

Vol. 1 No. 2, November 2015

ISSN : 2460-1233



UNIVERSITAS  
MERCU BUANA  
YOGYAKARTA

**Jurnal**

**Riset Akuntansi  
Mercu Buana**

**JRAMB**

PROGRAM STUDI AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS MERCU BUANA  
YOGYAKARTA

Terbit 2 kali setiap tahun

### **ANGGOTA REDAKSI**

#### **PELINDUNG**

Dekan Fakultas Ekonomi  
Universitas Mercu Buana Yogyakarta  
(Drs. Raswan Udjang, M.Si)

#### **PEMIMPIN REDAKSI**

M.I. Andriani Novitasari, SE, M.Si

#### **SEKRETARIS REDAKSI**

Rochmad Bayu Utomo, SE, M.Si, Ak, CA  
Zaenal Wafa, M. Kom

#### **DEWAN REDAKSI**

Dr. Greg Shailer, BCom., MCom., FCPA. (The Australian National University Canberra)  
Dr. Harun Harun, M.Acc, CA (University of Canberra)  
Prof. Dr. Indra Bastian, MBA, CMA., Akt (Universitas Gadjah Mada Yogyakarta)  
Dr. Sri Suryaningsum, MS.i, Ak, CA (Universitas Pembangunan Nasional Veteran)  
Wisnu Haryo Pramudya, SE, M.Si, Ak, CA (Akademi Akuntansi YKPN)  
Tutut Dewi Astuti, SE, M.Si, Ak, CA (Universitas Mercu Buana Yogyakarta)  
Nugraeni, SE, M.Sc (Universitas Mercu Buana Yogyakarta)  
Endang Sri Utami, SE, M.Si, Ak, CA (Universitas Mercu Buana Yogyakarta)  
Hasim As'ari, SE, MM (Universitas Mercu Buana Yogyakarta)  
M. Budiantara, SE, M.Si, Ak, CA (Universitas Mercu Buana Yogyakarta)  
Mushawir, M.Si (Universitas Mercu Buana Yogyakarta)

#### **ADMINISTRASI DAN SIRKULASI**

Nur Iksan, S. Pd  
Anis Suci Wulandari, S. Pd

#### **ALAMAT REDAKSI**

Pusat Pengembangan Akuntansi  
Universitas Mercu Buana Yogyakarta  
Jalan Wates km. 10  
Yogyakarta 55753  
Telpon (0274) 6498212 pesawat 145  
Fax (0274) 6498213

<http://ejurnal.mercubuana-yogya.ac.id/>

Email: [jurnal.umby@gmail.com](mailto:jurnal.umby@gmail.com)

Jurnal Riset Akuntansi Mercu Buana (JRAMB) diterbitkan oleh Unit Publikasi Ilmiah & HaKI Universitas Mercu Buana Yogyakarta, dimaksudkan sebagai media pertukaran informasi dan hasil penelitian antara staf pengajar, alumni, mahasiswa.

JRAMB terbit dua kali setahun.

Redaksi menerima naskah yang belum pernah dipublikasikan. Pedoman penulisan naskah untuk JRAMB tercantum pada bagian akhir jurnal ini.

Surat-menyurat mengenai artikel yang akan diterbitkan, langganan, keagenan dll, dialamatkan langsung ke alamat redaksi.



**JURNAL RISET AKUNTANSI MERCU BUANA (JRAMB)  
Pusat Pengembangan Akuntansi  
Universitas Mercu Buana Yogyakarta**

Sekretariat: Jalan Wates Km. 10 Yogyakarta,  
telpon (0274) 6498212 pesawat 144  
email: [jurnal.umby@gmail.com](mailto:jurnal.umby@gmail.com)  
web: [www.mercubuana-yogya.ac.id](http://www.mercubuana-yogya.ac.id)

---

**KATA PENGANTAR**

Puji syukur kami panjatkan ke hadirat Tuhan Yang Maha Esa, karena atas berkat rahmat-Nya kami bisa menyelesaikan Jurnal Riset Akuntansi Mercu Buana Edisi Volume 1 Nomor 2 Tahun 2015.

Redaksi mengucapkan terima kasih kepada semua rekan dosen yang telah mengirimkan tulisanya untuk edisi JRAMB kali ini, khususnya kepada para rekan dosen dari Universitas Mataram atas Partisipasinya.

Semoga JRAMB Volume Nomor 2 Tahun 2016 ini dapat memberikan informasi bagi masyarakat dan bermanfaat untuk pengembangan wawasan dan peningkatan ilmu pengetahuan bagi kita semua, Amin

Yogyakarta, 30 November 2015  
Redaksi JRAMB

## DAFTAR ISI

Anggota Redaksi .....	ii
Kata Pengantar .....	iii
Daftar Isi .....	iv
<b>ANALISIS PENGARUH RESTRUKTURISASI KEUANGAN TERHADAP KINERJA PERUSAHAAN (Studi Kasus PT. Elnusa, Tbk)</b> Hasim As'ari.....	88-112
<b>DETERMINAN YANG MEMPENGARUHI KUALITAS LABA PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR DI INDONESIA (ANALISIS SEBELUM DAN SESUDAH ADOPTSI IFRS)</b> Agus Khazin Fauzi' Endar Pituringsih dan Biana Adha Inapty.....	113-137
<b>ANALISIS PERBANDINGAN KINERJA KEUANGAN PERUSAHAAN PROSPECTOR DAN DEFENDER (Studi pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode Tahun 2010-2012)</b> Erina Sudaryati.....	138-164
<b>PENGARUH GAYA KEPEMIMPINAN DAN SISTEM PENGENDALIAN INTERN TERHADAP ANGGARAN BERBASIS KINERJA PADA BLU UNIVERSITAS MATARAM</b> Sri Wahyulina' Hermanto dan Biana Adha Inapty.....	165-189
<b>PENGARUH <i>PRICE EARNING RATIO</i> DAN <i>PRICE TO BOOK VALUE</i> TERHADAP HARGA SAHAM PERUSAHAAN ASURANSI YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA TAHUN 2009-2012</b> Bayu Rochmad.....	190-227
<b>REAKSI PASAR ATAS PERUBAHAN SATUAN PERDAGANGAN DAN FRAKSI HARGADI BURSA EFEK INDONESIA PADA TAHUN 2014 (Studi pada Sepuluh Sektor Industri di BEI tahun 2014)</b> Damper Dwijo Siswoyo dan Endang Sri Utami.....	228-252
<b>ANALISIS PENGARUH CURRENT RATIO, DEBT EQUITY RATIO, EARNING PER SHARE, KURS DAN TINGKAT INFLASI TERHADAP HARGA SAHAM PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR DI LQ45</b> Ibrahim Nurdin.....	253-282

## **DESENTRALISASI SISTEM PERPAJAKAN DALAM MENINGKATKAN EFISIENSI EKONOMI SEKTOR PUBLIK DAN KUALITAS PELAYANAN PUBLIK**

**Bayu Rochmad**

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Mercu Buana Yogyakarta  
email: rochmad\_utomo@yahoo.co.id

### **ABSTRAK**

Penelitian ini akan mengukur sistem pengaruh desentralisasi perpajakan pada efisiensi ekonomi dari sektor publik dan kualitas pelayanan publik. Penelitian ini perlu dilakukan agar pajak daerah dapat diposisikan sejajar dengan pajak nasional. mensinergikan upaya yang telah dilakukan di tingkat nasional dengan upaya yang dilakukan oleh pemerintah daerah dalam menggali potensi pajak daerah di samping, dan meningkatkan kualitas pelayanan publik di sisi lain, perlu dilakukan dalam era desentralisasi fiskal di Indonesia saat ini. Analisis statistik menggunakan SEM (*Structural Equation Modeling*) dengan penggunaan Lisrel perangkat lunak komputer (*Linear Structural Relationship*) versi 8.72. Secara umum dapat disimpulkan bahwa pelaksanaan sistem desentralisasi model konseptual perpajakan dapat membuat peningkatan efisiensi ekonomi sektor publik dan kualitas pelayanan publik.

*Kata kunci: Sistem Desentralisasi perpajakan, efisiensi ekonomi sektor publik, kualitas pelayanan publik.*

### **ABSTRACT**

*This study will measure the influence decentralized system of taxation on economic efficiency of the public sector and quality of public services. This research needs to be done so that the local tax can be positioned parallel to the national tax. synergize the efforts that has been done at the national level with the efforts made by the local government in tapping the potential of local taxation in the side, and improving the quality of public services on the other hand, need done in an era of fiscal decentralization in Indonesia today. Statistical analysis using SEM (*Structural Equation Modeling*) with the use of the computer software lisrel (*Linear Structural Relationship*) version 8.72. In general it can be concluded that the implementation of the conceptual model decentralized system of taxation can create improved efficiency public sector economics and quality of public services.*

*Keywords: Decentralized taxation system, efficiency of public sector economy, quality public service.*

## **PENDAHULUAN**

Penerimaan pajak dalam anggaran suatu negara memegang peranan dominan. Penerapan desentralisasi sistem perpajakan dalam bidang kebijakan fiskal disamping kebijakan moneter merupakan kebijakan yang tengah dilaksanakan oleh banyak negara. Pajak berfungsi sebagai pengumpul dana untuk pelayanan publik dan memperbaiki ketidaksempurnaan pasar sehingga tercipta efisiensi ekonomi sektor publik. Pajak juga digunakan untuk alat redistribusi pendapatan dan kekayaan. Desentralisasi sistem perpajakan adalah pelimpahan kewenangan pemajakan dan penggunaan dana bagi hasil pajak kepada pemerintah daerah. Desentralisasi sistem perpajakan bertujuan agar daerah mampu mengurus dan mengelola rumah tangganya sendiri secara mandiri, termasuk menyangkut penyediaan sumber dana penyelenggaraan pemerintahan dari penerimaan pajak.

Kenyataan yang terjadi, pemerintah daerah masih mengalami ketergantungan yang besar pada anggarandari pemerintah pusat.

Penerimaan APBD yang bersumber dari pajak daerah dan bagi hasil pajak pusat tidak mampu menutupi kebutuhan dana untuk pembiayaan penyelenggaraan pemerintahan daerah

Hasil survei yang dilakukan Word Bank pada tahun 2002 di Indonesia, menunjukkan bahwa pelayanan masyarakat dalam bidang pendidikan dan kesehatan relatif tidak berubah dibandingkan dengan era sebelum desentralisasi fiskal. Ini menandakan belum terwujudnya redistribusi pendapatan yang bersumber dari pajak pada masyarakat dalam bentuk tersedianya barang dan jasa publik bagi masyarakat. Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah, menegaskan kewenangan yang menjadi urusan pemerintah daerah, terutama pemerintah kabupaten/kota adalah pelayanan publik dasar. Kualitas pelayanan publik ini terutama dalam penyediaan barang dan jasa untuk pelayanan dasar seperti kesehatan, pendidikan serta sarana dan prasarana umum. Sementara pemerintah pusat hanya menangani kewenangan dalam urusan politik luar negeri, pertahanan, keamanan, yustisi,

moneter dan fiskal nasional, dan agama.

Untuk meningkatkan kualitas pelayanan publik, pemerintah daerah membutuhkan pendanaan yang cukup, maka dana dari pajak merupakan sumber utama penerimaan. Desentralisasi sistem perpajakan diharapkan akan meningkatkan kualitas pelayanan publik sehingga masyarakat dapat langsung merasakan manfaat dari pajak yang mereka bayarkan, dalam bentuk pelayanan publik yang mereka terima. Dana yang diperoleh dari masyarakat melalui pajak belum digunakan sesuai peruntukan sebesar-besarnya untuk kesejahteraan masyarakat dan pemerintah daerah belum dapat menjalankan pemerintahan yang baik karena keterbatasan sumber dana. Pajak sebagai alat redistribusi pendapatan dan kekayaan diharapkan dapat mengurangi kesenjangan antara masyarakat yang berpenghasilan tinggi dengan yang berpenghasilan rendah dan miskin. Dana pajak digunakan untuk penyediaan pelayanan publik dasar seperti pendidikan dan kesehatan, yang dapat diakses oleh masyarakat miskin. Berdasarkan pada kondisi tersebut di

atas, peningkatan kualitas pelayanan publik dapat dilakukan dengan meningkatkan penerimaan pajak yang belum tergali secara optimal. Tax ratio Indonesia pada tahun 2006 masih tergolong rendah, yaitu berada pada angka 13,7%. Jumlah penduduk Indonesia sebesar 215 juta jiwa merupakan potensi pembayar pajak yang besar. Namun, hingga 2004 jumlah pembayar pajak orang pribadi hanya mencapai 2.622.184 Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Kondisi tersebut diperparah dengan rendahnya tingkat kepatuhan untuk membayar pajak dan masyarakat menganggap bahwa membayar pajak rumit dan mahal, sehingga masyarakat cenderung menghindari untuk memiliki NPWP dan tidak mau membayar pajak dengan benar.

Untuk mengetahui desentralisasi sistem perpajakan dalam meningkatkan efisiensi ekonomi sektor publik dan kualitas pelayanan publik, perlu dilakukan suatu penelitian berdasarkan teori-teori yang dibangun dan data yang ada di lapangan untuk dianalisis. Penelitian ini akan mengukur pengaruh desentralisasi sistem perpajakan terhadap efisiensi ekonomi sektor

publik dan kualitas pelayanan publik. Penelitian ini perlu dilakukan agar pajak daerah dapat diposisikan sejajar dengan pajak secara nasional. Mensinergikan upaya yang telah dilakukan di tingkat nasional dengan upaya yang dilakukan oleh pemerintah daerah dalam menggali potensi perpajakan daerah pada satu sisi, dan peningkatan kualitas pelayanan publik pada sisi lainnya, perlu dilakukan dalam era desentralisasi fiskal di Indonesia saat ini.

#### **TINJAUAN PUSTAKA**

Menurut Soemitro (1982) ditinjau dari aspek ekonomi, pajak merupakan pemindahan sumber daya dari sektor privat/perusahaan ke sektor publik/negara yang digunakan untuk membiayai keperluan negara. Sedangkan Adriani (dalam Brotodihardjo, 1998) menyatakan bahwa pajak adalah iuran rakyat kepada negara berdasarkan undang-undang yang dapat dipaksakan dengan tidak menerima kontra prestasi langsung yang dapat ditunjuk. Pajak merupakan penerimaan negara yang digunakan untuk membiayai pengeluaran umum berhubungan

dengan tugas negara dalam menyelenggarakan pemerintahan. Sistem pemungutan pajak yang mudah dan didukung partisipasi masyarakat dalam bentuk kepatuhan untuk membayar pajak, merupakan impian setiap pemerintahan. Musgrave (1993) yang turut mengembangkan *fiscal federalism theory* mengemukakan prinsip yang luas dalam penyerahan kewenangan pemungutan pajak dengan menggunakan kriteria keadilan dan efisiensi.

Pemungutan pajak dari masyarakat harus bersifat adil. Asas *Equity* dalam perpajakan mencakup dua aspek. Pertama, *ability to pay* *principledi* mana pajak dibebankan kepada pembayar pajak sesuai dengan kemampuan membayarnya. Kedua, *benefit principledi* mana setiap pembayar pajak membayar pajak sejalan dengan manfaat yang dinikmatinya dari kegiatan pemerintah (Musgrave, 1993; Mangkusobroto, 1993). Pemungutan pajak merupakan kewenangan negara yang di amanahkan oleh konstitusi, se bagaimana tertulis pada Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945 Amandemen III yang berbunyi: "Pajak dan pungutan lain yang bersifat

memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.” Kebijakan pemungutan perpajakan merupakan instrumen kebijakan fiskal yang ditetapkan pemerintah dalam melakukan fungsi alokasi, distribusi, regulasi, dan stabilitasi (Musgrave dan Musgrave, 1989).

Rasyid (2005) menyatakan bahwa untuk membebaskan pemerintah pusat dari beban yang tidak perlu, dan untuk mendorong kemampuan prakarsa dan kreativitas pemerintah daerah dan masyarakat daerah dalam mengejar kesejahteraan, maka desentralisasi menjadi suatu keharusan. Termasuk dalam hal ini adalah penyerahan sebagian kewenangan pemungutan perpajakan dari pemerintah pusat kepada pemerintahan di bawahnya. Desentralisasi dapat diwujudkan dengan pelimpahan kewenangan kepada tingkat pemerintahan di bawahnya untuk melakukan pembelanjaan dan kewenangan untuk memungut pajak (Davoodi, 2001; Siddik, 2002b). Shah (1994) mengemukakan kerangka acuan alternatif dalam penyerahan kewenangan pemungutan pajak menggunakan kriteria efisiensi dalam

administrasi pajak dan untuk memenuhi kebutuhan fiskal. Tingkat pemerintahan yang memiliki informasi yang paling baik atas basis pajak, akan menjadi tingkat pemerintahan yang bertanggung jawab untuk mengenakan pajak atas basis tersebut. Devano dan Rahayu (2006) mengemukakan tentang sistem perpajakan dalam arti sebagai suatu kumpulan atau satu kesatuan terdiri dari: (1) hukum pajak (*tax law*) yaitu peraturan yang mengatur hubungan hukum antara pemerintah sebagai pemungut pajak dengan rakyat sebagai pembayar pajak, (2) kebijakan perpajakan (*tax policy*) yaitu program pencapaian tujuan, nilai-nilai dan praktek-praktek yang terarah, dan (3) administrasi perpajakan (*tax administration*) yaitu tata cara atau prosedur pengenaan dan pemungutan pajak.

Pajak penghasilan merupakan beban bagi pembayar pajak. Ada kepuasan/kesejahteraannya yang hilang karena pengenaan pajak tersebut. Jika dilihat dari prinsip perpajakan yang ada, maka fungsi pajak penghasilan tersebut sebagai alat untuk redistribusi pendapatan antara orang yang berpenghasilan tinggi kepada orang yang berpenghasilan

rendah, dengan kata lain dana dari pajak tersebut disalurkan melalui penyediaan barang dan jasa publik. Pembayar pajak akan menuntut ketersediaan barang dan jasa publik sebagai kompensasi atas penurunan kesejahteraannya akibat pajak. Furutani (2001) menyatakan bahwa kebijakan untuk menanggulangnya adalah dengan menggali secara terpadu pemungutan pajak. Kemudian meredistribusinya kembali ke masyarakat dalam bentuk penyediaan barang dan jasa publik, yang bermuara pada peningkatan pelayanan publik yang lebih berkualitas. Teori Pigou (dalam Mangkusobroto, 1993) menyatakan bahwa penyediaan barang dan jasa publik yang dibiayai dengan pajak yang dipungut dari masyarakat, harus tersedia sampai kepuasan marginal akan barang publik sama dengan ketidakpuasan marginal terhadap pemungutan pajak (keadaan optimum). Semakin banyak barang publik yang dihasilkan pemerintah, semakin rendah kepuasan marginal yang dirasakan masyarakat karena pajak yang dipungut akan semakin banyak pula. Demikian juga sebaliknya. Humphreys (1998) menyatakan bahwa pelayanan publik

dapat didefinisikan sebagai pelayanan yang utama atau lengkap yang dibiayai dari pajak. Pelayanan publik juga termasuk semua hal yang menyangkut manajemen publik baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah seperti jaminan kesehatan, pendidikan, pertahanan, dan penegakan hukum. Dalam administrasi publik, istilah pelayanan publik merupakan standar yang menggambarkan bentuk dan jenis pelayanan pemerintah (sektor publik) kepada masyarakat atau individu atas dasar dan berorientasi kepada kepentingan umum. Pelayanan publik pada umumnya merujuk kepada beberapa pemenuhan kebutuhan dasar masyarakat seperti kesehatan, pendidikan, transportasi umum, dan lain-lain. Perspektif *New Public Service* yang dikembangkan oleh Denhardt dan Denhardt (2004), sebagai bentuk perkembangan ketiga dari ilmu administrasi, setelah *Old Public Administration* (Wilson, Taylor, Gullick dan Simon) dan *New Public Management* (Savas, Flynn, Osbone, dan Gaebler). Ia mengemukakan bahwa warga negara haruslah dipandang sebagai pemilik pemerintahan dan mampu bertindak

secara bersama-sama mencapai sesuatu yang lebih baik. Kepentingan publik tidak lagi dipandang sebagai agregasi kepentingan pribadi, melainkan sebagai hasil dialog dan keterlibatan publik dalam mencari nilai bersama dan kepentingan bersama (Saleh dan Muluk, 2006). Masyarakat sebagai pembayar pajak akan menuntut pelayanan publik yang baik dari penyelenggara pemerintahan. Salusu (2005) menyatakan bahwa masyarakat menginginkan memperoleh jaminan untuk mendapatkan kenikmatan kehidupan dari pajak yang mereka bayar. Hal ini diperkuat oleh Putra (2006) yang menyatakan bahwa pajak adalah kontrak ekonomi dan politik antara pembayar pajak (rakyat/publik) dengan pemerintah. Pembayar pajak berhak mendapatkan jasa layanan pemerintah melalui fungsi pelayanan publik yang standar. Bila layanan publik pemerintah kurang berkualitas, maka rakyat berhak untuk menolak membayar pajak.

#### **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini dilandasi oleh pandangan gagasan Max Weber

(dalam Robbin dan Coulter, 1999) tentang otoritas, yang memberikan suatu kemungkinan untuk membuat orang dipengaruhi oleh motif-motif tertentu untuk mematuhi peraturan perundang-undangan, dalam hal ini perundang-undangan perpajakan. Karena pembayaran pajak sifatnya memaksa setiap warga negara yang berkewajiban untuk membayarnya, maka pajak menempati posisi spesifik dalam tataran pelayanan publik. Pada sisi lain didasarkan pula pada pandangan Hendri Fayol (dalam Silalahi, 1989; Robbins dan Coulter, 1999), yang dikuatkan oleh Koontz et al. (1984) bahwa salah satu prinsip administrasi yang baik adalah pendelegasian wewenang. Berdasarkan konsep di atas, penulis mengaitkannya dengan suatu teori ekonomi yang dikenal dengan *fiscal federalism theory* yang mendasari argumennya bahwa desentralisasi fiskal akan menciptakan peningkatan efisiensi dan kualitas pelayanan publik kepada masyarakat. Teori ini telah banyak dikembangkan oleh banyak penelitian sebelumnya, di antaranya Musgrave (1993), Oetas (1993), Bird et al.(2000), Tao dan Zou (2001), Martinez dan McNab (1997),

Lindahman dan Thurmaier (2002), Zhu (2004), Feld et al. (2004), dan Khusaini (2006). *Fiscal federalism* atau desentralisasi fiskal merupakan penyerahan kewenangan dan tanggung jawab dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah. Penyerahan kewenangan dalam menggali sumber-sumber penerimaannya, yang bercirikan seluruh penyelenggaraan pemerintahan, pada dasarnya dibiayai dari sumber keuangan sendiri. Desentralisasi sistem perpajakan, sebagaimana desentralisasi fiskal secara umum dapat mendorong efisiensi ekonomi (Oetas, 1993), dan secara dinamis akan menciptakan peningkatan kualitas pelayanan publik yang lebih baik karena pemerintah daerah akan lebih mudah dalam memobilisasi dan menggunakan sumber daya lokal untuk meningkatkan pelayanan publik. Peningkatan efisiensi tersebut tercermin pada peningkatan kesejahteraan masyarakat pembayar pajak dari sumber daya yang ada pada daerah setempat.

Penelitian ini merupakan penelitian survei untuk menghasilkan informasi yang bersifat eksplanatori (*explanatory research*). Menurut

Bungin (2001) format penelitian eksplanasi dimaksudkan untuk menggambarkan suatu generalisasi atau menjelaskan hubungan satu variabel dengan variabel yang lain. Penelitian eksplanasi menggunakan hipotesis untuk mencari hubungan sebab akibat sehingga harus menggunakan statistik *infrensial* yang bersifat kuantitatif. Populasi pada penelitian ini adalah pembayar pajak, yaitu seluruh pembayar pajak penghasilan orang pribadi di Kota Surakarta. Pemilihan pembayar pajak orang pribadi dengan pertimbangan bahwa orang pribadi merupakan mayoritas jumlah pembayar pajak. Orang pribadi diasumsikan juga merupakan orang yang secara langsung menerima pelayanan publik yang disediakan oleh pemerintah, sebagai sasaran utama. Sampel dipilih dengan menggunakan *proportionale stratified random sampling*, yaitu dengan cara menarik sampel wajib pajak orang pribadi secara acak pada Kantor Pelayanan Pajak Surakarta. Penentuan jumlah sampel dengan menggunakan Tabel Kreicji untuk tingkat kesalahan 5% (Sugiono,1992), sehingga didapat jumlah responden

sebesar 322 responden wajib pajak orang pribadi.

Data yang terkumpul melalui kuisioner yang telah diisi oleh responden selanjutnya diolah dan dianalisis. Analisis statistik menggunakan SEM (*Structural Equation Modeling*) dengan penggunaan perangkat komputer *software Lisrel (Linear Structural Relationship)* versi 8,72. Metode ini dipilih karena bentuk hubungan sebab akibat yang muncul dalam penelitian ini menggunakan model simultan yang melibatkan adanya variabel yang berperan ganda, artinya variabel independen pada satu tahap, menjadi variabel dependen pada tahap berikutnya. SEM merupakan suatu metode analisis data kuantitatif dengan menggunakan persamaan struktural yang konsepnya menggunakan path diagram (Wijanto, 2008), lalu dianalisis sehingga disebut analisis jalur. Analisis jalur bertujuan untuk memberikan penjelasan dari korelasi-korelasi yang teramati dengan mengkonstruksi model hubungan sebab-akibat antarvariabel konstruk sehingga dapat diketahui pengaruh langsung dan pengaruh tidak langsung suatu variabel konstruk terhadap

variabel konstruk lainnya. Analisis jalur memiliki daya guna untuk menguji hubungan sebab-akibat yang telah diteorikan, dan bukan untuk membuktikan adanya hubungan sebab-akibat (Tiro, 2004).

Penelitian ini untuk menguji:

H1: Bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan desentralisasi sistem perpajakan terhadap efisiensi ekonomi sektor publik.

H2: Desentralisasi sistem perpajakan berpengaruh terhadap kualitas pelayanan publik.

H3: Bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan efisiensi ekonomi sektor publik secara bersama-sama terhadap kualitas pelayanan publik.

H4: Bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan desentralisasi sistem perpajakan dan efisiensi ekonomi sektor publik secara bersama-sama terhadap kualitas pelayanan publik.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Gambaran Umum Subjek Penelitian  
Responden dikelompokkan dalam dua kelompok. Pertama Kelompok wajib pajak berpenghasilan menengah dan kedua, kelompok wajib

pajak berpenghasilan tinggi. Sebagian besar responden yang lamanya menjadi wajib pajak kurang dari tujuh tahun. Terdapat 29,6% yang telah menjadi wajib pajak lebih dari tujuh tahun, artinya telah menjadi wajib pajak sebelum tahun 2014. Responden mengalami masa-masa sebelum diterapkannya desentralisasi sistem perpajakan pada tahun 2014, serta dianggap mengalami masa-masa perkembangan desentralisasi sistem perpajakan, ekonomi sektor publik dan pelayanan publik yang ada di Kota Surakarta. Mayoritas responden melaksanakan sendiri kewajiban perpajakan. Mereka berinteraksi langsung dengan sistem administrasi perpajakan yang ada. Termasuk berinteraksi dengan petugas pelayanan di kantor pajak dan petugas pelayanan pada instansi pemerintah yang menangani penyediaan pelayanan publik di Kota Surakarta. Dengan kondisi tersebut diharapkan dapat merepresentasikan wajib pajak yang ada di Kota Surakarta dalam menerima bentuk-bentuk pelayanan publik yang ada.

## 2. Analisis *Measurement Model*

*Measurement model* digunakan untuk mengukur kuatnya struktur

dimensi-dimensi yang membentuk sebuah variabel laten, yang tidak dapat diukur secara langsung. Tujuannya adalah untuk menentukan validitas dan reliabilitas indikator-indikator dari variabel konstruk.

### a. Uji validitas

Hampir semua *factor loading* menunjukkan nilai tidak kurang dari 0,40 yaitu pada semua indikator kelompok wajib pajak berpenghasilan tinggi dan pada hampir semua indikator kelompok wajib pajak berpenghasilan menengah dan gabungan kedua kelompok. Ini menunjukkan bahwa variabel observasi tersebut dapat secara bersama-sama membentuk variabel laten, sehingga menunjukkan model tersebut dapat diterima dan variabel tersebut merupakan indikasi, atau tanda dari eksistensi variabel konstruk yang dikembangkan dalam penelitian. Demikian juga nilai-t dari hampir semua indikator menunjukkan angka yang lebih besar dari [1,96]. Disimpulkan bahwa setiap indikator dianggap dapat mengukur variabel konstruksinya, serta secara umum dapat dikatakan bahwa semua indikator adalah valid dan layak untuk digunakan.

b. Uji reliabilitas

Sebagian besar nilai *construct reliability* yang diperoleh dari perhitungan *Lisrel* menunjukkan nilai yang lebih dari 0,70 terutama untuk kelompok wajib pajak berpenghasilan tinggi, menggambarkan bahwa responden konsisten dalam menjawab setiap pertanyaan. Dengan demikian secara umum dapat dinyatakan bahwa indikator-indikator pada setiap konstruk yang dikembangkan dalam instrumen mengindikasikan bahwa setiap variabel konstruk yang spesifik saling membantu dalam menjelaskan sebuah fenomena yang umum. Demikian juga untuk nilai *variance extracted* pada kelompok wajib pajak berpenghasilan tinggi menunjukkan angka yang lebih besar dari 0,50. Dari capaian nilai *construct reliability* dan *variance extracted* yang dapat diterima, maka dapat disimpulkan bahwa reliabilitas model pengukuran konstruk yang dikembangkan dalam penelitian ini secara umum adalah baik.

3. Analisis *Structural Model*

a. Uji kesesuaian model persamaan struktural

Hasil perhitungan diperoleh dari uji kesesuaian model dengan

menggunakan *goodnes of fit index*.

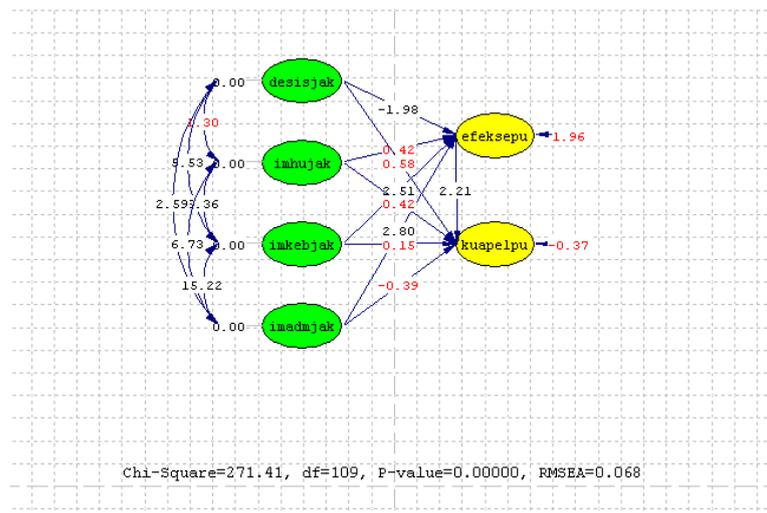
Pada analisis kelompok wajib pajak berpenghasilan tinggi semua nilai *goodnes of fit index* memenuhi syarat yang ditentukan, sedangkan pada analisis kelompok wajib pajak berpenghasilan menengah dan analisis gabungan, masing-masing terdapat dua nilai *goodnes of fit index* yang memenuhi syarat. Sementara sebagian besar lainnya memperoleh nilai kurang sedikit dari nilai ambang yang disyaratkan sehingga dianggap memiliki nilai *goodnes of fit index* yang marginal. Berdasarkan nilai *goodnes of fit index* yang memenuhi syarat yang ditentukan, maka model konseptual implementasi desentralisasi sistem perpajakan mampu menciptakan peningkatan efisiensi ekonomi sektor publik dan kualitas pelayanan publik di Kota Surakarta telah didukung (*fit*) dengan data hasil penelitian.

b. Uji signifikansi kausalitas

Hubungan koefisien jalur model pengaruh keempat variabel eksogen terhadap efisiensi ekonomi sektor publik dan kualitas pelayanan publik dapat dilihat pada Gambar 1. Pada gambar tersebut terlihat bahwa nilai-t yang menunjukkan signifikansi

keempat faktor yang dihipotesiskan berpengaruh terhadap keberhasilan peningkatan efisiensi ekonomi sektor publik dan kualitas pelayanan publik di Kota Surakarta. Dari sembilan hubungan kausalitas yang dihipotesiskan tiga berpengaruh positif signifikan (warna hitam nilai di atas 1,96 positif), satu berpengaruh negatif signifikan (warna

hitam nilai di atas 1,96 negatif), dan lima berpengaruh positif tidak signifikan (warna merah nilai di bawah 1,96 positif). Kondisi tersebut didasarkan pada estimasi yang dianalisis dengan SEM. Dengan demikian dapat mengungkap tujuan penelitian dan membuktikan sebagian hipotesis yang diajukan.



Gambar 1. Koefisien jalur model *fit* (*t-value*)

Keterangan: Metode Estimasi Maximum Likelihood

c. Korelasi antarvariabel eksogen

Hasil perhitungan *Lisrel* menunjukkan bahwa hubungan antarvariabel eksogen adalah saling mempengaruhi. Hasilnya menunjukkan bahwa pada kedua kelompok wajib pajak tersebut terdapat hubungan timbal balik antarvariabel eksogen. Ini dibuktikan dengan nilai-t di atas 1,96

pada hampir semua korelasi. Hasil ini membuktikan bahwa desentralisasi sistem perpajakan dapat dijelaskan oleh tiga komponen implementasi hukum pajak, implementasi kebijakan perpajakan, dan implementasi administrasi perpajakan. Hal ini sejalan dengan pandangan Nightingale (2000), Devano dan Rahayu (2006)

yang menjadi landasan penyusunan komponen desentralisasi sistem perpajakan. sebagaimana dikemukakan oleh Adam Smith (dalam Waluyo dan Ilyas, 2000 dan Cannan, 1976) bahwa perpajakan yang baik adalah yang menerapkan empat prinsip perpajakan, yaitu keadilan, kepastian, kecocokan, dan efisiensi. Keadilan dan kepastian tercermin pada implementasi hukum pajak, kecocokan tercermin pada implementasi kebijakan perpajakan dan efisiensi tercermin pada implementasi administrasi perpajakan. Dengan demikian, terdapat keterkaitan antara implementasi hukum pajak, implementasi kebijakan perpajakan, dan implementasi administrasi perpajakan yang membentuk model desentralisasi sistem perpajakan. Hubungan antara variabel yang berpengaruh tersebut sekaligus juga sesuai dengan pandangan mengenai lingkungan implementasi kebijakan publik yang dikenal dengan model pendekatan sistem, yang meliputi input, proses, output, dan lingkungan. Masing-masing akan saling melengkapi dan saling tergantung. Dengan demikian, desentralisasi sistem perpajakan dapat terwujud, jika

hukum pajak, kebijakan perpajakan dan administrasi perpajakan telah berhasil diimplementasikan.

4. Signifikansi Pengaruh Desentralisasi Sistem Perpajakan terhadap Efisiensi Ekonomi Sektor Publik Hasil statistik menunjukkan bahwa efisiensi ekonomi sektor publik dipengaruhi secara negatif karena diterapkannya desentralisasi sistem perpajakan. Hasil ini sejalan dengan pandangan Martinez dan McNab (1997), bahwa desentralisasi fiskal dapat juga berdampak negatif terhadap pertumbuhan ekonomi dan kesejahteraan masyarakat. Desentralisasi fiskal dapat mendorong kearah ketidakstabilan ekonomi makro dan mengurangi pengeluaran pemerintah. Sekalipun demikian dengan nilai-t yang signifikan menggambarkan dukungan terhadap hasil penelitian Tao dan Zou (2001), Zhu (2004), dan Khusaini (2006a). Terdapat pengaruh desentralisasi sistem perpajakan terhadap efisiensi ekonomi sektor publik dan pertumbuhan ekonomi di Kota Surakarta. Desentralisasi fiskal telah berpengaruh pada insentif fiskal di pemerintahan lokal, sehingga menjadi pendorong yang sangat kuat dalam pengembangan ekonomi di

Kota Surakarta. Kontribusi Pajak Daerah sebagai pendapatan asli daerah masih memiliki peran yang kecil dalam struktur APBD Kota Surakarta, hanya sebesar kurang dari 10% dari total APBD. Sebagian besar penerimaan APBD bersumber dari dana alokasi umum yang juga bersumber dari pemerintah pusat, yang pada tahun 2014 berkontribusi pada APBD sebesar 63,46%. Kondisi ini menyebabkan Pemerintah Kota Surakarta akan sangat bergantung pada penerimaan dari pemerintah pusat. Bagi pemerintah daerah sangat sulit untuk mengandalkan penerimaan yang bersumber dari pengelolaan sendiri. Dengan demikian, desentralisasi sistem perpajakan yang berpengaruh negatif pada efisiensi ekonomi sektor publik karena kesejahteraan masyarakat semakin menurun dalam wujud tidak tersedianya barang dan jasa publik yang memadai. Hal ini baru akan terwujud jika ada keterbukaan anggaran publik, *value for money* dan adanya kemandirian keuangan daerah, di mana sebagian besar dana APBD bersumber dari daerah itu sendiri.

a. Pengaruh implementasi hukum pajak terhadap efisiensi ekonomi

sektor publik

Hasil statistik menunjukkan bahwa pengaruhnya tidak signifikan. Hasil ini tidak sejalan dengan pandangan Martinez dan McNab (1997), Tao dan Zou (2001), Todaro dan Smith (2004), dan Khusaini (2006a) yang menjadi landasan bahwa implementasi hukum pajak merupakan salah satu unsur dari terciptanya efisiensi ekonomi sektor publik. Kemampuan mengumpulkan pajak untuk membiayai pengeluaran pemerintah dan memperbaiki distribusi pendapatan, akan sangat tergantung pada kesempurnaan undang-undang dan efisiensi kerja dan integritas para petugas pajak yang menjalankan undangundang tersebut.

Dari semua sektor ekonomi kemudian memberi kontribusi pada penerimaan sektor perpajakan. Iklim usaha yang kondusif akan memberi rasa nyaman bagi pengusaha, yang pada akhirnya akan menggerakkan ekonomi masyarakat, meningkatkan perolehan laba bagi pengusaha, dan selanjutnya akan meningkatkan perolehan penerimaan dari pajak penghasilan pengusaha yang bersangkutan. Mungkin tidak serta-merta dapat disimpulkan bahwa

peningkatan pertumbuhan ekonomi tersebut bersumber hanya dari sektor pajak, terutama karena pengaruh implementasi hukum perpajakan sebagai bagian dari desentralisasi sistem perpajakan. Namun demikian, tingkat pertumbuhan yang pesat tersebut salah satu faktor pendorongnya adalah implementasi hukum perpajakan sebagai bagian dari desentralisasi sistem perpajakan. Kesadaran dan kepatuhan pengusaha untuk membayar pajak yang berimplikasi pada peningkatan penerimaan dari sektor perpajakan akan sangat dipengaruhi oleh terciptanya rasa keadilan berupa adanya hak dan kewajiban selaku wajib pajak. Biaya yang minimal dalam memenuhi hak dan kewajiban perpajakan, kejelasan dan kesederhanaan prosedur pembayaran dan pelaporan pajak serta pemberian sanksi perpajakan bagi wajib pajak yang tidak patuh, bertujuan untuk memberikan kepastian berusaha bagi pengusaha.

Peraturan perundang-undangan juga telah secara jelas mengatur orang yang menjadi subjek/penanggung pajak, kejelasan pengaturan jenis objek/basis yang dikenakan pajak, dan

kejelasan pengaturan besarnya tarif pajak yang dikenakan atas objek pajak. Idealnya jika tujuan pemajakan untuk stabilitas ekonomi disentralisasikan, pajak atas faktor produksi yang *mobile* dipungut di tingkat provinsi, pajak atas faktor produksi yang tidak *mobile* dipungut di tingkat kabupaten/kota. Pada perkembangannya dalam pembahasan rancangan perundang-undangan perpajakan selalu ada tarik-menarik antara kepentingan pusat di satu sisi dengan kepentingan daerah di sisi lain. Namun, untuk penerapan prinsip bahwa hasil pajak digunakan untuk memenuhi kebutuhan lokal tempat pajak itu dipungut, adanya kebijakan bagi hasil penerimaan pajak antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah, dan antara pemerintah provinsi dan pemerintah kabupaten/kota sudah memberi perkembangan yang baik. Selanjutnya mungkin perlu dikembangkan dengan meningkatkan bagian dari bagi hasil pajak untuk pemerintah daerah serta pemungutan pajak pada satu objek tertentu harus bersifat dinamis, dan pajak yang dikenakan berdasarkan asas tempat tinggal dipungut di tingkat provinsi. Dengan demikian, sekalipun

implementasi hukum pajak tidak berpengaruh terhadap efisiensi ekonomi sektor publik secara nyata di Kota Surakarta, karena belum meningkatnya kesejahteraan masyarakat dalam wujud belum tersedianya barang dan jasa publik yang memadai sehingga belum dapat tercipta pelayanan publik yang berkualitas. Agar implementasi hukum pajak dapat berjalan dengan baik, diperlukan adanya kejelasan tentang hak dan kewajiban warga negara dalam membayar pajak serta masyarakat merasakan manfaat dari pajak yang telah mereka bayarkan.

b. Pengaruh implementasi kebijakan perpajakan terhadap efisiensi ekonomi sektor publik

Hasil statistik menunjukkan bahwa pengaruhnya signifikan. Hal ini memperkuat pandangan dan sejalan dengan pandangan Martinez dan McNab (1997), Tao dan Zou (2001), Todaro dan Smith (2004), dan Khusaini (2006a) yang menjadi landasan bahwa implementasi kebijakan perpajakan merupakan salah satu unsur dari terciptanya efisiensi ekonomi sektor publik. Kemampuan mengumpulkan pajak memerlukan penciptaan nilai tambah yang dapat

meningkatkan perekonomian masyarakat, sehingga penerimaan pajak meningkat. Diperlukan adanya perangkat peraturan daerah atau bentuk kebijakan perpajakan lainnya yang memberi insentif atau fasilitas, misalnya keringanan pajak, sehingga mampu mengundang investor baru untuk menanamkan modalnya, mendorong pertumbuhan ekonomi, penciptaan lapangan kerja dan peningkatan kesejahteraan masyarakat. Dalam rangka mengundang investor baru untuk menanamkan modalnya di Kota Surakarta.

Iklim usaha yang kondusif akan memberi rasa nyaman bagi pengusaha, yang pada akhirnya akan menggerakkan ekonomi masyarakat, meningkatkan perolehan laba bagi pengusaha, yang selanjutnya akan meningkatkan perolehan penerimaan dari pajak penghasilan pengusaha yang bersangkutan. Transfer dana dari pusat untuk menutupi kekurangan kebutuhan fiskal daerah dalam APBD. Termasuk juga pemberian subsidi dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah untuk pembiayaan pelayanan publik. Dengan demikian implementasi kebijakan perpajakan berpengaruh positif dan signifikan

terhadap efisiensi ekonomi sektor publik karena adanya peningkatan kesejahteraan masyarakat dalam wujud tersedianya barang dan jasa publik yang memadai sehingga dapat menciptakan pelayanan publik yang berkualitas. Hal ini terwujud karena ada keterbukaan anggaran publik, *value for money* dan adanya kemandirian keuangan daerah, di mana sebagian besar dana APBD bersumber dari daerah itu sendiri.

c. Pengaruh implementasi administrasi perpajakan terhadap efisiensi ekonomi sektor publik

Hasil statistik menunjukkan bahwa pengaruhnya signifikan. Hal ini memperkuat dan sejalan dengan pandangan Martinez dan McNab (1997), Tao dan Zou (2001), Todaro dan Smith (2004), dan Khusaini (2006a) yang menjadi landasan pernyataan bahwa implementasi administrasi perpajakan merupakan salah satu unsur dari terwujudnya efisiensi ekonomi sektor publik. Dengan demikian, implementasi administrasi perpajakan dapat meningkatkan efisiensi ekonomi sektor publik karena meningkatnya kesejahteraan masyarakat dalam wujud tersedianya barang dan jasa

publik yang memadai. Hal ini terwujud karena ada keterbukaan anggaran publik, *value for money* dan adanya kemandirian keuangan daerah, yang sebagian besar dana APBD-nya bersumber dari daerah itu sendiri.

d. Uji Hipotesis Penelitian

Hubungan langsung antara desentralisasi sistem perpajakan dengan efisiensi ekonomi sektor publik menghasilkan pengaruh yang negatif dan signifikan. Namun, pada hubungan ketiga unsur desentralisasi sistem perpajakan yaitu implementasi hukum perpajakan, implementasi kebijakan perpajakan dan implementasi administrasi perpajakan, menghasilkan hubungan yang positif dan signifikan pada dua aspek yaitu implementasi kebijakan perpajakan dan implementasi administrasi perpajakan. Namun, pada aspek implementasi hukum pajak hasilnya positif dan tidak signifikan.

Berdasarkan kondisi tersebut secara keseluruhan dapat dinyatakan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan desentralisasi sistem perpajakan terhadap efisiensi ekonomi sektor publik, sehingga memperkuat pandangan bahwa desentralisasi sistem perpajakan berpengaruh pada

efisiensi ekonomi sektor publik. Hal ini sejalan dengan pandangan Martinez dan McNab (1997), Tao dan Zou (2001), dan Khusaini (2006a) yang menjadi landasan pemikiran bahwa implementasi desentralisasi sistem perpajakan akan meningkatkan efisiensi ekonomi sektor publik. Hasil penelitian ini menguatkan hasil penelitian Martinez dan McNab (1997) yang menyatakan bahwa desentralisasi fiskal akan berdampak pada pertumbuhan ekonomi melalui efisiensi ekonomi. Demikian juga hasil penelitian Tao dan Zou (2001), yang mengemukakan bahwa desentralisasi fiskal berpengaruh positif terhadap pertumbuhan ekonomi. Disadari bahwa terciptanya pertumbuhan ekonomi yang baik di Kota Surakarta dan adanya efisiensi ekonomi sektor publik yang meningkat adalah hasil dari pelaksanaan desentralisasi sistem perpajakan sebagai bagian dari desentralisasi fiskal. Sebagaimana dikemukakan oleh Khusaini (2006a) bahwa desentralisasi fiskal berpengaruh positif terhadap efisiensi ekonomi sektor publik dan pertumbuhan ekonomi daerah. Dengan demikian, hipotesis pertama dapat

diterima bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan desentralisasi sistem perpajakan terhadap efisiensi ekonomi sektor publik.

Desentralisasi sistem perpajakan dapat meningkatkan efisiensi ekonomi sektor publik di Kota Surakarta. Desentralisasi sistem perpajakan telah berpengaruh pada adanya kebijakan insentif fiskal yang dapat dijalankan oleh Pemerintah Kota Surakarta, sehingga menjadi pendorong yang sangat kuat dalam pengembangan ekonomi sektor publik di Kota Surakarta.

5. Signifikansi Pengaruh Desentralisasi Sistem Perpajakan terhadap Kualitas Pelayanan Publik Hasil statistik menunjukkan bahwa pengaruhnya tidak signifikan. Hal ini tidak sejalan dengan pandangan dari hasil penelitian Azfar *et al.* (1999), Lindahman dan Thurmaier (2002), dan Ahmad dan Mansoor (2002), yang menjadi landasan pemikiran bahwa desentralisasi sistem perpajakan merupakan salah satu unsur dari terciptanya kualitas pelayanan publik. Tidak terdapat pengaruh desentralisasi terhadap terhadap kesejahteraan masyarakat dalam memperbaiki pelayanan publik sesuai dengan

tuntutan masyarakat lokal, dan dalam memperbaiki tanggungjawab dan mendukung terwujudnya *good governance*. Penyusunan APBD telah memisahkan belanja yang harus dikeluarkan bagi institusi yang berhubungan langsung dengan pelayanan publik. Belanja tersebut meliputi belanja administrasi umum, belanja operasional dan pemeliharaan serta belanja modal. Penerimaan APBD yang salah satu sumbernya berasal dari bagi hasil pajak yang diperoleh bersumber dari warga Kota Surakarta sendiri, di antaranya dari pajak penghasilan orang pribadi usahawan dan pajak penghasilan karyawan. Hal ini telah memberi dampak pada peningkatan belanja pelayanan publik di Kota Surakarta. Dengan adanya peningkatan belanja pelayanan publik tersebut, diharapkan upaya peningkatan kualitas pelayanan publik dapat dilaksanakan dengan baik.

Sumber pendanaan untuk belanja pelayanan publik tersebut, sebagian besar dari dana alokasi umum dari pemerintah pusat, bagi hasil pajak, dana alokasi khusus, dan dana perimbangan dari pemerintah provinsi. Dana alokasi umum

sekalipun penggunaannya menjadi kewenangan pemerintah daerah, pada kenyataannya yang sesuai dengan rumusan formula perhitungannya dan Memperhitungkan beban belanja gaji pegawai sebagai unsur utamanya, lalu untuk belanja modal pelayanan publik. Dengan demikian, desentralisasi sistem per pajakan belum dapat mempengaruhi peningkatan kualitas pelayanan publik. Hal ini terjadi karena belum tersedianya pelayanan publik yang utama atau lengkap yang didanai oleh pajak yang pengelolaannya ada pada pemerintah daerah, termasuk belum memuaskannya semua hal yang menyangkut manajemen publik baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, terutama berupa belum adanya jaminan kesehatan, pendidikan yang berkualitas, serta belum tersedianya sarana dan prasarana umum yang memadai bagi masyarakat.

a. Pengaruh implementasi hukum pajak terhadap kualitas pelayanan publik Hasil perhitungan statistik menunjukkan bahwa pengaruhnya tidak signifikan. Hal ini tidak sejalan dengan pandangan hasil penelitian Azfar *et al.* (1999), Lindahman dan

Thurmaier (2002), dan Ahmad dan Mansoor (2002). yang menjadi landasan bahwa desentralisasi sistem perpajakan merupakan salah satu unsur dari terciptanya kualitas pelayanan publik. Terciptanya rasa keadilan berupa adanya keseimbangan hak dan kewajiban selaku wajib pajak akan meningkatkan kepatuhan membayar pajak. Biaya yang minimal dalam memenuhi hak dan kewajiban perpajakan, kejelasan dan kesederhanaan prosedur pembayaran dan pelaporan pajak serta pemberian sanksi perpajakan bagi wajib pajak yang tidak patuh bertujuan untuk memberikan kepastian berusaha bagi pengusaha. Keadaan ini akan mempengaruhi pola pelayanan yang diberikan aparatur pemerintahan terhadap wajib pajak. Semakin jelas dan terinci hak dan kewajiban wajib pajak, termasuk beban biaya perpajakannya serta prosedur perpajakan lainnya, akan memudahkan pemerintah dalam menyusun standar pelayanan yang harus diberikan oleh aparaturnya. Di sisi lain akan memudahkan juga bagi wajib pajak untuk menuntut pelayanan yang mereka seharusnya terima. Penerapan prinsip bahwa hasil pajak digunakan

untuk memenuhi kebutuhan lokal tempat pajak itu dipungut, adanya kebijakan bagi hasil penerimaan pajak antara pemerintah pusat dengan pemerintah daerah, dan antara pemerintah provinsi dengan pemerintah kabupaten/kota sudah memberi perkembangan yang baik sehingga dapat dilihat bahwa pelayanan publik yang disediakan oleh pemerintah berkorelasi langsung dengan wilayah tempat pajak tersebut dipungut, dalam hal ini dalam lingkup wilayah Kota Surakarta. Hal ini tercermin dari pola bagi hasil pajak dan pungutan pajak daerah Kota Surakarta, sepenuhnya menjadi sumber penerimaan APBD Kota Surakarta.

Dengan demikian, implementasi hukum pajak tidak berpengaruh terhadap kualitas pelayanan publik. Hal ini terjadi karena belum tersedianya pelayanan publik yang utama atau lengkap yang didanai dari pajak, termasuk belum memuaskannya semua hal yang menyangkut manajemen publik baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, terutama berupa adanya jaminan kesehatan, pendidikan yang berkualitas, serta sarana dan prasarana

umum yang memadai. Agar implementasi hukum pajak dapat berjalan dengan baik, diperlukan adanya kejelasan tentang hak dan kewajiban warga negara dalam membayar pajak serta masyarakat merasakan manfaat yang mereka peroleh dari pajak yang telah mereka bayarkan.

b. Pengaruh Implementasi kebijakan perpajakan terhadap kualitas pelayanan publik Hasil perhitungan statistik menunjukkan bahwa pengaruhnya tidak signifikan. Hal ini tidak sejalan dengan pendapat Azfar *et al.* (1999), Lindahman dan Thurmaier (2002), dan Ahmad dan Mansoor (2002), yang menjadi landasan pernyataan bahwa desentralisasi sistem perpajakan merupakan salah satu unsur dari terwujudnya kualitas pelayanan publik. Dengan demikian implementasi kebijakan perpajakan tidak berpengaruh terhadap kualitas pelayanan publik. Hal ini terjadi karena belum tersedianya pelayanan publik yang utama atau lengkap yang didanai dari pajak, termasuk belum memuaskannya semua hal yang menyangkut manajemen publik baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah (standar

pelayanan), terutama berupa adanya jaminan kesehatan, pendidikan yang berkualitas, serta sarana dan prasarana umum yang memadai. Untuk menjadikan implementasi kebijakan perpajakan dapat berjalan dengan baik, diperlukan konsistensi kebijakan yang menempatkan anggaran menjalankan fungsi alokasi, distribusi, regulasi dan stabilisasi. Transfer dana dari pemerintah pusat hendaknya dapat meningkatkan pertumbuhan ekonomi, menciptakan lapangan kerja dan menstabilkan perekonomian, serta alat untuk mendistribusikan kekayaan dari masyarakat berpenghasilan tinggi kepada masyarakat miskin.

c. Pengaruh Implementasi administrasi perpajakan terhadap kualitas pelayanan publik Hasil perhitungan statistik menunjukkan bahwa pengaruhnya tidak signifikan dan negatif. Hal ini tidak sejalan dengan pandangan hasil penelitian Azfar *et al.* (1999), Lindahman dan Thurmaier (2002), dan Ahmad dan Mansoor (2002), yang menjadi landasan bahwa Implementasi administrasi perpajakan merupakan salah satu unsur dari terciptanya kualitas pelayanan publik. Dengan demikian, implementasi administrasi perpajakan tidak

berpengaruh terhadap kualitas pelayanan publik. Hal ini terjadi karena belum tersedianya pelayanan publik yang utama dan lengkap yang didanai dari pajak, termasuk belum memuaskannya semua hal yang menyangkut manajemen publik baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah (standar pelayanan), terutama berupa adanya jaminan kesehatan, pendidikan yang berkualitas, serta sarana dan prasarana umum yang memadai.

Untuk menjadikan implementasi administrasi perpajakan dapat berjalan dengan baik, diperlukan memperbaiki tata cara atau prosedur pengenaan dan pemungutan pajak sehingga dapat meningkatkan kepatuhan pembayar pajak dalam memenuhi kewajibannya. Tersedia-nya sarana dan prasarana perpajakan yang memadai dan mudah diakses masyarakat, serta profesionalisme aparatur dalam menjalankan tugas-tugas pelayanannya sehari-hari.

#### d. Uji hipotesis penelitian

Pengujian hipotesis dilakukan dengan pendekatan langsung menganalisis hubungan antarvariabel utama. Hubungan yang akan dianalisis adalah hubungan langsung variabel

desentralisasi sistem perpajakan terhadap kualitas pelayanan publik. Keseluruhan pengaruh dari semua variabel pendukung kemudian dijadikan acuan dalam pengambilan kesimpulan hasil pengujian hipotesis penelitian. Desentralisasi sistem perpajakan tidak dapat secara langsung meningkatkan kualitas pelayanan publik, nilai-t adalah 0,58 yang positif dan tidak signifikan. Demikian juga ketiga aspek desentralisasi sistem perpajakan yang menunjukkan hasil yang tidak signifikan karena nilai-t di bawah batas 1,96. Implementasi hukum pajak dengan nilai-t 0,42, implementasi kebijakan perpajakan dengan nilai-t 0,15 dan implementasi administrasi perpajakan dengan nilai-t -0,39 sehingga secara keseluruhan dapat disimpulkan bahwa, desentralisasi sistem perpajakan tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas pelayanan publik.

Total pengaruh langsung yang tidak signifikan antara desentralisasi sistem perpajakan terhadap kualitas pelayanan publik, membuktikan bahwa kualitas pelayanan publik tidak dipengaruhi secara langsung oleh desentralisasi sistem perpajakan. Hal

ini tidak sejalan dengan pandangan dari hasil penelitian Azfar *et al.* (1999), Lindahman dan Thurmaier (2002), dan Ahmad dan Mansoor (2002), yang menjadi landasan pemikiran bahwa desentralisasi sistem perpajakan merupakan salah satu unsur dari terciptanya kualitas pelayanan publik. Hasil penelitian ini memperlihatkan bahwa tidak terdapat pengaruh langsung desentralisasi sistem perpajakan dengan kualitas pelayanan publik. Hasil ini berbeda dengan penelitian Lindahman dan Thurmaier (2002) yang mengemukakan bahwa desentralisasi fiskal, berpengaruh positif terhadap kesejahteraan masyarakat. Demikian juga hasil penelitian Ahmad dan Mansoor (2002) yang menyatakan bahwa desentralisasi fiskal akan memperbaiki pelayanan publik sesuai dengan tuntutan masyarakat lokal. Dari penelitian terungkap bahwa tidak adanya pengaruh langsung desentralisasi sistem perpajakan terhadap kualitas pelayanan publik di Kota Surakarta, lebih dipengaruhi oleh ketidaktahuan masyarakat akan hubungan hukum mereka sebagai wajib pajak dengan pelayanan publik yang mereka dapatkan. Sebagaimana

juga dinyatakan oleh Azfar *et al.* (1999), bahwa desentralisasi akan maksimal hasilnya jika demokrasi berjalan secara baik di tingkat lokal. Hasil ini menunjukkan belum adanya kesadaran pembayar pajak di Kota Surakarta dalam melihat bahwa pelayanan publik yang disediakan oleh pemerintah merupakan hasil dari pajak. Desentralisasi sistem perpajakan pajak penghasilan orang pribadi yang saat ini telah dilaksanakan adalah pada bagi hasil penerimaan perpajakannya antara pemerintah pusat dengan pemerintah daerah sehingga pengembalian hasil pajak tersebut kepada masyarakat dilaksanakan melalui mekanisme APBD. Sementara pemungutannya masih dilakukan oleh kantor vertikal pemerintah pusat di daerah. Sehingga tidak ada 'hubungan emosional' aparat pemerintah daerah yang melayani masyarakat dalam penyediaan pelayanan publik dengan masyarakat selaku wajib pajak yang telah melunasi pajaknya. Kantor Pelayanan Pajak sebagai instansi vertikal pemerintah pusat di daerah, telah melakukan reformasi pelayanan. Bahkan untuk pegawainya telah diberlakukan kode etik dalam tugas

dan kehidupan sehari-hari terkait dengan pekerjaannya. Setiap pelanggaran kode etik akan dikenakan sanksi sesuai ketentuan kepegawaian. Dengan demikian, dari sisi pelayanan perpajakan sudah dilakukan pembenahan pelayanan publik. Pada lingkup Pemerintah Kota Surakarta, telah dilakukan pembenahan birokrasi pelayanan publik. Sekalipun demikian, disadari bahwa hubungan desentralisasi sistem perpajakan dengan kualitas pelayanan publik belum terwujud dalam bentuk kesejahteraan masyarakat dan tersedianya pelayanan publik yang berkualitas di tengah-tengah masyarakat. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa para pembayar pajak tidak dapat melihat hubungan langsung desentralisasi sistem perpajakan dengan kualitas pelayanan publik yang tersedia di Kota Surakarta. Dengan demikian, hipotesis kedua tidak dapat diterima, sehingga desentralisasi sistem perpajakan tidak berpengaruh terhadap kualitas pelayanan publik. Desentralisasi sistem perpajakan tidak dapat meningkatkan kualitas pelayanan publik di Kota Surakarta.

#### 6. Signifikansi Pengaruh Efisiensi

Ekonomi Sektor Publik terhadap Kualitas Pelayanan Publik

a. Pengaruh efisiensi ekonomi sektor publik terhadap kualitas pelayanan publik

Hasil perhitungan statistik menunjukkan bahwa pengaruhnya positif dan signifikan. Hal ini sejalan dengan pandangan Oetas (1993), Lindahman dan Thurmaier (2002), dan Khusaini (2006) yang menjadi landasan bahwa efisiensi ekonomi sektor publik merupakan salah satu unsur dari terciptanya kualitas pelayanan publik. Efisiensi ekonomi yang diciptakan oleh desentralisasi sistem perpajakan, akan mendorong pertumbuhan ekonomi yang salah satunya terwujud melalui peningkatan penyediaan pelayanan publik yang lebih baik oleh Pemerintah Kota Surakarta. Hal ini bisa terwujud karena Pemerintah Kota Surakarta dianggap lebih memahami apa yang diperlukan oleh masyarakatnya sehingga lebih efisien, dibandingkan jika ditangani oleh pemerintah pusat. Pemerintah daerah akan lebih mudah memobilisasi dan menggunakan sumber daya lokal untuk meningkatkan pelayanan publik. Dengan demikian, efisiensi ekonomi

sektor publik dapat meningkatkan kualitas pelayanan publik. Hal ini terjadi karena tersedianya pelayanan publik yang utama atau lengkap yang didanai dari pajak, termasuk semua hal yang menyangkut manajemen publik baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah (standar pelayanan), terutama berupa adanya jaminan kesehatan, pendidikan yang berkualitas, serta sarana dan prasarana umum yang memadai.

b. Uji hipotesis penelitian

Pengujian hipotesis ini dilakukan dengan pendekatan langsung dalam menganalisis hubungan antarvariabel utama, serta menganalisis gabungan semua variabel pendukung. Keseluruhan pengaruh dari semua variabel pendukung kemudian dijadikan acuan dalam pengambilan kesimpulan hasil pengujian hipotesis penelitian. Pengaruh efisiensi ekonomi sektor publik terhadap kualitas pelayanan publik adalah positif dan signifikan dengan nilai-t 2,21. Hal ini membuktikan bahwa kualitas pelayanan publik dipengaruhi secara langsung oleh efisiensi ekonomi sektor publik. Sejalan dengan pandangan Oetas (1993) yang menyatakan bahwa

efisiensi ekonomi akan mendorong pertumbuhan ekonomi yang salah satunya terwujud melalui peningkatan penyediaan pelayanan publik yang lebih baik oleh pemerintahan lokal. Efisiensi ekonomi sektor publik berupa keterbukaan anggaran publik, *value for money* dan kemandirian keuangan, akan berdampak baik pada peningkatan kualitas pelayanan publik. Dampak yang baik tersebut terlihat pada adanya standar pelayanan, terciptanya kualitas pelayanan, dan adanya partisipasi masyarakat dalam pelayanan publik.

Untuk menerapkan standar dan kualitas pelayanan publik, langkah yang dilakukan Pemerintah Kota Surakarta adalah membenahan birokrasi pada tahun 2014 yang mengacu pada pendekatan kompetensi aparatur (Sirajuddin, 2006), membenahan organisasi perangkat daerah, serta pendelegasian sebagian wewenang Walikota kepada kecamatan yang diharapkan sebagai ujung tombak penyediaan pelayanan publik. Pelayanan akan diberikan dengan lebih dekat kepada masyarakat. Ini akan memperpendek birokrasi pelayanan, efisiensi biaya dan mempercepat proses pelayanan

karena ditangani langsung oleh unit instansi Pemerintah Kota Surakarta di kecamatan masing-masing. Dengan demikian hipotesis ketiga dapat diterima, bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan efisiensi ekonomi sektor publik secara bersama-sama terhadap kualitas pelayanan publik. Efisiensi ekonomi sektor publik dapat meningkatkan kualitas pelayanan publik di Kota Surakarta.

#### 7. Signifikansi Pengaruh desentralisasi Sistem Perpajakan dan Efisiensi Ekonomi Sektor Publik Secara Bersama-sama terhadap Kualitas Pelayanan Publik

##### a. Pengaruh desentralisasi sistem perpajakan melalui efisiensi ekonomi sektor publik terhadap kualitas pelayanan publik

Pengaruh langsung desentralisasi sistem perpajakan terhadap kualitas pelayanan publik telah dibahas pada sub bab E sebelumnya. Sementara pengaruh tidak langsung desentralisasi sistem perpajakan terhadap kualitas pelayanan publik melalui efisiensi ekonomi sektor publik, hasil statistik menunjukkan bahwa pengaruh tersebut tidak signifikan dan negatif. Demikian juga

untuk pengaruh tidak langsung ketiga aspek desentralisasi sistem perpajakan menunjukkan hasil yang tidak signifikan. Dari pengaruh langsung dan pengaruh tidak langsung desentralisasi sistem perpajakan terhadap kualitas pelayanan publik, hasil statistik menunjukkan bahwa pengaruh tersebut tidak signifikan dan negatif. Namun, untuk pengaruh tidak langsung ketiga aspek desentralisasi sistem perpajakan menunjukkan hasil yang signifikan untuk dua aspek yaitu total pengaruh implementasi kebijakan perpajakan, serta total pengaruh implementasi administrasi perpajakan. Sementara total pengaruh implementasi hukum perpajakan tidak signifikan. Berdasarkan total pengaruh yang signifikan tersebut memperkuat pandangan bahwa implementasi kebijakan perpajakan dan implementasi administrasi perpajakan sebagai bagian dari desentralisasi sistem perpajakan berpengaruh pada kualitas pelayanan publik. Hal ini sejalan dengan pandangan hasil penelitian Azfar *et al.* (1999), Lindahman dan Thurmaier (2002), dan Ahmad dan Mansoor (2002), yang menjadi landasan bahwa desentralisasi sistem perpajakan merupakan salah

satu unsur dari terciptanya kualitas pelayanan publik. Desentralisasi sistem perpajakan berpengaruh positif terhadap kesejahteraan masyarakat. Hal ini juga sesuai dengan argumentasi, bahwa desentralisasi fiskal akan membuat pemerintah daerah lebih mengetahui apa yang menjadi keinginan dan kebutuhan masyarakatnya. Dengan demikian desentralisasi sistem perpajakan melalui efisiensi ekonomi sektor publik dapat meningkatkan kualitas pelayanan publik. Hal ini terwujud pada terciptanya kesejahteraan masyarakat dalam bentuk ketersediaan barang dan jasa publik sehingga terlaksana pelayanan publik yang berkualitas.

b. Uji hipotesis penelitian

Desentralisasi sistem perpajakan tidak dapat secara langsung meningkatkan kualitas pelayanan publik, dimana nilai-t adalah -1,33 yang negatif dan tidak signifikan. Namun, pengaruhnya positif dan signifikan melalui implementasi kebijakan perpajakan dengan nilai-t 3,07 dan implementasi administrasi perpajakan dengan nilai-t 2,44. Sementara melalui implementasi hukum perpajakan pengaruhnya

positif dan tidak signifikan. Pada pengaruh efisiensi ekonomi sektor publik terhadap kualitas pelayanan publik pengaruhnya positif dan signifikan dengan nilai-t 2,21. Sehingga secara keseluruhan dapat disimpulkan bahwa, desentralisasi sistem perpajakan bersama-sama dengan efisiensi ekonomi sektor publik berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas pelayanan publik. Hasil diatas membuktikan bahwa kualitas pelayanan publik dipengaruhi secara langsung oleh efisiensi ekonomi sektor publik dan secara tidak langsung oleh desentralisasi sistem perpajakan. Hal ini sejalan dengan pandangan Oetas (1993) yang menyatakan bahwa efisiensi ekonomi yang diciptakan oleh desentralisasi fiskal akan mendorong pertumbuhan ekonomi yang salah satunya terwujud melalui peningkatan penyediaan pelayanan publik yang lebih baik oleh pemerintahan lokal.

Hasil penelitian ini juga memperlihatkan bahwa terdapat pengaruh tidak langsung dari desentralisasi sistem perpajakan melalui efisiensi ekonomi sektor publik terhadap kualitas pelayanan

publik. Memperkuat hasil penelitian Lindahman dan Thurmaier (2002) sebelumnya yang mengemukakan bahwa desentralisasi fiskal, berpengaruh positif terhadap kesejahteraan masyarakat. Di mana kesejahteraan masyarakat tersebut terwujud pada kondisi terciptanya pelayanan publik yang berkualitas dengan melalui terlebih dahulu terciptanya efisiensi ekonomi pada sektor-sektor publik. Sedikit berbeda dengan hasil penelitian Ahmad dan Mansoor (2002) bahwa desentralisasi fiskal akan memperbaiki pelayanan publik sesuai dengan tuntutan masyarakat lokal. Hasil penelitian ini memperlihatkan bahwa perbaikan pelayanan publik akan terjadi pada kondisi di mana adanya terlebih dahulu efisiensi ekonomi pada sektor-sektor publik. Dengan demikian, hipotesis keempat dapat diterima, bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan desentralisasi sistem perpajakan dan efisiensi ekonomi sektor publik secara bersama-sama terhadap kualitas pelayanan publik. Desentralisasi sistem perpajakan melalui efisiensi ekonomi sektor publik dapat meningkatkan kualitas pelayanan

publik di Kota Surakarta. Terdapat pengaruh desentralisasi sistem perpajakan terhadap kesejahteraan masyarakat dalam memperbaiki pelayanan publik sesuai dengan tuntutan masyarakat lokal. Desentralisasi sistem perpajakan juga berpengaruh dalam memperbaiki tanggung jawab serta mendukung terwujudnya *good governance*.

#### 8. Sintesis Hasil Penelitian

Berdasarkan pendapat para ahli yang telah dikemukakan di atas dan hasil penelitian terdahulu sebagai kerangka konseptual penelitian (tesis) dan hasil analisis konfirmatori faktor analisis berbasis data empirik yang diperoleh (antitesis) dapat dikemukakan hasil penelitian (sintesis) bahwa desentralisasi sistem perpajakan melalui implementasi kebijakan perpajakan dan implementasi administrasi perpajakan akan meningkatkan efisiensi ekonomi sektor publik dan kualitas pelayanan publik.

Aspek-aspek yang terkait dalam meningkatkan kualitas pelayanan publik akan mengarahkan implementasi desentralisasi sistem perpajakan. Berjalannya secara baik implementasi hukum pajak yang

menyangkut implementasi peraturan tentang hubungan hukum antara negara sebagai pemungut pajak dan yang berkewajiban membayar pajak. Terlaksananya implementasi kebijakan perpajakan menyangkut pada kebijakan fiskal suatu pemerintahan dalam melakukan fungsi alokasi, distribusi, regulasi dan stabilisasi. Implementasi administrasi perpajakan meliputi tata-cara atau prosedur pengenaan dan pemungutan pajak yang bertujuan untuk meningkatkan kepatuhan pembayar pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Serta adanya efisiensi ekonomi sektor publik menyangkut pada kesejahteraan masyarakat dalam wujud pada penyediaan barang dan jasa publik, terutama pelayanan publik dasar berupa akses pendidikan dan pelayanan kesehatan.

Aspek lain yang terkait dalam penciptaan efisiensi ekonomi dan kualitas pelayanan publik mungkin masih banyak di luar aspek yang diteliti. Namun, dari hasil penelitian ini membuktikan bahwa dalam kerangka penyelenggaraan desentralisasi fiskal, faktor pajak sebagai bagian utama dalam menunjang APBD, akan memberi

dampak yang signifikan untuk kemandirian keuangan daerah. Pelaksanaan desentralisasi sistem perpajakan tidak saja dipengaruhi oleh keberadaan Kantor Pelayanan Pajak sebagai instansi vertikal pemerintah pusat dalam administrasi pemungutan pajak-pajak pemerintah pusat. Namun, juga oleh Dinas Pendapatan Daerah yang melaksanakan administrasi pemungutan pajak-pajak daerah. Proses peningkatan kualitas pelayanan publik oleh instansi pemerintah terutama oleh Pemerintah Kota Surakarta memang pada akhirnya menjadi cermin yang langsung dapat dilihat dan dirasakan masyarakat. Demikian juga pelayanan yang dilaksanakan oleh instansi vertikal pemerintah pusat. Namun pembenahan dan peningkatan kualitas pelayanan harus didukung oleh semua pihak, termasuk masyarakat yang menjadi aktor utama pelayanan, yang pelayanannya dirasakan dan dimanfaatkan. Sebagaimana yang dikemukakan dalam teori Pigou bahwa penyediaan barang dan jasa publik yang dibiayai dengan pajak yang dipungut dari masyarakat, harus tersedia sampai kepuasan marginal akan barang publik sama dengan

ketidakpuasan marginal terhadap pemungutan pajak (keadaan optimum). Demikian juga pendapat Humphreys yang menyatakan bahwa pelayanan publik merupakan bentuk pelayanan yang utama dan lengkap yang dibiayai dari pajak.

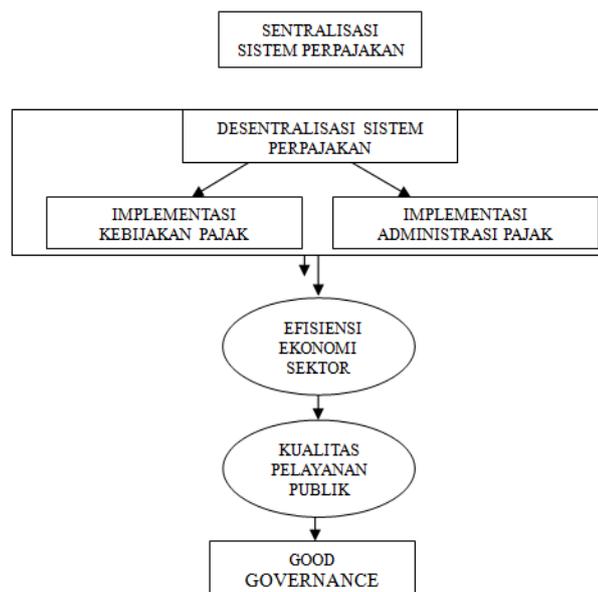
Hal yang menarik dari hasil penelitian ini ditemukan bahwa wajib pajak berpenghasilan tinggi lebih mengapresiasi pengaruh desentra-lisasi sistem perpajakan dalam meningkatkan efisiensi ekonomi sektor publik dan kualitas pelayanan publik, daripada wajib pajak yang berpenghasilan menengah. Hal ini dikarenakan wajib pajak berpenghasilan tinggi telah membayar pajak yang lebih besar sehingga mereka lebih menuntut ketersediaan barang dan jasa publik serta pelayanan publik yang berkualitas. Bagi wajib pajak yang berpenghasilan menengah, apa yang dikemukakan pada Kurva Laffer dapat dipertimbangkan. Pengenaan tarif pajak yang lebih rendah dikombinasikan dengan struktur pajak yang meminimalkan penghindaran pajak akan memberikan insentif kepada para pembayar pajak untuk melakukan aktivitas ekonomi yang semakin intensif. Dengan

demikian barang dan jasa publik yang dihasilkan pemerintah daerah akan mempengaruhi kepuasan pelayanan publik yang dirasakan masyarakat. Hal tersebut tidak saja karena semakin besarnya pajak yang dipungut, tetapi juga karena dipengaruhi oleh tingkat kualitas dari pelayanan publik yang disediakan pemerintah. Sebagaimana juga dinyatakan oleh kemampuan penyediaan pelayanan dalam memenuhi harapan pemakainya secara konsisten. Keberhasilan yang hendak dicapai dalam pelaksanaan desentralisasi sistem perpajakan sehingga dapat meningkatkan efisiensi ekonomi sektor publik dan kualitas pelayanan publik, perlu didukung oleh kebijakan publik yang dihasilkan dalam proses politik. Baik ditingkat nasional maupun ditingkat provinsi dan kota. Sehingga tujuan otonomi daerah untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat dapat dicapai. Hal ini memperkuat argumentasi dari Oates, Martinez dan McNab bahwa desentralisasi akan meningkatkan efisiensi ekonomi karena pemerintah lokal lebih dekat untuk memberikan pelayanan publik dibanding dengan pemerintah nasional, dan karena pemerintah lokal

lebih mengetahui apa yang diperlukan oleh masyarakatnya sehingga akan lebih efisien. Berdasarkan gambaran di atas, sehingga dari kerangka teoretis model desentralisasi sistem perpajakan sebagai proses administrasi dan politik diharapkan akan dapat meningkatkan efisiensi ekonomi sektor publik dan meningkatkan kualitas pelayanan publik. Keberhasilan penyelenggaraan desentralisasi sistem perpajakan dengan terciptanya peningkatan perekonomian daerah, selanjutnya juga akan meningkatkan penerimaan pajak sebagai dampak ikutan dari meningkatnya kesejahteraan masyarakat. Pada gilirannya nanti hal ini akan

meningkatkan kualitas pelayanan publik, di mana tersedianya barang dan jasa publik yang memadai dan dirasakan manfaatnya bagi masyarakat secara luas.

Model akhir konsep hasil penelitian desentralisasi sistem perpajakan dalam meningkatkan efisiensi ekonomi dan kualitas pelayanan publik, sebagaimana Gambar 1. Desentralisasi sistem perpajakan melalui implementasi kebijakan perpajakan dan implementasi administrasi perpajakan akan meningkatkan efisiensi ekonomi sektor publik dan kualitas pelayanan publik.



Gambar 1. Model konseptual akhir hasil penelitian

## KESIMPULAN

Secara umum dapat disimpulkan bahwa model konseptual implementasi desentralisasi sistem perpajakan dapat menciptakan peningkatan efisiensi ekonomi sektor publik dan kualitas pelayanan publik.

Pertama, desentralisasi sistem perpajakan meliputi implementasi kebijakan dan administrasi perpajakan berpengaruh positif dan signifikan terhadap efisiensi ekonomi sektor publik. Pengaruh positif ini menunjukkan bahwa desentralisasi sistem perpajakan dapat meningkatkan efisiensi ekonomi sektor publik berupa penyediaan barang dan jasa publik yang yang dibutuhkan masyarakat. Desentra-lisasi sistem perpajakan melalui kebijakan insentif fiskal seperti fasilitas pembebasan dan keringanan pajak (*tax holiday*), akan menjadi pendorong yang sangat kuat dalam pengembangan ekonomi sektor publik.

Kedua, desentralisasi sistem perpajakan meliputi implementasi hukum, kebijakan, dan administrasi perpajakan tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas pelayanan publik. Masyarakat tidak merasakan

manfaat langsung dari kewajiban membayar pajak kepada negara dengan ketersediaan pelayanan publik yang berkualitas yang disediakan oleh pemerintah.

Ketiga, efisiensi ekonomi sektor publik berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas pelayanan publik. Sebagai hasil dari perwujudan dan kesejahteraan masyarakat dan peningkatan ketersediaan barang dan jasa publik dalam bentuk pelayanan publik yang berkualitas, serta adanya standar dalam pelayanan dan tumbuhnya partisipasi masyarakat dalam pelayanan publik.

Keempat, desentralisasi sistem perpajakan meliputi implementasi kebijakan dan administrasi perpajakan, dan efisiensi ekonomi sektor publik secara bersama-sama berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas pelayanan publik. Pengaruh positif tersebut menunjukkan bahwa desentralisasi sistem perpajakan dapat meningkatkan efisiensi ekonomi sektor publik dan kualitas pelayanan publik. Desentralisasi sistem per-pajakan melalui efisiensi ekonomi sektor publik berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas pelayanan publik.

Desentralisasi sistem perpajakan melalui kebijakan fiskal dan kemudahan pelaksanaan tatacara dan prosedur pemungutan pajak, akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakan. Kondisi tersebut akan menghasilkan penerimaan hasil pajak yang memadai bagi anggaran pemerintah sehingga mencukupi untuk pendanaan penyediaan barang dan jasa publik. Selanjutnya akan tercipta efisiensi ekonomi pada sektor publik dalam wujud kesejahteraan masyarakat sehingga pelayanan publik yang berkualitas dapat dirasakan oleh masyarakat.

## SARAN

Penelitian ini memberikan gambaran kuatnya hubungan desentralisasi sistem perpajakan dalam meningkatkan efisiensi ekonomi sektor publik dan kualitas pelayanan publik. Dengan demikian beberapa saran dapat dikemukakan sebagai berikut: Pertama, untuk mengatasi adanya pengaruh langsung desentralisasi sistem perpajakan yang tidak signifikan terhadap kualitas pelayanan publik, maka para aparatur

pemerintahan seharusnya menyediakan pelayanan publik yang baik. Masyarakat perlu memperoleh kejelasan manfaat yang mereka peroleh dari pajak yang telah mereka bayarkan. Penyempurnaan fungsi alokasi dan distribusi kekayaan sebagai pelaksanaan kebijakan fiskal serta penyempurnaan secara berkesinambungan tata cara dan prosedur perpajakan sehingga semakin memudahkan masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Kedua, bagi aparatur kantor pelayanan pajak yang mengadministrasikan hak dan kewajiban perpajakan semua wajib pajak, dan sejalan dengan sistem perpajakan *self-assessment*, hasil penelitian ini dapat menjadi strategi alternatif dalam meningkatkan kinerja organisasi melalui penerapan secara efektif implementasi hukum perpajakan, implementasi kebijakan perpajakan dan implementasi administrasi perpajakan sehingga dapat mendorong peningkatan kepatuhan masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

Ketiga, kesimpulan penelitian bahwa terdapat kesesuaian antara model konseptual dan data hasil penelitian terhadap model hubungan

struktural desentralisasi sistem perpajakan dengan efisiensi ekonomi sektor publik dan kualitas pelayanan publik. Hal ini dapat menjadi acuan dan pengembangan kerangka pikir bagi penelitian berikutnya, khususnya dalam mendalami teori desentralisasi sistem perpajakan maupun desentralisasi fiskal secara umum.

Keempat, akhirnya bagi semua *stakeholder* pengambil kebijakan perlu memahami secara jelas dimensi implementasi hukum, kebijakan dan administrasi perpajakan sebagai subsistem dari sistem perpajakan, yang berpengaruh terhadap efisiensi ekonomi sektor publik dan kualitas pelayanan publik sehingga dapat mendorong terwujudnya penyelenggaraan pemerintahan menjadi lebih rasional dan objektif.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Ahmad, Ehtisham dan Ali Mansoor. 2002. "Indonesia: Managing Decentralization." Dalam Ehtisham
- Ahmad dan Vito Tanzi. Editor. *Managing Fiscal Decentralization*. London: Routledge.
- Azfar, Omar *et al.* 1999. *Decentralization, Governance and Public Services The Impact Of Institutional Arrangements*. College Park: IRIS Center University of Maryland.
- Bird, Richard M., dan Francois Vaillancourt (penyunting). 2000. *Desentralisasi Fiskal di Negara-Negara Berkembang*. Jakarta: Gramedia Pusataka Utama.
- Brotodihardjo, R. Santoso. 2003. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung: Refika Aditama.
- Bungin, Burhan. 2001. *Metode Penelitian Sosial: Format-format Kualitatif dan Kuantitatif*. Surabaya: Airlangga University Press.
- Davoodi, Hamid R. 2001. "Fiscal Decentralization." *IMF Research Bulletin*, Vo.2 No.2, Juni 2001. Online.(<http://www.imf.org/external/Pubs/FT/ird/2001/eng/02/index.htm#sum2>). Diakses 30 Oktober 2006.

- Denhardt, J.V. & R.B. Denhardt. 2004. *The New Public SerDevano, Sony dan Siti Kurnia Rahayu. 2006. Perpajakan: Konsep, Teori dan Isu. Jakarta: Kencana - Prenada Media Group.*
- Feld, Lars P., Gebhard Kirchgassner dan Christoph A. Scaltegger. 2004. *Fiscal Federalism and Economic Performance: Evidence from Swiss Cantons. Marburg: Philipps University at Marburg. Online. (<http://ideas.repec.org/p/mar/volksw/200420.html>)* Diakses 30 Oktober 2006.
- Furutani, Izumi. 2001. *Distribution of Personal Income Tax in Japan: Evidence from a Microeconomic Survey. Online. (<http://www.ipss.go.jp/webj.ad/WebJurnal.files/SocialSecurity/2002/02AUG/tajikafukutani.pdf>)*. Diakses 29 Nopember 2014.
- Grofman, Bernard. 2002. *Reflection on Public Choice Theory. Irvine: University of California. Online. (<http://www.publicchoicesoc.org/pres.html>)*. Diakses 11 Nopember 2014.
- Humphreys, Peter C. 1998. *Improving Public Service Delivery. Ireland: Institute of Public Administration.*
- Khusaini, Mohammad. 2006a. *Kajian Desentralisasi Fiskal, Pengaruhnya Terhadap Efisiensi Ekonomi Sektor Publik, Pertumbuhan Ekonomi Daerah dan Kesejahteraan Masyarakat (studi pada Kabupaten/Kota di Jawa Timur)*. Disertasi tidak diterbitkan. Malang: Program Pascasarjana Universitas Brawijaya.
- Koontz, Harold, Cyril O'Donnell and Heinz Wehrich, 1984. *Management. Eighth Edition. Japan: McGraw-Hill International Book Company.*
- Lindahman, Kara dan Kurt Thurmaier. 2002. "Beyond Efficiency and Economy: An Examination of Basic Needs and Fiscal Decentralization." *Journal of Public Economic*. USA: The University of Chicago.
- Martinez Vazquez, Jorge. M. dan R.

- McNab. 1997. "Fiscal Decentralization Economic Growth and Democratic Governance." *Working Paper Oktober. Halaman 1-47.*
- Muluk, M.R. Khairul. 2002b. "Desentralisasi: Teori, Cakupan dan Elemen." Dalam *Jurnal Administrasi Negara Vol. II Nomor 2 Maret-Agustus 2002.* Malang: Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya. Online <http://publik.brawijaya.ac.id/?hlm=jedlist&ed=1014915600&edid=111078942>). Diakses 1 Oktober 2015.
- \_\_\_\_\_. 2006. *Desentralisasi dan Pemerintahan Daerah.* Malang: Bayumedia Publishing.
- Musgrave, Richard A. 1993. *Public Finance in Theory and Practice.* Fifth Edition. USA: McGraw-Hill Book Company.
- Musgrave, Richard A. dan Peggy B. Musgrave. 1989. *Public Finance in Theory and Practice.* Singapore: McGraw-Hill Inc.
- Nightingale, Kath. 2000. *Taxation: Theory and Practice. Third Edition.* London: Pearson Education Limited.
- Oates, Wallace E. 1993. "Fiscal Decentralization and Economic Development." Dalam *National Tax Journal* 46 (3). *Halaman 237-243.*
- Parasuraman, A. 1987. "Customer-Oriented Corporate Cultures are Crucial to Services Marketing Succes," Dalam *Journal of Services Marketing – Spring* halaman 12.
- Putra, Muslimin B. 2006. 27 Februari. *Politik perpajakan dan partisipasi publik.* Bisnis Indonesia. halaman 26.
- Rasyid, Ryaas. 2005. "Otonomi Daerah: Latar Belakang dan Masa Depan." Dalam *Desentralisasi & Otonomi Daerah.* Editor Syamsudin Haris. Jakarta: LIPI Press.
- Robbin, Stephen P. dan Mary Coulter. 1999. *Manajemen - Edisi*

- Keenam, (Jilid 1 dan 2). Jakarta: Prehallindo.
- Salusu, J. 2005. *Public Service Management*. Disajikan pada Kuliah Manajemen Pelayanan Publik. Makassar 14 Desember 2005.
- Sarundajang, S.H. 1999. *Arus Balik Kekuasaan Pusat ke Daerah*. Jakarta: Pustaka Sinar Harapan.
- Savas, E.S. 1987. *Privatization: The Key to Better Government*. New Jersey: Chatham House Publishers.
- Shah, A., et al. 1994. *Intergovernmental Fiscal Relations in Indonesia*. Issue and Reform Options. Washington DC: World Bank Discussion Paper.
- Siddik, Machfud. 2002b. *Format Hubungan Keuangan Pemerintah Pusat Dan Daerah Yang Mengacu Pada Pencapaian Tujuan Nasional*. Makalah pada Seminar Nasional "Public Sector Scorecard." Jakarta, 17-18 April 2002.
- Sirajuddin, Ilham Arief. 2006. *Reorganisasi Birokrasi Pelayanan Publik: Suatu Tinjauan Strategi Membangun Makassar dari Dalam*. Makassar: Hasanuddin University Press.
- Soemitro, Rahmat. 1982. *Pajak dan Pembangunan*. Bandung: Eresco.
- Stoker, G. 1991. *The Politics of Local*
- Surie, H.G. 1987. *Ilmu Administrasi Negara*. Terjemahan Samekto. Jakarta: Gramedia
- Tao, Zhang and Zou Heng-Fu. 2001. "The Growth Impact of Intersectoral and Intergovernmental Allocation of Public Expenditure: With Application to China and India." Dalam *China Economic Review Volume 12* halaman 58-81.
- Tiro, Muhammad Arief. 2004. *Analisa Korelasi dan Regresi – Edisi Kedua*. Makassar: Badan Penerbit Universitas Negeri Makassar.
- Todaro, Michael P. dan Stephen C. Smith. 2004. *Pembangunan Ekonomi di Dunia Ketiga – Edisi Kedelapan – Jilid 2*. Alih bahasa

- Haris Munandar. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah
- Waluyo dan Wirawan B. Ilyas. 2000. *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.
- Wasistiono, Sadu. 2005. "Desentra-liasi, Demokratisasi dan Pembentukan Good Governnace." Dalam *Desentralisasi & Otonomi Daerah*. Editor Syamsudin Haris. Jakarta: LIPI Press.
- Wijanto, Setyo Hari. 2008. *Structural Equation Modeling dengan Lisrel 8.8*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Zethaml, Valarie A., A. Parasuraman dan Leonard L. Berry. 1990. *Delivering Quality Service: Balancing Customer Perceptions and Expectations*. New York: The Free Press.
- Zhu, Hengpeng. 2004. "Regional Decentralization, Fiscal Incentives and Privatization of Public-Owned Enterprises." Dalam *China & World Economy Vol. 12, No.6, 2004* halaman 24-37, <http://www.iwep.org.cn/>. diakses 30 oktober 2015.