

# **Kepercayaan dan Orientasi Ketidakpastian: Upaya Penciptaan Kepatuhan Pajak dalam Kerangka Psikologi Sosial**

***THERESIA WORO DAMAYANTI***  
*Universitas Kristen Satya Wacana*

***SUTRISNO***  
***IMAM SUBEKTI***  
***ZAKI BARIDWAN***  
*Universitas Brawijaya*

***Abstract:*** *This study examined the behavior of the taxpayer in relation to tax compliance. This study developed the Theory of Planned Behavior in relation to taxation by adding the trust and uncertainty orientation. This study provides empirical evidence that the the whole model in the theory of planned behavior is supported, which means that the tax compliance behavior is influenced by the intention to comply and perceived behavioral control, while the intention to comply is influenced by the attitude of tax compliance, subjective norms and perceived behavioral control. In addition, the influence of the perception of the government which is the operationalization of Fiscal Theory of Psychology against intention to comply is also supported. Empirical evidence supports trust as a moderating variable but not support the uncertainty orientation as moderating variables.*

**Keywords:** *Tax Compliance, Trust and Uncertainty Orientation*

## **1. Pendahuluan**

ASEAN Economic Community (AEC) akan berlaku efektif pada akhir tahun 2015. Implikasi dari AEC nantinya adalah terbukanya banyak peluang dan tentu saja menimbulkan berbagai tantangan. Peluang yang dimaksud adalah peluang pasar yang lebih besar dibandingkan sewaktu perdagangan dunia masih terbelah-belah karena proteksi yang diterapkan di banyak negara terhadap produk-produk impor. Sedangkan tantangan bisa dalam berbagai aspek, misalnya, unggul di pasar dalam negeri, yakni mampu mengalahkan pesaing domestik lainnya maupun pesaing dari luar negeri, unggul di pasar ekspor atau mampu menembus pasar di negara-negara lain; usaha bisa berkembang

pesat, bagaimana penjualan atau *output* bisa tumbuh semakin pesat dan lain sebagainya (Tambunan, 2013).

Dalam rangka mengatasi tantangan-tantangan tersebut dibutuhkan biaya yang tidak sedikit dimana dananya bersumber dari APBN. Dalam struktur APBN di Indonesia, tulang punggung penerimaan negara adalah dari sektor pajak. Di antara sumber penerimaan negara yang lain, penerimaan perpajakan memegang peranan penting sebab lebih dari 70% penerimaan Negara bersumber dari penerimaan pajak. Dalam kaitannya dengan penerimaan pajak maka yang dapat dilakukan adalah dengan meningkatkan kepatuhan pajak wajib pajak. Kepatuhan wajib pajak menjadi pusat dalam sistem perpajakan sebab di Indonesia sistem yang digunakan adalah sistem *self assessment*.

Sistem *self assessment* yang mulai dikembangkan di Indonesia sejak tahun 1983 berimplikasi pada semakin tingginya ketergantungan penerimaan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak. Sistem *self assessment* telah dijalankan selama tiga dekade namun ternyata kepatuhan wajib pajak yang merupakan tulang punggung dari keberhasilan sistem *self assessment* tidak menunjukkan hasil yang mengembirakan. Hal ini terbukti dari *tax ratio* Indonesia memiliki angka yang rendah dibandingkan dengan negara-negara ASEAN lainnya. *Tax ratio* Indonesia pada tahun 2009 sebesar 11,43%, lalu menurun menjadi 10,85% di tahun 2010 dan meningkat menjadi 11,77% pada tahun 2011. Sebaliknya, negara ASEAN lainnya yaitu Malaysia memiliki rata-rata *tax ratio* selama tahun 2009-2011 adalah 15,75%, Singapura 13,45%, Filipina 12,41%, dan Thailand 16,22% (WorldBank, 2014). Rendahnya *tax ratio* ini mencerminkan rendahnya kepatuhan wajib pajak dan menunjukkan usaha memungut pajak yang masih rendah.

Gambaran atas fenomena di atas menunjukkan bahwa sistem *self assessment* yang telah dijalankan selama tiga dekade ternyata tidak dapat mewujudkan tujuan utamanya, yaitu kepatuhan pajak. Kontradiksi dari sistem *self assessment* yang telah berjalan selama lebih dari tiga dekade ini, menarik minat peneliti untuk menganalisis faktor-faktor yang memengaruhi kepatuhan wajib pajak.

James, Murphy, dan Reinhart (2005) beranggapan bahwa lebih baik mengeksplorasi pendekatan diluar pendekatan ekonomi untuk memahami faktor-faktor non-ekonomi yang dapat memengaruhi perilaku pembayar pajak. Fokus dalam menciptakan kepatuhan pajak yang tadinya berpusat pada

pendekatan ekonomi kemudian bergeser ke pendekatan psikologis sosial, untuk mempertimbangkan faktor-faktor non-ekonomi.

Pendekatan psikologis sosial dipandang memberikan pemahaman yang lebih baik tentang perilaku wajib pajak (Pope dan Mohdali, 2010). Pendekatan psikologis berasumsi bahwa seorang individu tidaklah mandiri, egois, dan hanya memaksimalkan utilitas tetapi mereka juga berinteraksi dengan manusia lain sesuai dengan sikap, keyakinan, norma, dan peran (James dan Alley, 2002). Salah satu teori yang menjelaskan aspek psikologis seseorang dan sering dijadikan rujukan penelitian di bidang keperilakuan dalam rangka menjelaskan tentang mengapa seseorang berperilaku tertentu adalah *Theory of Planned Behaviour* (Teori Perilaku Terencana). Meskipun teori ini berangkat dari kajian psikologi sosial, aplikasi teori ini telah merambah ke banyak bidang kajian lain seperti pendidikan (Marrone, 2005; Martin dan Kulinna, 2004), pemasaran, perilaku organisasi (Lanigan dan Bentley, 2006; Wiethoff, 2004) dan bahkan di perpajakan (Benk, Budak, dan Cakmak, 2012; Bobek dan Hatfield, 2003; Trivedi, Shehata, dan Mastelman, 2005). Teori Perilaku Terencana menyatakan bahwa sikap memengaruhi perilaku lewat suatu proses pengambilan keputusan yang teliti dan terencana (Azwar, 1995). Seseorang akan melakukan suatu perbuatan tertentu apabila ia memandang perbuatan tersebut positif, percaya bahwa orang lain ingin agar ia melakukannya, dan yakin bahwa ia mampu melakukannya.

Teori Perilaku Terencana memiliki kelemahan karena didasarkan pada asumsi bahwa manusia adalah makhluk yang rasional dan menggunakan informasi-informasi yang ada dalam mengambil keputusan dengan asumsi adanya kepastian di masa yang akan datang (Achmat, 2013). Hal ini berkebalikan dengan fenomena yang terjadi dalam perpajakan di Indonesia bahwa masa depan adalah ketidakpastian sebab wajib pajak yang patuh belum tentu bebas dari sanksi dan di sisi lain wajib pajak yang tidak patuh belum tentu terkena sanksi. Oleh sebab itu, penelitian ini berupaya menggunakan asumsi ketidakpastian dalam memprediksi perilaku kepatuhan pajak sebab orientasi dalam diri wajib pajak bukan lagi orientasi kepastian (*certainty orientation*) namun telah mengarah kepada orientasi ketidakpastian (*uncertainty orientation*).

Orientasi ketidakpastian adalah gaya pengaturan diri yang berfokus pada bagaimana menangani ketidakpastian (Szeto, Sorrentino, Yasunaga, Otsubo, dan Nezelek, 2013). Friedland (1998) membagi

orientasi dalam diri manusia menjadi ketidakpastian menjadi dua, yaitu orientasi keberuntungan dan orientasi kesempatan. Dalam sebuah dikotomi, orientasi keberuntungan mengarah pada orientasi ketidakpastian sedangkan orientasi kesempatan mengarah kepada orientasi kepastian. Seseorang dengan orientasi kesempatan akan berkonsentrasi pada sifat masalah keputusan dan mencari informasi yang dapat membantu mereka mengidentifikasi hasil yang mungkin, sedangkan seseorang dengan orientasi keberuntungan lebih berorientasi pada signal yang akan memberitahu mereka betapa beruntungnya mereka atau seberapa jauh mereka bisa mempercayai keberuntungan mereka untuk membuat keputusan yang tepat (Friedland, 1998). Terkait dengan Teori Perilaku Terencana, seseorang dengan orientasi kesempatan akan mempertimbangkan sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku persepsian dalam membentuk niat mereka untuk patuh. Namun, seseorang dengan orientasi keberuntungan tidak akan memperhatikan ketiganya dalam membentuk niat untuk patuh.

Teori Perilaku Terencana juga memiliki kelemahan dalam menjelaskan keterkaitan antara niat berperilaku dan perilaku kepatuhan pajak. Achmat (2013) juga mengkritisi Teori Perilaku Terencana bahwa teori ini memiliki kesenjangan yang tinggi antara niat dengan perilaku yang ditampilkan. Ajzen (2005) juga mengungkapkan bahwa niat akan konsisten dengan perilakunya apabila lingkungan memberi motivasi dan kesempatan yang cukup. Kouthouris dan Spontis (2005) menyarankan adanya faktor-faktor penyela yang menjelaskan keterkaitan antara niat dan perilaku.

Damayanti dan Supramono (2012) menyatakan bahwa perilaku kepatuhan pajak didorong oleh persepsi wajib pajak atas pemerintah. Jika pajak yang dibayar dan pelayanan publik yang disediakan oleh pemerintah dianggap oleh wajib pajak merata, pembayar pajak mungkin cenderung untuk mematuhi undang-undang pajak dan ini memiliki efek positif terhadap kepatuhan pajak (Feld dan Frey, 2002; Torgler, Demir, Macintyre, dan Schaffner, 2008). Pentingnya persepsi wajib pajak atas pemerintah ini dijelaskan dalam Teori Psikologi Fiskal.

Teori Psikologi Fiskal menekankan pada hilangnya motivasi dari wajib pajak untuk membayar pajak karena tidak ada keuntungan nyata dari manfaat pembayaran pajak (Hasseldine dan Bebbington, 1991). Kogler *et al.* (2013) dan Turner (2005) berhasil menunjukkan bahwa tingkat kepatuhan pajak lebih dipengaruhi oleh kepercayaan wajib pajak terhadap pemerintah terutama terhadap sistem perpajakan. Selain itu, dalam model *Slippery Slope* yang dikemukakan oleh

Muehlbacher dan Kirchler (2010) menjelaskan bahwa kepatuhan bergantung kepada persepsi wajib pajak terhadap pemerintah atau yang sering disebut sebagai kepercayaan (trust) wajib pajak kepada pemerintah. Semakin tinggi kepercayaan kepada pemerintah akan semakin memperkuat mewujudkan niat untuk patuh menjadi kepatuhan pajak.

Penelitian ini mengemukakan masalah bagaimana faktor psikologis dapat memengaruhi kepatuhan pajak dengan menggunakan kerangka Teori Perilaku Terencana dengan menambahkan orientasi ketidakpastian dan orientasi religiusitas sebagai variabel moderasi. Sejalan dengan masalah tersebut, maka penelitian ini bertujuan untuk menganalisis faktor-faktor yang terdapat dalam Teori Perilaku Terencana, yaitu sikap atas kepatuhan pajak, norma subjektif, dan kontrol perilaku persepsian serta kepercayaan wajib pajak atas pemerintah dan orientasi ketidakpastian variabel pemoderasi.

## **2. Pengembangan hipotesis**

Penelitian ini memiliki sembilan hipotesis penelitian yang merupakan pengembangan dari Teori Perilaku Terencana.

### Pengaruh Sikap atas Kepatuhan Pajak Terhadap Niat untuk Patuh dengan Variabel Moderasi Orientasi Ketidakpastian

Sikap (*attitude toward behavior*) adalah evaluasi kepercayaan atau perasaan positif atau negatif dari seseorang jika melakukan suatu perilaku. Azjen (2005) mendefinisikan sikap sebagai disposisi untuk merespon secara menguntungkan atau atau tidak menguntungkan terhadap benda, orang, institusi atau kejadian. Dalam perpajakan, sikap atas kepatuhan pajak akan mendorong seseorang untuk memiliki atau tidak memiliki niat untuk patuh. Kirchle, Hoelzl, dan Wahl (2008) berargumen bahwa wajib pajak yang memiliki sikap bahwa penggelapan pajak adalah hal yang menguntungkan akan memiliki niat untuk tidak patuh sedangkan wajib pajak yang memiliki sikap bahwa penggelapan pajak adalah hal yang tidak menguntungkan akan memiliki niat untuk patuh. Eriksen dan Fallan (1996) juga mengungkapkan bahwa sikap wajib pajak terhadap sistem pajak akan berpengaruh terhadap niat atas penghindaran pajak dan juga berpengaruh terhadap niat atas kepatuhan pajak.

Bobek dan Hatfield (2003) dalam penelitiannya terhadap Wajib Pajak di Amerika Serikat menunjukkan bahwa sikap wajib pajak terhadap kepatuhan pajak berpengaruh positif terhadap niat untuk patuh. Chan, Troutman, dan OBryan (2000) memberikan kesimpulan bahwa wajib pajak Hong Kong dan Amerika memiliki sikap yang kurang menguntungkan terhadap sistem pajak dan sebagai hasilnya adalah wajib pajak di Hongkong juga memiliki tingkat kepatuhan pajak yang rendah. Di Indonesia, hal yang sama juga dibuktikan oleh Mustikasari (2007) yang membuktikan secara empiris bahwa sikap atas ketidakpatuhan pajak berpengaruh positif terhadap niat untuk berperilaku tidak patuh. Berdasarkan analisis diatas dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut;

*H<sub>1</sub> : Sikap atas kepatuhan pajak berpengaruh positif terhadap niat untuk patuh*

Perilaku kepatuhan pajak dibangun berdasarkan adanya ketidakpastian dalam sebuah sistem perpajakan. Dalam sebuah sitem perpajakan, terutama di Indonesia, Wajib Pajak yang patuh belum tentu bebas dari sanksi dan disisi lain Wajib Pajak yang tidak patuh belum tentu terkena sanksi. Oleh sebab itu, orientasi dalam diri wajib pajak bukan lagi orientasi kepastian namun telah mengarah kepada orientasi ketidakpastian.

Seseorang dengan orientasi ketidakpastian ketika dihadapkan pada situasi kepastian akan cenderung melakukan keputusan yang bersifat heuristik atau melakukan pengambilan keputusan karena didasarkan atas sebuah jalan pintas misalnya kebiasaan. Seseorang dengan orientasi kesempatan akan berkonsentrasi pada sifat masalah keputusan dan mencari informasi yang dapat membantu mereka mengidentifikasi hasil yang mungkin, sementara seseorang dengan orientasi keberuntungan lebih berorientasi pada signal yang akan memberitahu mereka betapa beruntungnya mereka atau seberapa jauh mereka bisa mempercayai keberuntungan mereka untuk membuat keputusan yang tepat (Walker, Courneya, dan Deng, 2006). Oleh sebab itu, seseorang dengan orientasi kesempatan akan mempertimbangkan sikap atas kepatuhan pajak dalam membentuk niat mereka untuk patuh, dan seseorang dengan orientasi keberuntungan tidak akan memperhatikan sikap atas kepatuhan pajak dalam membentuk niat untuk patuh. Berdasarkan pembahasan diatas, maka dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut;

$H_2$  : *Orientasi ketidakpastian memperlemah pengaruh sikap kepatuhan pajak terhadap niat untuk patuh*

Pengaruh Norma Subyektif Terhadap Niat untuk Patuh dengan Variabel Moderasi Orientasi Ketidakpastian

Norma subyektif merupakan persepsi terhadap tekanan sosial untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku (Ajzen, 1991). Sementara Baron dan Byrne (2002) menyatakan norma subyektif merupakan persepsi individu apakah orang lain akan mendukung atau tidak atas tindakannya. Seseorang percaya bahwa orang yang memberi referensi kepadanya bahwa perilaku harus dilakukan, maka norma subyektif akan memengaruhi niatnya (*intentions*) untuk melakukan perilaku tertentu (Ariff, Bidin, Sharif, dan Ahmad, 2010).

Dalam kaitannya dengan perpajakan, norma subyektif merujuk pada tekanan lingkungan sekitar kepada wajib pajak bahwa kepatuhan adalah sebuah keharusan. Dengan demikian norma subjektif terhadap kepatuhan pajak dapat dimaknai seberapa besar masyarakat disekitar wajib pajak mendukung kepatuhan pajak, semakin tinggi dukungan wajib pajak lainnya atas kepatuhan pajak maka semakin tinggi pula niat untuk patuh (Ajzen, 1991). Jika orang-orang di sekitar wajib pajak yang dianggap penting memiliki sikap positif terhadap kepatuhan pajak, maka wajib pajak tersebut akan patuh membayar pajak (Basri, Surya, Fitriyani, Novriyan, dan Tania, 2012).

Beberapa penelitian telah membuktikan secara empiris bahwa norma subjektif memengaruhi niat untuk patuh. Bobek dan Hatfield (2003) dalam penelitiannya terhadap Wajib Pajak di Amerika Serikat menunjukkan bahwa norma subjektif berpengaruh positif terhadap niat untuk patuh. Demikian pula halnya dengan Hanno dan Violette (1996) juga berhasil membuktikan secara empiris bahwa norma subjektif berpengaruh positif terhadap niat untuk patuh. Hasil yang sama juga ditunjukkan oleh Cullis, Jones, dan Savoia (2012) yang berhasil membuktikan secara empiris bahwa norma sosial akan mengarahkan niat kepatuhan seseorang. Mustikasari (2007) juga telah membuktikan secara empiris bahwa norma subyektif secara positif memengaruhi niat kepatuhan pajak. Oleh sebab itu, dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut;

**H<sub>3</sub>** : *Norma subyektif atas kepatuhan pajak berpengaruh positif terhadap niat untuk patuh*

Orientasi dalam diri wajib pajak telah mengarah kepada orientasi ketidakpastian bukan lagi *certainty orientation*. Orientasi ketidakpastian adalah gaya pengaturan diri yang berfokus pada bagaimana menangani ketidakpastian (Szeto *et al.*, 2013). Friedland (1998) membagi orientasi ketidakpastian menjadi dua, yaitu orientasi keberuntungan dan orientasi kesempatan. Seseorang dengan orientasi kesempatan akan mempertimbangkan norma subjektif dalam membentuk niat mereka untuk patuh, dan seseorang dengan orientasi keberuntungan tidak akan memperhatikan norma subjektif dalam membentuk niat untuk patuh. Berdasarkan pemaparan diatas, maka dirumuskan hipotesis alternatif sebagai berikut;

**H<sub>4</sub>** : *Orientasi ketidakpastian memperlemah pengaruh norma subyektif atas kepatuhan pajak terhadap niat untuk patuh*

#### Pengaruh Kontrol Perilaku persepsian terhadap Perilaku Kepatuhan Pajak dan Niat untuk Patuh dengan Variabel Moderasi Orientasi Ketidakpastian

Dalam Teori Perilaku Terencana, kontrol perilaku persepsian mengacu pada tingkat kontrol individu yang memandang dia harus terlibat dalam perilaku tertentu (Bobek dan Hatfield, 2003). Ajzen (1991) mendefinisikan kontrol perilaku persepsian sebagai keyakinan individu mengenai mudah tidaknya perilaku tersebut ditampilkan. Dalam konteks perpajakan maka harus diperhatikan apakah pada masa lalu wajib pajak memiliki atau tidak memiliki kesulitan untuk memiliki kepatuhan. Kontrol keperilakuan 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 persepsian ini memiliki dua pengaruh, yaitu pengaruh terhadap niat berperilaku dan terhadap perilaku (Ajzen, 1991). Ajzen (2002) juga mengatakan bahwa kontrol keperilakuan memengaruhi niat didasarkan atas asumsi bahwa kontrol keperilakuan yang dipersepsikan oleh individu akan memberikan implikasi motivasi pada orang tersebut. Dengan demikian kemampuan



untuk patuh yang ditunjukkan dari pengalaman masa lalu menentukan niat dan perilaku patuh. Benk *et al.* (2012) dalam penelitiannya di Turki membuktikan secara empiris bahwa kontrol perilaku persepsian berpengaruh positif terhadap niat untuk patuh. Adanya pengaruh positif antara kontrol perilaku persepsian terhadap niat untuk patuh juga ditunjukkan dalam penelitian Bobek dan Hatfield (2003) di Amerika Serikat. Marthadiansyah, Meutia, Mukhtarrudin, dan Saputra (2013) juga berhasil membuktikan secara empiris bahwa kontrol perilaku persepsian berpengaruh positif terhadap niat kepatuhan pajak.

Langham *et al.* (2012) dalam penelitiannya terhadap wajib pajak di Australia berhasil membuktikan secara empiris bahwa kontrol perilaku persepsian berpengaruh terhadap perilaku kepatuhan pajak. Selain itu penelitian terhadap wajib pajak di Amerika Serikat yang dilakukan oleh Bobek dan Hatfield (2003) juga membuktikan secara empiris bahwa menunjukkan bahwa kontrol perilaku persepsian berpengaruh terhadap perilaku kepatuhan pajak. Penelitian-penelitian di Indonesia tentang kepatuhan pajak yang menggunakan kerangka Teori Perilaku Terencana (Harinurdin, 2009; Mustikasari, 2007) juga berhasil membuktikan secara empiris bahwa kontrol perilaku persepsian berpengaruh terhadap perilaku kepatuhan pajak. Berdasar pemaparan diatas, maka dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut;

**H<sub>5</sub>** : *Kontrol perilaku persepsian berpengaruh positif terhadap niat untuk patuh*

**H<sub>7</sub>** : *Kontrol perilaku persepsian berpengaruh positif terhadap perilaku kepatuhan pajak*

Sama seperti dua variabel sebelumnya, yaitu sikap atas kepatuhan pajak dan norma subjektif, orientasi dari dalam diri wajib pajak bukan lagi orientasi kepastian namun telah mengarah kepada orientasi ketidakpastian. Seseorang dengan orientasi kesempatan akan berkonsentrasi pada sifat masalah keputusan dan mencari informasi yang dapat membantu mereka mengidentifikasi hasil yang mungkin, sementara seseorang dengan orientasi keberuntungan lebih berorientasi pada signal yang akan memberitahu mereka betapa beruntungnya mereka atau seberapa jauh mereka bisa mempercayai keberuntungan mereka untuk membuat keputusan yang tepat (Walker *et al.*, 2006). Oleh sebab itu seseorang dengan orientasi kesempatan akan mempertimbangkan kontrol perilaku persepsian atas kepatuhan pajak dalam membentuk niat mereka untuk patuh, dan seseorang dengan orientasi

keberuntungan tidak akan memperhatikan kontrol perilaku persepsian dalam membentuk niat untuk patuh.

**H<sub>6</sub> :** *Orientasi ketidakpastian memperlemah pengaruh kontrol perilaku persepsian terhadap niat untuk patuh*

### Pengaruh Niat untuk Patuh terhadap Kepatuhan Pajak dengan Variabel Moderasi Kepercayaan Wajib Pajak Terhadap Pemerintah

Ajzen (1991) menjelaskan niat sebagai sejauh mana seorang individu bersedia berusaha keras untuk melakukan perilaku, atau usaha yang direncanakan untuk mengerahkan tindakan guna melaksanakan perilaku. Hal ini berarti, pada umumnya manusia bertindak sesuai dengan niat atau tendensinya dan sesuai dengan kemampuan yang diyakininya.

Trivedi dan Shehata (2005) dalam penelitiannya yang menggunakan partisipan wajib pajak di Kanada berhasil membuktikan secara empiris bahwa niat untuk patuh berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak. Langham *et al.* (2012) dalam penelitiannya terhadap wajib pajak di Australia juga berhasil membuktikan secara empiris pengaruh positif antara niat untuk patuh terhadap perilaku kepatuhan pajak. Selain itu, Blanthorne (2000) dan Hanno dan Violette (1996), telah membuktikan secara empiris, bahwa niat berpengaruh secara positif terhadap ketidakpatuhan pajak. Di Indonesia sendiri, penelitian tentang kepatuhan pajak juga telah membuktikan secara empiris bahwa niat untuk patuh akan memengaruhi perilaku kepatuhan atau sebaliknya niat untuk tidak patuh akan memengaruhi perilaku ketidakpatuhan pajak (Mustikasari, 2007). Berdasarkan pemaparan diatas, maka dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut;

**H<sub>8</sub> :** *Niat untuk patuh berpengaruh positif terhadap perilaku kepatuhan pajak*

Achmat (2013) mengkritisi Teori Perilaku Terencana bahwa teori ini memiliki kesenjangan yang tinggi antara niat dengan perilaku yang ditampilkan. Ajzen (2005) juga mengungkapkan bahwa niat akan konsisten dengan perilakunya apabila lingkungan memberi motivasi dan kesempatan yang cukup. Oleh sebab itu dibutuhkan faktor penyela antara niat untuk patuh dan kepatuhan pajak. Salah

satu faktor yang dapat dijadikan sebagai faktor penyela atau pemoderasi adalah kepercayaan wajib pajak kepada pemerintah.

Kelangsungan dari kontrak antara wajib pajak dan pemerintah ini sangat bergantung dari kepercayaan wajib pajak atas pemerintah. Jika pajak yang dibayar dan pelayanan publik yang disediakan oleh pemerintah dianggap oleh wajib pajak merata, pembayar pajak mungkin cenderung untuk mematuhi undang-undang pajak dan ini memiliki efek positif terhadap kepatuhan pajak (Feld dan Frey, 2002; Torgler *et al.*, 2008), wajib pajak akan mengubah niat untuk patuh menjadi sebuah perilaku kepatuhan pajak. Perumal (2008) menyatakan bahwa salah satu variabel yang memengaruhi tax compliance adalah kepercayaan wajib pajak atas pelaksanaan sistem pajak.

Wajib Pajak cenderung akan menghindari membayar pajak jika mereka menganggap bahwa sistem pajak tidak adil (Richardson, 2007). Saad (2009) membuktikan secara empiris bahwa dibandingkan dengan tarif pajak, kepercayaan wajib akan lebih memengaruhi kepatuhan pajak. Kogler *et al.* (2013) dan Turner (2005) menunjukkan bahwa tingkat *voluntary compliance* lebih dipengaruhi oleh kepercayaan Wajib Pajak terhadap pemerintah terutama terhadap sistem perpajakan. Dalam penelitiannya di Ghana, Razak dan Adafula (2013) membuktikan secara empiris bahwa kepercayaan wajib pajak atas pemerintah dapat meningkatkan kepatuhan pajak. Berdasar pemaparan diatas bahwa kepercayaan wajib pajak atas pemerintah dalam pajak diduga akan memperkuat pengaruh niat untuk patuh terhadap kepatuhan pajak, maka dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut;

**H<sub>9</sub>:** *Kepercayaan wajib pajak atas pemerintah akan memperkuat pengaruh niat untuk patuh terhadap perilaku kepatuhan pajak.*

### **3. Metode Penelitian**

Populasi dalam penelitian ini adalah wajib pajak orang pribadi usahawan dan pekerjaan bebas yang berada dalam wilayah Provinsi Jawa Tengah. Wajib pajak orang pribadi dalam kategori usahawan dan melakukan pekerjaan bebas dipilih sebagai populasi sebab wajib pajak dalam kategori usahawan dan melakukan pekerjaan bebas melakukan semua kewajiban perpajakan mulai dari

menghitung beban pajak, membayar pajak yang telah dihitung, dan melaporkan pajak yang telah dihitung dan dibayar.

Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan *multi-stage sampling*, yaitu dengan menggunakan *stratified random sampling* dan *convenience sampling*. *Stratified random sampling* digunakan untuk menentukan kota atau kabupaten dimana Kantor Pelayanan Pajak berada dipilih sebagai dasar pengambilan sampel. Dasar pembagian strata menggunakan dasar *tax ratio* masing masing kota atau kabupaten di Jawa Tengah. Berdasarkan stratifikasi di atas, masing-masing kabupaten atau kota dipilih menjadi lokasi penelitian. Penentuan kabupaten atau kota sebagai sampel menggunakan *simple random sampling*.

Berdasarkan 11 kota atau kabupaten yang terpilih dengan menggunakan *stratified random sampling*, ditentukan Wajib Pajak Orang Pribadi yang terpilih menjadi sampel penelitian. Keterbatasan tidak dimilikinya data Wajib Pajak Orang Pribadi maka pemilihan sampel menggunakan *convenience sampling*. Sesuai dengan Hair, Black, Babin, dan Anderson (2010) karena tidak diketahuinya jumlah populasi maka jumlah sampel minimal yang digunakan dalam penelitian ini adalah lima kali dari variabel independen atau minimal 20 sampel.

Analisis data dan pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan bantuan program *Partial Least Square (PLS)* versi 2.0 M3. Prosedur PLS memungkinkan analisis dilakukan ketika indikator dalam skala kategori yang berbeda pada model yang sama (Ghozali, 2008). Selain itu, prosedur PLS memungkinkan peneliti dapat melakukan spesifikasi hubungan diantara konsep faktor yang diteliti dan ukuran masing-masing konstruk. Pengujian signifikansi hubungan antar konstruk dilakukan dengan menggunakan prosedur *bootstrap resampling*. Hasil dari prosedur *bootstrap resampling* ini menunjukkan validitas dan reliabilitas data, dan sekaligus signifikansi hubungan antar konstruk.

#### **4. Hasil Penelitian dan Pembahasan**

Dari 330 kuesioner yang disebar, kuisisioner yang kembali dan dapat diolah sebesar 220 (66,67%). Hal ini disebabkan karena adanya kuesioner yang tidak kembali (86 kuesioner) dan kuesioner yang tidak dapat diolah (24 kuesioner). Komposisi penyebaran sampel di kabupaten/ kota yang terpilih

tersebar merata antara 18-23 responden. Sebagian besar sampel berpendidikan SMA, yaitu 116 responden (52,73%), sedangkan selebihnya adalah berpendidikan dibawah SMA, yaitu 44 responden (20%), berpendidikan S1 sejumlah 50 (22,73%) dan berpendidikan S2 sebanyak 10 (4,55%).

Dalam penelitian ini seluruh responden untuk kepentingan perpajakan menggunakan PP No 46 tahun 2013 sebab seluruh responden memiliki penghasilan dibawah Rp 4.8 Milyar atau dibawah Rp 400.000.000 per bulannya. Komposisi penghasilan responden adalah 50 responden (22,73%) memiliki penghasilan dibawah Rp 2.000.000 perbulan, 170 responden (77,27%) memiliki penghasilan antara Rp 2.000.000 sampai dengan Rp 400.000.000, dan tidak ada satupun yang memiliki penghasilan diatas Rp 400.000.000 perbulannya.

Rata-rata responden membuat sendiri perhitungannya, yaitu 165 responden (75%). Sedangkan 28 responden (12,73%) menyerahkan perhitungannya pada konsultan pajak dan 27 responden (12,27%) menyerahkan perhitungannya kepada fiskus. Dengan demikian sebagian besar responden melaksanakan sendiri kewajiban perpajakannya.

#### 4.1. Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai minimum, maksimum, rata-rata, dan standart deviasi.

**Tabel 2. Statistik Deskriptif Konstruk**

Konstruk	N	Min	Maks	Rata-Rata	Std. Deviasi
Sikap atas Kepatuhan Pajak	220	2	7	5,243	1,044
Norma Subjektif	220	2	7	5,736	1,106
Kontrol Perilaku Persepsian	220	2	7	5,967	0,954
Kepercayaan	220	1	7	4,927	1,322
Niat Patuh	220	3	7	6,012	0,703
Kepatuhan Pajak	220	2	7	5,931	0,892

Sumber: Data Primer Diolah, 2014

Konstruk yang dibangun dalam penelitian ini menunjukkan nilai skor minimum 1 dan skor nilai maksimum 7. Nilai rata-rata sebesar 4,927 sampai dengan 6,012, dengan deviasi standar sebesar 0,703 sampai dengan 1,322. Statistik deskriptif menunjukkan bahwa rata-rata jawaban responden adalah lebih dari 5 untuk konstruk sikap atas kepatuhan pajak, norma subjektif, kontrol perilaku

persepsian, niat patuh dan kepatuhan pajak. Hal ini menunjukkan bahwa responden cenderung memiliki sikap yang positif atas kepatuhan pajak, setuju bahwa masyarakat disekitar wajib pajak mendukung kepatuhan pajak, memiliki tingkat kendali yang kuat dalam menampilkan perilaku patuh, memiliki niat yang tinggi untuk patuh dan memiliki perilaku kepatuhan yang tinggi. Dari konstruk yang dibangun dalam penelitian ini, hanya konstruk kepercayaan kepada pemerintah yang memiliki nilai rata-rata yang lebih kecil dari 5. Hal ini menunjukkan bahwa persepsi wajib pajak atas pemerintah berada pada interval yang sedang.

Konstruk yang terakhir adalah konstruk orientasi ketidakpastian. Konstruk orientasi ketidakpastian diukur dengan menggunakan kriteria dummy. Sebagian besar responden (lebih dari 65%) menjawab nilai 0 untuk konstruk orientasi ketidakpastian. Hal ini berarti bahwa sebagian besar responden memiliki orientasi keberuntungan.

**Tabel 3. Statistik Deskriptif Konstruk Orientasi Ketidakpastian**

	Jawaban 0		Jawaban 1	
	N	%	N	%
Orientasi Ketidakpastian 1	148	67,27%	72	32,73%
Orientasi Ketidakpastian 2	149	67,73%	71	32,27%
Orientasi Ketidakpastian 3	145	65,91%	75	34,09%

Sumber: Data Primer Diolah, 2014

#### 4.2. Evaluasi Model

Pengujian model pengukuran digunakan untuk validasi model penelitian yang dibangun. Dua parameter utama yang dibangun adalah pengujian validitas konstruk (validitas konvergen dan validitas diskriminan) dan pengujian reliabilitas konstruk. Berikut ini adalah tabel *output* iterasi algoritma.

**Tabel 4. Hasil Algoritma**

Konstruk	AVE	Composite Reliability	R Square	Cronbach's Alpha	Communality	Redundancy
KP	0,696931	0,940641	0,608764	0,923792	0,696931	0,047054
KPP	0,821712	0,932546		0,891891	0,821712	
NP	0,885977	0,958857	0,686615	0,935534	0,885977	0,245154
NS	0,702053	0,933843		0,914841	0,702053	
OK	0,575593	0,802689		0,631274	0,575593	
K	0,714998	0,937412		0,919023	0,714998	
SKP	0,750964	0,967739		0,962432	0,750964	

Sumber: Data Primer Diolah, 2014

Keterangan: KP: Kepatuhan Pajak, KPP: Kontrol Perilaku Persepsian, NP: Niat Patuh, NS: Norma Subjektif, OK: Orientasi Ketidakpastian, K: Kepercayaan, SKP: Sikap atas Kepatuhan Pajak

Hasil uji validitas konvergen adalah nilai *outer loading factor* seluruh konstruk yang digunakan adalah  $>0,70$ , AVE seluruh konstruk yang digunakan adalah  $>0,5$  (Tabel 5.4) dan *Communality* seluruh konstruk yang digunakan adalah  $>0,5$  (Tabel 4). Validitas diskriminan berhubungan dengan prinsip bahwa pengukur-pengukur konstruk yang berbeda seharusnya tidak berkorelasi dengan tinggi. Nilai *cross loading* terlihat bahwa masing-masing indikator konstruk memiliki nilai yang lebih tinggi atau mengumpul pada konstruk yang telah ditetapkan. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa instrumen yang digunakan dalam penelitian ini *valid*. Hasil uji reliabilitas menunjukkan bahwa nilai *cronbach's alpha*  $>0,60$  dan nilai *composite reliability*  $>0,70$  untuk seluruh konstruk yang digunakan. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa instrumen yang digunakan dalam penelitian ini *reliable*.

#### 4.3. Pengujian Hipotesis

Hasil pengujian untuk model struktural utama (tanpa moderasi) tampak pada Tabel 4. Hasil pengujian pada Tabel 4 menunjukkan nilai statistik t untuk semua pengujian adalah  $>1,645$ . Selain itu, nilai koefisien menunjukkan nilai yang positif. Hal ini berarti bahwa hipotesis 1 ( $H_1$ ), hipotesis 3 ( $H_3$ ), hipotesis 5 ( $H_5$ ), hipotesis 7 ( $H_7$ ) dan hipotesis 8 ( $H_8$ ) dapat didukung.

Didukungnya hipotesis 1 ( $H_1$ ), hipotesis 3 ( $H_3$ ), hipotesis 5 ( $H_5$ ), hipotesis 7 ( $H_7$ ) dan hipotesis 8 ( $H_8$ ) berarti bahwa sikap atas kepatuhan pajak, norma subjektif, kontrol perilaku persepsian berpengaruh positif terhadap niat untuk patuh. Selain itu, kontrol perilaku persepsian dan niat untuk patuh berpengaruh positif terhadap perilaku kepatuhan pajak.

**Tabel 4. Pengaruh Total**

	Koefisien	Nilai t
--	-----------	---------

A. Tanpa Moderasi		
Sikap -> Niat Patuh	0,172710	2,279735
Norma Subjektif -> Niat Patuh	0,172430	2,141369
Kontrol Perilaku Persepsian -> Niat Patuh	0,283764	3,872709
Kontrol Perilaku Persepsian -> Kepatuhan Pajak	0,169239	2,287877
Niat Patuh -> Kepatuhan Pajak	0,260052	2,909229
B. Dengan Moderasi		
Sikap*O.Ketidakpastian -> Niat Patuh	-1,380911	1,526750
Norma Subjektif * O.Ketidakpastian -> Niat Patuh	0,100898	0,604227
Kontrol P Persepsian* O.Ketidakpastian -> Niat Patuh	0,020400	0,025123
Niat Patuh *Kepercayaan-> Kepatuhan Pajak	1,653419	2,354711

Sumber: Data Primer Diolah, 2014

Hasil pengujian pada Tabel 4 menunjukkan nilai statistik t untuk hipotesis 2 ( $H_2$ ), hipotesis 4 ( $H_4$ ) dan hipotesis 6 ( $H_6$ ) adalah  $<1,645$ , sehingga dapat disimpulkan  $H_2$ ,  $H_4$  dan  $H_6$  tidak didukung. Sementara, Hipotesis 9 ( $H_9$ ) menyatakan bahwa kepercayaan terhadap pemerintah memperkuat pengaruh antara niat untuk patuh terhadap perilaku kepatuhan pajak. Hasil pengujian pada Tabel 5 menunjukkan nilai statistik t adalah  $2,205669 (>1,645)$ , dapat disimpulkan  $H_9$  didukung.

#### 4.4. Diskusi Hasil Pengujian Hipotesis

Hasil pengujian memperoleh bukti empiris bahwa  $H_1$  didukung dengan koefisien positif. Hal ini berarti semakin tinggi sikap atas kepatuhan pajak maka semakin tinggi niat wajib pajak untuk patuh. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Eriksen dan Fallan (1996), Bobek dan Hatfield (2003), Antonides dan Robben (1995), Chan, Troutman dan OBryan (2000), Mustikasari (2007).

Hasil pengujian memperoleh bukti empiris bahwa  $H_3$  didukung dengan koefisien positif. Hal ini berarti semakin tinggi norma subjektif atas kepatuhan pajak maka semakin tinggi niat wajib pajak untuk patuh. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Bobek dan Hatfield (2003) dalam penelitiannya terhadap Wajib Pajak di Amerika Serikat menunjukkan bahwa norma subjektif berpengaruh positif terhadap niat untuk patuh. Demikian pula halnya dengan Hanno dan Violette (1996) yang juga berhasil membuktikan secara empiris bahwa norma subjektif berpengaruh positif terhadap niat untuk patuh. Dalam penelitiannya terhadap wajib pajak di Malaysia, Hai dan See



(2011) membuktikan secara empiris bahwa norma subjektif berpengaruh positif terhadap niat kepatuhan pajak.

Hasil pengujian memperoleh bukti empiris bahwa  $H_5$  didukung dengan koefisien positif. Hal ini berarti semakin tinggi kontrol perilaku persepsian maka semakin tinggi niat wajib pajak untuk patuh. Hasil penelitian ini senada dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Benk *et al.*(2012), Bobek dan Hatfield (2003), Marthadiansyah *et al.* (2013), Mustikasari (2007) dan Harinurdin (2009). Adanya pengaruh positif antara kontrol perilaku persepsian terhadap niat untuk patuh juga ditunjukkan dalam penelitian Marthadiansyah *et al.* (2013) yang juga berhasil membuktikan secara empiris bahwa kontrol perilaku persepsian berpengaruh positif terhadap niat kepatuhan pajak. Selain itu, Mustikasari (2007) dalam penelitiannya di Surabaya dan Harinurdin (2009) dalam penelitiannya di Jakarta juga membuktikan secara empiris bahwa kontrol perilaku persepsian berpengaruh positif terhadap niat kepatuhan pajak.

Hasil pengujian memperoleh bukti empiris bahwa  $H_7$  didukung dengan koefisien positif. Hal ini berarti semakin tinggi kontrol perilaku persepsian maka semakin tinggi perilaku kepatuhan pajak. Hasil ini memperkuat hasil penelitian yang dilakukan oleh Langham *et al.* (2012), Bobek dan Hatfield (2003), Harinurdin (2009) dan Mustikasari (2007).

Hasil pengujian memperoleh bukti empiris bahwa  $H_8$  didukung dengan koefisien positif. Hal ini berarti semakin tinggi kontrol perilaku persepsian maka semakin tinggi niat patuh maka perilaku kepatuhan pajak akan semakin tinggi. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Trivedi dan Shehata (2005) yang menggunakan partisipan wajib pajak di Kanada. Dalam penelitiannya Trivedi dan Shehata (2005) berhasil membuktikan secara empiris bahwa niat untuk patuh berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak. Selain itu, hasil penelitian ini juga sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Langham *et al.* (2012) di Australia yang berhasil membuktikan secara empiris pengaruh positif antara niat untuk patuh terhadap perilaku kepatuhan pajak. Selain itu, Blanthorne (2000) dan Hanno dan Violette (1996), telah membuktikan secara empiris, bahwa niat berpengaruh secara positif terhadap ketidakpatuhan pajak.

Beberapa studi yang telah dilakukan memperoleh bukti empiris bahwa sikap atas kepatuhan pajak, norma subjektif dan kontrol perilaku persepsian berpengaruh terhadap niat untuk patuh. Selain

itu, kontrol perilaku persepsian dan niat untuk patuh berpengaruh terhadap perilaku kepatuhan pajak . Penelitian saat ini, juga mendapatkan bukti empiris yang konsisten dengan penelitian penelitian sebelumnya. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa sikap atas kepatuhan pajak, norma subjektif dan kontrol perilaku persepsian merupakan faktor determinan perilaku kepatuhan pajak dan kontrol perilaku persepsian serta niat untuk patuh merupakan faktor determinan terhadap perilaku kepatuhan pajak

Hasil pengujian memperoleh bukti empiris bahwa  $H_2$ ,  $H_4$ ,  $H_6$  tidak didukung. Hal ini berarti bahwa orientasi ketidakpastian tidak mampu untuk memperlemah pengaruh antara sikap atas kepatuhan pajak, norma subjektif, dan kontrol perilaku persepsian terhadap niat untuk patuh.

Hal ini tidak sesuai dengan yang dikemukakan oleh Szeto *et al.* (2013) yang mengemukakan bahwa seseorang dengan orientasi kesempatan akan mempertimbangkan sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku persepsian dalam membentuk niat mereka untuk patuh, namun seseorang dengan orientasi keberuntungan tidak akan memperhatikan ketiganya dalam membentuk niat untuk patuh. Tidak didukungnya orientasi ketidakpastian sebagai variable moderasi diduga karena Indonesia telah terjadi *cross-cultural differences*.

*Cross-cultural differences* merupakan sebuah fenomena dimana seseorang memiliki orientasi yang tidak cocok dengan budayanya (Sorrentino *et al.*, 2006). Shuper, Sorrentino, Otsubo, Hodson, dan Walker (2004) dan Szeto, Sorrentino, Yasunaga, Otsubo, Kouhara, Sasayama, dan McGregor (2006) membuktikan secara empiris bahwa orang-orang dengan Budaya Timur akan memiliki orientasi kepastian, sebab Budaya Timur cenderung lebih berbasis kelompok dan mereka lebih menyukai kepastian lebih dari orang dengan Budaya Barat. Sebaliknya, orang-orang dengan Budaya Barat akan memiliki orientasi ketidakpastian, sebab Budaya Barat cenderung individualis.

Sesuai dengan pembagian budaya yang dilakukan oleh Hofstede (1980), Indonesia memiliki Budaya Timur dan *collectivism*. Oleh sebab itu, seharusnya masyarakat di Indonesia memiliki kecenderungan memiliki orientasi kepastian. Namun penelitian ini menunjukkan bahwa responden dalam penelitian ini sebagian besar memiliki orientasi ketidakpastian.

Hal inilah yang disebut oleh Sorrentino *et al.* (2006) sebagai *cross-cultural differences*, yaitu sebuah kondisi dimana budaya di Indonesia yang seharusnya memiliki orientasi kepastian ternyata

memiliki orientasi ketidakpastian. Dampak dari *cross-cultural differences* ini adalah optimisme yang tidak realistis, *uncertainty avoidance* yang rendah dan individualisme. Hal inilah yang diduga sebagai penyebab tidak didukungnya orientasi ketidakpastian sebagai variabel moderasi.

Hasil pengujian memperoleh bukti empiris bahwa  $H_9$  didukung. Hal ini berarti bahwa kepercayaan kepada pemerintah mampu untuk memperkuat pengaruh antara niat untuk patuh terhadap kepatuhan pajak. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Richardson (2007), Saad (2009) Kogler et al. (2013), Turner (2005) serta Razak dan Adafula (2013). Richardson (2007) membuktikan secara empiris bahwa Wajib Pajak yang menganggap bahwa sistem pajak tidak adil cenderung akan menghindari membayar pajak. Selain itu, Saad (2009) membuktikan secara empiris bahwa persepsi atas pajak akan lebih memengaruhi kepatuhan pajak.

Beberapa studi yang telah dilakukan memperoleh bukti empiris bahwa kepercayaan kepada pemerintah memperkuat niat patuh dalam pengaruhnya terhadap perilaku kepatuhan pajak. Penelitian saat ini, juga mendapatkan bukti empiris yang konsisten dengan penelitian penelitian sebelumnya. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa kepercayaan kepada pemerintah merupakan variabel moderasi dalam memperkuat pengaruh niat patuh terhadap perilaku kepatuhan pajak

## **5. Simpulan, Implikasi dan Keterbatasan**

Hasil dari penelitian ini membuktikan secara empiris bahwa sikap atas kepatuhan pajak, norma subjektif dan kontrol perilaku persepsian berpengaruh terhadap niat untuk patuh. Wajib pajak yang memiliki sikap atas kepatuhan pajak yang lebih positif, memiliki persepsi bahwa adanya tekanan lingkungan sosial atas kepatuhan pajak, memiliki kontrol perilaku persepsian yang lebih tinggi, dan memiliki persepsi atas pemerintah yang lebih baik akan memiliki niat untuk patuh yang lebih tinggi.

Penelitian ini juga membuktikan secara empiris bahwa niat untuk patuh dan kontrol perilaku persepsian berpengaruh terhadap perilaku kepatuhan wajib pajak orang pribadi di Jawa Tengah. Selain itu penelitian ini juga membuktikan secara empiris bahwa kepercayaan kepada pemerintah memperkuat pengaruh antara niat untuk patuh dan perilaku kepatuhan pajak. Bukti empiris ini menunjukkan bahwa wajib pajak yang memiliki niat untuk patuh lebih besar dan memiliki kontrol

perilaku persepsian yang lebih tinggi akan memiliki perilaku kepatuhan pajak yang lebih besar pula. Wajib pajak dengan tingkat kepercayaan kepada pemerintah yang tinggi mampu memperkuat pengaruh antara niat untuk patuh terhadap perilaku kepatuhan pajak.

Pengujian empiris terhadap wajib pajak orang pribadi di Jawa Tengah dalam penelitian ini tidak dapat membuktikan secara empiris bahwa orientasi ketidakpastian dapat memperlemah pengaruh antara sikap atas kepatuhan pajak, norma subjektif, dan kontrol perilaku persepsian terhadap niat untuk patuh. Hal ini diduga disebabkan adanya *cross-cultural differences* pada wajib pajak orang pribadi di Jawa Tengah.

Penelitian ini memberikan rekomendasi mengenai arti penting niat untuk patuh dalam rangka menciptakan kepatuhan pajak. Niat untuk patuh itu sendiri ditentukan melalui sikap atas kepatuhan pajak, norma subjektif dan kontrol perilaku persepsian. Memperhatikan hal tersebut, hasil penelitian ini dapat dimanfaatkan oleh aparatur perpajakan untuk lebih memperhatikan niat untuk patuh dari para wajib pajak. Temuan bahwa kepercayaan kepada pemerintah menjadi variabel yang memoderasi pengaruh antara niat untuk patuh dan perilaku kepatuhan pajak dapat dimanfaatkan aparatur perpajakan dengan kepercayaan dalam diri wajib pajak bahwa sistem perpajakan telah diimplementasikan dengan baik, wajib pajak tidak pernah berada pada pihak yang dirugikan. Selain itu, wajib pajak harus diberikan keyakinan bahwa sistem perpajakan yang ada mampu untuk meningkatkan perekonomian dan seluruh penerimaan negara memang telah digunakan untuk pembangunan negara serta telah bebas dari upaya-upaya penggelapan pajak.

### **Keterbatasan Penelitian**

Konstruk orientasi ketidakpastian yang tidak dapat dibuktikan sebagai variabel moderasi dalam penelitian ini, mendorong perlunya penyempurnaan lebih lanjut instrumen yang digunakan untuk mengukur orientasi ketidakpastian. Instrumen sebelumnya didasarkan atas penelitian Friendland (1998) yang menggunakan latar belakang budaya Negara Israel yang tentu saja berbeda dengan budaya Indonesia. Israel menganut budaya individualism sedangkan Indonesia menganut budaya kolektivisme. Dengan demikian, sebaiknya penelitian selanjutnya dapat melakukan konstruksi ulang atas pertanyaan yang digunakan untuk mengukur orientasi ketidakpastian.

## DAFTAR PUSTAKA

- Achmat, Z. 2013. Theory of Planned Behavior, Masihkah Relevan? . Didownload pada 25 Mei 2013 jam 13:53, <http://zakarija.staff.umm.ac.id/files/2010/12/Theory-of-Planned-Behavior-masihkah-relevan.pdf>,
- Ajzen, I. 1991. The Theory of Planned Behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 50, 179-211.
- Ajzen, I. 2005. *Attitudes, Personality, and Behavior*: McGraw-Hill International.
- Antonides, G., dan Robben, H. S. J. 1995. True positives and false alarms in the detection of tax evasion. *Journal of Economic Psychology*, 16(4), 617-640.
- Ariff, A. H. M., Bidin, Z., Sharif, Z., dan Ahmad, A. 2010. Predicting Entrepreneurship Intention Among Malay University Accounting Students In Malaysia. *Unitae e-Journal* 6(1), 1-10.
- Azwar. 1995. *Sikap Manusia: Teori dan Pengukurannya* (Vol. 2): Pustaka Pelajar.
- Basri, Y. M., Surya, R. A. S., Fitriasari, R., Novriyan, R., dan Tania, T. S. 2012. *Studi Ketidapatuhan Pajak: Faktor yang Mempengaruhinya (Kasus pada Wajib pajak Orang Pribadi yang terdaftar di KPP Pratama Tampan Pekanbaru)*. Paper presented at the Simposium Nasional Akuntansi 15, Universitas Lambung Mangkurat Banjarmasin.
- Benk, S., Budak, T., dan Cakmak, A. F. 2012. Tax Professionals' Perceptions of Tax Fairness: Survey Evidence in Turkey. *International Journal of Business and Social Science* 3(2), 112-117.
- Blanthorne, Cynthia M., 2000. *The Role of Opportunity and Beliefs On Tax Evasion: A Structural Equation Analysis*. Dissertation. Arizona State University.
- Bobek, D., dan Hatfield. 2003. An Investigation of the Theory of Planned Behavior and the Role of Moral Obligation in Tax Compliance. *Behavioural Research In Accounting*, 15(1), 13-38.
- Chan, C., Troutman, C., dan OBryan, D. 2000. An expanded model of taxpayer compliance: Empirical evidence from USA and Hong kong. *Journal International Accounting Audit and Taxation* 9(2), 83-103.
- Cullis, J., Jones, P., dan Savoia, A. 2012. Social norms and tax compliance: Framing the decision to pay tax. *The Journal of Socio-Economics*, 41(2), 159-168.
- Damayanti, T. W., dan Supramono. 2012. Apa Kata Mereka? Pengetahuan, Sikap, Niat Patuh Calon Pelaku Pajak. *Akuntabilitas Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 12(114-123).
- Eriksen, K., dan Fallan, L. 1996. Tax knowledge and attitudes towards taxation: A report on a quasi-experiment. *Journal of Economics Psychology*, 17(3), 387-408.
- Feld, L., dan Frey, B. 2002. Trust Breeds Trust: How Taxpayer are Treated. *Economics of Governance* 3, 87-99.
- Friedland, N. 1998. Games of luck and games of chance: The effect of luck-versus-chance-orientation on gambling decisions. *Journal of Behavioral Decision Making*, 11, 161-179.
- Ghozali, I. 2008. *Structural Equation Modeling Metode Alternatif dengan Partial Least Square*. Semarang Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hai, O. T., dan See, L. M. 2011. Behavioral Intention of Tax Non-Compliance among Sole-Proprietors in Malaysia. *International Journal of Business and Social Science*, 2(6), 142-152.
- Heine, S. J., dan Lehman, D. R. 1995. Cultural variation in unrealistic optimism: Does the west feel more invulnerable than the east? *Journal of Personality and Social Psychology*, 68, 595-607.

- Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., dan Anderson, R. E. 2010. *Multivariate Data Analysis: A Global Perspective* (Vol. 7th). United States of America: Pearson Education.
- Hanno, D.M. and G.R. Violette 1996. An Analysis of Moral and Social Influences on Taxpayer Behavior. *Behavioral Research in Accounting*, 8 (supplement).
- Harinurdin, E. 2009. Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak Badan. *Bisnis dan Birokrasi, Jurnal Ilmu Administrasi dan Organisasi*, 16(2), 96-104.
- Hasseldine, D., dan Bebbington, K. J. 1991. Blending Economic Deterrence and Fiscal Psychology Models in the Design of Responses to Tax Evasion: The New Zealand Experience. . *Journal of Economic Psychology*, 12(2), 299-324.
- Hofstede, G. 1980. *Culture's consequences: International differences in work related values*. Beverly Hills, CA: Sage
- James, S., dan Alley, C. 2002. Tax Compliance, Self-Assessment and Tax Administration. *Journal in Finance and Management in Public Services*, 2(2), 27-42.
- James, S., Murphy, K., dan Reinhart, M. 2005. Taxpayer Beliefs and Views: Two New Surveys. *Australian Tax Forum*, 20, 157-188.
- Kirchle, E., Hoelzl, E., dan Wahl, I. 2008. Enforced versus voluntary tax compliance: The slippery slope framework. *Economics Psychology Journal*, 29, 210-225.
- Kouthouris, C., dan Spontis, A. 2005. Outdoor Recreation Participation: An Application of the Theory of Planned Behavior. *The Sport Journal*, 8(3), unpaginated.
- Langham, J. A., Paulsen, N., dan Härtel, C. E. J. 2012. Improving tax compliance strategies: Can the theory of planned behaviour predict business compliance? *eJournal of Tax Research* 10(2), 364-402.
- Lanigan, M., dan Bentley, J. 2006. Collecting Sophisticated Evaluations Even When Corporate Culture Is Resistant. *Performance Improvement*, 45(1), 32-50.
- Lewis, A. 1982. *The psychology of taxation*: Oxford: Martin Robertson.
- Marthadiansyah, Meutia, I., Mukhtarrudin, dan Saputra, D. 2013. *Empirical Studies of Tax Payer Compliance on Tax Filling: Applying Theory of Planned Behavior*. Paper presented at the 3rd Annual International Conference on Accounting and Finance.
- Marrone, S. R. 2005. Attitudes, Subjective Norms, and Perceived Behavioral Control: Critical Care Nurses' Intentions to Provide Culturally Congruent Care to Arab Muslims. Columbia University Teachers College.
- Martin, J., dan Kulinna, P. H. 2004. Self-Efficacy Theory and Theory of Planned Behavior: Teaching Physically Active Physical Education Classes. . *Research Quarterly for Exercise and Sport*, 75(3), 288-297.
- Muehlbacher, S., dan Kirchler, E. 2010. Tax Compliance by Trust and Power of Authorities. *International Economic Journal* 24(4), 607-610.
- Mustikasari, E. 2007. Kajian Empiris Tentang Kepatuhan Wajib Pajak Badan di Perusahaan Industri Pengolahan di Surabaya. *Simposium Nasional Akuntansi X Makassar*.
- Perumal, K.A. 2008. Tax Fairness Dimensions and Tax Compliance in an Asian Context: The Malaysian Perspective. *International Review of Business Research Papers*, 4(5), 11-19.
- Pope, J., dan Mohdali, R. 2010. The role of religiosity in tax morale and tax compliance. *Australian Tax Forum*, 25.

- Razak, A. A., dan Adafula, C. J. 2013. Evaluating taxpayers' attitude and its influence on tax compliance decisions in Tamale, Ghana. *Journal of Accounting and Taxation*, 5(3), 48-57.
- Richardson, G. 2008. The Relationship between Culture and Tax Evasion across Countries: Additional Evidence and Extensions. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 17(2), 67-78.
- Saad, N. 2009. Fairness Perceptions and Compliance Behaviour: The Case of Salaried Taxpayers in Malaysia after Implementation of the Self-Assessment System. *eJournal of Tax Research*. 8(1), 32-63
- Sorrentino, R. M., Otsubo, Y., Yasunaga, S., Kouhara, S., Szeto, A., dan Nezlek, J. 2006. Uncertainty Orientation and Emotional Responses to Everyday Life Within and Across Culture In G. Zheng, K. Leung dan J. G. Adair (Eds.), *Perspectives and Progress in Contemporary Cross-Cultural Psychology* Virginia, USA: Seventeenth International Congress of the International Association for Cross-Cultural Psychology.
- Shuper, P. A., Sorrentino, R. M., Otsubo, Y., Hodson, G., dan Walker, A. M. 2004. A Theory of Uncertainty Orientation: Implications for The Study of Individual differences within and across cultures. *Journal of Cross-Cultural Psychology*, 35, 460-480.
- Szeto, A. C. H., Sorrentino, R. M., Yasunaga, S., Otsubo, Y., dan Nezlek, J. 2013. Uncertainty Orientation: A Theory of Self-Regulation. *Diunduh pada 26 Mei 2013 jam 20:25*,
- Tambunan, T. (2013). Masyarakat Ekonomi ASEAN 2015: Peluang Dan Tantangan Bagi UKM Indonesia. Policy Paper No. 15 Maret 2013.
- Torgler, B., Demir, I. C., Macintyre, A., dan Schaffner, M. 2008. Causes and Consequences of Tax Morale: An Empirical Investigation *Economic Analysis and Policy*, 38(2), 313-339.
- Trivedi, V. U., Shehata, M., dan Mastelman, S. 2005. Attitudes, Incentives, And Tax Compliance. *Journal of Economic Psychology*, 5, 371-384.
- Turner, J. C. 2005. Explaining the nature of power: A three-process theory. *European Journal of Social Psychology*, 35(1), 1-22.
- Walker, G. J., Courneya, K. S., dan Deng, J. 2006. Ethnicity, Gender, and the Theory of Planned Behavior: The Case of Playing the Lottery. *Journal of Leisure Research* 38(2), 224-239.
- Wiethoff, C. 2004. Motivation to Learn and Diversity Training: Application of the Theory of Planned Behavior. *Human Resource Development*, 15(3), 263-278.
- WorldBank. 2014. Total tax rate (% of commercial profits) In W. Bank (Ed.).