

BAB II

LANDASAN TEORI

Teori-teori yang relevan sebagai dasar persepsi keadilan dalam penelitian ini meliputi *Equity Theory*, *Distributive Justice Theory* (DJT) dan *Procedural Justice Theory* (PJT). Kemudian pembahasan mengenai perilaku kepatuhan didasari dua teori dominan perilaku manusia, yaitu *Theory of Reasoned Action* (TRA) dan *Theory of Planned Behaviour* (TPB). Dalam bab ini disampaikan juga mengenai Persepsi Keadilan Pajak dan Pengertian Kepatuhan Pajak.

A. Perilaku Kepatuhan

1. Teori tindakan beralasan (*Theory of reasoned action*)

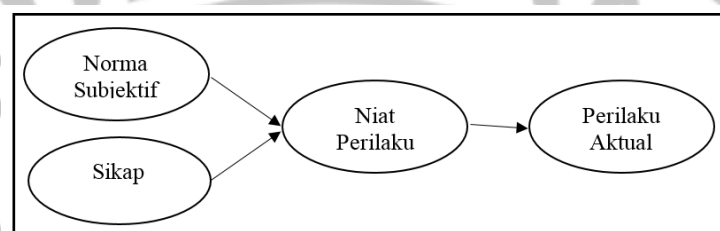
Ajzen dan Fishbein (1980) mencetuskan *Theory of Reasoned Action* (TRA) untuk memahami perilaku sukarela oleh individu. Teori ini mengasumsikan bahwa perilaku tergantung hanya pada motivasi individu yaitu untuk melakukan atau tidak melakukan sesuatu. Dengan kata lain, TRA menunjukkan bahwa individu memiliki kontrol penuh atas kehendak perilaku mereka, dan pilihan mereka secara sederhana dipengaruhi menurut niatnya.

Ajzen dan Fishbein dalam Natrah Saad (2011) lebih lanjut mengemukakan bahwa niat melakukan atau tidak melakukan perilaku tertentu dipengaruhi oleh dua penentu dasar, yaitu pertama berhubungan dengan sikap (*attitude towards behavior*) dan yang kedua berhubungan dengan pengaruh sosial yaitu norma subjektif (*subjective norms*).

Sikap (*attitude towards behavior*) merupakan hasil pertimbangan untung dan rugi dari perilaku tersebut (*outcome of the behavior*). Disamping itu juga pertimbangan

pentingnya konsekuensi-konsekuensi yang akan terjadi bagi individu (*evaluation regarding the outcome*). Komponen kedua yaitu norma subyektif mengacu pada keyakinan seseorang terhadap bagaimana dan apa yang dipikirkan orang-orang yang dianggapnya penting (*referent person*) dan motivasi seseorang untuk mengikuti pikiran tersebut.

Gambar II.1. Teori Tindakan Beralasan



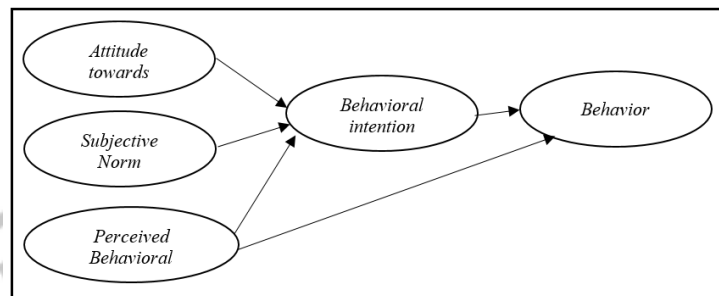
Sumber : Ajzen dan Fishbein (1980)

Meskipun kemampuannya dapat memprediksi dan menjelaskan perilaku manusia dan niat perilaku, TRA dikritik karena terbatas pada perilaku kehendak saja. Dengan kata lain, TRA ditemukan tidak sesuai untuk memprediksi atau menjelaskan perilaku yang memerlukan keterampilan atau sumber daya untuk melakukan (Liska, 1984). Kritik tersebut menyebabkan pengembangan TRA, dan munculnya model baru yaitu *Theory of Planned Behaviour* (TPB).

2. Teori perilaku terencana (*Theory of planned behavior*)

Teori Perilaku Terencana atau TPB (*Theory of Planned Behavior*) merupakan pengembangan lebih lanjut dari Teori Perilaku Beralasan (*Theory of Reasoned Action*). Pengembangan TRA dilakukan setelah Ajzen melakukan meta analisis selama beberapa tahun. Dalam penelitiannya didapatkan suatu kesimpulan bahwa *Theory Reason Action* (TRA) hanya berlaku bagi tingkah laku yang berada di bawah kontrol penuh individu. Namun dalam perilaku terdapat juga faktor yang dapat menghambat atau mendukung realisasi niat ke dalam suatu tingkah laku. Berdasarkan analisis ini, Ajzen menambahkan satu faktor lagi yang berkaitan dengan kontrol individu, yaitu yang dikenal dengan *perceived behavior control* (PBC). Penambahan satu faktor ini yang mengubah *Theory of Reason Action* (TRA) menjadi *Theory of Planned Behaviour* (TPB).

Gambar II.2. Teori Perilaku Terencana



Sumber : Ajzen (2005)

TPB merupakan kerangka berpikir konseptual yang bertujuan untuk menjelaskan determinan perilaku tertentu. Menurut Ajzen (1991), faktor sentral dari perilaku individu adalah bahwa perilaku itu dipengaruhi oleh niat individu (*behavior intention*) terhadap perilaku tertentu tersebut. Niat untuk berperilaku dipengaruhi oleh tiga komponen yaitu (1) sikap (*attitude*), (2) norma subjektif (*subjective norm*) dan (3) persepsi perilaku (*perceived behavior control*).

1. Sikap terhadap perilaku

Fishbein dan Ajzen dalam Natrah Saad (2011), berpendapat bahwa terdapat dua kelompok dalam pembentukan sikap yaitu; yang pertama adalah keyakinan-keyakinan yang dimiliki seseorang terhadap perilaku dan merupakan keyakinan yang akan mendorong terbentuknya sikap (*behavioral belief*) dan yang kedua adalah evaluasi positif atau negatif individu terhadap perilaku tertentu berdasarkan keyakinan-keyakinan yang dimilikinya (*evaluation of behavioral belief*).

Sehingga dapat ditarik kesimpulan, bahwa pengertian sikap terhadap perilaku adalah bentuk derajat penilaian positif atau negatif individu terhadap suatu perilaku. *Attitude toward the behavior* ditentukan oleh kombinasi antara keyakinan-keyakinan individu mengenai konsekuensi positif dan atau negatif dari melakukan suatu perilaku (*behavioral beliefs*) dengan melakukan evaluasi terhadap setiap konsekuensi berperilaku tersebut (*evaluation of behavioral belief*) (Ajzen, 1991).

Individu yang memiliki penilaian bahwa suatu perilaku akan menghasilkan konsekuensi positif, maka individu akan cenderung bersikap *favorable* terhadap perilaku tersebut; sebaliknya individu yang memiliki penilaian bahwa suatu perilaku

akan menghasilkan konsekuensi negatif maka individu akan cenderung bersikap *unfavorable* terhadap perilaku tersebut (Ajzen, 1991).

2. Norma subjektif

Theory of Planned behavior memasukkan elemen sosial dari perilaku seorang individu melalui norma subjektif. Ajzen (2005) memaparkan *subjective norm* merupakan fungsi yang didasarkan oleh *normative beliefs*, yaitu keyakinan-keyakinan mengenai kesetujuan dan atau ketidaksetujuan individu ataupun kelompok yang penting bagi individu bersangkutan terhadap suatu perilaku. Keyakinan-keyakinan normatif dapat berasal dari orang tua, pasangan, sahabat, rekan kerja, dan lainnya yang berhubungan dengan suatu perilaku.

Dapat ditarik kesimpulan bahwa secara spesifik, *subjective norm* didefinisikan sebagai persepsi individu tentang rujukan sosial untuk melakukan atau tidak melakukan suatu perilaku. *Subjective norm* ditentukan oleh kombinasi antara keyakinan (*belief*) dengan motivasi individu untuk mematuhi rujukan tersebut (*motivation to comply*).

Dalam kerangka penelitian ini, semakin Wajib Pajak mempersepsikan bahwa rujukan sosialnya merekomendasikan untuk patuh pajak maka individu akan cenderung merasakan tekanan sosial untuk melakukan perilaku patuh tersebut; begitupun sebaliknya, semakin Wajib Pajak mempersepsikan bahwa rujukan sosialnya merekomendasikan untuk tidak patuh pajak, maka Wajib Pajak akan cenderung merasakan tekanan sosial untuk tidak patuh.

3. Kontrol perilaku yang dipersepsikan

Ajzen (2006) memaparkan *perceived behavioral control* sebagai fungsi yang didasarkan oleh *control beliefs*, yaitu keyakinan individu mengenai faktor pendukung dan atau penghambat untuk melakukan suatu perilaku. Keyakinan-keyakinan tentang faktor pendukung dan penghambat untuk melakukan suatu perilaku dapat berasal dari pengalaman terdahulu, informasi yang dimiliki melalui observasi studi empiris, dan oleh berbagai faktor lain yang dapat mempengaruhi perasaan individu mengenai tingkat kesulitan dalam melakukan suatu perilaku.

Secara spesifik, kontrol perilaku yang dipersepsikan (*perceived behavioral control*) didefinisikan sebagai persepsi individu mengenai kemudahan atau kesulitan

untuk melakukan suatu perilaku. Semakin individu merasakan terdapat banyak faktor pendukung dan sedikit faktor penghambat, maka individu akan cenderung mempersepsikan diri mudah untuk melakukan perilaku tersebut begitupun sebaliknya (Ajzen, 2006). Dalam konteks penelitian ini, semakin WP mempersepsikan adil terhadap sistem perpajakan, maka perilaku patuh akan mudah dilakukan.

B. Persepsi Keadilan

1. Teori keadilan (*Equity theory*)

Teori pertama yang relevan dipakai dalam penelitian persepsi keadilan kali ini adalah teori keadilan oleh Adams (1965). Adams menyatakan bahwa teori keadilan terdiri dari dua dimensi yang disebut *reciprocation* dan *allocation*. *Reciprocal equity* atau bisa disebut *exchange fairness*, menyatakan bahwa seseorang akan bertindak adil jika orang lain atau pihak lain juga bertindak adil terhadap dirinya. Dalam kerangka timbal balik (*exchange*), maka keadilan tercapai jika input yang diberikan ekuivalen dengan outcome yang dirasakan.

Kebalikan dari *reciprocal fairness*, *allocation fairness* adalah aliran searah distribusi sumberdaya dalam suatu grup yang tidak timbal balik. *Allocation fairness* biasa disebut sebagai *indirect exchange* (Blalock & Wilken, 1979).

2. Teori keadilan distributif (*Distributive justice theory*)

Teori keadilan Adam kemudian berkembang dari waktu ke waktu. *Allocation fairness* dikembangkan dengan *Distributive Justice Theory* (DJT). DJT menyatakan bahwa individu akan membandingkan rasio antara manfaat yang didapat dengan kontribusi yang diberikan terhadap individu lain dalam suatu grup. Jika individu menemukan atau merasakan ketimpangan, maka mereka merasa diperlakukan tidak adil (Walster et al., 1978). Berdasarkan premis tersebut, DJT mengasumsikan bahwa distribusi manfaat harus sama di antara mereka terhadap kontribusi yang sama.

3. Teori keadilan prosedural (*Procedural Justice Theory*)

Procedural Justice Theory (PJT), adalah pengembangan dari *equity theory*, awalnya terinspirasi oleh pertentangan dalam konteks hukum bahwa penerimaan masyarakat terhadap keputusan-keputusan pengadilan sangat dipengaruhi oleh prosedur yang digunakan. Menerapkan dasar itu, Thibaut dan Walker (1975) memulai

studi prosedur penyelesaian sengketa dan melaporkan dua temuan menarik. Pertama, pihak yang berselisih dengan adanya kontrol terhadap proses, memandang vonis adil dibandingkan mereka yang tanpa kontrol proses. Kedua, pihak yang berselisih yang terlibat dalam proses pengambilan keputusan lebih dapat menerima keputusan bahkan dalam hasil yang merugikan mereka. Temuan ini menyimpulkan bahwa keadilan prosedural adalah penting. Hal ini dikarenakan, keadilan prosedural dapat meningkatkan penerimaan keputusan yang dibuat.

Leventhal (1980) mengidentifikasi terdapat enam kriteria yang dapat digunakan untuk mengevaluasi keadilan prosedural. Keenam kriteria itu adalah; (1) Kriteria konsistensi, (2) Kriteria penghindaran bias, (3) Kriteria akurasi, (4) Kriteria *correctability*, (5) Kriteria keterwakilan, dan (6) Kriteria etika.

Kriteria pertama yaitu kriteria konsistensi mensyaratkan prosedur diterapkan secara konsisten antara individu satu dengan individu yang lain setiap waktu. Tidak ada yang harus diberikan hak istimewa atas yang lain. Selain itu kriteria konsistensi juga menuntut prosedur diterapkan secara konstan atau tidak sering berubah. Intensitas perubahan prosedur yang sering dapat menyebabkan pelanggaran aturan konsistensi. Ketika aturan konsistensi dilanggar persepsi keadilan prosedural akan menurun.

Kriteria penghindaran bias berpendapat bahwa prasangka harus dihindari dalam penerapan prosedur. Setiap orang harus diperlakukan secara adil tanpa diskriminasi berdasarkan standar operasional prosedur yang harus ditetapkan terlebih dahulu. Sehingga kehadiran peraturan yang menjamin Standard Operating Procedure (SOP) mutlak dibutuhkan demi terciptanya keadilan prosedural dalam pemenuhan kewajiban perpajakan.

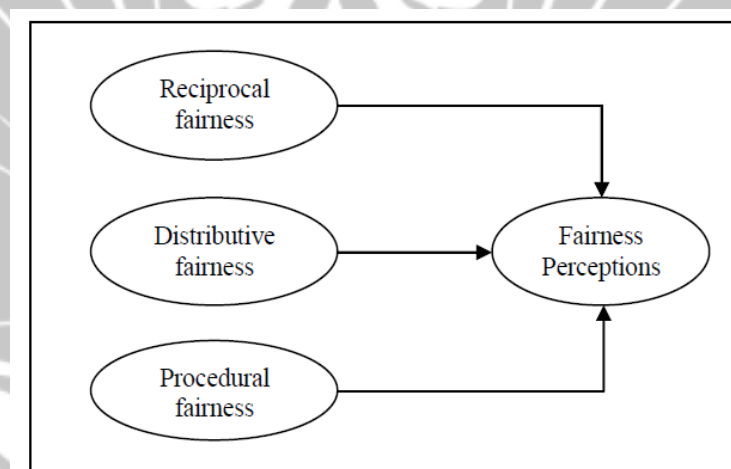
Kriteria akurasi menyatakan bahwa keputusan harus didasarkan pada informasi yang akurat. Ini sangat penting karena kegagalan untuk mengumpulkan dan memproses informasi yang akurat akan menghasilkan salah pengambilan keputusan dan membahayakan kepercayaan individu dalam kewajaran prosedur yang diterapkan. Dengan demikian kriteria akurasi harus dipertahankan untuk meningkatkan persepsi positif dari keadilan prosedural.

Kriteria *correctability* adalah kesempatan untuk merevisi keputusan salah yang dibuat. Kriteria ini mensyaratkan institusi yang sah untuk memodifikasi keputusan harus ada, sebagai prasyarat untuk prosedur dianggap adil. Kemudian kriteria keterwakilan didefinisikan sebagai kesempatan yang diberikan kepada orang-orang dalam proses pengambilan keputusan. Aturan atau prosedur mengharuskan keterlibatan semua pihak untuk memastikan penerimaan yang lebih besar dari prosedur.

Kriteria terakhir adalah etika, yang berpendapat bahwa prosedur harus didasarkan pada standar moral dan etika yang berlaku. Dengan tidak adanya aturan etika, individu mungkin merasa bahwa keadilan prosedural dilanggar dan dengan demikian persepsi keadilan mereka akan berkurang.

Sehingga jika menggunakan pengembangan teori keadilan Adam (1965), maka persepsi keadilan dapat dipengaruhi oleh *reciprocal fairness*, *distributive fairness* (*horizontal and vertical equity*), dan *procedural fairness* (Natrah Saad, 2011).

Gambar II.3. Pengembangan Teori Keadilan Adam



Sumber : Natrah Saad (2011)

C. Persepsi Keadilan Pajak

Persepsi adalah merupakan pandangan masing-masing individu atas suatu hal sesuai dengan apa yang dirasakan atau diketahui. Menurut Vincent (1997) dalam Wicaksono (2014), terdapat 3 faktor yang dapat mempengaruhi persepsi seseorang. Faktor pertama adalah pengalaman di masa lalu. Pengalaman masa lalu dapat

mempengaruhi seseorang mengambil suatu kesimpulan. Faktor kedua adalah keinginan yang tidak sesuai dengan apa yang diharapkan dan faktor yang ketiga adalah pengalaman orang lain. Faktor ketiga adalah pengetahuan dapat mempengaruhi persepsi seseorang melalui cerita yang disampaikan oleh orang lain kepadanya.

Menurut Thoha (2004) dalam Wicaksono (2014), persepsi merupakan proses kognitif yang dialami oleh setiap orang di dalam memahami informasi tentang apa yang terjadi dalam lingkungannya. Pemahaman informasi dapat melalui penglihatan, pendengaran, perasaan maupun penghayatan. Dengan demikian persepsi terhadap suatu hal dapat berbeda antara satu individu dengan lainnya. Secara lebih sederhana Thoha (1993) dalam Wicaksono (2014) menyatakan bahwa persepsi dipengaruhi oleh dua faktor, yaitu faktor internal dan faktor eksternal.

Adil menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) adalah tidak berat sebelah, berpihak pada yang benar, sepatutnya dan tidak sewenang-wenang. Keadilan pajak merupakan salah satu kunci agar tercipta sebuah sistem perpajakan yang baik. Apabila persepsi masyarakat atas keadilan pajak itu tinggi, maka mereka akan memiliki kesadaran untuk berperilaku patuh. Namun apabila sebaliknya, maka mereka akan mulai menurunkan tingkat kepatuhan mereka (Setyardi, 2016).

Secara lebih mendalam, Kirchler (2007) membagi keadilan pajak menjadi *distributive fairness* dan *procedural fairness*. Farrar (2011) menjabarkan *distributive fairness* menjadi tiga, yaitu *horizontal equity*, *vertical equity* dan *exchange equity*. Sedangkan *procedural fairness* adalah unidimensional.

1. Pengertian *horizontal equity*.

Musgrave dan Musgrave (1959) menyatakan bahwa sistem pajak yang adil adalah apabila setiap orang membayar pajak sesuai dengan kemampuannya, sehingga setiap orang yang mempunyai pendapatan yang sama membayar jumlah pajak yang sama. Hal itu lah yang disebut sebagai keadilan horizontal (*horizontal equity*)

Prinsip kemampuan untuk membayar menekankan pemajakan seharusnya didasarkan atas kemampuan seseorang untuk membayar. Implikasi dari prinsip ini adalah keadilan horisontal, yang menyatakan bahwa orang dalam posisi yang sama (*equal position*) seharusnya membayar pajak dalam jumlah yang sama. Jika dua

orang mempunyai pendapatan yang sama misal Rp50.000.000,-, berdasar keadilan horisontal mengharuskan mereka membayar pajak dalam jumlah yang sama (Subroto, 2014).

2. Pengertian *vertical equity*.

Pengertian *vertical equity* adalah bahwa orang yang mempunyai pendapatan yang lebih besar akan membayar pajak lebih besar atau biasa disebut keadilan vertikal (*vertical equity*). Sebagai misal adalah golongan penghasilan yang diterapkan pada sistem perpajakan di Indonesia. Golongan Penghasilan Rp.0,- sampai dengan Rp50.000.000,- dikenai tarif 5%, kemudian golongan penghasilan di atas Rp50.000.000,- s.d. Rp250.000.000,- dikenai tariff 10% dan seterusnya.

3. Pengertian *exchange equity*.

Exchange equity memiliki pengertian bahwa setelah wajib pajak memenuhi kewajiban perpajakannya mereka akan mengharapkan layanan pemerintah yang baik sebagai bentuk imbal balik atas apa yang mereka bayarkan. Hal ini dikarenakan pajak adalah iuran wajib yang memaksa berdasarkan peraturan yang mana akan digunakan untuk menyejahterakan masyarakat sebagai imbal balik tidak langsung.

Wajib Pajak tentu akan menagih pelayanan yang baik dari negara setelah mereka menunaikan kewajiban perpajakan. Wajib pajak akan merasa tidak adil jika ia patuh membayar pajak namun layanan yang diberikan negara tidak memuaskan.

4. Pengertian *procedural fairness*.

Keadilan prosedural adalah keadilan yang dirasakan dari prosedur yang digunakan untuk membuat sebuah keputusan (Barret dan Tyler, 1988). 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 sekelompok tertentu (Dijke & Verboon, 2011).

Penelitian yang dilakukan Dijke dan Verboon (2011) telah mengungkapkan bahwa prosedur pajak yang adil merangsang pengikut untuk secara sukarela mematuhi keputusan yang dibuat oleh otoritas pajak. Wajib pajak akan sukarela untuk memenuhi kepatuhannya ketika otoritas yang berwenang memberlakukan prosedurnya secara adil.

D. Pengertian Kepatuhan Pajak

Secara etimologi kepatuhan merupakan keputusan seseorang untuk bertindak sesuai dengan peraturan yang berlaku. Kepatuhan berkaitan erat dengan motivasi seseorang atau sebagian orang. Oleh sebab itu, kepatuhan pajak dapat diartikan sebagai keputusan seseorang untuk melaksanakan peraturan dan ketentuan-ketentuan perpajakan yang berlaku dalam suatu negara. Kepatuhan pajak dapat diukur dari kondisi wajib pajak yang paham tentang undang-undang perpajakan, menghitung pajak dengan benar, membayar pajak tepat waktu, serta mengisi formulir perpajakan dengan benar (Kiryanto 2000). Sementara itu, Kirchler et al. (2008) membedakan kepatuhan pajak menjadi dua, yaitu kepatuhan pajak yang dipaksakan dan kepatuhan pajak sukarela.

E. Penelitian Terdahulu

Ada beberapa penelitian yang telah dilakukan peneliti sebelumnya mengenai pengaruh persepsi keadilan pajak terhadap perilaku kepatuhan wajib pajak. Gilligan dan Richardson (2005) melakukan penelitian komparasi di dua negara, yaitu Hong Kong dan Australia, menggunakan teori keadilan pajak Gerbing terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa di Hong Kong hanya dua dimensi keadilan pajak yang memiliki korelasi signifikan terhadap kepatuhan pajak yaitu *general fairness* dan *exchange with government*. Sedangkan penelitian di Australia ada empat dimensi keadilan pajak, yakni *general fairness*, *special provision*, *preffered tax structured*, dan *self interest*.

Pada tahun 2008, Azmi dan Perumal melakukan penelitian di Malaysia dengan dimensi keadilan pajak yang sama digunakan oleh Gilligan dan Richardson. Hasil yang didapat hanya ada tiga dimensi keadilan pajak yang memiliki hubungan positif dan signifikan terhadap kepatuhan pajak. Penelitian Azmi dan Perumal membuktikan bahwa dengan metodologi dan pijakan dasar yang sama, namun didapat hasil yang berbeda untuk lokasi penelitian yang berbeda pula.

Kemudian tahun 2015, Sellywati dan Palil melakukan penelitian hubungan pengaruh keadilan pajak yang terdiri dari *distributive*, *retributive* dan *procedural fairness* terhadap kepatuhan pajak. Hasil penelitian menunjukkan hanya *procedural*

fairness yang berkorelasi positif dan signifikan, sedangkan *distributive* dan *retributive fairness* berkorelasi positif namun tidak signifikan.

Tabel I.4. Ikhtisar Penelitian Sebelumnya

Peneliti	Metode	Variabel Bebas	Variabel Terikat	Hasil Penelitian
Giligan dan Richardson (2005)	Survei	5 dimensi <i>Tax Fairness</i>	<i>Tax Compliance</i>	Membandingkan 5 dimensi keadilan menurut Gerbing di Australia dan Hong Kong
Azmi dan Perumal (2008)	Survei	5 dimensi <i>Tax Fairness</i>	<i>Tax Compliance</i>	Penelitian dilakukan di Malaysia. Hanya tiga dimensi yang memiliki hubungan positif dan signifikan.
Sellywati (2015)	Survei	<i>Tax Fairness (Distributive, Retributive and Procedural Fairness)</i>	<i>Tax Compliance</i>	Penelitian dilakukan di Malaysia. Hanya <i>procedural fairness</i> yang berkorelasi positif dan signifikan.
Jonathan M. Farrar (2011)	Survei	<i>Tax Fairness (Horizontal, Vertical and Exchange Equity and Procedural Fairness)</i>	<i>Tax Compliance</i>	Penelitian dilakukan di Kanada. Hanya keadilan pajak horisontal yang berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan pajak.

Sumber : Diolah peneliti dari berbagai sumber

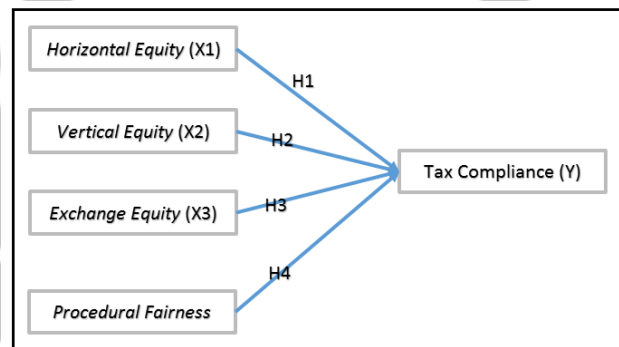
Jonathan Farrar (2011) melakukan penelitian pengaruh persepsi keadilan pajak dengan menggunakan dimensi *horizontal equity*, *vertical equity*, *exchange equity* dan *procedural fairness* terhadap perilaku kepatuhan WP di Kanada. Hasil penelitian menunjukkan bahwa hanya dimensi *horizontal equity* yang memiliki pengaruh positif dan signifikan dalam konteks perpajakan di Negara Kanada.

Terdapat penelitian yang hanya melihat kepatuhan pajak dipengaruhi oleh sebagian variabel pembentuk persepsi keadilan pajak. Sedangkan penelitian skripsi ini lebih komprehensif dikarenakan menganalisis semua variabel persepsi keadilan pajak yang didasarkan pada teori keadilan (*equity theory*) oleh Adam (1965) dan pengembangannya berupa *horizontal equity*, *vertical equity*, *exchange equity* dan *procedural fairness*.

F. Kerangka Pemikiran dan Hipotesis Penelitian

Beberapa penelitian sebelumnya menunjukkan terdapat bukti empiris yang kuat bahwa *horizontal equity*, *vertical equity*, *exchange equity*, dan *procedural fairness* memiliki keterkaitan positif dengan kepatuhan pajak. Sehingga apabila diilustrasikan dalam sebuah model kerangka pemikiran, maka hubungan variabel persepsi keadilan pajak yang terdiri dari variabel *horizontal equity* (X1), *vertical equity* (X2), *exchange equity* (X3) dan *procedural fairness* (X4) terhadap perilaku kepatuhan pajak (Y) adalah sebagai berikut:

Gambar II.4. Kerangka Pemikiran



Sumber: Diolah penulis dari berbagai sumber

Keempat hipotesis seperti tampak pada gambar kerangka pemikiran di atas dapat dipaparkan sebagai berikut :

1. Hipotesis satu (H1).

Musgrave dan Musgrave dalam Gathot Subroto (2014) menyatakan bahwa sistem pajak yang adil adalah apabila setiap orang membayar pajak sesuai dengan kemampuannya, sehingga setiap orang yang mempunyai pendapatan yang sama membayar jumlah pajak yang sama. Hal itu lah yang disebut sebagai *horizontal equity*.

Penelitian Saad (2009), Kirchler et al. (2006), Trivedi et al. (2003), dan Wenzel (2002) dalam Farrar (2011) menemukan hubungan positif antara horizontal equity dan kepatuhan pajak. Saad (2009) melakukan penelitian di Malaysia, Kirchler et al. (2006) dan Wenzel (2002) di Australia, dan Trivedi et al. (2003) di Kanada. Hipotesis yang diajukan adalah :

H1 : *Horizontal equity* secara positif dan signifikan berpengaruh terhadap kepatuhan pajak.

2. Hipotesis 2 (H2).

Keadilan vertical (*Vertical equity*) memiliki pengertian bahwa orang yang mempunyai pendapatan yang lebih besar akan membayar pajak lebih besar jika dibandingkan orang yang berpenghasilan rendah. Penelitian oleh Vogel (1974) di Swedia, Maroney et al. (1998), Maroney et al. (2002) di Amerika Serikat, dan Kirchler et al. (2006) di Australia dalam Farrar (2011) menemukan hubungan positif antara keadilan vertikal dan kepatuhan pajak. Sedangkan penelitian Saad (2009) di Malaysia tidak menemukan hubungan yang positif.

Hasil penelitian Saad (2009) berbeda dikarenakan tariff progresif di Malaysia berbeda dengan yang ditetapkan di Swedia, Amerika Serikat dan Australia, yang menunjukkan bahwa mungkin ada perbedaan lintas-nasional yang berdampak asosiasi antara keadilan vertikal dan kepatuhan. Meskipun keempat negara menggunakan tarif pajak progresif, tarif pajak Malaysia secara historis terendah dan *spread* antar penghasilan juga rendah. Sehingga, persepsi keadilan vertikal di Malaysia berbeda karena perbedaan dalam struktur tarif pajak. Hipotesis yang diajukan adalah :

H2 : *Vertical equity* secara positif dan signifikan berpengaruh terhadap kepatuhan pajak.

3. Hipotesis 3 (H3).

Keadilan pertukaran adalah keadaan yang diharapkan wajib pajak terhadap layanan pemerintah yang memuaskan setelah menunaikan kewajiban perpajakan sebagai bentuk timbal balik tak langsung atas pembayaran pajak. Hal ini dikarenakan pajak adalah iuran wajib yang memaksa berdasarkan peraturan, yang akan digunakan untuk mensejahterakan masyarakat sebagai imbal balik tidak langsung.

Pengaruh persepsi keadilan pertukaran (*exchange equity*) berhubungan positif dengan kepatuhan pajak dibuktikan melalui penelitian oleh Vogel (1974), Spicer & Lundstedt (1976), Scott & Grasmick (1981), Warneryd & Walerud (1982), Alm et al. (1992), Maroney et al. (2002), Kim (2002), Wenzel (2002) dalam Farrar (2011). Sedangkan penelitian Mason & Calvin (1978), Keenan & Dean (1980) menunjukkan

tidak terdapat hubungan positif yang signifikan antara keadilan pertukaran dan kepatuhan pajak.

Mason & Calvin (1978) mengajukan hanya dua pertanyaan mengenai pemerintah negara bagian dan kepatuhan, dan Keenan & Dean (1980) hanya bertanya satu pertanyaan tentang tunjangan pemerintah dan kepatuhan. Ada kemungkinan bahwa studi ini tidak menemukan hasil yang signifikan karena indikator yang digunakan tidak memadai atau tidak lengkap. Hipotesis yang diajukan adalah :

H3 : *Exchange equity* secara positif dan signifikan berpengaruh terhadap kepatuhan pajak.

4. Hipotesis 4 (H4).

Keadilan prosedural adalah keadilan yang dirasakan dari prosedur yang digunakan untuk membuat keputusan. Terdapat berbagai penelitian yang dilakukan di berbagai negara menunjukkan bahwa terdapat hubungan yang positif antara persepsi keadilan prosedural terhadap kepatuhan pajak. Penelitian tersebut seperti yang dilakukan Dijke dan Verboon (2011) dan Wenzel (2002), didapat hasil bahwa prosedur pajak yang adil merangsang pengikut untuk secara sukarela mematuhi keputusan yang dibuat oleh otoritas pajak. Wajib pajak akan sukarela untuk memenuhi kepatuhannya ketika otoritas yang berwenang memberlakukan prosedurnya secara adil. Hipotesis yang diajukan adalah :

H4 : *Procedural fairness* secara positif dan signifikan berpengaruh terhadap kepatuhan pajak.