

PERANAN PENGETAHUAN PAJAK PADA KEPATUHAN WAJIB PAJAK

Banu Witono

Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Surakarta
Jalan A. Yani Tromol Pos I Pabelan Kartasura Surakarta 57102 Telepon +62 0271 717417 ext. 228
E-mail: banu_farhah@yahoo.com

Abstract: This research aims first to know whether there is the influence of tax knowledge on taxpayer compliance with tax fairness perceptions as intervening variables. The second objective to know whether there is a difference in knowledge, perception of fairness and the level of compliance among taxpayers and tax consultants. In this study, sampling was conducted using purposive sampling. Taxpayers are sampled taxpayer or individual taxpayer who is being handed tax return period in June 2007 between the dates 10-20 through counter service TPT (Place of Integrated Services) in the tax office of Surakarta. While for the sample is derived from several consultants Public Accounting Firm (KAP) which opened the service tax consultant, in addition to the prospective consultants who are trained Tax Brevet also be sampled. This study used Multiple Regression analysis tool. The results of this study indicate that there are a significant influence tax knowledge and perception of tax fairness to the level of tax compliance.

Keywords: knowledge of tax, tax fairness, adherence, intervening variables

Abstrak: Penelitian ini bertujuan mengetahui apakah ada pengaruh pengetahuan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak dengan variabel intervening persepsi keadilan pajak. Tujuan yang kedua mengetahui apakah terdapat perbedaan pengetahuan, persepsi keadilan dan tingkat kepatuhan antara wajib pajak dan konsultan pajak. Dalam penelitian ini, pengambilan sampel dilakukan dengan metode purposive sampling. Wajib Pajak yang diambil sebagai sampel adalah Wajib Pajak Badan maupun Wajib Pajak Orang Pribadi yang sedang menyerahkan SPT Masa pada bulan Juni 2007 antara tanggal 10-20 melalui konter pelayanan TPT (Tempat Pelayanan Terpadu) di KPP Surakarta. Sedangkan untuk sampel konsultan adalah berasal dari beberapa Kantor Akuntan Publik (KAP) yang membuka layanan konsultan pajak, selain itu calon konsultan yang sedang menjalani studi Brevet Pajak juga menjadi sampel. Penelitian ini menggunakan alat analisis Multiple Regression. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan pengetahuan pajak dan persepsi keadilan pajak terhadap tingkat kepatuhan pajak.

Kata kunci: pengetahuan pajak, keadilan pajak, tingkat kepatuhan, variabel intervening

PENDAHULUAN

Indonesia menerapkan *Self Assessment System* (SAS) sejak tahun 1983, yang sebelumnya memakai *Official Assesment System* (OAS). Berubahnya penggunaan OAS ke SAS dianggap sebagai reformasi yang besar karena OAS tidak melibatkan keaktifan Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakan sedangkan SAS melibatkan peran keaktifan WP dalam penen-

tuhan besarnya pajak yang terutang dan melaporkan secara teratur jumlah pajak yang terutang dan yang telah dibayar sebagaimana ditentukan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Dengan kata lain, sistem ini memberi wewenang, kepercayaan, tanggung jawab kepada Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar (Waluyo dan Ilyas, 2000:10).

Dalam kaitannya dengan Wajib Pajak, kepatuhan dapat didefinisikan sebagai perilaku Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan peraturan yang berlaku. Perilaku tersebut sangat dipengaruhi oleh motivasi. Biasanya motivasi akan berpengaruh terhadap intensitas perilaku (termotivasi, tanpa motivasi, dan apatis), dan kesesuaian dengan tujuan perilaku (efektif, tidak efektif) (Budiatmanto, 1999: 48). Sedangkan Luigi Alberto Fronzoni (1999) menyatakan bahwa Kepatuhan dalam hukum pajak memiliki arti umum sebagai (1) melaporkan secara benar dasar pajak, (2) memperhitungkan secara benar kewajiban, (3) tepat waktu dalam pengembalian, (4) tepat waktu membayar jumlah dihitung. Dan Alm (1991) mendefinisikan kepatuhan sebagai pelaporan semua pendapatan dan pembayaran pajak secara keseluruhan yang sesuai dengan aplikasi hukum, peraturan dan keputusan hakim (dalam Palil 2005).

Salah satu unsur yang bisa ditekankan oleh aparat dalam meningkatkan kesadaran dan kepatuhan pajak adalah dengan cara menyosialisasikan peraturan pajak baik itu melalui penyuluhan, seruan moral baik dengan media *billboard*, baliho, maupun membuka situs peraturan pajak yang setiap saat bisa diakses Wajib Pajak. Sehingga dengan adanya sosialisasi tersebut pengetahuan Wajib Pajak terhadap kewajiban perpajakannya bertambah tinggi. Pengetahuan tentang peraturan perpajakan penting untuk menumbuhkan perilaku patuh, karena bagaimana mungkin Wajib Pajak disuruh patuh apabila mereka tidak mengetahui bagaimana peraturan perpajakan, artinya bagaimana Wajib Pajak disuruh untuk menyerahkan SPT tepat waktu jika mereka tidak tahu kapan waktu jatuh tempo penyerahan SPT.

Keadilan pajak merupakan salah satu asas dalam aturan perpajakan, akan tetapi dalam tetapan pelaksanaan hal tersebut kadang dianggap masyarakat tidak sesuai dengan maksud keadilan yang menjadi asas dari perpajakan. Ada tiga jenis ketidakadilan: i) perusahaan yang memiliki kesejahteraan ekonomi lebih dari masyarakat pengkonsumsi langsung ternyata terhindar dari pembayaran PPN. ii) adanya diskriminasi sosial terhadap barang-barang

tertentu hanya untuk kalangan tertentu saja. iii) PPN tidak melihat kesejahteraan ekonomi seseorang. Orang kaya ditarik 10 persen, miskin 10 persen, jadi 10 persen untuk semua kalangan. Ketidakadilan menimbulkan sikap tidak patuh (*non compliance*) terhadap pajak (Ani Harahap, 2004).

Dalam penelitian Rahayu (2006) pengetahuan pajak dan keadilan mempengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak secara signifikan yang dilakukan pada 107 Wajib Pajak pribadi dan badan pada KPP Surakarta. Peneliti ingin mengetahui apakah konsultan benar-benar mewakili sikap dari Wajib Pajak orang pribadi? Dan dengan adanya konsultan terkait Wajib Pajak semakin patuh atau tidak? Selain itu peneliti juga ingin membuktikan model penelitian yang diungkapkan oleh Cristeroen et al. (1994) bahwa Wajib Pajak yang memiliki pengetahuan yang baik, akan memiliki persepsi keadilan yang positif terhadap sistem pajak yang berakibat tingkat kepatuhan pajak lebih tinggi.

Dalam penelitian ini peneliti ingin mengajukan beberapa variabel yang akan diangkat yaitu kepatuhan sebagai variabel dependen, pengetahuan pajak Wajib Pajak variabel independen, dan keadilan pajak sebagai variabel intervening. Penelitian ini diangkat oleh penulis karena masih rendahnya kesadaran pajak di Indonesia (Asri Harahap, 2004). Kedua variabel di atas yaitu pengetahuan pajak dan keadilan pajak adalah variabel yang bisa menumbuhkan kesadaran sukarela Wajib Pajak untuk patuh terhadap perundang-undangan dan peraturan pajak.

Oleh karena itu, ada beberapa rumusan masalah yang diajukan: 1) apakah pengetahuan pajak mempengaruhi penilaian Wajib Pajak dan konsultan terhadap keadilan pajak? 2) Apakah semakin baik penilaian Wajib Pajak dan konsultan terhadap keadilan pajak mampu meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak? 3) Apakah pengetahuan pajak Wajib Pajak dan konsultan yang semakin baik mampu meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak? 4) Apakah pengetahuan Wajib Pajak dengan keadilan sistem pajak sebagai variabel intervening? 5) Apakah ada perbe-

daan pengetahuan pajak antara Wajib Pajak dan konsultan?, 6) Apakah ada perbedaan keadilan pajak Wajib Pajak dan konsultan, 7) Lantas siapa yang lebih patuh, Wajib Pajak atau konsultan?

Tujuan penelitian ini adalah untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan yang telah dirumuskan dalam perumusan masalah serta untuk membuktikan kebenaran hipotesis yang telah dibuat peneliti.

Menurut Franzoni (1999), kepatuhan Wajib Pajak dapat dilihat dari berbagai perspektif dan dipengaruhi oleh beberapa faktor: kecenderungan mereka terhadap institusi publik (dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak); keadilan yang dirasakan oleh Wajib Pajak dari sistem yang ada; dan kesempatan atas kemungkinan suatu pelanggaran terdeteksi dan dihukum sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang ada.

Di dalam Keputusan Dirjen Pajak No.KEP-213/PJ/2003 Tanggal 22 Juli 2003 didukung oleh SE Dirjen Pajak No. SE-13/PJ.331/2003 Tanggal 22 Juli 2002 tentang Perubahan Keputusan Dirjen Pajak KEP-550/PJ./2000 tentang penetapan Wajib Pajak yang memenuhi kriteria tertentu dan penyelesaian permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dalam rangka mendapatkan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak: Wajib Pajak Patuh adalah Wajib Pajak yang ditetapkan oleh Dirjen Pajak sebagai Wajib pajak yang memenuhi kriteria tertentu sebagaimana yang ditetapkan dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 544/KMK.04/2000 tentang Kriteria Wajib Pajak yang Dapat Diberikan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak sebagaimana yang diubah Keputusan Menteri Keuangan Nomor 235/KMK.03/2003.

Adapun Keputusan Menteri Keuangan Nomor 544/KMK.04/2000 tentang Kriteria Wajib Pajak yang Dapat Diberikan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak sebagaimana diubah dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 235/KMK.03/2003 disebutkan bahwa kriteria untuk ditetapkan menjadi Wajib Pajak patuh adalah: *Pertama*, tepat waktu dalam menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan dalam 2 (dua) tahun

terakhir; *Kedua*, dalam tahun terakhir, penyampaian SPT Masa yang terlambat tidak lebih dari 3 (tiga) masa pajak untuk setiap jenis pajak dan tidak berturut-turut; *Ketiga*, SPT Masa yang terlambat sebagaimana dimaksud dalam huruf b telah disampaikan tidak lewat dari batas waktu penyampaian SPT Masa masa pajak berikutnya; *Keempat*, tidak mempunyai tunggakan pajak untuk semua jenis pajak: (a) kecuali telah memperoleh izin untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak; (b) tidak termasuk tunggakan pajak sehubungan dengan Surat Tagihan Pajak (STP) yang diterbitkan untuk 2 (dua) masa pajak terakhir; *Kelima*, tidak pernah dijatuhi hukuman karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan dalam jangka waktu 10 (sepuluh) tahun terakhir, dan *Keenam* yaitu dalam hal laporan keuangan diaudit oleh akuntan publik atau Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan harus dengan pendapat wajar tanpa pengecualian atau dengan pendapat wajar dengan pengecualian sepanjang pengecualian tersebut tidak mempengaruhi laba rugi fiskal.

Penelitian yang pernah dilakukan oleh Budiartanto (1999) menyatakan bahwa adanya perubahan dari OAS ke SAS terbukti meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak, dengan proksi kepatuhan adalah jumlah pajak yang berhasil dikumpulkan. Setelah adanya reformasi pajak 1983 dengan mengubah OAS menjadi SAS penerimaan pajak meningkat secara signifikan, hal tersebut membuktikan bahwa kepatuhan Wajib Pajak semakin baik sejak reformasi pajak. Dengan SAS, sistem administrasi akan meningkat lebih efisien dan lebih produktif. Pelaksanaan sistem ini mengharuskan dipahaminya peraturan perpajakan oleh Wajib Pajak yang meliputi pendaftaran NPWP, hak dan kewajiban, tata cara penghitungan, penyeteroran, dan pelaporan, serta penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dan pencabutan Nomor Penguatan Pengusaha Kena Pajak (NPPKP). Pemahaman atas hal-hal tersebut perlu diikuti dengan pelaksanaan segala peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku secara sadar dengan dilandasi oleh kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) dari masyarakat Wajib Pajak. Dalam hal ini, administrasi per-

akan berperan aktif dalam melaksanakan tugas-tugas pembinaan, pelayanan, pengawasan dan penerapan sanksi sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Palil (2005) menemukan bahwa pengetahuan Wajib Pajak tentang pajak yang baik akan dapat memperkecil adanya *tax evasion*. Hal senada juga ditemukan oleh Kassipillai, ia menyatakan pengetahuan tentang pajak merupakan hal yang sangat penting bagi berjalannya SAs. Pengetahuan tentang peraturan pajak akan mempengaruhi sikap Wajib Pajak terhadap kewajiban pajak. Hal serupa juga dinyatakan oleh Vogel, 1974, Spicer dan Lounstedh, 1976, Song dan Yarbrough, 1978, Laurin, 1976, Kinsey dan Grasmick, 1993. Mereka menemukan bahwa pengetahuan pajak akan bertambah dengan panjangnya masa pendidikan yang dilakukan dan kursus, walaupun secara tidak langsung tidak ditemukan adanya kaitan dengan sikap Wajib Pajak Dalam Palil, (2005), Song dan Yarbrough, 1978 dikemukakan hasil penelitian bahwa semakin tinggi pengetahuan akan peraturan pajak, semakin tinggi pula nilai etika terhadap pajak. Robert *et al* (1991) menyatakan bahwa pengetahuan tentang peraturan pajak akan mempengaruhi *tax fairness* (Palil, 2004). Christensen *et al.* (1994) menemukan adanya hubungan secara positif antara persepsi keadilan dan *fairness* terhadap beberapa tingkatan kepatuhan. Selain itu, ditemukan juga kaitan antara tingkat pengetahuan Wajib Pajak tentang sistem pajak terhadap bertambahnya kepatuhan pajak (dalam Schisler, 1995).

Dengan mendasarkan pada teori di atas, dapat dibuat hipotesis sebagai berikut:

H_{1a}: Semakin baik pengetahuan Wajib Pajak dan konsultan pajak terhadap peraturan pajak, semakin baik pula persepsi keadilan sistem pajak Wajib Pajak

H_{1b}: Semakin baik persepsi Wajib Pajak dan konsultan pajak terhadap keadilan sistem pajak, semakin tinggi tingkat kepatuhan Wajib Pajak.

H_{2a}: Semakin baik pengetahuan Wajib Pajak dan konsultan pajak terhadap peraturan pajak, semakin tinggi tingkat kepatuhan Wajib Pajak

H_{2b}: Semakin baik pengetahuan Wajib Pajak dan konsultan pajak terhadap peraturan pajak, semakin tinggi tingkat kepatuhan Wajib Pajak

dengan Keadilan Pajak sebagai variabel intervening

Schisler (1995) dalam penelitiannya menemukan adanya perbedaan persepsi keadilan antara *tax payer* dan *tax preparer*. *Taxpayer* memiliki persepsi keadilan yang lebih rendah daripada *tax preparer* yang disebabkan pengetahuan *tax preparer* tentang pajak lebih baik daripada *taxpayer*. Hal senada juga dilontarkan oleh White *et al.* (1990), Porcano dan Price (1992), Christensen *et al.* (1994) dan Wartick (1994) bahwa pengetahuan yang semakin baik dari *preparer* maupun individu akan memiliki persepsi yang baik terhadap sistem pajak.

H_{3a}: Ada perbedaan pemahaman peraturan pajak antara Wajib Pajak dan konsultan pajak. Konsultan pajak memiliki pemahaman yang lebih baik dalam peraturan pajak daripada Wajib Pajak.

H_{3b}: Ada perbedaan persepsi keadilan pajak antara Wajib Pajak dan konsultan pajak. Konsultan pajak memiliki persepsi keadilan pajak yang lebih baik dari Wajib Pajak.

H₄: Adanya perbedaan tingkat kepatuhan pajak antara Wajib Pajak dan konsultan pajak. Konsultan pajak memiliki tingkat kepatuhan yang lebih tinggi daripada Wajib Pajak.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian untuk menguji hipotesis (*hypothesis testing*) bertipe *causal*. Tujuannya untuk menentukan hubungan sebab akibat antara variabel independen dan variabel dependen. Untuk tujuan ini, penelitian dilakukan dengan melakukan survei lapangan (*field study*), yaitu penelitian dengan mengambil sampel dari suatu populasi dan menggunakan kuesioner sebagai alat pengumpulan data yang pokok (Singarimbun dan Efendi, 1999).

Dalam penelitian ini, pengambilan sampel Wajib Pajak Badan dan Wajib Pajak Orang pribadi dengan sistem pengambilan sampel *purposive sampling*. Wajib Pajak yang diambil sebagai sampel adalah Wajib Pajak Badan maupun Wajib Pajak Orang Pribadi yang sedang menyerahkan SPT Masa pada bulan Juni 2007 antara tanggal 10-20 melalui counter pelayanan TPT (Tempat Pelayanan Terpadu) di KPP

Surakarta. Dengan alasan pada saat itulah waktu-waktu yang ramai dalam penyerahan SPT masa. Sedangkan untuk sampel konsultan penulis mengambil dari beberapa Kantor Akuntan Publik (KAP) yang membuka layanan konsultan pajak, selain itu calon konsultan yang sedang menjalani studi Brevet Pajak juga menjadi sampel, mengingat sedikitnya pihak konsultan yang ada di KAP di wilayah Surakarta.

Analisis Data

Untuk pengujian hipotesis 1 sampai dengan hipotesis 4 menggunakan alat analisis multiple regression yang didahului dengan pengujian asumsi klasik berupa normalitas, multikolinieritas, autokorelasi dan heteroskedastisitas. Pemanfaatan regresi yang digunakan sebagai model adalah sebagai berikut:

$$Y_{kd} = a + b_1 X_{p1} + e \quad (1)$$

$$Y_{kp} = a + b_1 X_{p1} + e \quad (2)$$

$$Y_{kp} = a + b_1 X_{p1} + e \quad (3)$$

$$Y_{kp} = a + b_1 X_{p1} + b_2 X_{p2} + e \quad (4)$$

$$Y_{kp} = a + b_1 X_{p1} + b_2 X_{p2} + b_3 (X_{p1} X_{p2}) + e \quad (5)$$

di mana: Y_{kp} adalah Kepatuhan Wajib Pajak; Y_{kd} adalah Keadilan Pajak; X_{p1} adalah Pengetahuan peraturan pajak; X_{p2} adalah Keadilan pajak; e adalah Kesalahan acak.

Sedangkan untuk menguji hipotesis 5 sampai dengan 7 menggunakan independent sample t-test.

HASIL DAN PEMBAHASAN

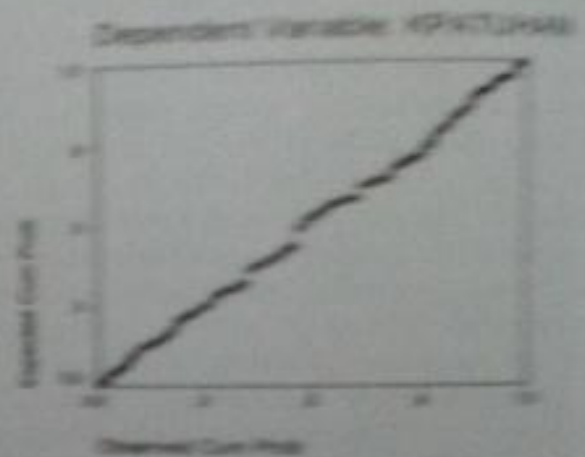
Sebelum dilakukan pengujian regresi terlebih dulu harus dipenuhi uji asumsi klasik pada model di bawah ini yaitu dengan cara melakukan pengujian normalitas, multikolinieritas, autokorelasi, dan heteroskedastisitas.

$$Y_{kp} = a + b_1 X_{p1} + b_2 X_{p2} + e \quad (6)$$

Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk mengetahui

apakah dalam sebuah model regresi, variabel dependen, variabel independen atau selang selangnya mempunyai distribusi normal. Model regresi yang baik adalah distribusi datanya normal atau mendekati normal. Cara menentukan normalitas distribusi data yaitu melihat Scatter Plot pada output SPSS. Langkah yang dilakukan dengan melihat persentase data (titik) pada sumbu diagonal dan garis, jika data menyebar di sekitar garis diagonal, model regresi dikatakan memenuhi asumsi normalitas. Sebaliknya, jika data menyebar jauh dari garis diagonal dan atau tidak mengikuti garis diagonal, model regresi dikatakan tidak memenuhi asumsi normalitas.



Gambar 1. Normalitas Data

Dari output SPSS diketahui bahwa data (titik) berada di sekitar garis diagonal sehingga disimpulkan bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas.

Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk mengetahui apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antarvariabel bebas (independen). Dalam menganalisis ada atau tidaknya multikolinieritas, peneliti melihat nilai TOLERANCE dan Variance Inflation Factor (VIF) pada output SPSS. Jika nilai VIF di sekitar angka 1 dan TOLERANCE mendekati 1 maka disimpulkan bahwa model regresi bebas multikolinieritas.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai VIF untuk variabel pengetahuan dan keadilan berada di sekitar angka 1 berturut-turut yaitu

Nilai Di samping itu, nilai TOLERANCE untuk variabel tersebut adalah 0,999. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa tidak terdapat problem multikolinieritas dalam model regresi persamaan ini.

Tabel 1. Multikolinieritas

Collinearity Statistics	
Tolerance	VIF
,999	1,001
,999	1,001

Uji Autokorelasi

Berdasarkan uji autokorelasi D-W (Durbin-Watson), diperoleh nilai d hitung sebesar 2,036. Nilai ini dibandingkan dengan d tabel dengan menggunakan signifikansi 5%, jumlah sampel 33, dan jumlah variabel bebas 2. Yang secara umum bisa diambil patokan sebagai berikut (Santoso, 2002): Angka D-W di bawah -2 berarti ada autokorelasi positif; Angka D-W di bawah -2 sampai +2 berarti tidak ada autokorelasi; angka D-W di atas +2 berarti ada autokorelasi negatif.

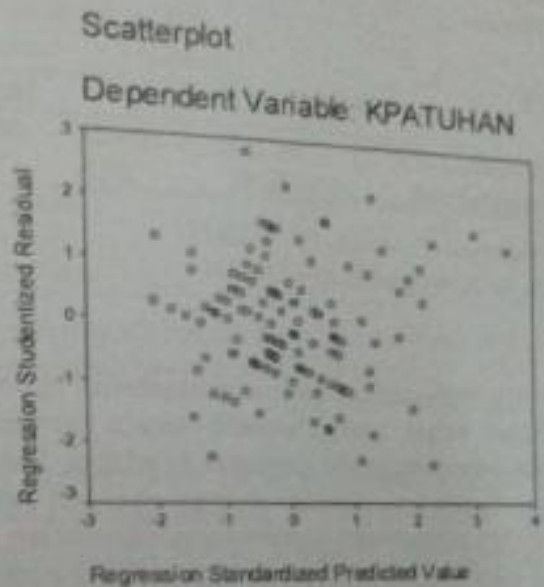
Dari hasil d hitung sebesar 2,036 maka $2,036 > -2$ berarti, asumsinya terdapat autokorelasi. Akan tetapi mengingat bahwa data dari penelitian ini adalah *Cross Sectional*, maka hasil pengujian ini dapat diabaikan.

Uji Heteroskedastisitas

Untuk menguji heteroskedastisitas, digunakan analisis residu. Residu adalah perbedaan antara nilai y aktual dan nilai y prediksi (nilai y menurut garis regresi). Jadi, residual adalah $(y - y')$. Uji ini dilakukan dengan membuat plot antara residual $(y - y')$ dan nilai y' . Selain itu, juga bisa dibuat plot antara residual $(y - y')$ dan nilai X (variabel bebas).

Dengan melihat output SPSS dapat dilihat grafik plot antara nilai prediksi variabel (ZPRED) dan residualnya (SRESID). Deteksi ada tidaknya heteroskedastisitas dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik scatterplot antara SRESID dan ZPRED di mana

sumbu Y adalah Y yang telah diprediksi, dan sumbu X adalah residual. Jika ada pola tertentu seperti titik-titik yang ada membentuk pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar kemudian menyempit), maka ada indikasi terjadinya heteroskedastisitas. Sebaliknya, jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas.



Gambar 2. Uji Heteroskedastisitas

Dari grafik dapat diketahui bahwa titik-titik menyebar secara acak, tidak membentuk sebuah pola tertentu yang jelas, serta tersebar baik di atas maupun di bawah angka 0 sumbu Y. Hal ini menunjukkan tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi, sehingga model regresi layak dipakai untuk memprediksi kepatuhan berdasarkan variabel bebas pengetahuan pajak, transparansi belanja pajak, dan keadilan pajak.

Uji Hipotesis

H_{a1} artinya semakin baik pengetahuan Wajib Pajak dan konsultan pajak terhadap peraturan pajak maka semakin baik pula persepsi keadilan sistem pajak oleh Wajib Pajak.

Persamaan regresi dari hipotesis di atas adalah:

$$Y_{kd} = a + b_1 X_{jp} + e \quad (7)$$

Dengan menggunakan $\alpha=5\%$, hasil analisis regresi dari program SPSS dapat disajikan pada Tabel 2:

Tabel 2. Hasil Pengujian Persamaan 7

	B	t	Sig.
R			,036(a)
R Square			,001
Adjusted R Square			-,006
F			,172
Sig.			,679(a)
Constan	46,122	20,029	,000
Pengetahuan	4,267E-02	,415	,679

a Predictors: (Constant), PTAHUAN

b Dependent Variable: KEADILAN

Uji F digunakan untuk mengetahui apakah variabel bebas (pengetahuan) secara bersama-sama mempengaruhi persepsi keadilan. Dapat juga digunakan untuk mengetahui fit atau tidaknya persamaan regresi yang ditentukan

Dari hasil tabel di atas dapat dilihat pada $\alpha=5\%$, $F=0,172$ dengan nilai signifikansi 0,679. Karena signifikansi F lebih dari 0,05 maka dapat disimpulkan pada $\alpha=5\%$ H_0 tidak mampu ditolak. Asumsinya bahwa variabel bebas di atas tidak mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak atau model persamaan tersebut tidak fit.

Dapat dilihat dari hasil uji t di atas bahwa variabel independen (Pengetahuan Wajib Pajak) tidak mempengaruhi secara signifikan variabel dependen Persepsi Keadilan. Hal itu dapat dilihat dari signifikansi yang ada yaitu 0,679, yang berarti memiliki nilai yang lebih rendah dari 0,05. Sehingga, dapat disimpulkan bahwa tidak ada pengaruh pengetahuan wajib pajak terhadap keadilan sistem pajak.

H_{a2} artinya semakin baik persepsi Wajib Pajak dan konsultan pajak terhadap keadilan sistem pajak maka semakin tinggi tingkat kepatuhan Wajib Pajak.

Persamaan regresi dari hipotesis di atas adalah:

$$Y_{kp} = a + b_4 X_{1d} + e \quad (8)$$

Dengan menggunakan $\alpha=5\%$, hasil analisis regresi dari program SPSS dapat disajikan pada Tabel 3:

Tabel 3. Hasil Pengujian Persamaan 8

	B	t	Sig.
R			,380(a)
R Square			,144
Adjusted R Square			,138
F			22,062
Sig.			,000(a)
Constan	23,212	7,051	,000
Keadilan	4,327	4,177	,000

a Predictors: (Constant), KEADILAN

b Dependent Variable: KPATUHAN

Berdasarkan Tabel 3 di atas diperoleh nilai koefisien korelasi (R) sebesar 38% dan R Square sebesar 14,4%. Hal tersebut menunjukkan bahwa terdapat hubungan yang kurang kuat antara kepatuhan Wajib Pajak terhadap variabel independennya (batasan yang dipakai adalah 0,5 atau 50%) (Santoso, 2002:167).

Untuk uji F terlihat bahwa nilainya 22,062 dengan tingkat signifikansi 0,000 yang berarti bahwa persamaan regresi yang digunakan adalah fit dan dapat digunakan untuk pengujian ini.

Sedangkan dilihat dari uji t dihasilkan nilai 4,967 dengan tingkat signifikansi 0,000 yang berarti bahwa terdapat pengaruh positif yang signifikan antara keadilan sistem pajak dengan kepatuhan wajib pajak. Atau bisa ditarik simpulan bahwa semakin baik persepsi keadilan sistem pajak Wajib Pajak dan konsultan pajak maka semakin tinggi pula kepatuhan Wajib Pajak dan konsultan pajak tersebut.

H_{a3} artinya Semakin baik pengetahuan Wajib Pajak dan konsultan pajak terhadap peraturan pajak maka semakin tinggi tingkat kepatuhan Wajib Pajak

Persamaan regresi dari hipotesis di atas adalah:

$$Y_{kp} = a + b_5 X_{pt} + e \quad (9)$$

Dengan menggunakan $\alpha=5\%$, hasil analisis

regresi dari program SPSS dapat disajikan pada Tabel 4.

Tabel 4. Hasil Pengujian Persamaan 9

R	,216(a)		
R Square	,047		
Adjusted R Square	,039		
F	6,416		
Sig.	,012(a)		
	B	t	Sig.
Constant	33,772	17,436	,000
Pengetahuan	,219	2,533	,000

a. Predictors: (Constant), PTAHUAN
b. Dependent Variable: KPATUHAN

Berdasarkan Tabel 4 diperoleh nilai koefisien korelasi (R) sebesar 21,6% dan R Square 4,7%. Hal tersebut menunjukkan bahwa terdapat hubungan yang kurang kuat antara kepatuhan Wajib Pajak terhadap variabel independennya (batasannya yang dipakai adalah 0,5 atau 5%) (Santoso, 2002:167).

Untuk uji F terlihat bahwa nilainya 6,416 dengan tingkat signifikansi 0,012 yang berarti bahwa persamaan regresi yang digunakan adalah fit dan dapat digunakan untuk pengujian.

Sedangkan dilihat dari uji t dihasilkan nilai 33,772 dengan tingkat signifikansi 0,012 yang berarti bahwa terdapat pengaruh positif yang signifikan antara pengetahuan wajib pajak dan konsultan pajak dengan tingkat kepatuhan wajib pajak dan konsultan pajak. Atau bisa ditarik kesimpulan bahwa semakin baik pengetahuan Wajib Pajak dan konsultan pajak maka semakin tinggi pula kepatuhan Wajib Pajak dan konsultan pajak tersebut.

Hal artinya semakin baik pengetahuan Wajib Pajak dan konsultan pajak terhadap peraturan pajak maka semakin tinggi tingkat kepatuhan Wajib Pajak dengan Keadilan Pajak sebagai variabel intervensi.

Sebelum menguji persamaan 5 maka lebih dahulu akan diuji persamaan 4 untuk menguji apakah ada pengaruh pengetahuan pajak dan keadilan sistem pajak terhadap kepatuhan wajib pajak.

$$Y_{kp} = a + b_1 X_{pt} + b_2 X_{ks} + e \quad (30)$$

Dengan menggunakan $\alpha=5\%$, hasil analisis regresi dari program SPSS dapat disajikan pada Tabel 5.

Tabel 5. Hasil Pengujian Persamaan III

R	,430(a)		
R Square	,185		
Adjusted R Square	,173		
F	14,768		
Sig.	,000(a)		
	B	t	Sig.
Constant	18,988	5,240	,000
Ptahuan	,206	2,557	,012
Keadilan	,320	4,700	,000

a. Predictors: (Constant), KEADILAN, PTAHUAN
b. Dependent Variable: KPATUHAN

Berdasarkan Tabel 5 diperoleh nilai Adjusted R Square sebesar 17,3 persen. Hal tersebut menunjukkan bahwa terdapat hubungan yang kurang kuat antara kepatuhan Wajib Pajak terhadap variabel independennya (batasannya yang dipakai adalah 0,5 atau 50%) (Santoso, 2002:167).

Untuk uji F terlihat bahwa nilainya 14,768 dengan tingkat signifikansi 0,000 yang berarti bahwa persamaan regresi yang digunakan adalah fit dan dapat digunakan untuk pengujian ini atau terdapat pengaruh secara bersama antara pengetahuan pajak dan keadilan sistem pajak terhadap kepatuhan wajib pajak dan konsultan pajak.

Sedangkan dilihat dari uji t dihasilkan nilai variabel pengetahuan sebesar 2,557 dengan signifikansi 0,012, hal ini berarti terdapat pengaruh antara pengetahuan dengan kepatuhan. Sedangkan variabel keadilan sistem pajak nilai sebesar 4,700 dengan signifikansi 0,000, hal ini berarti terdapat pengaruh keadilan sistem pajak dengan kepatuhan.

Setelah menguji persamaan 4 baru kemudian menguji persamaan sebagai berikut:

$$Y_{kp} = a + b_1 X_{pt} + b_2 X_{ks} + b_3 (X_{pt} X_{ks}) + e \quad (31)$$

Dengan menggunakan $\alpha=5\%$, hasil analisis regresi dari program SPSS dapat disajikan pada Tabel 6.

Tabel 6 Hasil Pengujian Persamaan 11

N		441(a)	
R Square		.194	
Adjusted R Square		.175	
F		10,362	
Sig.		.000(a)	
	b	t	Sig.
Constant	40,673	2,214	.029
INTERV	1,833E-02	1,204	.231
Keadilan	-.934	-.934	.352
Kepatuhan	-.128	-.338	.736

a. Predictors (Constant), KEADILAN, PTAHUAN, INTERV

b. Dependent Variable: KPATUHAN

Berdasarkan Tabel 6 diperoleh nilai Adjusted R Square sebesar 17,5%. Hal tersebut menunjukkan bahwa terdapat hubungan yang kurang kuat antara kepatuhan Wajib Pajak terhadap variabel independennya (batasan yang dipakai adalah 0,5 atau 50 persen) (Santoso, 2002: 167).

Untuk uji F terlihat bahwa nilainya 10,362 dengan tingkat signifikansi 0,000 yang berarti bahwa persamaan regresi yang digunakan adalah fit dan dapat digunakan untuk pengujian ini.

Sedangkan dilihat dari uji t dihasilkan nilai intervening sebesar 1,204 dengan tingkat signifikansi 0,231, hal ini berarti tidak terdapat pengaruh variabel intervening keadilan pajak terhadap hubungan pengetahuan dengan kepatuhan. Untuk variabel pengetahuan nilai t sebesar -0,934 dengan signifikansi 0,352, hal ini berarti tidak terdapat pengaruh antara pengetahuan dengan kepatuhan dengan interaksi dari variabel intervening keadilan pajak. Sedangkan variabel keadilan sistem pajak nilai t sebesar -0,338 dengan signifikansi 0,736, hal ini berarti tidak terdapat pengaruh keadilan sistem pajak dengan kepatuhan.

Berdasarkan hasil dari perhitungan persamaan 7 dan persamaan 11 tersebut berarti bahwa keadilan sistem pajak tidak dapat men-

jadi variabel intervening antara pengetahuan pajak dengan kepatuhan pajak. Hasil persamaan 7 menunjukkan bahwa persamaan ini tidak fit yang berarti bahwa antara pengetahuan pajak dan keadilan sistem pajak memiliki varians yang sama. Sehingga secara regresi tidak dapat diujikan. Untuk persamaan 11 lebih tidak dapat diujikan bahwa tidak terdapat menegaskan kembali bahwa tidak terdapat interaksi keadilan sistem pajak terhadap hubungan pengetahuan pajak dengan kepatuhan.

Di sisi lain, di dalam persamaan 8, 9, dan 10, menunjukkan bahwa pengujian variabel pengetahuan pajak dan keadilan sistem pajak baik bersama-sama maupun sendiri-sendiri menunjukkan pengaruh yang signifikan terhadap kepatuhan wajib dan konsultan pajak.

Hal ini berarti bahwa kedudukan dari keadilan sistem pajak adalah sebagai variabel independen sebagaimana variabel pengetahuan pajak terhadap tingkat kepatuhan dan tidak dapat menjadi variabel intervening atas hubungan antara variabel pengetahuan pajak dengan tingkat kepatuhan wajib pajak dan konsultan pajak.

Hasil artinya ada perbedaan pemahaman peraturan pajak antara Wajib Pajak dengan Konsultan Pajak. Konsultan pajak memiliki pemahaman yang lebih baik dalam peraturan pajak daripada Wajib Pajak.

Untuk menjawab hipotesis di atas dilakukan pengujian dengan menggunakan Independent Sampel T Test, dan didapatkan hasil pada Tabel 7.

Berdasarkan Tabel 7 diketahui bahwa nilai Levene's test atau F 0,001 dengan signifikansi 0,978 dan lebih besar dari 0,05 yang berarti bahwa kedua sampel independen memiliki varians yang sama dan menunjukkan bahwa model pengujiannya fit.

Untuk hasil pengujian t-testnya menunjukkan nilai t 2,585 dengan signifikansi 0,011 lebih kecil dari 0,05 yang berarti terdapat perbedaan pemahaman peraturan pajak yang signifikan antara wajib pajak dengan konsultan pajak. Akan tetapi di lihat dari mean wajib pajak 22,44 dan konsultan pajak 20,15, tidak terbukti bahwa pemahaman konsultan pajak lebih baik dari wajib pajak atau pemahaman wajib pajak lebih baik dari konsultan pajak.

Tabel 5. Persepsi Keadilan Pajak

KELOMPOK		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	
KEADILAN	WP	10	46,44	4,101	,796	
	Konsultan	20	47,32	3,791	,744	
		Levene's Test for Equality of Variances		F-test for Equality of Means		
		F	Sig.	F	d	Sig. (2-tailed)
KEADILAN	Equal variances assumed	,001	,978	2,005	,201	,161
	Equal variances not assumed			2,712	40,460	,000

Ita artinya ada perbedaan persepsi keadilan pajak antara Wajib Pajak dengan Konsultan pajak. Konsultan pajak memiliki persepsi keadilan pajak yang lebih baik dari Wajib Pajak.

Untuk menjawab hipotesis di atas dilakukan pengujian dengan menggunakan Independent Sample t test. Hasilnya sebagai berikut.

Berdasarkan Tabel 5 diketahui bahwa nilai Levene's test atau $F = 0,706$ dengan signifikansi $0,80$ lebih besar dari $0,05$ yang berarti bahwa kedua sampel independen memiliki varians yang sama dan menunjukkan bahwa model pengujianya fit.

Untuk hasil pengujian t-testnya menunjukkan nilai $t = 0,294$ dengan signifikansi $0,769$ lebih besar dari $0,05$ yang berarti tidak terdapat perbedaan persepsi keadilan pajak antara wajib

pajak dengan konsultan pajak. Walaupun tidak terdapat perbedaan yang signifikan, itu dilihat dari mean wajib pajak dan konsultan pajak ternyata lebih besar mean wajib pajak yaitu $47,32$ dibanding $46,81$. Namun tidak terbukti bahwa persepsi keadilan pajak konsultan pajak lebih baik dari wajib pajak.

Ita artinya adanya perbedaan tingkat kepatuhan pajak antara Wajib Pajak dan konsultan pajak. Konsultan pajak memiliki tingkat kepatuhan yang lebih tinggi daripada Wajib Pajak.

Untuk menjawab hipotesis di atas dilakukan pengujian dengan menggunakan Independent Sample t test. Hasilnya

Berdasarkan Tabel 6 diketahui bahwa nilai Levene's test atau $F = 0,116$ dengan signifikansi

Tabel 6. Persepsi Keadilan Pajak

KELOMPOK		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	
KEADILAN	WP	10	47,32	3,791	,744	
	Konsultan	20	46,81	4,315	,877	
		Levene's Test for Equality of Variances		F-test for Equality of Means		
		F	Sig.	F	d	Sig. (2-tailed)
KEADILAN	Equal variances assumed	,202	,654	,246	,131	,706
	Equal variances not assumed			,202	41,960	,654

Tabel 9. Kepatuhan Pajak

KELOMP		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
KPATUHAN	WP	107	38,76	4,253	,411
	Konsultan	26	37,92	3,929	,770

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means		
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)
KPATUHAN	Equal variances assumed	,185	,668	,910	131	,365
	Equal variances not assumed			,955	40,495	,345

0,668 dan lebih besar dari 0,05 yang berarti bahwa kedua sampel independen memiliki varians yang sama dan menunjukkan bahwa model pengujiannya fit.

Untuk hasil pengujian t-testnya menunjukkan nilai t 0,910 dengan signifikansi 0,365 lebih besar dari 0,05 yang berarti tidak terdapat perbedaan tingkat kepatuhan pajak antara wajib pajak dengan konsultan pajak. Walaupun tidak terdapat perbedaan yang signifikan, jika dilihat dari mean wajib pajak dan konsultan pajak, ternyata lebih besar mean wajib pajak yaitu 47,12 dibanding 46,81. Berarti tidak terbukti bahwa tingkat kepatuhan pajak konsultan pajak lebih baik dari wajib pajak.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil dari perhitungan persamaan 7 dan persamaan 11 berarti bahwa keadilan sistem pajak tidak dapat menjadi variabel intervening antara pengetahuan pajak dengan kepatuhan pajak. Hasil persamaan 1 menunjukkan bahwa persamaan ini tidak fit yang berarti bahwa antara pengetahuan pajak dan keadilan sistem pajak memiliki varians yang sama. Sehingga secara regresi tidak dapat diujikan. Untuk persamaan 11 lebih menegaskan kembali bahwa tidak terdapat interaksi keadilan sistem pajak terhadap hubungan pengetahuan pajak dengan kepatuhan.

Di sisi lain, di dalam persamaan 8, 9, dan

10 menunjukkan bahwa pengujian variabel pengetahuan pajak dan keadilan sistem pajak baik bersama-sama maupun sendiri-sendiri menunjukkan pengaruh yang signifikan terhadap kepatuhan wajib dan konsultan pajak.

Hal ini berarti bahwa kedudukan dari keadilan sistem pajak adalah sebagai variabel independen sebagaimana variabel pengetahuan pajak terhadap tingkat kepatuhan dan tidak dapat menjadi variabel intervening atas hubungan antara variabel pengetahuan pajak dengan tingkat kepatuhan wajib pajak dan konsultan pajak.

Sedangkan hasil uji beda menunjukkan bahwa terdapat perbedaan yang signifikan hanya pada pengetahuan pajak, sedangkan persepsi keadilan dan kepatuhan tidak menunjukkan perbedaan yang signifikan antara wajib pajak dengan konsultan pajak. Namun hasil penelitian ini bertolak belakang dengan hipotesis yang diajukan, yaitu hasil mean menunjukkan bahwa pengetahuan, persepsi dan tingkat kepatuhan wajib pajak lebih baik dari konsultan pajak.

Implikasi dan Saran. Sehubungan dengan hasil penelitian di atas, peneliti mengemukakan saran-saran sebagai berikut: *Pertama*, perlu ada variasi pertanyaan yang ada terutama dari sisi pengetahuan Wajib Pajak mengingat terbatasnya jumlah butir pertanyaan; *Kedua*, Perlu adanya penelitian lebih lanjut yang berbeda variabel dan sampel sehingga faktor yang ada di luar penelitian yang mungkin sangat banyak

dan menjawab kesulitan nilai R^2 dari penelitian ini. Krings perlu adanya tindak lanjut dan diperluas sampel terhadap konsultan yang benar-benar telah mendapat sertifikasi dari Departemen Keuangan. *Keempat*, perlu adanya survey dari Direktorat Jenderal Pajak untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak untuk menata berinovasi dan adil dalam menentapkan kebijakan sehingga pembayar pajak dapat menerima kebijakan tersebut sebagai sesuatu yang menstimulus masyarakat bisa sadar membayar pajak. *Kelima*, masih terbatasnya evaluasi terhadap peraturan-peraturan pajak oleh pihak DJP padahal peraturan tersebut sering berganti dan rumit. Responden mengaku kesulitan untuk mengakses aturan-aturan tersebut dan harus mengeluarkan biaya yang mahal untuk mendapatkan aturan-aturan tersebut. Oleh itu diharapkan DJP untuk menyebarkan peraturan-peraturan yang ada mana-tala terdapat peraturan baru baik peraturan yang menyempurnakan maupun peraturan pengganti. Sehingga informasi tersebut bersifat *public good*. *Keenam*, perlu dipikirkan juga oleh DJP supaya mengadakan program sebagai *back up* dari ketidakmengertian masyarakat akan manfaat dari pajak yang mereka bayarkan selama ini. Misalnya praktik di Amerika, pajak dipakai untuk program langsung terhadap jaminan sosial rakyat miskin dan kesehatan rakyat miskin. Di samping itu, perlu adanya sikasi yang khusus sebagai kontraprestasi terhadap Wajib Pajak sehingga Wajib Pajak tahu benar bahwa ia tidak akan pernah rugi membayar pajak pada negara karena pajak yang mereka bayar akan kembali pada rakyat lain untuk meningkatkan kesejahteraan. *Ketujuh*, sikap bijak otoritas pajak (Direktorat Jenderal Pajak) supaya menjaga hubungan yang baik dengan Wajib Pajak sehingga ada *maintenance* terhadap Wajib Pajak. Kesan negara *ambitious* untuk menarik pajak sebesar-besarnya untuk mencukupi belanja pajak dapat diku-rangi. Perlu dimunculkan kesan bahwa negara peduli terhadap kesejahteraan pembayar pa-jak/masyarakat. *Kedelapan*, penelitian ini perlu dilanjutkan lagi sehingga perlu diteliti le-lah lanjut dengan responden yang lebih besar dan bervariasi. Sehingga nantinya benar-benar

menghasilkan kebijakan yang akan diperlu-tungkan oleh pihak DJP sebagai pengambil ke-bijakan.

DAFTAR PUSTAKA

- Budiartanto, Agus. 1999. *Study Evaluasi Kepa-tuhan Wajib Pajak Sebelum dan Sesudah Reformasi Perpajakan Tahun 1983 Studi Kasus pada Kantor Wilayah VIII Direk-torat Jenderal Pajak Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta*. Unpublished Tesis. Yogyakarta: Universitas Gadjah Mada.
- Davis, Jon S., Hecht, Gary dan Perkins, Jon D. 2003. Social Behaviors, Enforcement, and Tax Compliance Dynamics. *The Accounting Re-view*. Vol 78,1. hml. 39-69, Januari 2003.
- Franzoni, A. Luigi. 1999. *Tax Evasion and Tax Compliance*. Italy: University of Bologna.
- Harahap, A. Asri. 2004. *Paradigma Baru Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Integrita Dinastika Press.
- Hartono, J. 2004. *Metadologi Penelitian Bisnis: Salah Kaprah dan Pengalaman-pengalaman*. Yogyakarta: BPFE.
- James, Simon dan Nobes, Christopher. 1992. *The Economic of Taxation*. Fourth Edition. Ame-rica: Prentice Hall.
- Jones, Sally M. *Principles of Taxation: for Bussiness and Investment Planning*. New York: McGraw-Hill, 2003.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yog-yakarta: Andi Offset.
- Mason, Robert D. dan Douglas A. Lind. 1999. *Teknik Statistik untuk Bisnis dan Ekono-mi*. Edisi Kesembilan. Terjemahan Wadyo-no Soetjipto, dkk. Jakarta: Penerbit Er-langga.
- Mayer, Marda Br. S. 2003. *Pemeriksaan Pajak sebagai Tindakan Pengawasan atas Pe-laksanaan Sistem Self Assessment dan Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Kasus: KPP Medan Timur)*. Unpublished Skripsi. Yogyakarta: Universitas Gadjah

- Mada, 2003.
- Munawir, S. 1982. *Pokok-pokok Perpajakan*. Edisi Kedua. Yogyakarta: Liberty.
- Musgrave, Richard A. dan Musgrave, Peggy A. 1989. *Public Finance in Theory and Practice*. Fifth Edition. New York: McGraw-Hill.
- Palil, M Rizal. 2005. Does Tax Knowledge Matter in Self Assessment System? Evidence from Malaysia Tax Administrative. *The Journal of American Academy of Business*. Cambridge. No. 2. Maret.
- Punch, Keith F. 2003. *Survey Research: The Basic*. London: Sage Publication.
- Santosa Singgih. 2002. *Buku Latihan SPSS Statistik Parametrik*. Jakarta: Elex Media Komputindo.
- Schisler, Dan L. 1995. Equity, Aggressiveness, Consensus: A Comparison of Tax Payers and Tax Preparers. *Accounting Horizons*. Vol 9, No 4. Desember. Hlm. 76-87.
- Sekaran, Uma. 2000. *Research Methods for Business*. Third Edition. New York: John Wiley & Sons, Inc.
- Singarimbun, Masri, dan Sofian Effendi. 1989. *Metode Penelitian Survei*. Edisi Revisi. Jakarta: LP3ES.
- Soemitro, Rochmat, H. 1983. *Penelitian Penunjang-undangan dan Pelaksanaan luran Daerah (IPEDA)*. Bandung: Fakultas Hukum UNPAD.
- Soemitro, Rochmat, H. 1987. *Asas dan Dasar Perpajakan*. Bandung: Eresco.
- Song Y.D. da T.E. Yarbrough, 1978. Tax Ethics and Tax Attitude: A Survey Public. *Administrations Review* 28(5). 442-452.
- Sumodiningrat, 1995. Gunawan. *Ekonometrika Pengantar*. Yogyakarta: BPFE.
- Supriyanto, Agus. 2004. Partisipasi Wajib Pajak sebagai Barometer Kekuatan Negara Demokrasi: Studi Empiris Persepsi Masyarakat Wajib Pajak dan Evaluasi Partisipasi Wajib Pajak Sebelum dan Sesudah Reformasi Tahun 1998. Unpublished Skripsi. Yogyakarta: Universitas Gadjah Mada, 2004.
- Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-05/PJ.7/2004 Aktivitas Pendukung Pemeriksaan.
- Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-13/PJ.331/2003 tentang Tata Cara Penentuan Wajib Pajak Patuh yang Dapat Diberikan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak.
- Waluyo dan Wirawan B. Iyas. 2000. *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.