BAB II
KAJIAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori dan Pengertian Variabel

2.1.1 Teori Pembelajaran Sosial (*Social Learning Theory*)

Teori pembelajaran sosial menurut Bandura (1969) dalam Septarini (2015) mengatakan perilaku manusia muncul sebagai hasil pengamatan dan pengalaman. Teori ini berasumsi bahwa perilaku adalah sebuah fungsi dari konsekuensi dan mengakui keberadaan pembelajaran melalui pengamatan (observasional) dan pentingnya persepsi dalam pembelajaran. Individu merespon pada bagaimana mereka merasakan dan mendefinisikan konsekuensi, bukan pada konsekuensi objektif itu sendiri. Empat proses untuk menentukan pengaruh sebuah model pada seorang individu (Robbins dan Judge, 2008):

1. Proses perhatian

   Individu belajar dari sebuah model hanya ketika mereka mengenali dan mencurahkan perhatian terhadap fitur-fitur pentingnya.

2. Proses penyimpanan

   Proses mengingat tindakan suatu model setelah model tersebut tidak lagi ada.

3. Proses reproduksi motorik

   Proses mengubah pengamatan menjadi tindakan. Proses reproduksi motorik menunjukkan bahwa individu itu dapat melakukan aktivitas yang dicontohkan oleh model tersebut.

4. Proses penguatan

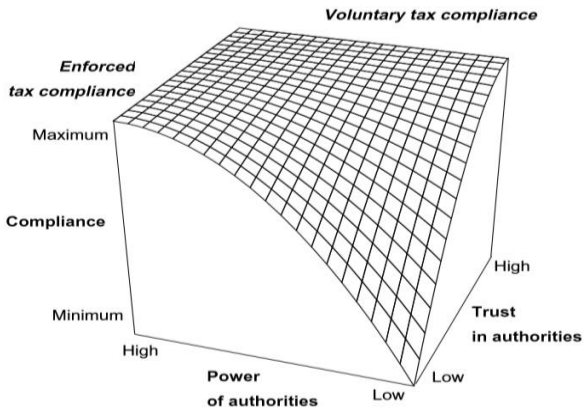
   Proses yang mana individu-individu akan termotivasi untuk menampilkan perilaku yang dicontohkan model jika tersediakan insentif positif atau penghargaan.

Teori pembelajaran sosial ini relevan untuk menjelaskan perilaku wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya membayar pajak. Wajib pajak akan memenuhi kewajiban perpajakannya apabila dalam pengamatannya memenuhi kewajiban perpajakan tidak sulit dilakukan, dilayani oleh SDM berkualitas dan memperlakukan wajib pajak dengan baik, serta memiliki acuan yang reasonable (proses *attentional*). Hasil pengamatan ini akan disimpan dalam memorinya (proses *retention*), dan kemudian diwujudkan dalam perilaku kepatuhan pajak (reproduction *motoric*) (Septarini, 2015). Dalam penelitian ini teori pembelajaran sosial sangat relevan dengan variabel pelayanan aparat pajak dan keadilan apparat pajak.

2.1.2 Teori Lereng Licin (*Theory of Slippery Slope)*

Theory of Slippery Slope adalah suatu teori kepatuhan pajak yang mendasarkan bahwa kepatuhan pajak akan muncul karena dua hal yaitu *Power of Authorities* dan *Trust in authorities*. Kekuatan otoritas (*Power of authorities*) adalah persepsi wajib pajak terhadap kemampuan otoritas pajak untuk mendeteksi dan menghukum pelanggaran pajak. Kepercayaan terhadap otoritas (*Trust in Authorities*) adalah pendapat umum yang dipegang oleh individu dan kelompok sosial bahwa otoritas pajak bersifat baik dan bekerja untuk kebaikan masyarakat banyak (Kirchler et al. (2008). Selain itu, Kirchler et al. (2008) mengemukakan *Theory of Slippery Slope*, yang

menyatakan bahwa wajib pajak akan cenderung patuh jika terdapat suatu kepercayaan terhadap otoritas pajak ataupun juga kekuatan dari otoritas pajak untuk mengatur dan mencegah terjadinya penggelapan pajak. Perpaduan antara kepercayaan terhadap otoritas pajak dan penegakan hukum dapat secara efektif menurunkan ketidakpatuhan pajak.



Gambar 2.1. Theory of Slippery Slope

Definisi kepercayaan yang dibangun oleh Kirchler ini berdasarkan konsep kepercayaan sosial menurut (Tyler, 2003). Kepercayaan sosial itu sangat merefleksikan penerimaan individu terhadap suatu otoritas. Menurut Kirchler, Hoelzl, dan Wahl (2008) teori ini mengintegerasi hasil penelitian mengenai faktor-faktor penentu dari kepatuhan pajak tidak hanya dari sisi ekonomi, tetapi juga dari sisi psikologis. Variabel psikologi sosial dan *detterence* berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak.Variabel psikologi sosial cenderung mempengaruhi kepatuhan pajak sukarela (*voluntary tax compliance*) sedangkan variabel *detterence* cenderung mempengaruhi kepatuhan pajak berdasar ketakutan akan konsekuensi negatif (kepatuhan pajak yang

dipaksakan/*enforced tax* (Ratmono dan Faisal, 2014). *Theory of Slippery Slope* ini relevan untuk menjelaskan perilaku wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya membayar pajak. Dalam penelitian ini *Theory of Slippery Slope* sangat relevan dengan variabel kepercayaan afektif dan kepercayaan kognitif.

2.1.3 Teori Heuristik Keadilan (*Fairness Heuristic Theory)*

Fairness Heuristic Theory menjelaskan bahwa kesadaran individu akan adanya dilema sosial yang ada didasari dengan lingkungan sosial dan hubungan sosial didalamnya. Setiap individu akan melakukan penilaian keadilan. Hasil penilaian tersebut gunakan untuk memutuskan sejauh mana lingkungan sosial dapat dipercaya dan aman dalam keterlibatan bersama (Lind, 2001). Teori ini menyatakan bahwa masyarakat sering tidak yakin apakah otoritas dapat di percaya tidak menyalahgunakan kekuasaannya. Dalam situasi tersebut masyarakat menggunakan penilaian mereka untuk menilai otoritas dalam memutuskan seberapa besar tingkat investasi yang akan mereka berikan. Banyak individu sangat khawatir dengan aspek yang ada dalam kehidupan berorganisasi. Aspek dilema yang mendasari berupa pro dan kontra antara keterlibatan masyarakat dengan kemungkinan adanya eksploitasi dari banyak pihak. Dalam hal ini individu tidak mudah percaya terhadap sesuatu yang berpotensi bagi pihak lain untuk mengambil keuntungan lebih besar dari apa yang telah mereka berikan.

Dalam penelitian ini *Fairness Heuristic Theory* sangat relevan dengan variabel keadilan aparat pajak. Hal tersebut terjadi karena wajib pajak cenderung untuk taat membayar pajaknya apabila wajib pajak tersebut memandang otoritas pajak telah

memperlakukan semua wajib pajak dengan adil dan tidak memanfaatkan kewenangannya untuk mengambil keuntungan dari pajak yang dibayarkan oleh wajib pajak.

2.1.4 Pajak

Pajak menurut ketentuan umum dan tata cara perpajakan, merupakan kontribusi wajib pajak kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat (Zelmiyanti, 2017).

Fungsi Pajak menurut Mardiasmo (2013:1) adalah :

1. Fungsi *Budgetair* Pajak sebagai sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluarannya.
2. Fungsi Mengatur (*regulerend*) Pajak sebagai alat untu mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintahan dalam bidang sosial dan ekonomi.

Undang–Undang No.28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang–Undang No.6 Tahun 1983 tentang Kententuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) bahwa:

> "*Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat."*

Menurut Undang – Undang No.36 tahun 2008, Pajak Penghasilan (PPh) adalah pajak yang dikenakan terhadap subjek pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak dengan subyek pajak penghasilan adalah sebagai berikut :

1. Subyek pajak pribadi yaitu orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, atau orang pribadi yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia.
2. Subyek pajak harta warisan belum dibagi yaitu warisan dari seseorang yang sudah meninggal dan belum dibagi tetapi menghasilkan pendapatan, maka pendapatan itu dikenakan pajak.
3. Subyek pajak badan badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia, kecuali unit tertentu dari badan pemerintah yang memenuhi kriteria:
   a. Pembentukannya berdasarkan ketentuan peraturan perundang – undangan.
   b. Pembiayaannya bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBN).

c. Penerimaannya dimasukkan dalam anggaran Pemerintah Pusat atau Pemerintah Daerah, dan Pembukuannya diperiksa oleh aparat pengawasan fungsional negara.
4. Bentuk usaha tetap yaitu bentuk usaha yang digunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu dua belas bulan, atau badan yang tidak didirikan dan berkedudukan di Indonesia, yang melakukan kegiatan di Indonesia.

2.1.5 Kepatuhan Pajak

Menurut Nurmantu (2003: 148) dalam Purnamasari et al. (2015) kepatuhan pajak dapat didefinisikan sebagai suatu keadaan dimana wajib pajak mampu memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya dalam rangka memberikan kontribusi bagi pembangunan. Pemenuhan untuk meningkatkan pangsa penerimaan pajak dalam pendapatan masyarakat sangat penting untuk meningkatkan kepatuhan pajak. Menurut Treasury AS (2009) dan Boame (2008) dalam Hallsworth, List, Metcalfe, dan Vlaev (2017) Ada dua tahap dalam kepatuhan pajak yang pertama adalah untuk memutuskan apakah untuk menghindari atau patuh. Setelah keputusan itu diambil, di tahap kedua individu memutuskan untuk membayar pajak yang dideklarasikan tepat waktu, membayar pajak yang dinyatakan terlambat, atau dinyatakan tidak membayar pajak.

Kepatuhan Perpajakan menurut Peraturan Menteri Keuangan (74/PMK.03/2012) dalam Asbar (2014) Pasal 1 yaitu, wajib pajak dikatakan patuh apabila :

1. benar dalam perhitungan pajak terutang,
2. benar dalam pengisian formulir SPT,
3. tepat waktu,
4. melakukan kewajibannya dengan sukarela sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku di Indonesia.

Menurut Asbar (2014) ada dua macam kepatuhan yaitu kepatuhan formal dan material. Kepatuhan formal adalah suatu keadaan dimana wajib pajak memenuhi kewajiban secara formal sesuai dengan ketentuan undang undang perpajakan. Sedangkan kepatuhan material dimana wajib pajak secara substantif atau hakikatnya memenuhi semua ketentuan material perpajakan, yaitu sesuai undang-undang perpajakan.

2.1.6 Pelayanan Aparat Pajak

Menurut Siregar et al. (2012:7) dalam Sari (2017) menyatakan pelayanan fiskus adalah pemberian layanan (melayani) keperluan orang atau masyarakat yang mempunyai kepentingan pada organisasi itu sesuai dengan aturan pokok dan tata cara yang telah ditetapkan. Pelayanan pada sektor perpajakan dapat diartikan sebagai pelayanan yang diberikan oleh Direktorat Jenderal Pajak kepada wajib pajak untuk membantu wajib pajak memenuhi kewajiban perpajakannya (Jotopurnomo dan Yenni, 2013).

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 62/PMK.01/2009 Pasal 58 menjelaskan fungsi dari Kantor Pajak Pratama sebagai pelayanan fiskus, yaitu:

a. pengumpulan, pencarian dan pengolahan data, pengamatan potensi perpajakan, penyajian informasi perpajakan, pendataan objek dan subjek pajak, serta penilaian objek Pajak Bumi dan Bangunan;
b. penetapan dan penerbitan produk hukum perpajakan;
c. pengadministrasian dokumen dan berkas perpajakan, penerimaan dan pengolahan Surat Pemberitahuan, serta penerimaan surat lainnya;
d. penyuluhan perpajakan;
e. pelaksanaan registrasi Wajib Pajak;
f. pelaksanaan ekstensifikasi;
g. penatausahaan piutang pajak dan pelaksanaan penagihan pajak;
h. pelaksanaan pemeriksaan pajak;
i. pengawasan kepatuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak;
j. pelaksanaan konsultasi perpajakan;
k. pelaksanaan intensifikasi;
l. pembetulan ketetapan pajak;
m. pengurangan Pajak Bumi dan Bangunan serta Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan;
n. pelaksanaan administrasi kantor.

Salah satu bentuk upaya pemerintah untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak adalah dengan memberikan pelayanan pajak yang baik kepada para wajib pajak. Pelayanan fiskus berperan penting dalam peningkatan kepatuhan wajib pajak. Kualitas pelayanan yang diberikan fiskus sangat penting karena jika wajib pajak puas terhadap pelayanan fiskus akan membuat wajib pajak cenderung patuh dalam melakukan kewajiban perpajakannya (Sari, 2017).

2.1.7 Keadilan Aparat Pajak

Keadilan aparat pajak yaitu keadilan yang diterima oleh wajib pajak mulai dari informasi yang diterima apakah otoritas perpajakan memberikan informasi secara merata dan dilihat juga dari apakah otoritas pajak sudah menggunakan informasi yang valid dalam mengambil keputusan (Zelmiyanti, 2017). Sedangkan menurut Suparman (2007) dalam Asbar (2014) suatu sistem perpajakan dikatakan adil jika sistem itu secara tegas mengatur bahwa pajak dikenakan atas seluruh tambahan kemampuan ekonomi berdasarkan satu macam struktur tarif pajak yang progresif bagi semua wajib pajak.

Keadilan pajak penghasilan terdiri dari Keadilan horizontal yaitu apabila wajib pajak yang berada dalam kondisi yang sama diperlakukan sama dan keadilan vertikal adalah apabila wajib pajak yang mempunyai tambahan kemampuan ekonomis yang berbeda diperlakukan tidak sama (Yuliana, 2014). Dimensi keadilan pajak dalam bentuk pelaksanaan peraturan perpajakan oleh pihak fiskus berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Perilaku kepatuhan pajak ini timbul karena adilnya penerapan ketentuan dan peraturan-peraturan perpajakan yang berlaku tersebut oleh pihak

pemerintah. Pemerintah harus memahami dan menerapkan asas-asas pemungutan pajak dengan baik sehingga timbul persepsi dalam diri wajib pajak bahwa fiskus telah adil dalam melaksanakan ketentuan dan peraturan-peraturan perpajakan tersebut (Pratama, 2015).

2.1.8 Kepercayaan

Menurut (Mayer , Davis, dan Schoorman, 1995, hal 712) dalam Gobena dan Van Dijke (2016) kepercayaan di definisikan sebagai kemauan untuk menjadi rentan (mudah diserang) terhadap tindakan pihak lain berdasarkan harapan bahwa pihak lain akan melakukan tindakan tertentu yang penting bagi yang mempercayai, terlepas dari kemampuan untuk memantau atau mengendalikan pihak lain tersebut. Klaudia (2017) mengatakan Lima kunci yang dapat melandasi sebuah konsep kepercayaan yaitu:

a. Integritas merujuk pada aparat pajak harus memiliki sikap yang jujur, bertanggung jawab dan memiliki kode etik pegawai pajak yang berlaku.
b. Kompensasi, dalam hal ini aparat pajak harus memiliki pengetahuan dan keterampilan teknis dalam upayanya untuk melayani setiap kepentingan wajib pajak.
c. Konsistensi dapat dilihat dari kesesuaian aparat pajak terhadap janji yang telah diberikan dengan realita yang ada di dalam masyarakat.
d. Loyalitas, dalam hal ini dilihat dari kepercayaan wajib pajak kepada aparat pajak, apakah aparat pajak tersebut menguntungan diri sendiri atau tidak.
e. Keterbukaan, jika aparat pajak memiliki alur dari penerimaan dan pengelolaan pajak, maka wajib pajak akan memiliki kepercayaan yang tinggi

terhadap aparat pajak dan akan dengan tangan terbuka untuk membayar pajak.

Kepercayaan wajib pajak memainkan peranan yang penting dalam merangsang kepatuhan pajak. Robbins (2006) dalam Klaudia (2017) mengatakan kepercayaan sangat dibutuhkan oleh wajib pajak agar wajib pajak akan senantiasa untuk membayar pajak tanpa adanya paksaan atau apapun. Terdapat dua jenis kepercayaan yaitu kepercayaan berbasis kognisi (kepercayaan kognitif). dan kepercayaan berbasis pengaruh (kepercayaan afektif). Indikator untuk mengukur kepercayaan wajib pajak *affect based trust* and *cognition based trust* (Zelmiyanti, 2017).

2.1.8.1 Kepercayaan afektif

Menurut (Colquitt, LePine, Piccolo, Zapata, dan Rich, 2012) dalam Gobena dan dan Van Dijke (2016) kepercayaan afektif adalah perasaan terhadap pihak lain yang melampaui penilaian rasional dan akibatnya memerlukan investasi emosional dan perhatian serta kepedulian yang tulus. Dalam hal ini kepercayaan adalah gagasan afektif yang menunjukkan keterikatan emosional oleh mereka yang berada dalam hubungan kepercayaan. Kepercayaan afektif berhubungan dengan dengan perasaan seseorang, suasana hati atau emosional yang berkaitan dengan sasaran agar dapat dipercaya. Menurut (Butler, 1999; Mayer dkk., 1995; Onyx dan Bullen, 2000; Rousseauetal., 1998; Warren, 1999; Zand, 1972) dalam (Kim, n.d.) Landasan afektif kepercayaan ini menyiratkan kemauan untuk menjadi rentan terhadap perilaku orang lain dan meninggalkan atau secara signifikan mengurangi keinginan untuk melakukan mekanisme kontrol untuk memeriksa keputusan pemerintah Oleh karenanya,

Kepercayaan afektif tumbuh dari interaksi sosial dengan orang lain, kemudian kepercayaan ini merefleksikan kepercayaan terhadap orang lain yang berkembang bersamaan dengan kepedulian terhadap kesejahteraan mereka. Kepercayaan berbasis afektif membutuhkan investasi emosional yang mendalam dalam sebuah hubungan.

Kepercayaan ini melibatkan adanya rasa empati, hubungan baik dan keterbukaan. Kepercayaan afektif bisa timbul jika pihak-pihak yang terlibat memiliki keterikatan emosi yang menyebabkan pihak tersebut tidak memiliki keraguan dalam menjalin hubungan kerjasama. Sebagai contoh, evaluasi yang memuaskan atas kinerja mitra sebelumnya dapat mengarah pada kepercayaan kognitif yang pada gilirannya mempengaruhi keinginan untuk berinvestasi lebih lanjut dalam hubungan bisnis. Bukti kepercayaan afektif, bagaimanapun, dapat ditunjukkan jika kedua belah pihak merasa bahwa ikatan emosional telah berkembang yang memungkinkan rasa aman untuk difasilitasi (Zur, Terawatanavong, dan Webster, 2012).

2.1.8.2 Kepercayaan Kognitif

Menurut (Colquitt, LePine, Piccolo, Zapata, dan Rich, 2012) dalam Gobena dan Van Dijke (2016) kepercayaan kognitif melibatkan penilaian rasional dan sadar terhadap rekam jejak kepercayaan dan reputasi untuk keandalan, dapat diuji, dan profesionalisme. Menurut (Berman, 1996; Carnevale, 1995; Hardin, 1998; La Porte dan Metlay, 1996; McAllister, 1995; Ruscio, 1996; Shurtleff, 1998) dalam (Kim, n.d.) Kepercayaan ini mengacu pada keputusan kognitif oleh individu-individu yang bersedia melakukan diskriminasi berdasarkan penilaian kepercayaan mereka terhadap pemerintah. Keputusan dapat dibuat dari sejumlah aspek yang berbeda seperti

pengaruh, sikap, dan penilaian kognitif. Kepercayaan ini memperlakukan kepercayaan atau ketidakpercayaan dengan pihak lain sebagai keputusan rasional berdasarkan pengalaman. Kepercayaan kognitif melibatkan penilaian yang kalkulatif dan instrumental. Sehingga, kepercayaan berbasis kognitif tumbuh atas dasar persepsi terhadap kompetensi, dan keterandalan. Kepercayaan berbasis kognisi dapat memainkan peran yang jelas dalam hubungan antara pemerintah dan warga pembayar pajak dalam situasi di mana *track record* kinerja pemerintah meyakinkan pembayar pajak untuk melihat pemerintah mereka kompeten dan peduli tentang kesejahteraan mereka (Gobena dan Marius, 2016).

2.2 Penelitian Terdahulu

Berdasarkan Peneltian terdahulu tingkat kepatuhan pajak dipengaruhi beberapa faktor. Beberapa penelitian yang mengungkapkan faktor-faktor tersebut antara lain Septarini (2015), Asbar, Fitrous, dan Rusli (2014), Pratama (2015), Nugroho et al. (2016), Purnamasari et al. (2015), Rachmania, Siti Astuti dan Nayati Utami (2016), Ratmono dan Faisal, (2014) dan Sari (2017), Imelda dan Haryanto (2014), Masruroh dan Zulaikha (2013), Gobena dan Van Dijke (2016), Susmita dan Supadmi (2016), Andinata (2015), Mahadianto dan Astuti (2017), dan Primasari (2016).

Tabel 2.1

Penelitian Terdahulu

No.	Penelitian dan Tahun	Judul penelitian	Variabel	Hasil
1	Rachmania, Siti Astuti, dan Nayati Utami (2016)	Pengaruh Persepsi Korupsi Pajak Dan Kualitas Pelayanan Fiskus Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak	**Dependen:** Kepatuhan WPOP **Independen:** • Persepsi Korupsi • Kualitas pelayanan fiskus	• Persepsi korupsi berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. • Kualitas pelayanan fiskus berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.
2	Imelda dan Haryanto (2014)	Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi	**Dependen:** Kepatuhan WPOP **Independen:** • Pengetahuan dan pemahaman peraturan perpajakan • Persepsi atas efektifitas sistem perpajakan • Pelayanan fiskus • Konflik pajak • Sanksi pajak • Pembangunan fasilitas publik • Tingkat pendidikan	• Pengetahuan dan pemahaman perpajakan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. • Persepsi atas efektifitas sistem perpajakan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. • Pelayanan fiskus berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. • Konflik pajak tidak berpengaruh

				terhadap kepatuhan pajak. • Sanksi pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pajak. • Pembangunan fasilitas publik berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan pajak. • Tingkat pendidikan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan pajak.
3.	Septarini (2015)	Pengaruh Pelayanan, Sanksi, Dan Kesadaran Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi di KPP Pratama Merauke	**Variabel Dependen:** Kepatuhan WPOP **Variabel Independen:** • Pelayanan Perpajakan • Sanksi pajak • Kesadaran wajib pajak	• Pelayanan Perpajakan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. • Sanksi pajak berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. • Kesadaran wajib pajak berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.

4.	Sari (2017)	Pengaruh tax Amnesty, Pengetahuan Perpajakan, Dan Pelayanan Fiskus Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak	**Variabel Dependen:** Kepatuhan WPOP **Variabel Independen:** • Tax Amnesty • Pengetahuan Perpajakan • Pelayanan Fiskus	• Tax Amnestyberpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. • Pengetahuan Perpajakan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. • Pelayanan fiskus tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.
5.	Purnamasari, Hamid, dan Susilo (2015)	Pengaruh Kualitas Layanan Petugas Tempat Pelayanan Terpadu Dan Tingkat Pemahaman Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak	**Variabel Dependen:** Kepatuhan pajak **Variabel Independen:** • Kualitas pelayanan petugas tempat pelayanan terpadu • Tingkat pemahaman wajib pajak	• Kualitas pelayanan petugas tempat pelayanan terpadu berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. • Tingkat pemahaman wajib pajak berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.
6.	Masruroh dan Zulaikha (2013)	Pengaruh Kemanfaaatan NPWP, Pemahaman Wajib Pajak, Kualitas Pelayanan, Sanksi Perpajakan Terhadap	**Variabel Dependen:** Kepatuhan WPOP **Variabel Independen:** • Kemanfaatan NPWP	• Kemanfaatan NPWP tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. • Pemahaman wajib pajak berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. • Kualitas Pelayanan tidak berpengaruh

		Kepatuhan Wajib Pajak	• Pemahaman wajib pajak • Kualitas pelayanan • Sanksi perpajakan	terhadap kepatuhan wajib pajak. • Sanksi perpajakan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.
8.	Susmita dan Supadmi (2016)	Pengaruh Kualitas Pelayanan, Sanksi Perpajakan, Biaya Kepatuhan Pajak, Dan Penerapan E-Filing Pada Kepatuhan Wajib Pajak	**Variabel Dependen:** Kepatuhan WPOP **Variabel Independen:** • Kualitas pelayanan • Sanksi perpajakan • Biaya kepatuhan pajak • Penerapan E-filling	• Kualitas pelayanan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. • Sanksi perpajakan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. • Biaya kepatuhan pajak berpengaruh negatif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. • Penerapan e-filling berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.
9.	Andinata (2015)	Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak orang pribadi dalam membayar pajak	**Variabel Dependen:** Kepatuhan WPOP **Variabel Independen:** • Kesadaran membayar pajak • Sanksi perpajakan	• Kesadaran membayar pajak berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. • Sanksi perpajakan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. • Pengetahuan serta pemahaman tentang perpajakan tidak berpengaruh

			• Pengetahuan serta pemahaman tentang perpajakan • Persepsi efektifitas sistem perpajakan • Kualitas pelayanan fiskus	terhadap kepatuhan wajib pajak. • Persepsi efektifitas sistem perpajakan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. • Kualitas pelayanan fiskus tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.
10.	Asbar, Fitros, dan Rusli (2014)	Pengaruh tingkat kepuasan pelayanan, pemahaman perpajakan, keadilan perpajakan, sanksi perpajakan dan kesadaran perpajakan terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak orang	**Variabel Dependen:** Kepatuhan WPOP **Variabel Independen:** • Tingkat kepuasan pelayanan • Pemahaman perpajakan • Keadilan perpajakan • Sanksi perpajakan • Kesadaran perpajakan	• Kepuasan pelayanan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. • Pemahaman perpajakan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. • Keadilan perpajakan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. • Sanksi perpajakan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. • Kesadaran perpajakan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

12.	Nugroho, Andini, dan Raharjo (2016)	Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak Dan Pengetahuan Perpajakan Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dalam Membayar Pajak Penghasilan	**Variabel Dependen:** Kepatuhan WPOP **Variabel Independen:** • Kesadaran wajib pajak • Pengetahuan perpajakan	• Kesadaran perpajakan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. • Pengetahuan perpajakan berpengaruh positf signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.
13.	Pratama (2015)	Pengaruh Pengetahuan Perpajakan, Sanksi Perpajakan Dan Keadilan Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi	**Variabel Dependen:** Kepatuhan WPOP **Variabel Independen:** • Pengetahuan perpajakan • Sanksi perpajakan • Keadilan perpajakan	• Pengetahuan perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. • Sanksi perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. • keadilan perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.
14.	Gobena dan Van Dijke (2016)	Kekuatan, Keadilan, Dan Kepercayaan: Analisis Mediasi Moderat Tentang Kepatuhan Pajak Antara Pemilik Bisnis Etiopia	**Variabel Dependen:** Kepatuhan UMKM **Variabel Independen:** • Kekuatan • Keadilan prosedural	• Keadilan perpajakan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. • Kekuatan pemaksaan dari otoritas pajak berpengaruh dengan kepatuhan pajak yang dipaksakan. • Hubungan antara keadilan prosedural dan kepatuhan pajak

			• Keadilan perpajakan **Variabel mediasi:** Kepercayaan	sukarela signifikan bila kekuatan koersif tinggi. hubungan antara keadilan prosedural dan kepatuhan pajak sukarela tidak signifikan ketika kekuatan pemaksaan rendah. • Keadilan prosedural berpengaruh dengan kepatuhan pajak sukarela dengan kepercayaan berbasis kognisi sebagai permediasi. • Keadilan prosedural mempengaruhi kepatuhan sukarela dengan kepercayaan sebagai pemoderasi tidak didukung. • Keadilan prosedural berpengruh terhadap kepercayaan afektif • Keadilan prosedural berpengaruh terhadap kepercayaan kognitif. • Kepercayaan kognitif berpengaruh terhadap kepatuhan pajak. • Kepercayaan afektif tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pajak.

15.	Mahadianto dan Astuti (2017)	Previllage Tax Payer, Sosialisasi Pajak Dan Kepercayaan Pada Otoritas Pajak Terhadap Kepatuhan	**Variabel Dependen:** Kepatuhan WPOP **Variabel Independen:** • Previllage Tax Payer, • Sosialisasi Pajak • Kepercayaan	• Previllage tax payer berpenagruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan pajak. • Sosialisasi pajak tidak berpenagruh terhadap kepatuhan pajak. • Kepercayaan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pajak.
16.	Primasari (2016)	Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kepatuhanwajib Pajak Orang Pribadi Yang Melakukan Pekerjaan Bebas	**Variabel Dependen:** Kepatuhan WPOP **Variabel Independen:** • Kebijakan Pajak • Kesadaran • Pemahaman perpajakan • Tingkat kepercayaan • Sosialisasi perpajakan	• Kebijakan perpajakan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. • Kesadaran perpajakan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. • Pemahaman perpajakan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan pajak. • Tingkat kepercayaan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pajak. • Sosialisasi perpajakan tidak berpenagruh terhdapa kepatuhan pajak.
17.	Ratmono dan Faisal (2014)	Model kepatuhan perpajakan sukarela: peran	**Variabel Dependen:**	• Keadilan prosedural tidak memoderasi hubungan antara

		denda, keadilan procedural, dan kepercayaan terhadap otoritas pajak	Kepatuhan WPOP **Variabel Independen:** • Denda • Keadilan prosedural • kepercayaan	tingkat denda pajak dan kepatuhan pajak. • Keadilan prosedural tidak berperan dalam memoderasi hubungan anatara tingkat denda pajak dan kepercayaan terhadap otoritas pajak • Kepercayaan terhadap otoritas pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan pajak. • Kepercayaan tidak memediasi anatara denda dan keadilan prosedural terhadap kepatuhan pajak. • Kepercayaan memediasi antara denda dan kepatuhan pajak. • Keadilan prosedural berpengaruh positif terhadap kepercayaan. • Denda tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pajak. • Keadilan prosedural tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pajak. • Kepercayan memediasi pengaruh keadilan prosedural terhadap kepatuhan pajak.

				• Kepercayaan tidak memoderasi antara keadilan prosedural dan kepatuhan pajak.

2.3 Pengembangam Hipotesa

Hipotesa dari penelitian yang akan dilakukan berdasarkan permasalahan dan tujuan yang ingin dicapai diuraikan sebagai berikut.:

2.3.1 Pelayanan Aparat Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Menurut Siregar et al. (2012:7) dalam Sari (2017) menyatakan pelayanan fiskus adalah pemberian layanan (melayani) keperluan orang atau masyarakat yang mempunyai kepentingan pada organisasi itu sesuai dengan aturan pokok dan tata cara yang telah ditetapkan. Berdasarkan teori pembelajaran sosial, perilaku manusia muncul sebagai hasil pengamatan dan pengalaman. Wajib pajak akan memenuhi kewajiban perpajakannya apabila melalui pengalaman dan pengamatannya untuk memenuhi kewajiban perpajakan sangat mudah untuk dilakukan, wajib pajak dilayani oleh fiskus yang baik dan berkualitas. Hasil pengalaman dan pengamatan ini akan disimpan dalam ingatan wajib pajak dan kemudian diwujudkan dalam perilaku kepatuhan pajak. Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa pelayanan aparat yang memuaskan akan membuat wajib pajak mewujudkan perilaku kepatuhan pajak.

Penelitian terdahulu yaitu (Rachmania, Siti Astuti, dan Nayati Utami 2016) dan Septarini (2015) atas hubungan antara pelayanan aparat pajak dan kepatuhan pajak menemukan hasil yang positif sesuai dengan teori pembelajaran social Berdasarkan uraian tersebut maka dapat disusun hipotesis sebagai berikut:

H1: Pelayanan Aparat Pajak berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.

2.3.2 Keadilan Aparat Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Keadilan aparat pajak yaitu keadilan yang diterima oleh wajib pajak mulai dari informasi yang diterima apakah otoritas perpajakan memberikan informasi secara merata dan dilihat juga dari apakah otoritas pajak sudah menggunakan informasi yang valid dalam mengambil keputusan (Zelmiyanti, 2017). Menurut Suparman (2007) dalam Asbar (2014) suatu sistem perpajakan dikatakan adil jika sistem itu secara tegas mengatur bahwa pajak dikenakan atas seluruh tambahan kemampuan ekonomi berdasarkan satu macam struktur tarif pajak yang progresif bagi semua wajib pajak.

Berdasarkan teori pembelajaran sosial yang mengatakan bahwa perilaku manusia muncul sebagai hasil pengamatan dan pengalaman dimana pada teori ini mengasumsikan bahwa perilaku manusia adalah sebuah fungsi dari konsekuensi dan mengakui adanya pembelajaran melalui pengamatan. Teori ini menjelaskan hubungan antara keadilan aparat pajak terhadap kepatuhan pajak dimana ketika dalam pengalaman dan pengamatannya wajib pajak merasa bahwa telah diperlakukan secara adil oleh aparat pajak yaitu di perlakukan sesuai dengan undang-undang yang berlaku, aparat pajak melaksanakan peraturan kemudian hal tersebut akan disimpan dalam memori dan di wujudkan dalam perilaku kepatuhan pajak.

Selain teori pembelajaran sosial, teori heuristik keadilan juga menjelaskan pengaruh keadilan aparat pajak terhadap kepatuhan pajak. Teori heuristik keadilan

menjelaskan bahwa kesadaran individu akan adanya dilema sosial yang ada didasari dengan lingkungan sosial dan hubungan sosial didalamnya. Dalam hal ini masyarakat mengalami dilema apakah otoritas pajak dapat dipercaya atau tidak. Wajib pajak akan taat membayar pajak jika memandang pihak yang berwenang (Otoritas Pajak) memberlakukan semua individu dengan cara yang sama dan tidak memanfaatkan atau mengambil keuntungan dari pajak yang telah dibayarkan. Keadilan pajak yang dirasakan oleh wajib pajak dapat menentukan tingkat kepatuhan, dimana tingkat keadilan yang mampu memberikan kontribusi terhadap kepatuhan wajib pajak adalah adanya keadilan berkaitan dengan peraturan-peraturan perpajakan yang berlaku, pelaksanaan peraturan tersebut oleh pihak fiskus, dan penggunaan uang hasil pajak itu sendiri (Pratama, 2015). Wajib pajak yang menganggap otoritas pajak sebagai yang tinggi dalam keadilan prosedural lebih cenderung mempercayai otoritas, dan ini meningkatkan kepatuhan (Murphy, 2004).

Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa keadilan perpajakan memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan pajak Asbar, (2014) dan Pratama (2015). Sedangkan Gobena dan Van Dijke (2016) dan Ratmono dan Faisal (2014) mengatakan bahwa keadilan perpajakan tidak berpengaruh terhadp kepatuhan pajak. Berdasarkan uraian tersebut maka dapat disusun hipotesis sebagai berikut:

H2: Keadilan Aparat Pajak berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.

2.3.3 Pelayanan Aparat Pajak terhadap Kepercayaan Afektif

Menurut Siregar et al. (2012:7) dalam Sari (2017) menyatakan pelayanan fiskus adalah pemberian layanan (melayani) keperluan orang atau masyarakat yang mempunyai kepentingan pada organisasi itu sesuai dengan aturan pokok dan tata cara yang telah ditetapkan sedangkan menurut (Colquitt, LePine, Piccolo, Zapata, dan Rich, 2012) dalam Gobena dan Van Dijke (2016) kepercayaan afektif adalah perasaan terhadap pihak lain yang melampaui penilaian rasional dan akibatnya memerlukan investasi emosional dan perhatian serta kepedulian yang tulus. Landasan kepercayaan ini menyiratkan kemauan seseorang untuk menjadi rentan terhadap perilaku orang lain dan meninggalkan atau mengurangi keinginan untuk melakukan kontrol untuk atas keputusan pemerintah. Kepercayaan ini memberikan keyakinan bahwa aparat pajak dapat dipercaya menjalankan tugas dan wewenangnya dengan baik oleh wajib pajak tanpa adanya keterlibatan kontrol atas perilaku yang dirasakan oleh wajib pajak itu sendiri namun berdasarkan pengaruh dari orang lain dan karena adanya kedekatan emosional antara wajib pajak dan aparat pajak.

Pengaruh variabel pelayanan aparat pajak terhadap kepercayaan afektif di dukung oleh teori pembelajaran sosial. Pada teori ini perilaku manusia muncul berdasarkan apa yang diamati dan dialami. Ketika wajib pajak merasa bahwa dalam pengamatannya serta pengaruh yang diberikan oleh lingkungan sosial bahwa otoritas pajak dapat memberikan pelayanan yang baik dan berkualitas akan meningkatkan kepercayaan wajib pajak terhadap otoritas pajak. Kepercayaan afektif merupakan kepercayaan yang timbul dengan sendirinya dan merupakan sebuah pendapat umum

yang berada di lingkungan masyarakat yang didasari oleh kepedulian dan perhatian. Sehingga, ketika sejauh aparat pajak tidak pernah merugikan akan menimbulkan tingkat kepercayaan yang tinggi meskipun wajib pajak tidak terlibat langsung dan hanya berdasarkan pengamatan dan pengaruh lingkungan masyarakat.

Berdasarkan uraian tersebut maka dapat disusun hipotesis sebagai berikut:

H3: Pelayanan Aparat Pajak berpengaruh positif terhadap Kepercayaan Afektif.

2.3.4 Pelayanan Aparat Pajak terhadap Kepercayaan Kognitif

Menurut Siregar et al. (2012:7) dalam Sari (2017) menyatakan pelayanan fiskus adalah pemberian layanan (melayani) keperluan orang atau masyarakat yang mempunyai kepentingan pada organisasi itu sesuai dengan aturan pokok dan tata cara yang telah ditetapkan sedangkan menurut (Colquitt, LePine, Piccolo, Zapata, dan Rich, 2012) dalam Gobena dan Van Dijke (2016) kepercayaan kognisi melibatkan penilaian rasional dan sadar terhadap rekam jejak kepercayaan dan reputasi untuk keandalan, dapat diuji , dan profesionalisme.

Berdasarkan teori pembelajaran sosial yang mengatakan bahwa perilaku manusia muncul sebagai hasil pengamatan dan pengalaman dapat menjelaskan hubungan anatara pelayanan aparat pajak terhadap kepercayaan kognitif. Ketika dalam memberikan pelayanan terhadap wajib pajak aparat pajak memberikan pelayanan yang berkualitas, memberlakukan wajib pajak dengan baik, menyampaikan informasi yang dibutukan wajib pajak, membantu wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakan dengan mudah maka akan meningkatkan kepercayaan kognitif terhadap aparat pajak karena adanya rekam jejak kinerja aparat pajak yang baik yang dirasakan

oleh wajib pajak. Sejalan dengan teori tersebut Sari (2017) mengatakan bahwa Pelayanan yang baik akan meningkatkan kepercayaan masyarakat dengan sendirinya.

Berdasarkan uraian tersebut maka dapat disusun hipotesis sebagai berikut:

H4: Pelayanan Aparat Pajak berpengaruh positif terhadap Kepercayaan Kognitif.

2.3.5 Keadilan Aparat Pajak terhadap Kepercayaan Afektif

Keadilan aparat pajak yaitu keadilan yang diterima oleh wajib pajak mulai dari informasi yang diterima apakah otoritas perpajakan memberikan informasi secara merata dan dilihat juga dari apakah otoritas pajak sudah menggunakan informasi yang valid dalam mengambil keputusan (Zelmiyanti, 2017) sedangkan menurut Suparman (2007) dalam Asbar (2014) suatu sistem perpajakan dikatakan adil jika sistem itu secara tegas mengatur bahwa pajak dikenakan atas seluruh tambahan kemampuan ekonomi berdasarkan satu macam struktur tarif pajak yang progresif bagi semua wajib pajak. Menurut (Colquitt, LePine, Piccolo, Zapata, dan Rich, 2012) dalam Gobena dan Van Dijke (2016) Kepercayaan afektif adalah perasaan terhadap pihak lain yang melampaui penilaian rasional dan akibatnya memerlukan investasi emosional dan perhatian serta kepedulian yang tulus. Dasar kepercayaan ini menggambarkan kemauan seseorang untuk menjadi rentan terhadap perilaku orang lain dan meninggalkan atau mengurangi keinginan untuk melakukan kontrol dalam memeriksa keputusan pemerintah. Pengaruh variabel keadilan aparat pajak terhadap kepercayaan afektif di dukung oleh teori pembelajaran sosial dan teori heuristik keadilan.

Teori pembelajaran sosial mengatakan bahwa perilaku manusia muncul sebagai hasil pengamatan dan pengalaman. Berdasarkan teori ini wajib pajak akan percaya terhadap aparat pajak apabila dalam pengamatannya dan pengaruh lingkungan sosial yag dialami otoritas pajak dapat berperilaku adil terhadap wajib pajak sesuai dengan perundang-undangan yang berlaku terhadap wajib pajak. Pengaruh keadilan aparat pajak terhadap kepercayaan afektif juga dijelaskan oleh teori heuristik keadilan. Dimana, teori ini mengatakan bahwa kesadaran individu akan adanya dilema sosial yang ada didasari dengan lingkungan sosial dan hubungan sosial didalamnya. Setiap inidividu akan melakukan penilaian terkait hubungan sosial yang individu tersebut alami. Dalam hal ini wajib pajak dan otoritas pajak. Ketika dalam penilaian atas pengaruh sosial yang dialami aparat pajak dapat memperlakukan wajib pajak secara adil maka akan meningkatkan kepercayaan wajib pajak. Fokus utama tingkat kepercayaan wajib pajak adalah bagaimana hubungan yang ada saat ini antara negara dan warga negaranya (Primasari et al., 2016). Sehingga ketika wajib pajak menilai bahwa aparat pajak berperilaku adil pada wajib pajak akan meningkatkan kepercayaan terhadap aparat pajak.

Penelitian terdahulu menunjukkan hasil yang konsisten. Ratmono dan Faisal (2014) yang menyatakan bahwa keadilan prosedural berpengaruh terhadap kepercayaan. Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Gobena dan Van Dijke (2016) yang menyatakan bahwa keadilan prosedural berpengaruh terhadap kepercayaan afektif.

Berdasarkan uraian tersebut maka dapat disusun hipotesis sebagai berikut:

H5: Pelayanan Aparat Pajak berpengaruh positif terhadap Kepercayaan Afektif.

2.3.6 Keadilan Aparat Pajak terhadap Kepercayaan Kognitif

Keadilan aparat pajak yaitu keadilan yang diterima oleh wajib pajak mulai dari informasi yang diterima apakah otoritas perpajakan memberikan informasi secara merata dan dilihat juga dari apakah otoritas pajak sudah menggunakan informasi yang valid dalam mengambil keputusan (Zelmiyanti, 2017) sedangkan menurut Suparman (2007) dalam Asbar (2014) suatu sistem perpajakan dikatakan adil jika sistem itu secara tegas mengatur bahwa pajak dikenakan atas seluruh tambahan kemampuan ekonomi berdasarkan satu macam struktur tarif pajak yang progresif bagi semua wajib pajak. Menurut (Colquitt, LePine, Piccolo, Zapata, dan Rich, 2012) dalam Gobena dan Van Dijke (2016) kepercayaan kognitif melibatkan penilaian rasional dan sadar terhadap rekam jejak kepercayaan dan reputasi untuk keandalan, dapat diuji, dan profesionalisme. Berdasarkan teori pembelajaran sosial yang mengatakan bahwa perilaku manusia muncul sebagai hasil pengamatan dan pengalaman dapat menjelaskan hubungan anatara keadilan aparat pajak terhadap kepercayaan kognitif. Ketika wajib pajak dalam pengalaman dan pengamatannya aparat pajak memperlakukan wajib pajak secara adil dan sesuai dengan undang-undang yang berlaku maka akan disimpan dalam memori ingatan wajib pajak kemudian menciptakan kepercayaan terhadap aparat pajak. Sejalan dengan yang dikatakan Murphy (2004) bahwa kunci untuk menciptakan kepercayaan adalah bertindak atau berprilaku adil pada setiap warga negara.

Teori heuristik keadialan juga menjelaskan pengaruh keadilan aparat pajak terhadap kepercayaan kognitif. *Fairness Heuristic Theory* menjelaskan bahwa kesadaran individu akan adanya dilema sosial yang ada didasari dengan lingkungan sosial dan hubungan sosial didalamnya. Pada teori ini setiap individu akan melakukan penilaian keadilan. Wajib pajak yang merasa diberlakukan adil oleh aparat pajak sesuai dengan perundang-undangan yang berlaku dan dalam pengamatannya otoritas pajak tidak pernah menyalahgunakan wewenang dan mengambil keuntungan dari pajak yang di bayarkan maka kepercayaan kognitif akan menigkat karena adanya penilaian baik atas rekam jejak kinerja aparat pajak.

Penelitian terdahulu menunjukkan hasil yang konsisten. Ratmono dan Faisal (2014) yang menyatakan bahwa keadilan berpengaruh terhadap kepercayaan.Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Gobena dan Van Dijke (2016) yang menyatakan bahwa keadilan berpengaruh terhadap kepercayaan kognitif.

Berdasarkan uraian tersebut maka dapat disusun hipotesis sebagai berikut:

H6: Keadilan Aparat Pajak berpengaruh positif terhadap Kepercayaan Kognitif.

2.3.7 Kepercayaan Afektif terhadap Kepatuhan Pajak

Menurut (Colquitt, LePine, Piccolo, Zapata, dan Rich, 2012) dalam Gobena dan Van Dijke (2016) kepercayaan afektif adalah perasaan terhadap pihak lain yang melampaui penilaian rasional dan akibatnya memerlukan investasi emosional dan perhatian serta kepedulian yang tulus. Dengan kata lain, Kepercayaan afektif berkaitan bisa terjadi jika adanya hubungan atau kedekatan antara otoritas pajak dan wajib pajak. Tingkat kepercayaan wajib pajak pada sistem pemerintahan dan hukum berpengaruh

terhadap kemauan membayar pajak karena tingkat kepercayaan ini akan membentuk motivasi dan komitmen individu. Berdasarkan *Slippery slope framework* menyatakan bahwa kepatuhan pajak dipengaruhi oleh kepercayaan terhadap otoritas. Individu yang memiliki kedekatan hubungan emosional dengan aparat pajak maka tingkat kepercayaan wajib pajak akan meningkat, demikian juga dengan tingkat kepatuhan terhadap peraturan perpajakan yang tercermin dari kemauan untuk membayar pajak.

Pada penelitian Gobena dan Van Dijke (2016) mengatakan bahwa kepercayaan afektif tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pajak. Sejalan dengan yang dilakukan oleh Mahadianto dan Astuti (2017), Primasari (2016) yang menyatakan bahwa kepercayaan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pajak. Namun hal tersebut bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ratmono dan Faisal (2014) yang menyatakan bahwa kepercayan berpengaruh terhadap kepatuhan pajak.

Berdasarkan uraian tersebut maka dapat disusun hipotesis sebagai berikut:

H7: Kepercayaan afektif berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

2.3.8. Kepercayaan Kognitif terhadap Kepatuhan Pajak

Menurut (Colquitt, LePine, Piccolo, Zapata, dan Rich, 2012) dalam Gobena dan Van Dijke (2016) kepercayaan kognitif melibatkan penilaian rasional dan sadar terhadap rekam jejak kepercayaan dan reputasi untuk keandalan, dapat diuji , dan profesionalisme. Kepercayaan kognitif berhubungan dengan rekam jejak aparat pajak dalam melaksanakan kewajibannya dalam melayani wajib pajak yang kemudian menjadi penilaian wajib pajak yang mempengaruhi perilaku kepatuhan pajak. Berdasarkan *Slippery slope framework* menyatakan bahwa kepatuhan pajak

dipengaruhi oleh kepercayaan terhadap otoritas. Kebijakan untuk meningkatkan kepatuhan pajak sukarela tergantung pada tingkat kepercayaan masyarakat pada otoritas pajak (*trust in authorities*). Kemauan wajib pajak dalam mematuhi perundang-undangan perpajakan tidak lain bersumber dari kepercayaan masyarakat terhadap sistem perpajakan dan petugas pajak atau fiskus (Rachmania, Siti Astuti dan Nayati Utami, 2016). Ketika wajib pajak memiliki kepercayaan kognitif terhadap otoritas yang didasarkan oleh pengalaman dan penilaiannya bahwa dalam melaksanakan kewajiban perpajakan dimana diberlakukan sesuai undang undang yang berlaku, dan otoritas pajak dalam melaksanakan kinerjanya tidak pernah menyalahgunakan wewenang dan kekuasaanya maka akan meningkatkan kepatuhan pajak.

Pada penelitian Gobena dan Van Dijke (2016) mengatakan bahwa kepercayaan kognitif berpengaruh terhadap kepatuhan pajak. Sejalan dengan yang dilakukan oleh Ratmono dan Faisal (2014) yang menyatakan bahwa kepercayan berpengaruh terhadap kepatuhan pajak. Namun hal tersebut bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Mahadianto dan Astuti (2017), Primasari (2016) yang menyatakan bahwa kepercayaan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pajak.

Berdasarkan uraian tersebut maka dapat disusun hipotesis sebagai berikut:

H8: Kepercayaan kognitif berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

2.3.9 Kepercayaan afektif dalam memediasi hubungan antara Pelayanan Aparat Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Menurut (Colquitt, LePine, Piccolo, Zapata, dan Rich, 2012) dalam Gobena dan Van Dijke (2016) kepercayaan afektif adalah perasaan terhadap pihak lain yang melampaui penilaian rasional dan akibatnya memerlukan investasi emosional dan perhatian serta kepedulian yang tulus. Sedangkan Menurut Siregar et al. (2012:7) dalam Sari (2017) menyatakan pelayanan fiskus adalah pemberian layanan (melayani) keperluan orang atau masyarakat yang mempunyai kepentingan pada organisasi itu sesuai dengan aturan pokok dan tata cara yang telah ditetapkan. Berdasarkan *Slippery slope framework,* kepatuhan pajak dipengaruhi oleh kepercayaan terhadap otoritas. Pelayanan perpajakan yang dilakukan fiskus diharapkan dapat mempermudah wajib pajak untuk mendapatkan informasi yang dibutuhkan dan memudahkan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Jika aparat pajak konsisten dapat memberikan pelayanan yang baik dan para pegawainya memperlakukan wajib pajak secara sama dan setara dengan cara yang penuh hormat, bertanggungjawab sesuai dengan peraturan perundang-undangan, seperti memberitahu terkait informasi perpajakan, alur penerimaan dan pengelolaan pajak, keterbukaan aliran dana perpajakan maka akan menciptakan lingkungan yang secara tidak langsung meyakinkan wajib pajak atas tindakan positif yang selalu dilakukan oleh otoritas yang akan meningkatkan kepercayaan terhadap otoritas pajak. Dengan adanya kepercayaan terhadap otoritas pajak akan menimbulkan perilaku kepatuhan pajak.

Berdasarkan uraian tersebut maka dapat disusun hipotesis sebagai berikut:

H9: Kepercayaan afektif memediasi hubungan anatara pelayanan aparat dengan kepatuhan wajib pajak.

2.3.10 Kepercayaan Kogitif dalam memediasi hubungan antara Pelayanan Aparat Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Menurut (Colquitt, LePine, Piccolo, Zapata, dan Rich, 2012) dalam Gobena dan Van Dijke (2016) kepercayaan kognisi melibatkan penilaian rasional dan sadar terhadap rekam jejak kepercayaan dan reputasi untuk keandalan, dapat diuji, dan profesionalisme. Sedangkan Menurut Siregar et al. (2012:7) dalam Sari (2017) menyatakan pelayanan fiskus adalah pemberian layanan (melayani) keperluan orang atau masyarakat yang mempunyai kepentingan pada organisasi itu sesuai dengan aturan pokok dan tata cara yang telah ditetapkan.

Berdasarkan *Slippery slope framework*, kepatuhan pajak dipengaruhi oleh kepercayaan terhadap otoritas. Menurut Caro dan Garcia (2007) dalam (Julianti, 2014) menunjukkan bahwa indikator kualitas pelayanan ditentukan oleh tiga faktor yaitu kualitas interaksi, kualitas lingkungan fisik, dan hasil kualitas pelayanan. Yang dimaksud dari kualitas interaksi yaitu bagaimana cara fiskus dalam mengkomunikasikan pelayanan pajak kepada wajib pajak sehingga wajib pajak puas terhadap pelayanannya. Kualitas lingkungan fisik yang dimaksud adalah bagaimana peranan kualitas lingkungan dari kantor pajak sendiri dalam melayani wajib pajak. Hasil kualitas pelayanan tersebut apabila pelayanan dari pegawai pajak dapat memberikan kepuasan terhadap wajib pajak maka persepsi wajib pajak terhadap

perpajakan akan baik sehingga dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Standar kualitas pelayanan yang maksimal kepada wajib pajak akan terpenuhi apabila sumber daya manusia melaksanakan tugasnya secara profesional, bertanggung jawab, disiplin dan transparan (Imelda dan Haryanto, 2014). Apabila wajib pajak mendapatkan pelayanan yang berkualitas serta dilayani secara professional, bertanggung jawab, disiplin, transaparan dan mendapat informasi yang dibutuhkan terkait dengan perpajakan maka akan meningkatkan kepercayaan wajib pajak bahwa otoritas pajak telah bertindak secata tepat dan kemudian akan mendorong perilaku kepatuhan pajak.

Berdasarkan uraian tersebut maka dapat disusun hipotesis sebagai berikut:

H10: Kepercayaan Kognitif memediasi hubungan anatara pelayanan aparat pajak dengan kepatuhan wajib pajak.

2.3.11 Kepercayaan Afektif dalam memediasi hubungan antara Keadilan Aparat Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Menurut (Colquitt, LePine, Piccolo, Zapata, dan Rich, 2012) dalam Gobena dan Van Dijke (2016) kepercayaan afektif adalah perasaan terhadap pihak lain yang melampaui penilaian rasional dan akibatnya memerlukan investasi emosional dan perhatian serta kepedulian yang tulus. Keadilan aparat pajak yaitu keadilan yang diterima oleh wajib pajak mulai dari informasi yang diterima apakah otoritas perpajakan memberikan informasi secara merata dan dilihat juga dari apakah otoritas pajak sudah menggunakan informasi yang valid dalam mengambil keputusan (Zelmiyanti, 2017) sedangkan menurut Suparman (2007) dalam Asbar (2014) Keadilan

perpajakan adalah suatu sistem yang secara tegas mengatur bahwa pajak dikenakan atas seluruh tambahan kemampuan ekonomi berdasarkan satu macam struktur tarif pajak yang progresif bagi semua pajak.

Berdasarkan *Slippery slope framework*, kepatuhan pajak dipengaruhi oleh kepercayaan terhadap otoritas. Jika aparat pajak secara konsisten dapat memperlakukan wajib pajak secara adil maka akan menciptakan lingkungan yang secara tidak langsung meyakinkan wajib pajak atas tindakan positif yang selalu dilakukan oleh otoritas yang akan meningkatkan kepercayaan terhadap otoritas pajak. Dengan adanya kepercayaan terhadap otoritas pajak akan menimbulkan perilaku kepatuhan pajak. Sejalan dengan yang dikatakan Murphy (2004) Jika masyarakat percaya pada otoritas bahwa otoritas berbuat adil dan memperlakukan warganya dengan baik, maka wajib pajak percaya bahwa otoritas itu mengembangkan komitmen jangka panjang dan akan melakukan aturan yang dibuat oleh pemerintah/otoritas pajak. Artinya bahwa jika otoritas berlaku adil pada wajib pajak tanpa membeda-bedakan wajib pajak, maka tingkat kepercayaan wajib pajak pada aparat pajak akan meningkat dan akan berdampak pada *voluntary tax compliance.* Prosedur yang dipersepsikan adil oleh wajib pajak dapat meningkatkan kepercayaan terhadap otoritas pajak dan selanjutnya kepercayaan terhadap otoritas pajak meningkatkan kepatuhan pajak sukarela (Ratmono, 2014).

Penelitian terdahulu menunjukan hasil yang tidak konsisten dimana Gobena dan Van Dijke (2016) mengatakan bahwa kepercayaan tidak memediasi hubungan antara keadilan dengan kepatuhan pajak. berbeda dengan penelitian yang dilakukan

oleh Ratmono dan Faisal (2014) yang menyatakan bahwa kepercayaan memediasi hubungan antara keadilan dan kepatuhan pajak.

Berdasarkan uraian tersebut maka dapat disusun hipotesis sebagai berikut:

H11: Kepercayaan afektif memediasi hubungan anatara keadilan perpajakan dengan kepatuhan wajib pajak.

2.3.12 Kepercayaan Kognitif dalam memediasi hubungan antara Keadilan Aparat Pajak terhadap Kepatuhan pajak

Menurut (Colquitt, LePine, Piccolo, Zapata, dan Rich, 2012) dalam Gobena dan Van Dijke (2016) kepercayaan berbasis kognisi melibatkan penilaian rasional dan sadar terhadap rekam jejak kepercayaan dan reputasi untuk keandalan, dapat diuji , dan profesionalisme Keadilan aparat pajak yaitu keadilan yang diterima oleh wajib pajak mulai dari informasi yang diterima apakah otoritas perpajakan memberikan informasi secara merata dan dilihat juga dari apakah otoritas pajak sudah menggunakan informasi yang valid dalam mengambil keputusan (Zelmiyanti, 2017) sedangkan menurut Suparman (2007) dalam Asbar (2014) Keadilan perpajakan adalah suatu sistem yang secara tegas mengatur bahwa pajak dikenakan atas seluruh tambahan kemampuan ekonomi berdasarkan satu macam struktur tarif pajak yang progresif bagi semua pajak.

Berdasarkan *Slippery slope framework,* kepatuhan pajak dipengaruhi oleh kepercayaan terhadap otoritas. Dalam hal ini wajib pajak menggunakan penilaian rasional mereka atas dasar rekam jejak kinerja aparat pajak apakah otoritas menyalahgunakan wewenang mereka atau tidak, berlaku adil dan sama dalam memperlakukan wajib pajak dan tidak mengambil keuntungan untuk kepentingan

pribadi. Ketika otoritas pajak telah berlaku adil kepada wajib pajak dengan menghormati hak-hak dari wajib pajak, memungut pajak secara adil, menjaga kerahasiaan data yang dimiliki oleh wajib pajak akan meningkatkan kepercayaan wajib pajak terhadap otoritas pajak, sehingga berdampak pada peningkatan kepatuhan wajib pajak.

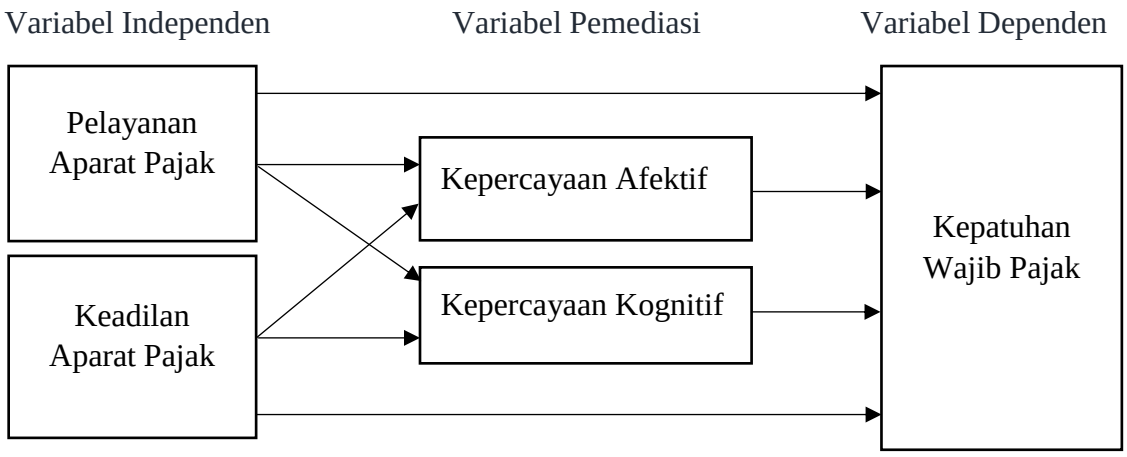
Penelitian terdahulu menunjukan hasil yang tidak konsisten dimana Gobena dan Van Dijke (2016) mengatakan bahwa kepercayaan tidak memediasi hubungan antara keadilan dengan kepatuhan pajak. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Ratmono dan Faisal (2014) yang menyatakan bahwa kepercayaan memediasi hubungan antara keadilan dan kepatuhan pajak.

Berdasarkan uraian tersebut maka dapat disusun hipotesis sebagai berikut:

H12: Kepercayaan kognitif memediasi hubungan antara keadilan perpajakan dengan kepatuhan wajib pajak.

2.4 Kerangka Pemikiran Teoritis

Pengaruh pelayanan aparat pajak, keadilan apparat pajak tehadap kepatuhan pajak dengan kepercayaan afektif dan kognitif sebagai pemediasi. Model penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2.2 Kerangka Penelitian