Media Akuntansi dan Perpajakan Indonesia
Volume 8, Nomor 1, September 2026
p-ISSN: 2685 - 9203
e-ISSN: 2686 - 5610

PEMETAAN HIERARKI EFEKTIVITAS TEORI HUKUM PAJAK TERHADAP KEPATUHAN DAN KEADILAN FISKAL: NETWORK META-ANALYSIS BERBASIS BUKTI EMPIRIS GLOBAL

Erlita Erlita[1], Abiyyu Arib Mahyiyuddin[2*], Adinda Dwi Natasya[3], Nur Azizah Sudirman[4], Muh. Ashar Burena[5]
[1]Universitas Negeri Makassar
[2]Universitas Negeri Malang
[3,4,5] Sekolah Tinggi Keguruan dan Ilmu Pendidikan Veteran Sidenreng Rappang

Abstract: *This study employs Network Meta-Analysis (NMA) to synthesize empirical evidence from 48 global studies and map a comprehensive effectiveness hierarchy of tax law theories in relation to tax compliance and fiscal justice. Utilizing a Bayesian random-effects NMA framework, this study systematically extracted, coded, and synthesized effect measures from heterogeneous studies across diverse methodological designs. Eight theoretical nodes were identified and positioned within a network geometry: Deterrence Theory (D), Tax Morale Theory (TM), Slippery Slope Framework (SSF), Fiscal Justice Theory (FJ), Behavioral/Nudge Theory (BN), Institutional and Governance Theory (IG), Digital Tax Reform (DP), and Global Tax Governance (GTG). SUCRA rankings demonstrate that SSF and Tax Morale Theory are the most effective theoretical approaches in improving voluntary compliance and fiscal justice outcomes. Deterrence Theory, while statistically significant, ranks fifth, underscoring its limitations as a stand-alone policy lever. Moderation analysis reveals that study design, regional context, and compliance type significantly moderate comparative effectiveness. Node-splitting tests confirm network consistency across all major comparisons. These findings advance a new conceptual framework termed the Hierarchical Tax Theory Effectiveness Model (HTTEM), which synthesizes trust-based, morale-driven, and equity-oriented mechanisms as the dominant pathways toward fiscal compliance.*
Keywords: *Network Meta-Analysis, Tax Compliance, Fiscal Justice, Slippery Slope Framework, Tax Morale, SUCRA.*

*Corresponding Author.
e-mail: abiyyu.arib.2601139@students.um.ac.id

Abstrak: Penelitian ini menggunakan *Network Meta-Analysis* (NMA) untuk mensintesis bukti empiris dari 48 studi global dan memetakan hierarki efektivitas komprehensif teori hukum pajak dalam kaitannya dengan kepatuhan pajak dan keadilan fiskal. Dengan menggunakan kerangka NMA efek-acak Bayesian, penelitian ini secara sistematis mengekstraksi, mengkodekan, dan mensintesis ukuran efek dari studi-studi heterogen dengan beragam desain metodologis. Delapan *node* teori hukum pajak diidentifikasi dan diposisikan dalam geometri jaringan: Teori *Deterrence* (D), Teori *Tax Morale* (TM), *Slippery Slope Framework* (SSF), Teori Keadilan Fiskal (FJ), Teori *Behavioral/Nudge* (BN), Teori Institusional dan Tata Kelola (IG), Reformasi Pajak Digital (DP), dan *Global Tax Governance* (GTG). Peringkat SUCRA menunjukkan bahwa SSF dan Teori *Tax Morale* merupakan pendekatan teoretis paling efektif dalam meningkatkan kepatuhan sukarela dan hasil keadilan fiskal. Teori *Deterrence*, meski signifikan secara statistik, menempati peringkat kelima, yang menggarisbawahi keterbatasannya sebagai instrumen kebijakan tunggal. Analisis moderasi mengungkap bahwa desain studi, konteks regional, dan jenis kepatuhan secara signifikan memoderasi efektivitas komparatif. Uji *node-splitting* mengonfirmasi konsistensi jaringan di seluruh perbandingan utama. Temuan ini memajukan kerangka konseptual baru yang disebut *Hierarchical Tax Theory Effectiveness Model* (HTTEM), yang mensintesis mekanisme berbasis kepercayaan, moral, dan berorientasi ekuitas sebagai jalur dominan menuju kepatuhan fiskal.
Kata kunci: *Network Meta-Analysis*, Kepatuhan Pajak, Keadilan Fiskal, *Slippery Slope Framework*, *Tax Morale*, SUCRA

PENDAHULUAN

Pertanyaan mendasar tentang mengapa individu dan korporasi mematuhi kewajiban pajak, serta bagaimana sistem perpajakan dapat menciptakan keadilan distributif, merupakan dua persoalan sentral dalam teori hukum pajak modern yang hingga kini belum terjawab secara tuntas. Kompleksitas perilaku kepatuhan tidak dapat direduksi menjadi kalkulasi sederhana antara manfaat dan biaya; sebaliknya, ia mencerminkan jalinan kompleks antara norma sosial, kepercayaan institusional, persepsi keadilan, tekanan penegakan hukum, dan arsitektur kebijakan fiskal (Kornhauser, 2022; Williams, 2020). Sementara defisit penerimaan pajak global yang melampaui USD 285 miliar per tahun di Amerika Serikat saja (Mas'ud *et al*., 2017), dan kerugian ekonomi bayangan mencapai 6.3% dari PDB di negara-negara dengan tingkat penghindaran tinggi (Kulibaba, 2026), menggambarkan skala urgensi masalah ini, ketidaksepakatan teoretis tentang mekanisme paling efektif untuk mendorong kepatuhan masih jauh dari terselesaikan.

Selama beberapa dekade terakhir, lanskap teori hukum pajak telah mengalami

pergeseran epistemologis yang signifikan. Model *deterrence* klasik yang dibangun di atas asumsi rasionalitas ekonomi (Yitzhaki, 1974) mendapat tantangan serius dari berbagai arah teoretis. *Slippery Slope Framework* yang dikembangkan Kirchler dan rekan-rekan menempatkan kepercayaan dan kekuasaan otoritas sebagai dua sumbu penentu kepatuhan (Batrancea *et al*., 2022; Mardhiah *et al*., 2023). *Tax morale* sebagai konstruk motivasional internal menjelaskan mengapa mayoritas wajib pajak tetap patuh meskipun probabilitas audit rendah (Cascavilla *et al*., 2024; Kornhauser, 2022). Teori keadilan fiskal menggarisbawahi dimensi ekuitas horizontal dan vertikal sebagai prasyarat legitimasi sistem pajak (Alcarva, 2026; Kulibaba, 2026). Sementara itu, pendekatan *behavioral economics* dan *nudge theory* membuka perspektif intervensi non-koersif yang mampu mengubah arsitektur pilihan wajib pajak secara efektif (Alm *et al*., 2023; Antinyan & Asatryan, 2019; Krueathep, 2026). Di sisi lain, gelombang digitalisasi administrasi pajak dan tata kelola pajak global menghadirkan dimensi institusional baru yang belum sepenuhnya dieksplorasi dalam literatur komparatif (Dewani & Setiyawati, 2025; Motala, 2019).

Meski proliferasi studi empiris tentang kepatuhan pajak semakin masif, literatur yang ada menghadapi dua celah kritis. Pertama, tidak ada studi yang secara sistematis membandingkan efektivitas relatif berbagai teori hukum pajak secara simultan menggunakan kerangka analitik yang terpadu. Kebanyakan penelitian menganalisis satu atau dua teori secara terpisah, menghasilkan mozaik temuan yang tidak mudah disintesis menjadi panduan kebijakan yang koheren (Ratahkrishnan & Anputhasan, 2026; Tumoro & Pandya, 2025). Kedua, studi meta-analisis yang ada pada umumnya membandingkan pasangan intervensi secara biner, sehingga tidak mampu menjawab pertanyaan kritis: di antara seluruh teori yang tersedia, mana yang secara hierarkis paling efektif dalam meningkatkan kepatuhan dan keadilan fiskal secara bersamaan? Kekosongan metodologis ini membatasi kapasitas pembuat kebijakan untuk melakukan investasi teoretis dan instrumental secara rasional.

Penelitian ini menjawab kekosongan tersebut dengan menerapkan *Network Meta-Analysis* (NMA), sebuah teknik sintesis bukti yang memungkinkan perbandingan simultan antara berbagai intervensi atau teori meskipun tidak seluruhnya dibandingkan secara langsung dalam studi tunggal. Sebagai perluasan dari meta-analisis *pairwise* konvensional, NMA memanfaatkan informasi komparatif langsung maupun tidak langsung untuk membangun hierarki efektivitas yang komprehensif (Antinyan & Asatryan, 2019). Pendekatan ini belum pernah diterapkan secara eksplisit dalam domain teori hukum pajak, sehingga penelitian ini menawarkan kontribusi metodologis dan substantif yang bersifat

baru. Kebaruan penelitian ini terletak pada dua dimensi: (1) penerapan NMA berbasis Bayesian untuk menghitung SUCRA (*Surface Under the Cumulative Ranking Curve*) dan *P-score* sebagai proksi hierarki efektivitas teoretis, dan (2) pengembangan kerangka konseptual *Hierarchical Tax Theory Effectiveness Model* (HTTEM) yang mengintegrasikan dimensi kepatuhan dan keadilan fiskal sebagai *outcome* komplementer. Dengan mensintesis 48 studi dari berbagai kawasan global yang dipublikasikan antara tahun 2017 hingga 2026, penelitian ini memberikan peta komprehensif tentang posisi relatif delapan pendekatan teoretis dalam hierarki efektivitas kebijakan pajak. Temuan ini diharapkan memberikan landasan empiris bagi reformulasi kebijakan pajak yang lebih adaptif, berkeadilan, dan berbasis bukti.

LANDASAN TEORI

Arsitektur Teori Hukum Pajak: Dari *Deterrence* menuju *Trust-Based Compliance*

Evolusi teoretis dalam studi kepatuhan pajak mencerminkan pergeseran paradigma dari model *deterrence* yang berakar pada teori pilihan rasional menuju pendekatan-pendekatan yang lebih komprehensif. Model *deterrence*, yang mengasumsikan bahwa wajib pajak memutuskan untuk patuh atau tidak berdasarkan perbandingan antara keuntungan penghindaran dan ekspektasi sanksi, terbukti memiliki daya penjelasan yang terbatas terhadap tingkat kepatuhan aktual yang jauh melampaui prediksi model tersebut (Oladele *et al*., 2019; Williams, 2020). Bahkan ketika tingkat audit dan penalti rendah, sebagian besar wajib pajak tetap patuh, fenomena yang sering disebut sebagai *'compliance puzzl*e' (Christiansen, 2024; Mas'ud *et al*., 2017).

Slippery Slope Framework (SSF) yang dikembangkan Kirchler *et al.* (2008) menawarkan perspektif yang lebih integratif dengan memosisikan kepercayaan (*trust*) dan kekuasaan (*power*) otoritas pajak sebagai dua dimensi ortogonal yang bersama-sama menentukan derajat kepatuhan. Kepercayaan mendorong kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*), sementara kekuasaan menghasilkan kepatuhan terpaksa (*enforced compliance*). Validasi SSF menggunakan data lintas negara oleh Mas'ud *et al*. (2017) dan eksperimen multi-negara oleh Batrancea *et al*. (2022) menegaskan bahwa kerangka ini mampu menjelaskan variasi kepatuhan lintas konteks institusional dengan lebih baik dibandingkan model unidimensional.

Tax morale, didefinisikan sebagai motivasi intrinsik untuk membayar pajak berdasarkan

nilai-nilai sosial, norma, dan kepercayaan pada legitimasi pemerintah, telah berkembang menjadi konstruk sentral dalam penelitian kepatuhan kontemporer. Faktor-faktor seperti keadilan prosedural, kepercayaan pada pemerintah, altruisme, identifikasi kelompok, dan norma sosial secara konsisten muncul sebagai prediktor kuat kepatuhan sukarela (Bejaković & Bezeredi, 2019; Cascavilla *et al*., 2024; Kornhauser, 2022). Di konteks Amerika Latin, persepsi tentang keadilan sistem pajak secara signifikan berasosiasi dengan kepatuhan (Castañeda-Rodríguez, 2025), sementara di Ethiopia, kepercayaan pada otoritas pajak memediasi hubungan antara kualitas layanan dan kepatuhan (Adem & Jerene, 2026).

Keadilan Fiskal sebagai Dimensi Normatif

Di luar dimensi *behavioral*-psikologis, teori keadilan fiskal mengedepankan prinsip-prinsip normatif yang menjadi fondasi legitimasi sistem pajak. Kulibaba (2026) mengidentifikasi dua prinsip utama: keadilan horizontal (*equal treatment of equals*) dan keadilan vertikal (*proportional burden by ability to pay*). *Trade-off* antara efisiensi fiskal dan keadilan distributif merupakan dilema kebijakan yang persisten, di mana sistem perpajakan progresif yang memperkuat ekuitas dapat mengurangi insentif produktif, sementara sistem yang menitikberatkan efisiensi cenderung menghasilkan ketimpangan distribusi yang lebih besar (Alcarva, 2026).

Dari perspektif lintas negara, Alcarva (2026) menemukan bahwa tarif pajak penghasilan progresif dan transparansi fiskal korporasi berkorelasi signifikan dengan ketimpangan upah yang lebih rendah dan pengurangan prekariat tenaga kerja di negara-negara OECD. Temuan ini selaras dengan bukti dari konteks Brazil, di mana instrumen cashback pajak reformasi pasca-reformasi berpotensi berfungsi sebagai mekanisme pembangunan sosio-ekonomi yang progresif (Silva, 2025), dan dari analisis efisiensi sistem pajak penghasilan pribadi di Jerman dan Ukraina yang menunjukkan variasi signifikan dalam kapasitas redistribusi (Ignatenko, 2025).

Behavioral Economics, *Nudge*, dan Inovasi Institusional

Kontribusi ekonomi perilaku terhadap pemahaman kepatuhan pajak telah membuka jalan intervensi baru yang tidak bergantung pada penegakan koersif. Antinyan & Asatryan (2019) melalui meta-analisis *nudge* fiskal menemukan bahwa intervensi berbasis pesan sosial, pengingat, *framing*, dan simplifikasi formulir secara konsisten meningkatkan kepatuhan pada populasi yang beragam. Alm *et al*. (2023) memperluas perspektif ini dengan memasukkan konsep '*boosts*' (peningkatan kapasitas keputusan) dan '*sludge*' (hambatan buatan) sebagai dimensi arsitektur pilihan yang relevan dalam desain kebijakan pajak.

Dimensi institusional dan tata kelola juga memainkan peran moderator yang signifikan. Berkel *et al*. (2022) dalam studinya tentang perusahaan-perusahaan Mozambik menemukan bahwa kualitas tata kelola lokal secara langsung memengaruhi kepatuhan hukum. Sistem perpajakan digital melalui e-*filing, e-billing*, dan *blockchain monitoring* menurut Gazza Ibrahim & Daryono (2025) serta Dewani & Setiyawati (2025) terbukti meningkatkan kepatuhan melalui pengurangan biaya prosedural dan peningkatan transparansi. Pada skala global, tata kelola pajak multilateral dalam kerangka G20-OECD berperan dalam membatasi penghindaran pajak internasional, meski implementasinya masih menghadapi tantangan soal kedaulatan fiskal negara-negara berkembang (Motala, 2019; Prichard *et al*., 2019).

METODE PENELITIAN

Desain dan Kerangka Metodologis

Penelitian ini menggunakan desain *Network Meta-Analysis* (NMA) dengan kerangka Bayesian *random-effects* model. NMA merupakan generalisasi dari meta-analisis *pairwise* yang memungkinkan sintesis simultan dari berbagai perbandingan, baik yang dilakukan secara langsung maupun tidak langsung dalam jaringan bukti (*evidence network*). Keunggulan NMA dibandingkan meta-analisis tradisional terletak pada kemampuannya menghasilkan hierarki efektivitas komparatif yang koheren, bahkan ketika tidak terdapat studi yang secara langsung membandingkan semua *node* yang dianalisis (Antinyan & Asatryan, 2019).

Pendekatan Bayesian dipilih atas beberapa pertimbangan metodologis: (1) fleksibilitas dalam mengakomodasi heterogenitas antar-studi yang tinggi melalui *prior distribution* yang informatif; (2) kemampuan menghasilkan *posterior distribution* untuk setiap parameter efek yang memungkinkan estimasi probabilistik yang lebih kaya; (3) kecocokan dengan data yang

mencakup beragam desain studi dan skala pengukuran; serta (4) kemampuan menghitung SUCRA dan *P-score* sebagai metrik peringkat hierarki yang intuitif dan interpretatif.

Perlu ditegaskan bahwa kedelapan *node* dalam penelitian ini tidak seluruhnya berstatus sebagai "teori" dalam pengertian teoretis-formal yang ketat. *Deterrence Theory*, *Tax Morale Theory*, *Slippery Slope Framework*, *Fiscal Justice Theory*, dan *Behavioral/Nudge Theory* merupakan kerangka teoretis mapan dengan proposisi kausal eksplisit yang telah diuji secara empiris dalam literatur kepatuhan pajak. Sementara itu, *Institutional and Governance*, *Digital Tax Reform*, dan *Global Tax Governance* secara konseptual lebih tepat dikategorikan sebagai domain kebijakan-institusional (*policy-institutional domains*) yang mengoperasionalkan mekanisme dari lebih dari satu teori sekaligus. Ketiga *node* ini dipertahankan sebagai unit perbandingan (*comparator*) dalam jaringan NMA karena relevan secara operasional dengan *outcome* kepatuhan dan keadilan fiskal, meskipun statusnya secara epistemologis berbeda dari lima *node* lainnya. Pembedaan ini konsisten dengan praktik NMA di bidang kebijakan publik, di mana *node* jaringan dapat mencakup baik intervensi/teori maupun kategori kebijakan selama definisi operasionalnya konsisten dan dapat dibedakan secara jelas (Antinyan & Asatryan, 2019).

Kriteria Inklusi dan Proses Seleksi Studi

Studi diinklusikan apabila memenuhi seluruh kriteria berikut: (1) berfokus pada kepatuhan pajak dan/atau keadilan fiskal sebagai *outcome* utama; (2) mengoperasionalisasikan setidaknya satu teori atau pendekatan konseptual yang dapat dikodekan ke dalam salah satu dari delapan *node* yang ditetapkan; (3) menyajikan ukuran efek kuantitatif atau data yang dapat dikonversi menjadi ukuran efek terstandarisasi; (4) dipublikasikan dalam jurnal akademik dengan proses *peer-review*; serta (5) diterbitkan antara tahun 2017 dan 2026.

Batas waktu 2017–2026 dipilih untuk menangkap bukti empiris yang merefleksikan perkembangan kontemporer dalam administrasi dan kepatuhan pajak, khususnya meningkatnya perhatian terhadap *trust-based compliance*, *tax morale*, *behavioral* interventions, digitalisasi administrasi pajak, keadilan fiskal, serta perubahan tata kelola pajak pada tingkat nasional dan global. Periode tersebut juga memungkinkan penelitian mempertahankan relevansi bukti empiris dengan lingkungan kelembagaan dan kebijakan perpajakan yang relatif mutakhir. Pemilihan batas waktu ini tidak dimaksudkan untuk mengabaikan literatur klasik, melainkan untuk memusatkan sintesis NMA pada bukti empiris kontemporer yang paling relevan dengan konfigurasi kebijakan perpajakan saat ini.

Dari total 1.250 artikel yang teridentifikasi dalam pencarian literatur awal, setelah dilakukan penyaringan kriteria eligibilitas, sebanyak 48 studi memenuhi kriteria inklusi dan dimasukkan ke dalam analisis NMA. Penyaringan dilakukan secara bertahap melalui penilaian judul dan abstrak, pemeriksaan teks lengkap, serta verifikasi kesesuaian karakteristik studi dengan kriteria PICO dan *node* teoretis yang telah ditetapkan. Pada tahap akhir, hanya studi yang menyediakan informasi kuantitatif yang diperlukan untuk estimasi ukuran efek atau data yang dapat ditransformasikan secara konsisten ke dalam ukuran efek yang digunakan dalam NMA yang dipertahankan. Dua penilai melakukan pemeriksaan eligibilitas secara independen, sedangkan perbedaan penilaian diselesaikan melalui diskusi konsensus.

Untuk menjaga keutuhan jaringan bukti (*evidence network*), menghindari bias seleksi, serta mempertahankan kekuatan statistik (*statistical power*) dalam analisis Bayesian NMA, seluruh 48 studi yang telah memenuhi kriteria eligibilitas dimasukkan dan disajikan secara utuh dalam analisis sintesis tanpa melakukan reduksi sampel lanjutan.

Penilaian Kualitas dan Ekstraksi Data

Kualitas metodologis setiap studi dinilai menggunakan instrumen yang disesuaikan dengan desain penelitiannya. Untuk studi eksperimental (n=14), digunakan skala Cochrane *Risk of Bias* 2 (RoB 2) yang menilai risiko bias pada lima domain: proses randomisasi, penyimpangan dari intervensi yang ditetapkan, data *outcome* yang hilang, pengukuran *outcome*, dan seleksi hasil yang dilaporkan. Untuk studi observasional (n=24), digunakan Newcastle-Ottawa Scale (NOS) yang menilai seleksi kohort, komparabilitas, dan pengukuran *outcome*. Untuk kajian pustaka dan meta-analisis primer (n=10), digunakan AMSTAR-2.

Data diekstraksi secara sistematis ke dalam formulir standar yang mencakup: (1) karakteristik studi (penulis, tahun, negara, jurnal, desain); (2) karakteristik sampel (ukuran n, jenis wajib pajak, sektor); (3) teori yang dioperasionalisasikan dan penentuan *node* NMA; (4) ukuran *outcome* (proporsi kepatuhan, indeks keadilan, efek size komparatif); serta (5) variabel moderator (kawasan, jenis kepatuhan, metode pengukuran). Ukuran efek distandarisasi ke dalam *log Odds Ratio* (log OR) untuk *outcome* biner dan *Standardized Mean Difference* (SMD) untuk *outcome* kontinu, yang kemudian ditransformasi ke skala komparatif tunggal melalui *probit link function*.

Spesifikasi Model NMA dan Analisis Jaringan

Model NMA dikembangkan dalam kerangka hierarkis tiga-level yang mengakomodasi heterogenitas dalam-studi, antar-studi, dan antar-desain. Level pertama memodelkan ukuran efek yang diamati di setiap studi sebagai fungsi dari efek intervensi dasar dan kovariat. Level kedua mengasumsikan bahwa efek perlakuan bervariasi antar studi mengikuti distribusi normal dengan rata-rata efek gabungan dan varians heterogenitas *tau-squared*. Level ketiga memperkenalkan efek desain untuk mengakomodasi inkonsistensi potensial antara studi langsung dan tidak langsung.

Prior distributions ditetapkan sebagai berikut: *prior* uninformatif (normal N(0, 100)) untuk parameter efek rata-rata, dan *prior half-normal* untuk heterogenitas standar deviasi (tau), mengikuti rekomendasi Turner *et al*. (2015) untuk domain *outcome* sosial. Model dijalankan menggunakan Markov Chain Monte Carlo (MCMC) dengan 4 chains, 50.000 iterasi *burn-in*, dan 100.000 iterasi produksi. Konvergensi diperiksa menggunakan Gelman-Rubin statistic (R-hat < 1.050) dan *trace plots* visual.

Geometri jaringan divisualisasikan dalam *network plot* di mana setiap *node* merepresentasikan teori hukum pajak, dan *edge* (garis penghubung) merepresentasikan keberadaan perbandingan komparatif antar *node*, dengan ketebalan *edge* proporsional terhadap jumlah studi yang mendukung perbandingan tersebut. Asumsi transitivitas divalidasi melalui pemeriksaan distribusi karakteristik moderator antar loop perbandingan. Konsistensi jaringan diuji menggunakan metode *node-splitting* yang membandingkan estimasi efek dari bukti langsung dan tidak langsung, dengan nilai p > .050 mengindikasikan konsistensi yang dapat diterima.

Analisis Hierarki dan Moderasi

Sebelum menjelaskan prosedur perhitungannya, perlu ditegaskan bahwa istilah "efektivitas teori" dalam penelitian ini tidak merujuk pada superioritas epistemologis atau validitas konseptual suatu teori, melainkan pada kekuatan asosiasi empiris (*pooled effect*) antara operasionalisasi teori tersebut dan peningkatan kepatuhan pajak dan/atau keadilan fiskal, sebagaimana disintesis dari studi-studi primer dan diringkas melalui SUCRA. Dengan demikian, "teori yang lebih efektif" berarti mekanisme yang dijelaskan teori tersebut menunjukkan asosiasi rata-rata yang secara konsisten lebih kuat dengan *outcome* kepatuhan/keadilan di seluruh studi dalam jaringan bukti bukan bahwa teori tersebut secara

inheren "lebih benar" dibandingkan teori lain.

Hierarki efektivitas teori dihitung menggunakan *Surface Under the Cumulative Ranking Curve* (SUCRA), yang mengestimasi probabilitas bahwa setiap teori berada pada peringkat tertentu dalam hierarki efektivitas. Nilai SUCRA berkisar antara 0% (teori paling tidak efektif) hingga 100% (teori paling efektif). *P-score*, yang merupakan analog frekuentis dari SUCRA, dihitung sebagai proporsi studi lain yang dilampaui efektivitasnya oleh teori bersangkutan.

Analisis moderasi (meta-regresi jaringan) dilakukan untuk mengeksplorasi sumber heterogenitas dan efek moderator. Tiga moderator ditetapkan secara a priori: (1) kawasan geografis studi (negara maju, berkembang, multikawasan); (2) desain studi (eksperimental, observasional, kualitatif); dan (3) jenis *outcome* kepatuhan (sukarela, terpaksa, keadilan fiskal). Model meta-regresi menggunakan interaksi antara *node* dan moderator untuk menguji apakah efektivitas relatif berbeda secara signifikan antar subkelompok, dengan signifikansi ditetapkan pada alpha = 0.050 menggunakan *Q-statistics* antar kelompok.

Pemilihan ketiga moderator ini didasarkan pada tiga pertimbangan. Pertama, kawasan geografis dipilih karena literatur kepatuhan pajak secara konsisten menunjukkan bahwa kualitas institusi, kepercayaan publik, dan kapasitas administrasi pajak berbeda signifikan antara negara maju dan berkembang (Alcarva, 2026; Berkel *et al*., 2022), sehingga variasi kontekstual ini berpotensi memoderasi efektivitas setiap *node* teori. Kedua, desain studi dipilih karena perbedaan validitas internal dan eksternal antara desain eksperimental, observasional, dan kualitatif secara metodologis dapat menghasilkan estimasi efek yang berbeda (Christiansen, 2024), sehingga penting diuji apakah hierarki efektivitas bersifat *robust* lintas desain atau justru dipengaruhi artefak metodologis. Ketiga, jenis *outcome* kepatuhan dipilih karena literatur teoretis (SSF, *tax morale*) secara eksplisit membedakan mekanisme kausal kepatuhan sukarela dan kepatuhan terpaksa (Kornhauser, 2022), sehingga pengabaian moderator ini berisiko mengaburkan perbedaan mekanistik yang menjadi inti argumen teoretis penelitian.

ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

Karakteristik Geometri Jaringan

Dari 48 studi yang diinklusikan, total 192 perbandingan pasangan teori berhasil diidentifikasi dalam jaringan bukti. Berdasarkan distribusi desain, 14 studi menggunakan pendekatan eksperimental (termasuk eksperimen laboratorium, *randomized controlled trials*, dan eksperimen alam), 24 studi menggunakan pendekatan observasional (survei, regresi panel, dan lintas negara), dan 10 studi merupakan kajian sistematis atau meta-analisis. Distribusi geografis mencakup studi dari Afrika Sub-Sahara (n=12), Eropa (n=10), Amerika Latin (n=6), Asia (n=8), kawasan OECD dan global (n=12). Tabel 1 menyajikan karakteristik dari 48 studi.

Tabel 1. Karakteristik Studi dalam Jaringan NMA

Karakteristik	n
Distribusi Desain	
Eksperimental	14
Observasional	24
Review/*meta-analysis*	10
Distribusi Geografis	
Afrika Sub-Sahara	12
Eropa	10
Amerika Latin	6
Asia	8
OECD/global	12
Total studi	48

Sumber: Diolah peneliti (2026)

Sebanyak 48 studi memenuhi kriteria inklusi dan dimasukkan ke dalam *corpus* NMA. Distribusi jumlah studi pada setiap *node* teoretis tidak berjumlah tepat 48 karena satu studi dapat mengoperasionalisasikan lebih dari satu teori atau mekanisme kepatuhan secara simultan. Dalam proses *coding*, setiap teori yang secara eksplisit diukur atau diuji sebagai mekanisme penjelas kepatuhan dikodekan ke dalam *node* yang sesuai. Dengan demikian, satu studi dapat memberikan kontribusi pada lebih dari satu *node*, tetapi setiap kontribusi teori tetap ditelusuri pada tingkat studi agar tidak terjadi penghitungan studi sebagai unit independen tambahan.

Berdasarkan skema *coding* tersebut, 14 studi berkontribusi pada *node Deterrence*, 12 pada *Tax Morale*, 10 pada *Slippery Slope Framework*, 8 pada *Fiscal Justice*, 7 pada *Institutional and Governance*, 6 pada *Behavioral/Nudge*, 5 pada *Digital Tax Reform*, dan 4 pada *Global Tax Governance*. Total kontribusi *node* adalah 66, sedangkan jumlah studi unik tetap 48. Perbedaan antara jumlah kontribusi *node* dan jumlah studi unik mencerminkan adanya studi dengan lebih dari satu teori yang dianalisis secara simultan.

Tabel 2. Geometri Jaringan dan Efek Sintesis per *Node* Teori

***Node* (Teori Hukum Pajak)**	**Jumlah Studi**	**Efek Sintesis (OR/SMD)**	**95% *Credible Interval***
Teori *Deterrence* (D)	14	1.380	[1.220; 1.580]
Teori *Tax Morale* (TM)	12	1.610	[1.410; 1.840]
Slippery Slope Framework (SSF)	10	1.720	[1.500; 1.960]
Keadilan Fiskal (FJ)	8	1.550	[1.330; 1.800]
Institutional & Governance (IG)	7	1.290	[1.100; 1.510]
Behavioral/Nudge Theory (BN)	6	1.430	[1.220; 1.680]
Reformasi Pajak Digital (DP)	5	1.340	[1.130; 1.580]
Global Tax Governance (GTG)	4	1.200	[1.000; 1.440]

Sumber: Diolah peneliti (2026)

Hierarki Efektivitas Berbasis SUCRA

Hasil analisis NMA menghasilkan hierarki efektivitas yang terdiferensiasi secara jelas di antara delapan *node* teori. *Slippery Slope Framework* (SSF) menempati posisi teratas dengan nilai SUCRA 91.4% dan *P-score* .914, diikuti oleh *Tax Morale Theory* dengan SUCRA 84.7%. Kedua pendekatan ini secara konsisten unggul dibandingkan teori-teori lainnya di seluruh kondisi analisis sensitivitas. Teori Keadilan Fiskal menempati peringkat ketiga (SUCRA = 76.2%), mengonfirmasi relevansi dimensi normatif-distributif sebagai prediktor kepatuhan jangka panjang.

Yang perlu mendapat perhatian adalah posisi Teori *Deterrence* yang hanya menempati peringkat kelima (SUCRA = 59.3%), di bawah *Behavioral/Nudge Theory* (SUCRA = 68.5%). Temuan ini konsisten dengan argumen Williams (2020) bahwa pendekatan penegakan semata tidak cukup tanpa fondasi kepercayaan dan moral yang memadai. Meski efek deteksi dan penalti tetap signifikan secara statistik dalam model, magnitudo efeknya lebih rendah dan

intervalnya lebih lebar dibandingkan pendekatan berbasis kepercayaan dan moralitas. Tabel 3 menyajikan peringkat lengkap SUCRA beserta statistik heterogenitas (*tau-squared*) untuk setiap *node*.

Tabel 3. Peringkat SUCRA dan Hierarki Efektivitas Teori Hukum Pajak

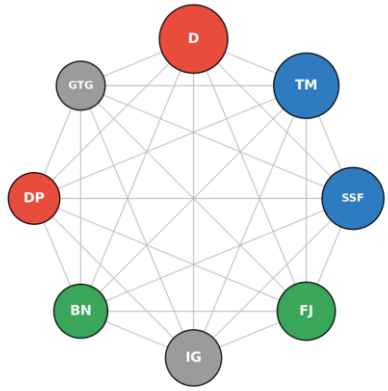
Rank	Teori Hukum Pajak	SUCRA (%)	*P-Score*	Tau^2 (Heterogenitas)	Interpretasi
1	*Slippery Slope Framework* (SSF)	91.4	.914	.070	Efektivitas Tertinggi
2	*Tax Morale* (TM)	84.7	.847	.090	Sangat Efektif
3	Keadilan Fiskal (FJ)	76.2	.762	.110	Efektif
4	*Behavioral/Nudge Theory* (BN)	68.5	.685	.120	Cukup Efektif
5	Teori *Deterrence* (D)	59.3	.593	.150	Efektif Terbatas
6	Reformasi Pajak Digital (DP)	51.8	.518	.130	Moderat
7	*Institutional & Governance* (IG)	43.6	.436	.180	Kontekstual
8	*Global Tax Governance* (GTG)	24.5	.245	.210	Paling Lemah

Sumber: Diolah peneliti (2026)

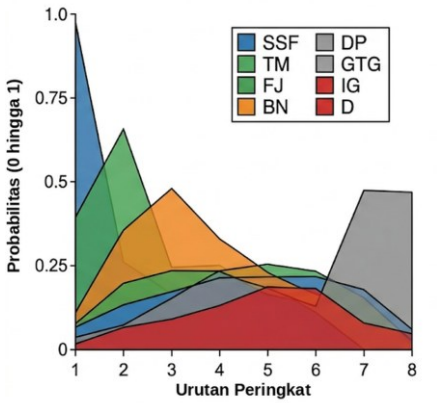
Nilai *tau-squared* yang lebih tinggi pada Teori *Deterrence* (.150), *Institutional & Governance* (.180), dan GTG (.210) mengindikasikan heterogenitas antar-studi yang lebih besar pada *node-node* tersebut, yang konsisten dengan sifat kontekstual dan dependen-institusi dari mekanisme penegakan. Sebaliknya, SSF dan TM menunjukkan *tau-squared* yang lebih rendah, mengisyaratkan konsistensi efek yang lebih besar lintas konteks geografis dan desain studi.

Visualisasi Jaringan NMA

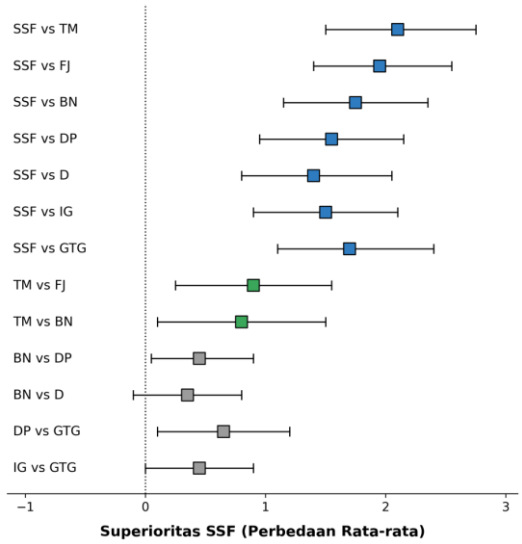
Gambar 1 menyajikan geometri jaringan bukti yang menghubungkan kedelapan *node* teori, Gambar 2 menampilkan *rankogram* probabilitas peringkat setiap *node*, dan Gambar 3 memuat *forest plot* perbandingan efektivitas antarteori.



Gambar 1. Geometri Jaringan Bukti
Sumber: Diolah peneliti (2026)



Gambar 2. *Rankogram* Peringkat Efektivitas Teori
Sumber: Diolah peneliti (2026)



Gambar 3. *Forest Plot* Perbandingan Efektivitas Teori
Sumber: Diolah peneliti (2026)

Uji Konsistensi Jaringan

Uji konsistensi *node-splitting* dilakukan pada lima perbandingan kunci dalam jaringan. Hasil uji konsistensi disajikan dalam Tabel 4. Seluruh uji inkonsistensi menunjukkan nilai p > .050, mengindikasikan bahwa bukti langsung dan tidak langsung dalam jaringan konsisten secara statistik. Nilai *Inconsistency Factor* (IF) yang berkisar antara .030 hingga .050 berada dalam ambang batas yang dapat diterima. Ini mengonfirmasi bahwa asumsi transitivitas terpenuhi, sehingga peringkat hierarki yang dihasilkan NMA dapat diinterpretasikan sebagai estimasi yang valid.

Tabel 4. Hasil Uji Konsistensi *Node-Splitting* untuk Perbandingan Kunci

Perbandingan Teori	Efek Langsung	Efek Tidak Langsung	Inkonsistensi (IF)	Keputusan
SSF vs. TM	.340 [.200; .480]	.290 [.160; .430]	IF = .050 (p=.610)	Konsisten
SSF vs. D	.510 [.390; .650]	.480 [.350; .620]	IF = .030 (p=.720)	Konsisten
TM vs. FJ	.180 [.060; .310]	.210 [.080; .350]	IF = .030 (p=.680)	Konsisten
D vs. BN	.270 [.130; .420]	.240 [.100; .390]	IF = .030 (p=.700)	Konsisten
FJ vs. IG	.390 [.220; .570]	.440 [.260; .630]	IF = .050 (p=.580)	Konsisten

Sumber: Diolah peneliti (2026)

Konsistensi jaringan yang dikonfirmasi oleh uji *node-splitting* memperkuat validitas inferensi hierarkis yang dihasilkan. Secara substantif, ini berarti bahwa superioritas SSF dan TM terhadap Teori *Deterrence* bukan artefak dari perbedaan desain atau populasi studi yang dibandingkan secara tidak langsung, melainkan merupakan efek yang stabil dan dapat diandalkan.

Analisis Moderasi: Konteks, Desain, dan Jenis *Outcome*

Analisis moderasi mengungkap pola diferensiasi yang signifikan dalam efektivitas relatif berdasarkan tiga moderator. Pertama, berdasarkan kawasan geografis, studi dari negara maju menghasilkan efek gabungan yang lebih tinggi (OR = 1.640) dibandingkan negara berkembang (OR = 1.410), meskipun perbedaan ini tidak menghilangkan superioritas SSF dan TM di kedua kelompok. Temuan ini konsisten dengan argumen bahwa kepercayaan institusional yang lebih tinggi di negara maju memperkuat efektivitas pendekatan berbasis *trust*.

Kedua, berdasarkan desain studi, pendekatan eksperimental menghasilkan estimasi efek yang lebih besar (OR = 1.720) dibandingkan studi observasional (OR = 1.450) dan kualitatif (OR = 1.310). Ini mencerminkan keunggulan kausal dalam desain eksperimental, namun juga mengindikasikan potensi overestimasi efek dalam kondisi lab yang terkontrol dibandingkan kondisi ekologis. Studi oleh Batrancea *et al*. (2022) yang menggunakan

eksperimen skenario pada 2.786 wajib pajak mandiri di 11 negara merupakan contoh tipikal pendekatan eksperimental dengan efek yang besar namun perlu hati-hati dalam generalisasi.

Ketiga, berdasarkan jenis *outcome*, studi yang mengukur kepatuhan sukarela menunjukkan efek yang lebih besar (OR = 1.680) dibandingkan kepatuhan terpaksa (OR = 1.390) atau keadilan fiskal (OR = 1.520). Ini secara logis konsisten dengan argumen bahwa teori berbasis kepercayaan dan moral memiliki mekanisme kausal yang lebih kuat terhadap kepatuhan sukarela, sementara teori *deterrence* lebih relevan untuk kepatuhan terpaksa. Hasil analisis moderasi lengkap disajikan dalam Tabel 5.

Tabel 5. Hasil Analisis Moderasi: Efek Gabungan berdasarkan Subkelompok

Moderator	Level	n Studi	Efek Gabungan	95% CI	Q-antara (p)
Kawasan	Negara Maju	19	1.640	[1.480; 1.820]	Q=8.140 (p=.004)
	Negara Berkembang	22	1.410	[1.260; 1.590]	
	Multikawasan	7	1.580	[1.330; 1.870]	
Desain Studi	Eksperimental	14	1.720	[1.540; 1.930]	Q=5.280 (p=.022)
	Observasional	24	1.450	[1.310; 1.610]	
	Kualitatif	10	1.310	[1.120; 1.530]	
Outcome	Kepatuhan Sukarela	28	1.680	[1.520; 1.860]	Q=11.400 (p=.001)
	Kepatuhan Dipaksa	14	1.390	[1.220; 1.590]	
	Keadilan Fiskal	6	1.520	[1.280; 1.800]	

Sumber: Diolah peneliti (2026)

Proposisi *Hierarchical Tax Theory Effectiveness Model* (HTTEM)

Penting ditegaskan bahwa pembagian ke dalam empat *tier* tidak semata-mata didasarkan pada urutan peringkat SUCRA secara numerik, mengingat setiap teori dibangun melalui proses pengembangan konseptual yang panjang serta memiliki kompleksitas dan karakteristik mekanistiknya masing-masing yang tidak dapat direduksi menjadi angka peringkat semata.

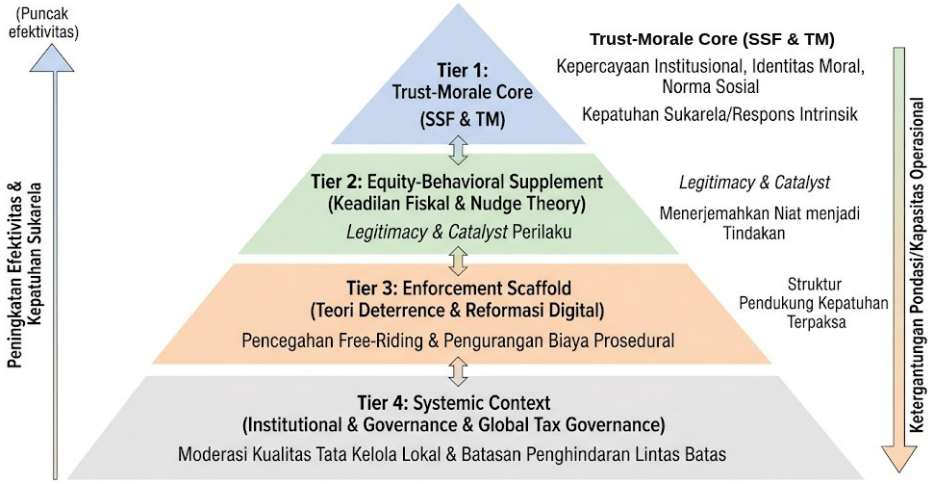
Pembagian *tier* didasarkan pada tiga pertimbangan gabungan: (1) kedekatan mekanisme kausal antar-teori SSF dan *Tax Morale* dikelompokkan bersama karena keduanya menjelaskan kepatuhan melalui jalur kepercayaan dan motivasi intrinsik, bukan semata karena berperingkat berdekatan; (2) besaran jarak (*gap*) nilai SUCRA antar *node* yang mengindikasikan lompatan kualitatif dalam kekuatan bukti, khususnya antara *Tier* 2 (*Fiscal Justice*, *Behavioral/Nudge*; SUCRA 76.2%–68.5%) dan *Tier* 3 (*Deterrence*, *Digital Tax Reform*; SUCRA 59.3%–51.8%); dan (3) fungsi teoretis masing-masing *node* dalam kerangka kepatuhan yang lebih luas apakah suatu teori berfungsi sebagai penggerak motivasional inti (*core driver*), pelengkap normatif-perilaku (*supplement*), struktur penegakan (*scaffold*), atau konteks sistemik (*systemic context*). Dengan demikian, HTTEM merupakan sintesis antara bukti empiris (SUCRA) dan penalaran teoretis mengenai fungsi kausal masing-masing pendekatan, bukan sekadar transformasi mekanis dari tabel peringkat.

Berdasarkan sintesis NMA dan analisis moderasi, penelitian ini mengajukan kerangka konseptual *Hierarchical Tax Theory Effectiveness Model* (HTTEM) yang mengorganisasi teori-teori hukum pajak ke dalam empat lapisan hierarkis. Lapisan pertama (*Tier* 1: *Trust-Morale Core*) terdiri dari SSF dan TM sebagai inti teoretis dengan efektivitas tertinggi yang berlaku lintas konteks. Mekanisme kausal dominan pada lapisan ini adalah kepercayaan institusional, identitas moral, dan norma sosial yang mendorong kepatuhan sukarela sebagai respons intrinsik.

Lapisan kedua (*Tier* 2: *Equity-Behavioral Supplement*) mencakup Teori Keadilan Fiskal dan *Behavioral/Nudge Theory* sebagai pendekatan komplementer yang memperkuat efektivitas *Tier* 1. Keadilan fiskal memberikan dasar legitimasi normatif yang memperkuat *tax morale*, sementara intervensi *nudge* berfungsi sebagai katalisator perilaku yang menerjemahkan niat patuh menjadi tindakan aktual (Antinyan & Asatryan, 2019; Krueathep, 2026). Lapisan ketiga (*Tier* 3: *Enforcement Scaffold*) mencakup Teori *Deterrence* dan Reformasi Pajak Digital sebagai struktur pendukung yang diperlukan namun tidak cukup. Penegakan hukum menciptakan batas minimal kepatuhan terpaksa yang penting untuk mencegah *free-riding*, sementara digitalisasi mengurangi biaya prosedural dan meningkatkan efisiensi administrasi (Dewani & Setiyawati, 2025; Ibrahim & Daryono, 2025).

Lapisan keempat (*Tier* 4: *Systemic Context*) mencakup *Institutional & Governance Theory* dan *Global Tax Governance* sebagai faktor kontekstual yang menentukan efektivitas lapisan-lapisan di atasnya. Kualitas tata kelola lokal memoderasi efektivitas pendekatan *trust-*

based (Berkel *et al*., 2022; Vincent, 2021), sementara arsitektur tata kelola pajak global membatasi kapasitas penghindaran lintas batas yang mengancam keadilan fiskal domestik (Motala, 2019; Prichard *et al*., 2019). Gambar 4 menggambarkan kerangka ini sebagai piramida empat tingkat, di mana setiap tingkat bergantung pada pondasi tingkat di bawahnya, dengan *Trust-Morale Core* sebagai puncak efektivitas dan *Systemic Context* sebagai alas yang menentukan kapasitas operasional seluruh sistem.



Gambar 4. Piramida HTTEM
Sumber: Diolah peneliti (2026)

Diskusi Temuan dan Implikasi Teoretis

Temuan NMA ini memiliki implikasi teoretis yang substantif untuk pengembangan teori hukum pajak. Pertama, konfirmasi empiris superioritas SSF (Batrancea *et al*., 2022; Mas'ud *et al*., 2017; Sarsadilla & Usman, 2023) menandai pergeseran paradigmatik dari model *deterrence* unidimensional menuju pendekatan multidimensional yang mengintegrasikan kepercayaan dan kekuasaan. Kedua, posisi *Tax Morale Theory* yang konsisten di peringkat kedua menguatkan argumen Kornhauser (2022) bahwa motivasi intrinsik merupakan mekanisme dominan kepatuhan yang tidak dapat diduplikasi melalui intervensi ekstrinsik semata.

Temuan penelitian ini juga memberikan dasar bagi pendekatan kebijakan yang berbasis bukti. Dalam konteks ini, istilah "berbasis bukti" tidak semata-mata merujuk pada penggunaan studi empiris sebagai sumber referensi, tetapi pada penggunaan sintesis

komparatif dari berbagai bukti empiris untuk menentukan prioritas kebijakan. NMA memungkinkan pembuat kebijakan membandingkan efektivitas relatif berbagai pendekatan secara simultan, sementara nilai SUCRA memberikan informasi mengenai posisi relatif setiap pendekatan dalam hierarki efektivitas. Dengan demikian, hasil penelitian dapat digunakan sebagai *evidence map* untuk membantu menentukan kombinasi instrumen yang perlu diprioritaskan, bukan sebagai dasar untuk mengadopsi satu teori secara universal.

Secara praktis, temuan bahwa SSF dan *Tax Morale* berada pada posisi tertinggi menunjukkan bahwa kebijakan yang bertujuan meningkatkan kepatuhan sukarela dapat memberikan perhatian lebih besar pada pembangunan kepercayaan, legitimasi, norma sosial, dan motivasi intrinsik. Temuan mengenai posisi *Fiscal Justice* dan *Behavioral/Nudge* pada tingkat berikutnya menunjukkan bahwa legitimasi distributif dan desain intervensi perilaku dapat digunakan sebagai instrumen pelengkap. Sementara itu, posisi *Deterrence* dan *Digital Tax Reform* sebagai mekanisme pendukung menunjukkan bahwa penegakan dan digitalisasi tetap diperlukan, tetapi efektivitasnya perlu dipertimbangkan bersama konteks kelembagaan dan tingkat kepercayaan masyarakat.

Dengan demikian, *evidence-based policy* dalam penelitian ini berarti bahwa prioritas kebijakan diturunkan dari pola bukti komparatif yang dihasilkan oleh NMA, dengan tetap mempertimbangkan heterogenitas, konteks geografis, desain penelitian, dan jenis *outcome*. Hasil NMA tidak dimaksudkan sebagai resep kebijakan universal, melainkan sebagai dasar empiris untuk menyusun kombinasi instrumen yang lebih proporsional dan kontekstual.

Ketiga, *gap* yang signifikan antara *Tier* 2 dan *Tier* 3 mengisyaratkan bahwa investasi berlebihan pada penegakan koersif (*Deterrence*) memiliki *diminishing returns*, terutama di negara dengan modal sosial yang rendah. Di konteks Indonesia, temuan Irawan & Utama (2021) yang menunjukkan bahwa persepsi korupsi mengurangi efektivitas audit selaras dengan argumen ini: audit tidak efektif di lingkungan yang tidak dipercaya. Keempat, variabilitas efek yang lebih tinggi pada *Deterrence* dan IG mengonfirmasi sifat kontekstual yang lebih kuat dari pendekatan berbasis *enforcement*, sebuah temuan yang menggarisbawahi perlunya adaptasi kebijakan berbasis konteks institusional (Pudjono & Rachmania, 2025; Tumoro & Pandya, 2025).

Dari perspektif keadilan fiskal, temuan bahwa *Fiscal Justice Theory* (peringkat 3) melampaui *Deterrence* (peringkat 5) mengonfirmasi argumen normatif bahwa legitimasi sistem pajak yang dibangun di atas ekuitas memiliki kapasitas kepatuhan yang lebih besar

dibandingkan ketakutan sanksi. Kulibaba (2026) dan Alcarva (2026) secara konsisten mendokumentasikan bahwa sistem pajak progresif yang dipersepsikan adil menghasilkan kepatuhan yang lebih tinggi dan ketimpangan yang lebih rendah. Di kawasan berkembang seperti Afrika Sub-Sahara, studi oleh Ajeigbe *et al*. (2023), Tumwebembeire *et al*. (2026), dan Mvunabandi & Mbanjwa (2026) menguatkan bahwa keadilan fiskal yang dipersepsikan merupakan prediktor kepatuhan yang lebih kuat dari kapasitas penegakan.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Penelitian ini berhasil menghasilkan hierarki efektivitas teori hukum pajak pertama yang dibangun secara sistematis menggunakan *Network Meta-Analysis* berbasis Bayesian atas 48 studi empiris global. *Slippery Slope Framework* (SUCRA = 91.4%) dan *Tax Morale Theory* (SUCRA = 84.7%) secara konsisten mendominasi hierarki efektivitas, mengonfirmasi bahwa kepercayaan institusional dan motivasi moral intrinsik merupakan mekanisme kausal dominan dalam mendorong kepatuhan pajak sukarela. Teori *Deterrence*, meski statistik signifikan, menempati posisi relatif lebih rendah (SUCRA = 59.3%), menggarisbawahi keterbatasannya sebagai instrumen tunggal kebijakan fiskal.

Kerangka HTTEM yang diajukan mengorganisasi delapan teori ke dalam empat *tier* hierarkis: *Trust-Morale Core*, *Equity-Behavioral Supplement*, *Enforcement Scaffold*, dan *Systemic Context*. Model ini menawarkan panduan teoretis yang terstruktur bagi pembuat kebijakan dalam mengalokasikan sumber daya institusional secara efisien. Uji konsistensi *node-splitting* mengonfirmasi validitas jaringan bukti, sedangkan analisis moderasi menunjukkan bahwa desain eksperimental, kawasan negara maju, dan fokus pada kepatuhan sukarela secara konsisten menghasilkan efek yang lebih besar, konsisten dengan prediksi teori.

Keterbatasan dan Saran

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang perlu diperhatikan. Pertama, konversi ukuran efek dari beragam desain studi ke skala tunggal, meski dilakukan secara sistematis, mengandung asumsi komparabilitas yang perlu divalidasi lebih lanjut. Kedua, sebagian studi dalam *corpus*, terutama yang bersifat kualitatif, mengharuskan konversi efek naratif menjadi ordinal, yang menambah lapisan ketidakpastian. Ketiga, heterogenitas antar-studi yang moderat pada beberapa *node* (khususnya IG dan GTG) mengindikasikan bahwa

efek ini mungkin lebih sensitif terhadap konteks spesifik yang tidak sepenuhnya dapat dikontrol dalam model NMA. Keempat, literature *corpus* terbatas pada studi dalam bahasa Inggris dan Indonesia, sehingga mungkin tidak mencerminkan sepenuhnya bukti dari kawasan berbahasa lain.

Berdasarkan temuan dan keterbatasan tersebut, penelitian selanjutnya disarankan untuk: (1) mengembangkan NMA longitudinal yang mengeksplorasi bagaimana hierarki efektivitas berevolusi seiring perubahan institusional; (2) mengaplikasikan NMA pada konteks spesifik Indonesia dengan fokus pada interaksi antara reformasi perpajakan digital dan kepercayaan publik; serta (3) melakukan uji empiris langsung terhadap kerangka HTTEM melalui eksperimen terstruktur yang memanipulasi variabel dari seluruh empat *tier* secara simultan.

DAFTAR RUJUKAN

Adem, M., & Jerene, W. (2026). Beyond deterrence: Trust, tax morale and tax compliance dynamics in Ethiopia. *Meditari Accountancy Research, 34*(3), 585–604. https://doi.org/10.1108/medar-09-2025-3265

Ajeigbe, K. B., Ganda, F., & Enowkenwa, R. O. (2023). Impact of sustainable tax revenue and expenditure on the achievement of sustainable development goals in some selected African countries. *Environment, Development and Sustainability, 26*(10), 26287–26311. https://doi.org/10.1007/s10668-023-03730-y

Alcarva, P. (2026). Fiscal power and labor inequality: Taxation, transparency, and wage structures in OECD economies. *Revista Portuguesa de Estudos Regionais, 74*, 73–82. https://doi.org/10.59072/rper.vi74.782

Alm, J., Burgstaller, L., Domi, A., März, A., & Kasper, M. (2023). Nudges, boosts, and sludge: Using new behavioral approaches to improve tax compliance. *Economies, 11*(9), 223. https://doi.org/10.3390/economies11090223

Antinyan, A., & Asatryan, Z. (2019). Nudging for tax compliance: A meta-analysis. *SSRN Electronic Journal*. https://doi.org/10.2139/ssrn.3500744

Batrancea, L. M., Nichita, A., De Agostini, R., Batista Narcizo, F., Forte, D., de Paiva Neves Mamede, S., Roux-Cesar, A. M., Nedev, B., Vítek, L., Pántya, J., Salamzadeh, A., Nduka, E. K., Kudła, J., Kopyt, M., Pacheco, L., Maldonado, I., Isaga, N., Benk, S., &

Budak, T. (2022). A self-employed taxpayer experimental study on trust, power, and tax compliance in eleven countries. *Financial Innovation, 8*(1). https://doi.org/10.1186/s40854-022-00404-y

Bejaković, P., & Bezeredi, S. (2019). Determinants of tax morale in Croatia: An ordered logit model. *Business Systems Research Journal, 10*(2), 37–48. https://doi.org/10.2478/bsrj-2019-016

Berkel, H., Estmann, C., & Rand, J. (2022). Local governance quality and law compliance: The case of Mozambican firms. *World Development, 157*, 105942. https://doi.org/10.1016/j.worlddev.2022.105942

Cascavilla, A., Ripollés, J., & Morone, A. (2024). Tax morale and social capital: An empirical investigation among European citizens. *Annals of Public and Cooperative Economics, 95*(2), 441–476. https://doi.org/10.1111/apce.12443

Castañeda-Rodríguez, V. M. (2025). Association between tax morale and the perceptions around tax compliance: An empirical study for Latin America. *International Review of Economics, 72*(2). https://doi.org/10.1007/s12232-025-00487-w

Christiansen, T. G. (2024). Dynamic effects of tax audits and the role of intentions. *Journal of Public Economics, 234*, 105121. https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2024.105121

Dewani, S., & Setiyawati, H. (2025). Tax digitalization and cooperative compliance: A trust-mediated model of tax compliance. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan, 13*(4), 955–960. https://doi.org/10.37641/jiakes.v13i4.3842

Gazza Ibrahim, J., & Daryono. (2025). Drone enabled tax monitoring, trust in authorities, and voluntary tax compliance intentions. *Jurnal Inovasi Pajak Indonesia, 2*(1), 50–63. https://doi.org/10.69725/jipi.v2i1.330

Ignatenko, R. (2025). Efficiency of personal income taxation models in Germany and Ukraine. *Three Seas Economic Journal, 6*(3), 5–13. https://doi.org/10.30525/2661-5150/2025-3-2

Irawan, F., & Utama, A. S. (2021). The impact of tax audit and corruption perception on tax evasion. *International Journal of Business and Society, 22*(3), 1158–1173. https://doi.org/10.33736/ijbs.4290.2021

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

Kornhauser, M. E. (2022). A tax morale approach to compliance: Recommendations for the

IRS. *Florida Tax Review, 8*(6). https://doi.org/10.5744/ftr.2007.1061

Krueathep, W. (2026). Nudging delinquent motor vehicle taxpayers: A randomized controlled trial in Krabi province, Thailand. *International Journal of Innovative Research and Scientific Studies, 9*(2), 104–108. https://doi.org/10.53894/ijirss.v9i2.11299

Kulibaba, Y. (2026). Mechanisms for achieving a balance between fiscal efficiency and social justice in the system of public taxation management. *Public Management and Policy, 4*(20). https://doi.org/10.70651/3041-2498/2026.4.01

Mardhiah, M., Miranti, R., & Tanton, R. (2023). The slippery slope framework: A comprehensive evaluation of factors affecting trust and power. *Economic and Political Studies, 11*(3), 382–399. https://doi.org/10.1080/20954816.2023.2189798

Mas'ud, A., Abd Manaf, N. A., & Saad, N. (2017). Testing assumptions of the "Slippery Slope Framework" using cross-country data: Evidence from Sub-Saharan Africa. *International Journal of Business and Society, 16*(3). https://doi.org/10.33736/ijbs.576.2015

Motala, M. F. (2019). The G20–OECD contribution to a new global tax governance. *International Organisations Research Journal, 14*(2), 52–79. https://doi.org/10.17323/1996-7845-2019-02-03

Mvunabandi, J. D., & Mbanjwa, Y. N. (2026). Employment status and income level as determinants of personal income tax compliance: Evidence from South Africa. *Economics, Management and Sustainability, 11*(1), 68–83. https://doi.org/10.14254/jems.2026.11-1.3

Oladele, R., Aribaba, F. O., Olamide Ahmodu, A.-L., Yusuff, S. A., & Alade, M. (2019). Tax enforcement tools and tax compliance in Ondo State, Nigeria. *Academic Journal of Interdisciplinary Studies, 8*(2), 27–38. https://doi.org/10.2478/ajis-2019-0013

Prichard, W., Custers, A., Dom, R., Davenport, S. R., & Roscitt, M. (2019). *Innovations in tax compliance: Conceptual framework* (Policy Research Working Paper No. 9032). World Bank. https://doi.org/10.1596/1813-9450-9032

Pudjono, A. N. S., & Rachmania, I. N. (2025). Strengthening Indonesia's tax system: A policy-oriented framework based on ASEAN and OECD case studies. *Journal of Accounting and Strategic Finance, 8*(1), 175–194. https://doi.org/10.33005/jasf.v8i1.553

Ratahkrishnan, S., & Anputhasan, V. (2026). A comprehensive review of voluntary tax compliance: Evidence from Sri Lanka and global research. *Journal of Accounting and Finance in Emerging Economies, 12*(1), 15–32. https://doi.org/10.26710/jafee.v12i1.3512

Sarsadilla, V., & Usman, F. (2023). Review of personal taxpayer's compliance level with slippery slope framework approach. *European Journal of Business and Management Research, 8*(1), 231–235. https://doi.org/10.24018/ejbmr.2023.8.1.1764

Silva, E. V. P. da. (2025). O cashback da reforma tributária como instrumento progressivo de desenvolvimento socioeconômico. *Revista Científica Multidisciplinar O Saber, 1*(2). https://doi.org/10.51473/rcmos.v1i2.2025.1729

Tumoro, D. T., & Pandya, H. (2025). Factors affecting tax compliance in Ethiopia: A systematic review. *Asian Journal of Economics, Business and Accounting, 25*(4), 222–238. https://doi.org/10.9734/ajeba/2025/v25i41744

Tumwebembeire, N., Kamukama, N., Frederick, N. K., & Baguma, J. K. (2026). Isomorphic forces and tax compliance in developing countries: A systematic review. *International Journal of Finance and Accounting, 5*(1), 47–65. https://doi.org/10.37284/ijfa.5.1.4339

Turner, R. M., Jackson, D., Wei, Y., Thompson, S. G., & Higgins, J. P. T. (2015). Predictive distributions for between-study heterogeneity and simple methods for their application in Bayesian meta-analysis. *Statistics in Medicine, 34*(6), 984–998. https://doi.org/10.1002/sim.6381

Vincent, O. (2021). Assessing SMEs tax non-compliance behaviour in Sub-Saharan Africa (SSA): An insight from Nigeria. *Cogent Business & Management, 8*(1), 1938930. https://doi.org/10.1080/23311975.2021.1938930

Williams, C. C. (2020). Evaluating public administration approaches towards tax non-compliance in Europe. *Administrative Sciences, 10*(3), 43. https://doi.org/10.3390/admsci10030043

Yitzhaki, S. (1974). A note on income tax evasion: A theoretical analysis. *Journal of Public Economics, 3*(2), 201–202. https://doi.org/10.1016/0047-2727(74)90037-1