

**PENGARUH TAX LAW ENFORCEMENT TERHADAP KEPATUHAN WAJIB
PAJAK DENGAN KEPERCAYAAN SEBAGAI VARIABEL MEDIASI
(Studi Kasus di Wilayah DJP Jawa Timur I)**

Yuni Khoirotul Abdiyah
Universitas Negeri Surabaya, Indonesia
yunikhoirotul331@gmail.com

Dewi Prastiwi
Universitas Negeri Surabaya, Indonesia
dewiprastiwi@unesa.ac.id

Abstrak

Terjadi inkonsistensi jumlah pelapor SPT di Wilayah DJP Jawa Timur I dalam kurun tiga tahun terakhir. Diperlukan beberapa pendekatan untuk mengatasi permasalahan tersebut, salah satunya dengan implementasi tax law enforcement. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh tax law enforcement terhadap kepatuhan wajib pajak dengan kepercayaan sebagai variabel mediasi. Metode penelitian ini menggunakan kuisioner yang disebar kepada 400 wajib pajak di Wilayah DJP Jawa Timur I. Metode analisis data dalam penelitian ini menggunakan SEM-PLS dengan Smart-PLS sebagai alat pengolahan datanya. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tax law enforcement berpengaruh negatif terhadap kepatuhan wajib pajak dan kepercayaan memediasi secara penuh antara variabel tax law enforcement dengan variabel kepatuhan wajib pajak.

Kata Kunci : Tax Law Enforcement, Kepercayaan, Kepatuhan Wajib Pajak

Abstract

There has been an inconsistency in the number of SPT filers in the Jawa Timur I Region in the last three years. Several approaches are needed to overcome these problems, such as the application of tax law enforcement. This study aims to determine the effect of tax law enforcement on taxpayer compliance with trust as a mediating variable. This research method uses a questionnaire distributed to 400 taxpayers in Jawa Timur I Region. The data analysis method in this study uses SEM-PLS with Smart-PLS as a data processing tool. The results show that tax law enforcement has a negative correlation with tax compliance while trust fully mediates between tax law enforcement and tax compliance.

Keywords: Tax Law Enforcement, Trust, Tax Compliance

1. PENDAHULUAN

Pajak menjadi sumber penerimaan negara terbesar, dalam postur APBN 2021 tercatat penerimaan perpajakan menyumbang sebesar 52,53% dari total pendapatan negara. Hal tersebut mengindikasikan bahwa pemerintah dalam

menjalankan pemerintahan dan pembangunan layanan untuk masyarakat sangat bergantung pada penerimaan pajak (www.kemenkeu.go.id). Untuk meningkatkan potensi pajak agar lebih optimal, pada tingkat provinsi Kementerian Keuangan membentuk

Kantor Wilayah sebagai instansi vertikal yang bertanggung jawab terhadap Direktorat Jenderal Pajak (DJP) untuk menganalisis serta mengevaluasi penerimaan pajak di tingkat provinsi (www.kemenkeu.go.id).

Kantor Wilayah DJP Jawa Timur I membawahi 11 unit Kantor Pelayanan Pajak Pratama dan 2 Kantor Pelayanan Pajak Madya (jdih.kemenkeu.go.id/). Hal tersebut mengindikasikan bahwa Kantor Wilayah DJP Jawa Timur I memiliki potensi besar dalam penerimaan pajak (jdih.kemenkeu.go.id/). Berdasarkan tabel di bawah, jumlah pelapor SPT di Kantor Wilayah DJP Jawa Timur I dalam tiga tahun terakhir mengalami inkonsistensi dalam peningkatannya. Kantor Wilayah DJP Jawa Timur I mencatat data jumlah pelaporan SPT Kota Surabaya sebagai berikut.

Tabel 1
Data Jumlah Pelapor SPT

	Tahun		
	2020	2021	2022
Jumlah Pelapor SPT	302.853	312.123	249.939

Sumber: Data Kantor Wilayah DJP Jawa Timur I

Untuk menjaring potensi pajak di Indonesia, pemerintah menggunakan *self assesment systems* (SAS) yang memberi kewenangan dan kepercayaan kepada wajib pajak untuk melaksanakan kewajiban pajak secara mandiri (Prastiwi, D., Narsa, I. M., & Tjaraka, H, 2019). Penerapan sistem ini memberikan peluang bagi wajib pajak untuk melakukan

kecurangan, karena adanya anggapan bahwa pajak adalah beban sehingga mempengaruhi kepatuhan wajib pajak (Mangoting, 2018). Salah satu kunci keberhasilan penerapan *self assesment system* adalah kepatuhan (Prastiwi *et al.*, 2019). Penerimaan pajak berkaitan erat dengan tingkat kepatuhan wajib pajak (Sari *et al.*, 2020). Akan tetapi, ketidakpatuhan menjadi permasalahan yang banyak dihadapi oleh berbagai negara (Castro & Scartascini, 2015), termasuk di Indonesia (Prastiwi, 2021). Seringkali wajib pajak menjadi objek yang disalahkan ketika penerimaan pajak mengalami penurunan, padahal wajib pajak bukanlah aktor tunggal karena keberadaannya dalam menjalankan kewajiban perpajakannya juga didampingi oleh otoritas pajak dan konsultan pajak (Mangoting *et al.*, 2017).

Berbagai desain pendekatan dilakukan untuk meningkatkan kepatuhan pajak di antaranya pendekatan ekonomi, pendekatan sosiologi dan psikologi serta pendekatan trust dan legitimasi (Prastiwi *et al.*, 2019). Adapun pendekatan ekonomi yang dapat diimplementasikan berupa *tax law enforcement* yang terdiri dari pemeriksaan, penagihan utang, dan pemberian sanksi, penerapan *tax law enforcement* digunakan untuk mendorong komitmen wajib pajak untuk membayar kewajiban pajaknya (Prastiwi *et al.*, 2019). Audit pajak yang terlalu sering serta pemberian sanksi terlalu keras dapat merusak kepercayaan wajib pajak yang jujur

kepada otoritas pajak, namun pada saat yang sama, tidak ada audit pajak dan pemberian sanksi dapat menimbulkan keraguan tentang kekuatan otoritas pajak sehingga dapat menyebabkan ketidakpercayaan pada efektivitas dan kredibilitas otoritas pajak (Lisi, 2014; Muehlbacher & Kirchler, 2010). Dalam situasi kurangnya kepercayaan, nyatanya kekuasaan dapat menjadi titik awal munculnya kepercayaan (Lisi, 2014). Oleh karena itu, kekuasaan otoritas pajak merupakan penentu utama dalam membangun kepercayaan wajib pajak kepada otoritas pajak (Lisi, 2014).

Hasil penelitian terdahulu mengungkapkan bahwa pelaksanaan *tax audit* berpengaruh signifikan dalam meningkatkan *tax rates* serta mengurangi kegiatan ilegal dalam perpajakan (Lennox *et al.*, 2015). Selain itu, penelitian dari Bérigolo *et al.* (2017) yang menyatakan bahwa audit merupakan alat kebijakan yang dapat digunakan untuk meningkatkan kepatuhan pajak. Menurut Bakija & Slemrod (2017), jika peran IRS tidak ada maka *free riders* akan terus mengabaikan kewajiban pajaknya sedangkan wajib pajak yang patuh akan terus melaksanakan kewajiban pajaknya, hal tersebut menunjukkan bahwa IRS memainkan peran otoritatif yang penting dalam melindungi wajib pajak yang patuh dari eksploitasi para penghindar pajak atau *free riders*. Sejalan dengan hasil penelitian dari Abu Hassan *et al.* (2022) yang membuktikan bahwa semakin tinggi peluang audit dan

semakin tinggi pengenaan denda pajak dapat memaksa kepatuhan pajak.

Akan tetapi hasil temuan dari Kasper & Alm (2020) menyatakan bahwa pelaksanaan audit pajak (baik efektif atau tidak) memang akan meningkatkan kepatuhan bagi wajib pajak yang tidak patuh akan namun mengurangi tingkat kepatuhan bagi wajib pajak yang telah melakukan kewajiban pajaknya dengan benar. Hasil penelitian dari Beer *et al.* (2015) yang memaparkan bahwa wajib pajak wiraswasta AS ditemukan melakukan pengurangan kepatuhan pelaporan dalam menanggapi audit pajak.

Pembayaran pajak dipersepsikan sebagai harga yang dibayar atas layanan yang telah diberikan oleh pemerintah kepada rakyat (Aktaş Güzel *et al.*, 2019). Kepercayaan berperan penting bagi wajib pajak untuk membayar pajak mereka secara sukarela (Aktaş Güzel *et al.*, 2019; Torgler & Schneider, 2005). Kepercayaan menekankan hubungan antara wajib pajak dengan otoritas pajak sebagai hasil dari perlakuan otoritas pajak terhadap wajib pajak. Jika wajib pajak memiliki kepercayaan yang tinggi terhadap otoritas pajak maka kepatuhan pajak akan meningkat (Faizal *et al.*, 2017; Kastlunger *et al.*, 2013). Hasil penelitian terdahulu, menyatakan bahwa otoritas pajak yang dapat dipercaya akan meningkatkan kepatuhan sukarela (Kogler *et al.*, 2013). Hasil penelitian lain oleh Faizal *et al.* (2017) menyatakan bahwa responden akan

meningkatkan perilaku kepatuhan jika mereka memperoleh perlakuan yang adil dan memiliki kepercayaan terhadap otoritas pajak. Tidak sejalan dengan hasil penelitian Mas'Ud *et al.*, (2019) yang menyatakan bahwa kepercayaan tidak berhubungan secara signifikan terhadap kepatuhan pajak.

Berdasarkan fenomena dan perbedaan pendapat di atas, penelitian ini dirasa perlu karena dapat dijadikan sebagai bahan evaluasi bagi DJP di wilayah Jawa Timur I untuk mengidentifikasi penyebab dari inkonsistensi jumlah pelapor SPT serta inkonsistensi pada penelitian terdahulu. Penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui apakah *tax law enforcement* berpengaruh terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak di Wilayah DJP Jawa Timur 1 dengan kepercayaan sebagai variabel mediasi.

2. TINJAUAN TEORI

A. Slippery Slope Framework

Slippery Slope Framework mengintegrasikan pendekatan social psychology *tax models*. Diasumsikan bahwa kepatuhan pajak dapat dicapai melalui peningkatan kekuasaan dan kepercayaan. Terdapat tiga dimensi dalam *Slippery Slope Framework* yakni kekuatan otoritas, kepercayaan pada otoritas, dan kepatuhan pajak. Interaksi yang terjadi di antara tiga dimensi tersebut akan menghasilkan berbagai macam kondisi (Kirchler *et al.*, 2008). Dalam *Slippery Slope Framework*, kekuasaan otoritas

pajak dapat meningkatkan kepatuhan (Kirchler *et al.*, 2008).

B. Kepatuhan Pajak

Kepatuhan pajak mengacu pada keputusan wajib pajak untuk mematuhi peraturan perundang-undangan perpajakan dengan membayar pajak tepat waktu dan dalam jumlah yang tepat (Youde *et al.*, 2019). Kepatuhan pajak merupakan kepatuhan terhadap undang-undang perpajakan dengan melaporkan pajak terutang secara jujur, menghitung jumlah pajak terutang dengan tepat, dan menyelesaikan kewajiban pajak (Alabede *et al.*, 2011). Secara sederhana, definisi kepatuhan pajak adalah sejauh mana wajib pajak mematuhi peraturan perundang-undangan pajak (James *et al.*, 2010).

C. Tax Law Enforcement

Pilar-pilar dari *tax law enforcement* terdiri dari pemeriksaan pajak, penyidikan pajak, serta pemberian sanksi perpajakan (Prastiwi *et al.*, 2019).

1) Pemeriksaan Pajak

Sejak reformasi perpajakan tahun 1983, sistem pemungutan pajak berubah menjadi *self assesment system*. Upaya pemungutan pajak perlu diikuti dengan tindakan pengawasan guna mewujudkan tercapainya sasaran kebijakan perpajakan. Sehubungan dengan hal tersebut, pemeriksa pajak dalam melaksanakan tugas pengawasannya perlu didukung oleh faktor penunjang seperti menerapkan langkah strategis untuk meningkatkan kepatuhan Wajib

Pajak (Suandy, 2017). Tujuan utama dari pemeriksaan adalah meningkatkan kepatuhan wajib pajak melalui upaya penegakan hukum (*law enforcement*) guna meningkatkan penerimaan pajak (Suandy, 2017)

2) Penyidikan Pajak

Menurut Pasal 1 angka 31 UU Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP), penyidikan pajak merupakan serangkaian tindakan yang dilakukan oleh penyidik untuk mencari serta mengumpulkan bukti. Penyidikan pajak adalah proses kelanjutan dari hasil pemeriksaan yang mengindikasikan bukti perproses kelanjutan dari hasil pemeriksaan yang mengindikasikan bukti permulaan mengenai ada tidaknya suatu tindak pidana perpajakan. Tujuan utama dari penyidikan pajak adalah menemukan bukti sekaligus tersangka yang melakukan tindak pidana dalam perpajakan.

3) Sanksi Pajak

Self assesment system sebagai basis pemungutan pajak di Indonesia memberikan keleluasaan terhadap wajib pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan secara mandiri, kemandirian tersebut ditujukan untuk membangun kesadaran dan kepatuhan wajib pajak tanpa adanya paksaan dari otoritas pajak (Mangoting, 2018). Meskipun *self assesment system* dianggap sebagai sistem pemungutan yang ideal, namun sistem tersebut memiliki

kelemahan karena wajib pajak memiliki peluang untuk bertindak tidak jujur (Mangoting, 2018). Oleh karena itu, pemberian sanksi dilakukan sebagai antisipasi dari tindakan ilegal yang dilakukan oleh wajib pajak (Mangoting, 2018).

D. Kepercayaan

Kepercayaan didefinisikan sebagai keyakinan bahwa otoritas pajak bekerja demi kepentingan bersama, menjamin tata kelola yang baik dan tidak korup

yang pada akhirnya menimbulkan kewajiban moral di pihak wajib pajak sehingga wajib pajak merasa berkewajiban untuk mematuhi (Mas'Ud *et al.*, 2019). Terdapat tiga faktor yang mempengaruhi kepercayaan diantaranya *ability*, *benevolence* (niat baik), dan *integrity* (Zhang & Li, 2019). Dalam hal ini, Direktorat Jenderal Pajak sebagai otoritas yang berwenang memungut pajak dalam melaksanakan proses layanan mampu menunjukkan kemampuannya untuk menyelesaikan permasalahan pajak wajib pajak dengan menunjukkan niat baik untuk membantu wajib pajak serta memiliki integritas yang baik (Prastiwi, 2021)

3. METODE PENELITIAN

A. Lokasi dan Waktu Penelitian

Penelitian ini dilaksanakan pada KPP yang terdaftar di Kantor Wilayah Jawa Timur I. Waktu penelitian dilaksanakan pada bulan Februari 2023 hingga bulan April 2023.

B. Populasi dan Sampel

Populasi merupakan generalisasi yang terdiri atas subjek atau objek yang memiliki suatu karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk diteliti (Junaidi *et al.*, 2017). Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Wajib Pajak Orang Pribadi yang terdaftar di Kantor Wilayah DJP Jawa Timur I. Sampel merupakan wakil dari populasi tersebut.

Teknik yang digunakan untuk menentukan sampel dalam penelitian ini berupa teknik random sampling. Teknik random sampling merupakan sebuah teknik yang dilakukan secara acak tanpa persyaratan khusus terhadap responden, sehingga seluruh wajib pajak Wilayah DJP Jawa Timur I memiliki peluang yang sama untuk dijadikan responden. Dalam penelitian ini, penentuan sampel menggunakan teknik Slovin dengan taraf kepercayaan 5% dan didapatkan hasil sampel sebanyak 400 orang.

C. Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif. Sumber data dalam penelitian ini berasal dari sumber data primer yang diperoleh langsung dari sumber asli. Data primer dalam penelitian ini adalah tanggapan yang dijawab langsung oleh responden melalui kuisioner

D. Teknik Pengumpulan Data

Pengumpulan data dalam penelitian diperoleh dengan dua cara, yakni cara tidak langsung dan cara

langsung. Penyebaran secara langsung dilakukan oleh peneliti, sedangkan cara tidak langsung berupa menitipkan kuisioner pada customer service di Kantor Pelayanan Pajak (KPP), sehingga penyebarannya dilakukan secara langsung oleh pihak customer service.

E. Model Analisis

Analisis data merupakan kegiatan yang dilakukan untuk memproses dan menganalisis data yang telah terkumpul. Analisis biasanya meliputi pengurangan data akumulasi menjadi data yang dapat diolah, mengembangkan ringkasan, mencari pola, dan mengaplikasikan teknik statistik (Cooper & Schindler, 2017). Metode analisis data menggunakan statistik deskriptif. Pengolahan data dalam penelitian ini menggunakan Structural Equation Model (SEM) yang merupakan alat analisis multivariat di mana terdapat variabel laten dan indikator. Model pengolahan data ini digunakan karena memungkinkan relasi variabel kompleks rekursif dan non-rekursif untuk mendapatkan pemahaman suatu model secara menyeluruh (Mangoting *et al.*, 2020). Penelitian ini menggunakan aplikasi SmartPLS dalam mengolah data penelitian.

F. Definisi Operasional dan Instrumen Penelitian

Variabel independen dalam penelitian ini adalah *tax law enforcement* (X), sedangkan variabel dependen dalam penelitian ini adalah kepatuhan pajak (Y) dan

kepercayaan sebagai variabel mediasi. Adapun definisi operasional masing-masing variabel adalah sebagai berikut.

Variabel Independen

Variabel Independen adalah variabel yang dapat dimanipulasi dan berpengaruh terhadap variabel dependen (Cooper & Schindler, 2017). Variabel independen dalam penelitian ini adalah *tax law enforcement* (X). *Tax law enforcement* merupakan kemampuan otoritas pajak untuk mendeteksi, mencegah penghindaran pajak serta memberi hukuman terhadap oknum yang berbuat curang di bidang perpajakan (Wahl *et al.*, 2010). Indikator pengukuran pada variabel ini berjumlah 4 butir pertanyaan dan merujuk pada penelitian Muehlbacher *et al.* (2011) dan Mulder *et al.* (2009).

Variabel Dependen

Variabel Dependen adalah variabel yang diukur, diprediksi, atau dimonitor dan diharapkan terpengaruh oleh variable independen (Cooper & Schindler, 2017). Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kepatuhan pajak (Y). Kepatuhan Pajak adalah suatu keadaan yang mana individu dan entitas kena pajak bersedia untuk patuh dan mempunyai kesadaran dalam bertindak sesuai dengan semangat serta hukum dan administrasi perpajakan tanpa adanya paksaan (Meagher, 2018; Prastiwi *et al.*, 2019). Indikator pengukuran pada variabel ini berjumlah 5 butir

pertanyaan dan merujuk pada penelitian Wahl *et al.* (2010) dan Dharmawan & Adi (2021)..

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Hasil Uji Model Pengukuran (*Outer Model*)

Model pengukuran (*outer model*) digunakan untuk menilai validitas dan reliabilitas model. pengujian model pengukuran (*outer model*) terdiri dari uji *Convergent Validity*, *Discriminant Validity*, dan *Composite Reliability*.

1) *Convergent Validity*

Pengujian *convergent validity* dilakukan dengan melihat kriteria nilai dari *outer loadings*. Berikut adalah tabel nilai *outer loadings*.

Tabel 2
Nilai Outer Loadings

	TC	TLE	TR
TR1			0,734
TR2			0,873
TR3			0,912
TR4			0,862
TR5			0,840
X1-1		0,729	
X1-2		0,865	
X1-3		0,854	
X1-4		0,817	
Y-1	0,847		
Y-2	0,883		
Y-3	0,919		
Y-4	0,907		
Y-5	0,872		

Sumber: Output SmartPLS, 2023

Kriteria nilai dari *Outer Loadings* yang signifikan dan

memenuhi syarat adalah $>0,7$ (Hair *et al.*, 2019; Mardiana & Faqih, 2019). Berdasarkan tabel di atas, dapat dilihat bahwa seluruh indikator telah memiliki nilai *outer loadings* lebih dari 0,7. Hal tersebut mengindikasikan bahwa masing-masing variabel penelitian mampu dijelaskan oleh indikatornya dan telah memenuhi syarat *convergent validity* dan valid.

2) *Discriminant Validity*

Pengujian *discriminant validity* dilakukan dengan melihat kriteria dari *Fornell-Larcker Criterion* dan tabel *Cross Loading* yang harus memiliki nilai konstruk laten yang lebih tinggi dari nilai konstruk laten variabel lain (Hair *et al.*, 2019). Berikut disajikan tabel hasil pengujian *discriminant validity*.

Tabel 3
Nilai *Fornell-Larcker Criterion*

	TC	TLE	TR
TC	0,886		
TLE	0,269	0,818	
TR	0,481	0,620	0,846

Sumber: Output SmartPLS, 2023

Berdasarkan data hasil pada tabel di atas, masing-masing nilai konstruk laten memiliki nilai yang lebih tinggi dibandingkan dengan nilai konstruk laten lainnya. Hal tersebut mengindikasikan bahwa kriteria dari *Fornell-Larcker Criterion* telah terpenuhi. Selain itu, kriteria lain dari pengujian *discriminant validity* adalah melihat nilai dari *cross loadings*. Nilai *cross loadings* dianggap memenuhi syarat

apabila masing-masing nilai konstruk laten memiliki nilai yang lebih tinggi dibandingkan dengan nilai konstruk laten lainnya (Hair *et al.*, 2019) Nilai *cross loadings* disajikan pada tabel sebagai berikut.

Tabel 4
Nilai *Cross Loadings*

	TC	TLE	TR
TR1	0,542	0,414	0,734
TR2	0,339	0,526	0,873
TR3	0,351	0,579	0,912
TR4	0,411	0,543	0,862
TR5	0,384	0,552	0,840
X1-1	0,256	0,729	0,456
X1-2	0,166	0,865	0,493
X1-3	0,214	0,854	0,541
X1-4	0,240	0,817	0,529
Y-1	0,847	0,225	0,460
Y-2	0,883	0,235	0,418
Y-3	0,919	0,218	0,400
Y-4	0,907	0,235	0,402
Y-5	0,872	0,274	0,439

Sumber: Output SmartPLS, 2023

Berdasarkan tabel di atas, dapat diketahui bahwa nilai *cross loadings* masing-masing konstruk lebih tinggi dari nilai konstruk laten lainnya, sehingga telah memenuhi kriteria nilai *cross loadings*. Dari penyajian tabel hasil di atas, dapat disimpulkan bahwa *discriminant validity* telah memenuhi syarat dan telah valid.

3) *Composite Reliability*

Reliabilitas suatu konstruk dapat diukur dengan menggunakan 2 cara, yaitu dengan *cronbach's alpha* dan *composite reliability*. Namun, pengukuran dengan

cronbach's alpha memberikan nilai yang lebih rendah, sehingga penggunaan *composite reliability* lebih disarankan. Kriteria nilai *composite reliability* yang memenuhi syarat adalah lebih dari 0,7 dan diperkuat dengan nilai *cronbach's alpha* >0,7 (Hair *et al.*, 2019). Berikut disajikan tabel hasil pengujian reliabilitas.

Tabel 5
Konstruk *Reliability* dan *Validity*

	Cronbach's Alpha	rho - A	Composite Reliability	Average Variance Extracted (AVE)
TC	0,931	0,932	0,948	0,785
TLE	0,834	0,836	0,890	0,669
TR	0,899	0,900	0,926	0,716

Sumber: Output SmartPLS, 2023

Berdasarkan data pada tabel di atas, dapat diketahui bahwa nilai dari *composite reliability* >0,7 dan nilai dari *cronbach's alpha* >0,7. Dapat disimpulkan bahwa semua konstruk dalam penelitian ini telah memenuhi syarat dan reliabel.

B. Evaluasi Model Struktural (*Inner Model*)

1) *R-Square* (R^2)

Untuk menilai struktural dimulai dengan melihat nilai *R-squares* untuk setiap nilai variabel dependen sebagai kekuatan prediksi dari model struktural. *R-square* memperlihatkan seberapa besar variabel laten independen (eksogen) dalam mempengaruhi variabel dependen. Nilai R^2 berkisar antara 0 dan 1, di mana nilai yang lebih tinggi menunjukkan tingkat akurasi prediksi yang lebih tinggi (Al-Emran *et al.*, 2019). Semakin tinggi nilai R^2 berarti semakin baik model prediksi dan model penelitian yang diajukan. Adapun kriteria Nilai R^2 sebagai berikut (Hair *et al.*, 2019).

- 0,75 berarti substansial (Kuat)
- 0,50 berarti moderate (Moderat)
- 0,25 berarti lemah

Tabel 6
Nilai *R-square*

	R Square	Kriteria
TC	0,233	Lemah
TR	0,384	Lemah

Sumber; Output SmartPLS, 2023

Berdasarkan data pada tabel di atas, variabel kepercayaan dan kepatuhan pajak memiliki nilai kategori *R-square* lemah. Dapat diketahui bahwa nilai *R-square* variabel kepatuhan pajak sebesar 0,233, nilai tersebut menjelaskan bahwa kekuatan variabel *tax law enforcement* dan kepercayaan dalam memprediksi kepatuhan pajak adalah sebesar 38,4%.

Sisanya sebesar 76,7% diterangkan oleh konstruk lain diluar yang diteliti dalam penelitian ini. Selanjutnya, nilai *R-square* variabel kepercayaan sebesar 0,384, nilai tersebut menjelaskan bahwa kekuatan variabel *tax law enforcement* dalam memprediksi kepercayaan adalah sebesar 38,4%. Sisanya sebesar 61,6% diterangkan oleh konstruk lain diluar penelitian ini.

2) *f-square* (f^2)

f-Square adalah ukuran yang digunakan untuk menilai seberapa besar dampak atau pengaruh variabel laten endogen (dependen) terhadap variabel laten eksogen (independen). Kriterianya (Hair *et al.*, 2019) :

- Jika $f^2 = 0,02$ artinya lemah
- Jika $f^2 = 0,15$ artinya moderat
- Jika $f^2 = 0,35$ artinya tinggi

Tabel 7
Nilai *f-square*

	TC	TLE	TR
TC			
TLE	0,002		0,623
TR	0,209		

Sumber: Output SmartPLS, 2023

Berdasarkan data pada tabel di atas, dapat disimpulkan sebagai berikut.

- a. Variabel kepercayaan terhadap kepatuhan pajak memiliki nilai *f-square* sebesar 0,209 yang berarti memiliki tingkat pengaruh moderat.
- b. Variabel *tax law enforcement* terhadap kepatuhan pajak

memiliki nilai *f-square* sebesar 0,002 yang berarti memiliki tingkat pengaruh lemah.

- c. Variabel *tax law enforcement* terhadap kepercayaan pajak memiliki nilai *f-square* sebesar 0,623 yang berarti memiliki tingkat pengaruh tinggi.

3) *Predictive Relevance* (Q^2)

Nilai *Q-square* diperoleh melalui prosedur *blindfolding*. *Q-square* digunakan untuk menunjukkan seberapa baik nilai observasi yang dihasilkan. Apabila nilai *Q-square* lebih dari 0, maka dapat dikatakan bahwa konstruk eksogen (independen) memiliki relevansi prediktif terhadap konstruk endogen (dependen) atau memiliki nilai observasi baik sedangkan nilai *Q-square* < 0 , maka nilai observasi memiliki prediktif relevansi model struktural kurang baik (Hair *et al.*, 2019). Kriteria nilai *Q-square* adalah sebagai berikut (Hair *et al.*, 2019).

- Jika $Q\text{-square} = 0,02$ artinya lemah
- Jika $Q\text{-square} = 0,15$ artinya moderat
- Jika $Q\text{-square} = 0,35$ artinya kuat

Tabel 8
Nilai *Q-square*

	SSO	SSE	$Q^2 (=1 - SSE/SSO)$
TC	2000,00	1646,44	0,177
TL	1600,00	1600,00	
TR	2000,00	1457,578	0,271

Sumber: Output SmartPLS, 2023

Berdasarkan tabel di atas, nilai dari *Q-square* pada variabel kepercayaan sebesar 0,271 dan pada variabel kepatuhan wajib pajak sebesar 0,177, nilai tersebut menunjukkan bahwa nilai *Q-square* >0, yang berarti memiliki relevansi prediktif model struktural yang baik dan tergolong moderat. Dengan demikian, model dalam penelitian ini telah memenuhi syarat kebaikan (*model fit*).

4) *Goodness of Fit*

Goodness of Fit atau *GoF index* digunakan untuk validasi model struktural secara keseluruhan. Uji *Goodness of Fit* dapat dilihat dari nilai SRMR. Model PLS dinyatakan telah memenuhi kriteria *Goodness of Fit* apabila nilai SRMR <0,10 dan model PLS dinyatakan *perfect fit* apabila nilai SRMR <0,08. Berikut disajikan tabel hasil pengujian *Goodness of Fit*.

Tabel 9
Nilai Model Fit

	Saturated Model	Estimated Model
SRMR	0,072	0,072
d_ULS	0,549	0,549
d_G	0,225	0,225
Chi-Square	529,430	529,430
NFI	0,873	0,873

Sumber: Output SmartPLS, 2023

Berdasarkan data tersebut, dapat disimpulkan bahwa nilai SRMR sebesar 0,072. Nilai tersebut telah memenuhi syarat karena berada di bawah 0,10, sehingga model PLS ini dinyatakan *fit* dan layak digunakan untuk menguji hipotesis penelitian.

5) Uji Hipotesis

Pengujian hipotesis dilakukan dengan memperhatikan nilai *Original Sample* (O) untuk mengetahui arah hubungan antar variabel, sedangkan untuk mengetahui tingkat signifikansi dari hubungan antar variabel dapat dilihat melalui nilai T-statistics, dan P-Values. Apabila nilai *original sample* mendekati +1, maka hubungan antar variabel memiliki arah positif. Apabila nilai *original sample* mendekati -1, maka hubungan antar variabel memiliki arah negatif (Al-Emran *et al.*, 2019; Hair *et al.*, 2019). Nilai P-Values yang lebih kecil dari taraf signifikansi yakni kurang dari 0,05 atau nilai *T-Statistics* lebih dari 1,96 mengindikasikan bahwa suatu hubungan antar

variabel adalah signifikan (Al-Emran *et al.*, 2019). Tabel hasil pengujian hipotesis disajikan sebagai berikut.

Tabel 10
Nilai Hubungan Antar Variabel (*Direct Effect*)

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics (O/STDEV)	P Values
TL E - > TC	- 0,04 7	- 0,04 9	0,061	0,781	0, 4 3 5
TL E - > TR	0,62 0	0,62 3	0,039	15,81 4	0, 0 0 0
TR - > TC	0,51 0	0,51 3	0,053	9,672	0, 0 0 0

Sumber: Output SmartPLS, 2023

Berdasarkan data pada tabel di atas, analisis mengenai hubungan antar variabel secara langsung (*direct effect*) dijelaskan bahwa nilai pengaruh variabel kepercayaan (TR) terhadap variabel kepatuhan wajib pajak (TC) adalah sebesar 0,51, nilai P Values $0,000 < 0,05$ serta nilai *T-Statistics* $9,672 > 1,96$. Hal tersebut mengindikasikan bahwa variabel kepercayaan (TR) terhadap variabel kepatuhan wajib pajak

(TC) memiliki arah hubungan positif dan berpengaruh signifikan.

Nilai pengaruh variabel *tax law enforcement* (TLE) terhadap variabel kepercayaan (TR) adalah sebesar 0,62, nilai P Values $0,000 < 0,05$ serta nilai *T-Statistics* $15,814 > 1,96$. Hal tersebut mengindikasikan bahwa variabel *tax law enforcement* (TLE) terhadap variabel kepercayaan (TR) memiliki arah hubungan positif dan berpengaruh signifikan.

Sedangkan nilai pengaruh variabel *tax law enforcement* (TLE) terhadap variabel kepatuhan pajak (TC) adalah sebesar -0,047, nilai P Values $0,435 > 0,05$ serta nilai *T-Statistics* $0,781 < 1,96$. Hal tersebut mengindikasikan bahwa variabel *tax law enforcement* (TLE) terhadap variabel kepatuhan pajak (TC) memiliki arah hubungan negatif dan berpengaruh tidak signifikan.

Tabel 11
Nilai Hubungan Antar Variabel (*Indirect Effect*)

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics (O/STDEV)	P Values
TL E - > TR -> TC	0,31 6	0,3 20	0,042	7,45 9	0, 0 0 0

Sumber: Output SmartPLS, 2023

Berdasarkan data pada tabel di atas, analisis mengenai hubungan antar variabel secara tidak langsung (*indirect effect*) dijelaskan bahwa nilai pengaruh variabel *tax law enforcement* (TLE) terhadap variabel kepatuhan wajib pajak (TC) melalui variabel kepercayaan (TR) adalah sebesar 0,316, nilai *P-Values* $0,000 < 0,05$ serta nilai *T-Statistics* $5,288 > 1,96$. Hal tersebut mengindikasikan bahwa variabel *tax law enforcement* (TLE) terhadap variabel kepatuhan wajib pajak (TC) melalui variabel kepercayaan (TR) memiliki arah hubungan positif dan signifikan.

Dapat disimpulkan bahwa kepercayaan memediasi secara penuh (*full mediation*) variabel *tax law enforcement* (TLE) terhadap variabel kepatuhan wajib pajak (TC).

Pembahasan

Hasil analisis pada *direct effect* menunjukkan arah pengaruh *tax law enforcement* terhadap kepatuhan pajak yang semula bersifat negatif, namun ketika kepercayaan dimasukkan sebagai variabel mediasi, arah pengaruh variabel *tax law enforcement* berubah menjadi positif. Kekuasaan dapat meningkatkan kepercayaan yang berdampak pada terjalannya kerja sama antara otoritas pajak dengan wajib pajak (Lisi, 2014). Otoritas pajak dengan kewenangannya melaksanakan *tax law enforcement* menunjukkan bahwa otoritas pajak memiliki efektivitas dan kredibilitas dalam melakukan pekerjaannya,

sehingga muncul kepercayaan wajib pajak terhadap otoritas pajak (Lisi, 2014). Selain itu, implementasi *tax law enforcement* secara adil dan tepat sasaran dengan memberikan hukuman yang lebih tinggi terhadap wajib pajak yang tidak patuh dan memiliki *bad record*, sedangkan penegakan *tax law enforcement* yang dilakukan dengan adil terhadap wajib pajak yang jujur akan meningkatkan kepercayaan wajib pajak, karena wajib pajak memiliki persepsi bahwa otoritas pajak dengan kekuasaannya tidak akan berlaku semena-mena. Peningkatan kepercayaan akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Sejalan dengan teori *Slippery Slope Framework* yang menekankan pentingnya kekuasaan dan kepercayaan beserta interaksinya dalam mempengaruhi kepatuhan pajak (Kirchler *et al.*, 2008; Lisi, 2014).

Hasil penelitian terdahulu mengungkapkan bahwa *tax law enforcement* berupa *tax audit* dan denda yang tepat sangat penting untuk ditegakkan guna menghindari penghindaran pajak dan meningkatkan kepatuhan (Park & Hyun, 2003). Sejalan dengan hasil penelitian dari Advani *et al.* (2017) yang menyatakan bahwa penerimaan pajak dari wajib pajak yang bekerja sebagai wiraswasta di Inggris dilaporkan meningkat setidaknya selama 5 tahun setelah dilakukan audit. Hasil dari kedua percobaan yang dilakukan oleh Wahl *et al.* (2010), menunjukkan bahwa otoritas pajak dapat meningkatkan penerimaan pajak melalui peningkatan kepercayaan wajib pajak serta dengan menunjukkan kekuatan

mereka untuk memantau dan mendenda pelaku yang melakukan kecurangan.

5. KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan mengenai pengaruh *tax law enforcement* terhadap kepatuhan pajak dengan kepercayaan sebagai variabel mediasi, dapat ditarik kesimpulan bahwa *tax law enforcement* berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap kepatuhan pajak, namun *tax law enforcement* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan pajak ketika kepercayaan dimasukkan variabel mediasi kepercayaan.

Keterbatasan dalam penelitian ini adalah terdapat penyebaran kuisisioner dilakukan melalui *customer service*. Teknik penyebaran kuisisioner tidak langsung memiliki kelemahan yakni tidak ada kesamaan persepsi antara responden dan peneliti dalam pengisian kuisisioner sehingga memungkinkan terjadinya hasil kuisisioner yang bias. Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan serta simpulan dalam penelitian ini, penulis mengajukan beberapa saran, bagi otoritas pajak disarankan untuk menerapkan *tax law enforcement* dengan adil dan tepat karena hal tersebut dapat meningkatkan tingkat kepercayaan dan kepatuhan wajib pajak. Bagi penelitian selanjutnya, disarankan untuk mengembangkan variabel independen lain yang memiliki pengaruh lebih besar terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak seperti variabel demografi (usia, jenis kelamin, tingkat pendidikan), variabel budaya (norma sosial, nilai-nilai etika), sikap dan

persepsi (keadilan sistem perpajakan, pengaruh orang-orang terdekat), dsb.

6. REFERENSI

- Advani, A., Elming, W., & Shaw, J. (2017). The Dynamic Effects of Tax Audits. *The Review of Economics and Statistics*, 1–45. https://doi.org/10.1162/rest_a_01101
- Aktaş Güzel, S., Özer, G., & Özcan, M. (2019). The effect of the variables of tax justice perception and trust in government on tax compliance: The case of Turkey. *Journal of Behavioral and Experimental Economics*, 78(January 2018), 80–86. <https://doi.org/10.1016/j.socec.2018.12.006>
- Al-Emran, M., Mezhuyev, V., & Kamaludin, A. (2019). PLS-SEM in Information Systems Research: A Comprehensive Methodological Reference. In *Advances in Intelligent Systems and Computing* (Vol. 845). Springer International Publishing. https://doi.org/10.1007/978-3-319-99010-1_59
- Alabede, J. O., Bt. Zainol Ariffin, Z., & Idris, K. M. (2011). Public Governance Quality and Tax Compliance Behavior in Nigeria: The Moderating Role of Financial Condition and Risk Preference. *Issues In Social And Environmental Accounting*, 5(1), 3. <https://doi.org/10.22164/isea.v5i1.54>
- Faizal, S. M., Palil, M. R., Maelah, R.,

- & Ramli, R. (2017). Perception on justice, trust and tax compliance behavior in Malaysia. *Kasetsart Journal of Social Sciences*, 38(3), 226–232.
<https://doi.org/10.1016/j.kjss.2016.10.003>
- Hair, J. F., Risher, J. J., Sarstedt, M., & Ringle, C. M. (2019). When to use and how to report the results of PLS-SEM. *European Business Review*, 31(1), 2–24.
<https://doi.org/10.1108/EBR-11-2018-0203>
- James, Simon, Alley, & Clinton. (2010). *Munich Personal RePEc Archive Tax compliance, self-assessment and tax administration*. 26906.
- Kastlunger, B., Lozza, E., Kirchler, E., & Schabmann, A. (2013). Powerful authorities and trusting citizens: The Slippery Slope Framework and tax compliance in Italy. *Journal of Economic Psychology*, 34, 36–45.
<https://doi.org/10.1016/j.joep.2012.11.007>
- Kirchler, E., Hoelzl, E., & Wahl, I. (2008). Enforced versus voluntary tax compliance: The “slippery slope” framework. *Journal of Economic Psychology*, 29(2), 210–225.
<https://doi.org/10.1016/j.joep.2007.05.004>
- Kogler, C., Batrancea, L., Nichita, A., Pantya, J., Belianin, A., & Kirchler, E. (2013). Trust and power as determinants of tax compliance: Testing the assumptions of the slippery slope framework in Austria, Hungary, Romania and Russia. *Journal of Economic Psychology*, 34, 169–180.
<https://doi.org/10.1016/j.joep.2012.09.010>
- Lisi, G. (2014). The interaction between trust and power: Effects on tax compliance and macroeconomic implications. *Journal of Behavioral and Experimental Economics*, 53, 24–33.
<https://doi.org/10.1016/j.socec.2014.07.004>
- Mangoting, Y. (2018). QUO VADIS KEPATUHAN PAJAK? *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 9(3).
<https://doi.org/10.18202/jamal.2018.04.9027>
- Mardiana, N., & Faqih, A. (2019). Model Sem-Pls Terbaik Untuk Evaluasi Pembelajaran Matematika Diskrit Dengan Lms. *BAREKENG: Jurnal Ilmu Matematika Dan Terapan*, 13(3), 157–170.
<https://doi.org/10.30598/barekengv013iss3pp157-170ar898>
- Mas’Ud, A., Manaf, N. A. A., & Saad, N. (2019). Trust and power as predictors to tax compliance: Global evidence. *Economics and Sociology*, 12(2), 192–204.
<https://doi.org/10.14254/2071-789X.2019/12-2/11>
- Park, C. G., & Hyun, J. K. (2003). Examining the determinants of tax compliance by experimental data: A case of Korea. *Journal of Policy Modeling*, 25(8), 673–684.
[https://doi.org/10.1016/S0161-8938\(03\)00075-9](https://doi.org/10.1016/S0161-8938(03)00075-9)
- Prastiwi, D. (2021). PROFILE OF TAX COMPLIANCE RESEARCH IN

INDONESIA. *Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi*, 21(2), 245.
<https://doi.org/10.25105/mraai.v21i2.9793>

- Prastiwi, D., Narsa, I. M., & Tjaraka, H. (2019). *Sintesis Sistem Akuntansi Perpajakan*. 10.
- Suandy, E. (2017). *Perencanaan Pajak* (Edisi 6). Salemba Emat.
- Torgler, B., & Schneider, F. (2005). Attitudes towards paying taxes in Austria: An empirical analysis. *Empirica*, 32(2), 231–250.
<https://doi.org/10.1007/s10663-004-8328-y>
- Wahl, I., Kastlunger, B., & Kirchler, E. (2010). Trust in Authorities and Power to Enforce Tax Compliance : An Empirical Analysis of the. *Law and Policy*, 32(4), 383–406.
- Youde, S., Lim, S., Penh, P., Avoidance, T., & Evasion, T. (2019). *Tax Compliance*. 1–5.
- Zhang, C. B., & Li, Y. (2019). How social media usage influences B2B customer loyalty: roles of trust and purchase risk. *Journal of Business and Industrial Marketing*, 34(7), 1420–1433.
<https://doi.org/10.1108/JBIM-07-2018-0211>