

**PERBEDAAN KEPATUHAN ANTARA WAJIB PAJAK BADAN YANG
MENGUNAKAN JASA KONSULTAN DAN YANG MENGURUS
SENDIRI DI KOTA PADANG**

SKRIPSI

*Diajukan sebagai Salah Satu Syarat untuk Memperoleh
Gelar Sarjana Ekonomi pada Fakultas Ekonomi
Universitas Negeri Padang*



Oleh:

SYARFINA SYARTY

NIM: 2009/13056

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG
2013**

HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI

Dinyatakan lulus setelah dipertahankan di depan Tim Penguji Skripsi

Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi

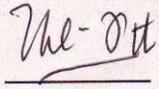
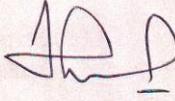
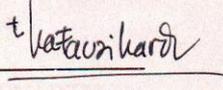
Universitas Negeri Padang

**PERBEDAAN KEPATUHAN ANTARA WAJIB PAJAK BADAN YANG
MENGUNAKAN JASA KONSULTAN DAN YANG MENGURUS
SENDIRI DI KOTA PADANG**

Nama : Syarfina Syarty
NIM/BP : 13056/2009
Program Studi : Akuntansi
Keahlian : Akuntansi Keuangan
Fakultas : Ekonomi

Padang, April 2013

Tim Penguji

	Nama	Tanda Tangan
1. Ketua	: Nelvirita, SE, M.Si, Ak	1. 
2. Sekretaris	: Henri Agustin, SE, M.Sc, Ak	2. 
3. Anggota	: Eka Fauzihardani, SE, M.Si, Ak	3. 
4. Anggota	: Herlina Helmy, SE, M.SAK	4. 

ABSTRAK

Syarfina Syarty (2009/13056): Perbedaan Kepatuhan Antara Wajib Pajak Badan yang Menggunakan Jasa Konsultan dan yang Mengurus Sendiri di Kota Padang

Pembimbing 1. Nelvirita, SE. M.Si. Ak.
2. Henri Agustin, SE. M.Sc. Ak.

Rendahnya kepatuhan Wajib Pajak khususnya Wajib Pajak Badan baik di kota Padang maupun di Indonesia menjadi latar belakang penelitian ini. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bukti empiris apakah terdapat perbedaan kepatuhan antara Wajib Pajak Badan yang menggunakan jasa konsultan dan yang mengurus sendiri pajaknya di Kota Padang.

Penelitian ini termasuk jenis penelitian komparatif. Populasi penelitian ini adalah Wajib Pajak Badan kota Padang yang terdaftar di KPP Pratama Padang per tanggal 31 Desember 2011 yang berjumlah 16.994. Populasi yang memenuhi kriteria pemilihan sampel dalam penelitian ini hanya 3.482. Pemilihan sampel dilakukan secara *Purposive Sampling* dengan menggunakan rumus Slovin. Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah survey dengan menggunakan kuisioner. Sebelum digunakan untuk memperoleh data, kuisioner diuji validitas dan reliabilitasnya. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis deskriptif dan analisis uji beda.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa terdapat perbedaan yang signifikan antara kepatuhan Wajib Pajak Badan yang menggunakan jasa konsultan dan yang mengurus sendiri di Kota Padang. Kepatuhan Wajib Pajak Badan yang menggunakan jasa konsultan terbukti lebih tinggi dibandingkan kepatuhan Wajib Pajak Badan yang mengurus sendiri pajaknya. Secara parsial kepatuhan formal antara kedua kelompok responden tidak berbeda secara signifikan. Akan tetapi, kepatuhan formal Wajib Pajak Badan yang menggunakan jasa konsultan tetap lebih tinggi daripada Wajib Pajak Badan yang mengurus sendiri pajaknya di Kota Padang. Sementara itu, dari segi kepatuhan material antara kedua kelompok responden berbeda secara signifikan, dan kepatuhan material Wajib Pajak Badan yang menggunakan jasa konsultan juga lebih tinggi daripada Wajib Pajak Badan yang mengurus sendiri pajaknya di Kota Padang.

Berdasarkan hasil penelitian ini disarankan antara lain bahwa bagi pihak pengelola pajak yang ingin meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak Badan, maka penggunaan jasa konsultan bagi Wajib Pajak Badan perlu digalakkan atau makin diperbanyak. Bagi peneliti selanjutnya, penelitian yang serupa perlu dilakukan di berbagai kawasan dan dengan ruang lingkup wilayah yang lebih luas serta melibatkan lebih banyak variabel penelitian selain yang telah dikaji dalam penelitian ini. Selanjutnya, penelitian yang akan datang perlu pula dilakukan untuk melihat bagaimana perbedaan kepatuhan Wajib Pajak dilihat dari berbagai aspek seperti aspek jenis atau kelompok Wajib Pajak, aspek demografi Wajib Pajak, aspek status perusahaan, dan lain-lain.

KATA PENGANTAR



Puji dan syukur penulis ucapkan kepada Allah SWT, karena atas rahmat dan karunia-Nya penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul **“Perbedaan Kepatuhan Antara Wajib Pajak Badan yang Menggunakan Jasa Konsultan dan yang Mengurus Sendiri di Kota Padang”**. Skripsi ini merupakan salah satu syarat dalam menyelesaikan program strata satu (S1) pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Penulis mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada Ibu Nelvirita, SE., M.Si., Ak. selaku pembimbing I dan Bapak Henri Agustin, SE., M.Sc., Ak. selaku pembimbing II yang telah memberikan ilmu, pengetahuan, waktu, dan masukan yang berharga dalam penyelesaian skripsi ini. Selain itu penulis juga mengucapkan terima kasih kepada:

1. Bapak Dekan Fakultas Ekonomi dan Bapak/Ibu Pembantu Dekan Fakultas Ekonomi.
2. Bapak Ketua dan Sekretaris Program Studi Akuntansi.
3. Ibu Eka Fauzihardani, SE., M.Si., Ak. selaku penguji I dan Ibu Herlina Helmy, SE., M.Sak., Ak selaku penguji II yang telah meluangkan waktunya untuk menguji penulis.
4. Bapak dan Ibu Staf pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang yang telah memberikan ilmu yang bermanfaat kepada penulis selama masa perkuliahan.

5. Pimpinan dan Staf Perpustakaan serta staf administrasi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang yang telah ikut membantu memberikan pelayanan dalam menyelesaikan skripsi ini.
6. Yang teristimewa untuk kedua orang tua (Drs. Syamsir, M.Si., Ph.D. dan Helvy Diarty) serta keluarga tercinta yang telah memberikan dorongan, semangat, doa serta pengorbanan materi dan non materi sehingga penulis dapat menyelesaikan perkuliahan dan penulisan skripsi ini.
7. Teman-teman mahasiswa Program Studi Akuntansi angkatan 2009 yang sama-sama berjuang, membantu, memberikan motivasi, saran, dan informasi yang berguna dalam penyelesaian skripsi ini.
8. Untuk semua pihak yang tidak dapat disebutkan satu persatu atas dukungan yang diberikan penulis dalam menyelesaikan skripsi ini.

Dalam rangka penyempurnaan skripsi ini penulis mengharapkan sumbangan pikiran para pembaca berupa kritikan dan saran, semoga skripsi ini dapat dijadikan bahan bacaan bagi rekan-rekan di masa yang akan datang.

Padang, April 2013

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
ABSTRAK	i
KATA PENGANTAR	ii
DAFTAR ISI	iv
DAFTAR TABEL	vii
DAFTAR GAMBAR	ix
BAB I PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang Masalah	1
B. Identifikasi Masalah	8
C. Pembatasan Masalah.....	9
D. Rumusan Masalah	9
E. Tujuan Penelitian.....	10
F. Manfaat Penelitian.....	10
BAB II KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL, DAN HIPOTESIS	
A. Kajian Teori	11
1. Perpajakan Indonesia.....	11
a. Pengertian Pajak	12
b. Fungsi Pajak	13
c. Wajib Pajak	14
d. Jenis Pajak	16
e. Perlawanan terhadap Pajak	18
f. Asas-asas Pemungutan Pajak	19

g. Tata Cara Pemungutan Pajak	20
2. Kepatuhan Wajib Pajak	22
3. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak	29
a. Pengetahuan Wajib Pajak	31
b. Penyuluhan Perpajakan	33
c. Pelayanan Perpajakan	35
d. Pemeriksaan Pajak	40
4. Upaya Pemerintah untuk Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak ...	43
5. Penerapan <i>Self-Assessment System</i>	44
6. Konsultan Pajak	46
7. Penelitian Terdahulu	52
B. Kerangka Konseptual.....	58
C. Hipotesis	59
BAB III METODE PENELITIAN	61
A. Jenis Penelitian.....	61
B. Tempat dan Waktu Penelitian	61
C. Populasi dan Sampel.....	61
D. Jenis Data	63
E. Sumber Data.....	63
F. Teknik Pengumpulan Data.....	64
G. Definisi Operasional Variabel.....	64
H. Pengukuran Variabel	65
I. Instrumen Penelitian	65

J. Uji Instrumen	66
a. Uji Validitas	66
b. Uji Reliabilitas	67
K. Teknik Analisis Data	68
1. Analisis Deskriptif	68
2. Analisis Induktif	69
3. Pengujian Hipotesis	70
BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	71
A. Gambaran Umum Tempat Penelitian.....	71
B. Deskripsi Demografi Responden Penelitian	75
C. Deskripsi Hasil Penelitian	81
D. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Data Penelitian	85
E. Uji Prasyarat Analisis	87
F. Analisis Uji Beda	88
G. Pengujian Hipotesis	92
H. Pembahasan	94
BAB V PENUTUP	102
A. Kesimpulan	102
B. Keterbatasan Penelitian	103
C. Saran	104
DAFTAR PUSTAKA	106
LAMPIRAN	110

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1. Penelitian Terdahulu	53
2. Skor Jawaban untuk Setiap Pernyataan	65
3. Instrumen penelitian.....	64
4. Hasil Uji Validitas Item Kuisisioner <i>Pilot Test</i>	65
5. Hasil Uji Reliabilitas Item Kuisisioner <i>Pilot Test</i>	66
6. Responden Berdasarkan Umur Perusahaan	74
7. Responden Berdasarkan Jenis Kelamin	74
8. Responden Berdasarkan Umur Responden	75
9. Responden Berdasarkan Pengurusan SPT	76
10. Responden Berdasarkan Status SPT (2011)	77
11. Responden Berdasarkan Status Konsultan Pajak	78
12. Responden Berdasarkan Jangka Waktu Menggunakan Jasa Konsultan	79
13. Distribusi Frekuensi Kepatuhan Wajib Pajak Badan yang Menggunakan Jasa Konsultan dan yang Mengurus Sendiri	80
14. Statistik Deskriptif	82
15. Nilai <i>Corrected Item Total Correlation</i>	83
16. Hasil Uji Reliabilitas Data Penelitian	84
17. Hasil Uji Normalitas Residual	85
18. Hasil Uji Homogenitas	86
19. <i>Group Statistics</i> Variabel Kepatuhan.....	87
20. <i>Independent Samples Test</i> Variabel Kepatuhan.....	87

21. <i>Group Statistics</i> Dimensi Kepatuhan Formal	88
22. <i>Independent Samples Test</i> Dimensi Kepatuhan Formal	88
23. <i>Group Statistics</i> Dimensi Kepatuhan Material	89
24. <i>Independent Samples Test</i> Dimensi Kepatuhan Material	90

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
1. Kerangka Konseptual Penelitian.....	59

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Salah satu usaha untuk mewujudkan kemandirian suatu bangsa atau negara dalam pembiayaan pembangunan adalah dengan cara menggali sumber dana yang berasal dari dalam negeri berupa pajak (Waluyo, 2011: 2). Sebagai salah satu unsur penerimaan negara, pajak memiliki peranan penting dan andil yang besar untuk kepentingan pembangunan dan pengeluaran pemerintahan. Disamping itu, pajak merupakan salah satu penerimaan negara yang penting selain sumber pendanaan lainnya yaitu penerimaan migas maupun penerimaan bukan pajak (Sri, 2011: 44). Pajak digunakan untuk membiayai pembangunan yang berguna bagi kepentingan bersama. Selain itu, pajak juga menjadi andalan utama bagi sebuah negara yang mempunyai tekad kemandirian dalam pembiayaan pembangunan. Tanpa adanya pemasukan pajak, maka negara tidak dapat berbuat apa-apa.

Dengan demikian, semakin maju suatu negara, maka kesadaran akan pentingnya membayar pajak idealnya juga semakin tinggi yang ditandai dengan tingginya *tax ratio*, yaitu perbandingan antara jumlah penerimaan pajak dengan Produk Domestik Bruto. Jika dibandingkan dengan negara-negara ASEAN, *tax ratio* Indonesia masih tergolong rendah. *Tax ratio* negara-negara ASEAN seperti Malaysia (20,17%), Singapura (22,4%), Thailand (17,28%), dan Filipina (13,68%) sudah lebih tinggi jika dibandingkan dengan *tax ratio* Indonesia (11,7%). (Sumber: Kompas, 10 April 2010)

Tax ratio menggambarkan peran pajak dalam mendorong perekonomian nasional. Logikanya, semakin tinggi *tax ratio* suatu negara, maka akan semakin baik kinerja pemungutan pajak negara tersebut. Dengan demikian, pemerintah Indonesia perlu meningkatkan *tax ratio* yang masih rendah guna menggerakkan perekonomian bangsa dan negara.

Menurut Ikhsan (2007: 289), usaha peningkatkan *tax ratio* oleh pemerintah tentu saja harus diiringi dengan diwujudkannya fungsi menyejahterakan rakyat oleh negara (*welfare state*). Isu kepatuhan menjadi penting karena ketidakpatuhan secara bersamaan akan menimbulkan upaya menghindarkan pajak, seperti *tax evasion* dan *tax avoidance* yang mengakibatkan berkurangnya penyetoran dana pajak ke kas negara.

Selanjutnya Ikhsan (2007: 289) menjelaskan bahwa peran serta masyarakat (Wajib Pajak) dalam memenuhi kewajiban pembayaran pajak berdasarkan ketentuan perpajakan sangatlah diharapkan. Dengan demikian, kepatuhan Wajib Pajak dalam membayar pajak bisa menjadi posisi strategis dalam peningkatan penerimaan pajak.

Kepatuhan Wajib Pajak Badan di kota Padang dalam menyetorkan SPT (Surat Pemberitahuan) dapat dilihat dari data yang dilaporkan Ditjen Pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak Badan dalam menyetorkan SPT Tahunan 2010 mencapai 26% yang lebih tinggi dibandingkan kepatuhan menyampaikan SPT tahun 2011 yaitu sebesar 20,49%. Hal ini berarti terjadi penurunan yang cukup signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak Badan di tahun 2011. Padahal dalam tiga tahun terakhir kepatuhan Wajib Pajak Badan telah menunjukkan

kecenderungan meningkat, yaitu 23,78% di tahun 2008 dan 25,44% di tahun 2009 (KPP Pratama Padang).

Kepatuhan Wajib Pajak Badan kota Padang pada tahun 2011 menurun drastis dari tiga tahun sebelumnya. Disamping itu, bila dibandingkan dengan Wajib Pajak Orang Pribadi, kepatuhan Wajib Pajak Badan juga masih rendah. Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi kota Padang dalam menyampaikan SPT di tahun 2011 mencapai 28,07%. Dilihat dari skala nasional, kepatuhan Wajib Pajak Badan sebesar 32,72% memang lebih rendah dibandingkan kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi yaitu 54,72% (Muhammad, 2013). Oleh karena itu, peneliti tertarik untuk mengkaji lebih jauh mengapa Wajib Pajak Badan cenderung lebih rendah tingkat kepatuhannya daripada Wajib Pajak Orang Pribadi.

Masalah kepatuhan pajak merupakan masalah klasik yang dihadapi di hampir semua negara yang menerapkan sistem perpajakan. Berbagai penelitian telah dilakukan dan kesimpulannya adalah masalah kepatuhan dapat dilihat dari segi keuangan publik (*public finance*), penegakan hukum (*law enforcement*), struktur organisasi (*organizational structure*), tenaga kerja (*employees*), etika (*code of conduct*), atau gabungan dari semua segi tersebut (Andreoni *et al.* dalam Direktorat Jenderal Pajak, 4 Juli 2012).

Selanjutnya, sejak tahun 1983, sistem pemungutan pajak di Indonesia berlaku sistem *self-assessment*. Dengan sistem ini, Wajib Pajak diberi kepercayaan untuk menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri pajaknya. Namun kenyataannya, diakui atau tidak, dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan di Indonesia memang sangat rumit, karena menyangkut banyak hal.

Sistem perpajakan di Indonesia mempunyai kompleksitas yang tinggi, bukan hanya jumlah peraturannya yang sangat banyak, tetapi juga sering berubah dari waktu ke waktu, ditambah lagi dengan sosialisasi dari otoritas perpajakan dirasakan kurang optimal.

Ketika Wajib Pajak mengalami kesulitan menjalankan kewajiban dan proses pengurusan pajaknya, paling tidak ada tiga kemungkinan yang dapat dilakukan. Pertama, Wajib Pajak mempelajari sendiri peraturan perundang-undangan yang berlaku berikut Surat Edaran Ditjen Pajak yang jumlahnya sangat banyak dan harus siap mondar-mandir ke kantor pajak. Kedua, Wajib Pajak menanyakan langsung permasalahan pajaknya kepada petugas pajak (*Account Representative/AR*). Ketiga, Wajib Pajak memberikan kuasa secara penuh kepada seorang konsultan pajak untuk menyelesaikan masalah perpajakannya sementara Wajib Pajak berkonsentrasi pada pekerjaan atau bisnisnya tanpa perlu dibebani pikiran dengan urusan pajak (Richard, 2009: 237).

Para praktisi pajak mengatakan bahwa minimnya kepatuhan Wajib Pajak dapat dikarenakan oleh kurangnya pengetahuan pajak yang dimiliki oleh Wajib Pajak. Salah satu penyebab berpengaruhnya pengetahuan pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak adalah adanya sumber informasi perpajakan yang didapat oleh setiap Wajib Pajak. Sebagian besar Wajib Pajak memperoleh pengetahuan pajak dari petugas pajak. Selain dari petugas pajak, pengetahuan Wajib Pajak ada yang diperoleh dari radio, televisi, majalah pajak, surat kabar, internet, buku perpajakan, konsultan pajak, seminar pajak, dan dari pelatihan pajak. Kurangnya pengetahuan Wajib Pajak membuat mereka menggunakan jasa seorang konsultan

pajak untuk menyelesaikan masalah perpajakannya agar mereka dapat berkonsentrasi pada pekerjaan atau bisnisnya tanpa perlu dibebani pikiran dengan urusan pajak.

Seorang konsultan pajak dianggap telah memiliki pengetahuan yang lebih daripada Wajib Pajak yang mengurus sendiri kewajiban perpajakannya. Namun, tidak selalu pengetahuan yang tinggi akan membawa seorang Wajib Pajak untuk patuh terhadap aturan perpajakan, contohnya kasus Gayus. (lulusan dari Sekolah Tinggi Akuntansi Negara yang diangkat menjadi PNS golongan IIIA di Bagian Penelaah Keberatan pada Seksi Banding dan Gugatan Wilayah Jakarta II Ditjen Pajak). Gayus terus berkarier di Direktorat Jenderal Pajak sampai diberhentikan karena tersandung kasus mafia kasus Pajak pada tahun 2010. Hal tersebut disebabkan karena Gayus menyalahgunakan pengetahuannya untuk melakukan upaya penghindaran pajak.

Setiap tahun, Ditjen Pajak (Kantor Pelayanan Pajak/KPP) selalu mengagendakan penyuluhan perpajakan. Penyuluhan dapat bersifat langsung seperti seminar sosialisasi pengisian SPT, dapat pula bersifat tidak langsung berupa buku petunjuk pengisian SPT. Namun sering tidak relevannya buku petunjuk pengisian SPT memang sering menimbulkan masalah antara Wajib Pajak dan fiskus. Format dan buku petunjuk yang selalu berubah juga memusingkan Wajib Pajak. Apabila buku petunjuknya tidak jelas maka Wajib Pajak akan mencari konsultan pajak (Hamdan, 2002: 36). Seminar sosialisasi juga dirasa kurang efektif karena tidak menjangkau semua Wajib Pajak dan tidak semua Wajib Pajak yang diundang bersedia datang. KPP dinilai kurang proaktif

dalam melakukan penyuluhan kepada masyarakat (Ruston, 2002: 39) karena penyuluhan dilakukan hanya di KPP sementara Wajib Pajak enggan datang ke kantor pajak. Keengganan Wajib Pajak untuk datang ke kantor pajak membuat Wajib Pajak lebih memilih menggunakan jasa konsultan dibanding menerapkan *self-assessment system*.

Fungsi utama dari Ditjen Pajak adalah pelayanan. Hal ini tampak pada penyebutan kantornya yaitu Kantor Pelayanan Pajak. Namun yang terjadi bukannya petugas pajak yang melayani, namun malah minta dilayani, mungkin karena masih kentalnya perasaan sebagai Pegawai Negeri Sipil/PNS (Fidel, 2010: 22). Kurangnya kualitas pelayanan ini membuat Wajib Pajak enggan berurusan dengan kantor pajak sehingga lebih memilih menggunakan jasa konsultan pajak untuk mengurus semua masalah perpajakannya daripada mengurus sendiri.

Sistem *self-assessment* memang menuntut adanya pengawasan dari pihak fiskus yaitu berupa pemeriksaan. Pemeriksaan bertujuan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (Waluyo, 2011: 64). Namun seringkali pemeriksaan menimbulkan rasa tidak nyaman bagi Wajib Pajak karena kesan yang ada saat ini adalah apabila diperiksa berarti konotasinya negatif (Hamdan, 2002: 37). Maka, banyak Wajib Pajak yang memilih menggunakan jasa konsultan pajak untuk mengurus masalah pemeriksaan pajak ini dan dampak hukum yang ditimbulkannya.

Berdasarkan penjelasan di atas terlihat bahwa rumitnya pengurusan pajak sering menimbulkan masalah atau kebingungan Wajib Pajak Badan dalam

memenuhi kewajiban perpajakan. Kemunculan konsultan pajak ini memang diharapkan bisa meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak Badan. Namun disamping itu, keberadaan konsultan pajak pada dasarnya adalah bertentangan, atau setidaknya tidaknya kurang sejalan dengan peraturan perpajakan di Indonesia yang menerapkan *self-assessment system*. Akan tetapi cukup banyak juga Wajib Pajak, termasuk Wajib Pajak Badan, menggunakan jasa konsultan. Ini antara lain mengindikasikan bahwa Wajib Pajak Badan yang menggunakan jasa konsultan terkesan kurang mengindahkan amanah atau perintah seperti yang diinginkan oleh peraturan perpajakan yang lebih menginginkan Wajib Pajak menerapkan *self-assessment system* atau mengurus sendiri pajaknya. Ini juga berarti bahwa kepatuhan Wajib Pajak Badan yang menggunakan jasa konsultan diasumsikan memiliki tingkat kepatuhan yang lebih rendah dibandingkan Wajib Pajak Badan yang mengurus sendiri pajaknya. Namun demikian, asumsi ini perlu dibuktikan kebenarannya melalui suatu penelitian.

Perbedaan penelitian ini terletak pada keingintahuan peneliti untuk membandingkan kepatuhan Wajib Pajak Badan antara yang menggunakan jasa konsultan dan yang mengurus sendiri. Melalui penelitian ini peneliti akan mencoba melihat apakah terdapat perbedaan yang signifikan antara kepatuhan Wajib Pajak Badan yang menggunakan jasa konsultan dan yang mengurus sendiri di Kota Padang. Dari hasil penelitian ini diharapkan akan didapat gambaran mana kelompok Wajib Pajak Badan yang tingkat kepatuhannya rendah, antara yang menggunakan jasa konsultan dan yang mengurus sendiri.

Berdasarkan uraian di atas, maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian tentang **“Perbedaan Kepatuhan Antara Wajib Pajak Badan yang Menggunakan Jasa Konsultan dan yang Mengurus Sendiri di Kota Padang”**.

B. Identifikasi Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah di atas, ada beberapa masalah yang dapat diidentifikasi sehubungan dengan kepatuhan Wajib Pajak Badan antara yang menggunakan jasa konsultan dan yang mengurus sendiri, masalah-masalah tersebut dapat diidentifikasi sebagai berikut:

1. Sering tidak relevannya buku petunjuk pengisian SPT sering menimbulkan masalah antara Wajib Pajak dan fiskus;
2. Format dan buku petunjuk yang selalu berubah juga sering memusingkan Wajib Pajak dan akibatnya Wajib Pajak akan mencari konsultan pajak, meskipun sebenarnya hal ini bertentangan dengan prinsip *self-assessment system* dalam pembayaran pajak;
3. Seminar sosialisasi juga dirasa kurang efektif karena tidak menjangkau semua Wajib Pajak dan tidak semua Wajib Pajak yang diundang bersedia datang;
4. KPP seringkali dinilai kurang proaktif dalam melakukan penyuluhan kepada masyarakat karena penyuluhan dilakukan hanya di KPP sementara Wajib Pajak enggan datang ke kantor pajak;
5. Keengganan Wajib Pajak untuk datang ke kantor pajak membuat Wajib Pajak lebih memilih menggunakan jasa konsultan dibanding menerapkan *self-assessment system* yang dianjurkan pemerintah dalam pengurusan pajak;

6. Fungsi utama dari Ditjen Pajak adalah pelayanan yang seharusnya melayani masyarakat (Wajib Pajak). Namun yang terjadi bukannya petugas pajak yang melayani, akan tetapi minta dilayani, mungkin karena masih kentalnya perasaan sebagai Pegawai Negeri Sipil/PNS. Kurangnya kualitas pelayanan ini membuat Wajib Pajak enggan berurusan dengan kantor pajak sehingga lebih memilih menggunakan jasa konsultan pajak untuk mengurus semua masalah perpajakannya daripada mengurus sendiri.
7. Sistem pemungutan pajak di Indonesia adalah *self-assessment*. Dengan sistem ini, Wajib Pajak diberi kepercayaan untuk menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri pajaknya. Namun dalam kenyataannya Wajib Pajak masih banyak menggunakan jasa konsultan untuk menghindari masalah perpajakan.
8. Masih rendahnya tingkat kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan, baik Wajib Pajak Badan maupun Wajib Pajak Orang Pribadi.

C. Pembatasan Masalah

Untuk lebih memfokuskan permasalahan serta data yang akan dibahas dan dikumpulkan dalam penelitian ini, maka perlu adanya pembatasan masalah. Penulis membatasi penelitian pada perbedaan kepatuhan antara Wajib Pajak Badan yang menggunakan jasa konsultan dan yang mengurus sendiri di kota Padang.

D. Rumusan Masalah

Berdasarkan pembatasan masalah, maka permasalahan yang dapat dirumuskan adalah: apakah terdapat perbedaan kepatuhan Wajib Pajak Badan yang menggunakan jasa konsultan dan yang mengurus sendiri di kota Padang?

E. Tujuan Penelitian

Berdasarkan uraian rumusan masalah di atas, maka tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui bukti empiris apakah terdapat perbedaan kepatuhan Wajib Pajak Badan yang menggunakan jasa konsultan dan yang mengurus sendiri di kota Padang.

F. Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat bagi:

1. Penulis, penelitian ini bermanfaat untuk menambah pengetahuan penulis sekaligus memenuhi salah satu syarat mendapatkan gelar Sarjana Ekonomi pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
2. Lembaga Perguruan Tinggi, penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat bagi Universitas Negeri Padang sebagai bahan referensi untuk melakukan penelitian selanjutnya.
3. Ditjen Pajak kota Padang, penelitian ini dapat menjadi masukan dalam peningkatan kualitas pelayanan pajak, khususnya dalam upaya peningkatan kepatuhan Wajib Pajak di kota Padang.

BAB II

KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL, DAN HIPOTESIS

A. Kajian Teori

1. Perpajakan Indonesia

Pembangunan Nasional adalah kegiatan yang berlangsung secara terus-menerus dan berkesinambungan yang bertujuan untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat baik materil maupun spiritual. Untuk dapat merealisasikan tujuan tersebut pemerintah perlu banyak memperhatikan masalah pembiayaan pembangunan. Salah satu usaha untuk mewujudkan kemandirian suatu bangsa atau negara dalam pembiayaan pembangunan yaitu menggali sumber dana yang berasal dari dalam negeri berupa pajak (Waluyo, 2011: 2).

Pemerintah memiliki peranan penting dalam kehidupan ekonomi suatu negara. Pemerintah harus melakukan pengendalian terhadap kondisi yang tengah terjadi dan mengevaluasinya kemudian merancang suatu aluran untuk membuat perekonomian menjadi lebih baik. Dalam melaksanakan kegiatannya, negara memerlukan adanya aliran dana untuk menjalankan roda pemerintahan. Dana yang telah diperoleh dari beberapa sektor penerimaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) akan digunakan untuk keberlangsungan dan pengeluaran negara, baik itu pengeluaran rutin maupun pengeluaran pembangunan.

Salah satu sumber pembiayaan aktivitas pemerintahan yang selama ini berasal dari utang luar negeri, semakin lama harus semakin dikurangi peranannya. Salah satu upaya mengurangi hal tersebut adalah ketika Presiden memutuskan untuk membubarkan *Consulting Governments for Indonesian (CGI)* pada awal

tahun 2007 yang lalu. Konsekuensi dari kebijakan tersebut pemerintah harus menggiatkan pendapatan yang bersumber dari dalam negeri dan salah satu upaya yang diandalkan adalah dari sektor perpajakan.

Sektor pendapatan terbesar dalam pos APBN berasal dari penerimaan pajak yang masih potensial untuk terus ditingkatkan penerimaannya. Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan negara yang penting selain sumber penerimaan lainnya seperti penerimaan migas maupun penerimaan bukan pajak lainnya. Pemerintah berupaya secara terus-menerus untuk meningkatkan target penerimaan negara dari sektor pajak.

Penerimaan pajak dipengaruhi oleh pertumbuhan ekonomi suatu negara. Selain itu pertumbuhan ekonomi akan meningkatkan pendapatan masyarakat dan selanjutnya masyarakat akan mempunyai kemampuan secara finansial untuk membayar pajak. Di samping itu, besarnya pungutan pajak, penambahan Wajib Pajak, dan optimalisasi penggalian sumber pajak melalui objek pajak juga berperan dalam meningkatkan penerimaan dari pajak.

a. Pengertian Pajak

Banyak para ahli memberikan batasan tentang pajak, di antaranya pengertian pajak yang dikemukakan oleh R. Santoso Brotodiharjo (dalam Waluyo, 2011: 2-3) sebagai berikut:

“Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara yang menyelenggarakan pemerintahan”.

Sedangkan Rochmat (1990: 5) menjelaskan pengertian pajak sebagai berikut:

“Pajak adalah iuran kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal (kontraprestasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum”.

Sementara menurut Mardiasmo (2002: 1) pajak dapat didefinisikan sebagai berikut:

“Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membayar pengeluaran umum”.

Dari pengertian-pengertian tersebut di atas dapat dipahami bahwa pajak memiliki beberapa ciri yaitu :

- 1) dipungut berdasarkan undang-undang,
- 2) pajak merupakan peralihan kekayaan,
- 3) tidak mendapat jasa timbal balik langsung atau kontraprestasi individual oleh pemerintah,
- 4) sifatnya dapat dipaksakan,
- 5) dipungut oleh negara baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah,
- 6) digunakan untuk pembangunan dan pengeluaran-pengeluaran pemerintah,
- 7) pajak merupakan alat untuk mencapai tujuan negara,
- 8) pajak dipungut langsung maupun tidak langsung.

b. Fungsi Pajak

Berdasarkan beberapa definisi tentang pajak yang dikemukakan oleh beberapa ahli seperti telah dikemukakan sebelumnya maka dapat dipahami bahwa

pajak memiliki beberapa fungsi. Mardiasmo (2002: 1) mengemukakan bahwa ada dua fungsi pokok pajak, yaitu:

1) Fungsi Penerimaan (*Budgetair*)

Dalam fungsi *budgetair* ini pajak berfungsi sebagai sumber dana atau sebagai alat untuk mengisi kas negara yang diperuntukkan bagi pembiayaan pengeluaran-pengeluaran pemerintah. Contohnya adalah dimasukkannya pajak dalam APBN sebagai penerimaan dalam negeri.

2) Fungsi Mengatur (*Regulator*)

Dalam fungsi *regulator* ini pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur rakyatnya melalui kebijakan fiskal yang ditetapkan atau melaksanakan kebijakan di bidang sosial dan ekonomi. Contohnya, dikenakan pajak yang tinggi terhadap minuman keras sehingga konsumsi minuman keras dapat ditekan.

c. Wajib Pajak

Menurut ketentuan pasal 1 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Dengan kata lain, Wajib Pajak adalah subjek pajak yang memenuhi syarat-syarat objektif. Jadi Wajib Pajak adalah subjek yang memenuhi *tabestand* yang ditentukan oleh undang-undang, yaitu dalam rangka Undang-Undang Pajak Penghasilan Nomor 36 Tahun 2008, dan menerima atau memperoleh penghasilan kena pajak, yaitu penghasilan yang melebihi pendapatan tidak kena pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri (Soemitro dalam Ni Luh, 2006: 5).

Berdasarkan ketentuan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tersebut di atas maka pada dasarnya Wajib Pajak dapat dibedakan atas dua macam yaitu: 1) Wajib Pajak Orang Pribadi dan 2) Wajib Pajak Badan. Namun demikian, kriteria siapa yang harus menjadi Wajib Pajak ini tidak dijelaskan. Kriteria tersebut bisa dilihat di Undang-Undang Pajak Penghasilan Nomor 36 Tahun 2008. Berdasarkan ketentuan dalam Pajak Penghasilan, yang disebut Wajib Pajak itu adalah orang pribadi atau badan yang memenuhi definisi sebagai subjek pajak dan menerima atau memperoleh penghasilan yang merupakan objek pajak. Dengan kata lain dua unsur harus dipenuhi untuk menjadi Wajib Pajak, yaitu Subjek Pajak dan Objek Pajak.

1) Subjek Pajak

Subjek Pajak terdiri dari tiga jenis yaitu Orang Pribadi dan Warisan Belum Terbagi, Badan dan Bentuk Usaha Tetap (BUT). Subjek Pajak juga dapat dibedakan menjadi subjek pajak dalam negeri dan subjek pajak luar negeri. Subjek pajak dalam negeri menjadi Wajib Pajak jika telah menerima atau memperoleh penghasilan sedangkan subjek pajak luar negeri sekaligus menjadi Wajib Pajak sehubungan dengan penghasilan yang diterima dari sumber penghasilan di Indonesia atau diperoleh melalui bentuk usaha tetap di Indonesia. Jadi Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan yang telah memenuhi kewajiban subjektif dan objektif.

2) Objek Pajak

Objek pajak dapat diartikan sebagai sasaran pengenaan pajak dan dasar untuk menghitung pajak terutang, seperti yang dijelaskan di bawah ini:

- a) Objek pajak untuk PPh adalah penghasilan;
- b) Objek pajak untuk PBB adalah bumi dan bangunan;
- c) Objek pajak untuk BPHTB adalah perolehan hak atas tanah dan atau bangunan;
- d) Objek pajak untuk PPN adalah semua barang dan jasa yang kena pajak.

d. Jenis Pajak

Pajak dapat digolongkan ke dalam beberapa kelompok berdasarkan beberapa kriteria (Siti, 2011: 7-8):

- 1) Menurut golongannya, pajak dibedakan menjadi:
 - a) *Pajak langsung*, yaitu pajak yang harus dipikul atau ditanggung sendiri oleh Wajib Pajak dan tidak dapat dilimpahkan kepada orang lain atau pihak lain. Pajak harus menjadi beban Wajib Pajak yang bersangkutan. Contoh: Pajak Penghasilan (PPh). PPh dibayar atau ditanggung oleh pihak-pihak tertentu yang memperoleh penghasilan tersebut.
 - b) *Pajak tidak langsung*, yaitu pajak yang dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain atau pihak lain. Pajak tidak langsung terjadi jika terdapat suatu kegiatan, peristiwa, atau perbuatan yang menyebabkan terutangnya pajak, misalnya terjadi penyerahan barang atau jasa. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai dan Bea Materai. PPN terjadi karena terdapat pertambahan nilai terhadap barang atau jasa. Pajak ini dibayarkan oleh produsen atau pihak yang menjual barang tetapi dapat dibebankan kepada konsumen baik secara eksplisit maupun implisit (dimasukkan dalam harga jual barang atau jasa).

Untuk menentukan apakah sesuatu termasuk pajak langsung atau pajak tidak langsung dalam arti ekonomis, yaitu dengan cara melihat ketiga unsur yang terdapat dalam kewajiban pemenuhan perpajakannya. Ketiga unsur tersebut terdiri atas:

- (1) *penanggung jawab pajak*, adalah orang yang secara formal yuridis diharuskan melunasi pajak;
- (2) *penanggung pajak*, adalah orang yang dalam faktanya memikul terlebih dahulu beban pajaknya;
- (3) *pemikul pajak*, adalah orang yang menurut undang-undang harus dibebani pajak.

Jika ketiga unsur tersebut ditemukan pada seseorang maka pajaknya disebut Pajak Langsung, sedangkan jika ketiga unsur tersebut terpisah atau terdapatnya pada lebih dari satu orang maka pajaknya disebut Pajak Tidak Langsung.

2) Menurut sifatnya, pajak dapat dibedakan menjadi:

- a) *Pajak subjektif*, yaitu pajak yang memperhatikan keadaan pribadi Wajib Pajak atau pengenaan pajak yang memperhatikan keadaan subjeknya. Contoh: Pajak Penghasilan (PPh).
- b) *Pajak objektif*, yaitu pajak yang pengenaannya memperhatikan objeknya baik berupa benda, keadaan, perbuatan, atau peristiwa yang mengakibatkan timbulnya kewajiban membayar pajak, tanpa memperhatikan keadaan pribadi Subjek Pajak (Wajib Pajak) maupun

tempat tinggal. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), serta Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

3) Menurut lembaga pemungutnya, pajak dapat dibedakan menjadi:

- a) *Pajak pusat atau pajak negara*, yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara. Contoh: PPh, PPN, PPnBM, PBB, serta Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB). PBB dan BPHTB menjadi pajak daerah mulai tahun 2011.
- b) *Pajak daerah*, yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah baik daerah tingkat I (pajak provinsi) maupun daerah tingkat II (pajak kota/kabupaten) dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah masing-masing. Contoh: pajak daerah provinsi, seperti Pajak Kendaraan Bermotor dan Kendaraan di atas Air, Pajak Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor dan Kendaraan di atas Air, Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor serta Pajak Pengambilan dan Pemanfaatan Air Bawah Tanah dan Air Permukaan. Pajak yang dipungut oleh kabupaten/kota adalah Pajak Reklame, Pajak Hiburan, Pajak Jalan, Pajak Radio, dan sebagainya.

e. Perlawanan terhadap Pajak

Mengingat betapa pentingnya peran masyarakat untuk membayar pajak dalam peran sertanya menanggung pembiayaan negara, maka sangat dituntut kesadaran warga negara untuk memenuhi kewajiban kenegaraannya. Terlepas dari kesadaran sebagai warga negara, pada sebagian besar masyarakat kadang-kadang

tidak memenuhi kewajiban membayar pajak. Dalam hal demikian timbul perlawanan terhadap pajak.

Menurut Waluyo (2011: 12-13) perlawanan terhadap pajak dapat dibedakan menjadi dua macam:

- 1) Perlawanan pasif berupa hambatan yang mempersulit pemungutan pajak dan mempunyai hubungan erat dengan struktur ekonomi.
- 2) Perlawanan aktif yang secara aktif dan nyata terlihat pada semua usaha dan perbuatan yang secara langsung ditujukan kepada pemerintah (fiskus) dengan tujuan untuk menghindari pajak.

f. Asas-asas Pemungutan Pajak

Untuk mencapai tujuan pemungutan pajak perlu dipegang teguh asas-asas pemungutan dalam memilih alternatif pemungutannya, sehingga terdapat keserasian pemungutan pajak dengan tujuan dan asas yang masih diperlukan lagi yaitu pemahaman atas perlakuan pajak tertentu. Asas-asas pemungutan pajak sebagaimana dikemukakan oleh Adam Smith dalam buku *An Inquiri Into the Nature and Cause of the Wealth of Nations*, sebagaimana dikutip oleh Waluyo (2011: 13) yang menyatakan bahwa pemungutan pajak hendaknya didasarkan pada asas-asas berikut.

- 1) *Equality*, artinya pemungutan pajak harus bersifat adil dan merata, yaitu pajak yang dikenakan kepada Wajib Pajak harus sebanding dengan kemampuan membayar pajak atau *ability to pay* dan sesuai dengan manfaat yang diterima. Adil yang dimaksudkan adalah bahwa setiap Wajib Pajak

menyumbangkan uang untuk pengeluaran pemerintah sebanding dengan kepentingannya dan manfaat yang diterimanya.

- 2) *Certainty*, artinya penetapan pajak itu tidak ditentukan sewenang-wenang. Oleh karena itu, Wajib Pajak harus mengetahui secara jelas dan pasti berapa besarnya pajak yang terutang, kapan harus dibayar, serta batas waktu pembayarannya.
- 3) *Convenience*, artinya adalah kapan Wajib Pajak itu harus membayar pajak sebaiknya sesuai dengan saat-saat yang tidak menyulitkan Wajib Pajak, contohnya pada saat Wajib Pajak memperoleh penghasilan. Sistem pemungutan ini disebut *Pay as You Earn*.
- 4) *Economy*, artinya secara ekonomi bahwa biaya pemungutan dan biaya pemenuhan kewajiban pajak bagi Wajib Pajak diharapkan seminimum mungkin. Demikian pula beban yang dipikul Wajib Pajak.

g. Tata Cara Pemungutan Pajak

Menurut Siti (2011: 8-11) ada beberapa tata cara pemungutan pajak, yaitu:

- 1) *Stelsel* Pajak, yaitu cara pemungutan pajak dilakukan berdasarkan 3 (tiga) *stelsel* sebagai berikut :
 - a) *Stelsel* nyata (*riil stelsel*), yaitu pengenaan pajak yang didasarkan pada objek (penghasilan) yang nyata, sehingga pemungutannya baru dapat dilakukan pada akhir tahun pajak, yakni setelah penghasilan yang sesungguhnya telah dapat diketahui.
 - b) *Stelsel* anggapan (*fictive stelsel*), yaitu pengenaan pajak yang didasarkan pada suatu anggapan yang diatur oleh undang-undang,

contohnya penghasilan satu tahun dianggap sama dengan tahun sebelumnya sehingga pada awal tahun pajak telah dapat ditetapkan besarnya pajak yang terutang untuk tahun pajak berjalan.

c) *Stelsel* campuran. *Stelsel* ini merupakan kombinasi antara *stelsel* nyata dan *stelsel* anggapan. Pada awal tahun, besarnya pajak dihitung berdasarkan suatu anggapan, kemudian pada akhir tahun besarnya pajak dihitung berdasarkan keadaan yang sebenarnya.

2) Sistem pemungutan pajak dapat pula dibagi menjadi 3 yaitu:

1) *Official Assessment System*. Sistem ini merupakan sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak terutang.

2) *Self Assessment System*. Sistem ini merupakan pemungutan pajak yang memberi kepercayaan, wewenang, tanggung jawab kepada Wajib Pajak untuk menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak terutang.

3) *Withholding System*. Sistem ini merupakan sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga untuk memotong atau memungut besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak.

Sistem pemungutan pajak yang berlaku di Indonesia adalah *Official assessment system* dan *self assessment system*. Sejak diberlakukannya reformasi pajak (*tax reform*) tahun 1983, yaitu langkah-langkah strategis dalam upaya untuk meningkatkan penerimaan negara, sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994, Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000, dan

perubahan terakhir Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, sistem pemungutan pajak di Indonesia berubah dari *official-assessment system* menjadi *self-assessment system*.

2. Kepatuhan Wajib Pajak

Partisipasi aktif Wajib Pajak dalam menyelenggarakan perpajakannya membutuhkan kepatuhan Wajib Pajak yang tinggi, yaitu kepatuhan dalam pemenuhan kewajiban perpajakan yang sesuai dengan kebenarannya. Karena sebagian besar pekerjaan dalam pemenuhan kewajiban perpajakan dilakukan oleh Wajib Pajak, baik yang dilakukan sendiri atau dibantu oleh ahli, seperti praktisi perpajakan nasional atau *tax agent*, maka kepatuhan Wajib Pajak sangat diperlukan dalam *Self Asserssment System* agar tujuan penerimaan pajak yang optimal dapat terealisasi. Dengan adanya kepatuhan maka secara tidak langsung penerimaan pajak akan berjalan dengan lancar karena kepatuhan Wajib Pajak telah menunjukkan bahwa Wajib Pajak telah melaksanakan kewajiban perpajakannya dengan baik.

Pengertian kepatuhan sebagaimana dikemukakan oleh Safri Nurmantu dan dikutip oleh Abdul, 2009: 35 adalah sebagai berikut:

”Kepatuhan Wajib Pajak yaitu kepatuhan perpajakan yang didefinisikan sebagai suatu keadaan dimana Wajib Pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya.”

Wajib Pajak patuh bukan berarti Wajib Pajak yang membayar dalam nominal besar melainkan Wajib Pajak yang mengerti dan mematuhi hak dan kewajibannya dalam bidang perpajakan serta telah memenuhi kriteria tertentu

(Supriyati, 2008: 41). Selanjutnya, kepatuhan perpajakan yang dikemukakan oleh Norman D. Nowak sebagai “suatu iklim” kepatuhan dan kesadaran pemenuhan kewajiban perpajakan tercermin dalam situasi (Devano dalam Ni Luh, 2006: 6) sebagai berikut:

- 1) Wajib Pajak memahami dan berusaha untuk memahami semua ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan,
- 2) mengisi formulir pajak dengan jelas dan lengkap,
- 3) menghitung jumlah pajak yang terutang dengan benar, dan
- 4) membayar pajak yang terutang tepat pada waktunya.

Selanjutnya, pengertian kepatuhan juga dikemukakan oleh Chaizi (dalam Sony Devano, 2006: 111) sebagai berikut:

”Kepatuhan wajib dapat pajak didefinisikan sebagai:

1. Kepatuhan wajib pajak dalam mendaftarkan diri
2. Kepatuhan wajib pajak untuk menyetorkan kembali SPT
3. Kepatuhan dalam perhitungan dan pembayaran pajak terutang
4. Kepatuhan dalam pembayaran tunggakan.”

Berdasarkan beberapa pengertian diatas dapat dipahami bahwa kepatuhan dalam memenuhi kewajiban perpajakan secara sukarela merupakan tulang punggung *Self-Assessment System*, dimana Wajib Pajak bertanggungjawab menetapkan sendiri kewajibannya dan kemudian secara akurat dan tepat waktu membayar dan melaporkan pajaknya tersebut.

Penelitian yang dilakukan Budiono (dalam Supriyati 2008) menyatakan bahwa fenomena tingkat kepatuhan Wajib Pajak di wilayah KPP Sidoarjo, menunjukkan tingkat kepatuhan Wajib Pajak masih rendah artinya belum seluruh Wajib Pajak mematuhi ketentuan perpajakan. Hal ini tercermin dari tiga hal.

Pertama, Wajib Pajak umumnya cenderung menghindari pembayaran pajak. *Kedua*, tingkat kepatuhan Wajib Pajak masih terbatas pada yang bersifat *administrative*, sementara upaya untuk menghindar dari pembayaran pajak masih tinggi. *Ketiga*, adanya indikasi Wajib Pajak yang melakukan pemalsuan baik dokumen maupun keberadaan usahanya.

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 192/PMK.03/2007, Wajib Pajak Patuh adalah Wajib Pajak yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak sebagai Wajib Pajak yang memenuhi kriteria tertentu. Kriteria tersebut adalah sebagai berikut:

- 1) tepat waktu dalam penyampaian Surat Pemberitahuan, meliputi:
 - a) penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan tepat waktu dalam 3 (tiga) tahun terakhir;
 - b) penyampaian Surat Pemberitahuan Masa yang terlambat dalam tahun terakhir untuk Masa Pajak Januari sampai November tidak lebih dari 3 (tiga) Masa Pajak untuk setiap jenis pajak dan tidak berturut-turut; dan
 - c) Surat Pemberitahuan Masa yang terlambat sebagaimana dimaksud pada huruf b telah disampaikan tidak lewat dari batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Masa Masa Pajak berikutnya.
- 2) tidak mempunyai tunggakan pajak untuk semua jenis pajak, kecuali tunggakan pajak yang telah memperoleh izin mengangsur atau menunda pembayaran pajak, meliputi keadaan pada tanggal 31 Desember tahun sebelum penetapan sebagai Wajib Pajak Patuh dan tidak termasuk utang pajak yang belum melewati batas akhir pelunasan.

- 3) Laporan Keuangan diaudit oleh Akuntan Publik atau lembaga pengawasan keuangan pemerintah dengan pendapat Wajar Tanpa Pengecualian selama 3 (tiga) tahun berturut-turut dengan ketentuan:
 - a) Laporan Keuangan yang diaudit harus disusun dalam bentuk panjang (*long form report*) dan menyajikan rekonsiliasi laba rugi komersial dan fiskal bagi Wajib Pajak yang wajib menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan; dan
 - b) Pendapat Akuntan atas Laporan Keuangan yang diaudit ditandatangani oleh Akuntan Publik yang tidak sedang dalam pembinaan lembaga pemerintah pengawas Akuntan Publik.
- 4) tidak pernah dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap dalam jangka waktu 5 (lima) tahun terakhir.

Wajib Pajak Patuh tidak dapat diberikan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak, apabila dalam masa berlakunya jangka waktu sebagai Wajib Pajak Patuh:

- a) terhadap Wajib Pajak tersebut dilakukan tindakan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan;
- b) Wajib Pajak terlambat menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa untuk suatu jenis pajak tertentu 2 (dua) Masa Pajak berturut-turut;
- c) Wajib Pajak terlambat menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa untuk suatu jenis Pajak tertentu 3 (tiga) Masa Pajak tidak berturut-turut dalam 1 (satu) tahun kalender;

- d) Wajib Pajak terlambat menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa tidak lebih 3 (tiga) Masa Pajak secara berturut-turut dan terdapat penyampaian Surat Pemberitahuan Masa yang lewat dari batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Masa Masa Pajak berikutnya; atau
- e) Wajib Pajak terlambat menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan.

Kepatuhan Wajib Pajak sebagai landasan *self assessment* dapat dicapai apabila elemen-elemen kunci telah diterapkan secara efektif. Menurut Ismawan (dalam Ni Luh 2006: 5), elemen-elemen kunci tersebut adalah:

- 1) program pelayanan yang baik kepada Wajib Pajak,
- 2) prosedur yang sederhana dan memudahkan Wajib Pajak,
- 3) program pemantauan kepatuhan dan verifikasi yang efektif,
- 4) pemantapan *law enforcement* secara tegas dan adil.

Masalah kepatuhan pajak merupakan masalah klasik yang dihadapi di hampir semua negara yang menerapkan sistem perpajakan. Berbagai penelitian telah dilakukan dan kesimpulannya adalah masalah kepatuhan dapat dilihat dari segi keuangan publik (*public finance*), penegakan hukum (*law enforcement*), struktur organisasi (*organizational structure*), tenaga kerja (*employees*), etika (*code of conduct*), atau gabungan dari semua segi tersebut (Andreoni *et al.* dalam Direktorat Jenderal Pajak, 4 Juli 2012). Selanjutnya Andreoni juga mengemukakan bahwa dari segi keuangan publik, kalau pemerintah dapat menunjukkan kepada publik bahwa pengelolaan pajak dilakukan dengan benar dan sesuai dengan keinginan Wajib Pajak, maka Wajib Pajak cenderung untuk mematuhi aturan perpajakan. Namun sebaliknya, bila pemerintah tidak dapat

menunjukkan penggunaan pajak secara transparan dan akuntabilitas, maka Wajib Pajak tidak mau membayar pajak dengan benar. Dari segi penegakan hukum, pemerintah harus menerapkan hukum dengan adil kepada semua orang. Apabila ada Wajib Pajak tidak membayar pajak, siapapun dia (termasuk para pejabat publik ataupun keluarganya) akan dikenakan sanksi sesuai ketentuan. Dari segi struktur organisasi, tenaga kerja, dan etika, ditekankan pada masalah internal di lingkungan kantor pajak. Apabila struktur organisasinya memungkinkan kantor pajak untuk melayani Wajib Pajak dengan profesional, maka Wajib Pajak akan cenderung mematuhi berbagai aturan.

Ada dua macam kepatuhan menurut Nurmantu (dalam Abdul, 2009: 35) yaitu:

- 1) *Kepatuhan formal*, adalah suatu keadaan di mana Wajib Pajak memenuhi kewajiban secara formal sesuai dengan ketentuan dalam undang-undang perpajakan. Misalnya ketentuan batas waktu penyampaian SPT PPh Tahunan tanggal 31 Maret. Apabila Wajib Pajak telah melaporkan SPT PPh Tahunan sebelum atau pada tanggal 31 Maret maka Wajib Pajak telah memenuhi kepatuhan formal, akan tetapi isinya belum tentu memenuhi kepatuhan material. Contoh: Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Kepatuhan formal memuat bentuk/tata cara untuk mewujudkan hukum material menjadi kenyataan (cara melaksanakan hukum pajak material). Hukum ini memuat antara lain:
 - a. Tata Cara Penyelenggaraan (prosedur) penetapan suatu utang pajak
 - b. Hak-hak fiskus untuk mengadakan pengawasan terhadap Wajib Pajak mengenai keadaan, perbuatan dan peristiwa yang menimbulkan utang pajak.

- c. Kewajiban Wajib Pajak misalnya menyelenggarakan pembukuan/pencatatan, dan hak-hak Wajib Pajak misalnya mengajukan keberatan dan banding.
- 2) *Kepatuhan material*, adalah suatu keadaan di mana Wajib Pajak memenuhi semua ketentuan material perpajakan, yakni sesuai dengan isi dan jiwa Undang-Undang perpajakan. Kepatuhan material dapat juga meliputi kepatuhan formal. Kepatuhan pajak material memuat norma-norma yang menerangkan antara lain keadaan, perbuatan, peristiwa hukum yang dikenai pajak (objek pajak), siapa yang dikenakan pajak (sumber), berapa besar pajak yang dikenakan (tarif), segala sesuatu tentang timbul dan hapusnya utang pajak, dan hubungan hukum antara pemerintah dan Wajib Pajak. Contoh: Undang-Undang Pajak Penghasilan. Wajib Pajak yang memenuhi kepatuhan material adalah Wajib Pajak yang mengisi dengan jujur, lengkap, dan benar Surat Pemberitahuan sesuai ketentuan dan menyampaikannya ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) sebelum batas waktu berakhir.

Kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan adalah merupakan tujuan utama dari pemeriksaan pajak, sehingga dari hasil pemeriksaan akan diketahui tingkat kepatuhan Wajib Pajak, bagi Wajib Pajak yang tingkat kepatuhannya rendah, diharapkan akan memberikan motivasi positif agar untuk masa-masa selanjutnya menjadi lebih baik.

Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan Wajib Pajak dilakukan dalam hal:

- a. SPT menunjukkan kelebihan pembayaran pajak, termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan Wajib Pajak.

- b. SPT tahunan pajak menunjukkan rugi.
- c. SPT tidak disampaikan atau disampaikan tidak tepat pada waktunya.
- d. SPT yang memenuhi kriteria seleksi yang ditentukan oleh Direktur Jenderal pajak.
- e. Ada indikasi kewajiban perpajakan selain kewajiban tersebut tidak dipenuhi.

Kepatuhan Wajib Pajak juga dapat diukur sesuai ketentuan Kantor Wilayah Direktorat Jendral Pajak Jawa Barat I, yaitu dengan cara membandingkan jumlah laporan SPT yang masuk dengan jumlah Wajib Pajak efektif untuk mengetahui tingkat kepatuhan Wajib Pajak.

Selanjutnya hasil penelitian Mas'ut (dalam Sri, 2011: 48) membuktikan bahwa terdapat perbedaan yang signifikan kepatuhan Wajib Pajak yang diukur dari jumlah Wajib Pajak yang mengisi dan melaporkan SPT serta kepatuhan Wajib Pajak dalam membayar pajak tepat pada waktunya dan menyetorkan SPT tepat pada waktunya, antara sebelum dan sesudah perubahan UU pajak tahun 2000. Artinya, hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa reformasi pajak berpengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak.

3. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak

Faktor yang mendorong kepatuhan Wajib Pajak terdiri dari faktor pengetahuan/pemahaman Wajib Pajak (Pamungkas dalam Rika, 2007) dan faktor psikologi Wajib Pajak (Chaizi dalam Abdul 2009: 35). Faktor pengetahuan Wajib Pajak terdiri dari pengetahuan atas hukum pajak materiil dan hukum pajak formil,

sedangkan faktor psikologi Wajib Pajak dipengaruhi oleh sosialisasi (penyuluhan) perpajakan, pelayanan perpajakan, dan pemeriksaan perpajakan.

Berdasarkan hasil penelitian terdahulu dapat dipahami bahwa sesungguhnya banyak faktor yang mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak. Hasil penelitian Diana (2008), misalnya, membuktikan bahwa pemberian informasi melalui penyuluhan, pelayanan, pemeriksaan, peranan hukum, dan perlakuan yang adil memengaruhi kepatuhan Wajib Pajak di Daerah Istimewa Yogyakarta, kecuali di Gunung Kidul dan Kulon Progo. Hasilnya, pemberian informasi melalui penyuluhan, pelayanan, pemeriksaan, sanksi (peranan hukum), dan perlakuan yang adil memiliki pengaruh yang positif terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Hasil penelitian tersebut dilatarbelakangi oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Mita (dalam Diana 2008) yang menemukan bahwa penyuluhan dan pemeriksaan berpengaruh positif terhadap kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi.

Selain itu, Sri (2011) berdasarkan hasil penelitiannya tentang faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak menyimpulkan bahwa ada beberapa faktor yang mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan antara lain: pemahaman terhadap *self-assessment system*, kualitas pelayanan, tingkat pendidikan, tingkat penghasilan, dan persepsi Wajib Pajak terhadap sanksi perpajakan. Selanjutnya menurut Supriyanti (2008), pengetahuan tentang pajak termasuk faktor yang berpengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Hasil dari penelitian tersebut juga konsisten dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Gardina dan Haryanto (dalam Supriyati 2008), yang menyatakan

bahwa ada perbedaan pengetahuan tentang pajak antara Wajib Pajak patuh dan tidak patuh.

Peran serta masyarakat Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban pembayaran pajak berdasarkan ketentuan perpajakan sangat diharapkan. Kepatuhan Wajib Pajak dalam membayar pajak merupakan posisi strategis dalam peningkatan penerimaan pajak. Dengan demikian pengkajian faktor-faktor yang memengaruhi kepatuhan wajib pajak perlu mendapatkan perhatian (Ikhsan, 2007: 289).

a. Pengetahuan Wajib Pajak

Pengetahuan Wajib Pajak berhubungan erat dengan kepatuhan pajak. Pengetahuan perpajakan merupakan pemahaman Wajib Pajak mengenai hukum, undang-undang, tata cara perpajakan yang benar. Menurut Nurmantu (dalam Lidya, 2010), semakin tinggi tingkat pendidikan Wajib Pajak maka semakin mudah bagi mereka untuk memahami peraturan perpajakan, termasuk memahami sanksi administrasi dan sanksi pidana perpajakan. Namun rumitnya peraturan perpajakan mengakibatkan tidak semua Wajib Pajak yang berpendidikan tinggi memahami dan mengetahui peraturan perpajakan, sehingga tingkat pengetahuan dan pemahaman mengenai hukum dan tata cara perpajakan menjadi rendah (Eriksen, 1996). Peraturan perpajakan seringkali membuat Wajib Pajak bingung, sehingga untuk mengatasinya mereka cenderung memilih menggunakan jasa konsultan pajak. Dengan begitu dapat disimpulkan bahwa semakin rendah pengetahuan atau pemahaman Wajib Pajak mengenai peraturan perpajakan maka

akan semakin meningkatkan kebutuhan mereka akan jasa konsultan pajak (Collins, 1990).

Sebagian besar Wajib Pajak memperoleh pengetahuan pajak dari petugas pajak, selain itu juga ada yang diperoleh dari radio, televisi, majalah pajak, surat kabar, internet, buku perpajakan, konsultan pajak, seminar pajak, dan adapula yang diperoleh dari pelatihan pajak. Namun, frekuensi pelaksanaan kegiatan tersebut tidak sering dilakukan. Bahkan, pengetahuan tentang pajak belum secara komprehensif menyentuh dunia pendidikan. Oleh karena itu, pada tataran pendidikan mulai pendidikan dasar sampai pendidikan tinggi masih belum tersosialisasi pajak secara menyeluruh, kecuali mereka yang menempuh jurusan perpajakan. Kurangnya sosialisasi mungkin berdampak pada rendahnya kesadaran masyarakat yang pada akhirnya mungkin menyebabkan rendahnya tingkat kepatuhan Wajib Pajak.

Hukum pajak dibagi menjadi dua yaitu (Siti, 2011 : 4-5) :

1. Hukum pajak materiil

Hukum pajak materiil merupakan norma-norma yang menjelaskan keadaan, perbuatan, dan peristiwa hukum yang harus dikenakan pajak, siapa yang harus dikenakan pajak, dan berapa besar pajaknya. Dengan kata lain, hukum pajak materiil mengatur tentang timbulnya, besarnya, dan hapusnya utang pajak beserta hubungan hukum antara pemerintah dan Wajib Pajak. Termasuk dalam hukum pajak materiil adalah peraturan yang memuat kenaikan, denda, sanksi atau hukuman, dan cara-cara pembebasan dan pengembalian pajak, serta ketentuan yang memberi hak tagihan utama

kepada fiskus. Peraturan tersebut ada yang bersifat sederhana dan ada yang bersifat berbelit-belit seperti pajak penghasilan.

2. Hukum pajak formil

Hukum pajak formil merupakan peraturan-peraturan mengenai berbagai cara untuk mewujudkan hukum materiil menjadi kenyataan. Bagian hukum ini memuat cara-cara penyelenggaraan mengenai penetapan suatu utang pajak, kontrol oleh pemerintah terhadap penyelenggaranya, kewajiban para Wajib Pajak (sebelum dan sesudah menerima Surat Ketetapan Pajak), kewajiban pihak ketiga, dan prosedur dalam pemungutannya. Hukum pajak formil dimaksudkan untuk melindungi fiskus dan Wajib Pajak serta memberi jaminan bahwa hukum materiilnya dapat diselenggarakan setepat mungkin. Hubungan hukum antara fiskus dan Wajib Pajak tidaklah selalu sama karena kompetensi aparatur fiskus yang terkadang ditambah atau dikurangi. Sebagai contoh, mula-mula tidak terdapat peraturan yang melindungi Wajib Pajak, melainkan yang bersifat melawannya. Akan tetapi, lama-kelamaan ada perbaikan dalam hal terdapatnya hak-hak Wajib Pajak yang umumnya melindungi tindakan sewenang-wenangnya pihak fiskus.

b. Penyuluhan Perpajakan

Penyuluhan (*counseling*) merupakan salah satu teknik yang sangat penting di antara teknik-teknik bimbingan lainnya, didefinisikan sebagai proses menolong orang supaya dapat mengatasi persoalannya dan menambah penyesuaian dirinya melalui wawancara (*interview*) serta sifat-sifat hubungan yang lain antara orang dengan orang, misalnya dengan membuat orang yang ditolong tadi dapat merasa

bebas dan senang (*on his ease*). Dengan adanya penyuluhan, yang diharapkan dapat terjadi adalah perubahan dari diri manusia dari segi pengetahuan, keterampilan, dan sikapnya. Sasaran dari penyuluhan adalah penyebaran informasi yang bermanfaat dan praktis bagi masyarakat tertentu (Vivien, 2005: 17-18).

Berdasarkan cara penyampaiannya, metode penyuluhan perpajakan dibagi menjadi dua yaitu (Vivien, 2005: 24) :

1) Metode langsung

Dengan metode ini, penyuluhan perpajakan dilakukan dengan berhadapan atau bertatap muka maupun tanpa tatap muka dimana antara penyuluh dan yang disuluh terjadi suatu komunikasi interaktif pada waktu yang bersamaan. Bentuk penyuluhan perpajakan secara langsung ini misalnya penyuluhan dalam bentuk ceramah, diskusi, seminar, wawancara, tanya jawab, ataupun siaran interaktif di media elektronik.

2) Metode tidak langsung

Dengan metode ini, penyuluhan perpajakan dilaksanakan dengan menggunakan media, dimana antara penyuluh dan yang disuluh tidak terjadi komunikasi interaktif. Bentuk penyuluhan perpajakan secara tidak langsung ini misalnya melalui media cetak seperti buku petunjuk pengisian SPT atau media internet.

Penyuluhan merupakan salah satu bentuk sosialisasi. Jika sosialisasi bisa berjalan secara efektif maka Wajib Pajak mempunyai pemahaman tentang aturan perpajakan dan tidak perlu bingung lagi dalam

melakukan kewajiban perpajakannya. Kenyataannya, sosialisasi yang ada sekarang dirasa kurang efektif karena tidak bisa menjangkau semua Wajib Pajak yang ada, ditambah pula dengan keengganan Wajib Pajak untuk mau datang memenuhi undangan sosialisasi. Buku petunjuk juga tidak dapat memberikan jawaban yang jelas tentang permasalahan pajak yang dihadapi Wajib Pajak. Keadaan ini membuat Wajib Pajak mencari pihak yang dapat membantunya menyelesaikan permasalahan yang ada, yaitu konsultan pajak.

c. Pelayanan Perpajakan

Pelayanan adalah suatu proses bantuan kepada orang lain dengan cara-cara tertentu yang memerlukan kepekaan dan hubungan interpersonal agar tercipta kepuasan dan keberhasilan (Boediono dalam Ni Luh, 2006: 8). Hakikat pelayanan umum adalah sebagai berikut:

- 1) meningkatkan mutu dan produktivitas pelaksanaan tugas dan instansi pemerintah di bidang pelayanan umum,
- 2) mendorong upaya mengefektifkan sistem dan tata laksana pelayanan sehingga pelayanan umum dapat diselenggarakan secara lebih efisien dan efektif,
- 3) mendorong tumbuhnya kreativitas, prakarsa, dan peran serta masyarakat dalam pembangunan serta meningkatkan kesejahteraan masyarakat luas.

Menurut Ni Luh (2006: 11-12), rangkaian kegiatan terpadu yang dilakukan untuk meningkatkan kualitas pelayanan adalah sebagai berikut.

- 1) *Pelayanan umum yang sederhana*. Pelayanan umum berkualitas apabila pelaksanaannya tidak menyulitkan, prosedurnya tidak banyak seluk-

beluknya, persyaratan mudah dipenuhi pelanggan. Tidak bertele-tele, tidak mencari kesempatan dalam kesempatan.

2) *Pelayanan umum yang terbuka*

Aparatur yang bertugas melayani pelanggan harus memberikan penjelasan sejujur-jujurnya, apa adanya dalam peraturan atau norma, jangan menakut-nakuti, jangan merasa berjasa dalam memberikan pelayanan agar tidak timbul keinginan mengharapkan imbalan dari pelanggan. Standar pelayanan harus diumumkan, ditempel pada pintu utama kantor.

2) *Pelayanan umum yang lancar.* Untuk menjadi lancar diperlukan sarana yang menunjang kecepatan dalam menghasilkan *output*.

4) *Pelayanan umum yang dapat menyajikan secara tepat.* Yang dimaksud tepat di sini adalah tepat arah, tepat sasaran, tepat waktu, tepat jawaban, dan tepat dalam memenuhi janji. Misal kantor pelayanan pajak dalam melakukan penagihan pajak tepat pada waktu wajib pajak mempunyai uang.

5) *Pelayanan umum yang lengkap.* Lengkap berarti tersedia apa yang diperlukan oleh pelanggan. Untuk dapat menjamin pelayanan berkualitas harus didukung sumber daya manusia dan sarana yang tersedia.

6) *Pelayanan umum yang wajar.* Pelayanan umum yang wajar berarti tidak ditambah-tambah menjadi pelayanan yang bergaya mewah, tidak dibuat-buat, pelayanan biasa seperlunya sehingga tidak memberatkan pelanggan.

7) *Pelayanan umum yang terjangkau.* Dalam memberikan pelayanan, uang retribusi dari pelayanan yang diberikan harus dapat dijangkau oleh pelanggan.

Salah satu upaya dalam meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak adalah memberikan pelayanan yang baik kepada Wajib Pajak. Peningkatan kualitas dan kuantitas pelayanan diharapkan dapat meningkatkan kepuasan kepada Wajib Pajak sebagai pelanggan sehingga meningkatkan kepatuhan dalam bidang perpajakan. Paradigma baru yang menempatkan aparat pemerintah sebagai abdi negara dan masyarakat (Wajib Pajak) harus diutamakan agar dapat meningkatkan kinerja pelayanan publik.

Aparat pajak harus senantiasa melakukan perbaikan kualitas pelayanan dengan tujuan agar dapat meningkatkan kepuasan dan kepatuhan Wajib Pajak. Upaya peningkatan kualitas pelayanan dapat dilakukan dengan cara peningkatan kualitas dan kemampuan teknis pegawai dalam bidang perpajakan, perbaikan infrastruktur seperti perluasan Tempat Pelayanan Terpadu (TPT), penggunaan sistem informasi dan teknologi untuk dapat memberikan kemudahan kepada Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

Pelayanan yang berkualitas harus dapat memberikan 4K yaitu keamanan, kenyamanan, kelancaran, dan kepastian hukum. Kualitas pelayanan dapat diukur dengan kemampuan memberikan pelayanan yang memuaskan, dapat memberikan pelayanan dengan tanggapan, kemampuan, kesopanan, dan sikap dapat dipercaya yang dimiliki oleh aparat pajak. Disamping itu, juga kemudahan dalam melakukan hubungan komunikasi yang baik, memahami kebutuhan Wajib Pajak, tersedianya fasilitas fisik termasuk sarana komunikasi yang memadai, dan pegawai yang cakap dalam tugasnya (Ni Luh, 2006:12-13). Selain itu, dalam hasil penelitiannya, Chusnul 2007 (dalam Sri 2011) membuktikan bahwa terdapat pengaruh signifikan

positif pelayanan pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi dalam melaksanakan kewajiban perpajakan pajak penghasilan.

Pelayanan merupakan fungsi pertama dari Ditjen Pajak. Pelayanan pajak terbagi tiga yaitu pelayanan NPWP, pelayanan keberatan Wajib Pajak, dan pelayanan restitusi (Hamdan, 2002: 36). Pelayanan akan mempengaruhi kepuasan Wajib Pajak. Semakin bagus kualitas pelayanan yang diberikan kantor/ petugas pajak, maka Wajib Pajak akan merasa puas/senang. Jika Wajib Pajak merasa puas dan nyaman, maka ia tidak enggan datang ke kantor pajak. Sebaliknya, jika Wajib Pajak merasa tidak nyaman dengan pelayanan petugas pajak, maka ia lebih memilih menghindari berurusan langsung dengan kantor/petugas pajak dan lebih memilih memberikan kuasa kepada seorang konsultan pajak untuk mengurus semua masalah yang berkaitan dengan perpajakan.

Menurut Valerie 2000 (dalam Rika 2007), ada 5 (lima) faktor yang mempengaruhi kualitas pelayanan yaitu :

- 1) Wujud fisik (*Tangible*), yaitu penampilan kualitas dan alat-alat yang digunakan secara fisik, penampilan karyawan, dan peralatan komunikasi.
- 2) Keandalan (*Realibility*), yaitu kemampuan memberikan pelayanan yang dijanjikan dengan segera, akurat, dan memuaskan.
- 3) Daya tanggap (*Responsiveness*), yaitu keinginan para staf dan karyawan untuk membantu para pelanggan, memberikan pelayanan dengan tanggap, dan mampu mengatasi keluhan para pelanggan dengan cepat.
- 4) Jaminan (*Assurance*), yaitu tingkat pengetahuan dan tingkat kesopansantunan yang dimiliki karyawan, disamping kemampuan mereka untuk memberikan

kepercayaan kepada pelanggan, dimana dimensi *assurance* merupakan penggabungan dari dimensi :

- a) Kemampuan (*Competence*), artinya kemampuan dan keterampilan yang dimiliki oleh para staf dalam melakukan pelayanan.
 - b) Kesopanan (*Courtesy*), artinya kesopanan yang meliputi keramahan, pelatihan, dan sikap para karyawan.
 - c) Kepercayaan (*Credibility*), artinya kredibilitas atas kepercayaan yang meliputi hal-hal yang berhubungan dengan kepercayaan kepada perusahaan, seperti reputasi, prestasi, dan sebagainya.
- 5) Empati (*Emphaty*). Adanya perhatian khusus atau pengertian yang diberikan kepada setiap pelanggan secara individu. Untuk sebuah organisasi perusahaan pelayanan, segala karakteristik kualitas pelayanan hendaknya secara relatif dapat diukur dan disesuaikan dengan persyaratan kualitas, sedangkan empati merupakan penggabungan dari dimensi :
- a) Kemudahan (*Access*), meliputi kemudahan untuk memanfaatkan pelayanan yang ditawarkan perusahaan.
 - b) Komunikasi (*Communication*), artinya kemampuan melakukan komunikasi untuk menyampaikan informasi kepada pelanggan.

Pengertian terhadap konsumen (*Understanding the Customer*), artinya memahami pelanggan yang meliputi upaya perusahaan untuk mengetahui dan memahami kebutuhan dan keinginan pelanggan. Dengan mengetahui keluhan atau pelanggan maupun publik, perusahaan dapat mengetahui kebutuhan konsumen sehingga perusahaan dapat menyajikan pelayanan yang lebih baik.

d. Pemeriksaan Pajak

Pentingnya pemeriksaan pajak terkait dengan perubahan sistem pemungutan pajak sejak Reformasi Perpajakan tahun 1983, dari *official assessment system* dimana pemerintah (fiskus) berperan aktif dalam pendaftaran, pemungutan, dan pelaporan pajak, menjadi *self-assessment system* dimana Wajib Pajak yang diberi kepercayaan untuk berperan aktif melaksanakan kewajiban perpajakannya. Sarana untuk melaporkan jumlah penghasilan kena pajak dan jumlah pajak terutang adalah Surat Pemberitahuan Pajak (SPT). Dengan kata lain SPT juga merupakan alat pertanggungjawaban Wajib Pajak terhadap pelaksanaan kewajiban perpajakan sesuai dengan peraturan perpajakan (Herlina, 2011). Jumlah pajak yang dilaporkan dalam SPT menjadi obyek pemeriksaan. Pemeriksaan dilakukan atas SPT untuk memastikan bahwa jumlah pajak dilaporkan sesuai dengan yang seharusnya dibayarkan dan dilaporkan. Sehingga dapat dirumuskan bahwa tujuan dilakukannya pemeriksaan pajak adalah sebagai pengawasan oleh Ditjen Pajak terhadap Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakan (Hardi, 2003). Pemeriksaan pajak merupakan suatu alat yang ampuh untuk memaksa Wajib Pajak taat dengan kewajiban perpajakannya (Frey, 2003).

Bagi pemerintah, sistem *self-assessment* ini lebih menguntungkan karena biaya pemungutannya relatif lebih kecil dibandingkan dengan sistem *official assessment*. Namun bagi Wajib Pajak, sistem *self-assessment* lebih memberatkan karena Wajib Pajak harus mengetahui tata cara perhitungan pajak dan segala sesuatu yang berhubungan dengan pelunasan pajaknya. Sering terjadi dalam pemeriksaan, Wajib Pajak disalahkan dan dikenai sanksi karena kesalahpahaman

tentang aturan yang membuat perbedaan pendapat antara Wajib Pajak dan fiskus. Hal ini menimbulkan kesan yang negatif terhadap pemeriksaan. Ketakutan akan diperiksa dan dikenai sanksi ini membuat wajib pajak lebih cenderung menggunakan jasa konsultan pajak. Hal ini sesuai dengan pendapat Hite (1987) dan Dubin (1990), bahwa penggunaan jasa konsultan pajak akan semakin meningkat jika terdapat kenaikan tingkat pemeriksaan yang dilakukan oleh pemerintah (fiskus).

Menurut Tulus (2007) ada 5 (lima) unsur pemeriksaan yaitu:

1) *Efektivitas dalam pemeriksaan*

Pemeriksaan merupakan proses mengumpulkan dan mengevaluasi bahan bukti, sehingga dapat mendeteksi adanya suatu pelanggaran yang dilakukan oleh Wajib Pajak baik secara sengaja maupun tidak. Informasi yang dikumpulkan berupa informasi yang dapat diukur, seperti laporan keuangan atau informasi yang bersifat subjektif. Kriteria mengevaluasi informasi tergantung dari jenis informasi yang akan diaudit, misalnya untuk laporan keuangan maka kriterianya adalah Standar Akuntansi Keuangan (SAK).

2) *Prosedur pemeriksaan*

Pemeriksaan merupakan rangkaian langkah atau prosedur yang logis, berkerangka, dan terorganisir. Pemeriksaan harus dilaksanakan dengan suatu langkah yang direncanakan dengan baik dan dengan tujuan yang jelas.

3) *Objektivitas dalam pemeriksaan*

Pemeriksa harus kompeten dan independen. Kompeten artinya mempunyai kemampuan yang memadai agar bisa memahami kriteria yang digunakan

dalam mengumpulkan dan mengevaluasi bukti untuk memperoleh kesimpulan yang tepat. Independen artinya dalam pemeriksaan, pemeriksa harus dapat bersikap objektif dalam menjalankan tugasnya, tidak boleh dipengaruhi oleh siapapun dan harus bebas dari bias prasangka, sehingga hasilnya juga akan objektif. Hasil audit dalam bentuk laporan audit menginformasikan kepada para pemakai mengenai pendapat auditor atas tingkat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang telah ditetapkan.

4) *Tindak lanjut dalam pemeriksaan*

Proses pemeriksaan harus diiringi pemberian kepastian hukum yang jelas, sehingga atas kesimpulan atau pernyataan mengenai kegiatan ekonomi dapat digunakan oleh Wajib Pajak atau pihak lain yang berkepentingan. Yang dimaksud pernyataan mengenai kegiatan dan kejadian ekonomi adalah hasil proses akuntansi yaitu laporan keuangan.

5) *Edukasi dalam pemeriksaan*

Pemeriksaan harus mengandung aspek pendidikan agar Wajib Pajak tidak melakukan kesalahan lagi di kemudian hari karena kurangnya pemahaman tentang ketentuan perpajakan. Pemeriksaan harus dapat menetapkan kriteria karena tujuan audit adalah memeriksa derajat kesesuaian antara informasi dan kriteria. Kriteria tersebut dapat berupa:

- a) Peraturan yang ditetapkan oleh badan legislatif
- b) Anggaran atau ukuran prestasi lain yang ditetapkan oleh manajemen
- c) Standar Akuntansi Keuangan (SAK)

4. Upaya Pemerintah untuk Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak

Pemerintah masih terus berupaya untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan baik dari segi penyampaian SPT, ketepatan pembayaran pajak, dan perhitungan/pelaporan yang seharusnya. Kesemuanya ini ditujukan agar penerimaan negara dari sektor pajak meningkat. Menurut Sri (2011: 52), rendahnya tingkat kepatuhan memberikan beberapa dampak negatif antara lain:

- a. penerimaan negara menurun karena hilangnya potensi pendapatan negara,
- b. sistem perpajakan kurang prospektif,
- c. sistem perpajakan kurang dapat diandalkan sebagai sumber pendapatan.

Beberapa upaya yang dilakukan pemerintah untuk terus menerus meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak baik dengan cara ekstensifikasi maupun intensifikasi menurut Sri (2009: 52) antara lain:

- a. menerbitkan dan mengirimkan surat teguran, imbauan, surat tagihan pajak,
- b. memberikan sosialisasi perpajakan yang menyangkut pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan,
- c. menyampaikan ucapan terima kasih kepada Wajib Pajak yang mengirimkan SPT Tahunan tepat waktu,
- d. menjadikan masyarakat sadar pajak merupakan upaya yang dilakukan pemerintah untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban pajaknya sehingga akan berdampak pada peningkatan penerimaan negara dari sektor pajak.

Oleh karena itu, menurut Sri beberapa upaya yang dilakukan pemerintah untuk mewujudkan kesadaran pajak sehingga Wajib Pajak semakin patuh terhadap kewajiban perpajakannya antara lain dengan cara:

- a. meningkatkan kualitas pelayanan kantor pajak,
- b. memudahkan Wajib Pajak memenuhi kewajiban administrasi perpajakan seperti layanan e-SPT,
- c. mengadakan sosialisasi perpajakan yang akan memberikan pemahaman kepada Wajib Pajak terkait hak dan kewajiban mereka, dan
- d. menyederhanakan sistem perpajakan yang diterapkan serta melakukan pemeriksaan untuk menentukan besarnya pajak terutang.

5. Penerapan *Self-Assessment System*

Sebagaimana telah dijelaskan sebelumnya, reformasi pajak (*tax reform*) di Indonesia telah dilakukan semenjak tahun 1983. Reformasi ini dilakukan melalui langkah-langkah strategis dalam upaya untuk meningkatkan penerimaan negara, Sejak diberlakukannya reformasi pajak (*tax reform*) tersebut, sistem pemungutan pajak di Indonesia berubah dari *official assessment system* menjadi *self-assessment system*. *Official assessment system* merupakan sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak. Sebaliknya, dengan *self-assessment system* Wajib Pajak diberi wewenang dan kepercayaan untuk menentukan besarnya pajak yang terutang. Sistem ini akan efektif bila Wajib Pajak memiliki kesadaran pajak, kejujuran, dan kedisiplinan dalam menjalankan/ melaksanakan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Keuntungan *self-assessment system* ini adalah Wajib Pajak diberi kepercayaan untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak terutang sesuai dengan ketentuan pajak yang berlaku. Fungsi penghitungan adalah fungsi yang memberi hak kepada Wajib Pajak untuk menentukan sendiri pajak yang terutang sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku. Atas dasar tersebut Wajib Pajak berkewajiban untuk membayar pajak sebesar pajak yang terutang ke bank persepsi atau kantor pos. Selanjutnya Wajib Pajak melaporkan pembayaran dan berapa besar pajak yang telah dibayar kepada Kantor Pelayanan Pajak (KPP).

Sistem *self assessment* menuntut adanya peran serta aktif dari masyarakat dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya. Kesadaran dan kepatuhan yang tinggi dari Wajib Pajak merupakan faktor terpenting dari pelaksanaan sistem tersebut. Harahap (dalam Ni Luh 2006: 2) menyatakan bahwa dianutnya sistem *self-assessment* membawa misi dan konsekuensi perubahan sikap (kesadaran) warga masyarakat untuk membayar pajak secara sukarela (*voluntary compliance*). Kepatuhan memenuhi kewajiban perpajakan secara sukarela merupakan tulang punggung sistem *self-assessment*. Wajib Pajak bertanggung jawab menetapkan sendiri kewajiban perpajakan dan kemudian secara akurat dan tepat waktu membayar dan melaporkan pajak tersebut (Devano dalam Ni Luh 2006: 3).

Ismawan (dalam Ni Luh 2006: 5) juga mengemukakan mengenai prinsip administrasi pajak yang diterima secara luas menyatakan bahwa tujuan yang ingin dicapai adalah kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*). Kepatuhan sukarela merupakan tulang punggung sistem *self-assessment* di mana Wajib Pajak

bertanggung jawab menetapkan sendiri kewajibannya dan kemudian secara akurat dan tepat waktu membayar dan melaporkan pajak tersebut.

Hasil penelitian Rika, 2007 membuktikan bahwa relatif rendahnya kesadaran pengisian SPT Tahunan merupakan faktor yang secara signifikan menyebabkan Wajib Pajak tidak mengisi sendiri SPT Tahunan. Hal ini menunjukkan rendahnya pemahaman *self-assessment system* akan berpengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Sebagaimana yang telah dijelaskan sebelumnya, di dalam sistem *self-assessment* yang berlaku sekarang ini maka proses pajak yang dilaksanakan secara konsisten dan berkesinambungan merupakan wujud *law enforcement* untuk meningkatkan kepatuhan yang menimbulkan aspek psikologis bagi Wajib Pajak.

6. Konsultan Pajak

Konsultan pajak merupakan setiap orang yang dalam lingkungan pekerjaannya secara bebas memberikan jasa profesional kepada Wajib Pajak dalam melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Ketentuan tentang konsultan pajak diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 485/KMK.03/ 2003 tentang Konsultan Pajak sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 98/PMK.03/2005.

Menurut Fidel (2010: 124-125), jenis jasa perpajakan yang diberikan oleh konsultan pajak adalah :

- a. *Jasa Konsultasi*; yang termasuk dalam jasa ini adalah memberikan pendapat tentang hak dan kewajiban perpajakan yang mungkin timbul sehubungan

dengan fakta dan data yang ada pada klien. Jasa ini dapat berupa telaah (*review*) atas fakta dan data yang diberikan oleh klien.

- b. *Jasa Pengurusan*; yang termasuk dalam jasa ini antara lain mengisi dan memasukkan SPT Masa dan SPT Tahunan, mendampingi atau mewakili klien selama proses pemeriksaan, keberatan, banding, dan permohonan restitusi.
- c. *Jasa Perwakilan*; yang termasuk dalam jasa ini berupa tindakan yang dilakukan atas nama klien antara lain dalam rangka mewakili klien sesuai dengan lingkup yang diberikan surat kuasa termasuk antara lain penandatanganan SPT, penandatanganan berita acara pemeriksaan, penandatanganan surat keberatan, penandatanganan surat banding, penandatanganan memori dan atau kontra memori.
- d. *Jasa Mendampingi dan Membela klien*; yang termasuk dalam jasa ini adalah mendampingi klien dalam rangka penyidikan, dan juga mendampingi klien selama di Pengadilan Pajak.
- e. *Jasa Hukum dan jasa lainnya* yang masih dalam ruang lingkup bidang perpajakan, misalnya jasa pengurusan pembuatan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP), Nomor Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak (NPPKP), Surat Keterangan Fiskal (SKF), dan sebagainya.

Sedangkan menurut Thomas (2012 : 5), fungsi dari seorang konsultan pajak bagi sebuah perusahaan adalah sebagai berikut :

- a. Memberikan nasihat dan masukan tentang perpajakan kepada perusahaan.
- b. Melakukan *tax review* terhadap laporan pajak atas seluruh kegiatan operasional perusahaan supaya sesuai dengan peraturan dan perundang-

undangan perpajakan yang berlaku, yaitu melakukan *tax review* terhadap SPT Masa dan SPT Tahunan perusahaan dan sekaligus melakukan perencanaan perpajakan sesuai dengan arah pengembangan usaha perusahaan.

- c. Mendampingi Wajib Pajak jika perusahaan sedang diperiksa oleh kantor pajak.
- d. Mengajukan surat keberatan jika terjadi sengketa pajak terhadap hasil temuan dari tim pemeriksa pajak.
- e. Mengajukan surat banding jika perusahaan kliennya tidak setuju dengan surat keputusan keberatan.
- f. Memberikan pelatihan terhadap staf klien yang baru.
- g. Membantu pemerintah untuk melakukan sosialisasi jika terdapat peraturan perpajakan yang baru.

Dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa jasa konsultan pajak bukan hanya membantu menyusun SPT melainkan lebih luas dan lebih kompleks mulai dari pembuatan NPWP, menyelesaikan masalah perpajakan Wajib Pajak, sampai dengan membantu Wajib Pajak melakukan manajemen perpajakan agar pajak yang dibayar bisa serendah mungkin tanpa melanggar aturan perpajakan yang berlaku.

Seiring dengan meningkatnya kebutuhan tenaga profesional perpajakan, profesi konsultan pajak semakin diperlukan dunia bisnis. Apalagi sejak dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 22/PMK.03/2008 dan Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-16/PJ/2008. Sesuai dengan PMK ini, maka bagi Wajib Pajak Badan dengan peredaran bruto besar dari Rp. 2,4 miliar setahun

dan Wajib Pajak Orang Pribadi yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas dengan peredaran bruto besar dari Rp. 1,8 miliar setahun sudah tidak dapat lagi menguasai kewajiban dan hak perpajakannya kepada karyawan bagian pajaknya sendiri, sehingga harus memakai jasa konsultan pajak.

Surat Edaran yang terbit tanggal 10 Maret 2008 ini mengatur bahwa khusus untuk pelaksanaan hak dan/atau kewajiban perpajakannya, Wajib Pajak dapat mengkaryakan karyawannya dalam hal :

- 1) Menandatangani dokumen perpajakan seperti Faktur Pajak dan/ atau Surat Setoran Pajak, tanpa Surat Kuasa Khusus namun dengan Surat Penunjukkan;
- 2) Menyerahkan dokumen perpajakan melalui TPT (Tempat Pelayanan Terpadu), tanpa Surat Kuasa Khusus/Surat Penunjukkan; dan
- 3) Menyampaikan dan/atau menerima dokumen perpajakan, selain yang disampaikan melalui TPT, tanpa Surat Penunjukkan.

Konsekuensi dari SE-16/PJ/2008 adalah tatkala pengurus, komisaris, pemegang saham mayoritas, pengendali serta karyawan yang nyata-nyata berwenang dalam menentukan kebijakan dan/atau mengambil keputusan perusahaan berhalangan untuk melaksanakan hak dan/atau kewajiban perpajakan perusahaan – selain 3 (tiga) hal yang diperbolehkan di atas – maka Wajib Pajak tidak mempunyai pilihan lain selain menggunakan jasa konsultan pajak. Contoh yang paling relevan adalah dalam hal penandatanganan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa. Jika orang-orang yang berwenang tidak berkesempatan untuk menandatangani SPT Masa, maka dalam hal ini Wajib Pajak membutuhkan bantuan konsultan pajak untuk menandatangani SPT Masa.

Ada beberapa faktor yang mempengaruhi Wajib Pajak dalam menggunakan jasa konsultan, baik faktor ekstern maupun faktor intern. Faktor ekstern menurut Thomas (2012: 6) merupakan faktor yang berasal dari konsultan pajak, antara lain faktor kepercayaan dan faktor kenyamanan yang dapat memengaruhi Wajib Pajak menggunakan jasa konsultan pajak.

a. Faktor Kepercayaan

Faktor kepercayaan merupakan faktor ekstern Wajib Pajak yang berasal dari konsultan pajak. Bila Wajib Pajak memutuskan menggunakan jasa konsultan pajak, maka ia akan mencari konsultan pajak yang menurut pandangannya dapat dipercaya. Menurut Thomas (2012: 6-7), tolak ukur perusahaan atas tingkat kepercayaan terhadap seorang konsultan pajak adalah sebagai berikut :

1) Integritas (*integrity*)

Sebuah perusahaan mempekerjakan konsultan pajak yang tidak hanya bersifat jujur tetapi harus berintegritas tinggi. Kejujuran adalah tidak melakukan hal-hal yang tidak jujur seperti berbohong, tidak menepati janji, tidak tepat waktu, dan lainnya. Integritas dalam diri seseorang atau integritas dalam sebuah perusahaan adalah gabungan dari kejujuran (*honesty*) dan dapat diandalkan (*reliable*). Jika seseorang memiliki integritas tinggi, secara langsung orang tersebut memiliki etika yang tinggi. Jadi, integritas melebihi kejujuran. Seorang konsultan pajak yang berintegritas tinggi, dapat diandalkan untuk mengerjakan hal yang benar dengan benar (*doing the right thing right*), menyelesaikan pekerjaan dengan tuntas dan tepat waktu serta menepati janji.

2) Pengetahuan (*knowledge*)

Pengetahuan seorang konsultan pajak diperoleh dari pendidikan formal, yaitu sarjana ekonomi ataupun sarjana lainnya yang mengerti peraturan dan perundang-undangan perpajakan. Selain pendidikan formal, seseorang dapat mengikuti kursus brevet perpajakan. Perusahaan sedapat mungkin memilih seorang konsultan pajak yang memiliki pengetahuan tentang akuntansi, manajemen, keuangan, dan perpajakan. Pengetahuan di atas harus dimiliki seseorang untuk melakukan *tax review* terhadap sebuah perusahaan. Seseorang yang melakukan *tax review* harus memahami peraturan dan perundang-undangan perpajakan yang berlaku serta mengikuti setiap perkembangan dan perubahannya.

3) Keahlian (*skill*)

Keahlian dari seorang konsultan pajak dilihat dari pengalamannya. Semakin berpengalaman seorang konsultan pajak maka tingkat keahliannya semakin tinggi.

4) Komunikasi (*communication*)

Perusahaan harus memilih seorang konsultan pajak yang dapat berkomunikasi dengan baik, jelas, tepat, dan *win-win*. Komunikasi di sini dapat berupa tulisan (*written*) ataupun lisan (*verbal*). Komunikasi yang baik dan tepat sangat penting apalagi yang berhubungan dengan perpajakan karena salah komunikasi dapat mengakibatkan hal yang kurang baik kepada perusahaan dan kepada pihak fiskus.

b. Faktor Kenyamanan

Faktor kenyamanan juga merupakan faktor ekstern Wajib Pajak yang berasal dari konsultan pajak. Disamping bisa dipercaya, Wajib Pajak juga mencari konsultan pajak yang bisa membuat Wajib Pajak nyaman pada saat berkonsultasi. Menurut Thomas (2012: 6-8), tingkat kenyamanan dapat dirasakan oleh perusahaan dari :

- a) Ketersediaan waktu untuk perusahaan.
- b) Keakuratan pemberian nasihat tentang penerapan peraturan dan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.
- c) Komitmen yang diberikan kepada perusahaan. Perusahaan dapat menilai apakah konsultan pajak berkomitmen untuk memuaskan perusahaannya dari segi pelayanan dan pemberian solusi perpajakan. Seorang konsultan pajak bersedia memberikan nasihat dan masukan kepada perusahaan sesuai dengan peraturan dan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Seorang konsultan pajak harus memiliki etika yang baik dan selalu menaati peraturan dan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dalam membantu perusahaan kliennya di bidang perpajakan. Jadi, seorang konsultan pajak harus berkomitmen kepada kliennya dalam jangka waktu yang panjang.

7. Penelitian Terdahulu

Untuk melihat relevansi penelitian ini dengan penelitian-penelitian terdahulu, maka berikut ini akan dipaparkan beberapa penelitian yang pernah

dilakukan oleh beberapa peneliti yang telah mengkaji variabel kepatuhan Wajib Pajak yang dilihat dari berbagai segi dan faktor.

Tabel 1
Penelitian Terdahulu

No	Judul Penelitian (Nama – Tahun penelitian)	Variabel Penelitian	Alat Analisis	Hasil Penelitian
1.	Kajian terhadap Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak. (Ikhsan Budi R., 2007)	Variabel Dependen: Kepatuhan Wajib Pajak. Variabel Independen: Kejelasan Undang-Undang dan Peraturan Perpajakan, Filsafat Negara, dan Tingkat Kependidikan Wajib Pajak.	Regresi linear berganda	Kejelasan Undang-Undang dan Peraturan Perpajakan, Filsafat Negara, dan Tingkat Kependidikan Wajib Pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan Wajib Pajak.
2.	Pengaruh Pengetahuan Pajak dan Persepsi Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. (Supriyati, 2008)	Variabel Dependen: Kepatuhan Wajib Pajak. Variabel Independen: Pengetahuan Pajak, Persepsi terhadap Petugas Pajak, dan Persepsi terhadap Kriteria Wajib Pajak Patuh.	Regresi linear berganda	Pengetahuan Pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Sedangkan Persepsi terhadap Petugas Pajak, dan Persepsi terhadap Kriteria Wajib Pajak Patuh tidak memiliki pengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak.
3.	Pengaruh Pengetahuan Pajak, Persepsi tentang Petugas Pajak dan Sistem Administrasi Pajak terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib	Variabel Dependen: Kepatuhan Wajib Pajak Variabel Independen: Pengaruh Pengetahuan Pajak,	Regresi linear berganda	Semua variabel berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi.

	Pajak Orang Pribadi (Romandana Anggraini, 2011)	Persepsi tentang Petugas Pajak dan Sistem Administrasi Pajak		
4.	Faktor-faktor yang Mem-pengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak dalam Memenuhi Kewajiban Perpajakan. (Diana Frederica, 2008)	Variabel Dependen: Kewajiban Perpajakan. Variabel Independen: Pemberian Informasi, Pelayanan, Pemeriksaan, Peranan Hukum, dan Perlakuan yang Adil.	Regresi Linear Berganda	Pemberian Informasi, Pelayanan, Pemeriksaan, Peranan Hukum, dan Perlakuan yang Adil berpengaruh terhadap Kewajiban Perpajakan.
5.	Analisis faktor-faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Masyarakat dalam Melakukan Pembayaran Pajak Bumi dan Bangunan. (Ilham Koentarto, 2011)	Variabel Dependen: Kepatuhan Wajib Pajak. Variabel Independen: Surat Pemberitahuan Pajak Terutang, Sanksi, Pelayanan Pajak, dan Pendapatan Wajib Pajak.	Regresi Linear Berganda	Surat Pemberitahuan Pajak Terutang, Sanksi, Pelayanan Pajak, dan Pendapatan Wajib Pajak berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.
6.	Hubungan Sistem Administrasi Perpajakan Modern dengan Kepatuhan Wajib Pajak. (Abdul Rahman, 2009)	Variabel Dependen: Kepatuhan Wajib Pajak. Variabel Independen: Sistem Administrasi Perpajakan Modern.	Regresi Linear Berganda	Sistem Administrasi Perpajakan Modern berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.
7.	Faktor–Faktor Yang Mempengaruhi Kemauan Untuk Membayar Pajak Dengan Kesadaran Membayar Pajak	Variabel Dependen: Kesadaran Membayar Pajak. Variabel	Regresi Linear Berganda	Pengetahuan dan Pemahaman Akan Peraturan Perpajakan, Pelayanan Fiskus yang

	<p>Sebagai Variabel Intervening.</p> <p>(Rahman Adi Nugroho, 2012)</p>	<p>Independen:</p> <p>Pengetahuan dan Pemahaman akan Peraturan Perpajakan, Pelayanan Fiskus, Persepsi atas Efektifitas Sistem Perpajakan.</p>		<p>Berkulaitas, Persepsi atas Efektifitas Sistem Perpajakan berpengaruh positif terhadap Kesadaran Membayar Pajak.</p> <p>Kesadaran Membayar Pajak berpengaruh positif terhadap</p> <p>Kemauan Membayar Pajak.</p>
8.	<p>Pengaruh Pelayanan Prima Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Gambir Empat (Her Ovita Trianggono Iriawan, 2010)</p>	<p>Variabel Dependen: Kepatuhan Wajib Pajak.</p> <p>Variabel Independen: Pelayanan Prima</p>	<p>Structural Equation Modeling (SEM)</p>	<p>Pelayanan Prima berpengaruh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dengan Dimensi <i>Reliability</i>, <i>Responsiveness</i>, <i>Assurance</i>, <i>Tangible</i>, dan <i>Emphaty</i>. Sedangkan Dimensi Audit <i>Administration</i> tidak berpengaruh signifikan terhadap Kepatuhan dalam Konteks Pelayanan Prima.</p>
9.	<p>Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak. (Sri Rustiyarningsih, 2011)</p>	<p>Variabel Dependen: Kepatuhan Wajib Pajak.</p> <p>Variabel Independen: Pemahaman terhadap <i>self assessment</i>, Kualitas Pelayanan, Tingkat Pendidikan, Tingkat Penghasilan, Persepsi Wajib Pajak terhadap Sanksi Perpajakan.</p>	<p>Regresi Linear Berganda</p>	<p>Pemahaman terhadap <i>self assessment</i>, Kualitas Pelayanan, Tingkat Pendidikan, Tingkat Penghasilan, Persepsi Wajib Pajak terhadap Sanksi Perpajakan berpengaruh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.</p>

10	Pengaruh kualitas layanan terhadap kepatuhan membayar pajak (Albari, 2009)	Variabel Dependen: Kepatuhan Membayar Pajak. Variabel Independen: Kualitas Layanan	Regresi linear Berganda	Adanya pengaruh positif secara tidak langsung kualitas layanan terhadap kepatuhan melalui variabel perantara kepuasan.
----	--	---	-------------------------	--

Semua penelitian yang dipaparkan merupakan penelitian yang cukup relevan terhadap penelitian yang dilakukan ini. Kesemua penelitian di atas mengkaji tentang hubungan atau pengaruh faktor pengetahuan Wajib Pajak, (penyuluhan) perpajakan, pelayanan perpajakan, dan pemeriksaan perpajakan terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Peneliti tidak menemukan penelitian yang membandingkan perbedaan kepatuhan Wajib Pajak Badan antara Wajib Pajak Badan yang menggunakan jasa konsultan pajak dan Wajib Pajak Badan yang mengurus sendiri pajaknya.

Salah satu penelitian yang pernah mengkaji persoalan kepatuhan Wajib Pajak adalah penelitian yang dilakukan oleh Elvirani (2011) yang melakukan penelitian tentang “Perbedaan Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Berdasarkan Faktor Gender”. Hasil penelitian ini menemukan bahwa tidak terdapat perbedaan tingkat kepatuhan Wajib Pajak berdasarkan perbedaan gender antara Wajib Pajak Orang Pribadi pria maupun Wajib Pajak Orang Pribadi wanita.

Dalam kaitannya dengan faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak, Supriyati (2008) melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Pengetahuan Pajak dan Persepsi Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak”. Penelitian ini menggunakan 4 (empat) variabel independen yaitu pengetahuan pajak, persepsi terhadap petugas pajak, dan persepsi terhadap kriteria Wajib Pajak

patuh. Unit analisisnya merupakan unit analisis tingkat individual karena yang diamati adalah perilaku Wajib Pajak Badan. Pengujian yang dilakukan menggunakan alat uji statistik regresi linear berganda. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa (1) pengetahuan pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan Wajib Pajak, (2) persepsi terhadap petugas pajak dan persepsi terhadap kriteria Wajib Pajak patuh tidak memiliki pengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak.

Selanjutnya Rahman (2012) melakukan penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kemauan untuk membayar pajak dengan kesadaran membayar pajak sebagai variabel intervening. Hasil penelitian ini adalah (1) pengetahuan dan pemahaman akan peraturan perpajakan, pelayanan fiskus yang berkualitas, persepsi atas efektifitas sistem perpajakan berpengaruh positif terhadap kesadaran membayar pajak, (2) kesadaran membayar pajak berpengaruh positif terhadap kemauan membayar pajak. Riset ini dilakukan terbatas hanya di KPP Pratama Semarang Tengah Satu, sehingga hasil riset ini hanya mencerminkan perilaku Wajib Pajak Orang Pribadi yang melakukan pekerjaan bebas di KPP Pratama Semarang Tengah Satu. Diperlukan kehati-hatian dalam memaknai hasil riset ini untuk menghindari generalisir karakteristik responden yang kemungkinan memiliki karakter yang berbeda dalam mensikapi kesadaran dan kemauan membayar pajak.

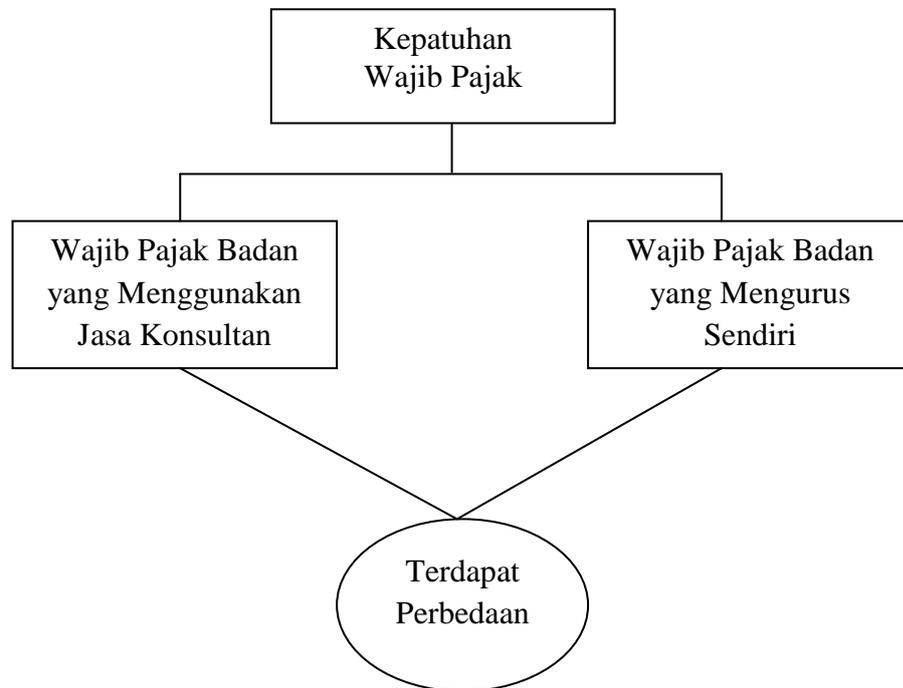
Selanjutnya hasil penelitian Mas'ut (dalam Sri, 2011: 48) membuktikan bahwa terdapat perbedaan yang signifikan kepatuhan Wajib Pajak yang diukur dari jumlah Wajib Pajak yang mengisi dan melaporkan SPT serta kepatuhan

Wajib Pajak dalam membayar pajak tepat pada waktunya dan menyetorkan SPT tepat pada waktunya, antara sebelum dan sesudah perubahan UU pajak tahun 2000. Artinya, hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa reformasi pajak berpengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak.

B. Kerangka Konseptual

Penelitian ini akan melihat perbedaan kepatuhan antara Wajib Pajak Badan yang menggunakan jasa konsultan dan Wajib Pajak Badan yang mengurus sendiri pajaknya di kota Padang. Sebagaimana telah dijelaskan sebelumnya, berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, kepatuhan Wajib Pajak dipengaruhi oleh beberapa faktor, antara lain: pengetahuan Wajib Pajak, penyuluhan terhadap Wajib Pajak, kualitas pelayanan terhadap Wajib Pajak, dan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak.

Perbedaan faktor yang berkaitan dengan pengetahuan yang dimiliki oleh Wajib Pajak, sebagaimana halnya faktor-faktor lain, seperti intensitas penyuluhan yang diterima oleh Wajib Pajak, kualitas pelayanan, dan pemeriksaan pajak terhadap Wajib Pajak, diasumsikan akan menyebabkan terjadinya perbedaan tingkat kepatuhan di kalangan Wajib Pajak, baik Wajib Pajak Badan maupun Wajib Pajak Orang Pribadi. Demikian juga halnya di kalangan Wajib Pajak Badan sendiri, baik yang menggunakan jasa konsultan maupun yang mengurus sendiri pajaknya. Dalam penelitian ini akan diteliti apakah terdapat perbedaan yang signifikan antara kepatuhan Wajib Pajak Badan yang menggunakan jasa konsultan dan Wajib Pajak Badan yang mengurus sendiri. Secara sederhana kerangka konseptual penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 1. Kerangka Konseptual Penelitian tentang Perbedaan Faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Badan yang Menggunakan Jasa Konsultan dan yang Mengurus Sendiri di Kota Padang

C. Hipotesis

Seperti telah diterangkan pada bagian latar belakang penelitian, kajian teori, dan kerangka konseptual, perbedaan tingkat kepatuhan Wajib Pajak, baik Wajib Pajak Badan ataupun Wajib Pajak Orang Pribadi, baik Wajib Pajak yang menggunakan jasa konsultan maupun yang mengurus sendiri pajaknya, dipengaruhi oleh berbagai faktor, antara lain yang berkaitan dengan pengetahuan yang dimiliki oleh Wajib Pajak dan intensitas penyuluhan. Kondisi seperti ini diasumsikan akan menyebabkan terjadinya perbedaan tingkat kepatuhan di kalangan Wajib Pajak, baik Wajib Pajak Badan maupun Wajib Pajak Orang Pribadi.

Begitu juga di kalangan Wajib Pajak Badan sendiri, baik yang menggunakan jasa konsultan maupun yang mengurus sendiri pajaknya. Berbagai faktor tersebut diasumsikan akan menyebabkan terjadinya perbedaan kepatuhan mereka dalam memenuhi kewajiban membayar pajaknya. Oleh karena itu, dalam penelitian ini penulis mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H₁: terdapat perbedaan kepatuhan antara Wajib Pajak Badan yang menggunakan jasa konsultan dan yang mengurus sendiri di kota Padang.

BAB V

PENUTUP

A. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang telah diuraikan pada bab-bab sebelumnya, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut :

1. Secara keseluruhan, kepatuhan Wajib Pajak Badan yang menggunakan jasa konsultan di Kota Padang terbukti berbeda secara signifikan dibandingkan dengan kepatuhan Wajib Pajak Badan yang mengurus sendiri pajaknya. Kepatuhan Wajib Pajak Badan yang menggunakan jasa konsultan terbukti lebih tinggi daripada kepatuhan Wajib Pajak Badan yang mengurus sendiri pajaknya.
2. Secara parsial, *kepatuhan formal* Wajib Pajak Badan yang menggunakan jasa konsultan di Kota Padang juga terbukti tidak berbeda secara signifikan dibandingkan dengan kepatuhan Wajib Pajak Badan yang mengurus sendiri pajaknya. Namun kepatuhan formal Wajib Pajak Badan yang menggunakan jasa konsultan tetap lebih tinggi daripada kepatuhan Wajib Pajak Badan yang mengurus sendiri pajaknya.
3. Secara parsial pula, *kepatuhan material* Wajib Pajak Badan yang menggunakan jasa konsultan di Kota Padang juga terbukti berbeda secara signifikan dibandingkan dengan kepatuhan Wajib Pajak Badan yang mengurus sendiri pajaknya. Disamping itu, kepatuhan material Wajib Pajak

Badan yang menggunakan jasa konsultan juga terbukti lebih tinggi daripada kepatuhan Wajib Pajak Badan yang mengurus sendiri pajaknya.

B. Keterbatasan Penelitian

1. Karena keterbatasan waktu dan biaya dalam penelitian ini maka ruang lingkup atau fokus penelitian hanya dibatasi pada perbedaan kepatuhan antara Wajib Pajak Badan yang menggunakan jasa konsultan dan Wajib Pajak Badan yang mengurus sendiri pajaknya. Perbedaan kepatuhan mungkin juga terjadi di kalangan Wajib Pajak Orang Pribadi, akan tetapi hal tersebut tidak dikaji dalam penelitian ini.
2. Disamping itu, karena keterbatasan waktu dan biaya penelitian, ruang lingkup atau fokus penelitian ini juga dibatasi pada Wajib Pajak Badan yang berdomisili di Kota Padang dan oleh sebab itu hasil penelitian ini tidak dimaksudkan untuk digeneralisasikan terhadap seluruh Wajib Pajak Badan yang terdapat di seluruh Sumatera Barat ataupun Indonesia.
3. Keterbatasan penelitian lainnya adalah bahwa pengukuran data dan data yang diperoleh dari responden dalam kajian ini adalah bersifat persepsi (*perceptual*) dan tidak terlepas daripada bias subjektivitas individu, karena penelitian ini pada umumnya menggunakan kuisisioner. Validitas yang baik dalam penelitian ini sangat tergantung kepada kejujuran responden yang menjawab pernyataan yang diajukan melalui kuisisioner. Selain itu jawaban yang diberikan responden mungkin hanya tepat menurut persepsi responden saja. Namun demikian hal ini telah diantisipasi dengan cara melakukan uji coba (*pilot test*) sebelum penelitian sebenarnya dilakukan.

4. Dari segi populasi penelitian, responden yang dipilih pada kajian ini mungkin saja kurang proporsional dalam keseluruhan aspek demografi responden, sehingga dalam aspek-aspek tersebut kesimpulan yang diambil mungkin kurang mencerminkan proporsionalitas yang sebenarnya.
5. Dari segi pengambilan data, penelitian ini memiliki keterbatasan dalam hal masa berlakunya data. Artinya, karena pengambilan data penelitian ini dilakukan pada bulan September sampai November 2012, maka berkemungkinan besar terdapat sebagian data yang kurang sesuai untuk diterapkan pada tahun 2013 ataupun masa-masa pada tahun sesudahnya, atau dengan perkataan lain data ini berkemungkinan saja telah *out-dated*.

C. Saran

Berdasarkan temuan, pembahasan, kesimpulan, dan keterbatasan penelitian seperti yang telah diuraikan sebelumnya, maka dalam penulis mencoba untuk memberikan saran-saran sebagai berikut:

1. Bagi pihak pengelola pajak, khususnya Ditjen (Kantor) Pajak, yang ingin meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak, khususnya Wajib Pajak Badan, perbedaan model/cara pengurusan SPT oleh Wajib Pajak perlu mendapat perhatian. Artinya, karena hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kepatuhan Wajib Pajak Badan yang menggunakan jasa konsultan terbukti lebih tinggi dibandingkan Wajib Pajak Badan yang mengurus sendiri pajaknya, maka penggunaan jasa konsultan bagi Wajib Pajak Badan perlu digalakkan atau makin diperbanyak, agar kepatuhan mereka dalam memnuhi kewajiban perpajakan juga dapat ditingkatkan.

2. Karena penelitian ini mempunyai beberapa keterbatasan, antara lain berkaitan dengan ruang lingkup atau fokus kajian, maka bagi peneliti selanjutnya disarankan untuk melakukan penelitian yang serupa di berbagai kawasan dan dengan ruang lingkup wilayah yang lebih luas dan dengan melibatkan lebih banyak variabel penelitian selain yang telah dikaji dalam penelitian ini.
3. Seperti diketahui bahwa perbedaan kepatuhan Wajib Pajak dapat dilihat dari berbagai aspek, seperti aspek jenis atau kelompok Wajib Pajak (Badan dan Pribadi), aspek demografi (jenis kelamin, usia, status perkawinan, agama dan lain-lain), aspek status perusahaan (PT., CV, Firma, dan lain-lain), dan aspek-aspek Wajib Pajak lainnya. Penelitian ini hanyalah mengkaji perbedaan kepatuhan dari aspek bagian jenis atau kelompok Wajib Pajak Badan saja, yaitu Wajib Pajak Badan yang menggunakan jasa konsultan dan yang mengurus sendiri pajaknya. Oleh karena itu, penelitian yang akan datang perlu pula dilakukan untuk melihat bagaimana perbedaan kepatuhan Wajib Pajak dilihat dari berbagai aspek seperti tersebut di atas.