

## ANALISIS PENGARUH KEBIJAKAN EKSEKUTIF TERHADAP KEPATUHAN WAJIB PAJAK SEBAGAI UPAYA MENDONGRAK PENERIMAAN NEGARA

**Dito Aditia Darma Nasution**  
*ditoaditia@dosen.pancabudi.ac.id*

*Universitas Pembangunan Panca Budi*

### ABSTRACT

*The accountability of the government in spending tax revenues and tax administration reform may influence tax payer's compliance. The study is mainly intended to discover whether or not this phenomenon exists in the case of Indonesia. The study employs Structural Equational Modelling (SEM) of data collected through surveys of taxpayers and tax authority employees. The results shows that when the government has accountably spent tax revenues to improve quality of living, the tax payers compliance increased. In addition, the study reveals that capability of tax authority to deter tax evasion and the tax payers satisfaction on the tax authority's services significantly influence the Indonesian tax payers' compliance. On the other hand, tax administration reform measured by improvement in the aspects of service quality, the efficiency of processing time, the capability of the human capital, effort on combating tax evasions, and the information technology used does not significantly affect tax payers' satisfaction.*

**Keywords** : *Government Accountability, Tax Evasion Deterrence, Taxpayers Satisfaction, Tax Compliance.*

### ABSTRAK

*Akuntabilitas pemerintah dalam membelanjakan penerimaan pajak dan perbaikan administrasi perpajakan selayaknya mempengaruhi kepatuhan wajib pajak. Penelitian ini dimaksudkan untuk mengetahui apakah pernyataan di atas benar, untuk wajib pajak Indonesia. Penelitian ini dilakukan dengan melakukan survei kepada wajib pajak dan aparat Ditjen Pajak (DJP) diolah dengan menggunakan Structural Equational Modelling (SEM). Hasil penelitian menunjukkan bahwa pada saat wajib pajak berpendapat bahwa pemerintah telah secara akuntabel membelanjakan penerimaan pajak untuk peningkatan taraf hidup masyarakat dan pembangunan, kepatuhan wajib pajak di Indonesia meningkat. Di samping itu, penelitian ini juga menemukan bahwa upaya DJP dalam mencegah kecurangan wajib pajak dan kepuasan wajib pajak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak di Indonesia. Namun, perbaikan administrasi perpajakan yang diukur dengan variabel kualitas layanan, efisiensi waktu pelayanan, peningkatan kualitas SDM perpajakan, upaya pencegahan kecurangan, dan peningkatan teknologi informasi tidak berpengaruh signifikan terhadap peningkatan kepuasan wajib pajak atas layanan DJP.*

**Kata Kunci** : *Akuntabilitas Pemerintah, Pencegahan Kecurangan Pajak, Kepuasan Wajib Pajak, Kepatuhan Pajak.*

---

*Received: 2019-06-29*

*Revised: 2019-12-05*

*Accepted: 2019-12-30*

---

### PENDAHULUAN

Reformasi pengelolaan keuangan negara dan daerah membuat masyarakat semakin menyadari hak dan kewajibannya sebagai warga negara dan lebih dapat menyampaikan aspirasi yang salah satunya untuk perbaikan terhadap pengelolaan keuangan negara dan daerah.

Terhusus dalam sektor perpajakan reformasi pengelolaan keuangan negara semakin menjadikan pajak sebagai primadona dalam penerimaan negara.

Pajak dalam pengelolaan keuangan negara sangat besar dan penting peranannya, khususnya untuk pemenuhan pembiayaan suatu program/kegiatan pemerintah dalam mewujudkan stabilisasi ekonomi di Negara Kesatuan Republik Indonesia (NKRI) dan juga dalam melaksanakan pembangunan yang berkelanjutan (Nasution, 2018). Untuk memaksimalkan peran pajak maka sangat dibutuhkan *tax ratio* (rasio pajak) yang proporsional.

Rasio pajak NKRI dinilai masih relatif belum proporsional jika dibandingkan dengan potensinya. Merujuk pada laporan tahunan Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2016 dan *World Development Index of The World Bank*, target dan realisasi rasio pajak NKRI dapat secara sejelas dilihat pada tabel 1.

**Tabel 1. Target dan Realisasi Rasio Pajak 2015-2019**

| Uraian  | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 |
|---|------|------|------|------|------|
| Target rasio pajak tanpa pajak daerah menurut arah kebijakan Kementerian Keuangan 2015-2019 terkait DJP | 12,2 | 13,2 | 13,6 | 14,2 | 15,0 |
| Realisasi rasio pajak menurut World Development Index of The World Bank                                 | 10,8 | 10,3 | -    | -    | -    |
| Selisih   | 1,4  | 2,9  | -    | -    | -    |

Sumber: Laporan Tahunan DJP 2016 dan *World Development Indeks of The World Bank*, telah diolah kembali

Bahkan berdasarkan data Bank Dunia sebagaimana yang telah di jelaskan diatas, terdapat kecendrungan penurunan *tax ratio* selama lima tahun terakhir (*tax ratio* tahun 2012, 2013, dan 2014 masing-masing sebesar 11,4%, 11,3%, dan 10,8%). Kondisi ini bertentangan dengan fakta bahwa perekonomian Indonesia yang senantiasa menunjukkan *trend* yang positif. Pertumbuhan ekonomi berarti pertumbuhan basis pajak sehingga seharusnya meningkatkan penerimaan pajak dan sekaligus rasio pajak. Oleh karena itu, perbedaan antara realisasi dengan yang seharusnya terjadi tersebut memerlukan penelitian untuk mengidentifikasi penyebabnya. Secara umum, belum proporsionalnya penerimaan pajak berhubungan dengan rendahnya kepatuhan wajib pajak dalam melunasi kewajiban pajaknya. Penelitian ini dimaksudkan untuk mengetahui faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak sebagai upaya mendorong penerimaan negara.

Penerimaan pajak akan memungkinkan pemerintah menyediakan fasilitas publik. Dengan presumsi ini, kesediaan masyarakat membayar pajak kemungkinan akan dipengaruhi oleh tingkat fasilitas publik yang diterimanya (Herina, 2017). Oleh karena itu, persepsi masyarakat mengenai akuntabilitas pemerintah dalam membelanjakan penerimaan pajak dapat mempengaruhi penerimaan pajak. Disamping itu, kesediaan masyarakat untuk membayar pajak juga dapat dipengaruhi oleh pertimbangan persamaan perlakuan antar wajib pajak (Handayani & Rahmawati, 2018). Jika wajib pajak berpendapat bahwa pemerintah tidak tegas dalam memberikan hukuman kepada wajib pajak lain yang tidak patuh pajak, maka hal ini berpotensi mendorong wajib pajak untuk menjadi tidak patuh (Karnedi & Hidayatulloh, 2019). Oleh karena itu, persepsi masyarakat mengenai kemampuan otoritas pajak untuk menegakkan aturan dapat mempengaruhi kepatuhan wajib pajak. Selanjutnya, sebagai makhluk sosial, manusia cenderung melakukan reaksi berdasarkan aksi yang diterimanya. Dalam kaitan pembayaran pajak, jika wajib pajak merasa puas atas layanan otoritas pajak, maka dapat diharapkan masyarakat akan patuh untuk membayar pajak (Handayani & Rahmawati, 2018)..

Sehubungan dengan pendapat-pendapat tersebut, maka penelitian ini dirancang untuk menguji hubungan antara persepsi wajib pajak atas akuntabilitas pemerintah dalam membelanjakan penerimaan pajak, tingkat kepuasan wajib pajak terhadap layanan DJP, serta persepsi wajib pajak tentang upaya penegakan hukum oleh DJP terhadap pelaku penggelapan pajak dengan kepatuhan wajib pajak di Indonesia. Persepsi mengenai kepuasan wajib pajak atas layanan yang diberikan oleh DJP, dalam penelitian ini, dikaitkan dengan reformasi administrasi perpajakan yang telah dijalankan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) sejak tahun 2002. Dalam hal ini, penelitian ini akan menguji apakah reformasi administrasi DJP telah berhasil meningkatkan kepuasan wajib pajak sehingga mampu mendorong kepatuhan wajib pajak di Indonesia.

## KAJIAN PUSTAKA

### Sistem Perpajakan dan Kepatuhan Pajak

Sistem perpajakan adalah serangkaian kebijakan, aturan, dan prosedur yang menetapkan kejadian dan kondisi serta menyebabkan timbulnya utang pajak (*tax bases and rates*); menetapkan siapa atau entitas apa yang wajib menyetorkan pajak serta kapan waktu penyetorannya (*remittance rules*); dan mengatur prosedur untuk menjamin kepatuhan wajib pajak, termasuk kewajiban penyampaian informasi dan sanksi atas kegagalan membayar pajak tepat pada waktunya (*enforcement rules*) (Slemrod & Giltzer, 2014). Terkait dengan hal tersebut, (Slemrod & Giltzer, 2014) berpendapat bahwa teori pajak selama ini kurang memasukkan beberapa aspek yang dapat mempengaruhi analisis perpajakan. Faktor-faktor ini meliputi: (1) sebagian kelompok masyarakat memandang bahwa kepatuhan pajak merupakan pilihan taktis yang sepanjang memungkinkan untuk tidak membayar maka mereka akan memilih untuk menggelapkan pajak (*tax evasion*); (2) wajib pajak sedapat mungkin akan berusaha secara legal mengurangi jumlah kewajiban pajak tanpa merubah kegiatan mereka (*tax avoidance*); (3) upaya mengurangi penggelapan dan penghindaran pajak memerlukan biaya yang mahal yang akan sulit dilakukan oleh otoritas pajak karena keterbatasan sumber daya; (4) otoritas pajak hanya memiliki kewenangan kebijakan yang terbatas; (5) wajib pajak dan pemegang kewenangan penetapan kebijakan perpajakan memiliki pemahaman dan pengetahuan yang terbatas mengenai perpajakan; dan (6) perpajakan merupakan suatu masalah yang kompleks, baik karena wajib pajak mencampuradukkan antara kewajiban pajak dengan kepentingan ekonominya, maupun karena sistem pajak sering dibebani dengan tujuan sosial tertentu disamping tujuan untuk menghimpun penerimaan negara.

Situasi ini menandakan bahwa upaya pemerintah dalam menarik penerimaan pajak bukanlah upaya yang mudah. Penerimaan pajak dipengaruhi oleh kepatuhan dari wajib pajak. Sementara itu, sesuai dengan sifat pajak, yaitu tidak memberikan imbalan secara langsung atas pembayaran yang dilakukan, menyebabkan harapan tumbuhnya kepatuhan dari wajib pajak merupakan suatu hal yang sangat sulit untuk dapat diwujudkan.

### Faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Pajak

Membayar pajak adalah suatu kewajiban yang dilandaskan pada peraturan perundangan, namun tidak ada seorangpun yang dengan ikhlas bersedia membayar pajak (Yupukolo & Erawati, 2019). Namun demikian, fakta adanya realisasi penerimaan pajak menunjukkan bahwa terdapat wajib pajak yang telah mematuhi kewajiban untuk membayar pajak, baik patuh dengan sepenuhnya ataupun sebagian. Fakta tersebut menunjukkan bahwa terdapat faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak.

Kepatuhan pajak dalam penelitian ini didefinisikan sebagai kesediaan wajib pajak untuk memenuhi seluruh kewajiban perpajakannya (Suprayogo & Hasymi, 2018). Oleh karena itu, kepatuhan pajak akan mempengaruhi jumlah penerimaan pajak. Kepatuhan pajak dapat didorong oleh kesediaan secara sukarela (*voluntary compliance*) maupun karena keterpaksaan (*enforced compliance*) (Kirchler & Wahl, 2010). Bahkan, Ayem & Tia, (2019) menyatakan bahwa kepatuhan pajak merupakan masalah yang serius bagi sebagian besar negara berkembang karena dapat menurunkan kemampuan negara untuk memungut pajak sehingga menurunkan kemampuan negara dalam melakukan pembangunan berkelanjutan.

Kepatuhan pajak dapat dilihat dari sudut pandang kepentingan pribadi individu, motivasi individual, interaksi individu dalam kelompok, maupun keraguan mengenai akuntabilitas pemerintah dalam menggunakan penerimaan pajak (Prakoso, Wicaksono, & Sugeng, 2019). Keseluruhan faktor tersebut berinteraksi dan akan menghasilkan keluaran perilaku yang berbeda-beda setiap individu. Dari sudut pandang kepentingan pribadi individu, pilihan seorang wajib pajak agar patuh pajak didasarkan pada pertimbangan keuntungan atau kerugian ekonomi yang akan diperoleh sehubungan dengan pilihan agar patuh atau melanggar kewajiban perpajakannya. Hal ini berarti bahwa seseorang akan patuh membayar pajak jika yang bersangkutan yakin akan dapat memperoleh keuntungan ekonomi dari kepatuhan membayar pajak tersebut. Sebaliknya dari sudut pandang motivasi individual, kepatuhan membayar pajak dipengaruhi oleh perasaan bersalah, malu, moralitas, altruisme, atau rasa keterasingan. Perasaan-perasaan tersebut dipandang dapat mendorong wajib pajak untuk patuh. Disamping itu, seorang wajib pajak dapat juga dipengaruhi oleh lingkungan sosialnya. Lingkungan sosial ini mencakup norma sosial, kebiasaan, persepsi mengenai keadilan dalam masyarakat, tingkat kepercayaan, moralitas pajak, dan azas timbal balik, bahkan rasa patriotisme karena perasaan ikut menyumbang penyediaan barang publik dengan membayar pajak.

Selaras dengan itu, (Kirchler, 2007) menjelaskan bahwa keputusan untuk patuh pajak tidak sepenuhnya dapat dijelaskan dengan pendekatan pilihan-pilihan rasional. (Kirchler, 2007) berpendapat bahwa kepatuhan dipengaruhi oleh dua faktor kemungkinan yaitu lingkungan yang dilandasi rasa ketidakpercayaan kepada pemerintah atau lingkungan yang dilandasi oleh kepercayaan kepada pemerintah. Dalam situasi wajib pajak percaya kepada pemerintah, maka kepatuhan akan timbul dengan sendirinya. Kepercayaan kepada pemerintah antara lain dipengaruhi oleh persepsi wajib pajak terkait akuntabilitas pemerintah dalam membelanjakan penerimaan pajak. Penelitian oleh (Kogler, 2013) dan (Nicolaidis, 2014) menunjukkan bahwa ketepatan pengelolaan penerimaan pajak dan penggunaannya dalam penyediaan barang publik oleh pemerintah. Hal ini menunjukkan bahwa cara pemerintah menggunakan penerimaan pajak dalam membiayai belanja pemerintah akan mempengaruhi perilaku kepatuhan wajib pajak. Tingkat kebertanggungjawaban pemerintah dapat diukur melalui keberhasilan pemerintah dalam melakukan pembangunan. Keberhasilan pembangunan tersebut pada dasarnya dapat diamati atau dirasakan langsung oleh wajib pajak. Berdasarkan pengamatan tersebut wajib pajak akan memperoleh persepsi apakah pemerintah telah secara bertanggung jawab atau akuntabel dalam menggunakan penerimaan pajak. Dengan demikian, persepsi wajib pajak tentang tingkat akuntabilitas pemerintah dalam membelanjakan penerimaan pajak akan mempengaruhi kepatuhan wajib pajak. Sedangkan dalam situasi yang penuh ketidakpercayaan, maka kepatuhan harus dipaksakan dengan meningkatkan audit dan denda atas pelanggaran pajak.

Alm & Torgler (2012) menyatakan bahwa kepatuhan pajak dipengaruhi oleh interaksi dari para pihak yang terlibat dalam lingkup perpajakan. Para pihak tersebut termasuk otoritas pemungut pajak, dan perwakilan politik dan pemerintah yang terlibat dalam penetapan sistem

pajak yang berlaku, keputusan target penerimaan pajak, dan kualitas belanja pemerintah. Di samping itu, (Alm & Torgler, 2012) juga menyatakan bahwa penggelapan pajak mendorong wajib pajak yang patuh untuk menjadi tidak patuh karena persepsi bahwa ada perlakuan tidak adil. Oleh karena itu, otoritas pajak wajib memerangi penggelapan pajak dan menerapkan semua strategi yang dapat mendorong kepatuhan wajib pajak. Strategi ini meliputi strategi penegakan hukum, strategi peningkatan layanan, dan strategi peningkatan kepercayaan wajib pajak kepada otoritas pajak.

Strategi penegakan hukum dilakukan dengan audit dan pengenaan denda atas pelanggaran pajak. Terkait dengan penegakan hukum tersebut, salah satu faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak adalah probabilitas menjadi objek audit pajak serta sanksi yang harus ditanggung jika tertangkap melakukan penggelapan pajak (Hofmann, 2019). Tingkat kemungkinan menjadi objek audit pajak dan besarnya sanksi sepenuhnya merupakan kewenangan otoritas pajak. Hal ini berarti bahwa seberapa besar upaya otoritas pajak untuk menurunkan tingkat kecurangan pajak akan mempengaruhi kepatuhan wajib pajak. Upaya otoritas pajak dalam menurunkan tingkat kecurangan pajak tersebut antara lain dapat ditempuh melalui kebijakan dalam melaksanakan audit pajak yang dapat meningkatkan persepsi probabilitas seorang wajib pajak untuk menjadi objek audit pajak. Oleh karena itu, keberhasilan strategi yang diterapkan oleh otoritas pajak dalam upaya menurunkan tingkat kecurangan pajak akan tergantung pada penilaian atau persepsi wajib pajak, terkait dengan upaya yang dilakukan oleh otoritas pajak tersebut. Sebagai contoh, jika penerapan upaya penurunan tingkat kecurangan pajak yang dilakukan oleh otoritas pajak tersebut dianggap tidak memadai oleh wajib pajak maka tujuan peningkatan kepatuhan pajak juga tidak akan tercapai.

Strategi layanan mengakui pentingnya peranan administrator pajak yang lebih ramah, bersahabat, dan melayani dalam rangka meningkatkan kepuasan dan mendorong kepatuhan wajib pajak (Alm & Torgler, 2012). Menurut Tennant & Tennant (2019) salah satu tujuan utama administrasi pajak adalah mendorong kepatuhan sukarela wajib pajak (*voluntary compliance*). Dengan demikian strategi peningkatan layanan ditentukan oleh administrasi pajak yang diselenggarakan oleh otoritas pajak. Sebagaimana diketahui, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) selaku otoritas pajak di Indonesia telah melakukan reformasi administrasi dan birokrasi perpajakan sejak tahun 2002. Sesuai dengan tujuannya, reformasi administrasi dan birokrasi perpajakan tersebut dimaksudkan untuk mendorong tumbuhnya kepatuhan sukarela wajib pajak melalui perasaan puas yang diperoleh oleh wajib pajak atas layanan yang diberikan oleh DJP. Oleh karena itu, dalam rangka menilai kesuksesan program reformasi administrasi dan birokrasi perpajakan tersebut, perlu dilakukan penelitian untuk mengetahui apakah program tersebut telah berhasil meningkatkan kepatuhan wajib pajak melalui peningkatan kepuasan wajib pajak atas layanan yang diberikan oleh DJP.

Strategi terakhir dalam rangka mendorong kepatuhan wajib pajak adalah dengan strategi peningkatan kepercayaan wajib pajak kepada otoritas pajak. Paradigma kepercayaan ini dibangun berdasarkan landasan etika. Otoritas pajak perlu menyadari bahwa kepercayaan wajib pajak tersebut dapat menjadi rusak akibat keputusan yang dibuat oleh otoritas pajak itu sendiri. Keputusan-keputusan tersebut misalnya menyangkut pemberian pengampunan pajak yang berulang atau tindakan koruptif dari otoritas pajak. Oleh karena itu otoritas pajak harus menjaga keputusan dan perilakunya agar tidak merusak kepercayaan yang ada di kalangan wajib pajak.

### **Ukuran Keberhasilan Administrasi Pajak**

(Serra, 2005) menyatakan bahwa aspek administrasi pajak harus menyangkut hal-hal berikut ini: usaha optimalisasi penerimaan pajak yang dilakukan oleh otoritas pajak; peningkatan kualitas layanan kepada wajib pajak; peningkatan efisiensi operasi layanan

perpajakan; peningkatan kualitas sumber daya manusia otoritas perpajakan; upaya otoritas perpajakan dalam menurunkan kecurangan (penggelapan) pajak; dan peningkatan kinerja teknologi informasi yang digunakan dalam mengelola pajak. Faktor-faktor tersebut secara umum dapat dikelompokkan dalam 2 (dua) kelompok kegiatan, yakni kegiatan yang berorientasi pada peningkatan layanan dan kegiatan yang secara langsung dimaksudkan untuk meningkatkan penerimaan pajak. Kegiatan yang berorientasi pada peningkatan layanan kepada wajib pajak meliputi: peningkatan kualitas layanan kepada wajib pajak; peningkatan efisiensi operasi layanan perpajakan; peningkatan kualitas sumber daya manusia otoritas perpajakan; upaya otoritas pajak dalam penurunan kecurangan (penggelapan) pajak; dan peningkatan kinerja teknologi informasi yang digunakan dalam mengelola pajak. Sesuai dengan kerangka penelitian, penelitian tidak membahas aspek administrasi pajak yang berorientasi langsung pada peningkatan penerimaan pajak (usaha optimalisasi penerimaan pajak yang dilakukan oleh otoritas pajak).

### **Pengembangan Hipotesis**

Berdasarkan landasan teoritis sebagaimana diuraikan di atas, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

- H1 : Peningkatan mutu pelayanan kepada wajib pajak mempengaruhi kepuasan wajib pajak.
- H2 : Peningkatan efisiensi administrasi pajak mempengaruhi kepuasan wajib pajak;
- H3 : Pengembangan SDM pelayanan pajak mempengaruhi kepuasan wajib pajak;
- H4 : Upaya penurunan penggelapan pajak yang dilakukan oleh DJP mempengaruhi kepuasan wajib pajak;
- H5 : Penyempurnaan teknologi informasi perpajakan mempengaruhi kepuasan wajib pajak;
- H6 : Peningkatan kepuasan WP mempengaruhi kepatuhan wajib pajak;
- H7 : Tingginya kepercayaan kepada pemerintah (berdasarkan tingkat akuntabilitas pemerintah dalam menggunakan penerimaan pajak) mempengaruhi kepatuhan wajib pajak;
- H8 : Persepsi wajib pajak mengenai tindakan yang dilakukan oleh DJP dalam pencegahan kecurangan mempengaruhi kepatuhan wajib pajak.

### **METODE**

Penelitian ini menggunakan data primer berupa hasil survey kepada wajib pajak dan kepada aparat Ditjen Pajak (DJP). Survey kepada wajib pajak dimaksudkan untuk mengetahui persepsi wajib pajak terhadap akuntabilitas pemerintah dalam membelanjakan penerimaan pajak, persepsi wajib pajak terkait dengan upaya DJP dalam memerangi kecurangan yang dilakukan oleh wajib pajak, dan persepsi wajib pajak tentang tingkat kepuasan atas layanan yang diberikan oleh DJP, sedangkan survey kepada aparat DJP dimaksudkan untuk mengetahui persepsi aparat DJP mengenai administrasi perpajakan yang baru dihubungkan dengan upaya peningkatan layanan DJP dalam rangka mempengaruhi kepuasan wajib pajak. Untuk kepentingan ini, penelitian dilakukan dalam dua tingkatan. Pada tahap pertama, akan diteliti pendapat aparat DJP tentang keberhasilan reformasi administrasi dan birokrasi perpajakan dalam mencapai tujuannya. Untuk menggali informasi ini dilakukan survei kepada pegawai DJP mengenai ukuran keberhasilan administrasi perpajakan dengan ukuran yang diajukan oleh Serra. Menurut (Serra, 2005) keberhasilan administrasi perpajakan dapat diukur dari: tingkat kualitas layanan kepada wajib pajak; peningkatan efisiensi waktu layanan; peningkatan kualitas SDM perpajakan; keberhasilan upaya pencegahan kecurangan pajak; dan peningkatan kualitas teknologi informasi otoritas perpajakan.

Pada tahap kedua, kelima ukuran keberhasilan administrasi perpajakan tersebut selanjutnya diukur dampaknya terhadap kepuasan wajib pajak dengan menanyakan kepada wajib pajak tentang kualitas layanan DJP yang dirasakan saat ini. Disamping tingkat kepuasan atas layanan DJP, kepada responden wajib pajak juga digali informasi mengenai persepsi wajib pajak mengenai tingkat kebertanggungjawaban pemerintah dalam menggunakan penerimaan pajak (akuntabilitas pemerintah) serta persepsi wajib pajak tentang upaya yang telah dilakukan DJP dalam rangka mencegah kecurangan perpajakan. Ketiga faktor tersebut selanjutnya dilihat pengaruhnya terhadap kepatuhan wajib pajak.

Variabel persepsi wajib pajak atas akuntabilitas pemerintah, persepsi atas kemampuan DJP dalam menanggulangi kecurangan wajib pajak serta tingkat kepuasan wajib pajak atas layanan DJP bukan merupakan variabel nilainya dapat diukur secara langsung (variabel laten). Variabel-variabel tersebut hanya dapat diukur dengan memperoleh pendapat wajib pajak terhadap unsur-unsur yang merupakan penjabaran dari variabel tersebut. Demikian pula halnya dengan pendapat pegawai DJP mengenai tingkat keberhasilan reformasi administrasi perpajakan. Variabel-variabel tersebut juga bukan merupakan variabel yang dapat diukur secara langsung. Oleh karena itu, pengolahan data dalam penelitian ini dilakukan dengan Structural Equational Modelling (SEM) yang memungkinkan pengolahan data dengan sifat tersebut di atas. Dengan rancangan penelitian sebagaimana disebutkan di atas, pengolahan data dilakukan dengan Structural Equational Modelling (SEM) dua tingkat. Pengolahan data dilakukan bertingkat dengan pertama-tama dilakukan untuk mengetahui pengaruh penyempurnaan administrasi pajak terhadap tingkat kepuasan wajib pajak. Kemudian dari sisi wajib pajak, diteliti apakah dengan tingkat kepuasan layanan yang diterima, ditambah dengan persepsi wajib pajak tentang akuntabilitas pemerintah dan upaya pencegahan kecurangan, berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak (WP).

Pengumpulan data survei dilakukan melalui penyebaran kuesioner kepada pegawai Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dan wajib pajak (WP). Penyebaran kuesioner dilakukan pada beberapa Kantor Pelayanan Pajak (KPP) di lingkungan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak (Kanwil DJP) yang terpilih sebagai sampel. Penelitian ini dilakukan pada 3 (tiga) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak (Kanwil DJP). Dalam penelitian ini, penetapan jumlah sampel dilakukan dengan rumus Slovin sebagai berikut: 
$$\frac{n = N}{1 + (Ne^2)}$$

Dimana:

N = Jumlah populasi, yakni jumlah pegawai pajak atau jumlah WP di lingkungan Kanwil DJP yang terpilih sebagai sampel.

n = Ukuran sampel. Sampel yang diambil adalah pegawai pajak dan WP pada KPP di lingkungan Kanwil DJP yang terpilih sebagai sampel. Sehubungan dengan hal tersebut, maka jumlah KPP yang diambil sebagai sampel disesuaikan dengan jumlah ukuran sampel pada Kanwil DJP yang bersangkutan. Disamping itu, KPP yang dipilih sebagai sampel diupayakan untuk memberi gambaran yang seimbang mengenai profil potensi dan penerimaan pajak di wilayah tersebut. Dengan demikian KPP yang dipilih ditentukan berdasarkan realisasi penerimaan pajaknya sehingga responden akan mewakili daerah dengan penerimaan pajak yang besar, sedang, dan rendah di lingkungan Kanwil DJP yang bersangkutan.

e = Persen kelonggaran ketidaktelitian karena kesalahan pengambilan sampel yang masih ditolerir. Dalam penelitian ini, derajat kesalahan yang dipilih adalah 10%.

Pemilihan unit sampel aparat DJP dilakukan dengan metode acak terarah (purposive random sampling). Pemilihan unit sampel diarahkan agar pendapat seluruh bagian dalam

organisasi DJP terwakili dalam survei. Untuk mencapai tujuan ini, sampel diatur sedemikian rupa agar mewakili seluruh jabatan dalam struktur organisasi yang mencakup pejabat struktural dan pejabat fungsional KPP. Sedangkan pemilihan unit sampel responden WP dilakukan secara acak sederhana terhadap WP yang sedang melakukan kunjungan ke KPP di lingkungan Kanwil DJP yang bersangkutan. WP responden penelitian meliputi WP orang pribadi maupun WP badan. Pilihan metode survei ini disamping mengandung keunggulan bahwa responden memang benar merupakan wajib pajak, namun juga mengandung kelemahan, yakni bahwa responden pada dasarnya adalah para wajib pajak yang relatif patuh dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Dengan metode yang seperti ini, maka survei gagal menjangkau responden dari kelompok wajib pajak yang tidak patuh. Dengan demikian informasi yang terjaring lebih mengarah pada faktor yang dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Namun, mengingat sifat pajak yang merupakan pungutan paksa, tidak tertutup kemungkinan kepatuhan responden merupakan kepatuhan semu, atau kepatuhan yang terpaksa. Dengan demikian penulis yakin bahwa meskipun survei hanya menjangkau wajib pajak yang telah patuh, tetapi pendapat mereka juga dapat menggambarkan persepsi semua wajib pajak.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil pengujian menunjukkan bahwa data penelitian valid dan reliabel untuk digunakan dalam analisis. Hasil uji validitas menunjukkan nilai terendah sebesar 0,5432 dan tertinggi sebesar 0,8404. Nilai ini telah memenuhi syarat validitas  $> 0,30$ . Sedangkan hasil uji reliabilitas menunjukkan nilai Cronbach Alpha antara 0,6238 dan 0,8511. Nilai ini telah memenuhi syarat realibilitas data dengan nilai Cronbach Alpha  $> 0,50$ .

*Pengujian data menunjukkan hasil yang sebagaimana terlihat pada Tabel 3 sebagai berikut:*

**Tabel 2. Hasil Uji Structural Equational Modelling (SEM)**

| Standardized      | Coef.    | OIM Std. Err. | z     | P >  z | [95% Conf. Interval] |         |
|-------------------|----------|---------------|-------|--------|----------------------|---------|
| <b>Structural</b> |          |               |       |        |                      |         |
| <b>KP 5</b>       |          |               |       |        |                      |         |
| KW                | .3530    | .0648         | 5.45  | 0.000  | .2261                | .4800   |
| AP                | .1712    | .0575         | 2.98  | 0.003  | .0585                | .2840   |
| PK                | .2294    | .0546         | 4.20  | 0.000  | .1223                | .3365   |
| <b>KW 5</b>       |          |               |       |        |                      |         |
| PL                | 10.3271  | 9.1635        | 1.13  | 0.260  | -7.6330              | 28.2873 |
| PE                | 3.0442   | 3.0931        | 0.98  | 0.325  | -3.0183              | 9.1067  |
| PS                | -15.4456 | 13.6650       | -1.13 | 0.258  | -42.2285             | 11.3374 |
| PP                | 4.2770   | 4.3256        | 0.99  | 0.323  | -4.2010              | 12.7550 |
| PT                | -.6646   | 1.7657        | -0.38 | 0.707  | -4.1251              | 2.7960  |

Sumber: Data yang diolah

Keterangan:

(KP= Kepatuhan Pajak; KW= Kepuasan WP; AP= Akuntabilitas Pemerintah; PK= Pencegahan Kecurangan; PL= Peningkatan Kualitas Layanan; PE= Peningkatan Efisiensi; PS= Peningkatan Kualitas SDM; PP= Penurunan Penggelapan Pajak; PT= Peningkatan Teknologi Informasi DJP)

Hasil pengujian menunjukkan bahwa, sebagaimana diprediksi, pada saat wajib pajak berpersepsi bahwa pemerintah akuntabel dalam membelanjakan penerimaan pajaknya, maka kepatuhan wajib pajak meningkat. Hal ini dapat diinterpretasikan sebagai berikut, karena wajib



pajak yakin bahwa pajak yang dibayarkan digunakan secara bertanggung jawab oleh pemerintah maka wajib pajak merasa bahwa kesediaannya mengorbankan sumber daya ekonominya untuk membayar pajak tidak sia-sia. Sebagaimana dinyatakan oleh (Alm, 2012), salah satu faktor yang dapat mendorong kepatuhan pajak adalah lingkungan sosial yang diantaranya menyangkut tingkat kepercayaan masyarakat kepada pemerintah. Hal ini berarti bahwa pada saat masyarakat percaya kepada pemerintah maka wajib pajak akan patuh pajak. Simpulan ini sesuai dengan profil wajib pajak yang dipilih, yakni wajib pajak yang datang ke Kantor Pelayanan Pajak, atau dengan kata lain adalah wajib pajak yang relatif patuh pajak.

Demikian pula halnya dengan faktor upaya DJP dalam pencegahan kecurangan perpajakan. Faktor ini memiliki nilai koefisien positif, yang berarti bahwa peningkatan faktor ini akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Hal ini mudah dipahami karena jika WP yakin bahwa DJP mampu mencegah kecurangan, maka WP tidak memiliki pilihan lain selain menjadi patuh. Persepsi wajib pajak yang yakin bahwa aparat DJP memiliki keahlian dalam mencegah kecurangan mengandung arti bahwa aparat pajak menguasai teknik untuk mengungkap kecurangan pajak. Dengan demikian, risiko bahwa kecurangan pajak yang dilakukan akan diketahui aparat pajak yang akan berdampak pengenaan denda pajak menyebabkan WP menjadi patuh memenuhi kewajiban perpajakannya.

Faktor lain yang juga mempengaruhi kepatuhan pajak adalah kepuasan atas layanan yang diterima dari DJP. Sesuai dengan prinsip timbal balik, pada saat wajib pajak merasa puas atas layanan yang diterima, maka WP akan terdorong untuk memberikan balasan berupa kepatuhan pajak.

Selanjutnya, diantara ketiga faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak tersebut, faktor kepuasan atas layanan yang diterima dari DJP memiliki nilai koefisien terbesar. Nilai koefisien terbesar berikutnya adalah faktor upaya pencegahan kecurangan yang dilakukan oleh DJP dan yang terkecil adalah faktor tingkat kepercayaan WP terhadap akuntabilitas pemerintah. Informasi ini memiliki arti penting bagi DJP dan pemerintah dalam rangka meningkatkan kepatuhan wajib pajak yang selanjutnya juga dapat mempengaruhi penerimaan pajak.

Namun, hasil penelitian mengenai keberhasilan perbaikan administrasi perpajakan dalam meningkatkan kepuasan kepada WP menunjukkan bahwa kelima ukuran yang digunakan (peningkatan kualitas layanan, peningkatan efisiensi, peningkatan kualitas SDM DJP, upaya pencegahan kecurangan pajak, dan peningkatan teknologi) tidak berpengaruh signifikan terhadap kepuasan wajib pajak. Hal ini secara implisit menunjukkan bahwa langkah reformasi administrasi perpajakan yang dilakukan oleh DJP yang diukur dengan peningkatan kualitas layanan, peningkatan efisiensi waktu proses layanan kepada wajib pajak, peningkatan kualitas SDM DJP, upaya aparat pajak dalam mencegah kecurangan pajak, dan peningkatan kualitas teknologi informasi yang digunakan DJP sebagaimana yang diajukan oleh (Serra, 2005), bukan merupakan ukuran yang tepat untuk mengukur dampak keberhasilan penyempurnaan administrasi pajak di Indonesia. Menurut (Alm, 2011), penyempurnaan administrasi pajak akan meningkatkan kepuasan wajib pajak (KW) sehingga dapat mendorong kepatuhan wajib pajak (KP). Dengan demikian, untuk mengukur keberhasilan penyempurnaan administrasi pajak dalam meningkatkan kepuasan wajib pajak di Indonesia, perlu digunakan ukuran lain.

Disamping itu, terlepas dari hasil pengujian yang menunjukkan bahwa seluruh variabel mengenai upaya DJP dalam meningkatkan kepuasan wajib pajak secara statistik tidak signifikan mempengaruhi kepuasan wajib pajak (KW), tidak seluruh korelasi antar faktor menghasilkan arah hubungan yang sesuai dengan prediksi awal. Faktor peningkatan kualitas layanan aparat pajak, peningkatan efisiensi waktu proses layanan kepada wajib pajak, dan upaya aparat pajak dalam mencegah kecurangan pajak, sesuai prediksi awal, memiliki nilai

koefisien positif. Hal ini berarti bahwa hasil penyempurnaan administrasi pajak untuk faktor-faktor tersebut berhasil meningkatkan kepuasan wajib pajak.

Penjelasan atas hasil tersebut dapat diuraikan sebagai berikut. Peningkatan kualitas layanan menyebabkan seluruh kebutuhan informasi wajib pajak untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya dapat terpenuhi. Hal ini membuat kepuasan wajib pajak meningkat. Hasil ini sesuai dengan prediksi awal. Demikian pula halnya dengan peningkatan efisiensi waktu layanan. Peningkatan efisiensi waktu layanan memungkinkan penghematan waktu pengurusan pajak. Dengan penghematan waktu layanan tersebut maka jumlah waktu yang dibutuhkan oleh WP untuk berurusan dengan DJP menjadi lebih singkat sehingga meningkatkan kepuasan WP. Hasil ini juga sesuai dengan prediksi awal.

Selanjutnya, upaya aparat pajak dalam mencegah kecurangan pajak, sesuai prediksi awal, memiliki nilai koefisien positif terhadap peningkatan kepuasan WP. Upaya pencegahan kecurangan menunjukkan bahwa DJP telah melakukan upaya yang membuat WP tidak leluasa melakukan kecurangan pajak. Hal ini berhasil meyakinkan WP bahwa tidak ada satupun WP yang diperlakukan berbeda sehingga seluruh WP merasa diperlakukan secara adil (jika dibandingkan dengan WP lainnya). Perasaan diperlakukan secara adil tersebut meningkatkan kepuasan WP.

Namun, berbeda dengan yang diprediksi, pengujian menunjukkan bahwa peningkatan kualitas sumber daya aparat pajak dan peningkatan teknologi menunjukkan nilai koefisien negatif. Hal ini berarti bahwa hasil penyempurnaan administrasi pajak untuk kedua faktor tersebut telah menyebabkan penurunan kepuasan wajib pajak. Hasil ini tidak sesuai prediksi awal. Hal ini dapat dijelaskan sebagai berikut. Di satu sisi, kedua aspek tersebut dapat meningkatkan kinerja aparat pajak. Namun demikian, di sisi lain, hal tersebut dapat dipandang sebagai ancaman bagi wajib pajak. Kualitas SDM perpajakan yang lebih baik dan kualitas teknologi informasi yang lebih tinggi dapat menyebabkan munculnya persepsi bahwa kemampuan DJP dalam mendeteksi kecurangan pajak juga meningkat. Hal ini menurunkan kepuasan WP karena persepsi bahwa kecurangannya akan mudah terdeteksi ditambah dengan probabilitas menjadi objek pemeriksaan pajak (sehubungan dengan pemanfaatan teknologi yang lebih baik) mendorong WP untuk terpaksa melaporkan jumlah pajak yang benar (Stefura, 2012).

Sesuai dengan hasil tersebut di atas, terlihat bahwa dua faktor teratas yang mempengaruhi kepatuhan pajak adalah faktor kepuasan wajib pajak dan upaya pencegahan kecurangan pajak. Kedua faktor tersebut merupakan faktor yang sepenuhnya ada dalam kendali DJP, sehingga dengan upaya sendiri, DJP dapat mempengaruhi kedua faktor tersebut. Hal ini berbeda dengan faktor akuntabilitas pemerintah yang kewenangannya berada di luar kendali DJP. Oleh karena itu, dalam rangka meningkatkan kepatuhan pajak, yang dampak akhirnya juga akan meningkatkan penerimaan pajak, maka pembenahan di internal DJP harus dilakukan. Pembenahan dan penyempurnaan tersebut harus diarahkan pada peningkatan kualitas layanan kepada WP dan penguatan persepsi wajib pajak bahwa DJP mampu melakukan segala upaya untuk mencegah terjadinya kecurangan pajak.

Pembenahan dan penyempurnaan tata kerja internal DJP dalam rangka meningkatkan kepatuhan pajak dapat dilakukan dengan merujuk pada butir-butir pertanyaan yang diajukan dalam kuesioner. Pembenahan dan penyempurnaan tata kerja internal DJP yang mengarah pada peningkatan kepuasan wajib pajak atas kualitas layanan DJP dalam rangka meningkatkan kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) wajib pajak, antara lain dapat berupa: 1) menyiapkan aparat DJP yang bersikap siap melayani wajib pajak dengan baik, sopan, dan ramah. Hal ini mencakup pula peningkatan kompetensi Account Representatives (AR) sehingga selalu siap menjawab seluruh pertanyaan dan permasalahan yang dihadapi wajib pajak. 2)

Menyediakan jasa konsultasi atau menyiapkan petunjuk pengisian formulir dalam rangka membantu wajib pajak melakukan pengisian formulir perpajakan atau menyiapkan format formulir perpajakan yang mudah diisi oleh wajib pajak. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian (Alm, 2011) yang melakukan eksperimen laboratorium dengan kondisi wajib pajak diminta mengisi perhitungan pajak tanpa bantuan dan dengan kondisi diberi bantuan layanan dalam mengisi formulir perhitungan pajaknya. Dari percobaan tersebut diperoleh simpulan bahwa wajib pajak yang diberi bantuan mengisi formulir pajak menunjukkan perilaku lebih patuh dibandingkan dengan wajib pajak yang tidak dibantu. 3) Membangun mekanisme pembayaran pajak yang sederhana, mudah, dan tidak terasa memberatkan bagi wajib pajak. Sesuai sifat pajak yang merupakan pembayaran wajib tetapi tanpa imbalan, maka DJP perlu mempertimbangkan cara pembebanan yang sederhana, mudah, dan tidak terasa memberatkan bagi wajib pajak. Pembebanan yang tidak terasa memberatkan misalnya dengan mekanisme pemungutan pajak sebelum penghasilan tersebut masuk ke kantong wajib pajak (dalam konteks pajak penghasilan). Jadi dalam hal ini mekanisme pembayarannya sedapat mungkin menggunakan prinsip PAYE (pay as you earn) seperti yang berlaku dalam pemotongan PPh pasal 21 oleh pemberi kerja. Dengan cara pemungutan pajak dilakukan sebelum penghasilan masuk ke kantong wajib pajak, maka keberatan wajib pajak dapat diminimalkan. Pemotongan pajak yang dilakukan sebelum penghasilan masuk kantong wajib pajak akan menghapuskan rasa kehilangan bagi wajib pajak. Hal ini berbeda masalahnya jika uang sudah terlanjur dikuasai oleh wajib pajak. Jika penghasilan sudah terlanjur dikuasai wajib pajak, maka pembayaran pajak menjadi suatu pengorbanan sumber daya ekonomi yang tidak ada kontra prestasinya. Kondisi ini bertentangan dengan prinsip ekonomi sehingga cenderung menimbulkan penolakan. 4) DJP hendaknya menyederhanakan proses pengajuan keberatan dan restitusi pajak. Disamping itu, penanganan atas pengajuan keberatan dan restitusi hendaknya dilakukan secara proporsional. Jadi dalam hal ini pengajuan keberatan dan restitusi tidak boleh ditanggapi dengan mempersulit wajib pajak yang bersangkutan dalam berurusan dengan DJP. Sebagai contoh, jika atas pengajuan keberatan dan restitusi harus dilakukan pemeriksaan pajak, maka pelaksanaan pemeriksaan pajak harus dilakukan secara proporsional dan tidak terkesan digunakan untuk mencari-cari kesalahan.

Pembenahan dan penyempurnaan tata kerja internal DJP yang mengarah pada terciptanya persepsi positif bahwa DJP benar-benar mampu melakukan upaya pencegahan kecurangan oleh wajib pajak dalam rangka meningkatkan kepatuhan terpaksa (enforced compliance) wajib pajak, antara lain dapat berupa: 1) DJP harus berani secara tegas mengajukan kasus pidana pajak ke pengadilan. Langkah tersebut harus dilakukan dengan frekuensi yang cukup tinggi sehingga dapat memberikan pesan kepada pelanggar pajak yang lain, bahwa tindakan pelanggaran pajak tidak ditolerir. Langkah ini akan mampu mencegah wajib pajak lain untuk mencoba melakukan pelanggaran pajak. 2) Pemeriksaan pajak harus dilakukan secara terus menerus dalam beberapa periode yang berurutan kepada pelaku penggelapan pajak yang sama. Baik sebagai individu maupun badan usaha, wajib pajak memiliki lingkungan pergaulan sebagai sarana sosialisasi dan berbagi informasi. Informasi mengenai tindakan pemeriksaan yang dilakukan secara terus menerus atas satu wajib pajak pasti akan menyebar pada lingkungannya. Mengingat menjadi objek pemeriksaan pajak bukan merupakan pengalaman yang menyenangkan, maka penyebaran informasi tersebut dapat diharapkan akan menjadi peringatan kepada anggota kelompok tersebut untuk menghindarinya dengan cara tidak melakukan penggelapan pajak. Disamping itu, karena lingkungan sosial wajib pajak bukan hanya satu, maka penyebaran informasi tersebut akan meluas mencakup wajib pajak selain anggota komunitas awal wajib pajak objek pemeriksaan tersebut. Demikian pula halnya dengan membawa kasus pidana pajak ke pengadilan, cara ini juga akan membawa dampak mencegah

wajib pajak lain melakukan penggelapan pajak. 3) Dalam hal DJP dapat mengungkap kasus penggelapan pajak, maka DJP harus menerapkan pengenaan denda maksimal. Jika perlu, DJP harus mengusahakan dukungan politis untuk dapat menetapkan denda pajak yang cukup besar sehingga dapat mempengaruhi keputusan wajib pajak untuk memilih patuh atau menggelapkan pajak. Denda pajak yang besar akan mampu mencegah wajib pajak melakukan penggelapan pajak, apalagi jika diperkuat dengan kemampuan DJP dalam mengungkap penggelapan pajak. 4) DJP harus mengelola kebijakan pemeriksaan pajak yang memungkinkan seluruh pelaku penggelapan pajak memiliki probabilitas yang sama untuk menjadi objek pemeriksaan pajak. Dengan demikian, maka pertama-tama DJP harus memetakan wajib pajak yang paling potensial melakukan penggelapan pajak. Kebijakan pemeriksaan pajak yang diterapkan saat ini yang memprioritaskan pemeriksaan pajak kepada wajib pajak yang mengisi SPT dan menyatakan memiliki kelebihan pembayaran pajak mungkin bukan strategi yang tepat untuk mengungkap penggelapan pajak. Wajib pajak yang mengetahui secara pasti bahwa dia akan menjadi objek pemeriksaan pajak, dapat dipastikan akan mempersiapkan diri dengan baik sehingga sangat kecil kemungkinannya tertangkap melakukan penggelapan pajak. Oleh karena itu, DJP harus memiliki peta yang dapat menggambarkan pengelompokan wajib pajak (baik yang menyerahkan maupun yang tidak menyerahkan surat pemberitahuan pajak), diukur dari potensi penggelapan pajak yang dilakukan oleh masing-masing kelompok. Pemeriksaan pajak harus difokuskan kepada kelompok dengan potensi penggelapan pajak terbesar. Disamping itu, semua anggota kelompok tersebut harus memiliki probabilitas yang sama untuk menjadi objek pemeriksaan pajak. Dengan merujuk pada pengelompokan wajib pajak (yaitu: wajib pajak orang pribadi-karyawan; wajib pajak orang pribadi-non karyawan; dan wajib pajak badan), maka fokus pemeriksaan pajak hendaknya kepada kelompok wajib pajak orang pribadi-non karyawan dan wajib pajak badan. Pemeriksaan kepada wajib pajak orang pribadi-karyawan dapat diabaikan karena potensi penggelapan pajak oleh kelompok ini sangat kecil. Sebagai karyawan, pajak penghasilannya telah dipotong oleh pemberi kerja, sehingga hampir semua kewajiban perpajakan kelompok ini telah terpenuhi. Dengan demikian, strategi memfokuskan pemeriksaan pajak kepada kelompok wajib pajak orang pribadi-non karyawan dan wajib pajak badan akan mengoptimalkan pemanfaatan sumber daya pemeriksaan pajak dalam mengungkap praktek penggelapan pajak.

Sedangkan dari sisi pemerintah sebagai pihak yang berwenang menggunakan penerimaan pajak, maka akuntabilitas dalam membelanjakan penerimaan pajak harus dapat ditunjukkan kepada masyarakat. Hal ini menuntut pilihan dalam kegiatan belanja yang mengarah pada peningkatan kualitas hidup masyarakat. Dalam hal ini, penyusunan rencana kegiatan harus diarahkan pada kegiatan-kegiatan yang secara nyata dapat dirasakan hasilnya oleh masyarakat seperti peningkatan pada kualitas dan layanan pendidikan, kesehatan, dan infrastruktur.

## **PENUTUP**

Hasil penelitian membuktikan bahwa pemerintah dapat mempengaruhi kepatuhan wajib pajak Indonesia. Pengujian menunjukkan bahwa persepsi wajib pajak mengenai akuntabilitas pemerintah dalam membelanjakan penerimaan pajak terbukti mempengaruhi kepatuhan wajib pajak di Indonesia. Disamping itu, persepsi bahwa DJP mampu mencegah kecurangan wajib pajak dan peningkatan kualitas layanan DJP kepada wajib pajak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Hal ini dapat menjadi pembelajaran, untuk kasus Indonesia, bahwa perbaikan pada ketiga faktor di atas dapat meningkatkan penerimaan pajak mengingat peningkatan kepatuhan wajib pajak akan berdampak pada peningkatan penerimaan pajak. Hasil

penelitian menunjukkan bahwa DJP memiliki kesempatan meningkatkan penerimaan pajak melalui kegiatan peningkatan kepuasan wajib pajak atas layanan yang diberikan oleh DJP dan peningkatan upaya DJP dalam rangka pencegahan kecurangan perpajakan oleh wajib pajak. Dengan hasil seperti ini maka DJP perlu memperbaiki kegiatan terkait dengan dua hal di atas. Perbaikan kegiatan dalam rangka meningkatkan kepuasan wajib pajak tersebut dapat meliputi: menyiapkan aparat DJP yang bersikap siap melayani wajib pajak dengan baik, sopan, dan ramah; menyediakan jasa konsultasi pengisian formulir perpajakan, menyediakan petunjuk pengisian formulir dalam rangka membantu wajib pajak melakukan pengisian formulir perpajakan, dan/atau menyiapkan format formulir perpajakan yang mudah diisi oleh wajib pajak; membangun mekanisme pembayaran pajak yang sederhana, mudah, dan tidak terasa memberatkan bagi wajib pajak; serta menyederhanakan proses pengajuan keberatan wajib pajak atas tagihan pajak dan menangani pengajuan keberatan tersebut secara proporsional. Sedangkan perbaikan kegiatan pencegahan kecurangan pajak dapat dilakukan melalui kegiatan: mengajukan kasus pidana pajak ke pengadilan; melakukan pemeriksaan pajak secara terus menerus dalam beberapa periode yang berurutan kepada pelaku penggelapan pajak yang sama; menerapkan pengenaan denda maksimal kepada pelaku penggelapan pajak; serta mengelola kebijakan pemeriksaan pajak yang memungkinkan seluruh pelaku penggelapan pajak memiliki probabilitas yang sama untuk menjadi objek pemeriksaan pajak.

### Saran

Pemerintah perlu meningkatkan akuntabilitas dalam membelanjakan penerimaan pajak guna mendorong kepatuhan wajib pajak. Peningkatan akuntabilitas harus ditunjukkan dengan kualitas pelaksanaan APBN yang menunjukkan keberpihakan pemerintah terhadap peningkatan pembangunan dan kualitas hidup masyarakat. Sedangkan peningkatan kualitas layanan DJP kepada wajib pajak dan penunjuk bahwa DJP mampu mengungkap kecurangan oleh wajib pajak harus diupayakan maksimal oleh DJP guna mendorong kepatuhan wajib pajak sehingga dapat mendorong peningkatan penerimaan pajak.

### DAFTAR PUSTAKA

- Alm, J., (2011). Taxpayer Information Assistance Services and Tax Compliance Behavior. Tulane Economics Working Paper Series April 2011.
- Alm, J., (2012). Measuring, Explaining, and Controlling Tax Evasion: Lessons from Theory, Experiments, and Field Studies. *International Tax and Public Finance*, 19(1), 54–77.
- Alm, J., & Torgler, B., (2012). Do Ethics Matter? Tax Compliance and Morality. Tulane Economics Working Paper Series July 2012.
- Ayem, S., & Tia, I., (2019). Pengaruh Perencanaan Pajak, Kebijakan Dividen dan Kepemilikan Institusional Terhadap Nilai Perusahaan (Studi Kasus Perusahaan LQ45 Yang Tercatat Dalam Bursa Efek Indonesia) Periode 2012-2016. 1(2), 181–193. <https://doi.org/10.24964/japd.v1i1.913>
- Handayani, R., & Rahmawati, S. N., (2018). Pengaruh Penerapan Modernisasi Administrasi Perpajakan dalam Struktur Organisasi dan E-System Terhadap Tingkat Kepatuhan WPOP (Studi Kasus Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Kembangan). *Profita: Komunikasi Ilmiah Akuntansi dan Perpajakan*, 11(3), 397-420. [doi:http://dx.doi.org/10.22441/profita.2018.v11.03.004](http://dx.doi.org/10.22441/profita.2018.v11.03.004)
- Herina, V. N. P., (2017). Pengaruh Persepsi Kegunaan Dan Persepsi Kemudahan Penggunaan Terhadap Hubungan Antara Persepsi Penerapan Sistem E-Filing Dengan Tingkat

- Kepatuhan Wajib Pajak Badan Yang Dimediasi Oleh Perilaku Wajib Pajak (Studi Kasus Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Pulo Gadung). *Profita: Komunikasi Ilmiah Akuntansi dan Perpajakan*, 10(2), 247-267. doi:<http://dx.doi.org/10.22441/journal.profita.v10i2.2901>
- Hofmann, E., (2019). Preconditions of Voluntary Tax Compliance: Knowledge and Evaluation of Taxation, Norms, Fairness, and Motivation to Cooperate. *Z Psychol*, 216(4), 209–217.
- Karnedi, N., & Hidayatulloh, A., (2019). Pengaruh Kesadaran Perpajakan, Sanksi Pajak Dan Tax Amnesty Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *Profita: Komunikasi Ilmiah Akuntansi dan Perpajakan*, 12(1), 1-9. doi:<http://dx.doi.org/10.22441/profita.2019.v12.01.001>
- Kirchler, E., (2007). Why Pay Taxes? A Review of Tax Compliance Decisions. Georgia State University, Andrew Young School of Public Policy Study. International Studies Program Working Paper.
- Kirchler, E., & Wahl, I., (2010). Tax Compliance Inventory: TAX-I Voluntary Tax Compliance, Enforced Tax Compliance, Tax Avoidance, and Tax Evasion. *J Econ Psychol*, 31(3), 331–346.
- Kogler, C., (2013). Trust, Power, and Tax Compliance: Testing the “Slippery Slope Framework” among Self-employed Taxpayers. WU International Taxation Research Paper Series.
- Nasution, D. A. D., (2018). Analisis Pengaruh Pengelolaan Keuangan Daerah, Akuntabilitas dan Transparansi terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah. *Jurnal Studi Akuntansi & Keuangan*, 2(3), 149–162. Retrieved from <https://ejurnal.id/index.php/jsak/issue/view/26>
- Nicolaides, P., (2014). Tax Compliance, Social Norms and Institutional Quality: An Evolutionary Theory of Public Good Provision. European Commission. Taxation Papers, Working Paper.
- Prakoso, A., Wicaksono, G., & Sugeng, I., (2019). Pengaruh Kesadaran dan Pengetahuan Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Akuntansi & Ekonomi*, 4(1), 18–31.
- Suprayogo, S., & Hasymi, M., (2018). Pengaruh Penerapan Sistem E-Filing Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Dengan Pemahaman Internet Sebagai Variabel Moderasi Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Jatinegara. *Profita: Komunikasi Ilmiah Akuntansi dan Perpajakan*, 11(2), 151-164. doi:<http://dx.doi.org/10.22441/profita.2018.v11.02.001>
- Serra, P., (2005). Performance measurement in Tax administration: Chile as a Case Study. *Journal of Public Administration and Development*, 1(1), 115–124.
- Slemrod, J., & Giltzer, C., (2014). Insights from a Tax-systems Perspective. *CESifo Economic Studies*, 60(1), 1–31.
- Stefura, G., (2012). A New Perspective on Individual Tax Compliance: The Role of Income Source, Audit Probability and the Chance of being Detected. *The USV Annals of Economics and Public Administration*, 12(1), 192–201.
- Tennant, S., & Tennant, D., (2019). The Efficiency of Tax Administration in Jamaica: An Introspective Assessment. *Journal of Social and Economic Studies*, 56(3), 71–100.
- Yupukolo, K. Y., & Erawati, T., (2019). Pengaruh Pajak Daerah Retribusi Daerah Pengelolaan Kekayaan Daerah Yang Dipisahkan dan Dana Alokasi umum Belanja Daerah di Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta Periode 2012-2017. 1(2), 242–251. <https://doi.org/10.24964/japd.v1i1.939>