

## Pengaruh Budaya Hukum terhadap Peningkatan Kesadaran Membayar Pajak

**Abdul Basir**

Sekolah Tinggi Manajemen IMMI

Email: [abdulbasit8571@gmail.com](mailto:abdulbasit8571@gmail.com)

### Abstrak

Realisasi penerimaan pajak tahun 2018 adalah 92% dari target yang telah ditetapkan, sedangkan kepatuhan pelaporan SPT Wajib Pajak adalah sekitar 71%. Ini menunjukkan bahwa Wajib Pajak masih rendah tingkat kepatuhannya dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Dalam penelitian ini, penulis akan meneliti faktor penyebab kepatuhan Wajib Pajak masih rendah dan bagaimana budaya taat pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Metode penelitian yang digunakan adalah deskriptif analisis, yaitu menganalisis masalah dengan mendeskripsikan melalui penerapan Theory of Planned Behavior dan mendemonstrasikan hasil penelitian-penelitian dalam suatu kesimpulan yang spesifik. Konsep budaya kesadaran hukum menjadi sangat relevan karena konsep tersebut dapat mempengaruhi Wajib Pajak secara individual serta mempengaruhi lingkungan serta persepsi kepatuhan dan norma-norma dalam masyarakat. Budaya hukum sangat erat dengan variabel attitude, subjective norm dan perceived behavioral control juga memiliki internal cohesion impact yang dapat memberikan pengaruh antara satu faktor terhadap faktor yang lain.

**Kata kunci:** *Budaya Hukum, Kepatuhan, Wajib Pajak*

### Abstract

The realization of tax revenue in 2018 was 92% of the target that had been set, while the compliance of the taxpayer's SPT reporting was around 71%. This shows that taxpayers are still low in the level of compliance to carry out their tax obligations. In this study, the authors will examine the factors that cause taxpayer compliance is still low and how the culture of tax compliance in fulfilling its tax obligations. The research method used is descriptive analysis, namely analyzing the problem by describing it through the application of Theory of Planned Behavior and demonstrating the results of research in a specific conclusion. The concept of legal awareness culture is very relevant because the concept can affect individual taxpayers and affect the environment as well as perceptions of compliance and norms in society. Legal culture is very closely related to the variables of attitude, subjective norm and perceived behavioral control. It also has an internal cohesion impact that can influence one factor on another

**Keywords:** *Culture of Law, Taxpayer Compliance*

### PENDAHULUAN

Penerimaan dari sektor perpajakan adalah sebesar Rp 1.786,3 triliun atau tumbuh 15,4 persen dari outlook realisasi APBN tahun 2018. Untuk Direktorat Jenderal Pajak sendiri telah ditetapkan target penerimaan pajak dalam APBN Tahun 2019 sebesar Rp1.577,6 triliun, atau naik sebesar 16,78% dari outlook penerimaan pajak tahun 2018 sebesar Rp1.350,9 triliun.

Pendapatan Negara dalam APBN 2019 adalah sebesar Rp 2.165,1 triliun, dengan komposisi pendapatan dalam negeri sebesar Rp. 2.164,6 triliun dan hibah Rp 435,3 miliar. Sedangkan dari sisi

pengeluaran belanja negara sebesar Rp 2.461,1 triliun, yang terdiri dari belanja pemerintah pusat Rp 1.634,3 triliun dan Transfer ke Daerah dan Dana Desa

Kalau melihat target penerimaan pajak yang diamanatkan oleh APBN kepada Direktorat Jenderal Pajak tahun 2019 sebesar Rp 1.577,6 triliun maka porsi target penerimaan Direktorat Jenderal Pajak adalah sebesar 72,86% dari anggaran penerimaan dalam APBN. Jadi Pajak merupakan sumber utama penerimaan negara yang menyumbang sekitar 72,86% dari seluruh penerimaan negara dalam APBN. Tanpa penerimaan dari pajak, kegiatan negara sebagian besar akan sulit dilaksanakan.

Penerimaan pajak tahun 2018 mencapai Rp 1.315,9 triliun, atau hanya 92% realisasi dari target APBN 2018 sebesar Rp 1.424 triliun. Artinya ada kekurangan penerimaan (*shortfall*) pajak sebesar Rp 108,1 triliun (Indonesia C. , 03 January 2019). Data menurut Direktorat Jenderal Pajak, realisasi pelaporan SPT Wajib Pajak pada 2018 mencapai 12,5 juta SPT yang terdiri dari 9,87 juta Orang Pribadi karyawan, 1,82 juta Orang Pribadi non karyawan dan 854,3 ribu badan. Tingkat kepatuhan Wajib Pajak dalam pelaporan SPT sekitar 71%, karena Wajib Pajak terdaftar wajib SPT pada 2018 sebesar 17,6 juta Wajib Pajak yang terdiri dari 13,7 juta OP karyawan, 2,45 juta OP non karyawan dan 1,45 juta Badan (Finance, 03 Maret 2019).

Melihat capaian tahun 2018 realisasi penerimaan pajak adalah 92% dari target yang telah ditetapkan, sedangkan kepatuhan pelaporan SPT Wajib Pajak adalah sekitar 71%. Ini menunjukkan bahwa Wajib Pajak masih rendah dalam tingkat kepatuhannya untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya. Apa sebenarnya yang menyebabkan kepatuhan Wajib Pajak masih rendah, dalam penelitian ini penulis akan meneliti faktor penyebab kepatuhan Wajib Pajak masih rendah dan bagaimana budaya taat pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya, agar untuk tahun-tahun yang akan datang tingkat kepatuhannya akan lebih meningkat lagi dan target penerimaan pajak yang diamanatkan oleh APBN bisa tercapai.

#### **Aspek Yuridis Pemungutan Pajak**

Landasan hukum pemungutan pajak negara Republik Indonesia adalah sesuai dengan pasal 23A UUD 1945, "*Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang*" (Indonesia N. R., Undang - undang Dasar 1945, 1945). Jadi salah satu kewajiban sebagai warga negara adalah membayar pajak bagi warga negara yang telah persyaratan yang diatur dalam peraturan perundang-undangan. Pasal 23A UUD 1945 adalah sumber hukum utama dari peraturan perundang-undangan yang menetapkan sistem dan tata cara seluruh perpajakan yang berlaku di Indonesia. Peraturan perundang –undangan yang mengatur sistem dan tata cara pemungutan perpajakan di Indonesia adalah sebagai berikut:

- a. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang telah diubah terakhir dengan UU Nomor 7 Tahun 2021.
- b. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan yang telah diubah terakhir dengan UU Nomor 7 Tahun 2021.
- c. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang telah diubah terakhir dengan UU Nomor 7 Tahun 2021.
- d. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1985 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1994.
- e. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 1985 stdd UU Nomor 10 Tahun 2020 Tentang Bea Materai.

- f. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 1997 Tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa yang telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2000.

Terkait dengan pengertian Pajak, beberapa literatur mendefinisikan beragam pendekatan dalam perumusan definisi Pajak, yaitu :

- a. P. J. A. Adriani berpendapat bahwa pajak adalah, *“iuran masyarakat kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan umum (undang-undang) dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan”*.
- b. Pengertian pajak menurut Rochmat Soemitro adalah, *“iuran rakyat kepada Kas Negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontra prestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum. Definisi tersebut kemudian dikoreksinya yang berbunyi sebagai berikut: Pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada Kas Negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan surplusnya digunakan untuk public saving yang merupakan sumber utama untuk membiayai public investment”*.
- c. Ray M. Sommerfeld, Herschel M. Anderson, dan Horace R. Brock berpendapat bahwa pajak adalah, *“suatu pengalihan sumber dari sektor swasta ke sektor pemerintah, bukan akibat pelanggaran hukum, namun wajib dilaksanakan, berdasarkan ketentuan yang ditetapkan lebih dahulu, tanpa mendapat imbalan yang langsung dan proporsional, agar pemerintah dapat melaksanakan tugas-tugasnya untuk menjalankan pemerintahan”*.

Pengertian Pajak sendiri dalam pasal 1 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang telah diubah terakhir dengan UU Nomor 7 Tahun 2021 adalah, *“kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”*. Salah satu perwujudan kewajiban dan peran serta warga negara ikut secara langsung dan bersama-sama melaksanakan pembiayaan negara dan pembangunan nasional adalah dengan pembayaran pajak.

Sesuai dengan filosofi dari undang-undang perpajakan, membayar pajak merupakan kewajiban kenegaraan warga negara untuk ikut berpartisipasi dan berperan serta terhadap pembiayaan negara dan pembangunan nasional (Cermati.com, 24 Maret 2016).

#### **Sistem Pemungutan Pajak**

Sistem pemungutan pajak di Indonesia sekarang ini adalah *self assessment*, dimana Wajib Pajak diberi kepercayaan penuh untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri pajak yang terutang sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Jadi, tulang punggung system ini adalah *“voluntary compliance”* (kepatuhansukarela). Sistem ini memberikan sebesar-besarnya kepercayaan kepada masyarakat untuk meningkatkan kesadaran dan peran serta masyarakat dalam menghitung dan membayar pajaknya (Judisseno, 2005). Sistem *self assessment* ini, Wajib Pajak diberikan kepercayaan (berwenang) dengan berpedoman sesuai ketentuan perundang - undangan untuk (Ritonga, Juli 2018).

- a. Menentukan apa dan berapa onyek pajak yang dimiliki sebagai dasar berkewajiban pajak.
- b. Mendaftarkan diri (yang memenuhi persyaratan subyektif) untuk mendapatkan NPWP dan dikukuhkan sebagai PKP.
- c. Menghitung dan memperhitungkan jumlah pajak yang terutang yang harus dibayar.

- d. Membayar sendiri pajak terhutang tanpa menunggu surat ketetapan pajak.
- e. Melaporkan sendiri pemenuhan kewajiban perpajakannya dengan mengisi/menyampaikan SPT dengan benar, lengkap dan jelas.
- f. Membuat, menyimpan dan memperlihatkan buku atau catatan/dokumen data pendukung laporan SPT.

Konsekuensi dari *Self assessment* ini adalah: pertama, meletakkan tanggung jawab pemungutan pajak sepenuhnya ada pada wajib pajak. Kedua, dapat terjadi adanya perlawanan terhadap proses pemungutan pajak dengan memanfaatkan celah hukum (*Tax avoidance*) maupun melalui upaya penyelundupan pajak (*Tax Evasion*). Lebih lanjut, tugas Direktorat Jenderal Pajak dengan sistem *self assessment* dalam melaksanakan pemungutan pajak adalah:

- a. Memberikan penyuluhan peraturan perundang-undangan dan pembinaan pemenuhan hak dan kewajiban perpajakan terhadap Wajib Pajak.
- b. Memberikan pelayanan dan fasilitas kepada Wajib Pajak dalam membantu dan memudahkan pelaksanaan pemenuhan kewajiban perpajakannya.
- c. Melakukan pengawasan atas kepercayaan yang diberikan kepada Wajib Pajak, apakah pemenuhan pelaksanaan kewajiban perpajakannya sudah sesuai dengan peraturan perundang-undangan.
- d. Melaksanakan penegakan hukum (*law enforcement*).

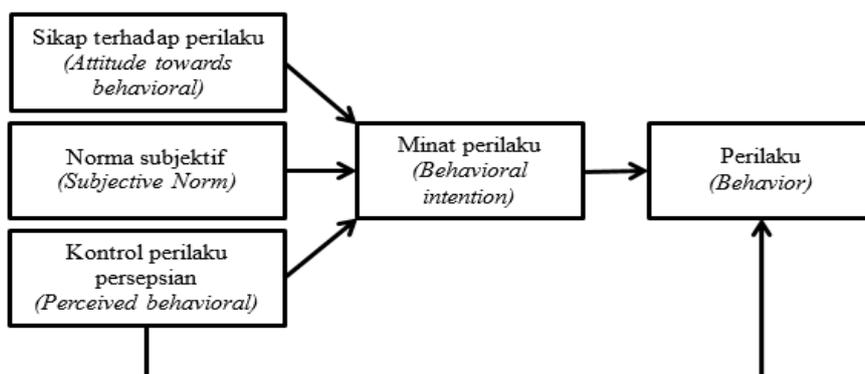
#### **Perspektif Wajib Pajak Terhadap Pemungutan Pajak**

Pada umumnya pandangan masyarakat terhadap pajak sering negatif dan pajak hanya menambah beban hidupnya, karena sesuai dengan definisi dari para ahli dan definisi pajak sendiri sesuai dengan UU KUP adalah kontribusi wajib kepada negara yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-undang. Bersifat memaksa ini lah yang mendorong masyarakat untuk menghindari pembayaran pajak. Pengertian tidak mendapatkan imbalan secara langsung berarti wajib pajak tidak secara langsung mendapatkan imbalan dari pembayaran pajak, tidak seperti bayar parkir yang bisa mendapat imbalan secara langsung manfaatnya. Menurut Ken Dwiugeastiadi (mantan dirjen pajak) menjelaskan ada beberapa faktor yang membuat masyarakat Indonesia masih enggan untuk membayar pajak (Ariyanti, 20 Feb 2017):

- a. Ada sebagian rakyat yang masih tidak percaya dengan undang-undang di bidang perpajakan.
- b. Adanya ketidakpercayaan dengan petugas pajak.
- c. Masyarakat enggan bayar pajak karena masih ada orang yang ingin coba-coba tidak membayar pajak. "Kalau ketahuan baru bayar pajak."
- d. Masyarakat enggan membayar pajak, karena membayar pajak belum menjadi budaya.
- e. Alasan karena pengisian Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan Pajak Penghasilan (PPh) dinilai masih ribet.

#### **Teori Perilaku terkait Kepatuhan Wajib Pajak: Theory of Planned Behavior**

Beberapa literatur mengurai lebih dalam mengenai faktor internal individu yang mempengaruhi perilaku kepatuhan atau ketidakpatuhan Wajib Pajak. Tulisan ini menggunakan *Theory of Planned Behavior* (TPB) sebagai referensi utama. TPB dikembangkan oleh Azjen (1973) yang pada prinsipnya menguraikan bahwa perilaku individu dipengaruhi oleh niat individu itu (*behavioral intention*) terhadap perilaku tertentu tersebut. Sedangkan niat untuk berperilaku dipengaruhi oleh variabel sikap (*attitude*), norma subjektif (*subjective norm*), dan kontrol perilaku yang dipersepsikan (*perceived behavioral control*). Bentuk dari model TPB diuraikan pada Gambar 1.



**Gambar 1: Theory of Planned Behavioral**  
**Sumber: Ajzen (1973)**

Berdasarkan TPB, terdapat tiga pengaruh dalam perilaku Wajib Pajak, yang akan diuraikan sebagai berikut:

- a. Pengaruh sikap (*attitude*) terhadap niat berperilaku.  
 Sikap diartikan sebagai perasaan mendukung atau memihak (*favorableness*) atau perasaan tidak mendukung atau tidak memihak (*unfavorableness*) terhadap suatu objek yang akan disikapi. Perasaan ini timbul karena adanya evaluasi individual atas keyakinan terhadap hasil yang didapatkan dari perilaku tertentu itu.
- b. Pengaruh norma subjektif (*subjective norm*) terhadap niat berperilaku.  
 Variabel model TPB adalah norma subjektif (*subjective norm*) yang didefinisikan sebagai pengaruh dari orang-orang disekitar yang direferensikan (Ajzen 1991). Norma subjektif lebih mengacu pada persepsi individu terhadap apakah individu tertentu atau grup tertentu setuju atau tidak setuju atas perilakunya dan motivasi yang diberikan oleh mereka kepada individu untuk berperilaku tertentu.
- c. Pengaruh kontrol perilaku yang dipersepsikan (PBC) terhadap niat berperilaku.  
 Kontrol perilaku dalam model TPB, yang dipersepsikan (PBC) mengacu kepada persepsi seseorang terhadap sulit tidaknya melaksanakan perilaku yang diinginkan, terkait dengan keyakinan akan tersedia atau tidaknya sumber dan kesempatan yang diperlukan untuk mewujudkan perilaku tertentu (Ajzen 1991).
- d. Pengaruh niat berperilaku (*behavioral intention*) terhadap perilaku  
 Niat berperilaku dalam model TPB (Ajzen 1991), merupakan variabel antara dalam berperilaku. Artinya, perilaku individu pada umumnya didasari oleh adanya niat untuk berperilaku. Penelitian oleh Bobek and Hatfield (2003), dan Mustikasari (2007), menunjukkan bahwa niat untuk berperilaku berpengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku

Lebih lanjut, TPB menjelaskan bahwa perilaku individu muncul karena adanya niat untuk berperilaku. Sedangkan munculnya niat untuk berperilaku ditentukan oleh tiga faktor (Mustikasari, 2007), yaitu: (a) Behavioral Beliefs Behavioral beliefs merupakan keyakinan individu akan hasil dari suatu perilaku dan evaluasi atas hasil tersebut; (b) Normative Beliefs Normative beliefs yaitu keyakinan tentang harapan normatif orang lain dan motivasi untuk memenuhi harapan tersebut dan (c) Control Beliefs Control beliefs merupakan keyakinan tentang keberadaan hal-hal yang mendukung atau menghambat perilaku yang akan ditampilkan dan persepsinya tentang seberapa kuat hal-hal yang mendukung dan menghambat perilakunya tersebut (*perceived power*).

Alasan pemilihan teori ini karena dalam melakukan suatu perilaku yaitu untuk mematuhi pajak, seorang wajib pajak akan dipengaruhi oleh beberapa faktor, seperti keyakinan Wajib Pajak dari hasil perilakunya tersebut. Jadi dapat disimpulkan bahwa perilaku kepatuhan seorang wajib

pajak dapat diuraikan dengan teori ini untuk menjelaskan variabel-variabel yang mempengaruhinya, yaitu kesadaran, moralitas, dan budaya pajak dari seorang wajib pajak.

### **Determinan Kepatuhan Wajib Pajak**

Beberapa studi terdahulu telah menguraikan factor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak, yang antara lain dapat dijabarkan sebagai berikut:

- a. Pancawati Hardiningsih dalam penelitiannya berkaitan dengan faktor-faktor yang mempengaruhi kemauan membayar pajak adalah sebagai berikut (Hardiningsih, 2011):
  - 1) Kesadaran membayar pajak berpengaruh positif terhadap kemauan membayar pajak. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi kesadaran yang dimiliki wajib pajak maka semakin meningkatkan kemauan membayar kewajiban perpajakan.
  - 2) Pengetahuan peraturan perpajakan tidak berpengaruh terhadap kemauan membayar pajak.
  - 3) Pemahaman peraturan perpajakan tidak berpengaruh terhadap kemauan membayar pajak.
  - 4) Persepsi efektifitas sistem perpajakan tidak berpengaruh terhadap kemauan membayar pajak.
  - 5) Kualitas layanan signifikan berpengaruh positif terhadap kemauan membayar pajak. Hal ini menunjukkan bahwa wajib pajak telah mendapatkan pelayanan yang memadai sehingga meningkatkan kemauan membayar pajak.
- b. Luqman Yusuf Ramadhan dalam penelitiannya berkaitan dengan Pengaruh Kesadaran Moralitas Dan Budaya Pajak Terhadap Kepatuhan Pajak (Studi Pada Ukm Siola Kota Surabaya): bahwa kesadaran pajak secara parsial berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak. Hal ini dapat diartikan bahwa semakin tinggi kesadaran seorang wajib pajak, maka semakin tinggi pula kepatuhan pajaknya. Sedangkan moralitas dan budaya pajak secara parsial tidak mempengaruhi kepatuhan pajak. Hal ini dapat diartikan bahwa semakin tinggi tingkat moralitas dan budaya pajak seorang wajib pajak maka tidak selalu mempengaruhi tinggi atau rendahnya kepatuhan pajak wajib pajak tersebut (Ramadhan).
- c. Penelitian Indar Khaerunnisa, Adi Wiratno dalam Pengaruh Moralitas Pajak, Budaya Pajak, Dan Good Governance Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak: Moralitas pajak adalah motivasi intrinsik untuk membayar pajak yang timbul dari kewajiban moral atau keyakinan untuk berkontribusi kepada negara dengan membayar pajak. Budaya pajak merupakan keseluruhan interaksi formal dan informal dalam suatu institusi yang menghubungkan sistem perpajakan nasional dengan praktik hubungan antara aparat pajak dengan wajib pajak, dimana secara historis melekat dengan budaya nasional, termasuk ketergantungan dan ikatan yang terbentuk akibat interaksi yang berkelanjutan, dan Penerapan good governance akan lebih mengoptimalkan peranan informasi teknologi karena memudahkan pelaksanaan proses bisnis dan meningkatkan kemampuan kompetitif. (Indar Khaerunnisa).
- d. Besarnya pengaruh penerapan sistem administrasi perpajakan modern terhadap kepatuhan Wajib Pajak pada KPP di Lingkungan Kantor Pelayanan Pajak, dapat diartikan bahwa untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak, mengindikasikan perlunya dilakukan perbaikan-perbaikan dalam administrasi perpajakan seperti melalui berbagai program dan kegiatan reformasi administrasi perpajakan jangka menengah yang digulirkan oleh Direktorat Jenderal Pajak sejak tahun 2001 yang terwujud dalam penerapan sistem administrasi perpajakan modern (Mansur, 2009).
- e. Reformasi administrasi perpajakan dan pengetahuan perpajakan berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat kepatuhan PKP di KPP Pratama Denpasar Barat sebesar 84,6 persen

dan sisanya 15,4 persen dipengaruhi oleh faktor-faktor lain yang tidak masuk ke dalam model penelitian (Punarbhawa, 2013).

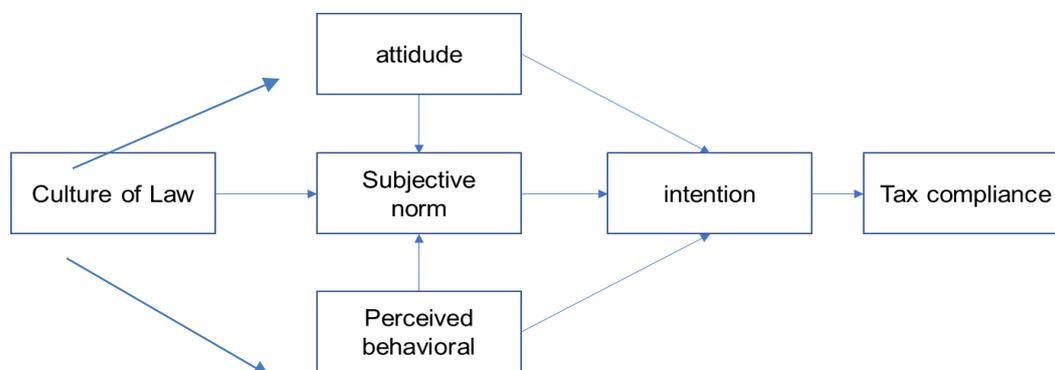
- f. Penelitian yang dilakukan oleh Fella Ardhi Muthia dengan judul Pengaruh Moral Pajak dan Budaya Pajak Terhadap Kepatuhan Pajak (Survey Pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Bandung Karees): Moral pajak memiliki hubungan dan berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan pajak pada KPP Pratama Bandung Karees, artinya apabila moral pajak semakin baik maka kepatuhan pajak juga menjadi baik. Selain itu, budaya pajak memiliki hubungan dan berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan pajak pada KPP Pratama Bandung Karees, artinya apabila semakin baik budaya pajak maka kepatuhan pajak menjadi baik. (Muthia).

### METODE

Mengingat pembahasan perilaku individu dipengaruhi oleh niat individu dan niat individu tersebut dipengaruhi oleh sikap (attitude), norma subjektif (subjective norm), dan kontrol perilaku yang dipersepsikan (perceived behavioral control). Dalam hal ini penulis akan melakukan analisis apakah budaya hukum memiliki hubungan yang erat dengan variabel attitude, subjective norm dan perceived behavioral control. Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini dengan tiga pendekatan; (i) Deskriptif Kualitatif, dengan menganalisis masalah dengan mendeskripsikan melalui penerapan Theory of Planned Behavior, (ii) Penelitian Deskriptif, dengan mendemonstrasikan hasil penelitian-penelitian dalam suatu kesimpulan yang spesifik dan (iii) Penelitian Kualitatif, dengan mengadopsi filosofi-filosofi yang digunakan untuk menganalisis obyek penelitian tersebut.

### HASIL DAN PEMBAHASAN

Sebagaimana telah diuraikan pada bagian sebelumnya, terdapat keterkaitan yang erat antara konsep kepatuhan Wajib Pajak dan moralitas pajak. Beberapa literatur sebagaimana dikutip pada bagian sebelumnya menyebutkan bahwa sebagai subjek pajak yang memiliki kewajiban perpajakan sebagaimana diatur dalam Pasal 23A UUD 1945, setiap individu sebagai subjek pajak memiliki kewajiban untuk berkontribusi kepada negara melalui sarana pajak. Lebih lanjut, dikaitkan dengan karakteristik individu itu sendiri, muncul motivasi instrinsik untuk membayar pajak yang timbul dari kewajiban moral atau keyakinan untuk berkontribusi kepada negara dengan membayar pajak. Dalam konteks yang lebih luas, budaya pajak merupakan keseluruhan interaksi formal dan informal dalam suatu institusi yang menghubungkan sistem perpajakan nasional dengan praktik hubungan antara aparatur pajak dengan wajib pajak, dimana secara historis melekat dengan budaya nasional.



Gambar 2: Analisis Keterkaitan Budaya Hukum dan Kepatuhan Pajak

Merujuk pada konsep moralitas dan budaya pajak, pada prinsipnya kedua variabel tersebut merupakan determinan utama dalam pembentukan kepatuhan pajak. Lebih spesifik, dengan analogi sederhana, konsep moralitas dan budaya pajak juga sangat erat kaitannya dengan aspek budaya hukum. Dengan demikian, terdapat keterkaitan yang erat antara budaya hukum dan kepatuhan pajak dalam konteks yang lebih luas.

Mengkaitkan konsep tersebut dengan Theory of Planned Behavior, dapat digambarkan hubungan kausal sebagaimana diuraikan dalam Gambar 2. Dalam konteks ini, perilaku Wajib Pajak akan ditentukan oleh intention atau niat Wajib Pajak itu sendiri, sementara itu, niat berperilaku dipengaruhi oleh variabel sikap (*attitude*), norma subjektif (*subjective norm*), dan kontrol perilaku yang dipersepsikan (*perceived behavioral control*). Dalam konteks yang lebih luas, fungsi budaya hukum sangat erat dengan variabel *attitude*, *subjective norm* dan *perceived behavioral control* tersebut. Lebih lanjut, ketiga factor tersebut juga memiliki *internal cohesion impact* yang dapat memberikan pengaruh antara satu factor terhadap factor yang lain.

Lebih lanjut, untuk memberikan analisis yang lebih mendalam penulis akan menguraikan hubungan kausalitas antara budaya hukum, *attitude*, *perceived behavioral*, *subjective norm* serta kepatuhan Wajib Pajak dengan melakukan analisis tiap-tiap faktor secara komprehensif yang akan diuraikan pada bagian selanjutnya.

**a. Kesadaran Wajib Pajak (*subjective norm*)**

Sebagaimana diuraikan pada bagian sebelumnya, mengutip dari Suyatmin (2004), kesadaran perpajakan adalah keadaan mengerti atau mengetahui perihal pajak. Dalam menggerakkan masyarakat agar mematuhi kewajiban membayar pajak, maka dibutuhkan penilaian positif terhadap pelaksanaan fungsi negara dari masyarakat. Dalam konteks ini pajak merupakan sumber penerimaan negara yang terbesar, apabila banyak terjadi penunggakan, maka dapat menyebabkan kerugian pada negara, sehingga kesadaran wajib pajak atas perpajakan amatlah diperlukan guna meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

**b. Moralitas Pajak (*attitude*)**

Secara konseptual, menguraikan bagian sebelumnya, moralitas pajak dapat dibentuk melalui partisipasi warga negara, kepercayaan, kebanggaan, dan sistem perpajakan. Wajib pajak taat membayar pajak karena didorong oleh adanya sikap peduli dengan kondisi keuangan negara dan partisipasi warga negara yang tinggi diikuti dengan terbukanya pola pikir untuk memajukan negaranya (Widodo, 2010:24-27). Sementara itu, kepercayaan terhadap kinerja pemerintah akan memotivasi mereka untuk membayar pajak, karena mereka berasumsi bahwa pajak yang mereka bayar akan membantu kelangsungan program pemerintah (Widodo, 2010:30-32).

**c. Budaya pajak (*perceived behavioral control*)**

Budaya pajak dibangun karena adanya interaksi baik formal maupun informal dalam suatu institusi yang menghubungkan sistem perpajakan nasional dengan praktik hubungan antara wajib pajak dengan aparatur pajak. Hubungan antara aparatur pajak dengan wajib pajak merupakan salah satu indikator dari budaya pajak. Aparatur pajak diharapkan memiliki sifat jujur, simpatik, dan mudah untuk dihubungi, karena langsung berhubungan dalam hal pelayanan perpajakan dengan wajib pajak (Widodo, 2010:58-59).

#### **d. Sistem Administrasi Perpajakan Modern (perceived behavioral control)**

Sebagaimana telah diuraikan pada bagian sebelumnya, menurut Perry dan Whalley (2000), ketika sistem perpajakan suatu negara telah maju, pendekatan reformasi diletakkan pada peningkatan dalam kepatuhan dan administrasi perpajakan. Peningkatan kepatuhan sangat penting dalam reformasi perpajakan, dan mungkin lebih penting daripada perubahan struktural dalam sistem perpajakan. Dengan demikian fungsi modernisasi administrasi perpajakan sangat erat kaitannya dengan pembentukan intentional of compliance sehingga pada akhirnya akan sangat berpengaruh pada kepatuhan Wajib Pajak.

Dalam konteks yang lebih luas, niat untuk berperilaku tidak patuh pajak tidak semata-mata didasari oleh sikap ketidakpatuhan individu tersebut. Hal ini dikarenakan dimensi kultur masyarakat timur yang kental. Dalam kultur masyarakat timur, seseorang akan cenderung mengikuti dan menganut nilai-nilai atau pendapat dari orang-orang yang ada dilingkungan sosialnya (Hofstede 1991). Pengaruh tekanan sosial yang cukup besar menggambarkan besarnya pengaruh sosial ini. Jika tekanan sosial disekitar wajib pajak adalah untuk patuh terhadap pajak, maka niatnya akan cenderung untuk patuh pula terhadap pajak. Namun demikian, walaupun pengaruh tekanan sosial cukup besar, tingkat moral seseorang merupakan faktor paling dominan yang mempengaruhi niat orang itu. Jika ia memiliki moral yang tinggi, maka niatnya juga akan patuh pajak. Sebaliknya, semakin tidak bermoral seseorang, niatnya akan semakin tidak patuh pajak (Widi Hidayat, 2011). Dengan demikian, konsep budaya kesadaran hukum menjadi sangat relevan karena konsep tersebut dapat mempengaruhi Wajib Pajak secara individual serta mempengaruhi lingkungan serta persepsi kepatuhan dan norma-norma dalam masyarakat.

#### **SIMPULAN**

Rendahnya performa dan pencapaian target penerimaan pajak sangat erat kaitannya dengan kepatuhan material maupun kepatuhan formal Wajib Pajak. Mengutip data yang dirilis DJP (2019) capaian tahun 2018 realisasi penerimaan pajak adalah 92% dari target yang telah ditetapkan, sedangkan kepatuhan pelaporan SPT Wajib Pajak adalah sekitar 71%. Ini menunjukkan bahwa Wajib Pajak masih rendah dalam tingkat kepatuhannya untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya.

Setiap individu sebagai subjek pajak memiliki kewajiban untuk berkontribusi kepada negara melalui sarana pajak. Lebih lanjut, dikaitkan dengan karakteristik individu itu sendiri, muncul motivasi intrinsik untuk membayar pajak yang timbul dari kewajiban moral atau keyakinan untuk berkontribusi kepada negara dengan membayar pajak.

Mengkaitkan konsep tersebut dengan Theory of Planned Behavior, perilaku Wajib Pajak akan ditentukan oleh intention atau niat Wajib Pajak itu sendiri, sementara itu, niat berperilaku dipengaruhi oleh variabel sikap (attitude), norma subjektif (subjective norm), dan kontrol perilaku yang dipersepsikan (perceived behavioral control). Dalam konteks yang lebih luas, fungsi budaya hukum sangat erat dengan variabel attitude, subjective norm dan perceived behavioral control tersebut. Lebih lanjut, ketiga factor tersebut juga memiliki internal cohesion impact yang dapat memberikan pengaruh antara satu faktor terhadap faktor yang lain.

Diperlukan langkah nyata sebagai bagian dari kebijakan fiskal untuk merumuskan kebijakan perpajakan yang dapat mendorong individu sebagai Wajib Pajak untuk memiliki kesadaran dan kepatuhan pajak yang tinggi dengan pendekatan pada attitude, subjective norm serta perceived behavioral. Dalam konteks kerangka legal formal, peraturan yang dirumuskan seharusnya tidak hanya mendorong Wajib Pajak tertentu secara individual, melainkan juga dalam komunitas secara luas, sehingga akan menciptakan efek bergulir yang lebih luas dalam bentuk pembenahan norma-norma

dalam masyarakat.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Adriani, P. (1949). *Het belastingrecht: zijn grondslagen en ontwikkeling (dalam bahasa Belanda)*. Amsterdam: Veen.
- Ariyanti, F. (20 Feb 2017). *Kenapa Masyarakat RI Masih Ogah Bayar Pajak?* Jakarta: Liputan6.com.
- Cermati.com. ( 24 Maret 2016). *Manfaat Pajak Bagi Masyarakat dan Negara*. Jakarta: Cermati.com.
- Finance, O. ( 03 Maret 2019). *Kepatuhan Wajib Pajak Laporan SPT Ditargetkan 85%*. Jakarta: Oke Finance.
- Hardiningsih, P. a. (2011). Faktor-faktor yang mempengaruhi kemauan membayar pajak. *Dinamika Keuangan dan Perbankan 3, no. 1*, 126-142.
- Indar Khaerunnisa, A. W. (t.thn.). Pengaruh Moralitas Pajak, Budaya Pajak, Dan Good Governance Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Riset Akuntansi dan Perpajakan, JRAP Vol. 1 no. 2 ISSN 2339 - 1545*, hal 211-224.
- Indonesia, C. (03 January 2019). *Kinerja Pajak 2018, Lagi-Lagi Tak Capai Target*. Jakarta: CNBC Indonesia.
- Indonesia, N. R. (1945). *Undang - undang Dasar 1945*. Jakarta.
- Indonesia, N. R. (1985). *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 1985 stdd UU Nomor 10 Tahun 2020 Tentang Bea Materai*.
- Indonesia, N. R. (1994). *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan*.
- Indonesia, N. R. (2000). *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2000 Tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa*.
- Indonesia, N. R. (2007). *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang telah diubah terakhir dengan UU Nomor 7 Tahun 2021*.
- Indonesia, N. R. (2008). *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan yang telah diubah terakhir dengan UU Nomor 7 Tahun 2021*.
- Indonesia, N. R. (2009). *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang telah diubah terakhir dengan UU Nomor 7 Tahun 2021*.
- Indraputra, T. a. (2013). Disiplin, Motivasi, Budaya Kerja, dan Kinerja. *Jurnal Administrasi Pembangunan 1, no. 3* , 276-281.
- ISMAYAWATI, A. (2011). PENGARUH BUDAYA HUKUM TERHADAP PEMBANGUNAN HUKUM DI INDONESIA (Kritik Terhadap Lemahnya Budaya Hukum di Indonesia. *PRANATA HUKUM Volume 6 Nomor 1*.
- Judisseno, R. K. (2005). *Pajak dan Strategi Bisnis* . Jakarta: Grramedia Pustaka Utama.
- Mansur, A. T. (2009). Analisis Pengaruh Budaya Organisasi dan Rotasi Pekerjaan terhadap Motivasi Kerja untuk Meningkatkan Kinerja Pegawai Ditjen Pajak (Studi pada Kantor Pelayanan Pajak Berbasis Administrasi Modern KPP Pratama Semarang Timur). *PhD Diss. program Pascasarjana Universitas Diponegoro*.
- Masyhur, H. (2013). Pengaruh Sistem Administrasi Perpajakan Modern Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Ilmu Manajemen Dan Bisnis 4, no. 1*.
- MUTHIA, F. A. (2017). Pengaruh Moral Pajak dan Budaya Pajak Terhadap Kepatuhan Pajak (Survey Pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Bandung Karees) . *123dok*.
- Muthia, F. A. (t.thn.). PENGARUH MORAL PAJAK DAN BUDAYA PAJAK TERHADAP KEPATUHAN PAJAK (Survey Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Bandung Karees). *UNIVERSITAS KOMPUTER INDONESIA*.
- Pengetahuan, K. ( 21 November 2018). *Menumbuhkan Budaya Bayar Pajak*. Kanal Pengetahuan.
- Prawirodirdjo, A. S. ( 2007). Analisis pengaruh perubahan organisasi dan budaya organisasi terhadap kepuasan dan kinerja pegawai direktorat jenderal pajak (penelitian pada kantor pelayanan pajak berbasis administrasi modern di lingkungan kantor wilayah jakarta khusus). *PhD diss., program Pascasarjana Universitas Diponegoro*.

- Punarbhawa, I. G. (2013). Pengaruh Reformasi Administrasi Perpajakan Dan Pengetahuan Perpajakan Terhadap Tingkat Kepatuhan Pengusaha Kena Pajak (PKP). *E-jurnal akuntansi*, 381-397.
- Ramadhan, L. Y. (t.thn.). PENGARUH KESADARAN, MORALITAS DAN BUDAYA PAJAK TERHADAP KEPATUHAN PAJAK (STUDI PADA UKM SIOLA KOTA SURABAYA). *Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Surabaya*.