



RELIGIOSITAS, KEADILAN PROSEDURAL, KEPERCAYAAN KEPADA OTORITAS PAJAK, DAN KEPATUHAN PAJAK SUKARELA

Muhammad Wildan Sholih^{1*}, Anis Chariri² dan Muhammad Ubaidillah³

^{1,3}Prodi D III Akuntansi, PSDKU Undip di Pekalongan

²Fakultas Ekonomika dan Bisnis Undip Semarang

Jl. Mandurorejo Desa Tanjung Kulon Dukuh Tanjung Anom RT 05 RW 01 Kec. Kajen Kab. Pekalongan

*Corresponding Author: Muhammadwildans@lecturer.undip.ac.id

Diterima: Oktober 2020; Direvisi: Oktober 2020; Dipublikasikan: November 2020

ABSTRACT

This research aims to develop the tax compliance model that has been studied in Indonesia. Compliance observed is voluntary tax compliance based on religiosity. The second objective is to confirm the inconsistency of previous research. Previous research on religiosity and procedural justice has inconsistent results, so it is important to confirm. Based on the theory of slippery slope model, this study has the presumption that the inconsistency of the results of previous studies on psychological-social variables (religiosity and procedural justice) can be explained by the mediating variable (trust in the tax authority). Data in this study were collected by surveying questionnaires on 100 individual taxpayers in Semarang city to analyze the role of religiosity, procedural justice and trust in the tax authority in increasing voluntary tax compliance. The results of the study indicate that the hypothesis of the trust to the tax authority can mediate the effect of religiosity and procedural justice variable on voluntary tax compliance can be accepted. This study concludes that trust in the tax authority is an important variable in mediating the effect of religiosity and procedural justice on voluntary tax compliance. This result also explains the inconsistency of previous research that distrust of the tax authorities causes high religiosity or high procedural justice not to be followed by voluntary tax compliance.

Keywords: *religiosity; procedural justice; trust in the tax authority; voluntary tax compliance.*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk lebih dalam lagi mengembangkan model kepatuhan pajak yang selama ini diteliti di Indonesia. Kepatuhan yang diteliti adalah kepatuhan pajak sukarela berbasis religiositas. Tujuan kedua adalah mengkonfirmasi ketidakkonsistenan penelitian terdahulu. Penelitian terdahulu mengenai religiositas dan keadilan prosedural memiliki hasil yang tidak konsisten, sehingga penting untuk dikonfirmasi. Berdasarkan teori *slippery slope*, penelitian ini memiliki dugaan bahwa ketidakkonsistenan hasil penelitian sebelumnya pada variabel *psikologi-sosial* (religiositas dan keadilan prosedural) dapat dijelaskan oleh variabel mediasi kepercayaan kepada otoritas pajak. Data dalam penelitian ini dikumpulkan dengan melakukan survei kuesioner pada 100 orang wajib pajak orang pribadi di Kota Semarang guna menganalisis peran variabel religiositas, keadilan prosedural dan kepercayaan kepada otoritas pajak dalam meningkatkan kepatuhan pajak sukarela. Hasil penelitian menunjukkan bahwa hipotesis variabel kepercayaan kepada otoritas pajak dapat memediasi pengaruh variabel religiositas dan keadilan prosedural terhadap kepatuhan pajak sukarela dapat diterima. Penelitian ini menghasilkan kesimpulan bahwa kepercayaan kepada otoritas pajak merupakan variabel penting dalam memediasi pengaruh religiositas dan keadilan prosedural terhadap kepatuhan pajak sukarela. Hasil ini sekaligus menjelaskan ketidakkonsistenan penelitian terdahulu adalah karena ketidakpercayaan kepada otoritas pajak menyebabkan religiositas atau keadilan prosedural yang tinggi tidak diikuti oleh kepatuhan pajak sukarela.

Kata Kunci: *religiositas; keadilan prosedural; kepercayaan kepada otoritas pajak; kepatuhan pajak sukarela.*

PENDAHULUAN

Proporsi APBN Indonesia pada tahun 2016 sebesar 1.822,5 T. Dari jumlah tersebut 84,9% merupakan Pajak dan Cukai (1.546,7 T) dan hanya 15,1% sisanya yang merupakan sumber lain (275,8 T) (Kementerian Keuangan, 2016). Artinya pajak menjadi perhatian utama pemerintah terutama sebagai sumber utama pembiayaan APBN. Oleh karena itu, penting bagi pemerintah untuk meningkatkan kepatuhan pajak. Maka dari itu, penelitian mengenai kepatuhan pajak menjadi sangat penting untuk membantu otoritas.

Kepatuhan pajak yang tinggi dapat menolong negara untuk menutup defisit anggaran. Fenomena selama lebih dari 10 tahun ini Indonesia mengalami defisit anggaran. Pada tahun 2005, defisit anggaran APBN Indonesia senilai Rp. 20,3 T dan terus naik hingga Rp. 273,2 T pada tahun 2016 (Kementerian Keuangan, 2016). Kepatuhan pajak di Indonesia terbilang rendah. Menurut Direktorat Jenderal Pajak, pada tahun 2017, dari 262 juta rakyat Indonesia, baru 36 juta wajib pajak yang terdaftar. Dari total 36 juta wajib pajak tersebut hanya 16,5 juta wajib pajak yang menyampaikan SPT (Kementerian Keuangan, 2017).

Ditjen Pajak telah melakukan berbagai upaya untuk meningkatkan kepatuhan pajak. Di antaranya adalah dengan meningkatkan pengawasan terhadap wajib pajak dan menaikkan denda pajak. Sayangnya hal ini tidak efektif, karena sejak tahun 1983 Indonesia telah mengubah sistem perpajakan dari *official assessment system* menjadi *self assessment system*. Ditambah lagi dengan pegawai pajak di seluruh Indonesia yang berjumlah tidak lebih dari 50.000 orang. Maka perlu dibuat kebijakan yang dapat meningkatkan kepatuhan pajak sukarela karena kebijakan pemerintah saat ini hanya berfokus pada variabel *economic deterrence* (pengawasan dan denda pajak) yang hanya meningkatkan kepatuhan pajak paksaan (*enforced tax compliance*). Rasio pajak yang tinggi akan tercapai hanya jika kepatuhan pajak sukarela telah ada (Kirchler et al., 2008; Kogler et al., 2012).

Penelitian mengenai variabel *deterrence* seperti sanksi pajak (Murphy, 2009), pemeriksaan atau audit pajak (Kastlunger et al., 2013), denda pajak (Raihana et al., 2014), dan tarif pajak (Khasawneh et al., 2008), telah banyak dieksplorasi. Namun, pendekatan ini telah dikritik oleh peneliti lain karena gagal memasukkan faktor non-ekonomi, seperti nilai-nilai yang membentuk sikap wajib pajak. Nilai-nilai ini terutama berasal dari nilai eksternal yang didasarkan pada persepsi para pembayar pajak terhadap pemerintah, otoritas pajak, dan masyarakat; serta nilai-nilai internal yang berasal dari pembayar pajak itu sendiri seperti keluarga, budaya dan moral atau religiositas (Benk et al., 2016). Kepatuhan pajak menggunakan denda sendiri akan kurang efektif dalam meningkatkan kepatuhan pajak sukarela (Kogler et al., 2012). Untuk menegakkan kepatuhan pajak paksaan membutuhkan biaya dan tenaga besar. Dengan adanya religiositas, biaya transaksi dan penegakan hukum menjadi berkurang (Torgler, 2004).

Religiositas merupakan salah satu faktor yang dapat memengaruhi kepatuhan pajak sukarela. Namun sayangnya, faktor ini tidak banyak diteliti dan cenderung terabaikan (Ali, 2013; Benk et al., 2016). Padahal tingkat religiositas seseorang akan mendorong seseorang untuk patuh pada aturan, baik aturan yang dibuat oleh Tuhan maupun pemimpin (Ulil Amri). Nilai-nilai religiositas ini dianggap mampu memotivasi seseorang untuk patuh pajak. Variabel religiositas masih perlu diuji lagi kebenarannya hipotesisnya, terutama pada konsistensi hasil. Pada sebagian penelitian, religiositas berpengaruh signifikan positif terhadap kepatuhan pajak sukarela (Benk et al., 2016; Cahyonowati, 2011; Mohdali & Pope, 2014). Namun, pada penelitian yang lain terdapat hasil yang berbeda yakni religiositas tidak memiliki pengaruh terhadap kepatuhan pajak sukarela (Eiya, O., Ilaboya, O.J. & Okoye, 2016; Palil et al., 2013).

Menurut Cahyonowati (2011) dan Ratmono (2014) kepatuhan pajak yang ada di Indonesia merupakan kepatuhan pajak paksaan. Oleh karenanya, pemerintah perlu untuk meningkatkan kepatuhan pajak sukarela. Kepatuhan sukarela didapat dengan memperbaiki dan membangun kepercayaan kepada hukum dan regulasi pajak. Ketidakkonsistenan hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengaruh variabel religiositas terhadap kepatuhan pajak sukarela tergantung pada variabel lain. Variabel moderasi dan mediasi merupakan variabel lain yang dapat menjelaskan ketidakkonsistenan ini.

Kepercayaan kepada otoritas pajak sangat terkait dengan variabel keadilan prosedural. Menurut van Dijke & Verboon (2010), keadilan prosedural merupakan sebuah faktor penting dalam memengaruhi hubungan otoritas pajak dan masyarakat. Kepatuhan yang dihasilkan oleh keadilan prosedural adalah kepatuhan pajak sukarela. Semakin tinggi keadilan prosedural yang dirasakan masyarakat, semakin tinggi juga kepatuhan pajak sukarejanya.

Penelitian terdahulu mengenai keadilan prosedural menunjukkan bahwa variabel ini memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan pajak (Murphy, 2004, 2009; Wenzel, 2004). Namun, penelitian lain menunjukkan hasil yang tidak konsisten yakni tidak memiliki pengaruh terhadap kepatuhan pajak (Porcano, 1988; Worsham Jr, 1996). Ketidakkonsistenan ini harus dijelaskan menggunakan variabel lain. Variabel kepercayaan kepada otoritas pajak akan menjadi variabel pemediasi antara keadilan prosedural dengan kepatuhan pajak sukarela. Kepercayaan kepada otoritas pajak diharapkan dapat menjadi variabel penjelas hubungan yang tidak konsisten antara keadilan prosedural dengan kepatuhan pajak.

Dari latar belakang tersebut, penelitian ini bertujuan untuk (1) mengembangkan lebih dalam lagi model kepatuhan pajak yang selama ini diteliti di Indonesia, yakni kepatuhan pajak sukarela berbasis religiositas. (2) Menganalisis peran variabel religiositas, keadilan prosedural dan kepercayaan kepada otoritas pajak terhadap kepatuhan pajak sukarela. (3) Mengonfirmasi ketidakkonsistenan penelitian terdahulu terutama variabel religiositas dan keadilan prosedural. Penelitian ini begitu penting untuk dilakukan agar pemerintah mendapatkan masukan positif guna memaksimalkan penerimaan pajaknya untuk membiayai pembangunan. Inilah motivasi utama dalam penelitian ini, sebagai sebuah bentuk andil pemikiran warga negara kepada pemerintahnya.

TINJAUAN PUSTAKA

Tinjauan Pustaka 1

Sejak tahun 1990-an para sarjana menyadari bahwa tantangan kepatuhan pajak bukanlah untuk menjelaskan mengapa orang menghindari, tetapi mengapa orang dengan sukarela membayar pajak (Mohdali & Pope, 2014). Menurut Ali (Ali, 2013), ada 3 pendekatan dalam menjelaskan isu kepatuhan pajak, yaitu:

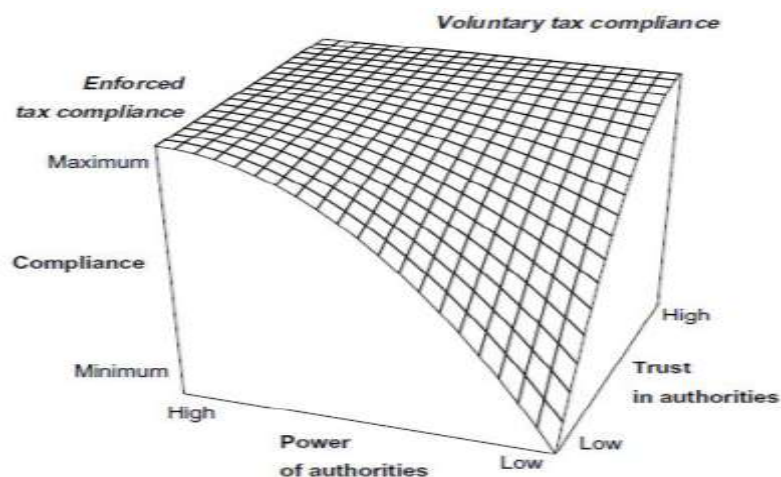
- 1) Pendekatan Pencegahan Ekonomi (*Deterrence*),
- 2) Pendekatan Psikologis Sosial,
- 3) Pendekatan Psikologis Fiskal.

Pendekatan psikologis sosial dipandang lebih tepat untuk mengeksplorasi kemauan pembayar pajak, karena pendekatan lain dikritik tidak realistis dan tidak memiliki unsur kemanusiaan.

Menurut van Dijke & Verboon (2010), salah satu ciri-ciri masyarakat modern adalah memiliki kepatuhan sukarela yang tinggi. Pendekatan variabel *deterrence* tidak cukup dapat menjelaskan tingkat kepatuhan pajak, maka penelitian terkini cenderung lebih memfokuskan pada variabel psikologi-sosial. Menurut Kirchler et al. (2008) mengenai paradigma teori terkini variabel-variabel psikologi-sosial sama pentingnya dengan variabel-variabel *deterrence* dalam menjelaskan kepatuhan pajak.

Kepatuhan pajak terbagi ke dalam dua dimensi. Menurut teori *slippery slope model* (Kirchler et al., 2008) kepatuhan pajak yang pertama adalah kepatuhan pajak paksaan

(*coercive tax compliance*) dan kedua adalah kepatuhan pajak sukarela (*voluntary tax compliance*). Kepatuhan pajak paksaan dipengaruhi oleh variabel pencegahan ekonomi sedangkan kepatuhan pajak sukarela dipengaruhi oleh variabel psikologi-sosial. Kebijakan untuk meningkatkan kepatuhan pajak sukarela sangat bergantung pada kepercayaan masyarakat kepada otoritas pajak. Sebaliknya, kebijakan untuk meningkatkan pemeriksaan pajak, sanksi maupun denda pajak akan meningkatkan persepsi atas kekuatan otoritas pajak yang akan memengaruhi kepatuhan pajak paksaan. Teori *slippery slope model* ditunjukkan dalam gambar 1.



Gambar 1. Teori Model *slippery slope*

Sumber: Kirchler et al., 2008

Religiositas

Religiositas berarti sejauh mana seseorang berkomitmen terhadap agama dan ajaran yang dia akui, sehingga sikap dan perilaku individu mencerminkan komitmen ini (Johnson et al., 2001). Teori sentimen-sentimen moral Adam (1976) menjelaskan bahwa religiositas dipandang dari sudut pandang rasional di mana religiositas bertindak sebagai semacam mekanisme penegakan moral internal. Teori moral membantu kita mengetahui tindakan yang mana yang benar dan salah. Agama menyosialisasikan orang sedemikian rupa untuk menahan kepercayaan dan perilaku yang menyimpang karena memberikan definisi penyimpangan negatif. Selain itu, agama sering mencegah penyimpangan dan mendorong sikap anti-menyimpang dengan cara ancaman hukuman abadi, waktu yang dihabiskan di api penyucian dan sebagainya (Eiyya, O., Ilaboya, O.J. & Okoye, 2016). Religiositas merupakan dorongan motivasi yang berasal dari internal seorang individu. Dorongan dari nilai-nilai internal dan komitmen seseorang turut memengaruhi perilakunya, dalam hal ini mengenai kepatuhan pajak.

Penelitian lain telah membuktikan bahwa religiositas mempunyai pengaruh yang positif terhadap kepatuhan pajak sukarela (Mohdali et al., 2017; Shiferaw & Tesfaye, 2020; Subramaniam et al., 2020). Menurut teori model *slippery slope* (Kirchler et al., 2008), variabel psikologi-sosial akan memengaruhi kepatuhan pajak sukarela. Religiositas merupakan variabel psikologi-sosial sehingga religiositas akan memengaruhi kepatuhan pajak sukarela secara positif. Oleh karena itu, dugaan pertama dalam penelitian ini adalah:

H_{1a}: Religiositas berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak sukarela.

Religiositas sendiri juga berpengaruh terhadap kepercayaan kepada otoritas pajak. Rossi et al., (2006), menyatakan bahwa ada hubungan positif antara tingkat religiositas subjek dan kepercayaan terhadap lima lembaga kunci (pemerintah, polisi, angkatan

bersenjata, peradilan, dan bank). Menurut Iskamto & Yulihardi (2017) religiositas memiliki pengaruh signifikan terhadap kepercayaan kepada Bank Syariah. Argumen-argumen ini sesuai dengan teori model *slippery slope* di mana variabel psikologi-sosial akan meningkatkan kepercayaan kepada otoritas pajak yang akhirnya dapat meningkatkan kepatuhan pajak sukarela.

Kedua penelitian tersebut juga sesuai dengan teori sentimen-sentimen moral (Adam, 1976) di mana seseorang yang religius mampu membedakan hal yang benar dan salah. Sikap berfikir positif merupakan hal yang benar, maka seseorang yang religius akan lebih dapat berfikir positif sehingga akan lebih percaya kepada otoritas pajak.

Argumen tersebut di atas digunakan sebagai dasar dari hipotesis 2a:

H_{2a}: Religiositas berpengaruh positif terhadap kepercayaan kepada otoritas pajak.

Keadilan Prosedural

Keadilan prosedural adalah keadilan yang dirasakan dari prosedur yang terlibat dalam pengambilan keputusan dan perlakuan yang dirasakan yang diterima dari pembuat keputusan (Murphy, 2004). Penelitian yang telah ada menunjukkan bahwa keadilan prosedural memengaruhi kepatuhan pajak secara positif (Murphy, 2004, 2009; Wenzel, 2004; Rufma Wulan Sari, Livia, Hermanto, 2020).

Ketika otoritas membuat keputusan yang adil dengan mempertimbangkan kepentingan masyarakat, mendengarkan aspirasi yang berkembang, maka masyarakat akan merasa diperhatikan. Keterlibatan mereka dalam mengambil keputusan tersebut akan meningkatkan rasa empati dan turut memiliki. Dengan penghargaan tersebut, masyarakat akan ikut menyukseskan keputusan yang telah diambil termasuk dalam hal patuh untuk membayar pajak.

Argumen ini sesuai dengan teori model *slippery slope* dimana variabel psikologi-sosial (keadilan prosedural) akan menumbuhkan kepercayaan kepada otoritas yang akan meningkatkan kepatuhan pajak sukarela. Argumen ini juga sesuai dengan *Fairness Heuristic Theory*. Di mana individu membuat penilaian keadilan yang bisa mereka gunakan sebagai heuristik untuk menentukan sejauh mana mereka dapat percaya bahwa lingkungan sosial mereka aman untuk keterlibatan bersama (Lind, 2001). *Fairness Heuristic Theory* relevan untuk menjelaskan perilaku wajib pajak dalam ketersediaannya untuk mematuhi kewajiban pajaknya berdasarkan pandangannya terhadap keadilan prosedural dari otoritas pajak. Oleh sebab itu, hipotesis yang dibangun adalah :

H_{1b}: Keadilan prosedural berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak sukarela.

Menurut teori model *slippery slope*, keadilan prosedural juga memengaruhi kepercayaan kepada otoritas pajak. Kepercayaan kepada otoritas pajak akan meningkatkan kepatuhan pajak sukarela.

Keadilan prosedural dan kepercayaan kepada otoritas dapat menjelaskan hubungan antara otoritas dan warga negara. Jika individu merasa bahwa otoritas telah menjalankan prosedur yang adil, maka orang tersebut akan lebih percaya pada otoritasnya (Murphy, 2004).

Menurut Ratmono (2014) dan Radityo, Dody; Kalangi, Lintje; Gamaliel (2019) variabel keadilan prosedural memiliki pengaruh signifikan terhadap kepercayaan kepada otoritas. Menurut Gobena & Van Dijke (Gobena & van Dijke, 2016) variabel keadilan prosedural, kepercayaan dan nasionalisme secara parsial berpengaruh signifikan positif terhadap kepatuhan pajak sukarela dan berpengaruh tidak signifikan positif terhadap kepatuhan pajak paksaan. Argumen ini sesuai dengan hipotesis 2b:

H_{2b}: Keadilan prosedural berpengaruh positif terhadap kepercayaan kepada otoritas pajak.

Kepercayaan

Kepercayaan menurut KBBI dapat diartikan sebagai keyakinan mengenai kebenaran hal yang dipercayai. Seseorang yang memercayai otoritas pajak akan menganggap benar kebijakan yang dilakukan oleh otoritas pajak sehingga akan patuh terhadap kebijakan tersebut.

Menurut Gobena & van Dijke (2017), kepercayaan menghasilkan kepatuhan pajak sukarela, sementara kekuatan menjamin kepatuhan yang dipaksakan. Menurut Ratmono (Ratmono, 2014) kepercayaan kepada otoritas pajak berperan penting dalam menjelaskan mengapa keadilan prosedural memiliki pengaruh dalam mendorong kepatuhan pajak sukarela. Menurut van van Dijke & Verboon (2010) interaksi kepercayaan melalui dukungan normatif memiliki pengaruh yang signifikan (positif) terhadap kepatuhan pajak.

Menurut Kogler et al., (2012) dan Radityo, Dody; Kalangi, Lintje; Gamaliel (2019), kepercayaan berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak sukarela. Teori model *slippery slope*, menyatakan bahwa kepatuhan pajak ditentukan dari salah satu dari dua dimensi utama. Dimensi tersebut adalah faktor kepercayaan yang dirasakan kepada pihak berwajib dan persepsi kekuatan pihak berwenang. Kepercayaan di satu sisi memupuk kepatuhan sukarela sementara kekuasaan di sisi lain mengarah pada kepatuhan yang dipaksakan.

Menurut Aktaş Güzel et al., (2019) dan Abdul – Razak & Adafula, (2013) membuktikan secara empiris bahwa kepercayaan wajib pajak kepada pemerintah dapat meningkatkan kepatuhan pajak. Demikian juga Kastlunger et al., (2013) yang menyatakan bahwa jika wajib pajak memiliki kepercayaan yang tinggi terhadap otoritas pajak, kepatuhan pajak akan meningkat juga. Selain itu, pernyataan tersebut diperkuat dengan penelitian dari (¹Febrianti, 2020; Zelmianti, 2017). Berdasarkan argumen ini, hipotesis yang diajukan adalah:

H₃: Kepercayaan kepada otoritas pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak sukarela.

Kepercayaan kepada Otoritas Pajak sebagai Variabel Mediator Pengaruh Religiositas terhadap Kepatuhan Pajak Sukarela

Kepercayaan adalah penilaian hubungan antara lebih dari satu pihak berkaitan dengan transaksi pada kondisi yang penuh ketidakpastian (Ba & Pavlou, 2002). Ini berarti kepercayaan ataupun ketidakpercayaan terjadi karena kondisi ketidakpastian. Seorang wajib pajak tidak mengenal otoritas pajak, maka untuk percaya kepada otoritas pajak dibutuhkan komitmen otoritas pajak untuk melayani dengan baik dan tidak memanfaatkan wajib pajak.

Secara khusus, rendahnya kepercayaan kepada otoritas pajak mengindikasikan ketidakpastian mengenai niat dan perilaku otoritas pajak (van Dijke & Verboon, 2010). Anggota kolektif sosial yang memiliki kepercayaan rendah terhadap otoritas pajak (otoritas) disebabkan ketakutan akan eksploitasi dan penyalahgunaan kekuasaan dalam interaksi mereka. Hal ini sesuai dengan konsep dilema sosial fundamental (Lind, 2001). Anggota masyarakat mendapati dilema ketika akan memutuskan tingkat investasi sosial mereka. Dengan keanggotaan sosial, anggota masyarakat mendapatkan kesempatan untuk meningkatkan penghasilan mereka, juga untuk mendapatkan perasaan memiliki negara. Namun, anggota masyarakat memiliki kekhawatiran otoritas akan menyalahgunakan wewenangnya (contoh: penggelapan pajak).

Teori model *slippery slope* juga dapat menggambarkan hubungan mediasi variabel kepercayaan kepada pengaruh religiositas terhadap kepatuhan pajak sukarela. Religiositas sebagai variabel psikologi-sosial akan memengaruhi kepatuhan pajak sukarela. Namun, hal ini juga tergantung pada kepercayaan masyarakat kepada otoritas pajak. Jika tingkat religiositas dan kepercayaan masyarakat tinggi terhadap otoritas pajak, maka kepatuhan pajak sukarela akan tinggi pula. Sebaliknya jika tingkat religiositas masyarakat tinggi, tetapi tingkat kepercayaan masyarakat terhadap otoritas pajak rendah, maka kepatuhan pajak sukarela akan turun.

Menurut Murphy, (2004), kepercayaan dapat memelihara kepatuhan terhadap peraturan dan keputusan otoritas. Hal ini tidak hanya terjadi di kalangan individu, tetapi juga tampaknya terjadi di sektor korporasi. Tanpa adanya kepercayaan, sangat sulit bagi pemerintah untuk menarik pajak. Menurut Kogler et al., (2012), level tertinggi kepatuhan pajak dan tingkat penghindaran pajak terendah ditemukan dalam kondisi kepercayaan tinggi terhadap pemerintah. Jika regulator/pemerintah terlihat bertindak adil, wajib pajak akan memercayainya, dan secara sukarela akan patuh. Kepercayaan memiliki pengaruh signifikan positif terhadap kepatuhan pajak sukarela (Gobena & van Dijke, 2017; Kastlunger et al., 2013).

Menurut Ratmono, (2014) dan Radityo, Dody; Kalangi, Lintje; Gamaliel (2019), variabel kepercayaan kepada otoritas pajak merupakan variabel penting yang memediasi efektivitas denda dan keadilan prosedural untuk meningkatkan kepatuhan pajak. Menurut Murphy, (2004), kepercayaan memediasi pengaruh keadilan prosedural terhadap kepatuhan pajak sukarela. Menurut van Dijke & Verboon (2010), kepercayaan yang tinggi terhadap otoritas membentuk kondisi batas yang penting bagi efektivitas keadilan prosedural sebagai alat untuk meningkatkan kepatuhan pajak. Menurut Gobena & van Dijke (2016), Keadilan prosedural berkaitan dengan kepatuhan pajak sukarela melalui mekanisme mediasi kepercayaan (berbasis kognisi) pada otoritas pajak. Religiositas merupakan variabel psikologi-sosial, sama seperti keadilan prosedural yang dimediasi oleh kepercayaan kepada otoritas sebagaimana teori model *slippery slope*.

Dari argument tersebut, hipotesis 4a yang dikembangkan adalah:

H_{4a}: Kepercayaan kepada otoritas pajak merupakan variabel mediator terhadap pengaruh religiositas terhadap kepatuhan pajak sukarela.

Kepercayaan kepada Otoritas Pajak sebagai Variabel Mediator Pengaruh Keadilan Prosedural terhadap Kepatuhan Pajak Sukarela

Menurut Ba & Pavlou (2002), kepercayaan diartikan sebagai penilaian hubungan antara lebih dari satu pihak berkaitan dengan transaksi pada kondisi yang penuh ketidakpastian. Keadilan prosedural dan kepercayaan kepada otoritas dapat menjelaskan hubungan antara otoritas dan warga negara. Jika individu merasa bahwa otoritas telah menjalankan prosedur yang adil, maka individu tersebut akan lebih percaya pada otoritasnya (Murphy, 2004). Ada korelasi antara perlakuan adil yang diterima oleh pembayar pajak dan kepercayaan kepada otoritas pajak. Kepercayaan menekankan hubungan antara wajib pajak dan otoritas pajak yang dihasilkan dari kepercayaan wajib pajak dalam tindakan otoritas pajak. Jika wajib pajak memiliki kepercayaan yang tinggi terhadap otoritas pajak, kepatuhan pajak dirasakan juga meningkat (Kastlunger et al., 2013).

Konsep pengaruh keadilan prosedural terhadap kepatuhan pajak yang dimediasi oleh kepercayaan kepada otoritas pajak ini sesuai dengan konsep Lind (2001) yakni dilema sosial fundamental. Dalam memutuskan tingkat investasi sosial, anggota masyarakat menghadapi dilema. Dengan keanggotaan sosial, anggota masyarakat dapat meningkatkan penghasilan mereka juga meningkatkan rasa memiliki negara. Namun, mereka juga dihadapkan dengan

sebuah pertanyaan, apakah otoritas pajak dapat dipercaya untuk tidak menyalahgunakan kekuasaannya.

Begitu juga dengan teori *Fairness heuristic* (Lind, 2001). Dalam teori ini masyarakat sering merasa tidak yakin terhadap otoritas, apakah dapat dipercaya untuk tidak menyalahgunakan wewenangnya. Untuk itulah masyarakat membuat *judgement* terhadap otoritas tentang keadilan prosedural yang dibuat oleh otoritas menggunakan panduan sederhana (*heuristic guide*). Panduan sederhana ini digunakan untuk memberikan penilaian kepada otoritas, apakah otoritas menyalahgunakan wewenangnya. Dengan penilaian tersebut, masyarakat akan memutuskan investasi sosial yang akan mereka keluarkan, termasuk seberapa besar mereka akan membayar pajaknya. Hal ini menjelaskan bahwa keadilan prosedural otoritas akan meningkatkan kepercayaan masyarakat sehingga akan meningkatkan kepatuhan pajak sukarela.

Kepercayaan dipandang sebagai faktor yang bisa memperkuat hubungan antara keadilan prosedural dan kewajiban pajak sebagai mediator (Murphy, 2004; Radityo et al., 2019). Kirchler et al. (2008) menyatakan bahwa kepercayaan (*trust*) terhadap otoritas pajak merupakan variabel determinan penting untuk kepatuhan pajak sukarela. Menurut Mereka juga menyatakan bahwa keadilan prosedural merupakan anteseden bagi kepercayaan kepada otoritas pajak. Menurut Ratmono, (2014) dan Radityo, Dody; Kalangi, Lintje; Gamaliel (2019), kepercayaan kepada otoritas merupakan sebuah variabel pemediasi penting pada efektivitas denda dan keadilan prosedural sebagai sarana meningkatkan kepatuhan pajak. Oleh karena itu, hipotesis 4b penelitian ini adalah:

H_{4b}: Kepercayaan memediasi hubungan antara keadilan prosedural dan kepatuhan pajak sukarela.

METODE PENELITIAN

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Wajib Pajak Orang Pribadi (pemilik NPWP) di Kota Semarang yang terdaftar di KPP yakni sejumlah 197.610 (Kanwil DJP Jateng 1, 2016).

Sampel responden dalam penelitian ini adalah 100 orang yang dipilih menggunakan teknik *cluster random sampling*. Jumlah sampel yang dibutuhkan jika menggunakan teknik analisis regresi berganda adalah 15 hingga 20 x variabel yang digunakan (J. Hair et al., 2009). Berikut adalah tabel statistik deskriptif jenis kelamin responden :

Tabel 1. Statistik Deskriptif Jenis Kelamin Responden

Keterangan	Jumlah	Persentase
Pria	57	57 %
Wanita	43	43 %
Jumlah	100	100 %

Sumber: Data primer yang diolah (2019)

Metode survei menggunakan kuesioner yang disebar di empat Kantor Pelayanan Pajak (KPP) di Kota Semarang.

Pengukuran Variabel dan Instrumen Penelitian

Pengukuran religiositas menggunakan indikator (5 pertanyaan) yang dikembangkan oleh Mohdali & Pope (2014) yang dimodifikasi sesuai dengan kebutuhan penelitian, di mana pengalaman religius dapat digunakan sebagai indikator tingkat religiositas. Pengukuran keadilan prosedural menggunakan indikator dari van Dijke & Verboon (van Dijke & Verboon, 2010) dengan modifikasi menggunakan 4 buah pertanyaan. Pengukuran kepercayaan kepada otoritas pajak menggunakan modifikasi indikator-indikator yang

dikembangkan oleh Murphy (2004), dengan 5 pertanyaan. Pengukuran kepatuhan pajak sukarela menggunakan modifikasi indikator-indikator yang diperkenalkan oleh Kirchler et al. (2008) menggunakan 6 pertanyaan.

Alat Analisis Statistika

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan alat uji model structural SEM-PLS dengan menggunakan WarpPLS 5.0.

Profil Responden Penelitian

Berikut adalah data responden berdasarkan tingkat pendidikan dan jenis kelamin :

Tabel 2. Crosstab Tingkat Pendidikan dan Jenis Kelamin Responden

Pendidikan	Laki-Laki	Perempuan
SLTA	22 (22%)	9 (9%)
Diploma	9 (9%)	8 (8%)
S1	28 (28%)	17 (17%)
S2	2 (2%)	2 (2%)
S3	-	1 (1%)
Lainnya	1 (1%)	1 (1%)

Sumber: Data primer yang diolah (2019)

Berikut adalah statistik usia responden :

Tabel 3. Statistik Deskriptif Usia Responden

	N	Min.	Maks.	Mean	Std. Dev.
Usia	100	18	74	34	12,55

Sumber: Data primer yang diolah (2019)

Uji Kualitas Data

Uji Validitas

Berikut adalah tabel hasil uji validitas instrumen:

No.	Variabel	Indikator	Koef. Korelasi	Sig. 5% nilai r. N=100	Ket.
1.	Religiositas	1	0,510	0,196	Valid
		2	0,537	0,196	Valid
		3	0,493	0,196	Valid
		4	0,420	0,196	Valid
		5	0,433	0,196	Valid
2.	Keadilan Prosedural	1	0,687	0,196	Valid
		2	0,732	0,196	Valid
		3	0,598	0,196	Valid
		4	0,538	0,196	Valid
3.	Kepercayaan Kepada Otoritas Pajak	1	0,673	0,196	Valid
		2	0,695	0,196	Valid
		3	0,596	0,196	Valid
		4	0,568	0,196	Valid
		5	0,705	0,196	Valid
4.	Kepatuhan Pajak Sukarela	1	0,661	0,196	Valid
		2	0,620	0,196	Valid

	3	0,567	0,196	Valid
	4	0,646	0,196	Valid
	5	0,537	0,196	Valid
	6	0,656	0,196	Valid

Tabel 4. Hasil Uji Validitas Instrumen

Sumber: Data primer yang diolah (2019)

Hasil olahan data pada tabel 4 menunjukkan bahwa $r_{hitung} > r_{tabel}$, di mana t_{tabel} adalah 0,196. Oleh karena itu, seluruh indikator valid dan dapat digunakan.

Uji Reliabilitas

Berikut ini adalah hasil uji reliabilitas instrumen :

Tabel 5. Hasil Uji Reliabilitas Instrumen

No.	Variabel	Cronbach Alpha	Keterangan
1.	Religiositas	0,774	Reliabel
2.	Keadilan Prosedural	0,822	Reliabel
3.	Kepercayaan Kepada Otoritas Pajak	0,862	Reliabel
4.	Kepatuhan Pajak Sukarela	0,881	Reliabel

Sumber: Data primer yang diolah (2019)

Data pada tabel 5 menunjukkan bahwa seluruh variabel memiliki *cronbach alpha* di atas 0,60 yang artinya seluruh variabel penelitian reliabel.

Evaluasi Model Pengukuran (*Outer Model*)

Langkah ketiga penelitian ini adalah pengujian/evaluasi model pengukuran (*outer model*) menggunakan 3 (tiga) kriteria :

Convergent Validity

Berikut ini adalah tabel hasil uji validitas sebelum penghapusan indikator:

Tabel 6. Tabel Hasil Uji Validitas Konvergen Sebelum Penghapusan Indikator

No.	Indikator	Cross Loading	P-Value	Ket.
1.	Rel1	0,759	<0,001	Valid
2.	Rel2	0,797	<0,001	Valid
3.	Rel3	0,691	<0,001	Tidak Valid
4.	Rel4	0,691	<0,001	Tidak Valid
5.	Rel5	0,640	<0,001	Tidak Valid
6.	Kp1	0,880	<0,001	Valid
7.	Kp2	0,905	<0,001	Valid
8.	Kp3	0,804	<0,001	Valid
9.	Kp4	0,636	<0,001	Tidak Valid
10.	Kep1	0,752	<0,001	Valid
11.	Kep2	0,825	<0,001	Valid
12.	Kep3	0,874	<0,001	Valid
13.	Kep4	0,726	<0,001	Valid
14.	Kep5	0,834	<0,001	Valid
15.	Kps1	0,835	<0,001	Valid
16.	Kps2	0,811	<0,001	Valid
17.	Kps3	0,779	<0,001	Valid
18.	Kps4	0,837	<0,001	Valid
19.	Kps5	0,788	<0,001	Valid
20.	Kps6	0,700	<0,001	Valid

Sumber: Data primer yang diolah (2019)

Tabel 6 menunjukkan bahwa ada 4 indikator yang memiliki nilai skor konstruk (*loading Factor*) di bawah 0,7 yang berarti keempat indikator tersebut dihapus untuk mendapatkan validitas konvergen yang tinggi.

Validitas Konvergen Setelah Penghapusan Indikator :

Tabel 7. Tabel Hasil Uji Validitas Konvergen Setelah Penghapusan Indikator

No.	Indikator	Cross Loading	P-Value	Keterangan
1.	Rel1	0,885	<0,001	Valid
2.	Rel2	0,885	<0,001	Valid
3.	Kp1	0,899	<0,001	Valid
4.	Kp2	0,919	<0,001	Valid
5.	Kp3	0,834	<0,001	Valid
6.	Kep1	0,752	<0,001	Valid
7.	Kep2	0,825	<0,001	Valid
8.	Kep3	0,874	<0,001	Valid
9.	Kep4	0,726	<0,001	Valid
10.	Kep5	0,834	<0,001	Valid
11.	Kps1	0,835	<0,001	Valid
12.	Kps2	0,811	<0,001	Valid
13.	Kps3	0,779	<0,001	Valid
14.	Kps4	0,837	<0,001	Valid
15.	Kps5	0,788	<0,001	Valid
16.	Kps6	0,700	<0,001	Valid

Sumber: Data primer yang diolah (2019)

Dari perbandingan tabel 6 dan tabel 7 terlihat bahwa nilai *cross loading* setelah penghapusan indikator mengalami peningkatan. Artinya validitas konvergen mengalami peningkatan dan tentunya kriterianya telah terpenuhi. Dengan demikian, pengukuran selanjutnya untuk *Convergent Validity* adalah dengan melihat nilai AVE-nya (*Average Variance Extracted*). Hasil perhitungan nilai AVE ditampilkan dalam tabel 8.

Tabel 8. Hasil output latent variable coefficient

	Rel	Kp	Kep	Kps
<i>R-Square</i>			0,524	0,468
<i>Composite Reliability</i>	0,878	0,915	0,901	0,910
<i>Cronbach's Alpha</i>	0,723	0,860	0,862	0,881
<i>Average Variance Extracted</i>	0,783	0,782	0,646	0,629
<i>Q-Squared</i>			0,524	0,476

Sumber: Data primer yang diolah (2019)

Pada tabel 8 terlihat angka AVE (*Average Variance Extracted*) pada semua instrumen bernilai di atas 0.50. Hal ini menunjukkan bahwa validitas konvergen telah memenuhi kriteria.

Discriminant Validity

Berikut ini adalah hasil output nilai loading konstruk laten :

Tabel 9. Output Nilai Loading Konstruk Laten

Indikator	Loading	Nilai loading ke konstruk lain			
		Rel	Kp	Kep	Kps
Rel1	0,885		0,059	-0,162	0,067
Rel2	0,885		-0,059	0,162	-0,067
Kp1	0,899	0,018		-0,031	0,035
Kp2	0,919	0,023		0,112	-0,017
Kp3	0,834	-0,044		-0,090	-0,019
Kep1	0,752	0,143	0,026		0,229
Kep2	0,825	0,116	0,259		-0,080
Kep3	0,874	-0,035	-0,010		-0,204
Kep4	0,726	-0,149	-0,297		0,045
Kep5	0,834	-0,077	-0,009		0,047
Kps1	0,835	0,000	-0,023	0,063	
Kps2	0,811	0,094	0,038	-0,128	
Kps3	0,779	-0,051	0,043	-0,061	
Kps4	0,837	0,039	-0,022	-0,101	
Kps5	0,788	0,045	-0,128	0,042	
Kps6	0,700	-0,150	0,106	0,215	

Sumber: Data primer yang diolah (2019)

Dari tabel 9 terlihat bahwa semua indikator memenuhi kriteria validitas diskriminan yakni memiliki nilai di atas variabel laten yang lain. Oleh karena itu, dilanjutkan dengan menggunakan metode yang kedua yakni melihat nilai akar kuadrat AVE. Hasil perhitungan AVE ditampilkan dalam tabel 10 di bawah ini :

Tabel 10. Coefficient Among Latent Variabel With Sq. Roots of AVE

	Rel	Kp	Kep	Kps
Rel	0,885	0,496	0,474	0,430
Kp	0,496	0,884	0,684	0,553
Kep	0,474	0,684	0,804	0,614
Kps	0,430	0,553	0,614	0,793

Sumber: Data primer yang diolah (2019)

Angka akar kuadrat AVE pada tabel 10 dapat dilihat pada kolom diagonal yang diberi tanda blok. Angka tersebut harus lebih tinggi dibandingkan angka lain pada kolom yang sama. Ini berarti bahwa validitas diskriminan telah terpenuhi.

Composite Realibility

Berikut hasil pengujian reliabilitas konstruk :

Tabel 11. Hasil Pengujian Reliabilitas Konstruk dan AVE

	Rel	Kp	Kep	Kps
<i>R-Square</i>			0,524	0,468
<i>Composite Reliability</i>	0,878	0,915	0,901	0,910
<i>Cronbach Alpha</i>	0,723	0,860	0,862	0,881
<i>AVE</i>	0,783	0,782	0,646	0,629
<i>Q-Square</i>			0,524	0,476

Sumber: Data primer yang diolah (2019)

Berdasarkan tabel 11, nilai *composite reliability* untuk semua konstruk di atas 0.70. Demikian pula dengan keseluruhan *cronbach's alpha* untuk semua variabel laten memiliki nilai di atas 0.6. Artinya reliabilitas semua instrumen penelitian telah terpenuhi dengan baik.

Uji Model Struktural (*Inner Model*)

Dalam melaksanakan uji model struktural (*inner model*) terdapat 2 tahap yakni uji kecocokan model (*model fit*) *path coefficient*, dan R^2 . Suatu model penelitian dapat dikatakan fit apabila model tersebut dapat memenuhi 10 kriteria *output general result* yang ada dalam program WarpPLS 5.0 pada tabel 12 di bawah ini :

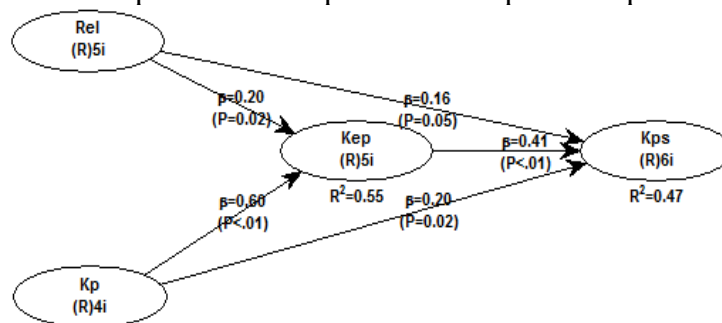
Tabel 12. Output General Result

<i>Model fit</i>	<i>Indeks</i>	<i>p-value</i>	<i>Kriteria</i>	<i>Ket.</i>
APC	0,359	<0.001	<0.05	Masuk kriteria
ARS	0,315	<0.001	<0.05	Masuk kriteria
AARS	0,513	<0.001	<0.05	Masuk kriteria
AVIF	1,970	Diterima jika ≤ 5 , dan idealnya ≤ 3.3 .		Masuk kriteria
AVFIF	1,993	Diterima jika < 5 dan idealnya 3,3		Masuk kriteria
GoF	0.562	Small $\geq 0,1$, medium $\geq 0,25$, large $\geq 0,36$		Large
SPR	1,000	$\geq 0,7$ dan idealnya = 1		Masuk kriteria
RSC	1,000	$\geq 0,9$ dan idealnya = 1		Masuk kriteria
SSR	1,000	$\geq 0,7$ dan idealnya = 1		Masuk kriteria
NLBCCR	1,000	$\geq 0,9$ dan idealnya = 1		Masuk kriteria

Sumber: Data primer yang diolah (2019)

Dari 10 kriteria tersebut, tampak bahwa model penelitian telah memenuhi semua kriteria yang dibutuhkan. Model ini telah sesuai atau didukung oleh data karena kriteria *goodness of fit* telah terpenuhi.

Hasil olah data model penelitian WarpPLS 5.0 tahap 1 ditampilkan dalam gambar 2 :



Gambar 2. Model Penelitian Sebelum Penghapusan Indikator

Model penelitian *fit indices* setelah indikator-indikator penelitian dikeluarkan dari model karena tidak memenuhi kriteria *combine loading* dan *cross loading* seperti berikut:

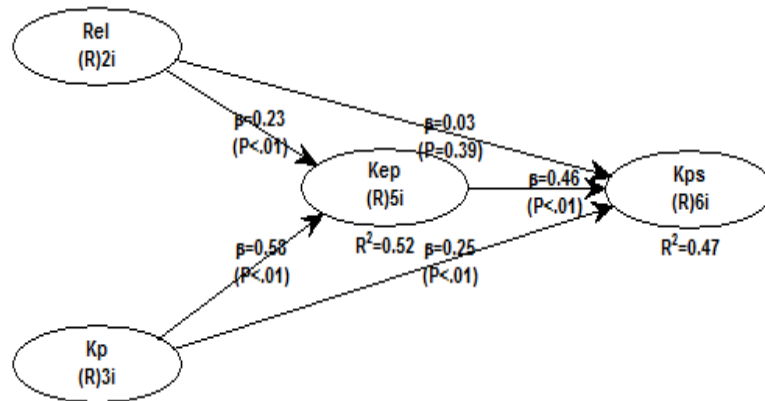
Tabel 13. Model Model Fit and Indices Tahap II

<i>Model fit</i>	<i>Indeks</i>	<i>p-value</i>	<i>Kriteria</i>	<i>Ket.</i>
APC	0,311	<0.001	<0.05	Masuk kriteria
ARS	0,496	<0.001	<0.05	Masuk kriteria
AARS	0,483	<0.001	<0.05	Masuk kriteria
AVIF	1,812	Diterima jika ≤ 5 , idealnya ≤ 3.3 .		Masuk kriteria
AVFIF	1,877	Diterima jika < 5 idealnya 3,3		Masuk kriteria
GoF	0.594	Small $\geq 0,1$, Medium $\geq 0,25$, large $\geq 0,36$		Large
SPR	1,000	$\geq 0,7$ Idealnya = 1		Masuk kriteria
RSC	1,000	$\geq 0,9$ idealnya= 1		Masuk kriteria
SSR	1,000	$\geq 0,7$ idealnya= 1		Masuk kriteria
NLBCCR	1,000	$\geq 0,9$ idealnya= 1		Masuk kriteria

Sumber: Data primer yang diolah (2019)

Model penelitian pada tabel 13 telah memenuhi 10 kriteria *goodness of fit* pada model *fit and indices* tahap II ini. Nilai p untuk APC dan ARS sudah memenuhi kriteria yakni di bawah 0,001 (kriterianya <0,05). Demikian pula dengan indikator multikolinearitas AVIF yang telah terpenuhi yakni 1,812 (<5).

Hasil estimasi *model fit and indices* **tahap II** ditampilkan dalam gambar 3 :



Gambar 3. Model Indirect effect tahap II (Setelah Penghapusan Indikator)

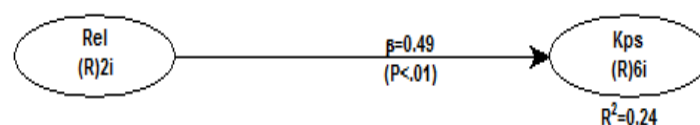
Hasil uji model dapat dilihat melalui nilai *R-Square* yang merupakan *uji goodness fit*. Terlihat bahwa nilai *R-Square* adalah 0,468 yang berarti variabel religiositas dan keadilan prosedural memengaruhi variabel kepatuhan pajak sukarela sebanyak 0,468 atau 46,8%.

Selain *R-squared* dapat juga digunakan *Q-squared*. *Q-squared* adalah pengukuran yang digunakan untuk menilai *validitas prediktir* (relevansi) dari variabel-variabel laten prediktor terhadap variabel kriterion. *Q-squared* sendiri dapat bernilai positif maupun negatif. Hal ini berbeda dengan *R-squared* yang hanya dapat bernilai positif. Model penelitian ini menggunakan validitas prediktif, maka nilai *Q-squared* harus lebih besar dari 0. Nilai *Q-squared* pada tabel 11 adalah 0,476, berarti hasil estimasi model menunjukkan validitas prediktif yang baik (di atas 0).

ANALISA DAN PEMBAHASAN

H_{1a}: Religiositas berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak sukarela

Berikut ini adalah pengaruh langsung religiositas terhadap kepatuhan pajak sukarela



Gambar 4. Pengaruh langsung religiositas terhadap kepatuhan pajak sukarela

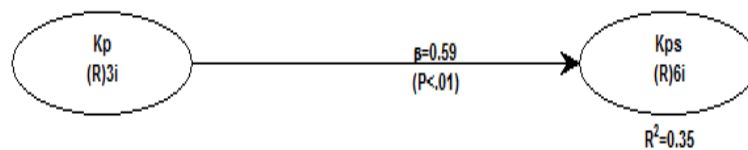
Pada gambar 4 terlihat bahwa religiositas berpengaruh positif signifikan ($p < 0,01$) terhadap kepatuhan pajak sukarela ($\beta = 0,49$). Jika dilihat nilai koefisien determinasi (penentu) dapat dicari dengan rumus $KD = R^2 \times 100\%$. Perhitungannya adalah $KD = (0,49)^2 \times 100\% = 24,01$ atau dapat dilihat pada gambar 4 dibulatkan menjadi $R^2 = 0,24$. Ini berarti bahwa religiositas dapat menjelaskan kepatuhan pajak sukarela sebanyak 24,01%. Artinya semakin tinggi tingkat religiositas seseorang, semakin tinggi pula kepatuhan pajak sukarelanya. Dengan demikian, Hipotesis I terbukti.

Selain hasil pengaruh langsung/*direct effect*, pada gambar 3 pada model penelitian *indirect effect* terlihat bahwa pengaruh religiositas terhadap kepatuhan pajak sukarela adalah 0,03 (tidak signifikan pada $p = 0,39$). Hal ini wajar karena penambahan variabel kepercayaan kepada otoritas pajak sebagai pemediasi ternyata memiliki efek mediasi penuh (*full mediation*).

Hasil pengujian ini juga konsisten dengan teori model *slippery slope* di mana variabel-variabel *deterrence* akan memengaruhi kepatuhan pajak paksaan (*enforced*), sedangkan variabel psikologi-sosial akan mempengaruhi kepatuhan pajak sukarela (*voluntary tax compliance*) (Kirchler et al., 2008). Religiositas merupakan variabel psikologi-sosial sehingga religiositas akan memengaruhi kepatuhan pajak sukarela secara positif.

Hasil pengujian ini sesuai dengan penelitian Torgler (2004) bahwa religiositas menimbulkan moral pajak dan Utama & Wahyudi (2016) di mana religiositas (interpersonal) berpengaruh terhadap kepatuhan pajak sukarela secara signifikan. Demikian pula Benk et al., (2016) menyatakan bahwa religiositas umum memiliki pengaruh terhadap kepatuhan pajak sukarela dan paksaan (*coercive*) secara signifikan.

H_{1b}: Keadilan prosedural berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak sukarela



Gambar 5. Pengaruh langsung keadilan prosedural terhadap kepatuhan pajak sukarela

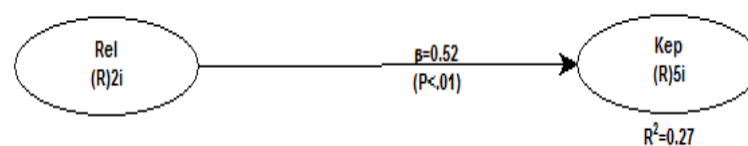
Gambar 5 menunjukkan R²=0,35, artinya pengaruh variabel keadilan prosedural terhadap kepatuhan pajak sukarela adalah sebesar 35% signifikan pada p<0,01. Hasil uji *indirect effect* II juga memiliki hasil yang sama yakni β=0,25 signifikan pada p<0,01. Artinya semakin tinggi keadilan prosedural yang dirasakan, semakin tinggi juga kepatuhan pajak sukarela wajib pajak. Oleh karena itu hipotesis 2 dapat diterima.

Temuan ini telah sesuai dengan teori model *slippery slope* di mana variabel psikologi-sosial (dalam hal ini keadilan prosedural) akan menumbuhkan kepercayaan kepada otoritas yang akan meningkatkan kepatuhan pajak sukarela.

Menurut *Fairness Heuristic Theory*, individu membuat penilaian keadilan yang bisa mereka gunakan sebagai heuristik untuk menentukan sejauh mana mereka dapat percaya bahwa lingkungan sosial mereka aman untuk keterlibatan bersama (Lind, 2001). Seseorang akan taat membayar pajak pada tepat waktunya, jika seseorang tersebut memandang pihak yang berwenang (otoritas pajak) memberlakukan semua individu dengan cara yang sama dan tidak memanfaatkan atau mengambil keuntungan dari wajib pajak yang rentan. Teori ini menjelaskan perilaku wajib pajak dalam ketersediaannya dalam mematuhi kewajiban pajaknya berdasarkan pandangannya terhadap keadilan prosedural dari otoritas pajak. Prosedur, misalnya, dianggap lebih adil ketika seseorang diperbolehkan untuk menyuarakan pendapat mereka dalam keputusan otoritas dan ketika pihak berwenang mengambil keputusan secara akurat dan tanpa memperhatikan kepentingan (van Dijke & Verboon, 2010). Efek ini telah dijelaskan mengacu pada gagasan bahwa orang mengharapkan prosedur yang adil untuk menjamin hasil yang adil dalam jangka panjang, meningkatkan kesediaan mereka untuk berinvestasi dalam kolektif sosial (van Dijke & Verboon, 2010).

Hasil temuan juga telah sesuai dengan penelitian Murphy (2004, 2009) dan Wenzel (2004) yang menunjukkan bahwa keadilan prosedural memengaruhi kepatuhan pajak secara positif.

H_{2a}: Religiositas berpengaruh positif terhadap kepercayaan kepada otoritas pajak



Gambar 6. Pengaruh langsung religiositas terhadap kepercayaan kepada otoritas pajak

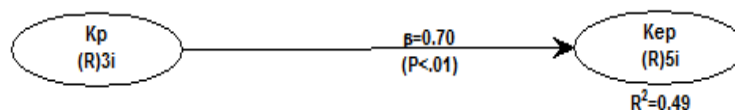
Pada gambar 6 terlihat bahwa religiositas berpengaruh positif signifikan ($p < 0,01$) terhadap kepercayaan kepada otoritas pajak dengan $\beta = 0,52$. Jika dilihat nilai koefisien determinasi (penentu) dapat dicari dengan rumus $KD = R^2 \times 100\%$. Perhitungannya adalah $KD = (0,52)^2 \times 100\% = 27,04\%$ atau 0,27. Ini berarti bahwa religiositas dapat menjelaskan kepercayaan kepada otoritas pajak sebanyak 27,04%.

Di samping uji langsung pada gambar 6, pada gambar 3, model *indirect effect* tahap II juga memiliki hasil positif signifikan ($< 0,01$) yakni dengan $\beta = 0,23$. Ini menunjukkan bahwa pengaruh religiositas terhadap kepercayaan kepada otoritas pajak adalah teruji. Semakin tinggi religiositas seseorang, semakin tinggi pula kepercayaannya kepada otoritas pajak. Artinya Hipotesis 2a dapat diterima.

Hasil ini sesuai dengan teori sentimen-sentimen moral (Adam, 1976) di mana seseorang yang religius mampu membedakan hal yang benar dan salah. Sikap berfikir positif merupakan hal yang benar, maka seseorang yang religius akan dapat berfikir positif sehingga akan percaya kepada otoritas pajak. Selain itu, religiositas juga merupakan variabel psikologi-sosial yang mendorong perilaku seseorang dari dalam dirinya untuk memercayai dan patuh kepada otoritas. Argumen ini sesuai dengan teori model *slippery slope* yang menyatakan bahwa variabel psikologi-sosial akan meningkatkan kepercayaan kepada otoritas pajak yang akhirnya dapat meningkatkan kepatuhan pajak sukarela

Hasil ini juga senada dengan penelitian terdahulu. Rossi et al. (2006) meneliti pengaruh religiositas terhadap otoritas (pemerintah, polisi, angkatan bersenjata, peradilan dan bank). Hasil menyatakan bahwa religiositas memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kepercayaan kepada otoritas. Demikian pula dengan penelitian Iskanto & Yulihardi (2017) di mana religiositas memiliki pengaruh signifikan positif terhadap kepercayaan kepada bank syariah.

H_{2b}: Keadilan prosedural berpengaruh positif terhadap kepercayaan kepada otoritas pajak



Gambar 7. Pengaruh langsung keadilan prosedural terhadap kepercayaan kepada otoritas pajak

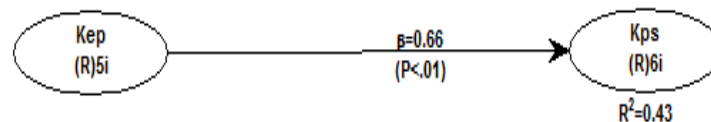
Pada gambar 7 terlihat $R^2 = 0,49$, artinya variabel kepercayaan dipengaruhi oleh keadilan procedural sebesar 49%.

Selain itu, dari uji model *indirect effect* pada gambar 3 juga memiliki hasil positif yang signifikan dengan $\beta = 0,58$. Artinya hipotesis H_{2b} dapat diterima.

Ini menunjukkan bahwa semakin tinggi keadilan prosedural yang dirasakan, semakin tinggi pula kepercayaan wajib pajak kepada otoritas pajak. Pada teori model *slippery slope* keadilan prosedural dan kepercayaan kepada otoritas dapat menjelaskan hubungan antara otoritas dan warga negara. Jika individu merasa bahwa otoritas telah menjalankan prosedur yang adil, maka orang tersebut akan lebih percaya pada otoritasnya (Murphy, 2004).

Hasil penelitian ini juga memperkuat hasil penelitian Murphy (2004), di mana wajib pajak memiliki kepercayaan rendah kepada otoritas pajak karena otoritas pajak memperlakukan mereka secara tidak adil. Demikian pula menurut Ratmono (2014) keadilan prosedural memengaruhi tingkat kepercayaan kepada otoritas pajak secara signifikan (positif).

H₃: Kepercayaan kepada otoritas pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak sukarela



Gambar 8. Pengaruh langsung kepercayaan kepada otoritas pajak terhadap kepatuhan pajak sukarela

Pada gambar 8 terlihat bahwa $R^2=0,43$, artinya kepercayaan kepada otoritas pajak memengaruhi kepatuhan pajak sukarela sebesar 43%. Hasil yang signifikan juga diperlihatkan pada gambar 3 dari uji model *indirect effect* II dengan $\beta=0,46$. Kesimpulannya kepercayaan kepada otoritas pajak baik secara *direct effect* maupun *indirect effect* memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kepatuhan pajak sukarela. Semakin tinggi kepercayaan kepada otoritas pajak, semakin tinggi pula kepatuhan pajak sukarela wajib pajak. Sehingga hipotesis 3 dapat diterima.

Hasil ini telah sesuai dengan teori model *slippery slope*. Menurut Kogler et al. (2012) dalam teori model *slippery slope*, kepatuhan pajak ditentukan dari salah satu dari dua dimensi utama. Dimensi tersebut adalah faktor kepercayaan yang dirasakan kepada pihak berwajib dan persepsi kekuatan pihak berwenang. Kepercayaan di satu sisi memupuk kepatuhan sukarela sementara kekuasaan di sisi lain mengarah pada kepatuhan yang dipaksakan.

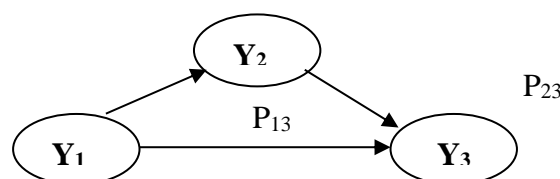
Hasil ini memperkuat penelitian Kogler et al. (2012) yang menyatakan bahwa kepatuhan pajak sukarela dipengaruhi oleh kepercayaan wajib pajak terhadap pemerintah, terutama terhadap sistem perpajakan. Demikian juga Abdul – Razak & Adafula (2013) membuktikan secara empiris bahwa kepercayaan wajib pajak kepada pemerintah dapat meningkatkan kepatuhan pajak.

H_{4a}: Kepercayaan kepada otoritas pajak merupakan variabel mediator terhadap pengaruh religiositas terhadap kepatuhan pajak sukarela

Pada gambar 3 terlihat nilai pengaruh tidak langsung (*indirect effect*) religiositas terhadap kepatuhan pajak sukarela adalah $\beta=0,03$ dengan $p=0,39$. Hasil ini menunjukkan pengaruh positif tidak signifikan (pengaruh sangat kecil) ketika dibandingkan dengan pengaruh langsung religiositas terhadap kepatuhan pajak sukarela sebesar 0,49 (signifikan positif).

Dengan perubahan pengaruh signifikan menjadi tidak signifikan, maka dapat dipastikan kepercayaan kepada otoritas pajak memediasi pengaruh religiositas terhadap kepatuhan pajak sukarela dengan **mediasi penuh**. Hal ini sesuai dengan pedoman pengambilan keputusan mediasi Ratmono (Ratmono, 2014). Pertama, jika koefisien jalur c'' dari hasil estimasi langkah (2) tetap signifikan dan tidak berubah ($c''=c$), maka hipotesis mediasi tidak didukung. Kedua, jika koefisien jalur c'' nilainya turun tetapi ($c''<c$) tetapi tetap signifikan, maka bentuk mediasi adalah mediasi sebagian (*partial mediation*). Ketiga, jika koefisien jalur c'' nilainya (c'',c) dan menjadi tidak signifikan maka bentuk mediasi adalah mediasi penuh (*full mediation*).

Dalam pengujian variabel mediasi dapat juga digunakan metode *Variance Accounted For* (VAF) dengan model dan formula yang diperlihatkan dalam gambar 9 :



Gambar 9. Model mediasi menggunakan metode VAF

Formula VAF adalah:

$$\begin{aligned} VAF &= \frac{\text{Indirect effect}}{\text{Total effect}} \\ VAF &= \frac{(P_{12} \times P_{23})}{(P_{12} \times P_{23} + P_{13})} \\ VAF &= \frac{(0,23 \times 0,46)}{(0,23 \times 0,46 + 0,03)} \\ VAF &= \frac{0,1058}{0,1358} \\ VAF &= 0,78 \text{ atau } 78\% \end{aligned}$$

Menurut J. F. Hair et al. (1998) jika nilai VAF kurang dari 20%, maka tidak ada efek mediasi. Jika VAF antara 20-80, S maka masuk pada mediasi sebagian. Jika VAF di atas 80%, maka Y2 dapat dikategorikan sebagai pemediasi penuh (*full mediation*). Dalam pengujian kepercayaan kepada otoritas pajak sebagai variabel mediator dari pengaruh religiositas terhadap kepatuhan pajak sukarela, nilai VAF yang diperoleh adalah 78%. Nilai ini mendekati angka 80%, oleh karena itu, hal ini menunjukkan bahwa variabel kepercayaan kepada otoritas pajak sebagai pemediasi penuh.

Variabel kepercayaan memediasi penuh pengaruh religiositas terhadap kepatuhan pajak sukarela. Penurunan koefisien jalur c tersebut juga menunjukkan bahwa pengaruh religiositas terhadap kepatuhan pajak sukarela **diserap** oleh variabel mediator kepercayaan kepada otoritas pajak. Artinya kepatuhan pajak sukarela hanya dapat ditingkatkan melalui peningkatan kepercayaan kepada otoritas pajak. Religiositas yang tinggi saja tidak menjamin seseorang akan patuh secara sukarela membayar dan melaporkan pajaknya, tetapi harus diiringi dengan kepercayaan kepada otoritas pajak. Jika kepercayaan kepada otoritas pajak rendah meskipun wajib pajak merupakan orang yang religius, maka kepatuhan pajak sukarela tetap akan rendah.

Hasil dari penelitian ini sesuai dengan teori model *slippery slope*. Religiositas sebagai variabel psikologi-sosial akan memengaruhi kepatuhan pajak sukarela. Namun, hal ini juga tergantung pada kepercayaan masyarakat kepada otoritas pajak. Jika tingkat religiositas dan kepercayaan masyarakat tinggi terhadap otoritas pajak, maka kepatuhan pajak sukarela akan tinggi pula. Sebaliknya jika tingkat religiositas masyarakat tinggi, tetapi tingkat kepercayaan masyarakat terhadap otoritas pajak rendah, maka kepatuhan pajak sukarela akan turun.

Hasil penelitian ini menunjukkan ketidakkonsistenan penelitian terdahulu. Religiositas dianggap berpengaruh signifikan positif terhadap kepatuhan pajak sukarela (Benk et al., 2016; Mohdali & Pope, 2014; Torgler, 2004). Namun, menurut Eiya, O., Ilaboya, O.J. & Okoye (2016) dan Palil et al. (2013), religiositas tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pajak. Hal ini dapat dijelaskan dengan variabel pemediasi kepercayaan kepada otoritas pajak. Wajib pajak dengan religiositas tinggi akan memiliki kepatuhan pajak sukarela yang tinggi hanya jika kepercayaan kepada otoritas pajak juga tinggi. Demikian sebaliknya, wajib pajak dengan religiositas tinggi dapat memiliki kepatuhan pajak yang rendah apabila kepercayaan kepada otoritas pajak rendah.

SH_{4b}: Kepercayaan memediasi hubungan antara keadilan prosedural dan kepatuhan pajak

Pada gambar 3 pengaruh tidak langsung keadilan prosedural terhadap kepatuhan pajak sukarela adalah $\beta=0,25$ signifikan pada $p<0,01$. Sedangkan pengaruh langsung keadilan prosedural terhadap kepatuhan pajak sukarela adalah $\beta=0,59$. Kesimpulannya kepercayaan kepada otoritas pajak memediasi secara parsial pengaruh keadilan prosedural terhadap kepatuhan pajak sukarela karena nilai koefisien “c nilainya menurun.

Perhitungan dilanjutkan menggunakan metode VAF yakni,

$$\begin{aligned}
 VAF &= \frac{\text{Indirect effect}}{\text{Total effect}} \\
 VAF &= \frac{(P_{12} \times P_{23})}{(P_{12} \times P_{23} + P_{13})} \\
 VAF &= \frac{(0,58 \times 0,46)}{(0,58 \times 0,46 + 0,25)} \\
 VAF &= \frac{0,2668}{0,5168} \\
 VAF &= 0,516 \text{ atau } 51,6\%
 \end{aligned}$$

Hasil perhitungan VAF adalah 51,6 %. Hal ini menunjukkan bahwa variabel kepercayaan kepada otoritas pajak sebagai pemediasi parsial dari pengaruh keadilan prosedural terhadap kepatuhan pajak sukarela. Meskipun parsial, nilai VAF lebih dari 50%, maka peran kepercayaan kepada otoritas pajak cukup signifikan sebagai mediator. Kesimpulannya adalah hipotesis 4b dapat diterima.

Konsep pengaruh keadilan prosedural terhadap kepatuhan pajak yang dimediasi oleh kepercayaan kepada otoritas pajak ini telah sesuai dengan konsep Lind (2001) yakni dilema sosial fundamental. Dalam memutuskan tingkat investasi sosial, anggota masyarakat menghadapi dilema. Dengan keanggotaan sosial, anggota masyarakat dapat meningkatkan penghasilan mereka juga meningkatkan rasa memiliki negara. Namun mereka juga dihadapkan dengan sebuah pertanyaan, apakah otoritas pajak dapat dipercaya untuk tidak menyalahgunakan kekuasaannya.

Begitu juga dengan teori *fairness heuristic* (Lind, 2001). Dalam teori ini masyarakat sering merasa tidak yakin terhadap otoritas, apakah dapat dipercaya untuk tidak menyalahgunakan wewenangnya. Untuk itulah masyarakat membuat *judgement* terhadap otoritas tentang keadilan prosedural yang dibuat oleh otoritas menggunakan panduan sederhana (*heuristic guide*). Panduan sederhana ini digunakan untuk memberikan penilaian kepada otoritas, apakah otoritas menyalahgunakan wewenangnya. Dengan penilaian tersebut, masyarakat akan memutuskan investasi sosial yang akan mereka keluarkan, termasuk seberapa besar mereka akan membayar pajaknya. Hal ini menjelaskan bahwa keadilan prosedural otoritas akan meningkatkan kepercayaan masyarakat sehingga akan meningkatkan kepatuhan pajak sukarela.

Hasil penelitian ini memperkuat penelitian-penelitian terdahulu. Dalam perpajakan, hubungan antara wajib pajak dan otoritas bergantung pada adanya kepercayaan dan kerja sama untuk kepatuhan pajak. Kepercayaan dipandang sebagai faktor yang bisa memperkuat hubungan antara keadilan prosedural dan kewajiban pajak sebagai mediator (Murphy, 2004). Oleh karena itu, selain memiliki dampak langsung terhadap kepatuhan pajak, hubungan antara keadilan prosedural dan kepatuhan pajak juga berkorelasi dengan kepercayaan kepada otoritas pajak. Kirchler et al. (2008) menyatakan bahwa kepercayaan (*trust*) terhadap otoritas pajak merupakan variabel determinan penting untuk kepatuhan pajak sukarela. Demikian juga dengan penelitian Ratmono (2014) menyimpulkan bahwa kepercayaan kepada otoritas merupakan sebuah variabel pemediasi penting pada efektivitas denda dan keadilan prosedural sebagai sarana meningkatkan kepatuhan pajak.

Hasil mediasi kepercayaan kepada otoritas pajak terhadap pengaruh keadilan prosedural terhadap kepatuhan pajak sukarela tersebut dapat menjelaskan hasil penelitian-penelitian sebelumnya yang tidak konsisten. Menurut Murphy (2004, 2009), Wenzel (2004) keadilan prosedural memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan pajak. Sedangkan menurut penelitian lain, keadilan prosedural tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pajak (Porcano, 1988; Worsham Jr, 1996). Keadilan prosedural yang dirasakan oleh wajib pajak bisa tidak

memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan pajak apabila wajib pajak tidak memiliki kepercayaan kepada otoritas pajak. Hal ini dapat terjadi karena wajib pajak mendapatkan banyak informasi negatif mengenai korupsi dari media sehingga kepercayaan kepada otoritas pajak menurun. Oleh karena itu, perlu komitmen yang kuat dari otoritas pajak untuk meningkatkan integritasnya sehingga tidak ada lagi oknum petugas pajak yang terjerat kasus korupsi.

SIMPULAN

Dari hasil pengujian hipotesis penelitian memperkuat bukti teori model *slippery slope* di mana variabel psikologi sosial (dalam hal ini religiositas dan keadilan prosedural) memiliki pengaruh signifikan positif terhadap kepatuhan pajak sukarela. Variabel psikologi-sosial akan menumbuhkan kepercayaan kepada otoritas pajak yang akan meningkatkan kepatuhan pajak sukarela. Hasil hipotesis mediasi model *indirect effect* penelitian ini dapat menjelaskan ketidakkonsistenan hasil penelitian-penelitian terdahulu. Sebagian penelitian menyatakan bahwa religiositas dan keadilan prosedural memiliki pengaruh signifikan positif terhadap kepatuhan pajak sukarela. Sebagian lainnya menyatakan bahwa keduanya tidak memiliki pengaruh terhadap kepatuhan pajak sukarela. Dengan efek mediasi tampak jelas bahwa setinggi apapun tingkat religiositas atau persepsi keadilan prosedural wajib pajak, kepatuhan pajak sukarela akan tetap rendah jika wajib pajak tidak memiliki kepercayaan kepada otoritas pajak. Hal ini terlihat juga pada variabel mediator kepercayaan kepada otoritas pajak menyerap pengaruh langsung variabel religiositas dan keadilan prosedural terhadap kepatuhan pajak sukarela (lihat hasil uji *direct* dan *indirect effect*). Hasil uji mediasi keadilan prosedural juga memperkuat *Fairness Heuristic Theory*. Individu membuat penilaian keadilan yang bisa mereka gunakan sebagai heuristik untuk menentukan sejauh mana mereka dapat percaya bahwa lingkungan sosial mereka aman untuk keterlibatan bersama (Lind, 2001). Seseorang akan taat membayar pajak pada tepat waktunya, jika seseorang tersebut memandang pihak yang berwenang (otoritas pajak) memberlakukan semua individu dengan cara yang sama dan tidak memanfaatkan atau mengambil keuntungan dari pajak yang telah dibayar oleh wajib pajak.

KETERBATASAN DAN SARAN

Keterbatasan dalam penelitian ini adalah tidak dapat melihat langsung alasan wajib pajak jika mereka tidak percaya kepada otoritas pajak atau tidak memiliki kepatuhan pajak sukarela. Akan lebih baik lagi jika peneliti selanjutnya dapat lebih mendalami alasan atau keberatan wajib pajak untuk percaya dan patuh untuk membayar dan melaporkan pajaknya.

Untuk penelitian ke depannya dapat mengambil seting tempat selain dari KPP Pratama. Ini disebabkan karena banyak yang datang di KPP Pratama bukanlah wajib pajak, melainkan karyawan perusahaan atau orang suruhan atau konsultan pajak. Hal ini membuat peneliti harus ekstra tenaga untuk mencari responden yang benar-benar wajib pajak orang pribadi yang datang di KPP Pratama.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul – Razak, A., & Adafula, C. J. (2013). Evaluating taxpayers' attitude and its influence on tax compliance decisions in Tamale, Ghana. *Journal of Accounting and Taxation*, 5(3), 48–57. <https://doi.org/10.5897/jat2013.0120>
- Adam, S. (1976). *The Theory of Moral Sentiments*. October, 9–10.
- Aktaş Güzel, S., 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(December 2018), 80–86. <https://doi.org/10.1016/j.socec.2018.12.006>
- Ali, N. R. M. (2013). The influence of religiosity on taxpayers' compliance attitudes. (Unpublished doctoral thesis), Curtin University. *Unpublished Doctoral Journal, Curtin University, March*.

- <https://doi.org/10.1108/ARJ-08-2013-0061>
- Alm, J., Jackson, B., & McKee, M. (1992). Institutional uncertainty and taxpayer compliance. *American Economic Review*, 82(4), 1018–1026. <https://doi.org/10.2307/2117358>
- Ba, S., & Pavlou, P. A. (2002). Evidence of the Effect of Trust Building Technology in Electronic Markets: Price Premiums and Buyer Behavior. *MIS Quarterly*, 26(3), 243–268.
- Benk, S., Budak, T., Yüzbaşı, B., & Mohdali, R. (2016). The Impact of Religiosity on Tax Compliance among Turkish Self-Employed Taxpayers. *Religions*, 7(4), 37. <https://doi.org/10.3390/rel7040037>
- Cahyonowati, N. (2011). Model Moral dan Kepatuhan Perpajakan: Wajib Pajak Orang Pribadi. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 15(2), 161–177.
- Eiye, O., Ilaboya, O.J. & Okoye, A. F. (2016). Religiosity and tax compliance: Empirical evidence from Nigeria. *Igbinedion University Journal of Accounting*, 1, 27–41.
- Febrianti, D. (2020). Pengaruh religiusitas, persepsi keadilan pajak dan kepercayaan kepada pemerintah terhadap persepsi tax morale mahasiswa. *Artikel Ilmiah*, 0–18.
- 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>
- Gobena, L. B., & van Dijke, M. (2017). Fear and caring: Procedural justice, trust, and collective identification as antecedents of voluntary tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 62, 1–16. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2017.05.005>
- Hair, J., Black, W., Babin, B., & Anderson, R. (2009). *Hair Et Al., Multivariate Data Analysis (7Th, 2009)*. Warppls 5.
- Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (1998). *Multivariate Data Analysis*. In *Technometrics* (Vol. 15, Issue 3). Prentice hall. <https://doi.org/10.2307/1266874>
- Iskamto, D., & Yulihardi. (2017). Analisis peranan religiusitas terhadap kepercayaan kepada perbankan syariah. *Maqdis: Jurnal Kajian Ekonomi Islam -Volume 2, Nomor 2, Juli-Desember 2017*, 2(2).
- Johnson, B. R., Jang, S. J., Larson, D. B., & De Li, S. (2001). Does adolescent religious commitment matter? A reexamination of the effects of religiosity on delinquency. In *Journal of Research in Crime and Delinquency* (Vol. 38, Issue 1, pp. 22–44). <https://doi.org/10.1177/0022427801038001002>
- Kastlunger, B., Lozza, E., Kirchler, E., & Schabmann, A. (2013). Powerful authorities and trusting citizens: The Slippery Slope Framework and tax compliance in Italy. *Journal of Economic Psychology*, 34, 36–45. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2012.11.007>
- Kementerian Keuangan. (2016). *Laporan Kinerja Kementerian Keuangan Republik Indonesia Tahun 2016*. <https://doi.org/10.3406/arch.1977.1322>
- Kementerian Keuangan. (2017). *Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak Republik Indonesia Tahun 2017*.
- Khasawneh, A., Obeidat, M. I., & Al-Momani, M. A. (2008). Income Tax Fairness and the Taxpayers' Compliance in Jordan. *Journal of Economic and Administrative Sciences*, 24(1), 14–39. <https://doi.org/10.1108/10264116200800002>
- Kirchler, E., Hoelzl, E., & Wahl, I. (2008). Enforced versus voluntary tax compliance: The “slippery slope” framework. *Journal of Economic Psychology*, 29(2), 210–225. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2007.05.004>
- Kogler, C., Batrancea, L., Nichita, A., Pantya, J., Belianin, A., & Kirchler, E. (2012). 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 Psychology*, 34, 169–180. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2012.09.010>
- Lind, E. A. (2001). Thinking critically about justice judgments. *Journal of Vocational Behavior*, 58(2), 220–226. <https://doi.org/10.1006/jvbe.2001.1793>
- Mohdali, R., Benk, S., Budak, T., Mohdisa, K., & Yussof, S. H. (2017). A cross-cultural study of religiosity and tax compliance attitudes in Malaysia and Turkey. *EJournal of Tax Research*, 15(3), 490–505.
- Mohdali, R., & Pope, J. (2014). The influence of religiosity on taxpayers' compliance attitudes: Empirical evidence from a mixed-methods study in Malaysia. *Accounting Research Journal*, 27(1), 71–91. <https://doi.org/10.1108/ARJ-08-2013-0061>
- Murphy, K. (2004). The role of trust in nurturing compliance: A study of accused tax avoiders. *Law and Human Behavior*, 28(2), 187–209. <https://doi.org/10.1023/B:LAHU.0000022322.94776.ca>
- Murphy, K. (2009). Procedural justice and affect intensity: Understanding reactions to regulatory authorities. *Social Justice Research*, 22(1), 1–30. <https://doi.org/10.1007/s11211-008-0086-8>
- Palil, M. R., Akir, M. R. M., & Ahmad, W. F. B. W. (2013). The Perception of Tax Payers on Tax Knowledge and Tax Education with Level of Tax Compliance: A Study the Influences of Religiosity. *ASEAN Journal of Economics, Management and Accounting*, 1(1), 118–129.
- Porcano, T. M. (1988). Correlates of tax evasion. *Journal of Economic Psychology*, 9(1), 47–67. [https://doi.org/10.1016/0167-4870\(88\)90031-1](https://doi.org/10.1016/0167-4870(88)90031-1)
- Radityo, Dody; Kalangi, Lintje; Gamaliel, H. (2019). Penguujian Model Kepatuhan Pajak Sukarela Pda Wajib

- Pajak Orang Pribadi di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Manado. *Universitas Sam Ratulangi*, 44(12), 2–8. <https://doi.org/10.19540/j.cnki.cjcm.20190128.002>
- Raihana, M., 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. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.11.079>
- Ratmono, D. (2014). Model kepatuhan perpajakan sukarela: peran denda, keadilan prosedural, dan kepercayaan terhadap otoritas pajak. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 18(1), 42–64. <https://doi.org/10.20885/jaai.vol18.iss1.art4>
- Rossi, M., Brañas, P., & Zaicever, D. (2006). Individual's religiosity enhances trust: Latin American evidence for the puzzle. *Journal of Money, Credit, and Banking*, *Forthcoming*.
- Rufma Wulan Sari, Livia, Hermanto, S. B. (2020). Pengaruh kepercayaan, keadilan prosedural, sanksi pajak, dan moral perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*.
- Sellywati, M., Rizal, P. M., Ruhanita, M., & Rosiati, R. (2017). 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>
- Shiferaw, N., & Tesfaye, B. (2020). Determinants of Voluntary Tax Compliance (The Case Category A and B Taxpayers in Dire Dawa Administration). *International Journal of Scientific and Research Publications*, 10(6), 982–996. <https://doi.org/10.29322/IJSRP.10.06.2020.p102119>
- Subramaniam, M., Vaicondam, Y., Nadarajan, D., & Leng, Y. L. (2020). Sociology of Individual Voluntary Tax Compliance. *International Journal of Psychosocial Rehabilitation*, 24(1), 907–917. <https://doi.org/10.37200/ijpr/v24i1/pr200197>
- Torgler, B. (2004). The importance of faith: Tax morale and religiosity. *Journal of Economic Behavior and Organization*, 61(1), 81–109. <https://doi.org/10.1016/j.jebo.2004.10.007>
- Utama, A., & Wahyudi, D. (2016). Pengaruh Religiusitas terhadap Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di Provinsi DKI Jakarta. *Jurnal Lingkar Widya Swara, Edisi. 3 N(2)*, 1–13.
- van Dijke, M., & Verboon, P. (2010). Trust in authorities as a boundary condition to procedural fairness effects on tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 31(1), 80–91. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2009.10.005>
- Wenzel, M. (2004). An analysis of norm processes in tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 25(2), 213–228. [https://doi.org/10.1016/S0167-4870\(02\)00168-X](https://doi.org/10.1016/S0167-4870(02)00168-X)
- Worsham Jr, R. G. (1996). The effect of tax authority behavior on taxpayer compliance: A procedural justice approach. *The Journal of the American Taxation Association*, 18(2), 19.
- Zelmiyanti, R. (2017). Aspek Religiusitas, Sanksi Dan Kepatuhan Pajak Kendaraan Bermotor Di Indonesia. *AKUNTABILITAS: Jurnal Penelitian Dan Pengembangan Akuntansi*, 11(2), 127–138. <https://doi.org/10.29259/ja.v11i2.8934>