

7-2016

## Analisis Potensi Pajak Daerah untuk Peningkatan Kapasitas Fiskal Kabupaten dan Kota di Sulawesi Utara

Sherly Ering

*Pemerintah Kabupaten Minahasa Utara, msherly@gmail.com*

Dedi Budiman Hakim

*Departemen Ilmu Ekonomi, Fakultas Ekonomi dan Manajemen, Institut Pertanian Bogor, dedihakim@gmail.com*

Bambang Juanda

*Departemen Ilmu Ekonomi, Fakultas Ekonomi dan Manajemen, Institut Pertanian Bogor, bbjuanda@yahoo.com*

Follow this and additional works at: <https://scholarhub.ui.ac.id/jepi>



Part of the [Economics Commons](#)

---

### Recommended Citation

Ering, Sherly; Hakim, Dedi Budiman; and Juanda, Bambang (2016) "Analisis Potensi Pajak Daerah untuk Peningkatan Kapasitas Fiskal Kabupaten dan Kota di Sulawesi Utara," *Jurnal Ekonomi dan Pembangunan Indonesia*: Vol. 17: No. 1, Article 6.

DOI: 10.21002/jepi.v17i1.06

Available at: <https://scholarhub.ui.ac.id/jepi/vol17/iss1/6>

This Article is brought to you for free and open access by the Faculty of Economics & Business at UI Scholars Hub. It has been accepted for inclusion in Jurnal Ekonomi dan Pembangunan Indonesia by an authorized editor of UI Scholars Hub.

# Analisis Potensi Pajak Daerah untuk Peningkatan Kapasitas Fiskal Kabupaten dan Kota di Sulawesi Utara

## *An Analysis on North Sulawesi's Local Tax Potential to Strengthening Its Fiscal Capacity*

Sherly Ering<sup>a,\*</sup>, Dedi Budiman Hakim<sup>b</sup>, Bambang Juanda<sup>b</sup>

<sup>a</sup>Pemerintah Kabupaten Minahasa Utara

<sup>b</sup>Departemen Ilmu Ekonomi, Fakultas Ekonomi dan Manajemen, Institut Pertanian Bogor

[diterima: 4 Agustus 2016 — disetujui: 17 Maret 2017 — terbit daring: 13 Juni 2017]

### Abstract

Despite recording double digit growth since 2005, North Sulawesi's tax to GDRP ratio has been fairly stable at about 0,24% on average (6,89% to total revenue). This paper catalogues a range of factors that may account for the local tax potential of North Sulawesi's to strengthen its fiscal capacity. Calculation on local tax potency especially on restaurant tax confirm gap between real revenues and its potency about Rp1.06 billion. By using panel data through econometric methodologies, the paper assesses the statistical significance of a number of potential determinants of local tax revenue, using data from 15 regions in North Sulawesi over the period 2009–2014. The results indicate that, among the variables that exert a statistically significant influence on local tax potential are per capita GDRP, agriculture sectors, and high school number, while the employee has no statistical significance.

**Keywords:** Local Tax; Tax Potential; Fiscal Capacity; Panel Data

### Abstrak

Meskipun terjadi pertumbuhan sebesar dua digit sejak tahun 2005, rasio pajak daerah terhadap PDRB di Sulawesi Utara cukup stabil di 0,25% secara rata-rata (6,89% terhadap total pendapatan). Penelitian ini mengkaji faktor-faktor yang dapat menjelaskan potensi pajak di Sulawesi Utara yang dapat memperkuat kapasitas fiskalnya. Berdasarkan perhitungan potensi pajak daerah, khususnya pajak restoran, didapatkan bahwa penerimaan riil masih berada di bawah potensi sebesar 1.061 miliar rupiah. Analisis data panel menggunakan data 15 kabupaten dan kota di Sulawesi Utara selama periode tahun 2009–2014. Ditemukan bahwa sejumlah faktor penentu potensi pajak daerah yaitu pendapatan per kapita, sektor pertanian, dan jumlah siswa SMA, sedangkan jumlah pekerja tidak signifikan.

**Kata kunci:** Pajak Daerah; Potensi Pajak; Kapasitas Fiskal; Data Panel

**Kode Klasifikasi JEL:** H11; C23; E62

## Pendahuluan

Sejak tahun 2001, Indonesia telah melakukan perubahan dalam sistem pemerintahannya, dengan memberlakukan mekanisme sistem pemerintahan desentralisasi, yang secara umum lebih dikenal dengan istilah otonomi daerah dan desentralisasi fiskal. Desentralisasi memberikan sebuah tanggung jawab yang lebih besar kepada pemerintah daerah

dalam menyediakan barang dan jasa publik, yang sebelumnya disediakan oleh pemerintah pusat melalui kementerian maupun lembaga. Di sisi lain, pemerintah daerah memiliki kekuatan yang lebih besar untuk mengatur dan mengumpulkan penerimaan sendiri, khususnya dalam hal perpajakan.

Meskipun sudah dalam sistem desentralisasi, pemerintah pusat masih memiliki tanggung jawab dalam hal memberikan sejumlah dana kepada daerah yang tujuan utamanya adalah redistribusi, yaitu mengatasi ketimpangan fiskal antar-daerah. Namun banyak contoh kasus yang daerah-daerahnya

\* Alamat Korespondensi: Kantor Bupati Minahasa Utara. Saronsong II – Kec. Airmadidi, Kab. Minahasa Utara, Sulawesi Utara 95371. E-mail: [msherly@gmail.com](mailto:msherly@gmail.com).

masih sangat tergantung pada transfer fiskal dari pemerintah pusat dibanding berusaha menggali pendapatan dari sumber pemerintah daerah sendiri sebagaimana amanat desentralisasi itu sendiri.

Provinsi Sulawesi Utara merupakan salah satu provinsi yang masih bergantung pada dana transfer dari pusat. Bahkan di masa otonomi daerah dan desentralisasi fiskal pun nilai transfer meningkat setiap tahunnya. Nilai dana transfer meningkat dari Rp5.676 miliar di tahun 2009 menjadi Rp9.231 miliar di tahun 2014 (Tabel 1).

Kebijakan desentralisasi fiskal mengharapkan ketergantungan pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat berkurang, sehingga mampu mencapai kemandirian daerah sebagaimana tujuan otonomi daerah itu sendiri. Idealnya, semua pengeluaran tambahan pemerintah daerah dapat dipenuhi dengan menggunakan Pendapatan Asli Daerah (PAD), sehingga daerah benar-benar otonom dan tidak tergantung lagi kepada pemerintah pusat. Menurut McLean (2005), pemerintah daerah seharusnya dibiayai sebanyak mungkin melalui pajak dan semaksimal mungkin dari dana hibah pemerintah pusat.

Lebih lanjut, McLean (2005) menyatakan bahwa hal ini adalah '*utopian*'<sup>1</sup> untuk menggagap dana hibah dari pemerintah pusat bisa dihilangkan. Apabila pemerintah daerah mampu memenuhi semua kebutuhan dengan PAD, maka daerah tersebut memungkinkan untuk tidak menerima dana transfer dari pemerintah pusat. Sebagai contoh di Ruritania yang merupakan sebuah pulau di Inggris, pemerintah daerahnya mengeluarkan biaya sebesar 80% untuk belanja publik, yang mana semuanya dibiayai melalui pendapatan dari pajak. Di Ruritania, kekuatan untuk membelanjakan setara dengan kekuatan untuk menarik pajak.

Data Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD) DKI Jakarta<sup>2</sup> menunjukkan bahwa sejak tahun 2014 DKI Jakarta tidak lagi menerima dana transfer (Dana Alokasi Umum (DAU) dan Dana Alokasi Khusus (DAK)) dari pusat. Hal ini dikarenakan DKI Jakarta memiliki potensi sumber daya alam dan pajak yang besar. McLean (2005) menjelaskan bahwa secara teori sangat mungkin bagi pemerintah pusat untuk memberikan dana transfer kepada pemerintah daerah. Dengan demikian, peran PAD sangatlah besar di era otonomi daerah.

<sup>1</sup>dalam KBBI: utopia/uto-pia/ n sistem sosial politik yang sempurna yang hanya ada dalam bayangan (khayalan) dan sulit atau tidak mungkin diwujudkan dalam kenyataan.

<sup>2</sup><http://apbd.jakarta.go.id/>.

Sebagai konsekuensi pembebanan tugas dan tanggung jawab ke pemerintah daerah yang semakin besar, maka telah diserahkan sumber pendanaan kepada pemerintah daerah. Sehingga pemerintah daerah memiliki peluang yang sangat besar untuk menggali dan mengoptimalkan potensi-potensi yang ada di daerah untuk meningkatkan PAD.

Oates dan Schwab (1988) mengajukan sebuah premis bahwa, pemerintah daerah perlu untuk membiayai porsi yang substansial akan pengeluarannya dari penerimaan sendiri. Premis ini lebih lanjut akan menimbulkan pertanyaan, apakah pemerintah daerah perlu memiliki sumber pajak sendiri yang besar (*major own-tax source*)? – dengan memperhatikan kecenderungan tingginya ketergantungan pemerintah daerah terhadap dana transfer. Artinya, apakah perlu atau penting bagi pemerintah daerah untuk menjadi fiskal otonom: yaitu untuk membiayai sebagian besar pengeluarannya sendiri. Jawabannya adalah ya. Pajak daerah memberikan *link fiscal* yang penting yang mendorong pemerintah daerah mempertimbangkan manfaat program yang diusulkan terhadap biaya. Jika semua pengeluaran daerah dibiayai transfer dari pemerintah pusat, maka *link* ini rusak, sehingga keputusan pengeluaran sebagian besar akan menjadi keputusan negosiasi antara pemerintah daerah dan lembaga-lembaga lebih tinggi yang menyediakan dana.

Pajak daerah merupakan salah satu sumber penerimaan PAD yang paling potensial dalam memperbesar porsi PAD. Pajak memainkan peran yang penting dalam proses untuk menghasilkan penerimaan dan untuk menjalankan berbagai aktivitas dalam perekonomian. Pajak daerah merupakan iuran wajib yang dilakukan oleh orang pribadi atau badan di wilayah tersebut kepada pemerintah daerah tanpa adanya imbalan langsung yang seimbang yang sifatnya dapat dipaksakan berdasarkan aturan perundangan yang berlaku. Dengan demikian, kewenangan pemerintah daerah dalam hal mengumpulkan pajak seharusnya menjadi modal utama dalam upaya meningkatkan PAD untuk membiayai kegiatan pembangunan.

Pakasi (2005) menemukan bahwa tingkat kemandirian daerah di Sulawesi Utara pada masa-masa awal desentralisasi fiskal masih sangat rendah. Berdasarkan data maupun hasil penelitian menunjukkan bahwa setelah desentralisasi fiskal, daerah-daerah di Sulawesi Utara masih belum menunjukkan tingkat kemandirian yang signifikan berdasarkan rasio penerimaan pajak daerah terhadap total penerimaan daerah yang kontribusinya masih di

**Tabel 1:** Tren Perkembangan Dana Transfer ke Provinsi Sulawesi Utara (Juta Rupiah)

Jenis Dana Transfer	Tahun					
	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Dana Perimbangan	5.283	5.462	5.998	6.993	7.941	8.138
Dana Bagi Hasil Pajak/Bukan Pajak	336	331	325	356	378	340
Dana Alokasi Umum (DAU)	4.059	4.059	4.964	5.947	6.725	6.917
Dana Alokasi Khusus (DAK)	887	887	709	689	838	881
Dana Penyesuaian dan Otonomi Khusus	394	394	1.153	434	703	1.092
TOTAL	5.676	5.676	7.150	7.427	8.644	9.231

Sumber: Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan (DJPK) (2015), diolah

**Tabel 2:** Perbandingan Penerimaan Pajak Daerah dengan Total Pendapatan Daerah di Provinsi Sulawesi Utara

Tahun	Total Pendapatan Daerah (Juta Rupiah)	Pajak Daerah (Juta Rupiah)	Rasio Penerimaan Pajak Daerah
2005	1.956.729	149.344	7,6
2006	3.277.644	191.109	5,8
2007	3.612.254	231.602	6,4
2008	5.221.805	264.028	5,0
2009	7.175.833	344.162	4,7
2010	6.584.488	394.655	5,9
2011	7.469.381	550.117	7,3
2012	8.473.133	665.670	7,8
2013	9.021.669	787.891	8,7
2014	11.607.625	1.134.990	9,7

Sumber: BPS Provinsi Sulawesi Utara (2015), diolah

bawah 10%. Bahkan tingkat perubahan kontribusi pajak daerah dalam 1 dekade hanya terjadi sebesar 2,1% (Tabel 2). Adapun kinerja perekonomian Sulawesi Utara tahun 2011–2014 cenderung mengalami penurunan (Bappenas, 2015). Kondisi ini menjadi menarik untuk diteliti dikarenakan tingkat penerimaan dan perubahan yang cenderung stagnan mengindikasikan kinerja perpajakan yang belum optimal, menyebabkan rendahnya penerimaan daerah atas pajak daerah. Rendahnya penerimaan pajak dibandingkan dengan target yang ditetapkan lebih disebabkan oleh ketidakmampuan pemerintah dalam mengimplementasikan sebuah sistem perpajakan yang efisien. Peningkatan penerimaan atas pajak hanya bisa tercapai apabila pemerintah daerah memiliki kemampuan dalam mengestimasi besar potensi pajak yang dimilikinya.

Kemungkinan yang bisa dipikirkan atas fakta ini adalah pemerintah daerah belum memanfaatkan dengan baik potensi pajak yang ada. Tentu saja akan lebih baik apabila pemerintah daerah memanfaatkan potensi pajaknya daripada secara terburu-buru menerapkan pungutan pajak yang baru ataupun meningkatkan tarif pajak yang tinggi. Penelitian-penelitian empiris banyak dilakukan untuk menemukan faktor-faktor yang memengaruhi penerimaan pajak. Fenochietto dan Pessino (2013)

menyimpulkan bahwa kebanyakan negara berkembang masih jauh dari kapasitas pajaknya dan harus meningkatkan penerimaan pajaknya. Ditemukan bahwa faktor utama seperti tingkat pembangunan, perdagangan, pendidikan, inflasi, distribusi pendapatan, dan korupsi sebagai faktor yang memengaruhi kapasitas perpajakan. Castro dan Camarillo (2014) menemukan bahwa faktor-faktor seperti Produk Domestik Regional Bruto (PDRB) per kapita dan sektor industri berpengaruh positif terhadap perpajakan, sedangkan sektor pertanian memberi pengaruh negatif. Sebagaimana Gupta (2007) menemukan sejumlah faktor struktural seperti PDRB per kapita, *share* sektor pertanian dalam PDRB, serta keterbukaan pasar akan memengaruhi penerimaan pajak.

Belum optimalnya penggalan PAD selama ini terutama disebabkan oleh belum mampunya pemerintah daerah mengestimasi besar potensi pajak yang dimilikinya (Makhfath dan Saptono, 2010). Besarnya potensi pajak menjadi dasar penentuan target penerimaan per jenis pajak bagi daerah. Hal ini bergantung pada kesadaran terhadap potensi yang dimiliki daerah tersebut. Kesadaran ini membutuhkan pengetahuan pemerintah terhadap faktor-faktor yang memengaruhi potensi pajak daerah yang berguna untuk mendesain penerimaan atas

sumber asli daerah, serta membantu pemerintah pusat dalam menentukan formula dana transfer ke daerah. Salah satu jenis pajak daerah yang potensial di Sulawesi Utara yakni pajak restoran. Penerimaan dari jenis pajak ini terus meningkat seiring dengan pesatnya pertumbuhan jumlah restoran/rumah makan di daerah Sulawesi Utara. Sektor jasa restoran di Sulawesi Utara memiliki laju pertumbuhan yang tinggi dibandingkan sektor lainnya.

Berdasarkan uraian yang telah dikemukakan maka penelitian ini bertujuan untuk menganalisis faktor-faktor yang memengaruhi potensi pajak di Sulawesi Utara. Sehingga diharapkan dari hasil penelitian ini dapat digunakan oleh pengambil kebijakan dalam menentukan prioritas kebijakan untuk meningkatkan kapasitas fiskal daerah.

## Tinjauan Literatur

Pemerintah memerlukan penerimaan dari pajak untuk membiayai pengeluaran publiknya, terlepas dari apakah pajak tersebut ditujukan untuk efisiensi atau keadilan sosial (Hillman, 2003). Menurut Mankiw *et al.* (2009), teori dasar dari pajak yang optimal adalah bahwa sistem perpajakan seharusnya dipilih untuk memaksimalkan fungsi kesejahteraan sosial atas sekumpulan kendala yang ada. Ketika pemerintah daerah menghadapi keterbatasan penerimaan yang dikombinasikan dengan meningkatnya tanggung jawab yang diberikan oleh pemerintah pusat, yang mungkin akan meningkatkan atau setidaknya mengubah permintaan masyarakat, maka pemerintah daerah akan termotivasi untuk "menyelesaikan" masalah-masalah tersebut dengan cara mencari mekanisme yang lebih baik serta membuat perubahan secara institusional (Stallmann, 2007). Jika pemerintah lebih boros akibat implementasi desentralisasi pengeluaran, maka untuk responsibilitas dan akuntabilitas fiskal dengan pengeluaran yang besar tersebut seharusnya diikuti dengan kemampuan mengumpulkan pajak yang lebih besar (*bigger taxers*) yang mencerminkan berjalannya desentralisasi penerimaan.

Berdasarkan Undang-Undang (UU) No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, pemerintah daerah memiliki kewenangan lebih luas untuk memungut pajak daerah dan retribusi daerah berdasarkan prinsip-prinsip pungutan daerah yang baik. Selain itu, pemerintah daerah juga diberi kewenangan membuat kebijakan pengenaan pajak dan retribusi, mengelola pajak pusat yang dialihkan

menjadi pajak daerah, dan menambah jenis-jenis pajak baru untuk memperluas basis pajak di daerah. Akan tetapi, berbagai upaya di bidang perpajakan dengan menggali potensi cakupan pajak (*tax coverage*) dan meningkatkan kepatuhan pajak (*tax compliance*) dari masyarakat seringkali menghadapi berbagai hambatan, baik dari wajib pajak (masyarakat), aparat pajak, maupun sistem perpajakan itu sendiri. Oleh karena itu, permasalahan pajak harus ditangani secara sinergis dan komprehensif.

Besar kecilnya kapasitas fiskal daerah sangat tergantung pada ketersediaan sumber-sumber pajak (*tax objects*) dan tingkat hasil (*buoyancy*) dari objek pajak karena pajak daerah merupakan sumber utama PAD. Tingkat hasil pajak dari objek-objek pajak ditentukan oleh responsivitasnya terhadap kekuatan yang memengaruhi pengeluaran, misalnya inflasi, pertumbuhan penduduk, dan pertumbuhan ekonomi yang pada gilirannya akan berkorelasi dengan tingkat pelayanan yang baik secara kualitatif dan kuantitatif (Lisna, 2014). Setiap daerah memiliki potensi pendapatan yang berbeda-beda karena adanya perbedaan kondisi ekonomi, sumber daya alam, luas wilayah, dan jumlah penduduk yang tercermin pada PAD.

Potensi pajak didefinisikan sebagai rasio pajak yang seharusnya dihasilkan ketika sebuah perekonomian telah menggunakan semua sumber daya dan kemampuannya untuk mengumpulkan semua penerimaan pajak yang mungkin diperoleh berdasarkan sekumpulan karakteristik tertentu (Alfirmian, 2003). Fenochietto dan Pessino (2013) meneliti data panel 115 negara untuk mengestimasi kapasitas pajaknya (yaitu tingkat maksimum penerimaan pajak yang bisa dicapai oleh suatu negara) dan upaya pajak (yaitu rasio antara penerimaan aktual dengan kapasitas pajak). Hasilnya bahwa kebanyakan negara masih jauh dari kapasitas pajaknya dan harus meningkatkan penerimaan pajaknya. Penelitian Fenochietto dan Pessino menemukan bahwa faktor utama yang memengaruhi kapasitas pajak adalah tingkat pembangunan, perdagangan, pendidikan, inflasi, distribusi pendapatan, korupsi, dan kemudahan dalam mengumpulkan pajak. Haque (2010) menggunakan data panel 50 negara berkembang selang tahun 1995 sampai 2009 untuk mengidentifikasi determinan yang memengaruhi rendahnya upaya pajak di negara berkembang. Upaya pajak ditemukan lebih rendah di negara berkembang di Benua Asia dibandingkan dengan benua lain.

Bird *et al.* (2008) meneliti perbedaan upaya pajak di negara berkembang dan di negara dengan pen-

dapatan tinggi. Hasil penelitiannya adalah negara-negara yang berpendapatan tinggi lebih potensial untuk memperbaiki kinerja pajaknya melalui perbaikan institusinya. Bahwa bukan hanya faktor penawaran saja yang penting, namun faktor permintaan seperti korupsi dan akuntabilitas juga memengaruhi upaya pajak. Adapun alur kerangka pemikiran penelitian ini ditunjukkan oleh Gambar 1.

PDRB per kapita menggambarkan tingkat pembangunan (*level of development*). Semakin tinggi tingkat pembangunan akan mendorong kemampuan membayar yang lebih tinggi dan mengumpulkan hasil pajaknya, sebagaimana semakin tinggi permintaan relatif atas pendapatan, baik barang maupun jasa publik (Bird *et al.*, 2008). Sehingga secara teori, potensi pajak dipengaruhi oleh tingkat pembangunan di masing-masing daerah. Sehingga hipotesisnya, PDRB berkorelasi secara positif terhadap derajat potensi pajak daerah. Argumentasinya adalah semakin tinggi tingkat pembangunan ekonomi di suatu daerah akan diikuti dengan meningkatnya kecakapan masyarakat, pergerakan uang, dan penegakan hukum yang lebih baik, sehingga akan membawa pada meningkatnya kapasitas pajak daerah.

Pendapatan dari sektor pertanian terhadap PDRB menggambarkan dominasi struktur perekonomian daerah. Perekonomian yang didominasi oleh pertanian subsisten cenderung akan melemahkan penerimaan pajak daerah. Pada pertanian *subsisten*<sup>3</sup>, petani fokus pada menanam sekadar untuk mencukupi kebutuhannya sendiri, *outputnya* adalah sebagian besar untuk kebutuhan lokal dengan sedikit atau tanpa surplus perdagangan. Dan sebaliknya, perekonomian yang didominasi oleh sektor non-pertanian (industri dan perdagangan) meningkatkan basis pajak daerah, sehingga semakin besar kesempatan dan kemudahan memungut pajak. Tingginya tingkat *share* sektor non-pertanian dalam struktur perekonomian suatu daerah menunjukkan kecilnya sektor subsisten.

Jumlah siswa sekolah menengah atas digunakan untuk menggambarkan tingkat pendidikan sebagai salah satu faktor yang memengaruhi tingkat pembangunan. Oleh karena pendidikan dasar dan menengah di Indonesia pada dasarnya adalah gratis (wajib belajar 9 tahun), maka model ini menggunakan jumlah pelajar tingkat SMA untuk membedakan masyarakat yang memiliki pendidikan tingkat dasar dan yang tidak. Variabel ini diharapkan akan

bertanda positif. Jumlah pekerja akan merepresentasikan basis pajak maupun tingkat kemudahan, yang diharapkan akan bertanda positif.

## Metode

Penelitian ini menggunakan data primer dan sekunder. Data primer diperoleh melalui wawancara dengan menggunakan kuesioner. Sedangkan data sekunder diperoleh dari Badan Pusat Statistik (BPS), Kementerian Keuangan, dan instansi lainnya yang terkait untuk 15 kabupaten dan kota yang ada di Provinsi Sulawesi Utara selang tahun 2009–2014.

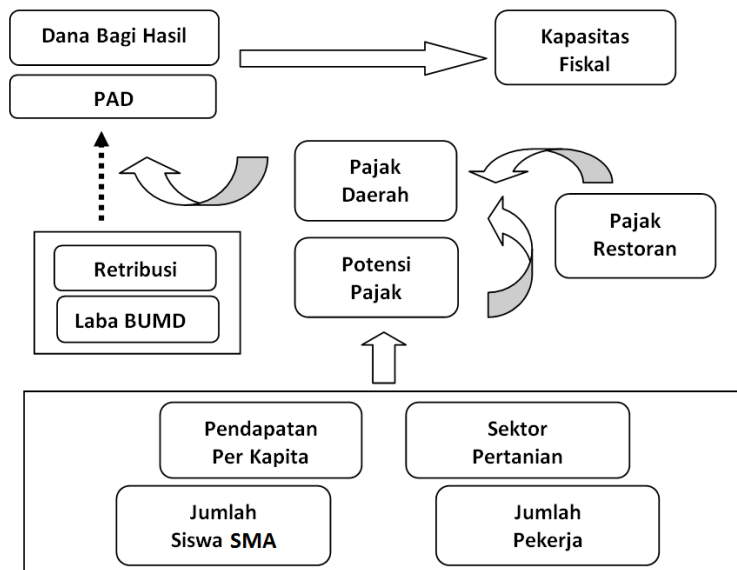
## Faktor-Faktor yang Memengaruhi Potensi Pajak Daerah

Penelitian ini menggunakan analisis regresi data panel (*regression panel analysis*) untuk mengukur potensi pajak. Data panel adalah data yang memiliki dimensi ruang dan waktu, yang merupakan penggabungan data *time series* dan *cross section*. Dengan kata lain, data panel adalah data yang diperoleh dari *cross section* yang diobservasi berulang pada unit individu yang sama pada waktu yang berbeda. Dengan demikian akan diperoleh gambaran tentang perilaku beberapa objek tersebut selama beberapa periode waktu.

Spesifikasi model yang digunakan dalam penelitian ini merujuk pada spesifikasi model yang digunakan oleh Bird *et al.* (2008) dan Alfirman (2003), yang secara keseluruhan mendefinisikan bahwa potensi pajak sangat tergantung pada tingkat pembangunan suatu daerah, yang diestimasi melalui PDRB per kapita, rasio ekspor-impor, literasi yang diukur melalui jumlah siswa SMA, partisipasi tenaga kerja, tingkat inflasi, jumlah populasi, dan rasio sektoral. Bird *et al.* (2008) menambahkan akuntabilitas institusi dan korupsi sebagai faktor yang memengaruhi.

Berdasarkan *baseline* model tersebut, selanjutnya dilakukan pemilihan beberapa variabel yang disesuaikan dengan objek dan fokus penelitian serta pertimbangan ketersediaan data. Dalam melakukan interpretasi, maka data-data dalam variabel diubah ke dalam bentuk logaritma natural (ln). Dengan menerjemahkan variabel-variabel tersebut ke dalam bentuk ln maka memiliki keunggulan yaitu dapat menjelaskan nilai elastisitas dari masing-masing variabel tersebut. Dapat disimpulkan, model yang

<sup>3</sup>merupakan pertanian yang hasil produksinya dipergunakan untuk memenuhi kehidupan sehari-hari.



Gambar 1: Kerangka Pemikiran Penelitian

digunakan dalam penelitian ini adalah:

$$\ln LT_{it} = \beta_0 + \beta_1 \ln CGDRP_{it} + \beta_2 \ln HSSN_{it} + \beta_3 \ln EMPL_{it} + \beta_4 \ln NAGR_{it} + \varepsilon_{it} \quad (1)$$

dengan:

$LT_{it}$  : nilai penerimaan pajak daerah ke- $i$  tahun ke- $t$  (juta rupiah) dalam bentuk logaritma natural;  
 $CGDRP_{it}$  : nilai *Gross Domestic Regional Product* per kapita daerah ke- $i$  tahun ke- $t$  (juta rupiah);  
 $HSSN_{it}$  : *High School Students Number* (jumlah siswa SMA) daerah ke- $i$  tahun ke- $t$  (ribu orang);  
 $EMPL_{it}$  : *Employee* (jumlah pekerja) daerah ke- $i$  tahun ke- $t$  (ribu orang);  
 $AGR_{it}$  : nilai sektor *Agriculture* (pertanian) dalam PDRB daerah ke- $i$  tahun ke- $t$  (juta rupiah);  
 $\beta_0$  : koefisien intersep;  
 $\beta_1, \beta_2 \dots \beta_4$  : koefisien *slope*;  
 $i$  : kabupaten dan kota ke- $i$  di Sulawesi Utara;  
 $t$  : tahun observasi.

### Potensi Pajak Restoran

Perhitungan potensi pajak restoran dilakukan menurut perhitungan berdasarkan UU Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak dan Restribusi Daerah (Makhfath dan Saptono, 2010). Estimasi potensi pajak restoran dapat dihitung dengan cara mengalikan tarif pajak dengan basis (yaitu jumlah pembayaran

yang seharusnya diterima oleh restoran). Secara umum, estimasinya adalah:

$$PPR = OR \times 360 \times TR \quad (2)$$

dengan:

$PPR$  : Potensi Pajak Restoran dalam 1 tahun;  
 $360$  : jumlah hari dalam 1 (satu) tahun;  
 $OR$  : Omzet Restoran harian;  
 $TR$  : Tarif pajak Restoran (berdasarkan UU, maksimal adalah 10%).

Untuk mengetahui nilai omzet harian restoran maka digunakan formula :

$$OR = \frac{(P \times QP \times DP) + (P \times QL \times DL)}{7} \quad (3)$$

dengan:

$OR$  : Omzet Restoran harian;  
 $P$  : harga rata-rata;  
 $QP$  : jumlah pengunjung masa ramai per hari (*Peak season*);  
 $QL$  : jumlah pengunjung masa tidak ramai per hari (*Low season*);  
 $DP$  : jumlah hari ramai;  
 $DL$  : jumlah hari tidak ramai.

Adapun teknik pengambilan data primer adalah dengan melakukan survei ke restoran sampel yang ada di Kota Airmadidi, Sulawesi Utara. Pemilihan sampel dilakukan secara acak, dan didahului

dengan melakukan survei jumlah keseluruhan restoran yang ada di Kota Airmadidi. Restoran sampel dikategorikan menjadi restoran besar, restoran sedang, dan restoran kecil. Pengkategorian jenis restoran dilakukan sendiri oleh penulis atas dasar harga makanan.

Apabila merujuk jenis penerimaan pajak restoran dari data Dinas Pendapatan Daerah Kabupaten Minahasa Utara, maka pajak restoran dikategorikan atas tiga, yakni kategori pertama **Restoran Besar** yang terdiri atas restoran dalam hotel dan *cottage*; kategori kedua adalah **Rumah Makan**; dan kategori ketiga adalah **Katering**. Penulis mengambil kategori Rumah Makan (RM) dalam versi Dinas Pendapatan Daerah Kabupaten Minahasa Utara, kemudian penulis mengkategorikannya kembali menurut RM Besar, RM Sedang, dan RM Kecil. Penulis membuat kategori rumah makan menjadi rumah makan besar, sedang dan kecil berdasarkan harga makanan rata-rata yang didapatkan melalui survei awal. Hal ini dilakukan karena Restoran Besar versi Dinas Pendapatan Kabupaten Minahasa Utara terfokus pada restoran yang ada di hotel dan *cottage*, yang meskipun jumlahnya sedikit tapi merupakan penyumbang terbesar dalam struktur penerimaan pajak restoran. Adapun jumlah sampel rumah makan yang diobservasi sebagaimana terdapat dalam Tabel 3.

**Tabel 3:** Jumlah RM Observasi dan Jumlah Keseluruhan RM di Kota Airmadidi

Jenis Restoran (Rumah Makan)	Jumlah RM di Daerah Sampel	Jumlah RM Observasi
RM Besar	6	4
RM Sedang	30	14
RM Kecil	23	13
Total	59	31

Sumber: Data primer, diolah

Untuk mendapatkan data omzet RM, maka observasi ke RM sampel dilakukan sebanyak 2 (dua) kali kunjungan, yaitu di hari ramai dan hari tidak ramai. Penentuan hari ramai dan tidak ramai dilakukan setelah sebelumnya dilakukan wawancara dengan pemilik restoran serta observasi langsung. Survei dilakukan pada 1 (satu) hari ramai dan 1 (satu) hari tidak ramai. Data diambil pada saat jam makan siang dan jam makan malam.

## Hasil dan Analisis

### Performa Pajak Daerah terhadap PDRB

Hal yang paling menarik perhatian dari kinerja pajak di daerah kabupaten dan kota yang ada di Provinsi Sulawesi Utara (Tabel 4) adalah secara keseluruhan rasio pajak—sebagai *share* PDRB tidak berubah secara rata-rata sejak tahun 2009. Secara rata-rata, rasio pajak terhadap PDRB meningkat secara stabil dari sekitar 0,14% ke 0,28% dari tahun 2009 sampai 2014.

Performa penerimaan pajak daerah bervariasi stabil, bahkan cenderung stagnan pada semua kabupaten dan kota yang ada di Provinsi Sulawesi Utara, *share* penerimaan pajak daerah terhadap PDRB berada di kisaran 0,28% di tahun 2014. Di antara daerah kabupaten dan kota yang ada di Sulawesi Utara pada tahun 2014, *share* penerimaan pajak terhadap PDRB yang di atas 0,5% hanya 1 daerah, yang *share*-nya 0,2%–0,4% ada 8 daerah, dan yang berada di bawah 0,2% ada 5 daerah. Kota Manado menjadi kasus ekstrim karena merupakan daerah satu-satunya di Provinsi Sulawesi Utara yang memiliki rasio penerimaan pajak daerah di atas 0,5%, jauh di atas kabupaten dan kota lainnya. Hal yang menarik dari Tabel 4 adalah fakta adanya *gap* yang semakin lebar antara daerah bercirikan industrialisasi dengan daerah sedang berkembang.

Rasio penerimaan pajak daerah terhadap PDRB terlihat sangat rendah. Kota Manado sebagai ibukota Provinsi Sulawesi Utara merupakan daerah dengan penerimaan pajak terbesar yaitu 0,7%, sedangkan daerah kabupaten dan kota lainnya masih sangat rendah. Secara rata-rata dalam 10 tahun, *share* pajak daerah terhadap nilai PDRB hanya sekitar 0,24% saja. Rata-rata penerimaan pajak di daerah perkotaan berada di atas nilai rata-rata penerimaan pajak daerah total, sedangkan rata-rata pajak daerah di tingkat kabupaten hampir sama bahkan di bawah nilai rata-rata pajak daerah total. Kondisi ini mencerminkan bahwa penerimaan pajak daerah di tingkat kota lebih besar daripada penerimaan pajak daerah di tingkat kabupaten. Bahkan rata-rata penerimaan pajak daerah di pusat kota provinsi, yaitu Kota Manado, jauh melebihi rata-rata total penerimaan pajak daerah. Hal ini mengindikasikan efektifnya penarikan pajak daerah di tingkat kota. Dapat disimpulkan bahwa daerah industri dan perdagangan, yaitu daerah urban dan biasanya ibukota provinsi, memiliki penerimaan pajak daerah



**Tabel 4:** Rasio Penerimaan Pajak Daerah terhadap PDRB

Kabupaten/Kota	Tahun						Rerata
	2009	2010	2011	2012	2013	2014	
Bolaang Mongondow	0,111	0,221	0,115	0,111	0,118	0,162	0,140
Minahasa	0,223	0,212	0,208	0,192	0,208	0,170	0,202
Sangihe	0,214	0,207	0,219	0,181	0,163	0,113	0,183
Talud	0,135	0,141	0,142	0,248	0,196	0,237	0,183
Minahasa Selatan	0,105	0,088	0,137	0,139	0,164	0,222	0,142
Minahasa Utara	0,079	0,143	0,180	0,331	0,310	0,337	0,230
Bolaang Mongondow Utara	0,120	0,252	0,215	0,181	0,208	0,238	0,202
Siau Tagulandang Biaro	0,176	0,227	0,250	0,262	0,244	0,165	0,220
Minahasa Tenggara	0,030	0,050	0,067	0,067	0,087	0,079	0,063
Manado	0,427	0,481	0,739	0,874	0,880	0,880	0,714
Bitung	0,178	0,204	0,204	0,367	0,472	0,397	0,304
Tomohon	0,210	0,291	0,272	0,230	0,300	0,380	0,280
Kotamobagu	0,199	0,212	0,258	0,367	0,378	0,397	0,302
Bolaang Mongodow Selatan	0,010	0,050	0,081	0,231	0,299	0,266	0,156
Bolaang Mongondow Timur	0,000	0,064	0,048	0,874	0,190	0,221	0,233
Rerata	0,148	0,189	0,209	0,310	0,281	0,284	0,237

Sumber: BPS Provinsi Sulawesi Utara (2015), diolah

yang lebih besar dibandingkan daerah kabupaten dan kota lainnya yang sektor industrinya yang tidak berkembang secara pesat sebagaimana di pusat kota.

### Faktor-faktor yang Memengaruhi Pajak Daerah

Analisis empiris terlihat dalam Tabel 5, yang merangkum hasil utama yang didapatkan dari hasil analisis regresi data panel. Berdasarkan hasil dari olahan data panel pada Tabel 5, terlihat kinerja model yang berhasil dibangun dengan *Random Effect Model* (REM) dan *Fixed Effect Model* (FEM), memiliki kemiripan untuk menjelaskan faktor-faktor yang memengaruhi penerimaan pajak daerah. Meskipun berdasarkan koefisien determinasi, FEM nampak lebih baik dari REM. Untuk FEM, koefisien korelasi yang dihasilkan sebesar 0,826, sementara untuk REM hanya menghasilkan koefisien korelasi sebesar 0,615. Meskipun nilai signifikansi yang dihasilkan kedua model tersebut relatif sama besar, namun diputuskan mengambil model REM berdasarkan *economic 'a priori' criteria*. Dalam hal ini ditentukan oleh prinsip-prinsip yang sesuai dengan kriteria ekonomi yang mengacu pada arah dan besaran. Berdasarkan hasil estimasi dengan REM, dapat disimpulkan bahwa hasil koefisien estimasi mengikuti dalil ekonomi (sesuai tanda yang diharapkan), bahwa terdapat data jumlah individu yang lebih besar dibandingkan jumlah waktu pengamatan. Sebagaimana Gujarati (2003) menjelaskan bahwa, secara apriori, model yang tepat digunakan bisa diten-

tukan dengan penilaian dengan jumlah *time-series* ( $T$ ) kecil dan jumlah *cross-section* ( $N$ ) besar, maka estimasi dengan REM lebih efisien dibandingkan FEM.

Estimasi dari analisis regresi REM menunjukkan bahwa di antara variabel eksplanatoris yang ada, pendapatan per kapita (*CGDRP*) menunjukkan tanda positif sebesar 1,459, yang dapat diartikan bahwa setiap terjadi kenaikan pendapatan per kapita sebesar 1%, maka akan meningkatkan penerimaan pajak sebesar 1,459%. Apabila pemerintah daerah ingin meningkatkan penerimaan pajak daerah, maka salah satu kebijakan yang harus dilakukan adalah dengan menambah proporsi pengeluaran APBD dalam bidang pendidikan, dengan cara meningkatkan partisipasi siswa yang sekolah sampai ke tingkat SMA (*HSSN*), karena diindikasikan pengaruhnya cukup signifikan untuk menaikkan penerimaan pajak daerah.

Sebagaimana ditunjukkan oleh Tabel 5, besaran koefisien untuk jumlah siswa sebesar 0,681, yang menandakan apabila jumlah partisipasi siswa SMA dinaikkan sebanyak 1%, akan mampu meningkatkan penerimaan pajak daerah sebesar 0,681%. Tanda koefisien yang negatif ditunjukkan oleh variabel pertanian (*AGRI*) sebesar -0,166. Artinya, apabila sektor pertanian meningkat sebesar 1%, maka pajak daerah akan mengalami penurunan sebesar 0,166%. Hasil estimasi panel data untuk variabel jumlah pekerja (*EMPL*) menunjukkan tanda koefisien yang negatif dan tidak signifikan terhadap pajak daerah.

**Tabel 5:** Hasil Spesifikasi Menggunakan OLS, FEM, dan REM

Variabel	PLS	FEM	REM
CGDRP	1,491 (0,000)	3,720 (0,000)	1,459 (0,000)
HSSN	0,837 (0,000)	0,297 (0,391)	0,681 (0,001)
EMPL	0,223 (0,342)	-0,458 (0,195)	0,153 (0,506)
AGRI	-0,226 (0,161)	3,874 (0,008)	-0,166 (0,082)
_cons	-11,022 (0,040)	-48,762 (0,000)	-17,316 (0,001)
<i>Number of observation</i>	90	90	90
<i>Number of Regions</i>	15	15	15
<i>R-squared</i>	0,695 (0,000)	0,826 (0,000)	0,615 (0,000)
<i>Chow F-test</i>		3,076 (0,000)	
<i>Hausman test</i>			23,924 (0,000)

Keterangan: Dalam kurung adalah nilai *p-value*

Sumber: Data sekunder, diolah

## Pengaruh Pendapatan per Kapita terhadap Pajak Daerah

Pendapatan per kapita sebagai proksi keseluruhan pembangunan ekonomi dan diharapkan berpengaruh positif terhadap penerimaan pajak adalah indikator yang baik untuk keseluruhan tingkat pembangunan serta kemutakhiran struktur ekonomi. Pendapatan per kapita memang diharapkan memberikan pengaruh yang positif, karena sebagaimana suatu daerah mengembangkan tingkat pembangunannya maka sektor formal dari perekonomian akan mengalami peningkatan, sehingga pada akhirnya akan berdampak pada pendapatan per kapita.

Dalam makroekonomi, pendapatan per kapita merupakan determinan utama terhadap penerimaan pajak. Pendapatan per kapita yang tinggi berkaitan dengan rasio pajak yang tinggi. Hal ini sejalan dengan beberapa penelitian lain yang menemukan bahwa kapasitas dalam mengumpulkan pajak maupun membayar pajak akan meningkat seiring dengan peningkatan level pembangunan suatu daerah. Analisis yang lebih mendalam mengonfirmasi kesimpulan bahwa rata-rata rasio pajak meningkat bersamaan dengan tingkat pembangunan di daerah.

Secara umum, tingkat pendapatan diasumsikan sebagai proksi dari kemampuan seseorang dalam membayar pajak. Davoodi dan Grigorian (2007) menemukan bahwa pendapatan per kapita merupakan faktor penentu (*significant determinant*) dari

kapasitas perpajakan di negara-negara berkembang. Pendapatan per kapita sebagai proksi dari tingkat pembangunan suatu daerah, dengan semakin tinggi tingkat pembangunan suatu daerah, maka akan semakin tinggi kemampuan membayar dan memungut pajak, sebagaimana semakin tinggi permintaan relatif untuk pendapatan barang dan jasa publik yang elastis.

Argumentasi Bird dan Zolt (2003) menyatakan bahwa, secara umum penerimaan pajak akan naik seiring dengan meningkatnya pendapatan per kapita. Beberapa faktor dapat menjelaskan hal ini. Permintaan akan jasa publik biasanya muncul lebih cepat daripada pendapatan, khususnya di daerah-daerah yang berpendapatan rendah. Sederhananya, urbanisasi cenderung muncul bersamaan dengan tawaran pendapatan dan permintaan terhadap jasa publik yang biasanya lebih tinggi di daerah urban. Lebih umum lagi, kapasitas suatu daerah untuk mengumpulkan pajak akan muncul bersamaan dengan meningkatnya tingkat pendapatan.

## Pengaruh Sektor Pertanian terhadap Pajak Daerah

Hasil regresi pada REM menunjukkan sektor pertanian memiliki tanda negatif dan secara statistik berpengaruh terhadap pajak daerah. Komposisi sektoral dari perekonomian memiliki dampak yang signifikan terhadap kapasitas pajak sehingga juga berpengaruh terhadap penerimaan pajak. Kompo-

sisi sektoral juga penting karena beberapa sektor dalam ekonomi mudah untuk dikenakan pajak dibandingkan yang lain.

Secara khusus, aktivitas pertanian biasanya sulit untuk dikenakan pajak, terutama di daerah-daerah yang berpenghasilan rendah, dengan sebagian besar aktivitas pertaniannya berbasis skala kecil. Dengan demikian, hubungan antara sektor pertanian dengan penerimaan pajak biasanya akan bertanda negatif. Hubungan ini bisa bekerja baik melalui sisi penawaran (*supply side*) maupun sisi permintaan (*demand side*). Dari sisi penawaran, apabila bagian terbesar dari sektor pertanian merupakan pertanian subsisten, maka akan menyulitkan untuk mengenakan pajak pada sektor ini. Lebih lanjut, sektor pertanian yang besar bisa mengurangi kebutuhan untuk menyediakan dana untuk barang dan jasa publik, karena biasanya barang dan jasa publik cenderung berkaitan dengan daerah urban (*urban based*).

Secara umum, sektor pertanian dikenal sebagai sektor yang paling sulit untuk dikenakan pajak. Hal ini merupakan kasus yang bersifat universal, dikenakan oleh kecilnya skala usaha dan aktivitasnya tersebar secara spasial. Hal ini bertambah sulit untuk daerah yang sedang berkembang, oleh karena ditambah dengan dua kesulitan lain, yaitu tidak adanya standar pembukuan yang baik dan seragam, khususnya untuk catatan keuangan dan metode pembayaran yang umumnya secara langsung tidak melalui bank (Gordon dan Li, 2005). Hal ini berakibat pada ketiadaan informasi atas pendapatannya. Castro dan Camarillo (2014) menegaskan bahwa aktivitas ekonomi di sektor pertanian sulit untuk dikenakan pajak karena produksinya cenderung bersifat skala kecil. Sebaliknya, spesialisasi dalam industri memiliki efek positif terhadap pajak karena industri mudah dikenakan pajak dan pabrik dapat meningkatkan basis pajak dibandingkan pertanian.

Hasil yang ditunjukkan oleh FEM untuk sektor pertanian berpengaruh secara positif terhadap pajak daerah. Data menunjukkan bahwa PDRB kabupaten dan kota di Provinsi Sulawesi Utara didominasi oleh sektor pertanian. Provinsi Sulawesi Utara merupakan pusat produksi dan pengolahan hasil pertanian di Indonesia. Sektor pertanian yang ada di kabupaten dan kota di Sulawesi Utara saat ini sedang beralih menjadi pertanian terindustri (produksi industri). Hal ini terlihat dari aktivitas ekspor oleh Sulawesi Utara yang didominasi oleh komoditas dari sektor pertanian, khususnya produk perikanan dan minyak nabati, dengan nilai ekspor

pada periode Januari sampai Juni 2015 mencapai nilai USD428,87 juta (BPS Provinsi Sulawesi Utara, 2015). Peningkatan nilai ekspor produk yang berasal dari sektor pertanian memberikan dampak positif terhadap perekonomian daerah yang dapat mendorong meningkatnya penerimaan atas pajak daerah. Hal ini menyiratkan bahwa, apabila sektor pertanian yang menjadi penyumbang PDRB terbesar lebih diperbaiki dan diarahkan ke sistem produksi industri, maka sektor pertanian akan dapat juga memberikan dampak positif terhadap penerimaan pajak daerah. Kajian empiris Eastwood dan Lipton (2001) menemukan bahwa perbaikan produktivitas pada sektor pertanian lebih mendorong pertumbuhan *pro-poor* dibandingkan perbaikan sektor non-pertanian. Tetapi pengaruh perbaikan sektor pertanian di negara-negara dengan tingkat ketimpangan pendapatan tinggi menjadi relatif rendah bahkan tidak ada.

### Pengaruh Jumlah Siswa terhadap Penerimaan Pajak

Jumlah siswa sekolah menengah atas (*HSSN*) merupakan proksi dari investasi modal manusia. Hasil regresi menunjukkan hubungan yang positif dan signifikan secara statistik terhadap penerimaan pajak. Jumlah siswa sekolah menengah atas (*HSSN*) merupakan proksi dari investasi modal manusia. Hasil regresi menunjukkan hubungan yang positif dan signifikan secara statistik terhadap penerimaan pajak. Dioda (2012) menemukan bahwa tingkat pendidikan merupakan faktor yang memengaruhi secara positif terhadap penerimaan pajak. Penjelasan terhadap jumlah siswa sebagai variabel yang memengaruhi penerimaan pajak bisa didekati melalui teori pertumbuhan Solow. Model Solow ini merupakan *exogenous growth model*, yaitu sebuah model ekonomi yang didasarkan pada pandangan neoklasik. Teori ini menjelaskan bahwa fungsi pertumbuhan memiliki modal dan tenaga kerja sebagai input produksi  $Y = F(K, L)$ , dengan  $Y$  adalah *output* perekonomian,  $K$  (*capital*) adalah modal, dan  $L$  (*Labor*) adalah tenaga kerja. Ada dua jenis tenaga kerja, yaitu *skilled labor* (tenaga kerja terampil) dan *unskilled labor* (tenaga kerja tidak terampil). Tenaga kerja akan lebih produktif melalui investasi pada pendidikan dan pelatihan yang meningkatkan modal manusia. Dunia perekonomian saat ini sangat dipengaruhi oleh *human capital*, yang tercermin melalui perkembangan inovasi di bidang

teknologi dan informasi yang sangat pesat dalam dekade terakhir ini. Apabila dibandingkan, *physical capital* (yakni alat, mesin) memiliki kelemahan yaitu mengalami penyusutan setiap tahun, sedangkan *human capital* dengan semakin tinggi pendidikan akan menciptakan tenaga kerja terampil.

Tingkat pendidikan berpengaruh terhadap penerimaan pajak, sebagaimana Fenochietto dan Pessino (2013) menjelaskan bahwa semakin berpendidikan seseorang, maka akan semakin baik pemahamannya tentang bagaimana dan mengapa penting untuk membayar pajak. Dengan semakin tinggi pendidikan, maka kepatuhan juga akan semakin tinggi. Simkovic (2015) menyatakan bahwa ada suatu bentuk, dalam investasi, yang mana kode pajak menunjukkan sedikit kekuatan belanja atas pendidikan tinggi formal, sebagai sebuah investasi terhadap modal manusia yang akan meningkatkan gaji, sehingga berkontribusi terhadap pertumbuhan ekonomi. Investasi untuk pendidikan yang lebih tinggi akan meningkatkan laju pertumbuhan ekonomi suatu wilayah, yang biasanya melalui perbaikan produktivitas dan mempercepat laju inovasi.

Sebagaimana pendapat Castro dan Camarillo (2014), bahwa pendidikan yang lebih tinggi di suatu daerah tentunya akan menciptakan spesialisasi tingkat lanjut sehingga akan lebih banyak produk-produk mutakhir melalui metode produksi yang semakin canggih atau kegiatan-kegiatan ekonomi yang dapat meningkatkan penerimaan pajak. Lebih lanjut lagi, sistem pendidikan yang terkonsolidasi dapat memelihara komitmen sosial, yang pada akhirnya akan membawa pada kesadaran yang lebih tinggi dalam masyarakat akan keuntungan dari pajak itu sendiri.

### Analisis Potensi Pajak Restoran

Penilaian akan potensi pajak restoran, sebagai salah satu jenis pajak daerah yang potensial, dilakukan melalui survei lapangan. Survei dilakukan pada daerah sampel, yaitu Kota Airmadidi. Airmadidi merupakan ibukota Kabupaten Minahasa Utara yang terkenal sebagai ibukota kabupaten yang memiliki paling banyak tujuan wisata kuliner dibandingkan kabupaten lainnya di Sulawesi Utara. Data-data yang didapatkan dari survei restoran digunakan untuk mendapatkan data omzet harian rumah makan. Dengan mengetahui nilai omzet rumah makan, maka dapat dengan mudah dihitung potensi rumah makan tersebut. Nilai potensi ini penting diketahui oleh pemerintah daerah agar dapat me-

entukan target penerimaan atas pajak, khususnya pajak restoran untuk periode mendatang. Pengetahuan akan potensi dapat menjadi acuan juga dalam menentukan tarif pajak serta strategi peningkatan penerimaan atas pajak untuk meningkatkan penerimaan asli daerah.

**Tabel 6:** Pendapatan Atas Pajak Restoran Kabupaten Minahasa Utara Tahun 2015

Jenis Restoran	Jumlah Penerimaan (Rp)
Restoran Besar (hotel, cottage)	1.236.053.444
Rumah Makan	482.317.648
Katering	755.128.170
Total Pendapatan	2.473.499.262

Sumber: Dinas Pendapatan Daerah Kabupaten Minahasa Utara (2015), diolah

Dari analisis data survei, maka dapat dijabarkan omzet harian untuk setiap kategori rumah makan sebagaimana tersaji dalam Tabel 7. Secara keseluruhan, nilai omzet harian terbesar berasal dari kategori rumah makan sedang dengan jumlah Rp20.223.061 per hari dan nilai omzet terkecil berasal dari kategori rumah makan kecil dengan nilai omzet Rp7.522.516 per hari. Untuk kategori rumah makan besar, nilai omzet hariannya cukup besar yaitu Rp2.524.464 sehingga meskipun jumlah populasi rumah makan besar hanya sebanyak 6 rumah makan namun mendapatkan total omzet yang cukup signifikan, yaitu sekitar Rp15.146.786 per hari.

Selanjutnya, setelah nilai omzet masing-masing kategori rumah makan telah didapatkan, maka dilakukan perhitungan nilai potensi dengan menggunakan rumus Potensi Pajak Restoran (PPR) sebagai hasil dari perkalian antara omzet harian, dan jumlah hari restoran aktif yang diperkirakan adalah sebanyak 360 hari aktif, dan tarif pajak yang ditetapkan oleh pemerintah yaitu 10% (PPR = Omzet Restoran x 360 x 10%).

Data penerimaan pajak restoran Dinas Pendapatan Daerah Tahun 2015 (Tabel 6) menunjukkan keseluruhan pendapatan dari pajak restoran adalah sebesar Rp2.473.499.262. Khusus untuk kategori Rumah Makan, pemerintah daerah hanya mendapatkan penerimaan sebesar Rp482.317.648. Sedangkan berdasarkan perhitungan potensi, maka daerah bisa mendapatkan penerimaan sebesar Rp1.544.125.083 hanya dari kategori Rumah Makan saja (Tabel 8). Dengan demikian ada *gap* sebesar Rp1.061.807.440 antara pendapatan atas pajak restoran khusus untuk kategori Rumah Makan yang diterima oleh pemerintah daerah, dengan nilai yang seharusnya

**Tabel 7:** Nilai Omzet Restoran di Pusat Kota Airmadidi

Jenis Rumah Makan	Omzet Harian per RM (Rp)	Jumlah Populasi RM	Total Omzet Harian (Rp)
Rumah Makan Besar	2.524.464	6	15.146.786
Rumah Makan Sedang	674.102	30	20.223.061
Rumah Makan Kecil	327.066	23	7.522.516
Jumlah	3.525.632	59	42.892.363

Sumber: Data primer, diolah

**Tabel 8:** Perhitungan Nilai Potensi Pajak Restoran Khusus Kategori Rumah Makan

Jenis Rumah Makan	Omzet RM (Juta)	Potensi (Juta)
RM Besar	15.146.786	545.284.296
RM Sedang	20.223.061	728.030.196
RM Kecil	7.522.516	270.810.576
Total	42.892.363	1.544.125.088

Sumber: Data primer, diolah

diterima pemerintah daerah apabila menggunakan potensi.

Fakta bahwa penerimaan daerah atas pajak restoran yang lebih kecil daripada potensi yang dimiliki akan memberikan peranan yang juga relatif kecil terhadap anggaran pemerintah daerah dan memengaruhi keputusan prioritas pembangunan di daerah. Hasil penelitian ini juga mengonfirmasi rendahnya kemampuan pemerintah daerah dalam mengidentifikasi dan menentukan potensi riil objek pajak yang dimiliki oleh daerah. Upaya untuk meningkatkan penerimaan pajak belum didasarkan atas perhitungan potensi penerimaan pajak yang realistis.

Dalam menentukan ataupun mengestimasi besarnya potensi realistis pajak restoran, umumnya pemerintah daerah tidak memiliki metode yang memadai. Selama ini pemerintah daerah hanya mengandalkan pada jumlah pembayaran yang dilaporkan restoran di masa-masa sebelumnya, sehingga dapat dipastikan perhitungannya akan di bawah nilai yang sebenarnya. Hal ini dikarenakan adanya kecenderungan restoran hanya melaporkan jumlah pembayaran yang lebih kecil dari yang seharusnya.

## Kesimpulan

Penelitian ini menemukan bahwa pendapatan per kapita, *share* sektor pertanian, dan jumlah siswa sekolah menengah atas merupakan faktor-faktor yang berperan penting dalam memengaruhi penerimaan pajak daerah di kabupaten dan kota yang ada di Sulawesi Utara. Ditemukan juga adanya *gap*

yang cukup lebar antara pusat kota provinsi dengan daerah lainnya.

Perhitungan potensi pajak restoran menunjukkan hasil bahwa penerimaan pajak restoran yang selama ini diterima oleh pemerintah daerah masih berada di bawah nilai potensi pajak yang dimiliki oleh daerah. Kemampuan pemerintah daerah dalam mengidentifikasi dan menentukan potensi riil pajak daerah masih perlu ditingkatkan.

Hasil regresi menunjukkan pembangunan ekonomi yang diproksi oleh pendapatan per kapita memiliki nilai elastisitas yang lebih besar dibandingkan variabel lain. Dengan demikian, peningkatan dalam pendapatan per kapita akan memberikan pengaruh yang cukup besar terhadap penerimaan pajak daerah.

Berdasarkan kesimpulan atas hasil penelitian ini, maka saran yang dapat diberikan adalah pemerintah daerah harus memfokuskan kebijakan dan program kerjanya pada upaya peningkatan pembangunan perekonomian daerah. Tingkat pembangunan daerah yang tinggi akan berdampak pada penerimaan pajak daerah yang juga lebih besar.

## Daftar Pustaka

- [1] Alfirman, L. (2003). Estimating Stochastic Frontier Tax Potential: Can Indonesian Local Governments Increase Tax Revenues Under Decentralization? *Discussion Papers in Economic, Working Paper No. 03-19*. Boulder, Colorado: Center for Economic Analysis, Department of Economics, University of Colorado at Boulder. Diakses dari <http://www.colorado.edu/Economics/papers/WPs-03/wp03-19/wp03-19.pdf>. Tanggal akses 21 Agustus 2015.
- [2] Bappenas. (2015). *Seri Analisis Pembangunan Wilayah Provinsi Sulawesi Utara 2015*. Sistem Informasi dan Manajemen Data Dasar Regional (Simreg) Kedeputian

- Bidang Pengembangan Regional dan Otonomi Daerah, Kementerian PPN/Badan Perencanaan Pembangunan Nasional. Diakses dari <http://simreg.bappenas.go.id/document/Publikasi/DokPub/Analisis%20Provinsi%20Sulawesi%20Utara%202015.ok.pdf>. Tanggal akses 24 Agustus 2015.
- [3] Bird, R. M., Martinez-Vazquez, J., & Torgler, B. (2008). Tax Effort in Developing Countries and High Income Countries: The Impact of Corruption, Voice and Accountability. *Economic Analysis and Policy*, 38(1), 55–71. DOI: [https://doi.org/10.1016/S0313-5926\(08\)50006-3](https://doi.org/10.1016/S0313-5926(08)50006-3).
- [4] Bird, R. M., & Zolt, E. M. (2003). *Introduction to Tax Policy Design and Development*. Washington, D.C.: World Bank. Diakses dari [http://www1.worldbank.org/publicsector/LearningProgram/PracticalIssues/papers/introduction%20to%20tax%20policy/WBI%20Module%201\(Bird&Zolt\)April10.doc](http://www1.worldbank.org/publicsector/LearningProgram/PracticalIssues/papers/introduction%20to%20tax%20policy/WBI%20Module%201(Bird&Zolt)April10.doc). Tanggal akses 12 Oktober 2015.
- [5] BPS Provinsi Sulawesi Utara. (2015). *Sulawesi Utara Dalam Angka 2015*. Manado: Badan Pusat Statistik Provinsi Sulawesi Utara. Diakses dari <http://sulut.bps.go.id/new/backend2/pdf/publikasi/Sulawesi-Utara-Dalam-Angka-2015-.pdf>. Tanggal akses 24 Agustus 2015.
- [6] Castro, G. Á., & Camarillo, D. B. R. (2014). Determinants of Tax Revenue in OECD Countries Over the Period 2001–2011. *Contaduría y administración*, 59(3), 35–59. DOI: [https://doi.org/10.1016/S0186-1042\(14\)71265-3](https://doi.org/10.1016/S0186-1042(14)71265-3).
- [7] Davoodi, H. R., & Grigorian, D. A. (2007). Tax Potential vs Tax Effort: A Cross-Country Analysis of Armenia's Stubbornly Low Tax Collection. *IMF Working Paper, WP/07/106*. International Monetary Fund. Diakses dari <https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2007/wp07106.pdf>. Tanggal akses 21 November 2015.
- [8] Dioda, L. (2012). *Structural Determinants of Tax Revenue in Latin America and The Caribbean, 1990–2009*. Mexico: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). Diakses dari [http://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/26103/LCmexL1087\\_en.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/26103/LCmexL1087_en.pdf?sequence=1&isAllowed=y). Tanggal akses 15 Januari 2016.
- [9] Dispenda Kabupaten Minahasa Utara. (2015). *[Data Dinas Pendapatan Daerah Kabupaten Minahasa Utara]*. Sulawesi Utara.
- [10] DJPK. (2015). *Data Keuangan Daerah*. Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan Kementerian Keuangan. Diakses dari [http://www.djpk.depkeu.go.id/?page\\_id=316](http://www.djpk.depkeu.go.id/?page_id=316). Tanggal akses 23 Agustus 2015.
- [11] Eastwood, R., & Lipton, M. (2001). Pro-poor Growth and Pro-Growth Poverty Reduction: What do they Mean? What does the Evidence Mean? What can Policymakers do? *Conference Paper*. This paper is to be delivered at the Asia and Pacific Forum on Poverty: Reforming Policies and Institutions for Poverty Reduction, to be held at the Asian Development Bank, Manila, 5–9 February 2001. Diakses dari <https://michaelliption.files.wordpress.com/2012/02/propoorgrowth2000.pdf>. Tanggal akses 13 Februari 2016.
- [12] Fenochietto, R., & Pessino, C. (2013). Understanding Countries' Tax Effort. *IMF Working Paper, WP/13/244*. International Monetary Fund. Diakses dari <https://www.imf.org/~media/Websites/IMF/imported-full-text-pdf/external/pubs/ft/wp/2013/.wp13244.ashx>. Tanggal akses 15 Januari 2016.
- [13] Gordon, R., & Li, W. (2005). Tax Structure in Developing Countries: Many Puzzles and A Possible Explanation. *Journal of Public Economics*, 93(7–8), 855–866. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2009.04.001>.
- [14] Gujarati, D. N. (2003). *Basic Econometrics, 4th Edition*. New York, NY: McGraw-Hill/Irwin.
- [15] Gupta, A. S. (2007). Determinants of Tax Revenue Efforts in Developing Countries. *IMF Working Paper, WP/07/184*. International Monetary Fund. Diakses dari <https://www.imf.org/~media/Websites/IMF/imported-full-text-pdf/external/pubs/ft/wp/2007/.wp07184.ashx>. Tanggal akses 19 Januari 2016.
- [16] Haque, A. A. K. M. (2010). Determinants of Low Tax Efforts of Developing Countries. *Ph.D. candidate*. Departement of Bussiness Law and Taxation Monash University. [diakses daring 23 Januari 2016].
- [17] Hilman, A. L. (2003). *Public Finance and Public Policy: Responsibilities and Limitations of Government*. Cambridge: Cambridge University Press.
- [18] Lisna, V. (2014). Dampak Kapasitas Fiskal terhadap Perekonomian dan Kemiskinan Sektoral Daerah di Indonesia: Suatu Analisis Simulasi Kebijakan. *Disertasi*. Bogor: Sekolah Pascasarjana Institut Pertanian Bogor.
- [19] Makhfathih, A., & Saptano, C. A. (2010). *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Berdasar Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009*. Yogyakarta: Metha Studio.
- [20] Mankiw, N. G., Weinzierl, M. C., & Yagan, D. F. (2009). Optimal Taxation in Theory and Practice. *Journal of Economic Perspective*, 23(4), 147–174. DOI: 10.1257/jep.23.4.147.
- [21] McLean, I. (2005). How Local Government Should Be Funded. *Paper Seminar 'The Future of Local Government'*. Royal Borough of Kensington and Chelsea, 23 November 2005–12–14. Diakses dari <https://www.nuffield.ox.ac.uk/politics/papers/2005/howlocalgovernmentsshouldbefunded.pdf>. Tanggal akses 19 Januari 2016.
- [22] Oates, W. E., & Schwab, R. M. (1988). Economic Competition Among Jurisdictions: Efficiency Enhancing or Distorsion Inducing? *Journal of Public Economics*, 35(3), 333–354. DOI: [https://doi.org/10.1016/0047-2727\(88\)90036-9](https://doi.org/10.1016/0047-2727(88)90036-9).
- [23] Pakasi, C. B. D. (2005). Dampak Desentralisasi Fiskal terhadap Perekonomian Kabupaten dan Kota di Provinsi Sulawesi Utara. *Disertasi*. Bogor: Sekolah Pascasarjana Institut Pertanian Bogor.
- [24] Simkovic, M. (2015). The Knowledge Tax. *University of Chicago Law Review*, 82(4), Article 4, 1981–2043.
- [25] Stallmann, J. I. (2007). Impacts of Tax & Expenditure Limits on Local Governments: Lessons from Colorado and Missouri. *Journal of Regional Analysis and Policy*, 37(1) Special Issue on Rural Development Policy, 62–65.