

VOLUNTARY TAX COMPLIANCE WAJIB PAJAK PERUSAHAAN PERHOTELAN: DETERMINAN, KEPERCAYAAN DAN KEKUASAAN LEGITIMASI

Zulkarnain Hakim, Lilik Handajani, Biana Adha Inapty

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Mataram

Email: erlindaprasista@gmail.com

Abstract: The aim of this research are to give empirical proof about: (1)the influence procedural justice and moral obligation toward voluntary tax compliance. (2) the influence of trust within mediation influence between procedural justice and moral obligation toward voluntary tax compliance. (3) the influence of legitimation power within moderation influence of trust toward voluntary tax compliance. Data collection in this research using quisioner. As many as 108 quisioner divided to manager and accountan in each hotel. From data above, 91 quisioner are given back by responden. So, 91 quisioners can be used in analysis proses. The result of this research eviden, the procedural justiceand moral obligation ralated to voluntary tax compliance. The result of this research also eviden the role mediation of trust. Voluntary tax compliance occurs because of procedural justice and moral obligation direct to voluntary tax compliance through mediation of trust, and realionship between trust and voluntary tax compliance are not moderation by legitimation power.

Keywords: Voluntary tax compliance, hotels taxpayer, determinant, trust, and legitimation power.

Abstrak: Tujuan penelitian ini adalah untuk memberikan bukti empiris mengenai: (1) pengaruh keadilan prosedural (*prosedural justice*) dan kewajiban moral (*moral obligation*) terhadap *voluntary tax compliance*, (2) pengaruh kepercayaan dalam memediasi pengaruh antara keadilan prosedural (*prosedural justice*) dan kewajiban moral (*moral obligation*) terhadap *voluntary tax compliance* dan (3) pengaruh kekuasaan legitimasi dalam memoderasi pengaruh antara kepercayaan terhadap *voluntary tax compliance*. Pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan kuesioner. Sebanyak 198 kuesioner dibagikan kepada manajer dan / atau akuntan masing-masing hotel. Dari jumlah tersebut, 91 kuesioner dikembalikan oleh responden. Dengan demikian, 91 kuesioner yang dapat digunakan dalam proses analisis. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa keadilan prosedural dan kewajiban moral terkait dengan kepatuhan sukarela pajak. Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa peran mediasi kepercayaan wajib pajak. Kepatuhan sukarela pajak terjadi karena keadilan prosedural dan kewajiban moral mengarah ke kepatuhan sukarela melalui mekanisme mediasi dari kepercayaan wajib pajak, dan hubungan antara kepercayaan wajib pajak dan kepatuhan sukarela wajib pajak tidak dimoderasi oleh kekuasaan legitimasi.

Keywords: *Voluntary Tax Compliance*, Wajib Pajak Hotel, Determinan, Kepercayaan, dan Kekuasaan Legitimasi.

PENDAHULUAN

Realisasi penerimaan daerah dari pajak hotel terus mengalami peningkatan yang cukup signifikan. Hal ini terlihat dari prosentase kenaikan jumlah penerimaan pajak dari pajak hotel. Lombok Barat memiliki kenaikan jumlah penerimaan dari pajak hotel yang paling tinggi yaitu sebesar 58.76%, sedangkan kota mataram memiliki prosentase kenaikan terendah yaitu 4.25%. Meskipun realisasi penerimaan dari pajak hotel mengalami peningkatan, jumlah tunggakan pajak dari pajak hotel juga cukup tinggi. Tunggakan pajak dari pajak hotel mengindikasikan bahwa tingkat kepatuhan pajak masih rendah. Untuk mewujudkan kemandirian serta memperkuat struktur penerimaan daerah dari pajak daerah khususnya pajak perhotelan, pemerintah daerah harus berupaya meningkatkan kepatuhan dari wajib pajak, khususnya wajib pajak perhotelan. Kepatuhan wajib pajak tidak hanya berlandaskan kepatuhan yang dipaksakan (*enforced tax compliance*) yang bersifat sementara, akan tetapi juga kepatuhan sukarela wajib pajak (*voluntary tax compliance*). *Voluntary tax compliance* sangat dibutuhkan guna menunjang pembangunan yang berkelanjutan, meningkatnya *voluntary tax compliance* akan mempengaruhi peningkatan penerimaan pajak secara berkelanjutan, karena tidak didasarkan atas paksaan atau ancaman hukuman. Oleh karena itu penelitian ini menjadi penting dalam upaya menggali faktor-faktor yang mempengaruhi *voluntary tax compliance* pada wajib pajak hotel di pemerintah daerah (Lombok Barat, Lombok Tengah, Lombok Utara, dan Kota Mataram), dalam perspektif *theory slippery slope*.

Untuk meningkatkan *voluntary tax compliance* ada beberapa faktor yang dapat menjelaskan diantaranya adalah keadilan prosedural, kewajiban moral, kepercayaan wajib pajak, dan kekuasaan legitimasi. Menurut Ivancevich, *et al.* (2006:161) keadilan prosedural merujuk pada keadilan yang dipersepsikan mengenai proses dan prosedur organisasi yang digunakan untuk membuat keputusan alokasi dan sumber daya. Menurut Murphy (2004) bahwa kunci untuk menciptakan kepercayaan adalah bertindak atau berperilaku adil pada setiap warga negara. Argumentasi ini merupakan kesimpulan inti dari literatur tentang keadilan prosedural. Keadilan prosedural menyangkut keadilan yang dirasakan dari prosedur yang diterapkan dalam pengambilan keputusan oleh Dinas pendapatan.

Fenomena ini sudah menjadi rahasia umum di masyarakat baik secara nasional maupun di pulau Lombok, hal ini bisa mempengaruhi penilaian wajib pajak terhadap pemerintah daerah khususnya dinas pendapatan selaku juru pungut pajak daerah tentang netralitas prosedur dalam pengambilan keputusan. Oleh karena itu jika masyarakat atau wajib pajak berpendapat bahwa dinas pendapatan bertindak adil dan netral serta wajib pajak diperlakukan dengan baik, maka wajib pajak akan dengan sukarela untuk mematuhi kewajibannya sebagai wajib pajak. Sejalan dengan argumentasi di atas, penelitian yang dilakukan oleh Dijke dan Verboon (2010) memberikan bukti empiris bahwa keadilan prosedural berpengaruh pada kepatuhan sukarela wajib pajak. Dijke *et al.* (2010), Verboon dan Dijke (2012), Sari dan Mangoting (2014) serta Gobena dan Dijke (2016) sejalan dengan hasil temuan di atas bahwa keadilan prosedural berpengaruh dalam meningkatkan kepatuhan sukarela. Hasil berbeda ditemukan oleh Ratmono (2014), bahwa keadilan prosedural tidak memiliki pengaruh langsung terhadap kepatuhan sukarela wajib pajak, karena prosedur yang dipersepsikan adil oleh wajib pajak dapat meningkatkan kepercayaan terhadap otoritas pajak dan selanjutnya kepercayaan terhadap otoritas pajak meningkatkan kepatuhan pajak sukarela.

Kepercayaan adalah variabel rasional yang memberikan dasar untuk dilakukannya kerjasama sukarela (Kastlunger *et al.*, 2013). Artinya bahwa kepercayaan wajib pajak memainkan peranan yang penting dalam memahami mengapa keadilan prosedural dapat merangsang *voluntary tax compliance*. Keadilan prosedural yang tinggi akan meningkatkan kepercayaan wajib pajak terhadap Dinas pendapatan, sehingga wajib pajak akan dengan sukarela untuk mematuhi kewajibannya untuk membayar pajak. Sejalan dengan pendapat di atas Hofmann, *et al.* (2014) serta Gobena dan Dijke (2016) menemukan bukti empiris bahwa kepercayaan kepada otoritas pajak memiliki peranan dalam meningkatkan kepatuhan sukarela.

Dijke dan Verboon (2010), dan Dijke *et al.* (2010) meneliti efek kepercayaan wajib pajak sebagai variabel mediasi dan keadilan prosedur sebagai variabel bebas terhadap kepatuhan sukarela. Hasil penelitian ini menemukan bukti empiris bahwa kepercayaan wajib pajak terhadap otoritas pajak sangat penting dalam meningkatkan kepatuhan sukarela wajib pajak. Gobena dan Dijke (2016), dan Ratmono (2014) serta Verboon dan Dijke (2012) sejalan dengan hasil temuan di atas bahwa keadilan prosedural berpengaruh dalam meningkatkan kepatuhan sukarela.

Faktor lain yang berpengaruh pada *voluntary tax compliance* adalah kewajiban moral (*moral obligation*). Ajzen (2002) menyatakan bahwa etika, prinsip hidup, dan perasaan bersalah merupakan kewajiban moral yang dimiliki setiap orang dalam melaksanakan sesuatu. Kewajiban moral tidak bisa dipaksakan, akan tetapi kewajiban moral timbul dari hati nurani dan kesadaran setiap individu. Jika individu memiliki kewajiban moral mengenai betapa pentingnya peranan pajak dalam meningkatkan pembangunan, tentunya wajib pajak akan dengan sukarela mematuhi kewajiban perpajakannya (*voluntary tax compliance*). Hasil penelitian yang dilakukan oleh Mustikasari (2007), Hidayat dan Nugroho (2010), Sanjaya (2014), Layata dan Setiawan (2014), serta Rahayu *et al.* (2015) menemukan pengaruh yang signifikan antara kewajiban moral (*morale obligation*) terhadap kepatuhan wajib pajak.

Kirchler *et al.* (2008) dalam teori *slippery slope* menyatakan bahwa, norma-norma nasional yang diimplementasikan dalam undang-undang perpajakan, memberikan kekuasaan kepada otoritas pajak dalam melakukan pemungutan pajak. Walaupun Dinas pendapatan telah diberikan kekuasaan untuk melakukan pungutan pajak, kepatuhan pajak tidak bisa terlepas dari kepercayaan individu atau masyarakat kepada Dinas pendapatan. Jika kepercayaan wajib pajak pada Dinas pendapatan menurun akan mengakibatkan kewajiban moral atau norma individu akan menurun dan akan berdampak pada *voluntary tax compliance*, sehingga dapat dikatakan bahwa kepercayaan wajib pajak dapat memediasi pengaruh antara kewajiban moral dan *voluntary tax compliance*.

Hasil dari beberapa penelitian yang dilakukan menunjukkan bukti empiris tentang peran kekuasaan legitimasi dalam mempengaruhi kepatuhan pajak (*voluntary tax compliance*). Kastlunger *et al.* 2013 menemukan bukti empiris bahwa kekuasaan legitimasi memiliki pengaruh yang positif dalam pengaruhnya meningkat kepercayaan wajib terhadap kepatuhan sukarela wajib pajak. Lebih lanjut Hofmann *et al.* (2014) dan Gangl, *et al.* (2015) menemukan hasil bahwa kekuasaan legitimesi berpengaruh pada kepatuhan pajak yang didasarkan pada kepercayaan, kerjasama sukarela dan iklim layanan yang di sediakan oleh otoritas pajak. Oleh karena itu, dapat di simpulkan bahwa kekuasaan legitimasi berpengaruh pada kepatuhan sukarela wajib pajak. Hasil berbeda ditemukan oleh Gobena dan Dijke (2016) bahwa kekuasaan legitimasi memoderasi pengaruh kepercayaan terhadap kepatuhan sukarela, jika tingkat kepercayaan wajib pajak

terhadap otoritas pajak rendah. Hal ini disebabkan bahwa keadilan prosedural memiliki pengaruh dengan kepatuhan pajak sukarela melalui mediasi kepercayaan.

Penelitian ini mengembangkan penelitian yang dilakukan oleh Gobena dan Dijke (2016) yang menguji pengaruh keadilan prosedural terhadap kepatuhan sukarela di mediasi oleh kepercayaan. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada variabel yang dibangun dan objek penelitian yang dipilih. Kebaruan dari penelitian ini, *pertama*, penelitian ini mengeksplorasi peran kewajiban moral dalam hubungannya dengan kepercayaan dan kekuasaan legitimasi terhadap *voluntary tax compliance*. *Kedua*, objek penelitian ini adalah wajib pajak hotel di Nusa Tenggara Barat khususnya di pulau Lombok (Lombok Barat, Lombok Tengah, Lombok Utara, dan Mataram) yang mengandalkan pariwisata sebagai sumber penerimaan daerah. Oleh karena itu pemerintah daerah harus berupaya mengoptimalkan potensi tersebut guna meningkatkan penerimaan daerah dari pajak perhotelan. Disamping itu juga masih relatif sedikitnya yang menjadikan pulau Lombok sebagai objek penelitian tentang *voluntary tax compliance*. *Terakhir*, penelitian ini menggunakan pengukuran model struktural (PLS-SEM) yang merefleksikan konstruk menjadi indikator-indikator, sehingga memberikan implikasi yang optimal dalam ketepatan prediksi dan memberikan gambaran yang lebih jelas tentang fenomena yang diteliti.

Dengan membangun kesadaran wajib pajak melalui aspek keadilan prosedural, kewajiban moral dan kepercayaan wajib pajak, maka diharapkan wajib pajak dengan sukarela mematuhi kewajiban perpajakannya dan tidak lagi dengan cara paksaan. Oleh karena itu untuk membangun kesadaran wajib pajak maka upaya ini tidak perlu dilakukan dengan paksaan akan tetapi melalui *voluntary tax compliance* melalui keadilan prosedural, kewajiban moral, kepercayaan dan kekuasaan legitimasi.

Berdasarkan fenomena di atas, tujuan penelitian ini adalah untuk memberikan bukti empiris mengenai: (1) Pengaruh keadilan prosedural (*prosedural justice*) dan kewajiban moral (*moral obligation*) terhadap *voluntary tax compliance*. (2) Pengaruh kepercayaan dalam memediasi pengaruh antara keadilan prosedural (*prosedural justice*) dan kewajiban moral (*moral obligation*) terhadap *voluntary tax compliance*. (3) Pengaruh kekuasaan legitimasi dalam memoderasi pengaruh antara kepercayaan terhadap *voluntary tax compliance*.

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi acuan bagi penelitian di bidang akuntansi sektor publik mengenai kepatuhan sukarela wajib pajak. Teori *Slippery Slope* digunakan dalam penelitian ini, untuk mengargumetasikan bahwa kepercayaan sebagai akibat dari keadilan prosedural dan kewajiban moral berinteraksi dengan kekuasaan legitimasi yang kemudian membentuk *voluntary tax compliance*. Penelitian ini juga diharapkan memberi kontribusi untuk mengintegrasikan pencegahan dengan menggunakan pendekatan psikologis untuk meningkatkan kepatuhan pajak.

Hasil penelitian ini diharapkan memberikan informasi dan referensi bagi Dinas pendapatan, wajib pajak dan Pemerintah Daerah. (1) Bagi Dinas pendapatan dalam merumuskan strategi yang tepat untuk meningkatkan kepatuhan sukarela wajib pajak. Dalam kaitannya dengan kewajiban moral, keadilan prosedural, kepercayaan wajib pajak, dan kekuasaan legitimasi. Oleh karena itu Dinas pendapatan di harapkan mampu meningkatkan kepercayaan wajib pajak melalui penerapan prosedur yang adil dan kewajiban moral. (2) Bagi wajib pajak, untuk menumbuhkan kesadaran wajib pajak mengenai peran penting pajak dalam meningkatkan kesejahteraan masyarakat dan memberikan pemahaman bagi wajib pajak bahwa kepatuhan pajak tidak hanya di

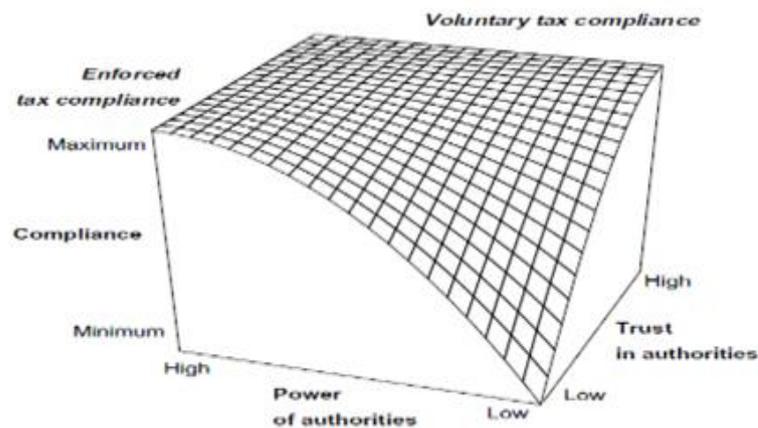
dasarkan pada kepatuhan paksaan akan tetapi juga kepatuhan pajak bisa ditinjau dari aspek psikologi (kepatuhan sukarela), sehingga wajib pajak dapat melaksanakan fungsi kontrol terhadap pelaksanaan peraturan perpajakan. (3) Bagi Pemerintah daerah, dengan meningkatnya *voluntary tax compliance* akan berdampak pada peningkatan pendapatan asli daerah.

Penelitian ini diharapkan akan menjadi pertimbangan dan masukan bagi pemerintah dalam merumuskan dan menyusun peraturan perpajakan, yaitu: Undang-undang Nomor 42 tahun 2009 tentang pajak daerah dan retribusi daerah, dengan mengkombinasikan antara kepercayaan dan kekuasaan yang dimiliki oleh otoritas pajak dalam meningkatkan kepatuhan sukarela wajib pajak. Hal ini karena kepercayaan wajib pajak sangat berperan penting dalam meningkatkan kepatuhan sukarela wajib pajak.

KAJIAN TEORI

Teori *Slippery Slope*, Kirchler *et al.* (2008) mengemukakan teori *slippery slope framework*, 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.

Model ini digambarkan oleh grafik tiga dimensi. Ketiga dimensi yang dimaksud dalam teori *slippery slope framework* adalah *power of authorities*, *trust in authorities*. Kepatuhan dalam teori *slippery slope framework* di bagi menjadi dua yaitu *enforced tax compliance* dan *voluntary tax compliance*.



Gambar 1. Teori *Slippery Slope*

Teori *slippery slope* digunakan dalam penelitian ini untuk menjustifikasi peran kepercayaan wajib pajak dalam meningkatkan *voluntary tax compliance*. Dalam teori tersebut diungkapkan bahwa wajib pajak akan cenderung patuh (*voluntary tax compliance*) jika terdapat suatu kepercayaan terhadap otoritas pajak. Peran kepercayaan dalam meningkatkan (*voluntary tax compliance*) diduga dipengaruhi oleh beberapa faktor, diantaranya adalah kewajiban moral dan keadilan prosedural. Oleh karena itu

dalam studi ini, penulis akan mengeksplorasi peran kewajiban moral dan keadilan prosedural dalam meningkatkan (*voluntary tax compliance*).

Voluntary Tax Compliance. Secara sederhana kepatuhan pajak menurut Simanjuntak dan Mukhlis, (2012:84) kepatuhan pajak menyangkut sejauh mana wajib pajak memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai aturan yang berlaku. Lebih jauh Simanjuntak dan Mukhlis (2012:85) menjelaskan kepatuhan sukarela (*voluntary tax compliance*) adalah mencakup peningkatan kesadaran untuk tunduk terhadap peraturan perpajakan dan sekaligus terhadap administrasi pajak yang berlaku tanpa perlu disertai dengan aktivitas tindakan dari otoritas pajak, Sedangkan menurut Kastlunger *et al.* (2013) kepatuhan sukarela merupakan faktor penting dalam upaya meningkatkan penerimaan negara. Kepatuhan pajak sukarela (*voluntary tax compliance*) merupakan kepatuhan wajib pajak karena adanya kepercayaan wajib pajak kepada otoritas pajak.

Keadilan Prosedural. Menurut Ivancevich *et al.* (2006:161) keadilan prosedural merujuk pada keadilan yang dipersepsikan mengenai proses dan prosedur organisasi yang digunakan untuk membuat keputusan alokasi dan sumber daya. Dalam perpajakan keadilan prosedural merupakan salah satu sumber penting bagi masyarakat dalam mengevaluasi tingkat moralitas Dinas pendapatan dalam menjalankan fungsinya sebagai pemungut pajak.

Kewajiban Moral. Menurut Mustikasari (2007) Kewajiban moral adalah norma individu yang dimiliki oleh wajib pajak orang pribadi yang berkaitan dengan tindakan yang mempunyai nilai positif di mata masyarakat pada umumnya dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

Kepercayaan Wajib Pajak. Kepercayaan menurut Robbin dan Judge (2007:97) kepercayaan (*trust*) adalah ekspektasi atau pengharapan positif bahwa orang lain tidak akan melalui kata-kata, tindakan dan kebijakan, bertindak secara opportunistik. Istilah opportunistik merujuk pada resiko dan kerawanan bawaan di dalam pengaruh berbasis kepercayaan.

Kekuasaan Legitimasi. Robbins dan Judge (2007:132) kekuasaan berdasarkan landasan kekuasaan formal dibagi menjadi tiga yaitu: *Pertama*, kekuasaan koersif adalah rasa takut. Seseorang memberikan reaksinya terhadap kekuasaan ini karena rasa takut terhadap akibat-akibat negative yang mungkin terjadi jika ia tidak patuh; *kedua*, kekuasaan imbalan, orang memenuhi keinginan atau arahan orang lain karena, dengan berbuat demikian, ia akan mendapatkan manfaat positif; karena itu, seseorang yang dapat membagikan imbalan atau penghargaan yang dipandang orang lain bernilai akan memiliki kekuasaan atas orang lain itu; *ketiga*, kekuasaan legitimasi, kekuasaan ini melambangkan kewenangan formal untuk mengendalikan dan memanfaatkan sumber-sumber daya organisasi.

Pengembangan Hipotesis. Pengaruh Keadilan Prosedural Terhadap Voluntary Tax Compliance. Menurut teori *slippery slope* bahwa selama kekuatan/kekuasaan otoritas pajak dapat mencerminkan suatu keadilan (*fairness*) terhadap wajib pajak, hal tersebut tidak dianggap negatif oleh wajib pajak. Artinya bahwa otoritas pajak yang menerapkan kebijakan atau menggunakan kekuasaan yang dimiliki secara adil akan meningkatkan

voluntary tax compliance. Wajib pajak akan dengan sukarela untuk mematuhi otoritas pajak, jika otoritas pajak menerapkan prosedur yang adil. Efek ini dijelaskan mengacu pada gagasan bahwa wajib pajak mengharapkan prosedur yang adil untuk menjamin hasil jangka panjang, sehingga meningkatkan kesediaan wajib pajak untuk mematuhi kewajibannya membayar pajak secara sukarela (*voluntary tax compliance*) (Dijke & Verboon, 2010). Lebih lanjut, beberapa penelitian seperti Verboon dan Dijke (2012), menemukan bukti empiris bahwa keadilan prosedural berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan pajak. Semakin tinggi keadilan prosedural maka kepatuhan wajib pajak akan semakin tinggi.

Hasil studi empiris yang dilakukan oleh Ratmono (2014) menemukan bahwa pengaruh keadilan prosedural terhadap kepatuhan pajak sukarela tidak signifikan, artinya bahwa keadilan prosedural tidak berpengaruh langsung terhadap kepatuhan sukarela pajak akan tetapi di mediasi oleh kepercayaan, sedangkan Gobena dan Dijke (2016) menemukan bukti empiris bahwa keadilan prosedural berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan pajak sukarela jika kekuasaan legitimasi rendah. Artinya bahwa keadilan prosedural memiliki peran yang penting dalam membina kepatuhan pajak sukarela.

Prosedur dianggap lebih adil ketika wajib pajak diperbolehkan untuk menyuarakan pendapat dalam pengambilan keputusan dan ketika pihak berwenang mengambil keputusan secara akurat dan tanpa memperhatikan kepentingan. Dalam penerapannya oleh otoritas pajak, keadilan prosedural masih sering terjadi penerapan yang salah, dimana otoritas pajak masih membedakan wajib pajak dalam menerapkan aturan yang berlaku. Hal ini disebabkan karena oknum Dinas pendapatan tidak memperlakukan wajib pajak secara adil, karena ada unsur kolusi, korupsi, dan nepotisme. Perlakuan tidak adil oleh Dinas pendapatan ini akan berdampak pada menurunnya *voluntary tax compliance*, dan ketika Dinas pendapatan menerapkan prosedur yang adil kepada wajib pajak akan meningkatkan *voluntary tax compliance*. Oleh karena itu *voluntary tax compliance* akan meningkat ketika keadilan prosedural meningkat, dan *voluntary tax compliance* akan turun ketika keadilan prosedural rendah. Berdasarkan hal tersebut dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₁: Keadilan prosedural berpengaruh terhadap *voluntary tax compliance*.

Kepercayaan Wajib Pajak Memediasi Pengaruh Antara Keadilan Prosedural Terhadap *Voluntary Tax Compliance*. Keadilan prosedural menyangkut keadilan yang dirasakan dari prosedur yang dipakai dalam pengambilan keputusan dan manfaat yang dirasakan oleh masyarakat. Dalam *theory slippery slope* dikemukakan bahwa keadilan prosedural mengacu pada proses distribusi sumber daya. Dalam kerangka teori *Slippery slope*, kepercayaan wajib pajak merupakan variabel yang dapat menjelaskan *voluntary tax compliance*. Jika kepercayaan wajib pajak terhadap pemerintah/Dinas Pendapatan tinggi, maka *voluntary tax compliance* juga akan tinggi.

Murphy (2004) berpendapat bahwa 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 Dinas Pendapatan berlaku adil pada wajib pajak tanpa membedakan wajib pajak, maka tingkat kepercayaan wajib pajak pada Dinas Pendapatan akan meningkat dan akan berdampak pada *voluntary tax compliance*.

Dijke *et al.* (2010) menemukan hasil bahwa keadilan prosedural mempengaruhi kepercayaan dan variabel hasil (kepatuhan sukarela). Dalam penelitian lain Dijke dan Verboon (2010) dan menemukan bukti empiris bahwa keadilan prosedural memiliki efek tidak langsung terhadap kepatuhan pajak melainkan dimediasi oleh kepercayaan dan berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan sukarela wajib pajak. Ratmono (2014) dan Gobena dan Dijke (2016), serta Sari dan Mangoting (2014) sejalan dengan hasil yang ditemukan oleh Dijke dan Verboon (2010) bahwa keadilan prosedural berpengaruh terhadap kepatuhan sukarela wajib pajak dimediasi oleh kepercayaan.

Rendahnya kepercayaan wajib pajak terhadap Dinas pendapatan diduga disebabkan karena keadilan prosedural yang dilaksanakan oleh Dinas pendapatan yang masih membedakan wajib pajak. Oleh karena itu untuk meningkatkan kepercayaan wajib pajak terhadap otoritas pajak, otoritas pajak harus berlaku adil dan menerapkan prosedur yang adil kepada wajib pajak, sehingga akan berdampak pada peningkatan *voluntary tax compliance* dan jika Dinas pendapatan menerapkan prosedur yang tidak adil akan mengakibatkan menurunnya tingkat kepercayaan wajib pajak pada Dinas pendapatan, dan akan berpengaruh pada penurunan *voluntary tax compliance*. Dengan demikian, hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₂: Kepercayaan wajib pajak memediasi pengaruh antara keadilan prosedural terhadap *voluntary tax compliance*.

Pengaruh Kewajiban Moral Terhadap *Voluntary Tax Compliance*. Kewajiban moral adalah norma individu yang dimiliki oleh wajib pajak orang pribadi yang berkaitan dengan tindakan yang mempunyai nilai positif di mata masyarakat pada umumnya dalam memenuhi kewajiban perpajakannya (Mustikasari, 2007). Kirchler *et al.* (2008) dalam teori *slippery slope*, berpendapat semakin berkembang penalaran moral akan lebih mungkin terkait dengan kepatuhan pajak sukarela.

Pengaruh langsung antara kewajiban moral terhadap kepatuhan sukarela telah terbukti berpengaruh signifikan sebagaimana hasil uji empiris yang dilakukan oleh Mustikasari (2007), Hidayat dan Nugroho (2010), Layata dan setiawan (2014) serta Sanjaya (2014) yang membuktikan bahwa setiap wajib pajak yang memiliki moral yang baik dengan cara pandang positif terhadap pajak serta menganggap pajak sebagai kewajiban yang positif maka hal ini akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak. Hal sejalan diungkapkan oleh Rahayu *et al.* (2015) bahwa kewajiban moral memiliki pengaruh yang positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Korupsi, kolusi, dan nepotisme di sebagian besar negara berkembang termasuk Indonesia, dapat mempengaruhi kewajiban moral dari wajib pajak. Wajib pajak berharap uang pajak yang dibayarkan dipergunakan secara benar untuk kemakmuran rakyat. Dengan kata lain, adanya kejadian kasus korupsi pajak dan kurangnya transparansi dari otoritas akan berdampak pada penurunan kewajiban moral wajib pajak dalam membayar pajak dan akan mengakibatkan penurunan *voluntary tax compliance*, dan jika kewajiban moral dari Dinas pendapatan tinggi dalam menjalankan aturan perpajakan, bisa menaikan kewajiban moral dari wajib pajak untuk mematuhi kewajiban perpajakannya, dengan demikian *voluntary tax compliance* akan naik.

Dari argumentasi di atas dapat disimpulkan bahwa kewajiban moral dapat memotivasi setiap individu untuk membayar pajak yang dapat dinyatakan sebagai sikap kepatuhan pajak. Oleh karena itu, disusun hipotesis sebagai berikut:

H₃: Kewajiban moral berpengaruh terhadap *voluntary tax compliance*.

Kepercayaan Wajib Pajak Memediasi Pengaruh Antara Kewajiban Moral Terhadap *Voluntary Tax Compliance*. Teori *slippery slope* mengargumentasikan bahwa semakin berkembang penalaran moral akan lebih mungkin terkait dengan kepatuhan pajak sukarela (*voluntary tax compliance*). Sesuai definisinya tujuan pajak adalah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat (Sari, 2013:28). Untuk menuju kemakmuran rakyat diperlukan dana yang tidak sedikit. Sebagai makhluk sosial, memberikan sesuatu yang dimiliki untuk tujuan sosial adalah sebuah kebutuhan. Bukan hukum yang mewajibkan, tetapi panggilan dari hati nurani yang menjadi undang-undangnya. Oleh karena itu tindakan moral yang berarti tindakan tanpa keterpaksaan adalah tindakan yang tidak melahirkan perlawanan.

Penelitian terdahulu yang menguji efek mediasi kepercayaan dengan kewajiban moral terhadap *voluntary tax compliance* memberikan bukti atau hasil yang masih relatif terbatas. Pengaruh langsung antara kewajiban moral dan kepatuhan sukarela telah terbukti berpengaruh signifikan sebagaimana hasil uji empiris yang dilakukan oleh Rahayu *et al.* (2015) dan Mustikasari (2007) yang membuktikan bahwa setiap wajib pajak yang memiliki moral yang baik dengan cara pandang positif terhadap pajak serta menganggap pajak sebagai kewajiban yang positif maka hal ini akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak.

Kewajiban moral merupakan bagian dari norma individu yang memiliki pengaruh tidak langsung dengan kepatuhan sukarela, akan tetapi di mediasi oleh kepercayaan. Oleh karena itu peneliti berasumsi bahwa kewajiban moral akan berpengaruh pada kepatuhan sukarela wajib pajak dimediasi oleh kepercayaan wajib pajak kepada Dinas pendapatan. Berdasarkan uraian di atas maka disusun hipotesis sebagai berikut:

H4: Kepercayaan wajib pajak memediasi pengaruh antara kewajiban moral terhadap *voluntary tax compliance*.

Peran Kekuasaan Legitimasi dalam Hubungannya dengan Kepercayaan Wajib Pajak Terhadap *Voluntary Tax Compliance*. Kirchler *et al.*, (2008) dalam teori *slippery slope* mengemukakan bahwa otoritas pajak yang memiliki kekuasaan legitimasi, memperlakukan wajib pajak sebagai mitra yang sejajar dan memposisikan dirinya sebagai penasihat dalam pelaksanaan undang-undang perpajakan, maka wajib pajak akan percaya kepada otoritas pajak dan meresponnya dengan imbal balik yakni kepatuhan. Kekuasaan yang *legitimate* harus mampu meningkatkan kepercayaan dengan memberikan layanan yang memuaskan kepada wajib pajak karena itu akan menimbulkan kepatuhan sukarela. Kastlunger *et al.*, (2013) menemukan bukti empiris bahwa kekuasaan legitimasi memiliki efek positif dengan kepercayaan pada otoritas pajak dalam meningkatkan kepatuhan sukarela wajib pajak. Hal sejalan di ungkapkan oleh Gangl *et al.*, (2015) bahwa kekuasaan legitimasi memiliki efek positif terhadap kepercayaan, yang dapat menjelaskan bagaimana otoritas pajak dapat meningkatkan kepatuhan sukarela. Lebih lanjut Gangl *et al.*, (2015) menjelaskan bahwa di beberapa negara Eropa utara menunjukkan bahwa otoritas pajak yang memiliki kekuasaan yang tinggi dan kepercayaan yang tinggi menunjukkan kepatuhan pajak yang tinggi. Kekuasaan menurut Kirchler *et al.*, (2008) di bagi menjadi dua, yaitu kekuasaan koersif dan kekuasaan legitimasi.

Hofmann *et al.*, (2014) berpendapat bahwa kekuasaan koersif berpengaruh pada kepatuhan pajak ditegakkan sedangkan kekuasaan legitimasi berpengaruh pada kepatuhan sukarela wajib pajak berlandaskan kepercayaan pada otoritas pajak. Hasil berbeda ditemukan oleh Gobena dan Dijke (2016) bahwa keadilan prosedural memiliki pengaruh

yang signifikan terhadap kepatuhan sukarela wajib melalui kepercayaan berbasis pengetahuan jika kekuasaan legitimasi rendah.

Kekuasaan legitimasi akan memperkuat hubungan antara kepercayaan terhadap *voluntary tax compliance* ketika kekuasaan legitimasi rendah dan kepercayaan wajib pajak tinggi dan ketika kekuasaan legitimasi tinggi dan kepercayaan wajib pajak rendah. Hal ini disebabkan karena ketika kepercayaan wajib pajak terhadap Dinas pendapatan tinggi kekuasaan yang dimiliki oleh Dinas pendapatan harus di kurangi artinya bahwa Dinas pendapatan mengurangi fungsi pengawasannya terhadap wajib pajak, karena jika kekuasaan legitimasi tinggi atau pengawasan yang terlalu ketat dilakukan oleh Dinas pendapatan dalam kondisi tingkat kepercayaan wajib pajak tinggi, wajib pajak beranggapan bahwa Dinas pendapatan tidak mempercayai wajib pajak dan akan menurunkan tingkat kepercayaan wajib pajak dan sebaliknya jika kepercayaan wajib pajak rendah terhadap Dinas pendapatan maka kekuasaan legitimasi yang dimiliki oleh Dinas pendapatan harus ditingkatkan atau fungsi pengawasan harus ditingkatkan untuk meningkatkan *voluntary tax compliance*. Oleh karena itu, rumusan hipotesis sebagai berikut:

H₅: Kekuasaan legitimasi memoderasi pengaruh antara kepercayaan wajib pajak terhadap *voluntary tax compliance*

METODE

Sampel. Teknik pengambilan sampel dilakukan metode *Nonprobability sampling* dengan pengukuran sampel menggunakan *purposive sampling*, yaitu teknik penentuan sampel dengan dengan pertimbangan tertentu. (Sugiyono, 2014:126). Dalam penelitian ini, kriteria penyampelannya adalah (1) hotel yang memiliki badan hukum atau wajib pajak badan, karena umumnya perusahaan/hotel memiliki system informasi akuntansi yang formal, sehingga sangat memungkinkan untuk menyusun pelaporan pajak badannya. (2) responden yang di ambil adalah manager hotel dan bagian akuntansi, karena manager dan bagian akuntansi merupakan orang yang terlibat langsung dalam penyusunan laporan keuangan perusahaan atau hotel, termasuk dalam penyusunan laporan perpajakan perusahaan/hotel, sehingga diperoleh sampel sejumlah 198. Pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan kuesioner. Sebanyak 198 kuesioner dibagikan kepada manager dan / atau akuntan masing-masing hotel.

Pengukuran Keadilan Prosedural. Menurut Ivancevich, *et al.*,(2006:161) keadilan prosedural merujuk pada keadilan yang dipersepsikan mengenai proses dan prosedur organisasi yang digunakan untuk membuat keputusan alokasi dan sumber daya. Keadilan prosedural yang dimaksud dalam penelitian ini adalah perlakuan Dinas pendapatan terhadap wajib pajak, bahwa Dinas pendapatan tidak membedakan wajib pajak dalam menerapkan undang-undang perpajakan. Indikator keadilan prosedural di adopsi dari Murphy (2004) yaitu:(1) Otoritas pajak memberikan perlakuan yang sama untuk semua wajib pajak (2) Otoritas pajak mendapatkan informasi dalam membuat keputusan. (3) Otoritas pajak bersikap jujur kepada wajib pajak (4) Otoritas pajak mempertimbangkan kekhawatiran warga dalam mengambil keputusan. (5) Otoritas pajak peduli tentang posisi wajib pajak. (6) Otoritas pajak bersikap adil dalam membuat keputusan. (7) Otoritas pajak menghormati hak-hak individu sebagai warga Negara. (8) Otoritas pajak melindungi hak warga Negara. (9) Otoritas pajak memperlakukan wajib pajak sebagai orang yang bisa

dipercaya. (10) Otoritas pajak berkonsultasi tentang bagaimana memberikan kemudahan kepada wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya. (11) Otoritas pajak berusaha memperbaiki system perpajakan guna memberikan kemudahan kepada wajib pajak. Semua kuesioner diukur dengan menggunakan skala interval (simantik deperensial), 1 sampai 7.

Pengukuran Kewajiban Moral. Menurut Mustikasari (2007) Kewajiban moral adalah norma individu yang dimiliki oleh wajib pajak orang pribadi yang berkaitan dengan tindakan yang mempunyai nilai positif di mata masyarakat pada umumnya dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Indikator kewajiban moral dikembangkan dari Mustikasari (2007) yaitu: a) merugikan pihak lain/daerah, b) bentuk partisipasi sebagai wajib pajak dan c) sikap yang harus dimiliki. Semua kuesioner diukur dengan menggunakan skala interval (simantik deperensial), 1 sampai 7.

Pengukuran Kepercayaan Wajib Pajak. Menurut Robbin dan Judge (2007:97) kepercayaan (*trust*) adalah ekspektasi atau pengharapan positif bahwa orang lain tidak akan melalui kata-kata, tindakan dan kebijakan, bertindak secara opportunistik. Istilah opportunistik merujuk pada resiko dan kerawanan bawaan di dalam pengaruh berbasis kepercayaan. Kepercayaan yang dimaksudkan dalam penelitian ini adalah kepercayaan wajib pajak kepada Dinas pendapatan. Indikator kepercayaan diukur berdasarkan Mc. Allister (1995) yaitu: (1) Pejabat pajak melakukan pekerjaan dengan profesionalisme dan dedikasi. (2) Pejabat pajak memiliki *track record* yang baik, sehingga tidak ada alasan untuk tidak mepercayainya. (3) Wajib pajak merasa yakin dengan petugas pajak, tidak akan membahayakan bisnis wajib pajak dengan kerja ceroboh. (4) Kebanyakan wajib pajak tidak melindungi teman dari otoritas pajak, karena wajib pajak menghormati dan percaya kepada otoritas pajak. (5) Wajib pajak berintraksi dengan Dinas Pendapatan, karena Dinas Pendapatan bisa dipercaya. (6) Jika wajib pajak mengetahui lebih banyak tentang pejabat pajak, tentang latar belakang pejabat pajak, wajib pajak akan lebih peduli dan memantau kinerja pejabat pajak. Semua kuesioner diukur dengan menggunakan skala interval (simantik deperensial), 1 sampai 7.

Pengukuran Kekuasaan Legitimasi. Menurut Robbin dan Judge (2007:132) kekuasaan legitimasi merupakan kekuasaan yang melambangkan kewenangan formal untuk mengendalikan dan memanfaatkan sumber daya organisasi. Kekuasaan legitimasi yang dimaksud dalam penelitian ini adalah kewenangan yang dimiliki oleh Dinas pendapatan sesuai dengan undang-undang perpajakan, yaitu: kekuasaan dalam mendeteksi penggelapan pajak, kekuasaan memberantas kejahatan pajak dengan cara yang efisien dan melakukan pengawasan kepada wajib pajak. Indikator kekuasaan legitimasi diadopsi dari Kastlunger *et al.*, (2013) yaitu: (1) Penggelapan pajak terdeteksi dalam jumlah yang besar. (2) Otoritas pajak memberantas kejahatan pajak dengan cara yang efisien. (3) Penggelapan pajak akan terdeteksi oleh Dinas pendapatan. (4) Otoritas pajak melakukan pengawasan kepada wajib pajak. (5) Otoritas pajak memiliki pengetahuan dan kompetensi untuk mendeteksi setiap penggelapan pajak. Semua kuesioner diukur dengan menggunakan skala interval (simantik deperensial), 1 sampai 7.

Pengukuran Kepatuhan Sukarela Wajib Pajak. Simanjuntak dan Mukhlis (2012:84) menjelaskan kepatuhan sukarela adalah mencakup peningkatan kesadaran untuk tunduk terhadap peraturan perpajakan dan sekaligus tunduk terhadap administrasi pajak yang berlaku tanpa perlu disertai dengan aktivitas tindakan dari Dinas pendapatan. *Voluntary tax compliance* yang dimaksud dalam penelitian ini adalah kesadaran wajib pajak hotel untuk

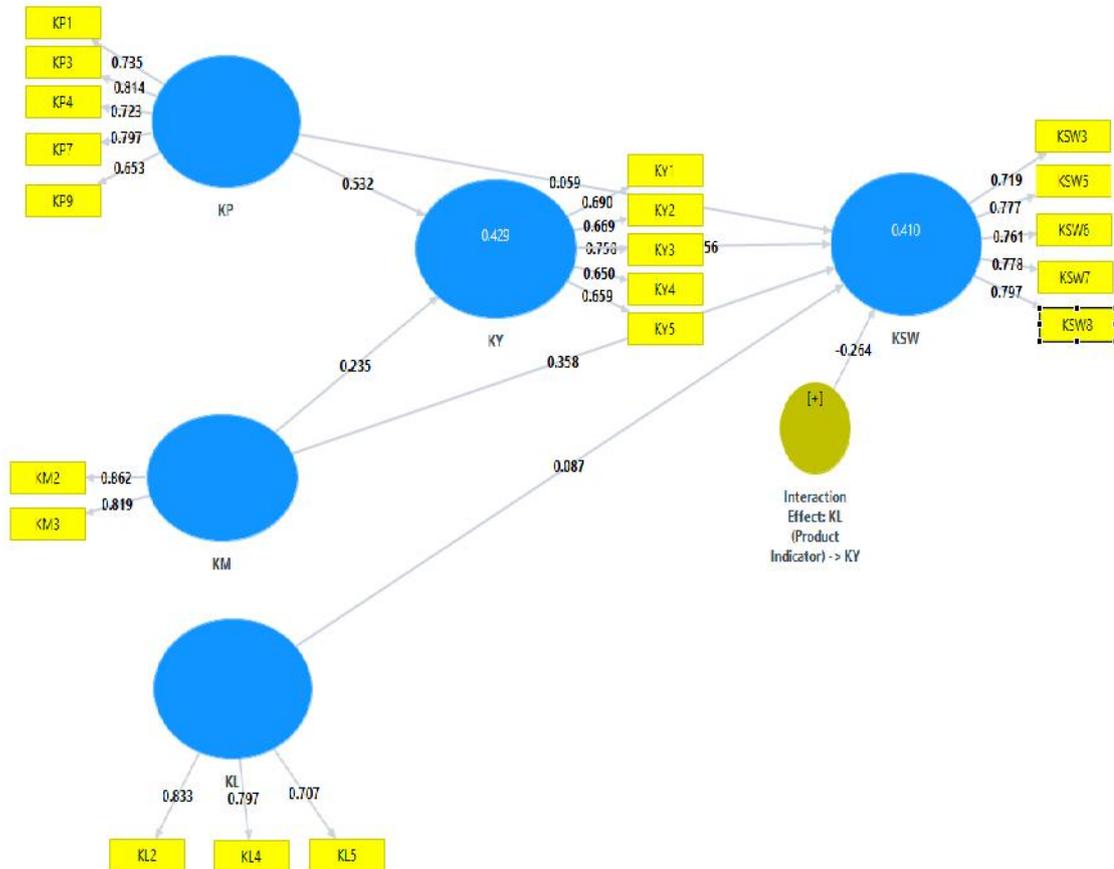
memenuhi kewajiban perpajakannya tanpa ada ancaman sanksi, hukuman dan pemeriksaan dari Dinas pendapatan. Indikator kepatuhan sukarela di adopsi dari Kirchler dan Wahl (2010) yaitu: Ketika hotel membayar pajak sesuai ketentuan undang-undang perpajakan, hotel melakukannya. (1) Hotel membayar pajak secara sukarela. (2) Tidak melakukan penggelapan pajak. (3) Karena hal itu merupakan sesuatu yang harus dilakukan. (4) Dilakukan pemeriksaan pajak. (5) Untuk mendukung negara dan warga negara lainnya (6) Karena ingin memberikan kontribusi untuk peningkatan PAD. (7) Karena hal itu wajar dilakukan. (8) Karena itu merupakan kewajiban sebagai wajib pajak. (9) Pengaruh dari wajib pajak lain. (10) Karena hal itu merupakan sesuatu hal yang benar. Semua kuesioner diukur dengan menggunakan skala interval (simantik deperensial), 1 sampai 7.

Metode Analisis Data. Data yang diperoleh dari hasil penelitian ini akan diolah menggunakan teknik analisis data yaitu *Partial Least Square (PLS)*. *PLS* menurut Ghazali (2008:419) merupakan metode analisis yang *powerful* oleh karena tidak didasarkan banyak asumsi. Penelitian ini menggunakan *PLS* sebagai teknik analisis data dengan *software SmartPLS* Versi 3.0. Menurut Ghazali dan Latan (2015:5) metode *PLS* mempunyai keunggulan tersendiri diantaranya: data tidak harus berdistribusi *normal multivariate* (indikator dengan skala kategori, ordinal, interval sampai rasio dapat digunakan pada model yang sama) dan ukuran sampel tidak harus besar. Walaupun *PLS* digunakan untuk menkonfirmasi teori, tetapi dapat juga digunakan untuk menjelaskan ada atau tidaknya pengaruh antara variabel laten.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Uji validitas. Menilai *Outer Model*, Uji yang dilakukan pada *outer model* adalah (a) *Convergent Validity*. Nilai *convergen validity* adalah nilai loading faktor pada variabel laten dengan indikator-indikatornya. (b) *Discriminant Validity*. Nilai ini merupakan nilai *cross loading* faktor yang berguna untuk menguji apakah konstruk memiliki diskriminan yang memadai yaitu dengan cara membandingkan nilai *loading* pada konstruk yang dituju harus lebih besar dibandingkan dengan nilai *loading* dengan konstruk yang lainnya dalam model. Model mempunyai validitas diskriminan yang cukup jika akar AVE untuk setiap konstruk lebih besar dari korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya dalam model. (Abdillah dan Jogiyanto, 2015:196). (c) *Composite Reliability* adalah mengukur nilai sesungguhnya *reliabilitas* suatu konstruk (Abdillah dan Jogiyanto, 2015:196).

Uji Validitas Konvergen, Uji validitas konvergen dilihat dari model pengukuran dengan menggunakan indikator reflektif dinilai berdasarkan *loading factor*, direkomendasikan nilai masing-masing indikator harus di atas 0,6. Artinya probabilitas indikator di suatu konstruk masuk ke variabel lain lebih rendah dari 0,6 sehingga probabilitas indikator tersebut konvergen dan masuk di konstruk yang di maksud lebih besar, yaitu di atas 60 persen. Dalam penelitian ini terdapat 5 konstruk dengan jumlah indikator antara 3 sampai dengan 11 indikator dengan menggunakan skala pengukuran 1 sampai 7. Berikut ini disajikan hasil uji validitas konvergen.



Gambar 2. Hasil Kalkulasi Algoritma PLS

Berdasarkan gambar 2 dapat dilihat *loading factor* untuk indikator pada variabel laten keadilan prosedural (KP) dari 11 indikator tersisa 5 indikator, KP2, KP5, KP6, KP8, KP 10 dan KP 11 di drop dari model karena dibawah angka 0,6. Indikator-indikator tersebut tidak memenuhi *convergen validity* yang telah ditetapkan yaitu sebesar 0,6. Hasil evaluasi *outer model* untuk indikator variabel laten kekuasaan legitimasi (KL) KL1 dan KL3 di keluarkan dari model, sedangkan kepercayaan wajib pajak (KY) di drop dari model 1 indikator yaitu KY6 karena < 0,6 atau di bawah standar *convergen validity* yang telah di tetapkan yaitu 0,6. Variabel laten kepatuhan sukarela wajib pajak (KSW) di drop 1 indikator yaitu KSW4, KSW4 di drop dari model karena nilai validitas konpergen indikator KSW4 berada di bawah nilai *convergen validity* yang disyaratkan yaitu sebesar 0,6. Oleh karena itu hasil yang terlihat pada gambar 2 menunjukkan bahwa hasil pengujian loading faktor terhadap semua indikator memiliki *factor loading* 0,6 >.

Berdasarkan hasil yang disajikan pada gambar 2 menunjukkan bahwa hasil pengujian loading faktor terhadap semua indikator memiliki *factor loading* 0,60 >. Nilai-nilai tersebut telah memenuhi uji validitas konvergen. Menurut Ghozali dan Latan (2015:37) Nilai loading faktor yang diharapkan 0,7. Namun demikian pada riset tahap pengembangan skala, loading 0,5 sampai dengan 0,6 masih dapat di terima. Dengan

demikian ,dapat disimpulkan bahwa indikator-indikator tersebut dinyatakan valid dan dapat diterima sebagai pengukur variabel laten penelitian.

Uji Validitas Diskriminan, Pengukuran validitas diskriman dari model pengukuran dinilai dengan membandingkan akar dari *AVE* suatu konstruk harus lebih tinggi dibandingkan dengan korelasi antar variabel laten tersebut atau dengan melihat *cross loading* pengukuran dengan konstraknya. Pada tabel *crossloading* terlihat bahwamasing-masingindikatordisuatukonstrukakanberbedadenganindikator dikonstruk lain dan mengumpul pada konstruk yang dimaksud. Nilai *cross loading* pada Tabel 1 menunjukkan adanya validitas diskriman yang baik karena nilai korelasi indikator terhadap konstraknya lebih tinggi dibandingkan nilai korelasi indikator terhadap konstruk lainnya. Nilai *cross loading*disajikan pada tabel 1 berikut:

Tabel 1. Nilai *Cross Loading*

INDIKATOR	KL	KM	KP	KSW	KY
KL2	0,833	0,089	0,482	0,352	0,484
KL4	0,797	0,145	0,368	0,259	0,520
KL5	0,707	-0,033	0,313	0,165	0,452
KM2	0,149	0,862	0,306	0,474	0,355
KM3	0,016	0,819	0,301	0,375	0,364
KP1	0,438	0,281	0,735	0,378	0,498
KP3	0,482	0,214	0,814	0,252	0,560
KP4	0,319	0,162	0,723	0,151	0,390
KP7	0,412	0,383	0,797	0,513	0,480
KP9	0,194	0,265	0,653	0,251	0,325
KSW3	0,151	0,355	0,320	0,719	0,277
KSW5	0,354	0,308	0,342	0,777	0,527
KSW6	0,302	0,318	0,386	0,761	0,425
KSW7	0,192	0,536	0,303	0,778	0,386
KSW8	0,337	0,416	0,340	0,797	0,414
KY1	0,354	0,401	0,384	0,409	0,690
KY2	0,397	0,069	0,494	0,404	0,669
KY3	0,521	0,247	0,494	0,336	0,758
KY4	0,316	0,467	0,374	0,272	0,650
KY5	0,520	0,290	0,366	0,410	0,659

Sumber: Lampiran 1

Berdasarkan tabel 1 diatas menunjukkan adanya validitas diskriman yang baik karena nilai korelasi indikator terhadap konstraknya lebih tinggi dibandingkan nilai korelasi indikator terhadap konstruk lainnyaSebagai contoh *loading factor* KL1 adalah sebesar 0.833, jumlah ini lebih tinggi dibandingkan *loading factor* pada konstruk lain, yaitu KM1 sebesar 0,089, KP1 sebesar 0,482, KSW1 sebesar 0,352, dan KY1 sebesar 0,484. Begitu juga yang terjadi pada konstruk KM, KP, KSW, dan KY. Korelasi indikatonya lebih tinggi ke konstraknya sendiri dibandingkan korelasi indikatonya terhadap konstruk lain. Maka dapat disimpulkan bahwa konstruk laten memprediksi indikator pada bloknya lebih baik dibandingkan dengan indikator di blok lain.

UjiReabilitas. Uji kekonsistenan indikator-indikator dalam satu variabel laten dilakukan dengan dengan uji reliabilitas. Uji reliabilitas dapat diukur dari nilai *composite reliability*.

Untuk dapat dikatakan suatu konstruk reliabel, maka nilai *composite reliability* harus lebih dari 0,70. Meskipun nilai 0,50 masih dapat diterima.

Tabel 2. Nilai *Composite Reliability*

	Composite Reliability	Keterangan
KL	0,823	Reliabel
KM	0,828	Reliabel
KP	0,862	Reliabel
KSW	0,877	Reliabel
KY	0,816	Reliabel

Sumber: Lampiran 2

Dari output SmartPLS di atas, menunjukkan bahwa konstruk kekuasaan legitimasi (KL), kewajiban moral (KM), keadilan prosedural (KP), kepatuhan sukarela wajib pajak (KSW), dan kepercayaan wajib pajak (KY) memiliki nilai *composite reliability* di atas 0,8 sehingga dapat dinyatakan bahwa pengukur yang dipakai dalam penelitian ini memiliki reliabilitas yang baik.

Menilai Inner Model. R-Square. *Inner model* menggambarkan hubungan antar variabel laten berdasarkan pada teori substantif. Model sktruktural dievaluasi dengan menggunakan *R-square* untuk konstruk endogen. Hasil *R-square* yang dijelaskan pada variabel endogen sebaiknya diatas 0, 33 sehingga dapat dinyatakan bahwa konstruk endogennya moderat/baik (Ghozali dan Latan, 2015:81).

Tabel 3. Nilai R Square

	R Square
KSW	0,410

Sumber: Lampiran 2

Berdasarkan Tabel diatas, nilai *R-square* konstruk kepatuhan sukarela wajib pajak (KSW) adalah sebesar 0,410. Hal ini berarti bahwa kekuasaan legitimasi (KL), kewajiban moral (KM), keadilan prosedural (KP), dan kepercayaan wajib pajak (KY) mampu menjelaskan konstruk kepatuhan sukarela wajib pajak (KSW) sebesar 41% sedangkan sisanya sebesar 59% dijelaskan oleh variabel lain.

Uji Goodness of Fit. *Goodness of fit* diukur dengan menggunakan *Prediction relevance* (*Q square*). Uji ini dilakukan untuk mengetahui kapabilitas prediksi dari suatu model. Perhitungan *Q-square* dapat dihitung dengan rumus:

$$\begin{aligned}
 Q^2 &= 1-(1-R^2) \\
 &= 1-(1-0,410^2) \\
 Q^2 &= 0,168
 \end{aligned}$$

Nilai Q^2 diperoleh sebesar 0,168 atau nilai *Q-square* > 0 sehingga dapat dinyatakan model struktural memiliki *predective relevance* sebesar 0,168. Dengan demikian dapat dikatakan kapabilitas prediksi dari model struktural yang dibangun dalam penelitian memiliki *predective relevance*.

Hasil Pengujian Hipotesis. Untuk menguji hipotesis, nilai t-statistik yang dihasilkan dari output *Smart PLS* dibandingkan dengan nilai t-tabel, output *Smart PLS* merupakan estimasi variabel laten yang merupakan linier agrerat dari indikator. Kriteria pengujian hipotesis dengan tingkat signifikansi () 5% ditentukan sebagai berikut:

1. Apabila $t_{hitung} > t_{tabel}$, yaitu lebih dari 1,96 maka Hipotesis diterima.
2. Apabila $t_{hitung} < t_{tabel}$, yaitu kurang dari 1,96 maka Hipotesis ditolak.

Nilai t-statistik diperoleh dari hasil *bootstriping* dapat dilihat pada tabel *path coefficient* yang menunjukkan nilai signifikansi statistik, yang ditunjukkan pada tabel berikut:

Tabel 4. Uji Hipotesis berdasarkan *Path Coefficients*

	Original Sample (O)	T Statistics (O/STERR)	Hipotesis	Keterangan
KP -> KSW	0,059	0,506	H ₁	Hipotesis ditolak
KP -> KY	0,532	6,379	H ₂	Uji mediasi
KM -> KSW	0,358	4,117	H ₃	Hipotesis diterima
KM -> KY	0,235	2,580	H ₄	Uji Mediasi
KY -> KSW	0,256	2,079		
KL -> KSW	0,087	0,798	H ₅	Uji Moderasi

Sumber: Lampiran 3

Berdasarkan Tabel 4 di atas hipotesis pertama dalam penelitian yang menyatakan keadilan prosedural berpengaruh terhadap *voluntary tax compliance* ditolak, hal ini ditunjukkan dengan nilai t-statistik $0,506 < 1,96$ (t-tabel). Hipotesis ketiga yang menyatakan kewajiban moral berpengaruh terhadap *voluntary tax compliance* diterima, hal ini dibuktikan dengan nilai t-statistik $4,117 > 1,96$ (t-tabel). Untuk menguji hipotesis kedua dan keempat terlebih dahulu dilakukan uji mediasi, sedangkan untuk hipotesis kelima dilakukan uji moderasi.

Uji Mediasi. Untuk menguji efek mediasi dari variabel mediasi pada penelitian ini dilakukan dengan pendekatan perkalian yang dilakukan dengan uji Sobel. Menurut Solimun (2011) ada dua jenis mediasi yaitu *complate mediation* dan *partial mediation*. *Complate mediation* terjadi jika hubungan antara variabel eksogen terhadap variabel mediasi signifikan, hubungan variabel mediasi terhadap variabel endogen signifikan dan hubungan langsung antara variabel eksogen terhadap variabel endogen menjadi tidak signifikan. *Partial mediation* terjadi jika hubungan antara variabel eksogen ke variabel mediasi signifikan, variabel mediasi ke variabel endogen signifikan dan variabel eksogen ke variabel endogen signifikan, dimana koefisian antara variabel eksogen lebih kecil (turun) setelah adanya mediasi.

Uji mediasi hipotesis kedua dengan metode perkalian dilakukan dengan uji Sobel dengan menggunakan script sobel (Ghozali, 2013:244): dan hasil lengkap disajikan pada lampiran 4. Ringkasan hasil uji sobel disajikan sebagai berikut:

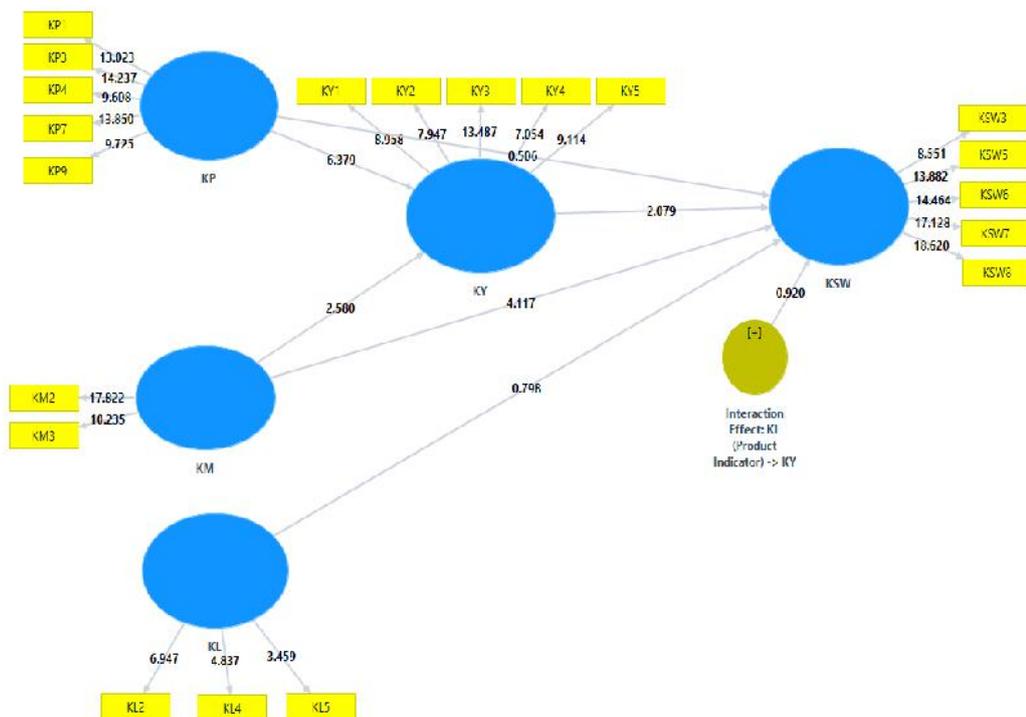
Tabel 5. Ringkasan Hasil Uji Sobel

Keterangan	Value	Z	Sig(two)	Hipotesis	Keterangan
KP>>KY>>KSW	0,222	3,5702	0,0004	H ₂	Hipotesis diterima
KM>>KY>>KSW	0,354	3,129	0,0018	H ₄	Hipotesis diterima

Sumber: Lampiran 4

Berdasarkan hasil uji sobel di atas H₂ diterima, dimana *indirect effect* keadilan prosedural terhadap *voluntary tax compliance* berpengaruh signifikan dengan tingkat signifikansi sebesar 0,0004. Uji mediasi hipotesis keempat, kepercayaan wajib pajak memediasi pengaruh antara kewajiban moral terhadap *voluntary tax compliance*. Berdasarkan hasil uji sobel di atas H₄ diterima, dimana *indirect effect* kewajiban moral terhadap *voluntary tax compliance* berpengaruh signifikan dengan tingkat signifikansi sebesar 0,0018.

Uji Moderasi. Variabel moderasi merupakan variabel yang mempunyai ketergantungan (*contingent effect*) yang kuat dengan hubungan variabel terikat (*endogen*) dan variabel bebas (*eksogen*). Tujuan adanya variabel moderating yaitu mempengaruhi atau mengubah hubungan awal antara variabel bebas (*eksogen*) dan variabel terikat (*endogen*). Pada penelitian ini yang menjadi variabel moderasi yaitu kekuasaan legitimasi yang akan diuji terhadap hubungan konstruk laten kepercayaan wajib pajak terhadap kepatuhan sukarela wajib pajak.



Gambar 3. Diagram jalur setelah dimasukkan *interaction effect*

Hasil diagram jalur setelah variabel interaksi yang terbentuk dari moderasi variabel kekuasaan legitimasi dan variabel kepercayaan wajib pajak sebagai prediktornya terhadap kepatuhan sukarela wajib pajak dimasukkan ke dalam model disajikan pada gambar 3 di atas. Setelah variabel interaksi masuk ke dalam model, selanjutnya akan diketahui apakah variabel moderasi yaitu variabel kekuasaan legitimasi mempunyai pengaruh signifikan terhadap hubungan kepercayaan wajib pajak dan terhadap kepatuhan sukarela wajib pajak berdasarkan t-statistik yang dihasilkan. Berikut hasil nilai T-statistik dari model struktural dengan moderasi kekuasaan legitimasi.

Tabel 6. Uji Hipotesis berdasarkan *Total Effect*

	Original Sample (O)	T Statistics (O/STERR)	Hipotesis	Keterangan
KY * KL -> KSW	-0,264 (b ₃)	0,920	H ₅	Hipotesis Ditolak
KL>KSW	0,087 (b ₂)	0,798		
KY>KSW	0,256 (b ₁)	2,079		

Sumber: Lampiran 3

Hipotesis kelima dalam penelitian ini yang menyatakan peran kekuasaan legitimasi dalam hubungannya dengan kepercayaan wajib pajak terhadap *voluntary tax compliance*. Berdasarkan hasil uji moderasi pada tabel 8 di atas dapat diketahui nilai signifikansi efek moderasi sebesar 0,920, sehingga dapat disimpulkan H₅ ditolak.

Pengaruh Keadilan Prosedural Terhadap Voluntary Tax Compliance. Hasil pengujian hipotesis pertama dalam penelitian ini yang menyatakan bahwa keadilan prosedural berpengaruh terhadap *voluntary tax compliance* ditolak. Hal ini dibuktikan dengan nilai original sample sebesar 0,059 dan nilai t-statistic sebesar 0,613 lebih kecil dari nilai t-tabel (tingkat signifikansi 5% = 1,96), sehingga menunjukkan bahwa keadilan prosedural (KP) tidak berpengaruh signifikan terhadap *voluntary tax compliance*. Dengan demikian, Hipotesis pertama dalam penelitian ini ditolak. Artinya bahwa semakin tinggi keadilan prosedural yang diterapkan oleh dinas pendapatan tidak mampu meningkatkan kepatuhan sukarela wajib pajak.

Hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Dijke & Verboon (2010) dan Verboon dan Dijke (2012), serta Sari dan Mangoting (2014) yang menemukan bukti empiris bahwa keadilan prosedural berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan pajak. Artinya bahwa semakin adil dinas pendapatan memperlakukan wajib pajak maka wajib pajak akan semakin patuh secara sukarela (*voluntary tax compliance*).

Ketidaksignifikannya pengaruh langsung keadilan prosedural terhadap kepatuhan sukarela wajib pajak disebabkan oleh: pertama, keadilan prosedural berinteraksi dengan kepercayaan wajib pajak dalam meningkatkan kepatuhan sukarela wajib pajak. Hal ini dibuktikan dengan signifikannya *indirect effect* pengaruh keadilan prosedural terhadap (*voluntary tax compliance*) sebagaimana disajikan dalam uji sobel di atas. Oleh karena itu hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Ratmono (2014) bahwa pengaruh keadilan prosedural terhadap kepatuhan pajak sukarela tidak signifikan,

artinya bahwa keadilan prosedural tidak berpengaruh langsung terhadap kepatuhan sukarela pajak akan tetapi di mediasi oleh kepercayaan.

Tindakan oknum pejabat pajak yang berlaku kurang obyektif kepada wajib pajak dapat mempengaruhi *voluntary tax compliance*. Oleh karena itu pejabat pajak harus bersikap obyektif kepada wajib pajak dalam penentuan besaran pajak yang harus dibayarkan wajib pajak guna meningkatkan *voluntary tax compliance*. Untuk itu pemerintah harus berupaya untuk memberikan rasa keadilan kepada wajib pajak, karena apabila keadilan pajak tidak didapatkan maka wajib pajak yang patuh membayar pajak akan berubah menjadi tidak patuh.

Kepercayaan Wajib Pajak Memediasi Pengaruh Antara Keadilan Prosedural Terhadap *Voluntary Tax Compliance*. Berdasarkan hasil output dari uji sobel di atas dapat dibuktikan bahwa hubungan antara keadilan prosedural (KP) terhadap kepatuhan sukarela wajib pajak (KSW) di mediasi oleh kepercayaan wajib pajak (KY), sehingga dapat disimpulkan bahwa terjadi *complete mediation*, hal ini dapat dibuktikan dari uji sobel yang dilakukan terhadap keadilan prosedural (KP) bahwa hubungan tidak langsung dari variabel keadilan prosedural (KP) terhadap kepatuhan sukarela wajib pajak (KSW) di peroleh nilai signifikan *two tailed* 0,0004, dengan demikian terjadi pengaruh yang signifikan pada $\alpha = 0.05$. Hubungan langsung antara keadilan prosedural terhadap kepatuhan sukarela wajib pajak menjadi tidak signifikan dan menjadi "0" hal ini lah yang menandakan terjadinya *complete mediation*. Dengan demikian dapat di simpulkan H_2 diterima.

Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil yang ditemukan oleh Dijke *et al.* (2010) menemukan hasil bahwa keadilan prosedural mempengaruhi kepercayaan dan variabel hasil (kepatuhan sukarela). Penelitian yang dilakukan oleh Dijke dan Verboon (2010) menemukan bukti empiris yang sama dengan penelitian ini bahwa keadilan prosedural memiliki efek tidak langsung terhadap kepatuhan pajak melainkan dimediasi oleh kepercayaan dan berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan sukarela wajib pajak. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Sari dan Mangoting (2014), serta Gobena *et al.* (2016) bahwa kepercayaan memediasi kepatuhan sukarela wajib pajak ketika kepercayaan wajib pajak terhadap otoritas pajak tinggi maka akan meningkatkan kepatuhan sukarela wajib pajak untuk membayar pajak.

Pengaruh antara keadilan prosedural terhadap kepatuhan sukarela wajib pajak (*voluntary tax compliance*) di mediasi oleh kepercayaan wajib pajak, menurut hasil penelitian ini telah terbukti, sebagaimana hasil uji mediasi yang telah dilakukan. Ketika otoritas pajak telah berlaku adil kepada wajib pajak dengan menghormati hak-hak dari wajib pajak dengan menjaga kerahasiaan data yang dimiliki oleh wajib pajak tentunya akan meningkatkan kepercayaan wajib pajak terhadap otoritas pajak, sehingga berdampak pada peningkatan kepatuhan sukarela wajib pajak (*voluntary tax compliance*).

Hasil penelitian ini diperkuat oleh penelitian yang dilakukan Ratmono (2014) yang menyatakan upaya untuk meningkatkan kepatuhan pajak sukarela (*voluntaru tax compliance*) hanya dapat dilakukan dengan meningkatkan kepercayaan terhadap otoritas pajak. Dengan demikian prosedur yang dianggap adil oleh wajib pajak dapat meningkatkan kepercayaan wajib pajak kepada otoritas pajak atau dinas pendapatan dan selanjutnya meningkatkan kepatuhan pajak sukarela wajib pajak (*voluntaru tax compliance*)

Penelitian ini juga menguatkan teori *slippery slope* yang menyatakan bahwa wajib pajak akan cenderung patuh jika terdapat suatu kepercayaan terhadap otoritas pajak, kepercayaan terhadap otoritas pajak dapat secara efektif meningkatkan *voluntary tax compliance*.

Pengaruh Kewajiban Moral Terhadap Voluntary Tax Compliance. Hipotesis (H₃) yang menguji hubungan antara kewajiban moral dan *voluntary tax compliance* menunjukkan nilai *original sample* sebesar 0,358 dan nilai *t-statistic* sebesar 4,117. Karena nilai *t-statistic* tersebut lebih besar dari *t-tabel* (tingkat signifikansi 5%=1,96) maka Hipotesis ketiga dalam penelitian ini diterima. Dengan kata lain, kewajiban moral wajib pajak dalam membayar pajak berpengaruh positif signifikan terhadap *Voluntary Tax Compliance*.

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Mustikasari (2007), Hidayat dan Nugroho (2010), Layata dan setiawan (2014) serta Sanjaya (2014) yang membuktikan bahwa setiap wajib pajak yang memiliki moral yang baik dengan cara pandang positif terhadap pajak serta menganggap pajak sebagai kewajiban yang positif maka hal ini akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak.

Wajib pajak harus mengetahui bahwa pajak yang dibayarkan langsung masuk ke kas daerah dan dipergunakan daerah untuk kepentingan umum, melaksanakan pembangunan, dan biaya penyelenggaraan pemerintahan daerah. Hal ini diperkuat oleh hasil penelitian Sanjaya (2014) menyatakan wajib pajak diharapkan lebih menyadari pentingnya pajak sebagai sumber pembiayaan negara, sehingga wajib pajak bisa meningkatkan kewajiban moral yang dimiliki wajib pajak itu sendiri agar dapat memenuhi kewajibannya dalam membayar pajak.

Peran serta pemerintah sebagai pengelola keuangan negara maupun daerah tentu saja tidak terlepas dari sumber penerimaan daerah yang berasal dari sektor pajak, oleh karena itu pemerintah daerah harus lebih jujur dalam pengelolaan keuangan daerah, sehingga wajib pajak dapat merasakan bahwa hasil pembayaran pajak mereka tidak disalahgunakan.

Kepercayaan Wajib Pajak Memediasi Pengaruh Antara Kewajiban Moral Terhadap Voluntary Tax Compliance. Kewajiban moral (KM) dimediasi oleh kepercayaan wajib pajak (KY), hal ini dapat dibuktikan dengan signifikannya pengaruh tidak langsung hubungan kewajiban moral (KM) terhadap kepatuhan sukarela wajib pajak (KSW) dimana di peroleh nilai *Z* statistik sebesar 3,129 > 1.96 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,0018 pada $\alpha = 0.05$. Dengan demikian hipotesis, H₄ dalam penelitian ini diterima.

Temuan ini mengindikasikan bahwa wajib pajak berpartisipasi dalam membayar pajak karena wajib pajak percaya kepada dinas pendapatan bahwa dinas pendapatan tidak akan membahayakan bisnis wajib pajak dengan kerja ceroboh, kepercayaan wajib pajak terhadap dinas pendapatan ini menggugah moralitas wajib pajak sehingga timbul rasa tanggung jawab sebagai wajib pajak, bahwa pajak merupakan suatu kewajiban yang harus dilaksanakan sehingga berdampak pada meningkatnya *voluntary tax compliance*.

Korelasi antara kewajiban moral dan kepercayaan wajib pajak membentuk kepatuhan sukarela wajib pajak (*voluntary tax compliance*), oleh karena itu pemerintah harus berupaya meningkatkan kepercayaan wajib pajak dengan menindak tegas oknum pejabat pajak yang telah mencederai kepercayaan wajib pajak terhadap pemerintah. Wajib

pajak berharap bahwa uang pajak yang dibayarkan akan dikelola secara baik oleh pemerintah/Dinas pendapatan, akan tetapi jika uang pajak yang dibayarkan tidak dikelola secara benar atau di korupsi, maka kepercayaan wajib pajak terhadap pemerintah atau Dinas pendapatan akan menurun, sehingga akan berdampak pada *voluntary tax compliance*.

Peran Kekuasaan Legitimasi dalam Hubungannya dengan Kepercayaan Wajib Pajak Terhadap *Voluntary Tax Compliance*. Nilai t-statistik yang diperoleh pada variabel interaksi antara kepercayaan wajib pajak dengan kekuasaan legitimasi terhadap kepatuhan sukarela wajib pajak sebesar 0,920. Variabel interaksi tersebut memiliki nilai t-statistik $< 1,96$ pada taraf signifikansi $= 0,05$ yang berarti bahwa variabel moderasi (kekuasaan legitimasi) tidak berpengaruh signifikan secara statistik terhadap hubungan antara kepercayaan wajib pajak dengan kekuasaan legitimasi terhadap kepatuhan sukarela wajib pajak. Dengan demikian hipotesis kelima dalam penelitian ini ditolak.

Menurut Solimun (2011: 33) variabel moderasi diklasifikasikan menjadi 4 jenis yaitu *pure moderasi*, *quasi moderasi*, *homologiser moderasi* dan *predictor moderasi*. Variabel moderasi dalam penelitian ini termasuk dalam *homologiser moderasi* atau variabel moderasi potensial yang diidentifikasi melalui koefisien b_2 dan b_3 dalam persamaan, yaitu jika koefisien b_2 ($0,798 < 1,96$) tidak signifikan secara statistik dan koefisien b_3 ($0,920 < 1,96$) juga tidak signifikan secara statistik. Oleh karena itu, hasil penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan Gobena *et al.* (2016) yang menyatakan bahwa kekuasaan legitimasi berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan sukarela, jika tingkat kepercayaan wajib pajak terhadap otoritas pajak rendah.

System self assessment yang diterapkan oleh dinas pendapatan dengan memberikan kepercayaan kepada wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri pajak yang terutang dengan menggunakan Surat Pemberitahuan Pajak Daerah (SPTPD), akan tetapi setelah wajib pajak melaporkan SPTPD dinas pendapatan melakukan pengujian kembali kebenaran SPTPD yang dilaporkan oleh wajib pajak, baru kemudian dinas pendapatan mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD). Sehingga dari proses ini dapat dilihat adanya pengawasan yang begitu ketat terhadap wajib pajak atau ada unsur ketidakpercayaan dinas pendapatan terhadap wajib pajak, sehingga wajib pajak merasa tidak dipercaya oleh dinas pendapatan. Hal ini yang dapat menurunkan tingkat kepercayaan wajib pajak terhadap otoritas pajak.

Hasil penelitian ini mendukung teori *slippery slope*, bahwa dalam kerangka teori *slippery slope* variabel kekuasaan legitimasi merupakan bagian dari kepatuhan yang dipaksakan (*enforced tax compliance*). Artinya, bahwa kekuasaan legitimasi yang berlebihan yang dimiliki oleh pemerintah daerah dapat menurunkan kepercayaan wajib pajak dan berdampak pada menurunnya kepatuhan sukarela wajib pajak.

Implikasi Hasil Penelitian. Temuan penelitian ini secara teoritis memberikan implikasi bahwa kepatuhan wajib pajak tidak hanya didasarkan kepada kepatuhan yang dipaksakan (*enforced tax compliance*) akan tetapi kepatuhan wajib pajak bisa berlandaskan kepercayaan kepada otoritas pajak atau kepatuhan sukarela wajib pajak (*voluntary tax compliance*). Temuan penelitian ini mendukung teori *slippery slope* yang menyatakan bahwa kepatuhan wajib yang berlandaskan kepercayaan dapat meningkatkan kepatuhan pajak secara sukarela (*voluntary tax compliance*), dengan berlaku adil kepada wajib pajak akan terbina hubungan baik antara wajib pajak dengan otoritas pajak layaknya

hubungan rekan kerja sehingga menimbulkan rasa saling percaya. Disamping itu juga kepercayaan wajib pajak dapat ditingkatkan dengan menjaga moralitas dari wajib pajak, berdasarkan hasil penelitian ini wajib pajak merasa peduli dan memiliki kerelaan untuk berpartisipasi dalam pelaksanaan pembangunan daerah dengan membayar pajak, oleh karena itu wajib pajak harus mengetahui bahwa pajak yang dibayarkan langsung masuk ke kas daerah dan dipergunakan daerah untuk kepentingan umum, melaksanakan pembangunan, dan biaya penyelenggaraan pemerintahan daerah.

Secara praktis, hasil penelitian berimplikasi bagi otoritas pajak atau pegawai dinas pendapatan untuk membina dan menjaga kepercayaan yang telah diberikan oleh wajib pajak dengan menerapkan prosedur yang adil kepada wajib pajak dengan tidak membedakan wajib pajak, memberikan hak-hak wajib pajak sebagaimana yang telah di atur dalam undang-undang perpajakan. Disamping itu juga pegawai dinas pendapatan dapat menjaga moralitas dari wajib pajak dalam bentuk transparansi dan akuntabilitas kepada wajib pajak. Kekuasaan legitimasi yang dimiliki oleh otoritas pajak sebisa mungkin dikurangi dalam kondisi tingkat kepercayaan wajib terhadap otoritas pajak tinggi, karena apabila kekuasaan legitimasi otoritas pajak tinggi dalam kondisi tingkat kepercayaan wajib pajak tinggi akan menurunkan tingkat kepercayaan wajib pajak terhadap otoritas pajak.

Secara kebijakan, hasil penelitian ini dapat dijadikan masukan atau bahan pertimbangan dalam penentuan kebijakan dan merumuskan peraturan daerah tentang pajak daerah yang secara efektif dapat meningkatkan kepatuhan sukarela wajib pajak, sehingga dapat meningkat pendapatan asli daerah guna pelaksanaan pembangunan.

PENUTUP

Simpulan. Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris mengenai *voluntary tax compliance* wajib pajak perusahaan perhotelan: determinan, kepercayaan dan kekuasaan legitimasi. Penelitian ini dilakukan pada wajib pajak perusahaan perhotelan pada empat kabupaten di Provinsi Nusa Tenggara Barat, yaitu: Kabupaten Lombok Tengah, Kabupaten Lombok Barat, Kota Mataram dan kabupaten Lombok Utara. Penelitian ini menggunakan analisis model struktural.

Hasil penelitian ini menemukan bukti empiris bahwa keadilan prosedural tidak berpengaruh langsung pada kepatuhan sukarela wajib pajak (*voluntary tax compliance*) akan tetapi dimediasi oleh kepercayaan wajib pajak. Hasil penelitian menunjukkan peran kepercayaan wajib pajak terhadap dinas pendapatan dalam meningkatkan kepatuhan sukarela wajib pajak (*voluntary tax compliance*). Hasil penelitian ini juga menemukan bukti empiris bahwa kewajiban moral berpengaruh langsung terhadap kepatuhan sukarela wajib pajak (*voluntary tax compliance*). Hal ini disebabkan karena wajib pajak memiliki kewajiban moral untuk turut serta membangun daerah dan meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Disamping itu juga kewajiban moral dan kepercayaan wajib pajak berkorelasi dalam membentuk kepatuhan sukarela wajib pajak (*voluntary tax compliance*), oleh karena itu pemerintah harus berupaya meningkatkan kepercayaan wajib pajak dengan menindak tegas oknum pejabat pajak yang telah mencederai kepercayaan wajib pajak terhadap pemerintah. Temuan lain dalam penelitian ini mengungkapkan bahwa kekuasaan legitimasi tidak memoderasi pengaruh kepercayaan wajib pajak terhadap kepatuhan sukarela wajib pajak (*voluntary tax compliance*). Artinya bahwa kekuasaan legitimasi yang berlebihan yang dimiliki oleh pemerintah daerah dapat

menurunkan kepercayaan wajib pajak dan berdampak pada menurunnya kepatuhan sukarela wajib pajak

Keterbatasan dan Saran. Penelitian ini memiliki keterbatasan dan dapat diperbaiki pada penelitian selanjutnya. Pertama, penelitian ini hanya menguji aspek psikologis dari wajib yaitu: keadilan prosedural, kewajiban moral dan kepercayaan wajib pajak serta kekuasaan legitimasi dari otoritas pajak. Untuk penelitian selanjutnya dapat mengembangkan model penelitian dengan menggabungkan antara *voluntary tax compliance* dan *enforced tax compliance*.

Kedua, penelitian ini hanya menguji *voluntary tax compliance* pada wajib pajak perhotelan yang sudah berbentuk badan. Untuk penelitian selanjutnya untuk mengetahui tingkat kepatuhan sukarela wajib perhotelan secara keseluruhan. Penelitian selanjutnya mengambil responden penelitian dari wajib pajak hotel yang berbentuk badan dan dari wajib pajak hotel yang belum berbentuk badan, sehingga diperoleh gambaran mengenai kepatuhan wajib perhotelan secara keseluruhan, atau dapat membandingkan tingkat kepatuhan sukarela dari wajib pajak hotel.

Terakhir, dalam penelitian ini kekuasaan legitimasi tidak memoderasi pengaruh keparcayaan wajib terhadap kepatuhan sukarela wajib pajak, oleh karena itu untuk penelitian selanjutnya dapat menguji kembali efek moderasi dari kekuasaan legitimasi dengan menambah jumlah sampel penelitian dan memperbaiki instrumen dalam penelitian ini.

Akhirnya, temuan kami hanya berdasarkan data dari empat daerah di pulau Lombok. Oleh karena itu, kami menyarankan variabel budaya tertentu yang dapat dimasukkan dalam penelitian selanjutnya untuk memahami perbedaan potensial antara daerah.

DAFTAR RUJUKAN

- Abdillah, Willy dan Jogiyanto. (2015) *Partial Least Square (PLS) Alternatif Structural Equation Modeling (SEM) dalam Penelitian Bisnis*. Andi Offset: Yogyakarta.
- Ajzen, I. (2002) The Theory Of Planned Behavior: *Organizational Behavior And Human Decision Processes*, 50: 179-211
- Dijke, M. Van, dan Peter V. (2010) "Trust in authorities as a boundary condition to procedural fairness effects on tax compliance". *Journal Of Economic Psychology*, 31: 80-91.
- Dijke, M.Van, David, M.M., dan David, D.C. (2010) "The Role Of Authority Power In Explaining Procedural Fairness Effects". *Journal Of Applied Pshicology*, 95, (3), 488-502.
- Gangl, Katharina, Eva H., dan Erich K. (2015) "Tax Authorities Interaction With Taxpayers: A Conception Of Compliance In Social Dilemmas By Power And Trust". *Journal Of Economic Psychology*, 37: 13-23.
- Ghozali,Imam, dan Hengky, L. (2015) *Partial Least Square: Konsep, Teknik, Dan Aplikasi, Menggunakan Program SmartPls 3.0*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro: Semarang
- Ghozali,Imam. (2013) *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 21*. Universitas Diponegoro: Semarang.
- Gobena, L.B dan Marius V.D. (2016) "Power, Juctice, and Trust: A Moderated Mediation Analysis Of Tax Compliance Among Ethiopian Business Owners". *Journal Of Economic Psychology*, 52: 24-37.

- Hidayat, W., dan Argo Adhi Nugroho. (2010) "Studi Empiris *Theory of Planned Behavior* dan Pengaruh Kewajiban Moral pada Prilaku Ketidakpatuhan Pajak Wajib Pajak Orang Pribadi". *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 12 (2), 85-93.
- Hartono, Jogyanto. (2014) *Metode Penelitian Bisnis Salah Kaprah dan Pengalaman-Pengalaman*. BPFE: Yogyakarta.
- Hofmann, Eva, Katharina, G., Erich, K., dan Jennifer, S. (2014) "Enhancing Tax Compliance Through Coercive And Legitimate Power Of Tax Authorities By Concurrently Diminishing Or Facilitating Trust In Tax Authorities". *Law & Policy*, 36 (3).
- Ivancevich, Jhon, M., Robert, K., dan Michael, T.M. (2006) *Prilaku Dan Manajemen Organisasi*, Jilid 1 Edisi 7, Erlangga.
- Kastlunger, B., Edoardo, L., Erich, K., dan AlfredH, S. (2013) "Powerfull Authorities And Trusting Citizens: The Slippery Slope Framework And Tax Compliance In Italy". *Journal Of Economic Psychology*, 34, 36-45.
- Kirchler, E., Erik H., dan Ingrid W. (2008) "Enforced Versus Voluntary Tax Compliance: The "Slippery Slope" Framework". *Journal Of Economic Psychology*, 29, 210-225.
- Kirchler, E., dan Wahl, I. (2010) "Tax Compliance Inventory Tax-1: Designing an Inventory For Survey Of Tax Compliance". *Journal Of Economic Pshicology*, 31, 331-346.
- Layata, Sherly, dan Putu Ery, S. (2014) "Pengaruh Kewajiban Moral, Kualitas Pelayanan, Pemeriksaan Pajak, dan Sanksi Perpajakan Pada Kepatuhan Wajib Pajak Badan". *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 9 (2), 540-556.
- McAllister, D. I. (1995) Affect And Cognition Based Trust As Foundations For Interpersonal Cooperation In Organization. *The Academy Of Management Journal*, 38, 24-59.
- Murphy, K. (2004) The Role On Trust In Nurturing Compliance: A Study Of Occused Tax Avoider. *Center For Tax System Integrity Research, School Of Social Sciences, Australian National University, Canberra*.
- Mustikasari, Elia. (2007) Kajian Empiris Tentang Kepatuhan Wajib Pajak Badan Di Perusahaan Industry Pengolahan Di Surabaya. *Simposium Nasional Akuntansi X Unhas Makasar 26-28 Juli 2007*.
- Rahayu, Puji, R. Adri, S.S., dan Supriono. (2015) "Pengaruh Kualitas Pelayanan, Kewajiban Moral, Dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Hotel Dalam Membayar Pajak". *Jom FEKON*, 2 (2).
- Ratmono, Dwi dan Faisal. (2014) "Model Kepatuhan Pajak Sukarela: Peran Denda, Keadilan Procedural, Dan Kepercayaan Terhadap Otoritas Pajak". *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*, 18 (1), 42-64.
- Robbin, Stephen, P., dan Timothy, A.J. (2007) *Prilaku Organisasi*. Buku 2 Edisi 12. Salemba Empat: Jakarta.
- Solimun. (2011) *Analisis Variabel Moderasi dan Mediasi*. Program Studi Statistika FMIPA UB
- Sari, Diana. (2013) *Konsep Dasar Perpajakan*. PT. Reflika Aditama: Bandung.
- Simanjuntak, T.H., dan Imam, M. (2012) *Dimensi Ekonomi Perpajakan Dalam Pembangunan Ekonomi*. Raih Asa Sukses: Jakarta.
- Sari, E.P dan Yenni Mangotang. (2014) "Pengaruh Keadilan Dan Komunikasi Terhadap Kepatuhan Sukarela Melalui Kepercayaan Sebagai Variabel *Intervening*". *TAX & ACCOUNTING REVIEW*, 4 (1).

- Sanjaya, I Putu, Adi, Putra. (2014) "Pengaruh Kualitas Pelayanan, Kewajiban Moral, Dan Sanksi Perpajakan Pada Kepatuhan Wajib Pajak Dalam Membayar Pajak Hotel". *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 7 (1), 207-222.
- Sugiyono. (2014) *Metode Penelitian Kombinasi*. Penerbit: Alfabeta: Bandung.
- Undang-Undang Nomor 42 tahun 2009 Tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah.
- Verboon, P. dan Marius van Dijke. (2012) "The Effect of Perceived Deterrence on Compliance With Authorities: The Moderating Influence of Procedural Justice". *International Journal of Criminology and Sociology*, 1, 151-161.