



# AKUNTANSI PAJAK DEWANTARA

FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS SARJANAWIYATA TAMANSISWA



JURNAL.USTJOGJA.AC.ID

## PENGARUH PERSEPSI KEADILAN PAJAK TERHADAP KEPATUHAN WAJIB PAJAK DENGAN MOTIVASI MEMBAYAR PAJAK SEBAGAI VARIABEL *INTERVENING*

Dewi Kusuma Wardani <sup>1\*</sup>  
Dwi Indah Lestari<sup>2</sup>

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi  
Universitas Sarjanawiyata Tamansiswa

\*email: [dewifeust@gmail.com](mailto:dewifeust@gmail.com)

[indahlestari98.il@gmail.com](mailto:indahlestari98.il@gmail.com)

### ABSTRACT

*This study aims to determine the effect of perceptions of tax justice on MSME taxpayer compliance with the motivation to pay tax as an intervening variable. This research was conducted at UMKM taxpayers who are in the city of Yogyakarta. This research method uses quantitative methods from primary data using questionnaires. The study took a sample of MSMEs that had no more than Rp. 4.8 billion in one year. The sampling technique is convenience sampling. Data collection is carried out by distributing questionnaires directly to MSMEs. The number of questionnaires processed was 96 questionnaires. Data were analyzed using multiple linear regression analysis and path analysis to aim for intervening variables. The results of this study indicate that the perception of tax justice affects the motivation to pay taxes. The perception of tax justice does not affect taxpayer compliance. The motivation to pay tax has an effect on tax compliance. The perception of tax justice affects the compliance of taxpayers through the motivation to pay taxes as an intervening variable.*

### INFO ARTIKEL

Diterima: 15 Agustus 2021  
Direview: 22 Agustus 2021  
Disetujui: 22 September 2021  
Terbit: 12 Maret 2022

### Keyword:

*Perceptions of tax fairness;  
motivation to pay taxes;  
taxpayer compliance*

### PENDAHULUAN

Pajak merupakan fenomena yang selalu berkembang di masyarakat. Pajak sebagai salah satu usaha yang digunakan oleh pemerintah untuk mewujudkan kemandirian bangsa dan negara dalam pembiayaan pembangunan yang berguna bagi kepentingan bersama Putri (2016). Menurut Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan (KUP) Nomor 28 Tahun 2007 Pasal 1 Ayat (1) Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan disebutkan bahwa pajak adalah kontribusi wajib pajak 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. Pajak pada dasarnya adalah pemberian sebagian

harta kekayaan rakyat, dan atau badan usaha yang digunakan untuk kepentingan bangsa dan negara.

Besarnya penerimaan pajak harus terus meningkat agar pembangunan berjalan dengan lancar. Besarnya wajib pajak juga mempengaruhi meningkatnya sumber penerimaan karena semakin banyak jumlah wajib pajak yang patuh maka semakin meningkat penghasilan negara, sehingga peran aktif dan kesadaran wajib pajak sangat dibutuhkan dalam hal ini. Kepatuhan wajib pajak adalah sejauh mana wajib pajak dapat melaksanakan kewajiban perpajakannya dengan baik dan sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku (Ramdan, 2017).

Penerimaan pajak sepanjang tahun 2019 tidak mencapai target. Realisasi per Desember 2019 tercatat mencapai Rp 1.332,1 triliun atau 84,4% dari target di Undang-Undang APBN 2019 yaitu Rp 1.577,6 triliun. Artinya terjadi kekurangan (*shortfall*) sebesar Rp 245 triliun. Dari sisi pertumbuhan pun, penerimaan pajak sepanjang tahun 2019 melambat. Dari semula 14,1% pada tahun 2018 menjadi hanya 1,4% pada tahun 2019 (republika.co.id).

Yogyakarta adalah salah satu kota yang memberikan kontribusi terhadap penerimaan pajak dari sektor UMKM. Kota Yogyakarta yang disebut sebagai kota pariwisata dan kota pelajar tentunya akan menarik minat wisatawan untuk berkunjung, sehingga terdapat berbagai jenis UMKM. Berikut akan disajikan data perkembangan Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah di DIY:

**Tabel 1.1**  
**Data Jumlah Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah (UMKM) di DIY**

Jenis Usaha	Tahun			
	2016	2017	2018	2019
<b>Mikro</b>				
<b>Jumlah Usaha Persektor</b>				
<b>Ekonomi</b>				
Aneka Usaha	28.716,0	29.917,00	31.069,00	41.674,00
Perdagangan	36.547,0	38.009,00	40.436,00	41.486,00
Industri Pertanian	33.937,0	35.294,00	36.653,00	37.372,00
Industri Non Pertanian	31.326,0	32.579,00	33.833,00	34.498,00
<b>Kecil</b>				
<b>Jumlah Usaha Persektor</b>				
<b>Ekonomi</b>				
Aneka Usaha	13.124,0	13.649,00	14.175,00	14.444,00
Perdagangan	16.703,0	17.372,00	18.506,00	19.110,00
Industri Pertanian	15.510,0	16.890,00	16.752,00	17.074,00
Industri Non Pertanian	14.317,0	14.890,00	15.463,00	15.780,00
<b>Menengah</b>				
<b>Jumlah Usaha Persektor</b>				
<b>Ekonomi</b>				
Aneka Usaha	7.927,00	8.561,00	8.561,00	8.725,00
Perdagangan	10.089,0	11.178,00	11.178,00	11.544,00
Industri Pertanian	9.368,00	10.118,00	10.118,00	10.312,00
Industri Non Pertanian	8.993,00	9.399,00	9.339,00	9.519,00

Sumber: Bappeda.jogjapro.go.id (2019)

Tabel di atas menunjukkan perkembangan UMKM di DIY tahun 2019, tetapi permasalahan yang muncul dari berkembangnya UMKM di DIY adalah hanya sekitar 25% dari jumlah pelaku usaha yang memiliki NPWP (Kojogja.com). Disisi lain realisasi penerimaan pajak di DIY baru mencapai 55,83 persen atau Rp 3,4 triliun perakhir September 2019 dari total target penerimaan sebesar Rp 6,1 triliun tahun ini. Pertumbuhan penerimaan pajak di DIY hanya 3,44 persen, sehingga untuk menggenjot penerimaan pajak seoptimal mungkin perlu mendekati diri dengan wajib pajak (krjogja.com). Rendahnya realisasi dalam penerimaan pajak salah satunya disebabkan oleh masalah kepatuhan wajib pajak yang tidak menyampaikan kewajiban sesuai dengan seharusnya.

Kepatuhan adalah suatu bentuk perilaku yang berasal dari dorongan yang ada dalam diri manusia (Prawagis, 2016). Dorongan ini disebut sebagai motivasi. Ghoni (2012) juga berpendapat bahwa motivasi dalam membayar pajak yang tinggi akan berbanding lurus pada kepatuhan wajib

pajak yang tinggi pula. Semakin tinggi motivasi untuk berperilaku patuh maka akan semakin tinggi juga perilaku untuk patuh dalam membayar pajak. Penelitian yang terkait dengan motivasi membayar pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak dilakukan oleh Suhartini (2015), Putri (2016), Wahyuningratri(2018), dan Suyanto (2018).

Motivasi dapat dipengaruhi oleh persepsi keadilan pajak. Persepsi keadilan pajak adalah tanggapan atau respon dari wajib pajak mengenai sifat perbuatan atau perilaku yang tidak sewenang-wenang atau tidak berat sebelah atas sistem perpajakan yang berlaku kepada sesama wajib pajak. Menurut Wulandari (2017) pembayar pajak cenderung untuk menghindari pajak jika mereka menganggap sistem pajak tidak adil. Hal tersebut menunjukkan pentingnya persepsi keadilan pajak sebagai variabel yang mempengaruhi motivasi dalam membayar pajak. Apabila wajib pajak telah merasa bahwa pelaksanaan pajak telah adil bagi sesama wajib pajak maka wajib pajak akan termotivasi untuk patuh dalam membayar pajak. Hal ini didukung dalam penelitian yang dilakukan oleh Suhartini (2015), Wulandari (2017) yang menyatakan bahwa persepsi keadilan pajak berpengaruh positif terhadap motivasi membayar pajak.

Disisi lain persepsi keadilan pajak juga dapat mempengaruhi kepatuhan wajib pajak secara langsung. Secara psikologis masyarakat menganggap bahwa membayar pajak adalah suatu beban, sehingga masyarakat memerlukan adanya kepastian bahwa mereka diperlakukan adil dan sama dalam pemungutan dan pengenaan pajak. Dalam teori keadilan dijelaskan bahwa setiap wajib pajak memiliki hak untuk diakui dan diperlakukan sama tanpa membedakan sesama wajib pajak. Adanya penurunan tarif bagi pelaku UMKM, maka pemerintah berharap dapat memberikan rasa adil. Ketika wajib pajak memiliki persepsi bahwasanya dirinya telah diperlakukan adil dan pajak yang dibayarkan sesuai dengan kemampuannya maka akan mempengaruhi kepatuhan dalam membayar pajak. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Wahyuningratri (2018) menunjukkan bahwa persepsi keadilan pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan Suhartini (2015), (Kusumawati, 2019) yang menyatakan bahwa keadilan sistem perpajakan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pajak dan penelitian yang dilakukan oleh Fajriana dkk (2019) menyatakan bahwa keadilan pajak berpengaruh negatif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Persepsi keadilan pajak selain dapat memberikan pengaruh secara langsung terhadap kepatuhan wajib pajak juga dapat mempengaruhi secara tidak langsung yaitu dengan melalui motivasi membayar pajak. Sistem yang adil akan mempengaruhi perilaku wajib pajak. pada saat wajib pajak memiliki persepsi bahwa sistem perpajakan yang dilakukan di Indonesia sudah adil maka hal ini akan meningkatkan kepercayaan wajib pajak pada sistem perpajakan di Indonesia sehingga wajib pajak dapat terdorong untuk membayar pajak dan mereka akan patuh. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Wahyuningratri (2018) menyatakan bahwa Hasil penelitian yang dilakukan oleh (Wahyuningratri, 2018) yang menyatakan bahwa persepsi keadilan pajak dapat berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak melalui motivasi membayar pajak.

### ***Theory Of Planned Behaviour (TPB)***

Berdasarkan model *Theory Of Planned Behaviour* (TPB) dalam Ajzen (2014) dapat dijelaskan bahwa perilaku individu untuk patuh terhadap ketentuan perpajakan dipengaruhi oleh niat (*intention*) untuk berperilaku patuh. niat untuk berperilaku dipengaruhi oleh tiga faktor yaitu:

- a. *Behavioral belief* yaitu keyakinan akan hasil dari suatu perilaku (*outcome belief*) dan evaluasi terhadap hasil perilaku tersebut. Keyakinan dan evaluasi terhadap hasil ini akan membentuk variabel sikap (*attitude*) terhadap perilaku itu.
- b. *Normative belief* yaitu keyakinan individu terhadap harapan normatif orang lain yang menjadi rujukannya, seperti keluarga, teman, konsultan pajak, dan motivasi untuk mencapai harapan tersebut. Harapan normatif ini membentuk variabel norma subjektif (*subjective norm*) atas suatu perilaku.
- c. *Control belief* yaitu keyakinan individu tentang keberadaan hal-hal yang mendukung atau menghambat perilakunya dan persepsinya tentang seberapa kuat hal-hal tersebut mempengaruhi perilakunya. *Control belief* membentuk variabel kontrol perilaku yang dipersepsikan (*perceived behavioral control*).

*Teori of planned behavior* menyatakan bahwa perilaku seseorang yang ditimbulkan oleh individu muncul karena adanya niat untuk berperilaku. Niat untuk melakukan perilaku tertentu dipengaruhi oleh sikap (*Attitude towards behavior*). Artinya bahwa apabila seseorang telah memiliki niat yang tinggi untuk membayar pajak maka akan semakin besar kemungkinan bahwa orang tersebut akan patuh terhadap kewajiban perpajakannya.

### **Teori Atribusi**

Teori Atribusi adalah sebuah teori yang membahas tentang upaya-upaya untuk memahami penyebab dibalik perilaku orang lain dan juga penyebab dibalik perilaku sendiri. Menurut Heider sebagai pencetus teori atribusi, teori atribusi merupakan teori yang menjelaskan tentang perilaku seseorang. Teori atribusi relevan untuk menjelaskan faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak yang digunakan dalam penelitian ini. Persepsi seseorang untuk membuat penilaian mengenai sesuatu sangat dipengaruhi oleh kondisi internal maupun eksternal (Syfruddin, 2012). Perilaku secara internal adalah perilaku yang timbul secara sadar dalam kendali dari kepribadian seseorang itu sendiri. Pada penelitian ini perilaku internal sebagai variabel intervening yaitu motivasi membayar pajak. Perilaku secara eksternal adalah perilaku yang timbul dari pengaruh lingkungan atau diluar kendali seseorang. Dalam penelitian ini perilaku eksternal sebagai variabel dependen yaitu persepsi tarif pajak dan persepsi keadilan pajak. Heider juga menyatakan bahwa kekuatan internal dan kekuatan eksternal itu bersama-sama menentukan perilaku manusia dalam hal kepatuhan wajib pajak

### **Teori Keadilan**

Keadilan berasal dari kata “Adil” yang berarti tidak berat sebelah, tidak memihak, berpegang pada kebenaran, dan tidak sewenang-wenang. Keadilan adalah sikap untuk memperlakukan seseorang sesuai dengan haknya. Hak setiap orang adalah diakui dan diperlakukan sesuai dengan harkat dan martabatnya, yang sama derajatnya, yang sama hak dan kewajibannya, tanpa membedakan suku, keturunan, agama, dan golongan. Teori keadilan mengungkapkan adanya dua premis dasar. Pertama adalah persepsi keadilan dari segi kepercayaan antar seseorang untuk berperilaku. Kedua adalah memastikan apakah seseorang mempunyai persepsi keadilan yang benar adanya saat terlibat dalam pengambilan keputusan pada situasi tertentu (Wahyuningratri, 2018).

### **Kepatuhan Wajib Pajak**

Kepatuhan berasal dari kata patuh. Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), patuh berarti suka menurut perintah, taat kepada perintah, atau aturan dan berdisiplin. Kepatuhan bersifat patuh, ketaatan, tunduk, patuh pada ajaran atau aturan. Dalam pajak, aturan yang berlaku adalah Undang-Undang Perpajakan. Jadi, kepatuhan pajak adalah kepatuhan seseorang terhadap Undang-Undang Perpajakan. Kepatuhan wajib pajak adalah perilaku yang dilakukan wajib pajak untuk membayar pajak apakah sesuai dengan aturan atau melanggar aturan (Ghoni, 2012).

### **Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah (UMKM)**

Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah merupakan kegiatan usaha yang mampu memperluas lapangan kerja dan memberikan pelayanan ekonomi secara luas kepada masyarakat, dan dapat berperan dalam proses pemerataan dan peningkatan pendapatan masyarakat, mendorong pertumbuhan ekonomi, dan berperan dalam mewujudkan stabilitas nasional (Tiyas, 2020).

### **Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2018**

Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2018 adalah peraturan yang mengatur mengenai pajak atas penghasilan atau pendapatan dari usaha yang diperoleh wajib pajak yang memiliki peredaran bruto tidak melebihi 4.800.000.000 dalam satu tahun masa pajak. Peraturan ini diatur dalam PMK Nomor 99/PMK.03/2018 tentang pajak penghasilan atas penghasilan dari usaha yang diterima atau diperoleh wajib pajak yang memiliki peredaran bruto tertentu. Tarif pajak penghasilan final dalam peraturan ini sebesar 0,5% sebagaimana dijelaskan dalam pasal 2 ayat 2 (Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2018).

### **Persepsi Keadilan Pajak**

Persepsi oleh wajib pajak dalam menilai sistem perpajakan yang berlaku akan mempengaruhi perilaku wajib pajak untuk berikap patuh sesuai aturan maupun bersikap melanggar aturan. Keadilan yang dirasakan oleh wajib pajak akan mempengaruhi sikap wajib pajak kedepannya dalam membayar pajak (Harto, 2012).

### **Motivasi Membayar Pajak**

Motivasi wajib pajak adalah adanya dorongan pada wajib pajak secara internal maupun eksternal dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya dari mendaftar sampai dengan membayarkan. Motivasi ini bisa timbul dari dalam maupun luar individu. Motivasi membayar pajak seorang wajib pajak yang berasal dari luar Wajib Pajak adalah adanya dorongan dari aparat pajak, lingkungan kerja, teman atau kerabat yang mendorongnya untuk membayar pajak (Putri, 2016).

### **Pengaruh Persepsi Keadilan Pajak terhadap Motivasi Membayar Pajak**

Pembayar pajak cenderung untuk menghindari pajak jika mereka menganggap sistem pajak tidak adil. Apabila wajib pajak telah merasa bahwa pelaksanaan pajak telah adil bagi sesama wajib pajak maka akan termotivasi untuk membayar pajak (Putri, 2016).

H1 : Persepsi tarif pajak berpengaruh positif terhadap motivasi membayar pajak

### **Pengaruh Persepsi Keadilan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak**

Secara psikologis masyarakat menganggap bahwa membayar pajak adalah suatu beban, sehingga masyarakat memerlukan adanya kepastian bahwa mereka diperlakukan adil dan sama dalam pemungutan dan pengenaan pajak. Jika keadilan umum dalam sistem perpajakan sudah menunjukkan hasil yang positif, atau mendapat respon yang baik dari masyarakat, maka perilaku kepatuhan wajib pajak pun akan meningkat, sehingga tidak ada wajib pajak yang merasa keberatan atas jumlah beban pajak yang dibayarkan. Hal ini dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak (Kusumawati, 2019)

H2 : Persepsi tarif pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

### **Pengaruh Motivasi Membayar Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak**

Teori Atribusi yang membahas bahwa tingkat motivasi yang timbul dari seseorang dalam melakukan pemenuhan kewajiban perpajakan dapat bersumber dari faktor internal maupun faktor eksternal. Semakin tinggi motivasi seseorang dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya maka akan semakin tinggi kepatuhan wajib pajak, sehingga penerimaan pajak juga akan semakin meningkat (Putri, 2016).

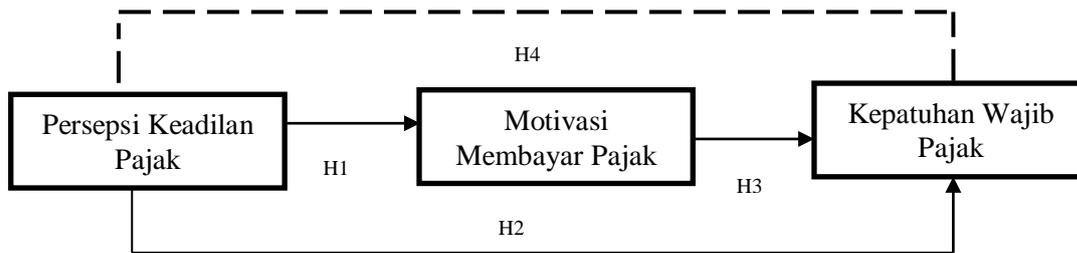
H3 : Motivasi membayar pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

### **Pengaruh Persepsi Keadilan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak melalui Motivasi Membayar Pajak sebagai Variabel *Intervening*.**

Sistem yang adil akan mempengaruhi perilaku wajib pajak. Pada saat wajib pajak memiliki persepsi bahwa sistem perpajakan yang dilakukan di Indonesia sudah adil maka hal ini akan meningkatkan kepercayaan wajib pajak pada sistem perpajakan di Indonesia. Hal ini akan membuat wajib pajak terdorong untuk membayar pajak, berbanding terbalik apabila seorang wajib pajak merasa tidak adil dengan pajak yang dibayarkan maka akan melanggar aturan untuk membayar pajak (Wahyuningratri, 2018).

H4 : Persepsi tarif pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak melalui motivasi membayar pajak.

## KERANGKA PIKIR



## METODE PENELITIAN

Sugiyono (2016) menyebutkan bahwa populasi merupakan wilayah yang tergolong atas objek dan subjek yang terdapat kualitas dan karakteristik tertentu. Penelitian ini menggunakan populasi UMKM yang berada di wilayah Yogyakarta yang memiliki peredaran bruto tidak melebihi Rp4,8 miliar dalam satu tahun.

Sampel merupakan bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut (Sugiyono, 2016). Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 93 UMKM yang berada di wilayah Yogyakarta. Pengambilan sampel menggunakan metode *convenience sampling*. Metode ini mengambil sampel dari elemen populasi yang mudah ditemui dan mudah didapatkan datanya (Dharmawan, 2012).

Dalam metode analisis data, peneliti menggunakan analisis linear berganda dan analisis jalur. Langkah-langkah analisis sebagai berikut:

1. Uji Kualitas Data
  - a. Uji Validitas
  - b. Uji Reliabilitas
2. Statistik Deskriptif
3. Uji Asumsi Klasik
  - a. Uji Normalitas
  - b. Uji Multikolinearitas
  - c. Uji Heteroskedastisitas
4. Teknik Analisis Data
  - a. Uji F
  - b. Uji Parsial (Uji t)
  - c. Analisis Koefisien Determinasi ( $R^2$ )
  - d. Analisis Jalur (*Path Analysis*)

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Pada penelitian ini, peneliti menggunakan data primer yang diperoleh dari jawaban responden melalui kuisioner. Berdasarkan uji validitas dan reliabilitas, pengujian ini menunjukkan bahwa seluruh pertanyaan valid dan reliabel. Berdasarkan uji normalitas maka diperoleh hasil bahwa semua data terdistribusi normal. Berdasarkan uji multikolinieritas menunjukkan bahwa penelitian ini bebas dari masalah multikolinieritas. Hal ini didukung dengan nilai tolerance  $> 0,10$  dan nilai *variance inflation factor* (VIF)  $< 10$ . Uji asumsi klasik yang terakhir adalah uji heteroskedastisitas maka penelitian ini dinyatakan lolos dari masalah heteroskedastisitas. Hal ini didukung dengan variabel yang berada diatas 0,05.

**Tabel 1.2**  
**Hasil Persamaan Regresi dan Uji Hipotesis Parsial Pertama**

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	19.967	2.237		8.924	.000
	Persepsi Keadilan Pajak	.346	.096	.347	3.585	.001

a. Dependent Variable: Motivasi Membayar Pajak

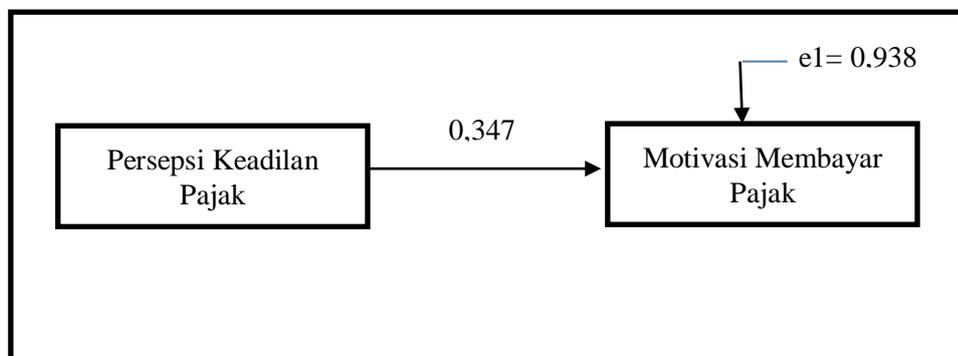
**Tabel 1.2**  
**Hasil Persamaan Regresi dan Uji Hipotesis Parsial Kedua**

**Coefficients<sup>a</sup>**

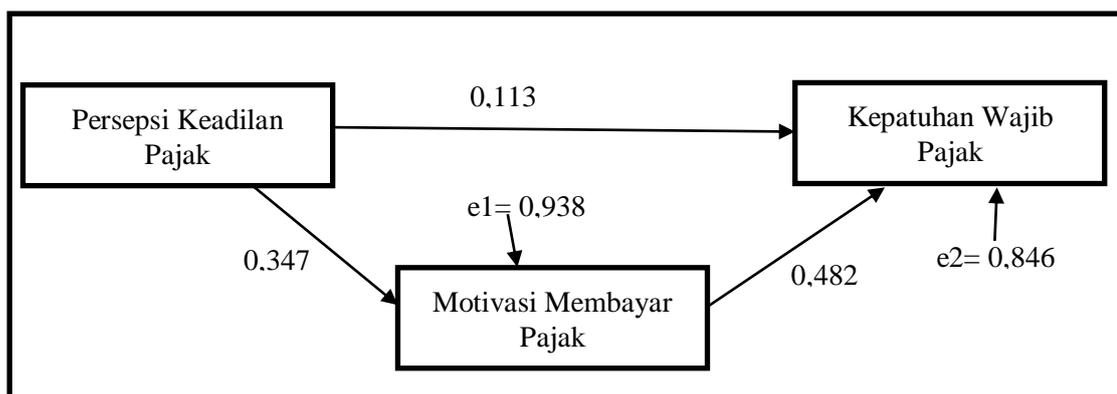
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	4.267	1.958		2.180	.032
	Persepsi Keadilan Pajak	.080	.066	.113	1.210	.229
	Motivasi Membayar Pajak	.342	.066	.482	5.150	.000

a. Dependent Variable: Kepatuhan Wajib Pajak

**Tabel 1.3**  
**Hasil Analisis Jalur (*Path Analysis*)**  
**Diagram Jalur Model 1**



**Hasil Analisis Jalur (*Path Analysis*)**  
**Diagram Jalur Model 2**



**a. Pengaruh Persepsi Keadilan Pajak Terhadap Motivasi Membayar Pajak.**

Hipotesis pertama yang diajukan dalam penelitian ini adalah persepsi keadilan pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil uji hipotesis 1 menunjukkan bahwa persepsi keadilan pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Hal ini dibuktikan dengan nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 yaitu 0,001. Berdasarkan hal tersebut maka  $H_1$  terdukung. Hal ini sesuai dengan teori keadilan yang dicetuskan oleh Adam Smith yang menjelaskan bahwa kepercayaan dalam diri dapat mempengaruhi seseorang untuk berperilaku. Seorang wajib pajak yang telah memiliki kepercayaan terhadap sistem perpajakan di Indonesia sudah sesuai dengan kriteria adil maka akan cenderung terdorong untuk membayar pajak. Hasil ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Wahyuningratri (2018) menyatakan bahwa persepsi keadilan pajak berpengaruh positif terhadap motivasi membayar pajak.

**b. Pengaruh Persepsi Keadilan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.**

Hipotesis kedua yang diajukan dalam penelitian ini adalah persepsi keadilan pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil uji hipotesis 2 menunjukkan bahwa persepsi tarif pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Hal ini dibuktikan dengan nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 yaitu 0,229. Berdasarkan hal tersebut maka  $H_2$  tidak terdukung. Hasil ini menunjukkan bahwa wajib pajak di daerah penelitian masih merasa bahwa sistem perpajakannya belum sesuai dengan kriteria adil.

Hal ini sejalan dengan teori keadilan horisontal (*horizontal equity*) yang dicetuskan oleh Ricard A. Musgrave yang memandang keadilan dalam pajak adalah bahwa sistem pajak dikatakan adil apabila setiap orang membayar pajak sesuai dengan kemampuannya, sehingga setiap orang yang mempunyai pendapatan yang sama membayar jumlah pajak yang sama. Pada tarif PPh final sebesar 0,5% dikenakan pada UMKM meski dalam keadaan rugi maupun untung, wajib pajak yang mengalami untung dan rugi membayar pajak yang sama yaitu sebesar 0,5%. Hal ini menimbulkan persepsi keadilan yang ditetapkan belum memenuhi kriteria adil. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Kusumawati (2019) yang menyatakan bahwa keadilan pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

**c. Pengaruh Motivasi Membayar Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.**

Hipotesis ketiga yang diajukan dalam penelitian ini adalah motivasi membayar pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil uji hipotesis 2 menunjukkan bahwa motivasi membayar pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Hal ini dibuktikan dengan nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 yaitu 0,000. Berdasarkan hal tersebut maka  $H_3$  terdukung.

Hasil ini sesuai dengan teori motivasi yang dicetuskan oleh Herzberg yang menyatakan bahwa terdapat 2 faktor yang mempengaruhi motivasi, yang pertama adalah faktor motivasional yang bersumber dari dalam diri seseorang, sedangkan faktor kedua adalah faktor *hygiene* atau pemeliharaan yang bersumber dari luar diri individu. Artinya motivasi dalam membayar pajak baik dari dalam maupun luar akan mempengaruhi patuh atau tidaknya wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Semakin tinggi motivasi membayar pajak maka akan semakin meningkat kepatuhan wajib pajak. Hasil ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Suhartini (2015), Putri (2016), Suyanto (2018) menyatakan bahwa motivasi membayar pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

#### d. Pengaruh Persepsi Keadilan Pajak Terhadap Motivasi Membayar Pajak melalui Motivasi Membayar Pajak sebagai Variabel Intervening.

Hipotesis keempat yang diajukan dalam penelitian ini adalah persepsi keadilan pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak melalui motivasi membayar pajak. Hasil uji analisis jalur menunjukkan bahwa persepsi keadilan pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak melalui motivasi membayar pajak. Hal ini dibuktikan dengan nilai dari pengaruh langsung lebih kecil daripada nilai dari pengaruh tidak langsung ( $0,113 < 0,167$ ). Berdasarkan hal tersebut maka  $H_4$  terdukung. Hal ini menunjukkan apabila wajib pajak memiliki persepsi bahwa sistem perpajakan yang dilakukan di Indonesia sudah adil maka akan meningkatkan kepercayaan wajib pajak sehingga wajib pajak akan terdorong untuk membayar pajak. Adanya dorongan yang timbul ini akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Hasil ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Wahyuningratri (2018) menyatakan bahwa persepsi keadilan pajak dapat mempengaruhi kepatuhan wajib pajak melalui motivasi membayar pajak sebagai variabel *intervening*.

#### SIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis dan pengolahan data yang dilakukan, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa persepsi tarif pajak tidak berpengaruh terhadap motivasi membayar pajak. Persepsi tarif pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Motivasi membayar pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Persepsi tarif pajak dapat mempengaruhi kepatuhan wajib pajak melalui motivasi membayar pajak sebagai variabel *intervening*.

#### SARAN

1. Kantor pelayanan pajak diharapkan dapat mempertahankan keadilan kepada setiap wajib pajak yang sudah baik agar wajib pajak tetap merasa puas sehingga meningkatkan kepatuhan wajib pajak.
2. Penelitian berikutnya untuk dapat memperluas obyek penelitian, tidak terbatas pada wajib pajak UMKM yang berada di Kota Yogyakarta.
3. Penelitian berikutnya dapat menambah jumlah sampel agar dapat tergeneralisasi dengan baik pada populasinya.
4. Menambahkan variabel atau model lain seperti persepsi sanksi perpajakan dan pemahaman peraturan perpajakan untuk menghasilkan temuan yang bermanfaat bagi praktisi dan pengembangan teori.

#### REFERENSI

- Ajzen, I. (2014). *The Theory Of Planned Behavior*. (January 2012).
- Berutu, D. A., & Harto, P. (2012). Persepsi Keadilan Pajak Terhadap Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi ( Wpop ). 2(2003), 1–10.
- Dharmawan, F. (2012). Pengaruh Keadilan Pajak Terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Pribadi. 1–18.
- Ghoni, H. A. (2012). Pengaruh Motivasi Dan Pengetahuan Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Daerah. (28).
- Kusumawati, A. F. (2019). Disusun Sebagai Salah Satu Syarat Menyelesaikan Program Studi Strata I Pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Dan Bisnis. (23).
- Prawagis, F. D. (2016). Pengaruh Pemahaman Atas Mekanisme Pembayaran Pajak, Persepsi Tarif Pajak Dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Umkm. 10(1), 1–8.
- Putri, R. L. (2016). Pengaruh Motivasi Membayar Pajak Dan Tingkat Pendidikan Terhadap

Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi.

- Ramdan, A. N. (2017). Pengaruh Perubahan Tarif, Metode Penghitungan Dan Modernisasi Sistem Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Umkm Dengan Keadilan Pajak Sebagai Variabel Moderasi Pada Umkm.
- Sugiyono. (2016). Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif Dan R&D.
- Suhartini, D. (2015). Pengaruh Keadilan Sistem Perpajakan Dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan Dengan Motivasi Sebagai Variabel *Intervening*. 2(1), 1–16.
- Suyanto. (2018). Pengaruh Celengan Padjeng Terhadap Kepatuhan Wp Dengan Motivasi Wp Sebagai Variabel *Intervening*. 15(1), 38–53.
- Tiyas, Y. W. (2020). Pengaruh Penerapan Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2018 Terhadap Motivasi Wajib Pajak Usaha Mikro, Kecil, Dan Menengah (Umkm) Untuk Membayar Pajak.
- Wahyuningratri, Lady. (2018). Pengaruh Persepsi Keadilan Pajak Terhadap Motivasi Membayar Pajak Dan Kepatuhan Wajib Pajak.
- Wulandari, S. (2017). Pengaruh Persepsi Keadilan Pajak Dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 46 Tahun 2013 Terhadap Kepatuhan Dalam Memenuhi Kewajiban Perpajakan. 8(2), 239–268.