

---

**PENGARUH PELAYANAN FISKUS DAN TINGKAT KESADARAN WAJIB PAJAK TERHADAP PERILAKU PENGHINDARAN PAJAK, KEPATUHAN WAJIB PAJAK SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI**

**SUYANTO<sup>1</sup>**

**Abstrak**

Hubungan antara pelayanan fiskus dan tingkat kesadaran wajib pajak menarik banyak perhatian peneliti. Penelitian ini menguji antara pengaruh pelayanan fiskus dan tingkat kesadaran wajib pajak, kepatuhan wajib pajak sebagai variabel pemoderasi.

Data dikumpulkan dari kuisisioner dengan menggunakan purposive sampling pada wajib pajak pribadi dan wajib pajak institusi di Yogyakarta. Jumlah kuisisioner yang didistribusikan adalah 90 kuisisioner dan kuisisioner yang kembali 79 atau respon rate 87,78%. Setelah dilakukan penyeleksian terhadap kuisisioner terdapat 4 kuisisioner harus dikeluarkan dari sampel, kuisisioner yang dapat dianalisis 75 kuisisioner dianalisa dengan menggunakan analisa regresi.

Hasil menunjukkan bahwa interaksi antara pelayanan fiskus dan kepatuhan wajib pajak secara statistik signifikan pada  $p < 0,022$  ( $p < 0,05$ ). Dan interaksi antara kesadaran wajib pajak dan kepatuhan wajib pajak secara statistik signifikan pada  $p < 0,045$  ( $p < 0,05$ ). Secara statistik semua hipotesis yang peneliti ajukan terdukung oleh data.

Kata kunci: Pelayanan Fiskus, Kesadaran Wajib Pajak, Perilaku Penghindaran Pajak, dan Kepatuhan Wajib Pajak

**1. PENDAHULUAN**

Pajak Minyak dan Gas bukan lagi primadona untuk pendanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja (APBN) negara Indonesia, karena kedua sumber tersebut tidak dapat diperbaharui dan lambat laun akan habis juga, padahal kebutuhan dana untuk menutup APBN semakin lama semakin tinggi. Untuk pendanaan APBN Indonesia dan peningkatan pendapatan dari perpajakan adalah jalan keluarnya.

Menurut kantor berita Antara dalam websitnya bahwa realisasi penerimaan pajak Negara Indonesia periode 1 Januari 2009 hingga 31 Desember 2009 mencapai Rp565,77 triliun atau 97,99 persen dari target penerimaan pajak dalam APBNP 2009. Realisasi penerimaan pajak termasuk pajak penghasilan (PPh) migas mencapai 97,99 persen dari target sebesar Rp577 triliun, jika dibandingkan dengan realisasi penerimaan periode yang sama 2008 maka jumlah tersebut lebih rendah. Penerimaan pajak selama 2008 mencapai Rp571,10 triliun. Sementara realisasi penerimaan pajak tanpa PPh Migas selama periode Januari-Desember 2009 mencapai sebesar Rp515,73 triliun atau 97,61 persen dari target. Jika dibandingkan dengan realisasi penerimaan periode yang sama tahun 2008, terdapat pertumbuhan 4,38 persen.

---

<sup>1</sup> Fakultas Ekonomi Universitas Sarjanawiyata Tamansiswa Yogyakarta

Realisasi pada 2008 mencapai Rp494,08 triliun, jumlah penerimaan pajak itu terdiri dari PPh Non Migas sebesar Rp267,53 triliun atau 91,88 persen dari rencana penerimaan 2009 sebesar Rp291,18 triliun. Penerimaan pajak pertambahan nilai (PPN) dan Pajak Penjualan Barang Mewah (PPnBM) mencapai Rp214,35 triliun atau 105,55 persen dari rencana Rp203,08 triliun. Realisasi penerimaan pajak bumi dan bangunan (PBB) mencapai Rp24,27 triliun atau 101,71 persen dari rencana Rp23,86 triliun. Realisasi penerimaan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan (BPHTB) mencapai Rp6,46 triliun atau 92,57 persen dari rencana 2009 Rp6,98 triliun. "Sementara pajak lainnya mencapai Rp3,11 triliun atau 95,83 persen dari rencana 2009 sebesar Rp3,25 triliun. Sementara itu jumlah wajib pajak (WP) terdaftar sampai dengan tahun 2009 mencapai 15,91 juta.

Besarnya anggaran yang bersumber dari pajak belum dapat mencerminkan keberhasilan pemerintah dalam memungut pajak dari sektor privat ke sektor publik. Peningkatan penapatan pemerintah dari tahun ketahun tidak serta merta membuktikan tingginya kepatuhan wajib pajak, sebab di poin lain *tax ratio* Indonesia masih tergolong rendah dibandingkan dengan negara lain. *Tax Ratio* adalah alat ukur kemampuan pemerintah dalam mengumpulkan pajak dari masyarakat, semakin tinggi *tax ratio* semakin efektif kebijakan pengumpulan pajak dapat dijalankan.

Setiaji (2005) mengatakan bahwa *tax ratio* merupakan perbandingan antara jumlah penerimaan pajak dengan Produk Domestik Bruto (PDB) suatu Negara. Rasio ini dipakai untuk menilai tingkat kepatuhan pembayaran pajak oleh masyarakat dalam suatu negara. Harian Umum Sinar Harapan tanggal 29 Juli 2008 menyebutkan *tax ratio* Indonesia pada tahun 2005 mencapai 12,89%, tahun 2006 13,58%, dan 13,92% untuk tahun 2007. Negara-negara maju yang tergabung dalam *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD) memiliki *tax ratio* diatas 30%, bahkan Swedia *tax rasionya* menembus angka 53%, Indonesia jauh tertinggal, oleh sebab itu perlu bagi Indonesia untuk meningkatkan *tax ratio* dengan cara meningkatkan penerimaan dari sektor pajak.

Agar penerimaan pajak dapat optimal, diperlukan kesadaran dari fiskus sebagai pihak yang menghimpun pajak dan tentunya mendapat dukungan dari wajib pajak sebagai pihak yang membayar pajak. Membayar pajak adalah kewajiban bagi setiap warga negara sebagai bukti cinta tanah air dan bangsa. Di samping itu, peraturan perundang-undangan dibidang perpajakan harus memberikan kejelasan. Untuk menunjang keberhasilan dalam penghimpunan pajak, fiskus dan wajib pajak harus dibekali pengetahuan yang cukup agar tercipta kesadaran dan pembayaran pajak dapat berjalan sesuai dengan rambu-rambu yang ada.

Penelitian yang dilakukan oleh Suryadi (2006) menunjukkan adanya hubungan positif antara kesadaran, kepatuhan pajak dan pelayanan fiskus terhadap kinerja penerimaan pajak. Kesadaran yang dimaksud adalah kesadaran generalisasi dari persepsi wajib pajak, pengetahuan perpajakan, karakteristik wajib pajak, dan penyuluhan perpajakan. Dalam penelitian Suryadi kepatuhan wajib pajak berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja penerimaan pajak, sedangkan pelayanan fiskus tidak berpengaruh terhadap kinerja penerimaan pajak.

Pemeriksaan yang dilakukan oleh fiskus terhadap wajib pajak merupakan metode untuk menimbulkan efek jera terhadap wajib pajak agar wajib pajak tidak melakukan tindakan penghindaran. Forest et al. (2002) mengatakan bahwa sistem pajak yang sederhana meningkatkan kenyamanan dan kepatuhan wajib pajak. Dalam penelitian Carnes (1994) membuktikan hubungan positif antara sanksi dengan

kepatuhan, ketika sanksi dalam perpajakan meningkat, kepatuhan wajib pajak juga meningkat.

## 2. TINJAUAN PUSTAKA

### 2.1 Pajak dan Fungsi Pajak

Definisi pajak atau batasan pajak tiap orang berbeda-beda, dan semua itu benar menurut orang yang mendefinisikan selagi tidak menyipang dari fungsinya. Menurut Soemitro (1987) pajak merupakan iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal balik (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum. Sedangkan menurut Feldmann dalam Suandi (2006) pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh dan terutang kepada penguasa (menurut norma-norma yang ditetapkan secara umum) tanpa adanya kontraprestasi, dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran-pengeluaran umum dan menurut Suparman pajak adalah iuran wajib, berupa uang atau barang, yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma-norma hukum, guna menutup biaya produksi barang-barang dan jasa-jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum.

Mardiasmo, 2008, mengelompokkan pajak menjadi tiga bagian yaitu:

- a. Menurut golongannya. Menurut golongannya pajak dikelompokkan kedalam Pajak Langsung dan Pajak Tidak Langsung. Pajak langsung adalah pajak yang harus dipikul sendiri oleh wajib pajak. Pajak jenis ini harus ditanggung sendiri oleh wajib pajak dan tidak dapat dilimpahkan kepada pihak lain. Contoh dari pajak ini adalah Pajak penghasilan. Sedangkan pajak tidak langsung adalah pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau digeserkan kepada pihak lain. Contoh dari pajak ini adalah Pajak Pertambahan Nilai.
- b. Menurut sifatnya. Menurut sifatnya pajak dikelompokkan kedalam Pajak Subjektif dan Pajak Objektif. Pajak Subjektif adalah pajak yang berdasar atau berasal pada subjek pajak itu sendiri, dalam hal ini yang diperhatikan adalah keadaan diri wajib pajak. Sedangkan Pajak Objektif adalah pajak yang berdasar pada objeknya tanpa memperhatikan keadaan dari wajib pajak.
- c. Menurut lembaga pemungutnya. Menurut lembaga pemungutnya pajak dibedakan kedalam Pajak Pusat dan Pajak Daerah. Pajak Pusat adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat hasil dari pengumpulan pajaknya digunakan untuk membiayai kepentingan rumah tangga negara. Contoh dari pajak pusat diantaranya adalah Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah ( PPN dan PPn BM), dan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Sedangkan Pajak Daerah adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah –daerah tingkat I (propinsi) dan daerah tingkat II (kabupaten)– dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah. Contoh pajak daerah tingkat I adalah Pajak kendaraan bermotor dan Kendaraan di Atas Air, Bea Balik Lama Kendaraan Bermotor dan Kendaraan di Atas Air, Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor, Pajak Pengambilan dan Pemanfaatan Air Bawah Tanah dan Air Permukaan. Sedangkan contoh pajak daerah tingkat II adalah Pajak Hotel, Pajak Restoran, Pajak Hiburan, Pajak Reklame, Pajak Penerangan Jalan, Pajak Pengambilan dan Pengolahan Bahan Galian Golongan C, Pajak Parkir dan lainnya.

Subjek pajak secara umum adalah orang yang dituju oleh undang-undang untuk dikenakan pajak. Secara paraktik termasuk dalam pengertian subjek pajak meliputi orang pribadi –kedudukan orang pribadi sebagai subjek pajak dapat bertempat tinggal atau berada di Indonesia ataupun di luar Indonesia tidak memandang jenjang umur dan sosial ekonomi–, warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak, badan –(perseroan terbatas, perseroan komanditer, badan usaha milik negara/daerah, firma, perssekutuan, kongsi, bentuk usaha tetap, dan yang lainnya)–, dan bentuk usaha tetap. Subjek pajak menurut Undang-undang Pajak Penghasilan digolongkan menjadi 2 (dua) yaitu: Subjek pajak dalam negeri dan subjek pajak luar negeri. Subjek pajak dalam negeri adalah subjek pajak yang secara fisik memang berada atau bertempat tinggal atau bertempat kedudukan di Indonesia. Secara praktis subjek pajak dalam negeri adalah; (1) Orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia atau orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan; (2) Badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia; (3) Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak. Sedangkan Subjek pajak luar negeri adalah orang yang menjalankan usaha melalui kegiatan bentuk usaha tetap di Indonesia atau orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan kurang dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari, dan badan yang pendiriannya bukan di Indonesia namun penghasilannya didapat dari Indonesia.

Objek pajak adalah apa yang dikenakan pajak. Dalam undang-undang perpajakan sudah jelas yang dimaksud dengan objek pajak dari tiap jenis pajak. Menurut pasal 4 ayat 1 dan 2 undang-undang pajak penghasilan tentang penghasilan, yang dimasuk dengan penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan ekonomi yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan bentuk apapun.

Sumyar, 2004 objek pajak banyak sekali ragamnya, pada prinsipnya segala sesuatu yang ada pada masyarakat dapat dijadikan sarana atau objek pajak, baik keadaan, perbuatan maupun peristiwa. Keadaan yang bisa dijadikan objek pajak adalah kekayaan seseorang pada saat tertentu; ketika memiliki kendaraan bermotor, radio, televisi, tanah atau barang tidak bergerak, dan lainnya. Sedangkan keadaan yang dapat dijadikan objek pajak adalah; mendirikan rumah atau gedung, menyerahkan barang kena pajak, mengadakan pertunjukan atau keramaian, memperoleh penghasilan, dan lainnya. Sedangkan peristiwa yang bisa memicu munculnya objek pajak adalah keuntungan yang diperoleh secara mendadak, dan segala sesuatu yang terjadi diluar kehendak manusia.

Di dalam masyarakat pajak mempunyai dua fungsi utama yaitu fungsi *budgetary* atau fungsi *finacial* dan fungsi *regulered* atau fungsi mengatur (Sumyar, 2004; Mardiasmo, 2008). Fungsi budgeter adalah pajak sebagai sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluarannya. Sedangkan fungsi mengatur adalah pajak sebagai alat untuk menatur atau melaksanakan kebijakan penerimaan dalam bidang sosial ekonomi. Pajak berperan dalam mengatur sosial ekonomi diterapkan tarif pajak yang tinggi untuk minuman keras, dengan tarif yang tinggi untuk minuman keras maka diharapkan masyarakat bisa mengurangi minum minuman keras, karena apabila banyak mengkonsumsi minuman keras akan beakibat

buruk baik dari sisi kesehatan maupun sosial, demikian juga pajak tinggi dikenakan pada barang mewah dengan tujuan untuk mengurangi gaya hidup konsumtif yang selama ini dimiliki oleh bangsa Indonesia.

## 2.2 Sistem Perpajakan

Ada 3 (tiga) macam sistem pemungutan pajak yang berlaku, yaitu (Mardiasmo, 2008): (1) *Official Assessment System*, (2) *Self Assessment System*, (3) dan *With Holding System*. *Official Assessment System* adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang kepada pemerintah/pejabat pajak/fiskus untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak. Ciri-ciri dari *official assessment system* adalah wewenang untuk menentukan besarnya pajak yang terutang ada pada pejabat pajak (fiskus), fiskus aktif atau wajib pajak bersifat pasif, dan timbulnya hutang pajak setelah ada surat ketetapan pajak (SKP) oleh fiskus, apabila surat ketetapan pajak belum diterbitkan berarti belum ada hutang pajak, dengan kata lain wajib pajak belum mempunyai kewajiban untuk membayar pajak. Contoh dari *official assessment system* untuk pajak adalah pajak bumi dan bangunan (PBB). Sistem *self-assessment* adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberikan kepercayaan penuh kepada wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar sendiri oleh wajib pajak. Ciri yang melekat dari sistem ini adalah wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang pada diri wajib pajak sendiri, wajib pajak bersifat aktif mulai dari menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan kewajiban perpajakannya, dan fiskus tidak ikut campur namun hanya sebatas mengawasi, memberikan penyuluhan, penerangan, dan sebagai verifikator. *With Holding System* adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang kepada pihak ketiga –bukan fiskus dan juga bukan wajib pajak– untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak. Ciri-ciri dari sistem ini adalah wewenang menentukan besarnya pajak yang terutang ada pada pihak ketiga.

## 2.3 Pelayanan Fiskus

Boediono (2003) mengatakan bahwa pelayanan merupakan proses pemberian bantuan kepada orang lain dengan cara-cara tertentu yang memerlukan kepekaan dan hubungan interpersonal agar tercipta kepekaan dan keberhasilan. *Customer* adalah aset yang berharga bagi perusahaan oleh sebab itu harus mendapatkan pelayanan prima. Perusahaan jangan sampai membuat lari *customer* sebab dengan larinya *customer* berarti sebagian dari aset perusahaan hilang. Tingkat kualitas layanan yang diberikan untuk pelanggan semakin bagus menunjukkan semakin tinggi pula kepedulian perusahaan untuk menyelamatkan aset berupa pelanggan, demikian juga sebaliknya.

Wajib pajak yang patuh adalah harta yang mahal bagi pemerintah karena wajib pajak penyumbang utama APBN Indonesia. Untuk membangun *image* yang positif dalam diri wajib pajak maka layanan yang prima harus diberikan kepada wajib pajak. Wajib pajak jangan dibuat jera karena tidak mendapatkan layanan yang lebih, sebab kedatangan wajib pajak ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) bukan untuk merepotkan fiskus, tetapi kedatangannya meminta informasi seputar perpajakan dan bahkan kedatangannya adalah untuk melunasi kewajiban perpajakannya.

## 2.4 Penghindaran Pajak

Perbedaan individual dalam pendekatan terhadap pertumbuhan moral didasarkan pada dua faktor prinsip moral yakni idealisme dan relativisme. Idealisme adalah tingkat dimana individu berkaitan dengan kesejahteraan bagi yang lain. Individu yang mempunyai idealisme tinggi merasakan mengganggu orang lain selalu dapat dihindari, dengan kata lain individu yang mempunyai idealisme tinggi tidak akan pernah mengganggu orang lain. Seseorang yang memiliki idealisme tinggi dia tidak akan berbuat negatif yang dapat mengganggu orang lain. Demikian sebaliknya dengan orang yang memiliki idealisme rendah, (Forsyth (dalam Yetmar dan Eastman, 2000)).

Relativisme adalah penolakan aturan moral yang absolut dalam memandu perilaku. Individu yang relativismenya tinggi menadopsi falsafah moral pribadi yang didasarkan pada skeptis. Mereka umumnya merasa bahwa tindakan moral tergantung pada sifat dan individu yang terlibat. Ketika menilai sesuatu mereka menekankan aspek keadaan daripada prinsip etika yang dilanggar. Orang yang memiliki relativisme rendah berargumen bahwa moralitas memerlukan tindakan yang konsisten dengan prinsip moral, norma, dan hukum.

Yetmar dan Eastman (2000) menyatakan bahwa pengujian prinsip moral relativisme menarah pada kategorisasi orientasi etika individu. Pembayaran pajak dengan mudah dapat dihindari dengan cara melakukan perbuatan yang dapat dikenakan pajak. Hal ini dapat dilakukan dengan cara mengganti pemakaian barang kena pajak dengan barang pengganti yang tidak kena pajak, menekan konsumsi, menahan diri dan sebagainya. Menghindari pajak dapat dilakukan dengan cara pindahnya wajib pajak ke tempat lain atau dengan pinahnya perusahaan dari tempat-tempat yang pajaknya tinggi ke tempat-tempat yang pajaknya lebih rendah.

Untuk menghindari pajak juga dapat dilakukan dengan cara penyelundupan pajak, yaitu menyembunyikan keadaan-keadaan yang sebenarnya. Pengelakan yang demikian benar-benar merupakan pelanggaran terhadap undang-undang. perbuatan ini dapat dilakukan dengan cara membuat surat pernyataan palsu, membuat laporan tidak benar, dokumen palsu, keterangan palsu, mengisi SPT tidak benar atau tidak lengkap, membuat pembukuan ganda, tidak memberikal laporan dari penghasilan yang diperoleh dari penghasilan sampingan.

Ancok 1990 megatakan bahwa tipe penghindaran pajak yaitu *tax arreage* (penunggakan pajak). Penunggakan pajak –karena memeing tidak mau membayar pajak– adalah tipe lain dari ketidak mauan mebayar pajak. Penunggakan pajak ini dapat terjadi karena memang tidak mau membayar pajak, motivasi untuk membayar pajak sama sekali tidak ada.

Pada perusahaan multinasional, penghindaran pajak biasanya dilakukan dengan melakukan *transfer pricing*. *Transfer pricing* dilakukan oleh perusahaan dengan cara memperbesar harga beli dan memperkecil harga jual antar perusahaan dalam satu grup dan melakukan transfer laba kepada grup yang berkedudukan di negara dengan tarif pajak lebih rendah. Cara lain untuk penghindaran pajak adalah dengan *thin capitalization* cara ini ditempuh dengan memberi pemberian pinjaman kepada anak perusahaan oleh perusahaan induk. *Treaty shopping* juga dapat dilakukan untuk menghindari pajak, *treaty shopping* dilakukan dengan cara memanfaatkan fasilitas *tax treaty* suatu negara oleh perusahaan yang tidak berhak atas fasilitas *traty* tersebut.

## 2.5 Faktor-faktor yang mempengaruhi penghindaran pajak

### 2.5.1 Sistem pelaksanaan pembayaran pajak

Suatu sistem beroperasi dan berinteraksi dengan lingkungannya untuk mencapai sasaran tertentu, suatu sistem menunjukkan tingkah lakunya melalui interaksi diantara komponen-komponen di dalam sistem dan diantara lingkungannya, Frederick (1984).

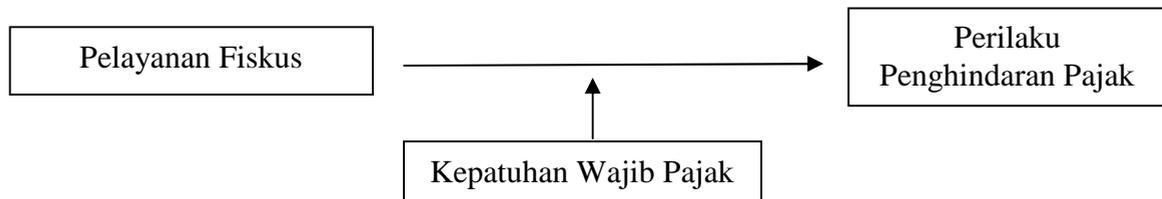
Sistem pajak agar dapat merangsang tumbuhnya kegairahan membayar pajak harus mengandung unsur kemudahan. Orang akan terangsang untuk membayar pajak jika ada kemudahan didalam menunaikan tugas tersebut. Pada dasarnya orang mau membayar pajak itu sudah merupakan kemajuan meskipun ketika mengeluarkan aset untuk membayar pajak dengan berat hati. Jika sistem untuk menunaikan kewajiban pajak dibuat semudah mungkin agar wajib pajak dapat terangsang dan dengan ikhlas mau membayar pajak, hal ini merupakan kemajuan yang sangat bagus.

Ancok 1990 mengatakan bahwa orang mendaftarkan diri menjadi wajib pajak dan membayar pajak dapat bermacam-macam. Salah satu alasan orang mau mendaftarkan diri menjadi wajib pajak dan memiliki nomor pokok wajib pajak adalah unsur keterpaksaan, takut di hukum bila menyembunyikan pajak atau tidak membayar pajak.

Hukum yang diatur dalam peraturan atau tidak itu semua tergantung pada beberapa faktor yang mempengaruhinya. Faktor-faktor yang mempengaruhi hal tersebut bermacam-macam, diantaranya adalah seberapa jauh kemungkinan orang akan ditangkap bila menggelapkan pajak. sedangkan yang kedua adalah seberapa berat hukuman yang akan dia terima bila tertangkap. Dengan konsisi tersebut orang akan berpikir untuk melanggar atau tidak melanggar peraturan yang telah dibuat dan ditetapkan dalam undang-undang. untuk menguji hal tersebut hipotesa yang diajukan adalah:

H1: Interaksi antara pelayanan fiskus dengan tingka kepatuhan wajib pajak akan mempengaruhi penghindaran pajak. Pengaruh pelayanan fiskus pada penghindaran pajak akan tinggi apabila kepatuhan wajib pajak rendah, dan pengaruh pelayanan fiskus pada penghindaran pajak akan rendah bila kepatuhan wajib pajak tinggi.

Adapun disain penelitian untuk H1 ditunjukkan pada gambar di bawah ini



### 2.5.2 Informasi tentang Pajak dari Pemerintah

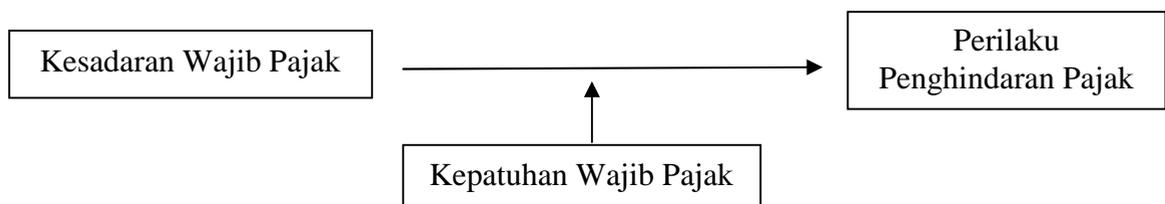
Jogianto 2003 mendefinisikan informasi merupakan data yang diolah menjadi bentuk yang berguna bagi para pemakainya. Agar informasi dapat berguna maka informasi harus didukung oleh *relevance, timelines, dan accurate*.

Di negara yang mengutamakan pajak sebagai penopang anggaran pemerintahnya upaya pemberian informasi tentang pajak dilakukan dengan gencar melalui media elektronik, telepon, maupun media cetak. Di Inggris pemberian informasi tentang pajak kepada rakyatnya dilakukan dengan gencar melalui brosur. Hampir setiap acara pameran besar yang ada di Inggris selalu dimanfaatkan oleh kantor pelayanan pajak untuk menyebar brosur. Di Amerika dan Kanada pelayanan tentang pajak dilakukan via telepon dengan bebas pulsa.

Informasi tentang pajak tidak hanya menyangkut kewajiban membayar pajak melalui surat setoran pajak dan surat pemberitahuan, namun juga memberikan informasi kepada wajib pajak tentang kegunaan/manfaat membayar pajak bagi negara dan warga negara/masyarakat. Tanpa adanya pengetahuan yang luas tentang pajak sulit bagi rakyat untuk bisa atau mau membayar pajak dengan tertib dan ikhlas. Dari uraian diatas hipoteses yang diajukan oleh peneliti adalah

H2: Interaksi antara kesadaran wajib pajak dengan kepatuhan wajib pajak akan mempengaruhi penghindaran pajak. Pengaruh pelayanan fiskus pada penghindaran pajak akan tinggi apabila kepatuhan wajib pajak rendah, dan pengaruh pelayanan fiskus pada penghindaran pajak akan rendah bila kepatuhan wajib pajak tinggi.

Adapun disain penelitian untuk H1 ditunjukkan pada gambar di bawah ini



### 3. METODE PENELITIAN

#### 2.1 Desain Penelitian

Skaran (2000) menyebutkan bahwa desain penelitian merupakan suatu rencana dan struktur penyidikan yang dibuat sedemikian rupa agar diperoleh jawaban atas pertanyaan-pertanyaan penelitian. Dengan kata lain dalam perencanaan penelitian tersebut mencakup hal-hal yang dilakukan peneliti. Sedangkan struktur adalah kerangka atau susunan dari hubungan-hubungan antar variabel-variabel dalam penelitian

Penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui perilaku prinsip moral pada kecenderungan terhadap penghindaran pajak. penelitian ini dilakukan dengan menggunakan model *survy*, peneliti mengambil sampel dari suatu populasi dan menggunakan *kuesioner* sebagai alat pengumpulan data.

Dalam penelitian ini desain penelitiannya adalah *ex post facto* dengan kata lain peneliti tidak mempunyai kendali terhadap variabel-variabel. Peneliti menganalisa dari hasil temuan dilapangan dari hasil pengumpulan data primer.

#### 3.2 Sumber data dan teknik pengumpulan data

Data dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Data primer diperoleh dari hasil angket atau kuesioner yang dibagikan secara langsung kepada responden di wilayah Jogjakarta. Sedangkan data sekunder di peroleh dari kantor pelayanan pajak. Dalam penelitian ini yang digunakan dalam pengumpulan data adalah angket/kuesioner dan data yang diambil dari kantor pelayanan pajak.

## 4. ANALISIS DAN PEMBAHASAN

### 2.1 Gambaran Umum Responden

Responden yang digunakan dalam analisis sebanyak 75 responden yang ditunjukkan pada tabel 6.1. Tuju puluh lima data dianalisis tersebut yang berjenis kelamin laiki-laki sebanyak 43 orang (57,33%) dan perempuan sebanyak 32 orang (42,67%). Sedangkan untuk masa kerja 1-3 tahun sebanyak 39 orang (52,00%), 4-5 tahun sebanyak 15 orang (20,00%), dan lebih dari 5 tahun sebanyak 21 orang (28,00%).

Dari tuju puluh lima responden yang berpenghasilan 1-1,5 juta sebanyak 5 orang (6,67%), 1,5-2 juta sebanyak 30 orang (40,00%), 2-3 juta sebanyak 31 orang (30,67%), 3-5 juta sebanyak 5 orang (6,67%), dan penghasilan yang di atas 5 juta sebanyak 12 orang (16,00%). Dari keseluruhan responden yang di pake untuk penelitian responden yang memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak sebanyak 67a orang (89,33%) dan tidak memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak sebanyak 8 orang (10,67%), dengan status kawin sebanyak 34 orang (45,33%) dan belum kawin 41 orang (54,67%). Penghasilan yang di potong PPh sebanyak 53 orang (70,67%) dan yang tidak di potong PPh sebanyak 22 orang (29,33%), dari tuju puluh lima responden yang melaporkan Surat Pemberitahuan sebanyak 49 orang (65,33%) dan tidak melaporkan sebanyak 26 orang (34,67) Data demografi profil 75 responden yang berpartisipasi dalam penelitian ini:

**Tabel 1**  
**Profil Responden**

Keterangan	Jumlah	Persentase
<b>Jenis Kelamin:</b>		
Laki-laki	43	57,33 %
Perempuan	32	42,64 %
<b>Lama Kerja:</b>		
1-3 tahun	39	52,00 %
4-5 tahun	15	20,00 %
>5 tahun	21	28,00 %
<b>Status Perkawinan:</b>		
Kawin	34	45,33 %
Belum Kawin	41	54,67 %
<b>Penghasilan Perbulan:</b>		
1-1,5 juta	5	6,67 %
1,5-2 juta	30	40,00 %
2-3 juta	23	30,67 %
3-5 juta	5	6,67 %
>5 juta	12	16 %
<b>Kepemilikan NPWP:</b>		
Memiliki NPWP	67	89,33 %
Tidak Memiliki NPWP	8	10,67 %
<b>Penghasilan dipotong PPh:</b>		
Dipotong PPh	53	70,67 %
Tidak Dipotong PPh	22	29,33 %
<b>Melaporkan SPT:</b>		
Tidak Melaporkan SPT	49	65,33 %
Melaporkan SPT	26	34,67 %

## 4.2 Pengujian Hipotesis dan Pembahasan

Dalam penelitian ini ada dua hipotesis yang diuji yaitu pertama untuk melihat apakah *self-efficacy* dapat memoderasi hubungan antara tekanan anggaran waktu dan perilaku penurunan kualitas audit. Kedua untuk melihat apakah kompleksitas tugas dapat memoderasi hubungan antara tekanan anggaran waktu dan perilaku penurunan kualitas audit.

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan uji analisis regresi, yaitu regresi berganda dengan menggunakan alat bantu *software Statistical Package for the Social Sciences (SPSS)* versi 16.0. Penggunaan analisis regresi ini adalah untuk mengukur hubungan dua variabel atau lebih dan juga untuk menentukan arah hubungan antara variabel dependen dan variabel independen.

### Pengujian Hipotesis 1

Tujuan pengujian hipotesis ini adalah untuk melihat apakah kepatuhan wajib pajak mempengaruhi hubungan antara kesadaran wajib pajak terhadap perilaku penghindaran pajak dengan kata lain pengaruh kepatuhan wajib pajak yang tinggi pada diri wajib pajak akan memberikan hubungan yang negatif dalam situasi pelayanan fiskus dan dapat mengurangi perilaku penghindaran pajak.

**Tabel 2**  
**Hasil regresi berganda uji interaksi antara pelayanan fiskus dan kepatuhan wajib pajak terhadap perilaku penghindaran pajak**

Variabel	Koefisien Beta	Nilai Koefisien	Standar Error	t-value	p-value
Konstanta	$\alpha$	29,796	5,672	4,633	0,000
Pelayanan Fiskus (X1)	$\beta_1$	-0,523	0,453	-1,156	0,231
Kepatuhan WP (X2)	$\beta_2$	-0,342	0,172	-1,739	0,075
Interaksi (X1 X2)	$\beta_4$	-0,001	0,000	-2,250	0,022
$R^2 = 0,276$	$F=2,978$	$p = 0,034$	$n=75$	$Adjusted R^2 = 0,051$	

Tabel 2 menunjukkan bahwa model dalam penelitian ini memiliki *goodness of fit* yang baik pada p sebesar 0,034 ( $p < 0,05$ ). Interaksi pelayanan fiskus dan kepatuhan wajib pajak secara statistik signifikan pada p sebesar 0,022 ( $p < 0,05$ ). Signifikan ini ditunjukkan dengan arah yang sama dengan hipotesis yang peneliti ajukan. Hasil pengujian statistik berhasil menolak hipotesis null, sehingga hipotesis pertama yang diajukan peneliti memperoleh dukungan data empiris, dengan demikian kepatuhan wajib pajak dapat memoderasi hubungan antara pelayanan fiskus dan perilaku penghindaran pajak.

### Pengujian Hipotesis 2

Hipotesis ini adalah untuk melihat apakah kepatuhan wajib pajak mempengaruhi hubungan antara kesadaran wajib pajak terhadap perilaku penghindaran pajak. Hal tersebut dapat dilihat dari hasil kesignifikasian interaksi antara  $X_1$  dan  $X_3$ . Tabel 3 merupakan hasil regresi dari interaksi antara kesadaran wajib pajak dengan kepatuhan wajib pajak terhadap perilaku penghindaran pajak.

**Tabel 3**  
**Hasil regresi berganda uji interaksi antara kesadaran wajib pajak dan kepatuhan wajib pajak terhadap perilaku penghindaran pajak**

Variabel	Koefisien Beta	Nilai Koefisien	Standar Error	t-value	p-value
Konstanta	$\alpha$	-17,471	18,870	-1,090	0,268
Kesadaran WP (X1)	$\beta_1$	3,256	1,476	2,210	0,020
Kepatuhan WP (X3)	$\beta_3$	1,494	0,663	2,194	0,020
Interaksi (X1 X3)	$\beta_5$	-0,114	0,054	-2,003	0,045
$R^2 = 0,265$	F=2,959	p = 0,036	n=75	<i>Adjusted R</i> <sup>2</sup> =0,050	

Tabel 3 menunjukkan bahwa model dalam penelitian ini memiliki *goodness of fit* yang baik pada p sebesar 0,036 ( $p < 0,05$ ). Interaksi antara kesadaran wajib pajak dan kepatuhan wajib pajak secara statistik signifikan pada p sebesar 0,045 ( $p < 0,05$ ). Signifikan ini ditunjukkan dengan arah yang sama dengan hipotesis yang peneliti ajukan. Hasil pengujian statistik berhasil menolak hipotesis null, sehingga hipotesis pertama yang diajukan peneliti memperoleh dukungan data empiris, dengan demikian kepatuhan wajib pajak dapat memoderasi hubungan antara pelayanan fiskus dan perilaku penghindaran pajak.

## 5. SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan pada bab sebelumnya dapat disimpulkan bahwa Perilaku penghindaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak dapat terjadi apabila pelayanan yang diberikan oleh fiskus dalam proses pembayaran pajak kurang baik dan kepatuhan wajib pajak rendah, apabila pelayanan yang diberikan sangat baik dan kepatuhan wajib pajak tinggi kemungkinan masyarakat menghindari pajak dapat diturunkan. Demikian juga apabila kesadaran wajib pajak tentang pajak sangat baik dan masyarakat patuh terhadap pajak sangat kecil kemungkinan masyarakat menghindari pajak.

Dari hasil penelitian dan data yang diperoleh maka penulis menyampaikan saran agar penelitian berikutnya memperluas lingkup penelitiannya dan sample di perbanyak agar di dapatkan hasil yang lebih baik, semoga penelitian kecil ini bisa memberikan sedikit kontribusi terhadap kemajuan dunia pendidikan dan tambahan sumber informasi bagi peneliti-peneliti di kemudian hari.

## DAFTAR PUSTAKA

- Alfianti, Shinta, 2006. Faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku perlawanan terhadap pajak, thesis. UGM
- Ancok, Djameludin. 1990. "Kenapa Orang Kurang Antusias Membayar Pajak", Strategi Perpajakan Mendukung Pembangunan, Cetakan ketiga, Jakarta: Bina Rena Prawira
- Cooper, D. R. dan Schindler, P. S., 2003, *Business Research Methods*, Eight Edition, McGraw Hill Company, Inc.

- 
- Hutama, Putra, 2006, Pengaruh Pengetahuan Informasi Penggelapan Pajak dan Prinsip Mpral pada Kecenderungan Penghidaran Pajak: Sebuah Eksperimen, Tesis, UGM
- Ika, Siti Rochmah, 2004. Perencanaan Pajak Sebagai Upaya Penghematan Pajak (Tax Planning) sebagai upaya penghematan Pajak Pada Wajib Pajak Badan di Surakarta. *Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta*
- Jex, S.M., P. P. Bliese, S. Buzzell, dan J. Primeau, 2001, The impact of self-efficacy on stressor-strain relation: coping style as an explanatory mechanism, *Journal of applied psychology*, vol. 84, p. 401-409
- Jogiyanto, 2004. Metodologi Penelitian Bisnis: Salah Kaprah dan Pengalaman-pengalaman. Yogyakarta: BPFE Yogyakarta
- Kreitner, R. dan Kinicki, A., 2001, *Organizational Behavioural*, Fifth Edition, McGraw Hill Company, Inc.
- Mardiasmo. (2008). *Perpajakan*, edisi revisi. Yogyakarta: Andi Offset.
- Nunnally, J.C., 1978, *Psychometric Theory*, New York : McGraw-Hill
- Soemitro, Rochmat., 1987, *Asas dan Dasar Pajak 2*, PT Eresco, Bandung
- Santoso, S. 2000. Buku latihan SPSS Statistik Parametrik, Jakarta: PT. Elekmedia Komputindo
- Skaran, Uma. 2000., *Metodologi Penelitian Edisi 4*. Jhon Willey Sons. Inc. Singapore
- Suandi Erly, 2006. *Perpajakan*, edisi 2 Salemba Empat, Jakarta
- \_\_\_\_\_, 2002. *Hukum Pajak*, Salemba Empat, Jakarta
- Sumyar. (2004). *Dasar-dasar Hukum Pajak dan Perpajakan*, edisi pertama. Yogyakarta: Andi Offset.
- Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang *Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan* sebagaimana yang telah diubah terakhir kali dengan Undang-undang Nomor 28 tahun 2007
- WU, Frederick H, 1984. *Accounting Information system, Theory & Practice*, International Student Edition. Tokyo: McGraw-Hill Book Company Japan
- Yetmea, Scott A. dan Kenneth K. Eastman. 2000. *Tax Practitioners' Ethical Sensitivity: A Model and Empirical Examination*. Journal of Business Ethics Vol. 26: 271-288.