



PENGARUH TINGKAT PENDAPATAN, TARIF PAJAK, DENDA PAJAK, DAN PROBABILITAS PEMERIKSAAN PAJAK TERHADAP KEPATUHAN PAJAK

Eben Ezer
Ghozali¹

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

ABSTRACT

The purpose of this paper is to examine the effect of income level, Income Tax, Fines, and Tax Audit on Tax Compliance.

The sample in this study consisted of 440 of Taxpayers which is listed on one of the Directorate General of Taxation, in 2012-2014 period. Hypothesis examination are using multiple regression.

The results showed that the level of income affect positively and significantly related to the level of tax compliance, tax rates do not significantly affect the level of tax compliance, tax penalties affect positively significantly on the level of tax compliance and the probability of tax audits positive and significant effect on the level of tax compliance. Overall, the factors that are economic include income levels, tax rates, tax penalties and tax audit probabilities affect the level of taxpayer compliance

Keywords: *Tax Compliance, Income Level, Tax Audit, Fines, Penalties, Income Tax*

PENDAHULUAN

Peningkatan penetapan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara dalam Undang-Undang APBN tiap tahunnya menunjukkan bahwa pelayan public dan pelaksanaan pembangunan tidak terlepas dari kebutuhan dan dalam jumlah yang semakin besar. Peningkatan kebutuhan dana tersebut diharapkan dapat mempercepat pencapaian peningkatan kesejahteraan seluruh rakyat Indonesia. Kebutuhan dana tersebut dapat dipenuhi dari dalam maupun luar negeri, hibah, dana atau pinjaman. Salah satu alternative pembiayaan terbesar yang dapat diperoleh oleh negara adalah melalui pembayaran pajak dari masyarakat.

Undang-Undang No. 16/2009 menyebutkan bahwa Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Hal serupa diungkapkan oleh Esmaeel, E.S., (2013), yaitu pajak merupakan sumber pendapatan utama di bawah kendali pemerintah. Pajak terbagi menjadi dua, yaitu pajak langsung dan pajak tidak langsung.

Pada tahun 1983 telah dilakukan perubahan di bidang perpajakan yakni dengan melakukan peralihan sistim pemungutan pajak dari *Official Assesment System (OAS)* menjadi *Self Assesment System*. Perubahan paling mendasar dari peralihan sistim ini adalah, pada SAS pemerintah memberikan kepercayaan penuh kepada Wajib Pajak untuk menetapkan sendiri jumlah pajak yang harus dibayarkan ke kas negara. Peralihan sistim pemungutan pajak tersebut dimaksudkan untuk meningkatkan kepatuhan pajak masyarakat, sehingga dengan sendirinya terjadi peningkatan peran serta masyarakat dalam pembiayaan negara.

Penerapan SAS selama hampir 35 tahun belakangan ini, dirasakan masih belum dapat meningkatkan kepatuhan pajak secara optimal. Hal ini dapat dilihat dari kinerja perpajakan yang diukur dengan pencapaian rasio pajak (*Tax Ratio*). *Tax Ratio* adalah perbandingan antara penerimaan pajak dengan Produk Domestik Bruto, yang mencerminkan besar kecilnya jumlah

¹ Corresponding author

pajak yang dapat diperoleh dari setiap rupiah PDB. Rasio Pajak Indonesia dalam lima tahun terakhir berada pada kisaran angka 11%, hal ini menunjukkan rendahnya kepatuhan pajak dan besarnya potensi pajak yang belum tergali menjadi penerimaan riil. Menurut Aurelija Anciūtė & Rūta Kropienė (2010), kepatuhan pajak dipengaruhi 4 (empat) variabel, yakni tingkat penghasilan, tarif pajak, probabilitas audit, dan tarif denda.

Penjabaran diatas mengarah kepada pentingnya penelitian terhadap faktor faktor yang mempengaruhi kepatuhan pajak. Kepatuhan pajak merupakan variabel terikat dalam penelitian ini. Sedangkan variabel jumlah penghasilan, tarif pajak penghasilan, denda pajak, dan probabilitas pemeriksaan pajak merupakan variabel independen yang ingin diketahui pengaruhnya terhadap tingkat kepatuhan pajak. Hasil penelitian ini diharapkan dapat membantu otoritas perpajakan dalam usaha mengembangkan system perpajakan yang lebih baik di masa yang akan datang.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Teori Kepatuhan Pajak

Menurut Alm, J., (1991), kepatuhan pajak merupakan pelaporan penghasilan dan pembayaran pajak sesuai dengan undang-undang yang berlaku. Definisi tersebut menjelaskan bahwa pembayar pajak yang patuh akan melaporkan penghasilan dengan benar, dan membayar seluruh utang pajak dalam waktu yang tepat tanpa pengaruh dari otoritas perpajakan. Allingham, M.G., & Sandmo, A. (1972) menggambarkan kepatuhan pajak sebagai jumlah penghasilan yang dilaporkan kepada otoritas perpajakan. Pendapat yang senada diungkapkan oleh Ali, *et al*, (2001), yang menyatakan bahwa kepatuhan pajak diwakili oleh jumlah penghasilan yang dilaporkan (*reported income*), dapat merupakan sebagian atau keseluruhan dari jumlah penghasilan yang sebenarnya (*actual income*).

Menurut penelitian Fischer, C.M., Wartick, M., & Mark, M. (1992), terdapat dua model dasar tentang kepatuhan pajak yakni *the financial self-interest model* dan *an expanded model*. *Financial self-interest model*, mengasumsikan bahwa setiap pembayar pajak mempunyai sifat rasional dan berusaha memaksimalkan jumlah penghasilan yang diperoleh dengan mempertimbangkan kemungkinan terdeteksi oleh otoritas perpajakan. Teori ini mengidentifikasi tiga variabel yang mempengaruhi kepatuhan pajak yakni tarif pajak, probabilitas terdeteksi, dan denda pajak yang berlaku. *An Expanded model* (Jackson & Milliron, 1986) mengidentifikasi 14 variabel utama yang mempengaruhi kepatuhan pajak. Variabel variabel tersebut dikelompokkan ke dalam 4 bagian yakni demografi (misalnya umur dan jenis kelamin), peluang ketidakpatuhan (misalnya Pendidikan dan jumlah penghasilan), sikap (misalnya etika dan pengaruh kelompok) dan structural (misalnya sanksi, probabilitas audit, dan tarif pajak).

Pengaruh Jumlah Penghasilan terhadap Kepatuhan Pajak

Menurut Ulbrich H. Holley (2003), penghasilan merupakan kenaikan dalam nilai kekayaan ditambah konsumsi pada satu periode tertentu. Berdasarkan uraian tersebut maka dirumuskan hipotesis berikut. Sedangkan menurut Rosen, H. (2005), penghasilan merupakan nilai kekayaan bersih atau tabungan karena mewakili kenaikan potensi mengkonsumsi. Dari uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa pengertian dari penghasilan merujuk kepada kenaikan kemampuan ekonomis atau daya beli.

Penelitian yang dilakukan oleh Alm *et al*, (1992), menunjukkan bahwa terdapat hubungan positif antara jumlah penghasilan dan kepatuhan pajak. Tingkat penghasilan yang diterima oleh Wajib Pajak, mengakibatkan jumlah penghasilan yang dilaporkan menjadi lebih tinggi. Menurut Chau & Leung (2009), Wajib Pajak yang memiliki jumlah penghasilan yang lebih rendah, memiliki tingkat kepatuhan pajak yang lebih rendah juga. Hal ini dilihat dari pelaporan penghasilan yang lebih rendah dari keadaan sebenarnya. Torgler, B., & Schneider, F., (2006), juga berpendapat bahwa tingkat penghasilan yang tinggi mengakibatkan tingkat kepatuhan yang tinggi juga. Dari uraian di atas, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H1 : Jumlah Penghasilan berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Pajak.

Pengaruh Pajak Penghasilan terhadap Kepatuhan Pajak

Pajak penghasilan merupakan pajak yang dikenakan atas penghasilan yang diterima oleh Wajib Pajak. Jumlah pajak penghasilan didapatkan dari tarif pajak penghasilan yang dikalikan dengan jumlah penghasilan yang dilaporkan oleh Wajib Pajak.

Kim, S., Her, M., & Kim, H., (2006) meneliti faktor yang mempengaruhi penggelapan pajak di Korea Selatan. Penelitian tersebut menunjukkan bahwa tarif pajak penghasilan berkorelasi negative dengan penggelapan pajak. Hasil penelitian tersebut artinya menunjukkan bahwa tarif pajak penghasilan memiliki pengaruh positif terhadap tingkat kepatuhan pajak. Penelitian tersebut sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Slemrod, J., (1985) mengenai karakteristik pembayar pajak di Amerika Serikat seperti tarif pajak, tingkat penghasilan, dan usia. Hasil penelitian yang dilakukan menunjukkan bahwa tarif pajak penghasilan juga berpengaruh negative terhadap penggelapan pajak yang artinya berpengaruh positif terhadap tingkat kepatuhan pajak yang ada di masyarakat.

Dari uraian di atas, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H2 : Pajak Penghasilan berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Pajak

Pengaruh Denda Pajak terhadap Kepatuhan Pajak

Denda merupakan beban tambahan bagi Wajib Pajak yang melakukan kelalaian memenuhi kewajiban perpajakannya. Denda pajak akan dikenakan jika berdasarkan hasil pemeriksaan, ditemukan utang pajak yang belum dibayar.

Lars, P. and Bruno, S. (2002) dalam meneliti tingkat kepatuhan pajak, menggunakan variabel probabilitas audit, pengenaan denda, tarif pajak, dan tingkat penghasilan sebagai variabel independen. Dari penelitian tersebut, ditemukan bahwa pengenaan denda berkorelasi positif dengan tingkat kepatuhan pajak. Hasil penelitian tersebut sejalan dengan penelitian Park, C., & Hyun, J.K. (2003).

Dari uraian di atas, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H3 : Denda Pajak berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Pajak

Pengaruh Probabilitas Audit terhadap Kepatuhan Pajak

Dalam *Self Assesment System*, Wajib Pajak menentukan sendiri jumlah penghasilan yang dilaporkan kepada otoritas perpajakan. Di satu sisi, *system* ini memberikan kepercayaan kepada Wajib Pajak, tetapi di sisi lain hal ini dapat meningkatkan ketidakpatuhan.

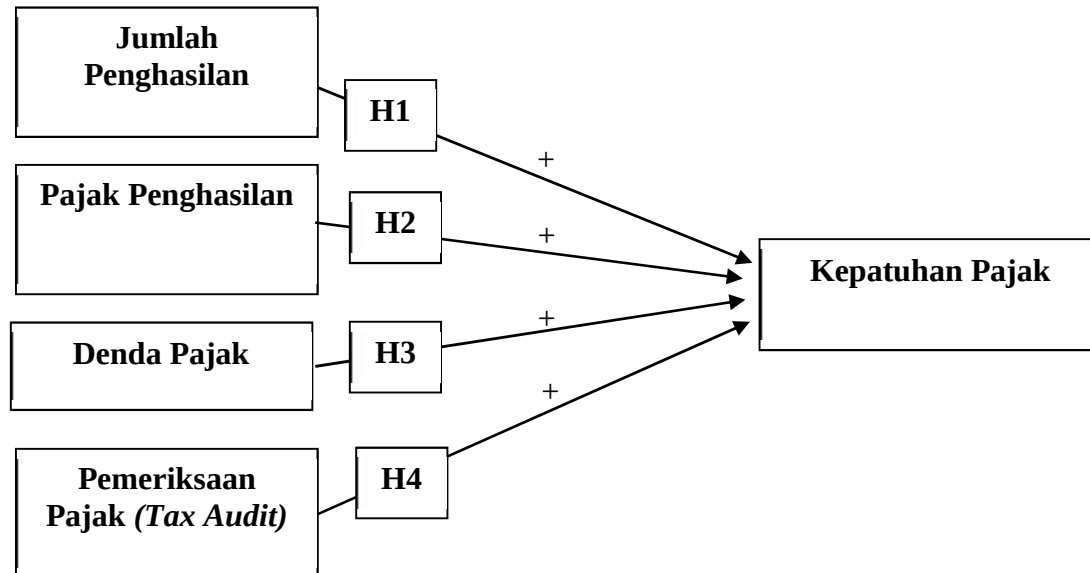
Menurut Gupta, R., (2009) semakin tinggi tingkat kemungkinan pemeriksaan, semakin menurun tingkat penggelapan pajak. Dengan kata lain, kepatuhan pajak akan meningkat jika probabilitas audit meningkat. Pemeriksaan dan probabilitas pemeriksaan dapat mendorong Wajib Pajak lebih patuh dalam mengisi SPT tahunan pajak penghasilan, melaporkan penerimaan dan biaya atau unsur pengurang lainnya dalam menetapkan pajak terutang (Palil, M. R., 2010). Uraian tersebut sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Allingham, M.G., & Sandmo, A. (1972), Gupta *et al.* (1995), dan Forest, A., & Sheffrin, S.M. (2002).

Dari uraian tersebut dapat dirumuskan hipotesis:

H4 : Probabilitas Audit berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Pajak

Kerangka Pemikiran

Gambar 1
Model Penelitian



METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Variabel Dependen

Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah tingkat kepatuhan pajak yang diukur dengan menggunakan jumlah tingkat pendapatan yang dilaporkan kepada otoritas perpajakan (*Reported Income*). Dimana pendapatan tersebut merupakan sebagian atau keseluruhan dari penghasilan yang sebenarnya diterima oleh Wajib Pajak. Jumlah penghasilan tersebut dapat diketahui setelah dilakukan pemeriksaan pajak oleh otoritas perpajakan. Sehingga, objek utama penelitian ini adalah Wajib Pajak Badan yang telah diaudit. Variabel dependen dalam penelitian ini dinyatakan dalam bentuk nominal rupiah.

Variabel Independen

Terdapat 4 (empat) variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini yaitu jumlah penghasilan, pajak penghasilan, denda pajak, dan probabilitas pemeriksaan pajak. Pengukuran masing-masing variabel akan dijelaskan sebagai berikut.

Tingkat Pendapatan

Tingkat pendapatan dapat diukur dengan menggunakan jumlah penghasilan yang sebenarnya diperoleh wajib pajak (*actual income*), dapat diketahui melalui hasil pemeriksaan pajak (*audit*) yang dilakukan oleh otoritas perpajakan terhadap masing-masing wajib pajak. *Income level* dinyatakan dalam jumlah nominal rupiah.

Tarif Pajak Penghasilan

Pajak penghasilan, dalam penelitian ini, dapat diukur dengan menggunakan jumlah pajak penghasilan yang harus dibayarkan dari setiap penghasilan yang diperoleh wajib pajak. Pajak

penghasilan merupakan hasil perkalian antara tarif pajak dengan jumlah penghasilan sebenarnya. Pajak penghasilan dinyatakan dalam jumlah nominal rupiah.

Denda Pajak

Denda dapat diukur dengan menghitung jumlah denda yang dikenakan terhadap wajib pajak sebagai akibat tidak melaporkan seluruh jumlah penghasilan sebenarnya. Denda pajak yang berlaku di Indonesia sejumlah 2% per bulan, dimana batas maksimal dari denda tersebut adalah dua tahun atau 24 bulan. Jumlah denda merupakan hasil perkalian antara tarif denda dan jumlah penghasilan yang kurang dilaporkan (*under reported income*). Denda pajak dinyatakan dalam jumlah nominal rupiah.

Probabilitas Audit

Probabilitas Audit merupakan tingkat kemungkinan setiap wajib pajak diperiksa. Probabilitas audit dapat diukur dengan membandingkan antara jumlah SPT (Surat Pemberitahuan) Tahunan yang diterima oleh otoritas perpajakan dengan jumlah SPT (Surat Pemberitahuan) Tahunan yang diaudit dalam satu tahun pajak tertentu. Probabilitas Audit dinyatakan dengan menggunakan rasio. Sebagai contoh, jika probabilitas audit pada tahun 2012 adalah 0,05, artinya dalam periode tersebut dari 100 SPT yang diterima oleh otoritas perpajakan, terdapat lima SPT yang diaudit.

Penentuan Sampel

Penelitian ini membutuhkan data sekunder, terutama hasil pemeriksaan terhadap wajib pajak badan yang dilakukan oleh aparat fungsional pemeriksa pajak. Akan tetapi, mengumpulkan data sekunder berupa hasil audit per wajib pajak dalam lingkup negara bukanlah hal yang mudah dan tentu saja menghadapi kendala waktu, biaya, dan sumber daya. Oleh karena ini, populasi dalam penelitian dibatasi hanya terhadap wajib pajak badan yang terdaftar di salah satu lingkungan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak.

Menurut Knofczynski, Gregory, T., & Mundform, D., (2008), dengan metode *multiple linear regression*, keakuratan hasil prediksi ditentukan oleh jumlah variabel independen yang digunakan sebagai predictor dan jumlah sampel dalam penelitian. Penelitian ini menggunakan empat variabel independen, dan sesuai dengan *Sample Size Recommendation* yang dikemukakan oleh Knofczynski, Gregory, T., & Mundform, D. (2008), dibutuhkan 440 jumlah sampel untuk mendapatkan hasil prediksi dengan tingkat keyakinan 90%. Dimana 440 jumlah sampel tersebut merupakan Wajib Pajak badan yang telah diaudit sebelumnya periode 2012-2014.

Metode Analisis

Metode analisis data dalam penelitian ini menggunakan 4 teknik analisis data. Adapun teknik-teknik analisis data tersebut adalah :

1. Analisis statistik deskriptif
2. Uji asumsi klasik
 - a. Uji multikolinieritas
 - b. Uji autokorelasi
 - c. Uji heteroskedastisitas
 - d. Uji normalitas
3. Analisis regresi
 - a. Uji koefisien determinasi (R^2)
 - b. Uji signifikansi simultan (uji-F)
 - c. Uji signifikansi parsial (uji-T)
4. Pengujian hipotesis

Hubungan antara kepatuhan pajak dengan beberapa variabel independen terpilih, dapat diformulasikan dalam bentuk persamaan sebagai berikut:

$$RINC = \alpha + \beta_1 ILEVEL + \beta_2 TAX + \beta_3 FINE + \beta_4 PROBAUDIT + \epsilon$$

Dimana :

<i>RINC</i>	:	<i>Reported income</i> ; jumlah penghasilan yang dilaporkan, mewakili kepatuhan pajak (<i>tax compliance</i>)
<i>ILevel</i>	:	<i>Income level</i> ; jumlah penghasilan sebenarnya.
<i>Tax</i>	:	<i>Income tax</i> ; jumlah pajak penghasilan
<i>Fine</i>	:	<i>Fine</i> , jumlah denda
<i>ProbAudit</i>	:	<i>Probability of audit</i> ; kemungkinan terdeteksi atau diaudit.
ϵ	:	Variabel pengganggu (<i>disturbances/error terms</i>)
α	:	Konstanta.
β	:	Koefisien regresi parsial.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Sampel Penelitian

Objek penelitian ini merupakan Wajib Pajak Badan yang terdaftar pada salah satu Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak di Indonesia pada periode tahun 2012-2014.

Knofczynski, Gregory, T., & Mundform, D., (2008), dengan metode *multiple linear regression*, keakuratan hasil prediksi ditentukan oleh jumlah variabel independen yang digunakan sebagai predictor dan jumlah sampel dalam penelitian. Penelitian ini menggunakan empat variabel independen, dan sesuai dengan *Sample Size Recommendation* yang dikemukakan oleh Knofczynski, Gregory, T., & Mundform, D. (2008), dibutuhkan 440 jumlah sampel untuk mendapatkan hasil prediksi dengan tingkat keyakinan 90%.

Tabel 1
Sample Size Recommendation at Selected Levels

R^2	Number of Predictor Variables					
	2	3	4	5	7	9
	Good prediction level					
0,10	240	380	440	550	700	900
0,15	160	220	280	340	440	550
0,20	110	170	200	260	320	400
0,25	85	120	150	180	240	300
0,30	65	95	130	150	190	240
0,40	45	65	80	95	120	150
0,50	35	45	55	65	85	100
0,70	15	21	25	35	40	50
0,90	7	9	10	11	14	16

Sumber: Knofczynski, Gregory T., & Mundfrom. D. (2008)

Metode pengambilan sampel penelitian menggunakan metode *random sampling* dan diperoleh populasi perusahaan sebanyak 3,299, namun berdasarkan jumlah rekomendasi sampel di atas maka disimpulkan dalam penelitian ini hanya menggunakan sampel sebanyak 440. Dimana 440 jumlah sampel tersebut merupakan Wajib Pajak badan yang telah diaudit sebelumnya periode 2012-2014.

Tabel 2
Perincian Perolehan Sampel

	2012	2013	2014
Jumlah Wajib Pajak Badan Terdaftar	64,645	73,561	78,700
Jumlah Wajib Pajak Badan Wajib SPT	36,928	40,706	41,188
Jumlah SPT diaudit	1,188	1,839	272
Penyampaian SPT Total		3,299	
Sampel yang dibutuhkan		440	

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2017

Deskripsi Variabel

Tabel 3
Hasil Statistik Deskriptif

Variabel	N	Min.	Maks.	Mean	SD
RINC	440	23,870.00	343,656,828.00	159,755,825.89	75,998,872.72
ILEVEL	440	151,198,000.00	359,338,000.00	234,160,967.68	56,176,620.31
TAX	440	23,185,810.00	88,879,570.00	46,671,055.93	13,316,224.29
FINE	440	1,432.20	35,628,743.98	10,724,139.98	7,487,197.74
PROBAUDIT	440	0.05	0.10	0.06	0.01

Sumber : Output analisis deskriptif data dari SPSS, 2017

Deskripsi mengenai ukuran tingkat kepatuhan yang diukur dengan menggunakan *Reported Income* (RINC) menunjukkan rata-rata sebesar Rp 159,755,825.89. Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata penerimaan Wajib Pajak Badan pada yang dilaporkan tahun 2012-2014 adalah Rp 159,755,825.89. Pendapatan Wajib Pajak paling sedikit sejumlah Rp 23,870. Jumlah pendapatan dilaporkan terbesar adalah Rp 343,656,828. Sementara standar deviasi angka sebesar 75,998,872.72 menunjukkan simpangan data yang relatif kecil, karena nilainya lebih kecil daripada nilai rata-ratanya yaitu Rp 159,755,825.89.

Deskripsi mengenai tingkat pendapatan atau *income level* (ILEVEL) menunjukkan nilai rata-rata sebesar Rp 234,160,967.68. Dibandingkan dengan rata rata pendapatan yang dilaporkan, nilai tersebut memiliki nilai rata rata yang lebih tinggi. Sedangkan tingkat pendapatan tertinggi yang diterima oleh Wajib Pajak badan adalah Rp 359,338,000. Jika dibandingkan dengan nilai tertinggi jumlah pendapatan yang dilaporkan, terdapat selisih Rp 15,681,172. Hal ini menunjukkan ada pendapatan yang tidak atau belum dilaporkan terhadap otoritas perpajakan. Jumlah pendapatan yang diterima memiliki nilai terendah sebesar Rp 151,198,000. Variabel tingkat pendapatan memiliki standar deviasi sebesar Rp 56,176, 620.31 yang artinya, standar deviasi tersebut memiliki nilai yang lebih rendah dibandingkan jumlah rata rata yang dimiliki variabel tersebut.

Dalam penelitian ini, Pajak penghasilan diukur dengan menggunakan nominal rupiah, yang didapatkan dari tarif pajak yang dikalikan dengan jumlah pendapatan kena pajak. Jumlah Pajak Penghasilan (TAX) dari jumlah sampel yang diambil memiliki nilai rata rata Rp 46,671,055.93. Sedangkan untuk nilai tertinggi dari jumlah pajak penghasilan yang dibayarkan adalah sejumlah Rp 88,879,570.00. Jumlah pajak penghasilan terendah yang dibayarkan adalah Rp 23,185,810.00. Nilai standar deviasi untuk variabel pajak penghasilan adalah Rp 13,316,224.29 dimana nilai tersebut merupakan nilai yang lebih rendah jika dibandingkan nilai rata ratanya.

Denda pajak dalam penelitian ini diukur dengan jumlah nominal denda pajak yang dibayarkan. Jumlah tersebut didapatkan dari hasil perkalian antara tarif denda pajak dengan penghasilan kena pajak, dimana tarif denda pajak adalah 2% per bulan dan maksimal 24 bulan atau dua tahun. Hasil analisis deskriptif dalam penelitian ini menunjukkan bahwa jumlah denda pajak tertinggi dari sampel yang ada adalah Rp 35,628,743.98. Sedangkan untuk jumlah denda terendahnya adalah Rp 1,432.20. Standar deviasi dari variabel independen ini memiliki nilai Rp 7,487,197.74 yang berarti lebih rendah dibandingkan nilai rata ratanya, yaitu Rp 10,724,139.98.

Pemeriksaan atau audit pajak dalam penelitian ini, menggunakan data berupa perbandingan antara jumlah SPT yang diterima oleh otoritas perpajakan dan jumlah SPT yang diaudit. Nilai tertinggi dari variabel ini adalah 0,10, yang artinya dari 100 SPT yang diterima, terdapat 10 SPT yang diaudit. Sedangkan nilai terendahnya adalah 0,05. Probabilitas audit 0,05 terjadi pada tahun 2012. Nilai rata rata probabilitas audit antara tahun 2012-2014 ada 0,06. Artinya selama tiga periode tersebut, hanya ada enam SPT yang diaudit dari setiap 100 SPT yang diterima otoritas perpajakan.

Pembahasan Hasil Penelitian

Berdasarkan pengujian hasil asumsi klasik, model regresi yang digunakan dalam penelitian ini telah lolos uji multikolinieritas dengan nilai *tolerance* di atas 0,1 dan VIF dibawah 10 untuk semua variabel bebas, uji heteroskedastisitas dengan menggunakan uji Glejser dengan hasil signifikansi di atas 0,05 untuk semua variabel bebas, dan uji normalitas dengan menggunakan *one sample Kolmogorov-Smirnov*, yang ada di atas tingkat signifikansi 0,05 untuk residual model regresinya.

Tabel 4
Uji Statistik t
Hasil Regresi

Coefficients ^a					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-4.953E7	1.591E7		-3.114	.002
ILEVEL	.564	.081	.417	6.941	.000
TAX	-.152	.333	-.027	-.455	.649
FINE	5.232	.342	.515	15.317	.000
PROBAUDIT	4.399E8	1.803E8	.076	2.440	.015

a. Dependent Variable: RINC

Sumber : Output data SPSS yang diolah, 2017

Hipotesis Pertama

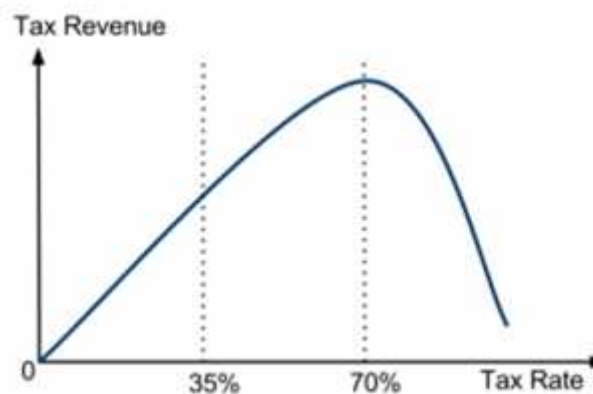
Hipotesis pertama (H1) menyatakan bahwa terdapat pengaruh positif tingkat pendapatan terhadap tingkat kepatuhan pajak. Berdasarkan hasil pengujian regresi pada table 4, menunjukkan bahwa hasil positif signifikan dimana hasil uji t menunjukkan tingkat signifikansi 0,000 dimana angka tersebut lebih kecil dari tingkat $\alpha = 5\%$. Oleh sebab itu dapat disimpulkan bahwa **hipotesis pertama diterima**.

Jumlah penghasilan dapat mempengaruhi kepatuhan pajak karena jumlah penghasilan tersebut dapat memberikan peluang ketidakpatuhan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tingkat pendapatan (*income level*) berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak badan. Menurut Hindriks, J., & Myles, Gareth D., (2006) terdapat individu penghindar risiko dan pengambil risiko. Risiko yang dimaksudkan dalam hal ini adalah risiko pengenaan denda apabila Wajib Pajak tidak melaporkan penghasilan sesuai dengan penghasilan yang benar benar diterima oleh wajib pajak. Bagi Wajib Pajak penghindar risiko, naiknya penghasilan akan mendorong kepatuhan dan sebaliknya, bagi Wajib Pajak pengambil risiko meningkatnya penghasilan akan mendorong turunnya kepatuhan. Dalam penelitian ini, Wajib pajak badan adalah individu penghindar risiko karena kepatuhannya meningkat seiring meningkatnya penghasilan yang diterima. Hasil penelitian ini searah dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Torgler B., & Schneider, F. (2006). Sedangkan hubungan negative antara jumlah pendapatan dan tingkat kepatuhan, didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Slemrod, J. (1985).

Hipotesis Kedua

Hipotesis pertama (H2) menyatakan bahwa terdapat pengaruh positif pajak penghasilan terhadap tingkat kepatuhan pajak. Hasil pengujian regresi pada table 4, menunjukkan bahwa pengaruh pajak penghasilan terhadap tingkat kepatuhan pajak adalah tidak signifikan dan berhubungan secara negative. Dimana hasil uji t menunjukkan tingkat signifikansi 0,649. Angka tersebut lebih besar dari tingkat $\alpha = 5\%$. Oleh sebab itu dapat disimpulkan bahwa **hipotesis kedua ditolak**.

Hasil hipotesis kedua ini, searah dengan pendapat yang diungkapkan oleh Kirchler *et al.* (2008) dan Allingham & Sandmo (1972). Kirchler *et al* mengungkapkan bahwa menurunkan tarif pajak tidak selalu berdampak pada kenaikan kepatuhan. Hal yang serupa diungkapkan oleh Allingham & Sandmo yang berpendapat bahwa peningkatan terhadap tarif pajak, tidak selalu menurunkan tingkat kepatuhan pajak. Teori yang dapat mendukung hasil interpretasi hipotesis ini, adalah dengan menggunakan *laffer curve*. Kurva Laffer merupakan grafik yang digunakan untuk menunjukan hubungan antara tarif pajak dan penerimaan yang bisa didapatkan dari pajak, seperti gambar dibawah berikut ini:



Sumber: Mathias Trabandt & Harald Uhlig (2009)

Menurut Mathias, T. & Harald, U., (2009) penerimaan dapat ditingkatkan dengan meningkatkan tarif pajak sampai dengan tarif tertentu. Dalam penelitiannya, tarif pajak yang dianggap masih dapat meningkatkan penerimaan adalah peningkatan tarif pajak sebesar 35% hingga 70%. Jika pengaruh yang diberikan tidak signifikan, dapat diambil kesimpulan bahwa tarif pajak yang berlaku sekarang bisa dikatakan sudah cukup tinggi. Jika terdapat kebijakan untuk meningkatkan tarif pajak untuk selanjutnya, maka pendapatan pemerintah juga akan mendekati jumlah yang lebih sedikit karena pembayar pajak akan cenderung untuk melakukan penghindaran terhadap pajak. Hipotesis kedua ini searah dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Slemrod, J. (1985) dan Kim *et al* (2006).

Hipotesis Ketiga

Hipotesis ketiga (H3) menyatakan bahwa terdapat pengaruh positif antara denda pajak terhadap tingkat kepatuhan pajak. Dari hasil pengujian regresi yang dilakukan, dapat diketahui bahwa pengaruh denda pajak terhadap tingkat kepatuhan pajak adalah signifikan dan berhubungan secara positif. Hasil uji t menunjukkan tingkat signifikansi 0,000. Angka tersebut lebih kecil dari tingkat $\alpha = 5\%$. Oleh sebab itu dapat disimpulkan bahwa **hipotesis ketiga diterima**.

Wajib Pajak akan dikenakan denda yang akan mengurangi jumlah penghasilan yang diterima, jika wajib pajak terdeteksi melakukan penggelapan pajak. Penghasilan yang diterima akan lebih kecil sehingga diharapkan Wajib Pajak akan mematuhi kewajiban pajak untuk menghindari denda pajak. Hal ini selaras dengan *The Deterrence Model*, yaitu Wajib Pajak mematuhi kewajiban pajak untuk menghindari denda sehingga pengenaan denda pada prinsipnya harus mengakibatkan beban pajak lebih tinggi dari beban pajak ketika Wajib Pajak melaporkan penghasilan dengan benar. Menurut Hendriks, J., & Myles, Gareth, D., (2006) kenaikan denda akan mengakibatkan meningkatnya kepatuhan. Hal senada diungkapkan oleh Aurelija, A., & Rūta, K., (2010), bahwa pengenaan denda berkorelasi negatif signifikan terhadap penggelapan pajak atau berhubungan positif dengan kepatuhan. Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian Park, C., & Hyun, J.K., (2003).

Hipotesis Keempat

Hipotesis keempat (H4) menyatakan bahwa terdapat pengaruh positif antara probabilitas pemeriksaan atau audit terhadap tingkat kepatuhan pajak. Dari hasil pengujian regresi yang dilakukan, dapat diketahui bahwa pengaruh probabilitas audit terhadap tingkat kepatuhan pajak adalah signifikan dan berhubungan secara positif. Hasil uji t menunjukkan tingkat signifikansi 0,015. Angka tersebut lebih kecil dari tingkat $\alpha = 5\%$. Oleh sebab itu dapat disimpulkan bahwa **hipotesis keempat diterima**.

Probabilitas Audit mempengaruhi kekhawatiran Wajib Pajak, tentang terdeteksinya perbuatan penggelapan pajak yang pada akhirnya akan dikenakan denda. Denda tersebut selanjutnya akan mengurangi jumlah penghasilan Wajib Pajak itu sendiri. Dari penjelasan tersebut, dapat disimpulkan bahwa kemungkinan Wajib Pajak diperiksa dapat mengurangi perbuatan penggelapan pajak yang akan dilakukan. Sehingga diharapkan dapat meningkatkan kepatuhan pajak itu sendiri, yang berujung pada peningkatan pendapatan dari perpajakan. Menurut Palil, M.R., (2010), bahwa probabilitas pemeriksaan dapat mendorong wajib pajak lebih patuh dalam melaporkan penerimaan dan biaya atau unsur pengurang lainnya dalam menetapkan pajak terutang. Hubungan positif antara probabilitas audit dan kepatuhan pajak didukung oleh hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Park, C., & Hyun, J.K., (2003), Lars, P. Feld & Bruno, S. Frey (2002).

KESIMPULAN

Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh faktor faktor yang bersifat ekonomi terhadap tingkat kepatuhan pajak wajib pajak badan, dimana faktor faktor tersebut mencakup tingkat pendapatan, tarif pajak penghasilan, denda pajak, dan probabilitas audit. Penelitian ini

menggunakan 440 sampel perusahaan yang terdaftar di salah satu Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak, periode 2012-2014.

Setelah melalui tahap pengumpulan data, pengolahan data, analisis, dan interpretasi hasil pengujian variabel penelitian, diperoleh hasil sebagai berikut:

1. Berdasarkan hasil uji statistik pada hipotesis pertama, variabel jumlah pendapatan berpengaruh positif secara signifikan terhadap tingkat kepatuhan pajak Wajib Pajak Badan. Dapat disimpulkan bahwa hipotesis pertama pada penelitian ini didukung.
2. Berdasarkan hasil uji statistik pada hipotesis kedua, variabel bebas tarif pajak tidak berpengaruh secara signifikan terhadap tingkat kepatuhan Wajib Pajak Badan. Dapat disimpulkan bahwa hipotesis kedua pada penelitian ini ditolak.
3. Berdasarkan hasil uji statistik pada hipotesis ketiga, variabel denda pajak berpengaruh signifikan secara positif terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak Badan. Dapat disimpulkan bahwa hipotesis ketiga ini diterima.
4. Berdasarkan hasil uji statistik pada hipotesis keempat, variabel independen probabilitas audit berpengaruh positif secara signifikan terhadap tingkat kepatuhan pajak Wajib Pajak Badan. Jadi dapat disimpulkan bahwa hipotesis keempat dalam penelitian ini didukung.

Keterbatasan dan Saran

Penelitian ini tidak terlepas dari beberapa keterbatasan ataupun kelemahan yang terdiri dari:

1. Peneliti menggunakan Wajib Pajak Badan sebagai sampel, sehingga hasil dari penelitian ini tidak dapat digeneralisasi terhadap tingkat kepatuhan pajak Wajib Pajak Orang Pribadi.
2. Penelitian mengambil sampel tahun sebanyak 3 (tiga) tahun dari periode 2012-2014. Dimana sampel selama 3 tahun tidak terlalu luas cakupannya.
3. Peneliti hanya menggunakan sampel yang diperoleh dari salah satu Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak di Indonesia, sehingga cakupan penelitian ini hanya dalam 1 (satu) provinsi.

Berdasarkan hasil analisis dan keterbatasan dalam penelitian ini, maka saran yang dapat diberikan adalah sebagai berikut:

1. Bagi pembuat kebijakan, disarankan sebelum menetapkan kebijakan untuk meningkatkan kepatuhan pajak, otoritas perpajakan diharapkan dapat mengidentifikasi secara utuh faktor faktor dominan yang mempengaruhi kepatuhan pajak. Berdasarkan hasil identifikasi tersebut, dapat diambil kebijakan yang sesuai dengan masalah yang dihadapi.
2. Bagi penelitian selanjutnya, disarankan dapat mengembangkan penelitian ini ke dalam lingkup yang lebih luas misalnya mencakup beberapa provinsi.
3. Bagi penelitian selanjutnya, disarankan agar dalam penelitian selanjutnya, model analisis dapat dikembangkan dengan melibatkan beberapa variabel independen lain seperti pendidikan, usia. Kompleksitas sistem perpajakan, moral, dan variabel lain yang dianggap relevan.

REFERENSI

- Allingham, Michael G., and Sandmo, A. 1972. Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. *Journal of Public Economics*, Vol. 1, No. 3-4, h. 323-338.
- Alm, J. 1991. A Perspective on the Experimental Analysis of Taxpayer Reporting. *The Accounting Review*, Vol. 66, No. 3, h. 577
- Aurelija Anciūtė and Rūta Kropienė. 2010. The Model of Tax Evasion, its Corrections and Coherence to the Practical Tax Administration. Lithuania: Vilnius University.
- Ali, M. M., Cecil, H. W., and Knoblett, James A. 2010. The Effects of Tax Rates and Enforcement Policies on Taxpayer Compliance: A Study of Self-Employed Taxpayer. *AEJ*, 29, (2). 186-202.
- Chau, G., & Leung, P. 2009. A critical review of Fischer's tax compliance model: A research synthesis. *Journal of Accounting and Taxation*, 1(2), 34-40.
- Esmael, E.S. 2013. The Impact of direct-indirect taxation on consumer. *IOSR Journal of Engineering*, Vol. 3, No. 6, h. 8-13.
- Fischer, C. M., Wartick, M., and Mark, M. 1992. Detection Probability and Taxpayer Compliance: A Review of the Literature. *Journal of Accounting Literature*, 11: 1-46
- Forest, A. and Sheffrin, S.M. 2002. Complexity and Compliance: an empirical investigation. *National Tax Journal*, 55(1), 75-88.
- Frey, B. and Feld L. 2002. *Tax Evasion in Switzerland: The Roles of Deterrence and Tax Morale*.
- Ghozali, I. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gupta, R. 2009. An Empirical Study of Demographics of Perceptions of Tax Evasion in New Zealand, *Journal of Australian Taxation*, 12(1).
- Hindriks, Jean & Myles, Gareth D. 2006. *Intermediate Public Economics*. Cambridge: The Mitt Press.
- Jackson. B.R., & Milliron, V.C. 1986. Tax Compliance research: Findings, problems, and prospects. *Journal of Finance and Management in Public Services*, 2(2), 27-42.
- Kim, Sangheon., Her, Munkil., Kim, Hyojung, & Kim Hyoungah. 2006. Does Political Intention Affect Tax Evasion.
- Kimura, Y., 2006. *Japan's tax administration reform and the self assessment system*.
- Knofczynski, G. and Mundfrom, D. 2008. *Sample Sizes when Using Multiple Linear Regresion for Prediction*. Armstrong Atlantic State University, University of Northern Colorado, Vol. 68, No. 3, h. 431-442.
- Lars, P. and Bruno, S. 2002. *Tax Evasion in Switzerland: The Role of Deterrence and Tax Morale*.
- Mathias Trabandt & Harald Uhlig. How Far Are We from the Slipper Slope? The Laffer Curve Revisited. NBER Working Paper No. 15343, September 2009.
- Palil, M. R. 2010. Tax Knowledge and Tax Compliance Determinants in Self-Assesment System in Malaysia. PhD Thesis, University of Birmingham.
- Park, C. and Hyun, J. K. 2003. Examining the Determinants of Tax Compliance by Experimental data: A Case of Korea. *Journal of Policy Modelling*, 25, 673-684.
- Slemrod, J. 1985. An Empirical Test for Tax Evasion, *The Review of Economics*, Vol. 67, h. 232-238



- Torgler, B. and Schneider, F. 2006. What Shapes Attitudes toward Paying Taxes? Evidence from Multicultural European Countries. *Social Science Quarterly*, Vol. 88, No. 2, h. 443-465.
- Ulbrich H. Holley. 2003. *Public Finance in the Theory and Practice*. Clemson University, USA.