

MODEL PENGARUH *COOPERATIVE COMPLIANCE* TERHADAP KEPERCAYAAN WAJIB PAJAK DAN KEPATUHAN WAJIB PAJAK

Muhammad Haniv^a

^a Pusat Pendidikan dan pelatihan Pajak. Jl. Sakti Raya No.1, RT.7/RW.9, Kemanggisan, Kec. Palmerah, Kota Jakarta Barat, Indonesia Email: muhammad_haniv@yahoo.com (penulis berkorespondensi)

ABSTRAK

The implementation of Cooperative Compliance at KPP Migas aims to define more clearly what is meant by the Cooperative Compliance Program that will be carried out. The objectives of this study are to analyze the direct effect of cooperative compliance on trust and taxpayer compliance and to design a cooperative compliance model in order to increase trust and taxpayer compliance. The design of this research is a causal research with a statistical quantitative approach. Data analysis was performed using the Structural Equation Modeling. The results showed that cooperative compliance had a significant effect on taxpayer trust and cooperative compliance had a significant effect on taxpayer compliance. Taxpayer trust in the DJP has no effect on Taxpayer Compliance in reporting their annual SPT. This means that taxpayers who have trust in the DJP will not automatically obey in paying taxes. The existence of this Cooperative Compliance can play a major role in Taxpayer Compliance.

Keywords: Cooperative Compliance, Structural Equation Modelling (SEM), tax compliance, taxpayer trust,

Penerapan *Cooperative Compliance* di KPP Migas memiliki tujuan untuk mendefinisikan secara lebih jelas mengenai apa yang dimaksud dengan *Cooperative Compliance Program* yang akan dijalankan. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis pengaruh antara *cooperative compliance* terhadap *trust* dan kepatuhan wajib pajak serta merancang model *cooperative compliance* agar meningkatkan *trust* dan kepatuhan wajib pajak. Desain penelitian ini adalah penelitian sebab-akibat (kausal) dengan pendekatan kuantitatif statistika. Analisis data pada penelitian dilakukan dengan menggunakan metode *Structural Equation Modelling* (SEM). Hasil penelitian menunjukkan bahwa *cooperative compliance* berpengaruh signifikan terhadap kepercayaan wajib pajak, selain itu *cooperative compliance* juga berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Namun kepercayaan wajib pajak (*trust*) terhadap Direktorat Jenderal Pajak (DJP) tidak berpengaruh signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak dalam melaporkan SPT tahunannya. Artinya Wajib Pajak yang memiliki *trust* kepada DJP tidak serta merta akan patuh dalam melakukan pembayaran pajak. Dapat disimpulkan adanya *Cooperative Compliance* ini dapat berperan besar terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.

KATA KUNCI: *Cooperative Compliance, Kepatuhan Wajib Pajak, Kepercayaan Wajib Pajak, Structural Equation Modelling (SEM)*

1. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

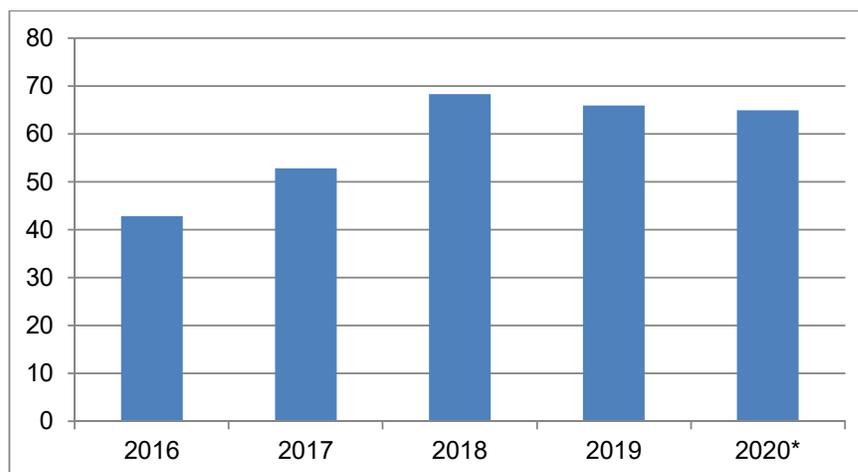
Pada dasarnya hubungan otoritas pajak dan wajib pajak saling membutuhkan satu sama lain. Hubungan inilah yang seharusnya didasarkan pada kepercayaan. Kerangka hubungan antara otoritas pajak dan wajib pajak yang bersifat kaku dan konvensional selama ini dirasa tidak lagi tepat untuk menjawab tantangan-tantangan yang baru pada masa kini dan masa mendatang. Dengan demikian, wajib pajak dapat bersikap transparan atas pajak yang dilaporkannya. Berdasarkan asas kepercayaan wajib pajak itulah *Organisation for Economic Cooperation and Development* (OECD) memperkenalkan pendekatan *cooperative compliance*, di mana

pendekatan ini menekankan pada kepercayaan dan keterbukaan antara otoritas pajak dan wajib pajak. *Cooperative compliance* merupakan suatu paradigma yang mendasari hubungan antara otoritas pajak dengan wajib pajak, yang keduanya saling menaruh kepercayaan satu sama lain dan memiliki keinginan saling membantu.

Bagi negara-negara berkembang, permasalahan *compliance* masih menjadi fokus tersendiri sebagai bagian dari fungsi administrasi perpajakan. Untuk itulah pada dasarnya konsep *cooperative compliance* bertujuan untuk menjalankan suatu kepatuhan yang berkualitas. Wajib Pajak diberikan kepercayaan mengenai kewajiban perpajakannya dan administrasi perpajakan bertindak sebagai lembaga yang kooperatif serta memberikan kepastian atas setiap regulasi yang ditetapkan.

Selama kurun waktu 10 tahun terakhir, kinerja perpajakan di Indonesia dalam keadaan yang tidak optimal. Berdasarkan data Bank Dunia, *tax ratio* Indonesia berada dibawah rata-rata *tax ratio* dunia dengan kisaran 15 persen. Adanya berbagai permasalahan perpajakan saat ini, terutama yang disebabkan oleh perilaku korupsi aparat pajak karena kurangnya transparansi terkait pajak, dikhawatirkan akan menyebabkan keengganan masyarakat dalam melakukan pembayaran pajak. Selain itu belum optimalnya penerimaan PPh pribadi juga memerlukan sebuah studi dan pengembangan model moral kepercayaan dan kepatuhan pajak untuk mengatasi masalah tersebut. Munculnya kasus aparat pajak yang terlibat sebagai mafia pajak menyebabkan keengganan masyarakat dalam membayar pajak. Kondisi ini membuat otoritas pajak harus memperbaiki kinerjanya.

Turunnya produksi di sektor industri minyak dan gas serta harga minyak dunia yang disebabkan oleh pandemi membuat pergerakan minyak turun signifikan sebab orang membatasi pergerakan guna memutus penyebarannya, penurunan ini terjadi pada tahun 2019 dan diprediksi akan turun juga pada tahun 2020 (pada Gambar 1) tentunya masalah tersebut mendorong jajaran di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak untuk semakin meningkatkan kolaborasi dengan kalangan mitra perusahaan yang bergerak di industri migas. Harga minyak dunia yang terkoreksi cukup besar tersebut mengakibatkan kegiatan produksi di hulu migas mengalami penurunan. Tentunya penurunan ini menjadi tantangan bagi Kantor Pelayanan Pajak Migas dalam memenuhi target penerimaan, salah satu upayanya adalah dengan menggaungkan *cooperative compliance* sebagai solusi atas permasalahan yang muncul. Pemilihan penggunaan *cooperative compliance* sebagai jalan keluar bertujuan agar Wajib Pajak KPP migas dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajaknya dengan menyampaikan keinginannya dari sudut peraturan, kemampuan Sumber Daya Manusia (SDM), dan fasilitas yang dibutuhkan. Hal ini untuk meningkatkan target penerimaan pajak di tahun 2019 sebesar Rp 247 triliun dengan kontribusi dari migas sebesar Rp 99 triliun atau sekitar 40 persen.



Gambar 1 Harga Minyak Mentah Tahun 2016-2020* (US\$/Barrel)

Sumber: (Bank Dunia 2019)

Menurut Tim Reformasi Perpajakan RI, *cooperative compliance* memungkinkan pemungutan pajak yang lebih efisien dalam situasi sumber daya yang terbatas, karena berorientasi *win-win solution*. Hal ini juga memungkinkan wajib pajak membuat keputusan bisnis yang cepat serta beban pemeriksaan yang berkurang sehingga kepatuhan sukarela meningkat. Tuntutan membangun *cooperative compliance* merupakan upaya pembentukan *good corporate governance* di Indonesia. Adanya transparansi dalam birokrasi dan hubungan dengan pemangku kepentingan merupakan langkah yang dibutuhkan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dan Wajib Pajak (WP).

Membangun kepercayaan WP pada Kantor Pajak, merupakan sesuatu yang sulit, hal ini dikarenakan WP merasa tidak adanya keterbukaan dari Kantor Pajak. Contoh jika terjadi sengketa pajak dan wajib pajak menyatakan keberatan, adanya sanksi kenaikan sebesar 50 persen dari jumlah pajak yang disengketakan dan tidak dibayar jika keberatan ditolak serta sanksi kenaikan sebesar 100 persen jika banding ditolak. UU KUP Pasal 25 ayat (9) menyebutkan jika keberatan wajib pajak ditolak atau dikabulkan sebagian, wajib pajak dikenai sanksi administrasi denda 50 persen dari jumlah pajak berdasar keputusan keberatan dikurangi pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan. Hal ini telah menghalangi upaya wajib pajak mencari keadilan serta mencederai aspek proporsionalitas dalam sistem pajak. Kewajiban tersebut mencerminkan adanya *scare tactics* agar wajib pajak membayar lebih dahulu jumlah pajak yang disengketakan untuk terhindar dari sisi sanksi kenaikan. Bagi Wajib Pajak diperolehnya kepastian, berkurangnya biaya kepatuhan, manajemen risiko yang lebih terukur dan mudah, proses pemeriksaan lebih mudah dan nyaman dijalankan, adanya keterbukaan, dapat memperbaiki pandangan WP terhadap Kantor Pajak.

Pada negara berkembang riset kepatuhan pajaknya dapat dikatakan unik, karena pajak dianggap sebagai beban yang harus dibayar kepada pemerintah dibandingkan sebagai kontribusi untuk penyediaan barang dan fasilitas publik. Mekanisme perpajakan tidak memungkinkan individu untuk memastikan apakah utilitas yang ia terima sebanding dengan jumlah pajak yang dibayar. Selain itu rendahnya kepercayaan otoritas pajak terhadap wajib pajak sehingga hubungan antara DJP dengan wajib pajak di negara berkembang dapat dikatakan sebagai

hubungan *cops and robber*. Implikasinya individu menjadi patuh dengan mekanisme koersif atau *enforced tax compliance*.

Kebaharuan dari penelitian ini adalah pembahasan *cooperative compliance* di negara Indonesia khususnya pada Perusahaan Migas. Fokus penelitian ini adalah reformasi pajak yang membutuhkan paradigma baru berupa kerangka kepercayaan dan kepatuhan pajak yang biasa disebut dengan *cooperative compliance*. Adapun manfaat penelitian ini yaitu untuk akademisi, sebagai bahan referensi lebih lanjut dalam hal yang berkaitan dengan kepercayaan dan kepatuhan wajib pajak, serta diperolehnya pengetahuan terkait *cooperative compliance* di Indonesia, manfaat teoritis sebagai penerapan ilmu dan teori terkait *cooperative compliance* dan membandingkannya dengan kenyataan yang ada di lapangan, dan manfaat praktis sebagai kontribusi dalam usaha peningkatan kepercayaan dan kepatuhan wajib pajak dan pemahaman mengenai *cooperative compliance*.

Berdasarkan latar belakang dan masalah yang ada, penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh *cooperative compliance* terhadap *trust* dan kepatuhan wajib pajak. Selain itu juga merancang model *cooperative compliance* agar meningkatkan *trust* dan kepatuhan wajib pajak. Ruang lingkup penelitian ini yaitu pembahasan mengenai *cooperative compliance* khususnya di Direktorat Jenderal Pajak (DJP) di Indonesia.

2. KERANGKA TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Konsep *Cooperative Compliance*

Cooperative compliance pada dasarnya mengacu pada *enhance relationship* yang secara umum dikenal dalam lingkup perpajakan internasional oleh OECD. *International Fiscal Association* (IFA) menjelaskan bahwa *enhance relationship* digambarkan sebagai hubungan institusional yang bersifat mutual dan diatur berdasarkan suatu ketentuan peraturan yang detail.

Pilar utama dari *cooperative compliance* terdiri dari 1) kepercayaan dan transparansi, dan 2) prediktabilitas dan kepastian. Dalam menjalankan perannya wajib pajak sudah seharusnya menyediakan informasi yang benar dan *reliable* kepada petugas pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perpajakan yang berkaitan.

Untuk mengetahui bagaimana wajib pajak dapat mengetahui dan meyakini bahwa petugas pajak akan menggunakan informasi yang diberikan wajib pajak sebagai dasar melakukan validasi, telah dijelaskan bahwa OECD mengajukan bahwa pada dasarnya petugas pajak seharusnya berada dalam *manner* yang baik dengan kriteria, 1) mengetahui jenis dan seluk beluk kegiatan bisnis wajib pajak, 2) imparial, 3) transparan, 4) bertindak secara proporsional, dan 5) responsif.

Pelaksanaan *cooperative compliance* berbeda-beda di setiap negara. Hal tersebut dipengaruhi historis mengenai kepatuhan, pengamatan permasalahan mengenai *compliance* antara wajib pajak, petugas pajak, dan *loss/benefit* yang diperoleh dari interaksi tersebut.

Pada negara Australia, *cooperative compliance* merupakan sebuah spin off dari beberapa upaya untuk implementasi dengan mengadopsi *enforcement pyramid approach*, dengan nama *Annual Compliance Arrangement* (ACA). Dalam pelaksanaannya ACA, dibutuhkan sebuah *disclosure* dan *real time* antara wajib pajak dengan *Australian Taxation Office* (ATO) untuk melaksanakan suatu *arrangement*. Konsep *cooperative compliance* yang dikembangkan oleh pemerintah Australian

yaitu *External Compliance Process* (ECAP) dengan tujuan mampu menurunkan beban ATO, di mana ATO dituntut untuk fokus mengawasi wajib pajak yang ada dalam kategori *high risk*. Selain itu, manfaat dari ECAP adalah wajib pajak yang ada dalam kategori *medium risk* juga memperoleh *benefit* dari *saving* waktu, tenaga dan biaya atas pengurusan kewajiban perpajakan.

Negara Belanda merupakan negara yang memiliki hubungan yang baik dengan wajib pajaknya. Konsep *cooperative compliance* yang diterapkan berdasarkan program horizontal monitoring berdasarkan *mutual trust* yang didasarkan *transparency* dan *understanding*. Di negara Belanda, The Dutch Tax and Customs Administration (DTDCA) bertugas untuk mempersiapkan proses pengukuran efektivitas dan efisiensi dari proses *monitoring horizontal*. Selain itu, lembaga ini memiliki tugas untuk memperjelas aturan-aturan yang tidak terukur. Dalam proses pelaksanaannya DTCA berpedoman pada prinsip *check on the box behavior*.

Negara Italia merupakan negara terakhir yang tergabung dalam *cooperative compliance club*. Aparat administrasi pajak di Italia menerapkan beberapa ketentuan bagi wajib pajak yang ingin berpartisipasi pada program *cooperative compliance*, yaitu: 1) Kualifikasi sebagai wajib pajak besar, yaitu *turnover* atau *operating revenue* tidak kurang dari EUR 100 juta pada tahun 2011, dan 2) memiliki model organisasi sesuai yang ditentukan oleh pemerintah dalam *Legislative Decree* 231/2001 atau mengadopsi TCF untuk melakukan fungsi manajemen risiko perpajakan. Bagi perusahaan yang berbentuk *multinational enterprises*, ketentuannya yaitu: 1) berpartisipasi dalam kegiatan yang pada dasarnya mendorong kegiatan *cooperative compliance* di salah satu yurisdiksi di mana perusahaan tersebut menjalankan kegiatan bisnisnya, berpartisipasi dalam insiasi yang dilakukan oleh pemerintah Italia dalam rangka mendorong peningkatan kepatuhan pelaksanaan kewajiban perpajakan, dan mengadopsi serta melaksanakan ketentuan *transfer pricing documentation*.

2.2. Kepercayaan Wajib Pajak

(Scholz dan Lubell 1998) menjelaskan bahwa tingkat kepercayaan wajib pajak menentukan tingkat kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan teori *slippery slope* ini maka kebijakan peningkatan kepercayaan masyarakat pada otoritas pajak harus diutamakan dalam rangka meningkatkan kepatuhan pajak sukarela. Kepercayaan ada ketika sebuah kelompok percaya pada sifat dan integritas mitra.

Faktor yang membentuk kepercayaan seseorang terhadap orang lain ada tiga yaitu kemampuan (*ability*), niat baik (*benevolence*), dan integritas (*integrity*) (Mayer et al dalam Rofiq 2009). Ketiga faktor tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

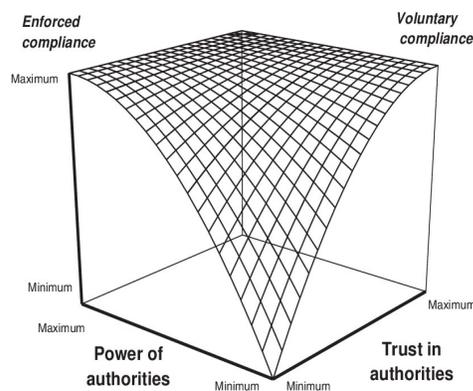
1. Kemampuan (*ability*)
Kemampuan mengacu pada suatu kompetensi dan karakteristik porganisasi dalam memengaruhi dan mengotorisasi wilayah yang spesifik. Dalam hal ini DJP mampu menyediakan, melayani hingga mengamankan transaksi. Sehingga Wajib Pajak memperoleh jaminan kepuasan dan keamanan dalam melakukan transaksi.
2. Niat baik (*benevolence*)
Niat baik merupakan kemauan organisasi dalam memberikan kepuasan yang saling menguntungkan dengan konsumen. *Benevolence* meliputi perhatian, empati, keyakinan, dan daya terima.
3. Integritas (*integrity*)
Integritas berkaitan dengan bagaimana perilaku atau kebiasaan organisasi dalam menjalankan bisnisnya. Apakah informasi yang diberikan benar, sesuai fakta

atau tidak. (Kim dan Tadisina 2003) mengemukakan bahwa *integrity* dapat dilihat dari sudut kewajaran, pemenuhan, kesetiaan, keterus-terangan, keterkaitan, dan kehandalan.

2.3. Kepatuhan Wajib Pajak

Kepatuhan perpajakan didefinisikan sebagai keadaan di mana Wajib Pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya (Nurmantu 2000). Kepatuhan terbagi menjadi dua jenis yaitu kepatuhan formal dan kepatuhan materiil. Menurut teori yang dikemukakan oleh (Kirchler et al. 2008) kepatuhan Wajib Pajak digambarkan dalam *slippery slope framework* yang merupakan gabungan antara *power of authorities* dan *trust in authorities*.

Menurut (Widodo 2010) kepatuhan material merupakan suatu keadaan di mana Wajib Pajak secara substansi (hakekat) memenuhi semua isi dan jiwa undang-undang perpajakan. Wajib pajak dimasukkan ke dalam kategori wajib pajak yang patuh apabila memenuhi kriteria tepat waktu dalam menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) untuk semua jenis pajak dalam dua tahun terakhir, tidak pernah dijatuhi hukuman karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan, menghitung pajak dengan benar, memahami dan mematuhi peraturan perpajakan.



Gambar 2 *Slippery Slope Framework*
Sumber: (Kirchler et al. 2008)

Merujuk pada Gambar 2, salah satu teori terkini mengenai kepatuhan pajak adalah *slippery slope model* yang digagas oleh (Kirchler et al. 2008). Teori ini menyatakan bahwa variabel-variabel psikologi sosial dan *deterrence* menentukan tingkat kepatuhan pajak. Kebijakan untuk meningkatkan kepatuhan pajak sukarela tergantung pada tingkat kepercayaan masyarakat pada otoritas pajak. Kebijakan seperti pemeriksaan dan denda pajak cenderung akan meningkatkan persepsi terhadap kekuatan otoritas pajak yang akan mempengaruhi *enforced tax compliance*. Sedangkan, peningkatan kepercayaan masyarakat pada otoritas pajak harus diutamakan dalam rangka meningkatkan kepatuhan pajak sukarela.

2.4. Review Hasil Studi

Berdasarkan penelitian (Adriani dan Ramdan 2020) diketahui karena adanya indikasi ketidakpatuhan terhadap perpajakan atau pemicu ketidakpatuhan seperti faktur, laporan keuangan atau data kanwil yang menyebabkan masih banyaknya wajib pajak yang dilakukan pemeriksaan. WP yang kurang kooperatif, tidak memberikan data yang dipinjam merupakan salah satu penghambat berjalannya pemeriksaan. Relevansinya dengan studi penelitian ini adalah menganalisis

kepatuhan wajib pajak terhadap Kantor Pelayanan Pajak. Sedangkan perbedaannya penelitian tersebut hanya menganalisis kepatuhan wajib pajak.

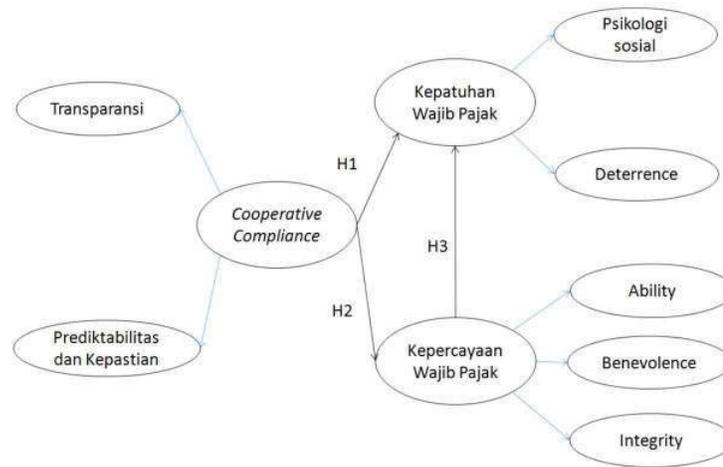
(Alm et al. 2010) dalam penelitiannya menjelaskan bahwa ketidakpastian layanan pajak dapat mempengaruhi kepatuhan wajib pajak, sehingga pengajuan dan pelaporan pajak menjadi berkurang. Informasi yang disediakan lembaga pajak memberikan pengaruh yang signifikan pada kecenderungan wajib pajak untuk mengajukan pengembalian dan pelaporan. Relevansinya dengan studi ini yaitu, sama-sama menganalisis mengenai pengaruh *cooperative compliance* terhadap layanan pajak dan kepatuhan wajib pajak. Perbedaannya penelitian tersebut lebih berfokus pada layanan terkait administrasi pajak. Sedangkan penelitian ini menganalisis *cooperative compliance* terhadap kepatuhan dan kewajiban wajib pajak.

Penelitian (Tarmidi 2019) mengungkapkan bahwa pemahaman dan etika memiliki dampak yang signifikan kepatuhan pajak, sementara ketidakpastian pajak melemahkan dampak pemahaman dan etika pada kepatuhan pajak. Relevansinya yaitu, sama-sama menganalisis mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan pajak. Penelitian tersebut menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan pajak. Sedangkan penelitian ini menganalisis *cooperative compliance* terhadap kepatuhan dan kewajiban wajib pajak.

(Kopczuk 2007) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa upaya IRS dalam medidik wajib pajak dalam memberikan pelayanan yang lebih baik sebagai upaya dalam pendekatan kepatuhan yang wajar, dengan cara meningkatkan efektivitas alat penegakan standar. Sama-sama menganalisis mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan pajak. Penelitian tersebut menganalisis upaya yang mempengaruhi kepatuhan pajak. Sedangkan penelitian ini menganalisis *cooperative compliance* terhadap kepatuhan dan kewajiban wajib pajak.

Berdasarkan *review* penelitian terdahulu manfaat yang dapat diambil bagi penelitian ini adalah sebagai acuan bagi hasil penelitian yang akan dirumuskan. Berdasarkan hasil penelitian terdahulu diketahui bahwa pemicu ketidakpatuhan wajib pajak biasanya dipicu karena pelayanan kantor pajak, di mana pelayanan yang baik dapat mempengaruhi pendekatan kepatuhan yang wajar. Ketidakpastian layanan pajak dapat mempengaruhi kepatuhan pajak, sehingga pengajuan dan pelaporan pajak lebih berkurang. Selain itu, pemahaman dan etika memiliki dampak yang signifikan kepatuhan pajak.

2.5. Pengembangan Hipotesis



Gambar 3 Persamaan Struktural SEM

Berdasarkan Gambar 3 maka diperoleh hipotesis-hipotesis sebagai berikut:

1. H1: *Cooperative Compliance* berpengaruh dalam meningkatkan kepercayaan wajib pajak (CC→KC)
2. H2: *Cooperative Compliance* berpengaruh dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak (CC→KP)
3. H3: Kepercayaan wajib pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak (KC→KP)

3. METODOLOGI PENELITIAN

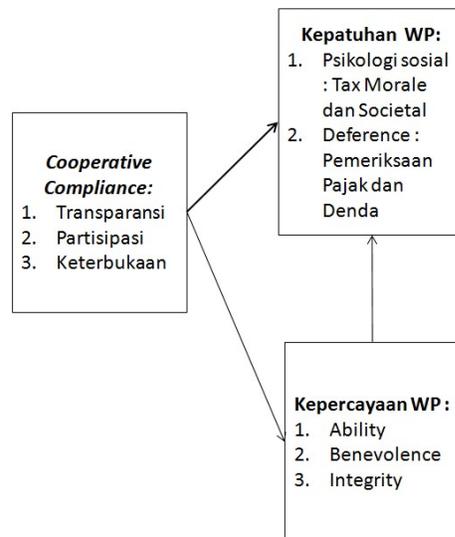
Penelitian dilakukan di wilayah KPP Migas di Jakarta. Waktu pengambilan data dilakukan pada Bulan Juni 2020-Agustus 2020. Desain penelitian ini adalah penelitian sebab-akibat (kausal) dengan pendekatan kuantitatif statistika. Data yang digunakan adalah data primer yang diperoleh dari survei menggunakan kuesioner terhadap perusahaan migas yang ditentukan secara sengaja (*purposive sampling*). Data primer dikumpulkan melalui kuesioner yang diisi oleh minimal satu orang responden yang mewakili Perusahaan Migas. Populasi penelitian difokuskan pada 100 perusahaan di KPP migas. Berdasarkan populasi tersebut maka dapat terkumpul sampel penelitian sebanyak 116 orang responden yang mewakili perusahaan KPP Migas yang ada dan sudah memenuhi ukuran sampel dalam metode SEM.

Metode analisis yang digunakan adalah metode SEM (*Structural Equation Models*) dan diolah dengan menggunakan *software* Lisrel 8.80. Semua pengujian hipotesis penelitian dilakukan dengan menggunakan $\alpha=0,05$. Metode SEM termasuk kedalam uji statistik parametrik, oleh karena itu sebelum dilakukan pengujian hipotesis penelitian, terlebih dahulu dilakukan uji asumsi dasar sebagai persyaratan bahwa data yang akan dianalisis memenuhi kriteria yang dipersyaratkan yaitu uji validitas dan uji reliabilitas. Menurut (Rigdon dan Ferguson 1991), suatu variabel dikatakan mempunyai validitas yang baik terhadap konstruk atau variabel latennya, jika nilai *t-value* (*loading factor*) lebih besar dari nilai kritis (atau $\geq 1,96$ atau

praktisnya $t\text{-value} \geq 2$), dan Muatan faktor standarnya (*standardized loading factor*) $\geq 0,70$. Reliabilitas merupakan ukuran mengenai konsistensi internal dari indikator-indikator dari sebuah konstruk. Reliabilitas SEM dapat diuji dengan *construct reliability* dan *cronbrach's alpha*. *Construct reliability* merupakan ukuran konsistensi internal dari indikator-indikator sebuah variabel yang menunjukkan derajat dalam variabel yang dibentuk. *Cronbach's alpha* merupakan sebuah ukuran

Reliabilitas diuji dengan *construct reliability* atau *variance extracted*. Menurut (Shook et al. 2004) dalam analisis SEM uji reliabilitas yang paling tepat adalah dengan menggunakan *construct reliability* bukan dengan *cronbrach alpha*, karena *construct reliability* sangat penting dalam mengonfirmasi model pengukuran. *Composite Reliability* (CR) lebih baik dalam mengukur *internal consistency* dibandingkan *cronbach's alpha* dalam SEM karena CR tidak mengasumsikan kesamaan *boot* dari setiap indikator. *Cronbach's Alpha* cenderung menaksir lebih rendah *construct reliability* dibandingkan *Composite Reliability* (CR). *Construct reliability* yang diekstraksi berguna dalam menetapkan validitas (Hair et al. 2009). Secara umum, nilai *construct reliability* yang dapat diterima adalah $\geq 0,7$ dan *variance extracted* $\geq 0,5$ (Wijanto 2008). Dalam penelitian ini, uji reliabilitas yang digunakan adalah *construct reliability*.

Model SEM untuk penelitian dibuat berdasarkan tujuan penelitian yaitu melihat hubungan keterkaitan antar variabel laten baik variabel eksogen dan variabel endogennya. Variabel eksogen dalam penelitian ini yaitu *Cooperative Compliance* dan variabel endogennya yaitu Kepatuhan Wajib Pajak dan Kepercayaan Wajib Pajak.



Gambar 4 Model Teoritis Variabel Penelitian

Untuk menguji "kebenaran" model yang sudah dibuat, maka dilakukan pengujian terhadap beberapa *fit index*. Indeks kesesuaian dan *cut-off value* yang digunakan dalam menguji apakah sebuah model dapat diterima atau ditolak dapat dilihat pada Tabel 1.

Chi Square (λ^2) merupakan alat uji paling fundamental untuk mengukur *overall fit*. Chi Square (λ^2) ini bersifat sangat sensitif terhadap besarnya sampel yang

digunakan. Nilai RMSEA menunjukkan *goodness of fit* yang dapat diharapkan bila model diestimasi dalam populasi. GFI (*fit index*) ini akan menghitung proporsi tertimbang dari varians dalam matriks kovarians sampel yang dijelaskan oleh matriks kovarians populasi yang terestimasi. baik GFI maupun AGFI adalah kriteria yang memperhitungkan proporsi tertimbang dari *varians* dalam sebuah matriks kovarians sampel.

CMIN/DF merupakan salah satu indikator untuk mengukur tingkat fitnya sebuah model. TLI merupakan sebuah alternatif *incremental fit index* yang membandingkan sebuah model yang diuji terhadap sebuah baseline model. CFI biasanya tidak dipengaruhi oleh ukuran sampel, karena itu indikator ini sangat baik untuk mengukur tingkat penerimaan sebuah model. Dalam penilaian model, indeks TLI, dan CFI sangat dianjurkan untuk digunakan karena indeks-indeks ini relatif tidak sensitif terhadap besarnya sampel dan kurang dipengaruhi pula oleh kerumitan model. *Standardized Root Mean Residual* (SRMR) dianjurkan digunakan jika item yang digunakan bervariasi sehingga RMR sulit untuk diinterpretasikan.

Tabel 1 *Goodness of Fit Index*

Sumber : (Hair et al. 2009)

<i>Goodness of Fit Measure</i> Nilai Kritis	Cut of Value
Chi Square (λ^2)	Diharapkan kecil
<i>Significance Probability</i> (p)	$\geq 0,05$
RMSEA	$\leq 0,08$
GFI	$\geq 0,9$
AGFI	$\geq 0,9$
CMIN/DF	$\leq 2,00$
TLI	$\geq 0,95$
CFI	$\geq 0,94$
<i>Standardized Root Mean Residual</i> (SRMR)	$< 0,08$

Asumsi-asumsi yang harus dipenuhi dalam prosedur pengumpulan dan pengolahan data yang dianalisis dengan pemodelan SEM sebagai berikut:

1. Ukuran Sampel

Ukuran sampel yang harus dipenuhi dalam pemodelan ini adalah minimum berjumlah seratus dan selanjutnya menggunakan perbandingan lima observasi untuk setiap *estimated parameter*. Oleh sebab itu, jika dalam penelitian mengembangkan model dengan dua puluh parameter, maka minimum sampel yang harus digunakan adalah sebanyak seratus sampel.

2. Normalitas dan Linearitas

Sebaran data harus dianalisis untuk melihat apakah asumsi normalitas dipenuhi sehingga data dapat diolah lebih lanjut untuk pemodelan SEM ini. Normalitas dapat diuji dengan melihat gambar histogram data atau dapat diuji dengan metode-metode statistik uji normalitas ini perlu dilakukan baik untuk normalitas terhadap data tunggal maupun normalitas multivariat di mana beberapa variabel digunakan sekaligus dalam analisis akhir. Uji linearitas dapat dilakukan dengan mengamati

scatterplots dari data yaitu dengan memilih pasangan data dan dilihat pola penyebarannya untuk menduga ada tidaknya linearitas.

3. *Outliers*

Outliers adalah observasi yang muncul dengan nilai-nilai ekstrim baik secara univariat maupun multivariat yaitu yang muncul karena kombinasi karakteristik unik yang dimilikinya dan terlihat sangat jauh berbeda dari observasi lainnya. Selain itu, dapat diadakan perlakuan khusus pada *outliers* ini asal diketahui bagaimana munculnya *outliers* itu. *Outliers* pada dasarnya dapat muncul dalam empat kategori yaitu :

- a. *Outliers* muncul karena kesalahan prosedur seperti kesalahan dalam memasukkan data atau kesalahan dalam mengoding data.
- b. *Outliers* dapat saja muncul karena keadaan yang benar-benar khusus yang memungkinkan profit datanya lain daripada yang lain, tetapi peneliti mempunyai penjelasan mengenai apa penyebab munculnya nilai ekstrim itu.
- c. *Outliers* dapat muncul karena adanya sesuatu alasan tetapi peneliti tidak dapat mengetahui apa penyebabnya atau tidak ada penjelasan mengenai sebab-sebab munculnya nilai ekstrim.
- d. *Outliers* dapat muncul dalam range nilai yang ada, tetapi bila dikombinasi dengan variabel lainnya, kombinasinya menjadi tidak lazim atau sangat ekstrim. Inilah yang disebut dengan *multivariate outliers*.

4. Multikolinearitas dan Singularitas

Multikolinearitas dapat dideteksi dari determinan matriks kovarians. Nilai determinan matriks kovarians yang sangat kecil (*extremely small*) memberi indikasi adanya problem multikolinearitas atau singularitas. Pada umumnya program-program komputer SEM telah menyediakan fasilitas "*warning*" setiap kali terdapat indikasi multikolinearitas atau singularitas.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. Analisis Model *Cooperative Compliance* terhadap Kepercayaan Wajib Pajak dan Kepatuhan Wajib Pajak

Keseluruhan model penelitian terdiri dari variabel *Cooperative Compliance* (CC), Kepercayaan Wajib Pajak (KC), dan Kepatuhan Wajib Pajak (KP). Pada variabel *Cooperative Compliance* (CC) terlihat semua variabel laten memiliki nilai SLF >0,5, di mana menurut (Ferdinand 2000) *loading factor* paling lemah 0,4; sedangkan menurut (Tabachnik dan Fidel 2007) *loading faktor* >0,5 dapat dinyatakan baik sehingga variabel laten Transparansi dan Prediktabilitas dan Kepastian berpengaruh terhadap *Cooperative Compliance*. Transparansi memiliki pengaruh sebesar 0,92 terhadap *Cooperative Compliance*, selain itu Prediktabilitas dan Kepastian berpengaruh 0,95 terhadap *Cooperative Compliance*. Pada Variabel Transparansi (TR) terdapat 5 sub variabel yang memengaruhi variabel transparansi dalam *Cooperative Compliance*. Pengaruh terbesar diberikan oleh (CC2) yaitu Direktorat Jendral Pajak telah melakan sosialisasi perpajakan tiap tahun. Kemudian diikuti oleh Sosialisasi yang dilakukan kantor pajak mengenai ketentuan baru wajib pajak telah dilaksanakan dengan baik (CC1), Informasi jumlah penerimaan pajak setiap tahun anggarannya cukup jelas dan dapat diketahui masyarakat (CC3), Masyarakat perlu diberi informasi mengenai besarnya jumlah penerimaan pajak

(CC4), dan Pengalokasian penerimaan pajak yang dilakukan oleh pemerintah telah digunakan untuk kesejahteraan masyarakat CC5).

Pada Variabel Prediktabilitas dan Kepastian (PK) terdapat 9 sub variabel yang dapat menggambarkan variabel prediktabilitas dan Kepastian. Tiga variabel terbesar yang dapat menjelaskan prediktabilitas dan kepastian berdasarkan nilai SLF adalah CC7(0,86), CC8(0,83), dan CC9(0,82) yaitu secara berurutan Unit Pemeriksaan selalu tegas dalam menerapkan peraturan perpajakan, Unit *Account Representative* (AR) selalu tegas dalam menerapkan peraturan perpajakan, Unit Penagihan selalu tegas dalam menerapkan peraturan perpajakan.

Tabel 2 Nilai SLF dan t-value pada variabel *Cooperative Compliance*

No.	Pernyataan	LAMBDA (λ) \geq 0,5	t- valu e \geq 1,96	λ^2	erro r	Reliabilitas		Ket
						CR \geq 0, 7	VE \geq 0,5	
1	Transparansi					0,829	0,498	Reliabilitas cukup baik
	CC1	0,75		0,562	0,437			Valid
	CC2	0,86	1,89	0,739	0,260			Valid
	CC3	0,72	1,94	0,518	0,481			Valid
	CC4	0,5	1,41	0,25	0,75			Tidak Valid
	CC5	0,65	1,85	0,422	0,577			Tidak Valid
2	Prediktabilitas & Kepastian					0,893	0,566	
	CC6	0,85	6,68	0,722	0,277			Reliabilitas baik
	CC7	0,67	9,26	0,448	0,551			Valid
	CC8	0,37	4,5	0,136	0,863			Tidak Valid
	CC9	0,4	4,92	0,16	0,84			Tidak Valid
	CC10	0,84	11,4 6	0,705	0,294			Valid
	CC11	0,87	11,0 7	0,756	0,243			Valid
	CC12	0,86	10,5 5	0,739	0,260			
<i>Construct Reliability (CR)</i>		92,90%						
<i>Variance Extracted (VE)</i>		54,2%						

Pada Variabel Kepercayaan Wajib Pajak (KC) seluruh indikatornya (variabel teamati) memiliki nilai SLF diatas 0,5 (Tabel 3). Indikator *Ability* (AB) berpengaruh

terhadap Kepercayaan wajib pajak sebesar 0,97, *Benevolence* (BV) berpengaruh terhadap Kepercayaan sebesar 0,98 dan *Integrity* (IT) berpengaruh terhadap Kepercayaan wajib pajak sebesar 0,94.

Sub variabel yang memengaruhi variabel *Ability* terbesar yaitu Wajib Pajak merasa percaya akan kemampuan kantor pajak dalam menyediakan kebutuhan wajib pajak (KC3) dengan nilai SLF nya sebesar 0,36 kemudian diikuti oleh sub variabel Wajib pajak percaya akan kemampuan kantor pajak dalam mengamankan transaksi (KC1) dan Wajib pajak merasa percaya kemampuan kantor pajak dalam melayani (KC2) dengan pengaruh sebesar 0,34 dan 0,30. Sub variabel terbesar yang menjelaskan *Benevolence* adalah wajib pajak percaya bahwa nilai pajak yang diterima tidak akan dimanipulasi (KC6) sebesar 0,5.

Variabel *Integrity* memiliki 4 sub variabel dan sub variabel yang menggambarkan *Integrity* terbesar adalah wajib pajak percaya keterus-terangan yang dilakukan kantor pajak (KC8) dengan nilai SLF sebesar 0,87, kemudian diikuti oleh wajib pajak percaya akan perilaku pemenuhan kebutuhan wajib pajak yang dilakukan oleh kantor pajak (KC7), wajib pajak percaya akan keterkaitan penuh kantor pajak dalam proses pembayaran pajak (KC9) dan wajib pajak percaya mengenai kehandalan kantor pajak dalam menangani administrasi perpajakan (KC10) dengan nilai SLF secara berurutan 0,86, 0,77, dan 0,77.

Tabel 3 Nilai SLF dan t-value pada variabel Kepercayaan Wajib Pajak

No.	Pernyataan	LAMBDA (λ) \geq 0,5	t- value \geq 1,96	λ^2	erro r	Reliabilitas		Ket
						CR \geq 0,7	VE \geq 0,5	
1	Ability (AB)					0,749	0,667	Reliabilitas baik
	KC1	0,81		0,656	0,343			Valid
	KC2	0,84	5,64	0,705	0,294			Valid
	KC3	0,8	5,28	0,64	0,36			Valid
2	Benevolence (BV)					0,748	0,673	Reliabilitas baik
	KC4	0,86		0,739	0,260			Valid
	KC5	0,89	6,88	0,792	0,207			Valid
	KC6	0,7	4,67	0,49	0,51			Valid
3	Integrity (IT)					0,799	0,670	Reliabilitas baik
	KC7	0,86		0,739	0,260			Valid
	KC8	0,87	6,57	0,756	0,243			Valid
	KC9	0,77	5,4	0,592	0,407			Valid
	KC10	0,77	5,4	0,592	0,407			Valid
<i>Construct Reliability (CR)</i>		90,87%						
<i>Variance Extracted (VE)</i>		67,05%						

Pada variabel Kepatuhan Wajib Pajak (KP) Nilai SLF masing-masing variabel latennya berpengaruh secara signifikan dengan pengaruh variabel Psikologi Sosial

(PS) terhadap Kepatuhan Wajib Pajak sebesar 0,95 dan pengaruh *Deterrence* (DT) terhadap Kepatuhan Wajib Pajak sebesar 0,82. Variabel Psikologi sosial digambarkan oleh lima sub variabel dengan sub variabel yang memiliki nilai SLF tertinggi yaitu wajib pajak melaporkan keadaan sebenarnya harta kekayaan yang dimiliki kepada kantor pajak (KP4) sebesar 0,91. Kemudian sub variabel KP2 (wajib pajak melaporkan keadaan sebenarnya harta kekayaan yang dimiliki kepada kantor pajak) dan KP5 (wajib pajak melakukan pembayaran pajak sendiri tanpa diwakilkan) dengan nilai SLF yang sama sebesar 0,79, dan sub variabel adilnya prosedur yang dilakukan DJP menimbulkan kepercayaan masyarakat terhadap otoritas pajak dengan nilai SLF sebesar 0,63. Namun, terdapat 1 sub variabel yang digunakan yang tidak menggambarkan Psikologi Sosial Kepatuhan Wajib Pajak yaitu wajib pajak secara sukarela melaporkan pendapatan lebih rendah daripada yang sebenarnya kepada kantor pajak (KP3) yang memiliki nilai SLF $0,07 < 0,5$. Pada variabel *Deterrence* terdapat 6 sub variabel yang menggambarkan variabel *deterrence*. Pengaruh terbesar yaitu dari sub variabel KP8 dengan nilai SLF sebesar 0,92 yaitu Wajib Pajak selalu mengisi SPT dengan baik dan benar.

Tabel 4 Nilai SLF dan *t-value* pada variabel Kepatuhan Wajib Pajak

No.	Pernyataan	LAMBDA A (λ) \geq 0,5	t-value $e \geq$ 1,96	λ^2	error	Reliabilitas		Ket
						CR \geq 0,7	VE \geq 0,5	
1	Psikologi Sosial (PS)					0,804	0,49	Reliabilitas cukup baik
	KP1	0,63		0,396	0,603			Valid
	KP2	0,79	1,97	0,624	0,375			Valid
	KP3	0,07	0,53	0,004	0,995			Tidak Valid
	KP4	0,91	1,99	0,828	0,171			Valid
	KP5	0,79	1,93	0,624	0,375			Valid
2	Deterrence (DT)					0,853	0,61	Reliabilitas baik
	KP6	0,51		0,260	0,739			Valid
	KP7	0,7	1,32	0,49	0,51			Valid
	KP8	0,92	1,5	0,846	0,153			Valid
	KP9	0,82	1,56	0,672	0,327			Valid
	KP10	0,83	1,43	0,688	0,311			Valid
	KP11	0,82	1,54	0,672	0,327			Valid
<i>Construct Reliability (CR)</i>		90,85%						
<i>Variance Extracted (VE)</i>		55,53%						

Berdasarkan hasil analisis SEM dapat dibuat bentuk model struktural kerangka penelitian. Dari model ini dapat dilihat pengaruh antar variabel dan nilai *t-value* yang menunjukkan hipotesa yang telah dibuat terbukti atau tidak, dengan taraf nyata lima persen. Berdasarkan Tabel 5 diketahui bahwa *Cooperative Compliance* (CC) berpengaruh terhadap Kepercayaan Wajib Pajak (KC) dan Kepatuhan Wajib Pajak

(KP) dengan nilai *t-value* masing-masing yaitu $11,27 > 1,96$ dan $3,06 > 1,96$. Pengaruh KC terhadap KP dengan taraf nyata 5 persen nilai *t-hitungnya* adalah $-0,02 < 1,96$ dan nilai *direct effectnya* 0.0 yang artinya Kepercayaan Wajib Pajak tidak berpengaruh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. Artinya Wajib Pajak Badan, dalam hal ini adalah perusahaan migas yang memiliki kepercayaan kepada DJP, namun tidak menjamin kepatuhannya dalam membayar pajak. Sehingga Hipotesis ke-1 (H_1) dan Hipotesis ke-2 (H_2) terbukti (tolak H_0 dan terima H_1), sedang hipotesis ke-3 (H_3) tidak terbukti atau ditolak.

Tabel 5 Nilai SLF dan *t-value* pada variabel Model

Variabel Laten	Indikator	Koefisien /SLF (λ)	T-value ($\geq 1,96$)	Error Var	λ^2	Pengaruh Terhadap	
						Kepatuhan wajib Pajak	Kepercayaan wajib pajak
Cooperative Compliance (CC) (t-value = 11,27; 3,06)						0,77	0,92
CR =93,3% VE=87,45%	Transparansi (TR)	0,92	11,79	0,15	0,85		
	Prediktabilitas & kepastian (PK)	0,95	12,45	0,10	0,90		
Kepercayaan Wajib Pajak (KC) (t-value = -0,02)							
CR =97,5% VE=92,83%	Ability (AB)	0,97		0,06	0,94		
	Benevolence (BV)	0,98	28,51	0,04	0,96		
	Integrity (IT)	0,94	22,37	0,12	0,88		
Kepatuhan Wajib Pajak (KP)							
CR = 88% VE=78,7%	Psikologi Sosial (PS)	0,95		0,10	0,90		
	Deterrence (DT)	0,82	9,72	0,33	0,67		
CR model keseluruhan 97,9%							
VE model keseluruhan 87,3%							

Standardized loading untuk variabel indikator *Cooperative Compliance* (CC) pada latent variabel Kepercayaan Wajib Pajak (KC) adalah sebesar 0,92 yang signifikan secara statistik. Artinya semakin baik *Cooperative Compliance* (CC) maka akan berpengaruh besar terhadap kepercayaan wajib pajak kepada DJP (KPP Migas dan Pegawainya). Ini juga didukung oleh penelitian dari (Gangl *et al.* 2015) menyatakan bahwa kepercayaan menjadi alasan penting dalam kepatuhan pajak. Kedua Indikator dari variabel *Cooperative Compliance* (CC) yaitu Transparansi dan Prediktabilitas dan Kepastian menunjukkan pengaruhnya terhadap terhadap Kepercayaan Wajib Pajak (KC). Nilai *t-value* dan nilai *loading factor* dari Transparansi (TR) masing masing sebesar 11,79 dan 0,92, Prediktabilitas dan

Kepastian sebesar 12,46 dan 0,95. Menurut (Huiskers-Stoop dan Gribnau 2019), Transparansi timbal balik antara petugas pajak dengan Wajib Pajak adalah hal penting dalam menimbulkan Kepercayaan kognitif. Pemberian informasi dan layanan oleh otoritas pajak membantu wajib pajak untuk mempercayai otoritas pajak. Selain itu memiliki sikap transparan dan terbuka terhadap informasi yang relevan mengungkapkan komponen motivasi dari integritas dan kejujuran.

Standardized loading untuk variabel indikator *Cooperative Compliance* (CC) pada latent variabel Kepatuhan Wajib Pajak (KP) adalah sebesar 0,77 yang signifikan secara statistik. Adanya kepatuhan perusahaan (*Cooperative Compliance*) terhadap aturan dan perundang-undangan yang berlaku dapat berpengaruh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (KP). Semakin *compliance* suatu perusahaan, maka berpotensi akan patuh dalam membayar pajak. Hal ini menunjukkan bahwa penting hubungan baik dan pembinaan dari DJP (KPP Migas) ke perusahaan-perusahaan migas yang menjadi nasabahnya/WP Badan binaannya. Temuan ini juga senada dengan temuan (Yustiari 2016) yang menyimpulkan bahwa kebijakan yang diikuti dengan pembaharuan dan penyesuaian manajemen perpajakan yang memberikan rasa berkeadilan akan menjamin kepastian hukum dengan relasi pemerintah, sektor swasta, dan masyarakat yang lebih transparan, akuntabel dan partisipatif dapat meningkatkan kepatuhan sehingga penerimaan pajak menjadi lebih efisien.

Variabel indikator Kepercayaan Wajib Pajak (KC) pada variabel Kepatuhan Wajib Pajak (KP) tidak signifikan secara statistik, karena *t-value* nya lebih kecil dari *t-tabel* (1,96) yaitu sebesar -0,02. Hasil ini mengindikasikan bahwa kepercayaan Wajib Pajak yang terdaftar di KPP Migas tidak mempengaruhi seseorang menjadi patuh untuk membayarkan pajaknya. Hasil ini didukung juga oleh penelitian (Budiyati 2014) dan (Cahyonowati 2011) yang menyatakan kepercayaan terhadap sistem hukum dan perpajakan tidak berpengaruh terhadap moral perpajakan. Temuan ini berbeda dengan penelitian (Damayanti dan Martono 2018) yang mengatakan bahwa kepercayaan responden yang lebih tinggi meningkatkan kepatuhan pajak. Artinya tidak selamanya kepercayaan wajib pajak terhadap DJP secara keseluruhan (baik kepada KPP atau Petugas Pajak) dapat meningkatkan kepatuhan WP dalam membayar pajak, namun ada aspek lain yang perlu diperhatikan, seperti aspek moral, karakteristik dan perilaku wajib serta kesadaran WP.

4.2. Analisis Model Pengukuran SEM

Evaluasi terhadap model pengukuran dilakukan pada masing-masing variabel laten dengan melakukan pengujian validitas dan reliabilitas konstruk. Berdasarkan Tabel 6, terlihat bahwa semua variabel indikator memenuhi syarat validitas dan memiliki nilai *t-hitung* diatas 1,96. Hal ini mengindikasikan bahwa semua variabel indikator yang memiliki nilai *loading factor* dan *t-hitung* yang tidak memenuhi yang artinya variabel tidak berpengaruh secara signifikan.

Setelah pemeriksaan terhadap uji validitas model, tahap selanjutnya yaitu melihat konsistensi model dengan melakukan uji reliabilitas. Hasil uji reliabilitas model sesuai pada Tabel 7, masing-masing variabel utama diperoleh hasil uji reliabilitas sudah baik, untuk Model keseluruhan memiliki reliabilitas konstruk yang baik dengan masing-masing CR dan VE sebesar 97,9 persen dan 87,3 persen, di mana nilai CR dan VE sudah memenuhi standar ketentuan atau sudah dinyatakan valid. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa indikator-indikator yang

digunakan pada penelitian ini mampu secara konsisten untuk mengukur konstruk latennya.

Tabel 6 Uji Validitas SEM

Variabel	Variabel Indikator	Loading Factor	t-value	Validitas
<i>Cooperative Compliance</i> (CC)	Transparansi (TR)	0,93	7,75	Valid
	Prediktabilitas & kepastian (PK)	0,93	7,79	Valid
Kepercayaan Wajib Pajak (KC)	<i>Ability</i> (AB)	0,96	5,37	Valid
	<i>Benevolence</i> (BV)	0,98	5,92	Valid
	<i>Integrity</i> (IT)	0,94	5,62	Valid
Kepatuhan Wajib Pajak (KP)	Psikologi Sosial (PS)	1,00	5,46	Valid
	<i>Deterrence</i> (DT)	0,83	4,65	Valid

Tabel 7 Reliabilitas Variable SEM

Variabel	CR	Keterangan	VE	Keterangan
<i>Cooperative Compliance</i> (CC)	93,3%	Baik	87,45%	Baik
Kepercayaan Wajib Pajak (KC)	97,5%	Baik	92,83%	Baik
Kepatuhan Wajib Pajak (KP)	88%	Baik	78,7%	Baik

4.3. Uji Kecocokan Keseluruhan Model

Penelitian pada model SEM secara keseluruhan terdiri dari tiga variabel yaitu *Cooperative Compliance* (CC), Kepercayaan Wajib Pajak (KC), dan Kepatuhan Wajib Pajak (KP). Variabel *Cooperative Compliance* (CC) terdiri dari dua sub variabel yaitu Transparansi (TR) dan Prediktabilitas & Kepastian (PK). Variabel Kepercayaan Wajib Pajak (KC) terdiri dari tiga sub variabel yaitu *Ability* (AB), *Benevolence* (BV), dan *Integrity* (IT). Sedangkan Kepatuhan Wajib Pajak (KP) terdiri dari dua sub variabel yaitu Psikologi Sosial (PS) dan *Deterrence* (DT).

Uji kecocokan model struktural secara keseluruhan dapat **dilihat dari ukuran Goodness of Fit (Gof)**. Suatu model pengukuran dapat disebut fit dengan data apabila model dapat mengestimasi matriks kovariansi data. Hasil uji tersebut berturut-turut adalah ukuran **Khi-kuadrat (χ^2)/df ≤ 3** . Data yang telah diolah dihasilkan bahwa nilai **Khi-kuadrat (χ^2)/df = 1,4087**. Hal ini diartikan bahwa model pengukuran fit (sangat baik). Nilai CFI lebih besar dari 0,90, P-hitung statistik **Khi-kuadrat** yang dihasilkan model lebih besar atau sama dengan 0,05 dan nilai RMSEA lebih kecil dari 0,08. Berdasarkan hasil penelitian, **RMSEA yang dihasilkan sebesar (0,0643) <0,08** yang berarti model sudah memenuhi kriteria uji *absolute fit model* pada tingkat hasil uji baik (*good fit*). **Ukuran kecocokan model inkremental (*incremental fit model*)**, yaitu membandingkan model yang diusulkan dengan model dasar yang sering disebut sebagai *null model* atau *independent model*. Ini terdiri dari beberapa alat uji dalam menentukan kecocokannya, yaitu (a) CFI (*Comparative Fit Index*), (b) NFI (*Normed Fit Index*), (c) NNFI (*Non-Normed Fit*

Index), (d) IFI (*Incremental Fit Index*), (e) RFI (*Relative Fit Index*). Hasil penelitian menunjukkan nilai pengukuran dibandingkan nilai standar model keseluruhan sebagai berikut: CFI = 0,995 > 0,90, NFI = 0,985 > 0,90, NNFI = 0,992 > 0,90, IFI = 0,995 > 0,90 dan RFI = 0,974 > 0,90. Semua alat uji memenuhi kriteria uji inkremental pada tingkatan hasil uji baik (*Good fit*). Berikut adalah hasil uji kecocokan keseluruhan model dapat dilihat pada Tabel 8.

Tabel 8 Hasil Kriteria Kecocokan Keseluruhan Model

GOF	Cut off Value	Nilai Hasil Penelitian	Keterangan
Chi-square (χ^2)	Sebaiknya kecil dari Df	16,905	
Df		12	
Chi-square (χ^2)/df	≤ 3 (2:1 (Tabachnik and Fidell 2007) dan 3:1 (Kline 2005))	1,4087	Baik: <i>good fit</i>
Probability (P-value)	$\leq 0,05$	0,11000	Kurang baik: <i>marginal fit</i>
RMR	Model yang baik memiliki RMR kecil (Tabachnik and Fidell 2007), $\leq 0,05$ atau 0,08 (Hair <i>et al.</i> 2007)	0,0112	Baik: <i>good fit</i>
RMSEA	$\leq 0,08$	0,0643	Baik: <i>good fit</i>
GFI	$\geq 0,90$	0,953	Baik: <i>good fit</i>
AGFI	$\geq 0,90$	0,891	Kurang baik: <i>marginal fit</i>
CFI	$\geq 0,90$	0,995	Baik: <i>good fit</i>
NFI	$\geq 0,90$	0,985	Baik: <i>good fit</i>
NNFI	$\geq 0,90$	0,992	Baik: <i>good fit</i>
RFI	$\geq 0,90$	0,974	Baik: <i>good fit</i>
IFI	$\geq 0,90$	0,995	Baik: <i>good fit</i>

Ukuran **kecocokan Parsimony Fit Model** adalah membandingkan model yang diusulkan dengan model dasar pada semua peubah di dalam model yang bebas satu terhadap yang lain. Uji parsimoni terdiri dari AGFI (*Adjusted Goodness of Fit Index*). AGFI sama seperti GFI tetapi telah menyesuaikan pengaruh derajat kebebasan pada suatu model. Hasil penelitian untuk model utama memberikan nilai AGFI = 0,891 < 0,90 yang berarti uji parsimoni kurang baik (*Marginal Fit*).

5. KESIMPULAN

Cooperative compliance merupakan suatu paradigma yang mendasari hubungan antara otoritas pajak dengan wajib pajak, yang keduanya saling menaruh kepercayaan satu sama lain dan memiliki keinginan saling membantu. Membangun kepercayaan WP pada Kantor Pajak, merupakan sesuatu yang sulit, hal ini dikarenakan WP merasa tidak adanya keterbukaan dari Kantor Pajak. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh *cooperative compliance* terhadap *trust* dan kepatuhan wajib pajak. Selain itu juga merancang model *cooperative compliance*

agar meningkatkan *trust* dan kepatuhan wajib pajak. Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa variabel *cooperative compliance* berpengaruh signifikan terhadap variabel kepercayaan wajib pajak, selain itu *cooperative compliance* juga memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Namun kepercayaan wajib pajak terhadap Direktorat Jenderal Pajak tidak berpengaruh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak dalam melaporkan SPT tahunannya. Artinya Wajib Pajak yang memiliki *trust* atau kepercayaan kepada DJP (baik KPP Migas maupun Petugas/Pegawai Pajak) tidak serta merta akan patuh dalam membayar pajak. Adanya *Cooperative Compliance* ini dapat berperan besar terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. Semakin *compliance* suatu perusahaan, maka berpotensi akan patuh dalam membayar pajak. Penelitian ini menunjukkan bahwa penting hubungan baik dan pembinaan dari DJP (KPP Migas) ke perusahaan-perusahaan migas yang menjadi WP Badan binaannya.

Temuan penelitian ini secara teoritis memberikan implikasi bahwa model *cooperative compliance* mempengaruhi kepercayaan wajib pajak dan kepatuhan wajib pajak, akan tetapi kepatuhan wajib pajak tidak dipengaruhi oleh kepercayaan wajib pajak. *Cooperative compliance* yang dipengaruhi Transparansi dan Prediktabilitas dan Kepastian mengindikasikan bahwa Transparansi yang dilakukan oleh kedua belah pihak baik dari instrumeninstru kantor pajak dan wajib pajak dapat meningkatkan kepercayaan wajib pajak terhadap instrumen perpajakan dan meningkatkan kepatuhan wajib pajak. (Maulina 2018) mengatakan bahwa prinsip prediktabilitas memberikan suatu kepastian dalam berbagai hal yang menyangkut banyak aspek, mulai bagi petugas/pelayan publik, lembaga dan masyarakat sebagai Wajib Pajak. Bagi petugas pajak prinsip ini memberikan “kepastian” tentang hal-hal yang berkaitan dengan cakupan bidang kerja. Untuk bisa meningkatkan kepercayaan dan kepatuhan pajak, Kantor Pelayanan Pajak dapat meningkatkan pelayanan public yang berkualitas, yaitu menjunjung transparansi dan akuntabilitas, standardisasi pelayanan, mempunyai prosedur yang baku namun praktis, konsisten terhadap peraturan yang ditetapkan dan memiliki kepastian di segi tarif biaya yang dikeluarkan dan waktu penyelesaian. Pelayanan yang berkualitas, cepat, mudah, terjangkau dan terukur merupakan tolak ukur dari Standar Pelayanan.

Implikasi dari hasil penelitian ini diharapkan pemerintah khususnya DJP meninjau ulang mengenai model *cooperative compliance* yang diterapkan KPP Migas kepada wajib pajak serta lebih meningkatkan intensifikasi sosialisasi tentang *cooperative compliance* kepada wajib pajak yang terdaftar di KPP Migas sehingga dapat membuat wajib pajak lebih patuh dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya dan menciptakan *voluntary tax compliance*. Kepercayaan wajib pajak pada dasarnya mempengaruhi kepatuhan wajib pajak. Namun dalam penelitian ini kepercayaan hasil pajak. Sehingga hasil penelitian ini tidak dapat digeneralisasikan di wilayah kerja KPP Pratama lainnya, karena mungkin saja jika apabila pengambilan data dilakukan di wilayah kerja KPP Pratama lainnya akan mendapatkan hasil yang berbeda. Keterbatasan dalam penelitian ini adalah penelitian ini hanya dilakukan untuk Wajib Pajak yang berada di khusus dan badan usaha, sehingga penelitian ini belum bisa menjadi acuan yang sama untuk Wajib Pajak perorangan secara umum.

DAFTAR PUSTAKA

- Adriani dan Ramdan A, 2020, Analisis Pemeriksaan dalam Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak Badan di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Tanah Abang Satu Tahun 2016-2018, *Jurnal Pajak Vokasi*, 2, 79-85.
- Alm J et al, 2010, *Taxpayer Information Assistance Services and Tax Compliance Behavior*, *Journal of Economic Psychology*, 31(4), 577-586.
- Budiyati dan Wahyudi, Sugeng dan Soesanto, Harry, 2014, *Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Yang Dipengaruhi oleh Kualitas Layanan, Norma Subyektif, dan Kepercayaan Wajib Pajak dengan Sikap Individu Sebagai Variabel Intervening Studi pada KPP Pratama di Kota Semarang*, Masters thesis, Diponegoro University. Semarang(ID), Universitas Diponegoro.
- Cahyonowati N, 2011. Model Moral dan Kepatuhan Perpajakan: Wajib Pajak Orang Pribadi, *JAAI, Vol 15(2)*, 161-177.
- Choriyah H dan Endang, 2013, Pengaruh Kepercayaan Wajib Pajak pada *Account Representative* terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Pada Kantor Pelayanan Pajak Perusahaan Masuk Bursa Efek Indonesia), *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*.
- Damayanti, T.W dan Martono, S, 2018, Taxpayer Compliance, Trust, and Power, *Jurnal Keuangan dan Perbankan*, 22(2), 23-239.
- Direktorat Jenderal Pajak, 2013, Undang -Undang KUP dan Peraturan Pelaksanannya.
- Djike, Van, dan Peter, 2010, Trust in Authorities as a Boundary Condition to Procedural Fairness Effects on Tax Compliance, *Journal of Economic Psychology*, 31, 80-91.
- Ferdinand, 2002, *Metode Penelitian Manajemen: Pedoman penelitian untuk Skripsi, Tesis, dan Desertasi Ilmu Manajemen*, Semarang, Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hair et al, 1988, *Multivariate Data Analysis*, edisi kelima, New Jersey, Upper Saddle River.
- Hair et al, 1995, *Multivariate Data Analysis*, edisi kelima, New Jersey (US), Prentice Hall.
- Hakim, Handajani, dan Inapaty, 2017, Voluntary Tax Compliance Wajib Pajak Perusahaan Perhotelan: Determinan, kepercayaan, dan Kekuasaan Legitimasi, *Jurnal Akuntansi*, 21(2), 253-277.
- Kirchler, E., Hoelzl, E dan Wahl, I., 2008, Enforced versus voluntary tax compliance: The “slippery slope” framework, *Journal of Economic Psychology*, 29, 210–225.
- Kim E dan Tadisina S, 2003, Customer’s Initial Trust in E-Business: How to Measure Customer’s Initial Trust, *Proceedings of Ninth Americas Conference on Information Systems*, 35-41
- Kopczuk W, 2007, Tax Simplification and Tax Compliance: An Economic Perspective, *Columbia Edu*, 1-23.
- Maulina P, 2018, Analisis Mcdonaldisasi Bentuk Pelayanan Publik Pada Sistem E-Filing Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Online, *Jurnal Public Policy*, 4 (1), 1-12
- Nurmantu, S, 2000, *Dasar-dasar Perpajakan*. Jakarta, Ind-Hill-Co.

- Riqdon dan Ferguson, 1991, The Performance of the Polychoric Correlation Coefficient and Selected Fitting Function in Confirmatory Factor Analysis with Ordinal Data, *Journal of Marketing Research*, 28, 491-497.
- Rofiq dan Ainur, 2009, *Pengaruh Dimensi Kepercayaan (Trust) Terhadap Partisipasi Pelanggan E-Commerce*, Tesis Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya. Malang, Universitas Brawijaya.
- Scholz dan Lubell, M, 1998, Adaptive Political Attitude: Duty, Trust, and Fear as Monitors of Tax Policy, *American Journal of Political Science*, 42, 398-417.
- Shook CL, Ketchen DJ, Hult GTM, Kacmar M, 2004, An Assessment of The Use of Structural Equation Modeling in Strategic Management Research, *Strategic Management Journal*, 25(4), 397-404.
- Sugiyono, 2005, *Metode Penelitian Bisnis*, Bandung, Alfabeta.
- Tabachnick, B.G, dan Fidell, 2007, *Using Multivariate Statistics (5th ed.)*, California, Pearson Education Inc.
- Tarmidi, D, 2019, Tax Compliance: Impact of Employee Internal Factors, Moderated by Tax Uncertainty, *Human Resources Management Academic Research Society*, 9(5), 294-304.
- Widodo W, 2010, *Moralitas, Budaya dan Kepatuhan Pajak*, Bandung, Alfabeta.
- Wijanto SH, 2008, *Structural Equation Modeling dengan Lisrel 8.8: Konsep dan Tutorial*, Yogyakarta, Graha Ilmu.
- Yustiari S, 2016, Tax Amnesty dalam Perspektif Good Governance, *JlAP*, 2(4), 169-174 .