

BAB III

KERANGKA KONSEPTUAL PENELITIAN

Bab ini menguraikan pemikiran peneliti dalam penyusunan model penelitian yang tertuang dalam kerangka pikir penelitian dilengkapi dengan pembahasan model penelitian. Bab ini juga menguraikan keterkaitan antar variabel yang diteliti dengan memaparkan alur pikir dalam pengembangan hipotesis.

3.1 Rerangka Konseptual Penelitian

Studi ini merupakan pengembangan model kepatuhan perpajakan yang menguji kepatuhan pajak wajib badan berdasarkan penelitian terdahulu. Model kepatuhan perpajakan studi ini merupakan penggabungan penelitian sebelumnya dengan menambahkan konstruk *tax amnesty* pada penelitian yang menguji lingkup lingkungan perpajakan dan individu wajib pajak.

Sedangkan penelitian Hardika (2006) menemukan pengaruh kebijakan perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak. Ketiga penelitian tersebut menguji variabel yang sama dalam lingkup lingkungan perpajakan, yaitu peraturan perpajakan, kebijakan perpajakan, dan administrasi perpajakan.

Penelitian kepatuhan perpajakan dalam lingkup individu wajib pajak yang dilandasi oleh *theory planned behavior* telah diteliti oleh Ernawati (2010) dan Damayanti (2015). Penelitian Ernawati (2010) yang menambahkan konstruk *sunset policy* menemukan pengaruh subjektif terhadap kepatuhan wajib pajak dengan dimediasi oleh niat. Sedangkan Damayanti (2015) menemukan pengaruh kontrol perilaku persepsian terhadap kepatuhan wajib pajak, baik secara langsung maupun melalui mediasi niat. Kedua penelitian tersebut memodifikasi

model *theory planned behavior* dengan menambahkan konstruk yang diduga juga dapat mempengaruhi kepatuhan pajak dengan peran mediasi variabel niat.

Kedua teori tersebut dapat dilihat pada uraian berikut.

1) Teori Reformasi Birokrasi

Kepatuhan dapat tinjau dari teori reformasi birokrasi. Reformasi perpajakan yang dianalogikan sebagai reformasi birokrasi, merupakan proses upaya sistematis terpadu, dan komprehensif, ditujukan untuk merealisasikan tata pemerintahan yang baik.

2) Teori perilaku perencanaan

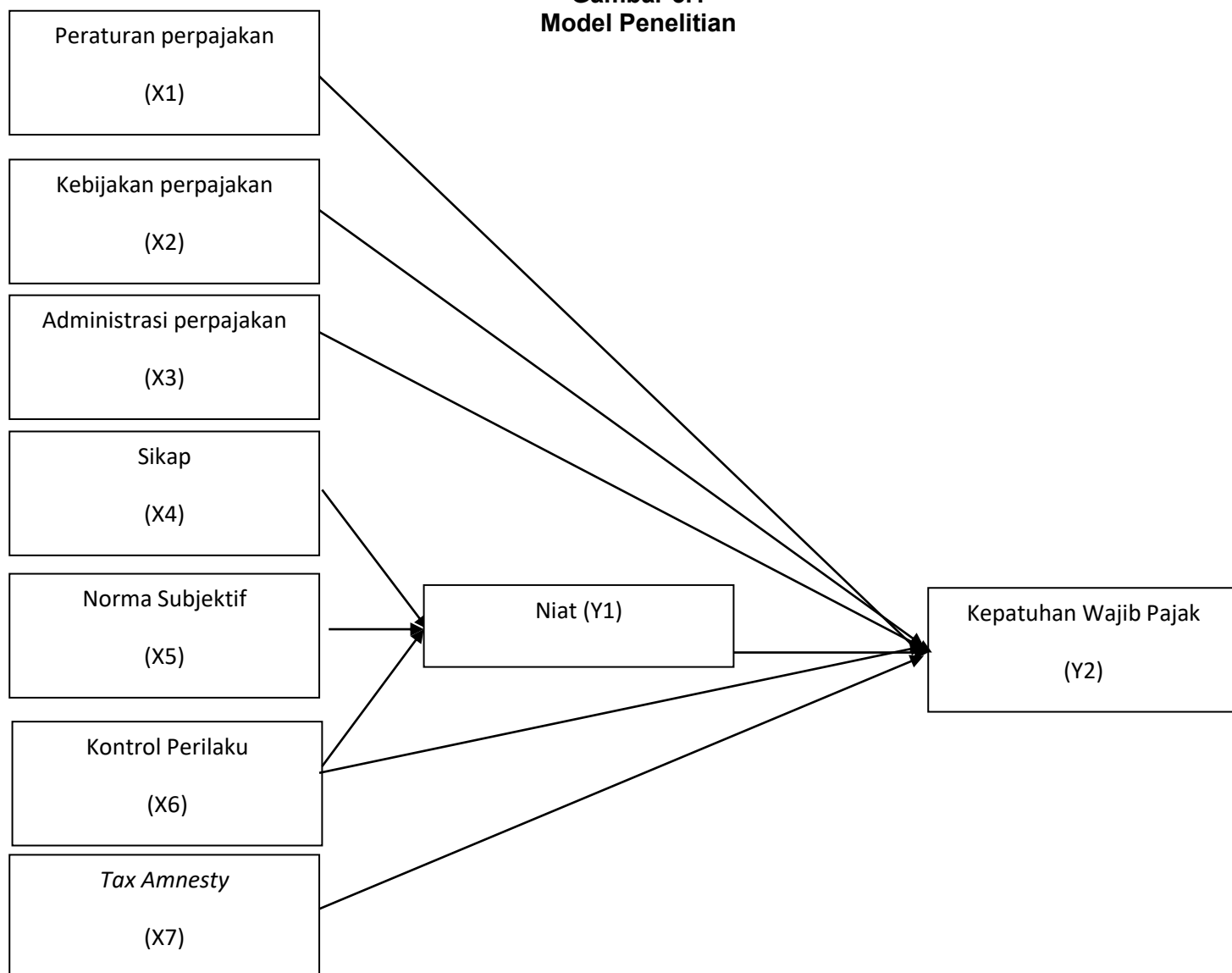
Kepatuhan dapat pula ditinjau dari teori perilaku individu. Faktor internal dapat dianalisis dari sisi psikologis wajib pajak dengan menggunakan teori perilaku perencanaan (Ajzen, 2001). Teori ini menjelaskan tentang faktor-faktor yang memotivasi seseorang untuk melakukan suatu tindakan atau perilaku.

Berbagai teori tersebut diatas menunjukkan isu perilaku yang berkaitan dengan peraturan perpajakan, kebijakan perpajakan, administrasi perpajakan, persepsian, *tax amnesty* serta niat untuk berperilaku patuh tidak dapat diabaikan dalam upaya peningkatan kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan keterhubungan kajian teori dan penelitian empiris tersebut dengan isu studi, maka kerangka pikir diwujudkan dalam bentuk konstruk yang dalam studi ini kemudian disusun dalam model kerangka konsep penelitian yang digunakan oleh peneliti untuk menyusun hipotesis.

Mengacu pada penelitian terdahulu dan diperkuat oleh teori reformasi birokrasi dan teori perilaku perencanaan, maka studi ini dimaksudkan untuk menguji secara empiris perilaku wajib pajak badan atas pemenuhan kewajiban perpajakan dalam model kepatuhan pajak. Peneliti menambahkan konstruk *tax*

amnesty pada penelitian yang menguji lingkungan perpajakan (peraturan perpajakan, persepsian dan niat dalam konstruk kepatuhan wajib pajak. Model tersebut sebagai satu model pengembangan penelitian baru dalam model kepatuhan perpajakan. Model penelitian disajikan berdasarkan gambar berikut.

Gambar 3.1
Model Penelitian



Model penelitian diturunkan dari teori dan hasil penelitian yang telah dipaparkan sebelumnya. Kepatuhan wajib pajak merupakan variabel independen

yang dapat dipengaruhi oleh banyak faktor, diantaranya faktor lingkungan, ekonomi dan individu wajib pajak (Suandy, 2004)⁶. Nasucha (2004) dalam Salman (2008)¹² menyatakan bahwa terdapat tiga unsur-unsur perpajakan yang dapat menimbulkan *tax gap* dan perencanaan pajak, yaitu peraturan perpajakan, administrasi perpajakan dan kebijakan perpajakan. Hal tersebut menjelaskan peraturan perpajakan, administrasi perpajakan dan kebijakan perpajakan memiliki peran penting dalam membentuk hubungan langsung terhadap kepatuhan wajib pajak dari lingkup lingkungan perpajakan.

Kepatuhan wajib pajak juga dipengaruhi faktor individu yang seseorang. Mengacu pada *theory planned behavior* yang digunakan Ernawati (2010)¹³, ada tiga faktor penentu yang mempengaruhi niat, yaitu yang pertama sikap terhadap perilaku.

Penelitian Ngadiman (2015)¹⁴ juga menunjukkan adanya variabel lain yang memberikan pengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak, yaitu *tax amnesty*.

3.2 Pengembangan Hipotesis Penelitian

3.2.1 Pengaruh Peraturan Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Peraturan perpajakan mengatur mengenai aturan-aturan, hak dan kewajiban perpajakan yang harus dilaksanakan oleh wajib pajak, fiskus dan masyarakat. Sebuah undang-undang tidak dapat secara mengatur semua hak dan kewajiban wajib pajak dan fiskus secara lengkap dan mendetail, sehingga untuk melengkapi undang-undang yang berlaku, pemerintah juga mengeluarkan berbagai peraturan pendukung seperti Keputusan Dirjen Pajak, Keputusan Menteri Keuangan dan Surat Edaran Ditjen Pajak. Undang-undang dan Peraturan Pajak dapat berperan dalam menentukan kepatuhan wajib pajak

(Hardika, 2006 dalam Dahlan, 2015)²⁷. Meskipun variabel yang paling rendah pengaruhnya, namun hasil penelitian Nasucha (2003) dalam Syakura (2014)²⁵ menyatakan bahwa peraturan perpajakan merupakan penyebab terjadinya *tax gap*. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa peraturan perpajakan akan mempengaruhi kepatuhan wajib pajak.

Peran peraturan dari berbagai indikator meliputi kompleksitas peraturan, kerumitan peraturan, frekuensi perubahan peraturan, dan keadilan pajak. Kompleksitas sebuah peraturan perpajakan dapat mempengaruhi kepatuhan wajib pajak karena jika sebuah undang-undang sangat kompleks maka akan menciptakan celah bagi wajib pajak untuk melakukan penghindaran pajak. Kompleksitas peraturan perpajakan dapat menimbulkan celah bagi ketidakpatuhan wajib pajak. Berkaitan dengan keadilan dalam bidang perpajakan Gee *et al* (2008)²⁹ juga menyatakan bahwa sistem pajak yang tidak adil dan tidak memberikan hasil yang berguna bagi rakyat telah mendorong wajib pajak untuk melakukan penghindaran pajak. Kirchler *et al* (2008)²⁶ juga menyatakan bahwa persepsi wajib pajak terhadap keadilan perpajakan maka dapat meningkatkan kepercayaan sehingga dapat berimplikasi pada peningkatan kepatuhan sukarela wajib pajak. Berdasarkan temuan-temuan tersebut, maka hipotesis pertama penelitian ini adalah :

H₁ : Peraturan perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak

3.2.2 Pengaruh Kebijakan Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Kebijakan perpajakan yang berkaitan dengan tarif dan sanksi pajak dapat mempengaruhi kepatuhan wajib pajak. Dengan adanya tarif yang bertingkat, maka wajib pajak akan berusaha untuk membayar pajak dengan tarif yang paling

rendah, atau bahkan pajak yang harus dibayarkannya nihil. Kondisi ini akan menyebabkan wajib pajak melakukan penghindaran pajak atau penggelapan pajak. Tarif pajak memiliki hubungan terbalik dengan kepatuhan wajib pajak. Clotfelter (1983)²² menyatakan bahwa semakin kecil tarif pajak maka kepatuhan pajak akan semakin besar, sebaliknya semakin besar tarif pajak maka kepatuhan pajak akan semakin kecil. Jika kepatuhan pajak semakin kecil, maka pajak yang diterima oleh pemerintah juga akan semakin rendah. Oleh karena itu pemerintah menetapkan sanksi jika wajib pajak melakukan pelanggaran terhadap kewajiban yang seharusnya dilaksanakan.

Semakin tinggi tingkat denda tidak membayar pajak, maka penghindaran pajak menjadi semakin kecil dan semakin rendah tingkat denda tidak membayar pajak, maka penghindaran pajak menjadi semakin besar Ngadiman (2015)¹⁴. Akan tetapi hasil tersebut berlawanan dengan yang ditemukan oleh Hardika (2006) dalam Sari (2009)⁵ yang menyatakan bahwa kebijakan perpajakan yang terdiri dari tarif dan sanksi:

H₂: Kebijakan perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak

3.2.3 Pengaruh Administrasi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Administrasi perpajakan yang baik akan mempermudah wajib pajak untuk memenuhi kewajibannya. Komponen administrasi perpajakan yang terdiri dari kelengkapan instruksi dan kerumitan formulir akan mempengaruhi kepatuhan wajib pajak. Semakin lengkap instruksi yang termuat dalam formulir, maka wajib pajak akan menjadi semakin patuh. Sebaliknya, semakin kurang lengkap instruksi yang disajikan, maka wajib pajak semakin tidak patuh. Penjelasan yang diapparkan secara lengkap pada formulir pajak akan memudahkan wajib pajak

untuk memahami isi dan melaksanakannya. Instruksi yang disajikan secara lengkap dan mudah dimengerti akan memudahkan wajib pajak untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya. Berdasarkan temuan-temuan tersebut, maka hipotesis ketiga penelitian ini adalah:

H₃: Administrasi perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak

3.2.4 Pengaruh Sikap atas Kepatuhan Pajak terhadap Niat untuk berperilaku patuh

Hasil Penelitian Ernawati (2010)¹³ serta Sarrah (2015)¹⁹ menyatakan bahwa Hal studi Arniati (2009)²⁸ tidak bisa membuktikan bahwa sikap atas kepatuhan pajak berpengaruh positif terhadap niat berperilaku.

. Pengalama pribadi, apa yang diceritakan orang lain, dan kebutuhan emosional individu tersebut akan membawa keyakinan ini terus berkembang. Berdasarkan teori dan bukti empiris diatas, maka dikembangkan hipotesis sebaai berikut:

H₄: Sikap atas kepatuhan pajak berpengaruh terhadap niat untuk berperilaku patuh

3.2.5 Pengaruh Norma Subjektif terhadap Niat untuk berperilaku patuh

Studi Blanthoe (2000) dalam Ernawati (2010)¹³ dalam mengukur norma subjektif berdasarkan lima yaitu, pasangan, keluarga pengisi SPT, teman, dan kontak bisnis. Sedangkan Mustikasari (2007)¹⁷ mengukurnya dari teman konsultan pajak, petugas pajak dan pimpinan perusahaan. Arniati (2009)²⁸ dan Sarrah (2014)¹ niat. Hasil yang berbeda ditunjukkan oleh Mustikasari (2007)¹⁷ dan Ernawati (2010)¹³ negatif terhadap niat.

Jika positif (dalam arti dia mendukung kepatuhan pajak), namun apabila konsultan pajak tidak mendukung sikapnya, niat wajib pajak tersebut bisa berubah menjadi tidak patuh. Berdasarkan teori dan temuan empiris tersebut diatas
 H₅: Norma subjektif berpengaruh terhadap niat untuk berperilaku patuh.

3.2.6 Pengaruh Kontrol Persepsian terhadap Niat untuk berperilaku patuh

. Niat kepatuhan pajak yang timbul dari interaksi subyektif akan membuat niat itu akan semakin kuat jika wajib pajak yakin situasi dan kondisi memungkinkan dan wajib pajak bisa mengatasi hambatan yang ada. Sebaliknya, jika wajib pajak yakin bahwa kondisi tidak memungkinkan, niat walnya bisa berubah.

H₆: Kontrol perilaku persepsian berpengaruh pada niat untuk berperilaku patuh

3.2.7 Pengaruh kontrol perilaku persepsian terhadap kepatuhan wajib pajak

Kontrol perilaku persepsian dapat perilaku secara langsung perilaku (Ajzen 1991)³⁰. Hasil penelitian Mustiaksari (2007)¹⁷ dan Arniati (2009)²⁸ menunjukkan hasil yang berbeda, yaitu kontrol perilaku persepsian berpengaruh negatif terhadap perilaku kepatuhan wajib pajak.

Niat yang mengintervensi hubungan antara kontrol perilaku persepsian akan terwujud jika kondisi sesungguhnya di lapangan memungkinkan atau mendukung. Apabila tidak memungkinkan atau tidak mendukung, misalnya perusahaan akan diperiksa petugas pajak yang terenal tidak jujur, maka akan mempengaruhi dan mengubah persepsi wajib pajak tentang kendali yang dimiliki yang pada gilirannya akan menghambat terwujudnya niat tersebut.

H₇: Kontrol perilaku persepsian berpengaruh secara langsung terhadap kepatuhan wajib pajak.

3.2.8 Pengaruh *Tax Amnesty* terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Penelitian terkait pengaruh pengampunan pajak yang dilakukan Alm (1998)¹⁵ menunjukkan bahwa pengampunan pajak selalu mempengaruhi kepatuhan pajak dan kemauan membayar pajak. Penerapan program *tax amnesty* di sejumlah negara menunjukkan dan membuktikan adanya peningkatan kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan. Penelitian di Indonesia terkait dengan pengampunan pajak dilakukan oleh Ngadiman (2015)¹⁴. Penelitian ini ditujukan untuk melihat bagaimana dampak program *tax amnesty* terhadap kepatuhan pajak. Hasil pengujian menunjukkan bahwa program *tax amnesty*. Sehingga keberadaan program tersebut secara positif akan meningkatkan kemauan membayar pajak.

Adanya penghapusan sanksi sebagai fitur dalam program *tax amnesty* diharapkan membangkitkan kemauan harus terbebani atas kesalahan yang telah dilakukan sebelumnya. Sehingga hipotesis yang dapat diajukan adalah sebagai berikut:

H₈: *Tax Amnesty* berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak

3.2.9 Pengaruh niat untuk berperilaku patuh terhadap perilaku kepatuhan wajib pajak

Niat untuk berperilaku merupakan variabel yang mengintervensi dalam pembentukan perilaku. Hal ini berarti bahwa pada umumnya manusia bertindak sesuai dengan niatnya. Hal ini berarti bahwa jika seseorang mempunyai niat

melakukan ketidakpatuhan pajak, dia akan mewujudkan ketidakpatuhan pajak, dia akan mewujudkan kepatuhan tersebut dalam perilakunya.

Sehingga niat dalam penelitian ini merupakan variabel yang berperan sebagai mediator atau disebut variabel *intevening*, variabel dependen menjadi hubungan yang tidak langsung. Berdasarkan teori dan kejain empiris diatas, maka hipotesis penelitian yang diajukan adalah:

H₉: Niat untuk berperilaku patuh berpengaruh positif terhadap kepatuhan wjai pajak.