

## FAKTOR – FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KEPATUHAN PAJAK BUMI DAN BANGUNAN (P-2) (Studi pada WPOP di Kabupaten Klaten)

Riana Widiastuti  
Herry Laksito<sup>1</sup>

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro

### ABSTRACT

*The purpose of this study was to investigate variables behave attitude, subjective norm, perceived behavioral control, awareness, knowledge of sanctions and services tax on taxpayer compliance behavior on Land and Building Tax in Klaten district.*

*Respondents used in the study was an individual taxpayer in the district Klaten. Furthermore, sampling method to collect data was from 100 respondents to apply the method of purposive sampling. Multiple linear regression analysis was used to analyze research data.*

*The test results in the study show that attitudes behave, subjective norms, perceived behavioral control, consciousness, service tax affect taxpayer behavior to obey to taxation. While knowledge of tax penalties do not affect taxpayer behavior to obey to taxation. This is because only provides insight and knowledge of the general picture that is not quite create a positive perception of taxpayers to comply with tax regulations. Furthermore, the perception created by the taxpayer is not influenced by knowledge of the tax penalties are owned by the taxpayer.*

**Keywords:** *attitude behavior, subjective norm, tax services, tax compliance.*

### PENDAHULUAN

#### 1. Latar Belakang Masalah

Peran penerimaan pajak penting bagi suatu Negara maka pemerintah setiap tahun selalu mengupayakan agar penerimaan di sektor perpajakan dapat meningkat. Pajak merupakan salah satu elemen penting dalam mengelola pendapatan nasional, terutama di negara maju dan telah memainkan peran penting dalam masyarakat beradab sejak ribuan tahun yang lalu. Di Indonesia, Direktorat Jenderal (Dirjen) Pajak merupakan tonggak pemerintah dalam mengelola sektor perpajakan maka peningkatan pajak yang sudah dicapai dari tahun 2009 hingga tahun 2013 merupakan salah satu hasil kinerja Dirjen Pajak.

**Tabel 1**  
**Penerimaan Dalam Negeri Tahun 2009 -2013 (triliun rupiah)**

Tahun	Penerimaan Pajak	Penerimaan Bukan Pajak	Total
2009	619.922	227.174	847.096
2010	723.307	268.942	992.249
2011	873.874	331.472	1.205.346
2012	1.016.237	341.143	1.357.380
2013	1.192.994	332.196	1.525.190

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

Tabel di atas menunjukkan penerimaan dari sektor pajak meningkat setiap tahunnya dan memiliki proporsi yang lebih besar dari pada penerimaan selain sektor pajak. Namun, beberapa permasalahan mengenai perpajakan masih harus dihadapi oleh pemerintah Indonesia yang sampai saat ini masih membutuhkan jalan penyelesaian oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP).

<sup>1</sup> Corresponding author

Pemerintah sejauh ini telah melakukan berbagai usaha untuk mencapai target penerimaan pemerintah yang telah ditetapkan agar permasalahan dalam Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dan pemerintah daerah dapat berkurang. Salah satu usaha pemerintah dalam hal ini adalah menciptakan reformasi perpajakan yaitu reformasi pada peraturan perundang-undangan pajak dan reformasi administrasi.

Dalam rangka meningkatkan penerimaan daerah dari sektor perpajakan, maka pemerintah juga melakukan amandemen pada peraturan perundang-undangan di bidang pajak dan retribusi daerah. Tindakan pemerintah tersebut merupakan peran serta pemerintah dan dukungan pelaksanaan otonomi daerah sehingga hubungan sektor keuangan antara pemerintah pusat dengan pemerintah daerah menjadi lebih baik. Salah satu amandemen undang-undang yang telah dibuat oleh pemerintah Indonesia berkaitan dengan pajak adalah amandemen pada Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Bumi dan Bangunan.

PBB-P2 mulai tahun 2009 sudah diberlakukan UU.No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Selanjutnya, terjadi pengalihan kegiatan pendataan, penilaian, proses penetapan, kegiatan administrasi hingga pemungutan atau penagihan dan pelayanan PBB-P2 yang kemudian diselenggarakan oleh Pemerintah Daerah (Kabupaten/Kota). Pemerintah mengalihkan pajak bumi dan bangunan menjadi pajak daerah supaya tercipta kemudahan dalam pelayanan pajak sehingga dapat meningkatkan penerimaan pajak.

**Tabel 2**  
**Tabel Penerimaan PBB Kabupaten Klaten Tahun 2010 – 2013**

Tahun	Potensi PBB	Realisasi	Gap (kesenjangan)	%
2010	17.680.170.029	10.750.604.412	6.929.565.617	61%
2011	17.944.268.758	10.723.117.534	7.221.151.224	60%
2012	18.907.153.919	11.561.012.434	7.346.141.485	61%
2013	18.327.842.171	9.330.228.721	8.997.613.450	50,9%

Sumber : DPPKAD Kabupaten Klaten, 2013

Tabel di atas menunjukkan bahwa realisasi pajak yang diterima menurun sehingga meningkatkan kesenjangan pajak di Kabupaten Klaten dari tahun 2010 hingga tahun 2013. Potensi PBB telah ditetapkan oleh pemerintah pusat setiap tahun menuntut kinerja pemerintah daerah untuk mengoptimalkan penerimaan Negara di sektor pajak salah satunya adalah Pajak Bumi dan Bangunan. Seiring berlakunya undang-undang yang baru, maka PBB dialihkan menjadi pajak daerah sehingga pemerintah daerah dituntut untuk siap agar penerapannya berjalan dengan baik. Namun di Kabupaten Klaten, sejak diberlakukannya PBB sebagai pajak daerah terjadi kesenjangan pada penerimaan pajaknya. Oleh karena itu, agar pelaksanaan kewajiban wajib pajak dapat dilaksanakan oleh seluruh masyarakat maka harus diimbangi dengan wujud pelayanan perpajakan (*tax service*) oleh pemerintah, penyuluhan pajak (*tax dissemination*) terutama untuk daerah serta pengawasan perpajakan (*law enforcement*). Apabila ketiga fungsi tersebut telah dilaksanakan dengan baik dan benar, maka harapan pemerintah akan kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) pada wajib pajak dapat meningkat. Namun kenyataan yang ada di Indonesia menunjukkan tingkat kepatuhan sukarela pada masyarakat masih rendah (Laksono, 2011). Kenyataan yang ada di Indonesia, menunjukkan bahwa tingkat kepatuhan masih rendah. Hal ini bisa dilihat dari *tax gap* dan *tax ratio* (Saraswati, 2012). Hingga sekarang, masih terdapat selisih yang cukup besar antara penerimaan pajak dengan yang seharusnya diterima (Agustiantono, 2012).

Pemerintah telah menjalankan berbagai upaya untuk meningkatkan penerimaan pajak salah satunya pajak bumi dan bangunan salah satunya melalui upaya peningkatan kesadaran dan kepatuhan Wajib Pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Kesadaran Wajib Pajak untuk menyelesaikan kewajiban perpajakan secara sukarela dapat meningkatkan penerimaan pajak. Oleh karena itu, tugas yang terpenting bagi aparat perpajakan adalah membangkitkan kesadaran pajak (*tax consciousness*). Mengingat kesadaran (*consciousness*) dan kepatuhan memenuhi kewajiban pajak merupakan salah satu faktor yang penting untuk meningkatkan penerimaan pajak, maka perlu dikaji secara intensif mengenai faktor kepatuhan Wajib Pajak.

Upaya untuk memperkecil selisih realisasi pajak dengan potensi pajak masih mengalami beberapa kendala yang harus dihadapi. Rendahnya kepatuhan WP dalam memenuhi kewajiban

pajak disebabkan karena masyarakat belum cukup yakin dengan Undang-Undang Perpajakan di Indonesia. Selain itu terdapat pula adanya rasa ketidakpercayaan terhadap petugas pajak (Agustiantono, 2012). Hal tersebut menciptakan kondisi masyarakat untuk mencoba-coba menghindari kewajiban membayar pajaknya. Di sisi lain, transparansi mengenai penggunaan anggaran pajak belum dilaksanakan dengan baik. Hal tersebut karena pemungutan pajak bukan hanya sebatas memungut saja, tetapi juga dibutuhkan penjelasan mengenai penggunaan dana anggaran pajak yang akan digunakan untuk kegiatan apa saja. Apakah benar semua alokasi dana yang bersumber dari kontribusi pajak digunakan secara tepat dalam rangka mencapai pembangunan nasional yang adil dan merata untuk masyarakat Indonesia (Agustiantono, 2012).

Penelitian mengenai *tax compliance* berdasarkan pendekatan perilaku (*behavioral approach*) dilakukan oleh Wenzel (2004) menunjukkan bahwa norma sosial berpengaruh negatif terhadap perilaku WP dalam memenuhi kewajiban perpajakan. Namun demikian, perbedaan ditunjukkan oleh penelitian yang dilakukan oleh Bobek, *et.al* (2007) yang menyatakan bahwa norma subjektif berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan membayar pajak. Penelitian mengenai norma juga dilakukan oleh Cullis, *et.al* (2011). Penelitian yang dilakukan Cullis, *et.al* (2011) menghasilkan hubungan yang positif dan negatif terhadap kedua jenis responden yang berbeda. Pada penelitian Cullis, *et.al* (2011) responden dari mahasiswa ekonomi dan mahasiswa non ekonomi menghasilkan pengaruh yang berbeda terhadap keputusan dalam membayar pajak.

Norma subjektif merupakan salah satu indikator yang dapat digunakan untuk memprediksi suatu perilaku seseorang salah satunya adalah perilaku dalam memenuhi kewajiban perpajakan. Norma subyektif (*subjective norms*) adalah persepsi yang dimiliki oleh individu mengenai pengaruh sosial dalam membentuk suatu perilaku tertentu (Ajzen, 1988 dalam Mutikasari, 2007). Norma wajib pajak objek pribadi tentusebagian besar didasarkan pada proses pembelajaran sosial dan penyerapan dari lingkungan oleh karena itu, akan memiliki basis sosial (Schwartz, *et al* (1977) dalam Wenzel 2004). Norma subyektif dapat membentuk perilaku individu untuk setuju atau menolak pandangan yang dimiliki orang lain. Apabila perilaku yang ditunjukkan oleh individu sesuai dengan pandangan yang dimiliki orang lain, maka perilaku tersebut akan terus menerus dilakukan dalam masyarakat. Namun apabila perilaku yang ditunjukkan tidak diterima oleh orang lain, maka hal tersebut tidak akan diulangi lagi oleh individu (Agustiantono, 2012).

Penelitian yang dilakukan oleh Mustikasari (2007) menunjukkan pengaruh sikap berpengaruh positif terhadap *tax compliance*. Namun demikian, penelitian yang dilakukan oleh Nicoleta (2011) menyatakan bahwa sikap wajib pajak memiliki hubungan positif terhadap kepatuhan pajak dianggap kurang sesuai, dalam penelitian ini sikap wajib pajak memberikan hubungan negatif. Sikap (*attitude*) berkaitan dengan evaluasi kepercayaan (*belief*) seseorang atas perasaan positif maupun negatif dalam menciptakan suatu perilaku. Sikap mendorong individu sesuai dengan evaluasi positif atau negatif yang dimiliki oleh individu. Di dalam *Theory of planned of behavior*, sikap terhadap perilaku (*attitude toward behavior*) dipengaruhi oleh kepercayaan-kepercayaan perilaku (*behavior beliefs*) dimana kepercayaan ini merupakan kepercayaan yang dimiliki oleh individu akan hasil dari suatu dari perilaku dan evaluasi atas hasil yang dilakukan (Jogiyanto, 2007).

Penelitian yang dilakukan oleh Mustikasari (2007) menunjukkan bahwa kontrol keperilakuan yang dipersepsikan memberikan pengaruh negatif terhadap perilaku untuk tidak mematuhi pajak. Namun demikian, penelitian yang dilakukan oleh Pangestu (2012) mengungkapkan bahwa kontrol keperilakuan yang dipersepsikan memberikan pengaruh positif terhadap niat WP untuk mematuhi perpajakan. Dalam konteks materi perpajakan, kontrol keperilakuan dapat disebutkan sebagai ukuran pengendalian yang dimiliki oleh wajib pajak dalam menciptakan perilaku untuk mematuhi atau tidak mematuhi peraturan perpajakan. Hal ini berdasarkan atas asumsi bahwa kontrol keperilakuan yang dipersepsikan oleh individu akan memberikan implikasi berupa motivasi terhadap orang tersebut (Agustiantono, 2012).

Thúc (2013) melakukan penelitian mengenai sanksi dan pelayanan publik (*tax service*) yang menunjukkan bahwa sanksi pajak dan pelayanan publik (*tax service*) berpengaruh positif terhadap *tax compliance*. Hasil penelitian yang sama mengenai sanksi pajak juga dihasilkan dari penelitian yang dilakukan oleh Palil (2010) dan Nicoleta (2011). Survey penelitian mengungkapkan bahwa sanksi berpengaruh positif terhadap kepatuhan membayar pajak. Namun demikian, hasil penelitian yang berbeda ditunjukkan dari penelitian yang dilakukan oleh Kolodziej (2010). Menurut peneliti

tersebut, pengetahuan atas sanksi perpajakan menghasilkan hubungan negatif terhadap *tax behavior*.

Pengenaan sanksi perpajakan pada dasarnya digunakan untuk menciptakan kepatuhan Wajib Pajak dalam menciptakan keputusan untuk melaksanakan kewajiban pajaknya. Peran pengetahuan pajak sangat penting bagi Wajib Pajak karena memiliki kewajiban memahami peraturan perundang-undangan mengenai sanksi perpajakan. Pengetahuan menurut Widayati dan Nurlis (2010) mengungkapkan bahwa pengetahuan adalah hasil kerja pikir (penalaran) yang merubah tidak tahu menjadi tahu dan menghilangkan keraguan terhadap suatu perkara. Apabila WP memiliki pemahaman mengenai pengetahuan akan sanksi pajak maka diharapkan WP mampu mengetahui konsekuensi hukum yang akan diterima atas tindakan yang dilakukannya.

Layanan merupakan bentuk perilaku yang ditawarkan dari suatu pihak untuk pihak yang lain, yang mampu memberikan manfaat pada waktu dan kondisi tertentu sehingga pada akhirnya menimbulkan respon balik dari pihak yang menerima layanan. Pelayanan pajak merupakan salah satu indikator yang dapat digunakan untuk membantu peningkatan kepatuhan WP dalam memenuhi kewajiban pajaknya apabila WP merasa puas dengan kualitas jasa yang diterima. Hal ini disebabkan karena WP sebagai konsumen yang menikmati layanan jasa, sehingga kualitas jasa dapat menciptakan penilaian terhadap keunggulan suatu jasa.

Penelitian yang dilakukan oleh Utami, *et.al* (2012) menunjukkan bahwa kesadaran membayar pajak berpengaruh positif terhadap tingkat kepatuhan membayar pajak. Namun demikian, berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Novitasari (2007) menunjukkan bahwa kesadaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap perilaku Wajib Pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakan.

Pendekatan mengenai perilaku dalam menilai tingkat kepatuhan Wajib Pajak menarik untuk diteliti selanjutnya, juga untuk membuktikan bahwa ada faktor yang lain yang dapat mempengaruhi terjadinya perilaku tersebut. Selain itu, penelitian ini juga untuk melihat apakah penetapan target PBB pemerintah daerah yang terlalu rendah juga di latar belakang adanya kepatuhan pajak yang rendah. Keputusan pemerintah daerah dalam menetapkan target yang terlalu rendah apabila terjadi akibat tingkat kepatuhan pajak yang rendah akan menjadi topik yang menarik untuk diteliti. Selanjutnya, ilmu sosiologis dan psikologi menunjukkan bahwa individu tidak hanya terlahir independen, namun mereka juga harus mampu berinteraksi dengan manusia yang lain memiliki sikap subjektif, keyakinan, norma sosial dan peran yang berbeda.

Penelitian terdahulu mengenai kepatuhan WP (*tax compliance*) telah banyak dilakukan di Indonesia. Namun demikian, masih terdapat beberapa *research gap* yang terjadi pada penelitian-penelitian sebelumnya. Oleh karena itu, melalui penelitian ini akan diuji pengaruh sikap mematuhi perpajakan (*attitude behavior*), norma subjektif (*subjective norms*), kontrol keperilakuan yang dipersepsikan (*perceived behavioral control*), kesadaran (*conscious*), pengetahuan atas sanksi pajak (*sanctions*) dan pelayanan pajak (*tax service*) berpengaruh terhadap kepatuhan pajak (*tax compliance*).

## 2. Perumusan Masalah

Berdasarkan uraian tersebut, maka permasalahan yang akan diteliti pada penelitian ini adalah sebagai berikut Apakah sikap berperilaku (*attitude behavior*), norma subjektif (*subjective norms*), kontrol keperilakuan yang dipersepsikan (*perceived behavioral control*), kesadaran (*conscious*), pengetahuan atas sanksi pajak (*sanctions*), dan pelayanan pajak (*tax service*) berpengaruh terhadap perilaku WPOP untuk mematuhi perpajakan (*tax compliance*)?

## 3. Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah:

1. Menemukan bukti empiris pengaruh sikap (*attitude*) terhadap perilaku WPOP untuk mematuhi perpajakan (*compliance*).
2. Menemukan bukti empiris pengaruh norma subjektif (*subjective norms*) terhadap perilaku WPOP untuk mematuhi perpajakan (*compliance*).
3. Menemukan bukti empiris pengaruh kontrol keperilakuan yang dipersepsikan (*perceived behavioral control*) terhadap perilaku WPOP untuk mematuhi perpajakan (*compliance*).
4. Menemukan bukti empiris pengaruh kesadaran (*conscious*) terhadap perilaku WPOP untuk mematuhi perpajakan (*compliance*).



5. Menemukan bukti empiris pengaruh pengetahuan atas sanksi pajak (*sanctions*) terhadap perilaku WPOP untuk mematuhi perpajakan (*compliance*).
6. Menemukan bukti empiris pengaruh kualitas pelayanan pajak terhadap perilaku WPOP untuk mematuhi perpajakan (*compliance*).

#### 4. Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat pada berbagai pihak:

1. Bagi regulator, sebagai wacana ilmiah pentingnya pengawasan terhadap bidang perpajakan di Indonesia, khususnya pajak bumi dan bangunan.
2. Bagi akademisi, penelitian ini dapat menambah wawasan para pembaca. Pengetahuan bahwa perilaku akan dipegaruhi oleh berbagai faktor di lingkungan kita dan tanpa disadari faktor-faktor eksternal tersebut dapat menciptakan individu yang memiliki karakter. Melalui *Theory Planned Behaviour*, kita dapat mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku seperti sikap berperilaku, norma subyektif, dan kontrol keperilakuan yang dipersepsikan. Selanjutnya, penelitian ini merupakan pengembangan dari ilmu pengetahuan khususnya akuntansi sektor publik dan akuntansi perpajakan. Oleh karena itu, bagi akademisi dan pihak-pihak yang menginginkan melakukan penelitian sejenis, hasil penelitian ini sebagai bahan kajian teoritis dan sumber referensi lainnya.
3. Bagi Dinas Pendapatan Daerah, hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai bahan pertimbangan dalam menyusun kebijakan mengenai perpajakan sehingga penerimaan pajak daerah dapat meningkat.

### KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

#### 1. Teori Atribusi

Perilaku yang disebabkan secara internal adalah perilaku yang diyakini berada di bawah kendali pribadi individu itu sendiri, sedangkan perilaku yang disebabkan secara eksternal adalah perilaku yang dipengaruhi dari luar, artinya individu akan terpaksa berperilaku karena situasi. Penentuan internal atau eksternal menurut Robbins (1996) tergantung pada tiga faktor yaitu: 1) Kekhususan (kesendirian atau *distinctiveness*); 2) Konsensus; 3) Konsistensi. Teori atribusi mengelompokkan dua hal yang dapat memutarbalikkan arti dari atribusi. Pertama, kekeliruan atribusi mendasar yaitu kecenderungan untuk meremehkan pengaruh faktor-faktor eksternal daripada internalnya. Kedua, prasangka layanan dari seseorang cenderung menghubungkan kesuksesannya karena akibat faktor-faktor internal, sedangkan kegagalan dihubungkan dengan faktor-faktor eksternal. Penelitian di bidang perpajakan yang menggunakan dasar teori atribusi salah satunya adalah penelitian Jatmiko (2006).

Jatmiko (2006) melakukan penelitian mengenai pengaruh sikap wajib pajak pada pelaksanaan sanksi denda, pelayanan fiskus dan kesadaran perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak. Analisis data dilakukan dengan menggunakan teknik analisis regresi berganda. Variabel bebas yang digunakan adalah sikap WP terhadap pelaksanaan sanksi denda, sikap WP terhadap pelayanan fiskus, sikap WP terhadap kesadaran perpajakan, sedangkan variabel terikat yang digunakan adalah kepatuhan WP. Hasil penelitian Jatmiko (2006) adalah semua variabel bebas yang digunakan yaitu sikap WP terhadap pelaksanaan sanksi denda, sikap WP terhadap pelayanan fiskus, sikap WP terhadap kesadaran perpajakan secara parsial memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kepatuhan WP.

#### 2. Teori Pembelajaran Sosial

Menurut Bandura (1977) dalam Robbins (1996), proses dalam pembelajaran sosial meliputi 1) proses perhatian (*attentional*); 2) proses penahanan (*retention*); 3) proses reproduksi motorik; dan 4) proses penguatan (*reinforcement*). Teori pembelajaran sosial ini relevan untuk menjelaskan perilaku wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya membayar pajak. Seseorang akan taat membayar pajak tepat pada waktunya, jika lewat pengamatan dan pengalaman langsungnya, hasil pungutan pajak itu telah memberikan kontribusi nyata pada pembangunan di wilayahnya.

#### 3. *Theory of Planned Behavior*

Teori ini merupakan pengembangan lanjutan dari *theory of reasoned action* (TRA). Perbedaan *Theory of planned behaviour* (TPB) dengan *Theory of reasoned action* (TRA) adalah

ditambahkannya variabel kontrol keperilakuan yang dipersepsikan (*perceived behavioral control*). *Theory of planned behaviour* secara tidak langsung menunjukkan kemungkinan bahwa tidak semua perilaku dilakukan secara penuh dibawah kendali individu atau kelompok, maka kontrol perilaku yang dipersepsikan ditambahkan untuk mengatasi perilaku-perilaku tersebut. Kontrol perilaku yang dipersepsikan menunjukkan seberapa kuat hal-hal yang lain dapat mendukung atau menghambat perilaku individu.

#### 4. Sikap Berperilaku

Sikap (*attitude*) adalah evaluasi kepercayaan (*belief*) atas perasaan seseorang untuk berperilaku. Fishbein dan Ajzen (1975) dalam Jogiyanto (2007) mendefinisikan sikap sebagai jumlah dari afeksi (perasaan) yang dirasakan seseorang untuk menerima atau menolak suatu objek atau perilaku dan diukur dengan menempatkan individu pada skala evaluatif dua kutub, misalnya baik atau buruk, setuju atau menolak, dan lain sebagainya. Menurut Mustikasari (2007), sikap seseorang terhadap suatu objek adalah perasaan mendukung atau memihak (*favorable*) maupun perasaan tidak mendukung atau tidak memihak (*unfavorable*) pada objek yang bersangkutan. Di dalam *Theory of planned of behavior*, kepercayaan kepercayaan perilaku (*behavior beliefs*) mempengaruhi sikap berperilaku. *Behavior beliefs* merupakan kepercayaan akan hasil dari suatu sebuah perilaku. Sikap merupakan sebuah ciri yang dimiliki oleh seseorang dalam pembentukan karakter, dimana karakter itu sendiri merupakan prinsip atau pegangan hidup yang dimiliki oleh seseorang dan sifatnya statis atau sulit untuk berubah (Agustiantono, 2012).

#### 5. Norma Subyektif

Norma subyektif (*subjective norms*) adalah persepsi yang dimiliki oleh individu mengenai pengaruh sosial dalam membentuk suatu perilaku tertentu (Ajzen, 1988 dalam Mustikasari, 2007). Norma subyektif adalah pandangan orang lain terhadap perilaku yang dilakukan oleh individu. Apabila orang lain tersebut setuju dengan perilaku individu, maka perilaku ini akan dilanjutkan karena diterima oleh masyarakat. Namun apabila perilaku individu tidak diterima oleh masyarakat, maka hal perilaku tersebut tidak dapat dilanjutkan. Pada penelitian terdahulu, ditunjukkan bahwa teman sejawat atau satu pergaulan adalah salah satu faktor yang digunakan untuk memprediksi perilaku wajib pajak. Menurut *Theory of planned of behavior, normative beliefs* mempengaruhi *subjective norms* hal ini karena individu yang berperilaku memiliki kepercayaan akan harapan terhadap pandangan orang lain agar memotivasi dan menerima perilaku individu.

#### 6. Kontrol Keperilakuan yang Dipersepsikan

Kontrol keperilakuan yang dipersepsikan (*perceived behavioral control*) berkaitan dengan perpajakan adalah tingkatan kendali seseorang dalam berperilaku. Faktor kendali yang ada dalam diri wajib pajak objek pribadi tersebut adalah terciptanya perilaku patuh atau tidak terhadap perpajakan. Kontrol keperilakuan yang dipersepsikan dapat mempengaruhi perilaku baik itu secara langsung maupun tidak langsung. Pengaruh langsung akan muncul apabila terdapat *actual control* yang berada di luar kehendak individu (Ajzen, 1988 dalam Mustikasari, 2007). Oleh karena itu, semakin tinggi kontrol keperilakuan yang dipersepsikan dapat meningkatkan perilaku WPOP untuk mematuhi peraturan perpajakan.

#### 7. Kesadaran

Kesadaran adalah proses belajar dari pengalaman dan pengamatan. Kesadaran juga merupakan dorongan dari dalam diri individu dengan mempertimbangkan pikiran dan perasaan dari kepribadian yang dimiliki seseorang dalam berperilaku. Jatmiko, (2006) juga mengemukakan bahwa kesadaran perpajakan seringkali menjadi kendala dalam masalah pengumpulan pajak dari masyarakat. Kesadaran wajib pajak diperlukan untuk meningkatkan kepatuhan pajak. Peneliti terdahulu telah membuktikan bahwa kesadaran wajib pajak untuk mematuhi perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak (*tax compliance*). Penelitian tersebut dilakukan oleh Jatmiko (2006) yang mengungkapkan bahwa semakin tinggi tingkat kesadaran wajib pajak mengenai perpajakan maka tingkat kepatuhan pajak juga semakin tinggi.

#### 8. Sanksi Pajak

Sanksi merupakan bentuk hukuman yang diberikan oleh pemerintah kepada individu yang melanggar peraturan. Bentuk hukuman tersebut dapat berupa denda yang dapat diselesaikan dengan cara membayar sejumlah uang yang sudah ditentukan oleh pemerintah sesuai dengan perundang-

undangan. Undang-undang dan peraturan secara garis besar berisikan hak dankewajiban, tindakan yang diperkenankan dan tidak diperkenankan oleh masyarakat (Santi, 2012). Oleh karena itu, agar peraturan perpajakan dipatuhi oleh masyarakat, maka harus diberikan sanksi bagi individu yang melakukan pelanggaran sehingga hal tersebut menjadi sebuah pertimbangan tersendiri bagi wajib pajak.

Beberapa bukti empiris seperti penelitian Jatmiko (2006) dan Santi (2012) menunjukkan bahwa sanksi pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak dalam mematuhi perpajakan. Oleh karena itu, semakin baik persepsi WP mengenai sanksi dan hukum pajak maka tingkat kepatuhan perpajakan akan semakin meningkat.

### 9. Pelayanan Pajak

Pelayanan merupakan bentuk bantuan yang diberikan pada orang lain menggunakan cara tertentu yang membutuhkan kepekaan dan hubungan interpersonal sehingga mampu menciptakan kepuasan dan keberhasilan. Tercapainya keberhasilan penerimaan pajak dipengaruhi oleh *tax payer* yang didominasi dari dalam diri individu tersebut. Kepatuhan WP dalam membayar pajak dipengaruhi oleh mutu pelayanan yang diberikan oleh petugas pajak kepada wajib pajak.

Dari uraian tersebut menunjukkan bahwa pelayanan fiskus diduga memberikan pengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Oleh karena itu, pelayanan perpajakan digunakan sebagai variabel independen dalam penelitian ini. Beberapa temuan empiris seperti penelitian yang dilakukan oleh Jatmiko (2006) menunjukkan bahwa sikap WP terhadap pelayanan fiskus memberikan pengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban untuk membayar pajak. Semakin tinggi mutu pelayanan yang diberikan maka tingkat kepatuhan perpajakan akan semakin tinggi.

### 10. Kepatuhan Pajak

Kepatuhan secara umum adalah tunduk atau patuh pada suatu aturan yang telah ditetapkan. Kepatuhan adalah motivasi seseorang, kelompok, atau organisasi untuk berbuat atau tidak berbuat sesuatu sesuai dengan aturan yang telah ditetapkan (Dewinta, 2012). Perilaku kepatuhan seseorang merupakan interaksi antara perilaku individu, kelompok dan organisasi (Robbins, 2001).

Penelitian mengenai *tax compliance* dilakukan karena kepatuhan pajak merupakan salah satu permasalahan dibidang perpajakan yang masih dihadapi oleh pemerintah hingga saat ini. Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Mustikasari (2007) juga berkaitan dengan *tax compliance* yang menjelaskan mengenai variabel independen seperti sikap terhadap ketidakpatuhan pajak, norma subyektif, kewajiban moral, kontrol keperilakuan yang dipersepsikan, niat berperilaku, kondisi keuangan, fasilitas perusahaan dan iklim keorganisasian yang dapat memberikan pengaruh secara langsung dan tidak langsung (melalui niat berperilaku) terhadap *tax compliance*. Dalam penelitian ini lebih menjelaskan mengenai pengaruh sikap terhadap kepatuhan pajak, norma subyektif, kontrol keperilakuan yang dipersepsikan dan persepsi tentang kondisi keuangan perusahaan.

### 11. Penelitian Terdahulu

Penelitian yang dilakukan oleh Wenzel (2004). Penelitian mengenai proses analisis norma terhadap kepatuhan pajak dilakukan oleh Wenzel (2004). Analisis yang disajikan di sini menekankan peran identifikasi sosial sebagai proses transformasi kelompok sosial menjadi *self-category* dan kelompok norma dan ditindaklanjuti sebagai satu pandangan pribadi sendiri (Turner, 1987b, 1991 dalam Wenzel, 2004). Hasil yang diperoleh atas penelitian tersebut adalah norma sosial menghasilkan hubungan negatif terhadap kepatuhan pajak. Hal itu disebabkan karena peneliti mengasumsikan bahwa wajib pajak dengan tugas warga negara yang kuat sesuai dengan kejujuran hukum pajak karena motivasi internal mereka, bukan karena lingkungan eksternal.

Mustikasari (2007) melakukan penelitian mengenai kepatuhan wajib pajak badan di perusahaan industri pengolahan yang berlokasi di Surabaya. Pada penelitian ini variabel independen yang digunakan adalah sikap (*attitude*), norma subyektif (*subjective norms*), kontrol keperilakuan yang dipersepsikan (*perceived control behavior*), kewajiban moral, kondisi keuangan perusahaan, fasilitas perusahaan, iklim organisasi perusahaan berpengaruh terhadap niat dan perilaku WP. Penelitian ini mengungkapkan bahwa faktor-faktor tersebut memberikan pengaruh yang signifikan terhadap niat ketidakpatuhan dan perilaku WP.

Kolodziej (2010) dalam penelitiannya mengkaji hubungan aturan pendidikan terhadap bentuk pembayaran pajak secara sukarela. Penelitian ini menggunakan *social norms* (norma sosial)

dan pengetahuan pajak atas sanksi sebagai variabel independennya. Kesimpulan yang didapatkan dari penelitian ini bahwa pengetahuan atas sanksi perpajakan menghasilkan sikap negatif terhadap perpajakan dan otoritas pajak, karena hukum pajak dipandang sebagai hal yang sulit dan rumit sesuai dengan kedalaman seseorang.

Penelitian yang lain dilakukan oleh Palil, 2010 yang menganalisis pengetahuan pajak dan kepatuhan pajak pada sistem *self-assessment* di Malaysia dengan menggunakan tingkat sanksi pajak (*penalty tax rates*) sebagai variabel independennya dan kepatuhan pajak (*tax compliance*) sebagai variabel dependennya. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa sanksi memberikan pengaruh yang positif terhadap kepatuhan pajak.

Penelitian mengenai pengaruh kepatuhan pajak dan norma sosial terhadap keputusan pembayaran pajak dilakukan oleh Cullis, *et.al*(2011). Variabel independen penelitian ini adalah *social norms* dan variabel dependennya adalah kepatuhan pajak (*tax compliance*). Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan mahasiswa ekonomi dan non ekonomi sebagai responden penelitian. Perbedaan antara responden mahasiswa ekonomi dan non ekonomi menghasilkan indikasi yang berbeda terhadap kepatuhan pajak.

Nicoleta (2011) melakukan review faktor-faktor yang berpengaruh terhadap *tax compliance* (kepatuhan pajak). Dalam penelitian ini *penalty* (sanksi pajak) dan *attitude* (sikap subyektif) digunakan sebagai variabel independen dan *tax compliance* sebagai variabel dependen. Survei penelitian ini mengungkapkan bahwa sanksi berpengaruh positif terhadap kepatuhan membayar pajak. Hal itu karena sanksi pajak memainkan peran penting dalam meningkatkan hukuman untuk perilaku penggelapan pajak. Dalam penelitian ini, sikap wajib pajak berhubungan positif terhadap kepatuhan pajak dianggap kurang sesuai, dalam penelitian ini sikap wajib pajak memberikan hubungan negatif.

Penelitian terkait dengan *tax compliance* dilakukan oleh Pangestu (2012). Peneliti ini ingin mengetahui faktor-faktor yang berpengaruh terhadap *tax compliance* penyetoran SPT Masa. Variabel kontrol berperilaku merupakan salah satu variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini dengan *tax compliance* sebagai variabel dependennya. Hasil penelitian ini mengungkapkan bahwa kontrol berperilaku yang dipersepsikan memberikan pengaruh positif terhadap niat WP untuk mematuhi perpajakan.

Utami, *et.al* (2012) melakukan penelitian untuk melihat pengaruh yang dihasilkan dari faktor-faktor eksternal terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak. Penelitian ini menggunakan variabel kesadaran sebagai variabel independennya dan kepatuhan wajib pajak sebagai variabel dependennya. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kesadaran membayar pajak berpengaruh positif terhadap tingkat kepatuhan membayar pajak.

Penelitian yang lain terkait dengan *tax compliance* juga dilakukan oleh Thúc (2013). Peneliti ingin mengetahui faktor-faktor yang akan memberikan dampak pada *tax compliance*. Peneliti menggunakan *tax administration factors (penalties, public services)* sebagai variabel independennya dan *tax compliance* sebagai variabel dependennya. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa sanksi pajak dan pelayanan publik memberikan pengaruh yang positif terhadap kepatuhan pajak.

## 12. Kerangka Pemikiran

Wajib pajak dapat bertindak mematuhi perpajakan dapat disebabkan karena beberapa hal antara lain: sikap, norma subyektif, kontrol berperilaku, pengetahuan atas sanksi, kesadaran WP dan kualitas pelayanan. Kepatuhan pajak di dalam penelitian ini diprosikan oleh variabel-variabel tertentu yang menjadi karakteristiknya. Penelitian ini mengukur variabel *tax compliance* dengan memrosikannya menjadi 6 variabel yaitu sikap, norma subyektif, kontrol berperilaku, pengetahuan atas sanksi, kesadaran WP dan kualitas pelayanan.

Sikap WPOP untuk mematuhi pajak berasal dari persepsi tentang evaluasi atau perasaan yang ditunjukkan oleh masing-masing individu. Tindakan tersebut dapat tercermin seperti adanya penunggakan pajak. Semakin besar sikap WPOP untuk mematuhi pajak dapat menyebabkan WPOP berperilaku untuk mematuhi peraturan perpajakan.

Norma subyektif adalah pandangan orang lain atas tindakan yang dilakukan individu. Jika tindakan tersebut positif maka akan mendukung tindakan orang lain untuk mengikuti tindakan tersebut. Semakin besar norma subyektif yang dilakukan oleh orang lain dapat menciptakan perilaku WPOP untuk mematuhi peraturan perpajakan.



Kontrol berperilaku adalah faktor kendali yang ada dalam diri wajib pajak objek pribadi untuk berperilaku patuh atau tidak. Oleh karena itu, semakin tinggi kontrol berperilaku yang dipersepsikan dapat meningkatkan perilaku WPOP untuk mematuhi peraturan perpajakan.

Pelayanan merupakan bentuk bantuan yang diberikan pada orang lain menggunakan cara tertentu yang membutuhkan kepekaan dan hubungan interpersonal sehingga mampu menciptakan kepuasan dan keberhasilan. Kualitas pelayanan yang tinggi mampu menciptakan rasa aman, nyaman, lancar, dan kepastian hukum. Apabila kualitas pelayanan semakin baik maka akan cenderung meningkatkan tingkat kepatuhan pajak (Utami, *et.al.*, 2012).

Pemahaman WP atas sanksi perpajakan merupakan salah satu faktor penting untuk berperilaku patuh. Sanksi pajak diciptakan supaya meningkatkan kesadaran wajib pajak untuk patuh. Sanksi pajak yang tertuang dalam Undang-Undang Perpajakan berupa sanksi administrasi dan sanksi pidana. Ketika tingkat pengetahuan dan pemahaman akan peraturan pajak meningkat, hal ini akan mendorong wajib pajak untuk melakukan kewajiban membayar pajak (Utami, *et.al.*, 2012)

Kesadaran merupakan unsur didalam diri manusia untuk memahami realita dan memicu terciptanya tindakan untuk menyikapi realita tersebut. Dalam konteks perpajakan maka kesadaran adalah keadaan seseorang untuk memahami perihal pajak. Ketika tingkat kesadaran dari wajib pajak meningkat, hal ini akan memberikan pengaruh dorongan kepada wajib pajak untuk patuh dalam membayar pajak (Utami, *et.al.*, 2012).

### 13. Hipotesis

Berdasarkan pada teori yang digunakan dalam penelitian ini dan beberapa penelitian terdahulu maka pada sub-bab ini akan dijelaskan mengenai hipotesis yang dirumuskan dalam penelitian ini. Terdapat enam hipotesis dalam penelitian ini yaitu:

- H1 Sikap WPOP untuk mematuhi perpajakan berpengaruh terhadap perilaku kepatuhan WPOP,
- H2 Norma subjektif berpengaruh terhadap perilaku WPOP untuk mematuhi perpajakan,
- H3 Kontrol berperilaku berpengaruh terhadap perilaku WPOP untuk mematuhi perpajakan
- H4 Kualitas pelayanan pajak berpengaruh terhadap perilaku WPOP untuk mematuhi perpajakan
- H5 Pengetahuan WP atas sanksi pajak berpengaruh terhadap perilaku WPOP untuk mematuhi perpajakan,
- H6 Kesadaran wajib pajak berpengaruh terhadap perilaku WPOP untuk mematuhi perpajakan.

## METODE PENELITIAN

### 1. Operasionalisasi Variabel

#### Variabel Dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kepatuhan pajak (*tax compliance*). Kepatuhan pajak adalah kondisi di mana Wajib Pajak taat dan memenuhi serta melaksanakan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, maka konteks kepatuhan dalam penelitian ini mengandung arti bahwa Wajib Pajak berusaha untuk mematuhi peraturan hukum perpajakan yang berlaku, baik memenuhi kewajiban ataupun melaksanakan hak perpajakannya (Muliari, 2011 dalam Dewinta, 2012). Wajib pajak yang patuh dalam membayar pajak diukur dengan menentukan kriteria yaitu memenuhi kewajiban perpajakan dan tidak memiliki pajak yang menunggak. Oleh karena itu, wajib pajak yang masih memiliki tunggakan pajak pada tahun sebelumnya dikatakan sebagai wajib pajak yang tidak patuh.

#### Variabel Independen

Variabel independen adalah variabel yang berfungsi menjelaskan varians variabel dependen. Variabel independen yang digunakan pada penelitian ini adalah:

- a. Sikap berperilaku (*attitude behaviour*)

Variabel independen sikap berperilaku dinyatakan dengan lambang variabel X1.

Dalam penelitian ini, sikap mematuhi peraturan perpajakan diukur dengan kemampuan wajib pajak yang menyelesaikan pajak tertunggak apabila masih ada dan memenuhi kewajiban dalam membayar pajak sesuai dengan yang tertera pada SPPT PBB.

- b. Norma subjektif (*subjective norms*)

Dalam penelitian ini, norma subyektif diukur dengan budaya lingkungan sekitar seperti kerabat dekat dan lingkungan disekitarnya yang dapat mempengaruhi keputusan sementara wajib pajak untuk membayar pajak.

c. Kontrol keperilakuan yang *dipersepsikan* (*perceived behavioral control*)

Dalam penelitian ini, kontrol keperilakuan diukur dengan keputusan membayar pajak yang disebabkan karena pengawasan, pemeriksaan dan kontrol dari petugas pemerintah daerah melalui surat tagihan.

d. Kesadaran (*conscious*)

Dalam penelitian ini, kesadaran diukur dengan kemampuan wajib pajak untuk memiliki kesadaran bahwa pajak merupakan bagian dari sumber penerimaan negara yang terbesar, kesadaran memenuhi kewajiban pajak dapat menunjang pembangunan, dan kesadaran akan pajak yang menunggak dapat merugikan negara.

e. Pengetahuan atas sanksi pajak (*sanctions*)

Dalam penelitian ini, pemahaman atas sanksi diukur dengan pemahaman yang dimiliki wajib pajak mengenai sanksi PBB sebesar 2% yang akan dikenakan setiap bulan dan pemahaman WP mengenaipenyitaan aset oleh pemerintah daerah yang disebabkan karena keterlambatan pembayaran pajak.

f. Pelayanan pajak (*tax service*)

Dalam penelitian ini, pelayanan pajak diukur dengan kemudahan pelayanan dalam proses pembayaran PBB dan respon pelayanan pajak yang diterima WP setelah menyampaikan permintaan layanan kepada petugas.

## 2. Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Wajib Pajak Orang Pribadi (WPOP) yang berdomisili di Kabupaten Klaten dan sesuai Pasal 1 UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Alasan dipilihnya Wajib Pajak Orang Pribadi (WPOP) sebagai populasi adalah sebagai upaya menindaklanjuti penelitian terdahulu yang telah dilakukan untuk meneliti kepatuhan pajak. Sedangkan alasan pemilihan Kabupaten Klaten karena di kabupaten tersebut memiliki kesenjangan (*gap*) pada jumlah penerimaan pajak bumi dan bangunan (PBB). Kesenjangan (*gap*) tersebut timbul dari selisih jumlah realisasi dengan potensi yang ada di wilayah Kabupaten Klaten.

Dengan menggunakan rumus Slovin ditemukan jumlah sampel sebanyak 100 responden, dan teknik sampling yang digunakan adalah *purposive sampling*, dengan kriteria: 1) responden dalam penelitian ini adalah wajib pajak objek pribadi (WPOP) yang berdomisili di Kabupaten Klaten minimal 1 tahun; dan 2) Responden yang digunakan sebagai sampel adalah Wajib pajak memenuhi syarat obyektif yaitu memiliki objek PBB yang kena pajak dan memperoleh manfaat dari objek tersebut.

## 3. Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini menggunakan data primer, yang diperoleh dari sumber secara langsung dari responden melalui kuesioner yang dibagikan kepada Wajib Pajak Orang Pribadi (WPOP).

## 4. Metode Pengumpulan Data

Penelitian ini menggunakan kuesioner yang disebarakan kepada wajib pajak orang pribadi di Kabupaten Klaten.

## 5. Metode Analisis Data

Analisis data menggunakan metode kuantitatif yang dilakukan dengan cara mengkuantifikasi data-data penelitian ke dalam bentuk angka-angka dengan menggunakan skala Likert 5 poin. Alat analisis yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda dengan program SPSS.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### 1. Analisis Deskriptif

#### Variabel Sikap Berperilaku

Sebagian besar responden memiliki sikap terhadap perilaku WP mematuhi perpajakan yang tidak baik, yaitu sebesar 91%, dan hanya 2% responden yang memiliki sikap yang sangat baik terhadap perilaku WP mematuhi perpajakan. Hal tersebut didukung oleh nilai *mean* pada

statistik deskriptif yang menunjukkan nilai *mean* sikap adalah 5,31 dan terletak pada skor antara 3 sampai 6 yang menunjukkan perilaku yang tidak baik. Fenomena ini menunjukkan bahwa sikap mayoritas responden cenderung menilai negatif terhadap perilaku WP yang mematuhi perpajakan. Hal ini menunjukkan bahwa terdapat kondisi yang belum kondusif pada sikap berperilaku masyarakat terhadap praktek pemungutan pajak sebagaimana yang telah berlangsung selama ini.

#### **Variabel Norma Subyektif**

Sebagian besar responden memiliki norma subyektif untuk mematuhi perpajakan yang tidak baik, yaitu sebesar 80%, dan hanya 1% responden yang memiliki norma subyektif yang sangat baik untuk mematuhi perpajakan. Fenomena ini menunjukkan bahwa secara mayoritas, lingkungan sosial responden cenderung memberikan nilai atau norma yang negatif terhadap kepatuhan mematuhi perpajakan. Nilai atau norma sosial tersebut melalui proses interaksi sosial yang lama dan berkesinambungan hingga pada akhirnya mempengaruhi kondisi psikologis atau situasi subyektif dari responden untuk menganut nilai atau norma sosial negatif tersebut, selanjutnya yang muncul dalam lingkungan sosial adalah masyarakat yang cenderung apatis terhadap kepatuhan membayar pajak.

#### **Variabel Kontrol Keperilakuan**

Sebagian besar responden memiliki kontrol berperilaku yang sedang, yaitu sebesar 58%, dan hanya 13% responden yang memiliki kontrol berperilaku yang tinggi. Gambaran secara umum dari tabel tersebut menunjukkan bahwa kontrol berperilaku responden cenderung menengah ke bawah, sehingga membutuhkan langkah konkrit perbaikan dari segenap pihak, khususnya petugas penyuluhan pajak, pemuka masyarakat, tokoh agama untuk melakukan sosialisasi secara intensif dan mendalam di masa mendatang. Hal tersebut didukung oleh hasil penelitian Mutikasari (2007) yang membuktikan bahwa kontrol berperilaku yang dipersepsikan berpengaruh pada ketidakpatuhan wajib pajak secara signifikan.

#### **Variabel Kesadaran**

Sebagian besar responden memiliki kesadaran yang rendah, yaitu sebesar 85%, dan hanya 1% responden yang memiliki kesadaran yang tinggi. Fenomena ini menunjukkan bahwa rendahnya aspek afeksi responden yang berupa rendahnya kesadaran dinilai cukup memprihatinkan. Sesuai dengan perspektif dalam psikologi bahwa perubahan perilaku individu dalam mematuhi perpajakan menganut prinsip dan asas sebagaimana dikenal dalam konsep *hierarchy of effect*. Pada konsep tersebut dijelaskan bahwa perilaku WP (sebagai hirarki tertinggi dalam konsep *hierarchy of effect*) dalam mematuhi perpajakan tidak akan muncul jika tidak didukung oleh dimensi aspek kognitif dan afeksi (yang berada dalam hirarki di bawahnya) yang relevan dengan perilaku WP. Dalam hal ini yang termasuk aspek afeksi salah satunya adalah kesadaran dalam mematuhi perpajakan dan sikap wajib pajak selaku warga negara yang baik dan taat. Wajib Pajak di Kabupaten Klaten yang memiliki kesadaran yang rendah tersebut dapat dikaitkan dengan tingkat pendidikan dan umur responden yang menunjukkan bahwa 43 responden memiliki tingkat pendidikan SMA dan 67 responden yang berusia lebih dari 35 tahun sehingga dapat memicu kesadaran untuk membayar pajak yang semakin rendah.

#### **Variabel Pengetahuan akan Sanksi**

Sebagian besar responden memiliki pengetahuan akan sanksi pajak yang rendah, yaitu sebesar 72%, dan hanya 1% responden yang memiliki pengetahuan akan sanksi pajak yang tinggi. Fenomena ini menunjukkan bahwa secara mayoritas, pengetahuan responden tentang sanksi cenderung rendah, kondisi tersebut kurang kondusif bagi pembentukan dan menciptakan sikap dan partisipasi konkrit masyarakat terhadap pajak secara positif. Oleh karena pengetahuan terhadap sanksi pajak rendah, sehingga meningkatkan perilaku WP untuk tidak mematuhi peraturan perpajakan. Pengetahuan mengenai sanksi perpajakan menjadi kurang bermakna jika masyarakat bersikap acuh tak acuh terhadap aturan dan sanksi pajak yang dibebankan kepada masyarakat.

#### **Variabel Pelayanan**

Sebagian besar responden menilai pelayanan petugas pajak tergolong tidak baik, yaitu sebesar 72%, dan hanya 1% responden yang menilai pelayanan petugas kantor pajak sangat

baik. Fenomena ini menunjukkan bahwa secara umum mayoritas responden menilai bahwa pelayanan petugas kantor pajak cenderung tidak baik, sehingga kondisi tersebut cukup berpotensi mengurangi niat masyarakat untuk mematuhi ketentuan perpajakan.

**Variabel Tax Compliance**

Sebagian besar responden yang tergolong memiliki *tax compliance* yang sedang, yaitu sebesar 70%, dan hanya 5% responden yang tergolong memiliki *tax compliance* tinggi. Fenomena tersebut menunjukkan secara umum *tax compliance* responden tergolong menengah ke bawah, sehingga permasalahan *tax compliance* masih memerlukan pembinaan, penyuluhan dan sosialisasi yang lebih intensif bagi keberhasilan pemungutan pajak. Secara umum mayoritas responden menilai bahwa pelayanan petugas kantor pajak cenderung tidak baik, sehingga kondisi tersebut cukup berpotensi mengurangi niat masyarakat untuk mematuhi ketentuan perpajakan.

**2. Analisis Inferensial dan Pembahasan**

**Tabel 3**  
**Rekapitulasi Perhitungan t-value**

Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	-,371	,722		-,514	,609		
	Sikap WP	,380	,075	,326	5,064	,000	,893	1,119
	Norma Subyektif	,191	,065	,202	2,925	,004	,775	1,291
	Kontrol Perilaku	,102	,043	,150	2,392	,019	,948	1,055
	Kesadaran WP	,106	,052	,129	2,032	,045	,921	1,086
	Pengetahuan Sanksi	-,132	,069	-,138	-1,913	,059	,710	1,408
	Pelayanan	,605	,087	,550	6,933	,000	,589	1,698

<sup>a</sup>. Dependent Variable: Tax Compliance

Berdasarkan hasil uji t yang terdapat pada Tabel 3, maka secara parsial pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Nilai t untuk koefisien variabel sikap berperilaku sebesar 5,064 dengan signifikansi (sig) sebesar 0,000. Nilai signifikansi kurang dari 0,05 dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara sikap berperilaku wajib pajak terhadap kepatuhan pajak (*tax compliance*). Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa sikap memberikan pengaruh yang signifikan dalam menciptakan perilaku kepatuhan pajak. Mengacu pada *Theory of Planned Behaviour* bahwa sikap patuh berasal dari persepsi atas evaluasi dan perasaan yang dimiliki wajib pajak. Pada penelitian ini dapat diketahui bahwa sikap wajib pajak untuk mematuhi pajak dibentuk akibat evaluasi dan perasaan untuk mematuhi perpajakan. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Mustikasari (2007).

Berdasarkan hasil pengujian tercermin bahwa wajib pajak di Kabupaten Klaten belum memiliki evaluasi dan perasaan untuk mematuhi peraturan pajak sehingga sikap mematuhi peraturan perpajakan belum terbentuk maksimal. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa sikap mayoritas responden cenderung menilai negatif terhadap perilaku WP yang mematuhi perpajakan. Selanjutnya, sikap berperilaku wajib pajak tersebut memberikan pengaruh yang signifikan dengan arah positif terhadap terbentuknya perilaku wajib pajak dalam mematuhi peraturan perpajakan (*tax compliance*). Hal ini dapat disimpulkan bahwa kondisi di Kabupaten Klaten belum kondusif pada sikap berperilaku masyarakat terhadap praktek pemungutan pajak sebagaimana yang telah berlangsung selama ini.

2. Nilai t untuk koefisien variabel norma subyektif sebesar 2,925 dengan signifikansi (sig) sebesar 0,004. Oleh karena sig kurang dari 0,05, maka dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara norma subyektif terhadap perilaku wajib pajak untuk mematuhi peraturan perpajakan.

Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa norma subyektif memberikan pengaruh yang signifikan dalam menciptakan perilaku kepatuhan pajak. Mengacu pada *Theory of Planned Behaviour* bahwa norma subyektif merupakan persepsi yang dimiliki wajib pajak akibat



pengaruh sosial sehingga dapat menciptakan perilaku yang ditentukan oleh lingkungan tersebut. Pengaruh sosial tersebut berasal dari lingkungan sekitar wajib pajak yang bersangkutan. Pada penelitian ini dapat diketahui bahwa kepatuhan wajib pajak terbentuk akibat pengaruh sosial yang mematuhi peraturan pajak. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Cullis, *et al* (2011).

Pengaruh norma subyektif tersebut dapat ditunjukkan dengan persepsi wajib pajak dalam memenuhi kewajiban pajak bumi dan bangunan dan membayar pajak karena lingkungan sosial dan budaya di lingkungan sekitarnya. Apabila norma subyektif yang timbul dari lingkungan sosial memberikan penilaian mengenai kewajiban membayar pajak semakin rendah, maka perilaku wajib pajak untuk patuh terhadap peraturan perpajakan juga akan semakin menurun.

3. Nilai t untuk koefisien variabel kontrol keperilakuan yang dipersepsikan sebesar 2,392 dengan signifikansi (sig) sebesar 0,019. Nilai signifikansi kurang dari 0,05 dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara kontrol keperilakuan yang dipersepsikan wajib pajak terhadap perilaku kepatuhan WPOP. Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa kontrol keperilakuan responden cenderung menengah ke bawah, sehingga membutuhkan langkah konkrit perbaikan dari segenap pihak, khususnya petugas penyuluhan pajak, pemuka masyarakat, tokoh agama untuk melakukan sosialisasi secara intensif dan mendalam di masa mendatang. Kontrol keperilakuan yang dipersepsikan memberikan pengaruh yang signifikan dalam menciptakan perilaku kepatuhan pajak. Mengacu pada *Theory of Planned Behaviour* bahwa kontrol keperilakuan merupakan salah satu faktor kendali yang ada pada diri seseorang untuk berperilaku patuh atau tidak. Pada penelitian ini dapat diketahui bahwa kepatuhan wajib pajak terbentuk akibat kontrol keperilakuan. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Bobek, *et al* (2007).
4. Nilai t untuk koefisien variabel kesadaran sebesar 2,032 dengan signifikansi (sig) sebesar 0,045. Nilai signifikansi kurang dari 0,05 dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara kesadaran wajib pajak untuk mematuhi peraturan perpajakan terhadap kepatuhan pajak (*tax compliance*).

Kesadaran wajib pajak merupakan salah satu faktor yang penting dalam meningkatkan kepatuhan pajak. Mengacu pada teori pembelajaran sosial bahwa individu akan melakukan proses pembelajaran terhadap suatu model setelah mengenal atau menaruh perhatian ada model tersebut. Kesadaran WP untuk membayar pajak memberikan pengaruh yang signifikan dengan arah positif terhadap perilaku WP dalam mematuhi peraturan perpajakan. Hal ini membuktikan bahwa konsep kesadaran wajib pajak dapat membentuk perilaku WP untuk membayar pajak. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Jatmiko (2006) dan Santi (2012).

Pada penelitian ini, wajib pajak di Kabupaten Klaten memiliki tingkat kesadaran yang cukup rendah. Kesadaran wajib pajak yang masih rendah dapat ditunjukkan dengan adanya sikap apatis wajib pajak di Kabupaten Klaten untuk memenuhi kewajiban membayar pajak. Perspektif dalam psikologi menjelaskan bahwa perubahan perilaku individu dalam mematuhi peraturan perpajakan menganut prinsip dan asas dalam konsep *hierarchy of effect*. Konsep tersebut menyatakan bahwa perilaku WP untuk mematuhi peraturan perpajakan tidak terbentuk apabila tidak didukung dengan dimensi aspek kognitif dan afeksi. Aspek afeksi salah satunya adalah kesadaran WP dalam mematuhi perpajakan.

5. Nilai t untuk koefisien variabel pengetahuan atas sanksi pajak sebesar -1,913 dengan signifikansi (sig) sebesar 0,059. Nilai signifikansi lebih dari 0,05 dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara pengetahuan atas sanksi pajak yang dimiliki oleh wajib pajak terhadap perilaku wajib pajak untuk mematuhi peraturan perpajakan. Sehingga semakin tinggi pengetahuan mengenai sanksi perpajakan yang dimiliki oleh wajib pajak, maka tidak akan menyebabkan semakin tinggi atau rendahnya kepatuhan wajib pajak dalam mematuhi perpajakan.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa pengetahuan atas sanksi pajak tidak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap perilaku WP untuk mematuhi perpajakan. Hal ini menunjukkan bahwa pengetahuan atas sanksi pajak yang dimiliki oleh wajib pajak tidak cukup mampu dalam menciptakan perilaku WP untuk mematuhi perpajakan. Persepsi yang

diciptakan oleh wajib pajak tidak dipengaruhi oleh pengetahuan atas sanksi pajak yang dimiliki wajib pajak. Hal ini berarti wajib pajak yang memiliki pengetahuan atas sanksi yang tinggi tidak secara langsung mampu menciptakan perilaku mematuhi peraturan perpajakan. Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa WP di Kabupaten Klaten yang memiliki pengetahuan atas sanksi yang tinggi tidak selalu berperilaku patuh terhadap perpajakan karena pengetahuan atas sanksi pajak tidak memberikan pengaruh terhadap perilaku kepatuhan WP.

6. Nilai  $t$  untuk koefisien variabel pelayanan pajak sebesar 6,933 dengan signifikansi ( $\text{sig}$ ) sebesar 0,000. Nilai signifikansi kurang dari 0,05 dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh positif yang signifikan antara pelayanan pajak terhadap perilaku wajib pajak untuk mematuhi peraturan perpajakan. Pelayanan pajak memberikan pengaruh yang signifikan dalam menciptakan perilaku WP untuk mematuhi perpajakan. Mengacu pada teori atribusi bahwa pengaruh eksternal dapat memaksa individu untuk melakukan perilaku karena situasi. Hasil tersebut menunjukkan bahwa pelayanan pajak sebagai faktor eksternal yang mampu meningkatkan perilaku kepatuhan WP. Apabila pelayanan yang diberikan semakin baik, maka perilaku WP untuk mematuhi peraturan perpajakan dapat meningkat, demikian pula sebaliknya. Semakin rendah pelayanan yang diberikan maka perilaku wajib pajak untuk memenuhi kewajiban membayar pajak juga semakin menurun. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian sebelumnya yaitu Jatmiko (2006) dan Santi (2012).

Pelayanan yang lebih mudah, aman dan terpercaya dapat menciptakan persepsi positif wajib pajak untuk mematuhi peraturan perpajakan. Berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa pelayanan pajak yang diberikan oleh Pemerintah Daerah Kabupaten Klaten belum cukup baik. Hal tersebut disebabkan karena petugas pajak dari Pemerintah Daerah memberikan respon yang kurang baik atas permintaan layanan dari WP dan sistem pembayaran PBB yang belum cukup memadai sehingga kepuasan pelayanan belum dapat tercapai.

## KESIMPULAN

Penelitian ini meneliti tentang faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan pajak bumi dan bangunan P-2 di Kabupaten Klaten. Adapun variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah kepatuhan pajak sebagai variabel dependen dan sikap berperilaku, norma subyektif, kontrol berperilaku yang dipersepsikan, kesadaran, pengetahuan atas sanksi pajak, serta pelayanan pajak sebagai variabel independen. Analisis dilakukan dengan menggunakan analisis regresi berganda melalui program SPSS.

Berdasarkan hasil pengujian maka diperoleh kesimpulan bahwa sikap berperilaku wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan, norma subyektif, kontrol berperilaku yang dipersepsikan, kesadaran WP untuk membayar pajak dan pelayanan pajak secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku wajib pajak untuk mematuhi peraturan perpajakan. Hasil tersebut menunjukkan bahwa semakin rendahnya sikap berperilaku wajib pajak, norma subyektif, kontrol berperilaku yang dipersepsikan, kesadaran dan pelayanan pajak dalam memenuhi kewajiban pajak, maka kepatuhan wajib pajak (*tax compliance*) semakin menurun.

Berdasarkan hasil pengujian juga diperoleh kesimpulan bahwa pengetahuan atas sanksi pajak tidak berpengaruh terhadap perilaku wajib pajak untuk mematuhi peraturan perpajakan. Hasil tersebut menunjukkan bahwa semakin tinggi atau rendah pengetahuan atas sanksi pajak yang dimiliki oleh wajib pajak, maka tidak akan berpengaruh terhadap perilaku kepatuhan wajib pajak (*tax compliance*).

## REFERENSI

- Agustiantono, Dwi. 2012. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi: Aplikasi TPB (Studi empiris WPOP di Kabupaten Pati, *Skripsi*, Universitas Diponegoro. Semarang. (Tidak dipublikasikan).
- Cullis, J., P. Jones, dan A. Savoia. Social norms and tax compliance: Framing the decision to pay tax. *The Journal of Socio-Economics*. Hlm. 159– 168.
- Dewinta, Rinta Mulia. 2012. Pengaruh Persepsi Pelaksanaan Sensus Pajak Nasional dan Kesadaran Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak di Lingkungan Kantor Wilayah Direktorat

- Jendral Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta, *Skripsi*, Universitas Diponegoro. Semarang. (Tidak dipublikasikan)
- Fishbein, M. and I Ajzen, 1975. *Belief, Attitude, Intention and Behavior: An Introduction to Theory and Research*. Reading, MA: Addison-Wesley.
- Jatmiko, Agus Nugroho. 2006. Pengaruh Sikap Wajib Pajak pada Pelaksanaan Sanksi Denda, Pelayanan Fiskus dan Kesadaran Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak, *Tesis*, Universitas Diponegoro. Semarang. (Tidak dipublikasikan)
- Jogiyanto, HM. 2007. *Sistem Informasi Keperilakuan*. Semarang: Penerbit ANDI Yogyakarta.
- Kolodziej, Sabina. 2011. The Role of Education in Forming Voluntary Tax Compliance. *General and Professional Education*. Vol 1, Hlm. 22-25. Warszawa.
- Mustikasari, Elia. 2007. Kajian Empiris Tentang Kepatuhan Wajib pajak Badan di Perusahaan Industri Pengolahan di Surabaya. *Simposium Nasional Akuntansi X*, Universitas Hasanudin Makassar.
- Nicoleta. 2011. *A Review of Factors for Tax Compliance*. Annals of "Dunarea de Jos" University of Galati Fascicle I, <http://www.ann.ugal.ro/eco>. Diakses tanggal 10 September 2013.
- Novitasari, Finfin. 2007. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak dalam Memenuhi Kewajiban Pajak, *Skripsi*, Program Sarjana, Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Petra.
- Palil, Rizal. 2010. Tax Knowledge and Tax Compliance Determinants in Self Assessment System in Malaysia, *Tesis*, The University of Birmingham. Malaysia.
- Pangestu, F. dan O. Rusmana. 2012. Analisis Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap Tax Compliance Penyetoran SPT Masa (Studi pada PKP yang terdaftar di KPP Pratama Serang), *Skripsi*, Universitas Jendral Soedirman. Purwokerto.
- Robbins, Stephen P. 1996. *Perilaku Organisasi : Konsep, Kontroversi dan Aplikasi*. Edisi Bahasa Indonesia. Jakarta: Prenhallindo.
- Santi, Anisa Nirmala. 2012. Analisis Pengaruh Kesadaran Perpajakan, Sikap Rasional, Lingkungan, Sanksi Denda dan Sikap Fiskus Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak, *Skripsi*, Universitas Diponegoro. Semarang. (Tidak dipublikasikan).
- Saraswati, Anggun Kurnia. 2012. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Badan (Studi empiris pada Perusahaan Industri yang Terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Surakarta), *Skripsi*, Universitas Diponegoro. Semarang. (Tidak dipublikasikan)
- Thúc, Nguyễn Tiển. 2013. A Review of Factors impacting Tax Compliance. *Australian Journal of Basic and Applied Sciences*, 7(7): 476-479.
- Tunggal, Amin Widjaja. 1991. *Pelaksanaan Pajak Penghasilan Perseorangan*. Jakarta: Refika Aditama.
- Utami, S.R., Andi, dan Soerono. 2012. Pengaruh Faktor-Faktor Eksternal Terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak di Lingkungan Kantor Pelayanan Pajak Pratama Serang, *Skripsi*, Universitas Sultan Ageng Tirtayasa.
- Wenzel, Michael. 2004. Misperceptions of social norms about tax compliance: From theory to intervention. *Journal of Economic Psychology* 26 (2005). Hlm. 862-883