

|                                                                  |              |
|------------------------------------------------------------------|--------------|
| KEMENTERIAN PENDIDIKAN DAN KEBUDAYAAN<br>UNIVERSITAS MERCU BUANA |              |
| NO. SURAT                                                        | 5            |
| TANGGAL                                                          | 06/06/14     |
| NO. KIR                                                          | 1. TB140003  |
|                                                                  | TA/15/14/003 |



UNIVERSITAS  
**MERCU BUANA**

**REFORMASI BIROKRASI PERPAJAKAN: PENGARUH  
PENERAPAN *GOOD GOVERNANCE* DAN *WHISTLEBLOWING  
SYSTEM* TERHADAP KEPATUHAN WAJIB PAJAK DENGAN  
RESIKO SANKSI PAJAK SEBAGAI VARIABEL MODERATING  
(STUDI EMPIRIS TERHADAP WAJIB PAJAK ORANG PRIBADI  
DI KOTA BEKASI)**

**TESIS**

**Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat untuk Menyelesaikan**

**Program Magister Akuntansi**

UNIVERSITAS  
**MERCU BUANA**  
OLEH

**WHERESON HELPME WINTRO SIRINGORINGO**

**55511120023**

**PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI  
PROGRAM PASCASARJANA  
UNIVERSITAS MERCU BUANA  
2014**

## PENGESAHAN TESIS

Judul : **Reformasi Birokrasi Perpajakan: Pengaruh Penerapan *Good Governance* Dan *Whistleblowing System* Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dengan Resiko Sanksi Pajak Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Terhadap Wajib Pajak Orang Pribadi Di Kota Bekasi)**

Nama : Whereson Helpme Wintro Siringoringo

NIM : 55511120023

Program : Pascasarjana Program Magister Akuntansi

Tanggal : 26 Januari 2014

Mengesahkan

Direktur Pascasarjana

Ketua Program Studi

Magister Akuntansi

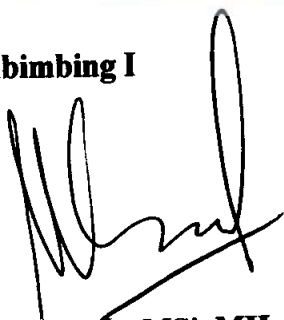


Prof. Dr. Didik J. Rachbini



Dr. Yudhi Herliansyah, SE.,Ak.,M.Si.CA

Pembimbing I



Dr. Wirawan.,MSi.,MH.,CPA

Pembimbing II



Dr. Yudhi Herliansyah, SE.,Ak.,M.Si.CA

## PERNYATAAN

Saya yang bertandatangan di bawah ini, menyatakan bahwa dengan sebenar-benarnya bahwa semua pernyataan dalam Tesis ini:

Judul : **Reformasi Birokrasi Perpajakan: Pengaruh Penerapan *Good Governance* Dan *Whistleblowing System* Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dengan Resiko Sanksi Pajak Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Terhadap Wajib Pajak Orang Pribadi Di Kota Bekasi)**

Nama : Whereson Helpme Wintro Siringoringo

NIM : 55511120023

Program : Pascasarjana Program Magister Akuntansi

Tanggal : Januari 2014

Merupakan hasil studi pustaka, penelitian lapangan, dan karya saya sendiri dengan bimbingan Komisi Dosen Pembimbing yang ditetapkan dengan Surat Keputusan Ketua Program Magister Akuntansi Universitas Mercu Buana.

Karya ilmiah ini belum pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjaan pada program sejenis di Perguruan tinggi lain. Semua informasi, data, dan hasil pengolahannya yang digunakan, telah dinyatakan secara jelas sumbernya dan dapat diperiksa kebenarannya.

Jakarta, Januari 2014



Whereson Helpme Wintro Siringoringo

## KATA PENGANTAR

Puji dan syukur penulis panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa, atas segala karunia-Nya sehingga penulisan tesis dengan judul **“Reformasi Birokrasi Perpajakan: Pengaruh Penerapan *Good Governance* dan *Whistleblowing System* Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dengan Resiko Sanksi Pajak Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Terhadap Wajib Pajak Orang Pribadi di Kota Bekasi)”** dapat diselesaikan.

Kepatuhan wajib pajak merupakan variabel yang sangat penting dalam menentukan keberhasilan penerimaan dari sektor pajak dalam memenuhi APBN dalam menciptakan kemakmuran bangsa dan Negara, sehingga perlu mendapat perhatian yang lebih dari semua pihak.

Dalam kesempatan ini, penulis menyampaikan rasa hormat dan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Bapak Drs. Matias Zakaria, M.Si.,Ak. atas segala arahan dan dorongan serta dana pendidikan yang telah bapak berikan, yang tak ternilai harganya sehingga penulis bisa menyelesaikan pendidikan Magister Akuntansi.
2. Bapak Dr.Wirawan.,MSi.,MH.,CPA dan Bapak Dr.Yudhi Herliansyah, SE.,Ak.,M.Si., sebagai tim dosen pembimbing yang telah memberikan bimbingan dalam proses penyelesaian penelitian ini.

3. Seluruh Dosen Program Magister Akuntansi pada Program Pascasarjana Universitas Mercu Buana atas segala bekal ilmu yang telah diberikan kepada penulis.
4. Kepada kedua orang tuaku, Bapak A. Siringoringo dan Ibu J. br. Hombing serta semua keluarga besarku yang telah banyak memberikan doa dan motivasi sehingga pendidikan penulis dapat selesai.
5. Kekasih hatiku Gustina Nababan untuk semua dukungan, motivasi dan doa yang telah diberikan.
6. Seluruh teman-teman angkatan 11 Magister Akuntansi Mercu Buana Menteng, Bunda Egy, Kak Ros (Maria), Ibu Ida, Pak Darsono, Yosha, Azha, Agha, Ali, Erphi, Dhani, Ivan, dan Pak Sunardi.

Penulis menyadari dalam penelitian ini mungkin masih terdapat kekurangan dan ketidaksempurnaan karena keterbatasan yang ada selama proses penelitian ini, untuk itu penulis menerima kritik dan saran yang dapat menyempurnakan penelitian ini, dan semoga hasil penelitian ini dapat bermanfaat bagi fiskus dan wajib pajak serta dunia akademika untuk kemajuan bangsa dan Negara.

Jakarta, Januari 2014

Penulis

## DAFTAR ISI

|                                                                   |          |
|-------------------------------------------------------------------|----------|
| Pengesahan Tesis .....                                            | i        |
| Pernyataan.....                                                   | ii       |
| Kata Pengantar .....                                              | iii      |
| Daftar Isi .....                                                  | v        |
| Daftar Tabel .....                                                | viii     |
| Daftar Gambar .....                                               | x        |
| Daftar Lampiran.....                                              | xii      |
| Abstrak.....                                                      | xiii     |
| <b>BAB I. PENDAHULUAN.....</b>                                    | <b>1</b> |
| A. Latar Belakang Masalah .....                                   | 1        |
| B. Rumusan Masalah Penelitian.....                                | 10       |
| C. Tujuan Dan Kontribusi Penelitian .....                         | 12       |
| <b>BAB II. KAJIAN PUSTAKA, RERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS14</b> |          |
| A. Kajian Pustaka .....                                           | 14       |
| 1. Teori Atribusi ( <i>Attribution Theory</i> ) .....             | 14       |
| 2. <i>Deterence Theory</i> .....                                  | 16       |
| 3. Reformasi Birokrasi Perpajakan .....                           | 17       |
| 4. <i>Good Governance</i> .....                                   | 22       |
| 5. <i>Whistleblowing System</i> .....                             | 26       |
| 6. Kepatuhan Wajib Pajak .....                                    | 34       |



|                                                                  |           |
|------------------------------------------------------------------|-----------|
| 7. Resiko Sanksi Pajak.....                                      | 36        |
| B. Penelitian Terdahulu.....                                     | 39        |
| C. Rerangka Pemikiran.....                                       | 41        |
| D. Pengembangan Hipotesis.....                                   | 43        |
| <b>BAB III. DESKRIPSI OBJEK PENELITIAN .....</b>                 | <b>47</b> |
| A. Deskripsi Objek Penelitian .....                              | 47        |
| <b>BAB IV. DESAIN DAN METODE PENELITIAN.....</b>                 | <b>49</b> |
| A. Jenis Penelitian .....                                        | 49        |
| B. Definisi dan Operasionalisasi serta Pengukuran Variabel ..... | 49        |
| 1. Variabel Independen.....                                      | 49        |
| 2. Variabel Dependen .....                                       | 51        |
| 3. Variabel Moderating.....                                      | 52        |
| C. Populasi dan Sampel.....                                      | 54        |
| D. Teknik Pengambilan Data.....                                  | 55        |
| E. Pengujian Kuesioner .....                                     | 56        |
| F. Uji Normalitas.....                                           | 58        |
| G. Metode Analisis .....                                         | 58        |
| H. Formulasi Model SEM.....                                      | 62        |
| <b>BAB V. HASIL DAN PEMBAHASAN .....</b>                         | <b>67</b> |
| A. Deskripsi Responden .....                                     | 67        |
| B. Uji Normalitas.....                                           | 70        |
| C. Analisis Model Pengukuran.....                                | 71        |
| 1. Analisis Faktor Konfirmatori <i>Good Governance</i> .....     | 72        |
| 2. Uji Validitas dan Reliabilitas <i>Good Governance</i> .....   | 77        |

|                                                                      |     |
|----------------------------------------------------------------------|-----|
| 3. Analisis Faktor Konfirmatori <i>Whistleblowing System</i> .....   | 79  |
| 4. Uji Validitas dan Reliabilitas <i>Whistleblowing System</i> ..... | 84  |
| 5. Model Pengukuran Resiko Sanksi Pajak .....                        | 85  |
| 6. Model Pengukuran Kepatuhan Wajib Pajak .....                      | 87  |
| D. Analisis Factor Confirmatory Full Model .....                     | 90  |
| E. Analisis Struktural .....                                         | 93  |
| 1. Pengujian Hipotesis 1 dan Hipotesis 2 .....                       | 93  |
| 2. Pengujian Hipotesis 3 .....                                       | 96  |
| 3. Pengujian Hipotesis 4 .....                                       | 100 |
| BAB VI. SIMPULAN, IMPLIKASI DAN SARAN .....                          | 104 |
| A. Simpulan .....                                                    | 104 |
| B. Implikasi .....                                                   | 105 |
| C. Saran .....                                                       | 106 |
| DAFTAR PUSTAKA .....                                                 | 108 |
| LAMPIRAN .....                                                       | 113 |

UNIVERSITAS  
MERCU BUANA



## DAFTAR TABEL

|                                                                                                                       |    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 1. Rasio Penerimaan Pajak terhadap APBN .....                                                                         | 1  |
| 2. Rasio penerimaan pajak terhadap PDB ( <i>Tax Ratio</i> ) .....                                                     | 4  |
| 3. Operasionalisasi variable .....                                                                                    | 53 |
| 4. Karakteristik responden berdasarkan jenis kelamin .....                                                            | 67 |
| 5. Karakteristik Responden berdasarkan Usia .....                                                                     | 68 |
| 6. Karakteristik Responden berdasarkan tingkat pendidikan .....                                                       | 69 |
| 7. Karakteristik Responden berdasarkan lama bekerja .....                                                             | 69 |
| 8. <i>Goodness Of Fit Index</i> (GOFI) Second Order Model Pengukuran<br><i>Good Governance</i> .....                  | 73 |
| 9. <i>Goodness Of Fit Index</i> (GOFI) Second Order Model Pengukuran<br><i>Good Governance</i> Perbaikan .....        | 76 |
| 10. Rangkuman Uji Reliabilitas 2 <sup>nd</sup> CFA <i>Good Governance</i> .....                                       | 78 |
| 11. <i>Goodness Of Fit Index</i> (GOFI) Second Order Model Pengukuran<br><i>Whistleblowing System</i> .....           | 80 |
| 12. <i>Goodness Of Fit Index</i> (GOFI) Second Order Model Pengukuran<br><i>Whistleblowing System</i> Perbaikan ..... | 82 |
| 13. Rangkuman Uji Reliabilitas 2 <sup>nd</sup> CFA <i>Whistleblowing System</i> .....                                 | 84 |
| 14. <i>Goodness Of Fit Index</i> (GOFI) First Order Model Pengukuran<br>Resiko Sanksi Pajak .....                     | 86 |
| 15. <i>Construct Reliability</i> dan <i>Variance Extracted</i> Resiko Sanksi Pajak .....                              | 87 |
| 16. <i>Goodness Of Fit Index</i> (GOFI) First Order Model Pengukuran<br>Kepatuhan Wajib Pajak .....                   | 88 |
| 17. <i>Construct Reliability</i> dan <i>Variance Extracted</i> Kepatuhan Wajib Pajak .....                            | 90 |
| 18. <i>Goodness Of Fit Index</i> (GOFI) First Order Model Pengukuran Full Model ..                                    | 92 |
| 19. <i>Goodness Of Fit Index</i> (GOFI) Model Struktural 1 (h1 dan h2) .....                                          | 94 |

|                                                                     |     |
|---------------------------------------------------------------------|-----|
| 20. <i>Goodness of fit</i> Model Struktural 2 (Tahap 1 dan 2) ..... | 98  |
| 21. <i>Goodness of fit</i> Model Struktural 3 (Tahap 1 dan 2).....  | 101 |
| 22. Rangkuman Pengujian Hipotesis.....                              | 103 |



## DAFTAR GAMBAR

|                                                                                                        |    |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 1. Whistleblowing System DJP .....                                                                     | 26 |
| 2. Penerimaan Pengaduan WBS .....                                                                      | 31 |
| 3. Jumlah Pengaduan selama Tahun 2012 .....                                                            | 32 |
| 4. Jumlah Pengaduan Berdasarkan Saluran Pengaduan.....                                                 | 33 |
| 5. Tingkat Penyelesaian Penanganan Pengaduan .....                                                     | 34 |
| 6. Rerangka Pemikiran Teoritis .....                                                                   | 42 |
| 7. Hipotesis .....                                                                                     | 46 |
| 8. Model Moderasi SEM.....                                                                             | 66 |
| 9. <i>Test of Univariate Normality for Continuous Variables</i> .....                                  | 70 |
| 10. <i>Test of Multivariate Normality for Continuous Variables</i> .....                               | 71 |
| 11. Diagram Lintasan Model Pengukuran <i>2nd Order Good Governance</i> ..                              | 72 |
| 12. Diagram Lintasan Model Pengukuran <i>2nd Order Good Governance</i><br>Perbaikan .....              | 75 |
| 13. Diagram Lintasan Model Pengukuran <i>2nd Order</i><br><i>Whistleblowing System</i> .....           | 80 |
| 14. Diagram Lintasan Model Pengukuran <i>2nd Order</i><br><i>Whistleblowing System Perbaikan</i> ..... | 82 |
| 15. Diagram Lintasan Model Pengukuran Variabel Resiko Sanksi Pajak..                                   | 85 |
| 16. Diagram Lintasan Model Pengukuran Variabel Kepatuhan<br>Wajib Pajak.....                           | 88 |
| 17. Diagram Lintasan Model Pengukuran Variabel Kepatuhan<br>Wajib Pajak Perbaikan.....                 | 89 |
| 18. Diagram Lintasan Full Model CFA Level Pertama.....                                                 | 91 |
| 19. Diagram Lintasan Model Struktural Penelitian.....                                                  | 93 |
| 20. Uji t pada model struktural .....                                                                  | 94 |
| 21. Pengujian Hipotesis Moderating 1 Tahap Pertama.....                                                | 97 |

|                                                         |     |
|---------------------------------------------------------|-----|
| 22. Pengujian Hipotesis Moderating 1 Tahap Kedua .....  | 97  |
| 23. Pengujian Hipotesis Moderating 2 Tahap Pertama..... | 100 |
| 24. Pengujian Hipotesis Moderating 2 Tahap Kedua .....  | 101 |



## DAFTAR LAMPIRAN

|                                                                 |     |
|-----------------------------------------------------------------|-----|
| 1. Kuesioner Penelitian.....                                    | 113 |
| 2. Entry Data Kuesioner.....                                    | 119 |
| 3. Uji Confirmatory Factor Analysis Good Governance .....       | 127 |
| 4. Uji Confirmatory Factor Analysis Whistleblowing System ..... | 137 |
| 5. Uji Confirmatory Factor Analysis Resiko Sanksi Pajak.....    | 144 |
| 6. Uji Confirmatory Factor Analysis Kepatuhan Wajib Pajak ..... | 148 |
| 7. Uji Confirmatory Factor Analysis Full Model .....            | 151 |
| 8. Model Struktural Hipotesis H1 dan H2 .....                   | 159 |
| 9. Model Struktural Hipotesis H3.....                           | 167 |
| 10. Model Struktural Hipotesis H4.....                          | 179 |



## ABSTRAK

Penerimaan dari sektor pajak menjadi sumber terbesar untuk membiayai pengeluaran belanja Negara (APBN). *Tax ratio* yang rendah menggambarkan masih rendahnya kepatuhan wajib pajak sebagai akibat dari pengelolaan system administrasi perpajakan yang tidak baik, membuat DJP harus melakukan pembenahan pengelolaan organisasi yang lebih baik melalui penerapan *Good Governance*, juga diterapkan sebuah system untuk menanggulangi kebocoran penerimaan pajak yaitu *whistleblowing System*, system ini untuk mencegah tindak kejahatan kebocoran penerimaan pajak. Selain itu, resiko adanya sanksi pajak bagi wajib pajak diharapkan tetap dapat menjadi alat untuk menciptakan kepatuhan. Objek penelitian yang diteliti adalah wajib pajak orang pribadi. Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian kuantitatif kausalitas dengan menggunakan data primer melalui penggunaan kuesioner yang diambil dari sampel wajib pajak orang pribadi di kota Bekasi melalui metode *convenience sampling*. Metode analisis data dilakukan dengan menggunakan *Structural Equation Modeling* (SEM). Dari hasil penelitian diperoleh bahwa kepatuhan wajib pajak orang pribadi belum bisa dipengaruhi oleh pelaksanaan *Good governance* dikarenakan pelaksanaannya belum menyeluruh menyentuh wajib pajak orang pribadi, sementara *Whistleblowing System* secara signifikan mempengaruhi kepatuhan wajib pajak, sehingga system ini harus tetap dipertahankan dan dilaksanakan secara berkesinambungan, sementara resiko sanksi pajak mampu memberikan efek moderasi dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya.

Kata Kunci: Reformasi Birokrasi Perpajakan, *Good Governance*, *Whistleblowing System*, Resiko Sanksi Pajak, Kepatuhan Wajib Pajak.



## ABSTRACT

The objective of this research is to investigate how the implementation of Good Governance and whistleblowing system correlates to the taxpayer compliance, with the risk of tax sanction as the moderating variable. While the tax revenue is considered as the greatest source for financing government expenditure as anticipated in the National State Budget or *APBN*, the inefficiency in taxation administration system, however, can be predicted as an influence to the low taxpayer compliance as portrayed in the low tax ratio. This research is based on the premise that one enabling factor to improve the system is through the reformation by Directorate General of Taxes by implementing the Good Governance practice as well as by employing the whistleblowing system to prevent potential leakage in the tax earning. This research also includes the scheme for the risk of tax sanction as the moderating variable as it is assumed to be an effective tool for increasing the taxpayer compliance level. The main respondent of this research is the individual taxpayer. Applying the quantitative method and the convenience sampling method, this research collected the data of individual taxpayers living in Bekasi area through questionnaire and analyzed the figures using the Structural Equation Model (SEM). This research paper concluded that while implementation of the Good Governance has no significant effect on the compliance level of individual taxpayer, the Whistleblowing System, on the other hand, has significant effect on the compliance level, and thus, can be recommended as a sustainable system. This research also shows that the risk of tax sanction presenting the moderating effect in increasing the taxpayer compliance level.

**Keywords:** Reformation in the Directorate of General Taxes, Good Governance, Whistleblowing System, Risk of Tax Sanction, Taxpayer Compliance.