

**PERILAKU KEPATUHAN WAJIB PAJAK YANG DIPERSEPSIKAN MELALUI
FAKTOR *DETERRENCE*, KEADILAN DAN NORMA SOSIAL**

Lisa Amelia Herman¹⁾, Aminar Sutra Dewi²⁾ dan Mike Kusuma Dewi³⁾

^{1,2,3}Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi KBP Padang

email: ¹lisa.ameliaherman@gmail.com

²aminarsd@gmail.com

³mike.kusumadewi79@gmail.com

ABSTRACT

This study aims to analyze the influence of deterrence factors, procedural justice, distributive justice, retributive justice and social norms against tax compliance behavior. Data were collected using survey methods to request responses to 342 non-employee private taxpayers enrolled in KPP Pratama Padang I West Sumatera on their perceptions regarding the influence of deterrence factors, procedural justice, distributive justice, retributive justice and social norms of tax compliance behavior. This study uses multiple linear regression analysis which reveals that deterrence factor, procedural justice, distributive justice, retributive justice partially significant have a positive effect on tax compliance. While social norms found no effect on tax compliance. It is therefore recommended that tax authorities should strive to increase deterrence factors in the context of prevention, procedural justice perceptions, distributive justice and retributive justice in terms of tax sanctions and systems involved in the delivery of tax penalties.

Keyword: *compliance; deterrence; justice; social norms*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh *deterrence factor*, keadilan prosedural, keadilan distributif, keadilan retributif dan norma sosial terhadap perilaku kepatuhan pajak. Data dikumpulkan menggunakan metode survei untuk meminta tanggapan kepada 342 Wajib Pajak Orang Pribadi Non-Karyawan yang terdaftar di KPP Pratama Padang I Sumatera Barat tentang persepsi terkait pengaruh *deterrence factor*, keadilan prosedural, keadilan distributif, keadilan retributif dan norma sosial terhadap perilaku kepatuhan pajak. Penelitian ini menggunakan analisis regresi linear berganda yang mengungkapkan bahwa *deterrence factor*, keadilan prosedural, keadilan distributif, keadilan retributif secara parsial signifikan berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak. Sedangkan norma sosial ditemukan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pajak. Oleh karena itu, disarankan agar otoritas pajak harus berjuang untuk meningkatkan *deterrence factor* dalam rangka pencegahan, persepsi keadilan prosedural, keadilan distributif dan keadilan retributif dalam hal sanksi pajak dan sistem yang terlibat dalam penyampaian sanksi pajak.

Kata kunci: *deterrence; keadilan; kepatuhan; norma sosial*

Detail Artikel :

Diterima : 3 Januari 2019

Disetujui : 31 Januari 2019

[DOI : 10.22216/jbe.v4i1.3873](https://doi.org/10.22216/jbe.v4i1.3873)

PENDAHULUAN

Pajak merupakan sumber pendapatan utama negara yang membantu kesenjangan ekonomi di Indonesia. Kenyataannya masih banyak masyarakat yang tidak menyadari bahwa pajak merupakan suatu kewajiban yang harus ditaati. Diperlukan kesadaran dari dalam diri warga negara untuk membayar pajak. Tingkat kepatuhan pajak yang tinggi memang sangat diharapkan namun memastikan kepatuhan pajak yang tinggi tersebut sangat sulit.

Data dari Direktorat Jenderal Pajak menunjukkan bahwa dari 250 juta penduduk Indonesia, yang memiliki pekerjaan sebanyak 44,8 juta orang, tetapi yang memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) hanya 26,8 juta. Dari 26,8 juta, hanya 10 juta wajib pajak (selanjutnya disingkat WP) yang melaporkan pengembalian pajak. Sementara itu, 1,2 juta WP perusahaan yang memiliki NPWP, hanya 550 ribu yang melaporkan pengembalian pajak (Mangoting, Sukoharsono, Rosidi, & Nurkholis, 2015). Ini memperlihatkan bahwa masih rendahnya kepatuhan para wajib pajak dalam membayar pajak.

Kepatuhan pajak merupakan dilema sosial demi kepentingan pribadi jangka pendek dalam meminimalkan pembayaran pajak dimana hal ini jelas bertentangan dengan kepentingan jangka panjang dalam menyediakan cukup dana untuk pembelian barang publik. Untuk mengatasi dilema sosial ini dan memastikan kepatuhan pajak yang tinggi antar warga negara, otoritas pajak mengandalkan dua ukuran, yaitu pemeriksaan (audit) dan tindakan terkait kepercayaan seperti prosedur yang adil (Gangl, Hofmann, & Kirchler, 2015).

Hilangnya rasa percaya (persepsi buruk) terhadap pemerintah dianggap penyebab rendahnya kepatuhan masyarakat terhadap kewenangan pemerintah dibidang perpajakan (Gangl et al., 2015). Tingginya angka korupsi serta amburadulnya kualitas pelayanan publik merupakan fenomena dalam pembentukan persepsi publik yang negatif terhadap pemerintah.

Sistem perpajakan di Indonesia saat ini mempraktekkan *Self Assesment System (SAS)* yang memberdayakan pembayar pajak menilai, menentukan, dan membayar kewajiban pajak mereka sesuai dengan peraturan pajak. Sistem ini mendorong pembayar pajak lebih transparan dan bertanggung jawab dalam perhitungan pajaknya. Meski demikian, beberapa pembayar pajak mungkin bisa memanipulasi masalah keuangan untuk mengurangi kebutuhan membayar pajak atau untuk membuatnya menjadi nol (Murphy, 2003). Hal ini akan memberikan peluang kepada WP untuk berperilaku tidak patuh terkait perpajakan. Sinnasamy, Bidin, & Ismail (2015) mengatakan bahwa penghindaran pajak digambarkan sebagai pembayar pajak yang menyatakan urusan pajak mereka secara kreatif sesuai dengan aturan dan peraturan untuk menurunkan kewajiban pajak dan tindakan ini legal di Indonesia dari sudut pandang administrasi pajak.

Otoritas pajak memainkan peran mendasar dalam memastikan kepatuhan pajak antara pembayar pajak yang mematuhi peraturan pajak dan peraturan pajak (Sinnasamy et al., 2015). Pemenuhan pajak terjadi saat WP mematuhi undang-undang perpajakan. Jadi pemerintah memberlakukan sanksi pajak untuk pembayar pajak yang tidak patuh baik sanksi administrasi (denda, bunga dan kenaikan) dan pidana (kurungan/penjara) mendorong kepatuhan WP. Namun penerapan sanksi harus konsisten dan berlaku terhadap semua WP yang tidak memenuhi kewajiban perpajakan.

Persepsi WP bahwa uang pajak digunakan oleh Pemerintah secara transparan dan akuntabilitas mendorong kepatuhan. WP memenuhi kewajiban pembayaran pajak bila uang pajak nantinya diperuntukkan untuk membiayai pemerintahan dan pembangunan yang bersih dan berwibawa (*good governance*). Penerapan perlakuan perpajakan yang adil terhadap WP mendorong kepatuhan karena hal tersebut menciptakan persaingan yang sehat dalam dunia usaha. Sebaliknya perlakuan perpajakan yang diskriminasi justru mengakibatkan rendahnya kepatuhan (Faizal, Palil, Maelah, & Ramli, 2017).

Penelitian menunjukkan bahwa hukuman pajak saja tidak dapat menjelaskan alasan pembayar pajak mematuhi undang-undang perpajakan. Selain faktor "ekonomi" seperti

pemeriksaan dan temuan, faktor "psikologis" seperti motivasi untuk mematuhi, sikap WP terhadap negara, pemerintah dan perpajakan, transparansi dan pelaksanaan UU perpajakan, norma pribadi dan sosial, dan persepsi keadilan terbukti mempengaruhi kepatuhan pajak (Kirchler, 2007 dalam Gangl et al., 2015). Pendekatan psikologis sosial dapat memberikan pemahaman yang lebih baik tentang perilaku pembayar pajak. Pendekatan psikologi mengasumsikan bahwa seorang individu tidak mandiri, egois, dan hanya memaksimalkan utilitas, tetapi mereka juga berinteraksi dengan manusia lain sesuai dengan sikap, keyakinan, norma, dan peran (Damayanti, Sutrisno, Subekti, & Baridwan, 2015). Faktor pertimbangan keadilan sosial dan faktor psikologis sosial memainkan peran utama dalam meningkatkan atau menurunkan tingkat kepatuhan pajak (Mahangila & Holland, 2015).

Ketidakpatuhan terjadi karena persepsi keadilan yang memengaruhi tindakan (Saad, 2012). Dimana para pembayar pajak berpikir bahwa individu dengan posisi atau pendapatan ekonomi yang sama harus dikenakan pajak di tingkat yang sama. WP dengan penghasilan, kekayaan, dan kewajiban yang sama harus dikenakan pajak dengan tarif yang sama (Faizal et al., 2017).

Relevansi keadilan terhadap perilaku perpajakan dikemukakan oleh Wenzel (2002a), pelaksanaan prosedur layanan perpajakan yang berbeda antara satu individu dengan individu lainnya, serta manfaat yang diterima antar individu atas barang publik merupakan sebuah faktor penting pembentuk *tax morale*. Berbagai aspek keadilan ditemukan berhubungan dengan kepatuhan pajak, menunjukkan bahwa persepsi keadilan masyarakat terhadap instansi pemerintah dan sistem perpajakan berpengaruh signifikan pada *tax morale* (Tyler, 2006).

Tinjauan Literatur

Landasan teori

Mas'ud, Manaf, & Saad (2014) mendefinisikan kepatuhan pajak (*tax compliance*) sebagai pelaporan semua pendapatan dan pembayaran pajak kepada otoritas pajak yang relevan dalam waktu yang tepat berdasarkan UU dan peraturan pajak yang berlaku, serta perintah pengadilan. Berarti bahwa kepatuhan pajak merupakan tindakan pengajuan pengembalian pajak, mendeklarasikan semua pendapatan secara akurat untuk keperluan pajak dan membayar kewajiban pajak pada tanggal jatuh tempo sebagaimana ditentukan oleh otoritas atau UU pajak yang berlaku.

Chow (2004) membagi kepatuhan pajak menjadi dua perspektif: kepatuhan administratif, yaitu kepatuhan terhadap UU perpajakanyang berlaku; dan kepatuhan sukarela dalam hal penyelesaian pajak yang akurat. Kepatuhan pajak terbagi dua bentuk: kepatuhan pajak sukarela dan kepatuhan yang dipaksakan. Kepatuhan pajak sukarela didefinisikan sebagai pengarsipan tepat waktu dan pelaporan informasi pajak yang diperlukan, penilaian sendiri pajak yang benar dan tepat waktu pembayaran pajak-pajak tanpa tindakan penegakan. Dalam kepatuhan pajak sukarela, WP membayar pajak dengan sukarela tanpa tindakan penegakan dengan menilai dan membayar sendiri jumlah yang benar dari kewajiban pajaknya kepada otoritas yang relevan, menggunakan prosedur yang sesuai dibawah hukum dan peraturan yang relevan. Namun, kepatuhan yang ditegakkan digambarkan sebagai situasi dimana pembayar pajak bersedia membayar pajak sebagai akibat ketakutan akan diperiksa. Kepatuhan sukarela dicapai melalui kepercayaan, sementara kepatuhan yang ditegakkan melalui kekuasaan.

Mas'ud et al., (2014) mengungkapkan bahwa WP akan membayar pajak jika ada penegakan hukum. Dengan demikian, ia mengusulkan variabel pencegahan (*deterrence*), yaitu audit pajak dan sanksi, menjelaskan kepatuhan pajak. Meskipun variabel-variabel ini tetap signifikan, bagaimanapun, konsep kontrak pajak psikologis telah diperkenalkan untuk memberikan lebih banyak wawasan mengapa individu membayar pajak tanpa penegakan.

Tindakan pencegahan melalui pengawasan yang ketat dan administrasi perpajakan menimbulkan kecenderungan untuk mengurangi *tax evasion* dan mendorong *tax compliance* (Gangl, Torgler, Kirchler, & Hofmann, 2014). Mangoting et al., (2015) mengungkapkan bahwa sebagai antisipasi kepatuhan pajak yang lebih rendah, pemerintah lebih berfokus pada pendekatan untuk menciptakan efek jera dengan memberikan sanksi dan denda administrasi. Jika pembayar pajak diperlakukan dengan baik dan adil oleh otoritas pajak, mereka akan mau bekerja sama dan lebih cenderung untuk mematuhi keputusan yang dibuat oleh otoritas pajak (Murphy, 2003). Ketidakadilan mempengaruhi perilaku penghindaran pajak dan ketidakadilan yang sering terjadi dianggap sebagai motif menghindari pajak.

Meşca (2013) mengungkapkan bahwa keadilan adalah konflik antara teori kemampuan untuk membayar dan teori manfaat. Kedua teori kompatibel dengan prinsip-prinsip ekuitas horisontal dan vertikal. Orang dengan kemampuan membayar yang sama harus membayar jumlah yang sama (ekuitas kemampuan membayar horisontal). Subjek pajak dengan kemampuan membayar lebih tinggi harus membayar jumlah yang lebih tinggi (ekuitas kemampuan membayar secara vertikal). Orang-orang yang akan memperoleh manfaat yang sama dari penggunaan pajak yang direncanakan oleh pemerintah pada akhirnya harus membayar jumlah yang sama (ekuitas manfaat horizontal). Orang yang akan meraup untung lebih besar harus membayar lebih banyak (ekuitas manfaat vertikal).

Prinsip keadilan menekankan bahwa individu harus dikenai pajak sesuai kemampuan mereka. Dalam keadilan horisontal, individu dengan penghasilan sama harus dikenai pajak dengan tarif yang sama atau dikenai kewajiban pajak yang sama. Keadilan vertikal membedakan individu dari posisi pendapatan yang berbeda (Murphy, 2003).

Keadilan prosedural mengacu pada persepsi layanan atau perlakuan yang diterima oleh individu dari pihak berwenang (Murphy, 2003). Keadilan prosedural berkaitan dengan penerapan aturan yang konsisten, memastikan pengambilan keputusan yang akurat dan proses yang tidak memihak, proses banding yang jelas dan partisipatif serta pertimbangan etis dalam pengambilan keputusan (Mahangila & Holland, 2015). Perilaku kepatuhan pajak didorong oleh persepsi WP terhadap pemerintah. Kalau layanan pajak berbayar dan umum yang diberikan oleh pemerintah sama, pembayar pajak mungkin cenderung mematuhi UU perpajakan dan ini memiliki efek positif pada kepatuhan pajak (Damayanti et al., 2015). Keadilan prosedural dapat memprediksi tingkat kepatuhan pembayar pajak di Indonesiadan Australia (Wenzel, 2002a). Keadilan perpajakan dipandang dari sisi prosedural, jika prosedur dalam sistem perpajakan tidak adil, maka para wajib pajak akan lebih enggan untuk membayar pajak (Hartner, Rechberger, Kirchler, & Schabmann, 2008). Keadilan prosedural berkaitan dengan proses pengambilan keputusan publik. Keadilan prosedural memainkan peran penting dalam keputusan untuk mematuhi UU pajak (Doyle, Gallery, & Coyle, 2009).

Keadilan distributif memperhatikan pertukaran sumber daya berdasarkan manfaat yang diterima dengan biaya keluar untuk membayar pajak. Jika pada individu tertentu beban pajak dianggap lebih berat jika dibandingkan dengan individu lain yang sebanding karena manfaat atas pajak yang mereka bayar dirasakan berbeda, maka kepatuhan pajak cenderung menurun pada individu yang menganggap beban pajaknya lebih berat (Wenzel, 2002b). Sebagian besar penelitian menemukan keadilan distributif berdampak pada kepatuhan pajak. WP menghindari pembayaran pajak bila mereka percaya ada ketidakadilan dalam hubungan pertukaran antara pembayar pajak dan pemerintah (Verboon & Van Dijke, 2011). Pembayar pajak tidak menerima pertukaran publik dari pemerintah sehingga mereka percaya ketidakadilan terjadi pada situasi yang sama.

Keadilan retributif berkaitan dengan keadilan atas pelanggaran yang dilakukan dan sanksi yang diberikan. Sanksi maupun hukuman yang diberikan kepada para pelaku haruslah adil, dimana terjadi kesesuaian tingkatan sanksi yang diberikan atas sifat pelanggaran yang dilakukan. Kegiatan pemeriksaan pajak yang dianggap mengganggu WP dan hukuman yang

tidak adil dikatakan membangkitkan sikap negatif terhadap otoritas pajak (Wenzel, 2002b). Pada *slippery slope framework*, sanksi/denda dibuat secara spesifik atas tindakan tertentu sehingga hal tersebut dapat mengurungkan niat pelaku untuk melakukan tindak pidana pajak (Kirchler, E., Hoelzl, E., & Wahl, 2008).

Norma sosial merupakan harapan yang dipersepsikan individu dimana satu/lebih orang disekitarnya (misalnya, saudara, teman sejawat) menyetujui perilaku tertentu dan memotivasi individu tersebut untuk mematuhi mereka. Norma sosial dibangun melalui tekanan sosial dan pengaruh orang-orang sekitar WP yang dianggap penting, seperti petugas pajak dan pimpinan perusahaan (Bobek, Roberts, & Sweeney, 2014). Jika orang-orang disekitar WP memiliki sikap positif terhadap kepatuhan pajak, maka WP akan patuh membayar pajak. Sebaliknya, jika orang-orang disekitar WP memiliki sikap negatif terhadap kepatuhan pajak, maka WP akan menghindari pajak.

Berdasarkan riwayat hidup bersama dalam satu kelompok, kepribadian, norma sosial dan kemasyarakatan yang berkembang merangsang kepatuhan pajak, sementara norma kelompok lain mungkin berevolusi dalam merongrong kejujuran pajak (Hofmann, Voracek, Bock, & Kirchler, 2017). Faizal et al., (2017) menyatakan bahwa individu mengevaluasi keadilan dari suatu prosedur, dan evaluasi tersebut mempengaruhi persepsinya terhadap keadilan atas distribusi penghargaan, hukuman, dan sumber daya. Individu yang merasakan distribusi yang tidak adil atas penghargaan, hukuman maupun sumber daya namun dilakukan dalam prosedur yang adil, maka distribusi tersebut akan tetap dianggap adil.

Penelitian Terkait

Gangl et al., (2015) mengelaborasi teori kekuasaan (*power*) dan kepercayaan (*trust*) dan dinamika keduanya dalam kepatuhan pajak. Hal ini dilatarbelakangi oleh bagaimana otoritas pajak dapat mengubah, meningkatkan dan berkomitmen menciptakan iklim kooperatif dan kerja sama sukarela dalam dilema sosial pembayar pajak dalam menegakkan iklim kepatuhan perpajakan.

Mahangila & Holland (2015), mengkaji apakah hukuman pajak (keadilan retributif) dalam mendorong pemenuhan pajak membebankan pendapatan perusahaan atau tidak, apakah implementasi keadilan prosedural dalam menjatuhkan denda pajak penghasilan badan dapat meningkatkan kepatuhan/tidak dan memoderasi hubungan antara kepatuhan pajak dan keadilan retributif. Hasil penelitiannya mengungkapkan bahwa persepsi keadilan prosedural dan retributif secara signifikan berkorelasi positif dengan pemenuhan pajak. persepsi keadilan prosedural dan retributif secara signifikan meningkatkan kepatuhan. Selain itu, persepsi tentang keadilan prosedural memoderasi hubungan antara keadilan retributif dan kepatuhan pajak.

Dalam penelitiannya, Tajib (2007) menemukan bahwa etika WP, norma-norma sosial, dan kesadaran WP berpengaruh signifikan terhadap tingkat kepatuhan WP orang pribadi. Faizal et al., (2017) menemukan bahwa hanya keadilan prosedural yang signifikan berhubungan dengan kepatuhan pajak.

Verboon & Goslinga (2009) menemukan bahwa norma pribadi dan masalah keadilan terkait dengan sikap kepatuhan pajak. Keadilan distributif secara positif mempengaruhi sikap kepatuhan pajak dan niat untuk mematuhi dikalangan pengusaha dengan norma pribadi relatif rendah, sementara keadilan distributif tidak berpengaruh signifikan pada pengusaha dengan norma pribadi yang tinggi.

Bobek et al., (2014) meneliti perbedaan norma pribadi dan norma sosial (*non economic*) terhadap tingkat kepatuhan di tiga negara: Australia, Singapura dan AS. Mengemukakan bahwa ada dua faktor yang signifikan menjelaskan tingkah laku kepatuhan pajak. Faktor pertama, pembayar pajak yang memiliki keyakinan moral pribadi yang berusaha sama dengan keyakinan orang yang dekat dengan mereka (misalnya teman dan orang penting lainnya).

Faktor kedua, mewakili pandangan masyarakat tentang tingkah laku yang benar. Menyimpulkan bahwa norma sosial membantu menjelaskan niat kepatuhan pajak dan tingkat kepatuhan pajak lebih tinggi dibandingkan faktor ekonomi.

Hipotesis

Hipotesis yang dikemukakan dalam penelitian adalah:

- H1 : *Deterrence factor* berpengaruh terhadap perilaku kepatuhan perpajakan.
- H2 : Keadilan prosedural (*procedural justice*) berpengaruh terhadap perilaku kepatuhan perpajakan.
- H3 : Keadilan distributif (*distributive justice*) berpengaruh terhadap perilaku kepatuhan perpajakan.
- H4 : Keadilan retributif (*retributive justice*) berpengaruh terhadap perilaku kepatuhan perpajakan.
- H5 : Norma sosial berpengaruh terhadap perilaku kepatuhan perpajakan.

METODE PENELITIAN

Populasi penelitian adalah Wajib Pajak Orang Pribadi Non-Karyawan. WP OP Non-Karyawan dipilih karena memiliki kesempatan yang lebih besar untuk menghindari pajak dengan memanfaatkan peluang dalam sistem pajak *self assesment system*. Jumlah populasi penelitian sebanyak 52.842 WP OP Non-Karyawan terdaftar di KPP Pratama Padang I hingga 31 Desember 2017. Rumus Slovin digunakan dalam penentuan ukuran sampel dikarenakan sederhana, jumlah populasi diketahui dan tingkat presisi yang digunakan beragam. Rumus slovin dengan jumlah sampel (n), jumlah populasi (N) dan tingkat presisi (d), 5%. yaitu:

$$n = \frac{N}{N \cdot d^2 + 1} = \frac{52.842}{(52.842 \times 0,05^2) + 1} = 396,99$$

Jadi, jumlah minimal sampel yang digunakan sebanyak 397 responden. Sedangkan metode pengambilan sampel adalah *convenience sampling* yang berdasarkan kemudahan berbasis ketersediaan dan keinginan untuk berpartisipasi. Metode ini digunakan karena jumlah populasi penelitian yang sangat besar, adanya kesulitan untuk memperoleh alamat responden, waktu penelitian yang sangat terbatas, jumlah peneliti yang hanya tiga orang dan tidak semua WP OP Non-Karyawan sebagai populasi penelitian memiliki kesempatan yang sama untuk berpartisipasi. Data yang digunakan berupa data primer melalui penyebaran kuesioner secara langsung kepada responden.

Metode Analisis

Jawaban responden atas kuesioner yang disebarkan diukur menggunakan skala likert dengan nilai 1 s/d 5 dimana: (1) untuk respon Sangat Tidak Setuju (STS), (2) untuk Tidak Setuju (TS), (3) untuk Netral (N), (4) untuk Setuju (S), dan (5) untuk Sangat Setuju (SS). Analisa deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran secara umum terkait dengan variabel-variabel yang digunakan.

Jawaban responden dari semua indikator variabel dinilai menggunakan persentase untuk menghitung Tingkat Capaian Responden (TCR) dengan kriteria sebagai berikut:

- a. Interval 76-100% kategori “tinggi”
- b. Interval 56-75% kategori “cukup tinggi”
- c. Interval >56 kategori “rendah”

Untuk menguji hipotesis, analisis regresi linear berganda digunakan dengan alat analisis SPSS versi 23. Persamaan regresi dikemukakan:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + \varepsilon$$

$$KWP = \alpha + \beta_1 DT + \beta_2 KP + \beta_3 KD + \beta_4 KR + \beta_5 NS + \varepsilon$$

Dimana :

KWP	:	Kepatuhan wajib pajak
DT	:	<i>Deterrence factor</i>
HP	:	Keadilan prosedural
KD	:	Keadilan distributif
KR	:	Keadilan retributif
NS	:	Norma sosial
α	:	Intersep
$\beta_1, \beta_2, \dots, \beta_5$:	Koefisien regresi
ε	:	Error

Defenisi Operasional

Kepatuhan WP– KWP (*tax compliance*) merupakan suatu keadaan dimana WP OP memenuhi semua kewajiban dan melaksanakan hak perpajakannya sesuai dengan Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-13/PJ.331/2003 tanggal 22 Juli 2003 tentang tatacara penentuan WP patuh yang dapat diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan No. 235/KMK/03/2003 tanggal 3 Juni 2003 dan Keputusan Dirjen Pajak No. Kep-213/PJ/2003 bulan Juli 2013. Variabel ini dibagi kedalam 4 indikator, yaitu: pelaporan, pembukuan, pembayaran dan pemeriksaan yang selanjutnya dijabarkan dalam 8 pernyataan.

Faktor *deterrence* (DT) menunjukkan persepsi WP OP atas faktor-faktor pencegahan yang dilakukan DJP untuk mencegah perilaku penghindaran pajak demi memberikan efek jera. Variabel ini dijabarkan kedalam 4 pernyataan. Keadilan prosedural–KP (*prosedural justice*) menunjukkan persepsi keadilan WP OP atas perlakuan DJP kepada setiap WP mengenai peraturan maupun perlakuan/pelayanan perpajakan. Indikator variabel ini terdiri dari: netralitas prosedur, otoritasi pajak yang dapat dipercaya, dan pelayanan prima (Murphy, 2003), yang terbagi kedalam 9 pernyataan.

Keadilan distributif – KD (*distributive justice*) menunjukkan persepsi keadilan WP OP dalam bentuk manfaat yang dirasakan dibandingkan dengan jumlah pajak yang dibayarkan. Variabel ini dijabarkan kedalam 8 pernyataan. Variabel keadilan retributif–KR (*retributive justice*) menunjukkan persepsi keadilan WP OP atas hukuman yang diberikan terhadap suatu pelanggaran yang dilakukan dengan tujuan memberikan efek jera. Variabel ini dijabarkan kedalam 6 pernyataan.

Norma-norma sosial (NS) terkait dengan persepsi WP mengenai peraturan-peraturan perpajakan yang bersifat perintah bagi WP OP. Variabel ini menggunakan indikator yang sesuai dengan sistem *self-assesment* dalam pelaksanaan kewajiban perpajakan yang dikembangkan berdasarkan teori Adam Smith (Zain, 2003:24-29) yang meliputi: (1) keadilan (*fairness*), (2) kepastian hukum (*certainly*), (3) Efisiensi (*efficiency*). Variabel ini dijabarkan kedalam 7 pernyataan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pengumpulan data dilakukan pada bulan Maret dan April 2018 menggunakan instrumen yang disebarkan secara langsung maupun melalui pihak ketiga kepada WP OP non-karyawan yang terdaftar di KPP Pratama Padang I. Lokasi pengumpulan kuesioner ditentukan berdasarkan kapabilitas peneliti. Hasil pengumpulan data sebagai berikut:

Tabel 1
Hasil Pengumpulan Kuesioner

No.	Keterangan	Jumlah	%
1	Kuesioner yang disebar	400	100
2	Kuesioner yang tidak kembali	(27)	6,75
3	Kuesioner yang tidak lengkap	(31)	7,75
4	Kuesioner yang dapat diolah	342	85,5

Dari tabel di atas, terlihat dari 400 kuesioner yang disebar kepada WP OP non-karyawan hanya 342 eksemplar (85,5%) yang dapat diolah, hal ini dikarenakan adanya sejumlah kuesioner yang tidak dapat ditarik (6,75%) dan tidak diisi dengan lengkap (7,75%) oleh responden.

Tabel 2
Karakteristik Responden

No	Karakter Responden	Jumlah	%
1	Jenis kelamin		
	a. Laki-laki	129	37,72
	b. Perempuan	213	62,28
2	Usia		
	a. > 30 tahun	107	31,29
	b. 30 – 40 tahun	149	43,57
	c. > 40 tahun	86	25,15
3	Tingkat pendidikan		
	a. s/d SMA	39	11,40
	b. Diploma I – DI	12	3,51
	c. Diploma III – DIII	122	35,67
	d. Sarjana – SI	98	28,65
	e. Magister – S2	52	15,20
	f. Doktoral – S3	19	5,56
4	Pemeriksaan pajak		
	a. Pernah	119	34,80
	b. Tidak pernah	223	65,20

Tabel 2 menunjukkan gambaran umum sebaran data responden yang masuk melalui beberapa karakteristik. Responden penelitian terbanyak berjenis kelamin perempuan (62,28%) pada rentang usia 30-40 tahun (43,57%) dengan tingkat pendidikan DIII (35,67%) dan sebagian besar tidak pernah menjalani pemeriksaan pajak (65,20%). Dari hasil tersebut diketahui bahwa keseluruhan responden memiliki variasi yang beragam.

Berdasarkan tabel distribusi frekuensi variabel terlihat bahwa TCR untuk setiap indikator variabel secara keseluruhan berada pada interval 76-100%. Berarti bahwa kepatuhan WP, faktor *deterrence*, keadilan prosedural, distributif, retributif dan norma sosial dikategorikan “tinggi (*high*)”. Ini mengindikasikan bahwa persepsi responden terhadap adanya faktor *deterrence*, keadilan dan norma sosial masih tinggi. Dengan demikian, secara tidak langsung berimplikasi terhadap kepatuhan pajak.

Setiap skor pada butir pernyataan kuesioner telah melewati pengujian validitas menggunakan korelasi Pearson. Hasil perhitungan diperoleh nilai $r_{hitung} > r_{tabel}$ (0,1061, $\alpha=0,05$), sehingga semua item dapat dikatakan valid. Begitu juga dengan pengujian reliabilitas untuk memperoleh informasi terkait konsistensi dan stabilitas kuesioner pada setiap indikator variabel menggunakan nilai *Cronbach's Alpha*. Dari hasil perhitungan diperoleh nilai

Cronbach's Alpha semua variabel besar dari 0,070, sehingga kuesioner yang digunakan dapat diandalkan (*reliable*).

Tabel 3
Pearson Correlatins Matrix

	KWP	DT	KP	KD	KR	NS
KWP	1					
DT	0,669**	1				
KP	0,821**	0,665**	1			
KD	0,743**	0,620**	0,735**	1		
KR	0,668**	0,600**	0,639**	0,756**	1	
NS	0,662**	0,650**	0,679**	0,678**	0,636**	1

***Correlations is significant at the 0,01 level (2-tailed)*

Hasil analisis korelasi juga menunjukkan bahwa kepatuhan wajib pajak, seperti yang diharapkan, berkorelasi dengan nilai skor total pada tingkat signifikansi 1%.

Selain itu, data yang diolah dalam penelitian sudah melewati pengujian asumsi klasik. Uji normalitas dilakukan dengan analisis statistik melalui pengujian *Kolmogrov-Smirnov* menghasilkan nilai *Asymp.sig (2-tailed)* $> \alpha = 0,05$, sehingga dikatakan nilai residual model regresi terdistribusi normal. Hasil pengujian multikolinieritas diperoleh nilai *tolerance* $> 0,10$ dan nilai *VIF* < 10 , sehingga model regresi dikatakan tidak terdapat gejala multikolinieritas. Selanjutnya pengujian heteroskedastisitas melalui uji Glesjer diperoleh nilai *sig* $> 0,05$, sehingga dikatakan model tidak terdapat gejala heteroskedastisitas.

Tabel 4
Hasil analisis regresi

Variabel	Coefficients	Std.Error	t-stat	p-value
Intercept	14,051	0,775	18,129	0,000
DT	0,169	0,054	3,111	0,002
KP	0,315	0,029	10,814	0,000
KD	0,125	0,034	3,697	0,000
KR	0,073	0,034	2,165	0,031
NS	0,031	0,028	1,087	0,278
R	0,857			
R-Squared	0,735			
Adjusted R ²	0,731			
F-statistic	186,423			
p-value of F- statistic	0,000			

Hasil regresi pada tabel 6 diatas menunjukkan bahwa hasil uji koefisien korelasi (R) model regresi memperlihatkan nilai R regresi berganda sebesar 0,857 yang berada dalam rentang 0,800 – 1,000 sehingga tergolong dalam korelasi yang sangat kuat. Hal ini berarti bahwa variabel *deterrence factor*, keadilan prosedural, keadilan distributif, keadilan retributif dan norma sosial secara bersama-sama memiliki korelasi atau hubungan yang sangat kuat dengan variabel kepatuhan pajak.

Hasil uji koefisien determinasi (R²) untuk mengetahui seberapa besar sumbangan pengaruh variabel bebas secara bersama-sama terhadap variabel terikat. Variabel independen yang digunakan lebih dari satu, maka nilai koefisien determinasi yang dipakai adalah nilai *adjusted R²* sebesar 0,731. Hal ini menunjukkan bahwa sumbangan relatif besar/kuat (0,600 ≤

$adj R^2 \leq 0,799$) yang diberikan oleh kombinasi variabel *deterrence factor*, keadilan prosedural, keadilan distributif, keadilan retributif dan norma sosial terhadap variabel kepatuhan pajak adalah sebesar 73,1%. Berarti bahwa kemampuan variabel independen dalam menjelaskan varians dari variabel dependennya sebesar 73,1% sedangkan sisanya (26,9%) dijelaskan oleh variabel lain diluar model penelitian.

Berdasarkan hasil uji F statistik diperoleh nilai F_{hitung} sebesar 186,423. Sementara nilai F_{tabel} dengan $df_1=4$ ($k-1$, $5-1$), $df_2=337$ ($n-k$, $342-5$) dan $\alpha=0,05$ adalah 2,3984. Dengan demikian, $F_{hitung} > F_{tabel}$ dan nilai $sig < 0,05$ maka disimpulkan bahwa semua variabel independen (*deterrence factor*, keadilan prosedural, keadilan distributif, keadilan retributif dan norma sosial) berpengaruh secara simultan dan signifikan terhadap kepatuhan pajak.

Untuk menguji signifikansi pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen secara terpisah digunakan uji t statistik. Hasil regresi menunjukkan bahwa terdapat empat variabel independen yang memiliki nilai $\rho < 0,05$ dan nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$. Nilai t_{tabel} untuk $\alpha=0,05$ dan $df=337$ ($n-k$, $342-5$) sebesar 1,9670. Namun ada satu variabel yang memiliki nilai $\rho > 0,05$ dan nilai $t_{hitung} < t_{tabel}$.

Variabel *deterrence factor* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan WP ($\beta=0,169$, $\rho=0,002$). Dengan demikian, hipotesis pertama penelitian dapat diterima. Sama halnya dengan variabel keadilan prosedural ($\beta=0,315$, $\rho=0,000$), keadilan distributif ($\beta=0,125$, $\rho=0,000$) dan keadilan retributif ($\beta=0,073$, $\rho=0,031$) yang memiliki pengaruh signifikan positif dengan kepatuhan WP. Ini berarti bahwa hipotesis 2, 3, dan 4 dapat diterima. Sedangkan variabel norma sosial tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak ($\beta=0,031$, $\rho=0,278$) dan $\rho=0,278 > \alpha=0,05$ dan nilai $t_{hitung} < t_{tabel}$. Dengan demikian, hipotesis lima tidak dapat diterima/ditolak.

Pembahasan

Hasil statistik menunjukkan bahwa *deterrence factor* berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan pajak. Ini berarti bahwa peningkatan *deterrence factor* melalui pemberian sanksi yang cukup berat dapat mencegah masyarakat khususnya WP melakukan pelanggaran peraturan pajak dan mendorong untuk patuh dan meminimalisir niat negatif melakukan pelanggaran. Dengan demikian, diharapkan adanya efek jera bagi mereka yang sudah terkena sanksi pajak untuk tidak melakukan hal yang sama dikemudian hari. Hasil ini menyiratkan bahwa pembayar pajak mungkin meningkat tingkat kepatuhan mereka ketika melihat hukuman pajak sesuai dengan kejahatan mereka, dan ketika prosedur untuk menjatuhkan denda pajak dirasa adil.

Keadilan prosedural menunjukkan pengaruh yang signifikan terhadap kepatuhan pajak. Layanan dan/atau pendekatan kepercayaan direkomendasikan dalam administrasi perpajakan untuk meningkatkan kepatuhan pajak (Gangl et al., 2014). Keadilan prosedural berdampak positif pada kepatuhan pajak. Pembayar pajak lebih patuh ketika mereka percaya bahwa petugas pajak melayani mereka dengan adil dan menghormati keadilan. Jika seseorang merasa bahwa otoritas menjalankan prosedur yang adil dan ada keadilan, mereka cenderung lebih mempercayai otoritas dan menyesuaikan dengan apapun keputusan yang dibuat oleh otoritas pajak (Murphy, 2003).

Doyle et al., (2009) mengatakan bahwa untuk mendorong kepatuhan perlu memiliki keseimbangan antara perlakuan hormat, menumbuhkan kepercayaan dalam sistem pajak dan menarik hati nurani (pendekatan akomodatif) dan strategi penegakan (pendekatan *deterrence*). Keadilan prosedural berkaitan pengambilan keputusan dan perlakuan yang diterima individu dari pengambilan keputusan otoritas. Individu yang merasa diperlakukan dengan adil oleh pihak berwenang yang memiliki otoritas yang sah dan karena itu mereka merasa berhak untuk mematuhi, tanpa memandang hasil keputusan oleh otoritas pajak. Disarankan bahwa keadilan

prosedural memainkan peran penting dalam keputusan untuk mematuhi undang-undang pajak dan konsisten dengan pendekatan akomodatif untuk mendorong kepatuhan.

Dengan meningkatnya keadilan dalam layanan perpajakan pada kantor DJP maka akan dengan sendirinya wajib pajak akan terdorong secara sukarela melaksanakan kewajiban pajaknya. Demikian halnya dengan keadilan distributif juga berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan pajak. Peningkatan persepsi adil yang dirasakan WP dalam hal sebandingnya antara jumlah pajak yang dibayarkan dengan manfaat pajak yang diterima akan meningkatkan keinginan mereka untuk sukarela mematuhi ketentuan perpajakan dan meminimalisir niat untuk melakukan pelanggaran pajak.

Keadilan retributif juga menunjukkan pengaruh yang signifikan terhadap kepatuhan pajak. Ini berarti bahwa persepsi WP atas keadilan penerapan sanksi, denda bunga atau pidana atas ketidakpatuhan pada peraturan pajak akan mendorong WP membiasakan untuk patuh pada peraturan pajak. Dengan melihat atau bahkan merasakan sendiri hukuman pajak yang diberikan maka akan mendorong mereka untuk patuh demi menghindari hukuman tersebut. Dengan demikian, mereka mempersepsikan bahwa hukuman tersebut telah diterapkan dengan adil. Semakin tinggi *deterrence factor*, keadilan prosedural, keadilan distributif dan keadilan retributif maka akan semakin meningkatkan kepatuhan pajak.

Keadilan retributif penting bagi semua pembayar pajak (Mahangila & Holland, 2015). Menurut Wenzel (2002), tidak adil bagi WP yang patuh ketika yang tidak patuh tidak dihukum, tetapi baik pembayar pajak yang yang tidak patuh dan WP yang patuh mengharapkan hukuman pajak yang adil.

Namun Verboon & Van Dijke (2011) mengungkapkan bahwa sulit untuk menetapkan hukuman pajak yang tepat karena hukuman pajak yang ringan mungkin adil tetapi tidak dapat mencegah ketidakpatuhan pajak namun hukuman pajak yang berat dapat menghalangi ketidakpatuhan pajak tetapi mungkin tidak adil. Tetapi hukuman pajak yang berat dapat meningkatkan kepatuhan pajak dengan tuntutan pihak yang berwenang ketika penganut mempercayai proses otoritas untuk menerapkan hukuman pajak.

Hasil ini sejalan dengan penelitian Verboon & Goslinga (2009) yang menemukan bahwa keadilan prosedural, keadilan distributif dan keadilan retributif berhubungan positif signifikan dengan kepatuhan pajak di kalangan pengusaha. Fakta bahwa keadilan distributif dan prosedural memiliki efek istimewa dan menekankan pentingnya kepatuhan pajak. Karena keadilan prosedural dan keadilan distributif mempengaruhi cara pengusaha berfikir tentang kepatuhan pajak.

Menurut Doyle et al., (2009) WP harus diperlakukan dengan lebih bermartabat dan rasa hormat dalam semua aspek interaksi mereka dengan otoritas pajak sebagai badan sektor publik. Semua proses harus menunjukkan kepada WP bahwa sistem pajak memiliki integritas dan merangkum prinsip-prinsip keadilan. Petugas pajak harus dilatih untuk memasukkan prinsip-prinsip keadilan ke dalam interaksi mereka dengan pembayar pajak, baik tertulis, elektronik atau lisan. Adopsi prinsip-prinsip keadilan interpersonal dalam komunikasi tertulis dengan pembayar pajak akan nampak konsisten dengan komitmen yang diumumkan secara terbuka untuk menjadi lebih kooperatif dan pendekatan yang berfokus pada pelanggan demi kepatuhan. Namun, pengawasan harus dilakukan untuk menghindari adopsi prinsip keadilan hanya untuk memanipulasi perasaan pembayar pajak bahwa otoritas pajak memiliki lebih banyak legitimasi, sehingga mempengaruhi kepatuhan dalam cara yang dibuat-buat.

Lain halnya dengan hasil statistik variabel norma-norma sosial yang bertentangan dengan harapan dimana menunjukkan hasil yang berbeda dengan empat variabel independen lainnya. Norma-norma sosial yang berkembang tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pajak. Ini mengindikasikan bahwa norma-norma sosial yang berkembang di masyarakat tidak menjadi penentu atau tidak mempengaruhi kepatuhan pajak. Peningkatan norma-norma sosial di masyarakat belum bisa dikatakan mendukung tindakan kepatuhan pajak.

Hasil statistik variabel norma sosial ini bertentangan dengan Verboon & Goslinga (2009), yang menemukan bahwa norma sosial berhubungan positif dan signifikan dengan kepatuhan WP. Hasilnya lebih lanjut menunjukkan hubungan antara keadilan distributif dan kepatuhan pajak memenuhi syarat norma-norma pribadi. Analisisnya mengungkapkan efek interaksi yang signifikan antara norma pribadi dan keadilan distributif dengan sikap dan niat kepatuhan pajak untuk mematuhi peraturan pajak.

Bagi pengusaha dengan norma pribadi yang tinggi, pelanggaran peraturan karena ketidakadilan distributif umum tidak mempengaruhi sikap kepatuhan dan niat untuk mematuhi. Hanya pengusaha dengan norma pribadi rendah yang berkenan melakukan pelanggaran peraturan yang sensitif untuk keadilan distributif. Bila norma pribadi rendah, sikap kepatuhan pajak lebih negatif dan niat untuk mematuhi lebih lemah saat pengusaha menganggap beban pajak mereka tidak adil.

Namun, penelitian ini bertolak belakang dengan hasil penelitian Gangl et al., (2014) yang menemukan bahwa tindakan pencegahan melalui pengawasan yang ketat dan administrasi pajak melalui denda dapat menjadi bumerang karena dapat mengurangi kepatuhan pajak. Hal ini dikarenakan pencegahan melalui pengawasan mengesampingkan motivasi intrinsik kepatuhan pajak yang dianggap terlalu mengendalikan dan menurunkan harga diri. Alternatif untuk pengukuran penegakan seperti layanan dan/atau pendekatan kepercayaan mungkin merekomendasikan kepada administrasi pajak untuk meningkatkan kepatuhan pajak.

Mohdali, Isa, & Yusoff (2014) yang mengeksplorasi dampak ancaman hukuman pada sikap pembayar pajak individu, kepatuhan dan ketidakpatuhan mengungkapkan bahwa ancaman hukuman telah ditekankan sebagai salah satu alat efektif untuk menghalangi sikap ketidak-patuhan para pembayar pajak. Ancaman hukuman tidak signifikan pada WP yang rela untuk memenuhi UU perpajakan. Mereka cenderung menghindari pajak saat mereka terancam pemeriksaan pajak dan denda. Secara keseluruhan, ancaman dari hukuman tampaknya tidak hanya berdampak tidak signifikan pada WP yang patuh tetapi juga memicu niat mereka untuk menjadi kurang patuh.

Dalam penelitian lainnya Gangl et al., (2015) mengkaji faktor kekuasaan dan kepercayaan dalam kaitannya dengan kepatuhan pajak mengusulkan perubahan satu iklim ke iklim yang lebih baik dalam interaksi antar pembayar pajak dan kejujuran pajak mereka. Pembayar pajak di suatu negara berbeda dalam motivasi pembayar pajak untuk jujur, kekuatan dan kepercayaan yang rendah akan memotivasi mereka untuk sengaja menghindari dan gagal mematuhi ketentuan pajak. Hal ini disebabkan oleh UU perpajakan atau prosedur yang rumit. Dalam keadaan kekuasaan dan kepercayaan rendah, kepatuhan pajak akan minimal, sehingga kekuasaan menjadi titik awal untuk kepatuhan pajak.

Meşca (2013) mengungkapkan bahwa "Sistem pajak harus memungkinkan pemerintah untuk menentukan berapa banyak dan kapan penerimaan pajak yang mungkin akan dikumpulkan. Aturan pajak harus secara jelas menyebutkan kapan pajak harus dibayar, bagaimana itu harus dibayar, dan bagaimana jumlah yang harus dibayarkan harus ditentukan". Keduanya disebut "*quantifiability*" dari sudut pandang negara dan yang lain dari pembayar pajak. Terlepas dari seberapa adil pajak, atau dari apakah adil atau tidak, akan selalu ada orang-orang yang tidak bersedia membayarnya, jadi ia akan menambahkan indikator "keberlakuan" untuk menilai kebijakan pajak.

Meşca (2013) menyarankan suatu pendekatan sebagai solusi untuk ketidakpatuhan pajak dan defisit anggaran yaitu relaksasi fiskal. Lebih sedikit orang yang akan merasa mereka tidak mungkin membayar pajak. Lebih sedikit orang akan menganggap berharga untuk menghindari pembayaran. Masuk akal bahwa, karena sifat orang semacam itu, tidak ada yang taat hukum atau dengan sikap tunduk masyarakat akan terlibat dalam penghindaran pajak, karena hal yang membuatnya memenuhi syarat sebagai taat hukum atau patuh adalah keinginannya untuk membayar.

Dibeberapa negara berkembang, pemerintah kurang memiliki kekuatan dan kepercayaan, karenanya, keadaan ketidakstabilan dan tingkat kepatuhan yang rendah, sedangkan di negara ekstrim lainnya, negara yang stabil seperti Eropa utara yang menampilkan tingkat kekuasaan dan kepercayaan tinggi pada pihak berwenang akan menjamin kepatuhan pajak yang tinggi (Kogler et al., 2013). Kepercayaan (*trust*) dan kekuatan (*power*) otoritas sangat berinteraksi dalam menjelaskan kepatuhan pajak (Mas'ud et al., 2014).

Akhirnya, dari hasil penelitian inipenulis menyiratkan bahwa untuk mempromosikan kepatuhan pajak diantara WP, pihak berwenang bisa mengambil tindakan untuk memastikan bahwa WP menganggap sistem perpajakan yang sedang berjalan telah cukup adil. Pelaku pelanggaran peraturan pajak potensial adalah orang-orang dengan norma pribadi dan sosial yang rendah, dan terutama untuk ini faktor keadilan tampaknya mempengaruhi kepatuhan pajak dan niat untuk mematuhi. Dengan demikian, meningkatkan persepsi keadilan, terutama di kalangan orang-orang dengan norma sosial dan kepribadian rendah, sikap kepatuhan pajak mungkin membaik dan niat untuk menjadi tidak patuh bisa dikurangi.

Beberapa keterbatasan dalam penelitian ini harus diatasi oleh peneliti berikutnya seperti instrumen yang digunakan hanya berupa kuesioner sehingga persepsi yang dihasilkan sangat terbatas, hanya didasarkan pada pernyataan-pernyataan yang dinyatakan dalam kuesioner. Selain itu, kemungkinan bias dalam jawaban responden juga terjadi dikarenakan jawaban disesuaikan dengan persepsi yang dianggap baik oleh orang lain (terjadinya *social desirability*). Masih terdapat variabel-variabel lain yang mempengaruhi kepatuhan pajak sementara penelitian ini hanya terbatas pada lima faktor yang mempengaruhi kepatuhan WP: *deterrence factor*, keadilan prosedural, distributif, retributif dan norma sosial.

SIMPULAN

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh *deterrence factor*, keadilan prosedural, keadilan distributif, keadilan retributif dan norma sosial terhadap kepatuhan pajak. Penelitian ini mengungkapkan bahwa *deterrence factor*, berpengaruh signifikan positif terhadap kepatuhan wajib pajak. *Deterrence factor* melalui pemberian sanksi yang cukup berat dapat mencegah wajib pajak melakukan pelanggaran peraturan pajak dan mendorong mereka untuk patuh dan meminimalisir niat negatif melakukan pelanggaran. Keadilan prosedural juga berdampak positif pada kepatuhan pajak. Pembayar pajak lebih patuh ketika mereka percaya bahwa petugas pajak melayani dengan adil dan menghormati keadilan. Demikian halnya dengan keadilan distributif juga berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan pajak. Peningkatan persepsi adil yang dirasakan WP dalam hal sebandingnya antara jumlah pajak yang dibayarkan dengan manfaat pajak yang mereka terima akan meningkatkan keinginan mereka untuk sukarela mematuhi ketentuan perpajakan dan meminimalisir niat untuk melakukan pelanggaran pajak. Keadilan retributif juga menunjukkan pengaruh yang signifikan terhadap kepatuhan pajak. Ini berarti bahwa persepsi WP atas keadilan penerapan sanksi, denda bunga atau pidana atas ketidakpatuhan pada peraturan pajak akan mendorong WP membiasakan untuk patuh pada peraturan pajak. Lain halnya dengan hasil statistik variabel norma-norma sosial yang bertentangan dengan harapan. Norma-norma sosial yang berkembang tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pajak. Ini mengindikasikan bahwa norma-norma sosial yang berkembang di masyarakat tidak menjadi penentu atau tidak mempengaruhi kepatuhan pajak. Peningkatan norma-norma sosial di masyarakat belum bisa dikatakan mendukung tindakan kepatuhan pajak.

Direktorat Jenderal Pajak (DJP) melalui pemerintah dan lembaga hukum sebagai pihak yang memiliki kekuasaan (*power*), diharapkan komitmennya untuk membuat suatu perubahan yang dapat meningkatkan citra baik dimata masyarakat sehingga berujung pada peningkatan kepercayaan (*trust*) dalam pengelolaan pajak. Dengan demikian, kepatuhan pajak dapat

ditegakkan dan dipatuhi secara sukarela sehingga terbangun kerjasama yang baik antara DJP dengan pembayar pajak.

Hal ini dapat dilakukan melalui pembinaan penguatan sikap mental, fisik dan spiritual pegawai DJP sehingga bisa merasa tenang, aman dan tidak mudah tergoda melakukan hal-hal yang dapat merusak citra DJP. Pemberian insentif/penghargaan terhadap perilaku baik dengan berpedoman kepada visi dan nilai-nilai bersama mungkin perlu menjadi alternatif kebijakan. Selain itu, peningkatan kuantitas dan kualitas petugas pemeriksa pajak DJP juga perlu diperhatikan sehingga dapat meningkatkan persepsi keadilan prosedural WP terkait dengan keadilan kegiatan pemeriksaan pajak.

Terkait dengan *deterrence factor*, DJP dan lembaga hukum terkait dapat memberikan sanksi yang tegas dan berat baik berupa hukuman atau denda kepada WP yang melakukan tindakan pelanggaran pajak tanpa “tebang pilih” untuk memberikan efek jera. Selain itu juga melakukan publikasi di media informasi dan sosial sehingga masyarakat dapat menjadikan pelajaran dan meminimalisir niat mereka untuk melakukan hal yang sama. Otoritas pajak direkomendasikan untuk berinvestasi lebih jauh pada layanan perpajakan seperti telepon *hotline* atau situs web yang dapat meningkatkan kepatuhan pajak.

Perlu dilakukan sosialisasi pajak secara rutin untuk meningkatkan wawasan yang lebih intensif tentang pentingnya pajak bagi penerimaan negara melalui media informasi dan media sosial. Sehingga masyarakat paham tentang pemanfaatan pajak yang mereka bayarkan oleh pemerintah. Selain itu, perlu diadakan kegiatan-kegiatan yang meningkatkan pemahaman wajib pajak dan masyarakat terkait dengan tata cara layanan perpajakan, informasi peraturan pajak terbaru, kewajiban yang harus dilaksanakan dan sanksi yang harus dihindari. Hal ini akan meningkatkan kepedulian WP dan masyarakat sehingga berimplikasi kepada perilaku kepatuhan pajak.

UCAPAN TERIMA KASIH

Penulis menyadari bahwa penyusunan penelitian ini tidak akan selesai tanpa bantuan dan dorongan dari berbagai pihak. Oleh sebab itu, penulis menyampaikan ucapan terima kasih kepada :

1. DRPM Ristekdikti yang telah mendanai penelitian
2. Ketua dan wakil STIE “KBP” yang telah memberikan arahan dan saran selama proses penelitian.
3. Prodi Akuntansiatas bimbingannya dan dukungannya.

DAFTAR PUSTAKA

- Bobek, D. D., Roberts, R. W., & Sweeney, J. T. (2014). The Social Norms of Tax Compliance : Evidence from Australia , Singapore , and the United States. *Journal of Business Ethics*, DOI 10.1007/s10551-006-9219-X, (February 2007), 2–17. <http://doi.org/10.1007/s10551-006-9219-x>
- Chow, C. Y. (2004). Gearing up for the self assessment tax regime for individuals. *Tax Nasional (2nd Quarter)*, 20–23.
- Damayanti, T. W., Sutrisno, Subekti, I., & Baridwan, Z. (2015). Trust and Uncertainty Orientation: An Efforts to Create Tax Compliance in Social Psychology Framework. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 211(September), 938–944. <http://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.124>
- Doyle, E., Gallery, K., & Coyle, M. (2009). Procedural justice principles and tax compliance in Ireland: a preliminary exploration in the context of reminder letters. *Journal of Finance and Management in Public Services*, 8(1), 49–62. Retrieved from http://www.cipfa.org/-/media/files/policy_and_guidance/the_journal_of_finance_and_management_in_public_services/vol_8_no_1/jour_vol8_no1_d.pdf

- Faizal, S. M., Palil, M. R., Maelah, R., & Ramli, R. (2017). Perception on justice, trust and tax compliance behavior in Malaysia. *Kasetsart Journal of Social Sciences*, 38(3), 226–232. <http://doi.org/10.1016/j.kjss.2016.10.003>
- Gangl, K., Hofmann, E., & Kirchler, E. (2015). New Ideas in Psychology Tax authorities &™ interaction with taxpayers : A conception of compliance in social dilemmas by power and trust. *New Ideas in Psychology*, 37, 13–23. <http://doi.org/10.1016/j.newideapsych.2014.12.001>
- Gangl, K., Torgler, B., Kirchler, E., & Hofmann, E. (2014). Effects of supervision on tax compliance: Evidence from a field experiment in Austria. *Economics Letters*, 123(3), 37–382. <http://doi.org/10.1016/j.econlet.2014.03.027>
- Hartner, M., Rechberger, S., Kirchler, E., & Schabmann, A. (2008). Procedural Fairness and Tax Compliance. *Economic Analysis and Policy*, 38(1), 137–152. [http://doi.org/10.1016/S0313-5926\(08\)50010-5](http://doi.org/10.1016/S0313-5926(08)50010-5)
- Hofmann, E., Voracek, M., Bock, C., & Kirchler, E. (2017). Tax compliance across sociodemographic categories: Meta-analyses of survey studies in 111 countries. *Journal of Economic Psychology*, 62, 63–71. <http://doi.org/10.1016/j.joep.2017.06.005>
- Kirchler, E., Hoelzl, E., & Wahl, I. (2008). Enforced versus voluntary tax compliance: The “slippery slope” framework. *Journal of Economic Psychology*, 29(2), 210–225.
- Kogler, C., Batrancea, L., Nichita, A., Pantya, J., Belianin, A., & Kirchler, E. (2013). Trust and power as determinants of tax compliance: testing the assumptions of the slippery slope framework in Austria, Hungary, Romania and Russia. *Journal of Economic Psychologie*, 34, 169–180.
- Mahangila, D. N., & Holland, K. (2015). Analysis of Procedural and Retributive Justice in Tax Compliance. *ORSEA Journal*, 5(1), 113–160.
- Mangoting, Y., Sukoharsono, E. G., Rosidi, & Nurkholis. (2015). Developing a Model of Tax Compliance from Social Contract Perspective: Mitigating the Tax Evasion. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 211(September), 966–971. <http://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.128>
- Mas’ud, A., Manaf, N. A. A., & Saad, N. (2014). Do Trust and Power Moderate Each Other in Relation to Tax Compliance? *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 164(August), 49–54. <http://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.11.049>
- Meşca, S. L. (2013). The Dynamics of Tax Compliance. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 92(Lumen), 535–539. <http://doi.org/10.1016/j.sbspro.2013.08.714>
- Mohdali, R., Isa, K., & Yusoff, S. H. (2014). The Impact of Threat of Punishment on Tax Compliance and Non-compliance Attitudes in Malaysia. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 164(August), 291–297. <http://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.11.079>
- Murphy, K. (2003). Procedural justice and tax compliance. *Australian Journal of Social Issues*, 38(379–408).
- Saad, N. (2012). Tax Non-Compliance Behaviour: Taxpayers View. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 65(ICIBSoS), 344–351. <http://doi.org/10.1016/j.sbspro.2012.11.132>
- Sinnasamy, P., Bidin, Z., & Ismail, S. S. S. (2015). A Proposed Model of Non-compliance Behaviour on Excise Duty: A Moderating Effects of Tax Agents. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 211(September), 299–305. <http://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.038>
- Tajib, E. (2007). *Pengaruh Etika Wajib Pajak, Norma-norma Sosial dan Kesadaran Wajib Pajak terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi pada Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jawa Bagian Timur I*. Univeristas Airlangga Surabaya.
- Tyler, T. R. (2006). Psychological perspectives on legitimacy and legitimation. *Annual Review*

- of *Psychology*, 57, 375–400.
<http://doi.org/http://doi.org/10.1146/annurev.psych.57.102904.190038>
- Verboon, P., & Goslinga, S. (2009). The role of fairness in tax compliance. *Netherlands Journal of Psychology*, 65(4), 136–145. <http://doi.org/10.1007/BF03080136>
- Verboon, P., & Van Dijke, M. (2011). When do severe sanctions enhance compliance? The role of procedural fairness. *Journal of Economic Psychology*, 32(120–130).
- Wenzel, M. (2002a). Tax Compliance and the Psychology of Justice: Mapping the Field. *Taxing Democracy*, 41–70.
- Wenzel, M. (2002b). The impact of outcome orientation and justice concerns on tax compliance: The role of taxpayers' identity. *Journal of Applied Psychology*, 87(4), 629.
- Zain, M. (2003). *Manajemen Perpajakan (I)*. Jakarta: Salemba Empat.