

Peran Norma dan Sanksi Terhadap Peningkatan Kepatuhan Pajak Sukarela dan Paksaan

Nora Hilmia Primasari^{1*}

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Budi Luhur

*)email: norahilmia@gmail.com

ARTICLE INFO

Article history:

Received: 3/5/2021

Revised: 6/6/2022

Accepted: 13/6/2022

Key Words:

tax compliance,
voluntary compliance,
coercion compliance,
norms, sanctions
kepatuhan pajak,
kepatuhan sukarela,
kepatuhan paksaan,
norma, sanksi

DOI:

<http://dx.doi.org/10.30659/jai.11.1.59-72>

ABSTRACT

The problem that is being faced by the Indonesian government is due to the non-fulfillment of the target of state revenues from taxes in recent years, making voluntary tax compliance and coercive tax compliance interesting for research. The current development of the theory of tax compliance states that social-psychological factors have as important a role as deterrence factors. This study analyzes the influence, personal norms, social norms, national norms, and sanctions on voluntary compliance and coercive compliance. The population taken in this study are individual taxpayers who do independent work in the South Jakarta area. The type of data used in this study is primary data (primary data). The data used in the study were obtained from the answers to the questionnaire as many as 108 respondents. The research data were analyzed using the SEM PLS analysis tool. The results show that personal norms and social norms have a positive effect on voluntary compliance, social norms and national norms have no effect on coercive compliance, national norms have a negative effect on coercive compliance, sanction have no effect on voluntary compliance and forced compliance.

ABSTRAK

Permasalahan yang sedang dihadapi pemerintah Indonesia dikarenakan tidak terpenuhinya target penerimaan negara yang berasal dari pajak beberapa tahun belakangan ini, menjadikan kepatuhan pajak sukarela dan kepatuhan pajak paksaan menarik untuk dijadikan penelitian. Perkembangan teori tentang kepatuhan pajak saat ini, menyebutkan bahwa faktor psikologi-sosial memiliki peran yang sama pentingnya dengan faktor *deterrence*. Penelitian ini menganalisis pengaruh, norma personal, norma sosial, norma nasional, dan sanksi terhadap kepatuhan sukarela dan kepatuhan paksaan. Populasi yang diambil dalam penelitian ini merupakan wajib pajak orang pribadi yang melakukan pekerjaan bebas di wilayah Jakarta Selatan. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu data primer (*primary data*). Data yang digunakan dalam penelitian diperoleh dari jawaban kuesioner sebanyak 108 responden. Data penelitian dianalisis menggunakan alat analisis SEM PLS. Hasil penelitian menunjukkan bahwa norma personal dan norma sosial berpengaruh positif terhadap kepatuhan sukarela, norma sosial dan norma nasional tidak berpengaruh terhadap kepatuhan paksaan, norma nasional berpengaruh negatif terhadap kepatuhan paksaan, sanksi tidak berpengaruh kepatuhan sukarela dan kepatuhan paksaan.



Jurnal Akuntansi Indonesia | Copyright (c) 2022 Universitas Islam Sultan Agung, Semarang

1. PENDAHULUAN

Kepatuhan pajak menjadi tema yang menarik untuk diteliti di Indonesia pada periode ini, dikarenakan berbagai permasalahan yang dihadapi pemerintah terkait tidak terpenuhinya target penerimaan negara dibandingkan dengan realisasi yang berasal dari pajak beberapa

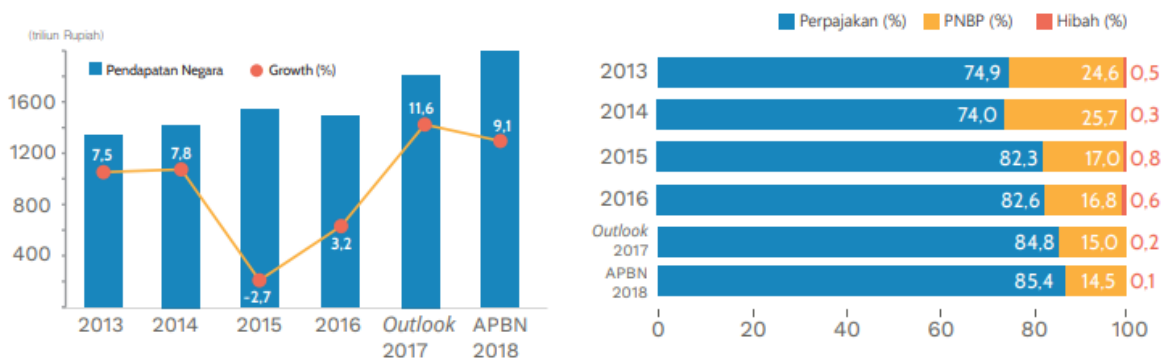
tahun belakangan ini. Dari tabel 1, bisa dilihat bahwa target yang dipatok oleh pemerintah tidak pernah terealisasi 100%. Penerimaan pajak yang tidak memenuhi target ini bisa dikarenakan beberapa hal, salah satunya dapat disebabkan tingkat kepatuhan para wajib pajak yang rendah.

Tabel 1. Target dan Realisasi Penerimaan Pajak 5 Tahun Terakhir

TAHUN	TARGET	REALISASI	PERSENTASE PENCAPAIAN
2014	1.072 Triliun	981,9 Triliun	91,50%
2015	1.294,25 Triliun	1.055 Triliun	81,50%
2016	1.533 Triliun	1.105 Triliun	81,54%
2017	1.498 Triliun	1.399,8 Triliun	91%
2018	1.424 Triliun	1.315,93 Triliun	92,41%

Sumber: (Sembiring, 2021; Widyastuti, 2021)

Dalam gambar 1 di bawah ini, menunjukkan pencapaian pajak secara spesifik, dilihat dari pajak penghasilan baik dari sektor mineral dan gas (migas) maupun non migas, Pajak Pertambahan Nilai (PPN), bea, cukai, Pajak Penjualan Barang Mewah (PPnBM), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) dari tahun 2013 sampai tahun 2018. Berdasarkan gambar tersebut negara menerima pendapatan dari berbagai sektor baik sektor perpajakan maupun sektor non perpajakan, dimana angka penerimaan melalui sektor pajak masih lebih besar dari penerimaan bukan pajak, artinya adalah negara masih bergantung kepada pajak untuk pemasukan.



Sumber: (Direktorat Jenderal Anggaran, 2019)

Gambar 1. Penerimaan Perpajakan

Sebagai upaya mengoptimalkan penerimaan negara, kepatuhan wajib pajak merupakan suatu hal yang sangat penting (Primasari, 2016). Beberapa tahun terakhir penerimaan pajak negara tidak memenuhi target, menurut (Utama & Wahyudi, 2016) hal tersebut mengindikasikan tingkat kepatuhan perpajakan yang tergolong rendah. Teori kepatuhan pajak pada saat ini berkembang seiring adanya penilaian bahwa faktor yang masuk golongan psikologi-sosial dan faktor *deterrence* dinilai sama pentingnya (Kirchler et al., 2008). Faktor atau variabel psikologi-sosial pada umumnya mempengaruhi kepatuhan pajak sukarela, sedangkan faktor *deterrence* mampu mempengaruhi kepatuhan pajak paksaan (*enforced tax compliance*) yang didasarkan ketakutan adanya konsekuensi yang harus dijalankan wajib pajak (Ratmono & Cahyonowati, 2013).

Kebijakan perpajakan untuk meningkatkan kepatuhan sukarela bergantung pada tingkat kepercayaan masyarakat pada otoritas pajak (Utama & Wahyudi, 2016). Tingkat

kepercayaan termasuk dalam faktor nonekonomi, faktor tersebut berasal dari dua pandangan (Mohdali et al., 2014). Pandangan yang pertama merupakan nilai eksternal yang dimiliki wajib pajak meliputi dampak atas kebijakan yang diterapkan pemerintah dan aturan otoritas pajak dalam hal ini adalah direktorat jenderal pajak kepada para wajib pajak. Pandangan yang kedua adalah nilai internal yang terdiri dari individu itu sendiri, terutama nilai-nilai yang berasal dari kehidupan keluarga, agama, dan budaya.

Norma dapat dikategorikan sebagai nilai internal. Kirchler *et al.* (2008) membagi jenis norma menjadi tiga kelompok yaitu: norma personal, norma sosial, dan norma nasional. Basri *et al.* (2012) membagi norma ekspektasi terdiri dari dua tingkatan yaitu norma sosial dan norma moral. Terdapat beberapa penelitian norma terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil penelitian Liu (2014) menyatakan norma sosial sangat berpengaruh, baik dengan kepatuhan sukarela maupun paksaan, sedangkan norma personal berpengaruh signifikan hanya untuk kepatuhan sukarela. Hidayat & Nugroho (2010) menyatakan norma sosial berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap niat untuk tidak mematuhi aturan perpajakan, dan kewajiban moral berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat untuk tidak mematuhi aturan perpajakan. Gangl *et al.* (2015) menyatakan dalam keadaan kekuasaan rendah dan kepercayaan rendah, kepatuhan pajak akan minimal, tidak peduli apakah itu pada tingkat negara (norma nasional) atau individu (norma personal/sosial). Alm & Torgler (2012) berpendapat bahwa norma sosial konsisten dengan beberapa pendekatan, termasuk pendekatan yang bergantung pada suatu kebiasaan sosial, keadilan, moralitas, rasa bersalah, keterasingan, hati nurani, atau pada perasaan individual.

Variabel *deterrence* dinilai oleh Kirchler *et al.* (2008), sebagai variabel yang sama pentingnya dengan variabel psikologi sosial. Sanksi termasuk dalam variabel *deterrence* berdasarkan pendapat (Kirchler et al., 2008). Dalam rangka mengoptimalkan penerimaan pajak, Ditjen Pajak berusaha menegakkan kebijakan perpajakan diantaranya dengan digalakkannya pemeriksaan atas pajak dan membebankan denda pajak yang tinggi kepada wajib pajak orang pribadi maupun badan yang terbukti melakukan pelanggaran perpajakan yang disengaja (*tax evasion*) (Cahyonowati et al., 2012). Kebijakan terkait pemeriksaan atas pelanggaran pajak salah satunya diatur dalam Surat Edaran Dirjen Pajak tertanggal 24 Februari 2009 nomor SE-02/-PJ.04/2009 tentang Rencana dan Strategi Penyelesaian Pemeriksaan Tahun 2009. Menurut Cahyonowati (2011), kepatuhan wajib pajak orang pribadi di Negara Indonesia harus dipaksakan dengan menerapkan adanya denda dan pemeriksaan atas pajak (*enforced tax compliance*). Ritsatos (2014) menyatakan besarnya denda berpengaruh terhadap kepatuhan dan penggelapan pajak. Sedangkan menurut Liu (2014) sanksi adalah variabel yang berpengaruh terhadap kepatuhan paksaan dan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan sukarela Liu (2014). Gangl *et al.* (2015) berpendapat apabila kekuasaan yang dinilai dengan besarnya denda dari pemerintah rendah akan mengakibatkan rendahnya kepatuhan pajak. Hasil penelitian Ezer & Ghozali (2017) menyebutkan denda pajak berpengaruh signifikan secara positif terhadap tingkat kepatuhan. Sedangkan menurut Ratmono & Cahyonowati (2013) denda pajak tidak memiliki pengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak dalam jangka panjang. Namun lebih lanjut Ratmono & Cahyonowati (2013) menyatakan denda pajak dan pemeriksaan pajak dalam jangka pendek akan tetap diperlukan untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak pribadi.

Hasil dari penelitian ini diharapkan mampu mengidentifikasi secara tepat faktor-faktor

yang lebih dominan untuk meningkatkan kepatuhan sukarela dan kepatuhan paksaan. Untuk penelitian lebih lanjut, penelitian ini diharapkan berguna sebagai referensi untuk penulis berikutnya dalam mengkaji topik-topik yang berkaitan dengan kepatuhan wajib pajak khususnya kepatuhan sukarela dan kepatuhan paksaan.

2. TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Teori *Corporate Governance* (GCG)

Menurut Sheikh dan Rees (1995) dalam Irawan & Farahmita (2012), maksud tujuan penerapan tata kelola pemerintahan (*corporate governance*) ada dua. Tujuan pertama digunakan untuk mengendalikan biaya keagenan (*agency cost*). Tata kelola yang efisien dan efektif diantaranya dapat dilakukan dengan meminimalkan biaya keagenan. Munculnya biaya keagenan dapat merugikan pemegang saham, hal tersebut merupakan akibat tindakan manajemen yang menyimpang atas kewajibannya untuk memaksimalkan kesejahteraan pemegang saham. Tujuan yang kedua sebagai bentuk publikasi adanya tanggung jawab sosial. Kebijakan sebagai upaya memaksimalkan keuntungan tidak selalu dilakukan dengan meningkatkan aset perusahaan, dan bahkan peningkatan aset perusahaan merupakan suatu hal yang tidak diharapkan oleh instansi. Tujuan perusahaan dan pemeliharaan sosial dapat diseimbangkan melalui berbagai aturan teknis yang saling menguntungkan. Sebagai contoh dapat dilakukan dengan pemaksaan untuk membatasi emisi bahaya melalui perpajakan, lisensi atau larangan oleh perusahaan.

Selanjutnya prinsip *corporate governance* yang mendasar ini diharapkan mampu menjadi pedoman bagi para regulator dalam hal ini pemerintah untuk mengembangkan *framework* guna penerapan *good corporate governance*. Sedangkan, bagi para pelaku usaha dan pelaku pasar modal, prinsip *corporate governance* ini diharapkan mampu menjadi patokan atau standar dalam penerapan *best practices* untuk meningkatkan nilai dan keberlangsungan perusahaan.

2.2. Teori Atribusi

Atribusi dapat dikatakan sebagai salah satu proses pembentukan kesan. Menurut Sudrajat & Ompusunggu (2015), teori atribusi mampu menjelaskan penyebab atas perilaku yang dilakukan oleh seseorang ataupun dirinya sendiri. Teori atribusi yang pertama kali diperkenalkan oleh Weiner (1980) dalam Sudrajat & Ompusunggu (2015), menyebutkan bahwa teori atribusi merupakan teori kontemporer yang paling berdampak untuk motivasi secara akademik. Teori atribusi ini pada dasarnya menjelaskan apabila para individu meneliti perilaku seseorang, kemudian mereka akan mencoba menentukan golongan dari penyebab perilaku tersebut, apakah termasuk golongan internal (yang berasal dalam diri) atau eksternal (yang berasal dari luar diri) (Robbins, 2012).

2.3. Kepatuhan Sukarela (*Voluntary Compliance*)

Kepatuhan sukarela (*Voluntary Compliance*) merupakan kepatuhan yang muncul dikarenakan kesadaran dari wajib pajak itu sendiri (Sari & Mangoting, 2014). Kepatuhan sukarela terjadi apabila wajib pajak mematuhi aturan tanpa perlu adanya tindakan pemaksaan dalam mematuhi aturan tersebut. Berdasarkan aturan perpajakan atas pelaporan pajak, maka kepatuhan sukarela dapat didefinisikan sebagai memasukkan dan mengisi secara benar informasi dan jumlah pajak terutang, serta membayar dan melaporkan

kewajiban perpajakan tanda tindakan pemaksaan.

2.4. Kepatuhan Paksaan (*Enforce Compliance*)

Basri (2013) menyatakan bahwa kepatuhan paksaan (*Enforce Compliance*) dapat diartikan bahwa wajib pajak bersedia mematuhi dan memenuhi kewajiban pajaknya dikarenakan adanya penerapan sanksi, peringatan, ancaman, atau pemeriksaan dari sisi hukum ataupun administrasi. Dalam mengukur kepatuhan paksaan Basri (2013) menggunakan 5 (lima) item pertanyaan yang mengukur sikap pembayar pajak yaitu kepatuhan yang disebabkan karena sering kali ada pemeriksaan dan terdapat pula hukuman yang terapkan oleh otoritas pajak. Menurut teori paksaan, seseorang akan mematuhi peraturan atau hukum dikarenakan adanya tekanan atau paksaan dari pihak pemegang kekuasaan dalam hal ini adalah pemerintah, yang bersifat legal. Teori ini berlandaskan asumsi adanya paksaan fisik dari penguasa merupakan dasar terciptanya suatu ketertiban dalam rangka penegakan hukum. Berdasarkan teori paksaan adanya sanksi merupakan unsur yang menyebabkan orang dapat mematuhi hukum yang berlaku. Menurut Sari & Mangoting (2014) kepatuhan paksaan (*Enforce Compliance*) merupakan kepatuhan yang timbul disebabkan adanya faktor pemaksaan.

2.5. Pengembangan Hipotesis

2.5.1. Norma Personal, Sosial dan Nasional

Norma adalah standar perilaku, yang dibedakan dalam tiga tingkatan, yaitu: (a) tingkat personal atau individu, (b) tingkat sosial, dan (c) tingkat nasional (Kirchler et al., 2008). Norma personal merupakan standar internal tentang bagaimana berperilaku. Norma sosial sangat berkaitan dengan perilaku dari suatu kelompok, misalnya saudara, teman, sahabat, perkumpulan organisasi. Norma nasional, norma menjadi standar budaya, sering dicerminkan dalam hukum yang sebenarnya (Kirchler et al., 2008). Mahmudah & Iskandar (2018) berpendapat bahwa *tax morale* adalah motivasi non ekonomi serta unsur-unsur yang bekerja dalam mekanisme kepatuhan dalam membayar pajak melalui seperangkat motivasi dasar. Sedangkan, (Torgler & Schaltegger, 2005) menyatakan bahwa *tax morale* ini pada umumnya membantu menjelaskan tingkat kepatuhan pajak yang tinggi. Dapat dikatakan bahwa *tax morale* merupakan suatu alat untuk mengukur perilaku individu, semakin tinggi *tax morale* diharapkan akan meningkatkan kepatuhan pajak baik sukarela maupun paksaan dan akan mengakibatkan perilaku ketidakpatuhan menjadi berkurang. Hal tersebut, sejalan dengan penelitian Liu (2014) yang menyatakan bahwa kepatuhan pajak sukarela sangat dipengaruhi oleh norma-norma pribadi dan sosial. Cahyonowati (2011) juga sependapat dengan menyatakan tingkat moral pajak menentukan tingkat kepatuhan seseorang terhadap peraturan perpajakan. Maka hipotesisnya yaitu:

H1: Norma personal berpengaruh positif terhadap kepatuhan sukarela

H2: Norma sosial berpengaruh positif terhadap kepatuhan sukarela

H3: Norma sosial berpengaruh positif terhadap kepatuhan paksaan

H4: Norma nasional berpengaruh positif terhadap kepatuhan sukarela

H5: Norma nasional berpengaruh positif terhadap kepatuhan paksaan

2.5.2. Sanksi

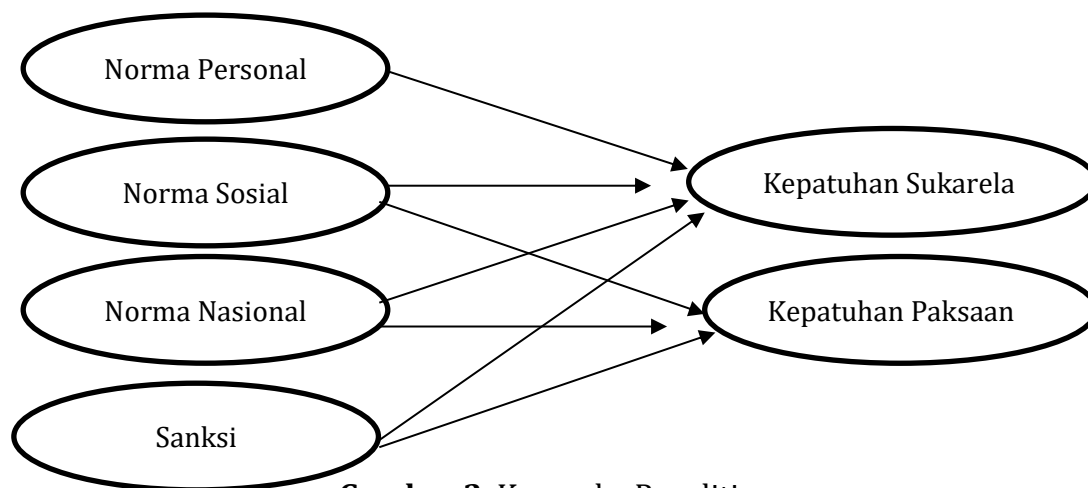
Sanksi perpajakan diharapkan dapat dijadikan sebagai jaminan agar dipatuhinya ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (norma perpajakan). Sanksi atau hukuman perpajakan dapat berupa hukuman penjara (sanksi pidana) atau hanya bisa berupa denda dan bunga (sanksi administrasi). Basri *et al.* (2012) menyatakan adanya sanksi tegas

yang ditetapkan oleh pemerintah dapat mempengaruhi niat wajib pajak untuk tidak melakukan penipuan pajak yang akan merugikan negara. Sanksi dapat dijadikan sebagai alat pengendali agar tidak terjadi niat seseorang untuk melakukan perbuatan yang melanggar peraturan Penelitian Liu (2014); Cahyonowati (2011) menyatakan bahwa beratnya sanksi sangat berpengaruh terhadap kepatuhan paksaan. Sedangkan, hasil penelitian Gangl *et al.* (2015) dan Ritsatos (2014) menyatakan sanksi mempengaruhi kepatuhan wajib pajak secara umum, baik sukarela maupun paksaan. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H6: Sanksi berpengaruh positif terhadap kepatuhan sukarela

H7: Sanksi berpengaruh positif terhadap kepatuhan paksaan

2.5.3. Kerangka Pemikiran



Gambar 2. Kerangka Penelitian

3. METODE PENELITIAN

3.1. Metode Penarikan Sampel

Wajib Pajak Orang Pribadi yang terdaftar pada Kantor Pajak Pratama (KPP) Jakarta Selatan merupakan populasi dalam penelitian ini. Alasan dipilihnya KPP di Jakarta Selatan sebagai lokasi penelitian dikarenakan Jakarta Selatan memiliki populasi wajib pajak yang tinggi selain itu juga jumlah kantor pajak yang banyak, menjadikan Jakarta selatan cukup representative untuk dijadikan lokasi penelitian dan bisa mewakili Jakarta secara keseluruhan. Sampel dalam penelitian ini dipilih dengan teknik *random sampling* berdasarkan data wajib pajak Orang Pribadi yang diperoleh dari beberapa Kantor Pelayanan Pajak (KPP) di Jakarta Selatan. Teknik *random sampling* ini dipilih salah satu tujuannya adalah untuk memastikan pengelompokan secara umum (*generalisasi*) hasil penelitian ini. Jumlah sampel minimal dalam penelitian ini adalah 90, hal tersebut didasarkan atas pendapat Roscoe (1975) dalam Sekaran (2014), yang menyatakan bahwa jumlah sampel minimal diperoleh dari perkalian jumlah variabel dikali dengan 10 (sepuluh). Upaya untuk memenuhi syarat sampel minimal dalah dengan disebarkan kuesioner sebanyak 150, diharapkan minimal ada 60 (enam puluh) persen kuesioner yang kembali dan dapat diuji. Kuesioner yang kembali dan dijadikan sebagai sampel penelitian adalah sebanyak 108 responden.

3.2. Variabel dan Pengukuran

Tabel 2 dibawah ini merupakan pengukuran variabel dalam penelitian ini, meliputi dimensi

dan indikator.

Tabel 2. Tabel Variabel, Dimensi, Indikator dan Pengukuran

Variabel	Dimensi	Indikator	Skala
Kepatuhan Sukarela	Penyebab melakukan pembayaran pajak	1. kewajiban	Ordinal
		2. mendukung negara	Ordinal
		3. untuk kebaikan	Ordinal
		4. sesuatu yang wajar	Ordinal
		5. tugas sebagai warga negara	Ordinal
Kepatuhan Paksaan	Penyebab diharuskan membayar pajak	1. banyaknya pemeriksaan	Ordinal
		2. Direktorat Jenderal Pajak sering melakukan audit	Ordinal
		3. tahu akan di audit	Ordinal
		4. hukuman pelanggaran berat	Ordinal
Norma Personal	Kejujuran Tidak membayar pajak Menghindari pajak	1. kejujuran dalam membayar pajak	Ordinal
		2. perilaku tidak membayar pajak	Ordinal
		3. perilaku menghindari pajak	Ordinal
Norma Sosial	Seseorang yang dekat/pasangan Keluarga dan teman	1. pengaruh pasangan	Ordinal
		2. pengaruh orang kepercayaan	Ordinal
		3. pengaruh keluarga	Ordinal
		4. pengaruh teman dekat	Ordinal
		5. pengaruh teman sebaya	Ordinal
Norma Nasional	Cara untuk menghindari pajak	1. penghindaran pajak dengan cara apapun	Ordinal
Sanksi	Tidak sengaja Sengaja	2. perilaku sebagian besar wajib pajak di Indonesia	Ordinal
		1. tidak sengaja tidak membayar pajak	Ordinal
		2. sengaja tidak membayar pajak	Ordinal

3.3. Teknik Analisis Data

Component based Structural Equation Modelling (SEM) atau yang disebut sebagai *Partial Least Square (PLS)* merupakan teknik analisis yang digunakan untuk menguji antar variabel dalam penelitian ini. SEM atau PLS ini digunakan disebabkan beberapa alasan. Alasan yang pertama dikarenakan model teoritis dalam penelitian ini relatif bervariasi atau kompleks sehingga penggunaan istilah variabel dependen dan independen dinilai kurang tepat dan akurat. Alasan kedua, disebabkan dalam penelitian ini juga digunakan variabel yang tidak dapat dinilai atau diukur secara langsung atau disebut konstruk.

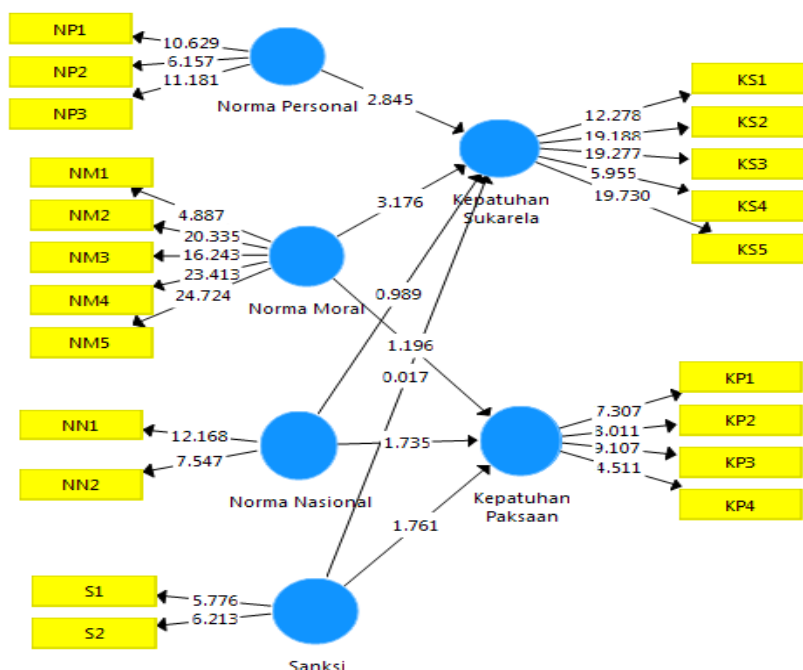
4. HASIL DAN ANALISA

Tabel 3 di bawah ini merupakan profil responden penelitian, dimana diperoleh hasil bahwa jumlah pria dan wanita dalam penelitian ini sama besar, usia terbanyak antara 30 hingga 39 tahun, pendidikan paling dominan yaitu sarjana, lamanya menjadi wajib pajak paling banyak kurang dari lima tahun, dan gaji dalam sebulan terbanyak adalah di atas Rp15.000.000,00.

Tabel 3. Profil Responden

Keterangan	Total	Presentase (%)
Jenis Kelamin		
Pria	54	50
Wanita	54	50
Usia		
1.Di bawah 30 tahun	39	36.1
2.Antara 30 hingga 39 tahun	47	43.5
3.Antara 40 hingga 49 tahun	17	15.7
4.Antara 50 hingga 59 tahun	4	3.7
5.Lebih dari 60 tahun	1	.9
Pendidikan		
1.SLTA	12	11.1
2.Diploma	4	3.7
3.Sarjana	56	51.9
4.Master	34	31.5
5.Doktor	2	1.9
Lamanya Jadi Wajib Pajak		
1.5 tahun atau kurang	38	35.2
2.Antara 6 hingga 10 tahun	34	31.5
3.Antara 11 hingga 15 tahun	20	18.5
4.Lebih dari 15 tahun	16	14.8
Gaji		
1.Kurang dari Rp. 4.500.000,-	31	28.7
2.Diatas Rp. 4.500.000,- s/d Rp 10.000.000,-	24	22.2
3.Diatas Rp 10.000.000,- s/d Rp. 15.000.000	12	11.1
4.Diatas Rp 15.000.000,-	41	38.0

4.1. Pengujian Model Struktural (Inner Model)



Gambar 3. Model Struktural 1

4.2. Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dengan melihat signifikansi parameter yang diestimasi, diharapkan

mampu memberikan informasi yang tepat dan berguna dalam menguji pengaruh variabel dalam penelitian. Uji hipotesis dengan path analisis dapat dilihat dari seberapa besar nilai T-Statistiknya, apabila lebih besar dari 1.96 analisis menunjukkan adanya pengaruh. Berdasarkan Uji Path yang telah dilakukan tampak pada tabel 4 di bawah ini, dapat disimpulkan bahwa, norma moral dan norma personal berpengaruh terhadap kepatuhan sukarela, norma nasional berpengaruh terhadap kepatuhan paksaan. Sedangkan untuk hipotesis yang lain tidak dapat dibuktikan berpengaruh.

Tabel 4. Path Coefficients dan Uji Hipotesis

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics (O/STDEV)	P Values	kesimpulan
Norma Personal -> Kpthn Sukarela	0.281	0.291	0.115	2.442	0.007	H1 diterima
Norma Sosial -> Kpthn Sukarela	0.364	0.375	0.119	3.049	0.001	H2 diterima
Norma Sosial -> Kpthn Paksaan	0.128	0.132	0.119	1.077	0.141	H3 ditolak
Norma Nasional -> Kpthn Sukarela	0.101	0.098	0.084	1.203	0.115	H4 ditolak
Norma Nasional -> Kpthn Paksaan	-0.195	-0.204	0.091	2.144	0.016	H5 ditolak
Sanksi -> Kpthn Sukarela	0.030	0.038	0.075	0.397	0.346	H6 ditolak
Sanksi -> Kpthn Paksaan	0.098	0.090	0.127	0.772	0.220	H7 ditolak

4.3. Interpretasi Hasil Penelitian

4.3.1. Norma Personal Terhadap Kepatuhan Sukarela

Norma personal merupakan standar internal tentang bagaimana berperilaku. Dengan adanya perilaku yang baik diduga mampu meningkatkan kepatuhan atas pajak dan menurunkan adanya ketidakpatuhan wajib pajak. dalam penelitian ini diperoleh hasil bahwa norma personal berpengaruh positif terhadap kepatuhan sukarela. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Liu (2014), Gangl *et al.* (2015) dan Alm & Torgler (2012) yang menyatakan bahwa kepatuhan pajak sukarela sangat dipengaruhi oleh norma-norma pribadi dan sosial.

Alasan mendasar wajib pajak tepat waktu dan taat dalam menjalankan kewajiban perpajakannya yaitu jika wajib pajak tersebut merasa membayar pajak adalah kewajibannya. Selain itu alasan lain adalah apabila wajib pajak tersebut merasa bahwa membayar pajak merupakan konsekuensi yang harus ditaati, tidak peduli apakah orang lain dalam lingkungannya patuh atau tidak terhadap kewajiban perpajakan tersebut.

4.3.2. Norma Sosial Terhadap Kepatuhan Sukarela

Hasil penelitian yang tampak pada tabel 4 menunjukkan bahwa norma sosial atau norma moral memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan sukarela. Hal tersebut, sejalan dengan

penelitian Liu (2014), Hidayat & Nugroho (2010), Gangl *et al.* (2015), Alm & Torgler (2012) dan Cahyonowati (2011) yang menyatakan bahwa kepatuhan pajak sukarela sangat dipengaruhi oleh norma-norma pribadi dan sosial. Menurut Cahyonowati (2011), tingkat moral pajak mampu menentukan tingkat kepatuhan wajib pajak terhadap kebijakan perpajakan. *Tax morale* mengukur perilaku individu. Moral pajak yaitu suatu motivasi dari diri pribadi masing-masing wajib pajak yang percaya bahwa pajak merupakan suatu kewajiban sebagai warga negara dan dibutuhkan oleh negara untuk melangsungkan pemerintahan dan pembangunan yang berkelanjutan sehingga ada niat untuk melaporkan dan membayarkannya. Maka semakin tinggi norma moral artinya seseorang tersebut percaya pajak adalah suatu kewajiban yang sangat dibutuhkan oleh negara agar menjadi lebih baik, dan hal tersebut akan meningkatkan kepatuhan pajak secara sukarela.

4.3.3. Norma Sosial Terhadap Kepatuhan Paksaan

Hasil penelitian menunjukkan nilai T Statistik 1.077 dan P Value 0.141, berdasarkan hasil tersebut disimpulkan bahwa norma sosial tidak memiliki pengaruh terhadap kepatuhan paksaan. Dalam bermasyarakat norma sosial sering kali diartikan sebagai aturan yang mengatur perilaku seseorang dalam bergaul di masyarakat. Semakin tinggi nilai sosial yang dimiliki oleh wajib pajak artinya wajib pajak tersebut memiliki kesadaran dalam dirinya untuk mematuhi kewajiban perpajakan yang ada secara intrinsik. Kepatuhan paksaan merupakan kesadaran yang lebih disebabkan adanya faktor ekstrinsik yaitu tekanan dari luar diri wajib pajak. Dikarenakan kepatuhan paksaan lebih kearah motivasi ekstrinsik sedangkan norma sosial lebih mempengaruhi kepatuhan secara ekstrinsik maka hasil bahwa norma sosial terhadap kepatuhan paksaan berpengaruh negatif dapat dipertanggungjawabkan. Dari hasil penelitian ini dapat disimpulkan bahwa ketika wajib pajak memiliki nilai sosial yang tinggi hal itu akan menurunkan tingkat kepatuhan paksaan oleh wajib pajak.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Basri *et al.* (2012), tetapi tidak sejalan dengan Liu (2014), namun demikian studi lebih lanjut yang dilakukan Liu (2014) menemukan bahwa kepatuhan sukarela menyumbang proporsi yang lebih tinggi dari dalam varian penggunaan pajak dari pada kepatuhan paksaan.

4.3.4. Norma Nasional Terhadap Kepatuhan Sukarela

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kebanggaan nasional atau kecintaan kepada negara tidak menentukan moral pajak seseorang menjadi patuh membayar pajak secara sukarela. Koefisien jalur PLS menunjukkan nilai sebesar 0,122 namun tidak signifikan dengan t-hitung sebesar 0,653. Hasil penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian hasil Torgler & Schneider (2004) yang menyatakan bahwa perasaan bangga akan kebangsaannya menjadikan wajib pajak di Austria dapat diajak bekerjasama dengan baik dan hal itu akan meningkatkan motivasi dari dalam dirinya (intrinsik) untuk patuh membayar pajak (*tax morale*). Namun demikian, hasil penelitian tersebut tidak berlaku di Indonesia, meskipun wajib pajak memiliki kebanggaan nasional yang cenderung tinggi hal tersebut tidak serta merta meningkatkan motivasi intrinsik para wajib pajak yang kemudian akan meningkatkan kepatuhan perpajakan mereka.

Perbedaan hasil penelitian ini kemungkinan dikarenakan tingkat kepercayaan wajib pajak terhadap institusi pemerintah dalam hal ini adalah Direktorat Jenderal Pajak dinilai masih kurang. Austria tergolong negara maju yang tingkat perekonomian dan pembangunan

berjalan sangat baik dan merata, menjadikan masyarakat yang memiliki kecintaan terhadap negara akan dengan sukarela membayarkan kewajiban perpajakannya. Berbeda dengan Negara Indonesia yang tergolong negara berkembang, dengan perekonomian dan pembangunan yang belum merata dirasakan oleh semua lapisan masyarakat Indonesia, karena masih ada kesenjangan yang sangat lebar menjadikan wajib pajak kurang mempercayai institusi pemerintah, hal ini mengakibatkan meskipun masyarakat memiliki kecintaan yang besar terhadap negara, tapi tanpa adanya rasa percaya terhadap pemerintah dalam mengelola pajak, akan tidak mempengaruhi kepatuhan wajib pajak secara sukarela.

4.3.5. Norma Nasional Terhadap Kepatuhan Paksaan

Berdasarkan hasil uji menunjukkan bahwa norma nasional berpengaruh negatif terhadap kepatuhan paksaan. Artinya semakin wajib pajak memiliki jiwa nasionalis menjadikan kepatuhan paksaan akan semakin turun. Jiwa nasionalis adalah jiwa yang memiliki kebanggaan dan kecintaan akan negaranya. Sedangkan, kepatuhan paksaan merupakan kepatuhan yang muncul akibat adanya konsekuensi, denda, sanksi atau hukuman. Seorang wajib pajak yang memiliki jiwa nasionalis memiliki kebanggaan yang besar kepada negaranya, kebanggaan ini mencakup anggapan bahwa negaranya memiliki kemampuan perekonomian yang cukup baik, sehingga tidak membutuhkan dukungan dari masyarakat atas pembayaran pajaknya. Hal tersebut yang mengakibatkan semakin tinggi norma nasional akan menurunkan tingkat kepatuhan paksaan. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Tyler (2000) dalam Cahyonowati (2011) menyatakan bahwa kebanggaan akan Negara dan bangsa (*national pride*) mempengaruhi perilaku individu dalam masyarakat, kelompok, dan organisasi.

4.3.6. Sanksi Terhadap Kepatuhan Sukarela dan Kepatuhan Paksaan

Sanksi perpajakan digolongkan menjadi dua, yaitu dari sanksi pidana dan sanksi administratif. Sanksi pidana bisa hanya berupa denda atau jika sanksi tersebut berat bisa sampai sanksi kurungan atau penjara. Sedangkan sanksi administrasi dapat berupa dari membayar bunga, membayar denda, dan sanksi kenaikan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa sanksi perpajakan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan, baik kepatuhan sukarela maupun kepatuhan paksaan. Hasil ini bertolak belakang dengan hipotesis 9 dan hipotesis 10 yang dibangun dalam penelitian ini. Hasil ini kemungkinan dikarenakan masih minimnya pengetahuan wajib pajak akan sanksi, hal ini nampak dari lamanya responden menjadi wajib pajak, yang paling dominan adalah responden dengan lama menjadi wajib pajak kurang dari lima tahun sebanyak 38 responden (35.2%), antara 6 hingga 10 tahun sebanyak 34 responden (31.5%), antara 11 hingga 15 tahun sebanyak 20 responden (18.5%), lebih dari 15 tahun sebanyak 16 responden (14.8%).

Penelitian sejalan dengan Winerungan (2013), dalam penelitiannya disebutkan sanksi perpajakan tidak memiliki pengaruh terhadap kepatuhan paksaan hal ini dikarenakan kurangnya kesadaran masyarakat terhadap betapa pentingnya pajak untuk pembangunan daerah dan negara menjadi lebih baik. Namun demikian hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Cahyonowati (2011), Ratmono (2014), Basri *et al.* (2012) yang menyatakan bahwa sanksi tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pajak paksaan.

5. KESIMPULAN

Hasil penelitian menunjukkan bahwa norma personal dan norma sosial berpengaruh positif terhadap kepatuhan sukarela, norma sosial dan norma nasional tidak berpengaruh terhadap kepatuhan paksaan, norma nasional berpengaruh negatif terhadap kepatuhan paksaan, sanksi tidak berpengaruh kepatuhan sukarela dan kepatuhan paksaan. Temuan ini menunjukkan bahwa norma atau etika lebih berperan dominan dalam meningkatkan kepatuhan pajak sukarela dari pada kepatuhan paksaan, sedangkan seberapa berat sanksi tidak mempengaruhi kepatuhan membayar pajak baik untuk kepatuhan pajak sukarela maupun paksaan. Implikasi dari hasil penelitian ini, pihak regulator dalam hal ini adalah Direktorat Jenderal Pajak disarankan membuat peraturan perpajakan yang jelas dan tegas untuk dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak orang pribadi dan diharapkan dapat meningkatkan penerimaan negara melalui pajak penghasilan.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, pertama variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini hanya terdiri dari norma personal, norma sosial, norma nasional dan sanksi. Kedua, populasi penelitian hanya terbatas pada wajib pajak orang pribadi di wilayah Jakarta Selatan, yang mengakibatkan hasil penelitian tidak dapat digeneralisasikan untuk wilayah DKI Jakarta secara keseluruhan. Diharapkan penelitian selanjutnya menguji faktor-faktor diluar variabel yang diteliti seperti; pelayanan pajak, modernisasi sistem administrasi, motivasi dan tingkat pemahaman. Selain itu, penelitian selanjutnya disarankan dapat memperluas populasi penelitian tidak hanya pada wajib pajak orang pribadi di wilayah Jakarta Selatan namun bisa DKI Jakarta secara keseluruhan, atau mengganti populasi tidak wajib pajak orang pribadi tapi wajib pajak badan, karena wajib pajak badan memiliki kontribusi lebih atas penerimaan negara daripada wajib pajak orang pribadi.

6. REFERENCES

- Alm, J., & Torgler, B. (2012). Tax Compliance and Morality. In *Tulane economic working paper series*.
- Basri, Y. M. (2013). Kepercayaan dan Kekuasaan Dalam Otoritas Pemerintah sebagai Determinan Tingkat Kepatuhan Pajak Dan Penggelapan Pajak : Pengujian Assumsi Kerangka Slippery Slope. *Simposium Nasional Akuntansi XVI*, 938–961.
- Basri, Y. M., Surya, R. A. S., Fitriarsari, R., Novriyan, R., & Tania, T. S. (2012). Studi Ketidakpatuhan Pajak: Faktor yang Mempengaruhinya (Kasus pada Wajib pajak Orang Pribadi yang terdaftar di KPP Pratama Tampan Pekanbaru). *Simposium Nasional Akuntansi 15*, 1–34.
- Cahyonowati, N. (2011). Model Moral Dan Kepatuhan Perpajakan. *Jurnal Akuntansi Dan Auditing Indonesia*, 15(2), 161–177.
- Cahyonowati, N., Ratmono, D., & Faisal, F. (2012). Peranan Etika, Pemeriksaan, Dan Denda Pajak Untuk Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 9(2), 136–153. <https://doi.org/10.21002/jaki.2012.09>
- Direktorat Jenderal Anggaran. (2019). Informasi APBN 2018. In *Kementerian Keuangan*. <https://doi.org/10.1515/9783110826050-057>
- Ezer, E., & Ghozali, I. (2017). Pengaruh Tingkat Pendapatan, Tarif Pajak, Denda Pajak, Dan Probabilitas Pemeriksaan Pajak Terhadap Kepatuhan Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*, 6(3), 407–419.
- Gangl, K., Hofmann, E., & Kirchler, E. (2015). Tax authorities' interaction with taxpayers: A conception of compliance in social dilemmas by power and trust. *New Ideas in Psychology*, 37(6), 13–23. <https://doi.org/10.1016/j.newideapsych.2014.12.001>.

- Hidayat, W., & Nugroho, A. A. (2010). Studi Empiris Theory of Planned Behavior dan Pengaruh Kewajiban Moral pada Perilaku Ketidakpatuhan Pajak Wajib Pajak Orang Pribadi. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 12(2), 82–93. <https://doi.org/https://doi.org/10.9744/jak.12.2.pp.%2082-93>
- Irawan, H. P., & Farahmita, A. (2012). *Pengaruh Kompensasi Manajemen Dan Corporate Governance Terhadap*.
- Julita Sembiring, L. (2021). *Sejak 10 Tahun Lalu Begini Gambaran Penerimaan Pajak RI*. CNBC Indonesia.
- Kirchler, E., Hoelzl, E., & Wahl, I. (2008). Enforced versus voluntary tax compliance: The “slippery slope” framework. *Journal of Economic Psychology*, 29(2), 210–225. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2007.05.004>
- Liu, X. (2014). Use tax compliance: The role of norms, audit probability, and sanction severity. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 18(1), 65–80.
- Mahmudah, M., & Iskandar, D. D. (2018). Analisis Dampak Tax Morale Terhadap Kepatuhan Pajak UMKM: Studi Kasus Kota Semarang. *Jurnal Dinamika Ekonomi Pembangunan*, 1(1), 14. <https://doi.org/10.14710/jdep.1.1.14-32>
- Mohdali, R., Isa, K., & Yusoff, S. H. (2014). The Impact of Threat of Punishment on Tax Compliance and Non-compliance Attitudes in Malaysia. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 164(August), 291–297. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.11.079>
- Primasari, N. H. (2016). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Yang Melakukan Pekerjaan Bebas. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 5(2), 60–79.
- Ratmono, D. (2014). Model kepatuhan perpajakan sukarela: peran denda, keadilan prosedural, dan kepercayaan terhadap otoritas pajak. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 18(1), 42–64. <https://doi.org/10.20885/jaai.vol18.iss1.art4>
- Ratmono, D., & Cahyonowati, N. (2013). Kepercayaan Terhadap Otoritas Pajak Sebagai Pemoderasi Pengaruh Deterrence Factors Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Pribadi. *Jurnal Akuntansi Indonesia*, 2(1), 1–15. <https://doi.org/10.30659/jai.2.1.1-15>
- Ritsatos, T. (2014). Tax evasion and compliance; From the neo classical paradigm to behavioural economics, a review. *Journal of Accounting and Organizational Change*, 10(2), 244–262. <https://doi.org/10.1108/JAOC-07-2012-0059>
- Robbins, S. (2012). *Organizational Behaviour, Tenth Edition (Perilaku Organisasi Edisi ke Sepuluh)*. Salemba Empat.
- Sari, E., & Mangoting, Y. (2014). Pengaruh Keadilan dan Komunikasi Terhadap Kepatuhan Sukarela Melalui Kepercayaan Sebagai Variabel Intervening. *Tax & Accounting Review*, 4(1), 1–14.
- Sekaran, U. (2014). *Research Methods For Business - Metode Penelitian Untuk Bisnis*. Salemba Empat. Jakarta.
- Sudrajat, A., & Ompusunggu, A. P. (2015). Pemanfaatan teknologi Informasi, Sosialisasi Pajak, Pengetahuan Perpajakan, dan Kepatuhan Pajak. *Jurnal Riset Akuntansi & Perpajakan (JRAP)*, 2(2), 193–202. <https://doi.org/10.35838/jrap.v2i02.110>
- Torgler, B., & Schaltegger, C. A. (2005). *Tax Morale and Fiscal Policy*.
- Torgler, B., & Schneider, F. (2004). *Attitudes Towards Paying Taxes in Austria: An Empirical Analysis*.
- Utama, A., & Wahyudi, D. (2016). Pengaruh Religiusitas terhadap Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di Provinsi DKI Jakarta. *Jurnal Lingkar Widyaiswara, Edisi. 3 N(2)*, 1–13. [https://doi.org/10.1016/S0040-4020\(00\)00446-4](https://doi.org/10.1016/S0040-4020(00)00446-4)
- Widyastuti, R. A. Y. (2021). *2020, Penerimaan Pajak Capai Rp 1.069,98 Triliun atau 89,25 Persen dari Target*. Bisnis Tempo.
- Winerungan, O. L. (2013). Sosialisasi Perpajakan, Pelayanan Fiskus dan Sanksi Perpajakan

Terhadap Kepatuhan WPOP Di KPP Manado dan KPP Bitung. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*, 1(3), 960–970.