

## OPEN ACCESS

*Citation: Aida, AN. (2023). Upaya Pengumpulan Pajak (Tax Effort) Sebelum dan Saat Pandemi Covid-19 Di Indonesia. Jurnal Budget: Isu dan Masalah Keuangan Negara, 8(1), 20-34*

*Received: March 30, 2023*

*Revised: June 5, 2023*

*Accepted: June 7, 2023*

*Published: June 2023*

© The Author(s)



*This work is licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial-ShareAlike 4.0 International License.*

### Artikel

#### **UPAYA PENGUMPULAN PAJAK (TAX EFFORT) SEBELUM DAN SAAT PANDEMI COVID-19 DI INDONESIA**

*Tax Efforts Before And During The Covid-19 Pandemic In Indonesia*

**Ade Nurul Aida**

Pusat Analisis Anggaran dan Akuntabilitas Keuangan Negara,  
Badan Keahlian Setjen DPR RI,

email: ade.aida@dpr.go.id

#### **Abstract**

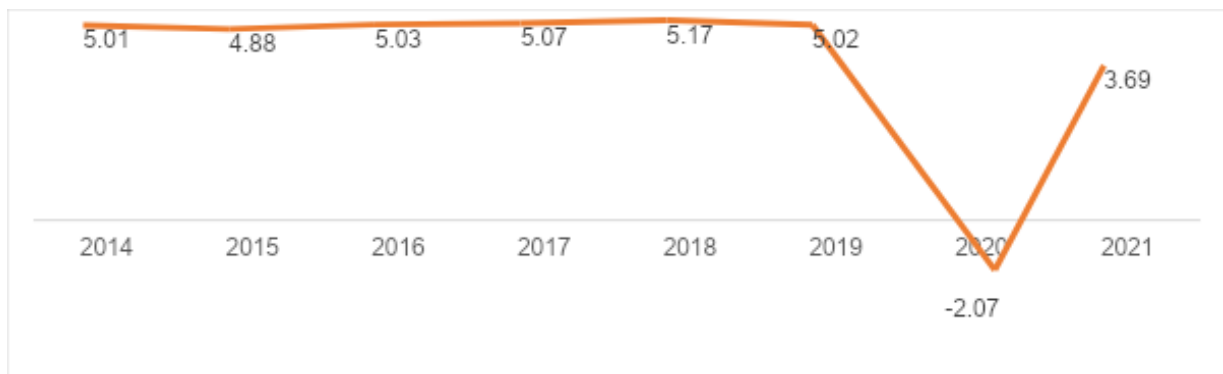
*This study analyzes the condition of tax efforts in Indonesia before and during the Covid-19 pandemic in Indonesia. The data used is within a period of 4 years, namely before and during the Covid-19 pandemic from 2018 to 2021. The data analysis technique uses the paired sample test analysis tool T-Test or Wilcoxon Non-Parametric Test because this research was conducted by comparing samples research on tax efforts before and during Covid-19. The empirical test results show that there is no significant difference between the tax effort before the pandemic and during the pandemic. Even though the economic condition is still vulnerable and not yet fully stable, the government still must increase its tax efforts appropriately. Low tax efforts can of course have implications for state revenue (especially from taxes) in financing regional development itself.*

**Keywords:** Tax effort, Covid-19 pandemic, Wilcoxon test

**JEL Classifications:** H21; H26; H27.

## I. PENDAHULUAN

Pandemi Covid-19 yang terjadi sejak awal tahun 2020 telah membawa dampak yang cukup besar, tidak hanya berdampak terhadap kesehatan, namun juga memberikan dampak yang besar dalam tataran ekonomi hampir di seluruh negara termasuk Indonesia. Pertumbuhan ekonomi Indonesia sepanjang tahun 2014-2019 relatif stabil yakni berkisar 4,88 persen hingga 5,17 persen. Namun saat pandemi Covid-19 melanda dunia, pertumbuhan ekonomi Indonesia turut terpengaruh hingga mengalami pertumbuhan negatif mencapai -2,07 persen pada tahun 2020. Pada tahun 2021, pertumbuhan ekonomi Indonesia sedikit meningkat yakni mencapai 3,69 persen. Kondisi perekonomian yang mulai tumbuh positif ini tak terlepas dari diterapkannya kondisi *new normal* yang mengizinkan kegiatan ekonomi mulai kembali berjalan meski dengan berbagai keterbatasan akibat protokol yang harus dipatuhi, di samping beragam stimulus ekonomi yang diberikan oleh pemerintah.



**Gambar 1. Pertumbuhan Ekonomi Indonesia**

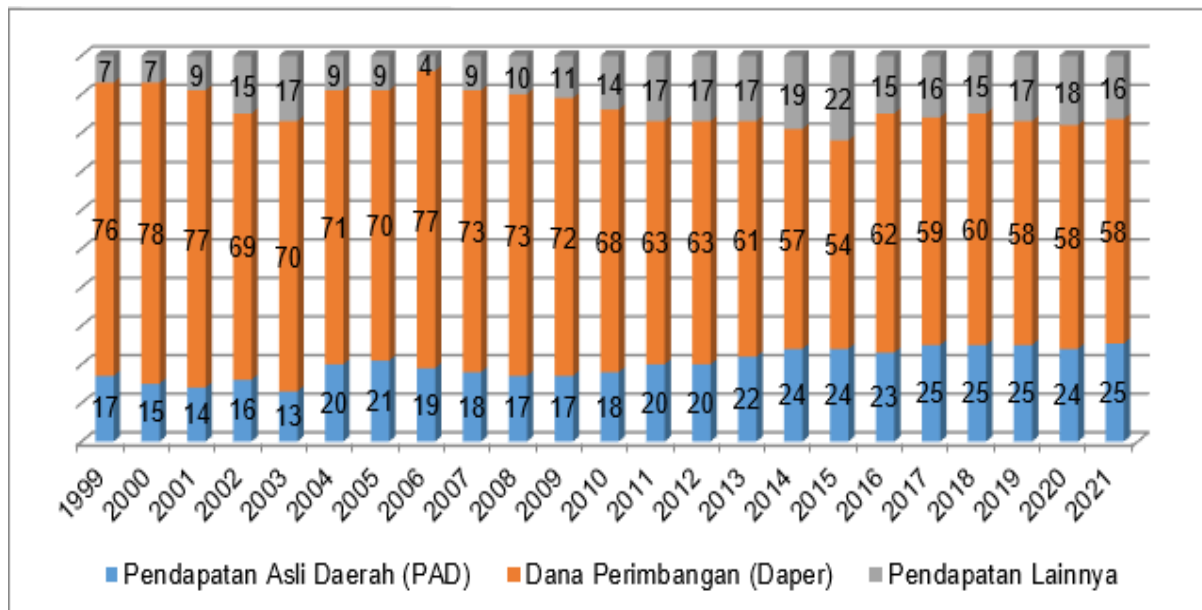
Sumber: BPS

Disrupsi yang terjadi pada perekonomian memberikan tekanan terhadap capaian penerimaan pajak yang berjalan (Zhao, 2020; Clemens dan Veuger, 2020), di mana perlambatan ekonomi meningkatkan potensi kehilangan penerimaan pajak (Warsito dan Samputra, 2020). Pajak sendiri merupakan salah satu sumber penerimaan negara yang digunakan dalam pembangunan di Indonesia, termasuk dalam memenuhi kebutuhan belanja yang semakin besar akibat adanya pandemi Covid-19. Pada Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) tahun 2020, kontribusi penerimaan pajak sebesar Rp1.285,14 triliun turun 16,88 persen dari tahun 2019 yang mencapai Rp1.546,14 triliun. Sementara pada tahun 2021, penerimaan pajak sudah mulai mengalami pertumbuhan positif menjadi Rp1.547,84 triliun atau setara dengan 20,44 persen (yoy). Kenaikan penerimaan pajak tersebut sejalan dengan membaiknya penerimaan dari mayoritas sektor utama penyumbang penerimaan pajak, serta dampak positif dari komitmen pemerintah dalam mendorong pemulihan ekonomi serta insentif pajak yang diberikan. Insentif pajak yang diberikan pemerintah berupa pembebasan pajak, penurunan tarif pajak, pengurangan beban pajak dan relaksasi pelayanan pajak (Suhaidar dan Pratiwi, 2020).

Tak hanya dalam lingkup nasional, pandemi Covid-19 juga memberikan dampak pada setiap daerah di Indonesia, khususnya dalam penerimaan pajak. Berdasarkan data Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan/DJPK (2023), menunjukkan bahwa penerimaan pajak daerah pada tahun 2020 di tiap provinsi di Indonesia secara umum mengalami penurunan, kemudian mulai kembali meningkat pada tahun 2021 seiring dengan upaya pemerintah dalam mendorong pemulihan ekonomi.

Pajak sendiri merupakan kontributor terbesar penyumbang Pendapatan Asli Daerah (PAD). Penerimaan pajak digunakan dalam membiayai pembangunan baik dalam tingkat pusat maupun daerah, untuk itu penerimaan pajak harus dapat mencapai tingkat yang optimal (Adisamartha dan

Noviari, 2015). Pemerintah hingga saat ini dinilai belum mampu menggali potensi dan merealisasikan penerimaan pajak secara maksimal. Hal ini ditunjukkan dari besaran *tax ratio* daerah dalam beberapa tahun terakhir hanya sekitar 1,42 persen sebelum pandemi, dan turun menjadi 1,2 persen pada 2020 saat pandemi, padahal idealnya *tax ratio* daerah harus mencapai 3 persen dalam memenuhi kebutuhan belanja daerahnya (Wildan, 2022). Menurut Besley dan Persson (2009), penyebab rendahnya *tax ratio* bukan karena tarif pajak yang rendah, namun lebih karena tantangan terkait dengan pengumpulan pajak. Selain itu, ditinjau dari komposisi pendapatan daerah, peran pajak daerah yang merupakan salah satu komponen dari PAD bagi pembangunan daerah saat ini masih relatif kecil. Hal ini ditunjukkan dari fiskal pemerintah daerah yang masih bergantung pada dana perimbangan (Gambar 2).



**Gambar 2. Komposisi Pendapatan Daerah**

Sumber: DJPK (data diolah)

Besarnya jumlah transfer pusat mengindikasikan bahwa kapasitas fiskal daerah masih belum mampu memenuhi kebutuhan fiskal daerahnya. Rendahnya kapasitas fiskal dapat disebabkan peranan pajak dalam pembiayaan daerah yang sangat rendah dan sangat bervariasi, heterogenitasnya kondisi tiap daerah seperti adanya perbedaan jumlah penduduk yang cukup besar, perbedaan kondisi geografis (berdampak pada biaya yang relatif mahal), serta kemampuan masyarakat (Sidik, 2002).

Setiap daerah memiliki kekuasaan dalam penyelenggaraan pemerintahan dan keuangannya serta pemerintah daerah memiliki wewenang untuk mengelola pajak dan retribusi daerah dalam rangka mewujudkan kemandirian daerah hal ini sesuai dengan hakikat otonomi daerah dan adanya kebijakan perpajakan dan retribusi. Untuk itu diharapkan peningkatan upaya pendapatan asli daerah dengan adanya kewenangan dan transfer dari pemerintah pusat tersebut. Dalam kaitannya dengan tugas dan fungsi pemerintah daerah yang bebannya dapat diperkirakan dari besarnya pengeluaran, rendahnya PAD serta kecilnya upaya pajak (*tax effort*) daerah mengakibatkan pemerintah daerah memiliki tingkat ketergantungan yang besar terhadap dana dari pemerintah pusat baik dalam bentuk *conditional* maupun *unconditional transfers* dalam membiayai pengeluaran di daerahnya. Ketergantungan yang besar terhadap dana transfer dari pemerintah pusat memiliki potensi untuk mengurangi upaya fiskal daerah, menyimpangnya prioritas belanja, dan meruntuhkan akuntabilitas pejabat daerah akibat kebijakan yang dilakukannya (Chaparro et al., 2004). Oleh karena itu, diperlukan upaya dari pemerintah daerah

untuk meningkatkan penerimaan pajak (*tax effort*), strategi dan kebijakan terkait pajak perlu dirumuskan untuk terus meminimalkan dampak akibat pandemi dan menjadi pembelajaran ke depan. Selain itu, dengan peningkatan penerimaan pajak juga tentunya akan membantu meningkatkan kualitas pelayanan publik sehingga kemampuan masyarakat meningkat dan pada akhirnya akan meningkatkan kesejahteraan masyarakat dan kemandirian daerah (Kartika, 2015).

Untuk itu penelitian ini bertujuan untuk melihat bagaimana kondisi upaya pajak (*tax effort*) khususnya sebelum dan pada saat pandemi di Indonesia. Penelitian ini berbeda dengan penelitian sebelumnya seperti Aida, et.al. (2022) dalam kajiannya yang membahas kondisi *tax effort* pada kabupaten/kota di Indonesia dengan periode penelitian tahun 2014-2019, Kristiaji, et.al. (2021) yang mengamati kondisi *tax effort* pada kabupaten/kota di Pulau Jawa (kecuali kotamadya dan kabupaten di Provinsi DKI Jakarta), Asmawanti, et.al. (2019) atas penelitiannya pada Kota Bengkulu, maupun Patra (2017) yang menganalisis upaya pajak daerah (*tax effort*) pada Kota Palopo. Selain menggunakan lingkup data seluruh provinsi, penelitian ini juga melihat kondisi *tax effort* dalam periode berbeda yakni sebelum dan pada saat pandemi Covid-19.

## **II. TINJAUAN PUSTAKA**

### **1. Pendapatan Daerah**

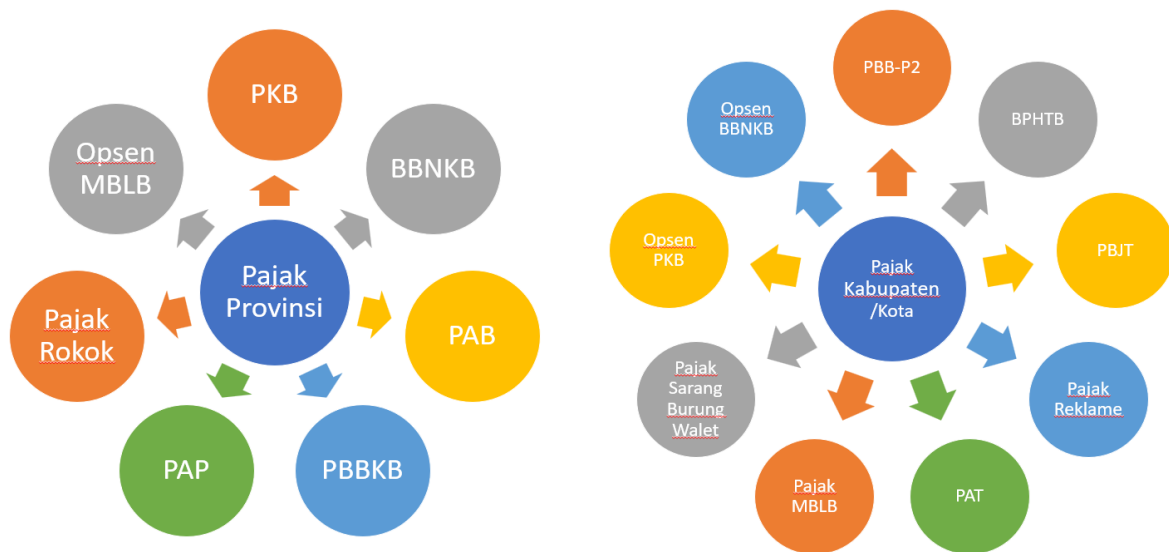
Berdasarkan Undang-Undang (UU) Nomor 23 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah, pendapatan daerah merupakan semua hak daerah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan. Sumber pendapatan daerah terdiri atas: PAD, pendapatan transfer; dan lain-lain pendapatan daerah yang sah. PAD meliputi atas pajak daerah, retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah. Sementara pendapatan transfer terdiri atas transfer pemerintah pusat dan transfer antar daerah. Transfer pemerintah pusat meliputi dana perimbangan, dana otonomi khusus, dana keistimewaan, dan dana desa. Dan transfer antar-daerah meliputi pendapatan bagi hasil serta bantuan keuangan.

Dari pendapatan daerah di atas, PAD merupakan salah satu sumber pemasukan daerah dalam mendanai pembangunan daerah. Menurut Saputra, et. al. (2014), PAD merupakan pendapatan yang digunakan untuk melaksanakan program otonomi daerahnya, tinggi rendahnya PAD di suatu daerah akan berpengaruh pada keberhasilan otonomi daerah tersebut. PAD dipungut berdasarkan peraturan daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan. PAD sendiri bertujuan guna memberikan kewenangan kepada pemerintah daerah dalam mengelola pendanaan terhadap otonominya sesuai dengan potensi daerahnya. Hal ini sebagai bentuk desentralisasi sehingga memungkinkan pendapatan dapat berasal dari beragam sumber seperti pajak maupun retribusi daerah.

#### **a. Pajak Daerah**

Siahaan (2016) menyatakan bahwa, pajak daerah merupakan iuran wajib orang pribadi atau badan yang dilakukan oleh daerah tanpa imbalan langsung yang dapat dipaksakan berdasarkan Undang-Undang yang digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintah dan pembangunan daerah. Sementara pajak daerah berdasarkan UU Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah (UU HKPD) adalah kontribusi wajib kepada daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Berdasarkan UU Nomor 28 Tahun 2009 pajak daerah terdiri atas beragam jenis, baik di tingkat provinsi maupun kabupaten/kota. Pajak daerah tingkat provinsi terdiri atas Pajak Kendaraan Bermotor (PKB), Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBBKB), Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBNKB), Pajak Rokok, dan Pajak Air Permukaan (PAP). Sementara pajak kabupaten/kota terdiri atas Pajak Restoran, Pajak Hotel, Pajak Reklame, Pajak Hiburan, Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan, Pajak Penerangan Jalan, Pajak Air Tanah, Pajak Parkir, Pajak Sarang Burung Walet, Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan, dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan. Kemudian sejak disahkannya UU HKPD, jenis pajak daerah pada tingkat provinsi maupun kabupaten/kota mengalami restrukturisasi menjadi jenis pajak sebagaimana Gambar 3 berikut.



**Gambar 3. Jenis Pajak Daerah**

Sumber: UU HKPD (data diolah)

Pajak yang dipungut oleh pemerintah provinsi terdiri atas: Pajak Alat Berat (PAB), Pajak Kendaraan Bermotor (PKB), Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBBKB), Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBNKB), Pajak Rokok, Opsen Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan (MBLB), serta Pajak Air Permukaan (PAP). Sementara pajak yang dipungut oleh pemerintah kabupaten/kota terdiri atas: Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB), Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2), Pajak Reklame, Pajak Barang dan Jasa Tertentu (PBJT), Pajak Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan (MBLB), Pajak Air Tanah (PAT), Opsen Pajak Kendaraan Bermotor (PKB), dan Opsen Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBNKB), serta Pajak Sarang Burung Walet. Baik pajak provinsi maupun kabupaten/kota dipungut oleh daerah yang setingkat dengan daerah provinsi yang tidak terbagi dalam daerah kabupaten/kota otonom. Pajak-pajak tersebut dapat tidak dipungut jika potensinya kurang memadai, dan/atau terdapat kebijakan untuk tidak memungut oleh pemerintah daerahnya.

b. Upaya Pengumpulan Pajak (*Tax effort*)

Besar kecilnya penerimaan pajak sebagai sumber pendanaan pada suatu daerah tergantung dari besarnya kemampuan pemerintah daerah dalam mengumpulkan pajak tersebut. Untuk menilai kinerja tata kelola pajak atau kemampuan dalam mengumpulkan pajak tersebut, salah satu ukuran yang sering digunakan yakni melalui indikator *tax effort*.

Dalam hal pajak daerah di Indonesia, perhitungan *tax effort* mampu memberikan manfaat jika dibandingkan dengan *tax ratio*. Pertama, dalam mengevaluasi seberapa besar upaya yang dilakukan oleh tiap daerah dalam memungut potensi pajak. Kedua mengevaluasi perlu atau tidaknya perluasan kewenangan pemungutan pajak di tingkat daerah (Kristiaji, et al., 2021).

Upaya pajak adalah sejauh mana penerimaan pajak aktual mencapai kapasitas yang diperkirakan, dan di sini dinyatakan sebagai suatu proporsi. Upaya tersebut mencerminkan pilihan kebijakan dan inefisiensi dalam penegakan kebijakan. Pilihan kebijakan dinyatakan dalam tarif dan basis pajak, dan pengecualian apapun. Pilihan kebijakan ini mencerminkan berbagai faktor, termasuk preferensi publik untuk ukuran negara bagian, dan dapat dengan baik memasukkan keputusan yang disengaja untuk tidak menargetkan pengumpulan pajak semaksimal mungkin (Langford dan Ohlenburg, 2016).

Menurut Cyan, et.al (2013), *tax effort* berfungsi sebagai indikator dan titik balik yang efektif dalam reformasi perpajakan dan sebagai indikator dari kecukupan pendapatan pemerintah. Dari perspektif tersebut, *tax effort* menjadikan pemantik dalam memotivasi penyusunan kebijakan tentang upaya tambahan yang harus dilakukan suatu negara untuk memenuhi tujuan pembangunan daerahnya. Dengan meningkatkan pendapatan yang cukup, tentunya pemerintah mereka dapat mengejar meningkatkan akses dan kualitas pelayanan kepada masyarakat.

Merujuk pada kriteria yang digunakan oleh beberapa peneliti, bahwa jika besaran nilai *tax effort* lebih besar dari 1 (satu), mengartikan bahwa daerah memiliki upaya pajak (*tax effort*) yang tinggi, sedangkan jika nilai *tax effort* kurang dari 1 (satu) mengartikan bahwa daerah tersebut memiliki upaya pajak (*tax effort*) yang rendah (Piancastelli, 2001).

Menurut Panggabean et al. (1999), dalam mengestimasi kapasitas pajak terdapat dua alternatif yang dapat digunakan, yakni: pertama, melalui metode regresi. Kedua, melalui kalkulasi kapasitas pajak daerah secara langsung (proyeksi besarnya basis pajak dan menggunakan tarif pajak efektif).

Dalam mengestimasi *tax effort*, metode regresi banyak dilakukan untuk memperkirakan kapasitas pajak yang diamati melalui berbagai indikator dan variabel sebagai proksi dari basis pajak. Menurut Bahl (2004), *taxable capacity* merupakan fungsi dari tahapan pembangunan dan keterbukaan ekonomi. Beberapa variabel yang digunakan meliputi tingkat pendapatan per kapita, kontribusi sektoral terhadap PDB, ukuran demografi, dan tingkat keterbukaan ekonomi. Gupta (2007) menambahkan variabel yang tidak terkait dengan basis pajak seperti halnya indeks korupsi. Penelitian yang dilakukan oleh Dioda (2012) berisi lebih banyak lagi institusional dan variabel lainnya termasuk indeks kebebasan sipil dan hak politik, stabilitas politik, urbanisasi, tingkat pendidikan, serta ukuran *shadow economy*. Marco dan Gimenez (2019) mengkaji secara mendalam faktor determinan *tax effort* tingkat daerah di Spanyol. Selain menggunakan berbagai variabel ekonomi, sosial, dan demografi, menariknya studi ini juga menggunakan variabel fiskal yaitu realisasi dana transfer pemerintah pusat terhadap total pendapatan daerah. Melalui analisis data panel dengan metode *stochastic frontier analysis* (SFA), studi ini menunjukkan bahwa desain dana transfer berpeluang untuk mengurangi *tax effort* dari daerah.

### III. METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan analisis deskriptif kuantitatif, data yang digunakan yakni dalam rentang waktu 4 tahun, yakni sebelum dan saat pandemi Covid-19 yakni tahun 2018 sampai tahun 2021 pada seluruh provinsi di Indonesia. Sumber data yang diperoleh berasal dari Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan (DJPK) Kementerian Keuangan, maupun Badan Pusat Statistik (BPS). Teknik analisis data menggunakan alat analisis uji *paired sampel T-Test* atau *Wilcoxon Non-Parametric Test*, dikarenakan penelitian ini akan membandingkan sampel penelitian upaya pajak (*tax effort*) sebelum dan saat Covid-19.

Upaya pajak (*tax effort*) dalam analisis ini diperoleh dari bentuk persamaan indeks upaya pemungutan pajak (*tax effort*) sebagai berikut:

$$Tax\ efforts = \frac{Rasio\ Realisasi\ Penerimaan\ Pajak\ Daerah\ (PPD)}{Rasio\ Estimasi\ Kapasitas\ Penerimaan\ Pajak\ Daerah}$$

Menurut Panggabean et al. (1999), dalam mengestimasi kapasitas pajak terdapat dua alternatif yang dapat digunakan, yakni: pertama, melalui metode regresi. Kedua, melalui kalkulasi kapasitas pajak daerah secara langsung (proyeksi besarnya basis pajak dan menggunakan tarif pajak efektif). Untuk itu, dalam penelitian ini digunakan metode pendekatan regresi dalam menghitung indeks, yang merupakan metode yang familiar digunakan dalam perhitungan indeks upaya pemungutan pajak seperti Piancastelli (2001) dan Gupta (2007).

Maka persamaan estimasi kapasitas pajak yang digunakan dalam mengestimasi kapasitas penerimaan pajak daerah adalah:

$$LPPD_{it} = \alpha + \beta_1 LPDRBPK_{ir} + \beta_2 LPDRBRTG_{ir} + \beta_3 DAU_{ir} + \beta_4 LBPD_{ir} + \beta_5 LPOP_{ir} + \beta_6 EDU_{ir} + \beta_7 BPK_{ir} + e_{it} \dots \dots \dots (1)$$

Dimana:

- PPD = Penerimaan pajak daerah (miliar)
- PDRBPK = PDRB per kapita provinsi (miliar rupiah)
- PDRBRTG = PDRB pengeluaran rumah tangga (miliar rupiah)
- DAU = Realisasi DAU terhadap total penerimaan provinsi (persen)
- BPD = Realisasi belanja daerah provinsi (miliar rupiah)
- POP = Jumlah penduduk provinsi (ribu jiwa)
- EDU = Rata-rata lama sekolah (tahun)
- BPK = Opini BPK atas laporan keuangan daerah (skala)
- eit = *error term*
- $\alpha$  = konstanta
- $\beta_1 \beta_2 \beta_3 \beta_4 \beta_5 \beta_6 \beta_7$  = parameter regresi yang akan diestimasi
- i = provinsi yang diobservasi
- t = periode

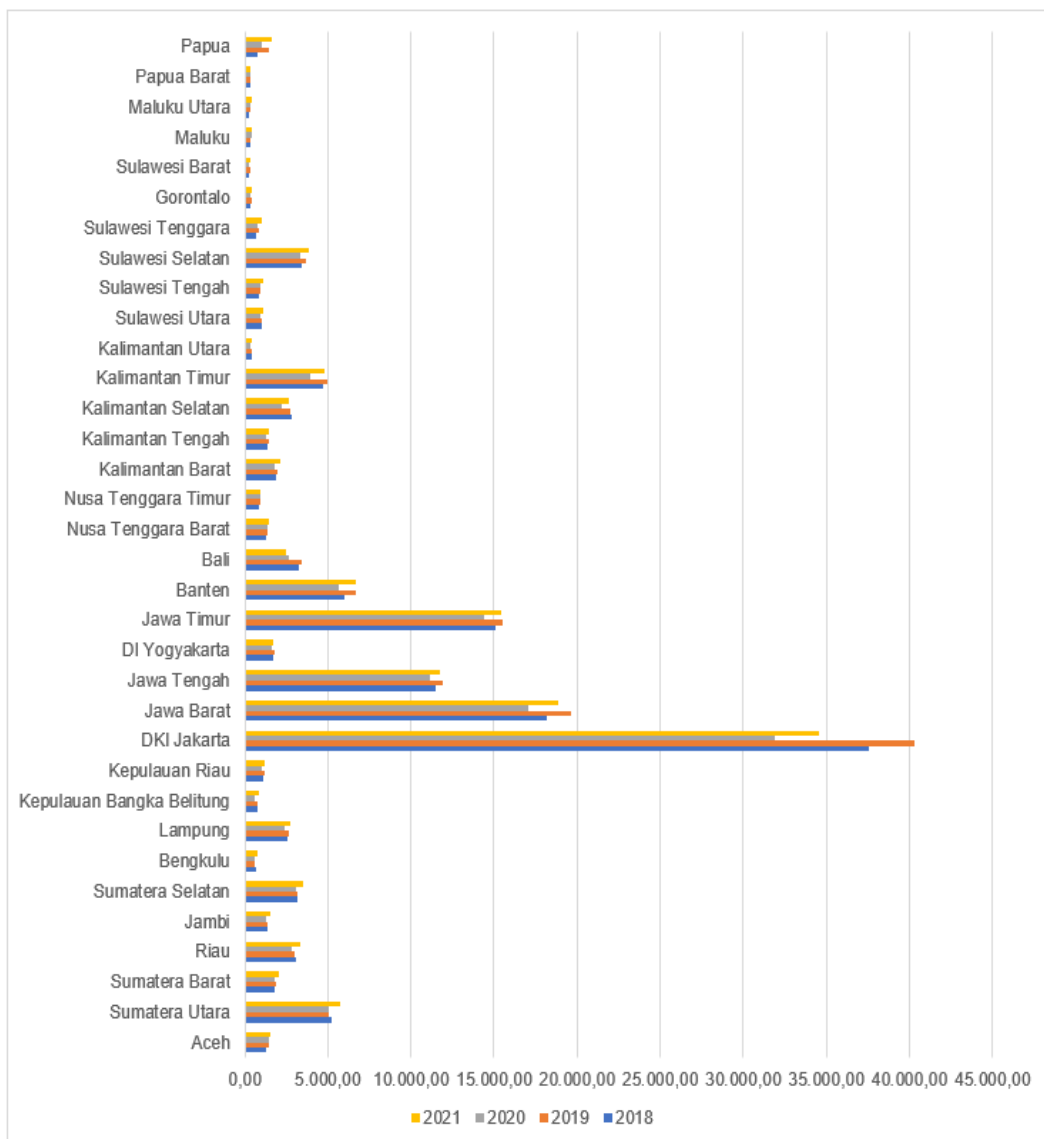
Setelah diperoleh hasil estimasi yang dihitung melalui koefisien tiap-tiap variabel (Kartika, 2015; Kristiaji, et.al., 2021), maka tahap selanjutnya melakukan kalkulasi atau perhitungan indeks *tax effort* sebagaimana rumus atau perhitungan yang telah dijelaskan sebelumnya. Dari indeks upaya pemungutan pajak yang telah didapatkan dari hasil perhitungan pada tahapan sebelumnya, kemudian dilakukan pengujian hipotesis dengan menggunakan *paired sample t-test* atau *Wilcoxon Non-Parametric Test*, yang digunakan dalam menguji hipotesis komparatif.

#### IV. HASIL DAN PEMBAHASAN

##### 1. Perkembangan Pajak Daerah Sebelum dan Saat Pandemi

Tak hanya dalam lingkup nasional, pandemi Covid-19 juga memberikan dampak pada setiap daerah di Indonesia, khususnya dalam penerimaan pajak. Berdasarkan data Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan (DJP) (2023), menunjukkan bahwa penerimaan pajak daerah pada tahun 2020 di tiap provinsi di Indonesia secara umum mengalami penurunan, kemudian mulai kembali meningkat pada tahun 2021 seiring dengan upaya pemerintah dalam mendorong pemulihan ekonomi.

Sepanjang tahun 2018-2021, dari 34 provinsi, Provinsi DKI Jakarta, Jawa Barat, Jawa Timur, serta Jawa Tengah memiliki jumlah penerimaan pajak daerah tertinggi dibandingkan dengan provinsi lainnya yakni rata-rata sebesar Rp36.076,97 miliar, Rp18.415,78 miliar, Rp15.099,11 miliar, dan Rp11.579,15 miliar. Selain memiliki penerimaan pajak tertinggi, keempat daerah provinsi tersebut juga memiliki dampak penurunan pajak terbesar akibat pandemi Covid-19 masing-masing sebesar 20 persen, 13 persen, 7 persen, dan 13 persen. Hal tersebut sebagaimana ditunjukkan sebagaimana pada Gambar 4 berikut.



**Gambar 4. Perkembangan Pajak Daerah Provinsi (Miliar Rupiah)**

Sumber: DJPK (data diolah)

## 2. Kapasitas Pajak Daerah



Sebelum uji hipotesis dilakukan, maka tahap awal yang dilakukan yakni menentukan metode estimasi yang paling tepat dalam model regresi, apakah menggunakan metode estimasi *Common Effect* atau *Ordinary Least Squares (OLS)* atau *Pooled Least Squares (PLS)*, *Fixed effect (FE)* atau *Least Squares Dummy Variables (LSDV)*, atau *Random Effect (RE)*. Berdasarkan hasil uji yang dilakukan terhadap model, diperoleh model terbaik adalah *random effect model*.

Setelah uji spesifikasi model dilakukan, maka tahap selanjutnya proses pengujian hipotesis. Berdasarkan hasil analisis regresi pada model kapasitas pajak dan melalui beberapa proses tahapan, maka diperoleh data sebagaimana tercantum pada Tabel 1 berikut:

**Tabel 1. Hasil Estimasi Model Kapasitas Pajak**

<u>Variabel</u>	<u>Koefisien</u>	<u>t-Statistik</u>	<u>Prob.</u>
C	-10.05863	-8.703348	0.0000
LPDRBPK	0.274064	2.876281	0.0047
LPDRBRTG	0.663772	7.851102	0.0000
DAU	-0.653833	-3.285345	0.0013
LBPDP	0.301235	2.849547	0.0051
LPOP	0.106763	2.222056	0.0280
EDU	-0.080487	-1.561365	0.1209
BPK	-0.009142	-0.148776	0.8820
<b>R<sup>2</sup></b>	0.827192		
<b>Adjusted R<sup>2</sup></b>	0.817742		
<u>F-statistik</u>			87.52946
<u>Prob F-Stat</u>			0,0000
<u>Jumlah Observasi</u>			136
<u>Provinsi</u>			34

Sumber: Data diolah (2023)

Berdasarkan tabel 1 di atas, diperoleh hasil bahwa nilai probabilitas *F-Statistic* sebesar 0,00. Artinya variabel tersebut secara bersama-sama memiliki pengaruh signifikan terhadap penerimaan pajak daerah dengan tingkat keyakinan 81,7 persen. Secara parsial, hasil pengujian menunjukkan bahwa kenaikan PDRB per kapita dan PDRB berdasarkan rumah tangga mampu meningkatkan penerimaan pajak daerah dan signifikan secara statistik. Hal ini sebagaimana beberapa teori yang menjelaskan bahwa terdapat hubungan positif antara Produk Domestik Regional Bruto (PDRB) dengan pajak daerah artinya, semakin besar atau meningkatnya Produk Domestik Regional Bruto (PDRB) akan menyebabkan semakin besarnya penerimaan pajak daerah. Hasil penelitian ini sejalan dengan beberapa penelitian seperti Gupta (2017), dan Lumy et.al (2018).

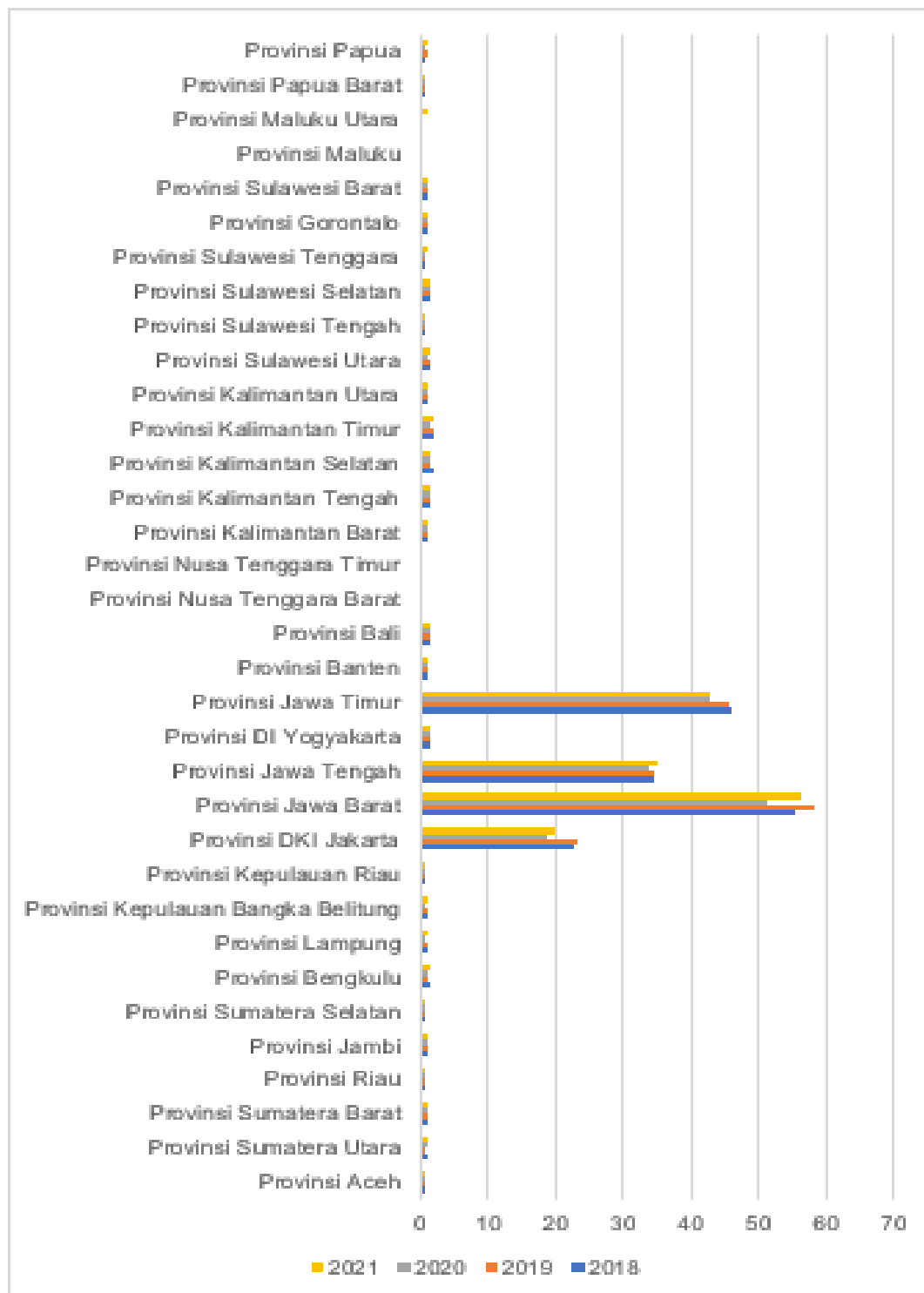
Kemudian belanja pemerintah daerah dan jumlah populasi juga turut memengaruhi besarnya penerimaan pajak daerah. Peningkatan belanja daerah dan populasi juga meningkatkan penerimaan pajak daerah secara signifikan. Belanja pemerintah berpengaruh terhadap penerimaan pajak di Indonesia, sebagai contoh belanja pegawai yang dikeluarkan pemerintah akan dikenakan pajak penghasilan. Sementara penghasilan yang diterima oleh pegawai tentunya juga akan dibelanjakan oleh para pegawai dan akan dikenakan pajak. Hingga pada akhirnya pajak yang dikenakan tersebut akan meningkatkan penerimaan pajak negara (Kurniawan, et.al., 2020). Sementara dalam hal populasi, semakin banyak populasi maka dapat berpotensi bertambahnya wajib pajak sehingga akan banyak penerimaan pajak. Hal ini

dikarenakan syarat dalam pemungutan pajak diantaranya harus ada subjek pajaknya. Dengan meningkatnya populasi, maka akan semakin bertambah jumlah penduduk yang menikmati jasa pelayanan yang diberikan oleh pemerintah daerah yang bersumber dari pajak (Sania, et.al., 2018).

Sebaliknya penurunan DAU menyebabkan menurunnya penerimaan pajak daerah dan signifikan secara statistik. Daerah yang penerimaan daerahnya banyak berasal dari DAU memiliki kecenderungan akan mengumpulkan penerimaan pajak yang lebih rendah pada tahun berikutnya. Temuan tersebut memperkuat berbagai literatur teoritis dan empiris sebelumnya yang menunjukkan ketergantungan dana transfer dari pemerintah pusat dapat berimplikasi negatif terhadap kinerja pajak daerah. Laporan World Bank yang dirilis pada 2020 juga menemukan bahwa formula pembagian dana transfer, khususnya yang bersifat *block grant* seperti DAU berpotensi untuk memperkecil insentif pemerintah daerah untuk mengerahkan *tax effort* yang lebih besar. Pendapatan transfer (hibah) secara absolut dan relatif memiliki pengaruh lebih besar terhadap pengeluaran kota dibandingkan dengan peningkatan penghasilan, serta terdapat efek substitusi yang berarti pendapatan transfer (hibah) berdampak negatif terhadap *tax effort* (Acar, 2019). Sementara besarnya rata-rata lama sekolah dan opini BPK atas laporan keuangan yang semakin baik juga berbanding terbalik dengan peningkatan penerimaan pajak daerah, namun tidak signifikan secara statistik.

### 3. Upaya Pemungutan Pajak (*Tax Effort*)

Berdasarkan kriteria yang kerap digunakan oleh beberapa peneliti, jika besaran nilai *tax effort* lebih besar dari 1 (satu), mengartikan bahwa daerah memiliki upaya pajak (*tax effort*) yang tinggi, sedangkan jika nilai *tax effort* kurang dari 1 (satu) mengartikan bahwa daerah tersebut memiliki upaya pajak (*tax effort*) yang rendah (Piancastelli, 2001).



**Gambar 5. Perkembangan Tax Effort Provinsi di Indonesia, Periode Tahun 2018-2021**

Sumber: data diolah (2023).

Sebagaimana pada Gambar 5 terlihat bahwa seiring dengan kapasitas pajak yang besar, *tax effort* yang dimiliki Provinsi DKI Jakarta, Jawa Barat, Jawa Timur, serta Jawa Tengah juga sangat besar. Sementara masih terdapat 15 provinsi yang memiliki *tax effort* yang rendah seperti Provinsi Aceh, Sumatera Utara, Riau, Sumatera Selatan, Lampung, Kepulauan Bangka Belitung, Riau, NTT, NTB, Sulawesi Tengah, Sulawesi Tenggara, Maluku, Maluku Utara, Papua Barat dan Papua. Provinsi yang berada di Pulau Jawa memiliki *tax effort* yang lebih besar dibandingkan dengan provinsi yang berada pada wilayah lain, sementara provinsi yang berada di Pulau Maluku memiliki *tax effort* terendah. Besarnya upaya pengumpulan pajak

mengindikasikan bahwa daerah yang sebagaimana disebutkan mampu mengumpulkan PAD melebihi target yang telah ditetapkan, hal ini dapat disebabkan oleh beberapa faktor seperti faktor sosial, ekonomi, ataupun lembaga (Piancastelli, 2001).

Kemudian dalam melihat perbandingan *tax effort* sebelum dan saat pandemi dilakukan pengujian hipotesis dengan menggunakan *paired sample t-test* atau *Wilcoxon Non-Parametric Test*, yang digunakan dalam menguji hipotesis komparatif. Dari hasil uji tersebut diperoleh data seperti sebagaimana berikut.

**Tabel 2. Hasil Uji Wilcoxon Non-Parametric Test**

Method	df	Value	Probability
Wilcoxon/Mann-Whitney		0.104456	0.9168
Wilcoxon/Mann-Whitney (tie-adj.)		0.104456	0.9168
Med. Chi-square	1	0.117647	0.7316
Adj. Med. Chi-square	1	0.029412	0.8638
Kruskal-Wallis	1	0.011370	0.9151
Kruskal-Wallis (tie-adj.)	1	0.011370	0.9151
van der Waerden	1	0.006551	0.9355

Category Statistics

KODE	Count	Median	> Overall Median	Mean Rank	Mean Score
0	68	1.020768	33	68.86029	0.006800
1	68	1.026368	35	68.13971	-0.006699
All	136	1.025928	68	68.50000	5.06E-05

Sumber: Data diolah (2023)

Berdasarkan hasil pengujian di atas menunjukkan bahwa nilai signifikansi (*2 tailed*) > 0,5, hal ini menyiratkan bahwa tidak adanya perbedaan yang signifikan antara *tax effort* sebelum pandemi dengan saat pandemi. Selain karena objek pajak yang tidak banyak berfokus pada kegiatan ekonomi, pemerintah daerah provinsi juga tidak memanfaatkan kondisi pandemi dalam menggali upaya pajaknya yang lebih optimal. Bahkan berdasarkan hasil penelitian McKibbin dan Fernando (2020), terjadi penurunan layanan administrasi perpajakan yang berkaitan dengan data pokok wajib pajak. Penurunan ini dapat dipahami bahwa pandemi Covid-19 memberikan tekanan pada aktivitas perekonomian masyarakat. Di sisi lain, Pemerintah memberikan beragam insentif dalam mempertahankan kinerja ekonomi dalam kondisi yang tidak pasti akibat pandemi Covid-19 tersebut. Dari beberapa hasil penelitian, insentif yang diberikan oleh pemerintah kepada pelaku bisnis, dianggap sebagai celah bagi perusahaan untuk melakukan praktik penghindaran pajak. Kegiatan perusahaan dalam praktik penghindaran pajak merupakan salah satu upaya guna mengurangi besarnya beban pajak yang diemban perusahaan, dan tentunya dapat berpengaruh pada pendapatan negara (Suhaidar dan Pratiwi., 2020; Barid dan Wulandari, 2021; Firmansyah, et.al., 2021).

## V. KESIMPULAN

Pajak daerah merupakan kontributor terbesar dalam PAD yang menjadi salah satu sumber pembiayaan pembangunan di daerah. Pada hasil uji empiris kapasitas pajak daerah menunjukkan bahwa PDRB memiliki pengaruh positif terhadap pajak daerah, di mana meningkatnya Produk Domestik Regional Bruto (PDRB) akan menyebabkan semakin besarnya penerimaan pajak daerah. Belanja pemerintah daerah dan jumlah populasi juga turut memengaruhi besarnya penerimaan pajak daerah. Di mana peningkatan belanja daerah dan populasi juga meningkatkan penerimaan pajak daerah secara signifikan. Sebaliknya penurunan DAU menyebabkan menurunnya penerimaan pajak daerah dan signifikan secara statistik. Sementara besarnya rata-rata lama sekolah dan opini BPK atas laporan keuangan yang semakin baik juga berbanding terbalik dengan peningkatan penerimaan pajak daerah, namun tidak signifikan secara statistik.

Untuk kondisi *tax effort*, pada hasil uji empiris menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan yang signifikan antara *tax effort* sebelum pandemi dengan saat pandemi. Hasil uji empiris dalam penelitian ini dapat dimaknai bahwa terjadinya pandemi Covid-19, tidak menjadikan pemerintah daerah provinsi meningkatkan penggalian kapasitas pajaknya. Hal ini dimungkinkan pemerintah daerah provinsi mempertimbangkan kondisi ekonomi yang lemah akibat dampak dari pandemi. Pemerintah memberikan beragam insentif dalam mempertahankan kinerja ekonomi dalam kondisi yang tidak pasti akibat pandemi Covid-19 tersebut. Meskipun kondisi ekonomi masih rentan dan belum sepenuhnya stabil, namun pemerintah juga tetap harus meningkatkan upaya pajaknya dengan tepat. Upaya perpajakan yang rendah tentunya dapat berimplikasi pada penerimaan negara (terutama dari pajak) dalam pembiayaan pembangunan daerah itu sendiri. Salah satu langkah yang dapat diambil dalam meningkatkan upaya pajaknya (*tax effort*) yakni mengoptimalkan penerimaan dari sektor atau wajib pajak yang memiliki kepatuhan yang rendah (belum patuh) melalui pengawasan maupun penegakan hukum. Pemerintah juga perlu fokus pada sektor yang mengalami *windfall* profit atau sektor yang memiliki keuntungan di tengah kondisi saat ini. Selain itu, pentingnya membangun nama baik institusi perpajakan terhadap kondisi yang ada, sehingga berdampak pada meningkatnya kepercayaan masyarakat serta pengelolaan kepatuhan perpajakan secara berkelanjutan, yang pada akhirnya berakibat pada meningkatnya penerimaan perpajakan.

## DAFTAR PUSTAKA

- Acar, Y. (2019). *Does the Flypaper Effect Exist? New Evidence from Turkish Municipalities*. *Sosyoekonomi*, Vol. 27(39), 55-6
- Adisamartha, I.B & Noviari, N. (2015). Pengaruh Likuiditas, *Leverage*, Intensitas Persediaan dan Intensitas Aset Tetap Pada Tingkat Agresivitas Wajib Pajak Badan. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* Vol.13. 973-1000. ISSN: 2303-1018
- Aida, A. N., Hariyanti, D. & Sumiyarti. (2022). Analisis *Tax Effort* Daerah Di Indonesia. *Media Ekonomi*: Vol. 30 No. 2 (2022): Oktober
- Asmawanti, D., Elvandari, N. & Baihaqi, B. (2019). Analisis Tax Effort, Efektivitas, Kontribusi Dan Pertumbuhan Pajak Daerah Kota Bengkulu Tahun 2011-2014. *Jurnal Akuntansi*, 6(1), 35–52. <https://doi.org/10.33369/j.akuntansi.6.1.35-52>
- Bahl, R.W. (2004). *Reaching the Hardest to Tax: Consequences and Possibilities*. *Contributions to Economic Analysis*, 268: 337–354.

- Barid, F. M. & Wulandari, S. (2021). Praktik Penghindaran Pajak Sebelum dan Setelah Pandemi Covid – 19 di Indonesia. JRAP (Jurnal Riset Akuntansi dan Perpajakan) Vol. 8, No. 02, Desember 2021, hal 217-223. ISSN 2339-1545
- Besley, T. & T. Persson. (2009). *The Origins of State Capacity: Property Rights, Taxation, and Politics*. American Economic Review, 99 (4): 1218-44.
- Chapparo, J. C., Smart M. & Zapata, J. G. (2004). *Intergovernmental Transfers and Municipal Finance in Colombia*. ITP Paper 0403
- Clemens, J. & Veuger, S. (2020). Implications of the COVID-19 *Pandemic for State Government Tax Revenues*. National Tax Journal, 73(3), 619-644
- Cyan, M., J. Martínez, V. & V. Vulovic (2013). Measuring *Tax Effort*: Does the Estimation Approach Matter and Should Effort Be Linked to Expenditure Goals? International Center for Public Policy Working Paper 13-08 April 2013
- DJPK. 2023. Data dan Informasi APBN. Diakses dari <https://djpk.kemenkeu.go.id/>
- Dioda, L. (2012). Structural Determinants of Tax Revenue in Latin America and The Caribbean 1990-2009. Comisión Económica para América Latina y el Caribe.
- Firmansyah, A., Febrian, F. I. W., Fasita, E., Jadi, P. H., Sismanyudi, D. & Soekarno, R. S. (2021). Implementasi Praktik *Transfer Pricing* Dari Sudut Pandang. Keuangan Umum Dan Akuntansi Terapan
- Gupta, A.S. (2007). *Determinants of Tax Revenue Efforts in Developing Countries* (IMF Working Paper 07/184). Washington DC: IMF. Retrieved November 10, 2013
- Jha, R., Nagarajan, H.K., Tagat, A. (2019). *Restricted and Unrestricted Fiscal Grants and Tax Efforts of Panchayats in India*
- Kartika, M. (2015). Transfer Pusat dan Upaya Pendapatan Asli Daerah (Studi Kasus Kabupaten/Kota di Kalimantan Barat). Jurnal Ekonomi Bisnis dan Kewirausahaan 2015, Vol. 4, No. 1, 45-71
- Kaplanoglou, G., Rapanos, V. T. & Daskalakis, N. (2016). *Tax Compliance Behaviour During the Crisis: The Case of Greek SMEs*. European Journal of Law and Economics, 42, 405-444.
- Kristiaji, B. B., Vissaro, D. & Ayumi, L. (2021). Mempertimbangkan Reformasi Pajak Daerah berdasarkan Analisis *Subnational Tax effort*. DDTTC Working Paper 2421
- Kurniawan, T. S., Sari, D. W. & Irmawati, D. R. (2020). Analisis Pengaruh Realisasi Belanja Pemerintah terhadap Penerimaan Pajak di Indonesia. Indonesian Treasury Review: Jurnal Perbendaharaan, Keuangan Negara Dan Kebijakan Publik, 5(3), 171-181
- Langford, B. & Ohlenburg (2016). *Tax Revenue Potential and Effort*. International Growth Centre Working Paper
- Lumy, Denny G., Kindangen, P. & Engka, Daisy, S.M. (2018). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penerimaan Pajak Daerah Pada Pemerintah Provinsi Sulawesi Utara. Jurnal Pembangunan Ekonomi dan Keuangan Daerah Vol.19 No.2 (2018)
- Marco, A.Z. & Gimenez, J. V. (2019). Regional *Tax Effort* in Spain. Economics: The Open-Access, Open-Assessment E-Journal 13 (2019–31)
- McKibbin, W. J. & Fernando, R. (2020). The Global Macroeconomic Impacts Of COVID-19: Seven Scenarios. CAMA Working Paper No. 19/2020. SSRN.

- Panggabean, A. Mahi, B. R., Panggabean, M. & Brodjonegoro, B. P. S. (1999). *Distribusi Dana Alokasi Umum (DAU): Konsep dan Formula Alokasi*. Jakarta: IUC-Economics-U
- Patra Ls, A. Dahri Adi. (2017). *Analisis Upaya Pajak Daerah (Tax Effort) Dalam Mendukung Peningkatan Pad Kota Palopo*. Volume 03, Nomor 1 (2017): Prosiding Seminar Nasional
- Piancastelli, M. (2001). *Measuring The Tax Effort of Developed and Developing Countries: Cross Country Panel Data Analysis, 1985/95 (IPEA Working Paper No. 818)*. Retrieved November 10, 2013
- Sania, H., Yunita, E. A. & Ibnu M. (2018). *Pengaruh Jumlah Penduduk, Produk Domestik Regional Bruto dan Inflasi Terhadap Penerimaan Pajak Daerah Pada Kabupaten Dan Kota Di Provinsi Jawa Tengah*. Permana Vol. IX No. 2 Pebruari 2018
- Saputra, A. D., Nengah, S. & Mochammad D. (2014). *Analisis Faktor– Faktor Yang Mempengaruhi Efektivitas Pemungutan Pajak Daerah (Studi pada Dinas Pendapatan Daerah Kabupaten Tulungagung)*. Jurnal Perpajakan Vol. 3 No.1 Desember 2014 hal 1-8
- Siahaan, M. P. (2016). *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*. Jakarta: Rajawali Press.
- Sidik, M. (2002). *Optimalisasi Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah Dalam Rangka Meningkatkan Kemampuan Keuangan Daerah*
- Suhaidar, R. E. & Pratiwi, A. (2020). *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak Dampak Sebelum Dan Selama Covid-19 Pada Perusahaan Manufaktur*. *Conference on Economic and Business Innovation*, 19(11), 3–16
- Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah
- Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah
- Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah (HKPD)
- Warsito & Samputra, P. L. (2020). *Potensi Penurunan Pajak Dan Strategi Kebijakan Pajak Untuk Mengantisipasi Dampak Pandemi Covid-19: Perspektif Ketahanan Nasional*. *Jurnal Ekonomi & Kebijakan Publik*, 11(2), 2020, 93 – 108
- Widan, M. (2022). *Tax Ratio Daerah Masih Rendah, Ternyata Ini Angka Idealnya*. Diakses dari <https://news.ddtc.co.id/tax-ratio-daerah-masih-rendah-ternyata-ini-angka-idealnya>. 3 Maret 2023
- World Bank. (2020). *Indonesia Public Expenditure Review 2020: Spending for Better Results*. © World Bank, Washington, DC. <http://hdl.handle.net/10986/33954>, pp. 119
- Zhao, B. (2020). *Forecasting The New England States' Tax Revenues in Time of the COVID-19 Pandemic*. Current Policy Perspectives 88356. Federal Reserve Bank of Boston.