

## FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PERSEPSI WAJIB PAJAK ATAS PENGGELAPAN PAJAK

Vinna Marthadilova, Vince Ratnawati dan Andreas

Magister Akuntansi FE Universitas Riau

Email: Ovha\_cak3@yahoo.com

### ABSTRACT

*This study aims to analyze the factors influencing the perception of taxpayers on tax evasion with taxation sanctions as a moderating variable. The endogenous variables in this study are the perception of taxpayers on tax evasion and tax morals, while the exogenous variables are tax fairness, tax knowledge, enforcement level, social exchange, and tax sanctions as moderating variable. The population of this study are corporate taxpayer registered in Directorate General of Taxes in Pekanbaru are 150 respondents. Data analysis of this study uses Structural Equation Model with warp PLS 5.0. The results showed that tax moral mediates the relationship between fairness to the perception of taxpayers on tax evasion as full mediation, and also tax moral mediates the relationship between the enforcement level to the perception of taxpayers on tax evasion as a partial mediation. However tax moral does not mediate the relationship between tax knowledge to the perception of taxpayers on tax evasion, and also tax moral does not mediate the relationship between social exchange to the perception of taxpayers on tax evasion. On the other hand, tax sanction moderates the relationship of tax moral to the perception of taxpayers on tax evasion*

**Keywords:** *Tax fairness, tax knowledge, enforcement level, social exchange, tax moral, tax sanctions and perception, tax evasion*

### LATAR BELAKANG PENELITIAN

Pajak merupakan salah satu sumber pendapatan negara yang akan digunakan untuk pembangunan di Indonesia disamping penerimaan dari sektor migas dan penerimaan bukan pajak. Pajak memberikan kontribusi kepada negara lebih dari 80% ini digunakan untuk keperluan Negara dan sebesar-besarnya untuk kemakmuran rakyat. Sehubungan dengan itu, sistem pemungutan pajak di Indonesia menganut *Self assessment system*. Pada sistem ini wajib pajak diberikan wewenang untuk menentukan sendiri besaran pajak yang terutanganya, menyeter dan melaporkan sendiri pajak dan fiskus tidak ikut campur, fiskus hanya mengawasi dan memeriksa saja. Untuk itu, wajib pajak harus menghitung pajaknya sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku. Sehubungan dengan kondisi itu, wajib pajak bisa memilih melakukan berbagai cara atau strategi untuk meminimalisasi jumlah pembayaran pajak, menghindari pajak bahkan hingga terjadinya penggelapan pajak.

Terkait dengan penggelapan pajak tersebut, beberapa waktu lalu cukup maraknya kasus penggelapan pajak yang dilakukan oleh wajib pajak badan (perusahaan). Praktek-praktek penggelapan pajak yang sering dilakukan oleh oknum wajib pajak adalah melaporkan omset lebih kecil dari yang seharusnya, adanya transaksi ekspor fiktif, pemalsuan dokumen keuangan perusahaan, menggelembungkan biaya perusahaan dengan membebankan biaya fiktif, atau melakukan *mark up* nilai barang yang diimpor.

Hal tersebut tentu saja berdampak pada tidak maksimalnya penerimaan pajak. Tabel 1 berikut merupakan data target dan realisasi penerimaan pajak Indonesia pada periode Tahun 2011 s.d 2017:

**Tabel 1**  
**Data Target dan Realisasi Penerimaan Pajak Tahun 2011 s.d 2017**

Tahun	Target (triliun)	Realisasi (triliun)	Realisasi (%)	Short Fall (triliun)
2011	Rp 878,68	Rp 873,87	99%	Rp 4,81
2012	Rp.1.016,24	Rp. 980,52	96%	Rp 35,72
2013	Rp.1.148,36	Rp.1.077,31	94%	Rp 71,05
2014	Rp.1.246,00	Rp.1.146,30	92%	Rp 99,70
2015	Rp.1.489,30	Rp.1.235,80	83%	Rp 253,50
2016	Rp.1.539,20	Rp.1.283,60	83%	Rp 255,60
2017	Rp.1.472.30	Rp.1.339,80	91%	Rp 133.00

Sumber: Pajak.go.id

Berdasarkan Tabel 1 tersebut, realisasi penerimaan pajak belum mencapai target yang ditetapkan. Secara logika, penyusunan target penerimaan pajak itu dibuat berdasarkan berbagai faktor yang dikumpulkan sebagai acuan penyusunan target, maka realisasi penerimaan seharusnya bisa melebihi target atau sekurang-kurangnya mencapai target. Namun selama 7 tahun terakhir berdasarkan data Indonesia tidak pernah mencapai target yang ditetapkan.

Maraknya kasus penggelapan pajak yang terjadi di Indonesia beberapa waktu ini, menimbulkan berbagai persepsi dari wajib pajak. Persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak merupakan hal yang etis atau tidak, didasarkan kepada berbagai faktor sesuai dengan sudut pandang masing-masing. Hal ini juga diungkapkan oleh McGee (2006) bahwa ia mengelompokkan penggelapan pajak ke dalam tiga pandangan/persepsi, yaitu tidak pernah etis, kadang-kadang etis tergantung pada keadaan dan fakta-fakta tertentu, serta etis. McGee (2008) meneliti penggelapan pajak (*tax evasion*) melalui persepsi dari dua budaya yang berbeda, yaitu pada mahasiswa bisnis di Hong Kong dan Amerika Serikat. Baik mahasiswa di Hong Kong maupun Amerika Serikat menentang pandangan bahwa penggelapan pajak adalah etis/dibenarkan. Terkadang penggelapan pajak dipandang etis tergantung pada keadaan. Beberapa alasan yang paling sering diberikan untuk membenarkan penggelapan pajak adalah atas dasar moral. Dimana kesimpulannya, mahasiswa di Amerika Serikat lebih menentang penggelapan pajak (*tax evasion*) dibandingkan mahasiswa di Hong Kong. Hal ini sangat menarik untuk diteliti karena berdasarkan hasil dari beberapa penelitian yang telah dilakukan menunjukkan bahwa pandangan/persepsi kelompok orang terhadap penggelapan pajak bisa berbeda satu sama lain. Pertama, kita dihadapkan pada pernyataan bahwa penggelapan pajak merupakan hal yang tidak etis karena tindakan tersebut melanggar hukum, dan juga dapat merugikan negara. Tetapi berdasarkan hasil penelitian-penelitian yang sudah dilakukan sebelumnya, pada suatu kondisi dan alasan tertentu, penggelapan pajak bisa dianggap sebagai tindakan etis. Dengan demikian terdapat perbedaan persepsi dari berbagai hasil penelitian yang berbeda.

## KAJIAN PUSTAKA

Konsep persepsi dalam penelitian ini mengkombinasikan teori yang digunakan ada 5 yakni : Teori Keadilan, *Theory of Planned Behavior*, Teori atribusi, Teori Pertukaran Sosial dan *Theory of Moral Reasoning*. Dalam penelitian ini, penulis menguji 4 model penelitian yakni:

### Model I

#### **Pengaruh Keadilan Terhadap Persepsi Wajib Pajak atas Penggelapan Pajak**

Jika wajib pajak merasa sistem perpajakan yang berlaku semakin adil, maka wajib pajak akan berpersepsi bahwa penggelapan pajak adalah tindakan yang tidak etis. Wajib pajak akan memandang bahwa penggelapan pajak sebagai tindakan illegal dan melanggar hukum, begitu juga sebaliknya. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H1a : Keadilan mempengaruhi persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak

#### **Pengaruh Pemahaman Perpajakan Terhadap Persepsi wajib pajak atas Penggelapan Pajak**

Jika pemahaman wajib pajak tentang perpajakan yang berupa informasi perpajakan dan peraturan perpajakan semakin baik maka wajib pajak akan berpersepsi bahwa penggelapan pajak adalah tindakan yang tidak etis. Wajib pajak akan memandang bahwa penggelapan pajak sebagai tindakan illegal dan melanggar hukum, hal ini dikarenakan wajib pajak memahami resiko yang akan diterima, jika melakukan penggelapan pajak, begitu juga sebaliknya. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H2a : Pemahaman perpajakan mempengaruhi persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak

#### **Pengaruh Tingkat Penegakan Hukum Terhadap Persepsi wajib pajak atas Penggelapan Pajak**

Jika tingkat penegakan hukum semakin baik dan konsisten, maka wajib pajak akan berpersepsi bahwa penggelapan pajak adalah tindakan yang tidak etis. Wajib pajak akan memandang bahwa penggelapan pajak sebagai tindakan illegal dan melanggar hukum, hal ini disebabkan karena mereka paham akan konsekuensi hukum yang akan diterima jika mereka melakukan penggelapan pajak, begitu juga sebaliknya. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H3a : Tingkat penegakan mempengaruhi persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak

#### **Pengaruh Pertukaran Sosial Terhadap Persepsi wajib pajak atas Penggelapan Pajak**

Jika tingkat pertukaran sosial seperti penggunaan dana dari perpajakan untuk fasilitas publik tersebut semakin baik dan layak, maka wajib pajak akan berpersepsi bahwa penggelapan pajak adalah tindakan yang tidak etis. Wajib pajak akan memandang bahwa penggelapan pajak sebagai tindakan illegal dan melanggar hukum, karena wajib pajak merasakan manfaat atas pajak yang telah mereka bayarkan, begitu juga sebaliknya. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H4a : Pertukaran sosial mempengaruhi persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak

### **Pengaruh Moral Pajak Terhadap Persepsi wajib pajak atas Penggelapan Pajak**

Jika moral pajak wajib pajak itu semakin baik, maka wajib pajak akan berpersepsi bahwa penggelapan pajak adalah tindakan yang tidak etis. Wajib pajak akan memandang bahwa penggelapan pajak sebagai tindakan illegal dan melanggar hukum, begitu juga sebaliknya. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H5a : Moral pajak mempengaruhi persepsi wajib pajak atas mengenai penggelapan pajak

### **Model II**

Model II ini merupakan pengujian atas hubungan langsung dari variabel keadilan, pemahaman perpajakan, tingkat penegakan, pertukaran sosial terhadap moral pajak, yakni sebagai berikut:

### **Pengaruh Keadilan Terhadap Moral Pajak**

Jika wajib pajak merasa sistem perpajakan semakin adil, maka moral wajib pajak akan semakin baik juga dalam hal memenuhi kewajiban perpajakannya, begitu juga sebaliknya. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut: H1b : Keadilan mempengaruhi moral pajak.

### **Pengaruh Pemahaman Pajak Terhadap Moral Pajak**

Jika pemahaman wajib pajak tentang perpajakan semakin baik, maka moral wajib pajak akan semakin baik juga dalam hal memenuhi kewajiban perpajakannya, begitu juga sebaliknya. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut: H2b : Pemahaman perpajakan mempengaruhi moral pajak.

### **Pengaruh Tingkat Penegakan Hukum Terhadap Moral Pajak**

Jika tingkat penegakan hukum pajak semakin baik dan konsisten, maka moral wajib pajak akan semakin baik juga dalam membayar kewajiban perpajakannya, begitu juga sebaliknya. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut: H3b : Tingkat penegakan mempengaruhi moral pajak

### **Pengaruh Pertukaran Sosial Terhadap Moral Pajak**

Jika semakin baik pelayanan publik dan fasilitas publik yang diberikan pemerintah maka moral wajib pajak untuk membayar pajak juga akan semakin baik. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H4b : Pertukaran sosial mempengaruhi moral pajak

### **Model III**

Model III ini merupakan pengujian atas hubungan tidak langsung dari keadilan, pemahaman perpajakan, tingkat penegakan, pertukaran sosial terhadap persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak yang dimediasi oleh moral pajak, yakni sebagai berikut:

### **Pengaruh Keadilan Terhadap Persepsi wajib pajak atas Penggelapan Pajak Melalui Moral Pajak**

Jika wajib pajak merasa sistem perpajakan yang berlaku semakin adil, maka akan meningkatkan moral wajib pajak dalam membayar kewajiban perpajakannya, sehingga wajib pajak akan berpersepsi bahwa penggelapan pajak adalah tindakan yang tidak etis. Wajib pajak akan memandang bahwa penggelapan pajak sebagai

tindakan illegal dan melanggar hukum. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H1c : Moral pajak memediasi hubungan keadilan terhadap persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak.

### **Pengaruh Pemahaman Pajak Terhadap Persepsi wajib pajak atas Penggelapan Pajak Melalui Moral Pajak**

Jika pemahaman wajib pajak tentang perpajakan semakin baik, maka akan meningkatkan moral wajib pajak dalam membayar kewajiban perpajakannya, sehingga wajib pajak akan berpersepsi bahwa penggelapan pajak adalah tindakan yang tidak etis. Wajib pajak akan memandang bahwa penggelapan pajak sebagai tindakan illegal dan melanggar hukum. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H2c : Moral pajak memediasi hubungan pemahaman perpajakan terhadap persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak.

### **Pengaruh Tingkat Penegakan Hukum Terhadap Persepsi wajib pajak atas Penggelapan Pajak Melalui Moral Pajak**

Jika penegakan hukum semakin baik dan konsisten maka akan meningkatkan moral wajib pajak dalam membayar kewajiban perpajakannya, sehingga wajib pajak akan berpersepsi bahwa penggelapan pajak adalah tindakan yang tidak etis. Wajib pajak akan memandang bahwa penggelapan pajak sebagai tindakan illegal dan melanggar hukum. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H3c : Moral pajak memediasi hubungan tingkat penegakan hokum terhadap persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak.

### **Pengaruh Pertukaran Sosial Terhadap Persepsi wajib pajak atas Penggelapan Pajak Melalui Moral Pajak**

Jika tingkat pertukaran sosial yang diberikan pemerintah seperti pelayanan dan fasilitas publik tersebut baik dan layak, maka akan meningkatkan moral wajib pajak dalam membayar kewajiban perpajakannya, sehingga wajib pajak akan berpersepsi bahwa penggelapan pajak adalah tindakan yang tidak etis. Wajib pajak akan memandang bahwa penggelapan pajak sebagai tindakan illegal dan melanggar hukum. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H4c : Moral pajak memediasi hubungan pertukaran sosial terhadap persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak.

### **Model IV**

Model IV ini merupakan pengujian atas hubungan dari moral pajak terhadap persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak yang dimoderasi oleh sanksi pajak, yakni sebagai berikut:

### **Pengaruh Moral Pajak Terhadap Persepsi wajib pajak atas Penggelapan Pajak Dimoderasi oleh Sanksi Perpajakan**

Jika sanksi pajak yang diterapkan cukup berat, maka moral wajib pajak akan semakin baik dan wajib pajak akan berpersepsi bahwa penggelapan pajak adalah tindakan ilegal, tidak etis dan melanggar hukum, begitu juga sebaliknya. Dengan demikian sanksi perpajakan mampu memoderasi pengaruh moral pajak terhadap persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H5b : Sanksi perpajakan memoderasi pengaruh moral pajak terhadap persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak

## METODE PENELITIAN

Objek penelitian ini adalah wajib pajak badan yang berdomisili di Pekanbaru, dibuktikan dengan NPWP yang terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak di Kota Pekanbaru. Penarikan sampel menggunakan teknik cluster sampling, jadi per KPP adalah 50 responden. Data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data primer yang diperoleh langsung dari responden yang menjadi anggota sampel tanpa perantara. Pengumpulan data menggunakan metode kuesioner yang diperoleh dengan cara memberikan kuesioner penelitian kepada para responden yang terkait.

### Definisi Operasionalisasi Variabel dan Pengukurannya

#### Persepsi Wajib Pajak Atas Penggelapan Pajak

Instrumen terdiri dari 10 item yang berasal dari indikator yang terdiri dari; penerpan tarif pajak dan pentingnya kerjasama yang baik antara fiskus dan wajib pajak, penggelapan pajak dikarenakan pelaksanaan hukum yang mengaturnya lemah dan terdapat peluang terhadap wajib pajak dalam melakukan penggelapan pajak, integritas atau mentalitas aparatur perpajakan/fiskus, dan biaya tinggi.

#### Moral Pajak

Instrumen terdiri dari 5 item yang berasal dari indikator sebagai berikut: Partisipasi warga negara, Kepercayaan, Kebanggaan dan Sistem perpajakan

#### Keadilan Pajak/*Tax fairness* (TF)

Instrumen terdiri dari 5 item yang berasal dari 3 (tiga) indikator sebagai berikut: (1) sistem pajak penghasilan di Indonesia, (2) pajak penghasilan yang dibebankan, (3) tarif Pajak.

#### Pemahaman perpajakan/*Tax Knowledge* (TK)

Instrumen terdiri dari 5 item yang berasal dari indikator sebagai berikut: Tingkat pengetahuan hak dan kewajiban sebagai wajib pajak, Tingkat pengetahuan mengenai tarif perpajakan, Tingkat pengetahuan mengenai data perpajakan, Tingkat pemahaman mengenai peraturan perpajakan

#### Tingkat penegakan hukum/*Enforcement Level* (EL)

Instrumen terdiri dari 5 item yang berasal dari indikator sebagai berikut: pemeriksaan pajak (*tax audit*), penyidikan pajak (*tax investigation*) dan penagihan pajak (*tax collection*).

#### Pertukaran sosial/*Social Exchange* (SE)

Instrumen terdiri dari 5 item yang berasal dari indikator sebagai berikut: Pelayanan yang baik, Pelayanan diperlukan dimana-mana, Permintaan akan pelayanan dapat dipaksakan dan Penarikan diri dapat dilakukan tanpa mengharapakan layanan.

#### Sanksi perpajakan/*Tax Sanction* (TS)

Instrumen terdiri dari 5 item yang berasal dari indikator sebagai berikut: Sanksi perpajakan yang dikenakan bagi pelanggar aturan pajak cukup berat, Pengenaan sanksi pajak yang cukup berat merupakan salah satu sarana untuk mendidik wajib pajak dan Sanksi pajak harus dikenakan kepada pelanggarnya tanpa toleransi.

## HASIL DAN PEMBAHASAN PENELITIAN

### Hasil Penelitian Pengukuran Model (Uji Kualitas Data)

#### Uji Bias Metode Umum

Hasil uji metode bias umum dengan metode *full collinearity* VIF setiap variabel yang ada dalam penelitian ini adalah pada sebagai berikut:

**Tabel 2**  
**Nilai *Full Colinearity* Konstruk**

TF	TK	EL	SE	TM	TS	TP	TS*TM
1.732	1.556	1.730	1.721	1.570	1.684	1.612	1.138

Pada tabel 2 dapat dilihat bahwa nilai *Full Colinearity* konstruk seluruh variabel konstruk memiliki nilai "*Full Collin. VIF*" dibawah 3,3. Dapat ditarik kesimpulan bahwa konstruk bebas dari kolinearitas atau *common method bias*

#### Uji Validitas

##### Validitas Covergent

Nilai validitas convergent dikatakan sangat baik apabila skor AVR di atas 0,5 (Henseler et al, 2009).

**Tabel 3**  
**Nilai *Indicator Loading, P-Value* Pajak Konstruk**

TF	TK	EL	SE	TM	TS	TP	TS*TM
0.722	0.752	0.723	0.676	0.651	0.805	0.524	0.571

Pada tabel 3 dapat dilihat bahwa nilai *Indicator Loading, P- Value dan AVE* masing-masing variabel konstruk memiliki nilai di atas 0,50 (50%), artinya konstruk dari indikator-indikator dapat dijelaskan, serta memenuhi persyaratan validitas *convergent*.

#### Validitas *Discriminant*

##### *Cross Loading*

Untuk melihat hasil Validitas *discriminant* dengan membandingkan nilai korelasi sesama indikator dalam konstruk keadilan dengan variabel lain. Berdasarkan hasil pengolahan data nilai *Cross Loading* konstruk terdapat beberapa indikator yang di "Droping" yakni : TK1, EL4, TF4, TM5, TF5, TK5, TS1, TS4, TP4, TK2, TP9, TS6 dan TS5.

#### Akar Kuadrat (*Square Roots*) *Average Variance Extracted* (AVE)

Berdasarkan hasil pengolahan data nilai Akar Kuadrat (*Square Roots*) *Average Variance Extracted* (AVE) konstruk. Seluruh variabel konstruk dapat menjelaskan varian yang lebih banyak di dalam pengukuran item/ indikatornya sendiri dibandingkan dengan membaginya dengan variabel konstruk yang lain.

#### Uji Reabilitas

Reliabilitas menunjukkan stabilitas dan konsistensi instrumen pengukuran serta mengukur konsep studi sebagai berikut:

**Tabel 4**  
**Nilai *Internal Consistency Reliability (Composite Reliability)* Konstruk**

TF	TK	EL	SE	TM	TS	TP	TS*TM
0.886	0.858	0.887	0.893	0.882	0.892	0.898	0.913

Pada tabel 4 dapat dilihat bahwa nilai *Internal Consistency Reliability (Composite Reliability)* konstruk. Seluruh variabel konstruk memiliki nilai *composite reliability* di atas 0,70, yang artinya masing-masing variabel konstruk memiliki rata-rata korelasi antar item-item dalam pengujian model yang reliabel. Dapat disimpulkan bahwa, seluruh variabel konstruk memenuhi persyaratan reliabilitas.

## Evaluasi Model Struktural

### a. Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi dapat dilihat dengan menggunakan R-Squared yakni berapa persentase variasi konstruk endogen/criterion dapat dijelaskan oleh konstruk yang mempengaruhi dalam hipotesis.

**Tabel 5**  
**Nilai *R-Squared* dan *Adjusted R<sup>2</sup>***

TM	TP
0.188	0.36

Variabel konstruk Keadilan, pemahaman Pajak, Tingkat Penegakan, dan Pertukaran Sosial) dapat mempengaruhi Moral Pajak sebesar 0,188 (18,8%). Sisanya 0,812 (81,2%) di pengaruhi oleh variabel atau faktor-faktor di luar model penelitian ini.

Variabel konstruk dapat mempengaruhi Persepsi Wajib Pajak atas Penggelapan Pajak sebesar 0,36 (36,0%). Sisanya 0,64 (64%) di pengaruhi oleh variabel atau faktor-faktor di luar model penelitian ini.

### b. Model *Fit* dan *Quality Indexes*

Untuk mengevaluasi Model *Fit* dapat ditentukan oleh indikator *Fit* yang nilai *Average path coefficient* (APC), *Average R-squared* (ARS), *Average adjusted R-squared* (AARS), ini dapat diartikan bahwa model peneliti mempunyai *fit* yang baik. Pada tabel itu dapat dilihat *Average block VIF* (AVIF), dan *Average full collinearity VIF* (AFVIF), dimana ini dapat diartikan tidak ada masalah dengan multikolonieritas antar indikator dan antar variabel eksogen.

## Pengujian Hipotesis

### Pengujian Model I

Hasil pengujian untuk hubungan langsung terhadap persepsi wajib pajak mengenai penggelapan pajak adalah sebagai berikut:

**Tabel 6**  
**Hasil Pengujian Model I**

Hipotesis	<i>Path Coef</i>	<i>P-value</i>	Keterangan
1a	0.051	0.299	Tidak Berpengaruh
2a	-0.187	0.022	Berpengaruh
3a	-0.204	0.014	Berpengaruh
4a	-0.334	0.001	Berpengaruh
5a	-0,243	0,004	Berpengaruh

## Pengujian Model II

Hasil pengujian untuk hubungan langsung terhadap moral pajak adalah sebagai berikut:

**Tabel 7**  
**Hasil Pengujian Model II**

Hipotesis	Path Coeficient	P-value	Keterangan
1b	0.190	0.021	Berpengaruh
2b	-0.175	0.031	Tidak Berpengaruh
3b	0.244	0.004	Berpengaruh
4b	0.189	0.021	Berpengaruh

## Pengujian Model III

Hasil pengujian untuk hubungan tidak langsung adalah sebagai berikut

**Tabel 8**  
**Hasil Pengujian Model III**

Hipotesis	Syarat 1	P-Value	Keterangan
1c	TF --> TP	0,329	Memenuhi Syarat
2c	TK --> TP	0,023	Tidak Memenuhi Syarat
3c	EL --> TP	0,325	Memenuhi Syarat
4c	SE --> TP	0,003	Tidak Memenuhi Syarat

## Pengujian Model IV

Hasil pengujian untuk hubungan langsung adalah sebagai berikut

**Tabel 9**  
**Hasil Pengujian Model IV**

Hipotesis	Path	Path Coeff.	Sig	Effect Size
5a	TM --> TP (Tanpa Variabel Moderasi "TS")	-0,243	0,004	0,103
5b	TM --> TP (Dengan Variabel Moderasi "TS")	-0,293	< 0,001	0,126
	TS*TM --> TP (Interaksi "TS")	-0,170	0,034	0,033

Sanksi pajak memoderasi hubungan moral pajak terhadap persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak dengan memperlemah hubungan tersebut.

## Pembahasan

### Pembahasan Model I

#### Pengaruh Keadilan Terhadap Persepsi Wajib Pajak Atas Penggelapan Pajak

Hasil penelitian ini mendukung temuan Kiswanto (2014) dan Ayu (2009) yang menunjukkan bahwa keadilan tidak mempengaruhi persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak.

### **Pengaruh Pemahaman Perpajakan Terhadap Persepsi Wajib Pajak Atas Penggelapan Pajak**

Hasil penelitian ini juga mendukung temuan Yee, William, Soon, (2017) dan Zulaikha (2014) yang menunjukkan bahwa pemahaman perpajakan mempengaruhi persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak.

### **Pengaruh Tingkat Penegakan Hukum Terhadap Persepsi Wajib Pajak Atas Penggelapan Pajak**

Hasil penelitian ini mendukung temuan Yee, William, Soon, (2017) dan Zirman (2015) yang menunjukkan bahwa tingkat penegakan hukum mempengaruhi persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak.

### **Pengaruh Pertukaran Sosial Terhadap Persepsi Wajib Pajak Atas Penggelapan Pajak**

Hasil penelitian ini mendukung temuan Abubakari dan Christopher (2013) yang menunjukkan bahwa pertukaran sosial mempengaruhi persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak.

### **Pengaruh Moral Pajak Terhadap Persepsi Wajib Pajak Atas Penggelapan Pajak**

Hasil penelitian ini mendukung temuan Zirman (2015) yang menyatakan moral pajak mempengaruhi persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak. Namun bertolak belakang dengan temuan Apriliani dan Sholihin (2016) yang menyatakan moral pajak justru tidak mempengaruhi persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak

## **Pembahasan Model II**

### **Pengaruh Keadilan Terhadap Moral Pajak**

Hasil penelitian ini mendukung temuan Yee, William, Soon (2017) menunjukkan bahwa keadilan mempengaruhi moral pajak.

### **Pengaruh Pemahaman Pajak Terhadap Moral Pajak**

Hasil penelitian ini mendukung temuan Loo & Ho (2005) yang menunjukkan bahwa pemahaman perpajakan tidak mempengaruhi moral pajak. Namun bertolak belakang dengan temuan Yee, William, Soon, (2017) yang menunjukkan bahwa pemahaman perpajakan mempengaruhi moral pajak.

### **Pengaruh Tingkat Penegakan Terhadap Moral Pajak**

Hal ini juga didukung oleh temuan Yee, William, Soon (2017) yang menunjukkan bahwa tingkat penegakan hukum mempengaruhi moral pajak.

### **Pengaruh Pertukaran Sosial Terhadap Moral Pajak**

Hal ini juga mendukung temuan Yee, William, Soon (2017) yang menunjukkan bahwa pertukaran sosial mempengaruhi moral pajak.

## **Pembahasan Model III**

### **Pengaruh Keadilan Terhadap Persepsi Wajib Pajak Atas Penggelapan Pajak Melalui Moral Pajak**

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Yee, William, Soon (2017) yang menyatakan bahwa moral pajak memediasi hubungan keadilan terhadap persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak.

### **Pengaruh Pemahaman Perpajakan Terhadap Persepsi Wajib Pajak Atas Penggelapan Pajak Melalui Moral Pajak**

Hasil penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Yee, William, Soon (2017) yang menyatakan bahwa moral pajak memediasi hubungan pemahaman perpajakan terhadap persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak.

### **Pengaruh Tingkat Penegakan Hukum Terhadap Persepsi Wajib Pajak Atas Penggelapan Pajak Melalui Moral Pajak**

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Yee, William, Soon (2017) yang menyatakan bahwa moral pajak memediasi hubungan tingkat penegakan hukum terhadap persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak.

### **Pengaruh Pertukaran Sosial Terhadap Persepsi Wajib Pajak Atas Penggelapan Pajak Melalui Moral Pajak**

Hasil penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Yee, William, Soon (2017) yang menyatakan bahwa moral pajak memediasi hubungan pertukaran sosial terhadap persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak.

### **Pengujian Model IV**

### **Pengaruh Moral Pajak Terhadap Persepsi Wajib Pajak Atas Penggelapan Pajak yang dimoderasi oleh sanksi pajak**

Variabel moderasi sanksi pajak dapat memoderasi hubungan antara moral pajak dan persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak. Artinya, sanksi pajak dapat memperlemah hubungan atas pengaruh moral pajak terhadap persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak. Jadi dengan adanya moderasi maka hubungan atas pengaruh moral pajak terhadap persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak menjadi lebih kuat.

## **SIMPULAN**

Hasil penelitian menunjukkan bahwa moral pajak memediasi hubungan antara keadilan terhadap persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak sebagai pemediasi penuh. Moral pajak juga memediasi hubungan antara tingkat penegakan hukum terhadap persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak sebagai pemediasi sebagian. Namun moral pajak tidak memediasi hubungan antara pemahaman perpajakan terhadap persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak. Moral pajak juga tidak memediasi hubungan antara pertukaran sosial terhadap persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak. Di sisi lainnya, sanksi pajak memoderasi hubungan moral pajak terhadap persepsi wajib pajak atas penggelapan pajak

## **DAFTAR PUSTAKA**

Annisa'ul Handyati, Nur Cahyonowati, 2014, Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi persepsi wajib pajak mengenai penggelapan pajak, Diponegoro Journal Of Accounting Volume 3, Nomor 3, Halaman 1-7 <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting> ISSN (Online): 2337-3806

- Cahyonowati, N. 2011. Model Moral Dan Kepatuhan Perpajakan : *JAAI, Vol. 15 No, 161–177.*
- Kiswanto. 2014. "Pengaruh Keadilan, Tarif Pajak, Ketepatan Pengalokasian, Kecurangan, Teknologi Dan Informasi Perpajakan Terhadap *Tax Evasion*". *Accounting Analysis Journal, AAJ 3 (4), (2014).*
- Kurniawati, Meiliana. Dan Toly, Agus Arianto. 2014. "Analisis Keadilan Pajak, Biaya Kepatuhan, Dan Tarif Pajak Terhadap Persepsi Wajib Pajak Mengenai Penggelapan Pajak Di Surabaya Barat". *Tax and Accounting Review, VOL. 4. NO 2. 2014.*
- Mohamad, M., Nor, N. M., Bakar, N., and Nanta, W. L. A. 2013. Accounting vs nonaccounting majors: Perception on tax knowledge, fairness and perceived behavioural control. *International Journal of Asian Social Science, 3(9), 1887-1896..*
- Natrah Saad, 2010, *Fairness Perceptions and Compliance Behaviour: The Case of Salaried Taxpayers in Malaysia after Implementation of the Self-Assessment System*, eJournal of Tax Research Volume 8, Number 1 June 2010
- Palil, M. R., Akir, M. R., and Ahmad, W. F. 2013. The perception of tax payers on tax knowledge and tax education with level of tax compliance: a study the influences of religiosity. *ASEAN Journal of Economics, Management and Accounting, 1 (1), 118-129.*
- Wahyu Rahmadi, Zulaikha, 2014, Faktor-faktor yang mempengaruhi persepsi wajib pajak orang pribadi atas perilaku penggelapan pajak (Studi Empiris pada Wajib Pajak Terdaftar di KPP Pratama Semarang Candisari), Diponegoro Journal Of Accounting Volume 3, Nomor 2, Halaman 1
- Wanarta, Feby Eileen. dan Mangoting, Yenny. 2014. "Pengaruh Sikap Ketidakpatuhan Pajak, Norma Subjektif, Dan Kontrol Perilaku Yang Dipersepsikan Terhadap Niat Wajib Pajak Orang Pribadi Untuk Melakukan Penggelapan Pajak". *Tax and Accounting Review, Vol. 4. No 1 2014.*
- Yee, Chan Pui, Krishna Moorthy William and Choo Keng Soon. 2017. *Taxpayers' perceptions on tax evasion behaviour: an empirical study in Malaysia*, International Journal of Law and Management, Vol. 59 Iss 3 pp. -Permanent link to this document:<http://dx.doi.org/10.1108/IJLMA-02-2016-0022>.
- Yetmi, Yosi Safri. 2014. "Faktor-faktor yang Mempengaruhi Persepsi Wajib Pajak Mengenai Penggelapan Pajak". *Jurnal Akuntansi. Vol 5. Edisi 12. 2014.* Jakarta: Universitas Bung Hatta.