

# FAKTOR YANG MEMPENGARUHI NIAT KETIDAKPATUHAN DALAM MEMBAYAR PAJAK DENGAN PENDEKATAN *THEORY OF PLANNED BEHAVIOR (TPB)*

Heny Sidanti<sup>1)</sup>, Aglis Andhita Hatmawan<sup>2)</sup>

<sup>1)</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas PGRI Madiun

Email : [henisidanti@gmail.com](mailto:henisidanti@gmail.com)

<sup>2)</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas PGRI Madiun

Email : [namaku.aglis@gmail.com](mailto:namaku.aglis@gmail.com)

## Abstrak

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui faktor-faktor apa yang mempengaruhi ketidakpatuhan dalam membayar pajak. Responden yang digunakan dalam penelitian ini adalah wajib pajak yang berkedudukan di Sukoharjo. Penelitian ini menggunakan data primer dengan metode purposive sampling dalam penentuan sampel. Penelitian ini menggunakan sikap, norma subjektif, kewajiban moral, dan kontrol perilaku yang dilakukan sebagai variabel bebas dan niat tidak mematuhi sebagai variabel dependen. Metode analisis dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda dengan SPSS untuk Windows 17:00. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa sikap bersama, norma subjektif, kewajiban moral, dan persepsi perilaku yang dirasakan berpengaruh positif terhadap niat tidak patuh.

**Kata Kunci:** sikap, norma subjektif, kewajiban moral, kontrol perilaku yang dirasakan dan niat tidak patuh

## PENDAHULUAN

Kebocoron dokumen Panama (*Panama Papers*) telah menjadi trending topik pemberitaan dan melibatkan politikus dan pejabat publik yang diduga menggelapkan pajak. Pajak merupakan pemasok utama dana bagi pemerintah dalam membiayai segala pengeluaran-pengeluarannya. Menurut Mustikasari (2007), saat ini sekitar 80% dana APBN berasal dari penerimaan pajak. Hal ini menjadi suatu bukti bahwa penerimaan pajak telah menjadi tulang punggung penerimaan negara yang dapat diandalkan.

Reformasi sistem perpajakan yang dilakukan oleh pemerintahan Joko Widodo diharapkan menghasilkan mekanisme pelayanan perpajakan yang bertanggungjawab secara *internal institutional (responsibility)* dan dapat dipertanggungjawabkan secara *external social (accountability)*. Beberapa program reformasi yang substansial bidang perpajakan menyangkut; satu, reformasi aparatur (*tax officer*). Dua, reformasi bidang kebijakan (*tax policy*) d. Tiga, reformasi bidang pelayanan masyarakat (*tax service*) dan empat, reformasi bidang supervisi agar wajib pajak (*tax payer*) selalu memenuhi kewajibannya (Mustikasari, 2007).

Langkah pemerintah untuk meningkatkan penerimaan dari sektor perpajakan dimulai dengan melakukan reformasi perpajakan secara menyeluruh pada tahun 1983, dan sejak saat itulah, Indonesia menganut sistem *self assesment*. Penerapan *self assesment system* akan efektif apabila kondisi kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) pada masyarakat telah terbentuk (Darmayanti, 2004).

Adanya penerapan sistem *self assesment* dan program reformasi yang substansial diharapkan dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya secara sukarela dan sesuai dengan ketentuan undang-undang dan peraturan

perpajakan yang berlaku. Mustikasari (2007) menjelaskan bahwa penerapan *self assesment system* hanya akan efektif apabila kondisi kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) pada masyarakat telah terbentuk. Kenyataan di Indonesia menunjukkan bahwa tingkat kepatuhan sukarela wajib pajak nampak masih sangat rendah. Dalam penelitian Chau (2009) faktor yang mempengaruhi penerimaan pajak suatu negara diantaranya adalah tingkat kepatuhan wajib pajak masyarakat di negara tersebut. Apabila masyarakat semakin sadar dan patuh akan peraturan perpajakan maka tentunya akan berimbas kepada peningkatan pendapatan pajak dalam negeri. Kepatuhan wajib pajak sangat dipengaruhi oleh moralitas dari wajib pajak. Hal ini disebabkan karena membayar pajak adalah suatu aktivitas yang tidak lepas dari kondisi perilaku wajib pajak itu sendiri. (Brown, 2003).

Data yang akurat mengenai berapa jumlah *tax gap* Indonesia belum tersedia. Namun dalam pidato pengukuhan sebagai guru besar Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, Gunadi mengutip hasil laporan Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan (BPKP) tentang audit kinerja Direktorat Jenderal Pajak, bahwa Indonesia mengalami *tax gap* yang cukup signifikan. Dari sisi lain, *tax ratio* Indonesia paling rendah di kawasan ASEAN yaitu hanya rata-rata sebesar 12,2 - 13,5 % untuk tahun 2001 – 2006 (Berita Pajak, 1 September 2005). Sementara itu, *tax ratio* negara-negara ASEAN sebesar: Malaysia (20,17%), Singapura (21,4%), Brunei (18,8%), dan Thailand (17,28%). Angka *tax gap* yang signifikan dan *tax ratio* yang masih rendah ini menunjukkan usaha memungut pajak (*tax effort*) Indonesia rendah (Gunadi, 2002).

Untuk mencapai target pajak, perlu ditumbuhkan terus menerus kesadaran dan kepatuhan masyarakat wajib pajak untuk memenuhi kewajiban pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Mengingat kesadaran dan kepatuhan wajib pajak merupakan faktor penting bagi peningkatan penerimaan pajak, maka perlu secara intensif dikaji tentang faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak, khususnya wajib pajak orang pribadi.

Penelitian mengenai kepatuhan pajak sudah sering dilakukan. Beberapa peneliti menggunakan kerangka model *Theory of Planned Behavior* (TPB) untuk menjelaskan perilaku kepatuhan pajak Wajib Pajak Orang Pribadi (Blanthorne, 2000; Bobek, 2003). Model *Theory of Planned Behavior* TPB yang digunakan dalam penelitian memberikan penjelasan yang signifikan, bahwa perilaku tidak patuh (*noncompliance*) wajib pajak sangat dipengaruhi oleh variabel sikap, norma subyektif, dan kontrol perilaku yang dipersepsikan. Bradley (1994) dan Siahaan (2005) melakukan penelitian kepatuhan wajib pajak badan dengan responden *tax professional*. Penelitian keduanya bukan merupakan penelitian perilaku. *Tax professional* adalah orang profesional di perusahaan yang ahli di bidang perpajakan. Oleh karena itu, untuk menjelaskan perilaku wajib pajak badan yang dalam hal ini diwakili oleh *tax professional* perlu menggunakan teori perilaku individu dan perilaku organisasi.

Teori ini menggunakan tiga indikator dalam mengukur kontrol perilaku, yaitu pertama, kemungkinan diperiksa oleh fiskus; kedua, kemungkinan dikenakan sanksi dan; ketiga, kemungkinan pelaporan pihak ketiga (Blanthorne, 2000; Bobek dan Harfiled, 2003; Mustikasari, 2007), sedangkan untuk menjelaskan variabel niat menggunakan indikator kecenderungan dan memutuskan. Hasil penelitian tersebut dapat menunjukkan bahwa variabel kontrol perilaku mempengaruhi secara positif dan signifikan terhadap kepatuhan pajak. Namun menurut hasil penelitian lain, persepsi kontrol perilaku mempunyai pengaruh yang negatif dan signifikan terhadap kepatuhan (Mustikasari, 2007). Tujuan dari penelitian ini

adalah untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi niat ketidakpatuhan dalam membayar pajak.

Ide utama penelitian ini adalah penelitian yang dilakukan Bobek dan Hatfield (2003). Perbedaan penelitian ini dengan penelitian Bobek dan Hatfield (2003) adalah bahwa obyek yang digunakan pada penelitian ini adalah pemerintah daerah Kabupaten Madiun dan populasi yang digunakan adalah jumlah wajib pajak orang pribadi yang berdomisili di Kabupaten Madiun, sedangkan penelitian Bobek dan Hatfield (2003) terletak pada lokasi penelitian. Pada penelitian tersebut menganalisa perilaku ketidakpatuhan Wajib Pajak di Negara bagian Florida. Perilaku kepatuhan pajak akan berbeda di setiap negara karena setiap negara memiliki kultur masing-masing. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian Tarjo (2009) terletak pada lokasi penelitian dan obyek yang digunakan. Penelitian Tarjo (2009) menganalisa perilaku ketidakpatuhan wajib pajak orang pribadi di Bangkalan dan sampel yang digunakan adalah pajak penghasilan orang pribadi.

Pemilihan pemerintah daerah Kabupaten Madiun sebagai obyek dari penelitian ini didasarkan pada pertimbangan bahwa dengan diberlakukannya Undang-Undang Nomor 28 tahun 2009, terdapat empat jenis pajak baru yang diberikan wewenang sepenuhnya kepada daerah yaitu Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan (PBB- P2), Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) yang sebelumnya menjadi wewenang pusat, Pajak Sarang Burung Walet sebagai pajak Kabupaten atau Kota serta Pajak Rokok yang merupakan pajak baru bagi Propinsi. Disamping itu juga terdapat empat jenis retribusi baru bagi daerah yaitu Retribusi Pelayanan Tera Ulang, Retribusi Pelayanan Pendidikan, Retribusi Pengendalian Menara Telekomunikasi, dan Retribusi Izin Usaha Perikanan.

Pengalihan pengelolaan BPHTB dan PBB-P2 dari Pemerintah Pusat kepada Pemerintah Daerah merupakan suatu bentuk tindak lanjut kebijakan otonomi daerah dan desentralisasi fiskal. Hal ini adalah titik balik dalam pengelolaan BPHTB, dan pengelolaan PBB-P2. Dengan pengalihan ini maka kegiatan proses pendataan, penilaian, penetapan, pengadministrasian, pemungutan atau penagihan dan pelayanan PBB-P2 akan diselenggarakan oleh Pemerintah Daerah Kabupaten atau Kota, yang dimaksud dengan pengalihan wewenang pemungutan sebenarnya adalah merupakan pengalihan seluruh rangkaian kegiatan mulai dari penghimpunan data obyek dan subyek pajak, penentuan besarnya pajak yang terhutang, pelaksanaan kegiatan penagihan pajak terhadap Wajib Pajak serta pengawasan penyeterannya yang selama ini dilakukan oleh Pemerintah Pusat.

## **TINJAUAN PUSTAKA**

### **A. Teori *Theory of Planned Behavior* (TPB)**

Berdasarkan *Theory of Planned Behavior*, Ajzen (1991), faktor sentral dari perilaku individu adalah bahwa perilaku itu dipengaruhi oleh niat individu (*behavioral intention*) terhadap perilaku tertentu tersebut, sedangkan niat untuk berperilaku dipengaruhi oleh variabel sikap (*attitude*), norma subyektif (*subjective norm*), dan kontrol perilaku yang dipersepsikan (*perceived behavioral control*). (Ajzen, 2002).

Walaupun secara umum model TPB dapat menjelaskan perilaku individu, namun Bobek dan Hatfield (2003), mengatakan bahwa terdapat perbedaan karakteristik untuk perilaku kepatuhan pajak. Satu karakteristik yang berbeda adalah perasaan bersalah yang dimiliki oleh satu pihak namun tidak dimiliki oleh pihak lain. Inilah norma individu atau

kewajiban moral (*moral obligation*). Dengan kata lain, kewajiban moral adalah norma individu yang dimiliki oleh seseorang namun kemungkinan tidak dimiliki oleh orang lain.

## **B. Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan Perkotaan (PBB-P2)**

Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan adalah pajak atas bumi dan bangunan yang dimiliki, dikuasai, dan dimanfaatkan oleh orang pribadi atau badan, kecuali kawasan yang digunakan untuk kegiatan usaha perkebunan, perhutanan, dan pertambangan (Pasal 1 angka 37 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah).

Dalam rangka mempersiapkan pengelolaan PBB kepada pemerintah kabupaten atau kota, maka menurut pasal 182 angka 1 Undang-Undang Nomor 28 tahun 2009 diatur bahwa Menteri Keuangan dengan Menteri Dalam Negeri bersama-sama mengatur tahapan persiapan pengalihan PBB-P2 sebagai Pajak Daerah dalam waktu paling lambat 31 Desember 2013. Untuk pelaksanaan persiapan tersebut telah diterbitkan Peraturan Bersama (Perber) antara Menteri Keuangan dan Menteri Dalam Negeri Nomor 213/PMK.07/2010 dan Nomor 58 Tahun 2010 tentang Tahapan Persiapan Pengalihan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan sebagai Pajak Daerah.

## **C. Sikap**

Sikap adalah suatu bentuk evaluasi atau reaksi perasaan. Sikap seseorang terhadap suatu obyek adalah perasaan mendukung atau memihak (*favorable*) maupun perasaan tidak mendukung atau tidak memihak (*unfavorable*) pada obyek tersebut.

Sikap didefinisikan sebagai perasaan mendukung atau memihak (*favorableness*) atau perasaan tidak mendukung atau tidak memihak (*unfavorableness*) terhadap suatu obyek yang akan disikapi. Perasaan ini timbul dari adanya evaluasi individual atas keyakinan terhadap hasil yang didapatkan dari perilaku tertentu tersebut (Hidayat, 2010).

## **D. Norma Subyektif (*Subjective Norm*)**

Norma Subyektif adalah persepsi individu tentang pengaruh sosial dalam membentuk perilaku tertentu (Ajzen, 1991). Norma subyektif merupakan fungsi dari harapan yang dipersepsikan individu dimana satu atau lebih orang di sekitarnya misalnya, saudara, teman sejawat menyetujui perilaku tertentu dan memotivasi individu tersebut untuk mematuhi mereka (Ajzen, 1991).

## **E. Kewajiban Moral (*Moral Obligation*)**

Ajzen (1991) mengatakan, bahwa model Theory of Planned Behavior (TPB) masih memungkinkan untuk ditambahi variabel prediktor lain selain ketiga variabel pembentuk niat yang telah dijelaskan. Kewajiban moral merupakan norma individu yang dimiliki oleh seseorang, namun kemungkinan tidak dimiliki oleh orang lain. Norma individu ini tidak secara eksplisit termasuk dalam model Theory of Planned Behavior (TPB).

## **F. Niat Berperilaku**

Niat berperilaku merupakan variabel perantara dalam membentuk perilaku (Ajzen, 1991). Hal ini berarti, pada umumnya manusia bertindak sesuai dengan niat atau

tendensinya. Variabel laten niat diukur dengan 2 indikator sebagaimana yang pernah dilakukan oleh beberapa peneliti kepatuhan wajib pajak, yaitu kecenderungan dan keputusan (Blanthorne, 2000; Bobek, 2003). Kecenderungan adalah kecondongan atau tendensi pribadi tax professional untuk patuh atau tidak patuh dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Keputusan adalah keputusan pribadi yang dipilih tax professional untuk mematuhi atau tidak mematuhi peraturan perpajakan.

#### **G. Kontrol Perilaku yang Dipersepsikan (*Perceived Behavioral Control*)**

Kontrol perilaku yang dipersepsikan dalam konteks perpajakan adalah seberapa kuat tingkat kendali yang dimiliki seseorang Wajib Pajak dalam menampilkan perilaku tertentu, seperti melaporkan penghasilannya lebih rendah, mengurangi beban yang seharusnya tidak boleh dikurangkan ke penghasilan, dan perilaku ketidakpatuhan pajak lainnya (Bobek dan Hatfield, 2003). Kontrol perilaku yang dipersepsikan ini memiliki dua pengaruh yaitu pengaruh terhadap niat berperilaku dan terhadap perilaku. Kontrol perilaku yang dipersepsikan mempengaruhi secara langsung maupun tidak langsung melalui niat terhadap perilaku (Ajzen, 1991). Pengaruh langsung dapat terjadi jika terdapat actual control di luar kehendak individu sehingga mempengaruhi perilaku.

#### **H. Ketidakpatuhan Pajak**

Fischer et al. (1992) membagi 4 faktor pada penelitiannya mengenai kepatuhan pajak yaitu demographic, noncompliance opportunity, attitudes and perceptions, dan tax system atau struktur. Pembagian yang dilakukan oleh Fischer et al. (1992) dikembangkan lagi oleh Chau dan Leung (2009) dengan menambahkan faktor budaya (culture) ke dalam model Fischer et al. (1992). Secara komprehensif, model Fischer et al. (1992) yang telah dimodifikasi oleh Chau dan Laung (2009), telah mencakup berbagai aspek yang mempengaruhi perilaku kepatuhan pajak dari pembayar pajak, seperti aspek ekonomi, sosial, budaya dan psikologi.

Ketidakpatuhan pajak adalah sebagai resiko yang dihadapi oleh administrasi pajak berupa pajak yang tidak dapat ditarik dari wajib pajak karena wajib pajak tersebut tidak mematuhi ketentuan perpajakan sehingga pajak terutang yang tidak dibayar (Santoso, 2008).

Dari sisi psikologi, kajian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku kepatuhan pajak, salah satunya adalah melalui TPB (Ajzen, 1991). Penelitian mengenai perilaku ketidakpatuhan pajak melalui TPB juga dilakukan oleh Bobek dan Hatfield (2003); Mustikasari (2007) dengan menambah variabel yang mempengaruhi niat dan mempengaruhi ketiga variabel pembentuk niat lainnya.

### **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini termasuk penelitian kausal (*causal research*). Sifat penelitian adalah survei. Berdasarkan dimensi waktu, penelitian ini bersifat *Cross Sectional*, artinya penelitian akan dilakukan pada suatu objek pada waktu tertentu, sehingga penelitian ini tidak bisa menjelaskan fenomena yang disebabkan oleh pergeseran waktu. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah individu yang tergolong dalam Wajib Pajak Orang Pribadi (WPOP) sesuai dengan Pasal 1 UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata

Cara Perpajakan yang bekerja dan berdomisili di kabupaten Madiun. Sampel adalah sebagian dari populasi yang diharapkan mampu untuk menarik kesimpulan (Sekaran, 2006). Penentuan sampel menggunakan metode *systematic sampling* dan berteknik *a one-in-k systematic sample* (Scheaffer, 1979)

Berdasarkan jumlah populasi yang diketahui dan perhitungan rumus, maka jumlah sampel yang dibutuhkan sebanyak 99, 84 Wajib Pajak atau dibulatkan menjadi 100 Wajib Pajak. Setelah ditemukan jumlah sampel yang diinginkan, maka selanjutnya ditentukan sampel per kecamatan dengan metode stratifikasi secara proporsional. Oleh karena jumlah populasi dan jumlah sampel penelitian yang diinginkan sudah diketahui, maka pembagian sampel secara proporsional per kecamatan berdasarkan jumlah wajib pajaknya dapat ditentukan sebagai berikut:

Responden yang akan digunakan sebagai sampel dalam penelitian ini adalah Wajib Pajak Orang Pribadi (WPOP) yang berdomisili di Kabupaten Madiun. Berdasarkan pernyataan tersebut, peneliti menentukan sampel sebesar 100 responden. Hasil dari perolehan sampel tersebut, kemudian dianalisis dengan menggunakan analisis regresi linier berganda dengan program SPSS versi 17.00 *for Windows*.

Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling*, yaitu sampel yang ditentukan dari populasi berdasarkan kriteria (Sekaran, 2014). Kriteria penentuan sampel sebagai berikut: (1) Responden dalam penelitian ini adalah Wajib Pajak Orang Pribadi (WPOP) yang berdomisili di Kabupaten Madiun minimal 1 tahun, (2) Responden yang digunakan sebagai sampel adalah Wajib Pajak memenuhi syarat obyektif yaitu memiliki obyek PBB yang kena pajak dan memperoleh manfaat dari obyek tersebut, dan (3) Responden dalam penelitian ini adalah Wajib Pajak yang mempunyai NPWP.

Metode analisis data menggunakan statistik deskriptif ditujukan untuk memberikan gambaran mengenai demografi responden dan deskripsi mengenai variabel-variabel penelitian untuk mengetahui distribusi frekuensi absolut yang menunjukkan minimal, maksimal, rata-rata (*mean*), median, dan penyimpangan baku (standar deviasi) dari masing-masing variabel penelitian. Gambaran tersebut meliputi jenis kelamin, tingkat pendidikan, usia dan status responden dan uji Uji Asumsi Klasik.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Jumlah responden yang dipakai untuk pengolahan data dalam penelitian ini sebanyak 76 orang, akan tetapi gambaran umum mengenai profil responden dapat dilihat pada Tabel 1 di bawah ini.

Tabel 1. Karakteristik Sampel

	Frekwensi	Persentase
<b>Jenis Kelamin</b>		
Perempuan	47	61.8
Laki –Laki	29	38.2
Jumlah	76	100
<b>Umur</b>		
<20	-	-
20 – 30	3	3.9
31 – 40	10	13.2
41 – 50	45	59.2
51 keatas	18	23.7

	Frekwensi	Persentase
Jumlah	76	100
<b>Pendidikan</b>		
SMA	7	9,2
Diploma	12	15,8
Sarjana	55	72,4
S2	2	2,6
Jumlah	76	100
<b>Setatus</b>		
Menikah	70	92,1
Belum Menikah	6	7,9
Jumlah	76	100

Tabel 1 di atas menginformasikan bahwa responden pria berjumlah 47 orang (61,8%) dan wanita berjumlah 29 orang (38,2%). Responden yang mempunyai usia 20 sampai dengan 30 tahun sebanyak 3 orang (3,9%), 31 sampai dengan 40 tahun sebanyak 10 orang (13,2%), 41 sampai dengan 50 tahun sebanyak 45 orang (59,2) dan di atas 50 tahun sebanyak 18 orang (23,7%). Responden yang memiliki latar belakang pendidikan formal SLTA sebanyak 7 orang (9,2%), D3 sebanyak 12 orang (15,8%), S1 sebanyak 55 orang (72,4%) dan S2 sebanyak 2 orang (2,6%). Responden yang mempunyai status menikah sebanyak 70 orang (92,1%) dan belum menikah sebanyak 6 orang (7,9%).

Analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi berganda yaitu melihat pengaruh sikap, norma subyektif, kewajiban moral, dan kontrol perilaku yang dipersepsikan terhadap niat ketidakpatuhan. Seperti yang ditunjukkan pada Tabel 2.

Tabel 2. Koefisien determinasi

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,752 <sup>a</sup>	,566	,542	1.934

Sumber : data diolah SPSS

Berdasarkan Tabel 2 dapat diketahui bahwa *Adjusted R Square* = 0,542 yang berarti variabel sikap, norma subyektif, kewajiban moral, dan kontrol perilaku yang dipersepsikan memberikan pengaruh terhadap niat ketidakpatuhan sebesar 54,2%. Dengan demikian ada 45,8% variabel lain yang memberikan pengaruh terhadap Niat Ketidakpatuhan selain variabel sikap, norma subyektif, kewajiban moral, dan kontrol perilaku yang dipersepsikan.

Tabel 3 Uji Signifikansi Simultan

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	346.425	4	86.606	23.1500	,000 <sup>b</sup>
	Residual	265.614	71	3.741		
	Total	261.039	75			

Sumber : data diolah dengan SPSS

Seperti yang ditunjukkan pada Tabel3 diatas, uji ANOVA didapat nilai F hitung sebesar 23.150. karena probabilitas jauh lebih kecil dari 0.05 maka model regresi dapat digunakan

untuk memprediksi ketidak patuhan membayar pajak, atau dapat dikatakan bahwa semua variabel independen berpengaruh signifikan.

Tabel 4 Analisis Uji Linier Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	
	B	Std. Error				
	(Constant)	11.213	19.404		.578	,000
1	Sikap	-.231	.116	-.113	-1.987	,005
	NormSubyektif	.499	.126	.225	3.973	,000
	Kewajiban Moral	.536	.073	.413	7.298	,003
	Kont Perilaku	.567	.263	.348	6.785	.000

Seperti yang ditunjukkan pada Tabel4 diatas, menunjukkan bahwa probabilitas signifikansi untuk variabel sikap, norma subyektif, kewajiban moral dan kontrol perilaku yang dipersepsikan mempunyai nilai di bawah probabilitas signifikansi  $\alpha = 0,005$ , ini berarti bahwa variabel sikap, norma subyektif, kewajiban moral dan kontrol perilaku yang dipersepsikan mempengaruhi variabel niat ketidakpatuhan.

Hipotesis 1 menyatakan bahwa terdapat pengaruh positif sikap terhadap niat ketidakpatuhan dan setelah diadakan pengujian ternyata hipotesis 1 diterima. Semakin positif sikap seorang Wajib Pajak (dalam hal ini berarti mendukung) terhadap ketidakpatuhan pajak maka semakin tinggi tingkat kepatuhan pajak orang pribadi. Sebaliknya, semakin negatif sikap seorang Wajib Pajak (dalam hal ini berarti tidak mendukung) terhadap ketidakpatuhan pajak maka semakin rendah tingkat ketidakpatuhan pajak orang pribadi.

Sikap seseorang terhadap suatu obyek adalah perasaan mendukung atau memihak (*favorable*) maupun perasaan tidak mendukung atau tidak memihak (*unfavorable*) pada obyek tersebut (Darmayanti, 2004). Jadi, seseorang akan cenderung berperilaku sesuai dengan apa yang ia dukung. Jika seseorang mendukung kepatuhan pajak maka ia akan berperilaku patuh dalam kewajiban perpajakannya. Sebaliknya, jika seseorang mendukung ketidakpatuhan pajak maka ia akan cenderung untuk berperilaku tidak patuh dalam kewajiban perpajakannya. Demikian pula, semakin positif atau negatif evaluasi seseorang atas manfaat perilaku ketidakpatuhan pajak bagi dirinya, maka semakin positif atau negatif sikap seseorang terhadap ketidakpatuhan pajak. Dengan demikian, seseorang yang memiliki sikap positif atau mendukung ketidakpatuhan pajak, maka akan menimbulkan niat untuk melakukan ketidakpatuhan pajak.

Hasil temuan ini konsisten dengan hasil penelitian Siahaan (2005), dan Mustikasari (2007) yang menemukan bahwa sikap *tax professional* terhadap ketidakpatuhan pajak memiliki pengaruh positif secara signifikan terhadap Ketidakpatuhan Pajak Badan dan tidak konsisten dengan penelitian Blanthorne (2000) dan Hidayat (2010) bahwa tidak terdapat pengaruh sikap pada niat ketidakpatuhan pajak.

Hipotesis 2 menyatakan bahwa Terdapat pengaruh positif norma subyektif terhadap niat ketidakpatuhan dan setelah diadakan pengujian ternyata hipotesis 2 diterima. Norma subyektif merupakan komponen yang berisi keputusan yang dibuat Wajib Pajak setelah mempertimbangkan pandangan orang-orang yang mempengaruhi norma-norma subyektif tentang ketidakpatuhan pajak.



Norma subyektif merupakan fungsi dari harapan yang dipersepsikan individu dimana satu atau lebih orang di sekitarnya (misalnya, saudara, teman sejawat) menyetujui perilaku tertentu dan memotivasi individu tersebut untuk mematuhi mereka (Ajzen, 1991).

Hasil temuan ini konsisten dengan hasil penelitian Hanno dan Violette (1996), Bobek dan Hatfield (2003) bahwa terdapat pengaruh antara norma subyektif dengan niat ketidakpatuhan. Hasil temuan ini tidak sejalan dengan penelitian Mustikasari (2007).

Hipotesis 3 menyatakan bahwa Terdapat pengaruh positif kewajiban moral terhadap niat ketidakpatuhan dan setelah diadakan pengujian ternyata hipotesis 3 diterima. Kewajiban moral pajak merupakan prinsip-prinsip moral atau nilai-nilai yang diyakini seseorang mengapa dia membayar pajak. Jika Wajib Pajak menilai bahwa tindakan melakukan ketidakpatuhan pajak merupakan tindakan yang tidak melanggar etika atau prinsip hidup, maka akan memunculkan niat untuk melakukan ketidakpatuhan pajak. Begitu juga perasaan tidak bersalah dalam melakukan ketidakpatuhan pajak. Jika Wajib pajak tidak merasa bersalah dalam melakukan ketidakpatuhan pajak, maka akan memunculkan niat Wajib Pajak untuk berperilaku tidak patuh. Semakin rendah kewajiban moral Wajib Pajak, maka semakin tinggi Wajib Pajak melakukan niat untuk tidak patuh.

Hasil temuan ini konsisten dengan hasil penelitian Parker (1995), Bobek dan Hatfield (2003) bahwa kewajiban moral berpengaruh secara positif signifikan terhadap niat ketidakpatuhan pajak. Hasil temuan ini tidak sejalan dengan penelitian Hanno dan Violette (1996), Kaplan, Newberry, dan Reekers (1997), Blanthorne (2000) dan Mustikasari (2007).

Hipotesis 4 menyatakan bahwa terdapat pengaruh positif kontrol perilaku yang dipersepsikan terhadap niat ketidakpatuhan dan setelah diadakan pengujian ternyata hipotesis 4 diterima. Kontrol perilaku yang dipersepsikan adalah sejumlah kontrol yang dimiliki Wajib Pajak apakah dia mampu memunculkan niat untuk berperilaku tidak patuh atau tidak. Semakin besar kekhawatiran Wajib Pajak akan diperiksa Petugas Pajak, dikenai sanksi atau dilaporkan oleh pihak ketiga jika melakukan ketidakpatuhan pajak, maka akan semakin kecil niat ketidakpatuhan Wajib Pajak.

Dengan demikian menunjukkan bahwa semakin besar kontrol yang dimiliki Wajib Pajak, maka semakin kecil niat Wajib Pajak untuk berperilaku tidak patuh. Hasil temuan ini sejalan dengan penelitian Ajzen (2002) dan Mustikasari (2007) bahwa kontrol perilaku yang dipersepsikan berpengaruh secara positif signifikan terhadap niat ketidakpatuhan pajak. Hasil temuan ini tidak sejalan dengan penelitian Blanthorne (2000), Bobek dan Hatfield (2003), serta Hidayat (2012).

## **SIMPULAN DAN SARAN**

Model *Theory of Planned Behavior* TPB yang digunakan dalam penelitian memberikan penjelasan yang signifikan, bahwa perilaku tidak patuh (*noncompliance*) wajib pajak sangat dipengaruhi oleh variabel sikap, norma subyektif, dan kontrol perilaku yang dipersepsikan. Bradley (1994) dan Siahaan (2005) melakukan penelitian kepatuhan wajib pajak badan dengan responden *tax professional*. Penelitian keduanya bukan merupakan penelitian perilaku. *Tax professional* adalah orang profesional di perusahaan yang ahli di bidang perpajakan. Oleh karena itu, untuk menjelaskan perilaku wajib pajak badan yang dalam hal ini diwakili oleh *tax professional* perlu menggunakan teori perilaku individu dan perilaku organisasi.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengaruh persepsi kontrol perilaku dan niat *tax profesional* terhadap kepatuhan memperlihatkan bahwa sikap, norma subyektif, niat, dan persepsi kontrol perilaku atau perilaku individu mempunyai pengaruh positif terhadap kepatuhan pajak. Perilaku yang dimunculkan oleh individu timbul karena adanya niat untuk berperilaku, sedangkan munculnya niat berperilaku ditentukan oleh 3 faktor penentu, yaitu *behavioral beliefs*, *normative beliefs*, dan *control beliefs*. Secara berurutan, *behavioral beliefs* menghasilkan sikap dan niat terhadap perilaku positif atau negatif, *normative beliefs* menghasilkan tekanan sosial yang dipersepsikan dan *control beliefs* menghasilkan kontrol perilaku yang dipersepsikan (Ajzen, 2002).

Sebagaimana layaknya penelitian empiris pada umumnya, masih banyak keterbatasan dalam penelitian ini. Beberapa keterbatasan yang memungkinkan dapat menimbulkan hambatan terhadap hasil penelitian ini diantaranya: Penelitian ini hanya memfokuskan pada empat variabel yang mempengaruhi niat ketidakpatuhan yaitu sikap, norma subyektif, kewajiban moral dan kontrol perilaku yang dipersepsikan. Penelitian ini menggunakan jumlah sampel yang sedikit sehingga hasil penelitiannya tidak dapat digeneralisasikan dan penelitian ini menggunakan metode Regresi sehingga dapat menghilangkan makna indikator.

Saran untuk penelitian selanjutnya adalah perlu dilakukan penambahan variabel lain, menerapkan teori lain dengan menggunakan penelitian yang berbeda yang diharapkan dapat menghasilkan temuan yang bermanfaat bagi praktisi dan pengembangan teori perilaku perpajakan.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

- Ajzen, Icek. 2002. *Constructing a TPB Questionnaire: Conceptual and Methodological Considerations*. September (Revised January, 2006).
- , 1991. The Theory of Planned Behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 50, (2).
- Arniati. 2009. Peran Theory of Planned Behavior dan Etika Terhadap Ketaatan Pajak. *Jurnal Akuntansi*. Politeknik Batam.
- Aryati, Titik. 2012. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Badan. *Jurnal Ekonomi dan Manajemen*, 25, (1).
- Blanthorne., Cynthia M. 2000. *The Role of Opportunity and Beliefs On Tax Evasion: A Structural Equation Analysis*. Dissertation. Arizona State University.
- Bobek D., Richard C. Hatfield. 2003. An Investigation of Theory of Planned Behavior and the Role of Moral Obligation in Tax Compliance. *Behavioral Research in Accounting*, 15.
- Bradley, Cassie Francies. 1994. *An Empirical Investigation of Factor Affecting Corporate Tax Compliance Behavior*. Dissertation. The University of Alabama, USA.
- Brown R E., Mazur M J. 2003. IRS's Comprehensive Approach to Compliance Measurement. *National Tax Journal*, 56, (3).
- Chau G., Patrick Leung. 2009. Critical Review og Fischer Tax Compliance Model : A Research Synthesis. *Journal of Accounting and Taxation*, 1, hlm. 034 - 040.
- Darmayanti, Theresia Woro. 2004. Pelaksanaan *Self Assesment System* Menurut Wajib Pajak (Studi Kasus pada Wajib Pajak Badan Salatiga). *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, 10, (1), hlm. 109 – 128.

- Ernawati. 2010. Pengaruh Sikap, Norma Subyektif, Kontrol Perilaku Yang Dipersepsikan, Sunset Policy Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dengan Niat Sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Akuntansi*.
- Fischer CM., Wartick., Martha., Mark., Melvin M. 1992. Detection Probability and Taxpayer Compliance: A Review of Literature. *Journal of Accounting Literature*, 11.
- Ghozali, Imam. 2009. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gunadi. 2002. *Indonesian Taxation, A Reference Guide*. Jakarta: Multi Utama Publishing.
- Hanno DM., dan G. R. Violette. 1996. An Analysis of Moral and Social Influences on Taxpayer Behavior. *Behavior Research in Accounting*, 8 (supplement).
- Harinurdin, Erwin. 2009. Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak Badan. *Jurnal Ilmu Administrasi dan Organisasi*, 16, (2).
- Hidayat, Widi. 2010. Studi Empiris Theory of Planneud Behavior dan Pengaruh Kewajiban Moral Pada Perilaku Ketidapatuhan Pajak Wajib Pajak Orang Pribadi. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 12, (2), hlm. 82- 93.
- Indriantoro, Nur dan Supomo, Bambang. 2004. *Metodologi Penelitian dan Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*. Yogyakarta: BPFPE.
- Jackson BR., V.C. Milliron. 1986. Tax Compliance Research: Findings, Problems, and Prospect. *Journal of Accounting Literature*, 5, hlm. 125-165.
- Jati, Ketut. 2013. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Dalam Membayar Pajak Kendaraan Bermotor Di Denpasar. *Jurnal Akuntansi*, 2, (3).
- Kaplan S.E., K.J. Newberry dan P.M.J. Reckers. 1997. On the Visibility of Income Tax Law Violations. In J.A. Roth and J.T. Scholz, eds. Taxpayer Compliance. *Social Science Perspective*. Philadelphia: University of Pennsylvania Press.
- Mustikasari, E. 2007. Kajian Empiris Tentang Kepatuhan Wajib Pajak Badan di Perusahaan Industri Pengolahan di Surabaya. *SNA*, X.
- Parker D., A.M.S Manstead., S.G. Stradling. 1995. Extending the Theory of Planned Behavior: The Role of Personal Norm. *British Journal of Social Psychology*, 34, (2).
- Peraturan Bersama (Perber) antara Menteri Keuangan dan Menteri Dalam Negeri Nomor 213/PMK.07/2010 dan Nomor 58 Tahun2010 tentang *Tahapan Persiapan Pengalihan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan sebagai Pajak Daerah*.
- Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-61/PJ/2010 tentang *Tata Cara Persiapan Pengalihan PBB Perdesaan dan Perkotaan sebagai Pajak Daerah*.
- Roth, J.A., J.T. Scholz, dan A.D. Witte. 1989. Taxpayer Compliance. *An Agenda Research*. Philadelphia : Universtity of Pennsylvania Press.
- Sekaran, Uma. 2006. *Research Methods For Business: A Skill-Buiding Approach*. Third Edition, New York: John Willey dan Sons, Inc.
- Santoso, Wahyu. 2008. Analisis Resiko Ketidapatuhan Wajib Pajak Sebagai Dasar Peningkatan Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Keuangan Publik*, 5, (1), hlm. 85-137.
- Scheaffer, Richard L, William Menden Mendenhall dan Lyman Ott.1979. *Elementary Survey Sampling*.2ndEdition.NewYork: John Wiley and Sons.
- Siahaan, Fadjar. 2005. *Faktor-Faktor yang Memepengaruhi Perilaku kepatuhan Tax Professional dalam Pelaporan Pajak Badan pada Perusahaan Industri Manufaktur di*

- Surabaya*. Disertasi Program Pascasarjana Universitas Airlangga. Tidak Dipublikasikan.
- Tarjo.2009. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Perilaku Ketidapatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di Bangkalan. *Simposium Nasional Perpajakan*, (2).
- Undang-Undang Nomor 28 tahun 2009 tentang *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*.
- Wenzel dan Michael. 2004. The Social Side of Sanctions: Personal and Social Norms as Moderators of Deterrence. *Law and Human Behavior*, 28, (5).