>	Kesimpulan
Kepatuha:			0,99	0,98		Reliabel
MATERIL	1,00	73,27			0,99	Valid Signifikan
FORMIL	0,99				0,97	Valid Signifikan
Kesadara :			0,81	0,60		Reliabel
PERSEPSI	0,85	9,87			0,72	Valid Signifikan
PAHAMAN	0,87	10,22			0,75	Valid Signifikan
KONKEU	0,59	8,05			0,35	Valid Signifikan
SistemAd:			0,92	0,80		Reliabel
APARATUR	0,85	13,95			0,72	Valid Signifikan
LAYANAN	0,90	14,28			0,82	Valid Signifikan
SISTEMIT	0,94	16,29			0,89	Valid Signifikan
PenHukum :			0,68	0,52		Reliabel
TAXAUDIT	0,66	8,81			0,43	Valid Signifikan
SANCTION	0,79	10,54			0,62	Valid Signifikan

Berdasarkan Tabel 4.3 didapati bahwa seluruh *Standardized Loading Factor* (SLF) dari setiap variabel teramati terhadap variabel latennya  $\geq 0,50$  dan  $t\text{-value} > 1,96$  (selang keyakinan 95% atau dengan taraf alpha 5%), yang dengan demikian dapat disimpulkan bahwa validitas dari variabel laten model pengukuran dari *Full Model* Kepatuhan Pajak adalah baik dan indikator signifikan terhadap variabel latennya. Demikian juga nilai CR dari model pengukuran  $\geq 0,70$  dan nilai VE juga  $\geq 0,50$  yang berarti reliabilitas model pengukuran tiap variabel laten adalah baik.

Nilai  $r^2$  masing-masing indikator dapat memberikan penjelasan terhadap variabel latennya. Suatu indikator dikatakan dominan sebagai pembentuk variabel latennya apabila indikator tersebut memiliki estimasi koefisien  $r^2 > 0,70$  atau tingkat kesalahan pengukuran (*error measurement*)  $< 0,51$ . Dari Tabel 4.3 diketahui bahwa indikator yang dominan membentuk variabel laten Kesadaran Wajib Pajak adalah Persepsi Wajib Pajak dan Pengetahuan Perpajakan. Pada variabel laten Modernisasi Sistem Administrasi Perpajakan indikator yang dominan membentuk konstruk adalah indikator Kualitas Sumber Daya Aparatur, Kualitas Pelayanan dan Sistem Tehnologi Informasi. Pada variabel laten Tindakan Penegakan Hukum di bidang perpajakan tidak ada indikator yang dominan membentuk konstruk.

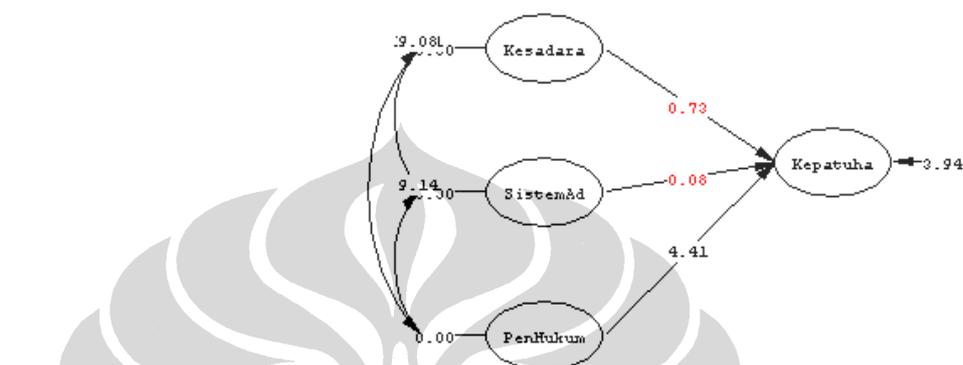
## 2. Analisis Hubungan Kausal (Model Struktural)

Model struktural pada dasarnya merupakan jawaban hipotesis terhadap masalah penelitian eksplanasi yang diajukan yaitu prediksi tentang hubungan kausal antar variabel laten yang dirumuskan dalam bentuk diagram jalur dan persamaan struktural tertentu. Dalam model struktural terdapat koefisien parameter yang mengindikasikan besar kecilnya jalur pengaruh suatu variabel dalam hubungan kausal. Selanjutnya koefisien parameter tersebut diuji dengan nilai-t ( $\alpha = 0,05$ ) apakah nilai koefisien parameter tersebut signifikan secara statistik (tidak sama dengan nol). Persamaan struktural yang dihasilkan dari model adalah :

$$\text{Kepatuha} = 0,088 * \text{Kesadara} + 0,012 * \text{SistemAd} + 0,75 * \text{PenHukum}, \text{ Errorvar.} = 0,30, R^2 = 0,69$$

(0,12)	(0,14)	(0,17)	(0,075)
0,73	0,083	4,41	3,94

Dan diagram jalur nilai-t dari koefisien parameter yang dihasilkan dalam hubungan kausal variabel laten Kesadaran Wajib Pajak, Modernisasi Sistem Administrasi Pajak dan Tindakan Penegakan Hukum terhadap Kepatuhan Pajak dapat dilihat pada Gambar 4.3.



Chi-Square=43.76, df=26, P-value=0.01605, RMSEA=0.069

Gambar 4.3. Diagram jalur nilai-t koefisien Model Struktural Kepatuhan Pajak Kanwil

Pada persamaan struktural tersebut diketahui bahwa nilai-t dari koefisien parameter Kesadaran Wajib Pajak  $0,73 < 1,96$ , koefisien Modernisasi Sistem Administrasi Pajak  $0,08 < 1,96$  dan koefisien Tindakan Penegakan Hukum  $4,41 > 1,96$ . Dengan signifikansi pada interval kepercayaan 95 % atau pada taraf  $\alpha = 0,05$  (critical  $t \geq 1,96$ ), hal ini berarti koefisien Kesadaran (koefisien lintasan Kesadaran ke Kepatuhan) yaitu 0,088 tidak signifikan, koefisien Modernisasi Sistem Administrasi Pajak (koefisien lintasan Modernisasi Sistem Administrasi Pajak ke Kepatuhan) yaitu 0,012 adalah tidak signifikan dan koefisien Tindakan Penegakan Hukum (koefisien lintasan Penegakan Hukum ke Kepatuhan) yaitu 0,75 adalah signifikan. Ikhtisar dari koefisien dan nilai-t persamaan struktural dapat dilihat pada Tabel 4.4.

Tabel 4.4. Koefisien parameter dan nilai-t model struktural Kepatuhan Kanwil

Korelasi Variabel laten	Koefisien parameter	Nilai-t hitung	Kesimpulan
Kesadaran → Kepatuhan	0,088	0,73	Tidak signifikan
Modernisasi Sistem Administrasi → Kepatuhan	0,012	0,08	Tidak signifikan
Penegakan Hukum → Kepatuhan	0,75	4,41	Signifikan

Dari nilai koefisien parameter yang telah distandarisasi (solusi standard) pada model struktural dapat dijelaskan besar-kecilnya pengaruh suatu variabel laten eksogen terhadap variabel laten endogen dalam hubungan kausal secara individual. Koefisien-koefisien tersebut serupa dengan koefisien beta pada regresi berganda, yaitu nilai koefisien yang mendekati nol menandakan pengaruh yang semakin kecil dan yang mendekati satu memiliki pengaruh yang semakin besar. Peningkatan nilai ini berhubungan dengan peningkatan pentingnya variabel yang bersangkutan dalam hubungan kausal (Wijanto, 2008 : 67).

Dari Gambar 4.2 diketahui bahwa dalam hubungan kausal terhadap Kepatuhan Pajak Kanwil, variabel laten Tindakan Penegakan Hukum memiliki nilai koefisien terbesar yaitu sebesar 0,76 ( $r^2=0,58$ ). Selanjutnya diikuti nilai koefisien solusi standar variabel laten Kesadaran Wajib Pajak sebesar 0,09 ( $r^2=0,0081$ ) dan variabel laten Modernisasi Sistem Administrasi Pajak sebesar 0,01 ( $r^2 = 0,0001$ ). Akan tetapi koefisien parameter Kesadaran Wajib Pajak dan Modernisasi Sistem Administrasi Pajak tersebut secara statistik tidak signifikan atau sama dengan nol. Hal ini memberikan penjelasan bahwa di lingkungan Kanwil DJP Jawa Barat II, Tindakan Penegakan Hukum memberikan pengaruh yang paling besar dan menjadi variabel yang penting dalam memelihara dan meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak.

Nilai  $r^2$  sebesar 0,69 pada persamaan struktural memberikan penjelasan bahwa 69 % dari variasi dalam Kepatuhan Pajak dijelaskan oleh Kesadaran Wajib Pajak, Modernisasi Sistem Administrasi Pajak dan Tindakan Penegakan Hukum dibidang Perpajakan, dan 31% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dijelaskan didalam model. Dengan nilai  $r^2$  sebesar 69% dapat dikatakan bahwa efektifitas model dalam menjelaskan fenomena yang diteliti relatif tinggi.

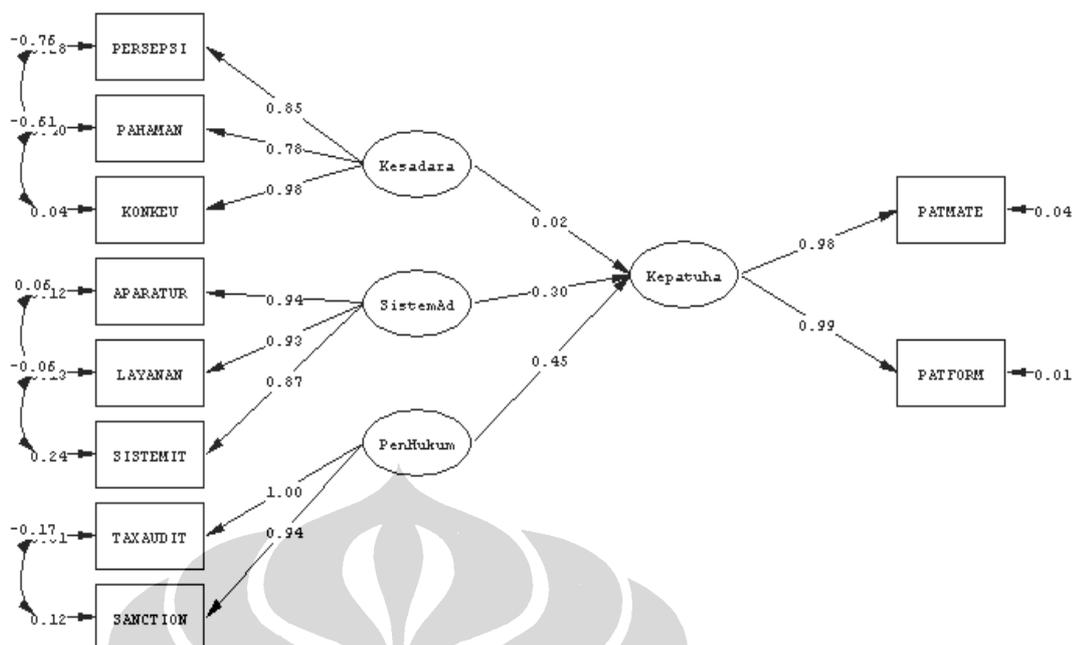
### 3. Hasil uji hipotesis

Analisa hasil uji hipotesis dilakukan dengan melihat nilai-t pada setiap hubungan kausal (pengaruh) antar variabel laten, dimana pengaruh yang signifikan memenuhi nilai- $t > 1,96$ . Dari Tabel 4.4 tersebut dapat dianalisa ketiga hipotesis penelitian untuk penelitian terhadap Wajib Pajak Badan di Lingkungan Kanwil DJP Jawa Barat II sebagai berikut:

- a. Hipotesis 1 : Nilai - t hitung koefisien lintasan jalur antara Kesadaran Wajib Pajak dan Kepatuhan Pajak =  $0,73 < 1,96$  (nilai absolut *critical t* pada selang keyakinan 95% atau taraf  $\alpha = 0,05$ ). Dengan demikian hipotesis  $H_0$  diterima yaitu tidak ada hubungan yang positif dan signifikan dari kesadaran Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Pajak.
- b. Hipotesis 2 : Nilai - t hitung koefisien lintasan jalur antara Modernisasi Sistem Administrasi Pajak dan Kepatuhan Pajak =  $0,08 < 1,96$  (nilai absolut *critical t* pada selang keyakinan 95% atau taraf  $\alpha = 0,05$ ). Dengan demikian hipotesis  $H_0$  diterima yaitu tidak ada hubungan yang positif dan signifikan dari Modernisasi Sistem Administrasi Pajak terhadap Kepatuhan Pajak.
- c. Hipotesis 3 : Nilai - t hitung koefisien lintasan jalur antara Tindakan Penegakan Hukum dan Kepatuhan Pajak =  $4,41 > 1,96$  (nilai absolut *critical t* pada selang keyakinan 95% atau taraf  $\alpha = 0,05$ ). Dengan demikian hipotesis  $H_1$  diterima yaitu ada hubungan yang positif dan signifikan dari Tindakan Penegakan Hukum terhadap Kepatuhan Pajak.

#### 4.3.2. Model Struktural Kepatuhan Pajak Wajib Pajak Badan Madya

Hasil penelitian *Full model* Kepatuhan Pajak Wajib Pajak Badan Madya ditunjukkan dalam dalam diagram lintasan *Full Model* Kepatuhan Pajak Madya pada Gambar 4.4.



Chi-Square=42.17, df=26, P-value=0.02359, RMSEA=0.099

Gambar 4.4. Diagram Lintasan *Full Model* Kepatuhan Pajak Madya (solusi standar)

Analisa terhadap model struktural mencakup :

1. Uji kecocokan keseluruhan model (*Full Model*)

Uji kecocokan seluruh model dilihat dengan membandingkan nilai hasil hitung *Goodness of Fit Indices* (GOFI) hasil penelitian dengan ukuran nilai standard untuk tingkat kecocokan yang baik (*cut off value*).

Tabel 4.5. Nilai GOFI *Full Model* Kepatuhan Pajak Madya

GOFI	Nilai dari Hasil Penelitian	Nilai Standard untuk tingkat kecocokan baik	Kesimpulan
RMSEA	0,099	$\leq 0,08$	Kecocokan marginal
NFI	0,96	$\geq 0,90$	Kecocokan baik
NNFI	0,97	$\geq 0,90$	Kecocokan baik
CFI	0,98	$\geq 0,90$	Kecocokan baik
IFI	0,98	$\geq 0,90$	Kecocokan baik
RFI	0,93	$\geq 0,90$	Kecocokan baik
Std. RMR	0,18	$\leq 0,05$	Kecocokan marginal
GFI	0,99	$\geq 0,90$	Kecocokan baik
AGFI	0,98	$\geq 0,90$	Kecocokan baik

Sesuai hasil pada Tabel 4.5 dapat dilihat bahwa pada GOFI ada yang menunjukkan kecocokan marginal sedang sebagian besar menunjukkan kecocokan baik, sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa kecocokan keseluruhan model (*Full Model*) Kepatuhan Pajak Madya adalah baik. Hal tersebut mengindikasikan model fit dengan data yang artinya model yang diusulkan mampu mengestimasi matriks kovariansi populasi yang tidak berbeda dengan matriks kovariansi data sampel. Dengan demikian model dapat digunakan sebagai basis untuk membuat generalisasi tentang fenomena yang diteliti.

Selanjutnya diukur validitas dan reliabilitas dari indikator atau variabel teramati dari variabel laten model pengukuran untuk melihat tingkat konvergensi sebagai indikator konstruk.

Tabel 4.6. Validitas dan Reliabilitas model pengukuran *Full Model*  
Kepatuhan Pajak Madya

Dimensi dan Indikator	SLF	t-value	CR	VE	r <sup>2</sup>	Kesimpulan
Kepatuha:			0,98	0,97		Reliabel
MATERIL	0,98	51,92			0,96	Valid Signifikan
FORMIL	0,99				0,99	Valid Signifikan
Kesadara :			0,92	0,81		Reliabel
PERSEPSI	0,85	10,32			0,72	Valid Signifikan
PAHAMAN	0,78	6,91			0,60	Valid Signifikan
KONKEU	0,98	15,09			0,96	Valid Signifikan
SistemAd:			0,93	0,83		Reliabel
APARATUR	0,91	15,62			0,88	Valid Signifikan
LAYANAN	0,93	14,61			0,87	Valid Signifikan
SISTEMIT	0,87	12,78			0,76	Valid Signifikan
PenHukum			0,96	0,93		Reliabel
TAXAUDIT	1,00	16,35			0,99	Valid Signifikan
SANCTION	0,94	11,68			0,88	Valid Signifikan

Berdasarkan Tabel 4.6 didapati bahwa seluruh *Standardized Loading Factor* (SLF) dari setiap variabel teramati terhadap variabel latennya  $\geq 0,50$  dan  $t\text{-value} > 1,96$ , yang dengan demikian dapat disimpulkan bahwa validitas dari model pengukuran *Full Model* Kepatuhan Pajak adalah baik dan indikator signifikan terhadap variabel latennya. Demikian juga nilai CR dari model pengukuran  $\geq 0,70$  dan nilai VE juga  $\geq 0,50$  yang berarti reliabilitas model pengukuran tiap variabel laten adalah baik.

Nilai  $r^2$  masing-masing indikator dapat memberikan penjelasan terhadap variabel latennya. Suatu indikator dikatakan dominan sebagai pembentuk variabel latennya apabila indikator tersebut memiliki estimasi koefisien  $r^2 > 0,70$  atau tingkat kesalahan pengukuran (*error measurement*)  $< 0,51$ . Dari Tabel 4.6 diketahui bahwa indikator yang dominan membentuk variabel laten Kesadaran Wajib Pajak adalah Persepsi Wajib Pajak dan Kondisi Keuangan. Pada variabel laten Modernisasi Sistem Administrasi Perpajakan indikator yang dominan membentuk konstruk adalah Kualitas SDM, Kualitas Pelayanan dan Sistem Teknologi Informasi. Indikator yang yang dominan membentuk konstruk variabel laten Tindakan Penegakan Hukum di bidang perpajakan adalah Pemeriksaan Pajak dan Sanksi Perpajakan.

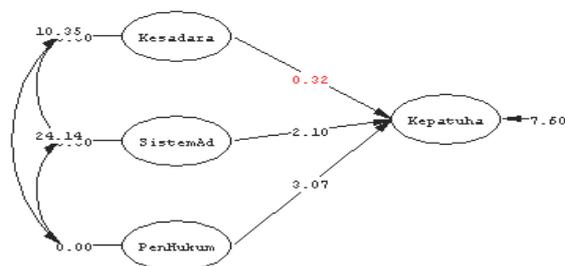
## 2. Analisis Hubungan Kausal (model struktural)

Model struktural pada dasarnya merupakan jawaban hipotesis terhadap masalah penelitian eksplanasi yang diajukan yaitu prediksi tentang hubungan kausal antar variabel laten yang dirumuskan dalam bentuk diagram jalur dan persamaan struktural tertentu. Persamaan struktural dari model struktural Kepatuhan Pajak Madya adalah sebagai berikut :

$$\text{Kepatuha} = 0,022 * \text{Kesadara} + 0,26 * \text{SistemAd} + 0,40 * \text{PenHukum}, \text{Errorvar.} = 0,35, R^2 = 0,55$$

(0,069)	(0,13)	(0,13)	(0,047)
0,32	2,10	3,07	7,60

Dan diagram jalur nilai-t dari koefisien parameter yang dihasilkan dalam hubungan kausal dapat dilihat pada Gambar 4.5.



Chi-Square=42.17, df=26, P-value=0.02359, RMSEA=0.099

Gambar 4.5. Diagram jalur nilai-t koefisien Model Struktural Kepatuhan Pajak Madya

Pada persamaan struktural tersebut diketahui bahwa nilai-t dari koefisien Kesadaran Wajib Pajak  $0,32 < 1,96$ , koefisien Modernisasi Sistem Administrasi Pajak  $2,10 > 1,96$  dan koefisien Tindakan Penegakan Hukum  $3,07 > 1,96$ . Dengan signifikansi pada interval kepercayaan 95 % atau pada taraf  $\alpha = 0,05$  (critical  $t=1,96$ ), hal ini berarti koefisien Kesadaran (koefisien lintasan Kesadaran ke Kepatuhan) yaitu 0,022 tidak signifikan, koefisien Modernisasi Sistem Administrasi Pajak (koefisien lintasan Modernisasi Sistem Administrasi Pajak ke Kepatuhan) yaitu 0,26 adalah signifikan dan koefisien Tindakan Penegakan Hukum (koefisien lintasan Penegakan Hukum ke Kepatuhan) yaitu 0,40 adalah signifikan. Ikhtisar dari koefisien parameter dan nilai-t persamaan struktural terdapat pada Tabel 4.7.

Tabel 4.7. Koefisien dan nilai-t pada model struktural Kepatuhan Pajak Madya

Korelasi Variabel laten	Koefisien parameter	Nilai-t hitung	Kesimpulan
Kesadaran → Kepatuhan	0,022	0,32	Tidak signifikan
Modernisasi Sistem Administrasi Kepatuhan →	0,26	2,10	Signifikan
Penegakan Hukum → Kepatuhan	0,40	3,07	Signifikan

Dari nilai koefisien parameter yang telah distandarisasi (solusi standard) pada model struktural dapat dijelaskan besar-kecilnya pengaruh suatu variabel laten eksogen terhadap variabel laten endogen dalam hubungan kausal secara individual. Dari Gambar 4.4. diketahui bahwa dalam hubungan kausal terhadap Kepatuhan Pajak Madya, variabel laten Tindakan Penegakan Hukum memiliki nilai koefisien terbesar yaitu sebesar 0,45 ( $r^2=0,20$ ). Selanjutnya diikuti nilai koefisien solusi standard variabel laten Modernisasi Sistem Administrasi Pajak sebesar 0,26 ( $r^2=0,07$ ) dan variabel laten Kesadaran Wajib Pajak sebesar 0.022 ( $r^2 = 0,0004$ ). Akan tetapi koefisien parameter Kesadaran Wajib Pajak secara statistik tidak signifikan atau sama dengan nol. Hal ini memberikan penjelasan bahwa pada Wajib Pajak Badan Madya, Tindakan Penegakan Hukum memberikan pengaruh yang paling kuat dan menjadi variabel yang penting dalam memelihara dan meningkatkan Kepatuhan, diikuti oleh variabel laten Modernisasi Sistem Administrasi Pajak dengan pengaruh yang lebih rendah.

Nilai  $r^2$  sebesar 0,55 pada persamaan struktural memberikan penjelasan bahwa 55% dari variasi dalam Kepatuhan Pajak dijelaskan oleh Kesadaran Wajib Pajak, Modernisasi Sistem Administrasi Pajak dan Tindakan Penegakan Hukum dibidang Perpajakan, dan 45% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dijelaskan didalam model. Dengan nilai  $r^2$  sebesar 55% maka efektifitas model dalam menjelaskan fenomena yang diteliti relatif tinggi.

### 3. Hasil uji hipotesis

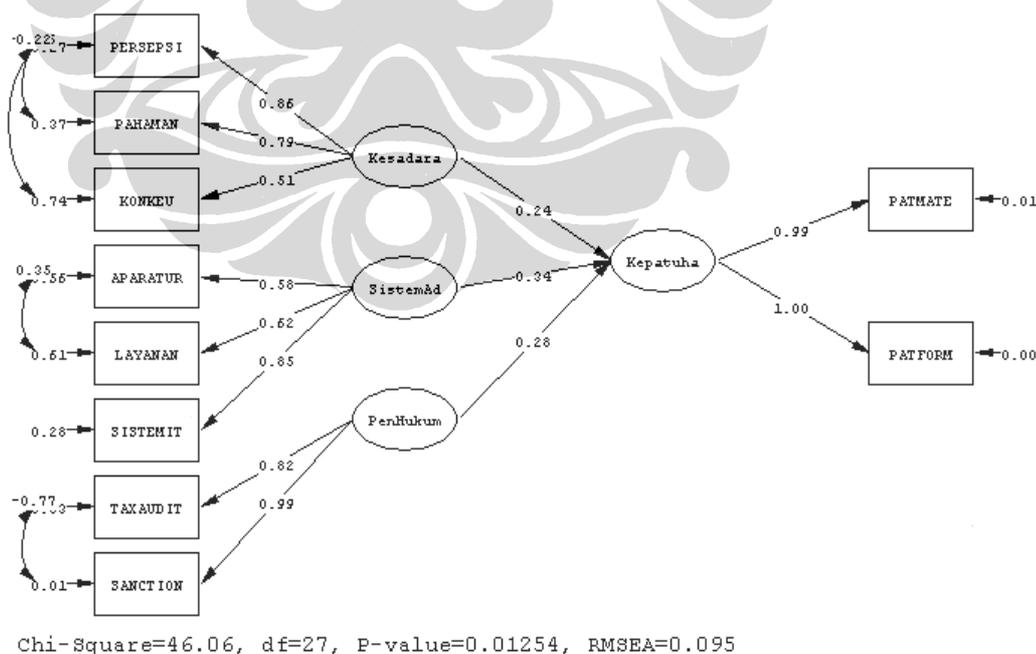
Analisis hasil uji hipotesis dilakukan dengan melihat nilai-t pada setiap hubungan kausal antar variabel laten, dimana pengaruh yang signifikan memenuhi nilai  $t > 1,96$ . Dari Tabel 4.7 tersebut dapat dianalisa ketiga hipotesis penelitian untuk penelitian terhadap Wajib Pajak Badan Madya sebagai berikut:

- a. Hipotesis 4 : Nilai - t hitung koefisien lintasan jalur antara Kesadaran Wajib Pajak dan Kepatuhan Pajak = 0,32 < 1,96 (nilai absolut *critical t* pada selang keyakinan 95% atau taraf  $\alpha = 0,05$ ). Dengan demikian hipotesis  $H_0$  diterima yaitu tidak ada hubungan yang positif dan signifikan dari kesadaran Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Pajak.

- b. Hipotesis 5 : Nilai  $-t$  hitung koefisien lintasan jalur antara Modernisasi Sistem Administrasi Pajak dan Kepatuhan Pajak =  $2,10 > 1,96$  (nilai absolut *critical t* pada selang keyakinan 95% atau taraf  $\alpha = 0,05$ ). Dengan demikian hipotesis H1 diterima yaitu ada hubungan yang positif dan signifikan dari Modernisasi Sistem Administrasi Pajak terhadap Kepatuhan Pajak.
- c. Hipotesis 6 : Nilai  $-t$  hitung koefisien lintasan jalur antara Tindakan Penegakan Hukum dan Kepatuhan Pajak =  $3,07 > 1,96$  (nilai absolut *critical t* pada selang keyakinan 95% atau taraf  $\alpha = 0,05$ ). Dengan demikian hipotesis H1 diterima yaitu ada hubungan yang positif dan signifikan dari Tindakan Penegakan Hukum terhadap Kepatuhan Pajak.

#### 4.3.3. Model Struktural Kepatuhan Pajak Wajib Pajak Badan Pratama

Hasil penelitian model Kepatuhan Pajak Wajib Pajak Badan Pratama pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama (*Small Tax Office*) ditunjukkan dalam diagram lintasan model struktural pada Gambar 4.6.



Gambar 4.6. Diagram Lintasan *Full Model* Kepatuhan Pajak Pratama (solusi standard)

Analisa terhadap model struktural mencakup :

1. Uji kecocokan keseluruhan model (*Full Model*)

Uji kecocokan seluruh model dilihat dengan membandingkan nilai hasil hitung *Goodness of Fit Indices* (GOFI) hasil penelitian dengan ukuran nilai standard untuk tingkat kecocokan yang baik (*cut off value*).

Tabel 4.8. Nilai GOFI *Full Model* Kepatuhan Pajak Pratama

GOFI	Nilai dari Hasil Penelitian	Nilai Standard untuk tingkat kecocokan baik	Kesimpulan
RMSEA	0,095	$\leq 0,08$	Kecocokan marginal
NFI	0,81	$\geq 0,90$	Kecocokan marginal
NNFI	0,84	$\geq 0,90$	Kecocokan marginal
CFI	0,90	$\geq 0,90$	Kecocokan baik
IFI	0,91	$\geq 0,90$	Kecocokan baik
RFI	0,68	$\geq 0,90$	Kecocokan marginal
Std. RMR	0,12	$\leq 0,05$	Kecocokan marginal
GFI	0,94	$\geq 0,90$	Kecocokan baik
AGFI	0,88	$\geq 0,90$	Kecocokan marginal

Sesuai hasil pada Tabel 4.8 dapat dilihat bahwa pada GOFI sebagian menunjukkan kecocokan marginal dan sebagian menunjukkan kecocokan baik. Dari hasil kecocokan yang masih dalam batas nilai suatu model yang dikatakan baik maka model dapat diusulkan sebagai model yang mampu mengestimasi matriks kovariansi populasi yang tidak berbeda dengan matriks kovariansi data sampel. Sehingga model dapat digunakan sebagai basis untuk membuat generalisasi tentang fenomena yang diteliti.

Selanjutnya diukur validitas dan reliabilitas dari indikator atau variabel teramati dari variabel laten model pengukuran untuk melihat tingkat konvergensi sebagai indikator konstruk. Validitas dan Reliabilitas model pengukuran *Full Model* Kepatuhan Pajak Pratama ditunjukkan pada Tabel 4.9.

Tabel 4.9. Validitas dan Reliabilitas model pengukuran *FullModel*  
Kepatuhan Pajak Pratama

Dimensi dan Indikator	SLF	t-value	CR	VE	r <sup>2</sup>	Kesimpulan
Kepatuha:			0,99	0,99		Reliabel
MATERIL	0,99	271,24			0,99	Valid Signifikan
FORMIL	1,00				1,00	Valid Signifikan
Kesadara :			0,77	0,54		Reliabel
PERSEPSI	0,86	7,13			0,73	Valid Signifikan
PAHAMAN	0,79	7,39			0,63	Valid Signifikan
KONKEU	0,51	6,51			0,26	Valid Signifikan
SistemAd:			0,74	0,50		Reliabel
APARATUR	0,58	6,59			0,34	Valid Signifikan
LAYANAN	0,62	6,01			0,39	Valid Signifikan
SISTEMIT	0,85	8,61			0,72	Valid Signifikan
PenHukum			0,93	0,87		Reliabel
TAXAUDIT	0,82	4,14			0,67	Valid Signifikan
SANCTION	0,99	17,69			0,99	Valid Signifikan

Dari Tabel 4.9 diketahui bahwa seluruh *Standardized Loading Factor* (SLF) dari setiap variabel teramati terhadap variabel latennya  $\geq 0,50$  dan  $t\text{-value} > 1,96$ , yang dengan demikian dapat disimpulkan bahwa validitas dari *Full Model* Kepatuhan Pajak adalah baik dan indikator signifikan terhadap variabel latennya. Demikian juga nilai CR dari model pengukuran  $\geq 0,70$  dan nilai VE juga  $\geq 0,50$  yang berarti reliabilitas model pengukuran tiap variabel laten adalah baik.

Nilai r<sup>2</sup> masing-masing indikator dapat memberikan penjelasan terhadap variabel latennya. Suatu indikator dikatakan dominan sebagai pembentuk variabel latennya apabila indikator tersebut memiliki estimasi koefisien r<sup>2</sup>  $> 0,70$  atau tingkat kesalahan pengukuran (*error measurement*)  $< 0,51$ . Dari Tabel 4.9 diketahui bahwa indikator yang dominan membentuk variabel laten Kesadaran Wajib Pajak adalah Persepsi. Pada variabel laten Modernisasi Sistem Administrasi

Perpajakan, indikator yang dominan membentuk konstruk adalah Sistem Teknologi Informasi dan pada variabel laten Tindakan Penegakan Hukum di bidang perpajakan, indikator yang dominan membentuk konstruk adalah Sanksi Perpajakan.

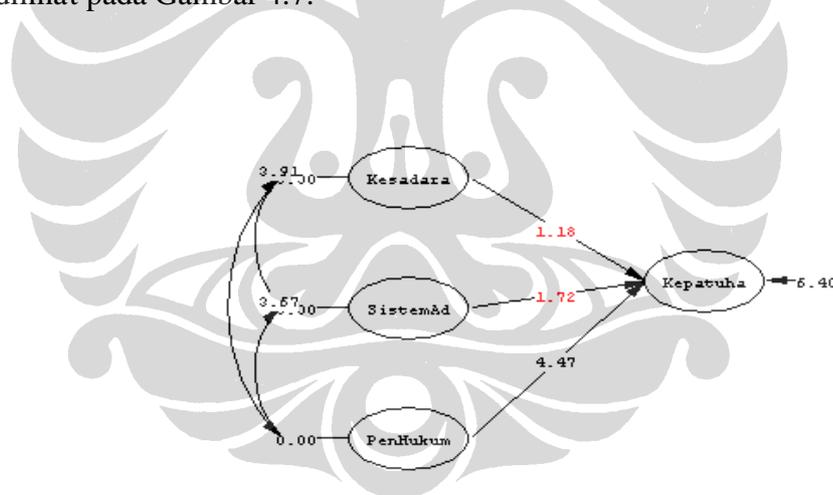
## 2. Analisis Hubungan Kausal (model struktural)

Persamaan struktural dari model struktural Kepatuhan Pajak Pratama adalah :

$$\text{Kepatuha} = 0,22 * \text{Kesadara} + 0,30 * \text{SistemAd} + 0,25 * \text{PenHukum}, \text{Errorvar.} = 0,40, R^2 = 0,50$$

(0,18)	(0,18)	(0,056)	(0,063)
1,18	1,72	4,47	6,40

Dan diagram jalur nilai-t dari koefisien parameter yang dihasilkan dalam hubungan kausal yang terjadi antara variabel laten Kesadaran Wajib Pajak, Modernisasi Sistem Administrasi Pajak dan Tindakan Penegakan Hukum dapat dilihat pada Gambar 4.7.



Chi-Square=46.06, df=27, P-value=0.01254, RMSEA=0.095

Gambar 4.7. Diagram jalur model struktural Kepatuhan Pajak (nilai-t) Pratama

Pada persamaan struktural tersebut diketahui bahwa nilai- t dari koefisien Kesadaran Wajib Pajak  $1,18 < 1,96$ , koefisien Modernisasi Sistem Administrasi Pajak  $1,72 < 1,96$  dan koefisien Tindakan Penegakan Hukum  $4,47 > 1,96$ . Dengan

signifikansi pada interval kepercayaan 95 % atau pada taraf  $\alpha = 0,05$  (critical  $t = 1,96$ ), hal ini berarti koefisien parameter Kesadaran (koefisien lintasan Kesadaran ke Kepatuhan) yaitu 0,22 tidak signifikan (atau secara statistik sama dengan nol), koefisien parameter Modernisasi Sistem Administrasi Pajak (koefisien lintasan Sistem Administrasi Pajak ke Kepatuhan) yaitu 0,33 adalah tidak signifikan dan koefisien parameter Tindakan Penegakan Hukum (koefisien lintasan Penegakan Hukum ke Kepatuhan) yaitu 0,25 adalah signifikan. Ikhtisar koefisien parameter dan nilai-t persamaan struktural dapat dilihat pada Tabel 4.10.

Tabel 4.10. Koefisien dan nilai-t pada model struktural Kepatuhan Pajak Pratama

Korelasi Variabel laten	Koefisien parameter	Nilai-t hitung	Kesimpulan
Kesadaran → Kepatuhan	0,22	1,18	Tidak signifikan
Modernisasi Sistem Administrasi → Kepatuhan	0,30	1,72	Tidak signifikan
Penegakan Hukum → Kepatuhan	0,25	4,47	Signifikan

Dari nilai koefisien parameter yang telah distandarisasi (solusi standar) pada model struktural dapat dijelaskan besar-kecilnya pengaruh suatu variabel laten eksogen terhadap variabel laten endogen dalam hubungan kausal secara individual. Dari Gambar 4.6. diketahui bahwa dalam hubungan kausal terhadap Kepatuhan Pajak Pratama, variabel laten Modernisasi Sistem Administrasi Pajak memiliki nilai koefisien terbesar yaitu sebesar 0,34. Akan tetapi nilai koefisien tersebut tidak signifikan secara statistik atau sama dengan nol. Selanjutnya diikuti nilai koefisien solusi standar variabel laten Tindakan Penegakan Hukum sebesar 0,28 ( $r^2=0,08$ ). Dan yang paling kecil variabel laten Kesadaran Wajib Pajak sebesar 0,24. Akan tetapi koefisien parameter Kesadaran Wajib Pajak secara statistik tidak signifikan atau sama dengan nol. Hal ini memberikan penjelasan bahwa pada Wajib Pajak Badan di lingkungan KPP Pratama, Tindakan Penegakan Hukum memberikan pengaruh yang paling kuat dan menjadi variabel yang penting dalam memelihara dan meningkatkan Kepatuhan Pajak.

Nilai  $r^2$  sebesar 0,50 pada persamaan struktural memberikan penjelasan bahwa 50% dari variasi dalam Kepatuhan Pajak dijelaskan oleh Kesadaran Wajib Pajak, Modernisasi Sistem Administrasi Pajak dan Tindakan Penegakan Hukum dibidang Perpajakan, dan 50% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dijelaskan didalam model. Dengan nilai  $r^2$  sebesar 50% efektifitas model dalam menjelaskan fenomena yang diteliti relatif tinggi.

### 3. Hasil uji hipotesis

Analisis hasil uji hipotesis dilakukan dengan melihat nilai-t pada setiap hubungan kausal (pengaruh) antar variabel laten, dimana pengaruh yang signifikan memenuhi nilai  $t > 1,96$ . Dari Tabel 4.10 tersebut dapat dianalisa ketiga hipotesis penelitian sebagai berikut:

- a. Hipotesis 7 : Nilai – t hitung koefisien lintasan jalur antara Kesadaran Wajib Pajak dan Kepatuhan Pajak = 1,18 < 1,96 (nilai absolut *critical t* pada selang keyakinan 95% atau taraf  $\alpha = 0,05$ ). Dengan demikian hipotesis  $H_0$  diterima yaitu tidak ada hubungan yang positif dan signifikan dari Kesadaran Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Pajak.
- b. Hipotesis 8 : Nilai – t hitung koefisien lintasan jalur antara Modernisasi Sistem Administrasi Pajak dan Kepatuhan Pajak = 1,72 < 1,96 . Dengan demikian hipotesis  $H_0$  diterima yaitu tidak ada hubungan yang positif dan signifikan dari Modernisasi Sistem Administrasi Pajak terhadap Kepatuhan Pajak.
- c. Hipotesis 9 : Nilai – t hitung koefisien lintasan jalur antara Tindakan Penegakan Hukum dan Kepatuhan Pajak = 4,47 > 1,96 (nilai absolut *critical t* pada selang keyakinan 95% atau taraf  $\alpha = 0,05$ ). Dengan demikian hipotesis  $H_1$  diterima yaitu ada hubungan yang positif dan signifikan antara Tindakan Penegakan Hukum terhadap Kepatuhan Pajak.

Ikhtisar Hasil Penelitian terhadap ketiga objek penelitian tersebut dapat dijabarkan pada Tabel 4.11. sebagai berikut :

Tabel 4.11 Ikhtisar Hasil Penelitian pada ketiga objek penelitian

<b>Hubungan Kausal Variabel Laten</b>	<b>Kanwil</b>	<b>Madya</b>	<b>Pratama</b>
Kesadaran Wajib Pajak → Kepatuhan Pajak	Tidak signifikan	Tidak signifikan	Tidak signifikan
Modernisasi Sistem Administrasi Pajak → Kepatuhan Pajak	Tidak signifikan	Signifikan	Tidak signifikan
Tindakan Penegakan Hukum → Kepatuhan Pajak	Signifikan	Signifikan	Signifikan

#### 4.4 Pembahasan

1. Berdasarkan hasil penelitian terhadap ketiga objek penelitian diketahui bahwa Tindakan Penegakan Hukum signifikan mempengaruhi Kepatuhan Pajak dan merupakan variabel penting yang memiliki pengaruh paling besar terhadap Kepatuhan Pajak. Tindakan Penegakan Hukum direfleksikan oleh Pemeriksaan Pajak dan Sanksi Perpajakan. Indikator yang menjadi ukuran variabel Pemeriksaan Pajak oleh responden dalam penelitian (berdasarkan hasil uji validitas dan reliabilitas) adalah setelah pemeriksaan Wajib Pajak akan dapat menghitung pajaknya dengan benar, setelah pemeriksaan Wajib Pajak akan membayar dan melaporkan pajaknya dengan benar sesuai dengan undang-undang, dan pemeriksaaan tidak akan diakhiri oleh negosiasi. Sedangkan indikator yang menjadi ukuran variabel Sanksi Administrasi dan Pidana adalah pengenaan sanksi diperlukan atas ketidakpatuhan, sanksi yang lebih berat akan membuat perusahaan lebih patuh, besarnya pengenaan sanksi disesuaikan dengan tingkat kesalahan dan sanksi dapat menjamin kewajiban pajak dilakukan dengan benar.

Dari hasil survei atas jawaban responden dari setiap pertanyaan/ Pernyataan yang diberikan dalam kuisioner, dilakukan analisis untuk mengetahui penilaian responden dari tiap objek penelitian terhadap setiap indikator variabel laten secara deskriptif. Analisis deskriptif terhadap jawaban responden difokuskan pada jawaban responden yang menyatakan setuju dan

sangat setuju (baik/sangat baik atau memuaskan/sangat memuaskan) terhadap suatu pertanyaan/pernyataan yang diberikan. Hal ini dilakukan untuk lebih mempermudah analisis, karena dengan mengetahui pernyataan/pendapat yang disetujui oleh responden, maka keadaan sebaliknya adalah pernyataan tersebut tidak disetujui (tidak baik atau tidak memuaskan) oleh responden. Ikhtisar dari jumlah responden yang menyatakan setuju dan sangat setuju atas setiap pernyataan/pertanyaan dari tiap indikator dalam dimensi Tindakan Penegakan Hukum di bidang perpajakan dapat dilihat pada Tabel 4.12.

Tabel 4.12. Persentase responden yang menyatakan setuju dan sangat setuju pada setiap pernyataan dari tiap indikator dalam dimensi Tindakan Penegakan Hukum

No.	Indikator : Pemeriksaan Pajak	Kanwil	Madya	Pratama
1.	Setelah melalui pemeriksaan, <u>pada tahun-tahun berikutnya</u> anda akan menghitung dan melaporkan pajak/SPT dengan benar sesuai dengan UU	63,6 %	64,1 %	63,3 %
2.	Setelah melalui pemeriksaan, <u>anda akan dapat</u> menghitung dan melaporkan pajak dengan benar sesuai dengan Undang-Undang	58 %	61 %	55,7 %
3.	Pemeriksaan tidak akan diakhiri dengan negosiasi	71,3 %	70,4 %	72,2 %
No.	Indikator : Sanksi Administrasi dan Pidana	Kanwil	Madya	Pratama
1.	Pengenaan sanksi diperlukan atas ketidakpatuhan	71,4 %	68,7 %	73,4 %
2.	Sanksi yang lebih berat akan membuat anda/perusahaan menjadi lebih patuh	56,7 %	62,5 %	51,9 %
3.	Besar pengenaan sanksi telah sesuai dengan tingkat kesalahan yang dilakukan	44,1 %	48,4 %	40,5 %
4.	Adanya sanksi menjamin kewajiban pajak dilakukan dengan benar	44,8 %	50 %	40,5 %

Besarnya persentase responden ketiga objek penelitian yang menyatakan setuju dan sangat setuju pada pernyataan bahwa setelah melalui pemeriksaan, pada tahun-tahun berikutnya akan menghitung dan melaporkan pajak/SPT dengan benar sesuai dengan Undang-Undang dan setelah melalui pemeriksaan akan dapat menghitung dan melaporkan pajak dengan benar sesuai dengan Undang-Undang, menunjukkan bahwa tindakan penegakan hukum yang dilakukan telah memberikan *deterrent effect* yang cukup kuat bagi terpeliharanya kepatuhan Wajib Pajak, dimana setelah dilakukannya pemeriksaan pajak maka Wajib Pajak akan dapat menghitung dengan benar dan berusaha untuk menghitung dan melaporkan pajaknya dengan benar di tahun-tahun berikutnya.

Keadaan ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Kirchler (2003) yang menyatakan bahwa kepatuhan pembayar pajak bersifat dinamis tergantung dari kemungkinan diaudit, sanksi dan interval waktu di antara audit yang dilakukan. Kepatuhan bervariasi secara signifikan sepanjang waktu. Selang waktu saat setelah pemeriksaan dan dilakukannya pemeriksaan kembali memberikan efek yang signifikan terhadap kepatuhan. Kondisi pelaksanaan audit yang tinggi akan memberikan tingkat kepatuhan yang lebih tinggi dibandingkan dengan kondisi pelaksanaan audit yang rendah.

Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Andreotti, Erard and Feinstein (1998) dalam papernya "*Tax Compliance*" yang menyatakan bahwa penegakan hukum berupa pemeriksaan pajak adalah suatu area dimana *deterrence effect* dan pendekatan kepatuhan tidak dapat diketahui. Pemeriksaan memberikan *deterrent effect* yg positif bagi kepatuhan pembayar pajak jika pemeriksaan yg dilakukan dapat mendeteksi seluruh kecurangan yg dilakukan oleh pembayar pajak dan biaya (*penalty*) yg dikenakan atas ketidakpatuhan tersebut lebih besar dari nilai kecurangan yg dilakukan oleh pembayar pajak.

Faktor yang juga mendukung kuatnya pengaruh tindakan penegakan hukum dari indikator pemeriksaan pajak adalah besarnya persentase responden yang menyatakan setuju terhadap pernyataan bahwa pemeriksaan tidak akan diakhiri oleh negosiasi. Negosiasi yang dilakukan oleh fiskus dan Wajib Pajak dapat menurunkan kredibilitas dari tindakan penegakan hukum yang dilakukan.

Wajib Pajak akan dapat leluasa untuk melakukan tindakan kecurangan pajak mulai dari penghindaran pajak sampai pada tahap penggelapan pajak dengan suatu anggapan bahwa jika terdeteksi oleh pemeriksa pajak maka akan dapat diselesaikan secara damai atau dengan istilah "*win win solution*". Tentu saja selain perilaku tersebut akan merugikan penerimaan negara, dampak lain yang ditimbulkan adalah tidak adanya efek pembelajaran bagi Wajib Pajak sehingga Wajib pajak akan cenderung semakin tidak patuh.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Amato et. al (2003) menyatakan bahwa kepentingan pribadi dari pembayar pajak merupakan insentif untuk menghindari pajak dan sanksi, dengan cara melakukan suap dan negosiasi

kepada aparat pajak yang berwenang menagih. Setelah dilakukan analisa hubungan antara penghindaran pajak, korupsi dan pengawasan institusional maka ditemukan bahwa pengaruh dari kebijakan pencegahan yang kuat, pengawasan dan peningkatan sanksi akan tidak berfungsi dalam pengaruh korupsi. Untuk itulah DJP melakukan antisipasi agar perilaku buruk negosiasi antara fiskus dengan Wajib Pajak tidak menjadi budaya dalam institusi. Tindak antisipasi tersebut salah satunya adalah pemberlakuan kode etik bagi seluruh pegawai Direktorat Jenderal Pajak sebagai standar perilaku pegawai dalam menjalankan tugasnya. Kode etik tersebut termasuk larangan dalam menerima berbagai bentuk suap sampai pada tindakan kolusi dan korupsi. Penerapan kode etik tersebut juga sebagai strategi menumbuhkan kepercayaan masyarakat terhadap aparat pajak.

Pengetahuan dan pemahaman Wajib Pajak mengenai fungsi sanksi dan keadilan yang diberikan oleh sanksi juga terlihat berpengaruh bagi kepatuhan Wajib Pajak. Hal ini diketahui dari besar persentase responden yang setuju dan sangat setuju pada pernyataan pengenaan sanksi diperlukan atas ketidakpatuhan dan sanksi yang lebih berat akan membuat anda/perusahaan menjadi lebih patuh. Akan tetapi besarnya sanksi yang sekarang diberikan belum sesuai dengan tingkat kesalahan yang dilakukan sehingga hal tersebut dapat menimbulkan ketidakadilan bagi pembayar pajak yang patuh dan dapat menurunkan kepatuhan Wajib Pajak. Keadaan ini ditunjukkan oleh jumlah persentase responden yang menyatakan setuju dan sangat setuju pada pernyataan besarnya sanksi telah diberikan sesuai dengan tingkat kesalahannya dan adanya sanksi menjamin kewajiban perpajakan dilakukan dengan benar.

Sanksi adalah senjata utama yang dimiliki dalam tindakan penegakan hukum, karena tanpa sanksi yang tepat dan memberikan *deterrent effect* bagi ketidakpatuhan maka tindakan penegakan hukum lain yaitu pemeriksaan pajak juga tidak akan efektif. Sanksi juga memberikan keadilan bagi seluruh Wajib Pajak, karena tanpa adanya sanksi yang dikenakan terhadap Wajib Pajak yang tidak patuh, maka Wajib Pajak yang telah patuh dalam melaksanakan kewajibannya akan merasakan ketidak-adilan dalam sistem yang berlangsung. Tidak adanya sanksi atas ketidak patuhan ataupun sanksi yang diberikan tidak sesuai dengan kesalahan/ketidakpatuhan yang dilakukan akan membuat Wajib

Pajak cenderung untuk tidak patuh. Dari hasil jawaban responden dan hasil penelitian diketahui bahwa struktur sanksi yang diterapkan oleh DJP telah baik dan memberikan pengaruh yang kuat bagi terpeliharanya kepatuhan dan juga dapat meningkatkan kepatuhan.

Besar nilai persentase dari tiap pernyataan pada indikator pemeriksaan pajak dan sanksi administrasi dan pidana dalam dimensi Tindakan Penegakan Hukum di ketiga objek penelitian relatif sama. Hal ini menunjukkan pemeriksaan pajak dan sanksi administrasi dan pidana memberikan pengaruh yang sama di ketiga objek penelitian sehingga diperoleh keadaan yang tidak berbeda pada ketiga objek penelitian.

Demikian besar dan kuatnya pengaruh Tindakan Penegakan Hukum terhadap Kepatuhan Pajak juga dikarenakan masih rendahnya Kesadaran Wajib Pajak untuk mematuhi peraturan perpajakan secara sukarela dan masih kurang efektifnya pengaruh modernisasi dalam meningkatkan kepatuhan sukarela dari Wajib Pajak.

2. Berdasarkan hasil penelitian terhadap ketiga objek penelitian diketahui bahwa Kesadaran Wajib Pajak yang direfleksikan oleh Persepsi, Pengetahuan Perpajakan dan Kondisi Keuangan tidak berpengaruh signifikan pada Kepatuhan Pajak. Indikator yang dominan membentuk Kesadaran Wajib Pajak adalah Persepsi Wajib Pajak dan Pengetahuan Perpajakan ( $r^2 > 0,70$ ).

Indikator yang menjadi ukuran variabel Persepsi adalah penilaian Wajib Pajak terhadap baik buruknya pengelolaan pajak yang dilakukan oleh pemerintah dan keadilan pengenaan tarif yang dikenakan kepada Wajib Pajak Badan sebagai pelaku usaha. Indikator yang menjadi ukuran variabel Pengetahuan Perpajakan Wajib Pajak adalah pengetahuan mengenai batas waktu pembayaran dan pelaporan, pengetahuan mengenai penghitungan PPh dengan benar, pengetahuan tentang penghitungan PPN dengan benar, kemampuan melakukan penyesuaian (koreksi fiskal) pada laporan keuangan sesuai UU Pajak, pengetahuan mengenai seluruh ketentuan yang dilarang dalam undang-undang dan kemampuan mengisi formulir SPT Masa dan Tahunan dengan benar. Dan indikator yang menjadi ukuran variabel Kondisi Keuangan adalah kondisi arus kas dan pengelolaannya,

prospek perusahaan dalam memperoleh kemampuan laba, kemampuan perusahaan dalam meningkatkan laba dan kemampuan perusahaan dalam mengatasi kesulitan keuangan.

Dari hasil survei atas jawaban responden dari setiap pertanyaan/pernyataan yang diberikan dalam kuisioner, dilakukan analisis untuk mengetahui penilaian responden dari tiap objek penelitian terhadap setiap indikator variabel laten secara deskriptif. Analisis deskriptif terhadap jawaban responden difokuskan pada jawaban responden yang menyatakan setuju dan sangat setuju. Ikhtisar dari jumlah responden yang menyatakan setuju dan sangat setuju atas setiap pernyataan/pertanyaan dari tiap indikator dalam dimensi Kesadaran Wajib Pajak dapat dilihat pada Tabel 4.13.

Tabel 4.13. Persentase responden yang menyatakan setuju dan sangat setuju pada setiap pernyataan dari tiap indikator dalam dimensi Kesadaran Wajib Pajak.

No.	Indikator : Persepsi Wajib Pajak	Kanwil	Madya	Pratama
1.	Pajak telah dikelola/digunakan dengan baik oleh Pemerintah	32 %	32,9 %	32,9 %
2.	Tarif Pajak yang berlaku (PPh: Tunggal/Flat 28% dan PPN : tunggal 10%) saat ini sudah adil ( <i>fair</i> ) untuk seluruh pelaku usaha	28,7 %	29,7 %	27,9 %
No.	Indikator : Pengetahuan perpajakan	Kanwil	Madya	Pratama
1.	Anda telah mengetahui seluruh aturan mengenai batas waktu pembayaran pajak dan pelaporan SPT Masa dan Tahunan	73,4 %	82,8 %	65,8 %
2.	Anda telah mengetahui seluruh tata cara menghitung pajak penghasilan (PPh) dengan benar sesuai bidang usaha anda.	60,1 %	64,1 %	56,9 %
3.	Anda telah mengetahui seluruh tata cara menghitung PPN dengan benar sesuai bidang usaha anda.	65 %	71,9 %	59,5 %
4.	Anda dapat melakukan penyesuaian pada laporan/SPT anda (koreksi fiskal) sesuai Undang-Undang Pajak	58,7 %	70,3 %	49,4 %
5.	Anda telah mengetahui seluruh ketentuan yang dilarang dalam Undang-Undang dan peraturan pajak	49 %	59,4 %	40,5 %
6.	Anda telah dapat mengisi formulir SPT Masa dan Tahunan dengan benar	67,1 %	73,4 %	62,1 %
No.	Indikator : Kondisi Keuangan	Kanwil	Madya	Pratama
1.	Bagaimana kondisi dan pengelolaan arus kas usaha/perusahaan anda	55,3 %	64,1 %	48,1 %
2.	Bagaimana prospek perusahaan dalam memperoleh kemampuan laba ( <i>profit</i> )	46,2 %	51,6 %	41,8 %
3.	Bagaimana kemampuan perusahaan dalam meningkatkan laba	40,6 %	50 %	32,9 %
4.	Bagaimana kemampuan perusahaan mengatasi kesulitan keuangan	38,5 %	45,3 %	32,9 %

Dari besar persentase responden yang menyatakan setuju dan sangat setuju terhadap pernyataan mengenai pengelolaan pajak oleh pemerintah menunjukkan bahwa sebagian besar responden pada ketiga objek penelitian belum sependapat atau tidak setuju bahwa penerimaan pajak telah dikelola dengan baik oleh pemerintah.

Keadaan tersebut sejalan dengan pendapat Brodjonegoro (2008) bahwa pemerintah belum mampu menumbuhkan kepercayaan masyarakat mengenai fasilitas umum yang akan diterima dari pembayaran pajak, sehingga kesadaran membayar pajak masih rendah. Yang penting dilakukan pemerintah adalah menumbuhkan *trust* bahwa pajak berkaitan dengan fasilitas umum yang diterima masyarakat. Juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Torgler (2008) menyatakan bahwa kesadaran pembayar pajak untuk patuh membayar pajak terkait dengan persepsi yang meliputi paradigma akan fungsi pajak bagi pembiayaan pembangunan dan kegunaan pajak dalam penyediaan barang publik. Ketersediaan barang publik adalah masalah kepercayaan Wajib Pajak pada pemanfaatan pajak yang dibayar. Masyarakat masih belum merasakan adanya keseimbangan antara kewajiban pajak yang telah dipenuhinya, dengan pelayanan publik yang diberikan aparat pemerintah.

Fenomena ini tak jauh berbeda dengan kenyataan yang selalu menjadi pemberitaan bahwa fasilitas umum yang diberikan pemerintah masih minim seperti infrastruktur jalan raya yang rusak dan fasilitas publik lain yang tidak memadai, pelayanan publik yang memprihatinkan seperti masih banyak terdapat pungli dalam perijinan dan lainnya, korupsi, juga masih tingginya angka penduduk miskin dan pengangguran (dalam menciptakan lapangan kerja) yang menimbulkan masalah-masalah sosial. Survei yang dilakukan oleh Litbang Media Group tanggal 28 Maret 2007 mengenai penerapan *good governance* dalam pelayanan publik maka dari hasil survei pertanyaan 'apakah berurusan dengan pemerintah harus mengeluarkan biaya ekstra?' dan 65% responden menjawab ya. Demikian juga survei yang dilakukan oleh Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) dan *Transparency International* yang menyatakan bahwa tingkat korupsi dan indeks korupsi di pemerintahan masih tinggi.

Dari besar persentase responden yang menyatakan setuju dan sangat setuju terhadap pernyataan mengenai keadilan tingkat tarif pajak yang dikenakan pada pelaku usaha saat ini menunjukkan bahwa sebagian besar responden pada ketiga objek penelitian belum sependapat atau tidak setuju bahwa tingkat tarif tunggal yang dikenakan saat ini sudah adil bagi seluruh pelaku usaha. Penerapan tarif pajak dengan tarif tunggal PPh diberlakukan sejak dikeluarkannya UU No. 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Sebelumnya dengan UU PPh Tahun 2000 diterapkan tarif progresif PPh terhadap penghasilan badan usaha. Sedangkan PPh tidak mengalami perubahan tarif dengan tarif tunggal sebesar 10%.

Penerapan tarif tunggal terhadap Pajak Penghasilan dimaksudkan pemerintah selain meningkatkan penerimaan pajak adalah untuk memberikan perlakuan yang sama dan memberikan keadilan dalam persaingan usaha terhadap seluruh pelaku usaha agar tidak ada pengusaha yang melakukan *moral hazard* dengan selalu mengecilkan omzet penjualannya ataupun berbagai tindakan *avoidance* lain agar tetap berada pada tarif yang terendah pada tarif progresif, karena diperoleh suatu keadaan dimana perusahaan yang terkena tarif tertinggi dari tarif progresif kalah bersaing dengan perusahaan sejenis yang berada pada tarif terendah pada tarif progresif, dikarenakan perusahaan pada tarif tertinggi harus membayar pajak yang besar yang berimplikasi pada menurunnya kemampuan ekonomis perusahaan, sedangkan perusahaan yang berada pada tarif terendah dapat meminimalisasi pembayaran pajaknya dan menikmati tambahan kemampuan ekonomis yang merupakan pajak yang seharusnya dibayarkan kepada pemerintah. Tujuan lainnya adalah untuk melakukan penyederhanaan sehingga memudahkan Wajib Pajak dalam melakukan perhitungan pajak terutang.

Akan tetapi penerapan tarif tunggal tersebut masih dirasakan berat oleh para pengusaha seperti yang dikatakan oleh Ketua Komite Tetap Moneter dan Fiskal Kadin Indonesia Bambang Soesatyo (2008) dalam artikel " Tarif tertinggi PPh turun 5 persen " pada Kompas.com, bahwa dalam kondisi ekonomi yang tengah tertekan, kewajiban perpajakan dengan tarif tinggi semakin tidak relevan. Pemerintah perlu memperhatikan untuk menurunkan besaran tarif PPh Badan yang sekarang diterapkan. Diharapkan dapat meniru Singapura dengan tarif PPh Badan 18 %. Bambang juga menegaskan bahwa jika pemerintah menargetkan

pendapatan pajak dan bertambahnya kesadaran Wajib Pajak maka sebaiknya menurunkan lagi tarif pajak PPh Badan seperti yang pernah dilakukan oleh Rusia yang menurunkan tarif pajaknya rata-rata 13 % sehingga penerimaan pajak melonjak sebesar 30 persen.

Reaksi yang sama datang dari sebagian Wajib Pajak dalam klasifikasi Kecil yang merasa bahwa tarif tunggal (*flat*) sebesar 28 persen yang diterapkan terlalu tinggi bagi mereka dalam menjalankan usahanya, dibandingkan dengan tarif progresif sebelumnya. Menurut mereka dalam skala ekonomis mereka tidak seharusnya masuk pada pengenaan pajak yang tinggi sama seperti perusahaan lain yang memiliki *economic of scale* yang besar yang memiliki kemampuan keuangan dan sumberdaya fisik yang baik. Pajak yang terlalu tinggi akan membuat mereka sulit untuk mengembangkan usahanya dikarenakan pembayaran pajak yang besar kepada pemerintah akan menurunkan kemungkinan mereka melakukan pengembangan usaha ataupun pembayaran biaya-biaya lain seperti pinjaman perbankan dan lainnya.

Besar nilai persentase dari tiap pernyataan pada indikator persepsi dalam dimensi Kesadaran Wajib Pajak di ketiga objek penelitian relatif sama. Hal ini menunjukkan tidak ada perbedaan persepsi mengenai pengelolaan pajak oleh pemerintah dan keadilan tingkat tarif pada responden di ketiga objek penelitian.

Dari besarnya persentase responden yang menyatakan setuju dan sangat setuju terhadap keenam pernyataan pada indikator pengetahuan perpajakan menunjukkan bahwa sebagian besar responden pada ketiga objek penelitian telah memiliki pengetahuan yang baik dalam aturan mengenai batas waktu pembayaran dan pelaporan pajak, tata cara menghitung Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai sesuai bidang usaha, melakukan penyesuaian (koreksi fiskal) pada laporan SPT, pengetahuan mengenai ketentuan yang dilarang dalam undang-undang, dan mengisi formulir SPT Masa dan Tahunan dengan benar.

Pengetahuan perpajakan yang baik dapat memiliki dua pengaruh yang berbeda yaitu pengaruh yang positif dan pengaruh negatif. Pengaruh positif yang dihasilkan dari pengetahuan pajak yang baik adalah Wajib Pajak dapat melaksanakan kewajiban perpajakan dengan benar, baik dalam hal penghitungan pajak terutang yang harus dibayarkan maupun dalam hal pelaporan pajaknya dalam

formulir perpajakan. Dengan pengetahuan pajak yang baik maka timbul kesadaran sukarela untuk mematuhi peraturan pajak. Pengaruh negatif yang dapat ditimbulkan oleh pengetahuan perpajakan yang baik adalah Wajib Pajak dengan kemampuannya melakukan berbagai tindakan penghindaran pajak yang bersifat *legal* dengan memanfaatkan celah dalam ketentuan perpajakan ataupun peraturan pajak yang masih memiliki sifat ambiguitas atau multitafsir (*tax avoidance*). Hal ini dapat dimanfaatkan oleh pelaku usaha untuk melakukan penghindaran pajak yang bersifat legal tersebut yang salah satu contohnya seperti dengan melakukan *earning management* atau *income smoothing* yaitu tindakan mengecilkan laba ataupun pemerataan laba untuk meminimalisasi pajak yang terutang. Terlebih dengan sistem *self assessment* yang diterapkan dalam sistem perpajakan dimana Wajib Pajak diberi keleluasaan dalam menghitung, menyeteror dan melaporkan pajaknya sendiri. Pengetahuan perpajakan tersebut dikatakan menimbulkan kesadaran tetapi tidak patuh terhadap undang-undang perpajakan.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Berron. et al (1988) yang meneliti hubungan antara pengetahuan perpajakan dan kepatuhan pajak dengan berbagai variabel/faktor lain yang ikut mempengaruhi. Dijelaskan bahwa hubungan antara pengetahuan dan kepatuhan tergantung dari faktor penjelasnya yang masuk dalam model yang tergabung dan memiliki pengaruh yang menentukan dalam spesifikasi model. Jika penghasilan termasuk dalam model maka didapat semakin tinggi tingkat pengetahuan pajak maka pembayar pajak semakin kurang patuh.

Dari nilai persentase tiap pernyataan pada indikator pengetahuan perpajakan dalam dimensi Kesadaran Wajib Pajak di ketiga objek penelitian diketahui bahwa tingkat pengetahuan perpajakan responden Madya lebih baik dari responden Pratama dan responden Kanwil secara keseluruhan. Keadaan ini dapat dijelaskan dengan karakteristik atau kriteria dari Wajib Pajak Badan Madya (Wajib Pajak Badan yang terdaftar pada KPP Madya) yang merupakan kumpulan Wajib Pajak klasifikasi menengah yang memiliki aset terbesar, peredaran usaha terbesar dan pembayar pajak terbesar di lingkungan Kanwil. Dengan kriteria tersebut maka Wajib Pajak Badan Madya akan memiliki transaksi usaha yang lebih kompleks sehingga dibutuhkan pengetahuan perpajakan yang baik untuk

dapat menghitung, membayar dan melaporkan pajaknya dengan benar sesuai ketentuan perpajakan.

Dari besar persentase responden yang menyatakan baik dan sangat baik atas keempat pertanyaan pada indikator Kondisi Keuangan menunjukkan bahwa sebagian besar responden pada ketiga objek penelitian memiliki kondisi keuangan yang kurang baik. Dari nilai persentase tiap pertanyaan pada indikator kondisi keuangan di ketiga objek penelitian menunjukkan bahwa responden Madya memiliki kondisi keuangan yang relatif lebih baik dari responden Pratama. Keadaan ini juga dapat dijelaskan dengan karakteristik atau kriteria dari Wajib Pajak Badan Madya (Wajib Pajak Badan yang terdaftar pada KPP Madya) yang merupakan Wajib Pajak klasifikasi menengah yang memiliki aset terbesar, peredaran usaha terbesar dan pembayar pajak terbesar di lingkungan Kanwil. Dengan kriteria tersebut maka Wajib Pajak Badan Madya seharusnya memiliki arus kas dan kemampuan laba yang lebih baik dari Wajib Pajak Badan Pratama.

Akan tetapi faktor yang mempengaruhi arus kas dan kemampuan menghasilkan laba dan mengatasi kesulitan keuangan berhubungan dengan sumber daya fisik, metode pembiayaan dan metode akunting yang dilakukan oleh perusahaan. Jika perusahaan mengutamakan pembiayaan dari hutang dalam melakukan kapitalisasi aset maka perusahaan akan berhadapan dengan resiko pembayaran bunga pinjaman dan pokok pinjaman. Demikian juga perusahaan dengan penggunaan metode penjualan *accrual basis*<sup>57</sup>. Dengan metode ini maka kondisi keuangan perusahaan akan berkaitan erat dengan kondisi keuangan dari pembelinya (*buyer*), yang mungkin dapat dihadapakan pada terjadinya keterlambatan pembayaran piutang sampai pada piutang tak tertagih yang dapat mengganggu arus kas perusahaan.

Sesuai dengan prinsip pajak penghasilan yaitu pajak dipungut atas setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diperoleh oleh Wajib Pajak dan pembayaran pajak yang bersifat *cash basis*<sup>58</sup>, maka besar kecilnya pajak yang

---

<sup>57</sup>) *Accrual basis* adalah suatu metode akunting yang mencatat transaksi ketika kepemilikan atas aset berpindah tangan (pendapatan dan biaya), tanpa memperhatikan kapan pembayaran dilakukan atau diterima.

<sup>58</sup>) **Cash Basis** adalah suatu metode akunting yang mengakui pemasukan apabila kas diterima dan mengakui pengeluaran apabila kas dibayarkan.

dibayarkan oleh perusahaan akan berpengaruh langsung dari kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dan likuiditas arus kas perusahaan.

Keadaan ini juga tercermin dari jawaban responden pada pertanyaan terbuka ” *apa saja faktor/kondisi yang mempengaruhi besar kecilnya setoran pajak dari perusahaan* ”, dari 117 responden yang menjawab, seluruhnya (100%) menyatakan bahwa kondisi tersebut dipengaruhi oleh faktor pendapatan dan laba. Dan juga dari jawaban responden atas pertanyaan terbuka ” *faktor atau kondisi apa saja yang menyulitkan anda/perusahaan dalam melaksanakan kewajiban pajak* ”, sebanyak 21 responden dari 81 responden yang menjawab (26 persen) menyatakan faktor yang mempengaruhi adalah piutang yang tak tertagih, kondisi keuangan dan kondisi arus kas. Dari jawaban tersebut diketahui bahwa sebenarnya Wajib Pajak telah sadar dan mengetahui bahwa kemampuan dalam memperoleh laba dan kondisi keuangan menjadi dasar yang mempengaruhi besar kecilnya pembayaran pajak.

Dengan sistem *self assesment* maka besarnya pajak yang dibayarkan dan dilaporkan akan sesuai dengan keadaan sebenarnya dari wajib pajak (sejalan dengan prinsip *willingness to pay* dan *ability to pay*). Akan tetapi model ekonomi dari ketidak-patuhan Wajib Pajak adalah mengasumsikan Wajib Pajak melakukan keputusan strategis. Pelaporan pajak adalah hasil dari perhitungan rasional atas laba rugi keuangan.

3. Berdasarkan hasil penelitian terhadap ketiga objek penelitian didapati bahwa Modernisasi Sistem Administrasi Perpajakan yang direfleksikan oleh Kualitas Sumber Daya Manusia (Aparatur Pajak), Kualitas Pelayanan dan Sistem Teknologi Informasi tidak berpengaruh signifikan terhadap Kepatuhan Pajak pada Wajib Pajak Badan Kanwil dan Wajib Pajak Badan Pratama, akan tetapi berpengaruh signifikan terhadap Wajib Pajak Badan Madya.

Indikator yang menjadi ukuran variabel Kualitas SDM (Aparatur pajak) adalah kompetensi pengetahuan aparat pajak dalam melakukan bimbingan dan pengawasan, profesionalisme aparat pajak dalam melakukan tugasnya, loyalitas dan integritas aparat pajak dan konsistensi aparat pajak dalam melaksanakan tugasnya. Indikator yang menjadi ukuran variabel Kualitas Pelayanan adalah ketepatan waktu dalam penyelesaian pekerjaan, kepedulian dan kecepatan dalam memberikan

bantuan (empati), sikap dan tingkah laku dalam melayani, kemudahan dalam membayar dan melaporkan pajak. Sedangkan indikator yang menjadi ukuran variabel Sistem Teknologi Informasi adalah teknologi informasi mempermudah dan mempercepat pelaksanaan kewajiban perpajakan, teknologi informasi yang disediakan mudah dipahami dan digunakan, teknologi informasi mengurangi jalur birokrasi yang panjang dan teknologi informasi meningkatkan transparansi.

Dari hasil survei atas jawaban responden dari setiap pertanyaan/pernyataan yang diberikan dalam kuisioner, dilakukan analisis untuk mengetahui penilaian responden dari tiap objek penelitian terhadap setiap indikator variabel laten secara deskriptif. Analisis deskriptif terhadap jawaban responden difokuskan pada jawaban responden yang menyatakan setuju dan sangat setuju. Ikhtisar dari jumlah responden yang menyatakan setuju dan sangat setuju atas setiap pernyataan/pertanyaan dari tiap indikator dalam dimensi Modernisasi Sistem Administrasi Pajak dapat dilihat pada Tabel 4.14.

Tabel 4.14. Persentase responden yang menyatakan setuju dan sangat setuju pada setiap pernyataan dari tiap indikator dalam dimensi Modernisasi

No.	Indikator : Kualitas SDM Aparat Pajak	Kanwil	Madya	Pratama
1.	Bagaimana kompetensi pengetahuan aparat pajak dalam melakukan bimbingan dan pengawasan	62,9 %	65,6 %	60,7 %
2.	Bagaimana profesionalisme aparat pajak dalam melakukan tugasnya	58,7 %	61,9 %	57 %
3.	Bagaimana loyalitas dan integritas aparat pajak	56,6 %	56,2 %	56,9 %
4.	Bagaimana konsistensi aparat pajak dalam melaksanakan tugasnya	51,1 %	56,3 %	46,8 %
No.	Indikator : Kualitas Pelayanan	Kanwil	Madya	Pratama
1.	Bagaimana ketepatan waktu dalam penyelesaian pekerjaan	46,2 %	56,2 %	38 %
2.	Bagaimana kepedulian dan kecepatan dalam memberikan bantuan (empati)	49,7 %	56,2 %	44,3 %
3.	Bagaimana sikap dan tingkah laku aparat pajak dalam melayani	49,7 %	57,8 %	43 %
4.	Bagaimana kemudahan dalam membayar pajak	61,5 %	70,4 %	54,4 %
5.	Bagaimana kemudahan dalam pelaporan pajak (SPT)	51,1 %	59,4 %	44,3 %
No.	Indikator : Sistem Teknologi Informasi	Kanwil	Madya	Pratama
1.	Teknologi informasi seperti : e-registration, e-SPT, e-learning dll mempermudah dan mempercepat pelaksanaan kewajiban perpajakan	69,9 %	71,9 %	68,4 %
2.	Teknologi Informasi yang disediakan oleh DJP mudah dipahami dan digunakan	44,1 %	51,6 %	38 %
3.	Teknologi informasi mengurangi jalur birokrasi yang panjang	56 %	57,8 %	54,4 %
4.	Teknologi informasi meningkatkan transparansi	60,6 %	57,8 %	64,5 %

Dari besar jumlah persentase responden yang menyatakan setuju dan sangat setuju terhadap keempat pernyataan pada indikator Kualitas SDM (Aparatur) menunjukkan sebagian besar responden pada ketiga objek penelitian setuju bahwa kualitas sumber daya manusia dalam modernisasi sistem administrasi pajak dalam hal kompetensi pengetahuan, profesionalisme, loyalitas dan integritas serta konsistensi dalam pelaksanaan tugas sudah cukup baik.

Kualitas sumber daya manusia merupakan elemen yang terpenting dalam suatu sistem organisasi dalam mencapai tujuannya. Secanggih apapun struktur, sistem, teknologi informasi, metode dan alur kerja suatu organisasi, semua itu tidak akan dapat berjalan dengan optimal tanpa didukung SDM yang *capable* dan berintegritas. Begitu juga dengan tujuan modernisasi perpajakan yang melakukan reformasi administrasi, birokrasi dan regulasi, maka kualitas sumber daya manusia yang akan menjalankan sistem tersebut harus diperhatikan secara baik. Langkah yang dilakukan oleh DJP dalam mempersiapkan sumber daya manusia yang berkualitas dan profesional, antara lain melalui pelaksanaan *fit and proper test* secara ketat, penempatan pegawai yang disesuaikan dengan kapasitas dan kapabilitasnya, pelaksanaan kode etik, re-organisasi, kaderisasi, pelatihan dan program pengembangan *self capacity, reward and punishment*, serta reformasi moral dan etika.

Besar nilai persentase dari tiga pertanyaan pada indikator Kualitas SDM dalam hal kompetensi pengetahuan, profesionalisme, dan loyalitas dan integritas aparat dalam melaksanakan tugas di ketiga objek penelitian relatif sama. Hal ini menunjukkan bahwa responden di ketiga objek penelitian telah mendapatkan kualitas yang sama dalam hal kompetensi pengetahuan, profesionalisme, serta loyalitas dan integritas. Hanya yang perlu diperhatikan adalah perbedaan yang cukup signifikan dalam penilaian responden terhadap pertanyaan mengenai konsistensi aparatur pajak dalam melaksanakan tugas. Besar persentase responden Pratama dalam hal konsistensi aparat memiliki nilai lebih rendah yang cukup signifikan dibandingkan dengan besar persentase responden Madya. Keadaan ini menunjukkan bahwa konsistensi aparatur pajak pada KPP Pratama dalam melaksanakan tugasnya masih belum sebaik aparatur pajak pada KPP Madya.

Kunci perbaikan birokrasi yang berbeli-belit adalah perbaikan proses bisnis yang mencakup metode, sistem, dan prosedur kerja. Untuk itu, perbaikan proses bisnis merupakan elemen penting program modernisasi DJP, yang diarahkan pada pemanfaatan teknologi informasi dan komunikasi untuk menciptakan suatu proses bisnis yang efisien dan efektif karena administrasi menjadi cepat, mudah dan akurat sehingga dapat meningkatkan pelayanan terhadap Wajib Pajak, baik dari segi kualitas maupun waktu. Perbaikan proses bisnis dilakukan antara lain dengan penerapan *e-system* dengan dibukanya fasilitas *e-filing* (pengiriman SPT secara *online* melalui internet), *e-SPT* (penyerahan SPT dalam media digital), *e-payment* (fasilitas pembayaran *online* untuk PBB), dan *e-registration* (pendaftaran NPWP secara *online* melalui internet). Semua fasilitas tersebut diciptakan guna memudahkan Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya.

Dari besar persentase responden pada ketiga objek penelitian yang menyatakan setuju dan sangat setuju terhadap ketiga pernyataan pada indikator Sistem Teknologi Informasi (sistem teknologi informasi yang disediakan oleh DJP telah mempermudah dan mempercepat pelaksanaan kewajiban pajak, mengurangi jalur birokrasi dan meningkatkan transparansi) menunjukkan bahwa sebagian besar responden ketiga objek penelitian telah merasakan manfaat bahwa sistem teknologi informasi yang disediakan oleh DJP telah mempermudah dan mempercepat pelaksanaan kewajiban pajak, mengurangi jalur birokrasi dan meningkatkan transparansi. Hal ini juga didukung oleh jawaban responden terhadap pertanyaan terbuka ” *Menurut Saudara, apakah sistem administrasi perpajakan yang sekarang diterapkan mempermudah perusahaan anda dalam memenuhi kewajiban pajak?*”. Dari 82 responden yang menjawab didapati 30 persen menyatakan bahwa sistem teknologi informasi yang disediakan oleh DJP membantu mereka dalam memenuhi kewajiban perpajakan. Dengan sistem teknologi informasi yang disediakan oleh DJP, proses pemenuhan kewajiban pajak menjadi lebih efektif dan efisien. Hanya yang perlu diperhatikan adalah perbedaan yang cukup signifikan dalam penilaian responden terhadap pernyataan sistem IT yang disediakan DJP mudah dipahami dan digunakan. Besar persentase responden Pratama dalam hal kemudahan pemahaman dan penggunaan sistem IT

yang digunakan DJP memiliki nilai lebih rendah yang cukup signifikan dibandingkan dengan besar persentase responden Madya. Keadaan ini menunjukkan bahwa bagi sebagian besar responden Pratama sistem IT yang disediakan oleh DJP saat ini masih sulit dipahami dan digunakan.

Berbagai perubahan yang dilakukan dalam modernisasi administrasi perpajakan mulai dari perubahan struktur organisasi, penggunaan teknologi informasi yang lebih baik, manajemen sumber daya manusia dengan diadakannya *mapping* pegawai untuk penyiapan kualitas dan profesionalisme, model pelayanan dengan praktik *good governance*, dan penerapan kode etik di lingkungan DJP keseluruhannya dimaksudkan untuk meningkatkan pelayanan dan efektifitas kinerja aparat pelaksana sistem perpajakan yang keseluruhannya mengedepankan paradigma *excellent service* terhadap Wajib Pajak. Keadaan ini juga tercermin dari jawaban responden pada pertanyaan terbuka ” *faktor apakah yang mempengaruhi perilaku kepatuhan anda dalam melaksanakan kewajiban perpajakan?*”. Dari 93 responden yang menjawab pertanyaan tersebut terdapat 32 persen yang menyatakan bahwa kualitas pelayanan berpengaruh bagi kepatuhan responden

Salah satu produk modernisasi dalam sistem administrasi pajak (sehubungan dengan SDM) adalah penerapan struktur berbasis fungsi untuk dapat merealisasikan debirokratisasi pelayanan sekaligus melaksanakan pengawasan terhadap Wajib Pajak secara lebih sistematis berdasarkan analisis resiko. Dengan itu dibentuk suatu posisi baru pada Kantor Operasional (KPP) yaitu *Account Representative* (AR). AR bertugas untuk memberikan bimbingan dan bantuan konsultasi kepada Wajib Pajak yang berada dalam lingkup tugas sekaligus melakukan pengawasan secara melekat terhadap Wajib Pajak tersebut. AR dalam fungsinya dapat dikatakan sebagai konsultan Wajib Pajak dalam membantu memenuhi kewajibannya seperti memberikan peraturan-peraturan terbaru ataupun perubahan peraturan kepada Wajib Pajak, menjawab segala pertanyaan mengenai masalah peraturan perpajakan dan pelaksanaannya dan membantu Wajib Pajak dalam proses pemenuhan kewajiban perpajakannya. Hal ini tercermin dalam jawaban responden pada pertanyaan terbuka ” *Menurut Saudara, apakah Sistem Administrasi Perpajakan yang sekarang diterapkan*

*mempermudah anda dalam memenuhi kewajiban perpajakan?”* . Dari 79 responden yang menjawab dan memberi alasannya terdapat 19 persen yang menyatakan bahwa adanya AR dalam sistem administrasi perpajakan mempermudah dan membantu Wajib pajak dalam proses pelaksanaan pemenuhan kewajiban perpajakan.

Dari nilai persentase responden di tiap pertanyaan pada indikator kualitas pelayanan (hal ketepatan waktu, keperdulian dan empati, sikap dan tingkah laku dalam melayani, kemudahan membayar pajak dan kemudahan dalam melapor pajak) di ketiga objek penelitian diketahui terdapat perbedaan yang cukup besar dan signifikan antara responden Madya dan responden Pratama. Sebagian besar responden Madya menyatakan bahwa kualitas pelayanan yang diberikan oleh aparatur pada KPP Madya (diterima oleh responden Madya) telah memuaskan sedangkan sebagian besar responden Pratama menyatakan bahwa kualitas pelayanan yang diberikan oleh aparatur pada KPP Pratama (diterima oleh responden Pratama) belum memuaskan.

Dalam penerapan modernisasi sistem administrasi pajak tidak ada perbedaan perlakuan yang diberikan kepada seluruh Wajib Pajak. Wajib Pajak Besar, Menengah (Madya) dan Kecil (Pratama) seharusnya mendapatkan perlakuan yang sama sesuai dengan standar operasional dan prosedur dan segala fasilitas yang disediakan oleh sistem administrasi perpajakan modern tersebut, mulai dari adanya AR bagi setiap Wajib Pajak, standar kualitas pelayanan yang sama, maupun sistem teknologi informasi yang digunakan.

Perbedaan kualitas pelayanan yang diberikan dapat ditelusuri dari aspek yang berkaitan dengan pelayanan yang salah satunya adalah instrumen yang memberikan pelayanan. Dalam modernisasi sistem administrasi pajak, posisi penting yang terkait erat dalam memberikan pelayanan dan pengawasan terhadap Wajib Pajak adalah *Account Representative* (AR). Dengan demikian kualitas AR dalam memberikan pelayanan akan berpengaruh besar dalam kualitas pelayanan yang dirasakan oleh Wajib Pajak. Gambaran situasi yang dapat menjelaskan penyebab terjadinya perbedaan kualitas pelayanan adalah sebagai berikut : Dalam lingkungan Kanwil DJP Jawa Barat II terdapat 1 KPP Madya dan 16 KPP Pratama. Pada KPP Madya Bekasi terdapat 1.022 Wajib Pajak dengan 25 AR

yang berarti setiap AR akan menangani 40 Wajib Pajak (Wajib Pajak Badan Madya adalah Wajib Pajak yang dipilih berdasarkan kriteria tertentu). Dibandingkan dengan KPP Pratama yang secara rata-rata memiliki ribuan Wajib Pajak dengan jumlah AR yang relatif lebih sedikit dari KPP Madya. Dapat dicontohkan pada KPP Pratama Karawang Utara terdapat 4.208 Wajib Pajak dengan 14 AR (data jumlah AR diperoleh peneliti dalam penelitian) yang berarti setiap AR harus melayani dan mengawasi 300 Wajib Pajak. Pada KPP Pratama Bekasi Selatan terdapat 11.908 Wajib Pajak dengan 15 AR yang berarti setiap AR harus melayani dan mengawasi 790 Wajib Pajak. Rata-rata Wajib Pajak yang harus dilayani setiap AR pada tiap KPP yang menjadi objek penelitian dapat diringkas seperti pada Tabel 4.15.

Tabel 4.15. Rata-rata Wajib Pajak per Account Representative

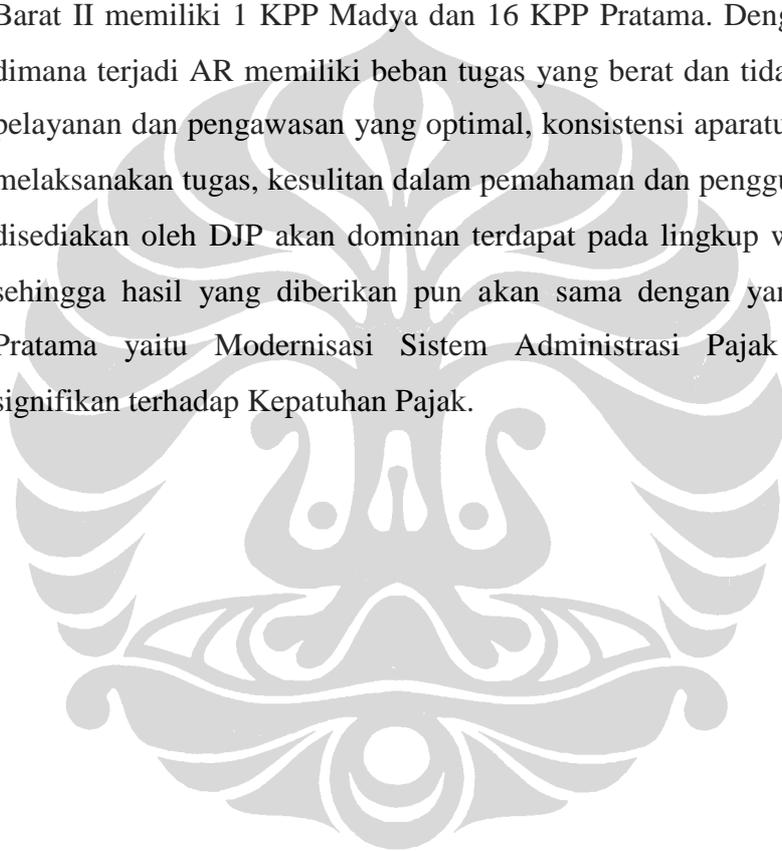
Deskripsi	Jumlah WP Badan	Jumlah AR	Rata-rata WP per AR
KPP Madya Bekasi	1.022	25	40
KPP Pratama Bekasi Selatan	11.908	14	850
KPP Pratama Cikarang Selatan	4.773	14	340
KPP Pratama Karawang Utara	4.208	15	280
KPP Pratama Subang	2.968	9	330

Dengan besarnya Wajib Pajak yang harus dilayani dan diawasi oleh AR pada KPP Pratama maka pelayanan dan pengawasan yang diberikan terhadap Wajib Pajak tidak akan seoptimal pelayanan dan pengawasan yang diberikan oleh AR pada KPP Madya. Sehingga dalam hal kualitas pelayanan dan pengawasan, Wajib Pajak Badan Madya akan lebih merasakan pelayanan yang optimal dari AR sekaligus juga pengawasan yang optimal.

Sedangkan pada Wajib Pajak Badan Pratama, dengan beban tugas dan tanggung jawab yang sangat besar pada AR untuk melayani dan mengawasi jumlah besar Wajib Pajak maka kualitas pelayanan yang diberikan oleh AR akan dirasakan tidak optimal, begitu juga dengan fungsi pengawasannya. Sehingga Wajib Pajak masih kurang merasakan perubahan yang dilakukan oleh modernisasi sistem administrasi pajak dalam hal pelayanan prima.

Perbedaan dalam hal kualitas pelayanan, konsistensi aparatur dalam melaksanakan tugas, serta kemudahan memahami dan menggunakan sistem IT yang disediakan DJP, dapat menjadi penjelasan terjadinya perbedaan pengaruh/signifikansi Modernisasi Sistem Administrasi Pajak terhadap Kepatuhan Pajak antara Wajib Pajak Badan Madya dan Wajib Pajak Badan Pratama.

Demikian halnya dengan pengaruh Modernisasi Sistem Administrasi Pajak yang tidak signifikan pada Wajib Pajak Badan Kanwil juga dapat dijelaskan oleh fenomena keadaan ini. Dalam lingkungan wilayah kerjanya, Kanwil DJP Jawa Barat II memiliki 1 KPP Madya dan 16 KPP Pratama. Dengan demikian, situasi dimana terjadi AR memiliki beban tugas yang berat dan tidak dapat memberikan pelayanan dan pengawasan yang optimal, konsistensi aparatur yang rendah dalam melaksanakan tugas, kesulitan dalam pemahaman dan penggunaan sistem IT yang disediakan oleh DJP akan dominan terdapat pada lingkup wilayah kerja Kanwil sehingga hasil yang diberikan pun akan sama dengan yang terjadi pada KPP Pratama yaitu Modernisasi Sistem Administrasi Pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap Kepatuhan Pajak.



## BAB V PENUTUP

### 5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil pengujian terhadap hipotesis penelitian maka dapat disimpulkan bahwa :

1. Tindakan Penegakan Hukum di bidang perpajakan berpengaruh signifikan terhadap Kepatuhan Pajak dan merupakan variabel yang memiliki pengaruh yang paling besar terhadap Kepatuhan Pajak. Tindakan Penegakan Hukum direfleksikan oleh Pemeriksaan Pajak dan Sanksi Administrasi dan Pidana.
2. Pemeriksaan Pajak bertujuan menguji kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Sanksi Administrasi dan Pidana adalah besarnya biaya (*penalty*) yang dibayar oleh Wajib Pajak apabila melakukan tindakan yang melanggar ketentuan perpajakan atau tidak mematuhi ketentuan perpajakan.
3. Kesadaran Wajib Pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap Kepatuhan Pajak. Kesadaran Wajib Pajak direfleksikan oleh Persepsi, Pengetahuan Perpajakan dan Kondisi Keuangan.
4. Jika Wajib Pajak memiliki persepsi positif terhadap pengelolaan penerimaan pajak oleh pemerintah dan keadilan tingkat tarif maka Kesadaran Wajib Pajak dapat meningkat.
5. Jika Kondisi Keuangan Wajib Pajak yang tercermin dari kemampuan laba dan kondisi arus kas lebih baik maka kesadaran Wajib Pajak untuk memenuhi kewajiban pajak akan lebih baik.
6. Modernisasi Sistem Administrasi Perpajakan tidak berpengaruh signifikan terhadap Kepatuhan Pajak pada Wajib Pajak Badan Kanwil dan Wajib Pajak Badan Pratama, akan tetapi berpengaruh signifikan pada Wajib Pajak Badan Madya. Modernisasi Sistem Administrasi Perpajakan direfleksikan oleh Kualitas Sumber Daya Manusia (Aparatur Pajak), Kualitas Pelayanan dan Sistem Teknologi Informasi.

Perbedaan tersebut terjadi karena :

- a. Adanya perbedaan kualitas pelayanan yang diterima oleh Wajib Pajak Badan Madya dan Wajib Pajak Badan Pratama. Kualitas pelayanan yang diterima oleh Wajib Pajak Badan Madya lebih baik dari Wajib Pajak Badan Pratama. Peningkatan atau optimalisasi kualitas pelayanan yang diberikan kepada Wajib Pajak akan meningkatkan pengaruh Modernisasi Sistem Administrasi Pajak terhadap Kepatuhan Pajak.
- b. Konsistensi aparatur pada KPP Pratama dalam melaksanakan tugas lebih rendah dari aparatur pada KPP Madya. Kualitas SDM yang mencakup kompetensi, profesionalisme, loyalitas dan integritas serta konsistensi yang tinggi dalam melaksanakan tugas akan meningkatkan pengaruh Modernisasi Sistem Administrasi Pajak terhadap Kepatuhan Pajak.
- c. Wajib Pajak Badan Pratama masih mengalami kesulitan dalam memahami dan menggunakan sistem IT yang disediakan oleh DJP. Sistem IT yang mudah dipahami dan digunakan akan memberikan manfaat yaitu semakin mempermudah dan mempercepat pelaksanaan kewajiban perpajakan (efektif dan efisien) yang akan meningkatkan pengaruh Modernisasi Sistem Administrasi Pajak terhadap Kepatuhan Pajak.

## 5.2. Implikasi Kebijakan

Berdasarkan hasil penelitian, jika Kantor Wilayah DJP Jawa Barat II ingin meningkatkan kepatuhan pajak dari Wajib Pajak Badan di lingkungan wilayah kerjanya maka langkah-langkah yang perlu diperhatikan adalah :

1. Melakukan Tindakan Penegakan Hukum berupa pemeriksaan pajak secara merata dan tersistematis secara berkala kepada seluruh Wajib Pajak. Frekuensi pemeriksaan yang berkala dapat memelihara kepatuhan dari Wajib Pajak. Terpeliharanya kepatuhan Wajib Pajak akan berdampak pada *sustainability* penerimaan pajak bahkan dapat menstimulasi terjadi peningkatan potensi penerimaan pajak. Untuk melakukan hal tersebut maka Kanwil DJP Jawa Barat II harus menambah tenaga fungsional pemeriksa agar manajemen pemeriksaan dapat berjalan dengan baik dan memberikan kualitas pemeriksaan yang optimal.

2. Memberikan sanksi yang lebih berat bagi pelanggar peraturan pajak atau Wajib Pajak tidak patuh. Pemberian sanksi yang lebih berat sesuai dengan tingkat kesalahannya akan memberikan pelajaran atau *deterrent effect* tidak hanya kepada Wajib Pajak yang tidak patuh tersebut tetapi juga mencegah Wajib Pajak lain yang memiliki keinginan/kecenderungan untuk tidak patuh menjadi patuh.
3. Meskipun kesadaran Wajib Pajak tidak signifikan mempengaruhi kepatuhan akan tetapi kesadaran sukarela Wajib Pajak untuk patuh terhadap undang-undang sebenarnya adalah tujuan utama dari berbagai langkah strategis dan perbaikan/reformasi yang dilakukan oleh pemerintah. Untuk itu, di tengah Wajib Pajak Badan yang telah memiliki pengetahuan perpajakan yang baik, Kanwil DJP Jawa Barat II diharapkan dapat membuat program yang berdayaguna untuk menumbuhkan dan meningkatkan kesadaran Wajib Pajak. Faktor persepsi Wajib Pajak seperti pengelolaan pajak oleh pemerintah dan keadilan tarif adalah hal eksternal diluar kendali Kanwil DJP Jawa Barat II, akan tetapi menumbuhkan kesadaran dapat dilakukan secara tidak langsung dalam melakukan penyuluhan ataupun kegiatan lain, dengan selalu memberikan *moral suasion* yang diharapkan dapat menjadi *moral obligation* kepada Wajib Pajak, bahwa dilihat dari peran pajak maka keberlangsungan pembangunan dan penyelenggaraan roda pemerintahan berada di tangan para pembayar pajak. Sehingga diharapkan kesadaran sukarela dari Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban pajaknya.
4. Kanwil DJP Jawa Barat II harus dapat memberikan kualitas pelayanan yang sama yang diterima oleh Wajib Pajak Badan Madya dan Wajib Pajak Badan Pratama. Langkah awal yang harus dilakukan oleh Kanwil DJP Jawa Barat II adalah mengupayakan pengurangan beban tugas dan tanggung jawab yang dibebankan kepada AR di KPP Pratama. Beban haruslah disesuaikan dengan kapabilitas jumlah kewajaran Wajib Pajak yang dapat dibimbing dan diawasi oleh seorang AR. Hal ini dimaksudkan agar AR selalu optimal dalam memberikan pelayanan dan pengawasan

sehingga tidak ada Wajib Pajak yang merasa tidak terlayani dengan baik dan tidak ada Wajib Pajak yang tidak terawasi dengan baik.

5. Meningkatkan konsistensi aparatur perpajakan pada KPP Pratama dalam melaksanakan tugas. Konsistensi membutuhkan disiplin dan ketekunan. Disiplin dapat terbentuk secara internal (dari dalam diri) dan secara eksternal dengan pengawasan dan pemberian sanksi bagi pelanggar aturan. Agar dapat tercipta disiplin yang baik bagi seluruh aparatur pajak yang akan meningkatkan konsistensi dalam melaksanakan tugas, maka DJP harus dapat memberikan metode pengawasan yang lebih baik di setiap unit kerja dan sistem sanksi yang lebih berat kepada setiap tindakan pelanggaran disiplin (indisipliner).
6. Sistem Informasi dan Tehnologi yang disediakan DJP masih sulit dipahami dan digunakan oleh sebagian besar Wajib Pajak Badan di KPP Pratama. Untuk itu diharapkan DJP dapat berupaya secara berkesinambungan melakukan perbaikan dan penyempurnaan pada Sistem IT yang disediakan bagi Wajib Pajak agar mudah dipahami dan digunakan oleh seluruh Wajib Pajak dari berbagai tingkatan (Wajib Pajak Besar, Madya dan Pratama).
7. Berdasarkan jawaban responden mengenai saran-saran yang dapat diberikan kepada DJP, secara garis besar berisikan :
  - Peningkatan kualitas pelayanan
  - Penyederhanaan peraturan
  - Memperbanyak sosialisasi peraturan dan penyuluhan

### **5.3 Keterbatasan Penelitian dan Saran**

Penelitian yang dilakukan memiliki keterbatasan dan kekurangan/kelemahan dalam penyusunannya dan masih jauh dari kesempurnaan. Beberapa keterbatasan yang dapat diungkapkan seperti :

1. Data yang digunakan dalam penelitian adalah data primer berupa kuisisioner sehingga dapat bersifat subjektif dan cara berpikir responden dalam mengisi kuisisioner dan menjawab pertanyaan dalam kuisisioner tidak dapat dianalisa. Pengukuran variabel yang dilakukan secara subyektif atau

berdasarkan persepsi responden dapat menimbulkan masalah jika persepsi responden berbeda dengan keadaan sesungguhnya.

2. Penelitian ini hanya memfokuskan pada sepuluh variabel teramati (indikator) yang merefleksikan variabel laten Kesadaran Wajib Pajak, Modernisasi Sistem Administrasi Pajak, Tindakan Penegakan Hukum di bidang perpajakan dan Kepatuhan Pajak yaitu variabel Persepsi, Pengetahuan Perpajakan, Kondisi Keuangan, Kualitas SDM, Kualitas Pelayanan, Sistem Tehnologi Informasi, Pemeriksaan Pajak, Sanksi Administrasi dan Pidana, Kepatuhan Formil dan Kepatuhan Materil. Untuk penelitian selanjutnya dapat mengembangkan penelitian ini dengan menambah jumlah variabel penelitian lebih banyak dan jumlah sampel yang lebih besar. Dapat juga dengan memperluas cakupan ruang lingkup wilayah penelitian agar dicapai hasil yang lebih lengkap dan akurat.

