

# Persepsi Kepatuhan Perpajakan yang Dipengaruhi oleh Keadilan Prosedural, Keadilan Distributif, dan Keadilan Retributif

LISA AMELIA HERMAN<sup>1\*</sup>; DITA MARETHA RISSI<sup>2</sup>; SYAFIRA RAMADHEA JR<sup>3</sup>

Politeknik Negeri Padang  
Jl. Kampus, Limau Manis, Kec. Pauh, Kota Padang, Sumatera Barat 25164  
E-mail : lisaamelia@pnp.ac.id (korespondensi)

Submit : 2022-11-30

Review : 2022-12-15

Publish : 2023-01-26

**Abstract:** Taxes are the most reliable source of income to finance government spending. The government is more free to use tax proceeds to finance various needs compared to other financing sources. The fact that hurts today is that the government in Indonesia has even faced many problems by financing the deficit in recent years. Many citizens continue to avoid taxes. Consequently, taxpayer compliance with applicable tax laws is the main objective of the government. Therefore, an understanding of the driving factors of tax compliance is an important topic to be studied scientifically. This research is intended to look at the influence of social psychological factors, namely procedural justice, distributive justice and retributive justice on tax compliance to 107 non-employee mandatory taxes in the city of Padang. Primary data was collected through questionnaires and analyzed with multiple linear regression. The results show that the three variables each of procedural justice, distributive justice and retributive justice have an effect on tax compliance. The Directorate General of Taxes expects its commitment to improve a good image in the eyes of the public so that it will lead to increased trust in tax management. So that tax compliance can be enforced and complied with voluntarily.

**Keywords:** *Tax Compliance, Justice, Procedural, Distributive, Retributif*

Dalam menyelenggarakan roda pemerintahan, negara mempunyai kewajiban untuk menjaga kepentingan rakyat, baik kesejahteraan, keamanan, maupun pertahanan. Pemerintah otomatis membutuhkan dana yang tidak sedikit untuk memenuhi kepentingan tersebut. Salah satu sumber pendapatan penting untuk membiayai pengeluaran negara dan membantu kesenjangan ekonomi ialah dana yang dihimpun dari rakyat melalui pemungutan dana atas hak kepemilikan sebuah objek yang dikenal dengan pajak. Berdasarkan data realisasi penerimaan pajak, pencapaian realisasi selama 15 tahun terakhir belum mencapai target yang ditetapkan. Tahun 2020 realisasi penerimaan pajak jauh dari target yakni diperkirakan terdapat selisih 19,6% target yang seharusnya dicapai. Pencapaian tersebut jauh menurun dibandingkan dua tahun terakhir dan tahun-tahun sebelumnya. Hal ini disebabkan oleh pandemi covid-19 melanda Indonesia. Sedangkan tahun 2021, realisasi penerimaan pajak mencapai Rp 1.277,5 triliun, naik 19,2%, dibandingkan

capaian tahun 2020. Menteri Keuangan dalam Konferensi Pers APBN KITA 2021, mengatakan bahwa “Realisasi tersebut telah menunjukkan penerimaan yang semakin pulih dari adanya tekanan Covid-19 dibandingkan tahun 2020” (kemenkeu.go.id, 2022).

Partisipasi pembayar pajak sangat dibutuhkan untuk membiayai pembangunan. Jika ditinjau dari jumlah wajib pajak (WP) selama tahun 2002 hingga 2021, jumlah WP terdaftar terus mengalami peningkatan, yaitu mendekati 50 juta. Ini suatu kenaikan yang tetap tinggi. Berdasarkan data Kemenkeu yang disampaikan Sri Mulyani, jumlah WP di Indonesia pada 2002 sebanyak 2,59 juta. Kemudian meningkat 10,65 juta pada 2008. Setelah itu, jumlah WP konsisten naik hingga mencapai 49,82 juta pada 2021. Khusus untuk WP OP, pada 2002 sebanyak 1,67 juta dan jumlah WP OP terdaftar mencapai 1,82% terhadap jumlah penduduk bekerja di Indonesia. Persentase tersebut konsisten mengalami kenaikan setiap

tahunnya. Tahun 2021, ada 45,43 juta WP OP yang terdaftar. Jumlah tersebut tercatat mencapai 34,66% terhadap jumlah penduduk bekerja sebanyak 131,06 juta. Naiknya rasio jumlah WP OP terhadap jumlah penduduk bekerja merupakan kenaikan yang luar biasa dan merupakan fenomena adanya kesadaran warga negara (<https://news.ddtc.co.id>, 2022). Kenyataannya masih banyak masyarakat yang tidak menyadari bahwa pajak merupakan kewajiban yang harus ditaati. Masalah tersebut harus diimbangi dengan besarnya target pajak yang harus dicapai oleh aparat perpajakan. Untuk itu, diperlukan kesadaran dari dalam diri warga negara untuk 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. Tingkat kepatuhan pajak yang tinggi memang sangat diharapkan namun memastikan kepatuhan pajak yang tinggi tersebut sangat sulit. 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 et al., 2015). Hilangnya rasa percaya (atau persepsi buruk) terhadap pemerintah dianggap penyebab rendahnya kepatuhan masyarakat terhadap kewenangan pemerintah dibidang perpajakan (Gangl et al., 2015). Tingginya angka korupsi, amburadulnya kualitas pelayanan publik, kegaduhan sejumlah elit politik diruang publik merupakan fenomena dalam pembentukan persepsi publik yang negatif terhadap pemerintah.

Sistem perpajakan di Indonesia saat ini mempraktekkan *Self Assesment System* (SAS) 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 mereka untuk mengurangi kebutuhan mereka membayar pajak atau membuatnya menjadi nol (Murphy, 2003). Hal ini akan memberikan peluang kepada WP untuk berperilaku tidak patuh. 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 administrator pajak. Otoritas pajak memainkan peran mendasar dalam memastikan kepatuhan pajak antara pembayar pajak yang mematuhi peraturan dan ketentuan pajak ((Sinnasamy, Bidin, & Ismail, 2015).

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 et al., 2017a). 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 patuh, 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 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 et al., 2015). Faktor pertimbangan keadilan sosial dan faktor psikologis sosial memainkan peran utama dalam meningkatkan atau menurunkan tingkat kepatuhan pajak (Mahangila & Holland, 2015a).

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., 2017a). 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 persepsi keadilan masyarakat terhadap instansi pemerintah dan sistem perpajakan berpengaruh signifikan pada *tax morale* (Tyler, 2006).

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 (Juan et al. 1994). 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, 2002a). 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 et al., 2008).

Kepatuhan pajak merupakan fenomena yang sangat kompleks jika dilihat dari banyak perspektif. Kepatuhan pajak (*tax compliance*) adalah melaporkan penghasilan sesuai dengan peraturan pajak, melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT) dan membayar pajak tepat waktu. Wajib pajak merespon keadilan terhadap kepatuhan WP dalam melaksanakan kewajibannya untuk membayar pajak. Budiarsana et al., (2016) memperoleh hasil pengaruh yang parsial keadilan distributif terhadap kepatuhan WP hotel dan restoran. WP cenderung lebih patuh dalam membayar kewajiban pajaknya. Semakin tinggi pendapatan maka semakin tinggi pajak yang akan dibayarkan. Tindakan pencegahan melalui pengawasan yang ketat dan administrasi perpajakan menimbulkan kecenderungan untuk mengurangi *tax evasion* dan mendorong *tax compliance* ((Gangl, Torgler, Kirchler, & Hofmann, 2014). Sebagai antisipasi kepatuhan pajak yang lebih rendah, pemerintah lebih berfokus pada pendekatan untuk menciptakan efek jera dengan memberikan sanksi dan denda administrasi ((Mangoting et al., 2015). 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.

Keadilan adalah konflik antara teori kemampuan untuk membayar dan teori manfaat ((Meşca, 2013). Kedua teori kompatibel dengan prinsip-prinsip ekuitas horizontal 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).

Kerangka konseptual untuk pertimbangan keadilan menyarankan untuk membedakan tiga bidang keadilan dalam psikologi sosial: (a) keadilan distributif, yang mengacu pada pertukaran sumber daya, baik manfaat maupun biaya, (b) keadilan prosedural, yang mengacu pada proses distribusi sumber daya, dan (c) keadilan retributif, yang mengacu pada ketepatan sanksi yang dirasakan dalam kasus melanggar norma (Wenzel, 2002a).

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, 2015a). 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 undang-undang perpajakan dan ini memiliki efek positif pada kepatuhan pajak (Damayanti et al., 2015). Keadilan

prosedural dapat memprediksi tingkat kepatuhan pembayar pajak di Indonesia dan Australia (Wenzel, 2002a). Keadilan perpajakan dipandang dari sisi prosedural, jika prosedur dalam sistem perpajakan tidak adil, maka para wajib pajak akan lebih enggan untuk melakukan pembayaran pajak (Hartner et al., 2008). Keadilan prosedural berkaitan dengan proses pengambilan keputusan publik. (Doyle, Gallery, & Coyle, 2009) mengatakan bahwa keadilan prosedural memainkan peran penting dalam keputusan untuk mematuhi undang-undang pajak.

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 (P 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).

(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, 2015a) mengkaji apakah hukuman pajak (keadilan retributif) dalam mendorong pemenuhan pajak membebaskan pendapatan perusahaan atau tidak, apakah implementasi keadilan prosedural dalam menjatuhkan denda pajak penghasilan badan dapat meningkatkan kepatuhan atau 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. Dengan demikian, hipotesis yang diajukan Ssebagai berikut:

H1 : Keadilan prosedural (*procedural justice*) berpengaruh terhadap kepatuhan perpajakan.

H3 : Keadilan distributif (*distributive justice*) berpengaruh terhadap kepatuhan perpajakan.

H4: Keadilan retributif (*retributive justice*) berpengaruh terhadap kepatuhan perpajakan.

## METODE

Penelitian ini mengambil objek Wajib Pajak Orang Pribadi (WP OP) Non-Karyawan yang terdaftar di KPP Pratama Padang Wilayah Sumbar dan Jambi dengan cakupan wilayah penelitian Kota Padang dan sekitarnya. Dipilih sebagai populasi dikarenakan WP OP non-karyawan memiliki

kesempatan yang lebih besar untuk menghindari pajak dengan memanfaatkan peluang sistem pajak *self assesment system*. Pengambilan sampel *nonprobability sampling* dengan metode *purposive* dan *convenience sampling*. Ukuran sampel dihitung menggunakan rumus Lameshow (1997) karena jumlah populasi yang sangat besar dan tidak diketahui jumlah pastinya serta adanya kesulitan untuk memperoleh alamat responden, waktu yang sangat terbatas, jumlah peneliti yang hanya tiga orang dan tidak semua populasi memiliki kesempatan yang sama untuk berpartisipasi. Selain itu, populasi yang dituju terlalu besar dengan jumlah yang berubah-ubah. Dari hasil perhitungan, maka diperoleh hasil jumlah sampel minimal yang dibutuhkan dalam penelitian ini adalah 96 orang dibulatkan menjadi 100 responden. Berikut rumus Lemeshow:

$$n = \frac{z^2 p(1 - p)}{d^2}$$

Keterangan:

n = Jumlah sampel

z = Nilai standar = 1.96

p = Maksimal estimasi = 50% = 0.5

d = alpha (0,10) atau sampling error = 10%

Data berupa data primer melalui penyebaran kuesioner secara langsung kepada responden. Pengukuran kuesioner menggunakan skala likert 1 – 5 dimana setiap variabelnya diukur dengan menggunakan beberapa indikator yang kemudian dikembangkan menjadi beberapa item pernyataan. Untuk variabel kepatuhan perpajakan (KWP=Y) ada empat (4) indikator, variabel keadilan prosedural (KP=X<sub>1</sub>) sebanyak enam (6) indikator, variabel keadilan distributif (KD=X<sub>2</sub>) sebanyak sepuluh (10) indikator dan variabel keadilan retributif (KR=X<sub>3</sub>) sebanyak enam (6) indikator. Instrumen penelitian sudah diuji reabilitas dan validitasnya sehingga reliabel dan valid digunakan untuk mengukur variabel.

Beberapa pengujian yang dilaksanakan meliputi pengujian asumsi klasik, analisis deskriptif, Uji F, koefisien

determinasi (R<sup>2</sup>) dan uji hipotesis. Pengujian hipotesis digunakan analisis statistik Multiple Regression yang dimaksudkan untuk melihat pengaruh keadilan prosedural, keadilan distributif dan keadilan retributif terhadap kepatuhan perpajakan. Bentuk persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = a + \beta_1 x_1 + \beta_2 x_2 + \beta_3 x_3 + \beta_4 x_4 + \beta_5 x_5 + \varepsilon$$

Dimana:

X<sub>1</sub> = Keadilan Prosedural (KP)

X<sub>2</sub> = Keadilan Distributif (KD)

X<sub>3</sub> = Keadilan Retributif (KR)

$\varepsilon$  = Disturbance Error

## HASIL

Hasil analisis deskriptif 107 responden, berdasarkan kualifikasi pendidikan diperoleh responden terbanyak berpendidikan Strata 1 / Diploma 4, sebanyak 62 orang (58%). Dari segi jenis kelamin terbanyak responden perempuan, sebesar 70 orang (65%). Dari segi masa kerja, responden terbanyak dengan masa kerja > 10 tahun, yaitu 51 orang (47%). Statistik deskriptif seperti tabel 1 dibawah menunjukkan variabel KWP memiliki nilai rata-rata 33,21 dengan standar deviasi 3,207. Variabel KP dengan nilai rata-rata 36,43 dengan standar deviasi 4,337, variabel KD memiliki nilai rata-rata 32,93 dengan standar deviasi 2,475 dan variabel KR memiliki nilai rata-rata 25,09 dengan standar deviasi 2,440.

Semua pernyataan kuesioner telah diuji validitas dan reliabilitas. Untuk melihat validitas dari masing-masing item kuesioner digunakan *Corrected Item-Total Correlation*. Jika  $r_{hitung}$  besar dari  $r_{tabel}$  maka dikatakan valid. Dimana nilai  $r_{tabel}$  untuk  $n=107$  dan  $df=n-2$  ( $107-2=105$ ) pada signifikansi  $\alpha=0,05$  adalah 0,18998. Nilai *Corrected Item-Total Correlation* untuk masing-masing item variabel KWP, KP, KD dan KR semuanya di atas  $r_{tabel}$  sehingga disimpulkan bahwa seluruh item pernyataan adalah valid. Nilai *cronbach's alpha* dari variabel KWP, KP, KD dan KR besar dari 0,70 sehingga item pernyataan kuesioner (setelah dilakukan uji validitas) dinyatakan reliabel.

Sebelum data diolah dengan regresi

linear berganda dilakukan uji asumsi klasik untuk memperoleh keyakinan bahwa data yang diperoleh beserta variabel penelitian layak untuk diolah lebih lanjut. Hasil pengujian normalitas diperoleh nilai *Test Statistic Kolmogorov-Smirnov* (KS) sebesar 0,764 dengan signifikansi 0,200. Data yang digunakan terdistribusi normal dan bisa dilanjutkan untuk diteliti lebih lanjut, karena nilai signifikan dari uji normalitas >  $\alpha$  0,05. Untuk melihat adanya korelasi antar variabel bebas dilakukan pengujian multikolinearitas yang dilihat melalui nilai *Variance Inflation Factor* (VIF). Hasil nilai VIF untuk masing-masing variabel bebas kurang dari 10 menunjukkan variabel bebas dalam model regresi tidak saling berkorelasi. Nilai *tolerance value* untuk masing-masing variabel bebas berada diatas 0,10. Ini menunjukkan tidak adanya korelasi antara sesama variabel bebas dalam model regresi dan disimpulkan tidak terdapat masalah multikolinearitas diantara sesama variabel bebas dalam model regresi yang dibentuk. Untuk mendeteksi adanya heteroskedastisitas dilakukan uji glejser. Pengujian diperoleh nilai signifikansi untuk masing-masing variabel bebas berada di atas  $\alpha$  5%, disimpulkan model regresi tidak mengandung heteroskedastisitas. Tabel dibawah menunjukkan hasil pengujian asumsi klasik.

Hasil pengujian regresi linear berganda menunjukkan nilai  $F_{hitung}$  sebesar 29,997 signifikan pada 0,000. Nilai  $F_{tabel}$  dengan  $n=107$ ,  $k=4$ ,  $df_1=k-1$  ( $4-1=3$ ),  $df_2=n-k-1$  ( $107-4-1=102$ ) dan  $\alpha=0,05$  adalah 2,691. Jadi  $F_{hitung} > F_{tabel}$  dengan nilai signifikansi  $0.000 < 0.05$ , Sehingga model regresi sudah fix, dan dapat digunakan untuk memprediksi variabel-variabel penelitian. Dengan demikian, keadilan prosedural, keadilan distributif dan keadilan retributif secara simultan berpengaruh terhadap kepatuhan perpajakan. Dari tampilan output *model summary* pada tabel dibawah, besarnya *Adjusted R Square* (R<sup>2</sup>) adalah 0,451. Kontribusi variabel keadilan prosedural, keadilan distributif, dan keadilan retributif

sebesar 45,1% mempengaruhi variabel kepatuhan perpajakan. Sedangkan 54,9% ditentukan oleh faktor lain diluar model yang tidak terdeteksi dalam penelitian ini.

Tabel 1. Hasil Uji F dan Koefisien Determinasi

No.	Keterangan	Indikator	Nilai
1.	Uji F	F <sub>Hitung</sub> F <sub>Tabel</sub>	29,997 2,691
2.	Koefisien Determinasi	Adjusted R Square	0,451

Sumber : Data primer yang diolah, 2022

Hasil pengujian koefisien regresi linear berganda menunjukkan nilai konstanta sebesar 8,826, mengindikasikan bahwa jika variabel independen yaitu KP, KD dan KR adalah nol maka nilai KWP sebesar konstanta 8,826. Koefisien KP sebesar 0,245 berarti setiap peningkatan keadilan prosedural satu satuan mengakibatkan peningkatan kepatuhan perpajakan sebesar 0,245 satuan. Koefisien KD sebesar 0,645 berarti setiap peningkatan keadilan distributif satu satuan mengakibatkan peningkatan kepatuhan perpajakan sebesar 0,645 satuan. Sedangkan koefisien KR sebesar -0,230 berarti setiap peningkatan keadilan retributif satu satuan mengakibatkan penurunan kepatuhan perpajakan sebesar 0,230 satuan. Hasil pengujian koefisien regresi membentuk model regresi sebagai berikut:

$$Y = 8,826 - 0,245 X_1 + 0,645 X_2 - 0,230 X_3$$

Uji t dilakukan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial. Pengujian hipotesis dilakukan dengan membandingkan nilai  $t_{hitung}$  dan  $t_{tabel}$ . Hipotesis diterima jika  $t_{hitung} > t_{tabel}$  atau nilai  $sig < \alpha 0,05$ . Nilai  $t_{tabel}$  pada  $\alpha 0,05$  adalah 1,6598. Untuk variabel KP, nilai  $t_{hitung}$  adalah 3,952 dan nilai  $sig 0,000$ , sehingga  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $3,952 > 1,6598$  atau nilai  $sig 0,000 < \alpha 0,05$ . Nilai koefisien regresi  $\beta$  dari variabel KP bernilai positif yaitu 0,245. Disimpulkan keadilan prosedural berpengaruh signifikan dan positif terhadap

kepatuhan perpajakan. Sehingga hipotesis pertama diterima. Semakin tinggi keadilan prosedural maka semakin meningkat kepatuhan perpajakan.

Pengujian hipotesis kedua untuk variabel KD dengan nilai  $t_{hitung}$  adalah 5,412 dan nilai  $sig$  adalah 0,000. Dikatakan bahwa  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $5,412 > 1,6598$  atau nilai  $sig 0,000 < \alpha 0,05$ . Nilai koefisien regresi  $\beta$  dari variabel KD bernilai positif yaitu 0,645. Disimpulkan keadilan distributif berpengaruh signifikan positif terhadap kepatuhan perpajakan. Sehingga hipotesis kedua diterima. Semakin tinggi keadilan distributif maka semakin meningkat kepatuhan perpajakan.

Pengujian hipotesis ketiga untuk variabel KR dengan nilai  $t_{hitung}$  adalah 2,114 dan nilai  $sig$  adalah 0,037. Dikatakan bahwa  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $2,114 > 1,6598$  atau nilai  $sig 0,037 < \alpha 0,05$ . Nilai koefisien regresi  $\beta$  dari variabel KR bernilai positif yaitu 0,230. Disimpulkan keadilan retributif berpengaruh signifikan positif terhadap kepatuhan perpajakan. Sehingga hipotesis ketiga diterima. Semakin tinggi keadilan retributif maka semakin meningkat kepatuhan perpajakan.

Tabel 2. Hasil Uji Koefisien Regresi Linear Berganda

Model	Coefficients <sup>a</sup>							
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics		
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF	
1	(Constant)	8.826	3.468		2.545	.012		
	KP	.245	.062	.331	3.952	.000	.739	1.353
	KD	.645	.119	.498	5.412	.000	.612	1.635
	KR	-.230	.109	-.175	2.114	.037	.755	1.324

a. Dependent Variable: KWP  
Sumber : Data primer yang diolah, 2022

## EMBAHASAN

Kepatuhan perpajakan jika dilihat dari psikologi sosial, mengaitkan dengan berbagai faktor non ekonomi seperti kepercayaan wajib pajak pada pihak yang berwenang. Tentang bagaimana wajib pajak memandang cara dan legitimasi otoritas pajak memperlakukan pembayar pajak. Dengan demikian, perspektif ini berfokus pada kepatuhan sukarela (Gobena & van Dijke, 2016). Dengan demikian, keadilan prosedural, keadilan distributif dan keadilan retributif merupakan faktor yang akan

membentuk kepatuhan sukarela wajib pajak.

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., 2015). Keadilan prosedural berdampak positif pada kepatuhan pajak. Pembayar pajak lebih patuh ketika mereka percaya bahwa petugas pajak melayani mereka dengan adil dan menghormati keadilan (Herman et al., 2019). 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, 2004). Untuk mendorong kepatuhan perlu memiliki keseimbangan antara perlakuan hormat, menumbuhkan kepercayaan dalam sistem pajak dan menarik hati nurani (pendekatan akomodatif) dan strategi penegakan sanksi untuk pencegahan (pendekatan *deterrence*) (Doyle et al., 2009).

Keadilan prosedural berkaitan dengan 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. Keadilan prosedural memainkan peran penting dalam keputusan untuk mematuhi undang-undang pajak dan konsisten dengan pendekatan akomodatif untuk mendorong kepatuhan (Herman et al., 2019). Dengan meningkatnya keadilan dalam layanan perpajakan pada kantor DJP maka dengan sendirinya wajib pajak akan terdorong secara sukarela melaksanakan kewajiban pajaknya.

Keadilan prosedural (yaitu, keadilan yang dirasakan dari proses pengambilan keputusan dan prosedur) Biasanya, prosedur dianggap lebih adil ketika diterapkan secara konsisten dari waktu ke waktu dan di seluruh individu atau kelompok yang terpengaruh; ketika prosedur diterapkan secara akurat dan

tidak termotivasi oleh kepentingan pribadi otoritas dan ketika prosedur memungkinkan mereka yang terkena dampak dapat menyuarakan pendapat mereka. Studi empiris menunjukkan bahwa otoritas yang memberlakukan prosedur secara adil mendapatkan lebih banyak keuntungan dan tanggapan positif dari wajib pajak daripada otoritas yang memberlakukan prosedur dalam cara yang tidak adil. Salah satu bentuk tanggapan keadilan prosedural adalah kepatuhan sukarela dari pembayar pajak kepada otoritas pajak. Dalam konteks administrasi perpajakan, fiskus yang dipandang wajib pajak memberlakukan prosedur pengambilan keputusan dengan cara yang adil telah terbukti menikmati kepatuhan pajak yang lebih sukarela daripada otoritas yang dianggap tidak adil (Gobena & van Dijke, 2016).

Wajib pajak akan meningkatkan perilaku kepatuhan pajaknya jika mereka merasa otoritas pajak berhasil melakukan yang baik dan perlakuan yang adil dalam kegiatan dan prosedur perpajakan. Perlakuan adil lebih penting daripada keuntungan yang adil atau hukuman adil yang diterima oleh wajib pajak untuk meningkatkan kepatuhan pajak. Persepsi keadilan ini juga akan meningkatkan kepercayaan pada otoritas pajak dimana faktor ini juga dapat meningkatkan perilaku kepatuhan pajak (Faizal et al., 2017b).

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 (Herman et al., 2019).

Berkenaan dengan keadilan distributif, perbandingan dibuat pada individu, kelompok, dan tingkat masyarakat. Pada tingkat individu, wajib pajak memperhatikan keadilan hasil mereka, dan mereka ingin diperlakukan

relatif terhadap jasa, upaya, dan kebutuhan mereka. Jika beban pajak individu lebih berat dibandingkan dengan individu lain yang sebanding, kepatuhan pajak cenderung menurun. Di tingkat kelompok, wajib pajak memperhatikan keadilan hasil/pendapatan dari kelompok dan menginginkan perlakuan yang adil dari kelompok mereka relatif terhadap pendapatan kelompok yang lain. Jika kelompok tertentu menganggap beban pajaknya lebih berat daripada kelompok lain, ketidakpatuhan pajak cenderung meningkat dalam kelompok ini. Jika sistem pajak dianggap tidak adil, ketidakpatuhan pajak cenderung meningkat, sedangkan sistem yang dirasakan adil dapat meningkatkan kepercayaan dan akibatnya meningkatkan kepatuhan sukarela (Wenzel, 2002a).

Keadilan retributif juga menunjukkan pengaruh yang signifikan terhadap kepatuhan pajak. 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 keadilan prosedural dan keadilan distributif akan semakin meningkatkan kepatuhan pajak (Herman et al., 2019). Keadilan retributif penting bagi semua pembayar pajak (Mahangila & Holland, 2015b). Tidak adil bagi WP yang patuh ketika yang tidak patuh tidak dihukum, tetapi baik pembayar pajak yang tidak patuh dan WP yang patuh mengharapkan hukuman pajak yang adil (Wenzel, 2002a).

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 (Verboon & van Dijke, 2011). Tetapi hukuman pajak yang berat dapat meningkatkan kepatuhan pajak dengan

tuntutan pihak yang berwenang ketika penganut mempercayai proses otoritas untuk menerapkan hukuman pajak. Sejalan dengan penelitian Verboon & Goslinga (2009) yang menemukan 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.

Wajib Pajak harus diperlakukan dengan lebih bermartabat dan rasa hormat dalam semua aspek interaksi mereka dengan otoritas pajak sebagai badan sektor publik (Doyle et al., 2009). 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.

## SIMPULAN

Tujuan penelitian untuk menganalisis pengaruh keadilan prosedural, keadilan distributif dan keadilan retributif terhadap kepatuhan wajib pajak. Penelitian ini mengungkapkan bahwa keadilan prosedural berpengaruh signifikan positif terhadap kepatuhan pajak. Pembayar pajak lebih patuh ketika mereka percaya bahwa petugas pajak melayani mereka 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 berpengaruh terhadap kepatuhan pajak. Ini berarti bahwa persepsi WP atas keadilan penerapan sanksi, denda bunga atau pidana atas ketidakpatuhan pada peraturan pajak dapat mendorong WP membiasakan untuk patuh pada peraturan 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. Dikarenakan adanya keterbatasan dalam penelitian ini, perlu dilakukan penelitian lanjutan sehingga kelak hasilnya dapat lebih bermanfaat untuk pihak-pihak yang terkait. Diharapkan kepada peneliti selanjutnya untuk memasukkan efek layanan di lapangan untuk menentukan dampak positif dari *soft factor* terhadap kepatuhan pajak.

#### **Ucapan Terima Kasih (Acknowledgement)**

Terima kasih kepada Pusat Penelitian dan Pengabdian kepada Masyarakat Politeknik Negeri Padang atas bantuan dana yang diberikan untuk kegiatan penelitian melalui dana DIPA PNP Tahun 2022.

#### **DAFTAR RUJUKAN**

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. <https://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. [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](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. (2017a). Perception on justice, trust and tax compliance behavior in Malaysia. *Kasetsart Journal of Social Sciences*, 38(3), 226–232. <https://doi.org/10.1016/j.kjss.2016.10.003>

Faizal, S. M., Palil, M. R., Maelah, R., & Ramli, R. (2017b). Perception on justice, trust and tax compliance behavior in Malaysia. *Kasetsart Journal of Social Sciences*, 38(3), 226–232. <https://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. <https://doi.org/10.1016/j.newideap.sych.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. <https://doi.org/10.1016/j.econlet.2014.03.027>
- Gobena, L. B., & van Dijke, M. (2016). Power, justice, and trust: A moderated mediation analysis of tax compliance among Ethiopian business owners. *Journal of Economic Psychology*, 52, 24–37. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2015.11.004>
- Hartner, M., Rechberger, S., Kirchler, E., & Schabmann, A. (2008). Procedural Fairness and Tax Compliance. *Economic Analysis and Policy*, 38(1), 137–152. [https://doi.org/10.1016/S0313-5926\(08\)50010-5](https://doi.org/10.1016/S0313-5926(08)50010-5)
- Herman, L. A., Dewi, A. S., & Dewi, M. K. (2019). Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak Yang Dipersepsikan Melalui faktor Deterrence, Keadilan Dan Norma Sosial. *Benefita*, 4(1), 146–161. <https://ejournal.ildikti10.id/index.php/benefita/article/view/3873>
- Kirchler, E., Hoelzl, E., & Wahl, I. (2008). Enforced versus voluntary tax compliance: The “slippery slope” framework. *Journal of Economic Psychology*, 29(2), 210–225.
- Mahangila, D. N., & Holland, K. (2015a). Analysis of Procedural and Retributive Justice in Tax Compliance. *ORSEA Journal*, 5(1), 113–160.
- Mahangila, D. N., & Holland, K. (2015b). Analysis of Procedural and Retributive Justice in Tax Compliance. In *Analysis of Procedural and Retributive Justice in Tax Compliance* (Vol. 5, Issue 1). <http://ssrn.com/abstract=2833521> Electronic copy available at: <https://ssrn.com/abstract=2833521>
- 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. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.128>
- Meşca, S. L. (2013). The Dynamics of Tax Compliance. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 92(Lumen), 535–539. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2013.08.714>
- Murphy, K. (2003). Procedural justice and tax compliance. *Australian Journal of Social Issues*, 38(379–408).
- Murphy, K. (2004). PROCEDURAL JUSTICE AND TAX COMPLIANCE WORKING PAPER No 56 February 2004. *Taxation*, 56.
- Saad, N. (2012). Tax Non-Compliance Behaviour: Taxpayers View. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 65(ICIBSoS), 344–351. <https://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. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.038>
- Tyler, T. R. (2006). Psychological perspectives on legitimacy and legitimation. *Annual Review of*

*Psychology*, 57, 375–400.  
<https://doi.org/http://doi.org/10.1146/annurev.psych.57.102904.190038>

Verboon, P., & Van Dijke, M. (2011). When do severe sanctions enhance compliance? The role of procedural fairness. *Journal of Economic Psychology*, 32(120–130).

Verboon, P., & van Dijke, M. (2011). When do severe sanctions enhance compliance? The role of procedural fairness. *Journal of Economic Psychology*, 32(1), 120–130.  
<https://doi.org/10.1016/j.joep.2010.09.007>

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.