

Keadilan Perpajakan dan Perubahan Tarif Pajak Dalam Meningkatkan Kepatuhan Pajak: Studi Eksperimental

Kadek Pranetha Prananjaya^{1*}, Dewi Murdiawati², dan Putri Wulanditya³, Niluh Putu Dian Rosalina Handayani Narsa⁴

¹²³ Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Hayam Wuruk Perbanas, Indonesia

⁴ Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Airlangga

kadek.pranetha@perbanas.ac.id ^{1*}; dewi.murdiawati@perbanas.ac.id ²; putri@perbanas.ac.id ³; niluh.narsa@feb.unair.ac.id ⁴

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh keadilan pajak dengan tarif pajak terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak. Desain penelitian yang digunakan adalah eksperimen faktorial 2 x 2 antar subjek. Keadilan pajak diukur dengan dua level (baik dan buruk) dan tarif pajak juga diukur dengan dua level (tetap dan turun). Jumlah partisipan yang terlibat sebanyak 87 partisipan yang dibagi random kedalam empat kelompok. Berdasarkan hasil analisis ANOVA ditemukan bahwa partisipan yang diberikan manipulasi keadilan yang baik cenderung lebih patuh dibandingkan partisipan yang diberikan manipulasi keadilan pajak yang buruk. Pada Partisipan yang diberikan manipulasi berupa penurunan tarif pajak dibandingkan dengan partisipan yang diberikan manipulasi kenaikan tarif pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pajak. Temuan lain menunjukkan bahwa ketika keadilan pajak yang baik dikombinasikan dengan penurunan tarif pajak tidak terdapat adanya *interaction effect*. Hal ini menjelaskan bahwa keadilan perpajakan yang baik tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pajak apabila terjadi penurunan tarif pajak. Penelitian ini berkontribusi pada literatur kepatuhan pajak.

Kata kunci: Keadilan Pajak; Tarif Pajak; Kepatuhan Pajak

Tax Justice and Tax Rate Changes In Improving Tax Compliance: An Experimental Study

Abstract

This study aims to examine the effect of tax justice with tax rates on the level of taxpayer compliance. The research design used is a experiment method with 2 x 2 design factorial between subjects. Tax justice is measured with two levels (good and bad) and tax rates are also measured with two levels (fixed and decreasing). The number of participants involved was 87 participants who were randomly divided into four groups. Based on the ANOVA analysis, it was found that participants who were given a good justice manipulation tended to be more compliant than participants who were given a bad tax justice manipulation. Participants who were given a manipulation in the form of a tax rate reduction compared to participants who were given a tax rate increase manipulation had no effect on tax compliance. Another finding shows that when good tax justice is combined with a decrease in tax rates there is no interaction effect. This explains that good tax justice has no effect on tax compliance when there is a decrease in tax rates. This research contributes to the tax compliance literature.

Keywords: *Tax Justice; Tax Rates ; tax Compliance*

Pendahuluan

Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional (RPJMN) 2015-2019 berfokus terhadap pembangunan nasional dalam berbagai bidang sebagai wujud dukungan pemerintah untuk mencapai tujuan Rencana Pembangunan Jangka Panjang Nasional (RPJPN) 2005-2025 (Achyar, 2016). Pembangunan nasional memiliki tujuan untuk menciptakan masyarakat yang adil dan makmur. Pembangunan nasional di Indonesia sesuai dengan RPJM 2015-2019 akan difokuskan kepada perekonomian yang memiliki daya saing yang kompetitif dengan berlandaskan keunggulan sumber daya alam dan sumber daya manusia yang berkualitas serta kemampuan IPTEK yang terus meningkat.

Kelancaran pembangunan nasional di Indonesia akan terwujud jika adanya dukungan penerimaan negara yang disusun dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) yang cukup besar. Sumber penerimaan APBN di Indonesia berasal dari sektor internal dan sektor eksternal. Salah satu sumber penerimaan APBN yang paling besar adalah berasal dari sektor internal yaitu pajak sedangkan sumber penerimaan yang berasal dari eksternal adalah pinjaman dari luar negeri. Pemerintah pada saat ini berfokus kepada penerimaan negara yang berasal dari sektor internal dengan maksud mengurangi ketergantungan terhadap penerimaan negara yang berasal dari sumber eksternal yaitu pinjaman luar negeri (Arum, 2012). Berdasarkan data pada kementerian keuangan berikut ini merupakan proporsi penerimaan APBN dalam lima tahun terakhir sejak tahun 2014- yang terdiri dari PPh Non Migas, PPN Dan PPnBM, PBB PPH Migas dan Pajak lainnya.

Tabel 1. Peran Pajak Terhadap APBN Tahun 2015-2019

No	Tahun Anggaran	Jumlah (Dalam Triliun)		Prosentase Pajak APBN
		APBN	Pajak	
1	2017	1.666,4	1.243,1	80,6%
2	2018	1.903,0	1.549,0	81,4%
3	2019	2.165,1	1.786,1	82,5%
4	2020	1.647,8	1.285,1	78%
5	2021	2.003,1	1.546,5	77%

Sumber : www.kemenkeu.go.id. Diolah. 2023

Berdasarkan data di atas dapat dijelaskan bahwa sumber penerimaan APBN pada tahun 2017 sampai dengan 2019 memiliki proporsi hampir lebih dari 80 % yang berasal dari pajak. Hal ini membuktikan bahwa sumber penerimaan APBN masih mengandalkan dari penerimaan pajak setiap tahunnya. Akan Tetapi dikarenakan adanya kondisi Covid 19 pada tahun 2020 dan 2021 sumber penerimaan APBN dari Pajak mengalami penurunan menjadi 78% dan 77%.

Pajak memiliki peran yang sangat penting dalam suatu negara, tanpa adanya pajak kehidupan suatu negara tidak akan bisa berjalan dengan baik (Iqbal, 2015). Hal tersebut senada dengan pendapat yang dikemukakan oleh Simanjuntak (2009) yang menjelaskan bahwa dalam menunjang pembangunan suatu negara yang baik, pajak memiliki peran yang sangat penting didalamnya. Davoodi dan Zou (1998) juga berpendapat pengenaan pajak dapat memberikan pengaruh yang positif terhadap pertumbuhan ekonomi di negara berkembang dan maju. Tidak bisa dipungkiri bahwa penerimaan pajak dapat membantu membiayai pembangunan infrastruktur, pendidikan, kesehatan, subsidi bahan bakar minyak (BBM) dan pembangunan fasilitas publik.

Pajak memiliki peran yang sangat besar bagi pemerintahan dalam membantu proses pembangunan. Menurut Hammar, Jagers, dan Nordblom (2005) apabila Wajib Pajak tidak mempunyai kewajiban dalam membayar pajak maka pemerintahan tidak akan berjalan dengan lancar. Pernyataan tersebut dapat disimpulkan bahwa pemerintah membutuhkan peranan dari masyarakat baik Wajib Pajak Pribadi atau Wajib Pajak Badan untuk mematuhi peraturan

perpajakan yang berlaku di dalam negara tersebut sehingga dapat memaksimalkan penerimaan pajak dalam membantu proses pembangunan (Eshag, 1983).

Masyarakat dalam ini adalah Wajib pajak baik Wajib Pajak Pribadi maupun Badan sebagai usaha untuk mendukung dan mewujudkan kewajiban kenegaraan berupa pembangunan nasional dan juga pembiayaan negara yang harus dilakukan adalah pembayaran pajak. Menurut Soemitro (1992) pajak merupakan iuran yang sifatnya wajib bagi seluruh rakyat yang harus dibayarkan kepada kas negara berdasarkan ketentuan undang-undang perpajakan yang berlaku sehingga iuran tersebut dapat dipaksakan dan tanpa adanya imbalan jasa timbal balik (kontrapretasi) secara langsung yang digunakan untuk membiayai pengeluaran negara. Berdasarkan pernyataan tersebut dapat disimpulkan bahwa mau dan tidak mau Wajib Pajak harus memenuhi kewajiban perpajakannya walaupun tidak memperoleh manfaat secara langsung.

Usaha Pemerintah dalam meningkatkan penerimaan yang berasal dari sektor perpajakan terus dilakukan dalam berbagai kebijakan perpajakan yang telah dikeluarkan. Usaha pemerintah dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak (DJP) sudah dilakukan sejak awal tahun 1984 dengan merubah sistem perpajakan di Indonesia dari *official assesment system* menjadi *self assesment system*. Kebijakan ini berubah yang awalnya menekankan pihak fiskus untuk menentukan besarnya pajak terhutang berubah menjadi Wajib Pajak diberikan kepercayaan penuh dalam menghitung, menyetor, dan melaporkan besarnya pajak yang terhutang sesuai jangka waktu yang telah ditentukan berdasarkan ketentuan perpajakan (Salip dan Wato, 2006).

Pemerintah melakukan perubahan sistem tersebut memiliki tujuan untuk meningkatkan kesadaran para Wajib Pajak terhadap kewajiban perpajakannya dengan adanya pelayanan, pengawasan dan pembinaan dari Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Perubahan sistem tersebut sampai dengan saat ini masih belum bisa membawa dampak perubahan yang signifikan terhadap kepatuhan pajak. Hal ini dibuktikan dengan realisasi penerimaan pajak baik pajak migas dan non migas yang tercatat dalam Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak pada tahun 2016-2018 yang tidak mencapai targetnya. Berikut ini daftar target dan realisasi penerimaan pajak tahun 2016-2018

Tabel 2. Target Dan Realisasi Penerimaan Pajak Periode 2016-2018 (dalam Milyar)

Tahun	Target Penerimaan	Realisasi Penerimaan	Persentase Penerimaan
2016	1.355,20	1.105,73	81,59 %
2017	1.283,57	1.151,03	89,67 %
2018	1.424,00	1.315,51	92.24 %

Sumber : Laporan Kinerja DJP Tahun 2018. Diolah

Berdasarkan tabel diatas menunjukkan bahwa target penerimaan pajak 2016-2018 yang telah ditentukan oleh pemerintah tidak pernah mencapai targetnya sehingga mengakibatkan tidak optimalnya penerimaan pajak sebagai sumber penerimaan APBN walaupun terdapat peningkatan. Hal ini mengindikasikan bahwa masih banyak wajib pajak yang tidak patuh dalam membayar dan melaporkan sesuai dengan peraturan perundang-undangan pajak yang berlaku. Target Penerimaan pajak di Indonesia seharusnya bisa lebih dari 100% jika dibandingkan dengan banyaknya jumlah Wajib Pajak di Indonesia yang sangat banyak.

Salah satu penyebab tidak bisa tercapainya penerimaan pajak sesuai realisasi adalah tingkat kesadaran dari Wajib Pajak yang rendah. Tingkat kesadaran Wajib Pajak yang rendah akan menimbulkan berbagai permasalahan, salah satunya adalah penggelapan pajak (Suminarsasi dan Supriyadi, 2012). Penggelapan pajak (*Tax Evasion*) dalam penelitian Mughal dan Akram (2012) dapat dideskripsikan sebagai suatu aktivitas yang dilakukan oleh para Wajib Pajak dimana mereka tidak patuh dan dengan sengaja melanggar undang-undang pajak dengan maksud tujuan melarikan diri dari pembayaran pajak yang menjadi kewajibannya. Menurut

Reskino, Rini, dan Novitasari (2014) yang merupakan tindakan penggelapan pajak yaitu melakukan perhitungan dan pelaporan penjualan lebih kecil dari seharusnya, menggelembungkan transaksi biaya dengan membuat transaksi fiktif biaya, transaksi ekspor fiktif dan melakukan pemalsuaan dokumen keuangan perusahaan.

Tindakan penggelapan pajak tersebut dapat dipengaruhi oleh faktor eksternal yang ada di luar perusahaan. Faktor yang pertama yang dapat berpengaruh terhadap kepatuhan pajak adalah keadilan perpajakan. Menurut Gerbing (1988) terdapat 5 dimensi mengukur keadilan perpajakan. Dari 5 dimensi tersebut yang menjadi permasalahan utama yang ada di Indonesia yaitu adalah timbal balik pemerintah. Dimensi timbal balik pemerintah berhubungan dengan penyediaan fasilitas umum. Ketersediaan fasilitas umum yang layak dan memadai juga tatanan birokrasi yang baik dapat mempengaruhi perilaku kepatuhan pajak seseorang (Berutu dan Harto, 2012). Jika pemerintah dapat menyediakan fasilitas yang baik maka akan mendapat respon yang positif dari wajib pajak sehingga para wajib pajak akan secara sukarela membayar pajak tanpa adanya paksaan.

Faktor kedua yang diduga mempengaruhi kepatuhan pajak adalah perubahan tarif. Tarif pajak digunakan sebagai dasar penghitungan seberapa besar pajak yang harus dibayarkan. Wacana yang akan dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak adalah melakukan penurunan penghasilan korporasi (*corporate tax cut*) dari 25 persen menjadi 20 persen. Penurunan tarif ini akan dilakukan secara bertahap menjadi 22 persen di tahun 2021-2022 dan barulah setahun setelahnya pajak kembali diturunkan menjadi 20 persen. Penurunan tarif PPh terutang badan diharapkan dapat mengurangi PPh terutang sehingga laba bersih perusahaan setelah pajak semakin tinggi atau mengurangi beban pajak perusahaan, agar badan usaha dapat meningkatkan produktivitasnya dan melakukan ekspansi (Hani dan Daoed, 2013). Penurunan tarif pajak diharapkan dapat mengurangi pembayaran pajak oleh wajib pajak. Pajak secara mendasar membebani para wajib pajak karena menurut wajib pajak pajak merupakan biaya yang mengurangi dari laba yang diterima. Semakin tinggi tarif pajak maka akan semakin besar biaya atau semakin rendah laba yang diterima bagi wajib pajak badan sehingga perusahaan banyak yang melakukan penghindaran pajak

Dari berbagai uraian di atas, peneliti termotivasi untuk melakukan penelitian ini karena semakin maraknya tindakan ketidakpatuhan pajak. Penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan sudah banyak dan dengan hasil yang berbeda-beda sehingga menjadi alasan peneliti untuk melakukan penelitian ini dengan metode yang berbeda yaitu dengan menggunakan metode eksperimen. Metode eksperimen yang digunakan adalah metode eksperimen tulen (*true experiment*) dimana variabel independen dimanipulasi oleh eksperimenter dan manipulasi tersebut dimanipulasikan secara acak (randomisasi) kepada grup-subjek. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan arah kebijakan baru yang dikeluarkan oleh Direktorat Jenderal Pajak untuk dapat meminimalkan tindakan ketidakpatuhan pajak dengan melihat faktor eksternal

Kajian Teori dan Pengembangan Hipotesis

Teori *Slippery Slope*

Teori *Slippery Slope* ini dikemukakan oleh Kirchlner, Hoelzl, dan Wahl (2008) menyatakan bahwa terdapat variabel-variabel psikologi sosial dan *deterrence* menentukan tingkat kepatuhan pajak. Dalam hal ini variabel sosial psikologi akan membuat para wajib pajak patuh secara sukareka sedangkan variabel *deterrence* cenderung mempengaruhi kepatuhan pajak berdasarkan atas ketakutan para wajib pajak. Pada teori ini untuk dapat meningkatkan kepatuhan pajak secara sukarela dengan cara tergantung tingkat kepercayaan masyarakat terhadap otoritas pajak. Kepercayaan tersebut bisa diwujudkan dengan cara timbal balik pemerintah terhadap wajib pajak.

Teori Penguatan (*Reinforcement Theory*)

Teori penguatan (*Reinforcement Theory*) merupakan suatu teori yang di cetuskan oleh B.F Skinner yang menjelaskan mengenai hubungan kausalitas atas perilaku dengan adanya suatu hukuman dan kompensasi. Dalam hubungannya dengan penelitian ini, teori ini dapat dikaitkan dengan kepatuhan pajak dimana pemerintah mengeluarkan suatu kebijakan atau peraturan perpajakan yang berkaitan dengan perubahan tarif pajak.

Perubahan tarif pajak dalam hal ini adalah penurunan tarif pajak akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Penurunan tarif pajak diharapkan dapat mengurangi pembayaran pajak oleh wajib pajak. Pajak secara mendasar membebani para wajib pajak karena menurut wajib pajak pajak merupakan biaya yang mengurangi dari laba yang diterima. Semakin tinggi tarif pajak maka akan semakin besar biaya atau semakin rendah laba yang diterima bagi wajib pajak badan sehingga perusahaan banyak yang melakukan penghindaran pajak.

Hipotesis

Pengaruh Keadilan Pajak Terhadap Kepatuhan Pajak

Tindakan penggelapan pajak tidak saja di pengaruhi oleh faktor internal, bisa juga melalu faktor eksternal. Faktor eksternal tersebut salah satunya adalah keadilan perpajakan. Keadilan perpajakan yang dimaksud dalam penelitian ini adalah timbal balik pemerintah dalam membangun infrastruktur sebagai wujud timbal balik atas pembayaran pajak. Hal ini sejalan dengan Teori *Slippery Slope* ini dikemukakan oleh Kirchler, Hoelzl, dan Wahl (2008) yang menjelaskan bahwa peningkatkan kepatuhan pajak secara sukarela tergantung tingkat kepercayaan masyarakat terhadap otoritas pajak. Kepercayaan tersebut bisa di wujudkan dengan cara timbal balik pemerintah terhadap wajib pajak. Peneliti mengambil variabel ini karena melihat fenomena yang terjadi di Indonesia saat ini masih kurangnya merata pembangunan yang terjadi sehingga wajib pajak merasa sia-sia dalam melakukan pembayaran pajak. hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Setiarini Damanik (2021) yang menyatakan bahwa keadilan pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Adanya keadilan pajak membuat daya tarik bagi wajib pajak untuk bertindak patuh. Berdasarkan penjelasan di atas maka hipotesis yang diajukan adalah

H1 : Adanya Keadilan Perpajakan akan meningkatkan kepatuhan

Pengaruh Perubahan Tarif Terhadap Kepatuhan Pajak

Perubahan tarif pajak merupakan fenomena yang terbaru dalam sistem perpajakan di Indonesia pada saat ini. Tarif pajak digunakan sebagai dasar penghitungan seberapa besar pajak yang harus dibayarkan. Perubahan tarif pajak dalam hal ini penurunan tarif pajak akan dapat meningkatkan kepatuhan. Hal ini dikarenakan pajak secara mendasar membebani para wajib pajak karena menurut wajib pajak, pajak merupakan biaya yang mengurangi dari laba yang diterima. Semakin tinggi tarif pajak maka akan semakin besar biaya atau semakin rendah laba yang diterima bagi wajib pajak badan sehingga perusahaan banyak yang melakukan penghindaran pajak. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Dewi dkk., (2020) yang menyatakan bahwa tarif pajak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kepatuhan pajak. Semakin rendah tarif pajak akan meningkatkan *utility* Wajib Pajak dan akan memberikan inisiatif bagi Wajib Pajak untuk melaporkan penghasilannya kepada administrasi pajak. Selain itu pernyataan tersebut sejalan dengan Teori penguatan (*Reinforcement Theory*) yang menjelaskan mengenai hubungan kausalitas atas perilaku dengan adanya suatu hukuman dan kompensasi. Dalam hubungannya dengan penelitian ini, teori ini dapat dikaitkan dengan kepatuhan pajak dimana pemerintah mengeluarkan suatu kebijakan atau peraturan perpajakan yang berkaitan dengan perubahan tarif pajak. Berdasarkan penjelasan di atas maka hipotesis yang diajukan adalah

H2 : Adanya Penurunan Tarif Pajak akan meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak

Pengaruh Keadilan Perpajakan dan Perubahan Tarif Pajak terhadap Kepatuhan Pajak

Pemerintah dalam melakukan pencegahan penggelapan pajak yang disebabkan oleh faktor eksternal perusahaan adalah berupa perubahan tarif pajak dan keadilan perpajakan. Tindakan penurunan tarif pajak tanpa adanya dukungan keadilan pajak dalam hal ini adanya timbal balik pajak tidak akan dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Oleh karena itu apabila pemerintah melakukan perubahan tarif pajak berupa penurunan tarif pajak maka harus didukung dengan adanya keadilan pajak berupa timbal balik pemerintah atas pembayaran pajak yang dilakukan oleh wajib Pajak berupa penyediaan dan pembangunan infrastruktur yang merata. Berdasarkan penjelasan di atas maka hipotesis yang diajukan adalah

H3 : Adanya Keadilan Pajak dan Penurunan Tarif Pajak Akan Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak

Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode eksperimen laboratorium dengan pola factorial faktorial 2 x 2 *between-subject* dengan faktor keadilan pajak (Level Pertama : ada; level kedua : tidak ada) dan perubahan tarif pajak (Level pertama: tetap; level kedua: turun).

Tabel 3. Desain Eksperimen 2 x 2

Perubahan Tarif Pajak	Keadilan Pajak	
	Baik	Buruk
Tetap	Grup 1	Grup 2
Turun	Grup 3	Grup 4

Sumber: Diolah Peneliti

Jenis dan Sumber Data

Dalam penelitian ini menggunakan jenis data primer, dimana data yang didapatkan langsung dari informan yang dianggap mengetahui secara detail mengenai masalah yang diteliti (Sugiyono, 2014:12). Data primer yang dimaksud dalam penelitian eksperimen merupakan observasi aktif terhadap partisipan dengan memanipulasi objek penelitian dan selanjutnya mengamati dan menginterpretasikan hasil manipulasi tersebut (Nahartyo dan Utami, 2016:7)

Partisipan Eksperimen

Partisipasi eksperimen pada penelitian ini adalah mahasiswa S1 dan Diploma 3 Jurusan Akuntansi yang sudah lulus mata kuliah perpajakan di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hayam Wuruk Perbanas. Alasan pemilihan partisipan mahasiswa yang akan dijadikan sebagai penyuluh dari wajib pajak karena peneliti tidak bermaksud untuk menggeneralisasikan hasil penelitian namun lebih ke pengujian teori yang menerangkan hubungan kausalitas. Disamping itu, variabel dependen dalam penelitian ini bersifat general judgment sehingga apabila menggunakan partisipan berupa wajib pajak yang sesungguhnya, variabel berupa pengalaman dikhawatirkan turut mengganggu hasil penelitian.

Tugas dan Prosedur Eksperimen

Partisipan diskenariokan dalam suatu kasus proses pengambilan keputusan wajib pajak dimana partisipan diminta untuk memutuskan apakah akan melaporkan perpajakannya sesuai dengan realisasi yang telah terjadi atau tidak di tahun 2023. Instrumen eksperimen dalam penelitian ini merupakan adaptasi dan modifikasi dari penelitian Alm, McKee, dan Beck (1990), Alm dkk., (1992) dan Güzel, S. A., Özer, G., & Özcan, M. (2019) dimana menjelaskan mengenai material kasus mengenai kepatuhan pajak Selain itu instrumen Material kasus dalam penelitian ini telah mengalami modifikasi antara lain adalah perubahan mata uang asing dolar menjadi rupiah, jenis usaha Wajib Pajak dan peraturan-peraturan perpajakan yang disesuaikan dengan peraturan perpajakan di Indonesia serta pertanyaan manipulasi yang digunakan untuk menguji internalisasi terkait manipulasi keadilan perpajakan dan Tarif Pajak .

Sebelum pelaksanaan eksperimen inti, uji validitas instrumen dilakukan dalam dua tahap, yaitu focus group discussion (FGD) dan pilot test. Pelaksanaan eksperimen inti meliputi langkah-langkah pelaksanaan eksperimen, cek manipulasi, dan pengisian data demografi. Pada sesi pelaksanaan eksperimen inti, tahapan yang dilakukan adalah dengan urutan pembukaan dan pengisian informed consent, pembagian dan pembacaan instruksi eksperimen, pembagian paket material kasus, pengerjaan material kasus inti, pengerjaan cek manipulasi, pengisian data demografi dan berakhir dengan de-briefing.

Definisi Operasional Variabel

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kepatuhan pajak. Hal ini diprosikan dalam bentuk preferensi keputusan Wajib Pajak untuk membayar atau memperhitungkan pajak yang dalam bentuk berapa persenkah yang akan di bayarkan dari skala 0-100 %. Semakin kecil skala persentase yang dipilih mengindikasikan bahwa wajib pajak tidak membayar dan melaporkan pajak sesuai dengan ketentuannya dan semakin besar presentase yang dipilih mengindikasikan bahwa wajib pajak membayar dan melaporkan sesuai dengan ketentuannya. Respon inilah yang akan digunakan untuk analisis statistik.

Variabel independen dalam penelitian ini sesuai dengan faktor yang dimanipulasikan pada eksperimen ini adalah dua, yang pertama adalah keadilan perpajakan. Dalam penelitian ini akan diberikan dua kondisi keadilan pajak yaitu ada dan tidak. Pada grup 1 dan 3 akan diberikan keadilan pajak yang baik sedangkan grup 2 dan 4 akan diberikan kondisi keadilan pajak yang buruk. Keadilan pajak yang dimaksud disini adalah timbal balik pemerintah dalam hal infrastruktur.

Variabel independen yang kedua adalah perubahan tarif pajak. Dalam penelitian ini variabel perubahan tarif pajak dengan terdapat dua perlakuan yaitu tidak ada perubahan tarif dan terdapat perubahan Pada grup 1 dan 2 tidak terdapat perubahan tarif pajak. Pada grup 2 dan 4 akan diberikan kondisi perubahan tarif pajak yang semula 22 persen menjadi 15 persen. Peneliti menggunakan aturan tersebut agar para partisipan terinternalisasi dan dapat merasakan perubahan tarif tersebut.

Dalam penelitian ini, pengecekan manipulasi dilakukan dengan cara memberikan soal kepada partisipan sebanyak tiga buah berupa pertanyaan. Partisipan diminta untuk memilih salah satu pertanyaan yang paling tepat menggambarkan kondisi yang ia alami dalam material kasus. Satu pertanyaan manipulasi adalah berkaitan dengan keadilan pajak yang mereka terima. Pertanyaan ini adalah hal yang penting untuk mencegah partisipan semisal, sebenarnya menerima keadilan pajak yang baik namun justru mempersepsikan keadilan pajak tersebut adalah tidak baik begitu pula sebaliknya. Selanjutnya untuk pertanyaan ketiga adalah terkait dengan penurunan tarif pajak. Partisipan dinyatakan lolos cek manipulasi apabila mereka benar semua dalam menjawab pertanyaan yang diberikan.

Hasil dan Pembahasan

1. Hasil Cek Manipulasi

Dalam penelitian ini, pengecekan manipulasi dilakukan dengan cara memberikan soal kepada partisipan sebanyak tiga buah berupa pertanyaan. Partisipan diminta untuk memilih salah satu pertanyaan yang paling tepat menggambarkan kondisi yang ia alami dalam material kasus. Satu pertanyaan manipulasi adalah berkaitan dengan keadilan pajak yang mereka terima. Pertanyaan ini adalah hal yang penting untuk mencegah partisipan semisal, sebenarnya menerima keadilan pajak yang baik namun justru mempersepsikan keadilan pajak tersebut adalah tidak baik begitu pula sebaliknya. Selanjutnya untuk pertanyaan ketiga adalah terkait dengan penurunan tarif pajak. Partisipan dinyatakan lolos cek manipulasi apabila mereka benar

semua dalam menjawab pertanyaan yang diberikan. Berdasarkan tabel 4 sebanyak 99 partisipan yang berpartisipasi dalam eksperimen penelitian ini, namun demikian terdapat 12 partisipan yang tidak lolos cek manipulasi, sehingga menyisakan 87 data observasi yang dapat dianalisis.

Tabel 4. Ringkasan Data yang Diolah

Keterangan	Jumlah (%)
Total partisipan	99 partisipan (100%)
Tidak lolos cek manipulasi	12 partisipan (12,1%)
Tidak mengisi cek manipulasi	0 partisipan (0%)
Tidak menjawab tugas eksperimen	0 partisipan (0%)
Total partisipan yang diikutkan dalam pengujian lebih lanjut	87 partisipan (87,9%)

2. Statistika Deskriptif Demografi Partisipan

Seperti yang bisa dilihat pada Tabel 4, partisipan awal yang berpartisipasi dalam eksperimen adalah berjumlah 99 partisipan namun hanya 87 partisipan yang hasil eksperimennya dapat digunakan pada analisis selanjutnya. Seluruh partisipan telah menempuh mata kuliah perpajakan sehingga *eligible* untuk menjadi partisipan pada penelitian ini. Dari 87 partisipan tersebut, sebanyak 22 partisipan berjenis kelamin laki-laki dan 65 perempuan. Sebanyak 18 partisipan memiliki pengalaman kerja, sedangkan 69 partisipan belum memiliki pengalaman kerja. Durasi pengalaman kerja terbilang masih sebentar, yakni hanya di rentang enam bulan hingga satu tahun. Mayoritas usia partisipan berada di rentang 21-25 tahun sebanyak 60 partisipan (69%), disusul usia 19-20 sebanyak 25 partisipan (28,7%) dan hanya dua partisipan berusia lebih dari 25 tahun (2,3%). Pada bagian demografi, peneliti juga memasukkan unsur pertanyaan berupa jenis pekerjaan yang pernah dilakukan serta apakah pekerjaan tersebut berkaitan dengan hal perpajakan atau tidak. Data menunjukkan hanya tujuh partisipan yang pekerjaannya berkaitan dengan hal perpajakan, misal seperti relawan pajak.

Tabel 5. Penyebaran Karakteristik Demografi Partisipan di Keseluruhan Grup dan di Masing-Masing Grup

Keterangan	Rincian di Keseluruhan Grup dan di Masing-masing Grup			
Jenis Kelamin	Keseluruhan Grup			
	Laki-laki (L)= 22 partisipan		N Perempuan (P)= 65	
	Masing-masing Grup			
	Grup 1	Grup 2	Grup 3	Grup 4
	L= 8 P= 15	L= 3 P= 18	L= 5 P= 17	L= 6 P= 15
Usia	Keseluruhan Grup			
	19-20 tahun= 25 partisipan 21-25 tahun= 60 >25 tahun= 2			
	Masing-masing Grup			
	Grup 1	Grup 2	Grup 3	Grup 4
	19-20= 6 21-25= 16 >25= 1	19-20= 4 21-25= 16 >25= 1	19-20= 9 21-25= 13 >25= 0	19-20= 6 21-25= 15 >25= 0
Pengalaman kerja	Keseluruhan Sel			
	Pernah= 18 Tidak pernah= 69			
	Masing-masing Sel			

	Grup 1	Grup 2	Grup 3	Grup 4
	P= 6	P= 2	P= 2	P= 8
	TP= 17	TP= 19	TP= 20	TP= 13

3. Pengujian Randomisasi

Pengujian dengan Chi-square ($df= 3; n= 87$) menunjukkan ketiadaan perbedaan signifikan antarsel berkaitan dengan jenis kelamin (Pearson $X^2=2,639$; $p>0,451$). Hal serupa juga ditemukan untuk pengujian randomisasi berdasarkan kategori usia, masih dengan menggunakan Chi-square, tidak terdapat perbedaan signifikan untuk kategori usia 19-20 tahun, 21-25 tahun, dan >25 tahun (Pearson $X^2= 4,320$; $p>0,0632$). Namun demikian, terkait pengalaman kerja (Pearson $X^2= 7,685$; $p<0,054$) ditemukan adanya perbedaan signifikan. Dapat disimpulkan randomisasi yang dilakukan berdasarkan gender dan usia telah berjalan efektif. Hal tersebut berarti bahwa penempatan partisipan ke dalam grup eksperimen maupun grup kontrol berhasil dilakukan secara acak tanpa memerhatikan faktor gender dan usia yang melekat pada partisipan, dengan kata lain partisipan memiliki kesempatan yang sama untuk berada di grup eksperimen maupun di grup kontrol (Nahartyo dan Utami, 2015). Namun dikarenakan ditemukan hasil signifikan pada pengujian randomisasi berdasarkan pengalaman kerja, maka nantinya hasil uji hipotesis juga akan dilengkapi dengan pengujian Ancova berkaitan dengan pengalaman kerja serta kehati-hatian dalam menginterpretasikan hasil.

4. Pengujian Karakteristik Demografi terhadap Variabel Dependen

Pada tabel 6. di atas telah dijelaskan mengenai hasil dari pengujian randomisasi terkait karakteristik demografi partisipan. Hasil menunjukkan bahwa randomisasi berdasarkan gender telah berjalan efektif, namun tidak untuk kategori usia dan pengalaman kerja. Oleh karenanya sebelum nanti juga akan dilakukan uji Ancova, sebelumnya juga akan dilakukan pengujian karakteristik demografi terhadap variabel dependen.

Pengujian ini dilakukan untuk memberikan keyakinan bahwa kepatuhan perpajakan individu tidak dipengaruhi oleh perbedaan karakteristik demografi subjek. Hasil pengujian anova dengan variabel dependen kepatuhan pajak dan variabel independen berupa karakteristik demografi yang meliputi jenis kelamin, usia, dan pengalaman kerja, menunjukkan bahwa tidak ditemukan hubungan signifikan dari keseluruhan variabel karakteristik demografi tersebut terhadap variabel dependen. Dengan demikian hal tersebut menandakan bahwa rating performa yang diberikan oleh setiap partisipan tidak dipengaruhi oleh perbedaan karakteristik demografi subjek.

Tabel 6 Pengujian Karakteristik Demografi terhadap Variabel Dependen

Variabel Independen	Kepatuhan Perpajakan		
	df	F	Sig
Jenis Kelamin	1	0,383	0,538
Usia	2	0,040	0,961
Pengalaman kerja	1	0,060	0,807

5. Pengujian Hipotesis

Tabel 7. Statistik Deskriptif Respon Kepatuhan Pajak
Keadilan pajak

		<i>Baik</i>	<i>Buruk</i>	Total
<u>Tarif Pajak</u>	<i>Tetap</i>	Grup 1 (N= 23) <i>Mean= 87,39</i> <i>Std= 12,51</i>	Grup 2 (N= 21) <i>Mean= 60,00</i> <i>Std= 22,36</i>	N= 44 <i>Mean= 74,32</i> <i>Std= 22,45</i>
	<i>Turun</i>	Grup 3 (N= 22) <i>Mean= 93,18</i> <i>Std= 7,79</i>	Grup 4 (N= 21) <i>Mean= 64,76</i> <i>Std= 24,00</i>	N= 43 <i>Mean= 79,30</i> <i>Std= 22,61</i>
	Total	N= 45 <i>Mean= 90,22</i> <i>Std= 10,76</i>	N= 42 <i>Mean= 62,38</i> <i>Std= 23,03</i>	N= 87 <i>Mean= 76,78</i> <i>Std= 22,54</i>

Sebelum dilakukan pemaparan tentang hasil pengujian hipotesis, akan ditampilkan terlebih dahulu statistik deskriptif atas respon tingkat kepatuhan di masing-masing grup maupun di keseluruhan grup. Nilai mean yang semakin tinggi menunjukkan respon kepatuhan yang semakin tinggi.

Dapat dilihat berdasarkan tabel 7. bahwa respon kepatuhan pajak paling tinggi terjadi pada grup 3 yaitu sebesar 93,18. Disusul berturut-turut untuk grup 1 dan grup 4, sedangkan grup 2 memiliki nilai kepatuhan yang paling rendah. Hipotesis 1 penelitian ini menguji tentang *main effect* dari variabel keadilan pajak terhadap kepatuhan pajak, dengan kata lain apakah terdapat perbedaan keputusan kepatuhan perpajakan antara partisipan yang diberikan kondisi keadilan pajak yang baik dengan partisipan yang diberikan keadilan pajak yang buruk. Hasil uji hipotesis menunjukkan hasil yang signifikan untuk variabel keadilan pajak pada taraf 1% ($F= 53,489$; $p<0,000$), namun tidak pada *main effect* tarif pajak ($F= 1,912$; $p>0,170$) maupun *interaction effect* antara keadilan pajak dan tarif pajak ($F= 0,018$; $p>0,893$).

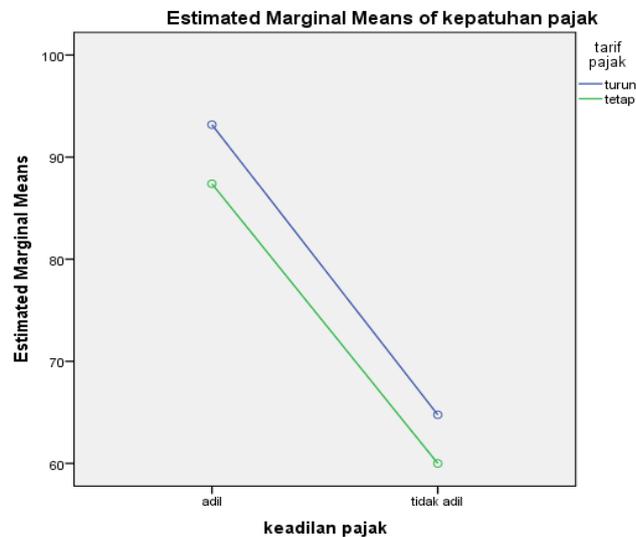
Tabel 8. Hasil Pengujian Hipotesis

Sumber	df	Mean Square	F	Sig.
<i>Corrected Model</i>	3	5818,097	18,4000	0,000
<i>Intercept</i>	1	506211,775	1600,925	0,000
X1 (Keadilan pajak)	1	16913,052	53,489	0,000***
X2 (Tarif pajak)	1	604,621	1,912	0,170
X1*X2	1	5,745	0,018	0,893
<i>Error</i>	83	316,200		
<i>Total</i>	87			
<i>Corrected Total</i>	86			

a. *R Squared*= 0,399 (*Adjusted R Squared*= 0,378).

Keterangan: ***= signifikan pada taraf 1%

Gambar 1. Hasil Eksperimen – Plot Interaksi Keadilan Pajak dengan Tarif Pajak 2x2



Berdasarkan pada gambar 1 menjelaskan bahwa tidak terdapat *interaction effect* pada variabel keadilan pajak dengan tarif pajak terhadap kepatuhan pajak. Pada tabel 9 menjelaskan terkait uji tambahan mengenai ancova. Seperti yang dijelaskan pada bagian pengujian randomisasi, telah ditemukan bahwa pengalaman memiliki perbedaan signifikan antar sel. Hal tersebut menunjukkan bahwa terdapat kemungkinan variabel berupa pengalaman kerja belum terandomisasi. Dengan kata lain terdapat kemungkinan pengalaman kerja pada partisipan kan berbeda tingkat kepatuhan pajak. Oleh karena itu variabel pengalaman kerja akan dimasukkan sebagai kovariat pada pengujian ANCOVA. Hal ini dilakukan untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa memang variabel dependen hanya dipengaruhi oleh variabel independen yang dimanipulasikan.

Tabel 9. Hasil Pengujian Ancova – Pengalaman Kerja

Sumber	df	Mean Square	F	Sig.
Corrected Model	4	4365,979	13,646	0,000
Intercept	1	23458,507	73,322	0,000
X1 (Keadilan pajak)	1	16869,033	52,726	0,000***
X2 (Tarif pajak)	1	589,968	1,844	0,178
X1*X2	1	10,083	0,032	0,860
Variabel Kovariat:				
Pengalaman kerja	1	9,627	0,030	0,863
Error	82			
Total	87			
Corrected Total	86			

R Squared= 0.400 (Adjusted R Squared= 0,370).

Keterangan: ***= signifikan pada taraf 1%

Berdasarkan hasil uji Ancova yang telah dilakukan, yang mana hasilnya dapat dilihat pada tabel 9. Diatas, diketahui bahwa setelah pengalaman kerja dimasukkan sebagai variabel kovariat, memiliki hasil yang tidak signifikan ($F = 0,030$; $p >> 0,8$). Hasil ini memberikan makna bahwa pengalaman kerja tidak berpengaruh terhadap variabel kepatuhan pajak yang diuji. Artinya kepatuhan pajak yang diuji pada penelitian ini tidak turut dipengaruhi oleh pengalaman kerja.

Pembahasan

Berdasarkan pengujian hipotesis yang telah dilakukan sebelumnya menunjukkan bahwa terdukungnya *main effect* dari keadilan perpajakan. Hal ini menjelaskan bahwa keadilan perpajakan akan meningkatkan kepatuhan perpajakan. Variabel keadilan pajak dalam eksperimen ini mempunyai dua level yaitu terdapat kondisi keadilan pajak yang baik (adanya kondisi pembangunan dan infrastruktur yang baik dan merata) dan kondisi keadilan perpajakan yang tidak baik (adanya kondisi pembangunan dan infrastruktur yang tidak baik dan tidak merata). Hal ini ditunjukkan dengan nilai mean paling tinggi (90,22) yaitu keadilan pajak yang baik dibandingkan dengan keadilan pajak yang buruk (62,38)

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Setiarini Damanik (2021) menyatakan bahwa keadilan pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Adanya keadilan pajak membuat daya tarik bagi wajib pajak untuk bertindak patuh. Hasil penelitian tersebut menjelaskan bahwa dengan adanya keadilan pajak dapat meningkatkan kepatuhan pajak. Adanya keadilan pajak yang dirasakan oleh wajib pajak akan menentukan tingkat kepatuhan wajib pajak. Tingkat keadilan yang dimaksud disini dapat berkaitan dengan keadilan dalam peraturan perpajakan yang berlaku, keadilan dalam pelaksanaan peraturan pajak dan keadilan dalam penggunaan uang pajak dalam bentuk timbal balik pemerintah. Dalam Hal penelitian eksperimen ini memfokuskan terkait dengan keadilan dalam penggunaan uang pajak dalam timbal balik pemerintah.

Perilaku seorang wajib pajak terhadap penggunaan uang pajak dalam bentuk timbal balik dari pemerintah akan dapat mempengaruhi kepatuhan wajib pajak. Hal ini dikarenakan ketika wajib pajak membayar kewajiban perpajakannya kepada pemerintah diikuti dengan adanya perbaikan pelayanan publik (pembangunan secara merata pada infrastruktur) sehingga uang atas pembayaran pajak tersebut menjadi jelas penggunaannya. Akan tetapi semisal tidak mendapatkan peningkatan perbaikan pelayanan publik (pembangunan tidak merata terkait infrastruktur, wajib pajak akan malas dalam membayar pajak. Faktor tersebut dipengaruhi adanya ketidakpercayaan wajib pajak kepada pemerintah karena merasa adanya ketidakadilan perpajakan. Hal ini sejalan dengan Teori *Slippery Slope* ini dikemukakan oleh Kirchler, Hoelzl, dan Wahl (2008) menyatakan dalam meningkatkan kepatuhan pajak secara sukarela dengan cara tergantung tingkat kepercayaan masyarakat terhadap otoritas pajak. Kepercayaan tersebut bisa diwujudkan dengan cara timbal balik pemerintah terhadap wajib pajak.

Pada *main effect* penurunan tarif pajak pada penelitian ini tidak terdukung. Hal ini menjelaskan bahwa penurunan tarif pajak tidak dapat meningkatkan kepatuhan perpajakan. Variabel tarif pajak dalam penelitian eksperimen ini mempunyai dua level yaitu adanya kondisi penurunan tarif perpajakan (menjadi 15%) dan tidak ada penurunan tarif perpajakan (tetap 22%). Hal ini ditunjukkan dengan nilai mean paling tinggi (79,30) yaitu penurunan tarif pajak dibandingkan dengan tidak ada penurunan tarif pajak (74,32). Hasil mean kedua level tersebut tidak jauh berbeda sehingga dapat diartikan penurunan tarif pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pajak.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Yusro & Kiswanto (2014) yang menyatakan bahwa tarif pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan membayar pajak. Hal ini dikarenakan kepatuhan pajak dalam membayar pajak tidak dipengaruhi oleh tarif pajak yang berlaku. Perubahan tarif pajak (kenaikan atau penurunan) tidak akan memiliki dampak signifikan terhadap keputusan wajib pajak untuk mematuhi kewajiban pajak oleh wajib pajak. Keputusan wajib pajak bisa saja dipengaruhi oleh faktor-faktor lain seperti adanya timbal balik dari pemerintah (pembangunan infrastruktur yang merata dan jelas) apabila kita melakukan pembayaran pajak. Seberapa besar tarif pajak yang dibebankan kepada wajib pajak tidak akan mempengaruhi asalkan penggunaan uang pajak yang dibayarkan oleh wajib pajak jelas peruntukannya atau wajib pajak dapat merasakan timbal balik atas pembaytaran pajak yang dibayarkan kepada pemerintah (Pranajaya & Narsa, 2019).

Hasil penelitian ini sejalan dengan teori keadilan distributif yang menyatakan bahwa teori keadilan distributif dapat berpengaruh terhadap kepatuhan pajak karena jika wajib pajak merasa bahwa sistem perpajakan tidak adil dalam mendistribusikan beban pajak dan

penggunaan uang pajak maka wajib pajak mungkin cenderung merasa tidak termotivasi untuk mematuhi kewajiban pajak mereka walaupun terjadi penurunan tarif pajak. Sebaliknya, jika wajib pajak merasa bahwa sistem perpajakan mengikuti prinsip keadilan distributif dengan baik, mereka mungkin lebih cenderung untuk mematuhi kewajiban pajak mereka dengan sukarela. Selain itu adanya persepsi wajib pajak terkait ketidakadilan apabila adanya penurunan tarif pajak. Jika penurunan tarif pajak menguntungkan terutama kelompok berpendapatan lebih tinggi, sedangkan keuntungan bagi kelompok berpendapatan lebih rendah relatif kecil, ini bisa dianggap sebagai kurang adil sehingga kepatuhan wajib pajak juga akan bisa timbul akibat hal tersebut.

Selanjutnya hasil terkait dengan *interaction effect* antara adanya keadilan pajak dan penurunan tarif pajak berdasarkan hasil pengujian hipotesis dalam penelitian ini menunjukkan tidak adanya atau tidak ditemukan adanya *interaction effect* sehingga hipotesis tidak terdukung. Tidak adanya *interaction effect* terhadap adanya keadilan pajak yang baik dan penurunan tarif pajak akan meningkatkan kepatuhan pajak dikarenakan bahwa dalam menerapkan keadilan pajak yang baik dan merata di Indonesia membutuhkan suatu dana yang cukup besar. Apabila terjadi penurunan tarif pajak maka pemasukan terkait APBN juga akan semakin menurun sehingga pembangunan infrastruktur tidak bisa merata di Indonesia. Jika wajib pajak merasa bahwa sistem perpajakan tidak adil dalam mendistribusikan beban pajak dan penggunaan uang pajak maka wajib pajak mungkin cenderung merasa tidak termotivasi untuk mematuhi kewajiban pajak mereka walaupun terjadi penurunan tarif pajak. Selain itu tidak terjadinya *interaction effect* didukung dengan hipotesis 2 yang tidak terdukung terkait dengan penurunan tarif pajak. Wajib Pajak akan berpendapat bahwa Jika penurunan tarif pajak menguntungkan terutama kelompok berpendapatan lebih tinggi, sedangkan keuntungan bagi kelompok berpendapatan lebih rendah relatif kecil, ini bisa dianggap sebagai kurang adil sehingga kepatuhan wajib pajak juga akan bisa timbul akibat hal tersebut.

Simpulan

Penelitian ini berhasil memberikan bukti empiris bahwa Keadilan pajak yang baik (X1) akan meningkatkan kepatuhan pajak. Hal ini disebabkan ketika wajib pajak membayar kewajiban perpajakannya kepada pemerintah diikuti dengan adanya perbaikan pelayanan publik (pembangunan secara merata pada infrastruktur) sehingga uang atas pembayaran pajak tersebut menjadi jelas penggunaannya. Akan tetapi semisal tidak mendapatkan peningkatan perbaikan pelayanan publik (pembangunan tidak merata terkait infrastruktur, wajib pajak akan malas dalam membayar pajak. Penurunan tarif Pajak (X2) meningkatkan kepatuhan pajak tidak terdukung. Hal ini dikarenakan kepatuhan pajak dalam membayar pajak tidak dipengaruhi oleh tarif pajak yang berlaku. Perubahan tarif pajak (kenaikan atau penurunan) tidak akan memiliki dampak signifikan terhadap keputusan wajib pajak untuk mematuhi kewajiban pajak oleh wajib pajak. Tidak adanya *interaction effect* antara Keadilan pajak yang baik dengan penurunan tarif pajak sehingga hipotesis tidak terdukung hal ini dikarenakan dalam menerapkan keadilan pajak yang baik dan merata di Indonesia membutuhkan suatu dana yang cukup besar. Apabila terjadi penurunan tarif pajak maka pemasukan terkait APBN juga akan semakin menurun sehingga pembangunan infrastruktur tidak bisa merata di Indonesia.

Daftar Pustaka

- Achyar, M. (2016). Prioritas Pembangunan Nasional Dalam Rencana Kerja Pemerintahan Tahun 2017. *Jendela Pembangunan Daerah*, 5 Mei-5 Juni 2016.
- Alabede, J. O., Arifin, Z. B. Z., & Idris, K. M. (2011). The Moderating Effect of Financial Condition on the Factors Influencing Taxpayer's Compliance Behaviour in Nigeria. *Journal Finance And Management In Public Service*, 1(2), 42-53.

- Alm, J., Jackson, B. R., & Mckee, M. (1992). Estimating The Determinants Of Taxpayer Compliance With Experimental Data. *National Tax Journal*, 45(107-114).
- Alm, J., McKee, M., & Beck, W. (1990). Amazing Grace : Tax Amnesties And Compliance. *National Tax Journal*, 43(1), 23-37.
- Ananda, P. R. D., Kumadji, S., & Husaini, A. (2015). Pengaruh Sosialisasi Perpajakan, Tarif Pajak, Dan Pemahaman Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi pada UMKM yang Terdaftar Sebagai Wajib Pajak di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Batu). *Jurnal Perpajakan*, 6(2), 1-9.
- Anggayasti, N. K. S., & Padnyawati, K. D. (2020). Pengaruh Keadilan Perpajakan, Sistem Perpajakan, Diskriminasi, Teknologi Dan Informasi Perpajakan Terhadap Penggelapan Pajak (Tax Evasion) Wajib Pajak Badan Di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Denpasar Timur. *Hita Akuntansi dan Keuangan*, 1(2), 731-761.
- Artawan, P. A. W., Diatmika, I. P. G., & Yasa, I. N. P. (2017). Pengaruh Pemeriksaan Pajak dan Keadilan Distributif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Non Karyawan (Studi Empiris pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Singaraja). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi*, 8(2).
- Averti, A. R., & Suryaputri, R. V. (2018). Pengaruh keadilan perpajakan, sistem perpajakan, diskriminasi perpajakan, kepatuhan wajib pajak terhadap penggelapan pajak. *Jurnal Akuntansi Trisakti*, 5(1), 109-122.
- Berutu, D. A., & Harto, P. (2012). Persepsi Keadilan Pajak Terhadap Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi (WPOP). *Diponegoro Journal Of Accounting*, 2(2), 1-10.
- Bobek, D. D., & Hageman, A. M. (2013). Analyzing The Role Of Social Norms In Tax Compliance Behavior *J. Bus Ethics*.
- Boylan, S. J. (2010). Prior Audits and Taxpayer Compliance: Experimental Evidence on the Effect of Earned Versus Endowed Income. *Journal Of The American Taxation Association*, 32(1), 73-78.
- Davoodi, H., & Zou, H. F. (1998). Fiscal Decentralization And Economic Growth : A Cross-Country Study. *Journal Of Urban Economics*, 43, 244-257.
- Dewi, S., Widyasari, & Nataherwin. (2020). Pengaruh Insentif Pajak, Tarif Pajak, Sanksi Pajak dan Pelayanan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Selama Masa Pandemi Covid-19. *Jurnal Ekonomika Dan Manajemen*, 9(2), 108–124.
- Eshag, E. (1983). *Fiscal And Monetary Policies And Problem In Developing Countries* Cambridge: Cambridge University Press.
- Fitria, P. A., & Supriono, E. (2019). Pengaruh Pemahaman Peraturan Perpajakan, Persepsi Tarif Pajak dan Keadilan Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Journal Of Economic and Banking*, 1(1), 47–54.
- Gerbing, M. D. (1988). *An Empirical Study of Taxpayer Perceptions of Fairness*. University of Texas, Austin, unpublished Ph.D thesis.
- Ghosh, D., & Crain, T. L. (1996). Experimental Investigation Of Ethical Standard And Perceived Probability Of Audit On Intentional Noncompliance. *Behavioral Research In Accounting*, 8.
- Ghozali, I. (2006). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Güzel, S. A., Özer, G., & Özcan, M. (2019). The effect of the variables of tax justice perception and trust in government on tax compliance: The case of Turkey. *Journal of behavioral and experimental economics*, 78, 80-86.
- Hammar, H., Jagers, S. C., & Nordblom, K. (2005). Tax Evasion And The Importance Of Trust. *Working Paper In Economics No. 179*.
- Hani, S., & Daoed, H. R. (2013). Analisis Penurunan Tarif Pajak PPh Badan Dalam Meningkatkan Penerimaan PPh Di KPP Medan Barat. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Bisnis*, 13(1), 55-49.
- Iqbal, M. (2015). Pajak Sebagai Ujung Tombak Pembangunan Retrieved 23 April, 2016, from <http://www.pajak.go.id/content/article/pajak-sebagai-ujung-tombak-pembangunan>

- James, S., & Alley, C. (2002). Tax Compliance Self Assessment And Tax Administration. *Journal Finance And Management In Public Service*, 2(2), 27-42.
- JR, J. F. H., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2010). *Multivariate Data Analysis*. United State: Pearson.
- Kirchler, E., Hoelzl, E., & Wahl, I. (2008). Enforced Versu Voluntary Tax Compliance : "The Slippery Slope" Framework. *Journal Of Economic Phycology*, 29(210-225).
- Kurniawan, W., & Hudayati, A. (2021). Pengaruh Keadilan Distributif, Kepercayaan Kognitif dan Afektif Terhadap Kepatuhan Pajak Sukarela. *Proceeding Of National Conference on Accounting & Finance*, 3, 227-237.
- Mardiasmo. (2009). *Perpajakan Edisi Revisi 2009*. Yogyakarta: Andi.
- Maseko, N. (2014). Determinants Of Tax Compliance By Small And Medium Enterprise In Zimbabwe. *Journal Of Economics And International Bussiness Research*, 2(3), 48-57.
- Mughal, M. M., & Akram, M. (2012). Reason Of Tax Avoidance And Tax Evasion : Reflection From Pakistan. *Journal Of Economics And Behavioral Studies* 4(4), 217-222.
- Nahartyo, E. (2012). *Desain Dan Implementasi Riset Eksperimen*. Semarang: UPP STIM YKPN.
- Nahartyo, E., & Utami, I. (2016). *Panduan Praktis Riset Eksperimen*. Jakarta: Indeks.
- Nurmantu, S. (2003). *Pengantar Perpajakan*. Jakarta: Granit.
- Prananjaya, K. P., & Narsa, N. P. D. R. H. (2019). Obedience Pressure and Tax Sanction: An Experimental Study on Tax Compliance. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 21(2), 68-81.
- Rahayu, S. K. (2010). *Perpajakan Indonesia Konsep dan Aspek Formal* Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Reskino, Rini, & Novitasari, D. (2014). Persepsi Mahasiswa Akuntansi Mengenai Penggelapan Pajak. *Jurnal InFestasi*, 10(1), 49-63.
- Rosdiana, H., & Tarigan, R. (2005). *Perpajakan Teori Dan Aplikasi*. Jakarta: PT. Garfindo Persada.
- Salip, & Wato, T. (2006). Pengaruh Pemeriksaan Pajak Terhadap Penerimaan Pajak (Studi Kasus di KPP kebun Jeruk Jakarta). *Jurnal Keuangan Publik*, 4(2), 61-68.
- Simanjuntak, T. H. (2009). Kepatuhan Pajak (Tax Compliance) Dan Bagi Hasil Pajak Dalam Perekonomian Di Jawa Timur. *Jurnal Ekonomi Dan Studi Pembangunan*, 1(2).
- Soemitro, R. (1992). *Dasar-Dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan 1994*. Bandung: Eresco.
- Spalek, J. (2015). Factors Influencing Compliance Behavior In Tax Laboratory Experiment. *Conference Paper*.
- Sugiyono. (2008). *Statistika Untuk Penelitian*. Bandung: Alfabeta.
- Sugiyono. (2014). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, Dan R & D*. Bandung: Alfabeta.
- Suminarsasi, W., & Supriyadi. (2012). Pengaruh Keadilan, Sistem Perpajakan, dan Diskriminasi Terhadap Persepsi Wajib Pajak Mengenai Etika Penggelapan Pajak. *Simposium Nasional Akuntansi 15*.
- Suryabrata, S. (2018). *Metodologi Penelitian*. PT. Raja Grafindo.
- Winthrop, D. (1978). Aristotle and Theories of Justice. *American Political Science Review*, 72(4), 1201-1216. <https://doi.org/doi:10.2307/1954534>
- Yuliana, R., & Isharijadi. (2014). Pengaruh Sikap, Norma Subjektif Dan Keadilan Pajak XTerhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Di KPP Pratama Madiun. *Jurnal Akuntansi dan Pendidikan*, 3(2).
- Yusro, H. W., & Kiswanto. (2014). Pengaruh Tarif Pajak, Mekanisme Pembayaran Pajak dan Kesadaran Membayar Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak UMKM Di Kabupaten Jepara. *Accounting Analysis Journal*, 3(4), 429-436.

Zulma, G. W. M. (2020). Pengaruh Pengetahuan Wajib Pajak, Administrasi Pajak, Tarif Pajak dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Pajak Pada Pelaku Usaha UMKM Di Indonesia. *Ekonomis : Journal of Economic And Bussiness*, 4(2), 288–294.