

**ANTESEDEN SIKAP RASIONAL DAN KESADARAN PERPAJAKAN
SERTA DAMPAKNYA TERHADAP KEPATUHAN WAJIB PAJAK
DALAM MEMBAYAR PAJAK DI KALIMANTAN TIMUR:
PENDEKATAN PLS-SEM**

**(ANTECEDENT OF RATIONAL ATTITUDE AND TAX AWARENESS AND
ITS IMPACT ON TAX COMPLIANCE IN PAYING TAXES IN EAST
KALIMANTAN: A PLS-SEM APPROACH)**

Martinus Robert Hutauruk

Fakultas Ekonomi Universitas Widya Gama Mahakam
Jl. K.H. Wahid Hasyim No.28, Sempaja Selatan, Samarinda Utara 75243
Email: martinrioindra@yahoo.com

Diterima: 30 April 2019; Direvisi: 20 Mei 2019; Disetujui: 21 Mei 2019

ABSTRACT

This study is aimed to assess the factors impact of rational attitude, taxation awareness, and its impact to taxpayer compliance. This study employed a convenience sampling method for collecting data from 5.525 respondents using self-administered questionnaire, designed of five dimentions of semantic differential scale. Moreover, variance based structural equation modeling (PLS-SEM) was used for testing the proposal structural model. Finding of this study revealed that all five dimention of antecedent compliance with paying taxes tangibles: tax knowledge, tax services, tax regulations, rational attitude, and awareness of paying tax have a positive, direct and indirect as significant impact on compliance of paying tax on taxpayer in East Kalimantan. This study investigated the impact of tax knowledge, tax services, tax regulations, rational attitude, and awareness of paying tax to compliance of paying tax on taxpayer in East Kalimantan. Due the limited resources and time constraints this study involves from income tax only, for that reason a comparative analysis of findings with other type of tax was not possible, therefore it is considered a limitation of this study. Moreover importance taxation performance map analysis was also performed for exploring the importance of various dimentions of taxpayer obedience in paying taxes. Findings indicate that government should focus on all dimentions of taxpayer compliance in paying taxes, with special focus on personal services and image for enhancing their taxpayer compliance. It is expected that findings of this study will help government to understand the role of variance dimentions of taxpayer obedience in paying taxes on East Kalimantan.

Keywords: *Attitude, awareness, obedience, withholding tax, income tax*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menilai pengaruh sikap rasional, kesadaran pajak dan dampaknya terhadap kepatuhan wajib pajak. Penelitian ini menggunakan metode sampling untuk mewakili data dari 5.525 responden yang menggunakan sistem daftar pertanyaan yang dikelola sendiri, didesain dari lima dimensi dengan menggunakan skala semantik diferensial. Selain itu, pemodelan persamaan struktural berbasis varian (PLS-SEM) digunakan untuk menguji pengajuan model struktural. Temuan penelitian ini mengungkapkan bahwa kelima dimensi kepatuhan sebelumnya yang berwujud: pengetahuan pajak, pelayanan pajak, peraturan pajak, sikap rasional, dan kesadaran membayar pajak berpengaruh secara langsung dan tidak langsung positif dan signifikan terhadap kepatuhan membayar pajak pada wajib pajak di Kalimantan Timur. Penelitian ini menyelidiki dampak pengetahuan pajak, pelayanan pajak, peraturan pajak, sikap rasional dan kesadaran

membayar pajak terhadap kepatuhan membayar pajak bagi wajib pajak di Kalimantan Timur. Melalui adanya keterbatasan sumber daya dan waktu, penelitian ini hanya melibatkan pajak penghasilan, karena alasan tersebut, analisis perbandingan atas temuan dengan jenis pajak lainnya tidak dimungkinkan, oleh karena itu dianggap sebagai batasan penelitian ini. Kemudian, analisis peta kinerja perpajakan yang penting juga dilakukan untuk mengungkapkan pentingnya berbagai dimensi bagi wajib pajak. Temuan penelitian menunjukkan bahwa pemerintah harus fokus pada semua dimensi kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak, dengan fokus khusus pada layanan pribadi dan citra untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Diharapkan bahwa temuan-temuan penelitian ini akan mampu membantu pemerintah untuk memahami peran berbagai jenis dimensi kepatuhan pajak di Kalimantan Timur.

Kata kunci: Sikap, kesadaran, kepatuhan, wajib pajak, pajak penghasilan

PENDAHULUAN

Pajak memiliki tujuan sebagai sumber pendapatan negara yang utama dan digunakan sebagai sumber pendanaan dalam melaksanakan pembangunan di segala bidang yang ditujukan untuk kemakmuran warga negara Indonesia. Pajak penghasilan (PPh) merupakan salah satu jenis pajak yang ditujukan kepada wajib pajak orang maupun badan yang telah memenuhi syarat subjektif dan objektif. Pajak penghasilan yang dikenakan ini adalah terhadap subyek pajak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh wajib pajak dalam tahun pajak. Indonesia menganut sistem *self assessment system* atau di mana wajib pajak memiliki wewenang besar di dalam menghitung, melaporkan dan membayar pajak dari penghasilan kena pajak, baik yang berasal dari penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa, hadiah dari undian atau pekerjaan, laba usaha dan keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan aset.

Pajak penghasilan adalah pajak yang dikenakan terhadap penghasilan, dapat dikenakan secara berkala dan berulang-ulang dalam jangka waktu tertentu baik masa pajak maupun tahun pajak. Subjek pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan, dalam Undang-Undang No. 36 tahun 2008 tentang pajak penghasilan (PPh) disebut Wajib Pajak. Pajak Penghasilan merupakan jenis pajak subjektif yang kewajiban pajaknya melekat pada subjek pajak yang bersangkutan, artinya kewajiban pajak tersebut dimaksudkan untuk tidak dilimpahkan kepada Subjek Pajak lainnya. Oleh karena itu dalam rangka memberikan kepastian hukum, penentuan saat mulai dan berakhirnya kewajiban pajak subjektif menjadi penting. Pajak penghasilan ini terdiri dari PPh pasal 21, PPh pasal 22, PPh pasal 23, PPh pasal 25, PPh pasal 26, PPh pasal 29, dan PPh pasal 4 ayat (2), di mana masing-masing memiliki kriteria khusus. Melihat sistem perpajakan yang dianut di negara Indonesia dengan *self assessment system*, maka secara logika tersirat cukup banyak celah terbuka yang mampu menimbulkan risiko kecurangan dari berbagai pihak (Suandy, 2011:36).

Pelaku bisnis di wilayah Kalimantan Timur tergolong cukup banyak dan tidak lepas dari pajak penghasilan. Menurut data dari Badan Pusat Statistik Provinsi Kalimantan Timur tahun 2016 (Provinsi Kalimantan Timur Dalam Angka 2017), tercatat sebanyak 5.525 badan usaha yang aktif, mulai dari yang kecil hingga yang besar dan seluruhnya memiliki unsur pajak penghasilan yang relatif banyak. Pengetahuan pajak yang dimiliki oleh wajib pajak di wilayah Kalimantan Timur cukup baik karena dapat diakses melalui berbagai sumber baik *online* ataupun *offline* melalui *Account Representative* (AR), sehingga wajib pajak tentunya selalu mampu mengikuti *update* informasi tentang pajak. Pelayanan yang diberikan oleh Kantor Pelayanan Pajak (KPP) tergolong cukup baik, walaupun ada wajib pajak yang merasa belum dilayani dengan semestinya. Dari sisi peraturan pajak yang terkini juga dapat dengan mudah diakses melalui KPP setempat serta media pajak *online*. Faktor psikologis manusia sebagai WP dalam hal ini sangat memegang peranan yang penting. Sikap rasional WP juga terbentuk dari dasar pemikiran yang logis terhadap segala sesuatu yang berkaitan dengan pajak. Melalui sikap

rasional ini maka akan terbentuk suatu kesadaran akan pentingnya pajak sehingga pada akhirnya akan membentuk kepatuhan bagi WP di dalam membayar pajak.

Tabel 1.
Target dan Realisasi Pajak Penghasilan (PPh) Kaltim 2013-2017 (miliar Rp)

Pajak Penghasilan (PPh)	Th 2013	Th 2014	Th 2015	Th 2016	Th 2017
Target	10.193,00	11.002,00	15.393,00	15.909,47	12.686,77
Realisasi	9.392,00	10.246,00	11.370,00	9.512,42	9.181,26
Prosentase	92,14%	93,13%	73,87%	59,79%	72,37%

Sumber: Kajian Fiskal Regional Tahun 2013-2017 Kanwil DJPb Provinsi Kaltim (2017)

Kinerja perpajakan (pajak penghasilan) regional Kaltim di tahun 2014 lebih menggembirakan bila dibanding tahun 2013. Realisasi penerimaan di tahun ini tercatat sebesar 93,13 persen dari target, lebih besar dari tahun 2013 yang mencapai 92,14 persen. Pada tahun 2015 realisasi penerimaan tercatat sebesar 73,87 persen atau lebih kecil dari tahun 2014 yang mencapai 93,13 persen atau mengalami penurunan sebesar 20,68 persen dari tahun sebelumnya. Keadaan ini terus berjalan dengan tidak ada perubahan hingga di tahun 2016 realisasi penerimaan tercatat mencapai 59,79 persen atau jauh mengalami penurunan lagi dari tahun 2015 yang mencapai 73,87 persen atau sebesar 19,06 persen penurunan dari tahun sebelumnya. Kinerja pajak penghasilan ini mulai bergerak naik di tahun 2017 dengan mencatatkan sebesar 72,37 persen atau mengalami kenaikan dari tahun sebelumnya sebesar 59,79 persen atau mencapai 21,04 persen kenaikannya.

Latar belakang dari penulisan riset ini adalah merupakan bentuk atau wujud dari keprihatinan penulis terhadap kinerja perpajakan dan dampaknya terhadap pembangunan di Kalimantan Timur, khususnya pajak penghasilan yang mengalami tren yang menurun dalam lima tahun terakhir. Berdasarkan latar belakang, maka disusun rumusan masalah sebagai berikut:

- 1) Apakah pengetahuan perpajakan berpengaruh terhadap sikap rasional?
- 2) Apakah pelayanan pajak berpengaruh terhadap sikap rasional?
- 3) Apakah peraturan perpajakan berpengaruh terhadap sikap rasional?
- 4) Apakah pengetahuan perpajakan berpengaruh terhadap kesadaran pajak?
- 5) Apakah pelayanan pajak berpengaruh terhadap kesadaran pajak?
- 6) Apakah peraturan pajak berpengaruh terhadap kesadaran pajak?
- 7) Apakah pengetahuan pajak berpengaruh terhadap kepatuhan membayar pajak?
- 8) Apakah pelayanan pajak berpengaruh terhadap kepatuhan membayar pajak?
- 9) Apakah peraturan pajak berpengaruh terhadap kepatuhan membayar pajak?
- 10) Apakah sikap rasional berpengaruh terhadap kepatuhan membayar pajak?
- 11) Apakah sikap rasional berpengaruh terhadap kesadaran pajak?
- 12) Apakah kesadaran pajak berpengaruh terhadap kepatuhan membayar pajak?

Adapun tujuan studi ini adalah sebagai berikut:

- 1) Menginvestigasi pengaruh pengetahuan pajak terhadap sikap rasional.
- 2) Menginvestigasi pengaruh pelayanan pajak terhadap sikap rasional.
- 3) Menginvestigasi pengaruh peraturan perpajakan terhadap sikap rasional.
- 4) Menginvestigasi pengaruh pengetahuan pajak terhadap kesadaran pajak.
- 5) Menginvestigasi pengaruh pelayanan pajak terhadap kesadaran pajak.
- 6) Menginvestigasi pengaruh peraturan pajak terhadap kesadaran pajak.
- 7) Menginvestigasi pengaruh pengetahuan pajak terhadap kepatuhan membayar pajak.
- 8) Menginvestigasi pengaruh pelayanan pajak terhadap kepatuhan membayar pajak.

- 9) Menginvestigasi pengaruh peraturan pajak terhadap kepatuhan membayar.
- 10) Menginvestigasi pengaruh sikap rasional terhadap kepatuhan membayar pajak.
- 11) Menginvestigasi pengaruh sikap rasional terhadap kesadaran pajak.
- 12) Menginvestigasi pengaruh kesadaran pajak terhadap kepatuhan membayar pajak.

TINJAUAN PUSTAKA

Pengertian Pajak

Menurut IAI (2018:3), terdapat beberapa ahli yang mengemukakan tentang definisi pajak, antara lain sebagai berikut:

- 1) Prof Dr. R.J.A. Andriani mengemukakan: pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh wajib pajak membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubungan dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.
- 2) Prof. Dr. M.J.H. Smeets mengemukakan: pajak adalah prestasi kepada pemerintah yang terutang melalui norma-norma umum, dan yang dapat dipaksakan, tanpa adanya kontraprestasi yang dapat ditunjukkan secara individual, maksudnya adalah untuk membiayai pengeluaran pemerintah.
- 3) Prof. Dr. Rochmat Soemitro, S.H mengemukakan: pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa imbal (kontraprestasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

Berdasarkan definisi yang dikemukakan oleh para ahli tersebut maka jelas terlihat bahwa tidak ada warga negara yang tidak membayar pajak dan semuanya harus membayar pajak sebagai wujud dari kepedulian sebagai warga negara yang baik dan untuk mensukseskan pembangunan.

Wajib Pajak

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 (Musyassaroh, 2012:12). Dalam undang-undang No.28 Tahun 2008 tentang Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) yang baru, didefinisikan WP adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak yang mempunyai hak dan kewajiban pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Di Indonesia, setiap warga negara wajib mendaftarkan diri dan mempunyai NPWP yang berguna sebagai sarana dalam administrasi perpajakan, tanda pengenalan diri atau identitas WP dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya, untuk dicantumkan dalam setiap dokumen perpajakan dan menjaga ketertiban dalam pembayaran pajak dan pengawasan administrasi perpajakan. Sebagai suatu iklim kepatuhan dan kesadaran pemenuhan kewajiban perpajakan, tercermin dalam situasi di mana Nowak dalam Zain (2004): (1) WP paham atau berusaha untuk memahami semua ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan; (2) Mengisi formulir pajak dengan lengkap dan jelas; (3) Menghitung jumlah pajak yang terutang dengan benar; dan (4) Membayar pajak yang terutang tepat pada waktunya. Berdasarkan dari uraian tersebut tersirat bahwa sebagai wajib pajak, maka membayar pajak adalah merupakan kewajiban rakyat.

Pengetahuan Perpajakan

Pengetahuan perpajakan adalah proses dimana wajib pajak mengetahui tentang perpajakan dan mengaplikasikan pengetahuan itu untuk membayar pajak. Suryadi (2006) dan Hardiningsih (2011) dalam penelitiannya menyatakan bahwa meningkatnya pengetahuan perpajakan baik formal dan *non* formal akan berdampak positif terhadap kesadaran wajib pajak dalam

membayar pajak. Menurut peneliti (Hariyanto, 2006 dalam Hardiningsih, 2011) menemukan bahwa rendahnya kepatuhan wajib pajak disebabkan oleh pengetahuan wajib pajak serta persepsi tentang pajak dan petugas pajak yang masih rendah. Sebagian Wajib Pajak memperoleh pengetahuan pajak dari petugas pajak, selain itu ada yang memperoleh dari media informasi, konsultan pajak, seminar dan pelatihan pajak. Rahadi (2014) menyatakan bahwa pengetahuan dan pemahaman pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Pemahaman Wajib Pajak tentang peraturan perpajakan merupakan penyebab internal karena berada di bawah kendali wajib pajak sendiri. Tingkat pengetahuan dan pemahaman Wajib Pajak yang berbeda-beda akan mempengaruhi penilaian masing-masing Wajib Pajak untuk berperilaku patuh dalam melaksanakan kewajiban perpajakan. Menurut Budiarta (2013) menyatakan bahwa kurangnya upaya Wajib Pajak dalam memperhatikan sosialisasi atau iklan yang telah dilakukan oleh pihak aparat pajak, membuat Wajib Pajak cenderung tidak patuh dalam membayar kewajiban perpajakan. Semakin tingginya pemahaman tentang peraturan perpajakan, maka Wajib Pajak akan semakin patuh dalam membayar pajak.

Pajak Penghasilan

Pajak penghasilan (PPh) adalah pajak yang dikenakan terhadap orang pribadi dan badan, berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperoleh selama satu tahun pajak. Adapun subjek pajak penghasilan meliputi orang pribadi, warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak, badan dan bentuk usaha tetap (BUT) (Musyassaroh, 2012:32). Menurut Resmi (2011:74) pajak penghasilan adalah pajak yang dikenakan terhadap subjek pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam suatu tahun pajak. Sedangkan menurut Suandy (2011:36) pajak penghasilan adalah pajak yang dikenakan terhadap penghasilan, dapat dikenakan secara berkala dan berulang-ulang dalam jangka waktu tertentu baik masa pajak maupun tahun pajak. Subjek pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan, dalam Undang-Undang No. 36 tahun 2008 tentang pajak penghasilan (PPh) disebut Wajib Pajak. Pajak Penghasilan merupakan jenis pajak subjektif yang kewajiban pajaknya melekat pada subjek pajak yang bersangkutan, artinya kewajiban pajak tersebut dimaksudkan untuk tidak dilimpahkan kepada Subjek Pajak lainnya. Oleh karena itu dalam rangka memberikan kepastian hukum, penentuan saat mulai dan berakhirnya kewajiban pajak subjektif menjadi penting. Pajak penghasilan ini terdiri dari PPh pasal 21, PPh pasal 22, PPh pasal 23, PPh pasal 25, PPh pasal 26, PPh pasal 29, dan PPh pasal 4 ayat (2).

Pelayanan Pajak

Menurut Budiono (2003:60) pelayanan adalah suatu proses bantuan kepada orang lain dengan cara-cara tertentu yang memerlukan kepekaan dan hubungan interpersonal agar terciptanya kepuasan dan keberhasilan. Sedangkan pelayanan perpajakan menurut Surat Edaran Jenderal Pajak No.SE-45/PJ/2007 adalah sentra dan indikator utama untuk membangun citra DJP, sehingga kualitas pelayanan harus terus menerus ditingkatkan dalam rangka mewujudkan harapan dan membangun kepercayaan wajib pajak terhadap DJP. Lewis dan Baums dalam Ellitan dan Anatan (2007:47) mengemukakan kualitas pelayanan pajak adalah pelayanan yang diberikan kepada wajib pajak dengan menonjolkan sikap yang baik dan menarik antara lain melayani wajib pajak dengan penampilan serasi, berpikiran positif dan dengan sikap menghargai para wajib pajak. Menurut Agustini (2008) faktor-faktor kualitas pelayanan pajak adalah terdiri dari: keandalan, daya tanggap, jaminan, empati dan wujud nyata. Pelayanan pajak dalam hal ini adalah hal-hal yang dapat menjadi kenyataan sehubungan dengan pemberian layanan oleh pihak kantor pajak yang mampu membuat wajib pajak merasa puas atas layanan yang diberikan.

Sikap Rasional

Sikap rasional perpajakan adalah pertimbangan WP atas untung dan ruginya memenuhi kewajiban pajaknya, ditunjukkan dengan pertimbangan WP terhadap keuangan, apabila tidak memenuhi kewajiban pajaknya dan risiko yang akan timbul apabila membayar dan tidak membayar pajak. Dalam kaitannya dengan peraturan perpajakan WP memilih hal-hal yang dapat meringankan beban pajaknya. Dinyatakan pula bahwa perilaku kejahatan telah dipandang oleh ilmuwan sosial sebagai tindakan yang rasional ketika seseorang mempertimbangkan keuangan yang diharapkan dari kegiatan kriminal dan bukan kriminal, dan kemudian memilih alternatif yang mempunyai penghasilan yang lebih besar (Hadi, 2004). Menurut *exchange theory* (teori pertukaran sosial), dijelaskan bahwa dalam berperilaku, manusia bersikap rasional, menghitung keuntungan dan kerugian. Dalam interaksi sosial, individu cenderung memilih berinteraksi dengan orang yang memberikan *rewards* (pujian, hadiah, perhitungan) (Prihanti, 1992). Dalam kaitannya dengan peraturan perpajakan WP memilih hal-hal yang dapat meringankan beban pajaknya. Menurut Siat dan Toly (2013) sikap rasional perpajakan adalah pertimbangan wajib pajak atas untung rugi dalam memenuhi kewajiban pajaknya, ditunjukkan dengan pertimbangan wajib pajak terhadap keuangan apabila tidak memenuhi kewajiban pajaknya dan risikonya.

Kesadaran Membayar Pajak

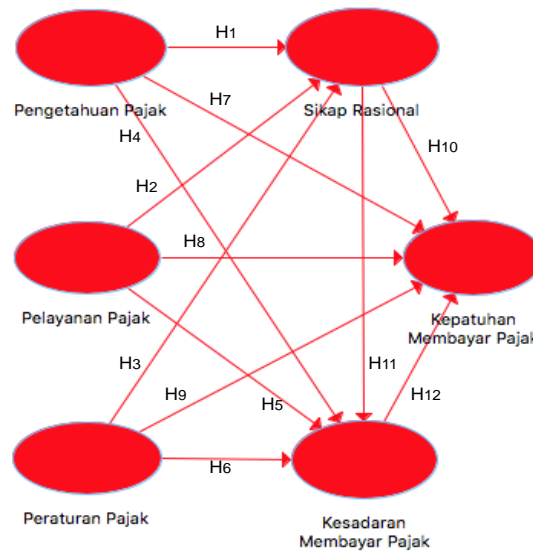
Menurut Muliari dan Setiawan (2009) kesadaran perpajakan adalah suatu kondisi di mana WP mengetahui, memahami dan melaksanakan ketentuan perpajakan dengan benar dan sukarela. Selain itu dikemukakan pula bahwa penilaian positif masyarakat WP terhadap pelaksanaan fungsi negara oleh pemerintah akan menggerakkan masyarakat untuk mematuhi kewajibannya untuk membayar pajak (Suyatmin, 2004). Demikian pula dikemukakan oleh Sutrisno (1994) di mana membayar pajak merupakan sumbangan WP bagi terciptanya kesejahteraan bagi diri mereka sendiri dan bangsa secara keseluruhan. Pemahaman kesadaran membayar pajak ini adalah suatu persepsi tentang kesadaran perpajakan yang ditunjukkan melalui sikap yang positif mengenai pajak, di mana hal ini dipahami dengan sadar adalah merupakan iuran rakyat untuk dana pembangunan. Pembangunan ini hasilnya juga akan dinikmati oleh seluruh rakyat termasuk pada pembayar pajak. Pemikiran yang lain adalah bahwa pajak adalah merupakan salah satu sumber pembiayaan penting bagi pemerintah dan percaya jika digunakan dengan sebenar-benarnya untuk pembangunan.

Kepatuhan Membayar Pajak

Menurut Sony dan Siti (2006:72), dikemukakan dalam Surat Keputusan Menteri Keuangan RI, No.544/KMK.04/2000 bahwa “kepatuhan perpajakan adalah tindakan WP dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan dan peraturan pelaksanaan perpajakan yang telah berlaku dalam suatu negara”. Sedangkan menurut pendapat Zain (2004) kepatuhan WP adalah sebagai suatu iklim kepatuhan dan kesadaran pemenuhan kewajiban perpajakan, tercermin dalam situasi di mana: (1) WP paham atau berusaha untuk memahami semua ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan; (2) Mengisi formulir pajak dengan lengkap dan jelas; (3) Menghitung jumlah pajak yang terutang dengan benar; dan (4) Membayar pajak yang terutang tepat pada waktunya. Menurut Salamun (1991) kepatuhan WP adalah merupakan pemenuhan kewajiban pajak (mulai dari menghitung, memungut, memotong, menyetorkan, hingga melaporkan kewajiban pajak) sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Kepatuhan membayar pajak adalah kepatuhan WP baik secara perorangan ataupun badan di dalam melaksanakan pembayaran pajak yang terutang dengan taat, disiplin, tepat waktu, dan patuh terhadap undang-undang perpajakan.

Kerangka Konseptual Penelitian

Adapun kerangka konsep penelitian ini adalah sebagai berikut:



Gambar 1.

Kerangka Konseptual

Sumber: Data primer yang diolah (2019)

Hipotesis

Berdasarkan rumusan masalah, tujuan penelitian dan kajian teoritis dan empiris, maka hipotesis penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

- H₁: Pengetahuan pajak berpengaruh signifikan terhadap sikap rasional
- H₂: Pelayanan pajak berpengaruh terhadap sikap rasional
- H₃: Peraturan pajak berpengaruh signifikan terhadap sikap rasional
- H₄: Pengetahuan pajak berpengaruh signifikan terhadap kesadaran membayar pajak
- H₅: Pelayanan pajak berpengaruh signifikan terhadap kesadaran membayar pajak
- H₆: Peraturan pajak berpengaruh signifikan terhadap kesadaran membayar pajak
- H₇: Pengetahuan pajak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan membayar pajak
- H₈: Pelayanan pajak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan membayar pajak
- H₉: Peraturan pajak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan membayar pajak
- H₁₀: Sikap rasional berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan membayar pajak
- H₁₁: Sikap rasional berpengaruh signifikan terhadap kesadaran pajak
- H₁₂: Kesadaran pajak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan membayar pajak

METODE

Rancangan, Lokasi, Sumber Data, Populasi dan Sampel

Rancangan penelitian ini adalah penelitian konfirmasi yang bermodel kuantitatif dengan lima dimensi pengukuran, yaitu pengetahuan pajak, pelayanan pajak, peraturan pajak, sikap rasional, dan kesadaran pajak dalam kepatuhan membayar pajak yang dalam hal ini adalah pajak penghasilan di Kalimantan Timur. Penelitian ini dilaksanakan di kota Samarinda, sebagai ibu kota Kalimantan Timur, dan menggunakan data primer, data sekunder dan dukungan dari BPS Kaltim dan KPP Samarinda (tujuh kabupaten dan tiga kota). Populasi adalah seluruh perusahaan berskala kecil, menengah dan besar yang terdapat di Kalimantan Timur berdasarkan

dari data BPS Tahun 2016 adalah sebanyak 5.525 unit perusahaan sebagai wajib pajak. Sampel diambil dengan menggunakan metode Slovin dengan tingkat atau batas *error* 10% maka dihasilkan sampel sebanyak 98 responden yang mewakili perusahaan sebagai wajib pajak yang tersebar dengan metode prosentase ke dalam tujuh kabupaten dan tiga kota. Penyebaran dan pengumpulan kuesioner dilakukan melalui sarana telepon, *email* dan *WhatsApp* dan hasil jawaban yang diterima dikumpulkan ke dalam folder khusus dan dilakukan rekapitulasi hasil jawaban responden ke dalam form excel serta kemudian dilakukan transformasi ke format data *csv* untuk dianalisis lebih lanjut ke dalam *software SmartPLS 3.2.8*.

Definisi Operasional dan Klasifikasi Variabel Penelitian

Variabel dalam penelitian ini diklasifikasikan menjadi variabel eksogen, variabel mediator dan variabel endogen. Variabel eksogen adalah merupakan variabel bebas yang menjadi penyebab atau memprediksi variabel lainnya (Hair, 1998:438) dan pada penelitian ini adalah terdiri dari: (1) Variabel pengetahuan pajak adalah persepsi bagi wajib pajak berdasarkan dari informasi yang diterimanya; (2) Variabel pelayanan pajak adalah peranan dari KPP di dalam memberikan kualitas layanannya kepada WP; (3) Peraturan pajak adalah merupakan sejumlah peraturan tentang perpajakan yang dikeluarkan oleh pemerintah untuk mempermudah WP. Variabel Mediator adalah merupakan variabel yang menjembatani antara variabel eksogen dan endogen dan dalam penelitian ini adalah terdiri dari: (1) Variabel sikap rasional adalah sikap yang diambil oleh WP sehubungan dengan perpajakan yang berkaitan dengan pembangunan; (2) Kesadaran pajak adalah merupakan rasa keinginan berbuat yang terbaik bagi negara melalui membayar pajak. Variabel endogen adalah variabel yang merupakan tujuan dari dari variabel eksogen dan melalui mediator dan dalam penelitian ini berupa variabel kepatuhan membayar pajak, yaitu merupakan sikap kesadaran yang tinggi dan memahami bahwa pembangunan adalah tergantung dari penghasilan pajak yang diterima negara.

Pengukuran Variabel

Pada penelitian ini menggunakan skala pengukuran variabel dengan menggunakan Semantik Diferensial dan dalam skala ini didesain berisi pasangan kata sifat yang berskala tujuh tingkatan persepsi, di mana responden diminta memilih pasangan kata sifat yang menggambarkan persepinya, mulai yang paling baik hingga yang terjelek. Pada penelitian ini, penentuan jenjang frekuensi hasil persepsi responden juga akan dibuat melalui interval jarak di antara alternatif pilihan jawaban, yaitu mulai dari yang tertinggi di angka 7 hingga yang terendah di angka 1. Melalui penggunaan skala perbedaan semantik (*semantic differential*) yang menggunakan rentang hingga 7 angka (Ghozali dan Aprilia, 2013:36).

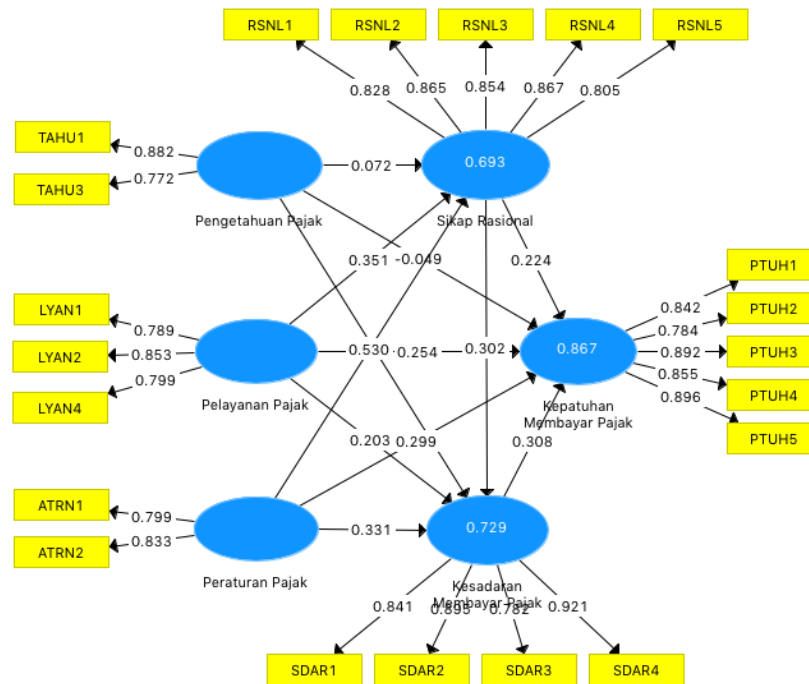
Teknik Analisis

Untuk tujuan prediksi dalam studi ini, maka pendekatan SEM dengan *software SmartPLS 3.2.8* akan lebih relevan terhadap situasi yang ada. Pada pendekatan PLS diasumsikan bahwa semua ukuran *variance* adalah berguna untuk dijelaskan. Oleh karena pendekatan untuk mengestimasi variabel laten dianggap sebagai kombinasi *linear* dari indikator, maka akan lebih menghindari masalah *indeterminacy* dan memberikan definisi yang pasti dari komponen skor. Pada penelitian konfirmatori ini, pengaruh variabel dianggap signifikan jika nilai T Statistik adalah lebih besar > 1.96 dan nilai P Values lebih kecil < 0.05 . Tahapan penggunaan PLS-SEM melalui lima proses tahapan di mana setiap tahapan akan berpengaruh terhadap tahapan selanjutnya, yaitu: (1) konseptual model, (2) menentukan metoda analisis algoritma, (3) menentukan metoda resampling, (4) menggambar diagram jalur dan (5) evaluasi model, serta (6) melaporkan hasil analisis PLS.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Analisis

Pengujian hipotesis penelitian ini dilakukan dengan melihat jalur-jalur pada model struktural yang signifikan. Jalur-jalur hubungan dan pengaruh yang signifikan dapat dilihat pada uji koefisien jalur secara parsial, menggunakan uji t (*t-test*), atau dengan melihat tingkat signifikansinya. Hasil uji secara parsial terhadap koefisien jalur pada setiap jalur dengan berdasarkan nilai *loading* atau koefisien dapat dilihat pada Gambar 1, Tabel 5, 6 dan 7 sebagai berikut:



Gambar 2.
Koefisien Jalur Pengaruh Antar Variabel
Sumber: Data primer yang diolah (2019)

Tabel 2.
Pengaruh Langsung Antar Variabel

Uraian Struktural Jalur	Original Sample	T Statistics	P values	Note
Pengetahuan Pajak -> Sikap Rasional	0.072	0.675	0.500	Tidak signifikan
Pelayanan Pajak -> Sikap Rasional	0.351	3.522	0.000	signifikan
Peraturan Pajak -> Sikap Rasional	0.530	7.267	0.000	Signifikan
Pengetahuan Pajak -> Kesadaran Membayar Pajak	0.155	1.877	0.061	Tidak signifikan
Pelayanan Pajak -> Kesadaran Membayar Pajak	0.203	1.970	0.050	Signifikan
Peraturan Pajak -> Kesadaran Membayar Pajak	0.331	3.994	0.000	Signifikan
Pengetahuan Pajak -> Kepatuhan Membayar Pajak	-0.049	0.732	0.466	Tidak signifikan
Pelayanan Pajak -> Kepatuhan Membayar Pajak	0.254	3.211	0.001	Signifikan
Peraturan Pajak -> Kepatuhan Membayar Pajak	0.299	2.968	0.003	Signifikan
Sikap Rasional -> Kepatuhan Membayar Pajak	0.224	2.429	0.018	Signifikan
Sikap Rasional -> Kesadaran Membayar Pajak	0.302	3.613	0.000	Signifikan
Kesadaran Membayar Pajak -> Kepatuhan Membayar Pajak	0.308	3.617	0.000	Signifikan

Sumber: Data primer yang diolah (2019)

Tabel 3.
Matrik Pengaruh Langsung dan Tidak Langsung

	Sikap Rasional	Kesadaran Membayar Pajak	Kepatuhan Membayar Pajak	Sikap Rasional -> Kesadaran Membayar Pajak	Sikap Rasional -> Kepatuhan Membayar Pajak	Kesadaran Membayar Pajak -> Kepatuhan Membayar Pajak	Sikap Rasional -> Kesadaran Membayar Pajak -> Kepatuhan Membayar Pajak
Pengetahuan Pajak	Positif dan tidak signifikan	Positif dan tidak signifikan	Negatif dan tidak signifikan	Positif dan tidak signifikan	Positif dan tidak signifikan	Positif dan tidak signifikan	Positif dan tidak signifikan
Pelayanan Pajak	Positif dan signifikan	Positif dan signifikan	Positif dan signifikan	Positif dan signifikan	Positif dan tidak signifikan	Positif dan signifikan	Positif dan signifikan
Peraturan Pajak	Positif dan signifikan	Positif dan signifikan	Positif dan signifikan	Positif dan signifikan	Positif dan signifikan	Positif dan signifikan	Positif dan signifikan
Sikap Rasional Kesadaran Membayar Pajak		Positif dan signifikan	Positif dan signifikan	Positif dan signifikan			

Sumber: Data primer yang diolah (2019)

Pengaruh Pengetahuan Pajak Terhadap Sikap Rasional.

Hasil ini menunjukkan bahwa terdapat cukup bukti secara statistik untuk menolak hipotesis (H_1) di mana pengetahuan pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap sikap rasional. Kondisi ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang tidak signifikan antara pengetahuan pajak terhadap sikap rasional pada wajib pajak di Kalimantan Timur atau bahwa semakin tinggi pengetahuan pajak maka tidak akan disertai dengan semakin tinggi sikap rasional bagi wajib pajak di Kalimantan Timur, sehingga hipotesis yang semula diajukan adalah ditolak atau tidak dapat dibuktikan kebenarannya.

Hasil studi ini mampu mengkonfirmasi hasil studi yang dilakukan oleh Evi dan Budiarta (2013) di mana dinyatakan bahwa kurangnya upaya wajib pajak dalam memperhatikan sosialisasi atau iklan yang telah dilakukan oleh pihak aparat pajak, maka membuat wajib pajak cenderung tidak patuh dalam membayar pajak. Dalam kondisi ini menunjukkan bahwa wajib pajak di Kalimantan Timur secara umum cenderung tidak memperhatikan informasi-informasi penting yang dikeluarkan oleh kantor pajak, dan mereka lebih cenderung mempercayakannya kepada konsultan pajak yang telah ditunjuknya. Pada situasi ini seharusnya wajib pajak sebagai warga negara yang baik mampu membangun sikap rasional dengan dasar pemikiran yang positif untuk memiliki persepsi baru, di mana melalui peraturan pajak maka akan menggambarkan sejumlah risiko yang akan terjadi dikemudian hari.

Pengaruh Pelayanan Pajak Terhadap Sikap Rasional.

Hasil ini menunjukkan bahwa terdapat cukup bukti secara statistik untuk menerima hipotesis (H_2) di mana pelayanan pajak berpengaruh signifikan terhadap sikap rasional. Hal ini menunjukkan pula bahwa semakin tinggi pelayanan pajak maka akan menyebabkan semakin tinggi pula sikap rasional bagi wajib pajak di Kalimantan Timur, sehingga hipotesis yang semula diajukan adalah diterima atau dapat dibuktikan kebenarannya. Hasil studi ini sesuai dengan teori Budiono (2003) di mana pelayanan merupakan proses bantuan kepada orang lain dengan cara-cara tertentu yang memerlukan kepekaan dan hubungan interpersonal agar terciptanya kepuasan dan keberhasilan. Sedangkan menurut Surat Edaran Dirjen Pajak No.SE-45/PJ/2007 menyatakan bahwa pelayanan pajak harus mengutamakan kualitas pelayanan dan harus terus menerus ditingkatkan guna mewujudkan harapan dan kepercayaan wajib pajak. Demikian pula sesuai dengan pendapat Lewis dan Baums dalam Ellita dan Anatan (2007), Agustini (2008) di mana pelayanan yang diberikan kepada wajib pajak harus menonjolkan

kualitas, sikap yang baik, menarik dan melayani dengan pikiran positif dan menghargai. Hal ini tentunya akan mampu direspon dengan baik pula oleh wajib pajak dengan membangun persepsi yang baik dan kesadaran yang tinggi terhadap pentingnya mendukung pembangunan yang akan dinikmati pula oleh orang banyak atau seluruh masyarakat.

Pengaruh Peraturan Pajak Terhadap Sikap Rasional.

Hasil ini menunjukkan bahwa terdapat cukup bukti secara statistik untuk menerima hipotesis (H_3) di mana peraturan pajak berpengaruh signifikan terhadap sikap rasional. Hal ini menunjukkan pula bahwa semakin tinggi peraturan pajak maka akan semakin tinggi sikap rasional wajib pajak di Kalimantan Timur, sehingga hipotesis yang semula diajukan adalah diterima atau dapat dibuktikan kebenarannya. Hasil studi ini sesuai dengan pendapat yang dikemukakan oleh Suandy (2003), brotodihardjo (1995), Soemitro (1979) dan Bohari (2004) di mana di dalam hukum pajak akan diatur setiap peraturan yang mengatur hubungan antara rakyat selaku pembayar pajak dan pemerintah selaku pemungut pajak dan memiliki kekuatan hukum yang mengikat. Dengan demikian maka melalui segenap peraturan pajak ini maka akan semakin mampu membuat wajib pajak membuat pertimbangan yang masuk akal bahwa kewajiban pajak tetap harus dibayarkan kepada negara sesuai dengan besarnya yang terutang pajak dan semakin mampu untuk mengurangi risiko pajak di masa yang akan datang.

Pengaruh Pengetahuan Pajak Terhadap Kesadaran Membayar Pajak.

Hasil studi ini menunjukkan bahwa terdapat cukup bukti secara statistik untuk menolak hipotesis (H_4) di mana pengetahuan pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap kesadaran pajak. Hal ini menunjukkan pula bahwa semakin tinggi pengetahuan pajak tidak dapat dibarengi pula dengan semakin tingginya kesadaran membayar pajak bagi wajib pajak di Kalimantan Timur. Kondisi ini menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara pengetahuan pajak terhadap sikap rasional wajib pajak di Kalimantan Timur, sehingga menyebabkan hipotesis yang dikemukakan semula adalah ditolak atau tidak dapat dibuktikan kebenarannya. Hasil studi ini juga menunjukkan bahwa tidak mampu mengkonfirmasi hasil studi yang dilakukan oleh Suryadi (2006) dan Hardiningsih (2011), di mana dengan semakin meningkatnya pengetahuan perpajakan, baik formal maupun *non* formal akan berdampak positif terhadap kesadaran wajib pajak, namun wajib pajak belum memiliki pemahaman yang baik terhadap kewajibannya sehingga secara positif tidak mampu menggerakkan untuk membayar pajak. Pengetahuan pajak ini juga berpengaruh secara tidak langsung dan tidak signifikan terhadap kesadaran pajak melalui mediasi sikap rasional. Dalam hal ini pengetahuan pajak akan membentuk sikap rasional bagi wajib pajak, namun belum mampu membuat wajib pajak sadar akan membayar pajak, namun kondisi ini juga akan tergantung dari wajib pajak sendiri untuk selalu membangun pikiran yang positif di tengah-tengah kondisi usaha yang semakin menurun.

Pengaruh Pelayanan Pajak Terhadap Kesadaran Membayar Pajak.

Hasil studi ini menunjukkan bahwa terdapat cukup bukti secara statistik untuk menerima hipotesis (H_5) di mana pelayanan pajak berpengaruh signifikan terhadap kesadaran membayar pajak. Hal ini menunjukkan pula bahwa semakin tinggi pelayanan pajak maka akan semakin tinggi pula kesadaran membayar pajak bagi wajib pajak di Kalimantan Timur, sehingga hipotesis yang semula diajukan adalah diterima atau dapat dibuktikan kebenarannya. Hasil studi ini sesuai dengan pendapat yang dikemukakan oleh Budiono (2003), Surat Edaran Dirjen Pajak No.SE-45/PJ/2007, Ellitan dan Anatan (2007), Agustini (2008) di mana melalui suatu kualitas pelayanan yang prima, maka akan mampu membuat wajib pajak menjadi merasa puas dengan pelayanan pajak yang diharapkannya dan dengan demikian maka mampu membentuk kesadaran yang semakin baik untuk membayar pajak yang terutang kepada negara. Pada hasil analisis, selain berpengaruh langsung, pelayanan pajak ini juga berpengaruh secara tidak

langsung positif dan signifikan terhadap kesadaran membayar pajak melalui mediasi sikap rasional. Pada situasi ini juga diketahui bahwa pelayanan pajak jika dimediasi oleh sikap rasional, di mana wajib pajak terkadang merasa harus mengeluarkan sejumlah uang yang dengan susah payah didapatkannya, namun dengan adanya pemahaman akan kewajiban kepada negara maka mau tidak mau wajib pajak harus tetap membayar kewajibannya.

Pengaruh Peraturan Pajak Terhadap Kesadaran Membayar Pajak.

Hasil studi ini menunjukkan bahwa terdapat cukup bukti secara statistik untuk menerima hipotesis (H_6) di mana peraturan pajak berpengaruh signifikan terhadap kesadaran membayar pajak. Kondisi ini mampu menunjukkan pula bahwa semakin tinggi peraturan pajak maka akan semakin tinggi pula kesadaran membayar pajak bagi wajib pajak di Kalimantan Timur, sehingga hipotesis yang semula diajukan adalah diterima atau dapat dibuktikan kebenarannya. Hasil studi ini sesuai dengan pendapat yang dikemukakan oleh Nurmantu (2003), Suandy (2000), Brotodihardjo (1995), Bohari (2004) dan Soemitro (1979), di mana melalui peraturan pajak maka akan semakin disadari di dalam peraturan perpajakan yang ditetapkan pemerintah menunjukkan bahwa wajib pajak adalah sebagai pihak yang harus membayarkan pajak dan pihak pemerintah adalah yang memungut pajak, sehingga terbentuk kesadaran bagi wajib pajak sebagai warga negara yang baik harus peduli kepada pembangunan yang dilakukan negara. Peraturan pajak ini juga berpengaruh secara tidak langsung positif dan signifikan terhadap kesadaran membayar pajak melalui mediasi sikap rasional. Selain berpengaruh langsung, peraturan pajak ini juga ternyata mampu dimediasi oleh sikap rasional yang mampu menimbulkan pemikiran yang positif dan membentuk dorongan diri sebagai warga negara yang telah menikmati hasil pembangunan untuk sadar membayar pajak agar pembangunan tidak berhenti sampai di sini saja.

Pengaruh Pengetahuan Pajak Terhadap Kepatuhan Membayar Pajak.

Hasil studi ini menunjukkan bahwa terdapat cukup bukti secara statistik untuk menolak hipotesis (H_7) di mana pengetahuan pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan membayar pajak. Kondisi ini menunjukkan pula bahwa semakin tinggi pengetahuan pajak tidak dibarengi dengan semakin tingginya pula kepatuhan membayar pajak bagi wajib pajak di Kalimantan Timur, sehingga hipotesis yang semula diajukan adalah ditolak atau tidak dapat dibuktikan kebenarannya. Hasil studi ini tidak dapat mengkonfirmasi pendapat yang dikemukakan oleh Sony dan Siti (2006), Zain (2004), dan Salamun (1991) bahwa melalui pengetahuan pajak yang dimiliki wajib pajak maka ia akan menjadi lebih sadar dan terciptanya iklim kepatuhan, disiplin, menghargai waktu, dan patuh pada peraturan pajak sehingga wajib pajak mampu melakukan *self assessment* dengan baik. Dalam hal ini semakin banyak informasi atau produk pajak terbaru justru membuat wajib pajak menjadi bosan dan tidak ada yang menarik dari pada mencari uang. Pengetahuan pajak ini juga berpengaruh secara tidak langsung positif dan tidak signifikan terhadap kepatuhan membayar pajak melalui satu kali mediasi yaitu sikap rasional dan kesadaran membayar pajak, serta melalui dua kali mediasi yaitu sikap rasional dan kesadaran membayar pajak. Pengetahuan pajak yang dimiliki wajib pajak ini dengan atau tidak adanya dukungan sikap rasional tetap tidak akan membentuk persepsi kepatuhan untuk membayar pajak. Demikian pula pengetahuan pajak melalui mediasi sikap rasional dan kesadaran membayar pajak pun tidak serta merta mampu mempengaruhi niat wajib pajak yang telah bulat untuk patuh di dalam membayar pajak. Sehingga perlu dilakukan sosialisasi gencar dalam membentuk pengetahuan pajak ini dan agar mampu membuka wawasan baru bagi wajib pajak akan kepeduliannya pada negara.

Pengaruh Pelayanan Pajak Terhadap Kepatuhan Membayar Pajak

Hasil studi ini menunjukkan bahwa terdapat cukup bukti secara statistik untuk menerima hipotesis (H_8) di mana pelayanan pajak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan membayar

pajak. Hal ini menunjukkan pula bahwa semakin tinggi pelayanan pajak maka akan semakin tinggi pula kepatuhan membayar pajak bagi wajib pajak di Kalimantan Timur, sehingga hipotesis yang semula diajukan adalah diterima atau dapat dibuktikan kebenarannya. Hasil studi ini sesuai dengan pendapat yang dikemukakan oleh Budiono (2003), Eliltan dan Anatan (2007), Agustini (2008), Zain (2004), dan Salamun (1991) dimana melalui pelayanan pajak yang mengutamakan kualitas layanan kepada wajib pajak akan mampu memberi kesan tersendiri bagi wajib pajak, melalui dikap yang baik dan menarik dalam pelayanan, memiliki daya tanggap akan kesulitan wajib pajak, mewujudkan rasa kepedulian yang tinggi dan penuh dengan rasa ringan tangan dalam membantu wajib pajak sehubungan dengan kewajiban pajaknya. Pelayanan pajak ini juga berpengaruh secara tidak langsung terhadap kepatuhan membayar pajak melalui satu kali mediasi yang menunjukkan pengaruh positif dan tidak signifikan, kemudian melalui mediasi sikap rasional menunjukkan pengaruh positif dan tidak signifikan, serta selanjutnya melalui dua kali mediasi yaitu sikap rasional dan kesadaran membayar pajak dan menunjukkan pengaruh yang positif dan signifikan. Pelayanan pajak ini juga berpengaruh secara tidak langsung namun tidak signifikan terhadap kepatuhan membayar pajak melalui satu kali mediasi yaitu melalui kesadaran membayar pajak dan melalui sikap rasional terhadap kepatuhan membayar pajak. Kondisi ini menunjukkan bahwa pelayanan pajak yang diberikan oleh pemerintah melalui keandalan, daya tanggap, jaminan, perhatian, dan bukti fisik secara tidak langsung mampu mempengaruhi persepsi wajib pajak jika dilakukan dengan memperhatikan tingkat kesadaran dan sikap rasional wajib pajak sehingga kepatuhan membayar pajak dapat tercapai dengan baik sesuai dengan target.

Pengaruh Peraturan Pajak Terhadap Kepatuhan Membayar Pajak

Hasil ini menunjukkan bahwa terdapat cukup bukti secara statistik untuk menerima hipotesis (H_9) di mana peraturan pajak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan membayar pajak. Hal ini menunjukkan pula bahwa semakin tinggi peraturan pajak maka akan semakin tinggi pula kepatuhan membayar pajak bagi wajib pajak di Kalimantan Timur, sehingga hipotesis yang semula diajukan adalah diterima atau dapat dibuktikan kebenarannya. Hasil studi ini sesuai dengan pendapat yang dikemukakan oleh Nurmantu (2003), Suandy (2000), Brotohadihardjo (1995), Bohari (2004) dan Soemitro (1979) di mana melalui peraturan pajak maka wajib pajak sebagai pembayar pajak akan menyadari bahwa pemerintah adalah sebagai pemungut pajak yang harus dipatuhi karena adanya persepsi bahwa wewenang pemerintah yang kuat akan mampu mengambil kekayaan seseorang dan kemudian memberikannya lagi kepada masyarakat dengan cara melalui kas negara. Peraturan pajak ini juga berpengaruh secara tidak langsung terhadap kepatuhan membayar pajak melalui satu kali mediasi yaitu kesadaran membayar pajak yang menunjukkan pengaruh positif dan signifikan, kemudian melalui mediasi sikap rasional yang menunjukkan positif dan signifikan, serta selanjutnya melalui dua kali mediasi yaitu sikap rasional dan kesadaran membayar pajak yang menunjukkan pengaruh yang positif dan signifikan. Pengaruh tidak langsung peraturan pajak ini juga mampu membangun motivasi wajib pajak melalui mediasi parsial kesadaran membayar pajak dan sikap rasional dan sekaligus melalui mediasi kesadaran membayar pajak dan sikap rasional akan mampu membangun kepatuhan yang semakin kuat dalam membayar pajak.

Pengaruh Sikap Rasional Terhadap Kepatuhan Membayar Pajak

Hasil studi ini menunjukkan bahwa terdapat cukup bukti secara statistik untuk menerima hipotesis (H_{10}) di mana sikap rasional berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan membayar pajak. Hal ini mampu menunjukkan pula bahwa semakin tinggi sikap rasional maka akan semakin tinggi pula kepatuhan membayar pajak pada wajib pada wajib pajak di Kalimantan Timur. Hasil studi ini sesuai dengan pendapat yang dikemukakan oleh Hadi (2004), Prihanti (1992) dan Siat dan Toly (2013) di mana disadari dengan baik bahwa pemerintah memiliki hak di dalam memungut pajak dan diperkuat dengan adanya undang-undang perpajakan yang

berlaku. Hal ini tentunya akan mampu menggambarkan risiko yang akan timbul ke depan jika membayar dan tidak membayar pajak. Melalui sikap rasional ini maka wajib pajak akan mampu berhitung jika ia memenuhi kewajiban pajaknya dan bagaimana jika ia tidak memenuhi kewajiban pajaknya. Telah diatur jelas di dalam peraturan pajak bahwa jika tidak membayar pajak maka akan harus membayar di kemudian hari ditambah dengan sejumlah denda yang dikenakan akibat menunggak pajak. Namun di pihak pemerintah sendiri sudah seharusnya juga mampu untuk membuat situasi bahwa wajib pajak juga bagus jika diperhatikan dengan memberikan *reward* tertentu jika mampu membayar pajak tepat waktu dan nada hal-hal yang mampu meringankan beban pajaknya. Hal inilah yang kedepannya akan mampu membuat sikap rasional wajib pajak akan semakin tumbuh berkembang dan membuat kepatuhan membayar pajak akan semakin tinggi.

Pengaruh Sikap Rasional Terhadap Kesadaran Membayar Pajak

Hasil studi ini menunjukkan bahwa terdapat cukup bukti secara statistik untuk menerima hipotesis (H_{11}) di mana sikap rasional berpengaruh signifikan terhadap kesadaran membayar pajak. Hal ini mampu menunjukkan pula bahwa semakin tinggi sikap rasional maka akan semakin tinggi pula kesadaran membayar pajak pada wajib bagi wajib pajak di Kalimantan Timur, sehingga hipotesis yang semula diajukan adalah diterima atau dapat dibuktikan kebenarannya. Hasil studi ini sesuai dengan pendapat atau mampu mengkonfirmasi hasil penelitian yang dikemukakan oleh Muliari dan Setiwan (2009), Suyatmin (2009) dan Sutrisno (1994) di mana melalui sikap rasional yang baik maka akan mampu membuat wajib pajak untuk berusaha dalam mengetahui, memahami dan melaksanakan ketentuan perpajakan dengan benar dan sukarela. Melalui suatu pertimbangan atas untung dan ruginya di dalam membayar pajak, maka akan semakin mampu membangun pemahaman atau persepsi tentang kesadaran perpajakan melalui sikap yang positif mengenai pajak dan sadar sepenuhnya bahwa pajak adalah iuran rakyat untuk pembangunan dan hasil pembangunan ini akan dapat dinikmati oleh seluruh rakyat termasuk wajib pajak sendiri. Hasil penerimaan pajak ini adalah merupakan sumber dana terpenting untuk menunjang pembangunan yang lebih optimal dan wajib pajak memiliki pemahaman yang baik dan percaya bahwa pemerintah akan mampu mengelola dana yang bersumber dari pajak ini digunakan sebesar-beasnya untuk kemakmuran rakyat.

Pengaruh Kesadaran Membayar Pajak Terhadap Kepatuhan Membayar Pajak

Hasil studi ini menunjukkan bahwa terdapat cukup bukti secara statistik untuk menerima hipotesis (H_{12}) di mana kesadaran membayar pajak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan membayar pajak. Hal ini mampu menunjukkan pula bahwa semakin tinggi kesadaran membayar pajak maka akan semakin tinggi pula kepatuhan membayar pajak bagi wajib pada wajib pajak di Kalimantan Timur, sehingga hipotesis yang semula diajukan adalah diterima atau dapat dibuktikan kebenarannya. Berdasarkan hasil analisis yang dilakukan pada Tabel 5, Tabel 7 dan Gambar 3 maka menunjukkan hasil koefisien jalur pengaruh langsung kesadaran membayar pajak terhadap kepatuhan membayar pajak diperoleh nilai sebesar 0,308 pada t statistik 3,617 dan p value 0,000 atau menunjukkan adanya pengaruh yang positif dan signifikan. Hasil ini menunjukkan bahwa terdapat cukup bukti secara statistik untuk menerima hipotesis (H_{12}) bahwa semakin tinggi kesadaran membayar pajak maka akan semakin tinggi pula kepatuhan membayar pajak pada wajib pada wajib pajak di Kalimantan Timur. Hasil studi ini mampu mengkonfirmasi pendapat yang dikemukakan oleh Sutrisno (1994), Sony dan Siti (2006), Zain (2004), Salamun (1991), di mana melalui kesadaran membayar pajak ini adalah merupakan persepsi tentang rasa ikut bertanggungjawab dan membangun sikap positif mengenai pajak, di mana pajak akan mampu menciptakan hasil pembangunan yang akan mampu untuk dinikmati oleh seluruh rakyat. Melalui tingkat kesadaran ini maka akan terbentuk secara dengan sendirinya rasa bela negara yang tinggi serta merasa bagian penting dari pembangunan sehingga mampu membuat pemikiran bahwa pembayaran pajak tidak boleh

salah dan tidak boleh terlambat karena telah ditunggu untuk dapat digunakan dalam proses pembangunan yang merata.

KESIMPULAN

Berdasarkan dari hasil analisis dan pembahasan, maka dapat disimpulkan:

- 1) Pengetahuan pajak secara langsung berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap sikap rasional.
- 2) Pelayanan pajak secara langsung berpengaruh positif dan signifikan terhadap sikap rasional.
- 3) Peraturan pajak secara langsung berpengaruh positif dan signifikan terhadap sikap rasional.
- 4) Pengetahuan pajak secara langsung dan melalui mediasi sikap rasional berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap kesadaran membayar pajak.
- 5) Pelayanan pajak, baik secara langsung maupun tidak langsung melalui mediasi sikap rasional, berpengaruh positif dan signifikan terhadap kesadaran membayar pajak.
- 6) Peraturan pajak, baik secara langsung dan tidak langsung melalui mediasi sikap rasional, berpengaruh positif dan signifikan terhadap kesadaran membayar pajak.
- 7) Pengetahuan pajak secara langsung berpengaruh negatif dan tidak signifikan, namun secara tidak langsung melalui mediasi sikap rasional dan melalui mediasi kesadaran membayar pajak serta sekaligus melalui mediasi sikap rasional dan kesadaran membayar pajak berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap kepatuhan membayar pajak.
- 8) Pelayanan pajak secara langsung dan secara tidak langsung melalui mediasi sikap rasional, kesadaran membayar pajak dan sekaligus melalui mediasi sikap rasional dan kesadaran membayar pajak, berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan membayar pajak.
- 9) Peraturan pajak secara langsung dan secara tidak langsung melalui mediasi sikap rasional, kesadaran membayar pajak dan sekaligus melalui mediasi sikap rasional dan kesadaran membayar pajak, berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan membayar pajak.
- 10) Sikap rasional secara langsung berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan membayar pajak.
- 11) Sikap rasional secara langsung berpengaruh positif dan signifikan terhadap kesadaran membayar pajak.
- 12) Kesadaran membayar pajak secara langsung berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan membayar pajak.

UCAPAN TERIMAKASIH

Diucapkan terima kasih kepada berbagai pihak yang telah mendukung penelitian ini, mulai dari pengumpulan data, interview, penyebaran kuesioner hingga diperoleh kembali hasil kuesioner penelitian. Terima kasih pula kepada Redaksi Jurnal Riset Inossa yang telah memberikan kesempatan kepada peneliti untuk mengirimkan hasil penelitian ini untuk dapat dipublikasikan.

DAFTAR PUSTAKA

- Agustini. (2008). Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak Melalui Kualitas Pelayanan. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Bisnis*, Vol.7.
- At., Salamun.(1993). *Pajak, Citra dan Upaya Pembaruannya*, PT. Bina Rena Pariwara, Cet. Ketiga. Jakarta.
- Bohari. (2012). *Pengantar Hukum Pajak*, Rajawali Pers, Jakarta.
- Brotodihardjo, R. Santoso, (1995). *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Eresco.Bandung.
- Budiono, B. (2003). *Pelayanan Prima Perpajakan*. Rineka Cipta, Bandung.
- Devanto, Sony dan Siti Kurnia Rahayu. 2006. *Perpajakan: Konsep, Teori dan Isu*, Kencana, Jakarta.

- Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan. (2008). *Undang-Undang Republik Indonesia, Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan*.
- Direktorat Jenderal Pajak Republik Indonesia. (2007). *Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-45/PJ/2007 Tentang Pelayanan Prima Direktur Jenderal Pajak*
- Djoko Mulyono dan Baruni Wicaksono. (2009). *Akuntansi Pajak Lanjutan*. Penerbit Andi, Yogyakarta.
- Erly Suandy. (2000). *Hukum Pajak*, Salemba Empat. Jakarta.
- Erly Suandy. (2011). *Perencanaan Pajak*. Edisi 5. Penerbit Salemba Empat. Jakarta.
- Etty, Musassaroh, S. (2012). *Perpajakan Brevet A dan B*, Pustaka Yustisia, Yogyakarta.
- Ghozali, Imam. (2015). *Partial Least Squares, Konsep, Teknik Dan Aplikasi Menggunakan Program SmartPLS 3.0 Untuk Penelitian Empiris*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Ghozali, Iman dan Aprilia, Karlina. (2013). *Teknik Penyusunan Skala Likert (Summated Scales) Dalam Penelitian Akuntansi Dan Bisnis*, Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro, Semarang.
- Hadi, Tiono Kesuma. (2004). *Determinan yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Dalam Menerapkan Akuntansi Pajak*, Thesis, Universitas Airlangga. Pemikiran, Konsep dan Implementasi, Kompas, Jakarta.
- Hair, J. et al. (1998). *Multivariate Data Analysis*, Prentice Hall.
- Hardiningsih,, Pancawati dan Nila Yulianawati. (2011). Faktor - Faktor Yang Mempengaruhi Kemauan Membayar Pajak. *Dinamika Keuangan dan Perbankan*. Vol. 3, No. 1. Hal. 126 – 142.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2018). *Modul Pelatihan Pajak Terapan Brevet AB Terpadu + Amnesti Pajak*, Ikatan Akuntan Indonesia, Jakarta.
- Lena Ellitan dan Liana Anatan. (2007). *Sistem Informasi Manajemen*, Alfabeta, Bandung.
- Lukman Sutrisno. (1994). *Optimalisasi Pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan di Perkotaan: Suatu Perspektif Sosiologis*, Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta
- Moh, Zain. (2004). *Manajemen Perpajakan*, Salemba Empat, Jakarta.
- Muliari, Ni Ketut dan Putu Ery Setiawan. (2009). Pengaruh Persepsi Tentang Sanksi Perpajakan dan Kesadaran Wajib Pajak Pada Kepatuhan Pelaporan Wajib Pajak Orang Pribadi Di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Depansar Timur. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*, Volume 2, Universitas Udayana. Pp.1-23.
- Nurmantu, Safri. (2003). *Pengantar Perpajakan (Edisi Kedua)*, Granit, Jakarta.
- Pemerintah Indonesia. (2018). *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 23 Tahun 2018, Tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Usaha Yang diterima Atau Diperoleh Wajib Pajak Yang Memiliki Peredaran Bruto Tertentu*.
- Prihanti. (1992). Peraturan Perpajakan Wajib Pajak. Dalam Anisa Nirmala Santi. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Universitas Brawijaya Malang.
- Rahadi. (2014). *Pengaruh Keadilan dan Pengetahuan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak*, Tulisan Ilmiah, FEB Universitas Brawijaya, Malang.
- Resmi, Siti. (2013). *Perpajakan Teori dan Kasus*. Salemba Empat. Jakarta.

- Siat dan Toly. (2013). *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Dalam Memenuhi Kewajiban Membayar Pajak di Surabaya*. Vol.1, No.1. Unika Petra.
- Soemitro, Rochmat. (1994). *Dasar-Dasar Hukum pajak dan Pajak Pendapatan*, PT Eresco Bandung, Jakarta.
- Suryadi (2006). Model Hubungan Kausal Kesadaran, Pelayanan, Kepatuhan Wajib Pajak dan Pengaruhnya Terhadap Kinerja Penerimaan Pajak. *Jurnal Keuangan Publik*, vol 4,1: 105-121.
- Susilawati, Ketut Evi dan Ketut Budiarta. (2013). Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Pengetahuan Pajak, Sanksi Perpajakan dan Akuntabilitas Pelayanan Publik Pada Kepatuhan Wajib Pajak Kendaraan Bermotor. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 4.2 ISSN: 2302-8556. Hal. 345-357
- Suyatmin. (2004). *Pengaruh Sikap Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dalam Pembayaran Pajak Bumi dan Bangunan*. Studi Empiris di Bawah KP PBB Surakarta, Universitas Diponegoro, Semarang.