

## BAB II

### TINJAUAN LITERATUR DAN METODE PENELITIAN

#### 2.1. Tinjauan Literatur

##### 1. Penelitian-Penelitian Sejenis Sebelumnya

Ada beberapa penelitian sebelumnya yang sejenis dengan penelitian ini baik yang berhubungan dengan ukuran perusahaan, kepatuhan pajak maupun hubungan antara ukuran perusahaan dengan kepatuhan pajak. Penelitian-penelitian sebelumnya tersebut tersaji pada tabel II.1 berikut ini:

Tabel II.1  
Penelitian-Penelitian Sebelumnya Yang Terkait Dengan Ukuran  
Perusahaan dan Kepatuhan Pajak

No.	Peneliti	Judul	Pertanyaan/Permasalahan Penelitian	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Adinur Prasetyo Jakarta 2008	Pengaruh <i>uniformity</i> dan kesamaan persepsi, serta ukuran perusahaan terhadap kepatuhan pajak (minimalisasi biaya kepatuhan pajak) pada Perusahaan Masuk Bursa (PMB) di Jakarta	Upaya efisiensi pengeluaran biaya kepatuhan pajak melalui pengendalian atas sejumlah faktor yang berpotensi mempengaruhi kepatuhan pajak yaitu : - <i>uniformity</i> dan kesamaan persepsi - ukuran perusahaan - biaya kepatuhan pajak yang paling minimal atau maksimal	- Pendekatan penelitian : kuantitatif ( <i>linear programming</i> ) - Jenis penelitian : eksplanatif - Metode pengumpulan data : questioner	- <i>Uniformity</i> dan kesamaan persepsi, mempunyai pengaruh signifikan terhadap biaya kepatuhan pajak - Ukuran perusahaan, mempunyai pengaruh signifikan terhadap biaya kepatuhan pajak - Biaya kepatuhan pajak mempunyai pengaruh signifikan terhadap kepatuhan pajak - Biaya kepatuhan pajak dapat

					ditekan seminimal mungkin untuk mendapatkan tingkat kepatuhan pajak maksimal
2.	Iwan Ristiyadi Jakarta 2003	Hubungan antara ukuran perusahaan dengan tarif efektif pajak penghasilan	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Perusahaan yang lebih besar membayar PPh yang lebih besar dibandingkan perusahaan kecil, ditinjau dari tarif efektif pajaknya</li> <li>- Jenis Industri yang membayar PPh paling besar</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Pendekatan penelitian : kuantitatif</li> <li>- Jenis penelitian : eksplanatif</li> <li>- Metode pengumpulan data : <i>purposive sampling</i></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Perusahaan-perusahaan besar membayar pajak lebih besar dibanding perusahaan yang lebih kecil, dilihat dari tarif efektif pajaknya</li> <li>- Secara rata-rata perusahaan industri consumer goods memiliki tarif efektif pajak yang lebih tinggi dibanding perusahaan lain</li> </ul>

Berbeda dengan penelitian-penelitian di atas, penelitian pada tesis ini menggunakan variabel independen dan variabel dependen yang berbeda. Adapun variabel-variabel tersebut adalah sebagai berikut :

1. Indikator ukuran perusahaan/independen variabel yang digunakan adalah *Sale*, *Asset* dan *Equity* dibanding penelitian yang dilakukan oleh Iwan Ristiyadi yang menggunakan variabel *Sale* saja dalam penelitiannya.
2. Variabel kepatuhan pajak/dependen variabel yang digunakan yaitu pelaporan SPT Tahunan PPh Badan, Audited Kantor Akuntan Publik, Konsultan Pajak, Tunggakan Pajak, Pidana Pajak dan Hasil Pemeriksaan, dibanding penelitian yang dilakukan oleh Adinur Prasetyo yang menggunakan variabel *Direct Money Cost*, *Time Cost* dan *Psychological Cost*.

3. Data Wajib Pajak yang diteliti diambil langsung dari SIDJP (Sistem Informasi Direktorat Jenderal Pajak) dan diambil seluruh populasi sehingga tidak menggunakan sampel dan tidak ada questioner.
4. Tempat penelitian adalah KPP Madya Tangerang, yaitu KPP Modern yang baru dibentuk tahun 2006.

## 2. Hubungan Besaran Perusahaan dan Kepatuhan Pajak

Secara langsung hubungan ukuran perusahaan dan kepatuhan pajak belum banyak diteliti. Meskipun demikian besarnya skala usaha dapat diduga berpengaruh terhadap kepatuhan pajak. Beberapa studi tentang kepatuhan pajak menunjukkan hasil bahwa kepatuhan pajak secara statistik lebih tinggi pada perusahaan dengan skala besar dalam semua kasus. Suatu studi di Amerika Serikat yang dilakukan oleh Slemrod<sup>9</sup>, yang menguji kepatuhan pajak untuk perusahaan-perusahaan besar, menunjukkan hasil bahwa secara rata-rata perusahaan besar lebih patuh. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kepatuhan pajak mencapai biaya kepatuhan antara US\$ 17 hingga US\$ 27 juta untuk Wajib Pajak Badan dan sekitar US\$ 3 juta dari pajak terhutang yang dikeluarkan oleh Wajib Pajak Orang Pribadi untuk para konsultan dan profesional pajak.

Penelitian yang dilakukan Gupta<sup>10</sup> membuktikan bahwa variabel skala usaha atau *company size* (seperti jumlah peredaran usaha dan nilai buku aktiva tetap) mempengaruhi kepatuhan pajak atau *tax compliance*. Penelitian yang dilakukan terhadap 45 perusahaan besar di India selama tahun 2000 dan 2001 membuktikan bahwa ukuran perusahaan mempengaruhi tingkat biaya kepatuhan pajak yang dikeluarkan oleh Wajib Pajak untuk memenuhi kepatuhan pajaknya. Semakin kecil ukuran perusahaan, semakin rendah pemenuhan kewajiban pajaknya; sebaliknya, semakin besar ukuran perusahaan, maka semakin tinggi kepatuhan pajak.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Gupta tersebut, Sanford<sup>11</sup> menegaskan bahwa kecilnya ukuran perusahaan membutuhkan sumber

---

<sup>9</sup> Cedric Slemrod, Cedric (1989). "Administrative and Tax Compliance costs of taxation". Dalam Sanford,

<sup>10</sup> Opcit Gupta

<sup>11</sup> Opcit Sanford

daya ataupun aktivitas ekstra rendah sehingga menimbulkan biaya ekstra dengan jumlah rendah sehingga menimbulkan biaya ekstra dengan jumlah rendah; sebaliknya, besarnya ukuran perusahaan membutuhkan sumber daya ataupun aktivitas ekstra tinggi sehingga menimbulkan biaya ekstra dengan jumlah tinggi.

Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Das-Gupta dalam rangka mempelajari hubungan antara ukuran perusahaan dan kepatuhan pajak, penelitian yang dilakukan oleh Matheu dan Secchi terhadap 200 Wajib Pajak Badan atau perusahaan di Argentina.<sup>12</sup> Berdasarkan penelitian tersebut diperoleh simpulan bahwa perusahaan dengan ukuran besar cenderung memiliki biaya kepatuhan pajak yang lebih besar dan perusahaan dengan ukuran kecil cenderung memiliki biaya kepatuhan pajak kecil dengan ikhtisar hasil penelitian sebagai berikut : perusahaan kecil mengeluarkan biaya kepatuhan pajak sekitar 1% s.d 3% dari pajak terutang, perusahaan menengah mengeluarkan biaya kepatuhan pajak sekitar 4% s.d 5% dari pajak terutang, dan perusahaan besar mengeluarkan biaya kepatuhan pajak sekitar 6% s.d 9% dari pajak terutang.<sup>13</sup> Adapun penelitian yang dilakukan oleh Matheru dan Secchi ini tidak memberikan informasi detail mengenai kategorisasi ukuran perusahaan.

Chan<sup>14</sup> membagi perusahaan-perusahaan dalam tiga kategori penjualan. Hasil penelitian yang dilakukan terhadap 58 perusahaan di Hongkong juga menunjukkan hasil bahwa semakin besar perusahaan, semakin besar pula kepatuhan pajak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa rata-rata biaya kepatuhan pajak di Hongkong adalah sekitar \$1.26 untuk setiap \$1.000 penjualan dengan rate US\$ 1 sama dengan HK\$ 7.74 pada bulan Mei 1998 ketika penelitian dilakukan. Penelitian ini menunjukkan fenomena tingkat kepatuhan pajak atau *tax compliance* yang lebih besar untuk perusahaan dengan ukuran skala usaha yang lebih besar.

---

<sup>12</sup> Luis Maria Matheu and C.P. Angel Gustavo Secchi, "A National Report of Administrative and Compliance Cost of Taxation in Argentina", dalam Sandford, Cedric (ed.), *Administrative and Compliance Cost of Taxation* (Rotterdam, Netherland, Kluwer law and Taxation Publishers, 1989), hal.181

<sup>13</sup> Ibid

<sup>14</sup> Opcit Chan

### 3. Kepatuhan Pajak

Kepatuhan Pajak diartikan sebagai kondisi ideal Wajib Pajak yang memenuhi ketentuan peraturan perpajakan serta melaporkan penghasilannya secara akurat dan jujur.<sup>15</sup> Dari kondisi ideal tersebut, Kepatuhan Pajak didefinisikan sebagai suatu keadaan Wajib Pajak yang memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya, dalam bentuk kepatuhan formal dan kepatuhan material. Kepatuhan formal adalah suatu keadaan ideal Wajib Pajak yang memenuhi kewajiban perpajakan secara formal sesuai dengan ketentuan dalam undang undang perpajakan, seperti melaporkan surat pemberitahuan pajak sebelum batas waktu yang ditetapkan. Kepatuhan material adalah suatu keadaan ideal Wajib Pajak yang mengisi surat pemberitahuan pajak dengan jujur, lengkap dan benar sesuai ketentuan. Konsep kepatuhan perpajakan diatas sesuai dengan pendapat Yoingco yang menyebutkan bahwa kepatuhan pajak sukarela memiliki tiga aspek yang terdiri dari : aspek formal, material (*honestly*), dan pelaporan (*reporting* ).<sup>16</sup>

Pada umumnya, ukuran kepatuhan memenuhi kewajiban perpajakan biasanya diukur dan dibandingkan dengan besar kecilnya penghematan pajak (*tax saving*), penghindaran pajak (*tax avoidance*) dan penyelundupan pajak (*tax evasion*) yang kesemuanya bertujuan untuk meminimalkan beban pajak.<sup>17</sup> Penghematan pajak (*tax saving*) adalah usaha memperkecil jumlah utang pajak yang tidak termasuk dalam ruang lingkup pemajakan. Bentuk penghematan pajak yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak dalam mengelakkan hutang pajaknya antara lain dengan cara menahan diri untuk tidak membeli produk-produk yang ada pajak pertambahan nilainya, mengurangi jam kerja atau bahkan tidak mempekerjakan karyawan sama sekali.

---

<sup>15</sup> [www.investopedia.com/terms/v/voluntarycompliance.asp](http://www.investopedia.com/terms/v/voluntarycompliance.asp) diunduh tanggal 28 Maret 2008.

<sup>16</sup> Angel Q Yoingco, 1997. "Taxation in the Asia Pacific Region: A Salute to the Years of Regional Cooperation in Tax Administration and Research". Dalam *Study Group in Asian Tax Administration & Research*. Manila.

<sup>17</sup> Mohammad Zain, 2007, *Manajemen Perpajakan*, Salemba Empat Jakarta.

#### a. Perspektif Mengenai Kepatuhan Pajak

Kepatuhan pajak adalah faktor terpenting dalam sistem perpajakan modern terkait penerapan sistem pemungutan pajak *self assessment*. Jika kepatuhan pajak tersebut dapat diwujudkan, maka penerimaan pajak berpotensi meningkat. Berbagai disiplin ilmu, seperti hukum, ekonomi, psikologi, dan sosiologi dapat memberikan kontribusi terhadap pengembangan strategi kepatuhan pajak yang diinginkan oleh pemerintah. Ilmu-ilmu tersebut telah memberikan sumbangan tertentu yang bermanfaat untuk mengembangkan suatu model kepatuhan pajak secara komprehensif. Otoritas pajak harus mampu membangun suatu *tax compliance strategy* yang *reasonable* dan didasarkan pada asumsi bahwa pembayar pajak cenderung menghindari untuk membayar pajak jika memiliki peluang.<sup>18</sup> Tujuan dari *tax compliance strategy* tidak lain adalah meminimalisasi peluang terjadinya upaya-upaya penghindaran pajak.

#### i. Perspektif Hukum

Pendekatan pajak dari segi hukum lazim disebut hukum pajak. Pendekatan ini lebih menitikberatkan pada segi hukumnya, yaitu hubungan antara hak dan kewajiban. Dalam perspektif ini, kepatuhan orang untuk membayar pajak semata-mata dilihat bahwa hal itu adalah kewajiban yang memang harus dipenuhi karena adanya ketentuan hukum dan berat hukum yang diberikan.<sup>19</sup> Kepatuhan dari para Wajib Pajak bisa timbul karena kesadarannya terhadap peraturan yang dirasa telah mengikat dan harus dipatuhinya atau dapat pula disebabkan oleh adanya aturan sanksi yang terdapat pada peraturan itu sebagai pendorong sikap patuh tersebut. Jadi, kepatuhan Wajib Pajak untuk melaporkan penghasilan didasarkan pada probabilitas konstan bahwa penghindaran pajak yang dilakukannya diketahui dan mendapat sanksi hukum.<sup>20</sup>

---

<sup>18</sup> John Mc Laren, "Corruption and the Organization of Tax Administration: Non-Smithian Benefits from Specialization," Conference on Institutional Elements of Tax Design and Reform, (Columbia University, Februari: 2000); dan Medalla, "Improving Tax Administrative: A New View from the Theory of Tax Evasion in a Corrupt Regime", Legislative Executive, (Makati City: 2000).

<sup>19</sup> Ibid

<sup>20</sup> Ibid

Terkait perspektif hukum, kepatuhan terhadap hukum timbul dari beberapa motivasi berikut ini, yaitu : (i) *indoctrination*, yaitu bahwa orang patuh pada hukum karena diindoktrinasi untuk berbuat sebagaimana yang dikehendaki oleh kaidah hukum tersebut. Keadaan ini pada umumnya terjadi melalui proses sosialisasi sehingga orang tersebut mengetahui dan mematuhi kaidah-kaidah hukum tersebut; (ii) *habituation*, yaitu sebagai sikap lanjut dari proses sosialisasi di atas yakni suatu sikap dan perilaku yang terus menerus dilakukan secara berulang-ulang sehingga lama kelamaan menjadi suatu kebiasaan. Jadi, orang tersebut mematuhi hukum karena merupakan suatu kebiasaan yang dilakukan dengan bentuk dan cara yang sama; (iii) *utility*, yaitu sikap orang yang cenderung untuk berbuat sesuatu karena memperoleh manfaat dari sikap yang dilakukannya. Kepatuhan hukum terjadi karena orang tersebut merasakan kegunaan hukum untuk menciptakan keadaan yang diharapkan; dan (iv) *group identification*, yaitu kepatuhan hukum yang didasarkan pada kebutuhan untuk mengadakan identifikasi dengan kelompok sosialnya dan kepatuhan terhadap hukum dianggap sebagai sarana yang paling tepat untuk mengadakan identifikasi tersebut.<sup>21</sup>

## ii. Perspektif Ekonomi

Pada dasarnya perspektif ekonomi dapat dilihat dari dua segi, yaitu mikro dan makro. Hanya melihat ekonomi dari segi mikro saja memberikan perspektif yang tidak lengkap, karena pajak hanya dipandang sebagai sesuatu yang mengurangi *income* individu tanpa mendapatkan imbalan, sehingga dianggap sebagai beban yang memberatkan dan pada akhirnya mengurangi kesejahteraan individu.

Dari pendekatan makro, masyarakat diikutsertakan dan dipandang saling membutuhkan karena masyarakat senantiasa dibutuhkan oleh individu. Masyarakat mempunyai kebutuhan dan memerlukan *income* untuk membiayai kelangsungan hidupnya yang dapat diperinci menurut kepentingan, seperti keamanan, ketertiban, gaji para pegawai, kesehatan, dan pendidikan. Diantara sumber-sumber pendapatan untuk pembiayaan masyarakat tersebut, salah satunya berasal dari pajak yang dihimpun dari individu-individu dalam masyarakat.

---

<sup>21</sup> Soerjono Soekanto, Kesadaran Hukum dan Kepatuhan Hukum (jakarta:CV Rajawali, 1982), hal. 159 dan 225.

Sehubungan dengan pendekatan tersebut di atas, terdapat analisis yang memberikan perspektif yang sama sekali berbeda sebagaimana analisis yang telah dilakukan Srinivasa tentang alasan aktor atau individu untuk bersedia membayar pajak<sup>22</sup>. Ahli-ahli ekonomi menyusun teori dengan asumsi bahwa perilaku manusia didasarkan pada perhitungan ekonomi dan asumsi ini digunakan untuk menjawab alasan aktor atau individu untuk mau membayar pajak. Asumsi ini memandang manusia sebagai makhluk rasional yang dalam bertindak menghitung *cost* and *benefit* dari setiap tindakannya. Dalam asumsi ini, Wajib Pajak melakukan penghindaran pajak ketika utilitas ekonomi (*expected utility*) dari tindakannya melanggar hukum melebihi kerugian (*expected disutility*) yang diterimanya.

Berdasarkan asumsi tersebut, ahli ekonomi menyusun model dari pilihan-pilihan yang dihadapi individu ketika harus memutuskan untuk menghindari pajak atau mematuhi. Variabel independen yang diteliti oleh model ini adalah semua fenomena yang mempengaruhi kalkulasi perhitungan rasional, terutama tarif pajak (karena tarif pajak menentukan keuntungan yang diperoleh dari penghindaran pajak). Variabel lain adalah struktur sanksi yang merupakan unsur biaya dalam perilaku penghindaran pajak dan probabilitas bahwa perbuatan itu tertangkap dan mendapat hukuman<sup>23</sup>.

Teori ini memberikan gambaran lain tentang Wajib Pajak patuh bila dikaitkan dengan kepatuhan pajak, khususnya dengan unsur *gross compliance cost* (yakni *internal cost* ditambah dengan *bribe cost*) dari Gupta<sup>24</sup>. Artinya, biaya kepatuhan pajak merupakan variabel relasional antara Wajib Pajak dan fiskus yang besarnya ditentukan oleh kedua belah pihak. Misalnya, dari sudut pandang peran fiskus, jika seorang fiskus mengetahui sebuah kecurangan dalam laporan pajak (SPT), maka fiskus memiliki pilihan untuk melaporkan atau tidak melaporkan kecurangan tersebut. Jika fiskus menutupi kecurangan tersebut dan bekerjasama dengan Wajib Pajak yang curang, maka fiskus mendapat tambahan pemasukan selain dari gaji resminya, yaitu berupa uang suap. Namun, jika

---

<sup>22</sup> T.N. Srinivasan, "Tax Evasion: A Model", *Journal of Public Economics*, 1973.

<sup>23</sup> Ibid, hal.339-346

<sup>24</sup> Arindam Das Gupta, Op. cit, hal 15.

tindakannya itu terbongkar, maka fiskus memperoleh sanksi berupa hukuman jabatan, dipindahtugaskan bahkan dipecat dari jabatannya. Keputusan di sini tergantung pada beberapa faktor kemungkinan, yakni: 1) jumlah uang suap yang bisa diperoleh, 2) jumlah imbalan atau bonus jika melaporkan kecurangan pajak, 3) besarnya denda atau hukuman, dan 4) peluang tertangkap atau peluang terdeteksinya tindakan tersebut.

### iii. Perspektif Psikologi

Pandangan ahli psikologi berkaitan dengan sikap orang atau individu terhadap pajak dan upaya penghindarannya dengan memasukkan faktor-faktor pandangan individu tentang moral sebagai variabel kunci dalam keputusan penghidaran pajak. Individu diasumsikan sebagai makhluk moral dengan gagasan-gagasan dan nilai-nilai yang dimiliki, dan impuls-impuls individu disaring dan dipengaruhi oleh pertimbangan moral tersebut. Selanjutnya, individu-individu tersebut menempatkan variabel probabilitas terdeteksi dan variabel beratnya sanksi pada variabel sikap dan persepsi individu. Individu juga memasukkan unsur kebiasaan (*habit*) dalam analisisnya. Dalam banyak kasus, kepatuhan dan ketidakpatuhan semata-mata disebabkan oleh masalah kebiasaan dan yang sering menjadi pertanyaan adalah tentang alasan seseorang untuk mengubah kebiasaannya dan asal-usul kebiasaan baru itu terbentuk.

Selain itu, menurut ahli psikologi, pengambilan keputusan untuk patuh atau tidak patuh membayar pajak adalah suatu proses. Individu tidak dengan begitu saja sampai apda keputusan tersebut, melainkan setelah melewati berbagi tahap tindakan yang pada ujungnya adalah patuh atau tidak patuh dalam membayar pajak. Rangkaian tindakan tersebut dimulai dari mencatat semua pemasukan, menyimpan bukti-bukti rekening, mencatat pengeluaran-pengeluaran tertentu dan mencari kategori pajak dalam undang-undang atau peraturan perpajakan.<sup>25</sup>

Herbert Kelman, seorang ahli psikologi sosial mengatakan bahwa terdapat berbagai motif orang atau individu untuk mendaftarkan diri menjadi Wajib Pajak dan membayar pajak. Motif pertama adalah motif takut dihukum (perspektif *compliance*) bila tidak membayar pajak. Motif kedua adalah motif adanya

---

<sup>25</sup> Bahasyim Assifie, Disertasi *Analisis Kinerja Ditjen Pajak: Pendekatan Balanced Scorecards dengan System Dynamics* (Jakarta: esertasi Pascasarjana FISIP UI, 2004).

dorongan rasa senang dan hormat kepada petugas negara (perspektif *identification*), terutama petugas pajak, apabila petugas pajak dapat menunjukkan sikap simpatik, jujur dan adil. Motif ketiga adalah motif kesadaran bahwa pajak yang dibayarkan memang berguna untuk dirinya dan masyarakat luas (perspektif *internalizaion*).<sup>26</sup>

#### iv. Perspektif Sosiologi

Secara sosiologis, penyebab dari bentuk perilaku manusia merupakan bagian dari suatu struktur sistem sosial. Sikap individu banyak tergantung dari sikap masyarakat dan kesadaran individu dipengaruhi oleh persepsi masyarakat tentang pajak. Persepsi masyarakat tentang pajak, peraturannya, dan aplikasinya sangat mempengaruhi kepatuhan individu dan kerelaan untuk patuh dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

Analisis mengenai hubungan sosial menurut *sanction* dan *reward* merupakan satu ciri khas teori pertukaran yang penting. Teori pertukaran terutama melihat perilaku nyata, bukan proses-proses subjektif. Dalam teori ini diasumsikan bahwa transaksi-transaksi pertukaran sosial (termasuk dalam hal membayar pajak) terjadi apabila kedua belah pihak dapat memperoleh keuntungan dari pertukaran tersebut.

Para pembayar pajak hidup dan bekerja dalam masyarakat, memiliki keluarga, teman-teman dan rekan kerja yang dapat berperan sebagai sumber hukuman dan penghargaan. Nilai-nilai yang dianut bersama dalam masyarakat ini disebut norma dan hukuman-hukuman dalam tataran sosial dikenal sebagai sanksi sosial. Kekuatan-kekuatan ini membentuk perilaku individu yang tidak kalah efektif dengan hukuman dan penghargaan yang diatur oleh negara. Dengan demikian dapat dibayangkan hasilnya jika kepatuhan membayar pajak dipengaruhi oleh nilai-nilai atau norma yang berkembang dalam masyarakat, misalnya lingkungan pembayar pajak yang memandang bahwa *tax avoidance* adalah suatu hal yang lumrah sebagai bagian dari optimasi pendapatan perusahaan.

Oleh karena itu, dalam melihat perilaku kepatuhan pajak, apra ahli sosiologi memperhitungkan berbagai variabel, seperti sikap individu terhadap

---

<sup>26</sup> Herbert Kelman, "Comliance, Identification, and Internalization: Three process of Attitude Change", *Problems in Social Psychology* (New York: Mc Grawhill, 1966).

pemerintah, pandangan tentang penegakan hukum di bidang perpajakan, pandangan tentang keadilan sistem pajak, kontak dengan petugas pajak, dan karakteristik demografis dari individu yang bersangkutan.<sup>27</sup>

Penghindaran pajak sering dianalogikan dengan upaya perencanaan pajak (*tax planning*) yang merupakan proses mengorganisasi usaha Wajib Pajak atau kelompok Wajib Pajak sedemikian rupa sehingga hutang pajak baik pajak penghasilan maupun pajak-pajak lainnya berada dalam posisi yang paling minimal, sepanjang hal ini dimungkinkan baik oleh ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan maupun secara komersial. Suatu perencanaan pajak yang tepat akan menghasilkan beban pajak minimal yang merupakan hasil dari perbuatan penghematan pajak dan/atau penghindaran pajak yang dapat diterima oleh fiskus.

Menurut Bernard P. Herber, sebagaimana dikutip Nurmantu<sup>28</sup> pengertian *tax evasion* dan *tax avoidance* adalah sebagai berikut :

*Tax evasion involves a fraudulent or deceitful effort by a taxpayer to escape his legal tax obligation. This is a direct violation of both the 'spirit' or 'intent' and the 'letter' of tax law. On the other hand, tax avoidance may involve a violation of the spirit of tax law, but it does not violate the letter of the law. Tax avoidance is lawful, while tax evasion is unlawful.*

Dari kutipan diatas, dapat dipahami bahwa *tax avoidance* adalah upaya Wajib Pajak dalam memanfaatkan peluang-peluang (*loopholes*) yang ada dalam undang-undang perpajakan, sehingga dapat membayar pajak lebih rendah. Perbuatan ini secara harfiah tidak melanggar undang-undang perpajakan, namun dari sudut pandang jiwa undang-undang perpajakan, perbuatan tersebut dikategorikan sebagai perbuatan yang melanggar jiwa undang-undang. *Tax evasion* merupakan perbuatan yang melanggar undang-undang, baik secara harfiah maupun secara jiwa dan moral undang-undang perpajakan.

---

<sup>27</sup> Bahasyim Assifie, Op. Cit.

<sup>28</sup> Safri Nurmantu, op cit.

Beberapa bentuk tindakan *tax avoidance* diantaranya adalah *transfer pricing* dan akuisisi terhadap anak perusahaan yang mengalami kerugian. Bentuk *tax evasion* diantaranya adalah : Wajib Pajak tidak mengisi formulir pajak (*non-filing income tax returns*), Wajib Pajak melaporkan pendapatan lebih rendah (*underreporting of one's income*), Wajib Pajak melebih-lebihkan pengeluaran (*overstating expenses*), dan Wajib Pajak menggunakan deduksi pajak secara tidak benar (*improper use of deductions*), memalsukan alokasi pendapatan dan pengeluaran di antara sesama Wajib Pajak (*false allocation of income and expenses among related tax payers*), dan menggunakan kreditor fiktif (*use of fictitious creditors*).<sup>29</sup>

Perbedaan tindakan antara *tax avoidance* dan *tax evasion* adalah pada karakter legalitasnya. Meskipun kerugian yang ditimbulkan terhadap pemungutan pajak adalah sama, tindakan *tax evasion* adalah cenderung *illegal* atau melawan hukum. Hal ini seperti dijelaskan oleh Holmes:<sup>30</sup>

*“When the law draws a line, a case is on one side of it or the other, and if on the safe side is none the worse legally that a party has availed himself to the full of what the law permits. When an act is condemned as evasion, what is meant is that it is on the wrong side of the line...”*

Berdasarkan uraian diatas, *tax avoidance* jelas mempunyai karakter yang bersifat legal dan tidak bermaksud menghindari pajak, misalnya, ketika peraturan perpajakan berubah dan seorang Wajib Pajak merespon pilihan konsumsi yang lebih menguntungkan dari segi pajak yang harus dibayar.

Cara-cara yang dilakukan oleh Wajib Pajak untuk menghindar pajak dengan cara legal adalah dengan menemukan celah-celah hukum pada peraturan-peraturan perpajakan, yang memungkinkan jumlah pajak yang harus dibayar lebih kecil daripada yang seharusnya seperti pilihan untuk menggunakan metode pencatatan persediaan dan metode penyusutan aktiva tetap. Menurut

---

<sup>29</sup> Angel Q Yoingco, *Op. cit.*, hlm. 19.

Stiglitz, untuk menghindari pajak, Wajib Pajak dapat menempuh tiga cara : (1) menunda pembayaran, (2) arbitrase pajak (*tax arbitration*) individu-individu yang berbeda paket pajak (*tax brackets*) atau individu yang sama dengan tarif marginal yang berbeda pada waktu yang berbeda, dan (3) arbitrase pajak melalui aliran pemasukan yang mendapat perlakuan pajak yang berbeda.<sup>31</sup> Adapun, arbitrase pajak dilakukan jika secara ekonomis Wajib Pajak memperoleh *tax savings* dari pilihan kegiatan yang dilakukan.

Meskipun pada hakikatnya penghindaran pajak adalah perbuatan yang sifatnya mengurangi hutang pajak dan bukan mengurangi kesanggupan/kewajiban Wajib Pajak dalam melunasi pajak-pajaknya sebagaimana pengertian penyelundupan pajak, akan tetapi seringkali hal tersebut menimbulkan beda persepsi atau bahkan sengketa antara Wajib Pajak dan fiskus. Oliver Oldman sebagaimana yang ditulis kembali oleh Zain<sup>32</sup> menegaskan bahwa pengertian penyelundupan pajak tidak saja terbatas pada kecurangan dan penggelapan dalam segala bentuknya, tetapi juga meliputi kelalaian memenuhi kewajiban perpajakan yang disebabkan oleh :

1. Ketidaktahuan (*ignorance*), yaitu Wajib Pajak tidak sadar atau tidak tahu akan adanya ketentuan peraturan perundang-undangan tersebut,
2. Kesalahan (*error*), yaitu Wajib Pajak paham dan mengerti mengenai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, tetapi salah dalam menghitung datanya,
3. Kesalahpahaman (*misunderstanding*), yaitu Wajib Pajak salah menafsirkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan,
4. Kealpaan (*negligence*), yaitu Wajib Pajak alpa untuk menyimpan buku beserta bukti-buktinya secara lengkap.

---

<sup>30</sup> Oliver Wendell Holmes dalam J. Slemrod and Yitzakhi Shlomo. 2000. "*Tax Avoidance, Evasion, and Administration*"; Working Paper (Nation Bureau of Economic Research, 2000, <http://www.nber.org/papers/w7473> diakses tanggal 10 Juli 2006.

<sup>31</sup> Joseph E. Stiglitz. 1985. "*The General Theory of Tax Avoidance*", *National Tax Journal*, Vol.38, No. pages 325-337.

<sup>32</sup> Mohammad Zain, Op Cit. hlm 51

Dengan demikian penyelundupan pajak dapat pula didefinisikan sebagai suatu tindakan atau sejumlah tindakan yang merupakan pelanggaran terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan seperti<sup>33</sup> :

1. tidak dapat memenuhi pengisian SPT (Surat Pemberitahuan Tahunan) tepat pada waktunya
2. tidak dapat memenuhi pembayaran pajak tepat pada waktunya
3. tidak dapat memenuhi pelaporan penghasilan dan pengurangannya secara lengkap dan benar
4. tidak dapat memenuhi kewajiban memelihara pembukuan
5. tidak dapat memenuhi kewajiban menyetorkan pajak penghasilan karyawan yang dipotong dan pajak-pajak lainnya yang telah dipungut
6. tidak dapat memenuhi kewajiban membayar taksiran utang pajak
7. tidak dapat memenuhi permintaan fiskus akan informasi pihak ketiga
8. pembayaran dengan cek kosong
9. melakukan penyuaipan terhadap aparat pajak

Dari pengertian ini tampak bahwa kepatuhan pajak sesuai atau tidak sesuai dengan peraturan perpajakan akan terlihat dari penerimaan yang diperoleh dan jumlah pajak yang dibayarkan. Jadi kepatuhan pajak merupakan pelaksanaan atas kewajiban untuk menyetor dan melaporkan jumlah pajak yang terutang sesuai dengan peraturan perpajakan. Keputusan yang diharapkan dalam *self assessment system* adalah kepatuhan sukarela, dan bukan kepatuhan yang dipaksakan.

Sejalan dengan itu kepatuhan adalah melaporkan semua harta kekayaan Wajib Pajak yang tercatat pada waktu yang ditentukan dan pengembalian laporan pertanggungjawaban pajak yang akurat, sesuai dengan kode pemasukan, peraturan dan penerapan keputusan pengadilan pada waktu dilakukan pencatatan<sup>34</sup>. Kemudian Hom, mengungkapkan bahwa kepatuhan dalam perpajakan merupakan tingkat sampai dimana Wajib Pajak mematuhi undang-

---

<sup>33</sup>Ibid, hlm 51

<sup>34</sup> Chaizi Nasucha. *Reformasi Administrasi Publik (Teori dan Praktik)*. Jakarta, Grasindo, 2004.

undang perpajakan. Kepatuhan sebagai pemenuhan kewajiban perpajakan (mulai dari menghitung, memungut, memotong, menyetorkan, hingga melaporkan kewajiban pajak) oleh Wajib Pajak sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku<sup>35</sup>. Kepatuhan perpajakan sebagai suatu keadaan dimana Wajib Pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan mendapatkan hak perpajakannya<sup>36</sup>.

Ada dua macam kepatuhan yakni kepatuhan formal dan kepatuhan material. Kepatuhan formal adalah suatu keadaan dimana Wajib Pajak memenuhi kewajiban perpajakan secara formal sesuai dengan ketentuan dalam undang-undang perpajakan. Sedangkan kepatuhan material adalah suatu keadaan dimana Wajib Pajak secara substantif/hakikat memenuhi semua ketentuan material perpajakan, yakni sesuai isi dan jiwa undang-undang perpajakan. Kepatuhan material dapat meliputi juga kepatuhan formal. Jadi Wajib Pajak yang mematuhi kepatuhan material dalam fungsi SPT tersebut sesuai dengan ketentuan dalam UU PPh dan menyampaikannya ke KPP sebelum batas waktu<sup>37</sup>.

Terkait dengan hal tersebut, kewajiban Wajib Pajak meliputi dua kategori, yaitu pemenuhan kewajiban hukum pajak material dan hukum pajak formal. Hukum pajak material adalah membuat norma-norma yang menerangkan keadaan-keadaan, perbuatan-perbuatan dan peristiwa-peristiwa hukum yang harus dikenakan pajak, siapa-siapa yang harus dikenakan pajak-pajak ini, berapa besarnya pajaknya, dengan perkataan lain segala sesuatu tentang timbulnya, besarnya dan hapusnya utang pajak dan hubungan hukum antara pemerintah dan Wajib Pajak. Sedangkan pemenuhan kewajiban pajak formal mengacu pada bagaimana Wajib Pajak melaksanakan kewajiban perpajakan sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan<sup>38</sup>.

Ada beberapa faktor yang menentukan tingkat kepatuhan Wajib Pajak<sup>39</sup>, yakni:

---

<sup>35</sup> Salamun, A.T.. 1991. *Pajak, Citra, dan Upaya Pembaruannya*, Jakarta: Bina Rena Pariwara

<sup>36</sup> Safri Nurmantu, 2003. *Pengantar Perpajakan*, Yayasan Obor Indonesia, Jakarta

<sup>37</sup> Ibid

<sup>38</sup> Opcit Brotodiharjo

<sup>39</sup> V.Singh, 2005. *Tax Thoughts on Today's Taxing Time*. Selangor: Digibook Sdn. Bhd.

- a. *Attitude towards government policies*, semakin banyak pembayar pajak yang puas dengan pelayanan pemerintah, maka akan semakin banyak juga pembayar pajak yang akan mematuhi kewajiban perpajakannya.
  - b. *Perception of fairness of the tax system*, persepsi pembayar pajak mengenai keadilan atau kesamaan dari peraturan perpajakan akan mempengaruhi kesediaannya untuk lebih mematuhi kewajiban perpajakan.
  - c. *Probability of detection*, hal ini berkaitan dengan penerapan kebijakan yang diambil pemerintah. Semakin kuat kemauan dalam menerapkan peraturan maka akan semakin lebih banyak yang mematuhi kewajiban perpajakannya, sehingga kemungkinan untuk terdeteksi (bagi yang tidak mematuhi kewajiban) akan semakin tinggi.
  - d. *Contact with the tax agency*, lebih banyak pembayar pajak yang dilakukan pemeriksaan (termasuk di dalamnya dilakukan penyuluhan), maka tingkat kepatuhannya akan semakin baik. Dengan pemeriksaan tersebut pembayar pajak mempunyai akses untuk menanyakan masalah perpajakannya.
  - e. *Tax ethics and attitudes taxpayers*, pemenuhan kewajiban perpajakan yang dilakukan pembayar pajak ditentukan oleh sikap dan etika mereka antara lain kejujuran, ketaatan, dan kecurangan, sehingga mereka bisa menilai apakah sikap tersebut benar atau salah.
  - f. *Peer influence*, masyarakat sekitar dapat mempengaruhi sikap dan perilaku dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya. Apabila sebagian besar sikap dan perilaku masyarakat patuh terhadap kewajiban perpajakannya, maka pembayar pajak yang lain akan terpengaruh untuk mematuhi.
  - g. *Sanction/penalties*, sanksi dan penerapannya yang tegas akan meningkatkan kesadaran pembayar pajak dalam memenuhi kewajibannya.
  - h. *Socio-economic variables*, orang-orang yang memiliki pengetahuan rendah akan cenderung untuk tidak peduli mengenai pentingnya pajak, begitu juga orang-orang yang memiliki penghasilan rendah akan cenderung menganggap pajak itu sebagai beban. Mereka tidak menghiraukan manfaat dan hasil yang dicapai dari perolehan pajak.
-

- i. *Demographic characteristics*, populasi orang-orang yang berusia muda dan yang berusia tua, yang mana yang lebih tua akan lebih patuh dalam memenuhi kewajiban perpajakannya dan wanita lebih patuh daripada pria.
- j. *Other determinants*, misalnya biaya untuk memenuhi kepatuhan, pengaruh konsultan ataupun aparat pajak, dan status pernikahan dan lain-lain.

Kepatuhan ditentukan oleh karakteristik-karakteristik dari figur otoritas dan kehadirannya secara fisik dipengaruhi oleh intensitas atau tingkat kepatuhan<sup>40</sup>. Ada empat hal yang mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya, yaitu: tarif; pelaksanaan penagihan yang rapi, konsisten dan konsekuen; ada tidaknya sanksi bagi pelanggar; dan pelaksanaan sanksi secara konsisten, konsekuen dan tanpa pandang bulu<sup>41</sup>.

Untuk meningkatkan kepatuhan (sukarela), diperlukan keadilan dan keterbukaan dalam penerapan peraturan perpajakan, kesederhanaan peraturan, prosedur perpajakan, dan pelayanan yang baik serta cepat terhadap Wajib Pajak<sup>42</sup>.

Dari uraian di atas tampak bahwa kepatuhan Wajib Pajak adalah suatu keadaan dimana Wajib Pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan yang meliputi penyeteroran dan pelaporan.

Usaha untuk melakukan penyuluhan dan menyadarkan Wajib Pajak agar patuh dalam memenuhi kewajiban perpajakannya bukanlah hal yang mudah. "Lepas dari kesadaran kewarganegaraan dan solidaritas nasional, lepas pula pengertiannya tentang kewajibannya terhadap negara, pada sebagian terbesar diantara rakyat tidak akan pernah meresap kewajibannya membayar pajak sedemikian rupa, sehingga memenuhinya tanpa menggerutu. Bahkan bila ada sedikit kemungkinan saja, maka pada umumnya mereka cenderung untuk meloloskan diri dari setiap pajak. Hal ini telah terjadi di segenap negara dan sepanjang masa".<sup>43</sup>

---

<sup>40</sup> Opcit Chaizi

<sup>41</sup> Opcit salamun

<sup>42</sup> Opcit Chaizi

<sup>43</sup> Opcit Brotodiharjo

Dari pernyataan tersebut terlihat bahwa Wajib Pajak akan selalu berusaha untuk meloloskan diri dari setiap kewajiban pajaknya, baik secara legal maupun illegal. Karena itulah sejak diterapkan *self assessment system* tugas fiskus tidak lagi sebagai penentu besarnya jumlah pajak terutang, tetapi melakukan tugas-tugas penyuluhan, pembinaan dan pengawasan.

Pemberlakuan *self assessment system* dalam pemungutan pajak sangat menunjang peranan masyarakat Wajib Pajak dalam menentukan besarnya penerimaan negara dari sektor pajak. Salah satu tolak ukur untuk mengukur perilaku Wajib Pajak adalah tingkat kepatuhannya melaksanakan kewajiban mengisi dan menyampaikan SPT secara tepat waktu. Semakin tinggi tingkat pemasukan SPT, diharapkan semakin tinggi pula tingkat kepatuhan Wajib Pajak dalam melaksanakan dan memenuhi kewajiban pajaknya. Hal yang terpenting adalah, apakah kepatuhan Wajib Pajak sudah mendukung pelaksanaan *self assessment system* tersebut, sehingga pajak terutang yang dihitung oleh Wajib Pajak sesuai dengan ketentuan dan peraturan perpajakan yang berlaku<sup>44</sup>.

Dasar terselenggaranya administrasi perpajakan yang baik<sup>45</sup> meliputi :

1. Kejelasan dan kesederhanaan dari ketentuan undang-undang yang memudahkan bagi administrasi dan memberikan kejelasan bagi Wajib Pajak
2. Kesederhanaan akan mengurangi peyelundupan pajak. Kesederhanaan dimaksud baik perumusan yuridis, yang memberikan kemudahan untuk dipahami maupun kesederhanaan untuk dilaksanakan oleh aparat dan pemenuhan kewajiban oleh Wajib Pajak
3. Reformasi dalam bidang perpajakan yang realistis harus mempertimbangkan kemudahan tercapainya efisiensi dan efektivitas administrasi perpajakan, semenjak dirumuskannya kebijakan perpajakan

---

<sup>44</sup> Asikin, Agustini, Noorjaya, Tika, dan Himawati, Yullia. 1991. *Pajak, Citra dan Upaya Pembaruannya : Pokok-Pokok Pemikiran Salamun A.T.*, PT. Bina Rena Pariwisata.

<sup>45</sup> Mansury. 2003. *Perpajakan atas Penghasilan dari Transaks-Transaksi Khusus* . Jakarta: YP4.

4. Administrasi perpajakan yang efisien dan efektif perlu disusun dengan memperhatikan pengaturan, pengumpulan, pengolahan, dan pemanfaatan informasi tentang subjek dan objek pajak

Biaya kepatuhan pajak menurut beberapa penelitian terdiri dari biaya material dan biaya non material yaitu ;

- a. *Direct Money Cost*

Menurut Sandford, *direct money cost* adalah biaya-biaya *cash money* (uang tunai) yang dikeluarkan oleh Wajib Pajak, seperti pembayaran kepada konsultan pajak. Biaya-biaya berupa *actual cash outlay* yang dikeluarkan oleh Wajib Pajak dalam pemenuhan kewajiban pajak ini, yang oleh Sandford dikelompokkan menjadi *direct money cost*, timbul sebagai implikasi dari adanya sistem pemungutan pajak self assessment. Dengan kata lain, biaya kepatuhan pajak merupakan implikasi inheren dari sistem pemungutan pajak self assessment<sup>46</sup>. Sistem pemungutan pajak secara umum dibagi menjadi 3 macam, yaitu *official assessment system*, *self assessment system* dan *withholding system*. Ketiga sistem tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. *Official Assessment System*

Suatu sistem pungutan yang memberikan kewenangan kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terhutang oleh Wajib Pajak. Ciri-ciri *official assessment system*:

- a. Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terhutang terdapat pada fiskus
- b. Wajib Pajak bersifat pasif
- c. Hutang pajak timbul setelah dikeluarkan ketetapan pajak oleh fiskus

2. *Self Assessment System*

*Self assessment system* merupakan suatu sistem yang memberi kepercayaan kepada Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri besarnya pajak terutang sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku. Pembayaran setoran masa setiap

---

<sup>46</sup> John L. Guyton, et al., "Estimating the Compliance Cost of the US Individual Income Tax", dalam *National Tax Journal*, September 2003.

bulannya selama tahun pajak berjalan pada prinsipnya merupakan angsuran untuk meringankan beban Wajib Pajak pada akhir tahun pajak.

Dari definisi tersebut terlihat bahwa dalam *self assesment system* Wajib Pajak diminta untuk menghitung sendiri besarnya pajak terutang dan membayar sejumlah tersebut.

Sistem pemungutan pajak dengan *self assesment system* memiliki beberapa ciri sebagai berikut:

- a. Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang terdapat pada Wajib Pajak sendiri
- b. Wajib Pajak aktif, mulai dari menghitung, menyetor dan melakukan sendiri pajak terutang
- c. Fiskus tidak ikut campur dan hanya mengawasi

*Self assesment system* menjadi dua, yaitu:

- a. *Semi self assesment*, yaitu suatu sistem pemungutan pajak dimana wewenang untuk menentukan besarnya pajak yang terutang berada pada dua pihak yaitu pembayar pajak (Wajib Pajak) dan pemungut pajak (fiskus), dengan sistem *semi self assesment* pada awal tahun Wajib Pajak menentukan atau menaksir sendiri besarnya pajak yang terutang untuk tahun berjalan, dan berdasarkan taksiran tersebut Wajib Pajak menyetor pajak (yang merupakan angsuran). Pada akhir tahun pajak yang sesungguhnya terutang ditentukan oleh fiskus melalui surat ketetapan pajak.
- b. *Full self assesment*, yaitu suatu sistem pemungutan pajak dimana wewenang untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh suatu Wajib Pajak berada pada Wajib Pajak sendiri. Dalam sistem ini Wajib Pajak harus dapat menghitung, memperhitungkan, menyetor dan melaporkan sendiri pajaknya. Fiskus tidak ikut campur tangan dalam menentukan besarnya pajak yang terutang (kecuali Wajib Pajak menyalahi peraturan yang berlaku)<sup>47</sup>.

---

<sup>47</sup> H.S.Munawir, 1996, *Perpajakan*, Liberty, Yogyakarta.

### 3. *Withholding System*

yaitu suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang pada pihak ketiga (bukan fiskus dan bukan Wajib Pajak yang bersangkutan) untuk menentukan besarnya pajak terhutang oleh Wajib Pajak. Ciri-ciri *withholding system* yaitu: wewenang menentukan besarnya pajak yang terhutang adalah pada pihak ketiga, pihak selain fiskus dan Wajib Pajak<sup>48</sup>.

#### b. *Time Cost*

Menurut Sandford, *time cost* adalah waktu yang terpakai oleh Wajib Pajak dalam melakukan pemenuhan kewajiban pajak, antara lain waktu yang digunakan untuk membaca formulir Surat Pemberitahuan (SPT) dan buku petunjuknya, waktu yang digunakan untuk berkonsultasi dengan akuntan atau konsultan pajak dalam mengisi SPT dan waktu yang digunakan untuk pergi dan pulang ke kantor pajak.

#### c. *Psychological Cost*

Guyton dkk, menjelaskan bahwa biaya psikologis meliputi ketidakpuasan, rasa frustrasi, serta keresahan Wajib Pajak dalam berinteraksi dengan sistem dan otoritas pajak<sup>49</sup>. Pendapat senada disampaikan oleh Sandford yang mengatakan bahwa *psychological cost* adalah rasa stres dan berbagai rasa takut dan cemas karena melakukan tax evasion.

## 4. Besaran Perusahaan

Setiap perusahaan membutuhkan sumber daya dalam kegiatan usahanya. Besarnya sumber daya ini berkaitan juga dengan tingkat aktivitas perusahaan dalam mengelola sumber daya tersebut. Dalam rangka pengelolaan sumber daya, pengeluaran biaya oleh perusahaan adalah sesuatu hal yang tidak dapat dihindarkan, karena setiap aktivitas pasti akan menimbulkan biaya.

Dalam beberapa penelitian, ukuran perusahaan dapat ditentukan atau diidentifikasi dengan berbagai ukuran, seperti jumlah asset yang dimiliki, tingkat

---

<sup>48</sup> Mardiasmo, 2002, *Perpajakan*, Andi, Edisi Revisi, Yogyakarta

<sup>49</sup> Ibid

atau jumlah sale, nilai equity yang dimiliki serta jumlah transaksi yang terjadi dalam suatu periode. Ukuran-ukuran tersebut biasanya digunakan untuk menentukan skala suatu perusahaan termasuk dalam kategori kecil, sedang atau besar. Beberapa penelitian menggunakan salah satu dari ukuran-ukuran tersebut dan sebagian yang lain menggabungkan dua atau lebih ukuran.

Suatu penelitian di Hongkong dengan membagi perusahaan-perusahaan dalam tiga kategori penjualan, (1) kelompok perusahaan dengan tingkat penjualan tahunan di bawah 100 juta dollar Hongkong, (2) kelompok perusahaan dengan tingkat penjualan di antara 100 sampai dengan 550 juta dollar Hongkong dan (3) kelompok perusahaan dengan tingkat penjualan tahunan di atas 550 juta dollar Hongkong. Penelitian tersebut menunjukkan fenomena tingkat pengeluaran biaya kepatuhan pajak untuk kepatuhan pajak yang lebih besar untuk perusahaan dengan ukuran usaha yang lebih besar<sup>50</sup>.

Penelitian yang dilakukan di India menggunakan nilai buku (*book value*) aktiva tetap selain peredaran usaha untuk mengklasifikasikan skala usaha dari perusahaan sampel yang diteliti. Adapun, nilai buku aktiva tetap adalah nilai perolehan aktiva tetap dikurangi akumulasi penyusutan. Namun, Gupta tidak menjelaskan lebih lanjut digunakannya nilai buku (bukan nilai pasar) dalam penelitiannya. Pada penelitian ini *variable* skala usaha menggunakan beberapa indikator atau variabel, seperti: nilai asset, jumlah sale, serta nilai equity yang dimiliki<sup>51</sup>.

Biaya transaksi adalah biaya yang harus ditanggung oleh pihak-pihak yang melakukan pertukaran dalam bisnis yang informasinya tidak sempurna, banyak aktor yang berperilaku *opportunistic*, dan rasionalitas para pelakunya terbatas. Potensi munculnya biaya transaksi terjadi ketika ada *loopholes* atau celah dalam suatu peraturan perundang-undangan (atau *institutional arrangement*) yang dapat menimbulkan beda persepsi. Sebagai contoh, *loopholes* atau celah dalam salah satu pasal atau ayat dalam peraturan perundang-undangan perpajakan (sebagai akibat dari *bounded rationality* penyusun peraturan perundang-undangan

---

<sup>50</sup> Samuel Y S.Chan, Daniel K C Cheung, Mohammad Ariff, and Alfred L.C. Loh, 1999. "Compliance Cost of Corporate Taxation in Hongkong"., The International Tax Journal

<sup>51</sup> Arindam Das Gupta, 2002, The Income tax Compliance Cost of Corporations in India (New Delhi : national Institute of Public Finance and Policy (mimeo)

perpajakan tersebut) dapat menimbulkan beda persepsi (*asymmetric information*) antara Wajib Pajak dan petugas pajak (fiskus).

Dalam rangka memberikan gambaran adanya beda persepsi antara Wajib Pajak dan fiskus dalam penafsiran peraturan pajak, seperti beberapa masalah yang dihadapi dalam pemenuhan kewajiban perpajakan bidang usaha perkebunan, yaitu masalah penyusutan atau amortisasi atas hak guna usaha, masalah biaya perusahaan induk (atau biaya kantor pusat), masalah fasilitas perpajakan, masalah biaya penyusutan kendaraan, masalah hubungan istimewa dan masalah biaya bunga pinjaman afiliasi. Persoalan-persoalan di atas timbul akibat adanya beda persepsi antara Wajib Pajak dan fiskus yang disebabkan oleh lemahnya *institutional arrangement* yang ada<sup>52</sup>.

Biaya kepatuhan pajak sebagai biaya-biaya yang dikeluarkan oleh Wajib Pajak sehubungan dengan pemenuhan kewajiban pajak sesuai dengan hukum pajak yang berlaku dan dalam rangka perencanaan pajak (selain distorsi pajak, seperti *tax evasion*)<sup>53</sup>.

Ukuran (*size*) perusahaan bisa diukur dengan menggunakan total asset, sale, atau equity dari perusahaan tersebut. Salah satu tolak ukur yang menunjukkan besar kecilnya perusahaan adalah ukuran asset dari perusahaan tersebut. Menurut Indriani, perusahaan yang memiliki total asset besar menunjukkan bahwa perusahaan tersebut telah mencapai tahap kedewasaan dimana dalam tahap ini arus kas perusahaan sudah positif dan dianggap memiliki prospek yang baik dalam jangka waktu yang relatif lama, selain itu juga mencerminkan bahwa perusahaan relatif lebih stabil dan lebih mampu menghasilkan laba dibanding perusahaan dengan total aktiva yang kecil<sup>54</sup>.

Pengaruh *size* perusahaan, status pendaftaran dan jenis industri terhadap luas pengungkapan dalam laporan tahunan perusahaan Jepang yang terdaftar dibursa. *Size* perusahaan merupakan variabel penting yang menjelaskan luas pengungkapan dalam laporan tahunan, sedangkan untuk jenis industri ditemukan bahwa perusahaan manufaktur berpengaruh signifikan terhadap luas

---

<sup>52</sup> Sri Rahayu, 2004, Biaya Transaksi dalam menghitung Pajak Bidang Usaha Perkebun, Tesis UI, Jakarta

<sup>53</sup> Opcit Gupta

<sup>54</sup> Ibid

pengungkapan dibandingkan dengan jenis industri lain<sup>55</sup>. Penelitian mengenai pengaruh ukuran perusahaan pada risiko bisnis menemukan bahwa besar kecilnya perusahaan mempengaruhi risiko bisnis. Dari penelitiannya diperoleh bukti empiris bahwa perusahaan kecil memiliki risiko dan return yang lebih tinggi dibanding perusahaan besar<sup>56</sup>.

Sebagai tambahan dari beberapa karakteristik perusahaan yang diduga menyebabkan variasi dari penerapan *corporate governance* oleh suatu perusahaan, penelitian ini memasukkan dua variabel kontrol, yaitu ukuran perusahaan dan faktor regulasi. Beberapa penelitian sebelumnya telah membuktikan bahwa kedua variabel tersebut mempengaruhi perusahaan dalam hal penerapan *corporate governance*. Pengaruh ukuran perusahaan terhadap kualitas *corporate governance* masih bersifat ambigu<sup>57</sup>. Pendapat pertama menyatakan bahwa perusahaan berukuran besar lebih memungkinkan memiliki masalah keagenan yang lebih banyak pula, sehingga membutuhkan mekanisme *governance* yang lebih ketat. Alternatif penjelasan lainnya adalah bahwa perusahaan kecil mungkin lebih memiliki kesempatan tumbuh yang lebih baik, sehingga akan membutuhkan dana eksternal yang lebih besar. Besarnya kebutuhan akan dana eksternal akan meningkatkan kebutuhan akan mekanisme *corporate governance* yang baik. Hubungan ukuran perusahaan dan *corporate governance* dari sudut pandang yang berbeda. Durnev dan Kim berargumen bahwa perusahaan besar cenderung menarik perhatian dan sorotan dari publik, sehingga akan mendorong perusahaan tersebut untuk menerapkan struktur *corporate governance* yang lebih baik<sup>58</sup>.

Penelitian yang menguji pengaruh ukuran perusahaan terhadap koefisien respon laba menemukan hasil yang *equivocal* (samar-samar). Adanya hubungan-

---

<sup>55</sup> TE.Cooke, 1989. *Disclosure in The Corporate Annual Report of Swedish Companies*. Accounting Business Research 19 (spring).

<sup>56</sup> Miswanto dan Suad Husnan. 1999. *The Effect of Operating Leverage, Cyclicalitly, and Firm Size on Business Risk*. Gadjah Mada International Journal of Business. Vol 1 No 1 (Mei) : 29-43.

<sup>57</sup> LF.Klapper dan I. Love. 2003. *Corporate Governance, Investor protection, and Performance in Emerging Markets*. Working Paper-The World Bank.

<sup>58</sup> A.Durnev dan E. H. Kim. 2003. *To steal or Not to Steal: Firm Attributes, Legal Environment, and Valuation*. Working Paper.

hubungan positif antara koefisien respon laba dan ukuran perusahaan<sup>59</sup>. Namun Collins dan Kothari menggunakan ukuran sebagai variabel tambahan dalam regresinya, mendapatkan bukti bahwa ukuran perusahaan tidak memberikan tambahan kekuatan penjelas atas perbedaan koefisien respon laba. Shevlin dan Shores dalam Cho dan Jung<sup>60</sup> memberikan penjelasan bahwa kemungkinan hal ini terjadi karena ukuran perusahaan memproksikan beberapa aspek sekaligus dalam hubungan laba dan *return*.

Penelitian yang menyimpulkan adanya hubungan positif antara ukuran perusahaan dan koefisien respon laba, didasarkan argumentasi bahwa semakin luas informasi yang tersedia mengenai perusahaan besar memberikan bentuk konsensus yang lebih baik mengenai laba ekonomis. Semakin banyak informasi tersedia mengenai aktivitas perusahaan besar, semakin mudah bagi pasar untuk menginterpretasikan informasi dalam laporan keuangan. Penelitian Chaney dan Jeter<sup>61</sup> mengungkapkan bahwa hubungan positif tersebut terjadi karena *long-window* yang digunakan dalam penelitian karena informasi mengenai perusahaan besar yang tersedia sepanjang tahun, menyebabkan reaksi pasar yang tidak begitu besar di sekitar tanggal pengumuman laba.

Atiase dan Freeman dalam Chaney dan Jeter<sup>62</sup> menyimpulkan hubungan negatif antara ukuran perusahaan dan koefisien respon laba. Sumber informasi yang utama mengenai perusahaan kecil bagi investor adalah laporan keuangan sehingga pada saat pengumuman laba, informasi tersebut akan lebih direspon daripada informasi laba perusahaan besar. Penelitian ini menggunakan *short window* sehingga reaksi investor atas informasi laba perusahaan kecil akan lebih besar dibandingkan atas informasi laba perusahaan besar.

Watts & Zimmerman<sup>63</sup>. Secara logika *size* perusahaan menunjukkan kemampuan perusahaan meningkatkan penjualan dan *earning*. Total aktiva yang

---

<sup>59</sup> Jang Youn Cho dan Kooyul Jung. "Earnings Response Coefficient: A Synthesis of Theory and Empirical Evidence." *Journal of Accounting Literature* Vol. 10 (1991): 85-116.

<sup>60</sup> Opcit Cho

<sup>61</sup> Paul K. Chaney dan Debra C. Jeter. "The Effect of Size on The Magnitude of Long Window Earnings Reponse Coefficients." *Contemporary Accounting Research* Vol. 8, No. 2 (1991): 540-560.

<sup>62</sup> Ibid

<sup>63</sup> Ibid

dimiliki perusahaan dapat meningkatkan kemampuannya untuk mendanai investasi yang menguntungkan. Namun ada juga pandangan investor bahwa semakin besar *size*, makin mungkin perusahaan memanfaatkan peluang investasi yang berisiko, sehingga pertumbuhan penjualan/*earnings* akan diikuti oleh kenaikan risiko, akibatnya investor yang tidak menyukai risiko akan menaikkan *expected return* saham perusahaan, sehingga dapat menurunkan harga saham tersebut dan selanjutnya akan berpengaruh terhadap PER. Penilaian investor tentang kemampuan perusahaan berskala besar menghasilkan *return* dibandingkan perusahaan berskala kecil masih kontroversi, terbukti dari beberapa penelitian masih menemukan adanya *anomaly* bahwa perusahaan berskala kecil justru menghasilkan *return* yang lebih tinggi dari perusahaan besar.

Menurut Salno dan Baridwan<sup>64</sup>. Ukuran perusahaan menggambarkan besar kecilnya suatu perusahaan. Pada perusahaan besar dengan total asset yang banyak akan lebih berani untuk menggunakan equity dari pinjaman (*debt financing*) dalam membelanjai seluruh aktiva, baik aktiva tetap maupun aktiva lancar yang digunakan untuk perluasan usaha, dibandingkan dengan perusahaan yang lebih kecil ukurannya

## 2.2. Model Analisis

Model analisis antara besaran perusahaan (*company size*) dengan kepatuhan pajak (*tax compliance*) dapat digambarkan secara bagan sebagai berikut :



Keterangan :

X : Besaran perusahaan (*company size*)

---

<sup>64</sup>Hanna Meilani Salno dan Zaki Baridwan, 2000, Analisis Perataan Penghasilan (Income Smoothing): "Faktor-Faktor yang Mempengaruhi dan Kaitannya Dengan Kinerja Saham Perusahaan Publik di Indonesia", Jurnal Riset Akuntansi, Vol.III, No.1, Januari

Y : Kepatuhan pajak (*tax compliance*)

### 2.3. Hipotesis

Penelitian ini bertitik tolak dari hipotesis yang menjadi fokus penelitian. Berdasarkan teori dari bab-bab sebelumnya maka hipotesis yang dapat dipetik adalah sebagai berikut :

1. Semakin besar ukuran perusahaan maka semakin patuh
2. Sale merupakan faktor dominan dalam menentukan ukuran suatu perusahaan

Hipotesis yang akan diuji melalui teknik statistik. Hipotesis statistik yang diuji dapat dijelaskan sebagai berikut:

H<sub>01</sub>:  $\beta = 0$  "Tidak terdapat pengaruh besaran perusahaan (asset, sale dan equity) secara parsial terhadap kepatuhan pajak Wajib Pajak Badan di KPP Madya Tangerang "

H<sub>A1</sub>:  $\beta \neq 0$  "Terdapat pengaruh besaran perusahaan (asset, sale dan equity) secara parsial terhadap kepatuhan pajak Wajib Pajak Badan di KPP Madya Tangerang "

H<sub>02</sub>:  $\beta = 0$  "Tidak terdapat pengaruh besaran perusahaan (asset, sale dan equity) secara simultan terhadap kepatuhan pajak Wajib Pajak Badan di KPP Madya Tangerang "

H<sub>A2</sub>:  $\beta \neq 0$  "Terdapat pengaruh besaran perusahaan (asset, sale dan equity) secara simultan terhadap kepatuhan pajak Wajib Pajak Badan di KPP Madya Tangerang "

### 2.4. Operasionalisasi Konsep

Dalam melakukan analisa tesis ini, akan memfokuskan penggunaan 2 (dua) variable pengukuran, yaitu variabel independen dan variabel dependen sebagai berikut:

**Tabel II.2**  
**Definisi Operasionalisasi Konsep**

No	Variabel	Indikator	Operasionalisasi	Ukuran
1	Independen	Asset	Jumlah aktiva yang dilaporkan Wajib Pajak dalam SPT Tahunan PPh Badan tahun 2006 dan 2007	Rupiah

		Sale	Jumlah total penjualan yang dilaporkan Wajib Pajak dalam SPT Tahunan PPh Badan tahun 2006 dan 2007	Rupiah
		Equity	Jumlah total equity yang dilaporkan Wajib Pajak dalam SPT Tahunan PPh Badan tahun 2006 dan 2007	Rupiah
2	Dependen	Penyetoran SPT	Ketepatan waktu dan jumlah uang dalam membayar pajak yang terhutang	Tepat Waktu/ Terlambat
		Pelaporan SPT	Ketepatan waktu melaporkan SPT	Tepat Waktu/ Terlambat
		Tunggakan Pajak	Surat Ketetapan Pajak (skp) yang terutang berupa STP,SKP,SKPKB,SKPKBT telah dilunasi dan tepat waktu	Ada/ Tidak Ada
		Laporan Keuangan	Laporan Keuangan disusun sendiri atau diaudit oleh KAP	Diaudit/ Disusun sendiri
		Konsultan Pajak	Faktor penunjang WP dalam menggunakan hak perpajakannya untuk meminimalisir kesalahan dalam menyusun SPT	Ada/ Tidak Ada
		Pidana Pajak	Tidak pernah dijatuhi hukuman karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan dalam jangka waktu 10 tahun terakhir	Pernah/ Tidak Pernah
		Koreksi Hasil Pemeriksaan Pajak	Jumlah koreksi pajak yang dilakukan oleh Pemeriksa Pajak untuk SPT Tahunan PPh Badan tahun 2006 dan 2007	Ada/ Tidak Ada

## 2.5. Metode Penelitian

Penelitian ini tergolong dalam tipe penelitian survei, yaitu penelitian yang digunakan pada populasi besar maupun kecil, tetapi data yang dipelajari adalah data dari sampel yang diambil dari populasi tersebut, sehingga ditemukan

kejadian-kejadian relatif, distribusi dan hubungan-hubungan antar variabel sosiologis maupun psikologis<sup>65</sup>.

Selain itu, suatu penelitian ilmiah harus memenuhi beberapa kriteria jika ingin dikatakan sebagai suatu penelitian yang ilmiah, antara lain penelitian ilmiah adalah untuk umum, sehingga informasinya dapat dibandingkan dengan hasil penelitian lainnya. Penelitian ilmiah harus mampu menghasilkan teori baru yang dapat diuji oleh peneliti lainnya, penelitian ilmiah harus mampu memunculkan ilmu baru dan dapat terus dikembangkan.

Berpedoman pada kriteria di atas, maka suatu penelitian ilmiah harus memenuhi kaidah-kaidah yang sudah ditetapkan. Oleh karena itu penentuan variabel penelitian maupun analisis yang digunakan secara umum disesuaikan dengan ketentuan yang telah ditetapkan di Program Pascasarjana Universitas Indonesia.

#### **1. Pendekatan Penelitian**

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan menggunakan sejumlah perhitungan statistik sebagai dasar untuk mengambil keputusan dan analisis. Penelitian ini tergolong dalam tipe penelitian survei, yaitu penelitian yang digunakan pada populasi besar maupun kecil, tetapi data yang dipelajari adalah data dari sampel yang diambil dari populasi tersebut, sehingga ditemukan kejadian-kejadian relatif, distribusi dan hubungan-hubungan antar variabel sosiologis maupun psikologis<sup>66</sup>.

Survei dilakukan untuk melihat kondisi dan hubungan atau pengaruh variabel-variabel yang diteliti. Sebagai variabel independen dalam penelitian ini adalah asset, sale dan equity, sedangkan sebagai variabel dependen adalah kepatuhan. Dengan kondisi demikian, maka penelitian ini menggunakan metode deskriptif dengan desain regresi. Metode deskriptif digunakan untuk menggambarkan kondisi masing-masing variabel secara apa adanya. Sedangkan desain korelasional digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel independen dan variabel dependen.

---

<sup>65</sup> Fred N Kerlinger, *Asas-asas Penelitian Behavioral*, Yogyakarta:Universitas Gadjahmada, 2004 hlm.17

<sup>66</sup> Ibid

## 2. Tipe penelitian

Tipe penelitian yang akan diterapkan dalam penyusunan tesis ini adalah deskriptif analisis yaitu menggambarkan, menuturkan, menganalisa dan mengklasifikasikan data yang ada seperti situasi yang dialami, dengan melakukan teknik interview dan hubungan, kegiatan, pandangan, sikap yang menampak atau suatu proses yang berlangsung, pengaruh yang sedang bekerja, kelainan yang muncul, kecenderungan yang menampak dan kondisi lainnya<sup>67</sup>. Jenis penelitian ini dipilih dengan pertimbangan bahwa tulisan ini akan membahas secara rinci mengenai besaran perusahaan (*size company*) terhadap kepatuhan pajak (*tax compliance*).

## 3. Teknik pengumpulan data

Pengumpulan data dalam pendekatan kuantitatif bersifat fleksibel, general dan lebih menekankan pada hasil observasi langsung peneliti. Dalam penelitian ini, akan dilakukan pengumpulan data melalui :

- a. Studi kepustakaan untuk menyusun kerangka teori dari tesis ini, berdasarkan teori-teori yang telah dikemukakan oleh para ahli di bidang perpajakan dan administrasi pajak, serta penelitian dokumen peraturan perpajakan mulai dari Undang-Undang Pajak, Peraturan Pemerintah, Keputusan Menteri Keuangan, Keputusan Direktur Jenderal Pajak, Peraturan Direktur Jenderal.
- b. Data Wajib Pajak diambil langsung dari Sistem Informasi Direktorat Jenderal Pajak (SIDJP) Kantor Pelayanan Pajak Madya Tangerang.
- c. Studi lapangan yang dilakukan melalui wawancara langsung dengan beberapa *key informant* yang menguasai masalah, dan terlibat dalam perumusan, penetapan, pelaksanaan, pengawasan dan prosedur pemotongan dan pemungutan pajak.

## 4. Obyek Penelitian, Populasi dan Sampel

Obyek penelitian adalah perusahaan yang terdaftar pada KPP Madya Tangerang. Populasi yang menjadi target penelitian ini adalah perusahaan yang

---

<sup>67</sup>Winarno Surakhmad, Pengantar Penelitian Ilmiah, Dasar Metode Tehnik, Bandung:tarsito, 1998 hlm 139

terdaftar pada KPP Madya Tangerang yang pada saat dilakukannya penelitian pada tahun 2006 dan 2007 terdapat 234 perusahaan. Penelitian ini akan menggunakan seluruh populasi sebagai obyek penelitian. Jumlah data yang diambil dengan demikian adalah 234 sesuai jumlah populasi dari perusahaan yang terdaftar pada KPP Madya Tangerang. Data diambil langsung dari SIDJP (Sistem Informasi Direktorat Jenderal Pajak) sehingga tidak disebar questioner kepada Wajib Pajak. Karena jumlah sampel diambil secara keseluruhan maka tingkat kesalahan pengambilan sampel tidak ada.

## **5. Model Statistik**

Pada model ini dilakukan analisis untuk menguji apakah terdapat hubungan yang signifikan antara *Company Size* terhadap *Compliance Tax*. Variabel *Company Size* diukur melalui tiga indikator, yaitu Asset, Sale dan Equity. Sementara *Compliance Tax* diukur melalui enam indikator, yaitu Audit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP), Laporan dan Setoran Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) PPh Badan, Pidana Pajak, Konsultan Pajak, Tunggakan Pajak, Hasil Pemeriksaan.

### **a. Uji Asumsi Klasik**

Dalam melakukan analisis regresi linier berganda perlu menghindari penyimpangan asumsi klasik supaya tidak timbul masalah dalam penggunaan analisis regresi linier berganda<sup>68</sup>.

Didalam penelitian ini dilakukan 4 uji asumsi klasik yang dianggap penting dalam penelitian yaitu tidak terdapat multikolinearitas antar variabel independen, tidak terjadi autokorelasi dan heteroskedastisitas dan uji distribusi normal. Hal ini dimaksudkan agar persamaan regresi yang dihasilkan adalah BLUE (*Best Linear Unbiased Estimators*).

#### **1). Uji Distribusi Normal**

Asumsi bahwa data yang digunakan adalah berdistribusi normal, diperlukan untuk mengarahkan statistical test (uji signifikansi) dari variabel-

---

<sup>68</sup>Damodar Gurajati, 2003, "Basic Econometrics", Third edition, Mc Graw-Hill Inc, International Edition. Singapore

variabel independen<sup>69</sup>. Jika hal ini diabaikan maka model regresi tetap tidak bias dan bagus, namun kita tidak dapat menguji keandalan atau signifikansi variabel-variabel independen dengan menggunakan uji F, uji t, dan lain sebagainya. Alasan itulah yang mendasari perlunya dilakukan uji distribusi normal.

Beberapa metode yang bisa digunakan diantaranya jika menggunakan program SPSS dapat memakai metode Kolmogorov-Smirnov (uji Lilliefors) atau dengan melihat Skewness dan Kurtosis dari keseluruhan variabel. Pada penelitian kali ini menggunakan Metode Kolmogorov-Smirnov (uji Lilliefors), pedoman pengambilan keputusan normal atau tidak sebuah distribusi data<sup>70</sup>:

1. Nilai sig yang mana signifikansi atau probabilitas  $< 0,05$ , distribusi adalah tidak normal.
2. Nilai sig yang mana signifikansi atau probabilitas  $> 0,05$ , distribusi adalah normal.

## 2). Uji Multikolinearitas

Multikolinearitas berarti adanya hubungan linear yang sempurna atau pasti, diantara beberapa atau semua variabel yang menjelaskan dari model regresi<sup>71</sup>. Konsekuensi dari adanya multikolinearitas adalah: apabila ada kolinearitas sempurna diantara variabel independen, koefisien regresinya tidak tertentu dan kesalahan standarnya tidak terhingga. Jika kolinearitas tingkatnya tinggi tetapi tidak sempurna, penaksiran koefisien regresi adalah mungkin, tetapi kesalahan standarnya cenderung besar. Hal ini mengakibatkan nilai populasi dari koefisien tidak dapat ditaksir dengan tepat.

Adanya multikolinearitas diantara variabel-variabel independen secara statistik tidak signifikan, sehingga kita tidak dapat mengetahui variabel independen yang mempengaruhi variabel dependen. Indikator adanya multikolinearitas :

Pedoman suatu model regresi yang bebas multikolinearitas<sup>72</sup> adalah :

---

<sup>69</sup>A.Koutsoyiannis, 1985, *Theory of Econometrics*, Second Edition, Hong kong: MacMillan Publishers Ltd.

<sup>70</sup> Singgih Santoso, 2003, "Mengatasi Masalah Statistik dengan SPSS", Gramedia. Jakarta.

<sup>71</sup> Op cit Damodar Gurajati, 2003

<sup>72</sup> Joseph Hair, Anderson. Rolph, Tatham. Ronald, 1995, *Multivariate Data Analysis*. Prentice Hall, News Jersey.

1. Mempunyai VIF yang tidak melebihi angka 10, karena jika melebihi maka ini berarti terjadi persoalan multikolinearitas.
2. Mempunyai angka *Tolerance* mendekati 0,1

Jika terjadi multikolinearitas maka bisa diperbaiki dengan mengeluarkan salah satu variabel independen yang mempunyai korelasi yang kuat. Istilah multikolinearitas digunakan untuk menunjukkan adanya hubungan linear diantara variabel-variabel bebas/independen dalam model regresi. Bila variabel-variabel bebas/independen berkorelasi secara sempurna, maka metode kuadrat terkecil tidak dapat digunakan. Adanya multikolinearitas mengakibatkan penaksir-penaksir kuadrat terkecil menjadi tidak efisien. Oleh karena itu, masalah multikolinearitas harus dianggap sebagai satu kelemahan (*black mark*) yang mengurangi keyakinan dalam uji signifikansi konvensional terhadap penaksir-penaksir kuadrat terkecil.

### 3). Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi dapat didefinisikan sebagai korelasi antara anggota serangkaian observasi yang diurutkan menurut waktu (seperti dalam data *time series*) atau ruang (seperti dalam data *cross section*). Penelitian ini menggunakan data pooling (*pooling time series*) yang menggabungkan antara data *time series* dan data *cross section*, sehingga perlu dilakukan uji autokorelasi<sup>73</sup>.

Akibat-akibat yang terjadi pada penaksir-penaksir apabila metode kuadrat terkecil diterapkan pada data yang mengandung autokorelasi yaitu variabel dari taksiran kuadrat terkecil akan bias kebawah (*biased downwards*) atau *underestimate*. Pengujian ada tidaknya autokorelasi dapat dilakukan dengan uji *Durbin-Watson* (DW Test) dimana nilai DW table ( $d_U$  dan  $d_L$ ) ditentukan pada tingkat signifikansi atau  $\alpha = 5\%$  dan derajat kebebasan atau  $df = k$  (jumlah variabel independen), jumlah =  $n$ <sup>74</sup>. Kriteria pengujian adalah :

1. Nilai  $d_{hit} < d_L$  terdapat autokorelasi
2. Nilai  $d_U \leq d_{hit} \leq d_L$  tidak dapat disimpulkan
3. Nilai  $d_U \leq d_{hit} \leq 4 - d_U$  tidak ada autokorelasi
4. Nilai  $4 - d_U \leq d_{hit} \leq 4 - d_L$  tidak dapat disimpulkan

---

<sup>73</sup> Opcit Gujarati

<sup>74</sup> Opcit Gujarati

5. Nilai  $d_{hit} > 4-d_L$  terdapat autokorelasi

#### 4). Uji Heteroskedastisitas

Salah satu asumsi penting dari model regresi linear klasik adalah bahwa gangguan (*disturbance*)  $U$  yang muncul dalam fungsi regresi populasi adalah homoskedastik, yaitu semua gangguan tadi mempunyai varians yang sama. Tetapi ada kasus dimana seluruh faktor gangguan tadi memiliki varians yang satu atau variansnya tidak konstan. Kondisi ini disebut heteroskedastisitas<sup>75</sup>.

Uji heteroskedastisitas dapat dilakukan pengujian dengan korelasi Rank Spearman, uji metode grafik, ataupun Pearson Correlation. Langkah yang ditempuh dalam Rank Spearman adalah :

1. Menghitung nilai residu atau kesalahan pengganggu dari persamaan regresi, selanjutnya tanpa melihat tanda nilai residu (diabsolutkan), disusun berdampingan dengan variabel bebas berdasarkan nilai tertinggi sampai terendah.
2. Menghitung koefisien korelasi spearman (*rank spearman correlation*) antara residu dengan variabel bebas tadi. Selanjutnya mengamati tingkat signifikansi, maka data dikatakan terdapat heteroskedastisitas begitu juga sebaliknya.

Jika menggunakan metode grafik, maka hanya perlu melihat ada tidaknya pola tertentu yang terdapat pada *scatterplot*, dasar pengambilan kesimpulan<sup>76</sup> adalah sebagai berikut:

1. Jika pola tertentu seperti titik (*point-point*) yang ada membentuk suatu pola tertentu yang teratur (*bergelombang, melebar, kemudian menyempit*), maka telah terjadi heteroskedastisitas.
2. Jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

Jika model ternyata terjadi heteroskedastisitas, maka ada beberapa cara yang dapat dilakukan untuk mengatasinya. Cara-cara ini adalah dalam bentuk

---

<sup>75</sup> Mudrajat Kuncoro, 2001, "*Metode Kuantitatif (Teori dan Aplikasi untuk Bisnis dan ekonomi)*", UPP AMP YKPN, Edisi Pertama, Yogyakarta

<sup>76</sup> Opcit Santoso

transformasi atas variabel-variabel dalam model regresi yang sedang ditaksir<sup>77</sup> yaitu:

1. Melakukan transformasi dalam bentuk membagi model regresi asal dengan salah satu variabel independen yang digunakan dalam model ini.
2. Melakukan transformasi logaritma.

## b. Uji Korelasi

Analisis korelasi bertujuan untuk mengukur kekuatan asosiasi (hubungan) linier antara dua variabel. Korelasi tidak menunjukkan hubungan fungsional dengan kata lain analisis korelasi tidak membedakan antara variabel independen dan variabel dependen. Dalam analisis korelasi tidak hanya mengukur kekuatan hubungan antara dua variabel saja tetapi juga menunjukkan arah hubungan antara variabel dependen dengan variabel independen.

Korelasi *Product Moment Spearman* digunakan untuk menentukan seberapa kuat hubungan (derajat hubungan) antar variabel-variabel penelitian<sup>78</sup>. Persamaan matematis yang digunakan untuk mencari koefisien korelasi sebagai berikut:

$$r = \frac{n \sum XY - (\sum X)(\sum Y)}{\sqrt{\{n \sum X^2 - (\sum X)^2\} \{n \sum Y^2 - (\sum Y)^2\}}}$$

## c. Kelayakan Model (Uji Regresi)

### 1). Analisis Regresi Sederhana (uji - t)

Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan uji regresi linier sederhana dan berganda. Untuk dapat diperoleh model regresi yang terbaik, maka dibutuhkan sifat tidak bias linier terbaik (*BLUE/Best Linear Unbiased Estimator*) dari penaksir atau prediktor. Serangkaian uji dapat dilakukan agar persamaan regresi yang terbentuk dapat memenuhi persyaratan *BLUE* ini, yaitu uji normalitas, uji gejala multikolinieritas, uji gejala autokorelasi, dan uji gejala heteroskedastisitas.

---

<sup>77</sup> Sritua Arif, 1993, "Metodologi Penelitian Ekonomi", UI Press, Jakarta

<sup>78</sup> Sugiyono. 2004. Metodologi Penelitian Bisnis. Alfabetha. Bandung.

Dari model regresi linier untuk membuktikan apakah variabel-variabel independen secara sendiri-sendiri/parsial mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen, kemudian dilakukan uji t. Dalam uji t ini pada dasarnya untuk menguji hipotesis yang dinyatakan sebagai berikut:

1.  $H_0 : \alpha_1 = 0 \rightarrow$  tidak terdapat pengaruh yang nyata antara variabel independen (X) secara sendiri-sendiri/parsial terhadap variabel dependen (Y).
2.  $H_a : \alpha_1 \neq 0 \rightarrow$  terdapat pengaruh yang nyata antara variabel independen (X) secara sendiri-sendiri/parsial terhadap variabel dependen (Y).
3. Level signifikan ( $\alpha$ ) = 0,05.

Apabila nilai signifikansi < dari ( $\alpha$ ) = 0,05, maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima, artinya variabel-variabel independen secara sendiri-sendiri/parsial mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen.

Apabila nilai signifikansi > dari ( $\alpha$ ) = 0,05, maka  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak, artinya variabel-variabel independen secara sendiri-sendiri/parsial tidak mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen.

## 2). Analisis Regresi Berganda (uji -F)

Model analisis regresi multiple/berganda ini selain untuk menguji adanya signifikansi keterkaitan variable independen dan variable dependen, juga digunakan untuk menguji signifikansi.

Indikator koefisien variabel independen terhadap variabel dependen dimana indikator koefisien  $X_1 - X_3$  yang diperoleh dari analisis regresi multiple/berganda ini dibandingkan dengan indikator yang sebenarnya dari variabel independen tersebut yang akan mempengaruhi risiko sistematis.

Dari model regresi linier berganda tersebut, untuk membuktikan apakah variabel-variabel independen secara simultan mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen, dilakukan uji F. Dalam uji F ini dapat dinyatakan dengan rumus sebagai berikut:

1.  $H_0 : \alpha_1 = 0 \rightarrow$  tidak terdapat pengaruh yang nyata antara variabel independen (X) secara simultan terhadap variabel dependen (Y).
2.  $H_a : \alpha_1 \neq 0 \rightarrow$  terdapat pengaruh yang nyata antara variabel independen (X) secara simultan terhadap variabel dependen (Y).
3. Level signifikan ( $\alpha$ ) = 0,05

Apabila nilai signifikansi  $F_{hitung} > F_{tabel} \rightarrow H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima, artinya variabel-variabel independen secara simultan mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen.

Apabila nilai signifikansi  $F_{hitung} < F_{tabel} \rightarrow H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak, artinya variabel-variabel independen secara simultan tidak mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen.

Dari model regresi multiple tersebut dihitung koefisien korelasi multiple untuk mengetahui hubungan antara variabel dependen (Y) dengan variabel independen ( $X_1$ - $X_3$ ). Untuk membuktikan tingkat pengaruh dari variabel independen terhadap variabel dependen digunakan uji F.

Selanjutnya untuk menganalisa hubungan antara variable dependen dan variable independen yang mempengaruhinya, maka dibuatlah suatu persamaan regresi linear berganda dengan model sebagai berikut :

$$\hat{Y} = a + \alpha_1 X_1 + \alpha_2 X_2 + \alpha_3 X_3 + \varepsilon$$

Dimana :

- Y = variabel Kepatuhan
- $X_1$  = variabel Asset
- $X_2$  = variabel Sale
- $X_3$  = variabel Equity
- a = *interception point*
- $\alpha$  = koefisien regresi
- $\varepsilon$  = error

Korelasi dapat dogolongkan menjadi 5 interpretasi<sup>79</sup>, yaitu:

Interval Koefisien	Tingkat Hubungan
0,00 – 0,199	Sangat rendah
0,20 – 0,399	Rendah
0,40 – 0,599	Sedang
0,60 – 0,799	Kuat
0,80 – 0,999	Sangat Kuat

Sumber: Sugiyono (2004)

<sup>79</sup> Ibid Sugiyono, (2004).

#### d. Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) mengukur kebaikan sesuai (*goodness of fit*) dari persamaan regresi yaitu memberikan proporsi atau presentase variasi total dalam variabel dependen, yang dijelaskan oleh variabel independen<sup>80</sup>.

Nilai koefisien regresi terletak diantara 0 dan 1. Nilai  $R^2 = 1$ , berarti bahwa garis regresi yang terjadi menjelaskan 100% variasi dalam variabel dependen, jika  $R^2 = 0$  berarti bahwa model yang terjadi tidak dapat menjelaskan sedikitpun garis regresi yang terjadi. Tingginya  $R^2$  yang kita cari, dalam analisis empiris sering dijumpai model yang mempunyai  $R^2$  tinggi, namun ternyata memiliki koefisien regresi yang tidak signifikan ataupun berbeda dengan harapan apriori.

Dapat disimpulkan bahwa bagus tidaknya suatu model bukanlah ditentukan oleh  $R^2$  yang tinggi, namun harus lebih memperhatikan relevansi logis atau teoritis dari variabel independen dengan variabel dependen dan arti statistik<sup>81</sup>.

#### 6. Keterbatasan Penelitian

Dalam penelitian ini, sudah diupayakan secara maksimal, antara lain dengan menggunakan kerangka teoretik dan metodologi yang memenuhi persyaratan ilmiah. Namun demikian, pada kenyataannya tetap saja ada sejumlah kekurangan yang menjadi keterbatasan dalam penelitian ini, yaitu:

1. Dalam penelitian ini untuk mengumpulkan data variabel *size company* dilakukan dengan menggunakan nilai asset, nilai sale dan nilai equity.
2. Jumlah karyawan (*number of employees*) tidak diikutsertakan dalam pengambilan sampel hal ini dikarenakan sampel yang diambil adalah Wajib Pajak Badan.
3. Penelitian hanya melibatkan enam variabel yang berhubungan dengan kepatuhan.

---

<sup>80</sup> Opcit Gujarati

<sup>81</sup> Opcit Gujarati.