

**PERSEPSI KEADILAN PAJAK TERHADAP  
PERILAKU KEPATUHAN WAJIB PAJAK  
ORANG PRIBADI (WP OP)**



**SKRIPSI**

Diajukan sebagai salah satu syarat  
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)  
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis  
Universitas Diponegoro

Disusun oleh :

**DIAN ANGGRAENI B.**

**NIM. C2C009020**

**FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS**

**UNIVERSITAS DIPONEGORO**

**SEMARANG**

**2013**

## **PERSETUJUAN SKRIPSI**

Nama Penyusun : Dian Anggraeni Berutu  
Nomor Induk Mahasiswa : C2C009020  
Fakultas/Jurusan : Ekonomi/Akuntansi  
Judul Skripsi : **PERSEPSI KEADILAN PAJAK TERHADAP  
PERILAKU KEPATUHAN WAJIB PAJAK  
ORANG PRIBADI (WP OP)**  
Dosen Pembimbing : Puji Harto, S.E.,M.Si, Akt., Ph.D.

Semarang, April 2013  
Dosen Pembimbing,

(Puji Harto S.E., M.Si, Akt., Ph.D.)  
NIP. 197505272000121001

## **PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN**

Nama Penyusun: Dian Anggraeni Berutu  
Nomor Induk Mahasiswa: C2C009020  
Fakultas/Jurusan: Ekonomi/Akuntansi  
Judul Skripsi: **PERSEPSI KEADILAN PAJAK TERHADAP  
PERILAKU KEPATUHAN WAJIB PAJAK ORANG  
PRIBADI (WP OP)**

**Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 06 Mei 2013**

Tim Penguji

1. Puji Harto, S.E., M.Si., Akt., Ph.D. (.....)
2. Siti Mutmainah, S.E., M.Si., Akt. (.....)
3. Surya Rahardja, S.E., M.Si., Akt. (.....)

## **PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI**

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Dian Anggraeni Berutu, menyatakan bahwa skripsi dengan judul : Persepsi Keadilan Pajak Terhadap Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi, adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin itu, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, Mei 2013

Yang membuat pernyataan,

( Dian Anggraeni Berutu )

NIM : C2C009020

## **ABSTRACT**

*This research aimed to examine the perception of tax fairness dimensions on tax compliance behaviour of individual tax payer. Richardon and Giligant (2005) identified five of tax fairness dimension: general fairness and distribution of tax burden, exchanges with the government, special provisions, preferred tax rate structure, and self interest towards individual tax payers compliance. This study used a questionnaire survey design as an instrument.*

*In this study, a sample of individual tax payers is working as an entrepreneur various industries, civil servants (PNS) and private sector employees. The number of samples used are 118 individual tax payers. Sampling technique in this research using purposive sampling techniques (based on criteria samples). The method of analysis used in this research is multiple regression.*

*The findings of this research show that (1) the structure of the preferred tax rates (preferred tax rate structures) positive effect on the level of individual taxpayer compliance significantly and (2) personal interest (self-interest) positive effect on the level of individual taxpayer compliance significantly.*

*Keywords: tax fairness dimensions, individual tax compliance behaviour, general fairness and distribution of tax burden, exchanges with government, special provisions, preferred tax rate structure, and self interest.*

## ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji persepsi dimensi keadilan pajak pada perilaku kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi (WPOP). Richardson dan Giligan (2005) mengidentifikasi lima dimensi keadilan pajak, yaitu tingkat keadilan secara umum dan distribusi beban pajak (*general fairness and distribution of tax burden*), timbal balik pemerintah (*exchanges with government*), ketentuan ketentuan yang diberlakukan secara khusus (*special provisions*), struktur tarif pajak yang lebih disukai (*preferred tax rate structures*), dan kepentingan pribadi (*self interest*) terhadap tingkat kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. Penelitian ini menggunakan desain survey dengan kuesioner sebagai instrumennya.

Pada penelitian ini, yang menjadi sampel adalah WPOP yang bekerja sebagai pengusaha aneka industri, pegawai negeri sipil (PNS) dan karyawan swasta. Jumlah sampel yang digunakan adalah sebanyak 118 WPOP. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling* (sampel berdasarkan kriteria). Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi berganda.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa (1) struktur tarif pajak yang lebih disukai (*preferred tax rate structures*) berpengaruh positif terhadap tingkat kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi secara signifikan dan (2) kepentingan pribadi (*self interest*) berpengaruh positif terhadap tingkat kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi secara signifikan.

Kata Kunci: dimensi keadilan pajak, perilaku kepatuhan wajib pajak orang pribadi, keadilan umum dan distribusi beban pajak, timbal balik pemerintah, ketentuan-ketentuan khusus, struktur tarif pajak yang lebih disukai, dan kepentingan pribadi.

## **KATA PENGANTAR**

Syalom. Salam Sejahtera.

Puji dan syukur atas kebaikan Tuhan Yesus serta penyertaanNya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “Persepsi Keadilan Pajak Terhadap Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi”. Skripsi ini disusun dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk menyelesaikan program Sarjana (S1) pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.

Selama proses penyusunan skripsi ini penulis mendapatkan bimbingan, arahan, bantuan, dan dukungan dari berbagai pihak. Oleh karena itu, dalam kesempatan ini penulis mengucapkan terima kasih kepada :

1. Yesus Kristus atas segala berkat, anugerah, kasih, motivasi dan kesehatan yang senantiasa memberikan kekuatan dan semangat sehingga skripsi ini dapat terselesaikan dengan baik.
2. Kedua orang tua saya yang sangat saya sayangi, Bapak Drs.Pasder Berutu,Msi dan Ibu Herlina Manik yang selalu memberikan kasih sayang, semangat dan motivasi, dukungan materi dan non materi, serta doa yang tak pernah putus. Terima kasih telah menjadi anugrah Tuhan yang terindah sebagai orangtua yang terbaik yang saya miliki.
3. Untuk adik-adik saya tercinta Febri, Reinhard dan Keke yang selalu menghibur saya dan menyemangati saya bahkan selalu saya repotkan. Terima kasih telah menjadi adik yang terbaik yang selalu ada untuk saya.

4. Bapak Prof. Dr. H.M. Nasir, M.si., Akt., Ph.D selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Diponegoro.
5. Bapak Puji Harto, S/E, M.si., Akt., Ph.D selaku dosen pembimbing yang telah meluangkan waktu dan dengan penuh kesabaran memberikan bimbingan dan arahan yang sangat bermanfaat sehingga skripsi ini dapat terselesaikan dengan baik.
6. Bapak Prof. Dr. Purbayu Budi Santosa, M.S. selaku dosen wali yang telah memberikan bimbingan yang begitu bermanfaat.
7. Seluruh dosen dan segenap staf Akuntansi Reguler 1 atas ilmu dan bantuan yang telah diberikan.
8. Daniel Parsaoran Manik yang selalu memberikan saya semangat, motivasi, dan selalu menemani, membantu dan mendukung saya dalam setiap pengerjaan skripsi ini. Terimakasih untuk pengertian dan kasih sayang yang selalu memberikan warna dalam kehidupan saya.
9. Untuk kakak kakak kelas angkatan 2008 yang selalu mengajari dan membimbing saya bahkan membantu saya dalam apapun yang saya butuhkan terkhususnya kak Vita, mbak Arum, mbak Reni, mbak Silvi, kak Nina, dan mbak Punik.

10. Untuk seluruh teman-teman angkatan 2009 Akuntansi Reguler 1. Terima kasih untuk segala canda tawa, suka duka dan setiap cerita yang pernah kita lalui bersama. Semoga kita semua selalu sukses.
11. Untuk keseluruhan teman-teman terkasih di organisasi PMK, teman-teman KKN di desa Warulor, Wiradesa, Pekalongan. Terima kasih kalian telah mengajarkan banyak hal positif dan memberi warna dalam kehidupan saya.
12. Untuk teman-teman yang rela membagi waktunya untuk menyebarkan kuesioner saya Arly, Putra, Rudi, Zahra, Dewi, Tegar, Anton. Terima kasih banyak untuk kebaikan dan keikhlasan kalian.
13. Untuk teman, adik, kakak yang ada di kos Wisma Gayamsari. Terima kasih telah membantu menginspirasi saya setiap harinya dalam mengerjakan skripsi ini.
14. Untuk pihak-pihak yang tidak dapat saya sebutkan satu persatu yang turut serta dalam pengerjaan dan penyelesaian skripsi saya ini.

Dalam bagian akhir kata pengantar ini, penulis mohon maaf apabila terdapat banyak kesalahan atau kekurangan. Oleh karena itu, segala kritik dan saran penulis terima dengan senang hati demi kesempurnaan skripsi ini. Namun demikian, penulis berharap semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi pihak yang berkepentingan.

Semarang, 2013

Penulis

## DAFTAR ISI

HALAMANJUDUL .....	i
HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN.....	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI.....	iv
ABSTRACT.....	v
ABSTRAK.....	v
KATA PENGANTAR.....	vii
DAFTAR TABEL.....	xiii
DAFTAR GAMBAR.....	xiv
DAFTAR LAMPIRAN.....	xv
BAB I PENDAHULUAN.....	1
1.1 Latar Belakang Masalah.....	1
1.2 Rumusan Masalah .....	9
1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian .....	10
1.4 Manfaat Penelitian.....	11
1.5 Sistematika Penulisan.....	12
BAB II TELAAH PUSTAKA.....	13
2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu .....	13
2.1.1 Teori Atribusi ( <i>Atribution Theory</i> ).....	13
2.1.2 Teori Keadilan ( <i>Fairness Theory</i> ).....	15
2.1.3 Perilaku Kepatuhan Pajak.....	17
2.1.4 Persepsi Keadilan Pajak.....	18
2.2 Penelitian Terdahulu.....	26
2.3 Kerangka Pemikiran Teoritis.....	31
2.4 Pengembangan Hipotesis Penelitian.....	33
2.4.1 Pengaruh Dimensi Keadilan Umum dan Distribusi Beban Pajak Terhadap Perilaku Kepatuhan Pajak.....	33
2.4.2 Pengaruh Dimensi Timbal Balik Pemerintah Terhadap Perilaku Kepatuhan Pajak.....	35
2.4.3 Pengaruh Dimensi Ketentuan Khusus Terhadap Perilaku Kepatuhan Pajak.....	37
2.4.4 Pengaruh Dimensi Struktur Tarif Pajak yang Lebih Disukai Terhadap Perilaku Kepatuhan Pajak.....	38

2.4.5	Pengaruh Dimensi Kepentingan Pribadi Terhadap Perilaku Kepatuhan Pajak.....	40
-------	---	----

### BAB III METODE PENELITIAN

3.1	Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel.....	41
3.2	Variabel Independen .....	41
3.2.1	Persepsi Dimensi Keadilan Pajak.....	41
3.3	Variabel Dependen.....	45
3.3.1	Perilaku Kepatuhan Pajak.....	45
3.4	Populasi dan Sampel.....	46
3.5	Jenis dan Sumber Data .....	48
3.6	Metode Pengumpulan Data .....	49
3.7	Metode Analisis Data.....	51
3.7.1	Statistik Deskriptif.....	52
3.7.2	Uji Reliabilitas dan Validitas.....	52
3.7.2.1	Uji Reliabilitas.....	53
3.7.2.2	Uji Validitas.....	53
3.7.3	Uji Beda T- Test.....	53
3.8	Uji Asumsi Klasik .....	54
3.8.1	Uji Normalitas.....	54
3.8.2	Uji Multikolinearitas.....	56
3.8.3	Uji Heteroskedastisitas .....	57
3.9	Model Regresi.....	58
3.10	Pengujian Hipotesis.....	59
3.10.1	Koefisien Determinasi ( $R^2$ ).....	59
3.10.2	Uji Signifikansi Parameter Simultan (Uji Statistik F).....	60
3.10.3	Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t).....	60

### BAB IV PEMBAHASAN DAN HASIL PENELITIAN.....

4.1	Deskripsi Objek Penelitian.....	62
4.1.1	Deskripsi Responden.....	62
4.1.1.1	Identifikasi Responden Berdasarkan Usia.....	63
4.1.1.2	Identifikasi Responden Berdasarkan Jenis Kelamin .....	63
4.1.1.3	Identifikasi Responden Berdasarkan Tingkat Pendidikan.....	64
4.1.1.4	Identifikasi Responden Berdasarkan Pernah/Tidaknya Mengisi SPT Pajak.....	64
4.2	Hasil Statistik Deskriptif.....	65
4.3	Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas.....	68
4.4	Hasil Uji T-test.....	70
4.5	Hasil Uji Asumsi Klasik.....	71
4.5.1	Hasil Uji Normalitas Data .....	71
4.5.2	Hasil Uji Multikolinieritas .....	72

4.5.3	Hasil Uji Heteroskedastisitas .....	74
4.6	Analisis Regresi .....	75
4.6.1	Pengujian Hipotesis .....	76
4.6.2	Hasil Uji Koefisien Determinasi .....	76
4.6.3	Hasil Uji F.....	77
4.6.4	Hasil Uji t.....	78
4.7		
	Pembahasan.....	81
4.7.1	Pengaruh Persepsi Keadilan Pajak mengenai Keadilan Umum dan Distribusi Beban Pajak Terhadap Perilaku Kepatuhan WPOP.....	82
4.7.2	Pengaruh Persepsi Keadilan Pajak mengenai Timbal Balik Pemerintah Terhadap Perilaku Kepatuhan WPOP.....	83
4.7.3	Pengaruh Persepsi Keadilan Pajak mengenai Ketentuan-ketentuan Khusus Terhadap Perilaku Kepatuhan WPOP.....	84
4.7.4	Pengaruh Persepsi Keadilan Pajak mengenai Struktur Tarif Pajak yang Lebih Disukai Terhadap Perilaku Kepatuhan WPOP.....	85
4.7.5	Pengaruh Persepsi Keadilan Pajak mengenai Kepentingan Pribadi Terhadap Perilaku Kepatuhan Pajak.....	86
	BAB V PENUTUP.....	89
5.1	Kesimpulan .....	89
5.2	Keterbatasan Penelitian.....	90
5.3	Saran Penelitian .....	90
	DAFTAR PUSTAKA.....	92
	LAMPIRAN-LAMPIRAN.....	96

## DAFTAR TABEL

Tabel		Halaman
1.1	Peran Pajak Terhadap APBN Tahun 2008 s/d 2012 .....	2
2.1	Tarif Pajak Progresif.....	24
2.2	Penelitian Terdahulu.....	30
4.1	Hasil Penyebaran kuesioner.....	60
4.2	Identifikasi Responden Berdasarkan Usia.....	61
4.3	Identifikasi Responden Berdasarkan Jenis Kelamin.....	61
4.4	Identifikasi Responden Berdasarkan Tingkat Pendidikan.....	62
4.5	Identifikasi Responden Berdasarkan Pernah/Tidaknya mengisi SP....	63
4.6	Hasil Uji Statistik Deskriptif.....	63
4.7	Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas.....	66
4.8	Hasil Uji T-test.....	68
4.9	Hasil Uji <i>Kolmogrov-Smirnov</i> .....	70
4.10	Hasil Uji Multikolinearitas.....	72
4.11	Hasil Uji Park.....	73
4.12	Regresi Linier Berganda.....	73
4.13	Hasil Uji Koefisien Determinasi.....	75
4.14	Hasil Uji F.....	75
4.15	Hasil Uji t.....	76

## DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
2.3 Kerangka Pemikiran Teoritis .....	33
4.2 Normal PP Plot of <i>Regression Standardized Residual</i> .....	69

## **DAFTAR LAMPIRAN**

LAMPIRAN I	Ijin Penelitian
LAMPIRAN II	Surat Permohonan Pengisian Kuesioner
LAMPIRAN III	Kuesioner

## **BAB I**

### **PENDAHULUAN**

#### **1.1. Latar Belakang Masalah**

Negara memerlukan sejumlah kas yang diperoleh dari masyarakatnya sebagai penerimaan negara rutin yang bertujuan untuk membiayai sejumlah pembangunan negara. Semakin besar pengeluaran pemerintah, menuntut peningkatan penerimaan negara yang salah satunya berasal dari penerimaan pajak. Menurut Pasal 1 UU No.28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar besarnya kemakmuran rakyat. Direktorat Jenderal (Dirjen) Pajak merupakan instansi pemerintahan di bawah Kementerian Keuangan sebagai pengelola sistem perpajakan di Indonesia.

Dewasa ini, pajak menjadi sumber penerimaan internal yang terbesar dalam APBN. Penerimaan negara dari sektor pajak terus meningkat dari tahun ke tahun. Berikut disajikan proporsi penerimaan pajak terhadap APBN dalam lima tahun sejak 2008 hingga 2012.

**Tabel 1.1**  
**Perkembangan Penerimaan Dalam APBN, (2008-2012)**  
**(triliun rupiah)**

<b>Tahun</b>	<b>Penerimaan Pajak</b>	<b>Penerimaan Negara Bukan Pajak</b>	<b>Total</b>	<b>Persentase Pajak terhadap APBN %</b>
2008	658,7	320,6	878,3	67%
2009	619,9	227,2	847,1	73%
2010	723,3	268,9	992,2	73%
2011	878,7	286,6	1.165,3	75%
2012	1.019,3	272,7	1.292	79%

Sumber: [www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id) (2013)

Tabel 1.1 di atas menunjukkan bahwa penerimaan pajak mempunyai nilai nominal yang lebih besar dari penerimaan negara bukan pajak, sehingga menjadikan pajak menjadi fokus utama pemerintah. Pada tahun 2009 penerimaan pajak mengalami penurunan dibandingkan dengan tahun 2008, sedangkan pada tahun berikutnya mengalami kenaikan secara perlahan, padahal seharusnya setiap tahunnya penerimaan pajak memiliki tingkat kenaikan yang cukup signifikan, karena banyaknya masyarakat yang berpotensi menjadi wajib pajak pribadi.

Usaha memaksimalkan penerimaan pajak tidak dapat hanya mengandalkan peran dari Dirjen Pajak maupun petugas pajak, tetapi dibutuhkan juga peran aktif dari para wajib pajak itu sendiri. Perubahan sistem perpajakan dari *official assessment* menjadi *self assessment*, memberikan kepercayaan wajib pajak untuk mendaftar, menghitung, membayar dan melaporkan kewajiban perpajakannya sendiri. Hal ini menjadikan kepatuhan dan kesadaran wajib pajak menjadi faktor yang sangat penting untuk mencapai keberhasilan penerimaan pajak (Arum, 2012). *Self Assessment*

*System* menuntut adanya peran serta aktif dari masyarakat dalam pemenuhan kewajiban perpajakan. Harahap (2004) dalam Supadmi (2010) menyatakan bahwa dianutnya sistem *self assessment* membawa misi dan konsekuensi perubahan sikap (kesadaran) warga masyarakat untuk membayar pajak secara sukarela (*voluntary compliance*). Kepatuhan memenuhi kewajiban pajak secara sukarela merupakan tulang punggung dari *self assessment system*.

*Self assessment system* merupakan bentuk dari upaya pemerintah Indonesia untuk meningkatkan kualitas dari individu-individu yang tergolong dalam Warga Negara Indonesia. Hal ini memberikan kepercayaan penuh kepada wajib pajak untuk mendaftarkan diri di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) yang selanjutnya akan mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Masyarakat melaporkan kewajiban perpajakannya melalui Surat Pemberitahuan (SPT) yang telah dibagikan oleh pihak Dirjen Pajak (Hutagaol, 2005:24-25).

Penerimaan pajak yang diterima harus disesuaikan dan dibandingkan dengan jumlah WP OP dan tarif pajak yang dibebankan (*tax ratio*). Jika penerimaan pajak yang diterima tidak sesuai dengan jumlah seharusnya yang diterima, hal ini menimbulkan adanya *tax gap* dalam sistem perpajakan yang berjalan.

Kepatuhan adalah sebuah sikap yang rela untuk melakukan segala sesuatu, yang di dalamnya didasari kesadaran maupun adanya paksaan, yang membuat perilaku seseorang dapat sesuai dengan yang diharapkan (Mc Mahon : 2001). Mc Mahon (2001) juga mengartikan kepatuhan sebagai kegiatan individu untuk menjalankan kewajibannya sesuai dengan peraturan yang mengaturnya. Kepatuhan

sukarela dapat meningkatkan kepatuhan pajak dari wajib pajak. Pada akhirnya akan meningkatkan *tax ratio* sekaligus meningkatkan penerimaan pajak. Namun pada kenyataan yang ada sekarang ini, negara Indonesia menunjukkan bahwa tingkat kepatuhan wajib pajak masih rendah. Fakta tersebut terbukti setelah diperoleh data yang menunjukkan bahwa penerimaan pajak yang tercermin dari *tax gap* dan *tax ratio* belum dapat dimaksimalkan (Pongtuloran, 2010).

Sommerfeld, *et al* (1994) dalam Dwi (2012) menyatakan bahwa *tax gap* merupakan besarnya sejumlah penerimaan pajak yang hilang karena adanya ketidakpatuhan dari wajib pajak, yang bentuknya berupa penghasilan yang tidak dilaporkan (*underreported income*) maupun pengurang penghasilan yang lebih dilaporkan (*overstated deductions*). Menurut James (2003) dalam Pongtuloran (2010), besarnya *tax gap* mencerminkan tingkat kepatuhan membayar pajak (*tax compliance*), semakin besar *tax gap* menunjukkan bahwa tingkat kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak semakin buruk, sedangkan semakin kecil *tax gap* menunjukkan bahwa kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak semakin baik. Hingga sekarang, masih terdapat selisih yang cukup besar antara penerimaan pajak dengan yang seharusnya diterima (Gunadi, 2004).

Keadilan pajak yang menyimpang ditunjukkan melalui kasus kasus pajak. Kasus tersebut menunjukkan bahwa para pengelola pajak tersebut mendapat sejumlah uang dari para pengusaha besar, dan orang-orang kaya yang seharusnya membayar beban pajak yang besar tetapi malah membayar hanya sekitar 30-40% dari yang seharusnya ([www.detik.com/kasusgayusdandanar](http://www.detik.com/kasusgayusdandanar)) Hal ini sangat merugikan negara,

yang seharusnya menerima penerimaan yang besar tetapi karena penyelewengan oleh beberapa pihak, maka penerimaan negara berkurang. Adanya kasus ini membuat para pengusaha ataupun para wajib pajak orang pribadi yang taat menjadi berubah persepsinya dan mempengaruhi pola perilaku mereka.

Kesadaran membayar pajak tidak hanya menimbulkan sikap patuh, taat, dan disiplin semata tetapi diikuti sikap yang kritis, kesadaran dan kepedulian sukarela wajib pajak. Menurut Jackson dan Milliron (Richardson, 2005), salah satu variabel nonekonomi kunci dari perilaku kepatuhan pajak adalah dimensi keadilan pajak. Menurut Vogel, Spicer, dan Becker (Richardson, 2005) pembayar pajak cenderung untuk menghindari membayar pajak jika mereka menganggap sistem pajak tidak adil. Hal tersebut menunjukkan pentingnya dimensi keadilan pajak sebagai variabel yang mempengaruhi kepatuhan pembayar pajak.

Persepsi keadilan pajak yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan 5 dimensi menurut Gerbing (1988) yang mengukur keadilan pajak dari (1) keadilan umum dan distribusi beban pajak (*general fairness and distribution of the tax burden*), membahas tentang apakah sistem pajak selama ini sudah mencakup keadilan secara menyeluruh dan distribusi beban pajak yang merata dan adil, (2) timbal balik pemerintah (*exchange with the government*), membahas tentang timbal balik yang secara tidak langsung diberikan pemerintah kepada masyarakat pembayar pajak, (3) Ketentuan-ketentuan khusus (*special provisions*), membahas tentang ketentuan dan insentif yang secara khusus diberikan kepada pembayar pajak, (4) Struktur tarif pajak

(*preferred tax-rate structure*), membahas tentang tarif pajak progresif/flat/proporsional yang lebih disukai masyarakat, (5) kepentingan pribadi (*self-interest*), membahas tentang kondisi seseorang yang membandingkan tarif pajaknya lebih tinggi atau lebih rendah dibandingkan dengan wajib pajak lainnya.

Wajib pajak akan patuh dalam membayar pajak apabila adanya unsur keadilan umum dan distribusi beban pajak (*General Fairness and Distribution of the Tax Burden*), yaitu beban pajak yang dikenakan kepada Wajib Pajak Orang Pribadi harus sebanding dengan kemampuan membayar pajak (*ability to pay*). Menurut Waluyo (2008), semakin tinggi kemampuan seseorang untuk membayar pajak, maka semakin besar beban pajak yang dibayarkan. Kebijakan atau kegiatan yang bisa menimbulkan persepsi, bahwa pajak itu adil bagi semua orang akan sangat membantu menyadarkan WP OP memenuhi kewajibannya untuk membayar pajak (Mc Mahon, 2001 dalam Albari, 2008). Oleh karena itu, perlakuan yang dapat mengarahkan kepada kepatuhan membayar pajak sangat penting untuk dilakukan dengan tujuan untuk meningkatkan jumlah orang yang patuh (Cords, 2006 dalam Albari, 2008).

Dimensi keadilan pajak yang mempengaruhi perilaku kepatuhan pajak, salah satunya adalah timbal balik pemerintah (*Exchange with the Government*). Timbal balik yang diberikan pemerintah sebagai kompensasi atas sejumlah beban pajak yang dibayar oleh WP OP. Wajib pajak berharap bahwa pajak yang mereka bayar akan serta merta diikuti oleh penyediaan pelayanan fasilitas publik yang memadai dan tatanan birokrasi yang baik, yang dapat meningkatkan kualitas hidup mereka.

Penilaian positif wajib pajak terhadap pelaksanaan fungsi negara oleh pemerintah akan menggerakkan masyarakat untuk memenuhi kewajibannya dalam membayar pajak (Soemarso S.R. 1998). Hal senada juga dinyatakan oleh Rochmat Soemitro (1998) yang menyatakan bahwa membayar pajak merupakan sumbangan wajib pajak bagi terciptanya kesejahteraan bagi diri mereka sendiri serta bangsa secara keseluruhan.

Kepatuhan wajib pajak yang timbul karena adanya ketentuan khusus (*special provision*), yaitu adanya ketentuan-ketentuan yang tidak memihak pada wajib pajak tertentu, sehingga mengutamakan unsur keadilan. Selain itu, terdapat pengurangan pajak berdasarkan peraturan yang adil. Saefudin (2003) mengemukakan bahwa undang-undang pajak dan peraturan pelaksanaannya tidak memberikan penghargaan khusus bagi WP OP yang taat dalam melaksanakan kewajiban perpajakan, baik berupa prioritas untuk mendapatkan pelayanan publik ataupun piagam penghargaan.

Tingkat keadilan pajak dapat diukur melalui struktur tarif pajak yang lebih disukai (*preferred tax rate structures*) yang mempengaruhi perilaku kepatuhan WP OP. Dimensi ini membahas perilaku kepatuhan pajak yang dilihat melalui tarif pajak yang ditetapkan pemerintah. Masyarakat menganggap bahwa beban pajak yang adil adalah beban pajak yang disesuaikan dengan tingkat penghasilan dan tidak sama bagi setiap individu. Kepatuhan wajib pajak disebabkan karena adanya kepentingan pribadi (*self interest*), dimana hal ini menunjukkan adanya perilaku seorang WP OP untuk membandingkan beban pajak yang dia bayar dengan beban pajak WP OP lain dalam tingkat penghasilan yang sama ataupun berbeda.

Beberapa penelitian mengenai kepatuhan wajib pajak telah dilakukan oleh beberapa peneliti, seperti penelitian yang dilakukan oleh Witono (2008) menemukan bukti bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara pengetahuan pajak dan persepsi keadilan pajak dengan tingkat kepatuhan pajak. Penelitian yang dilakukan Jamin (2001) menyatakan bahwa perlu peningkatan kepatuhan pajak guna meningkatkan *tax ratio*.

Penelitian-penelitian sebelumnya mengenai pengaruh persepsi keadilan pajak terhadap kepatuhan WP OP menunjukkan ketidakkonsistenan hasil penelitian. Beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan kepatuhan pajak, lebih banyak terfokus pada WP Badan dan WP PBB (Pajak Bumi dan Bangunan) dan hanya sebagian mengenai WP OP. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah pada subjek pajaknya, yaitu perorangan. Melalui perbedaan tersebut, maka penelitian ini lebih tertuju pada Wajib Pajak Orang Pribadi yang ada di Jawa Tengah.

Objek penelitian ini adalah para WP OP yang bekerja sebagai pengusaha aneka industri, pegawai negeri sipil dan juga karyawan swasta yang ada di kota Semarang dan Pekalongan. Alasan pemilihan sampel ini adalah karena pengusaha, karyawan swasta, dan pegawai negeri sipil berasal dari golongan wajib pajak yang berbeda. Pengusaha aneka industri berasal dari golongan wajib pajak yang melakukan pekerjaan bebas sedangkan para karyawan swasta dan pegawai negeri sipil merupakan golongan wajib pajak yang melakukan pekerjaan terikat dengan pemberi kerja mereka, yaitu instansi pemerintah ataupun perusahaan swasta, dimana yang

melakukan penghitungan dan pemotongan beban pajak mereka adalah pihak pemberi kerja yang terkait. Kondisi tersebut memberikan motivasi untuk dilakukannya penelitian mengenai dimensi keadilan pajak yang mempengaruhi kepatuhan WP OP.

## 1.2 Rumusan Masalah

Persepsi keadilan pajak yang ada pada seseorang merupakan hal yang melekat dan sangat penting dalam mempengaruhi perilaku kepatuhan pajak. Jumlah penerimaan pajak cenderung statis dan tidak mengalami kenaikan. Oleh karena itu penelitian mengenai hal hal yang mengarahkan perilaku kepatuhan pajak diperlukan.

Penelitian ini menggunakan variabel terikat perilaku kepatuhan pajak dengan variabel bebas persepsi keadilan pajak yang dilihat dari keadilan umum dan distribusi beban pajak, timbal balik pemerintah, ketentuan khusus tarif pajak yang lebih disukai, dan kepentingan pribadi. Berdasarkan hal tersebut maka dirumuskan pertanyaan penelitian sebagai berikut :

- a. Apakah persepsi keadilan pajak tentang keadilan umum dan distribusi beban pajak (*general fairness and distribution of tax burden*) berpengaruh terhadap perilaku kepatuhan WP OP?
- b. Apakah persepsi keadilan pajak tentang timbal balik pemerintah (*exchange with the government*) berpengaruh terhadap perilaku kepatuhan WP OP?

- c. Apakah persepsi keadilan pajak tentang ketentuan-ketentuan khusus (*special provisions*) berpengaruh terhadap perilaku kepatuhan WP OP?
- d. Apakah persepsi keadilan pajak tentang struktur tarif pajak (*prefferd tax-rate structure*) yang lebih disukai berpengaruh terhadap perilaku kepatuhan WP OP?
- e. Apakah persepsi keadilan pajak tentang kepentingan pribadi (*self-interest*) berpengaruh terhadap perilaku kepatuhan WP OP?

### **1.3 Tujuan Penelitian**

Berdasarkan rumusan masalah di atas maka tujuan penelitian yang ingin dicapai adalah :

- a. Untuk menganalisis pengaruh persepsi keadilan pajak tentang keadilan umum dan distribusi beban pajak (*general fairness and distribution of tax burden*) terhadap perilaku kepatuhan WP OP.
- b. Untuk menganalisis pengaruh persepsi keadilan umum tentang timbal balik pemerintah (*exchange with the government*) terhadap perilaku kepatuhan WP OP.
- c. Untuk menganalisis pengaruh persepsi keadilan pajak tentang ketentuan-ketentuan khusus (*special provisions*) terhadap perilaku kepatuhan WP OP.

- d. Untuk menganalisis pengaruh persepsi keadilan pajak tentang struktur tarif pajak (*preffered tax-rate structure*) terhadap perilaku kepatuhan WP OP.
- e. Untuk menganalisis pengaruh persepsi keadilan pajak tentang kepentingan pribadi (*self-interest*) terhadap perilaku kepatuhan WP OP.

#### **1.4 Manfaat Penelitian**

Adapun manfaat penelitian ini adalah :

##### 1. Manfaat Teoritis

Penelitian ini menunjukkan bagaimana penggunaan teori atribusi dan teori keadilan dalam menghubungkan antara variabel dimensi keadilan pajak dengan perilaku kepatuhan pajak.

##### 2. Manfaat Praktis

Penelitian ini memberikan kontribusi dalam usaha peningkatan wajib pajak melalui persepsi WP OP dalam menilai keadilan pajak yang menggunakan 5 dimensi keadilan pajak, terutama bagi daerah penelitian.

#### **1.5 Sistematika Penulisan**

Penelitian ini dibagi menjadi 5 bagian dengan sistematika penulisan sebagai berikut :

- BAB I** Berisi pendahuluan yang menguraikan tentang latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan dan manfaat penelitian serta sistematika penulisan.
- BAB II** Berisi telaah pustaka yang menguraikan tentang landasan teori, bahasan hasil hasil penelitian sebelumnya yang sejenis, kerangka pemikiran dan hipotesis penelitian.
- BAB III** Berisi metode penelitian yang menguraikan tentang bagaimana penelitian akan dilakukan secara operasional yang terdiri dari variabel penelitian dan definisi operasional, penentuan sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, serta metode analisis yang digunakan.
- BAB IV** Berisi uraian tentang hasil dan pembahasan dari penelitian yang dilakukan yang terdiri dari analisis data dan pembahasan hasil penelitian yang dilakukan.
- BAB V** Berisi kesimpulan yang diperoleh dari pembahasan sebelumnya serta saran-saran kepada pihak yang berkepentingan terhadap hasil penelitian.

## **BAB II**

### **TELAAH PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1 Teori Atribusi (*Attribution Theory*)**

Atribusi merupakan salah satu proses pembentukan persepsi ataupun perilaku. Atribusi merupakan suatu teori yang menggambarkan mengenai hal yang menyebabkan seseorang berperilaku. Atribusi adalah suatu proses untuk menarik kesimpulan dalam menentukan faktor apa yang mendorong dirinya atau orang lain untuk berperilaku.

Pada dasarnya, teori atribusi menyatakan bahwa bila individu-individu mengamati perilaku seseorang, mereka mencoba untuk menentukan apakah hal tersebut 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 atau berasal dari faktor internal seperti ciri kepribadian, kesadaran, dan kemampuan. Hal ini merupakan atribusi internal. Sedangkan, perilaku yang disebabkan secara eksternal adalah perilaku yang dipengaruhi dari luar atau dari faktor eksternal seperti peralatan atau pengaruh sosial dari orang lain, artinya individu akan terpaksa berperilaku karena situasi, ini merupakan atribusi eksternal. Penentuan internal atau eksternal menurut Robbins (1996), tergantung pada tiga faktor, yaitu pertama kekhususan, artinya

seseorang akan mempersepsikan perilaku individu lain secara berbeda dalam situasi yang berlainan.

Apabila perilaku seseorang dianggap suatu hal yang luar biasa, maka individu lain yang bertindak sebagai pengamat akan memberikan atribusi eksternal terhadap perilaku tersebut. Sebaliknya jika hal itu dianggap hal yang biasa, maka akan dinilai sebagai atribusi internal. Kedua, konsensus artinya jika semua orang mempunyai kesamaan pandangan dalam merespon perilaku seseorang dalam situasi yang sama. Apabila konsensusnya tinggi, maka termasuk atribusi internal. Sebaliknya jika konsensusnya rendah, maka termasuk atribusi eksternal. Faktor terakhir adalah konsistensi, yaitu jika seorang menilai perilaku perilaku orang lain dengan respon sama dari waktu ke waktu. Semakin konsisten perilaku itu, orang akan menghubungkan hal tersebut dengan sebab-sebab internal (Fikriningrum, 2012).

Alasan pemilihan teori ini adalah perilaku kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi sangat ditentukan oleh persepsi WP OP dalam menilai keadilan pajak. Persepsi dalam menilai sesuatu berasal dari faktor internal dan eksternal yang akan mendorong orang tersebut untuk berperilaku. Dengan demikian, teori atribusi relevan untuk menjelaskan hal tersebut.

### **2.1.2 Teori Keadilan (*Fairness Theory*)**

*Fairness* berasal dari kata bahasa Inggris yang berarti adil, wajar, dan jujur. Dalam hal ini, kata *fairness* lebih ditujukan pada definisi adil. Adil berarti seimbang dan tidak berat sebelah yang dapat diartikan juga sebagai adil. Pemilihan kata adil disini disebabkan oleh peralihan bahasa Inggris dari kata *fairness* ke dalam bahasa Indonesia, dimana kata wajar belum dapat dipahami oleh semua orang, terutama bila dikaitkan dengan perpajakan. Melalui pengertian adil, menunjukkan bahwa sistem pajak yang ada pada suatu negara haruslah terfokus pada kepentingan seluruh pihak, tidak mementingkan dan merugikan pihak yang satu dengan yang satunya.

Teori Keadilan dalam penelitian ini berperan sebagai teori yang melihat apakah sistem pajak yang ada dalam suatu negara sudah berjalan sesuai dengan hukum dan standar yang sudah memenuhi kriteria adil atau belum. Dalam konteks perpajakan, keadilan mengacu pada pertukaran antara pembayar pajak dengan pemerintah, yaitu apa yang wajib pajak terima dari pemerintah atas sejumlah pajak yang telah dibayar (Spicer & Lundstedt, 1976). Jika wajib pajak tidak setuju dengan kebijakan belanja pemerintah, atau mereka merasa tidak mendapatkan pertukaran yang adil dari pemerintah untuk pembayaran pajak mereka, maka mereka akan merasa tertekan dan mengubah pandangan mereka atas keadilan pajak sehingga berakibat pada perilaku mereka, yaitu mereka akan melaporkan pendapatan mereka kurang dari apa yang seharusnya menjadi beban pajak mereka.

Ada dua premis dasar mengenai teori keadilan, yaitu salah satunya adalah bahwa penilaian keadilan diasumsikan berdasarkan proksi atas kepercayaan antar pribadi untuk berperilaku dengan cara yang kooperatif dalam lembaga-lembaga sosial. Kedua adalah, banyak orang diasumsikan menggunakan jalan pintas kognitif untuk memastikan apakah mereka memiliki penilaian mengenai keadilan yang tersedia ketika mereka perlu untuk membuat keputusan tentang keterlibatan dalam perilaku yang kooperatif (Greenberg, 2003). Melalui hal tersebut dapat dilihat, bahwa persepsi adil bagi seseorang mempengaruhi perilaku mereka ketika ingin terlibat dalam suatu kegiatan yang berhubungan dengan pemerintah dan juga secara tidak langsung mempengaruhi perilaku dari setiap orang yang ikut terlibat secara bersamaan

Hal tersebut menunjukkan ketidakpercayaan seseorang akan ketidakadilan yang terjadi menjalar dari seorang ke seorang yang lainnya, misalnya ketika seseorang merasa bahwa beban pajak yang dibayarkan selama ini tidak memiliki manfaat yang seimbang yang diberikan pemerintah, maka pada periode pajak selanjutnya orang tersebut akan mengurangi sendiri beban pajak yang seharusnya menjadi beban pajaknya, dan ketika hal tersebut tidak diketahui oleh pemerintah, maka pembayar pajak lainnya akan merasa adil dan sah untuk melakukan hal tersebut sehingga sangat mempengaruhi pola perilaku masyarakat yang cukup signifikan.

### **2.1.3 Perilaku Kepatuhan Pajak**

Perilaku merupakan suatu perbuatan yang dihasilkan individu yang berasal dari persepsi atau sikap atas suatu objek tertentu. Perilaku dapat didasarkan pada perasaan ataupun sikap yang membentuk pola perilaku seseorang terhadap suatu objek yang dihadapi. Perilaku yang patuh ataupun tidak patuh terhadap suatu peraturan dapat didorong oleh persepsi ataupun perasaan seseorang terhadap keadilan ataupun kebenaran dari adanya peraturan tersebut. Jika seseorang merasa ataupun berpendapat bahwa peraturan yang ada belum memenuhi kriteria keadilan ataupun kebenaran, maka seseorang tersebut akan memilih untuk menjadi tidak patuh.

Pengelompokan perilaku kepatuhan pajak ini menggunakan dua kriteria kepatuhan, yaitu (1) tidak pernah mengalami keterlambatan membayar dan melaporkan pajak dalam 2 tahun terakhir dan (2) tidak pernah dikenakan sanksi/denda dalam 2 tahun terakhir (Andarini, 2010). Kepatuhan pajak merupakan suatu perilaku dari wajib pajak pribadi atau badan yang tepat waktu dan patuh terhadap peraturan dan ketentuan pajak yang ditetapkan pemerintah, mulai dari beban pajak yang harus dibayarkan sampai pada tanggal pembayaran. Pola perilaku kepatuhan pajak yang ada pada wajib pajak dapat dilihat melalui antusias mereka pada saat melakukan kewajiban mereka.

Jika WP OP sangat antusias dan memiliki kesadaran sendiri dalam memenuhi kewajiban pajak mereka, artinya mereka sudah memiliki sikap dan pandangan bahwa

sistem pajak yang dilakukan pemerintah selama ini berjalan secara maksimal dan juga adil. Tetapi, jika pola perilaku wajib pajak belum menunjukkan rasa antusiasme yang tinggi, atau bahkan belum memiliki kesadaran yang penuh dalam memenuhi kewajiban mereka, maka dapat disimpulkan bahwa masyarakat belum memiliki sikap dan juga pandangan bahwa sistem pajak yang ada belum berjalan secara maksimal atau bahkan belum mendapat hasil yang memuaskan bagi masyarakat, sehingga membuat pola perilaku mereka menjadi tidak patuh.

#### **2.1.4 Persepsi Keadilan Pajak**

Adil menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia adalah (1) sama berat, tidak berat sebelah, tidak memihak; (2) berpihak pada yang benar, berpegang pada kebenaran; dan (3) sepatutnya, tidak sewenang-wenang. Sedangkan keadilan adalah sifat (perbuatan atau perlakuan) yang tidak sewenang-wenang atau tidak berat sebelah atas sistem perpajakan yang berlaku (Andarini,2010). Kesadaran masyarakat sebagai wajib pajak yang patuh sangat erat terkait dengan persepsi keadila pajak.

Persepsi dibentuk oleh dua faktor, yang pertama adalah faktor internal yang berhubungan dengan karakteristik dari individu dan yang kedua adalah faktor eksternal yang berhubungan dengan lingkungan dan situasi (Luthans, 2002 : 58-61 dalam Arum, 2012). Persepsi ini akan berasal dari penilaian seorang WP OP yang

timbul dari kepentingan yang ada dalam dirinya sendiri dan penilaian terhadap pemerintah terkait pengelolaan pajak.

Jika persepsi masyarakat akan keadilan pajak itu tinggi, maka mereka akan memiliki kesadaran untuk berperilaku patuh. Tetapi jika sebaliknya, maka mereka akan mulai menurunkan tingkat kepatuhan mereka. Hal tersebut akan membuat mereka melakukan penghindaran dan pengurangan pajak (*tax evasion*).

Gerbing (1988), dalam Richardson (2005) mengungkapkan 5 dimensi dasar yang dalam melihat proses keadilan pajak dalam suatu negara yang berpengaruh pada perilaku kepatuhan pajak yang ditujukan pada wajib orang pribadi, yaitu :

**1. Keadilan Umum dan Distribusi Beban Pajak (*General Fairness and Distribution of the Tax Burden*)**

Keadilan umum dalam sistem pajak merupakan suatu keadaan dimana keseluruhan lapisan masyarakat secara sadar menyadari bahwa sistem pajak yang dilakukan pemerintah selama ini sudah efektif dan efisien sehingga masyarakat dapat secara langsung merasakan dampak positif dari pembayaran pajak yang mereka bayarkan kepada negara. Efektif adalah ketika iuran pajak yang diterima oleh pemerintah sesuai dengan tujuan dalam kontrak sosial yang ada, yaitu meningkatkan fasilitas publik terkait dengan kesejahteraan hidup bermasyarakat. Efisien adalah ketika sejumlah uang yang dibayarkan masyarakat kepada negara disesuaikan dengan

penghasilan pribadi mereka dan dikelola untuk kepentingan negara. Efisien terkait dengan distribusi beban pajak yang harus dikenakan pada setiap WPOP.

Distribusi beban pajak haruslah berpijak pada kondisi ekonomi suatu negara dan juga pada tingkat penghasilan rata-rata yang diperoleh masyarakat. Beban pajak tidak boleh menjadi hal yang ‘‘mencekik’’ bagi seorang wajib pajak dikarenakan beban pajak yang dikenakan tidak sesuai dengan jumlah penghasilan yang diperoleh setiap tahunnya. Beban pajak juga tidak boleh dimanipulasi bagi pihak-pihak yang memiliki kewenangan ataupun memiliki penghasilan yang jauh lebih tinggi dalam pengenaan pajaknya. Keadilan Umum dan Distribusi Beban Pajak menjadi salah satu dimensi dari Keadilan Pajak dikarenakan kedua hal ini dapat secara signifikan mempengaruhi pola perilaku kepatuhan pajak. Jika sistem pajak yang ada belum mencapai keadilan umum yang merata dan juga distribusi beban pajak yang tidak adil, maka masyarakat akan mulai melakukan penghindaran pajak dan membuat perilaku kepatuhan pajak mereka menjadi kecil karena terdapat suatu hal yang timpang ataupun tidak seimbang.

## **2. Timbal Balik Pemerintah (*Exchange with Government*)**

Dimensi ini berhubungan dengan manfaat yang diterima dari pemerintah sebagai imbalan atas pajak penghasilan yang dibayar. Sebagaimana kita ketahui, bahwa pajak merupakan iuran wajib yang diperuntukkan kepada setiap masyarakat yang memiliki NPWP untuk menyerahkan sejumlah uang atas penghasilan yang telah

mereka peroleh selama setahun dengan kontribusi yang tidak langsung dapat dirasakan oleh masyarakat tersebut. Kontribusi tidak langsung dalam hal ini berarti bahwa sejumlah uang yang dibayarkan oleh WPOP tidak dapat secara langsung dinikmati hasil ataupun manfaatnya. Tidak dapat secara langsung bukan berarti tidak mempunyai manfaat ataupun kontribusi sama sekali tetapi manfaat yang diperoleh tidak dapat langsung dinikmati secara pribadi tetapi lebih kepada proses yang berkesinambungan terhadap penyediaan dan perbaikan kebutuhan akan fasilitas publik yang dapat dinikmati oleh seluruh masyarakat.

Hubungan timbal balik ini dapat dilihat melalui bagaimana pemerintah sejauh ini mengelola pajak yang dibayarkan oleh WPOP terhadap kepentingan seluruh lapisan masyarakat dan juga kepentingan negara terkait dengan barang dan jasa publik. Penyediaan akan kebutuhan barang dan jasa publik merupakan bukti nyata atas pengelolaan pajak yang dilakukan pemerintah. Semakin layak ataupun semakin masyarakat sejahtera dan hidup nyaman dengan fasilitas yang disediakan pemerintah terkait kepentingan publik, maka sistem pajak yang ada sudah adil dan timbal balik pemerintah sudah sampai pada tahap maksimal, tetapi jika masyarakat belum merasa puas bahkan selalu melakukan protes atas ketidaknyamanan mereka atas penyediaan kebutuhan publik, maka keadilan pajak yang ada belum tercapai yang akan berpengaruh secara langsung terhadap perilaku kepatuhan pajak mereka.

### 3. **Ketentuan- ketentuan khusus (*Special Provisions*)**

Dimensi keadilan pajak ini berhubungan dengan pembayar pajak yang tidak membayar pajak penghasilan mereka secara adil dan adanya ketentuan-ketentuan khusus dan pengurangan yang hanya diberikan kepada kelompok khusus yang memiliki tingkat penghasilan yang sangat besar. Ketentuan yang bersifat spesial ini membuat suatu paradigma di mata masyarakat secara umum bahwa pemerintah hanya peduli pada masyarakat yang memiliki penghasilan yang tinggi dan kaya yang seharusnya diberikan pajak yang tinggi atas sejumlah kekayaan mereka, tetapi lebih memilih untuk melakukan pengurangan dan ketentuan khusus yang hanya berlaku pada lapisan masyarakat atas ini.

Paradigma yang seperti ini dapat membuat masyarakat enggan untuk melaporkan sejumlah pajak mereka secara jujur karena beranggapan bahwa orang-orang kaya yang diberikan ketentuan khusus merupakan perlakuan yang sangat tidak adil sehingga mereka hanya membayar pajak seminimal mungkin atau bahkan enggan untuk membayar pajak. Hal inilah yang mendasari sikap perpajakan dari orang kaya menjadi salah satu dimensi dari keadilan pajak dikarenakan walaupun jumlah orang kaya dalam suatu negara sedikit, tetapi pola perilaku mereka terhadap pajak akan sangat berdampak pada masyarakat secara umum yang juga akan berpengaruh pada pola perilaku kepatuhan pajak mereka.

#### **4. Struktur Tarif Pajak yang lebih disukai (*Preferred Tax-rate Structure*)**

Dimensi ini berhubungan dengan struktur tarif pajak yang lebih disukai (misalnya struktur tarif pajak progresif vs struktur tarif pajak flat/proporsional). Menurut Undang Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan pasal 7 ayat 1, PTKP per tahun paling sedikit sebesar :

- a. Rp 15.840.000,00 untuk wajib pajak orang pribadi.
- b. Rp 1.320.000,00 untuk wajib pajak yang kawin.
- c. Rp1.320.000,00 untuk tambahan seorang istri yang penghasilannya digabung dengan penghasilan suami.
- d. Rp 1.320.000,00 untuk anggota keluarga wajib pajak (garis lurus) yang menjadi tanggungan wajib pajak, maksimal tanggungan tiga orang.

Penghasilan Kena Pajak (PKP) adalah penghasilan yang melebihi Penghasilan Tidak Kena Pajak dan Tarif Pajak. Tarif pajak orang pribadi berdasarkan Undang Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan pada pasal 17 ayat 1(a) :

**Tabel 2.1**

**Tarif Pajak**

Lapisan Penghasilan Kena Pajak	Tarif Pajak
Sampai dengan Rp. 50.000.000,00	5%
Di atas Rp. 50.000.000,00 – Rp. 250.000.000,00	15%
Di atas Rp. 250.000.000,00 – Rp. 500.000.000,00	25%
Di atas Rp. 500.000.000,00	30%

Sumber : Undang Undang No.36 Tahun 2008 Tentang Pajak penghasilan pada pasal

17 ayat 1(a)

Melalui tarif pajak yang diketahui di atas, maka dapat disimpulkan tarif pajak yang ada di Indonesia memilih untuk menetapkan tarif progresif, dimana semakin tinggi penghasilan seseorang setiap tahunnya, maka semakin besar pajak yang harus disetorkan kepada negara. Sistem tarif pajak progresif ini terlihat adil dimana setiap orang yang memiliki penghasilan yang lebih besar akan membayar beban pajak yang lebih besar pula. Namun pada prakteknya, sering sekali tarif pajak yang sudah ditetapkan di atas tidak terwujud pada realitas yang ada pada masyarakat.

Tarif pajak yang progresif, dimana orang-orang yang mempunyai penghasilan yang tinggi harusnya membayar pajak yang lebih tinggi pula malah memilih untuk memanipulasi beban pajak yang dibebankan pada mereka dengan mengurangi sejumlah uang yang harus dibayar atau bekerja sama dengan perangkat pajak untuk mengurangi beban pajak yang harus mereka bayarkan. Sistem tarif pajak yang progresif akan melihat apakah tarif pajak yang diberlakukan sudah benar-benar

berjalan sebagaimana mestinya atautkah hanya sekedar peraturan yang mana orang-orang kaya dan berkuasa dapat memanipulasi beban pajak yang mereka bayarkan, sedangkan orang-orang yang berpenghasilan menengah dan rendah selalu patuh pada tarif pajak yang berlaku sehingga menimbulkan adanya *gap* yang berujung pada persepsi ketidakadilan yang timbul pada perasaan masyarakat yang nantinya berpengaruh pada perilaku kepatuhan pajak mereka.

##### **5. Kepentingan Pribadi (*Self-Interest*)**

Dimensi ini berkaitan dengan jumlah pajak yang dibayar secara pribadi terlalu tinggi dan dibandingkan dengan orang lain. Kepentingan pribadi merupakan suatu dorongan bagi seorang wajib pajak untuk membayar pajak kepada pemerintah dengan membandingkan jumlah yang dibayar dengan yang lain, perbandingan ini dilihat melalui tingkat penghasilan masing masing yang diperoleh. Kepentingan pribadi menjadi salah satu dimensi dari keadilan pajak karena faktor ini dapat membuat masyarakat sadar penuh untuk melakukan tugasnya atau malah enggan untuk melakukan tugasnya dikarenakan penilaian dan pertimbangan ketika membandingkannya dengan yang lain. Tingkat penghasilan yang diperoleh setiap tahunnya dengan sejumlah beban pajak yang dibayar, haruslah sesuai dengan aturan yang menjadi pedoman dalam tarif pajak. Tetapi ketika seorang wajib pajak melihat adanya fenomena yang berbeda, yakni orang lain yang memiliki penghasilan sama dengannya belum atau bahkan tidak membayar pajak, maka secara pribadi akan

mengubah persepsi orang tersebut yang akan mempengaruhi pola perilaku yang ada selama ini.

Jika kepentingan pribadi seorang pembayar pajak sudah mulai terganggu, dengan melihat dan membandingkan dengan keadaan sekitar, maka hal ini akan mendorong mereka untuk mengubah persepsi mereka yang selama ini baik, dengan tingkat kepatuhan yang baik juga, mulai berubah. Mereka akan merasa bahwa kepatuhan mereka terhadap sistem pajak yang ada ternyata tidak dilakukan oleh orang-orang yang berpenghasilan sama dengan mereka atau bahkan lebih. Melalui pandangan seperti inilah yang akan membuat mereka merasa bahwa persepsi keadilan pajak yang berjalan selama ini tidak adil, sehingga mereka akan mengikuti pola perilaku para penghindar pajak dimana hal ini menunjukkan bahwa persepsi pajak mengenai kepentingan pribadi berpengaruh terhadap perilaku kepatuhan pajak.

## **2.2 Penelitian Terdahulu**

Penelitian yang menjadi acuan utama dalam penyusunan usulan penelitian ini adalah penelitian yang dilakukan oleh Giligan dan Richardson (2005) dengan judul *“Perceptions of Tax Fairness and Tax Compliance in Australia and Hongkong – A Preliminary Study.”* Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menyelidiki dampak dimensi keadilan pajak pada perilaku kepatuhan pajak di Hong Kong yang kemudian akan dibandingkan dengan hasil penelitian yang dilakukan di Australia

untuk mempertimbangkan setiap kesamaan atau perbedaan perilaku kepatuhan pajak lintas-budaya.

Penelitian Giligan dan Richardson (2005) dilakukan dengan survey kuesioner yang dilakukan pada 105 mahasiswa S1 pada satu universitas di Australia dan 302 kuesioner pada dua universitas di Hong Kong. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa dimensi-dimensi keadilan pajak yang terkait dengan *General Fairness*, *Special Provisions*, *Preffered tax-rate structure*, dan *self interest* memiliki hubungan positif yang signifikan dengan perilaku kepatuhan pajak di Australia. Namun, dimensi keadilan pajak, seperti *Exchange with the government* tidak memiliki hubungan yang signifikan. Hasil temuan (2005) ini tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan di Hong Kong.

Penelitian yang dilakukan oleh Azmi dan Perumal (2008) merupakan penelitian yang mereplikasi penelitian Richardson (2005) dengan menggunakan Malaysia sebagai tempat penelitiannya. Berdasarkan hasil analisis faktor, Azmi dan Perumal (2008) menemukan bahwa hanya tiga dimensi keadilan pajak, yaitu *General Fairness*, *Tax Structures*, dan *Self Interest* yang memiliki hubungan positif signifikan terhadap perilaku kepatuhan pajak. Hal ini dikarenakan orang-orang Malaysia menganggap bahwa dimensi *Exchange with Government* bukanlah bagian yang terpisah dari dimensi *General Fairness* dan dimensi *Tax Rate* tidak terpisah dari dimensi *Special Privileges for the Wealthy*. Penelitian ini dilakukan dengan survey kuesioner terhadap 309 pembayar pajak.

Andarini (2010) yang mereplikasi penelitian Azmi dan Perumal (2008) yang meneliti kepatuhan WP Badan di Jakarta. Penelitian ini dilakukan dengan menyebarkan 125 kuesioner kepada staf perpajakan WP Badan di sejumlah perusahaan di Jakarta. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa tidak terdapat satupun dimensi keadilan pajak yang berpengaruh signifikan terhadap perilaku kepatuhan WP Badan.

Ferdyanto (2011) melakukan penelitian tentang kepatuhan WP OP pada KPP Pratama Malang, Jawa Timur dengan menggunakan 5 dimensi keadilan pajak Gerbing (1988). Penelitian dilakukan dengan menggunakan *convenience sampling* yang menyebarkan kuesioner kepada WP OP pada saat membayar pajak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kelima dimensi keadilan pajak, yaitu keadilan umum dan distribusi beban pajak (*general fairness and distribution of tax burden*), timbal balik pemerintah (*exchange with the government*), ketentuan khusus (*special provisions*), struktur tarif pajak (*preferred tax rate structure*), dan kepentingan pribadi (*self interest*) berkorelasi positif dan mempunyai hubungan yang signifikan dengan perilaku kepatuhan WPOP di KPP Pratama Malang.

Berbeda dengan penelitian-penelitian sebelumnya, sasaran penelitian ini adalah wajib pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha dan pekerjaan terikat. Alasan pemilihan sasaran penelitian tersebut adalah karena wajib pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha dan pekerjaan terikat lebih rentan terhadap pelanggaran pajak daripada wajib pajak badan, dimana mereka lebih peka dan patuh terhadap aturan-aturan perpajakan yang ada. Hal ini berbeda dengan WPOP yang

cenderung lebih pasif terhadap aturan perpajakan yang ada, sehingga perilaku mereka cenderung tidak patuh.

**Tabel 2.2**  
**Penelitian Terdahulu**

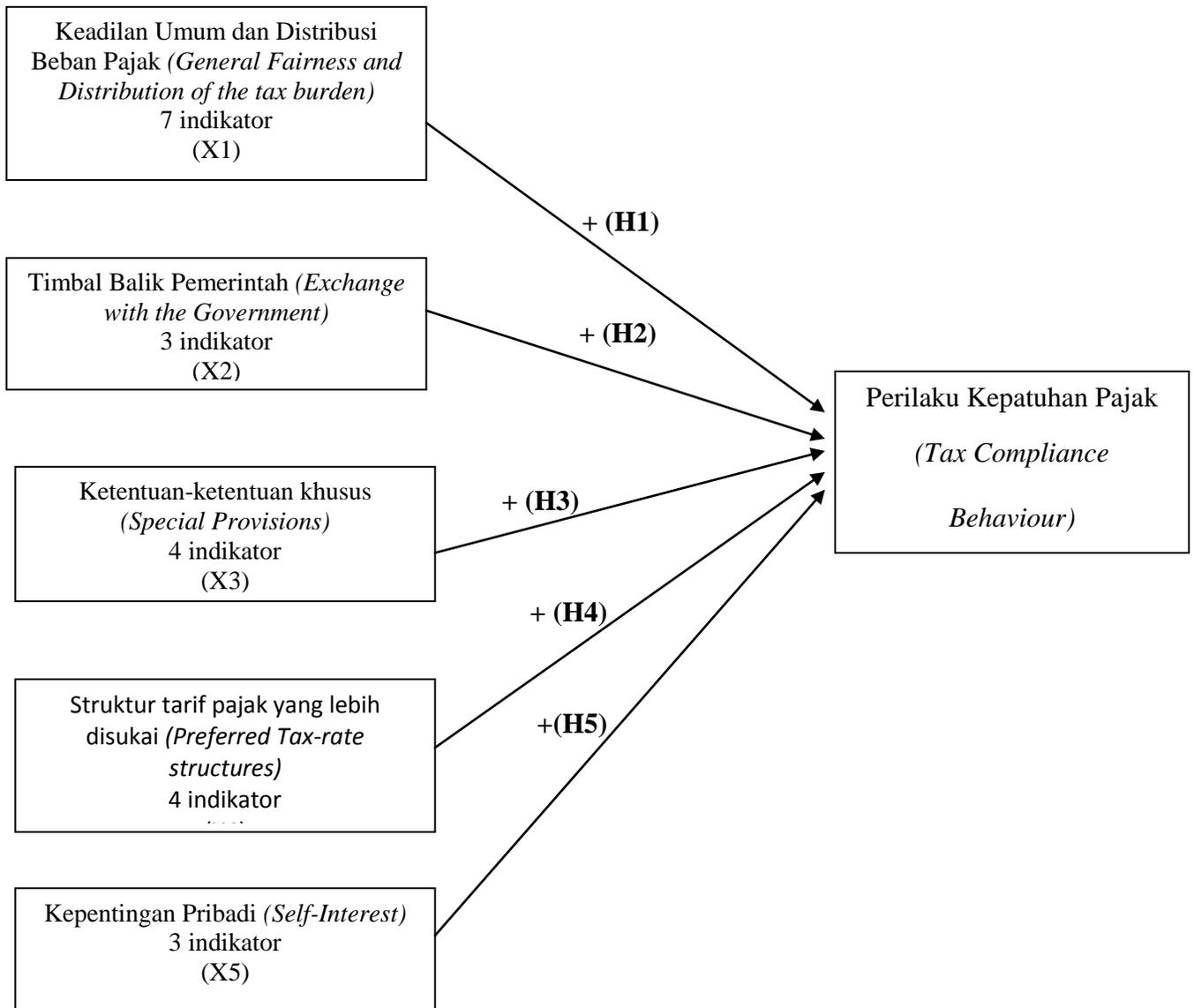
<b>Nama Peneliti (Tahun)</b>	<b>Variabel</b>	<b>Metode Analisis</b>	<b>Hasil Penelitian</b>
Giligan dan Richardson (2005)	Variabel bebas yang digunakan keadilan umum dan distribusi pembebanan pajak, timbal balik pemerintah), sikap terhadap perpajakan orang kaya, struktur tarif pajak yang diinginkan, dan kepentingan pribadi.	Regresi Berganda	Di Australia, terdapat 4 dimensi persepsi keadilan pajak yang mempunyai korelasi yang signifikan terhadap perilaku kepatuhan pajak yaitu keadilan umum dan distribusi pembebanan pajak, sikap terhadap perpajakan orang kaya struktur tarif pajak yang diinginkan, dan kepentingan pribadi Di Hongkong terdapat 2 dimensi persepsi keadilan pajak yang memiliki korelasi yang signifikan dengan perilaku kepatuhan pajak, yaitu keadilan umum dan distribusi pembebanan pajak dan timbal balik pemerintah terhadap perilaku kepatuhan pajak.
Azmi dan Perumal (2008)	Variabel bebas dalam penelitian ini adalah keadilan umum, timbal balik pemerintah, ketentuan khusus, struktur tarif pajak, dan kepentingan	Analisis Faktor	Hasil analisis faktor menunjukkan bahwa terdapat tiga dimensi keadilan pajak yang berpengaruh di Malaysia, yaitu keadilan umum, struktur pajak, dan kepentingan pribadi

	pribadi. Variabel terikat yang digunakan dalam penelitian ini adalah perilaku kepatuhan pajak.		terhadap perilaku kepatuhan pajak.
Andarini (2010)	Variabel bebas dalam penelitian ini keadilan umum, timbal balik pemerintah, ketentuan khusus, struktur tarif pajak, dan kepentingan pribadi. Variabel terikat penelitian ini adalah perilaku kepatuhan WP Badan.	Analisis Multivariat <i>Structural Equation Modelling (SEM)</i>	Dari 5 dimensi keadilan pajak, tidak ada satupun yang mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap perilaku kepatuhan pajak WP Badan di Indonesia.
Ferdyanto (2011)	Variabel bebas dalam penelitian ini keadilan pajak, timbal balik pemerintah, ketentuan khusus, struktur tarif pajak, dan kepentingan pribadi. Variabel terikat yang digunakan dalam penelitian ini adalah perilaku kepatuhan pajak.	Regresi berganda	Dari 5 dimensi keadilan pajak yang ada, yaitu keadilan umum, timbal balik pemerintah, ketentuan khusus, struktur tarif pajak, dan kepentingan pribadi mempunyai korelasi yang positif dan signifikan dengan kepatuhan WPOP di KPP Pratama Malang.

### **2.3 Kerangka Pemikiran Teoritis**

Penelitian ini berusaha menjelaskan mengenai pengaruh persepsi keadilan pajak terhadap perilaku kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. Kerangka pemikiran dalam penelitian ini adalah tentang persepsi keadilan pajak mengenai 5 dimensi menurut penelitian Gerbing (1988) terhadap perilaku kepatuhan wajib pajak pribadi. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 6 variabel, yaitu lima variabel independen dan satu variabel dependen. Variabel independen yang digunakan yaitu, keadilan umum dan distribusi beban pajak (X1), timbal balik pemerintah (X2), ketentuan-ketentuan khusus (X3), struktur tarif pajak yang diinginkan (X4), dan kepentingan pribadi (X5). Sedangkan variabel dependen yang digunakan adalah perilaku kepatuhan pajak (Y). Untuk lebih jelasnya dapat dilihat pada gambar 2.3 berikut ini.

**Gambar 2.3**  
**Kerangka Pemikiran**



## **2.4 Pengembangan Hipotesis Penelitian**

Menurut Jackson dan Miliron (1986), dalam Richardson (2005), dimensi keadilan pajak merupakan variabel nonekonomi kunci yang mempengaruhi perilaku kepatuhan pajak. Namun pengaruh dari dimensi keadilan pajak pada perilaku kepatuhan pajak ini berbeda pada setiap penelitian. Christesen, dalam Azmi dan Perumal (2008), dalam Andarini (2010), mengungkapkan empat (4) masalah utama yang menyebabkan perbedaan hasil dari penelitian penelitian sebelumnya, yaitu keadilan pajak (1) merupakan masalah dimensional, (2) dapat didefinisikan pada tingkat individu maupun pada masyarakat luas, (3) keadilan terkait dengan kompleksitas, dan (4) kurangnya keadilan dapat menjadikan pertimbangan atau atau menyebabkan ketidakpatuhan. Selain keempat masalah tersebut, tidak dapat dihindari adanya pengaruh demografis yang mempengaruhi budaya masyarakat.

### **2.4.1 Pengaruh Dimensi Keadilan Umum dan Distribusi Beban Pajak terhadap Perilaku Kepatuhan Pajak**

Keadilan umum berhubungan dengan persepsi dan perasaan seorang WP OP, apakah mereka merasa bahwa sistem pajak yang ada selama ini sudah berjalan sebagaimana mestinya sesuai dengan ketentuan yang berlaku dan tidak menyimpang. Distribusi beban pajak berhubungan dengan beban pajak yang dibebankan pada WPOP dengan tingkat penghasilan yang ada, dimana masyarakat menilai apakah tarif

pajak yang dibebankan sudah adil atau belum yang nantinya akan mempengaruhi perilaku kepatuhan pajak mereka. Jika keadilan umum dalam sistem perpajakan sudah menunjukkan hasil yang positif, atau mendapat respon yang baik dari masyarakat, maka perilaku kepatuhan WP OP pun akan meningkat. Begitu juga dengan distribusi beban pajak. Jika pendistribusian beban pajak sudah merata dan adil, sehingga tidak ada WP OP yang merasa keberatan atas sejumlah beban pajak yang dibayarkan, maka tingkat kepatuhan WP OP pun akan meningkat. Tetapi jika yang terjadi adalah sebaliknya, hal ini akan mendorong WP OP untuk menghindari pajak dan tidak membayar pajak.

Hasil penelitian Giligan (2005) menunjukkan bahwa dimensi keadilan umum dan distribusi beban pajak berpengaruh secara signifikan terhadap perilaku kepatuhan pajak. Di sisi lain, penelitian Andarini (2010) tidak membuktikan adanya pengaruh antara dimensi keadilan umum dan distribusi beban pajak dengan perilaku kepatuhan WP Badan. Penelitian ini menguji kembali pengaruh persepsi keadilan pajak mengenai dimensi keadilan umum dan distribusi beban pajak terhadap perilaku kepatuhan pajak, maka peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut:

**H1:** Persepsi keadilan pajak tentang keadilan umum dan distribusi beban pajak berpengaruh positif terhadap perilaku kepatuhan pajak.

## **2.4.2 Pengaruh Dimensi Timbal Balik Pemerintah terhadap Perilaku Kepatuhan**

### **Pajak**

Dimensi timbal balik pemerintah berhubungan dengan penyediaan fasilitas umum dan juga tatanan birokrasi yang baik yang dicapai pemerintah terhadap implikasi atas sejumlah pajak yang dibayarkan oleh WP OP. Ketersediaan fasilitas umum yang layak dan memadai juga tatanan birokrasi yang baik dapat mempengaruhi perilaku kepatuhan pajak seseorang. Jika timbal balik pemerintah mendapat respon positif dari masyarakat secara umum, seperti penyediaan fasilitas publik yang sudah memadai dan tatanan birokrasi yang baik, maka hal ini akan mendorong WP OP untuk membayar beban pajak mereka. Hal ini akan membuat perilaku kepatuhan WP OP meningkat karena masyarakat dengan kemauan sendiri untuk melunasi beban pajak mereka. Tetapi jika yang terjadi adalah negatif, yaitu penyediaan fasilitas pelayanan publik masih belum memadai dan tatanan birokrasi yang buruk, maka WP OP akan merasa enggan untuk membayar beban pajak mereka karena merasa bahwa hal tersebut adalah sia-sia.

Sistem pajak yang adil dan merata dapat dilihat dari bagaimana suatu negara dapat menyediakan kebutuhan masyarakat akan barang dan jasa publik yang memadai. Jika pemerintah gagal untuk menyediakan kebutuhan akan barang barang tersebut, maka kualitas hidup masyarakat yang menjadi subjek pajak akan terkena dampak negatif (Peters B.G, 1991, dalam Giligan dan Richardson, 2005). Melalui pernyataan ini dapat dilihat bahwa sistem pajak yang adil dapat terlihat melalui

bagaimana kesanggupan pemerintah dalam melayani kebutuhan masyarakat secara memadai untuk menunjang kualitas kehidupan masyarakatnya yang akan berdampak pada perilaku kepatuhan pajak. Sistem pajak yang adil dan merata akan membuat masyarakat memiliki persepsi bahwa pajak yang mereka bayar kepada negara memiliki dampak yang positif bagi kehidupan mereka dan juga memberikan suatu apresiasi kepada pemerintah dalam mengelola pajak tersebut.

Hasil penelitian Giligan (2005) menunjukkan bahwa dimensi timbal balik pemerintah berpengaruh secara signifikan berpengaruh terhadap perilaku kepatuhan WPOP di Hong Kong. Di sisi lain, penelitian yang dilakukan Giligan (2005) secara bersamaan di Australia menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara timbal balik pemerintah dengan perilaku kepatuhan WP OP di Australia. Penelitian ini menguji kembali pengaruh persepsi keadilan pajak tentang dimensi timbal balik pemerintah terhadap perilaku kepatuhan pajak, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

**H2:** Persepsi keadilan pajak tentang timbal balik pemerintah berpengaruh positif terhadap perilaku kepatuhan pajak.

### **2.4.3 Pengaruh Dimensi Ketentuan-ketentuan Khusus terhadap Perilaku Kepatuhan Pajak**

Dimensi ketentuan-ketentuan khusus yang berhubungan dengan tarif atau ketentuan pajak yang berlaku yang hanya diberikan kepada kelompok khusus, yang telah disesuaikan dengan aturan pemerintah. Ketentuan khusus yang hanya berlaku pada sebagian kecil golongan masyarakat ini membuat paradigma yang senjang atau menimbulkan *gap*. Hal tersebut dikarenakan masyarakat lainnya yang tidak menikmati, berpikir bahwa pemerintah hanya memikirkan kepentingan sebagian besar masyarakat saja sehingga hal ini akan mempengaruhi perilaku kepatuhan pajak. Adanya ketentuan yang bersifat tidak adil ini akan membuat WP OP untuk tidak membayar pajak karena merasa pemerintah hanya melindungi kepentingan satu pihak saja sehingga mereka lebih memilih untuk melakukan penghindaran pajak. Penghindaran pajak yang dilakukan akan menimbulkan sanksi bagi WP OP, jika mereka tidak memenuhi sanksi tersebut, maka semakin lama sanksi tersebut akan semakin besar dan cenderung WP OP lebih memilih untuk melunasi kewajiban pajak mereka secara tepat waktu. Kesiediaan WP OP untuk membayar secara tepat waktu tidak mendapat penghargaan atau pelayanan khusus dari pemerintah, tetapi jika WP OP terlambat dalam menyetorkan beban pajak mereka, maka mereka juga akan dikenai sanksi pajak.

Hasil penelitian Andarini (2010) menunjukkan bahwa dimensi ketentuan khusus tidak berpengaruh secara signifikan terhadap perilaku kepatuhan pajak. Di sisi

lain, penelitian Ferdyanto (2011) menunjukkan adanya korelasi positif yang berpengaruh signifikan terhadap perilaku kepatuhan WP OP KPP Pratama Malang. Penelitian ini menguji kembali pengaruh persepsi keadilan pajak tentang dimensi ketentuan khusus terhadap perilaku kepatuhan pajak, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

**H3:** Persepsi keadilan pajak tentang ketentuan-ketentuan khusus berpengaruh positif terhadap perilaku kepatuhan pajak.

#### **2.4.4 Pengaruh Dimensi Struktur Tarif Pajak yang Lebih Disukai (Flat/Progresif/Proporsional) terhadap Perilaku Kepatuhan Pajak**

Dimensi ini berhubungan dengan tingkat tarif pajak yang lebih disukai yang dikenakan kepada masyarakat pembayar pajak, yaitu WP OP. Struktur tarif yang dikenakan adalah bervariasi, yaitu flat, dimana tarif pajak yang dikenakan disamaratakan dan tidak tergantung tingkat penghasilan seseorang atau tarif pajak yang bersifat progresif, dimana tarif pajak yang dikenakan disesuaikan dengan tingkat penghasilan yang diterima oleh seseorang. Negara Indonesia menganut tarif pajak progresif, dimana semakin tinggi tingkat pendapatan seseorang, maka semakin tinggi pula beban pajak yang akan dibebankan. Masyarakat akan merasa adil jika tarif pajak yang ada disesuaikan dengan tingkat penghasilan masing-masing. Semakin progresif tarif pajak yang dibebankan, maka masyarakat akan merasa bahwa tarif pajak yang

dikenakan adil bagi semua pihak. Perbedaan beban pajak yang dibebankan kepada WP OP yang disesuaikan dengan tingkat penghasilan akan mendorong mereka untuk berperilaku patuh.

Hasil penelitian Azmi dan Perumal (2008) menunjukkan bahwa dimensi struktur tarif pajak yang lebih disukai berpengaruh secara signifikan terhadap perilaku kepatuhan pajak. Di sisi lain, penelitian yang dilakukan oleh Giligan (2005) di Hongkong menunjukkan bahwa dimensi struktur tarif pajak yang lebih disukai tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku kepatuhan pajak. Penelitian ini menguji kembali pengaruh persepsi keadilan pajak tentang dimensi struktur tarif pajak yang disukai terhadap perilaku kepatuhan pajak, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

**H4:** Persepsi keadilan pajak tentang struktur tarif pajak berpengaruh positif terhadap perilaku kepatuhan pajak.

#### **2.4.5 Pengaruh Dimensi Kepentingan Pribadi terhadap Perilaku Kepatuhan Pajak**

Dimensi kepentingan pribadi berhubungan dengan persepsi dan perasaan seseorang ketika membandingkan beban pajak yang dibayarkan dengan beban wajib pajak lain. Perbandingan beban pajak antara seorang wajib pajak yang memiliki tingkat penghasilan yang lebih tinggi, lebih rendah ataupun sama dapat mempengaruhi perilaku kepatuhan pajak mereka. Seseorang dengan penghasilan yang

tinggi, tetapi membayar beban pajak yang kecil, atau sebaliknya, akan menimbulkan suatu paradigma yang negatif bagi beberapa pembayar pajak yang akan membuat wajib pajak tersebut memilih untuk mengurangi beban pajak yang mereka bayar atau malah tidak membayar pajak. Hal ini terkait dengan ketentuan dan peraturan yang berlaku bagi setiap WP OP dalam pemenuhan hak dan kewajiban mereka.

Jika WPOP merasa bahwa beban pajak yang dibayarkan sudah sebanding dengan penghasilannya dan juga jika dibandingkan dengan WPOP lain, maka akan timbul motivasi yang baik dari dalam dirinya untuk cenderung patuh terhadap peraturan pajak yang ada. Kepentingan pribadi seperti inilah yang dimaksud dapat mempengaruhi pola perilaku kepatuhan pajak. Apabila kepentingan pribadi seorang WPOP sudah baik maka akan sebanding dengan pola perilakunya, tetapi jika yang terjadi adalah sebaliknya maka pola perilaku yang ada cenderung rendah.

Hasil Penelitian Ferdyanto (2011) menunjukkan bahwa dimensi kepentingan pribadi berpengaruh secara signifikan terhadap perilaku kepatuhan pajak. Penelitian yang dilakukan oleh Azmi dan Perumal (2008) menunjukkan bahwa dimensi kepentingan pribadi berpengaruh secara signifikan terhadap perilaku kepatuhan WPOP di Malaysia. Penelitian ini menguji kembali pengaruh persepsi keadilan pajak tentang dimensi kepentingan pribadi terhadap perilaku kepatuhan pajak, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

**H5:** Persepsi keadilan pajak tentang kepentingan pribadi berpengaruh positif terhadap perilaku kepatuhan pajak.

## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **3.1 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel**

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Giligan dan Richardson (2005) yang menggunakan 6 variabel penelitian yang terdiri dari 5 variabel independen dan 1 variabel dependen.

#### **3.2 Variabel Independen**

##### **3.2.1 Persepsi Dimensi Keadilan Pajak**

Variabel independen dari penelitian ini adalah persepsi keadilan pajak. Penelitian ini menggunakan lima dimensi keadilan pajak yang digunakan dalam penelitian Giligan dan Richardson (2000), yaitu:

1. Keadilan Umum (*General Fairness and distribution of tax burden*). Dimensi ini terkait dengan keadilan menyeluruh atas sistem perpajakan dan distribusi beban pajak. Kebijakan atau kegiatan yang bisa menimbulkan persepsi, bahwa pajak itu adil bagi semua orang akan sangat membantu menyadarkan WP OP memenuhi kewajibannya untuk membayar pajak (Mc Mahon, 2001 dalam Albari, 2008). Oleh karena itu, perlakuan yang dapat mengarahkan kepada kepatuhan membayar pajak sangat penting untuk dilakukan dengan tujuan untuk meningkatkan jumlah orang yang patuh (Cords, 2006 dalam Albari, 2008).

Jika keadilan umum dalam sistem perpajakan sudah menunjukkan hasil yang positif, atau mendapat respon yang baik dari masyarakat, maka perilaku kepatuhan WPOP pun akan meningkat. Tetapi jika yang terjadi adalah sebaliknya, hal ini akan mendorong WP OP untuk menghindari pajak dan tidak membayar pajak. Dalam penelitian ini terdapat 7 indikator yang digunakan yang sesuai dengan penelitian Giligan dan Richardson (2005) serta jenis pernyataan diukur dengan menggunakan skala likert 5 poin (1= sangat tidak adil....., 5= sangat adil).

2. Timbal Balik Pemerintah (*Exchange with Government*). Dimensi ini terkait dengan timbal balik yang secara tidak langsung diberikan pemerintah atas beban pajak yang diberikan oleh WP OP. Wajib pajak berharap bahwa membayar pajak bisa memajukan kehidupannya, yaitu wajib pajak berharap saat dana pajak yang mereka bayar akan serta merta diikuti perbaikan pelayanan publik dan birokrasi. Tetapi sampai pada saat ini, hal tersebut masih belum tercapai.

Pelayanan publik dan birokrasi yang masih buruk jelas tidak mendorong masyarakat untuk taat membayar pajak. Jika peningkatan pelayanan publik dan perbaikan birokrasi belum tercapai, masyarakat akan malas untuk membayar pajak. Pengukuran variabel ini menggunakan 7 indikator yang sesuai dengan penelitian Giligan dan Richardson (2005) serta jenis pernyataan diukur dengan menggunakan skala likert 5 poin (1= sangat tidak setuju....., 5= sangat setuju)

3. Ketentuan-ketentuan khusus (*Special Provisions*). Dimensi ini terkait ketentuan-ketentuan khusus yang diberikan kepada Wajib Pajak tertentu. Perilaku

kepatuhan pajak ini timbul karena adanya ketentuan-ketentuan yang tidak memihak pada wajib pajak tertentu, sehingga mengedepankan unsur keadilan. Selain itu, adanya beberapa pengurangan pajak berdasarkan peraturan yang adil.

Adanya ketentuan yang bersifat tidak adil akan membuat WP OP untuk tidak membayar pajak karena merasa pemerintah hanya melindungi kepentingan satu pihak saja sehingga mereka lebih memilih untuk melakukan penghindaran pajak. Ketentuan khusus diukur dengan menggunakan 4 indikator yang sesuai dengan penelitian Giligan dan Richardson (2005) serta jenis pernyataan diukur dengan menggunakan skala likert 5 poin (1= sangat tidak setuju....., 5= sangat setuju)

4. Struktur Tarif Pajak yang lebih disukai ( *Preferred Tax-rate Structure*). Dimensi ini terkait dengan struktur tarif pajak yang lebih disukai (misalnya struktur tarif pajak progresif vs struktur tarif pajak flat/proporsional) masyarakat. Kepatuhan wajib pajak timbul karena struktur tarif pajak yang lebih disukai (*preferred tax rate structures*) yaitu perilaku kepatuhan pajak dilihat melalui tarif pajak yang ditetapkan pemerintah. Masyarakat menganggap bahwa beban pajak yang adil adalah beban pajak yang disesuaikan dengan tingkat penghasilan dan tidak sama bagi setiap individu. Tarif pajak yang lebih disukai masyarakat dan dianggap adil adalah tarif pajak yang progresif.

Tarif pajak progresif memberlakukan beban pajak sesuai dengan penghasilan WP OP. Semakin besar penghasilannya, maka semakin besar tarif pajak yang dibebankan dan sebaliknya. Adanya pola yang menyimpang dari ketentuan tersebut

akan mendorong WP OP untuk mengubah persepsi keadilan pajak mereka yang akan mengurangi tingkat kepatuhan pajak yang ada. Struktur tarif pajak yang lebih disukai diukur melalui 4 indikator yang digunakan yang sesuai dengan penelitian Giligan dan Richardson (2005) serta jenis pernyataan diukur dengan menggunakan skala likert 5 poin (1= sangat tidak adil....., 5= sangat adil)

5. Kepentingan Pribadi (*Self-Interest*). Dimensi ini terkait dengan apakah jumlah pajak yang dibayarkan Wajib Pajak secara pribadi terlalu tinggi atau terlalu rendah dibandingkan dengan wajib pajak lainnya. Kepatuhan wajib pajak karena adanya kepentingan pribadi (*self interest*), yaitu perilaku kepatuhan pajak yang timbul karena adanya perilaku bahwa wajib pajak berusaha untuk membandingkan beban pajak yang mereka bayar dengan WP OP lain dengan tingkat penghasilan yang sama ataupun berbeda. Jika seorang wajib pajak melihat adanya fenomena yang berbeda, yakni orang lain yang memiliki penghasilan sama dengannya belum atau bahkan tidak membayar pajak, maka secara pribadi akan mengubah persepsinya dan berpengaruh pada pola perilakunya.

Kepentingan pribadi seorang WP OP sangat mempengaruhi perilaku kepatuhan pajak mereka, karena berkaitan dengan motivasi dan dorongan langsung yang berasal dari dalam diri mereka sendiri. Apabila kepentingan pribadi tersebut mulai berubah, maka perilaku kepatuhan pajak juga berubah. Dalam mengukur variabel ini terdapat 3 indikator yang digunakan yang sesuai dengan penelitian

Giligan dan Richardson (2005) serta jenis pernyataan diukur dengan menggunakan skala likert 5 poin (1= sangat tidak setuju....., 5= sangat setuju)

### **3.3 Variabel Dependen**

#### **3.3.1 Perilaku Kepatuhan Pajak**

Variabel dependen dari penelitian ini adalah perilaku kepatuhan pajak. Variabel dependen ini diukur dengan menggunakan 15 pertanyaan yang bersifat negatif yang berisikan pernyataan mengenai skala ketidakpatuhan pajak. Kuesioner tersebut merupakan replikasi dari kuesioner penelitian Giligan dan Richardson (2005). Pernyataan kuesioner tersebut menunjukkan skala ketidakpatuhan pajak yang diukur dengan menggunakan skala likert 5 poin yang dibalik (1= sangat setuju....., 5= Sangat tidak setuju). Walaupun pernyataan kuesioner tersebut bersifat negatif tetapi pengukurannya menunjukkan jawaban patuh atau tidak patuh, sehingga variabel tersebut tetap mengukur perilaku kepatuhan pajak seseorang. Jika responden cenderung memilih pilihan sangat setuju, maka perilaku responden tersebut cenderung pada perilaku tidak patuh dan begitu sebaliknya.

### **3.4 Populasi dan Sampel**

Populasi mengacu pada keseluruhan kelompok orang, kejadian, atau hal yang ingin diinvestigasi (Sekaran, 2006). Populasi dalam penelitian ini adalah individu yang tergolong dalam Wajib Pajak Orang Pribadi (WP OP) sesuai dengan Pasal 1 UU No.28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang bekerja dan berdomisili di Jawa Tengah, khususnya kota Semarang dan Pekalongan. Alasan pemilihan Wajib Pajak Orang Pribadi, untuk menindaklanjuti penelitian yang dilakukan oleh Giligan dan Richardson (2005) dalam meneliti kepatuhan pajak dengan subyek orang pribadi. Sedangkan alasan pemilihan kota Semarang dan Pekalongan adalah karena kota tersebut memiliki tingkat pertumbuhan ekonomi yang cukup dinamis yang dapat dilihat melalui tingkat pertumbuhan industri yang ada di kota tersebut. Penelitian ini penting untuk mengetahui apakah dengan tingkat pertumbuhan ekonomi yang dinamis ini akan meningkatkan juga tingkat kepatuhan pajak di wilayah ini atau tidak.

Sampel adalah bagian dari populasi yang menjadi obyek dalam penelitian (Yenselpischa, 2008 dalam Agustiantono, 2012). Responden yang akan digunakan sebagai sampel dalam penelitian ini adalah WPOP yang bekerja sebagai PNS, karyawan swasta dan pengusaha di kota Semarang dan Pekalongan dengan kriteria: (1) telah bekerja pada instansi yang terletak di kota Semarang dan Pekalongan minimal selama 1 tahun dan telah memiliki NPWP, dan (2) pernah mengisi SPT.

Sekaran (2006) menyatakan bahwa pengambilan jumlah sampel didasarkan pada :

1. Jumlah sampel yang memadai untuk penelitian adalah berkisar antara 30 hingga 500.

2. Pada penelitian yang menggunakan analisis multivariat (seperti analisis regresi berganda), ukuran sampel minimal harus 10 kali lebih besar daripada jumlah variabel bebas.

Sementara itu, Hair *et al.* (1998) menyatakan bahwa jumlah sampel minimal yang harus diambil apabila menggunakan teknik analisis regresi berganda adalah 15 hingga 20 kali jumlah variabel yang digunakan. Jumlah variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 5 variabel sehingga jumlah sampel minimal yang harus diambil adalah  $5 \times 20 = 100$ . Jumlah sampel yang diambil adalah sebesar 150 responden, yang melebihi jumlah sampel minimal yang ditegaskan oleh Hair *et al.* (1998).

Hasil dari perolehan sampel tersebut, kemudian dianalisis dengan menggunakan model regresi berganda dengan SPSS 16,0. Alasan lain dalam pemilihan WP Orang Pribadi sebagai sampel penelitian adalah sebagai berikut:

1. WPOP kurang memperhatikan berbagai isu mengenai perpajakan, seperti undang-undang, peraturan-peraturan dan tarif pajak, dibandingkan dengan WP Badan.

2. WPOP tidak memiliki pengetahuan yang baik mengenai kondisi perpajakan di Indonesia, berbeda dengan WP Badan yang umumnya diwakili oleh staf akuntansi

atau staf perpajakan yang khusus mengelola pajak, dimana mereka memiliki pengetahuan mengenai kondisi perpajakan di Indonesia cukup atau lebih baik daripada WPOP.

Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling*, yaitu penentuan sampel dilakukan dengan mempertimbangkan kriteria-kriteria tertentu yang telah dibuat terhadap obyek yang sesuai dengan tujuan penelitian dengan cara membagikan kuesioner kepada responden yang tergolong sebagai WP OP di kota Semarang dan Pekalongan.

### **3.5 Jenis dan Sumber Data**

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data kualitatif, dimana data penelitian tersebut berwujud pendapat yang diberikan oleh responden, kemudian diolah lagi menjadi angka (kuantitatif) berdasarkan angka yang tertera di dalam skala pada kuesioner penelitian. Sedangkan berdasarkan sumber data, jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer, yaitu data yang diperoleh dari sumber asli secara langsung tanpa menggunakan perantara. Sumber langsung yang dimaksud dalam penelitian ini adalah Wajib Pajak Orang Pribadi. Data tersebut diperoleh dari hasil kuesioner berupa pertanyaan yang dibagikan kepada responden.

### **3.6 Metode Pengumpulan Data**

Data dikumpulkan dengan menggunakan survei kuesioner terhadap para pegawai negeri sipil (PNS), karyawan swasta, dan pengusaha aneka industri sebagai Wajib Pajak Orang Pribadi. Survei kuesioner yang diberikan merupakan modifikasi dari kuesioner yang digunakan pada penelitian Giligan dan Richardson (2005). Kuesioner terdiri atas 36 pertanyaan yang mewakili 5 dimensi persepsi keadilan pajak dan 15 pertanyaan yang mewakili perilaku kepatuhan pajak dengan menggunakan skala likert 1 sampai 5. Pada 21 pertanyaan awal, diukur dengan interval 1-sangat setuju sampai 5-sangat tidak setuju. Sedangkan 15 pertanyaan berikutnya, diukur dengan interval 1-sangat setuju sampai 5-sangat tidak setuju.

### **3.7 Metode Analisis Data**

Analisis dalam penelitian ini menggunakan persamaan regresi linier berganda, yaitu analisis untuk lebih dari satu variabel independen. Teknik analisis regresi berganda dipilih untuk digunakan pada penelitian ini karena teknik regresi berganda dapat menyimpulkan secara langsung mengenai pengaruh masing-masing variabel bebas yang digunakan secara parsial ataupun secara bersama-sama. Hair *et al.* (1998) menyatakan bahwa regresi berganda merupakan teknik statistik untuk menjelaskan keterkaitan antara variabel terikat dengan beberapa variabel bebas. Fleksibilitas dan adaptifitas mempermudah peneliti untuk melihat suatu keterkaitan dari beberapa

variabel sekaligus. Regresi berganda juga dapat memperkirakan kemampuan prediksi dari serangkaian variabel bebas terhadap variabel terikat.

### **3.7.1 Statistik Deskriptif**

Statistik deskriptif digunakan untuk menggambarkan dan mendeskripsikan variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian. Statistik yang digunakan dalam penelitian ini, antara lain nilai minimum, maksimum, nilai rata-rata (*mean*), nilai tengah (*median*), simpangan baku (*standard deviation*), dan *range*.

### **3.7.2 Uji Reliabilitas dan Validitas**

Untuk menguji apakah konstruk (variabel yang tidak dapat diukur secara langsung, tetapi dibentuk melalui dimensi atau indikator yang diamati) yang telah dirumuskan reliabel dan valid, maka perlu dilakukan pengujian reliabilitas dan validitas.

#### **3.7.2.1 Uji Reliabilitas**

Uji reliabilitas adalah pengujian untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil

dari waktu ke waktu. Reliabilitas adalah sejauh mana hasil suatu pengukuran dapat dipercaya dan dapat memberikan hasil yang relatif tidak berbeda apabila dilakukan kembali kepada subyek yang sama. Suatu kostruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* > 0,60 (Nunnaly, 1960 dalam Ghozali 2006).

### **3.7.2.2 Uji Validitas**

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Untuk mengetahui apakah suatu sistem valid atau tidak maka dilakukan perbandingan antara koefisien r hitung dengan koefisien r tabel. Jika r hitung lebih besar dari r tabel berarti item valid. Sebaliknya jika r hitung lebih kecil dari r tabel berarti item tidak valid.

### **3.7.3 Uji Beda T-Test**

Uji Beda T-test digunakan untuk menentukan apakah dua sampel yang tidak berhubungan memiliki nilai rata-rata yang berbeda. Uji T-test dilakukan dengan cara membandingkan perbedaaan antara dua nilai rata-rata dengan standar eror dari perbedaan rata-rata dua sampel (Ghozali, 2006). Melalui uji ini akan dilihat perbedaan jawaban sampel antara sampel yang ditunggu dalam memberikan jawaban

dengan responden yang tidak ditunggu. Jika probabilitas  $> 0,05$  maka tidak terdapat perbedaan jawaban, tetapi jika probabilitas  $< 0,05$ , terdapat perbedaan jawaban.

### **3.8 Uji Asumsi Klasik**

Uji asumsi klasik yang digunakan meliputi uji normalitas, uji multikolonieritas, dan uji heteroskedastisitas.

#### **3.8.1 Uji Normalitas**

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal atau tidak (Ghozali, 2006). Model regresi yang baik adalah memiliki data yang terdistribusi normal. Ada dua cara untuk mendeteksi apakah residual berdistribusi normal atau tidak yaitu dengan analisis grafik atau uji statistik. (Ghozali, 2006).

Apabila menggunakan grafik, normalitas umumnya dideteksi dengan melihat tabel histogram. Namun demikian, dengan hanya melihat tabel histogram bisa menyesatkan, khususnya untuk jumlah sampel yang kecil. Metode yang lebih handal adalah dengan melihat *normal probability plot* yang membandingkan distribusi kumulatif dari data sesungguhnya dengan distribusi kumulatif dari distribusi normal. Dasar pengambilan dengan menggunakan *normal probability plot* adalah sebagai berikut: (Ghozali, 2006).

1. Jika data menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal atau grafik histogramnya menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas.
2. Jika data menyebar jauh dari garis diagonal dan/atau tidak mengikuti arah garis diagonal atau garis histogram tidak menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas.

Uji normalitas dengan grafik dapat menyesatkan kalau tidak hati-hati secara visual kelihatan normal, padahal secara statistik bisa sebaliknya. Oleh sebab itu dianjurkan disamping uji grafik dilengkapi dengan uji statistik. Uji statistik yang dapat digunakan untuk menguji normalitas residual adalah uji statistik non-parametik Kolmogrov-Smirnov (K-S). Uji K-S dilakukan dengan membuat hipotesis:

H<sub>0</sub>: Data residual terdistribusi normal

H<sub>A</sub>: Data residual tidak terdistribusi normal

### **3.8.2 Uji Multikolinieritas**

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Jika variabel

independen saling berkorelasi, maka variabel-variabel ini tidak ortogonal. Variabel ortogonal adalah variabel independen yang nilai korelasi antar sesama variabel independen sama dengan nol. Model regresi yang baik adalah yang bebas dari multikolinieritas.

Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinieritas di dalam model regresi dapat dilihat dari pertama, nilai tolerance dan lawannya, kedua dilihat dari *variance inflation factor* (VIF). Kedua ukuran ini menunjukkan setiap variabel independen manakah yang dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Dalam pengertian sederhana setiap variabel independen menjadi variabel dependen (terikat) dan diregresi terhadap variabel independen lainnya. Tolerance mengukur variabilitas variabel independen yang terpilih yang tidak dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Jadi nilai tolerance yang rendah sama dengan VIF yang tinggi (karena  $VIF = 1/\text{tolerance}$ ). Nilai *cutoff* yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolinieritas adalah tolerance  $< 0,10$  atau sama dengan nilai  $VIF > 10$ . Setiap peneliti harus menentukan tingkat kolinieritas yang masih dapat ditolerir. Sebagai misal nilai tolerance  $=0,10$  sama dengan tingkat kolinieritas 0,95. Walaupun multikolinieritas dapat dideteksi dengan nilai tolerance dan VIF, tetapi kita masih tetap tidak mengetahui variabel –variabel independen mana sajakah yang paling berkorelasi.

### 3.8.3 Uji Heterokedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda maka disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas. Salah satu cara untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas adalah dengan melakukan Uji Park, yang mengemukakan metode bahwa *variance* ( $s^2$ ) merupakan fungsi dari variabel-variabel independen yang dinyatakan dalam persamaan sebagai berikut (Ghozali, 2006):

$$\sigma^2_i = \alpha X_i \beta$$

Persamaan ini dijadikan linear dalam bentuk persamaan logaritma sehingga menjadi:

$$\ln \sigma^2_i = \alpha + \beta \ln X_i + v_i$$

Karena  $s^2_i$  umumnya tidak diketahui, maka dapat ditaksir dengan menggunakan residual  $U_i$  sebagai proksi, sehingga persamaan menjadi:

$$\ln U_i^2 = \alpha + \beta \ln X_i + v_i$$

Apabila pada hasil output, koefisien parameter beta dari persamaan regresi tersebut signifikan secara statistik, berarti terdapat heteroskedastisitas pada data model empiris yang diestimasi. Sebaliknya, apabila koefisien parameter untuk

variabel independen tidak ada yang signifikan, berarti tidak terdapat heteroskedastisitas pada model regresi (Ghozali, 2006).

### 3.9 Model Regresi

Analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi berganda yaitu model regresi untuk menganalisis lebih dari satu variabel independen. Persamaan regresi yang dirumuskan berdasarkan hipotesis yang dikembangkan adalah sebagai berikut:

$$Y = a + B_1X_1 + B_2X_2 + B_3X_3 + B_4X_4 + B_5X_5 + e$$

Y = Perilaku kepatuhan pajak

a = Konstanta

X<sub>1</sub> = Keadilan umum

X<sub>2</sub> = Timbal balik pemerintah

X<sub>3</sub> = Kepentingan Pribadi

X<sub>4</sub> = Ketentuan-ketentuan khusus

X<sub>5</sub> = Struktur Tarif Pajak

e = Error

### **3.10 Pengujian Hipotesis**

Pengujian hipotesis digunakan untuk mengukur kekuatan hubungan antara dua variabel atau lebih dan untuk menunjukkan arah hubungan antara variabel dependen dengan variabel independen. Ketepatan fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai aktual secara statistik, dapat diukur dari nilai koefisien determinasi, nilai statistik F, dan nilai statistik t. Perhitungan statistik disebut signifikan secara statistik apabila nilai uji statistiknya berada dalam daerah kritis ( $H_0$  ditolak). Sebaliknya disebut tidak signifikan apabila nilai uji statistiknya berada dalam daerah dimana  $H_0$  diterima.

#### **3.10.1 Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**

Koefisien determinasi pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variabel-variabel dependen. Nilai koefisien determinasi antara nol dan satu. Nilai R-Square yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen amat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variabel dependen.

Kelemahan mendasar penggunaan koefisien determinasi adalah bias terhadap jumlah variabel independen yang dimasukkan ke dalam model. Setiap tambahan satu variabel independen, maka nilai R pasti meningkat tidak peduli apakah variabel

tersebut berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen. Oleh karena itu banyak peneliti menganjurkan untuk menggunakan nilai *adjusted R* pada saat mengevaluasi mana model regresi yang terbaik. (Ghozali, 2006)

### **3.10.2 Uji Signifikansi Parameter Simultan (Uji Statistik F)**

Uji statistik F pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel independen yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen. Uji F dapat dilakukan dengan melihat nilai F lebih besar dari 4 maka  $H_0$  dapat ditolak pada derajat kepercayaan 5%, dengan kata lain menerima hipotesis alternatif, yang menyatakan bahwa semua variabel independen secara serentak dan signifikan mempengaruhi variabel dependen.

### **3.10.3 Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)**

Uji statistik t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas atau independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen. Uji t digunakan untuk menguji pengaruh masing-masing variabel bebas yang digunakan dalam penelitian ini secara parsial. Pada uji t, nilai t hitung akan dibandingkan dengan nilai t tabel, apabila nilai t hitung lebih besar dari t tabel

maka  $H_a$  diterima dan  $H_0$  ditolak. Namun, jika nilai  $t$  hitung lebih kecil dari  $t$  tabel maka  $H_a$  ditolak dan  $H_0$  diterima.