

## ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KEPATUHAN WAJIB PAJAK DALAM MEMBAYAR PAJAK (Studi Empiris Pada Wajib Pajak Orang Pribadi Yang Melakukan Kegiatan Usaha Di Kota Semarang)

Rahayu Hana Puspita Rusli  
P. Basuki Hadiprajitno<sup>1</sup>

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro  
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

### ABSTRACT

*This research aims to analyze the factors that affect individual taxpayers in meeting their to pay taxes obligation. This research consists of four independent variables and one dependent variable. Independent variables in this research are tax consciousness, tax penalties, tax authorities attitude, and knowledge and understanding of tax regulations. While the dependent variable in this research is taxpayer's compliance.*

*This study uses quantitative research methods, where the data obtained from questionnaires with Random Sampling technique. Respondents were sampled in this study are an individual taxpayer who carries on business in the city of Semarang. Analysis of research data using multiple linear regression analysis with SPSS 20.00 program for Windows.*

*Based on the results of the analysis has been done, this research shows that the tax consciousness, tax penalties, tax authorities attitude, and knowledge and understanding of tax regulations have a positive and significant impact on taxpayer's compliance.*

*Keywords: Tax consciousness, tax penalties, tax authorities attitude, and knowledge and understanding of tax regulations*

### PENDAHULUAN

Pajak merupakan sumber pemasukan kas negara yang utama, yang akan digunakan untuk pembiayaan pembangunan negara dengan tujuan utamanya adalah mensejahterakan masyarakat. Menurut Wandansari (2013), pembangunan dapat lancar apabila terdapat sumber dana yang mendukung. Untuk memenuhi kebutuhan dana yang semakin besar, pemerintah harus berupaya meningkatkan penerimaan dari sektor pajak. Saraswati (2012) berpendapat bahwa dalam upaya untuk membiayai pembangunan, pemerintah telah bertekad secara perlahan melepaskan ketergantungan dari luar negeri dan beralih kepada kemampuan bangsa sendiri yakni melalui peningkatan penerimaan negara dari sektor pajak. Pajak memiliki peranan yang sangat penting bagi negara, bahkan pajak menjadi kunci keberhasilan pembangunan di masa yang akan datang.

Menyadari akan pentingnya peran pajak, pemerintah yang dalam hal ini merupakan tugas Direktorat Jenderal Pajak terus berupaya meningkatkan jumlah penerimaan pajak negara, baik dengan ekstensifikasi maupun intensifikasi penerimaan pajak. Usaha memaksimalkan penerimaan pajak tidak dapat hanya mengandalkan peran dari Dirlaja Pajak maupun petugas pajak, tetapi dibutuhkan juga peran aktif dari para WP itu sendiri. Perubahan sistem perpajakan dari *Official Assessment* menjadi *Self Assessment*, memberikan kepercayaan WP untuk mendaftar, menghitung, membayar dan melaporkan kewajibannya sendiri (Arum, 2012). Salah satu alasan diberlakukannya reformasi sistem *self assessment* adalah untuk meningkatkan kepatuhan membayar pajak. Tiraada (2013) mengemukakan bahwa *self assessment system* menuntut adanya perubahan sikap (kesadaran) warga masyarakat WP untuk membayar pajak secara sukarela (*voluntary compliance*). Kepatuhan memenuhi kewajiban pajak secara sukarela merupakan tulang

---

<sup>1</sup> Corresponding author

---

pungggung dari *self assessment system*. Salah satu kendala yang dapat menghambat keefektifan pengumpulan pajak adalah kepatuhan WP (*tax compliance*).

Tingkat kepatuhan WP dalam memenuhi kewajiban perpajakannya masih tergolong rendah, tidak terkecuali bagi WPOP yang melakukan kegiatan usaha. Kota Semarang hingga tahun 2010 mencatat terdapat sebanyak 37.639 WPOP usahawan yang terdaftar dan sebanyak 31.607 WPOP usahawan yang efektif. Namun hanya sebanyak 17.438 WPOP usahawan yang menyampaikan SPT, hal ini menunjukkan bahwa tingkat kepatuhan WPOP usahawan di Kota Semarang hanya 55%. WPOP yang melakukan kegiatan usaha kemungkinan akan menghindari kewajiban untuk membayar pajak, atau lebih rentan terhadap pelanggaran pajak karena mereka melakukan pembukuan atau pencatatan sendiri atas usaha mereka yang dapat menimbulkan kemungkinan kesalahan maupun ketidakjujuran dalam pelaporan pajaknya.

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh kesadaran perpajakan, sanksi pajak, sikap fiskus, serta pengetahuan dan pemahaman tentang peraturan perpajakan terhadap kepatuhan WP dalam membayar pajak.

### KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Kepatuhan WP berhubungan dengan teori atribusi (*attribution theory*) dan *theory of planned behavior* (TPB). Dalam kerangka teori atribusi dinyatakan bahwa bila individu-individu mengamati perilaku seseorang, mereka mencoba untuk menentukan apakah itu ditimbulkan secara internal atau eksternal (Robbins, 1996 dalam Fikriningrum, 2012). Perilaku yang disebabkan secara internal adalah perilaku yang diyakini berada di bawah kendali pribadi individu itu sendiri, seperti ciri kepribadian, kesadaran, dan kemampuan. Sedangkan perilaku yang disebabkan secara eksternal adalah perilaku yang dipengaruhi dari luar, yang artinya individu akan terpaksa berperilaku karena situasi, seperti adanya pengaruh sosial dari orang lain. Menurut Robbins dan Judge (2008) dalam Masruroh (2013), penentuan apakah perilaku disebabkan secara internal atau eksternal dipengaruhi oleh tiga faktor berikut:

1. Kekhususan, merujuk pada apakah seorang individu memperlihatkan perilaku-perilaku yang berbeda dalam situasi-situasi yang berbeda. Apabila perilaku dianggap biasa maka perilaku tersebut disebabkan secara internal. Sebaliknya, apabila perilaku dianggap tidak biasa maka perilaku tersebut disebabkan secara eksternal.
2. Konsensus, merujuk pada apakah semua individu yang menghadapi situasi yang serupa merespon dengan cara yang sama. Apabila konsensus rendah, maka perilaku tersebut disebabkan secara internal. Sebaliknya, apabila konsensus tinggi maka perilaku tersebut disebabkan secara eksternal.
3. Konsistensi, merujuk pada apakah individu selalu merespons dalam cara yang sama. Semakin konsisten perilaku, maka perilaku tersebut disebabkan secara internal. Sebaliknya, semakin tidak konsisten perilaku, maka perilaku tersebut disebabkan secara eksternal.

Dalam kerangka *Theory of Planned Behavior* (TPB) dijelaskan bahwa perilaku WP yang tidak patuh (*noncompliance*) sangat dipengaruhi oleh variabel dari sikap, norma subyektif, serta kontrol keperilakuan yang dipersepsikan. Perilaku yang ditimbulkan oleh individu muncul karena adanya niat untuk berperilaku. Sedangkan munculnya niat untuk berperilaku ditentukan oleh tiga faktor (Tiraada, 2013), yaitu:

1. *Behavioral beliefs*, merupakan keyakinan individu akan hasil dari suatu perilaku dan evaluasi atas hasil tersebut.
2. *Normative beliefs*, yaitu keyakinan tentang harapan normatif orang lain dan motivasi untuk memenuhi harapan tersebut. Atau *normative belief* adalah kepercayaan-kepercayaan mengenai harapan-harapan yang muncul karena pengaruh orang lain dan motivasi untuk menyetujui harapan-harapan tersebut. Dari pengertian-pengertian tersebut dapat disimpulkan *normative beliefs* adalah dorongan atau motivasi yang berasal dari luar diri seseorang (orang lain) yang akan mempengaruhi perilaku seseorang tersebut.
3. *Control beliefs* merupakan keyakinan tentang keberadaan hal-hal yang mendukung atau menghambat perilaku yang akan ditampilkan dan persepsinya tentang seberapa

kuat hal-hal yang mendukung dan menghambat perilakunya tersebut (*perceived power*).

### **Pengaruh Kesadaran Perpajakan Terhadap Kepatuhan WP dalam Membayar Pajak**

Kesadaran membayar pajak merupakan unsur dalam manusia dalam memahami realitas dan bagaimana cara bertindak atau menyikapi terhadap realitas untuk patuh membayar pajak kepada kas negara untuk kepentingan bersama. Kesadaran yang dimiliki oleh manusia meliputi kesadaran dalam diri, akan diri sesama, masa silam, dan kemungkinan masa depannya. Rendahnya kesadaran perpajakan masyarakat seringkali menjadi kendala dalam masalah pengumpulan pajak dari masyarakat. Hal ini dapat dikarenakan ketidaktahuan mereka tentang wujud konkrit imbalan dari uang yang dikeluarkan untuk membayar pajak.

Penelitian Hardiningsih dan Yulianawati (2011) menunjukkan bahwa kesadaran membayar pajak berpengaruh positif terhadap kemauan membayar pajak. Hasil penelitian ini didukung oleh hasil penelitian Jatmiko (2006), Santi (2012) dan Tiraada (2013). Namun, dalam penelitian Widayati dan Nurlis (2010) menunjukkan bahwa kesadaran membayar pajak tidak berpengaruh terhadap kemauan membayar pajak. Kesadaran WP atas perpajakan sangatlah diperlukan agar dapat meningkatkan kepatuhan WP untuk membayar pajaknya. Semakin tinggi kesadaran WP dalam membayar pajak, maka semakin tinggi pula kepatuhan WP dalam membayar pajak. Berdasarkan hal tersebut, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

*H1: Kesadaran perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan WP dalam membayar pajak.*

### **Pengaruh Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan WP dalam Membayar Pajak**

Ketentuan umum dan tata cara perpajakan telah diatur dalam Undang-Undang. Agar peraturan perpajakan dipatuhi, maka harus ada sanksi perpajakan yang tegas bagi para pelanggarnya. WP akan memenuhi kewajiban perpajakannya bila memandang bahwa sanksi perpajakan akan lebih banyak merugikannya. Semakin banyak sisa tunggakan pajak yang harus dibayar WP, maka akan semakin berat bagi WP untuk melunasinya. Oleh karena itu, pandangan WP mengenai sanksi perpajakan diduga akan mempengaruhi kepatuhan WP dalam membayar pajak. Dengan demikian, sanksi pajak merupakan jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (norma perpajakan) akan dituruti/ditaati/dipatuhi, dengan kata lain sanksi perpajakan merupakan alat pencegah agar WP tidak melanggar norma perpajakan. Hasil penelitian Jatmiko (2006), Rajif (2012), Santi (2012), dan Tiraada (2013) mengungkapkan bahwa sanksi pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan WP. Semakin tegas sanksi pajak, maka semakin tinggi pula kepatuhan perpajakan. Berdasarkan hal tersebut, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

*H2: Sanksi pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan WP dalam membayar pajak.*

### **Pengaruh Sikap Fiskus Terhadap Kepatuhan WP dalam Membayar Pajak**

Kepatuhan WP dalam memenuhi kewajiban membayar pajak tergantung pada bagaimana sikap petugas pajak (fiskus) memberikan suatu pelayanan yang terbaik kepada WP. Pelayanan yang diberikan oleh fiskus selama proses perpajakan berkaitan dengan sikap WP. Proses perpajakan melibatkan fiskus dan WP membuat pelayanan yang diberikan oleh fiskus turut membentuk sikap (*attitude*) WP dalam mengikuti proses perpajakan. Semakin baik pelayanan fiskus, maka WP akan memiliki sikap yang positif terhadap proses perpajakan. Oleh karena pelayanan fiskus sangat berpengaruh terhadap kepatuhan WP dalam membayar pajaknya, maka fiskus dituntut untuk memberikan pelayanan yang ramah, adil, dan tegas setiap saat kepada WP serta dapat memupuk kesadaran masyarakat tentang tanggung jawab membayar pajak. Hasil penelitian Jatmiko (2006), Hardiningsih dan Yulianawati (2011), Rajif (2012), dan Tiraada (2013) mengungkapkan bahwa sikap fiskus berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan WP. Semakin baik sikap fiskus dalam memberikan pelayanan terhadap WP, maka semakin tinggi tingkat kepatuhan WP dalam membayar pajak. Berdasarkan hal tersebut, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

*H3: Sikap fiskus berpengaruh positif terhadap kepatuhan WP dalam membayar pajak.*

## **Pengaruh Pengetahuan dan Pemahaman Tentang Peraturan Perpajakan Terhadap Kepatuhan WP dalam Membayar Pajak**

Pengetahuan dan pemahaman peraturan perpajakan merupakan penalaran dan penangkapan makna tentang peraturan perpajakan. Pengetahuan dan pemahaman WP mengenai peraturan perpajakan berkaitan dengan persepsi WP dalam menentukan perilakunya (*perceived control behavior*) dalam kesadaran membayar pajak. Semakin tinggi pengetahuan dan pemahaman WP, maka WP dapat menentukan perilakunya dengan lebih baik dan sesuai dengan ketentuan perpajakan. Namun jika WP tidak memiliki pengetahuan mengenai peraturan dan proses perpajakan, maka WP tidak dapat menentukan perilakunya dengan tepat. Hasil penelitian Widayati dan Nurlis (2010) mengungkapkan bahwa pengetahuan dan pemahaman tentang peraturan perpajakan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kemauan membayar pajak. Hal ini didukung pula oleh penelitian Rajif (2012) dan Supriyati (2012). Namun, dalam penelitian Hardiningsih dan Yulianawati (2011) menunjukkan bahwa pengetahuan dan pemahaman peraturan perpajakan tidak berpengaruh terhadap kemauan membayar pajak. Berdasarkan hal tersebut, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

*H4: Pengetahuan dan pemahaman tentang peraturan perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan WP dalam membayar pajak.*

## **METODE PENELITIAN**

### **Variabel Penelitian**

Variabel kepatuhan WP dalam membayar pajak dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan skala likert 5 poin. Angka 1 untuk sangat tidak setuju (STS), angka 2 untuk tidak setuju (TS), angka 3 untuk ragu-ragu (R), angka 4 untuk setuju (S), dan angka 5 untuk sangat setuju (SS). Variabel ini diukur menggunakan indikator penelitian Masruroh (2013) yaitu tepat waktu menyampaikan SPT dalam 3 tahun terakhir, mengisi SPT dengan benar, lengkap, jelas dan ditandatangani, menghitung pajak terutang dengan benar, tepat waktu membayar pajak, tidak mempunyai tunggakan pajak, menyelenggarakan pembukuan/pencatatan sesuai dengan ketentuan perpajakan, serta tidak pernah dijatuhi hukuman pidana di bidang perpajakan dalam 5 tahun terakhir.

Variabel kesadaran perpajakan diukur menggunakan indikator penelitian Hardiningsih dan Yulianawati (2011) yaitu sadar bahwa pajak merupakan bentuk partisipasi dalam menunjang pembangunan negara, penundaan pembayaran pajak dan pengurangan beban pajak sangat merugikan negara, pajak ditetapkan dengan UU dan dapat dipaksakan, membayar pajak tidak sesuai dengan yang seharusnya dibayar akan merugikan negara, pemungutan pajak sesungguhnya dirasakan oleh mereka sendiri tapi tidak secara langsung dinikmati oleh para WP, serta membayar pajak akan terbentuk rencana untuk kemajuan kesejahteraan rakyat. Variabel sanksi pajak diukur menggunakan indikator penelitian Masruroh (2013) yaitu sanksi pidana dikenakan bagi pelanggar aturan pajak cukup berat, sanksi administrasi dikenakan bagi pelanggar aturan pajak sangat ringan, pengenaan sanksi yang cukup berat merupakan salah satu sarana mendidik WP, sanksi pajak harus dikenakan kepada pelanggarnya tanpa toleransi, serta pengenaan sanksi atas pelanggaran pajak dapat dinegosiasikan. Variabel sikap fiskus diukur menggunakan indikator penelitian Rosvitawati (2012) yaitu fiskus telah memberikan pelayanan pajak dengan baik, fiskus senantiasa memperlakukan WP secara adil tanpa pandang bulu, penyuluhan yang dilakukan oleh fiskus dapat membantu pemahaman WP mengenai hak dan kewajibannya, serta fiskus senantiasa memperhatikan keberatan WP atas pajak yang dikenakan. Variabel pengetahuan dan pemahaman tentang peraturan perpajakan diukur menggunakan indikator penelitian Rahmawaty, dkk (2011) yaitu kepemilikan NPWP bagi setiap WP yang memiliki penghasilan, pengetahuan dan pemahaman mengenai hak dan kewajiban WP, pengetahuan dan pemahaman mengenai sanksi perpajakan, pengetahuan dan pemahaman mengenai PTKP, PKP dan tarif pajak, pengetahuan dan pemahaman peraturan perpajakan melalui sosialisasi yang dilakukan oleh KPP, serta pengetahuan dan pemahaman peraturan perpajakan melalui pelatihan perpajakan.

### Penentuan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah wajib pajak orang pribadi (WPOP) yang melakukan kegiatan usaha di Kota Semarang yang berjumlah 31.607 WPOP usahawan yang efektif. Penentuan jumlah sampel ditentukan dengan menggunakan rumus berikut (Rao, 1996 dalam Jatmiko, 2006):

$$n = \frac{N}{1 + N (\text{moe})^2}$$

Keterangan:

n = jumlah sampel

N = populasi

moe = *margin of error max* yaitu tingkat kesalahan maksimum yang masih dapat ditoleransi (ditentukan 10%)

$$n = \frac{31607}{1 + 31607 (10\%)^2}$$

$$n = 99,68$$

$$n = 100 \text{ (dibulatkan)}$$

Adapun teknik pemilihan sampel yang digunakan adalah *random sampling*, yaitu cara pengambilan sampel yang memberikan kesempatan yang sama untuk diambil kepada setiap elemen populasi. Kriteria yang dipakai adalah WPOP yang melakukan kegiatan usaha di Kota Semarang.

### Metode Analisis

Analisis dalam penelitian ini menggunakan persamaan regresi linier berganda sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + e$$

Keterangan:

Y = Kepatuhan WP dalam membayar pajak

$\alpha$  = Konstanta

$\beta_1$  = Koefisien regresi variabel kesadaran perpajakan

$\beta_2$  = Koefisien regresi variabel sanksi pajak

$\beta_3$  = Koefisien regresi variabel sikap fiskus

$\beta_4$  = Koefisien regresi variabel pengetahuan dan pemahaman tentang peraturan perpajakan

X1 = Kesadaran perpajakan

X2 = Sanksi pajak

X3 = Sikap fiskus

X4 = Pengetahuan dan pemahaman tentang peraturan perpajakan

e = Error

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Deskripsi Objek Penelitian

Penelitian ini mengambil sampel WPOP yang melakukan kegiatan usaha di wilayah Kota Semarang. Sebanyak 100 kuesioner disebarkan kepada pelaku usaha yang menjadi sasaran penelitian, dengan hasil akhir ditunjukkan pada tabel 1.

**Tabel 1**  
**Seleksi Sampel Penelitian**

Keterangan	Jumlah
Kuesioner yang disebar	100
Kuesioner yang kembali	92
Kuesioner yang tidak lengkap	4
Kuesioner yang dianalisis	88
Respon rate	92%

Sumber: Data primer yang diolah, 2014

Gambaran umum responden dapat dilihat melalui demografi responden. Demografi responden pada penelitian ini dapat dilihat pada tabel 2.

**Tabel 2**  
**Demografi Responden**

<b>Data Deskriptif</b>	<b>Keterangan</b>	<b>Jumlah (orang)</b>	<b>Persentase (%)</b>
Jenis kelamin	Laki-laki	43	48,86%
	Perempuan	45	51,14%
Usia	21-30 tahun	29	32,95%
	31-40 tahun	31	35,23%
	41-50 tahun	21	23,86%
	Diatas 50 tahun	7	7,95%
Pendidikan terakhir	SD	1	1,14%
	SMP	3	3,41%
	SMA	24	27,27%
	Diploma	7	7,95%
	S1	46	52,27%
	S2	7	7,95%
	S3	-	-
Lama usaha	Lainnya	-	-
	1-5 tahun	43	48,86%
	6-10 tahun	29	32,95%
	11-15 tahun	11	12,50%
	Diatas 15 tahun	5	5,68%
Cara memperoleh NPWP	Mendaftarkan diri	63	71,59%
	Secara jabatan	25	28,41%
Lama memiliki NPWP	1-5 tahun	48	54,55%
	6-10 tahun	30	34,09%
	11-15 tahun	5	5,68%
	Diatas 15 tahun	5	5,68%
Pendidikan perpajakan	Belajar sendiri	61	69,32%
	Pelatihan	4	4,55%
	Kursus (brevet)	9	10,23%
	Penyuluhan	14	15,91%
Pengisian SPT	Sendiri	58	65,91%
	Tenaga ahli	8	9,09%
	Konsultan	3	3,41%
	Lain-lain	19	21,59%

Sumber: Data primer yang diolah, 2014

Untuk menganalisis data berdasarkan atas kecenderungan jawaban yang diperoleh dari responden terhadap masing-masing variabel, maka akan disajikan hasil jawaban responden dalam bentuk deskriptif berikut ini.

**Tabel 3**  
**Deskripsi Variabel**

Variabel	Kisaran	Kisaran	Rata-rata	Rata-rata
	teoritis	empiris	teoritis	empiris
Kepatuhan Membayar Pajak	7 – 35	17 – 35	21	26,24
Kesadaran Perpajakan	6 – 30	15 – 30	18	23,42
Sanksi Pajak	5 – 21	11 – 24	13	17,69
Sikap Fiskus	4 – 20	5 – 20	12	13,11
Pengetahuan dan Pemahaman tentang Peraturan Perpajakan	6 – 30	10 – 30	18	21,67

Sumber: Data primer yang diolah, 2014

Tanggapan mengenai kepatuhan WP dalam membayar pajak, kesadaran perpajakan, sanksi pajak, sikap fiskus, serta pengetahuan dan pemahaman tentang peraturan perpajakan menunjukkan nilai rata-rata yang berada di atas rata-rata teoritisnya. Kepatuhan memiliki rata-rata sebesar 26,24 > 21, kesadaran memiliki rata-rata sebesar 23,42 > 18, sanksi memiliki rata-rata sebesar 17,69 > 13, fiskus memiliki rata-rata sebesar 13,11 > 12, serta pengetahuan dan pemahaman memiliki rata-rata sebesar 21,67 > 18. Hal ini menunjukkan adanya penilaian bahwa responden merasa bahwa mereka memiliki kepatuhan untuk membayar pajak, ada kesadaran WP mengenai perpajakan, ada persepsi positif WP mengenai sanksi perpajakan, responden merasakan mendapatkan sikap yang relatif baik dari fiskus, juga adanya pengetahuan dan pemahaman peraturan perpajakan yang relatif tinggi dari responden.

**Tabel 4**  
**Hasil Pengujian Reliabilitas**

Variabel	Koefisien Cronbach Alpha	Alpha	Keterangan
Kepatuhan Membayar Pajak	0,922	0,70	Reliabel
Kesadaran Perpajakan	0,852	0,70	Reliabel
Sanksi Pajak	0,709	0,70	Reliabel
Sikap Fiskus	0,879	0,70	Reliabel
Pengetahuan dan Pemahaman tentang Peraturan Perpajakan	0,853	0,70	Reliabel

Sumber: Data primer yang diolah, 2014

Tabel 4 menunjukkan bahwa semua variabel mempunyai koefisien alpha yang lebih besar dari 0,70. Nilai koefisien *Cronbach Alpha* untuk masing-masing variabel yaitu kepatuhan membayar pajak sebesar 0,922, kesadaran perpajakan sebesar 0,852, sanksi pajak sebesar 0,709, sikap fiskus sebesar 0,879, serta pengetahuan dan pemahaman tentang peraturan perpajakan sebesar 0,853. Sehingga dapat dikatakan semua konsep pengukur variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah reliabel.

**Tabel 5**  
**Hasil Pengujian Validitas**

No	Variabel / Indikator	Korelasi	r tabel	Keterangan
1	Kepatuhan Membayar Pajak			
	1	0,851	0,210	Valid
	2	0,835	0,210	Valid
	3	0,823	0,210	Valid
	4	0,845	0,210	Valid
	5	<b>0,865</b>	0,210	Valid
	6	<b>0,775</b>	0,210	Valid

	7	0,791	0,210	Valid
2	Kesadaran Perpajakan			
	1	0,767	0,210	Valid
	2	<b>0,812</b>	0,210	Valid
	3	<b>0,708</b>	0,210	Valid
	4	0,810	0,210	Valid
	5	0,709	0,210	Valid
	6	0,752	0,210	Valid
3	Sanksi Pajak			
	1	0,617	0,210	Valid
	2	<b>0,610</b>	0,210	Valid
	3	0,699	0,210	Valid
	4	<b>0,804</b>	0,210	Valid
	5	0,684	0,210	Valid
4	Sikap Fiskus			
	1	<b>0,881</b>	0,210	Valid
	2	0,873	0,210	Valid
	3	<b>0,807</b>	0,210	Valid
	4	0,869	0,210	Valid
5	Pengetahuan dan Pemahaman tentang Peraturan Perpajakan			
	1	0,764	0,210	Valid
	2	<b>0,826</b>	0,210	Valid
	3	0,771	0,210	Valid
	4	0,808	0,210	Valid
	5	<b>0,719</b>	0,210	Valid
	6	0,721	0,210	Valid

Sumber: Data primer yang diolah, 2014

Tabel 5 menunjukkan bahwa semua indikator yang digunakan untuk mengukur semua variabel dalam penelitian ini dinyatakan sebagai item yang valid. Diperoleh bahwa dari indikator-indikator variabel yang digunakan dalam penelitian ini memiliki nilai korelasi yang lebih besar dari 0,210 yaitu r tabel untuk sampel sebanyak 88.

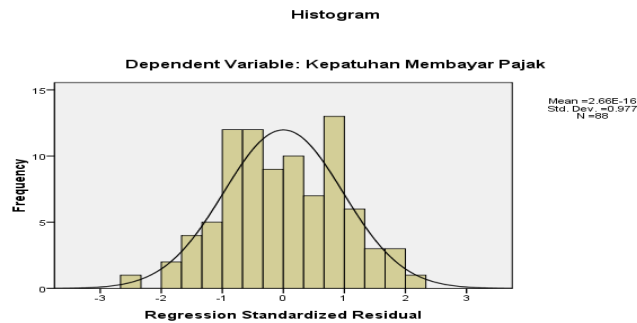
**Tabel 6**  
**Uji Normalitas**  
**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		Unstandardized Residual
N		88
Normal Parameters <sup>a</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	2.60045629
Most Extreme Differences	Absolute	.060
	Positive	.060
	Negative	-.059
Kolmogorov-Smirnov Z		.565
Asymp. Sig. (2-tailed)		.907
a. Test distribution is Normal.		

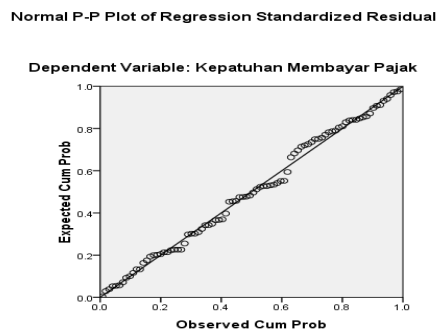


Tabel 6 menunjukkan besarnya nilai Kolmogorov-Smirnov adalah 0,565 dengan signifikansi (asyp sig) sebesar 0,907. Oleh karena asyp sig sebesar  $0,907 > 0,05$ , maka inferensi yang diambil adalah variabel tingkat kepatuhan membayar pajak (Y) memiliki distribusi data yang normal. Normal tidaknya suatu data dapat dideteksi juga lewat plot grafik histogram dan normal P-P Plot, sebagaimana diperlihatkan pada gambar 1 dan gambar 2 berikut ini.

**Gambar 1**  
**Histogram Normalitas**



**Gambar 2**  
**Normal P-P Plot**



Gambar 2 memperlihatkan data menyebar dekat di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal. Sehingga dasar pengambilan keputusan terhadap uji normalitas ini adalah menunjukkan pola distribusi normal, yang berarti model regresi memenuhi asumsi normalitas.

**Tabel 7**  
**Hasil Pengujian Multikolinieritas**

Variabel	Uji		Keterangan
	Tolerance	VIF	
Kesadaran Perpajakan	0,624	1,603	Bebas multikolinieritas
Sanksi Pajak	0,824	1,214	Bebas multikolinieritas
Sikap Fiskus	0,834	1,199	Bebas multikolinieritas
Pengetahuan dan Pemahaman tentang Peraturan Perpajakan	0,703	1,423	Bebas multikolinieritas

Sumber: Data primer yang diolah, 2014

Menurut Ghozali (2011), multikolinieritas dapat dilihat dari nilai *tolerance* dan lawannya *variance inflation factor* (VIF). Nilai *cut-off* yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolinieritas adalah nilai *tolerance*  $\leq 0,10$  atau sama dengan nilai  $VIF \geq 10$ . Tabel 7 menunjukkan bahwa seluruh variabel independen yaitu kesadaran perpajakan, sanksi pajak, sikap fiskus, pengetahuan dan pemahaman tentang peraturan perpajakan mempunyai nilai VIF yang berada jauh di bawah angka 10 yang masing-masing nilainya adalah 1,603, 1,214, 1,199, 1,423 dan nilai *Tolerance* adalah sebesar 0,624, 0,824, 0,834, 0,703 yang menunjukkan bahwa tidak ada variabel independen yang memiliki nilai *tolerance* kurang dari 0,10 yang berarti tidak ada korelasi

antar variabel independen yang nilainya lebih dari 90%. Jadi dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikolinieritas antar variabel independen dalam model regresi.

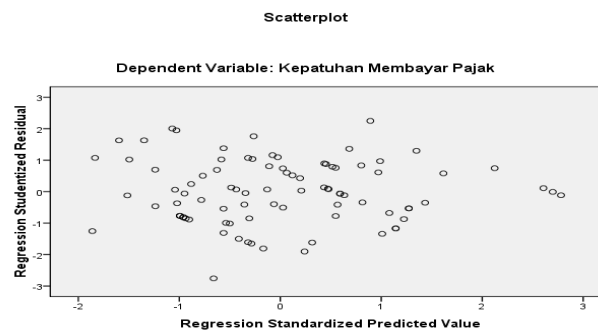
**Tabel 8**  
**Uji Heteroskedastisitas dengan Metode Glejser**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	4.600	1.475		3.120	.002
Kesadaran Perpajakan	.062	.068	.121	.902	.369
Sanksi Pajak	-.125	.065	-.226	-1.938	.056
Sikap Fiskus	-.028	.061	-.054	-.464	.644
Pengetahuan dan Pemahaman tentang Perpajakan	-.063	.056	-.143	-1.127	.263

a. Dependent Variable: AbsRes

Tabel 8 menunjukkan bahwa seluruh variabel independen yaitu kesadaran perpajakan, sanksi pajak, sikap fiskus, pengetahuan dan pemahaman tentang peraturan perpajakan mempunyai nilai sig > 0,05 yang masing-masing nilai signifikansinya adalah 0,369, 0,056, 0,644, dan 0,263. Oleh karena sig > 0,05, maka variabel tersebut dikatakan tidak mengalami masalah heteroskedastisitas. Ada atau tidaknya heteroskedastisitas dapat pula dideteksi dengan menggunakan grafik scatterplot, sebagaimana ditunjukkan pada gambar 3.

**Gambar 3**  
**Scatterplot**



Grafik *scatterplot* di atas memperlihatkan tidak adanya pola yang jelas, titik-titik menyebar secara acak serta tersebar baik di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y. Hal ini dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi.

**Tabel 9**  
**Koefisien Determinasi**  
**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.781 <sup>a</sup>	.610	.592	2.66238

a. Predictors: (Constant), Pengetahuan dan Pemahaman tentang Perpajakan, Sanksi Pajak, Sikap Fiskus, Kesadaran Perpajakan

b. Dependent Variable: Kepatuhan Membayar Pajak

Besarnya *Adjusted R<sup>2</sup>* berdasarkan tabel 9 diperoleh nilai sebesar 0,592, yang berarti bahwa 59,2% kepatuhan dalam membayar pajak dapat dijelaskan oleh kesadaran perpajakan, sanksi pajak, sikap fiskus, serta pengetahuan dan pemahaman tentang peraturan perpajakan. Sedangkan sisanya 40,8% kepatuhan dalam membayar pajak dijelaskan oleh sebab-sebab yang lain diluar model.

**Tabel 10**  
**Uji Statistik F**  
**ANOVA<sup>a</sup>**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	921.662	4	230.416	32.507	.000 <sup>a</sup>
	Residual	588.326	83	7.088		
	Total	1509.989	87			

a. Predictors: (Constant), Pengetahuan dan Pemahaman tentang Perpajakan, Sanksi Pajak, Sikap Fiskus, Kesadaran Perpajakan

b. Dependent Variable: Kepatuhan Membayar Pajak

Hasil uji statistik F, sebagaimana pada tabel 10 menunjukkan nilai F hitung sebesar 32,507 dengan signifikansi sebesar 0,000. Nilai signifikansi pengujian tersebut jauh lebih kecil dari taraf signifikansi 0,05. Dengan demikian maka ditunjukkan bahwa pada taraf signifikansi 5%, model regresi dapat digunakan untuk memprediksi variabel kepatuhan membayar pajak.

**Tabel 11**  
**Uji Statistik t**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	-2.998	2.619		-1.145	.256		
	Kesadaran Perpajakan	.300	.122	.214	2.467	.016	.624	1.603
	Sanksi Pajak	.625	.115	.411	5.439	.000	.824	1.214
	Sikap Fiskus	.246	.108	.170	2.271	.026	.834	1.199
	Pengetahuan dan Pemahaman tentang Perpajakan	.367	.099	.303	3.711	.000	.703	1.423

a. Dependent Variable: Kepatuhan Membayar Pajak

Tabel 11 menunjukkan bahwa ke empat variabel independen yang dimasukkan ke dalam model regresi, signifikan pada 0,05. Hasil pengujian pengaruh ke empat variabel tersebut menunjukkan arah koefisien positif dan nilai sig < taraf sig  $\alpha = 0,05$ . Dengan demikian maka ditunjukkan bahwa pada  $\alpha$  sebesar 5%, ke empat variabel tersebut berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan WP dalam membayar pajak.

Penjelasan di atas menyimpulkan bahwa variabel kepatuhan WP dalam membayar pajak dipengaruhi oleh kesadaran perpajakan, sanksi pajak, sikap fiskus, serta pengetahuan dan pemahaman tentang peraturan perpajakan, dengan persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = 0,300 X_1 + 0,625 X_2 + 0,246 X_3 + 0,367 X_4$$

### Pembahasan Hasil Penelitian

Hipotesis kesadaran perpajakan memiliki hasil penelitian berpengaruh secara positif terhadap kepatuhan WP dalam membayar pajak. Hasil ini sesuai dengan teori atribusi (*Attribution Theory*). Menurut Robbins (1996) dalam Fikriningrum (2012), teori atribusi menyatakan bahwa bila individu-individu mengamati perilaku seseorang, mereka mencoba untuk menentukan apakah itu ditimbulkan secara internal atau eksternal. Variabel kesadaran perpajakan merupakan perilaku yang disebabkan secara internal, di mana perilaku tersebut diyakini berada di bawah kendali pribadi individu itu sendiri, seperti ciri kepribadian, kesadaran, dan kemampuan. Berdasarkan pada teori *planned behavior*, individu akan menggunakan kepercayaan perilaku, kepercayaan normatif, dan kepercayaan kontrol dalam melakukan sesuatu. Dalam kaitannya dengan variabel kesadaran perpajakan, maka variabel ini termasuk sebagai kepercayaan perilaku (*behavioral beliefs*), yang merupakan keyakinan individu akan hasil dari suatu perilaku dan evaluasi atas hasil tersebut. Seorang individu atau WP akan memiliki keyakinan mengenai pentingnya membayar pajak untuk membantu menyelenggarakan pembangunan negara. Dengan adanya keyakinan akan manfaat bayar

pajak, timbul kesadaran WP akan pajak yang pada akhirnya menentukan keputusan mereka untuk melakukan pembayaran pajak.

Hipotesis sanksi pajak memiliki hasil penelitian berpengaruh secara positif terhadap kepatuhan WP dalam membayar pajak. Hasil ini sesuai dengan teori *planned behavior*. Berdasarkan pada teori *planned behavior*, sanksi pajak dikaitkan dengan kepercayaan kontrol (*control beliefs*) yang didefinisikan sebagai keyakinan tentang keberadaan hal-hal yang mendukung atau menghambat perilaku yang akan ditampilkan dan persepsinya tentang seberapa kuat hal-hal yang mendukung dan menghambat perilakunya tersebut. Terdapat undang-undang yang mengatur tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan. Jatmiko (2006) mengemukakan bahwa undang-undang dan peraturan secara garis besar berisikan hak dan kewajiban, tindakan yang diperkenankan dan tidak diperkenankan oleh masyarakat. Agar undang-undang dan peraturan tersebut dipatuhi, maka harus ada sanksi yang tegas bagi pelanggarnya. Persepsi WP tentang seberapa kuat sanksi pajak mampu mendukung perilaku WP untuk taat pajak akan menentukan kepatuhan WP dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

Hipotesis sikap fiskus memiliki hasil penelitian berpengaruh secara positif terhadap kepatuhan WP dalam membayar pajak. Hasil ini sesuai dengan teori *planned behavior* yang menyatakan bahwa perilaku patuh tidaknya WP sangat dipengaruhi oleh variabel dari sikap, norma subyektif, serta kontrol keperilakuan yang dipersepsikan. Kepatuhan WP dalam memenuhi kewajiban perpajakannya tergantung pada bagaimana sikap fiskus dalam memberikan pelayanan pada WP. Sikap fiskus pada teori ini berkaitan dengan kepercayaan normatif (*normative beliefs*), yaitu keyakinan tentang harapan normatif orang lain dan motivasi untuk memenuhi harapan tersebut. Atau dapat disimpulkan sebagai dorongan atau motivasi yang berasal dari luar diri seseorang (orang lain) yang akan mempengaruhi perilaku seseorang tersebut. Hal ini dapat dikaitkan dengan sikap fiskus karena dengan adanya sikap yang baik dari petugas pajak, maka dapat memberikan motivasi serta keyakinan bagi WP untuk berperilaku taat dalam hal perpajakan.

Hipotesis pengetahuan dan pemahaman tentang peraturan perpajakan memiliki hasil penelitian berpengaruh secara positif terhadap kepatuhan WP dalam membayar pajak. Hasil ini sesuai dengan teori atribusi (*Attribution Theory*) yang menyatakan bahwa bila individu-individu mengamati perilaku seseorang, mereka mencoba untuk menentukan apakah itu ditimbulkan secara internal atau eksternal (Robbins, 1996 dalam Fikriningrum, 2012). Variabel pengetahuan dan pemahaman tentang peraturan perpajakan merupakan perilaku yang disebabkan secara internal, yaitu perilaku yang diyakini berada di bawah kendali pribadi individu itu sendiri. Pengetahuan adalah informasi atau maklumat yang diketahui atau disadari oleh seseorang. Informasi yang salah dan pemahaman yang kurang pada akhirnya dapat mempengaruhi keputusan WP dalam memenuhi kewajiban perpajakannya (Imelda, 2014).

## KESIMPULAN DAN KETERBATASAN

Hasil penelitian ini juga menunjukkan beberapa faktor yang mempengaruhi kepatuhan WP dalam membayar pajak. Dari empat faktor yang diteliti (kesadaran perpajakan, sanksi pajak, sikap fiskus, pengetahuan dan pemahaman tentang peraturan perpajakan), terbukti bahwa ke empat variabel tersebut berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan WP dalam membayar pajak. Hal ini dapat dilihat dari besarnya nilai  $t$  hitung  $>$   $t$  tabel = 1,663 dan dengan tingkat signifikansi  $<$   $\alpha = 0,05$ .

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan. *Pertama*, oleh karena data penelitian diperoleh dari jawaban kuesioner, peneliti memiliki keterbatasan dalam mengontrol subyek yang diteliti sehingga dimungkinkan timbul perbedaan atas maksud dan tujuan pernyataan. *Kedua*, nilai koefisien determinasi sebesar 0,592 atau 59,2% variabel kepatuhan WP dalam membayar pajak dipengaruhi oleh keempat variabel independen yang digunakan oleh peneliti dan sisanya 40,8% dijelaskan oleh sebab-sebab lain. *Ketiga*, pengukuran mengenai kepatuhan membayar pajak diukur secara *self report* yang cenderung memberikan pengukuran terlalu subyektif. Pengukuran dengan instrumen *cross check* dapat dilakukan dalam penelitian selanjutnya.

Atas dasar keterbatasan tersebut, untuk penelitian selanjutnya disarankan agar menambah variabel yang tidak digunakan dalam penelitian ini, misalnya variabel pemeriksaan pajak, persepsi efektifitas sistem perpajakan, persepsi pengetahuan korupsi, lingkungan WP berada. Hal ini dapat dilakukan karena nilai koefisien determinasi dalam penelitian ini masih dapat ditingkatkan dengan

adanya penambahan variabel bebas. *Kedua*, pemilihan sampel dapat mempertimbangkan untuk memperluas cakupan responden, baik dari cakupan wilayah maupun jenis WP atau jenis pajaknya.

## REFERENSI

- Arum, Harjanti Puspa. 2012. *Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Pelayanan Fiskus, dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi yang Melakukan Kegiatan Usaha dan Pekerjaan Bebas (Studi di Wilayah KPP Pratama Cilacap)*, Skripsi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.
- Fikriningrum, Winda Kurnia. 2012. *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Wajib Pajak Orang Pribadi dalam Memenuhi Kewajiban Membayar Pajak (Studi Kasus pada KPP Pratama Semarang Candisari)*, Skripsi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hardiningsih, Pancawati dan Nila Yulianawati. 2011. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kemauan Membayar Pajak*. *Dinamika Keuangan dan Perbankan* Vol.3 No.1 Hal.126-142.
- Imelda, Bona. 2014. *Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi (Studi pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Semarang)*, Skripsi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.
- Jatmiko, Agus Nugroho. 2006. *Pengaruh Sikap Wajib Pajak pada Pelaksanaan Sanksi Denda, Pelayanan Fiskus dan Kesadaran Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Empiris Terhadap Wajib Pajak Orang Pribadi di Kota Semarang)*, Tesis Program Pascasarjana Universitas Diponegoro Semarang.
- Masruroh, Siti. 2013. *Pengaruh Kemanfaatan NPWP, Pemahaman Wajib Pajak, Kualitas Pelayanan, dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Empiris pada WPOP di Kabupaten Tegal)*, Skripsi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.
- Rahmawaty, E.S. Ningsih, dan W. Fadhli. 2011. *Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kemauan Membayar Pajak (Studi pada Wajib Pajak Orang Pribadi yang Memiliki Usaha Warung Kopi di Kota Banda Aceh)*. *Jurnal Telaah dan Riset Akuntansi* Vol.4 No.2 Hal.202-215.
- Rajif, Mohamad. 2012. *Pengaruh Pemahaman, Kualitas Pelayanan, dan Ketegasan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Pajak Pengusaha UKM di daerah Cirebon*. Depok: Universitas Gunadarma.
- Rosvitawati, Amelinda Devina. 2012. *Pengaruh Sikap Wajib Pajak Terhadap Tax Compliance Wajib Pajak Orang Pribadi yang Melakukan Kegiatan Usaha (Studi Empiris pada KPP Pratama Se-Kota Semarang)*, Skripsi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.
- Santi, Anisa Nirmala. 2012. *Analisis Pengaruh Kesadaran Perpajakan, Sikap Rasional, Lingkungan, Sanksi Denda dan Sikap Fiskus Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Empiris pada WPOP di wilayah KPP Pratama Semarang)*, Skripsi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.
- Saraswati, Anggun Kurnia. 2012. *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Badan (Studi Empiris pada Perusahaan Industri yang Terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Surakarta)*, Skripsi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.
- Tiraada, Tryana A.M. 2013. *Kesadaran Perpajakan, Sanksi Pajak, Sikap Fiskus Terhadap Kepatuhan WPOP di Kabupaten Minahasa Selatan*. *Jurnal EMBA* Vol.1 No.3 Hal.999-1008.
- Wandansari, Nini Dewi. 2013. *Perlakuan Akuntansi atas PPh Pasal 21 pada PT. Artha Prima Finance Kotamobagu*. *Jurnal EMBA* Vol.1 No.3 Hal.558-566.
- Widayati dan Nurlis. 2010. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kemauan untuk Membayar Pajak Wajib Pajak Orang Pribadi yang Melakukan Pekerjaan Bebas (Studi Kasus pada KPP Pratama Gambir Tiga)*. *Simposium Nasional Akuntansi XIII*, Universitas Jenderal Soedirman Purwokerto.