FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KAPASITAS PPh PASAL 21 DAN PPh PASAL 25/29 ORANG PRIBADI

Iswahyu Ramadhani
Direktorat Jenderal Pajak

Rahadi Nugroho
Politeknik Keuangan Negara STAN
Alamat korespondensi: rahadi.nugroho@pknstan.ac.id

Diterima Pertama
[27 September 2019]

Dinyatakan Diterima
[05 November 2019]

KATA KUNCI:

Kapasitas Pajak, PDRB, Aktivitas Ekonomi,
Keterbukaan Ekonomi, Angkatan Kerja

ABSTRACT

This study aims to examine the effect of regional GDP per capita, economic activities, number of workforce, number of tax service office, and trade openness on tax capacity of income tax article 21 and individual tax article 25/29 to find out if there factors that can be used in determining the target of individual income tax in each region. This research is quantitative research with multiple linear regression. The sample used in this research is data from 34 Province in Indonesia from 2015 to 2017 with total of 102 observations. The model examination is conducted by panel data regression with random effect model. The result of this study shows that the regional GDP per capita, economic activities, and number of workforce is significantly associated to tax capacity of income tax article 21 and individual tax article 25/29. Furthermore the trade openness is not associated to tax capacity of income tax article 21 and individual tax article 25/29.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh faktor PDRB per kapita, aktivitas ekonomi, jumlah angkatan kerja, jumlah kantor pelayanan pajak, dan keterbukaan ekonomi terhadap kapasitas pajak PPh pasal 21 dan pasal 25/29 orang pribadi untuk mengetahui apakah faktor tersebut dapat digunakan dalam penentuan target penerimaan pajak penghasilan orang pribadi pada masing-masing daerah. Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan menggunakan regresi linear berganda. Penelitian ini menggunakan data dari 34 Provinsi di Indonesia sebagai sampel dari tahun 2015 sampai dengan 2017 dengan total 102 observasi. Pengujian model dalam penelitian menggunakan regresi data panel dengan *random effect model*. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa PDRB per kapita, aktivitas ekonomi, dan jumlah angkatan kerja berpengaruh signifikan terhadap kapasitas pajak PPh pasal 21 dan pasal 25/29 orang pribadi. Sedangkan tingkat keterbukaan ekonomi tidak berpengaruh terhadap kapasitas pajak PPh pasal 21 dan pasal 25/29 orang pribadi.

1. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Pajak masih menjadi tumpuan penerimaan bagi negara Indonesia sebagai sumber dana untuk menjalankan pemerintahan. Pada Anggaran Pendapatan dan Belanja (APBN) tahun 2017 belanja negara sebesar Rp2.080,45 triliun dibiayai dari penerimaan pajak sebesar Rp1.498,87 triliun atau sebesar 72,05%. Namun demikian, penerimaan pajak dalam lima tahun terakhir sebagaimana Gambar I.1 belum dapat mencapai target

penerimaan yang dibebankan kepada Direktorat Jenderal Pajak. Persentase penerimaan pajak terbaik selama lima tahun terakhir yaitu sebesar 92,56% pada tahun 2013. Tahun 2016 dan 2017 pemerintah telah melakukan upaya untuk mendorong penerimaan pajak, salah satunya dengan program pengampunan pajak (*tax amnesty*), namun hasilnya juga masih belum mampu untuk mencapai target penerimaan pajak yang dibebankan. Persentase penerimaan pajak pada kedua tahun tersebut adalah sebesar 81,59% pada tahun 2016 dan 89,68% pada tahun 2017.

Gambar I.1 Grafik Persentase Penerimaan Pajak 2012-2017
Sumber: Diolah dari LKPP dan Laporan Kinerja DJP

Hal yang sama juga terjadi pada pajak penghasilan pasal 21 dan pajak penghasilan pasal 25/29 orang pribadi sebagaimana Tabel I.1 Tahun 2016 penerimaan PPh pasal 21 sebesar 84,39% dari target penerimaan dan pada tahun 2017 mengalami penurunan menjadi sebesar 79,54% dari target penerimaan. Sementara untuk realisasi penerimaan pajak penghasilan pasal 25/29 orang

pribadi juga jauh dari target penerimaan yang ditetapkan dengan realisasi 18,32% di tahun 2016 dan 39,16% di tahun 2017. Realisasi penerimaan yang jauh dari target yang ditetapkan tersebut dapat disebabkan karena adanya kemungkinan penetapan target yang tidak melihat estimasi kapasitas pajak terutama untuk pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 Orang Pribadi.

Tabel I.1 Rincian Penerimaan Pajak per Jenis Pajak Tahun 2016 dan 2017 (Miliar Rupiah)

Jenis Pajak	APBN-P 2016	Realisasi 2016	% Pencapaian 2016	APBN-P 2017	Realisasi 2017	% Pencapaian 2017
PPh Ps 21	129,345.38	109,153.00	84.39	148,054.69	117,764.73	79.54
PPh Ps 25/29 OP	28,800.02	5,275.17	18.32	19,936.63	7,806.58	39.16

Sumber: Diolah dari Laporan Kinerja DJP

Direktorat Jenderal Pajak membagi target penerimaan pajak ke masing-masing Kantor Wilayah (Kanwil) yang berada pada tiap provinsi untuk selanjutnya di distribusikan ke masing-masing Kantor Pelayanan Pajak. Pembagian target pajak tersebut dirinci menurut jenis pajaknya. Penentuan target pajak selama ini menggunakan beberapa faktor seperti tingkat pertumbuhan ekonomi secara nasional dan tingkat inflasi secara nasional, serta memperhitungkan persentase *shortfall* dan *growth* realisasi penerimaan pajak pada periode sebelumnya. Penggunaan asumsi makro ekonomi nasional secara seragam dirasa

kurang tepat untuk perencanaan penerimaan pajak pada Kanwil DJP, mengingat wilayah kerja dari suatu Kanwil DJP yang didasarkan pada provinsi dengan karakteristik ekonomi yang berbeda. Sehingga sebaiknya dalam menentukan angka rencana penerimaan pajak pada Kanwil DJP memperhatikan kemampuan Kanwil tersebut untuk merealisasikan target penerimaan tersebut. Perencanaan penerimaan pajak suatu Kanwil DJP diduga belum mencerminkan kapasitas penerimaan pajak tiap provinsi pada Kanwil DJP tersebut, terutama untuk jenis pajak penghasilan pasal 21 dan pasal 25/29 orang pribadi yang

berdasarkan sifatnya merupakan pajak yang pengumpulan penerimaannya berdasarkan domisili.

Untuk mengetahui kapasitas pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi dalam penentuan target penerimaan pajak tersebut, perlu diketahui faktor-faktor yang mempengaruhinya. Fox & Gurley (2005) bahwa semakin tinggi pendapatan per kapita maka akan menambah kemampuan membayar dalam masyarakat yang berarti dapat meningkatkan penerimaan pajak. Suwardi (2010) menyatakan bahwa pertumbuhan Produk Domestik Regional Bruto (PDRB) per kapita yang menunjukkan pertumbuhan ekonomi regional per satu orang penduduk banyak digunakan sebagai proxy yang menentukan pendapatan per kapita atau kemampuan membayar. Selain faktor ekonomi, terdapat faktor non ekonomi yang dapat mempengaruhi kapasitas pajak penghasilan pasal 21 dan kapasitas pajak penghasilan pasal 25/29 orang pribadi. Menurut Suwardi (2010), semakin besar jumlah tenaga kerja pada suatu wilayah maka semakin besar pula kapasitas pajak pada wilayah tersebut karena akan semakin pula gaji dan penghasilan lainnya yang berarti akan semakin besar nilai objek pajak penghasilan. Beberapa penelitian lain memasukkan variabel tingkat keterbukaan ekonomi yang berasal dari nilai ekspor dan impor sebagai faktor ekonomi yang mempengaruhi kapasitas pajak (Adcha (2008), Le, et al (2008) dan Piancastelli (2001)). Hal ini sejalan dengan pernyataan dari Lotz dan Morss (1967) yang menyatakan bahwa pemungutan pajak lebih mudah dilakukan terhadap transaksi perdagangan luar negeri karena dari segi administratif bersifat lebih normal dan terdokumentasi dengan baik dibandingkan dengan perdagangan dalam negeri.

1.2 Hipotesis

Berdasarkan uraian tersebut, penulis tertarik untuk meneliti lebih lanjut tentang faktor-faktor yang mempengaruhi kapasitas PPh Pasal 21 Dan PPh Pasal 25/29 Orang Pribadi Pada 34 Provinsi Di Indonesia. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh PDRB per kapita, aktivitas ekonomi sektor tertentu, jumlah angkatan kerja, dan tingkat keterbukaan terhadap kapasitas pajak penghasilan pasal 21 dan pajak penghasilan pasal 25/29 orang pribadi. Oleh karena itu, hipotesis yang dikembangkan adalah sebagai berikut:

- H₀₋₁ : PDRB per kapita tidak berpengaruh signifikan terhadap kapasitas Pajak Penghasilan Pasal 21 dan Pasal 25/29 orang pribadi
- H₀₋₂ : aktivitas ekonomi tidak berpengaruh signifikan terhadap kapasitas Pajak

Penghasilan Pasal 21 dan Pasal 25/29 orang pribadi

H₀₋₃ : jumlah angkatan kerja tidak berpengaruh signifikan terhadap kapasitas Pajak Penghasilan Pasal 21 dan Pasal 25/29 orang pribadi

H₀₋₄ : tingkat keterbukaan ekonomi tidak berpengaruh signifikan terhadap kapasitas Pajak Penghasilan Pasal 21 dan Pasal 25/29 orang pribadi

2. KERANGKA TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Pajak merupakan bentuk iuran rakyat kepada negara dengan memindahkan kekayaan pribadi ke sektor pemerintah yang bersifat memaksa dengan peraturan perundang-undangan yang tidak mendapatkan timbal balik secara langsung (Soemitro, 1994). Definisi pajak sendiri menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Menurut Resmi (2003), pajak memiliki dua fungsi yaitu fungsi *budgetair* sebagai sumber keuangan negara dan fungsi *regulerend* atau untuk mengatur. Fungsi *budgetair* pajak memiliki arti pajak sebagai salah satu sumber penerimaan pemerintah untuk membiayai pengeluaran pemerintah baik yang rutin maupun bersifat pembangunan. Fungsi *regulerend* yang dimiliki pajak memiliki arti pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi untuk mencapai tujuan tertentu dalam bidang keuangan. Oleh karena itu perlu diupayakan penerimaan pajak yang optimal sesuai dengan kapasitasnya.

Weiss (1995), menyatakan bahwa kapasitas pajak merupakan penerimaan pajak maksimum yang dapat dikumpulkan oleh pemerintah yang berhubungan dengan kemampuan masyarakat untuk membayar pajak dan kemampuan pemerintah untuk mengumpulkan pajak. Menurut Bahl (1971), kapasitas pajak dinyatakan sebagai *total income*, yang dipengaruhi oleh beberapa variabel seperti pendapatan per kapita dan perdagangan internasional. Kapasitas pajak merupakan perkiraan rasio pajak terhadap PDB yang diperkirakan dengan fungsi regresi dengan mempertimbangkan karakteristik setiap negara (Stotsky, 1997). Bahl (1971) serta Fox dan Gurley (2005), mengungkapkan bahwa semakin tinggi tingkat pendapatan maka semakin tinggi

permintaan barang dan jasa publik. Pendapatan yang semakin tinggi akan meningkatkan kemampuan membayar masyarakat secara keseluruhan dan seharusnya meningkatkan pembayaran dan penerimaan pajak. Sehingga dapat dikatakan bahwa peningkatan pendapatan per kapita pada suatu daerah akan meningkatkan kapasitas pajak pada daerah tersebut. Fredy (2008), menyatakan bahwa PDRB per kapita merupakan faktor yang berpengaruh dalam peningkatan kapasitas pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25. Peningkatan PDRB per kapita dapat diartikan sebagai peningkatan pendapatan masyarakat yang berarti juga meningkatkan kemampuan masyarakat untuk membayar pajak.

Selain pendapatan per kapita faktor lain yang mempengaruhi kapasitas pajak adalah aktivitas ekonomi dari *monetized sector*. Bahl (1971), menyatakan bahwa pajak penghasilan pribadi dan semua pajak tidak langsung di negara-negara berkembang secara esensi merupakan pajak atas penghasilan yang bersumber dari *monetized sector*. Dalam istilah ekonomi *monetized sector* sendiri diartikan sebagai sektor yang mengubah kejadian, objek, atau transaksi ke dalam bentuk mata uang atau sesuatu dengan nilai yang dapat ditransfer. Hal ini dapat diartikan bahwa semakin banyak aktivitas ekonomi pada *monetized sector* maka semakin banyak uang yang dihasilkan sebagai pendapatan dan akan menambah pajak yang harus dibayar. Suwardi (2010), menyatakan bahwa sektor pertambangan, manufaktur, keuangan, perdagangan, dan jasa merupakan aktivitas ekonomi dari *monetized sector* yang memiliki tingkatan lebih mudah untuk dilakukan pemajakan. Sehingga sektor-sektor tersebut dianggap lebih berpengaruh terhadap kapasitas pajak dibandingkan dengan sektor-sektor lainnya. Muchtar (2005), menjelaskan bahwa kontribusi sektor perdagangan dalam pembentukan PDRB memiliki pengaruh signifikan terhadap peningkatan kapasitas pajak karena peningkatan aktivitas perdagangan akan meningkatkan penghasilan masyarakat yang beraktivitas di sektor tersebut yang merupakan objek pajak.

Selain faktor ekonomi tersebut, Suwardi (2010) menyatakan bahwa jumlah angkatan kerja dan jumlah Kantor Pelayanan Pajak merupakan faktor diluar faktor ekonomi yang mempengaruhi kapasitas pajak. Jumlah tenaga kerja memiliki fungsi sebagai faktor penggali terhadap suatu *tax base* melalui gaji dan penghasilan lainnya yang diperoleh. Semakin besar jumlah tenaga kerja pada seluruh lapangan usaha maka semakin besar pula potensi pajak penghasilan yang bisa diperoleh karena besarnya jumlah gaji dan penghasilan lainnya yang mengikuti jumlah tenaga kerja. Sejalan

dengan hal tersebut, Todaro (2000) menyatakan bahwa pertumbuhan penduduk dan pertumbuhan angkatan kerja secara tradisional dianggap sebagai faktor positif yang memacu pertumbuhan ekonomi.

Kapasitas pajak juga dapat dipengaruhi oleh tingkat keterbukaan ekonomi yang diukur dari rasio jumlah nilai ekspor dan impor terhadap PDB karena kemudahan dalam pemungutan pajak atas transaksi luar negeri (Piancastelli, 2001) (Le, et al., 2008). Dari kedua penelitian tersebut, Adcha (2008) melakukan penelitian tentang pengukuran *tax effort* PPh Pasal 21 dan PPh Pasal 25/29 Orang Pribadi pada 21 Provinsi di Indonesia yang menyatakan bahwa tingkat keterbukaan ekonomi suatu daerah yang diukur dengan rasio jumlah ekspor dan impor terhadap PDRB mempengaruhi kapasitas pajak kedua jenis pajak tersebut. Lotz dan Morss (1967), menyatakan bahwa pemungutan pajak lebih mudah dilakukan terhadap transaksi perdagangan luar negeri dibandingkan dengan transaksi perdagangan dalam negeri, karena perdagangan bersifat lebih formal sehingga dari segi administratif terdokumentasikan dengan lebih baik. Dokumentasi yang lebih baik memudahkan dalam melakukan pemungutan pajak atas transaksi perdagangan luar negeri sehingga diharapkan berpengaruh positif terhadap penerimaan pajak.

Berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak nomor 16/PJ/2016, pajak penghasilan pasal 21 dapat diartikan sebagai cara pelunasan pajak penghasilan dalam tahun berjalan melalui mekanisme pemotongan pajak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh wajib pajak orang pribadi dalam negeri sehubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan. Wajib pajak yang masuk dalam kriteria peraturan tersebut dapat dikelompokkan menjadi 6 kategori yaitu, pegawai, bukan pegawai, penerima pensiun dan pesangon, anggota dewan komisaris, mantan komisaris, dan peserta kegiatan. Sementara pajak penghasilan pasal 25/29 orang pribadi merupakan pajak yang harus dibayarkan setiap bulan yang didasarkan pada nilai pajak terhutang yang harus dilunasi pada akhir tahun sebelumnya yang berasal dari nilai seluruh penghasilan netto yang dilaporkan pada surat pemberitahuan (SPT) tahunan PPh orang pribadi dikalikan dengan tarif pajak yang berlaku. Sehingga PDRB per kapita, aktivitas ekonomi, jumlah angkatan kerja, dan keterbukaan ekonomi merupakan faktor yang diperkirakan mempengaruhi kapasitas Pajak Penghasilan Pasal 21 dan Pasal 25/29 Orang Pribadi pada provinsi di Indonesia.

Berdasarkan landasan teori dan variabel-variabel yang telah disebutkan sebelumnya, penulis membuat model penelitian awal sebagai berikut:

$$KP_{it} = \alpha_{0i} + \alpha_1 Ln(PDRB)_{it} + \alpha_2 AKTEKO_{it} + \alpha_3 LN(PEND)_{it} + \alpha_5 TBKEKO_{it} + \epsilon_{it}$$

Keterangan:

i	= Provinsi
t	= Waktu (tahun)
Ln	= Logaritma natural
KP	= Kapasitas pajak (rasio realisasi penerimaan pajak dengan PDRB)
α	= Konstanta
$PDRB$	= Pendapatan domestik regional bruto per kapita
$AKTEKO$	= Aktivitas ekonomi (peranan sektor manufaktur, pertambangan, keuangan, perdagangan, dan jasa dalam pembentukan PDRB)
$PEND$	= Jumlah penduduk yang bekerja pada seluruh lapangan usaha
$TBKEKO$	= Tingkat keterbukaan ekonomi (rasio jumlah ekspor dan impor terhadap PDRB)
ϵ	= Error

3. METODE PENELITIAN

3.1 Data dan Teknik Pengumpulan Data

Populasi dalam penelitian ini adalah penerimaan PPh Pasal 25/29 Orang Pribadi dan PPh Pasal 21, data PDRB provinsi, dan data jumlah penduduk tiap provinsi dari tahun 2015-2017. Data penerimaan pajak diperoleh dari DJP sedangkan data, sektor manufaktur, perdagangan, jasa, PDRB, jumlah angkatan kerja dan ekspor dan impor diperoleh dari Badan Pusat Statistik. Teknik pengambilan sampel pada penelitian ini menggunakan sampling jenuh yang merupakan bagian dari teknik *nonprobability sampling*. Sampling jenuh digunakan ketika semua anggota populasi digunakan sebagai objek penelitian.

3.2 Definisi Operasional variabel

3.2.1 Variabel Bebas

Berdasarkan penelitian ini, variabel bebas yang digunakan adalah produk domestik regional bruto (PDRB) per kapita, aktivitas ekonomi yang terdiri dari peranan sektor manufaktur, perdagangan, dan jasa dalam pembentukan PDRB, jumlah angkatan kerja, jumlah Kantor Pelayanan Pajak, dan tingkat keterbukaan ekonomi.

a. PDRB per Kapita

PDRB per kapita merupakan faktor ekonomi yang diduga berpengaruh dalam pengukuran kapasitas pajak karena merupakan *proxy* dalam menentukan level pembangunan suatu negara yang dapat menunjukkan kemampuan dalam membayar pajak (Suwardi, 2010). Data yang digunakan pada variabel ini adalah PDRB berdasarkan harga berlaku dan dilambangkan dengan $PDRB$.

b. Aktivitas Ekonomi

Variabel aktivitas ekonomi terdiri dari data sektor pertambangan, manufaktur, keuangan, perdagangan, dan jasa yang merupakan sektor dengan tingkatan lebih mudah untuk

dilakukan pemajakan (Suwardi, 2010). Variabel ini dilambangkan dengan $AKTEKO$.

c. Jumlah Angkatan Kerja

Semakin besar jumlah tenaga kerja pada seluruh lapangan usaha maka semakin besar pula potensi pajak penghasilan yang bisa diperoleh karena besarnya jumlah gaji dan penghasilan lainnya yang mengikuti jumlah tenaga kerja (Suwardi, 2010). Variabel ini dilambangkan dengan $PEND$.

d. Tingkat Keterbukaan Ekonomi

Variabel tingkat keterbukaan ekonomi dihitung berdasar rasio jumlah ekspor dan impor terhadap PDRB. Variabel ini dilambangkan dengan $TBKEKO$.

3.2.2 Variabel Terikat

Variabel terikat yang digunakan berdasarkan penelitian ini adalah kapasitas pajak penghasilan pasal 21 dan pajak penghasilan pasal 25/29 orang pribadi pada masing-masing provinsi di Indonesia. Kapasitas pajak sendiri diperoleh dari penerimaan pajak dibagi dengan PDRB pada masing-masing provinsi. Variabel ini dilambangkan dengan KP .

3.3 Metode Analisis Data

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis deskriptif dan analisis kuantitatif dengan regresi linear berganda dengan data panel. Analisis deskriptif dilakukan untuk menggambarkan data yang telah dikumpulkan dan dipakai dalam penelitian ini. Untuk menilai model regresi yang digunakan dalam penelitian ini, dilakukan pengujian kelayakan model regresi dengan melakukan uji asumsi klasik. Karena menggunakan data panel maka perlu ditentukan model terbaik antara *Ordinary Least Square (OLS)*, *Fixed effect model (FEM)*, atau *Random effect model (REM)* dengan menggunakan Uji Chow, Uji Breusch Pagan-Lagrange Multiplier, dan Uji

Hausman. Pengujian hipotesis dapat dilakukan salah satunya dengan melakukan uji t. Uji t dilakukan untuk mengetahui bagaimana pengaruh dari masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen secara individual. Dari uji t yang dilakukan dapat diketahui apakah suatu variabel bebas secara individual berpengaruh signifikan terhadap variabel terikatnya.

Dalam penelitian ini penulis akan menggunakan program *Eviews 9* untuk pengujian statistik. Sarana lain yang penulis gunakan adalah program pengolahan data *Microsoft Office Excel* dan *Microsoft Office Word*.

4. HASIL PENELITIAN

4.1 Analisis Statistik Deskriptif

2016, sedangkan nilai terendah (*minimum*) dimiliki oleh Provinsi Kalimantan Utara pada tahun 2017 sebesar 0,001400 atau 0,14%.

Jika dilihat lebih lanjut pada Gambar IV.1, kapasitas pajak hampir di seluruh provinsi di Indonesia cenderung menurun dari tahun 2015 sampai tahun 2017. Hanya Provinsi Bengkulu dan Provinsi Bangka Belitung yang memiliki nilai kapasitas pajak lebih tinggi setelah tahun 2015. Hal

Kapasitas Pajak merupakan salah satu indikator untuk mengetahui kinerja suatu negara atau daerah dalam mengumpulkan pajak dengan menggunakan PDB atau PDRB sebagai pembanding. Dalam penelitian ini objek yang menjadi penelitian adalah kapasitas pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi. Berdasarkan hasil analisis deskriptif terhadap 102 data observasi yang terlihat pada Tabel IV.1 dapat diketahui bahwa nilai rata-rata (*mean*) kapasitas pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi adalah sebesar 0,006899 atau 0,68% dengan simpangan baku (*standard deviation*) sebesar 0,003086. Nilai tertinggi (*maximum*) sebesar 0,016100 atau 16,10% yang merupakan kapasitas pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi dari Provinsi Bengkulu pada tahun

ini dapat berarti kenaikan penerimaan pajak tidak mengikuti kenaikan PDRB pada suatu daerah. Provinsi Kalimantan Utara merupakan provinsi yang memiliki nilai kapasitas pajak terendah dari tahun 2015 sampai dengan 2017, hal ini dimungkinkan karena provinsi tersebut merupakan provinsi yang baru terbentuk dan belum maksimal dalam administrasi pemerintahannya termasuk administrasi perpajakan.

Gambar IV.1 Grafik Kapasitas Pajak per Provinsi Tahun 2015 – 2017

Sumber: Diolah oleh Penulis dari Data Direktorat Jenderal Pajak dan Badan Pusat Statistik

Variabel PDRB per kapita dalam penelitian ini merupakan PDRB per kapita menurut harga berlaku. Semakin tinggi nilai PDRB per kapita pada suatu daerah berarti semakin tinggi pendapatan masyarakat pada daerah tersebut, yang diharapkan akan menambah penerimaan pajak. Berdasarkan Tabel IV.1 yang menunjukkan hasil analisis deskriptif terhadap 102 data observasi, dapat dilihat bahwa nilai rata-rata (*mean*) dari PDRB per kapita adalah 0,046654 (Rp 46.654.000,00) dengan simpangan baku (*standard deviation*) sebesar 0,28815. Provinsi Kalimantan Timur pada tahun 2017 memiliki nilai PDRB per kapita tertinggi (*maximum*) sebesar 0,165714 (Rp 165.714.000,00) dan nilai terendah (*minimum*) dimiliki oleh Provinsi Nusa

Tenggara Timur pada tahun 2015 sebesar 0,014867 (Rp 14.867.000,00).

Untuk nilai PDRB per kapita, nilai tertinggi justru tidak berada pada provinsi di Pulau Jawa seperti ditunjukkan Gambar IV.2. Nilai PDRB per kapita provinsi-provinsi yang berada di Pulau Jawa cenderung pada batas rata-rata. Meskipun total PDRB dari aktivitas ekonomi pada masing-masing provinsi di Pulau Jawa cenderung lebih tinggi dari provinsi lain di Indonesia, namun dengan padatnya jumlah penduduk di Pulau Jawa membuat nilai PDRB per kapita pada provinsi-provinsi di Pulau Jawa cenderung tidak lebih besar dari provinsi-provinsi di luar Pulau Jawa.

Gambar IV.2 Grafik PDRB per kapita per Provinsi Tahun 2015 – 2017

Sumber: Diolah oleh Penulis dari Data Badan Pusat Statistik

Dalam penelitian ini aktivitas ekonomi yang digunakan adalah peranan sektor manufaktur, pertambangan, keuangan, perdagangan, dan jasa dalam pembentukan PDRB. Aktivitas ekonomi dari sektor tersebut merupakan aktivitas ekonomi yang dinilai lebih mudah untuk dilakukan pemungutan pajak, sehingga dengan meningkatnya aktivitas ekonomi pada sektor tersebut diharapkan akan meningkatkan penerimaan pajak. Dari hasil analisis deskriptif yang dilakukan terhadap 102 data observasi dapat diketahui hasil seperti pada Tabel

IV.1. Dari hasil tersebut diketahui nilai rata-rata (*mean*) dari aktivitas ekonomi sebesar 0,441145 atau 44,15% dan simpangan baku (*standard deviation*) sebesar 0,138027. Nilai tertinggi dari aktivitas ekonomi adalah sebesar 0,731468 atau 73,14% yang dimiliki oleh Provinsi Kalimantan Timur pada tahun 2015, sedangkan nilai minimum dari aktivitas ekonomi adalah sebesar 0,199078 atau 19,90% yang merupakan nilai aktivitas ekonomi dari Provinsi Nusa Tenggara Timur pada tahun 2015.

Gambar IV.3 Grafik Persentase Aktivitas Ekonomi terhadap PDRB per Provinsi Tahun 2015 – 2017
Sumber: Diolah oleh Penulis dari Data Badan Pusat Statistik

sektor manufaktur dan perdagangan. Daerah daerah lain dengan persentase aktivitas ekonomi yang cukup tinggi seperti Provinsi Riau, Provinsi Kepulauan Riau, Provinsi Jawa Barat, Provinsi Jawa Tengah, dan Provinsi Jawa Timur cenderung didominasi dari sektor manufaktur dan pertambangan. Hal tersebut menunjukkan bahwa aktivitas ekonomi pembentuk PDRB di Indonesia cenderung didominasi sektor pertambangan dan manufaktur sebagai penyumbang aktivitas ekonomi suatu daerah.

Variabel jumlah angkatan kerja pada penelitian ini merupakan jumlah penduduk yang bekerja pada suatu provinsi pada suatu tahun. Peningkatan dalam jumlah penduduk yang bekerja berarti adanya penambahan penduduk (subjek pajak) yang memperoleh penghasilan, sehingga diharapkan akan meningkatkan penerimaan pajak. Berdasarkan Tabel IV.4 yang menunjukkan hasil analisis deskriptif terhadap 102 data observasi, dapat dilihat bahwa nilai rata-rata (*mean*) dari jumlah angkatan kerja adalah sebesar 3.471.016 jiwa dengan simpangan baku (*standard deviation*) sebesar 4.942.393. Jumlah angkatan kerja terbanyak (*maximum*) berada di Provinsi Jawa Barat pada tahun 2017 sebanyak 20.551.613 jiwa dan jumlah angkatan kerja terendah (*minimum*) sebesar 267.023 di Provinsi Kalimantan Utara pada tahun 2015.

Persentase aktivitas ekonomi terhadap PDRB dari 5 (lima) sektor ekonomi yaitu pertambangan, manufaktur, keuangan, perdagangan, dan jasa pada masing-masing provinsi cenderung tidak banyak berubah dari tahun 2015 sampai dengan 2017 seperti ditunjukkan pada Gambar IV.3. Dalam tiga tahun terakhir, persentase aktivitas ekonomi dari kelima sektor tersebut tertinggi pada Provinsi Kalimantan Timur. Persentase yang cukup tinggi pada Provinsi Kalimantan Timur disebabkan tingginya aktivitas ekonomi dari sektor pertambangan pada provinsi tersebut jika dibandingkan dengan provinsi lainnya. Di peringkat kedua dalam persentase aktivitas ekonomi adalah Provinsi D.K.I Jakarta yang banyak didominasi oleh

Gambar IV.4 Grafik Jumlah Angkatan Kerja per Provinsi Tahun 2015 – 2017

S

Sumber: Diolah oleh Penulis dari Data Badan Pusat Statistik

Jika dilihat lagi pada Gambar IV.4, terdapat perbedaan yang cukup jauh antara provinsi di Pulau Jawa dengan provinsi di luar Pulau Jawa. Hanya Provinsi DI Yogyakarta yang memiliki jumlah angkatan kerja lebih rendah dibandingkan dengan Provinsi di luar Pulau Jawa. Hal tersebut dapat disebabkan beberapa faktor diantaranya, persebaran penduduk yang tidak merata sehingga provinsi di Pulau Jawa menjadi lebih padat penduduk, serta pembangunan lapangan usaha yang tidak merata dimana provinsi yang berada di Pulau Jawa memiliki lebih banyak lapangan usaha karena lebih dekat dengan pusat pemerintahan. Namun menjadi catatan, Provinsi DKI Jakarta yang merupakan Ibukota Negara justru memiliki jumlah angkatan kerja yang tidak cukup tinggi, hal ini dimungkinkan karena jumlah pekerja di Provinsi DKI Jakarta banyak berasal dari provinsi-provinsi lain

yang secara kependudukan masih tercatat pada provinsi tersebut.

Variabel tingkat keterbukaan ekonomi pada penelitian ini adalah jumlah ekspor dan impor pada suatu daerah pada suatu tahun dibandingkan dengan PDRB daerah tersebut pada tahun yang bersangkutan. Semakin tinggi tingkat keterbukaan ekonomi diharapkan akan meningkatkan penerimaan pajak. Berdasarkan hasil analisis statistik deskriptif pada 102 data observasi seperti ditunjukkan oleh Tabel IV.5, nilai rata-rata (*mean*) dari tingkat keterbukaan ekonomi adalah sebesar 0.242525 atau 24,25% dengan simpangan baku (*standard deviation*) sebesar 0,231453. Nilai tertinggi (*maximum*) dari tingkat keterbukaan ekonomi adalah sebesar 1,243361 atau 124,33% yaitu tingkat keterbukaan ekonomi dari Provinsi Kepulauan Riau pada tahun 2015, sedangkan nilai

terendah (*minimum*) sebesar 0,006066 atau 0,60% yang merupakan tingkat keterbukaan ekonomi pada Provinsi Nusa Tenggara Timur pada tahun 2015.

Provinsi Kepulauan Riau memiliki persentase tingkat keterbukaan ekonomi yang cukup tinggi dibandingkan provinsi-provinsi lainnya. Pada tahun 2017 Provinsi Kepulauan Riau memiliki tingkat keterbukaan ekonomi sebesar 116,22%. Jika dibandingkan dengan Provinsi Kalimantan Selatan yang memiliki tingkat keterbukaan ekonomi

tertinggi kedua pada tahun 2017 sebesar 73,42%, maka akan terdapat selisih yang cukup jauh seperti terlihat pada Gambar IV.5. Selisih tingkat keterbukaan ekonomi tersebut akan terlihat semakin jauh jika dibandingkan dengan Provinsi Aceh sebesar 1,70% pada tahun 2017. Tingkat keterbukaan ekonomi yang cukup tinggi pada Provinsi Kepulauan Riau yang cukup tinggi jika dibandingkan dengan provinsi-provinsi lain dimungkinkan terjadi karena adanya kawasan berikat pada Provinsi Kepulauan Riau.

Gambar IV.5 Grafik Persentase Tingkat Keterbukaan Ekonomi per Provinsi Tahun 2015 – 2017
Sumber: Diolah oleh Penulis dari Data Badan Pusat Statistik

4.2

Analisis Regresi Data Panel

4.2.1 Uji Pemilihan Model

Menurut Gujarati dan Porter (2012), terdapat beberapa panduan yang dapat dijadikan sebagai pertimbangan untuk memilih model yang lebih khususnya antara *Fixed Effect Model* dan *Random Effect Model*. Beberapa pertimbangan tersebut antara lain:

- Jika *T* (*jumlah data time series*) besar dan *N* (*jumlah unit cross-sectional*) adalah kecil, kemungkinan akan ada sedikit nilai parameter yang diestimasi oleh FEM dan REM. Oleh karena itu, pemilihannya berdasarkan kenyamanan perhitungan saja. Dalam hal ini, FEM lebih disukai.
- Ketika *N* besar dan *T* kecil (yaitu sebuah panel yang pendek), hasil estimasi yang diperoleh dari kedua model dapat berbeda secara signifikan. Kesimpulan statistik tergantung pada unit *cross-sectional* dalam sampel. Jika unit *cross-sectional* tidak diambil secara random, maka FEM lebih tepat. Namun, jika unit *cross-*

sectional dalam sampel kita diambil secara random maka REM lebih tepat.

- Jika komponen error individual ϵ_i dan satu atau lebih variabel independen saling berkorelasi, maka estimator REM adalah bias, sedangkan yang diambil dari FEM tidak bias.
- Jika *N* besar dan *T* kecil dan asumsi-asumsi REM terpenuhi, maka estimator REM akan lebih kuat dari pada FEM.
- Tidak seperti FEM, REM bisa mengestimasi koefisien dari variabel yang tidak dipengaruhi waktu seperti gender dan etnisitas. FEM memang mengontrol variabel yang dipengaruhi waktu ini, namun tidak dapat mengestimasi secara langsung. Sebaliknya, FEM mengontrol semua variabel yang tidak dipengaruhi oleh waktu, sedangkan REM hanya dapat mengestimasi variabel tersebut secara eksplisit disebutkan dalam model.

Selain pertimbangan-pertimbangan tersebut, untuk memudahkan dalam pemilihan model dapat

dilakukan dengan cara pengujian formal. Pengujian formal dapat dilakukan dengan Uji Chow, uji Hausman, dan Uji Breusch Pagan Langrange Multiplier (LM). Uji Chow adalah pengujian yang dilakukan untuk mengetahui model yang terbaik memilih antara model *Common Effect* atau model *Fixed Effect*. Berdasarkan uji Chow, model terbaik antara model *Common Effect* dan model *Fixed Effect* adalah model *Fixed Effect*. Uji Hausman dilakukan untuk menentukan model yang terbaik antara *Fixed Effect* dengan *Random Effect*. Berdasarkan hasil uji Hausman dapat disimpulkan bahwa model terbaik antara model *Random Effect* dan model *Fixed Effect* adalah model *Random*

Effect. Setelah melakukan dua uji yakni uji Chow dan uji Hausman, ternyata kedua uji tersebut menghasilkan pilihan model terbaik yang berbeda satu sama lain. Maka dari itu, untuk dapat menentukan model mana yang terbaik akan dilakukan uji selanjutnya yakni uji Breusch Pagan Langrange Multiplier (LM). Uji Breusch Pagan Langrange Multiplier (LM) dilakukan untuk mengetahui model yang terbaik antara model *Common Effect* dan model *Random Effect*. Berdasarkan uji tersebut, maka model yang terbaik antara model *Common Effect* dan model *Random Effect* adalah model *Random Effect*, dengan hasil persamaan sebagaimana Gambar IV.6 berikut:

Gambar IV.6 Hasil Regresi Random Effect

Dependent Variable: KP

Method: Panel EGLS (Cross-section random effects)

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.001777	0.007183	0.247342	0.8052
LNPDRB	-0.006091	0.001037	-5.872396	0.0000
AKTEKO	0.011893	0.005201	2.286892	0.0244
LNPEND	-0.001403	0.000539	-2.603043	0.0107
TBEKO	0.002918	0.002041	1.429169	0.1562
R-squared	0.267763	Mean dependent var		0.001411
Adjusted R-squared	0.237568	S.D. dependent var		0.001187
S.E. of regression	0.001037	Sum squared resid		0.000104
F-statistic	8.867704	Durbin-Watson stat		2.103119
Prob(F-statistic)	0.000004			

4.2.

2 Uji *Goodness of Fit* / Kecocokan Model

Tujuan dari uji *goodness of fit* adalah untuk mengetahui seberapa besar variabel-variabel bebas mempengaruhi variabel terikat. Menurut Ghozali dan Ratmono (2017), secara statistik *goodness of fit* dapat diukur dari nilai koefisien determinasi (R^2). Hasil regresi yang terlihat seperti pada Gambar IV.16 ditunjukkan bahwa nilai R^2 sebesar 0,267763. Nilai tersebut menunjukkan bahwa kemampuan variabel-variabel bebas dalam persamaan regresi ini yang terdiri dari PDRB perkapita, aktivitas ekonomi, jumlah angkatan bekerja, dan tingkat keterbukaan pajak dapat menjelaskan variasi variabel terikat berupa kapasitas pajak PPh Pasal 21 dan PPh Pasal 25/29 Orang Pribadi sebesar 26,77% dan sebesar 73,23% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak diikutsertakan dalam penelitian ini.

4.3 Analisis Dampak

4.3.1 Pengaruh Variabel PDRB per Kapita terhadap Kapasitas Pajak PPh Pasal 21 dan PPh Pasal 25/29 Orang Pribadi

Berdasarkan hasil pengujian *t-statistic* seperti terlihat pada Gambar IV.6, dapat dilihat bahwa nilai *Prob.* untuk pengaruh PDRB per kapita (PDRB) terhadap kapasitas pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi (KP) adalah sebesar 0,0000 atau lebih kecil dari tingkat kepercayaan sebesar 0,05 sehingga dapat dikatakan PDRB per kapita memberikan pengaruh signifikan terhadap kapasitas pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi. Dari hasil tersebut juga diketahui bahwa PDRB per kapita memiliki nilai koefisien 0,006091 dengan tanda negatif yang menunjukkan hubungan yang berlawanan arah antara PDRB per kapita dengan kapasitas pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi.

Hasil dari pengujian tersebut memberikan hasil yang berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Bahl (1971) serta Fox dan Gurley (2005) yang menghasilkan hubungan positif PDB terhadap kapasitas pajak. Kenaikan terhadap nilai pendapatan pada masyarakat akan diikuti dengan naiknya permintaan akan barang dan jasa publik.

Kenaikan permintaan tersebut menunjukkan bahwa semakin tinggi kemampuan membayar masyarakat secara keseluruhan dan akan meningkatkan kemampuan untuk membayar pajak yang berujung pada peningkatan penerimaan pajak.

Hasil ini juga bertolak belakang dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Freddy (2008) yang menyatakan bahwa PDRB per kapita berpengaruh positif kapasitas pajak Pasal 21 provinsi pada tahun 2005. Namun berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Suwardi (2010), PDRB per kapita memberikan pengaruh negatif terhadap kapasitas pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi pada tahun 2007. Menurut Suwardi (2010), tanda negatif yang dihasilkan dalam model regresi bukan berarti mutlak PDRB per kapita memberikan pengaruh negatif terhadap kapasitas pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi, tetapi menunjukkan terdapat kemungkinan bahwa pengumpulan pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi pada tiap-tiap provinsi belum optimal sehingga kenaikan pendapatan per kapita tidak diikuti dengan kenaikan penerimaan pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29. Suwardi (2010), mengungkapkan terdapat beberapa faktor yang menyebabkan kenaikan pendapatan per kapita tidak diikuti dengan kenaikan penerimaan pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29, antara lain:

- a. Administrasi perpajakan yang ada masih sulit untuk melakukan pengawasan terhadap pemotongan PPh pasal 21 oleh perusahaan, sehingga sulit untuk memastikan perusahaan telah melakukan pemotongan pajak dengan benar.
- b. Administrasi perpajakan yang ada masih sulit untuk melakukan pengawasan terhadap pembayaran PPh pasal 25/29 orang pribadi, sehingga sulit untuk memastikan bahwa PPh pasal 25/29 orang pribadi yang dibayarkan sesuai berdasarkan penghasilan yang sebenarnya.
- c. Kurangnya kesadaran individu yang melakukan usaha untuk mendaftarkan diri sebagai Wajib Pajak atau memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dan membayarkan pajaknya.
- d. Secara rata-rata, kenaikan pendapatan pada penduduk belum dapat menjadikan besaran pendapatan masing-masing penduduk melebihi Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP). Sehingga meskipun PDRB per kapita naik belum tentu kenaikan tersebut menaikkan penerimaan pajak.

Adanya kenaikan nilai PTKP pada tahun 2015 dan 2016 juga mempengaruhi tidak diikutinya

kenaikan penerimaan pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 atas kenaikan pendapatan per kapita. Pada tahun 2015 nilai PTKP naik dari Rp 2.025.000,00 per bulan atau Rp 24.300.000,00 per tahun menjadi Rp 3.000.000,00 per bulan atau Rp 36.000.000,00 per tahun untuk Wajib Pajak tanpa tanggungan dan tambahan Rp 3.000.000,00 untuk setiap tanggungan. Pada tahun 2016 kembali terjadi kenaikan sebesar 150% yaitu dari Rp 3.000.000,00 per bulan atau Rp 36.000.000,00 per tahun menjadi Rp 4.500.000,00 per bulan atau Rp 54.000.000,00 per tahun untuk Wajib Pajak tanpa tanggungan dan tambahan Rp 4.500.000,00 untuk setiap tanggungan.

4.3.2 Pengaruh Variabel Aktivitas Ekonomi terhadap Kapasitas Pajak PPh Pasal 21 dan PPh Pasal 25/29 Orang Pribadi

Berdasarkan hasil pengujian *t-statistic* seperti terlihat pada Gambar IV.6, dapat dilihat bahwa nilai *Prob.* untuk pengaruh aktivitas ekonomi (AKTEKO) terhadap kapasitas pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi (KP) adalah sebesar 0,0244 atau lebih kecil dari tingkat kepercayaan sebesar 0,05 sehingga dapat dikatakan aktivitas ekonomi memberikan pengaruh signifikan terhadap kapasitas pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi. Dari hasil tersebut juga diketahui bahwa aktivitas ekonomi memiliki nilai koefisien 0,011893 dengan tanda positif yang berarti setiap terdapat kenaikan aktivitas ekonomi sebesar 1 persen maka kapasitas pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi akan naik sebesar 0,011893 persen.

Hasil dari penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian dari Suwardi (2010) yang menunjukkan hubungan positif dari pengaruh aktivitas ekonomi terhadap kapasitas pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi. Menurut Suwardi (2010), aktivitas ekonomi dari *monetized sector* khususnya sektor manufaktur, pertambangan, keuangan, perdagangan, dan jasa memberikan pengaruh positif terhadap kapasitas pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi karena memiliki tingkatan yang lebih mudah untuk dilakukan pemajakan. Bahl (1971), menyatakan bahwa pajak penghasilan pribadi dan semua pajak tidak langsung di negara-negara berkembang secara esensi merupakan pajak atas penghasilan yang bersumber dari *monetized sector*.

Suwardi (2010) menyatakan pendapat bahwa gaji dan penghasilan lain yang diterima oleh pegawai pada sektor-sektor aktivitas ekonomi khususnya pertambangan dan keuangan secara rata-rata cenderung lebih tinggi daripada sektor lainnya. Adanya peningkatan peran sektor-sektor terhadap PDRB akan meningkatkan gaji dan

penghasilan pegawai yang secara tidak langsung akan ikut menaikkan penerimaan pajak PPh pasal 21. Selain itu, sektor manufaktur, perdagangan, dan jasa merupakan sektor usaha yang banyak dilakukan peleh perorangan. Adanya peningkatan peran sektor manufaktur, perdagangan, dan jasa terhadap PDRB akan meningkatkan penghasilan individu yang melakukan usaha pada sektor tersebut dan secara tidak langsung akan meningkatkan penerimaan pajak PPh pasal 25/29 orang pribadi.

4.3.3 Pengaruh Variabel Jumlah Angkatan Kerja terhadap Kapasitas Pajak PPh Pasal 21 dan PPh Pasal 25/29 Orang Pribadi

Berdasarkan hasil pengujian *t-statistic* seperti terlihat pada Gambar IV.6, dapat dilihat bahwa nilai *Prob.* untuk pengaruh jumlah angkatan kerja (PEND) terhadap kapasitas pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi (KP) adalah sebesar 0,0107 atau lebih kecil dari tingkat kepercayaan sebesar 0,05 sehingga dapat dikatakan PDRB per kapita memberikan pengaruh signifikan terhadap kapasitas pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi. Dari hasil tersebut juga diketahui bahwa jumlah angkatan kerja memiliki nilai koefisien 0,001403 dengan tanda negatif yang menunjukkan hubungan yang berlawanan arah antara jumlah angkatan kerja dengan kapasitas pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi atau dengan kata lain setiap terdapat jumlah angkatan kerja sebesar 1 persen maka kapasitas pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi akan berkurang sebesar 0,001403 persen.

Hasil penelitian ini menunjukkan hasil yang sama dengan penelitian yang dilakukan oleh Suwardi (2010) yang menghasilkan tanda negatif pada koefisien variabel pengaruh jumlah angkatan kerja terhadap kapasitas pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi. Suwardi (2010) menyatakan bahwa tanda negatif pada koefisien variabel jumlah angkatan kerja bukan berarti variabel tersebut memberikan pengaruh negatif terhadap kapasitas pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi, tetapi menunjukkan adanya kemungkinan bahwa penambahan jumlah angkatan kerja tidak diikuti dengan kenaikan penerimaan pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi.

Terdapat beberapa faktor yang dapat menyebabkan penambahan jumlah angkatan kerja tidak diikuti dengan kenaikan penerimaan pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi, anatara lain:

- a. Administrasi perpajakan yang ada masih sulit untuk melakukan pengawasan terhadap

perusahaan atau pemberi yang melakukan pemotongan terhadap pegawai atau karyawannya, sehingga dimungkinkan pemberi kerja tidak melakukan pemotongan PPh pasal 21 atas penghasilan pegawainya.

- b. Administrasi perpajakan yang ada masih sulit untuk melakukan pengawasan terhadap pembayaran PPh pasal 25/29 orang pribadi, sehingga sulit untuk memastikan bahwa individu yang melakukan usaha perorangan telah menjalankan kewajibannya untuk membayar pajak PPh pasal 25/29 orang pribadi.
- c. Kurangnya kesadaran individu yang melakukan usaha untuk mendaftarkan diri sebagai Wajib Pajak atau memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dan membayarkan pajaknya.
- d. Jumlah gaji dan penghasilan lain pegawai baru pada beberapa sektor ekonomi cenderung masih berada dibawah batasan PTKP sehingga tidak dilakukan pemotongan pajak PPh pasal 21.
- e. Individu yang melakukan usaha perorangan tidak semuanya memiliki penghasilan diatas PTKP, sehingga tidak memiliki kewajiban untuk melakukan pembayaran PPh Pasal 25/29 Orang Pribadi.

Adanya kenaikan nilai PTKP pada tahun 2015 dan 2016 juga mempengaruhi tidak diikutinya kenaikan penerimaan pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 atas kenaikan pendapatan per kapita. Pada tahun 2015 nilai PTKP naik dari Rp 2.025.000,00 per bulan atau Rp 24.300.000,00 per tahun menjadi Rp 3.000.000,00 per bulan atau Rp 36.000.000,00 per tahun untuk Wajib Pajak tanpa tanggungan dan tambahan Rp 3.000.000,00 untuk setiap tanggungan. Pada tahun 2016 kembali terjadi kenaikan sebesar 150% yaitu dari Rp 3.000.000,00 per bulan atau Rp 36.000.000,00 per tahun menjadi Rp 4.500.000,00 per bulan atau Rp 54.000.000,00 per tahun untuk Wajib Pajak tanpa tanggungan dan tambahan Rp 4.500.000,00 untuk setiap tanggungan. Sehingga meskipun jumlah tenaga kerja bertambah tetapi tidak diikuti dengan jumlah penerimaan pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29, karena jumlah gaji dan penghasilan lain yang masih dibawah PTKP sehingga tidak dilakukan pemotongan maupun pembayaran pajak.

4.3.4 Pengaruh Variabel Tingkat Keterbukaan Ekonomi terhadap Kapasitas Pajak PPh Pasal 21 dan PPh Pasal 25/29 Orang Pribadi

Berdasarkan hasil pengujian *t-statistic* seperti terlihat pada Gambar IV.6, dapat dilihat bahwa nilai *Prob.* untuk pengaruh tingkat keterbukaan ekonomi (TBEKO) terhadap kapasitas pajak PPh pasal 21 dan

PPh pasal 25/29 orang pribadi (KP) adalah sebesar 0,1562 atau lebih besar dari tingkat kepercayaan sebesar 0,05 sehingga dapat dikatakan tingkat keterbukaan ekonomi memberikan pengaruh tidak signifikan terhadap kapasitas pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi. Namun dari hasil tersebut menunjukkan bahwa tingkat keterbukaan ekonomi memiliki nilai koefisien 0,002918 dengan tanda positif yang berarti setiap terdapat kenaikan tingkat keterbukaan ekonomi sebesar 1 persen maka kapasitas pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi akan naik sebesar 0,002918 persen.

Hasil dari penelitian ini yang menunjukkan bahwa tingkat keterbukaan ekonomi tidak secara signifikan berpengaruh pada kapasitas pajak berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh (Piancastelli, 2001) dan (Le, et al., 2008) yang menunjukkan bahwa tingkat keterbukaan ekonomi memberikan pengaruh signifikan terhadap kapasitas pajak. Le, et al (2008) melakukan penelitian dengan sampel 104 negara pada tahun 1994 – 2003 tentang kapasitas pajak yang menyatakan bahwa transaksi ekspor dan impor merupakan sektor yang lebih formal sehingga lebih mudah untuk dilakukan pemajakan. Karena lebih mudah dilakukan pemajakan pada sektor tersebut, maka setiap kenaikan tingkat keterbukaan ekonomi maka akan diikuti oleh peningkatan penerimaan pajak. Namun dalam penelitian tersebut, pada negara berkembang penerimaan pajak dari sektor ekspor dan impor cenderung menurun dan lebih memperkuat penerimaan dari sektor perdagangan dalam negeri.

Hasil dari penelitian yang menunjukkan bahwa tingkat keterbukaan ekonomi tidak secara signifikan berpengaruh terhadap kapasitas pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi kemungkinan dapat disebabkan beberapa hal, antara lain:

- a. Transaksi ekspor dan impor lebih berhubungan langsung dengan penerimaan jenis pajak PPh pasal 22 Impor maupun PPN Impor dan memiliki hubungan secara langsung yang kecil dengan penerimaan pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi.
- b. Pelaku transaksi ekspor dan impor lebih banyak merupakan perusahaan atau badan usaha, hanya sedikit yang merupakan usaha perorangan. Hal tersebut menyebabkan kenaikan transaksi ekspor dan impor tidak memberikan pengaruh signifikan terhadap

6. KETERBATASAN PENELITIAN

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang memerlukan perbaikan dalam penelitian-penelitian selanjutnya yang diakibatkan

penerimaan pajak PPh pasal 25/29 orang pribadi

5. SIMPULAN DAN SARAN

5.1 Simpulan

Penelitian ini dilakukan dengan tujuan menganalisis pengaruh PDRB per kapita, aktivitas ekonomi, jumlah angkatan kerja, dan tingkat keterbukaan ekonomi terhadap kapasitas pajak PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi. Berdasarkan hasil pengujian, analisis, dan pembahasan yang telah dilakukan pada bab-bab sebelumnya, beberapa simpulan yang dapat diambil dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. PDRB per kapita secara berpengaruh signifikan terhadap kapasitas pajak PPh Pasal 21 dan PPh Pasal 25./29 orang pribadi pada 34 provinsi di Indonesia dalam rentang waktu 2015 s.d. 2017.
2. Kontribusi sektor manufaktur, pertambangan, keuangan, perdagangan dan jasa berpengaruh signifikan positif terhadap kapasitas pajak PPh Pasal 21 dan PPh Pasal 25./29 orang pribadi pada 34 provinsi di Indonesia dalam rentang waktu 2015 s.d. 2017.
3. Jumlah angkatan kerja berpengaruh signifikan terhadap kapasitas pajak PPh Pasal 21 dan PPh Pasal 25./29 orang pribadi pada 34 provinsi di Indonesia dalam rentang waktu 2015 s.d. 2017.
4. Tingkat keterbukaan ekonomi tidak berpengaruh signifikan terhadap kapasitas pajak PPh Pasal 21 dan PPh Pasal 25./29 orang pribadi pada 34 provinsi di Indonesia dalam rentang waktu 2015 s.d. 2017.

5.2 Saran

Beberapa saran dan rekomendasi yang dapat diberikan oleh peneliti adalah sebagai berikut:

1. Direktorat Jenderal Pajak dapat mempertimbangkan penggunaan variabel-variabel yang signifikan dalam penelitian ini untuk melakukan *breakdown* penerimaan pajak per wilayah, khususnya PPh pasal 21 dan PPh pasal 25/29 orang pribadi.
2. Karena keterbatasan penelitian, penelitian ini hanya mencakup selama 3 tahun yaitu tahun 2015 sampai dengan 2017. Untuk penelitian selanjutnya dapat dilakukan dengan menambahkan kurun waktu objek penelitian.

keterbatasan sumber daya. Keterbatasan-keterbatasan dalam penelitian ini yaitu:

1. Penelitian ini hanya menggunakan data selama 3 (tiga) tahun yaitu tahun 2015 – 2017 untuk mengetahui pengaruh variabel – variabel bebas terhadap kapasitas pajak PPh Pasal 21 dan PPh Pasal 25./29 orang pribadi.
2. Penelitian ini hanya meneliti sebagian faktor-faktor yang mempengaruhi kapasitas pajak

PPh Pasal 21 dan PPh Pasal 25/29 orang pribadi. Oleh karena itu, masih terdapat faktor-faktor lain yang dapat ditambahkan sebagai variabel independen untuk diteliti lebih lanjut.

DAFTAR PUSTAKA (REFERENSI)

- Adcha, M. (2008). *Tesis: Perhitungan Tax Effort Pajak Penghasilan Pasal 21 dan Pajak Penghasilan Pasal 25/29/29 Orang Pribadi 27 Propinsi di Indonesia*. Jakarta: Universitas Indonesia.
- Bahl, R. W. (1971). *A Regression Approach to Tax Effort and Tax Ratio Analysis*. Staff Papers: International Monetary Fund Vol 18 No.3.
- Fox, W. F., & Gurley, T. (2005). *An Exploration of Tax Patterns Around the World*. Tax Notes International: Special reports, 37:9, pp. 793-807.
- Freddy, H. S. (2008). *Tesis: Analisis Kinerja Penerimaan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan Pajak Penghasilan Pasal 25 Orang Pribadi Tahun 2005 pada Provinsi di Indonesia*. Jakarta: Universitas Indonesia.
- Gujarati, D., & Porter, D. (2012). *Basic Econometrics. Fifth Edition*. New York: Douglas Retner.
- Le, T. M., Moren-Dodson, B., & Rojchaichaninthorn, J. (2008). *Expanding Taxable Capacity and Reaching Revenue Potential: Cross Country Analysis*. The World Bank Poverty Reduction and Economic Management Network.
- Lotz, J. R., & Morris, E. R. (1967). *Measuring Tax Effort in Developing Countries*. IMF Staff Papers Vol 14 No.3.
- Muchtar, N. (2005). *Tesis: Optimalisasi Penerimaan Pajak Daerah Menggunakan Pendekatan Analisis Kapasitas Pajak (Taxable Capacity) Dan Upaya Pajak (Tax Effort) Kabupaten/Kota Di Propinsi Lampung Periode 1992- 2003*. Bandung: Universitas Padjadjaran.
- Piancestelli, M. (2001). *Measuring the Tax Effort of Developed and Developing Countries. Cross Countries Panel Data Analysis 1985/95*. Rio de Janeiro: IPEA.
- Resmi, S. (2003). *Perpajakan Teori dan Kasus*. Jakarta: Salemba Empat.
- Soemitro, R. (1994). *Hukum Pajak dan Perpajakan*. Bandung: Eresco.
- Badan Pusat Statistik. *Buletin Statistik Perdagangan Luar Negeri Impor Desember 2015*.
- Badan Pusat Statistik. *Buletin Statistik Perdagangan*
- Stotsky, J., & Wolde Mariam, A. (1997). *Tax Effort in Sub-Saharan Africa*. Washington DC: Working Paper 97/107, International Monetary Fund.
- Suwardi, D. (2010). *Tesis: Estimasi Kapasitas Pajak Penghasilan Pasal 21 Dan Pajak Penghasilan Pasal 25 Orang Pribadi : Analisis Regresi Data Lintas Silang Antar Provinsi Tahun 2007*. Jakarta: Universitas Indonesia.
- Todaro, M. (2000). *Pembangunan Ekonomi di Dunia Ketiga*. Jakarta: Erlangga.
- Weiss, J. (1995). *Economic Policy in Developing Countries The Reform Agenda*. New York: Prentice Hall, Page 175-178.
- Dokumen publik dan sumber-sumber lain**
- Pemerintah Republik Indonesia. *Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2017 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2016 tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2017*.
- Pemerintah Republik Indonesia. *Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2017 tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2018*.
- Pemerintah Republik Indonesia. *Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (KUP)*.
- Pemerintah Republik Indonesia. *Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah*.
- Pemerintah Republik Indonesia. *Laporan Keuangan Pemerintah Pusat 2017*.
- Direktorat Jenderal Pajak. *Peraturan Direktur Jenderal Pajak nomor 16/PJ/2016 tentang Pedoman Teknis Tata Cara Pemotongan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan atau Pajak Penghasilan Pasal 26 Sehubungan dengan Pekerjaan, Jasa, dan Kegiatan Orang Pribadi*.
- Direktorat Jenderal Pajak. *Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2016*.
- Direktorat Jenderal Pajak. *Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2017*.
- Luar Negeri Impor Desember 2017*.
- Badan Pusat Statistik. *Ekspor Indonesia Menurut Provinsi Asal Barang Tahun 2015*.
- Provinsi Asal Barang Tahun 2017*.

Badan Pusat Statistik. *Produk Domestik Regional Bruto Provinsi-Provinsi di Indonesia Menurut Lapangan Usaha 2013 - 2017*.

Badan Pusat Statistik. *Tinjauan Regional Berdasarkan PDRB 2013 - 2017 Buku 1 Pulau Sumatera*.

Badan Pusat Statistik. *Tinjauan Regional Berdasarkan PDRB 2013 - 2017 Buku 2 Pulau Jawa-Bali*.

Badan Pusat Statistik. *Tinjauan Regional*

Berdasarkan PDRB 2013 - 2017 Buku 3 Pulau Kalimantan.

Badan Pusat Statistik. *Tinjauan Regional Berdasarkan PDRB 2013 - 2017 Buku 4 Pulau Sulawesi*.

Badan Pusat Statistik. *Tinjauan Regional Berdasarkan PDRB 2013 - 2017 Nusa Tenggara, Maluku, dan Papua*.

Statistik Deskriptif

	KP	PDRB	AKTEKO	PEND	TBEKO
Mean	0.006899	0.046654	0.441145	3471016.	0.242525
Median	0.006250	0.037908	0.435596	1965553.	0.167375
Maximum	0.016100	0.165714	0.731468	20551575	1.243361
Minimum	0.001400	0.014867	0.199078	267023.0	0.006066
Std. Dev.	0.003086	0.028815	0.138027	4942393.	0.231453
Skewness	0.764191	2.154263	0.226081	2.559852	2.159781
Kurtosis	2.964901	7.437592	2.385250	8.324518	8.726379
Jarque-Bera	9.933021	162.5864	2.475066	231.8879	218.6627
Probability	0.006967	0.000000	0.290099	0.000000	0.000000
Sum	0.703700	4.758745	44.99682	3.54E+08	24.73752
Sum Sq. Dev.	0.000962	0.083859	1.924187	2.47E+15	5.410628
Observations	102	102	102	102	102

Random Effect Model

Dependent Variable: KP
Method: Panel EGLS (Cross-section random effects)
Sample: 2015 2017
Periods included: 3
Cross-sections included: 34
Total panel (balanced) observations: 102
Swamy and Arora estimator of component variances

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.001777	0.007183	0.247342	0.8052
LNPDRB	-0.006091	0.001037	-5.872396	0.0000
AKTEKO	0.011893	0.005201	2.286892	0.0244
LNPEND	-0.001403	0.000539	-2.603043	0.0107
TBEKO	0.002918	0.002041	1.429169	0.1562

Effects Specification

	S.D.	Rho
Cross-section random	0.002790	0.8843
Idiosyncratic random	0.001010	0.1157

Weighted Statistics

R-squared	0.267763	Mean dependent var	0.001411
Adjusted R-squared	0.237568	S.D. dependent var	0.001187
S.E. of regression	0.001037	Sum squared resid	0.000104
F-statistic	8.867704	Durbin-Watson stat	2.103119
Prob(F-statistic)	0.000004		

Unweighted Statistics

R-squared	0.128839	Mean dependent var	0.006899
Sum squared resid	0.000838	Durbin-Watson stat	0.261734

Uji Chow

Redundant Fixed Effects Tests
Equation: Untitled
Test cross-section fixed effects

Effects Test	Statistic	d.f.	Prob.
Cross-section F	21.452775	(33,64)	0.0000
Cross-section Chi-square	253.982628	33	0.0000

Cross-section fixed effects test equation:

Dependent Variable: KP

Method: Panel Least Squares

Sample: 2015 2017

Periods included: 3

Cross-sections included: 34

Total panel (balanced) observations: 102

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.002647	0.004257	0.621979	0.5354
LNPDRB	-0.003957	0.000880	-4.494589	0.0000
AKTEKO	0.007483	0.003593	2.082817	0.0399
LNPEND	-0.000852	0.000348	-2.445747	0.0163
TBEKO	0.002571	0.001673	1.536662	0.1276
R-squared	0.181942	Mean dependent var		0.006899
Adjusted R-squared	0.148207	S.D. dependent var		0.003086
S.E. of regression	0.002848	Akaike info criterion		-8.836738
Sum squared resid	0.000787	Schwarz criterion		-8.708063
Log likelihood	455.6736	Hannan-Quinn criter.		-8.784633
F-statistic	5.393361	Durbin-Watson stat		0.290542
Prob(F-statistic)	0.000579			

Uji Hausman

Correlated Random Effects - Hausman Test
Equation: Untitled
Test cross-section random effects

Test Summary	Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.
Cross-section random	9.304651	4	0.0539

Cross-section random effects test comparisons:

Variable	Fixed	Random	Var(Diff.)	Prob.
LNPDRB	-0.005884	-0.006091	0.000002	0.8834
AKTEKO	-0.012758	0.011893	0.000313	0.1633
LNPEND	-0.008609	-0.001403	0.000013	0.0450
TBEKO	0.003562	0.002918	0.000005	0.7739

Cross-section random effects test equation:

Dependent Variable: KP

Method: Panel Least Squares

Sample: 2015 2017

Periods included: 3

Cross-sections included: 34

Total panel (balanced) observations: 102

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.117358	0.058259	2.014422	0.0482
LNPDRB	-0.005884	0.001749	-3.364008	0.0013
AKTEKO	-0.012758	0.018432	-0.692135	0.4914
LNPEND	-0.008609	0.003635	-2.368105	0.0209
TBEKO	0.003562	0.003034	1.174145	0.2447

Effects Specification

Cross-section fixed (dummy variables)

R-squared	0.932177	Mean dependent var	0.006899
Adjusted R-squared	0.892966	S.D. dependent var	0.003086
S.E. of regression	0.001010	Akaike info criterion	-10.67971
Sum squared resid	6.52E-05	Schwarz criterion	-9.701774
Log likelihood	582.6650	Hannan-Quinn criter.	-10.28371
F-statistic	23.77369	Durbin-Watson stat	3.235365
Prob(F-statistic)	0.000000		

Uji Breusch Pagan Lagrange Multiplier (LM)

Lagrange Multiplier Tests for Random Effects

Null hypotheses: No effects

Alternative hypotheses: Two-sided (Breusch-Pagan) and one-sided
(all others) alternatives

	Test Hypothesis		
	Cross-section	Time	Both
Breusch-Pagan	73.49940 (0.0000)	0.000628 (0.9800)	73.50002 (0.0000)
Honda	8.573179 (0.0000)	-0.025066 (0.5100)	6.044429 (0.0000)
King-Wu	8.573179 (0.0000)	-0.025066 (0.5100)	2.025043 (0.0214)
Standardized Honda	9.221790 (0.0000)	0.441692 (0.3294)	2.558206 (0.0053)
Standardized King-Wu	9.221790 (0.0000)	0.441692 (0.3294)	0.137539 (0.4453)
Gourieroux, et al.*	--	--	73.49940 (0.0000)