

## ETIKA, ORGANISASI, DAN KEPATUHAN WAJIB PAJAK

**Indrawati Yuhertiana**  
**Rina Moestika Setyaningrum**  
**Sri Hastuti**  
**Siti Sundari**

*Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jawa Timur*  
*Jl. Raya Rungkut Madya Gununganyar Surabaya 60294*  
*Surel: yuhertiana@gmail.com*

<http://dx.doi.org/10.18202/jamal.2016.04.7012>



*Jurnal Akuntansi Multiparadigma*  
**JAMAL**  
Volume 7  
Nomor 1  
Halaman 1-155  
Malang, April 2016  
ISSN 2086-7603  
e-ISSN 2089-5879

Tanggal Masuk:  
**18 Februari 2016**  
Tanggal Revisi:  
**10 Maret 2016**  
Tanggal Diterima:  
**25 April 2016**

**Abstrak: Etika, Organisasi, dan Kepatuhan Wajib Pajak.** Penelitian ini menguji peran etika dalam memoderasi beberapa faktor organisasional terhadap kepatuhan wajib pajak. Penelitian kuantitatif ini menggunakan sampel penelitian sejumlah 138 wajib pajak di enam kota wilayah Jawa Timur yaitu Surabaya, Sidoarjo, Mojokerto, Kediri, Bangkalan dan Madiun. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa pemahaman etika perpajakan tidak terbukti memoderasi variabel komitmen organisasi, budaya organisasi, dan *Good Corporate Governance* terhadap kepatuhan wajib pajak. Sementara itu, budaya organisasi dan *Good Corporate Governance* terbukti memengaruhi pemahaman etika perpajakan.

**Abstract: Ethics, Organization, dan Taxpayer Compliance.** This study aimed to explain the ethical understanding of the taxpayer in moderating the organizational commitment, organizational culture dan good corporate governance on tax compliance. This quantitative research used 138 tax payers registered in East Java tax offices located in six selected cities i.e. Surabaya, Sidoarjo, Mojokerto, Kediri, Bangkalan dan Madiun. It was concluded that the ethical understanding of taxation has not been proven to moderate variable organizational commitment, organizational culture, dan good corporate governance on tax compliance. Meanwhile, organizational culture dan the implementation of Good Corporate Governance proved to affect the taxpayer ethics.

**Kata kunci:** Etika, Kepatuhan wajib pajak, Organisasi

Dalam penelitian keperilakuan perpajakan telah dikenal suatu konsep yang disebut kontrak psikologis. Konsep ini terjadi dalam hubungan antara warga negara sebagai wajib pajak dan negara sebagai penyedia layanan publik (Feld dan Frey 2007). Penelitian ini menggunakan perspektif wajib pajak yang berisikan untuk memperkuat peran masyarakat sipil untuk secara mandiri berperan serta dalam pembangunan bangsa, memperkuat tanggungjawab sebagai warga negara untuk patuh memenuhi kewajiban perpajakannya. Tema tentang kepatuhan wajib pajak memang telah lama menjadi perhatian para peneliti (Jackson dan Milliron 1986). Kepatuhan pajak ini merupakan bagian dari perilaku yang dapat dieksplorasi dari berbagai sudut seperti ekonomi, psikologis, serta sosiologis (Alm dan Torgler 2012, Awang dan Amran 2014,

Bobek *et al.* 2011, Cullis *et al.* 2007, Cullis *et al.* 2012, Hofmann *et al.*, dan Lewis *et al.* 2009). Beberapa studi lainnya juga membuktikan bahwa kepatuhan pajak tidak hanya dapat dilihat dari sudut pandang ekonomi saja (Alm dan Torgler 2012), melainkan juga faktor non-ekonomi.

Secara psikologis, telah terbukti bahwa kepatuhan wajib pajak meningkatkan kinerja perpajakan (Kariyoto *et al.* 2012, Rahayu dan Lingga 2011). Sementara itu, hasil penelitian Alm dan Torgler 2011, dan Awang dan Amran 2014, menunjukkan bahwa ketidakpatuhan pajak dianggap sebagai suatu hal yang tidak etis dan tidak bermoral. Dimensi etika pada birokrat pernah diteliti pula oleh Yuhertiana 2005 yang menyimpulkan adanya hubungan dengan *budgetary slack* pada pemerintahan di Jawa Timur. Kepuasan warga negara atas layanan pemerintah

ditentukan oleh kepercayaan masyarakat yang diciptakan oleh pelayanan prima yang diberikan karena telah menerapkan prinsip etika profesi yaitu tanggung jawab dan integritas moral (Nikmatuniayah 2015). Kesadaran masyarakat sebagai wajib pajak yang patuh sangat erat dengan persepsi masyarakat tentang pajak yang akan memengaruhi motivasi wajib pajak dalam membayar pajak. Motivasi inilah yang selanjutnya memengaruhi kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan. Banyak warga masyarakat yang masih beranggapan bahwa pajak merupakan pungutan bersifat paksaan dan tidak memberikan kontribusi langsung kepada pembayar pajak, sehingga wajib pajak cenderung untuk menghindarinya (Cullis *et al.* 2007, Rahayu 2015, Ariefiara *et al.* 2015)

Ditinjau dari konteks psikologis, terdapat tiga hal yang dapat memengaruhi kepatuhan wajib pajak yaitu, 1) Sejauh mana wajib pajak merasa uang yang dibayarkannya diimbangi oleh pelayanan publik yang diterimanya, 2) sejauh mana kondisi ekonomi dan politik berlaku adil, dan 3) perasaan nyaman atas petugas pajak (*friendliness*) pada saat pemeriksaan bisa menurunkan atau meningkatkan keinginannya untuk membayar pajak (Feld dan Frey 2007). Dalam penelitian lain, layanan petugas pajak disebut sebagai faktor yang terpenting (Ryan *et al.* 2008, Rahayu 2015). Menindaklanjuti hal ini, beberapa upaya telah dilakukan oleh pemerintah Indonesia, seperti perubahan organisasi serta budaya organisasi yang lebih kondusif. Lebih lanjut, melalui peran Direktorat Jenderal Pajak diharapkan dapat meningkatkan kinerja para pegawai pajak sehingga dapat menyempurnakan pelayanannya kepada publik (Prawirodirdjo 2007).

Memperbincangkan tentang etika dalam perpajakan, telah banyak terjadi kasus penggelapan pajak seperti yang dilakukan oleh Gayus dan beberapa oknum pegawai pajak lainnya (Basri 2014, Fidiana 2014, Hastuti dan Sundari 2012). Kasus penggelapan pajak pernah pula dilakukan oleh wajib pajak yang dikenal dengan kasus Asian Agri yang melibatkan akuntan perusahaan beserta jajaran direksinya (Aprianto *et al.* 2007). Meningkatnya kasus pelanggaran dan manipulasi pajak ini akhirnya menimbulkan pertanyaan tentang bagaimana etika diterapkan dalam organisasi, serta bagaimana etika dipahami. Di sisi lain, regulasi mengharuskan institusi untuk mengim-

plementasikan konsep *good governance* yang mengedepankan nilai transparansi, tanggungjawab, keadilan, independensi, dan akuntabilitas. *Gap* inilah yang mendorong penelitian dilakukan.

Secara spesifik, penelitian ini bertujuan untuk menjelaskan pemahaman etika wajib pajak dalam memoderasi komitmen organisasi, budaya organisasi dan *Good Corporate Governance* (GCG) terhadap kepatuhan wajib pajak. Dilema sosial sering kali terjadi dalam interaksi antarindividu dalam organisasi, serta antarpembayar pajak dan Negara. Tentunya interaksi ini berhubungan dengan kekuasaan dan kepercayaan (Gangl *et al.* 2015). Konsep GCG dipercaya dapat membangun budaya organisasi yang beretika (Ardichvili *et al.* 2009).

## **METODE**

Penelitian kuantitatif ini menggunakan lima variable yang meliputi komitmen organisasi, budaya organisasi, *corporate governance*, etika perpajakan, dan pemahaman etika perpajakan. Komitmen organisasi didefinisikan sebagai sebuah keinginan sampai dimana karyawan yakin dan menerima tujuan organisasi serta berkeinginan untuk tinggal bersamanya dan sejauhmana individu mengenal dan terikat pada organisasinya. Penelitian ini mengadopsi dan mengukur komitmen organisasi dengan dimensi *affective commitment*, *continuance commitment*, dan *normative commitment* (Meyer *et al.* 1993). Variabel kedua adalah budaya organisasi yang didefinisikan sebagai sistem yang dipercayai dan nilai yang dikembangkan oleh organisasi yang menuntun perilaku dari anggota organisasi tersebut. Kuesioner budaya organisasi diukur dengan dimensi profesionalisme, jarak dari manajemen, kepercayaan pada rekan sekerja, keteraturan, permusuhan dan integrasi. Variabel ketiga adalah *corporate governance*, merupakan suatu sistem yang dibangun untuk mengarahkan dan mengendalikan perusahaan sehingga tercipta tata hubungan yang baik, adil transparan diantara berbagai pihak terkait dan memiliki kepentingan dalam perusahaan. Dimensi dari *good corporate governance* adalah transparansi, akuntabilitas, responsibilitas dan independensi.

Variabel perantara yang digunakan dalam penelitian ini adalah pemahaman etika perpajakan. Variabel ini mengukur kondisi benar-salahnya persepsi pada kondisi perpajakan. Variabel terakhir yaitu

**Tabel 1: Tingkat pengembalian kuesioner (*Response Rate*)**

KOTA	KUESIONER DISEBAR	KUESIONER KEMBALI	RESPON RATE
Surabaya	75	64	85,3%
Sidoarjo	50	28	56%
Malang	50	19	38%
Mojokerto	50	10	20%
Madiun	25	7	28%
Bangkalan	50	15	30%
Response Rate	300	143	47,6%
<i>Usable Response Rate</i>		138	46%

kepatuhan wajib pajak yang didefinisikan sebagai suatu keadaan dimana wajib pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya.

Populasi penelitian adalah wajib pajak badan non pemerintah (swasta) yang berada di enam kota besar di Jawa Timur, yang diwakili oleh Surabaya, Mojokerto, Malang, Bangkalan, Sidoarjo dan Madiun sejumlah 225.343. Adapun jumlah sampel sejumlah 138 wajib pajak dihitung dengan menggunakan rumus Slovin.

Instrumen yang digunakan dalam pengumpulan data berupa kuesioner yang terdiri dari 52 item pertanyaan. Komitmen organisasi sejumlah 7 pertanyaan, budaya organisasi 10 pertanyaan, *Good Corporate Governance* (GCG) 11 pertanyaan, etika 7 pertanyaan, dan kepatuhan wajib pajak 14 pertanyaan. Kuesioner disusun dengan teknik *multi dimension scale*, 7 skala.

Data utama yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer melalui kuesioner tertutup yang diajukan kepada responden. Sebelum kuesioner digunakan dalam penelitian, dilakukan pengujian terhadap mahasiswa Pascasarjana UPN Veteran Jawa Timur. Obyek uji coba kuesioner ini representatif karena dipilih mahasiswa yang memiliki usaha sendiri sehingga memiliki ciri-ciri yang sama dengan responden sebenarnya, yaitu pemilik NPWP badan. Dari hasil analisis diketahui item pertanyaan yang disajikan valid dan reliabel, sehingga kuesioner dapat disebar kepada responden berdasarkan sampel yang telah ditentukan. Disamping itu juga dilakukan wawancara secara langsung kepada beberapa responden terpilih untuk mengetahui implementasi pemenuhan kewajiban mereka.

Model *Structural Equation Modeling* (SEM) digunakan dalam penelitian ini karena faktor kompleksitas permasalahan yang dapat dilihat pada kerangka konseptual. Hair *et al.* (1992), menyatakan bahwa SEM adalah suatu teknik analisis *multivariate* yang mengkombinasikan aspek regresi berganda (dalam memeriksa hubungan ketergantungan) dan analisis faktor (merepresentasikan konsep yang tak terukur, faktor dengan multi variabel) untuk mengestimasi serangkaian hubungan saling ketergantungan sejumlah variabel.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Peneliti menyebarkan kuesioner kepada para wajib pajak di enam kota wilayah Jawa Timur. Tabel 1 berikut menyajikan data yang diolah berasal dari 138 responden, dengan tingkat *usable respon rate* sebesar 46%. Tabel ini menjelaskan *respon rate* masing-masing kota.

*Response rate* dapat disimpulkan cukup baik yaitu mencapai 47,6%. Dibandingkan dengan penelitian lain, jumlah ini tergolong cukup besar. *Response rate* yang terbesar diperoleh di kota Surabaya. Sementara Madiun merupakan kota yang memiliki *respon rate* terendah. Responden penelitian ini adalah wajib pajak yang didefinisikan sebagai orang pribadi atau badan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan wajib melakukan kewajiban perpajakan, termasuk pemungutan pajak atau pemotong pajak tertentu. Hal ini tercantum dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang No.6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

**Tabel 2. Usia Responden**

Usia (tahun)	Jumlah (orang)	Persentase (%)
20 – 30	43	31,2
31 – 40	32	23,2
41 – 50	28	20,3
51 – 60	14	10,1
61 ke atas	3	2,2
Tidak disebutkan	18	13,0
Total	138	100

Dari responden yang berjumlah 138 orang, sejumlah 64% adalah laki-laki yang berusia rentang 20-30 tahun. Hal ini menunjukkan bahwa semakin banyak anak muda yang diberi tanggung jawab untuk menyelesaikan masalah perpajakan dan keuangan di perusahaan. Regulasi perpajakan yang sangat dinamis dianggap sangat cocok dikerjakan secara teknis oleh para *fresh graduate* yang telah memiliki pengalaman di kantor akuntan atau konsultan pajak. Harapannya, mereka telah memiliki kemampuan untuk menghitung, melaporkan dan membayar pajak perusahaan.

Tabel 3 memperlihatkan bahwa sejumlah 50% responden dengan rentang waktu operasi perusahaan 0-5 tahun ternyata masih baru memiliki NPWP. Hal ini diperkuat dengan hasil wawancara yang dilakukan oleh peneliti.

Sektor perdagangan merupakan jenis usaha yang mayoritas ditekuni responden. Memahami jenis bidang usaha dan skala perusahaan memudahkan untuk menganalisis prediksi penerimaan perpajakan, sekaligus prediksi jumlah pajak yang diterima. Dengan demikian, komposisi objek dalam penelitian ini meliputi jenis perusahaan dagang dan jasa.

**Uji Asumsi.** Salah satu asumsi SEM adalah bahwa data memiliki distribusi normal. “*Rule of thumb*” untuk mengenali normalitas data adalah dengan mengevaluasi nilai *skewness*-nya (Hair *et al.* 2006). Data terdistribusi normal pada rentang  $z \pm 2,58$  pada  $\alpha = 0,01$  atau pada rentang  $z \pm 1,96$  pada  $\alpha = 0,05$ . Hasil uji normalitas data dengan memeriksa nilai Z pada  $\alpha = 0,01$  menunjukkan beberapa angka yang berada di luar rentang  $z \pm 1,96$  pada  $\alpha = 0,05$ , terpaksa dibuang sehingga total n yang bisa diolah menjadi 103. Dengan demikian asumsi normalitas terpenuhi. Selanjutnya, pengujian terhadap gejala multikolinieritas antar variabel bebas memperlihatkan tidak adanya gejala multikolinieritas yang merusak model terlihat dari *determinant of sample covariance matrix* dan angka ini jauh dari nol. Karena itu dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinieritas atau singularitas dalam data ini sehingga asumsi terpenuhi. Sementara itu, hasil pengukuran *factor loading* setiap butir dan konstruk dengan *confirmatory factor analysis* dapat dilihat pada tabel 5 berikut.

Hasil analisis menunjukkan bahwa dengan menggunakan *Cronbach-Alpha*, seluruh variabel adalah reliabel memenuhi *cut off* yang disyaratkan, yaitu di atas 0,6 (Solimun 2002).

**Tabel 3. Lama perusahaan memiliki NPWP**

Nomor	Jumlah	Persentase (%)
0 – 5 tahun	69	50
6 – 10 tahun	28	20,3
11 - 20 tahun	16	11,6
Lebih dari 20	4	2,9
Tidak disebutkan	21	15,2
Total	138	100

**Tabel 4. Pengelompokan berdasarkan Bidang Usaha Wajib Pajak**

Jenis Perusahaan	Jumlah	Persentase (%)
Jasa	43	31,2
Dagang	53	38,4
Industri	12	8,7
Tidak disebutkan	30	21,7
Total	100	100

Hasil pengujian menunjukkan model pengukuran (*measurement model*) cukup baik untuk digunakan dalam analisis, karena mayoritas telah berada di atas *cut off* yang disyaratkan. Hal ini berarti indikator yang digunakan untuk mengukur sebuah variabel laten secara bersama-sama cukup kuat mencerminkan unidimensionalitas variabel tersebut. Untuk menguji model pengukuran ini digunakan *Confirmatory Factor Analysis* (Ferdinand 2002). Tabel 6 menjelaskan hasil uji kesesuaian model terhadap ke lima variabel laten yang digunakan dalam penelitian ini.

Dalam uji kesesuaian model pengukuran disimpulkan bahwa seluruh variabel laten dalam penelitian memiliki model yang dapat diterima. Dengan demikian, kelima variabel laten tersebut dapat diuji hubungan kausalitasnya dalam model persamaan struktural. Untuk itu terlebih dahulu model persamaan struktural ini diuji kesesuaian modelnya. Hasil pengujian dapat dilihat pada tabel 7.

Hasil pada perhitungan awal yaitu saat *run* pertama, menghasilkan model yang belum memuaskan karena hanya dua kriteria yang berhasil terpenuhi yaitu CMINDF sebesar 1,986 dan RMSEA sebesar 0,055, masing-masing berada di bawah *cut of value*-nya. Oleh karena itu untuk menghasilkan model yang baik, dengan harapan terpenuhinya kriteria uji kesesuaian model lainnya, maka model dimodifikasi menurut

indeks modifikasi yang disarankan oleh *software* Amos 4.01. Hasil perhitungan setelah model dimodifikasi menunjukkan bahwa enam indeks mengalami perbaikan, mampu memenuhi syarat *cut of value*-nya yaitu *Chi Square* yang menurun, semakin kecil, *p value*, GFI, AGFI, TLI, dan CFI. Dengan demikian seluruh indeks dalam uji kesesuaian model telah terpenuhi sehingga model ini dapat diterima atau sesuai dengan data dan dapat digunakan sebagai dasar analisis lebih lanjut.

Penelitian ini menjelaskan kontrak psikologis dari sisi wajib pajak terkait kepatuhannya membayar pajak yang dilakukan dari perspektif wajib pajak. Tujuannya adalah untuk menjelaskan pemahaman etika wajib pajak dalam memoderasi komitmen organisasi, budaya organisasi, dan *Good Corporate Governance* terhadap kepatuhan wajib pajak. Kontrak psikologis perpajakan melengkapi *theory of economic crime* yang tidak mampu menjelaskan penyebab ketidakpatuhan pajak walaupun sudah diterapkan denda atau sanksi yang tinggi (Feld dan Frey 2007). Kontrak psikologi tentang pajak menjelaskan aspek *behavior* khususnya psikologis tentang kepatuhan wajib pajak. Etika dan moral disebut sebagai kondisi psikologis yang menyatakan bahwa kalau wajib pajak menyadari norma kebaikan maka tidak perlu menunggu diterapkannya denda atau sanksi pajak yang tinggi maka otomatis akan patuh membayar pajak.

**Tabel 5 . Reliabilitas Variabel**

Construct	Cronbach Alpha (Cut off : $\geq 0,6$ )
Komitmen Organisasi	,8471
Budaya Organisasi	,7965
<i>Good Corporate Governance</i>	,9040
Pemahaman Etika Perpajakan	,7805
Kepatuhan Wajib Pajak	,7069

**Tabel 6. Uji Kesesuaian model – Model Pengukuran**

Goodness of Fit Index	Cut Off	VARIABEL LATEN					Kesimpulan
		KO	BO	GCG	PEP	KWP	
Chi Square	Sekecil mungkin	21.559	37.499	5.787	10.29	13.618	memenuhi syarat
CMINDF	≤ 2	#####	1.339	0.027	10.29	1.135	memenuhi syarat
P value	≥ 0,05	0	0.108	0.665	0.001	0.326	memenuhi syarat, kecuali PEP
GFI	≥ 0,90	0.958	0.977	0.995	0.98	0.99	memenuhi syarat
AGFI	≥ 0,90	0.75	0.955	0.979	0.877	0.969	memenuhi syarat, kecuali KO dan PEP
TLI	≥ 0,95	0.73	0.957	1.008	0.764	0.993	memenuhi syarat, kecuali KO dan PEP
CFI	≥ 0,95	0.423	0.973	1	0.921	0.997	memenuhi syarat kecuali KO

Para ekonom lebih menekankan relevansi variabel eksternal seperti tarif pajak, pendapatan dan audit dan tingginya denda, namun demikian penelitian psikologis menunjukkan bahwa variabel internal juga sama pentingnya (Hofmann *et al.* 2008). Variabel internal tersebut meliputi pengetahuan warga negara tentang hukum pajak, sikap mereka terhadap pemerintah dan perpajakan, norma-norma pribadi, norma-norma sosial dan keadilan, serta kecenderungan motivasi untuk mematuhi, dan mendiskusikan kemungkinan intervensi strategis untuk meningkatkan pajak. Berdasarkan tabel di atas, koefisien jalur pengaruh etika (PEP) terhadap kepatuhan wajib pajak (KWP) sebesar 0,790, lebih besar dari *cut off* 0,05. Dari data tersebut, diperoleh kesimpulan bahwa pemahaman etika perpajakan tidak terbukti memoderasi variabel komitmen organisasi, budaya organisasi dan *Good Corporate Gov-*

*ernance* terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil penelitian ini agak mengejutkan karena berbeda dengan penelitian sejenis lainnya yang menemukan bahwa adanya hubungan antara etika dan kepatuhan wajib pajak dimana *tax professional* yang memiliki kewajiban moral yang tinggi, niat ketidakpatuhan pajaknya rendah atau sebaliknya (Mustikasari 2007). Penelitian tentang etika dalam kepatuhan wajib pajak telah lama dilakukan dan banyak mengalami perkembangan (Alm dan Torgler 2012). Penelitian selama ini yang banyak berlandaskan ada teori ekonomi neo klasik yang menganggap bahwa individu lebih mementingkan diri sendiri (Alm dan Torgler 2012). Terdapat motivasi dalam pengambilan keputusan etikal perpajakan mereka, antara lain bahwa keramahan petugas pajakpun dan kemudahan administrasi perpajakan mampu meningkatkan kesadaran wajib pajak dalam memenuhi kewajiban

**Tabel 7. Hasil Uji Persamaan Struktural**

Goodness of Fit Index	Cut Off	Hasil Perhitungan Model Awal	Hasil Perhitungan Setelah Model Dimodifikasi
Chi Square	Sekecil mungkin	1008,854	453,332
CMINDF	≤ 2	1,986	1,021
P value	≥ 0,05	0,000	0,369
GFI	≥ 0,90	0,848	0,927
AGFI	≥ 0,90	0,822	0,902
TLI	≥ 0,95	0,829	0,996
CFI	≥ 0,95	0,845	0,997
RMSEA	≤ 0,08	0,55	0,008

**Tabel 8. Koefisien Jalur**

			Estimate	S.E.	C.R.	P	Kesimpulan
PEP	<---	KO	,590	,254	2,325	,020	signifikan
PEP	<---	BO	-,085	,102	-,830	,407	Non signifikan
PEP	<---	GCG	,420	,202	2,081	,037	Signifikan
KWP	<---	PEP	-,380	1,427	-,267	,790	Non signifikan

Keterangan:

PEP : Pemahaman Etika Perpajakan

KO : Komitmen Organisasi

BO : Budaya Organisasi

GCG : *Good Corporate Governance*

KWP : Kepatuhan Wajib Pajak

mereka. Riset yang secara spesifik menguji etika untuk memprediksi kepatuhan pajak dilakukan dengan menginvestigasi efek dari orientasi etika dan evaluasi etika membuktikan bahwa orientasi etika mempengaruhi etika evaluasi dan selanjutnya secara positif mempengaruhi kepatuhan pajak (Henderson dan Kaplan 2005).

Skala perusahaan (responden yang mayoritas berasal dari wajib pajak badan skala kecil dan menengah) tidak mampu menjelaskan dugaan yang diajukan. Obyek penelitian yang berbeda dengan penelitian sebelumnya menjelaskan berbedanya temuan dengan penelitian sebelumnya. Obyek dalam penelitian ini adalah mayoritas adalah wajib pajak perusahaan kecil dengan jenis usaha dagang serta jasa dan bentuk usaha perorangan. Perusahaan kecil sering tertinggal dalam melakukan perubahan organisasi karena masih disibukkan melakukan penataan internal. *The General Accounting Office* dalam Siahaan (2005) menemukan bahwa perusahaan manufaktur memiliki tingkat kepatuhan terhadap peraturan perpajakan yang relatif lebih tinggi bila dibandingkan dengan perusahaan jasa (*service*) dan dagang eceran (*retail*). Rice dalam Siahaan (2005) telah melakukan penelitian terhadap tingkat kepatuhan perusahaan perusahaan kecil terhadap peraturan perpajakan. Rice menemukan bahwa 2/3 dari perusahaan kecil yang diteliti tidak mematuhi peraturan perpajakan. Faktor faktor yang signifikan yang ditemukan dalam hubungannya dengan tingkat kepatuhan perusahaan-perusahaan kecil terhadap peraturan perpajakan adalah pengungkapan laporan keuangan kepada publik (memiliki hubungan positif), *Marginal Tax Rate* (memiliki hubungan negatif), uku-

ran perusahaan (memiliki hubungan positif) dan lokasi yang diidentifikasi oleh IRS yang masuk dalam *Poor Compliance Regional*.

Di sisi lain, penelitian ini menemukan kuatnya komitmen organisasi dan implementasi *good corporate governance* yang baik. Kedua variabel ini menjadi variabel kunci meningkatnya etika perpajakan. Data yang diperoleh dari responden menunjukkan pemahaman terhadap etika dapat disimpulkan rata-rata responden memiliki pemahaman yang cukup bagus namun demikian pemahaman yang dimiliki bukan merupakan variabel penghubung bagi variabel independen yang ada didalam penelitian terhadap kepatuhan wajib pajak karena meskipun etika seringkali dihubungkan dengan moral seseorang namun demikian etika tidak langsung membuat manusia menjadi lebih baik, melainkan etika merupakan sarana untuk memperoleh orientasi kritis berhadapan dengan berbagai moralitas yang membingungkan.

**Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Pemahaman Etika Perpajakan.** Dalam hidup berorganisasi, komitmen adalah kata kunci (Rose 2005). Komitmen penting untuk menjaga hubungan terutama untuk pencapaian tujuan bersama, demi kesuksesan dalam organisasi. Lemahnya komitmen tentunya akan mengganggu pencapaian tujuan yang diinginkan. Beberapa jenis arah hubungan bisa terjadi antara komitmen organisasi dan etika. Secara umum, peneliti menguji pengaruh komitmen organisasi terhadap etika. Lingkungan kerja yang baik dapat menyebabkan menurunnya rasa tidak menyenangkan dan memperbaiki kondisi psikologi di antara teman sekerja. Lebih jauh lagi, mayoritas orang akan memperhatikan masalah etika ketika mereka akan memu-

tuskan hal yang penting. Komitmen menjadi bagian etika utama dalam masyarakat. Inilah mengapa orang yang memiliki komitmen tinggi lebih efisien dalam bekerja dibandingkan mereka yang berkomitmen rendah.

Berdasarkan hasil analisis SEM, komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap pemahaman etika perpajakan wajib pajak di Jawa Timur dengan *P-value* 0,020 lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan semakin tinggi komitmen organisasi wajib pajak, maka pemahaman etika perpajakannya juga semakin meningkat. Hasil penelitian ini didasari oleh jawaban responden wajib pajak di Jawa Timur tentang komitmen organisasi yang menunjukkan hasil mereka memiliki komitmen organisasi yang cukup tinggi. Ini berarti mereka berupaya dengan segala cara untuk memajukan perusahaan, bangga terhadap perusahaannya, berusaha agar tetap dapat bekerja di perusahaan tersebut, karena merasa prinsip-prinsip hidupnya sesuai dengan yang diterapkan dalam perusahaan. Mereka merasa yakin atas pilihan bekerja pada perusahaannya saat ini adalah tepat. Oleh karena itu, mereka memiliki kepedulian yang sangat besar akan masa depan perusahaannya. Hasil ini sejalan dengan pendapat Allen dan Meyer (1993) yang mengemukakan bahwa komitmen organisasi sebagai sebuah keadaan psikologi yang mengkarakteristikan hubungan karyawan dengan organisasi atau implikasinya yang mempengaruhi apakah karyawan akan tetap bertahan dalam organisasi atau tidak, yang teridentifikasi dalam tiga komponen yaitu: a) Komitmen afektif (*affective commitment*), merupakan keterlibatan emosional seseorang pada organisasinya berupa perasaan cinta pada organisasi, b) Komitmen kontinyu (*continuance commitment*), yaitu persepsi seseorang atas biaya dan resiko dengan meninggalkan organisasi saat ini. Artinya, terdapat dua aspek pada komitmen kontinyu, yaitu: melibatkan pengorbanan pribadi apabila meninggalkan organisasi dan ketiadaan alternatif yang tersedia bagi orang tersebut, c) Komitmen normatif (*normative commitment*), merupakan sebuah dimensi moral yang didasarkan pada perasaan wajib dan tanggung jawab pada organisasi yang mempekerjakannya.

Secara umum, seorang karyawan yang memiliki komitmen afektif yang kuat akan tetap tinggal bersama organisasi dikarenakan mereka ingin tinggal (*because they want to*). Karyawan yang memiliki komitmen kon-

tingyu yang kuat dikarenakan mereka harus tinggal bersama organisasi (*because they have to*). Karyawan yang memiliki kekuatan komitmen normatif disebabkan mereka merasa harus tinggal bersama (*because they fell that they have to*). Hasil penelitian ini menunjukkan wajib pajak di Jawa Timur yang mempunyai komitmen organisasi yang cukup tinggi akan mempengaruhi pemahamannya tentang etika perpajakan. Hal ini didukung dengan hasil jawaban responden tentang pemahaman etika perpajakan. Para wajib pajak di Jawa Timur mempersepsikan bahwa mereka telah melaporkan aktivitas perusahaannya dan membayar pajak sesuai dengan jumlah yang seharusnya dan tepat waktu. Wajib pajak cenderung setuju untuk melampirkan laporan keuangannya, ini berarti transparansi laporan keuangan bukan merupakan hal yang menyulitkan mereka, meskipun masih terdapat 9,4% responden yang kurang setuju. Dalam konteks etika, komponen sanksi atas pelanggaran peraturan atau norma menjadi sangat penting. Penegakan disiplin atas kasus-kasus etika sangatlah diperlukan agar timbul efek jera, sehingga diharapkan tidak terjadi pelanggaran lagi. Wajib pajak di Jawa Timur selaku responden merasa adanya sanksi terhadap pelanggaran pajak sangat penting, karena perpajakan merupakan kewajiban bagi wajib pajak. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh beberapa peneliti sebelumnya.

**Pengaruh Budaya Organisasi terhadap Pemahaman Etika Perpajakan.** Ikatan budaya tercipta oleh masyarakat baik dalam keluarga, organisasi maupun bangsa. Budaya mengikat anggota kelompok menjadi satu kesatuan pandangan yang menciptakan keragaman perilaku dan tindakan. Budaya organisasi mewakili sebuah persepsi yang sama dari para anggotanya. Budaya organisasi ini sebagai sistem nilai organisasi dan akan memengaruhi bagaimana suatu pekerjaan dilakukan dan perilaku karyawan. Terkait budaya organisasi dan perpajakan, dalam penelitian Cullis *et al.* (2012) menemukan bahwa kepatuhan wajib pajak juga ditentukan oleh perbedaan budaya antarnegara. Budaya dalam kaitannya dengan kepatuhan perpajakan ditentukan oleh perilaku dan nilai yang disepakati bersama. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa budaya organisasi tidak berpengaruh terhadap pemahaman etika wajib pajak. Hasil ini tidak mendukung penelitian sebelumnya yang



dilakukan oleh Hunt dan Vitelli dalam Falah (2007), bahwa lingkungan budaya dan pengalaman pribadi diasumsikan membentuk orientasi etika. Sementara itu, jawaban dari responden menunjukkan terdapat kecenderungan terhadap nilai budaya organisasi dalam perusahaan. Namun beberapa diantaranya kurang mendukung bahwa budaya organisasi harus dipatuhi. Misalnya mereka menganggap bahwa daftar hadir tidak terlalu penting. Begitu pula dengan seragam kerja. Sejumlah 26% dari responden kurang setuju dengan adanya budaya seragam kerja. Hal ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Chursway dan Ledge (1993).

Dalam penelitian ini, tingkat pemahaman responden atas etika perpajakan cenderung tinggi. Hal ini disebabkan oleh skala perusahaan yang cenderung kecil, jumlah karyawan tidak terlalu banyak, serta jarang membentuk standar kerja dan etika yang baku. Hasil ini senada dengan penelitian yang dilakukan oleh Longenecker (1989) yang melihat adanya perbedaan perilaku etika di antara bisnis besar dan bisnis kecil. Perusahaan kecil cenderung lebih ketat menyangkut etika,

**Pengaruh Good Corporate Governance terhadap Pemahaman Etika Perpajakan.** Berdasarkan hasil analisis SEM, *Good corporate governance* berpengaruh signifikan terhadap pemahaman etika perpajakan wajib pajak di Jawa Timur dengan *P-value* 0,037 lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan semakin baik penerapan *Good Corporate Governance* pada perusahaan akan meningkatkan pemahaman etika perpajakan. Hasil penelitian ini didukung dengan jawaban responden yang menunjukkan perusahaan di Jawa Timur telah menerapkan *Good corporate governance* dengan cukup baik. Artinya, dilihat dari prinsip transparansi menunjukkan perusahaan telah menyediakan informasi secara tepat waktu, memadai, jelas, akurat, dapat dibandingkan, serta mudah diakses oleh pemangku kepentingan sesuai dengan haknya. Selain itu, perusahaan telah melakukan kewajiban untuk memenuhi ketentuan kerahasiaan perusahaan sesuai dengan peraturan perundang-undangan, termasuk rahasia jabatan, dan hak-hak pribadi.

Disamping itu, ditinjau dari penerapan akuntabilitas, perusahaan telah menetapkan rincian tugas dan tanggung jawab yang selaras dengan visi, misi, nilai-nilai perusahaan dan strategi perusahaan. Dalam

melaksanakannya, seluruh elemen perusahaan harus berpegang pada etika bisnis dan pedoman perilaku yang telah disepakati. Selanjutnya, dilihat dari prinsip responsibilitas, perusahaan berpegang pada prinsip kehati-hatian dan patuh terhadap peraturan perundang-undangan, anggaran dasar, peraturan perusahaan, serta melaksanakan tanggung jawab sosial yang meliputi kepedulian terhadap masyarakat dan kelestarian lingkungan. Perusahaan juga telah menerapkan prinsip-prinsip independensi dengan cukup baik. Hal ini dibuktikan dengan penghindaran dominasi oleh pihak manapun, tidak terpengaruh oleh kepentingan tertentu, bebas dari benturan kepentingan, pengaruh atau tekanan, sehingga pengambilan keputusan dapat dilakukan secara obyektif.

Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa prinsip kewajaran telah diterapkan dengan cukup baik. *Good Corporate Governance* dapat didefinisikan sebagai proses dan struktur yang diterapkan dalam menjalankan perusahaan dengan tujuan utama meningkatkan nilai pemegang saham dalam jangka panjang dengan tetap memperhatikan kepentingan stakeholders yang lain (pemegang saham, kreditor, pemasok, pelanggan, pegawai perusahaan, pemerintah dan masyarakat yang berinteraksi dengan perusahaan). Penerapan *Good corporate governance* yang baik ini tentunya akan memengaruhi pemahaman etika perpajakan wajib pajak.

Berikutnya, penelitian ini juga menguji peran pemahaman etika perpajakan yang memediasi variabel komitmen organisasi, budaya organisasi dan *Good Corporate Governance* terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil analisis menunjukkan bahwa pemahaman etika pajak berpengaruh tidak signifikan terhadap kepatuhan wajib perpajakan. Adapun indikator yang digunakan dalam mengukur etika perpajakan meliputi melaporkan jumlah yang sesuai dengan yang dibayarkan, ketepatan waktu pelaporan, melampirkan bukti laporan keuangan, sanksi terhadap pelanggaran, kemudahan dalam menghitung pajak sendiri. Sistem *self assessment* yang diterapkan dalam perhitungan pajak individu maupun badan memungkinkan terjadinya pelanggaran pajak. Wajib pajak akan melaporkan pendapatan kena pajak cenderung lebih rendah atau bahkan tidak melaporkannya.

Beberapa riset telah dilakukan dalam upaya menguji peran etika dalam kepatuhan pajak yang berfokus pada aspek komitmen

sosial (Schwartz dan Orleans 1967, Jackson dan Milliron 1986). Orientasi etika mengarah pada pengertian etika secara umum atau lebih dikaitkan dengan teori-teori psikologi tentang konsistensi antara tindakan dan kepercayaan yang dimiliki. Sementara pengertian evaluasi etika lebih berfokus pada pengertian etika secara kontekstual, yaitu menghubungkan sikap individu dan kepercayaan yang bisa saja berbeda tergantung dari situasi yang dihadapi. Hasil riset mereka menunjukkan bahwa terdapat hubungan positif antara etika dan kepatuhan pajak. Hasil ini bertentangan dengan beberapa penelitian yang telah dilakukan oleh Henderson dan Kaplan (2005).

Seperti yang telah disampaikan sebelumnya, bahwa objek penelitian ini adalah perusahaan kecil dengan jenis usaha dagang dan jasa dengan bentuk perorangan. Rice dalam (Siahaan 2005) telah melakukan penelitian terhadap tingkat kepatuhan perusahaan perusahaan kecil terhadap peraturan perpajakan. Rice menemukan bahwa 2/3 dari perusahaan kecil yang diteliti tidak mematuhi peraturan perpajakan. Faktor yang paling signifikan memengaruhi tingkat kepatuhan perusahaan-perusahaan kecil terhadap peraturan perpajakan adalah pengungkapan laporan keuangan kepada publik (berhubungan positif), *marginal tax rate* (berhubungan negatif), ukuran perusahaan (berhubungan positif), dan lokasi yang diidentifikasi oleh IRS yang masuk dalam *Poor Compliance Regional*. Data yang diperoleh dari responden menunjukkan pemahaman terhadap etika yang cukup bagus. Namun demikian, pemahaman yang dimiliki bukan merupakan variabel penghubung bagi variabel independen yang ada didalam penelitian terhadap kepatuhan wajib pajak.

## SIMPULAN

Dari hasil penelitian ini dapat disimpulkan bahwa pemahaman etika perpajakan tidak terbukti memoderasi variable komitmen organisasi, budaya organisasi dan *Good Corporate Governance* terhadap kepatuhan wajib pajak. Dari tiga variabel yang digunakan, hanya komitmen organisasi yang terbukti tidak memiliki pengaruh terhadap etika wajib pajak. Sementara budaya organisasi dan implementasi *good corporate governance* terbukti berpengaruh terhadap etika wajib pajak.

Salah satu keterbatasan dalam penelitian ini adalah belum tercapainya tujuan

penelitian untuk mengetahui dampak perubahan organisasi untuk membangun penerapan prinsip etika dalam perusahaan. Hal ini dikarenakan adanya kesulitan mendekati wajib pajak badan yang berskala besar. Penelitian ini masih sangat memungkinkan untuk dikembangkan, terutama pada pembahasan tentang *tax compliance* meliputi *tax evasion* (penggelapan pajak) dan *tax avoidance* (penghindaran pajak) yang disesuaikan dengan berbagai kasus pelanggaran etika di Indonesia.

## DAFTAR RUJUKAN

- Alm, J. dan B. Torgler. 2011. "Do Ethics Matter? Tax Compliance dan Morality." *Journal of Business Ethics* Vol.101, No 4, hlm. 635-651.
- Alm, J. dan B. Torgler. 2012. "Do Ethics Matter? Tax Compliance dan Morality." *Tulane Economics Working Paper Series*.
- Aprianto, A., A. Wijaya, dan K. Budi. 2016. *Sukanto Tanoto Tersangka Penggelapan Pajak*. Koran Tempo 2007 [diunduh 5 Pebruari 2016]. <<http://www.antikorupsi.org/id/content/sukantotanoto-tersangka-penggelapan-pajak>>
- Ardichvili, A., J.A Mitchell, dan D. Jondle. 2009. "Characteristics of Ethical Business Cultures." *Journal of business ethics* Vo. 85, No. 4, hlm. 445-451.
- Ariefiara, D., S. Utama, R. Wardhani, dan N. Rahayu. 2015. "Analisis Pengaruh Strategi Bisnis Terhadap Penghindaran Pajak, Bukti Empiris Di Indonesia." *Simposium Nasional Akuntansi 18 Medan*.
- Awang, N. dan A. Amran. 2014. "Ethics dan Tax Compliance." In *Ethics, Governance dan Corporate Crime: Challenges dan Consequences*, hlm. 105-113. Emerald Group Publishing Limited.
- Basri, Y. M. 2014. "Efek Moderasi Religiusitas Dan Gender Terhadap Hubungan Etika Uang (Money Ethics) dan Kecurangan Pajak (Tax Evasion)." *Simposium Nasioanal Akuntansi 17 Mataram*.
- Bobek, D.D., A.M. Hageman, dan C. F. Kelliher. 2011. "The Social Norms of Tax Compliance: Scale Development, Social Desirability, dan Presentation Effects." In *Advances in Accounting Behavioral Research*, hlm. 37-66. Emerald Group Publishing Limited.
- Cullis, J., P. Jones, dan A. Lewis. 2007. *Tax Compliance: Social Norms, Culture dan Endogeneity*, International Studies Pro-

- gram Working Paper 07-22, Andrew Young School of Policy Studies, Atlanta.
- Cullis, J., P. Jones, dan A. Savoia. 2012. "Social Norms dan Tax Compliance: Framing the Decision to Pay Tax." *The Journal of Socio-Economics*, Vol. 41, No. 2, hlm. 159-168.
- Feld, L.P., dan B.S. Frey. 2007. "Tax Compliance as the Result of a Psychological Tax Contract: The Role of Incentives dan Responsive Regulation." *Law & Policy*, Vol. 29, No. 1, hlm. 102-120.
- Ferdinand, A. 2002. "Structural Equation Modeling Dalam Penelitian Manajemen." *Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang*.
- Fidiana. 2014. "Eman Dan Iman: Dualisme Kesadaran Dan Kepatuhan." *Simpodium Nasional Akuntansi 17 Mataram*.
- Gangl, K., E. Hofmann, dan E. Kirchler. 2015. "Tax Authorities' Interaction with Taxpayers: A Conception of Compliance in Social Dilemmas by Power dan Trust." *New ideas in psychology* No. 37 hlm. 13-23.
- Hair, J.F, W.C Black, B.J. Babin, R.E Anderson, dan R.L Tatham. 2006. *Multivariate Data Analysis*. Vol. 6: Pearson Prentice Hall Upper Saddle River, NJ.
- Henderson, B.C, dan S.E. Kaplan. 2005. "Examination of the Role of Ethics in Tax Compliance Decisions." *The Journal of the American Taxation Association: Spring*, Vol 27, No. 1, hlm. 39-72.
- Hofmann, E., E.Hoelzl, dan E.Kirchler. 2008. "Preconditions of Voluntary Tax Compliance: Knowledge dan Evaluation of Taxation, Norms, Fairness, dan Motivation to Cooperate." *Zeitschrift für Psychologie/Journal of Psychology*, Vol. 216, No, 4, hlm. 209-217.
- Jackson, B.R., dan C.V. Milliron. 1986. "Tax Compliance Research: Findings, Problems dan Prospects." *Journal of Accounting Literature*, No. 5, hlm. 125-165.
- Kariyoto, B.Subroto, Sutrisno, dan Rosidi. 2012. "Pengaruh Kesadaran Dan Kepatuhan Wajib Pajak Terhadap Kinerja Perpajakan." *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, Vol. 3 No, 1, hlm. 62-76.
- Lewis, A., S. Carrera, J. Cullis, dan P. Jones. 2009. "Individual, Cognitive dan Cultural Differences in Tax Compliance: Uk dan Italy Compared." *Journal of Economic Psychology*, No. 30, hlm. 431-445.
- Meyer, J.P, N.J Allen, dan C.A Smith. 1993. "Commitment to Organizations dan Occupations: Extension dan Test of a Three-Component Conceptualization." *Journal of applied psychology* Vol. 78, No. 4, hlm. 538.
- Mustikasari, E. 2007. *Kajian Empiris Tentang Kepatuhan Wajib Pajak Badan Di Perusahaan Industri Pengolahan Di Surabaya*, Simposium Nasional Akuntansi X, Makasar.
- Nikmatuniayah. 2015. "Kinerja Dan Etika Pelayanan Sektor Publik Dalam Upaya Meningkatkan Kepercayaan Masyarakat." *Jurnal Akuntansi dan Multiparadigma*. Vol. 6. No. 3.
- Prawirodirdjo, A.S. 2007. *Analisis Pengaruh Perubahan Organisasi Dan Budaya Organisasi Terhadap Kepuasan Dan Kinerja Pegawai Direktorat Jenderal Pajak (Penelitian Pada Kantor Pelayanan Pajak Berbasis Administrasi Modern Di Lingkungan Kantor Wilayah Jakarta Khusus)* Manajemen, Universitas Diponegoro Semarang.
- Rahayu, D.P. 2015. "Penyebab Wajib Pajak Tidak Patuh Melaporkan Pajak." *Simpodium Nasional Akuntansi 18 Medan*.
- Rahayu, S., dan I.S Lingga. 2011. "Pengaruh Modernisasi Sistem Administrasi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Survei Atas Wajib Pajak Badan Pada Kpp Pratama Bandung" X)." *Jurnal Akuntansi* Vol. 1 No. 2, hlm. 119-138.
- Rose, M. 2005. "Do Rising Levels of Qualification Alter Work Ethic, Work Orientation dan Organizational Commitment for the Worse? Evidence from the Uk, 1985-2001." *Journal of Education dan Work*, Vol 18, No. 2, hlm. 131-164.
- Ryan, R.M., Veronika Huta, dan Edward L. Deci. 2008. "Living Well: A Self-Determination Theory Perspective on Eudaimonia." *Journal of Happiness Studies*, Vol 9 No 1, hlm. 139-170.
- Schwartz, R. D., dan S. Orleans. 1967. "On Legal Sanctions." *University of Chicago law review*. No. 34 hlm. 274-300.
- Yuhertiana, I. 2005. "Kajian Etika Budgetary Slack Di Organisasi Sektor Publik Menurut Perspektif Gender." *Simpodium Riset Ekonomi II*