

BAB II **KAJIAN PUSTAKA**

2.1 Penelitian Terdahulu

Ada beberapa penelitian terdahulu tentang pengaruh motivasi dan pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi. Di antaranya yaitu penelitian yang dilakukan oleh Mangoting & Sadjiarto (2013) dengan judul pengaruh motivasi terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi. Dua variabel, motivasi dan kepatuhan itu dianalisis dengan menggunakan analisis regresi berganda. Hasilnya menunjukkan bahwa motivasional posture berupa variabel *commitment*, *capitulation*, *resistance* dan *disengagement* secara parsial tidak mempengaruhi kepatuhan wajib pajak orang pribadi dalam melaksanakan kepatuhan pajak. Sedangkan faktor motivasi dengan menggunakan indikator *motivational posture* berupa variabel *game playing* secara parsial mempengaruhi kepatuhan wajib pajak orang pribadi dalam melaksanakan kepatuhan pajak. Secara bersama-sama, seluruh variabel mempengaruhi kepatuhan wajib pajak orang pribadi dalam melaksanakan kepatuhan pajak.

Penelitian lain dilakukan oleh Dianawati (2008) dengan judul analisis pengaruh motivasi dan tingkat pendidikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Pemilihan sampel dilakukan dengan metode *convenience sampling*. Data yang diperoleh melalui kuesioner dianalisis dengan menggunakan regresi linier berganda. Hasilnya menunjukkan bahwa motivasi mempunyai hubungan positif dan berpengaruh secara signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Sedangkan

tingkat pendidikan mempunyai hubungan positif namun tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Secara simultan variable independen berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak sebagai variable independen.

Mutia (2014) juga meneliti tentang pengaruh sanksi perpajakan, kesadaran perpajakan, pelayanan fiskus, dan tingkat pemahaman terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi. Penelitian kausatif studi empiris ini menggunakan metode *proporsional sampling* dalam pemilihan sampel. Data yang dikumpulkan melalui kuesioner diolah dengan menggunakan analisis regresi berganda. Hasilnya menunjukkan bahwa sanksi perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Kesadaran perpajakan berpengaruh signifikan positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Pelayanan fiskus berpengaruh signifikan positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Dan tingkat pemahaman berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.

Edo, Yunilma & Daniati (2014) meneliti tentang faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak di lingkungan kantor pelayanan pajak. Sampel dipilih dengan menggunakan metode *convenience sampling*. data yang diperoleh melalui kuesioner diolah dengan menggunakan SPSS dengan model *multiple regression analysis*. Hasilnya menunjukkan bahwa kesadaran membayar pajak dan persepsi atas efektifitas sistem perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Sedangkan pengetahuan dan pemahaman akan peraturan perpajakan, kualitas pelayanan fiskus, sanksi perpajakan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Ibtida (2010) meneliti tentang pengaruh kesadaran wajib pajak dan pelayanan fiskus terhadap kinerja penerimaan pajak dengan kepatuhan wajib pajak sebagai *variable intervening* (studi wajib pajak di Jakarta Selatan). Pemilihan sampel dilakukan dengan metode *stratified random sampling*. Data dikumpulkan dengan menggunakan kuesioner. Hasil dari penelitian dengan metode survey ini adalah kepatuhan wajib pajak berhubungan positif terhadap kinerja penerimaan pajak. Pengetahuan perpajakan, karakteristik wajib pajak dan penyuluhan perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Ketentuan perpajakan dan system informasi berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Pajak

2.2.1.1 Pengertian Pajak

Banyak para ahli di bidang perpajakan yang memberikan definisi pajak. Di antaranya yaitu menurut Soemitro (1990: 5) pajak adalah iuran kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal (kontrapertasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

Menurut Fieldman (dalam Resmi, 2003:1), pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh dan terutang kepada penguasa menurut norma-norma yang ditetapkan secara umum tanpa adanya kontraprestasi dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran-pengeluaran umum.

Dalam undang-undang ketentuan umum dan tata cara perpajakan (KUP) yang dimaksud dengan pajak adalah kontribusi wajib negara yang terutang oleh 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.

Dari pengertian-pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak adalah sebagai berikut:

- a) Iuran dari rakyat kepada Negara
- b) Sifatnya dapat dipaksakan berdasarkan Undang-Undang, artinya pajak dipungut dengan kekuatan Undang-Undang dan aturan pelaksanaannya.
- c) Tidak ada kontra-prestasi (imbalan) yang langsung dapat dirasakan oleh pembayar pajak.
- d) Pemungutan pajak dilakukan oleh Negara baik oleh pemerintah pusat maupun daerah (tidak boleh dipungut swasta)
- e) Pajak digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran pemerintah (rutin dan pembangunan) bagi kepentingan masyarakat umum.

2.2.1.2 Fungsi Pajak

Ada dua fungsi pajak dalam masyarakat suatu Negara (Waluyo, 2011:6), yaitu:

- a. Fungsi *Budgetair* (sumber dana bagi pemerintah)

Fungsi ini bertujuan untuk memasukkan penerimaan uang kas untuk Negara.

Antara lain mengisi APBN sesuai dengan target penerimaan pajak yang telah

ditetapkan, sehingga posisi anggaran pendapatan dan pengeluaran yang berimbang tercapai (*balance budget*).

b. Fungsi *Regulerend* (mengatur)

Yaitu fungsi pajak yang secara tidak langsung dapat mengatur dan menggerakkan perkembangan sarana perekonomian nasional yang produktif. Pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan di bidang social dan ekonomi. Sebagai contoh: dikenakan pajak yang lebih tinggi terhadap minuman keras dapat ditekan. Demikian pula dengan barang mewah.

2.1.1.3 Jenis Pajak

Pajak dapat dibedakan menjadi beberapa golongan (Djunaedi, 2004:11) sebagai berikut:

a. Berdasarkan sifatnya, pajak golongan menjadi 5, yaitu:

1) Pajak Pribadi (Perseorangan)

Dalam hal ini pengertian pajak lebih memperhatikan keadaan pribadi seseorang seperti banyak anggota keluarga.

2) Pajak Kebendaan

Yaitu lebih memperhatikan objek pajak, pribadi WP dikesampingkan.

3) Pajak atas kekayaan

Yang menjadi objek pajak adalah kekayaan seseorang atau badan.

4) Pajak atas bertambahnya kekayaan

Pengenaannya didasarkan atas seseorang atau badan yang mengalami penambahan kekayaan, biasanya dikenakan hanya sekali.

5) Pajak atas konsumsi

Pajak atas kenikmatan wajib pajak.

b. Berdasarkan cirinya, pajak dibedakan menjadi:

1) Pajak subjektif

Yaitu pajak yang memperhatikan keadaan pribadi WP untuk menetapkan pajaknya, dicari alasan objektif yang berhubungan erat dengan keadaan material, seperti pajak penghasilan.

2) Pajak objektif

Melihat kepada objeknya terlebih dahulu, baru dicari subjeknya. Misalnya pajak pertambahan nilai.

c. Berdasarkan golongannya, pajak dibedakan menjadi:

1) Pajak langsung

Pajak langsung disetor secara periodic dan pembebanannya tidak dapat dilimpahkan kepada pihak lain, misalnya PPh.

2) Pajak tidak langsung

Pajak yang dapat dilimpahkan kepada orang lain, bisa secara periodik. Misalnya bea materai, PPN, dll.

d. Berdasarkan lembaga pemungut

1) Pajak pusat yang dipungut oleh pemerintah pusat melalui Direktorat Jenderal Pajak Departemen Keuangan. Misalnya pajak penghasilan, PPN dan PPnBM, bea materai, PBB dan BPHTB.

- 2) Pajak Daerah adalah pajak yang pemungutannya dilakukan pemerintah daerah baik daerah Tingkat I maupun Tingkat II. Misalnya pajak kendaraan bermotor (PKB), pajak pembangunan I, pajak reklame.

2.1.1.4 Sistem Pemungutan Pajak

Menurut Mardiasmo (2003:7) ada tiga system pemungutan pajak yang berlaku, yaitu:

a. Official Assesment System

Official Assesment System adalah system pemungutan pajak dimana jumlah pajak yang harus dilunasi atau terutang oleh Wajib Pajak dihitung dan ditetapkan oleh fiskus (aparatus pajak). Adapun ciri-cirinya adalah sebagai berikut:

- 1) Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang terletak pada fiskus
- 2) Wajib pajak bersifat pasif
- 3) Utang pajak timbul setelah dikeluarkan Surat Ketetapan Pajak (SKP) oleh pihak fiskus.

b. Self Assesment System

Self Assesment System adalah system pemungutan pajak di mana WP harus menghitung, menyetor dan melaporkan jumlah pajak yang terutang. Ciri-cirinya adalah sebagai berikut:

- 1) wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang terletak pada WP sendiri.

- 2) WP aktif mulai dari menghitung, menyetor dan melaporkan sendiri pajak yang terutang.
- 3) Fiskus tidak ikut campur dan hanya mengawasi

c. *Withholding System*

Withholding System adalah system pemungutan pajak yang mana besar pajak terutangnya dihitung dan dipotong oleh pihak ketiga. Pihak ketiga yang dimaksud di sini antara lain pemberi kerja, bendaharawan, pemerintah. Cirri-cirinya adalah wewenang menentukan besarnya pajak yang terutang ada pada pihak ketiga.

2.2.2 Wajib pajak (WP)

Definisi atau pengertian wajib pajak menurut Undang-undang Ketentuan Umum Dan Tata Cara (KUP) adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peratutran perundang-undangan perpajakan.

Wajib pajak tersebut wajib mendaftarkan diri untuk memperoleh nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) ke kantor pelayanan pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau kedudukan WP. Ada beberapa pembagian WP sebagai berikut:

a. **Wajib Pajak Terdaftar**

Menurut Undang-Undang no.1 tahun 2000, yang dimaksud dengan WP terdaftar adalah WP yang telah terdaftar dalam tata usaha kantor pelayanan pajak dan telah diberikan NPWP yang terdiri dari 15 digit.

b. Wajib Pajak Non Efektif

Yang termasuk WP non efektif adalah:

- 1) WP yang selama dua tahun berturut-turut tidak pernah melakukan pemenuhan kewajiban perpajakan, baik berupa melakukan pembayaran pajak, memasukkan SPT Masa ataupun SPT Tahunan.
- 2) WP meninggal atau bubar
 - a) WP perseorangan yang telah meninggal dunia tetapi belum diterima pemberitahuan tertulis secara resmi dari ahli warisnya.
 - b) WP badan yang telah bubar tetapi belum ada Akte Pembubarannya dari instansi yang berwenang.
- 3) WP yang tidak diketahui lagi alamatnya walaupun sudah dilakkan pencarian oleh petugas verifikasi atau petugas yang ditunjuk untuk itu.
- 4) WP yang secara nyata berdasarkan hasil penelitian atau pengamatan tidak menunjukkan adanya kegiatan usaha lagi.

Untuk menjamin dan memberikan kepastian hukum kepada WP dalam melaksanakan kewajibannya, Undang-Undang juga mengatur dengan tegas hak-hak WP dalam satu hokum pajak formal secara tergas. Adapun hak dan kewajiban WP adalah sebagai berikut:

a. Kewajiban Wajib Pajak

- 1) Mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP
- 2) Menghitung dan membayar sendiri pajak dengan benar
- 3) Mengambil sendiri SPT, mengisinya dengan benar dan memasukkannya sendiri ke KPP dalam batas waktu yang telah ditetapkan.

- 4) Menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan
- 5) Jika diperiksa wajib memperlihatkan dan atau meminjamkan buku atau catatan dokumen yang menjadi dasarnya dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha pekerjaan bebas wajib pajak, atau objek yang terutang pajak. Memberikan kesempatan untuk memasuki tempat atau ruangan guna memperlancar pemeriksaan. Serta memberikan keterangan yang diperlukan.

b. Hak Wajib Pajak

- 1) Mengajukan sura keberatan dan banding
- 2) Menerima tanda bukti pemasukan, pembetulan, dan mengajukan permohonan penundaan pemasukan SPT.
- 3) Meminta pengembalian kelebihan pembayaran pajak.
- 4) Mengajukan permohonan penghapusan dan pengurangan sanksi serta pembetulan surat ketetapan yang salah.
- 5) Member kuasa kepada orang lain untu melaksanakan kewajibannya.

2.2.3 Kepatuhan Pajak

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), kepatuhan berarti tunduk atau patuh pada ajaran atau aturan. Sedangkan menurut Gibson (dalam Jatmiko, 2006), kepatuhan adalah motivasi seseorang, kelompok atau organisasi untuk berbuat atau tidak berbuat sesuai dengan aturan yang ditetapkan. Dalam pajak, aturan yang berlaku adalah Undang-undang Perpajakan. Gunadi (2005:5) berpendapat bahwa kepatuhan diartikan bahwa WP mempunyai kesediaan untuk memenuhi

kewajiban pajaknya sesuai dengan peraturan yang berlaku tanpa perlu diadakan pemeriksaan, investigasi seksama, peringatan ataupun ancaman dan penerapan sanksi baik hukum maupun administrasi. Jadi, kepatuhan pajak merupakan kepatuhan seseorang, dalam hal ini adalah wajib pajak terhadap peraturan atau Undang-Undang Perpajakan.

Kepatuhan adalah motivasi seseorang atau kelompok atau organisasi untuk berbuat atau tidak berbuat sesuatu sesuai dengan aturan yang telah ditetapkan. Kepatuhan merupakan “suatu iklim” kepatuhan dan kesadaran pemenuhan kewajiban perpajakan yang tercermin dalam situasi (Devano, 2006 dalam Supadmi, 2010) sebagai berikut :

1. Wajib pajak 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.
4. Membayar pajak yang terutang tepat pada waktunya.

Wajib pajak yang memenuhi kepatuhan material adalah wajib pajak yang mengisi dengan jujur, lengkap dan benar Surat Pemberitahuan (SPT) sesuai dengan ketentuan dan menyampaikannya ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) sebelum batas waktu berakhir. Menurut Nasucha (2004, dalam Halida, 2010) kepatuhan wajib pajak dapat diidentifikasi dari kepatuhan wajib pajak dalam mendaftarkan diri, kepatuhan untuk menyetorkan kembali Surat Pemberitahuan (SPT), kepatuhan dalam perhitungan dan pembayaran pajak, dan kepatuhan dalam pembayaran tunggakan pajak.

Jadi, semakin tinggi tingkat kebenaran menghitung dan memperhitungkan, ketepatan menyetor, serta mengisi dan memasukkan Surat Pemberitahuan (SPT) wajib pajak, maka diharapkan semakin tinggi tingkat kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan dan memenuhi kewajiban pajaknya (Jatmiko, 2006).

Kepatuhan pajak adalah keadaan saat wajib pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya. Lebih lanjut kepatuhan pajak dibagi menjadi dua, yaitu:

1. kepatuhan pajak formal

adalah kepatuhan yang diatur sesuai dengan ketentuan dalam undang-undang perpajakan, misalnya memiliki NPWP bagi yang sudah berpenghasilan, tidak terlambat melaporkan SPT masa maupun tahunan sebelum batas waktu.

2. kepatuhan pajak material

adalah suatu keadaan saat wajib pajak secara substantif memenuhi semua ketentuan material perpajakan, yakni sesuai isi dan jiwa undang-undang perpajakan, misalnya wajib pajak yang telah mengisi SPT dengan benar sesuai dengan kondisi yang sebenarnya.

Tuntutan kepatuhan ini mendapatkan perlawanan dari wajib pajak, karena menurut Brotodiharjo (2003) lepas dari kesadaran dan solidaritas nasional dan pengertian tentang kewajiban terhadap negara, pada sebagian besar rakyat tidak akan pernah merasa kewajibannya membayar pajak sedemikian rupa sehingga rakyat mau memenuhi tanpa menggerutu. Bahkan bila ada sedikit kemungkinan penghindaran, maka pada umumnya mereka cenderung meloloskan diri dari setiap pajak.

2.2.4 Perlawanan Terhadap Pajak

Mengingat betapa pentingnya peran masyarakat untuk membayar pajak dalam peran sertanya menanggung pembiayaan negara, maka dituntut kesadaran warga negara untuk memenuhi kewajiban kenegaraan. Terlepas dari kesadaran warga negara, pada sebagian besar masyarakat tidak memenuhi kewajiban membayar pajak. Dalam hal demikian timbul perlawanan terhadap pajak.

Perlawanan terhadap pajak dibedakan menjadi dua, yaitu:

1. Perlawanan pasif

Perlawanan pasif berupa hambatan yang mempersulit pemungutan pajak dan mempunyai hubungan erat dengan struktur ekonomi.

2. Perlawanan aktif

Perlawanan aktif secara nyata terlihat pada semua usaha dan perbuatan yang secara langsung ditunjukkan kepada pemerintah (fiskus) dengan tujuan untuk menghindari pajak.

2.2.5 Postur Motivasi

Pemerintah harus menyadari bahwa faktor ekonomi dalam meningkatkan kepatuhan pajak seperti tarif pajak, sanksi dan denda administrasi seharusnya tidak lagi menjadi fokus utama pemerintah untuk memuat wajib pajak patuh dalam melaksanakan kepatuhan pajak. Meskipun pemerintah mempunyai legitimasi hukum untuk memaksa wajib pajak, tetapi pemerintah tidak mempunyai legitimasi psikologi, sehingga diperlukan adanya pendekatan baru dalam rangka meningkatkan kepatuhan pajak.

Istilah motivasi (*motivation*) berasal dari bahasa latin yakni *moverre* yang berarti menggerakkan. Winardi (2002) menyatakan bahwa motivasi mewakili proses-proses psikologikal yang menyebabkan timbulnya, diarahkannya, dan terjadinya persistensi kegiatan-kegiatan sukarela yang diarahkan ke arah tujuan tertentu. Motivasi adalah kekuaran potensial yang ada dalam diri seorang manusia yang dapat dikembangkan oleh sejumlah kekuatan luar yang dapat mempengaruhi hasil kinerjanya secara positif atau negatif.

Menurut Braithwaite, postur motivasi adalah sinyal sosial yang dikirimkan individu kepada otoritas pemungut pajak sebagai alat komunikasi sosial untuk mengetahui jarak sosial antara wajib pajak dan otoritas pemungut pajak. Seperti telah disampaikan, ada lima postur motivasi yang dididentifikasi oleh braithwaite yaitu: dua postur menunjukkan orientasi positif wajib pajak terhadap fiskus yaitu *commitment* dan *capitulation*, tiga postur yang lainnya menunjukkan postur yang menunjukkan orientasi negatif.

Commitment adalah cerminan keyakinan wajib pajak akan suatu sistem pajak yang dikehendaki, kesadaran wajib pajak bahwa ia memiliki obligasi moral untuk membayar pajak dengan benar. *Capitulation (penyerahan)* adalah menggambarkan individu yang menerima fiskus sebagai pihak yang memiliki legitimasi dan menganggap bahwa fiskus akan melaksanakan berbagai aturan dengan benar. *Resistance* adalah suatu perlawanan terbuka terhadap otoritas pajak. Wajib pajak menguatirkan apakah fiskus benar-benar memiliki maksud yang baik dan terus-menerus mengajukan kritik dan ajakan kepada wajib pajak yang lain untuk lebih berhati-hati dan memperjuangkan hak sebagai wajib pajak.

Disengagement merupakan bentuk lain dari resistansi yang lebih dalam, melibatkan keterpisahan psikologis dari otoritas pajak akibat adanya kekecewaan yang meluas. *Game playing* mewakili perilaku yang lebih imajinatif dan praktis untuk menghindari ketentuan dengan cara memainkan aturan.

2.2.6 Pelayanan Fiskus

2.2.6.1 Fiskus/ Pejabat Pajak

Sesuai dengan salah satu bagian dari pajak yang merupakan iuran dari masyarakat kepada Negara, yang dapat memungut pajak adalah Negara. Untuk melaksanakan tugas pengenaan dan pemungutan pajak, Negara dalam hal ini pemerintah menunjuk dan memberikan kewenangan kepada instansi, orang atau pejabat tertentu untuk melakukan administrasi dan pengawasan pelaksanaan, pengenaan dan pemungutan pajak kepada masyarakat. Pegawai pemerintah yang diberi kewenangan untuk melaksanakan tugas pemungutan pajak dikenal sebagai pejabat pajak yang biasa disebut sebagai fiskus.

Meskipun diberi kewenangan menjadi fiskus yang bertanggung jawab dalam keberhasilan pemungutan pajak, tetapi kewenangan setiap pegawai tersebut tetap dibatasi sesuai dengan jenjang jabatan pada instansi yang bersangkutan. Hal ini perlu agar tidak terjadi penyalahgunaan kewenangan oleh fiskus yang pada akhirnya dapat merugikan wajib pajak. Oleh karena itu dalam menjalankan tugasnya yang diberikan kepada seorang fiskus, harus ada penugasan resmi yang diberikan oleh pejabat yang berwenang. Dengan demikian apabila fiskus akan melakukan pemungutan kepada wajib pajak atau instansi yang terkait harus dilengkapi dengan surat tugas dan tanda pengenal diri yang sah.

2.2.6.2 Pelayanan Fiskus

Pelayanan adalah cara melayani (membantu mengurus atau menyiapkan segala kebutuhan yang diperlukan seseorang). Sementara itu, fiskus merupakan petugas pajak. Jadi, pelayanan fiskus dapat diartikan sebagai cara petugas pajak dalam membantu, mengurus, atau menyiapkan segala keperluan yang dibutuhkan seseorang yang dalam hal ini adalah wajib pajak (Jatmiko, 2006).

Soetrisno (1994) menemukan terdapat hubungan antara pembayaran pajak dengan mutu pelayanan publik untuk wajib pajak disetor diperkotaan. Fiskus diharapkan memiliki kompetensi dalam arti memiliki keahlian, pengetahuan, dan pengalaman dalam hal kebijakan perpajakan, administrasi pajak dan perundang undangan perpajakan. Dalam kaitannya dengan pelayanan yang berkualitas, Maxwell (dalam Potter, 1998 dalam Supriyono 2001) mengungkapkan perlunya beberapa kriteria sebagai berikut :

1. Tepat dan relevan, artinya pelayanan harus melebihi preferensi, harapan dan kebutuhan individu dan masyarakat.
2. Tersedia dan terjangkau, artinya pelayanan harus dapat dijangkau oleh setiap orang kelompok orang yang dapat prioritas.
3. Dapat menjamin rasa keadilan, artinya terbuka dalam memberikan perlakuan terhadap individu atau sekelompok orang dalam keadaan yang sama.
4. Dapat diterima, artinya pelayanan memberikan kualitas apabila dilihat dari teknis/ cara, kualitas, kemudahan, kenyamanan, menyenangkan, dapat diandalkan, tepat waktu, cepat, responsive dan manusiawi.

5. Ekonomis dan efisien, artinya dari sudut pengguna pelayanan dapat dijangkau melalui tarif dan pajak oleh semua lapisan.
6. Efektif, artinya menguntungkan bagi pengguna dan semua lapisan masyarakat.

2.3 Hipotesis

Togler and Schneider (2005) dalam Mangoting & Sadjiarto (2013), menyebutkan bahwa faktor kepatuhan wajib pajak juga dipengaruhi oleh motivasi intrinsik wajib pajak yaitu faktor moral. Disisi lain wajib pajak tetap ingin memanfaatkan adanya celah dalam peraturan perpajakan yang memungkinkan pembayaran pajak yang minimal atau yang biasa disebut perencanaan pajak. Dengan demikian kepatuhan wajib pajak bukan hanya didasarkan pada faktor-faktor ekonomi saja, tetapi juga faktor-faktor non ekonomi, seperti faktor motivasi, norma sosial dan etika.

1. *Commitment* menunjukkan keyakinan wajib pajak terhadap suatu system pajak yang dikehendaki, sehingga wajib pajak secara sadar dan merasa bahwa membayar pajak adalah hal yang benar dan ia bertanggung jawab terhadap kewajibannya untuk membayar pajak sesuai dengan perhitungan dan kondisi yang sebenarnya. Feld dan Frey (2007) dalam Mangoting & Sadjiarto (2013) menambahkan bahwa sebagai warga Negara yang baik, wajib pajak memiliki persepsi bahwa pembayaran pajak merupakan kontribusi untuk kebaikan bersama (*bonum commune*). Mangoting & sadjiarto (2013) wajib pajak akan

menunjukkan tingkatan di mana wajib pajak sadar dan berkeinginan atas kehendaknya sendiri untuk melaksanakan kewajiban pajak.

H₁: *commitment* berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

2. *Capitulation* (penyerahan, kepasrahan). Braitwaite (2007) menyebutkan bahwa *capitulation* (penyerahan, kepasrahan) menunjukkan bahwa wajib pajak bisa menerima fiskus sebagai pihak yang memiliki legitimasi, wajib pajak menerima berbagai aturan yang ditetapkan oleh pemerintah. Mangonting & sadjiarto (2013) wajib pajak menerima aturan yang diterapkan kepada wajib pajak tersebut.

H₂: *capitulation* berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

3. *Resistence* menunjukkan bahwa wajib pajak menguatkirkan apakah fiskus benar-benar memiliki maksud yang baik. Alm, Kirchler dan Muehlbacher (2012) dalam Mangonting & Sadjiarto (2013) menyebutkan, meskipun wajib pajak menyadari bahwa pajak yang dibayarkan adalah untuk kesejahteraan masyarakat, namun ada kekuatiran bahwa penerimaan pajak tidak digunakan secara efektif untuk penyediaan barang dan layanan publik. Mangonting & sadjiarto (2013) wajib pajak melihat besaran pajak yang harus dibayar, maka akan muncul perlawanan terbuka terhadap otoritas pajak.

H₃: *Resistance* berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

4. *Disengagement*, Braitwaite (2007) menyebutkan bahwa *disengagement* merupakan bentuk lain dari resistensi yang lebih dalam atau menjadi tidak peduli. Jika fiskus dirasakan terlalu keras terhadap wajib pajak, maka wajib pajak akan memilih untuk tidak kooperatif. Mangonting & sadjiarto (2013)

timbulnya ketidakcocokan dengan otoritas pajak akan mempengaruhi kepatuhan wajib pajak tersebut.

H₁₄: *disengagement* berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

5. *Game playing* ditunjukkan oleh adanya praktek untuk menghindari pajak dengan cara memainkan atau meminimalkan aturan perpajakan. Hukum dan aturan dipandang sebagai sesuatu yang dibentuk untuk memenuhi tujuan pihak-pihak tertentu. Braitwaite (2007) *game playing* mewakili perilaku yang lebih imajinatif dan praktek untuk menghindar dari ketentuan dengan cara memainkan aturan. Insentif yang disediakan bagi para wajib pajak yang membayar pajak dengan sesungguhnya sangat rendah, karena mereka yang tidak melaporkan seluruh penghasilannya juga tidak harus membayar pajak (Feld & Frey, 2007) dalam Mangonting & Sadjiarto (2013). Semakin tinggi *game playing* yang dilakukan wajib pajak, maka wajib pajak tersebut tidak patuh.

H₁₅: *game playing* berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

6. Pelayanan Fiskus

Menurut Devano dan Rahayu 2006:112 dalam Mutia (2014), menyebutkan kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak dipengaruhi oleh beberapa faktor salah satunya adalah kualitas pelayanan yang diberikkan fiskus kepada waib pajak. Sedangkan, kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban membayar pajak tergantung pada bagaimana petugas pajak memberikan mutu

pelayanan yang terbaik kepada wajib pajak (Jatmiko, 2006) dalam Arum (2012).

H₁₆: pelayanan fiskus berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

7. Keseluruhan indikator dalam postur motivasi dan pelayanan fiskus secara bergantian membentuk pendapat wajib pajak terhadap fiskus serta dan akan membentuk kepatuhan wajib pajak. Mangonting & Sadjarto (2013) Faktor postur motivasi secara simultan mempengaruhi kepatuhan wajib pajak orang pribadi dalam melaksanakan kepatuhan pajak. Mutia (2014) variabel pelayanan fiskus secara simultan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

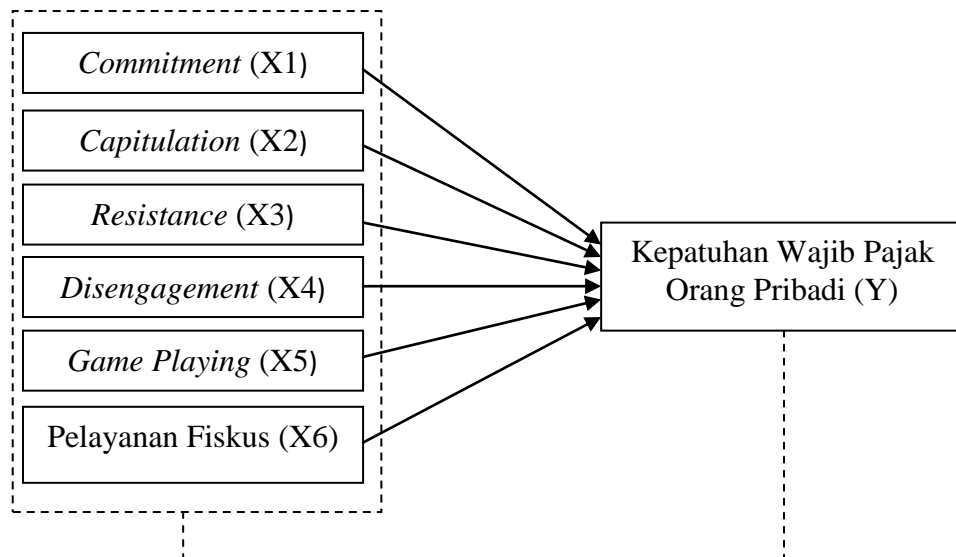
H₁₇: *commitment, capitulation, resistance, disengagement, game playing* dan pelayanan fiskus secara simultan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

2.4 Kerangka konseptual

Kerangka konseptual atau kerangka pemikiran adalah pondasi utama dimana sepenuhnya proyek penelitian itu ditunjukkan, dimana hal ini merupakan jaringan hubungan antar variabel yang secara logis diterangkan, dikembangkan, dan dikolaborasi dari perumusan masalah yang telah diidentifikasi melalui proses wawancara observasi dan survei literatur (Kuncoro, 2009:52).

Kerangka konseptual ini menjelaskan tentang pengaruh postur motivasi (*commitment, capitulation, resistance, disengagement dan game playing*) dan

fiscus services terhadap kepatuhan wajib pajak pribadi. Dan dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2.1
Kerangka Konseptual

—————→ Parsial
 ----- Simultan

Keterangan :

Berdasarkan kerangka berfikir di atas menunjukkan bahwa variabel independen (X) yaitu *commitment* (X1), *capitulation* (X2), *resistance* (X3), *disengagement* (X4), *game playing* (X5) dan pelayanan fiskus (X6) masing-masing berpengaruh terhadap variabel dependen (Y).