

## Pengaruh Sikap Ketidapatuhan Pajak, Norma Subjektif, dan Kontrol Perilaku yang Dipersepsikan terhadap Niat Wajib Pajak Orang Pribadi untuk Melakukan Penggelapan Pajak

Feby Eileen Wanarta dan Yenny Mangoting

Akuntansi Pajak Universitas Kristen Petra

Email : [blueberry\\_petto@hotmail.com](mailto:blueberry_petto@hotmail.com)

### ABSTRAK

Penelitian ini menganalisa pengaruh sikap ketidakpatuhan pajak, norma subjektif, dan kontrol perilaku yang dipersepsikan terhadap niat wajib pajak orang pribadi untuk melakukan penggelapan pajak. Populasi penelitian ini adalah seluruh wajib pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha dengan omzet dibawah 4,8 Miliar per tahun di Surabaya Barat. Sampel dalam penelitian ini ditentukan dengan metode *purposive sampling* dan data dikumpulkan dengan pembagian kuesioner. Metode analisis penelitian yang digunakan adalah regresi linier berganda. Berdasarkan hasil analisis menunjukkan bahwa sikap ketidakpatuhan pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat wajib pajak untuk melakukan penggelapan pajak; norma subjektif berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat wajib pajak untuk melakukan penggelapan pajak; dan kontrol perilaku yang dipersepsikan tidak berpengaruh terhadap niat wajib pajak untuk melakukan penggelapan pajak. Variabel yang paling dominan mempengaruhi niat wajib pajak untuk melakukan penggelapan pajak adalah norma subjektif karena memiliki nilai *standard coefficient beta* 0,509

**Kata kunci:** Sikap Ketidapatuhan Pajak, Norma Subjektif, Kontrol Perilaku yang Dipersepsikan, Niat , Penggelapan Pajak

### ABSTRACT

*This study examined the influence of noncompliance tax attitude, subjective norm, and perceived behavioral control against the individual taxpayer's intention to perform tax evasion. The population was all of the individual taxpayers that conducting business with the turnover below 4,8 billion per year in West Surabaya. The sample in this study was determined by purposive sampling method and the data was collected with the distribution of questionnaires. The method of analysis used was multiple linear regression. Based on the results of the analysis it was indicated that noncompliance tax attitude had positive and significant impact on taxpayer's intention to perform tax evasion; subjective norm had positive and significant impact on taxpayer's intention to perform tax evasion; and perceived behavioral control had no impact on taxpayer's intention to perform tax evasion. The most dominant variable that influenced taxpayer's intention to perform tax evasion was subjective norm because it has a value of standard coefficient beta 0,509.*

**Keywords :** Attitude, Subjective Norm, Perceived Behavioral Control, Intention, Tax Evasion

### PENDAHULUAN

Salah satu kasus penggelapan pajak di Indonesia adalah kasus penggelapan pajak yang dilakukan oleh PT Asian Agri Group (AAG). PT AAG adalah salah satu induk usaha terbesar kedua di Grup Raja Garuda Mas, perusahaan milik Sukanto Tanoto. Kasus penggelapan yang sudah

disidik selama sekitar tujuh tahun ini dilakukan dengan modus mengurangi pendapatan dan menaikkan pembiayaan. Hal ini dilakukan dengan cara *transfer pricing*. Ditjen Pajak Fuad Rahmany mengakui penggelapan pajak yang dilakukan Asian Agri Group tergolong paling canggih di Indonesia. Butuh waktu sekitar tujuh tahun untuk mengungkap kasus ini. Dari hasil penyidikan Ditjen Pajak, praktik penggelapan pajak yang dilakukan Asian

Agri Group cukup canggih, sistematis, dan terencana. Fuad menyatakan PT AAG bahkan punya unit khusus yang mengatur penggelapan pajak ini (Setyowati, 2014). Hal ini membuktikan adanya niat dari PT AAG untuk melakukan penggelapan pajak karena penggelapan pajak tersebut dilakukan secara sistematis dan terencana.

Menurut Permatasari & Laksito (2013) dan Defiandri (2010) yang dimaksud *tax evasion* atau penggelapan pajak adalah usaha/ cara untuk meminimalisasi atau bahkan menghapus sama sekali jumlah pajak yang terutang atau menggeser beban pajak yang terutang yang merupakan pelanggaran dan tidak sejalan dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan. *Tax evasion* adalah salah satu bentuk ketidakpatuhan pajak. Penggelapan pajak tidak hanya dilakukan oleh wajib pajak badan seperti contoh kasus diatas, tetapi dapat juga dilakukan oleh wajib pajak orang pribadi. Terlebih dalam contoh kasus diatas, yang bertanggung jawab atas penggelapan pajak badan tersebut adalah *tax manager* yang mengurus masalah perpajakan perusahaan dimana dia adalah individu yang memiliki niat melakukan penggelapan pajak.

Mughal dan Akram (2012) menyatakan bahwa penggelapan pajak (*tax evasion*) dapat dideskripsikan sebagai kegiatan wajib pajak di mana mereka tidak patuh dan dengan sengaja melanggar undang-undang pajak dengan tujuan melarikan diri dari pembayaran pajak yang telah menjadi kewajibannya. Reskino, Rini, dan Novitasari (2013) menjabarkan contoh penggelapan pajak: (1) Melaporkan penjualan/pedapatan lebih kecil dari yang seharusnya; (2) Menggelembungkan biaya perusahaan dengan membebankan biaya fiktif; (3) Transaksi *export* fiktif; dan (4) Pemalsuan dokumen keuangan perusahaan. Kirchler, Maciejovsky, dan Schneider (2001) menyatakan penggelapan pajak (*tax evasion*) mengacu pada pengurangan pembayaran pajak yang dilakukan secara ilegal, misalnya dengan *underreporting* penghasilan atau dengan menyatakan pemotongan/pengurangan lebih tinggi. Menurut Kirchler *et al* (2001) penghindaran pajak dan penggelapan pajak memiliki efek negatif yang sama terhadap penerimaan/pendapatan negara.

Dalam melaksanakan kewajibannya sebagai wajib pajak, perilaku wajib pajak untuk patuh atau tidak patuh dipengaruhi oleh niat wajib pajak tersebut untuk berperilaku apakah wajib pajak tersebut mau patuh atau tidak patuh. *Theory of Planned Behavior* (TPB) adalah salah satu model yang sering digunakan untuk meramalkan niat individu (Ajzen, 1991). Dalam teori ini, Ajzen (1991) menjelaskan bahwa perilaku individu dipengaruhi oleh niat (*intention*) individu untuk berperilaku. Sedangkan niat untuk berperilaku dipengaruhi oleh tiga faktor, yaitu sikap terhadap perilaku (*attitude toward behavior*), norma

subjektif (*subjective norm*), dan kontrol perilaku yang dipersepsikan (*perceived behavioral control*). Dengan demikian, perilaku individu untuk tidak patuh dan melakukan penggelapan pajak dipengaruhi oleh niat individu untuk melakukan penggelapan pajak tersebut. Sikap seseorang, pengaruh dari orang-orang sekitar yang direferensikan, serta kontrol perilaku yang dipersepsikan mempengaruhi niat orang tersebut untuk melakukan penggelapan pajak atau tidak.

Penelitian yang meneliti niat dan perilaku ketidakpatuhan wajib pajak badan di Surabaya pernah dilakukan oleh Mustikasari (2007) dengan menggunakan model TPB dimana responden yang digunakan adalah *tax professional* untuk mewakili perilaku wajib pajak badan. Hasil penelitian Hidayat dan Nugroho (2010) tentang peran TPB dan kewajiban moral terhadap ketidakpatuhan pajak menunjukkan hanya variabel norma subjektif dan kewajiban moral yang memiliki pengaruh terhadap niat wajib pajak untuk tidak patuh. Hasil penelitian Oh dan Lim (2011) menunjukkan variabel sikap, norma subjektif, dan variabel demografis berpengaruh positif signifikan terhadap niat ketidakpatuhan pajak. Hasil penelitian Smart (2013) juga menunjukkan variabel sikap dan kontrol perilaku yang dipersepsikan berpengaruh signifikan terhadap niat untuk berperilaku patuh.

Maka dari itu, tujuan penelitian ini adalah menguji apakah sikap ketidakpatuhan pajak, norma subjektif, dan kontrol perilaku yang dipersepsikan berpengaruh terhadap niat wajib pajak orang pribadi untuk melakukan penggelapan pajak. Sampel yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah wajib pajak orang pribadi yang memiliki kegiatan usaha di Surabaya Barat dengan omset di bawah Rp 4,8 Miliar per tahun. Berdasarkan latar belakang di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah :

1. Apakah sikap ketidakpatuhan pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat Wajib Pajak Orang Pribadi untuk melakukan penggelapan pajak?
2. Apakah norma subjektif berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat Wajib Pajak Orang Pribadi untuk melakukan penggelapan pajak?
3. Apakah kontrol perilaku yang dipersepsikan berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat Wajib Pajak Orang Pribadi untuk melakukan penggelapan pajak?

#### **Theory of Planned Behavior (TPB)**

Menurut Ajzen (1991), teori ini menjelaskan bahwa niat berperilaku dapat menimbulkan perilaku yang akan dilakukan oleh individu. Sedangkan niat untuk berperilaku dipengaruhi oleh tiga faktor. Pertama adalah *behavioral belief*, yaitu keyakinan akan hasil dari suatu perilaku dan evaluasi atau penilaian terhadap hasil perilaku tersebut. Keyakinan dan evaluasi atau penilaian terhadap hasil dari suatu perilaku

tersebut kemudian akan membentuk variabel sikap (*attitude*). Kedua adalah *normative belief*, yaitu keyakinan individu terhadap harapan normatif individu atau orang lain yang menjadi referensi seperti keluarga, teman, atasan, atau konsultan pajak untuk menyetujui atau menolak melakukan suatu perilaku yang diberikan. Hal ini akan membentuk variabel norma subjektif (*subjectif norm*). Ketiga adalah *control belief*, yaitu keyakinan individu yang didasarkan pada pengalaman masa lalu dengan perilaku, serta faktor atau hal-hal yang mendukung atau menghambat persepsinya atas perilaku. Keyakinan ini membentuk variabel kontrol perilaku yang dipersepsikan (*perceived behavioral control*). Faktor utama dalam teori ini adalah niat seseorang untuk melaksanakan perilaku dimana niat diindikasikan dengan seberapa kuat keinginan seseorang untuk mencoba atau seberapa besar usaha yang dilakukan untuk melaksanakan perilaku tersebut. Umumnya, semakin besar niat seseorang untuk berperilaku, semakin besar kemungkinan perilaku tersebut dicapai atau dilaksanakan (Ajzen, 1991)

Ajzen (1991) menyatakan ada tiga faktor independen yang menentukan niat seseorang untuk berperilaku. Pertama adalah sikap arah perilaku yang mengarah pada perasaan memihak (*favorableness*) atau perasaan tidak memihak (*unfavorableness*) terhadap suatu objek yang akan disikapi yang timbul dari adanya evaluasi individual atas keyakinan terhadap hasil yang didapatkan dari perilaku tersebut. Kedua adalah norma subjektif yang mengarah pada tekanan sosial yang dipersepsikan untuk melaksanakan perilaku tertentu atau tidak. Ketiga adalah kontrol perilaku yang dipersepsikan yang mengarah pada persepsi mudah atau tidaknya untuk melaksanakan perilaku dan diasumsikan untuk mencerminkan pengalaman di masa lalu seperti halangan dan rintangan yang diantisipasi. Kontrol perilaku yang dipersepsikan mengacu pada sejauh mana seorang individu merasa bahwa pelaksanaan atau bukan pelaksanaan dari perilaku yang dimaksud adalah di bawah kendali/kehendaknya. Umumnya, semakin memihak suatu sikap dan norma subjektif terhadap perilaku, dan semakin besar kontrol perilaku yang dipersepsikan, maka semakin besar pula niat individu untuk melaksanakan perilaku tersebut dibawah pertimbangannya.

### Sikap Ketidapatuhan Pajak

Ajzen (1991) menjelaskan variabel sikap (*attitude*) terbentuk dari *behavioral belief*, yaitu keyakinan akan hasil dari suatu perilaku dan evaluasi atau penilaian terhadap hasil perilaku tersebut. Sikap arah perilaku mengarah pada perasaan memihak (*favorableness*) atau perasaan tidak memihak (*unfavorableness*) terhadap suatu objek yang akan disikapi yang timbul dari adanya

evaluasi individual atas keyakinan terhadap hasil yang didapatkan dari perilaku tersebut. Dalam kaitannya dengan ketidakpatuhan pajak, sikap ketidakpatuhan pajak akan terbentuk apabila wajib pajak mempunyai keyakinan dan evaluasi yang positif terhadap ketidakpatuhan pajak. Spicer dan Lundstedt (1976) meneliti tentang sikap wajib pajak di Amerika Serikat terhadap penggelapan pajak dan perilaku penggelapan yang dilaporkan sendiri menemukan bahwa sikap pajak berhubungan dengan persepsi atas ketidakadilan. Permatasari dan Laksito (2013) juga menyatakan jika sistem perpajakan yang berlaku semakin tidak adil menurut persepsi wajib pajak, maka tingkat kepatuhannya akan semakin menurun dan hal ini menunjukkan bahwa kecenderungan wajib pajak untuk melakukan *tax evasion* akan semakin tinggi.

Wallschutzky (1985) meneliti sikap wajib pajak Australia terhadap penghindaran dan penggelapan pajak. Temuan dari studi ini menunjukkan bahwa 86 persen dari responden menganggap bahwa tingkat pajak penghasilan sehubungan dengan tingkat pelayanan pemerintah terlalu tinggi, dan hal ini menjadi alasan utama tingginya tingkat penggelapan pajak. Hal ini menunjukkan bahwa sikap ketidakpatuhan pajak dan penggelapan pajak dilatarbelakangi oleh beberapa faktor. Persepsi wajib pajak atas ketidakadilan, tarif pajak yang tinggi, pengalaman dengan pemeriksaan pajak, dan tingkat pendapatan dapat mempengaruhi sikap seseorang untuk tidak patuh dan menggelapkan pajak.

### Norma Subjektif

Norma subjektif mengarah pada tekanan sosial yang dipersepsikan untuk melaksanakan perilaku tertentu atau tidak. Norma subjektif terbentuk dari *normative belief*, yaitu keyakinan individu terhadap harapan normatif individu atau orang lain yang menjadi referensi/yang dianggap penting untuk menyetujui atau menolak melakukan suatu perilaku yang diberikan serta motivasi yang diberikan oleh orang-orang yang direferensikan tersebut kepada individu. Seseorang akan berniat untuk melakukan perilaku tertentu ketika dia merasa bahwa orang lain yang dianggap penting berpikir dia harus melakukannya. Orang-orang yang dianggap penting misalnya teman dekat, wajib pajak lain, aparat pajak/fiskus, konsultan pajak, dan lain-lain (Ajzen, 1991).

Wallschutzky (1985) menyatakan penasihat pajak/konsultan pajak berpengaruh signifikan atas penghindaran pajak oleh wajib pajak. Penelitian yang dilakukan oleh Bidin dan Shamsudin (2013) juga menunjukkan norma subjektif sebagai faktor yang paling berpengaruh terhadap niat wajib pajak untuk berperilaku patuh. Pengaruh dari orang-orang sekitar serta motivasi yang diberikan oleh orang-orang sekitar atau orang-orang yang dianggap penting dan paling

berpengaruh seperti keluarga, teman, rekan kerja, konsultan pajak, dan lain-lain dapat mempengaruhi niat dan perilaku seseorang/wajib pajak untuk patuh atau tidak.

Jika orang-orang di sekitar wajib pajak yang dianggap penting memiliki sikap positif terhadap kepatuhan pajak, maka wajib pajak tersebut akan patuh membayar pajak. Sebaliknya, jika orang-orang di sekitar wajib pajak yang dianggap penting memiliki sikap negatif terhadap kepatuhan pajak, maka wajib pajak akan cenderung menghindari dan menggelapkan pajak.

### **Kontrol Perilaku yang Dipersepsikan**

Ajzen (1991) menjelaskan kontrol perilaku yang dipersepsikan mengarah pada persepsi mudah atau tidaknya untuk melaksanakan perilaku dan diasumsikan untuk mencerminkan pengalaman di masa lalu seperti halangan dan rintangan yang diantisipasi. Variabel ini terbentuk dari *control belief*, yaitu keyakinan individu yang didasarkan pada pengalaman masa lalu dengan perilaku, serta faktor atau hal-hal yang mendukung atau menghambat persepsinya atas perilaku. Kontrol perilaku yang dipersepsikan mengacu pada sejauh mana individu merasa bahwa pelaksanaan atau bukan pelaksanaan dari perilaku yang dimaksud adalah di bawah kendali/kehendaknya. Orang tidak mungkin membentuk niat yang kuat untuk melakukan perilaku jika mereka percaya bahwa mereka tidak memiliki sumber daya atau peluang untuk melakukannya bahkan jika mereka memegang sikap positif terhadap perilaku (sikap terhadap perilaku) dan percaya bahwa orang lain yang dianggap penting akan menyetujui perilaku tersebut (norma subjektif).

Bobek dan Hatfield (2003) menggunakan dua indikator untuk mengukur kontrol perilaku yang dipersepsikan, yaitu kemungkinan diperiksa dan kemungkinan terdeteksinya kecurangan. Sedangkan Meutia, Mukhtaruddin, dan Saputra (2013) mengukur kontrol perilaku yang dipersepsikan dengan kemungkinan adanya pemeriksaan pajak, denda dan sanksi, serta pelaporan pihak ketiga. Menurutnya, semakin banyak sumber daya dan kesempatan yang dimiliki, dan semakin sedikit hambatan yang dapat diantisipasi, maka semakin besar kontrol yang dipersepsikan individu atas perilaku.

Spicer dan Hero (1985) menjelaskan bahwa wajib pajak yang pernah diaudit/diperiksa cenderung dapat menilai kemungkinan pemeriksaan lebih tinggi dan hal ini dapat menurunkan tingkat penggelapan pajak mereka. Wajib pajak yang mempunyai pengalaman masa lalu pernah diperiksa akan cenderung lebih patuh dan mengurangi tingkat penggelapan pajaknya. Ayu (2011) juga mengatakan ketika seseorang menganggap bahwa kemungkinan terdeteksinya kecurangan melalui pemeriksaan pajak yang

dilakukan tinggi maka dia akan cenderung untuk patuh terhadap aturan perpajakan dan tidak melakukan penggelapan pajak (*tax evasion*). Hal ini menunjukkan seberapa kuat pengalaman masa lalu seseorang yang pernah diaudit/diperiksa dan persepsi seseorang terhadap kemungkinan terdeteksinya kecurangan melalui pemeriksaan pajak akan mempengaruhi niat orang tersebut untuk berperilaku di masa depan apakah dia mau melakukan penggelapan pajak atau tidak bila dihadapkan dengan fenomena yang sama.

### **Niat untuk Melakukan Penggelapan Pajak**

Menurut Triandis (1980) yang dimaksud dengan niat adalah instruksi yang diberikan individu kepada dirinya sendiri untuk melaksanakan suatu perilaku tertentu. Ajzen (1991) mendefinisikan niat atau intensi sebagai usaha yang dilakukan seseorang untuk mencapai tujuan tertentu. Mustikasari (2007) menyatakan niat diindikasikan dengan kecenderungan dan keputusan. Kecenderungan adalah kecondongan atau keinginan pribadi wajib pajak untuk patuh atau tidak patuh dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Keputusan adalah keputusan pribadi yang dipilih wajib pajak untuk mematuhi atau tidak mematuhi peraturan perpajakan. Niat atau intensi adalah kecenderungan/ usaha seseorang untuk melakukan suatu perilaku tertentu.

Penggelapan pajak atau *tax evasion* menurut Permatasari dan Laksito (2013) adalah usaha/ cara untuk meminimalisasi atau bahkan menghapus sama sekali jumlah pajak yang terutang yang merupakan pelanggaran dan tidak sejalan dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan. Dengan demikian, niat atau intensi untuk melakukan penggelapan pajak adalah kecenderungan seseorang untuk melakukan perilaku ketidakpatuhan pajak seperti penggelapan pajak yang merupakan pelanggaran dan tidak sejalan dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan.

### **Pengaruh Sikap Ketidakpatuhan Pajak terhadap Niat untuk Melakukan Penggelapan Pajak**

TPB menjelaskan ada 3 faktor yang mempengaruhi niat seseorang untuk berperilaku yaitu sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku yang dipersepsikan. Menurut Ajzen (1991) yang dimaksud dengan sikap adalah perasaan memihak (*favorableness*) atau perasaan tidak memihak (*unfavorableness*) terhadap suatu objek yang akan disikapi. Perasaan memihak atau tidak memihak ini timbul dari *behavioral belief*, yaitu keyakinan akan hasil dari suatu perilaku dan evaluasi atau penilaian terhadap hasil perilaku tersebut. Dalam kaitannya dengan ketidakpatuhan pajak, sikap ketidakpatuhan pajak akan terbentuk apabila wajib pajak

mempunyai keyakinan dan evaluasi yang memihak atau positif terhadap ketidakpatuhan pajak.

Hasil penelitian Mustikasari (2007) menunjukkan bahwa *tax professional* yang memiliki sikap ketidakpatuhan pajak yang tinggi, maka niat ketidakpatuhan pajaknya juga tinggi. Permatasari dan Laksito (2013) menyatakan jika sistem perpajakan yang berlaku semakin tidak adil menurut persepsi wajib pajak, maka tingkat kepatuhannya akan semakin menurun dan hal ini menunjukkan bahwa kecenderungan wajib pajak untuk melakukan *tax evasion* akan semakin tinggi. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa sikap ketidakpatuhan pajak seseorang berpengaruh terhadap niat untuk berperilaku tidak patuh dan melakukan penggelapan pajak.

Namun hasil penelitian Hidayat dan Nugroho (2010) menunjukkan bahwa sikap ketidakpatuhan pajak seseorang tidak selalu berpengaruh terhadap niat orang tersebut untuk tidak patuh. Sikap seseorang dapat berkebalikan dengan niat orang tersebut untuk patuh atau tidak.

H1: Sikap ketidakpatuhan pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat wajib pajak orang pribadi untuk melakukan penggelapan pajak.

#### **Pengaruh Norma Subjektif terhadap Niat untuk Melakukan Penggelapan Pajak**

Dalam penelitiannya, Ajzen (1991) menyatakan yang dimaksud dengan norma subjektif adalah tekanan sosial yang dipersepsikan untuk melaksanakan perilaku tertentu atau tidak. Norma subjektif terbentuk dari *normative belief*, yaitu keyakinan individu terhadap harapan normatif individu atau orang lain yang menjadi referensi seperti teman, wajib pajak lain, aparat pajak, konsultan pajak, lingkungan sekitar untuk menyetujui atau menolak melakukan suatu perilaku yang diberikan serta motivasi yang mereka berikan kepada individu tersebut untuk berperilaku.

Wallschutzky (1985) menyatakan penasihat pajak/konsultan pajak memiliki pengaruh yang signifikan atas penghindaran pajak oleh wajib pajak. Penelitian yang dilakukan oleh Bidin dan Shamsudin (2013) juga menunjukkan norma subjektif sebagai faktor yang paling berpengaruh terhadap niat wajib pajak untuk berperilaku patuh.

Mustikasari (2007) menemukan bahwa pengaruh orang sekitar atau tekanan sosial yang kuat mempengaruhi niat seseorang untuk berperilaku. Hasil penelitian Hidayat dan Nugroho (2010) menunjukkan jika tekanan sosial disekitar wajib pajak adalah untuk patuh, maka niat wajib pajak tersebut akan cenderung untuk patuh juga terhadap pajak. Begitu juga sebaliknya, jika tekanan sosial disekitar tidak patuh, maka niatnya akan cenderung tidak patuh terhadap pajak.

H2: Norma subjektif berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat wajib pajak orang pribadi untuk melakukan penggelapan pajak.

#### **Pengaruh Kontrol Perilaku yang Dipersepsikan terhadap Niat untuk Melakukan Penggelapan Pajak**

Menurut Ajzen (1991), salah satu faktor yang mempengaruhi niat seseorang untuk melakukan perilaku adalah kontrol perilaku yang dipersepsikan. Kontrol perilaku yang dipersepsikan mengarah pada persepsi mudah atau tidaknya untuk melaksanakan perilaku dan diasumsikan untuk mencerminkan pengalaman di masa lalu seperti halangan dan rintangan yang diantisipasi. Variabel ini terbentuk dari *control belief*, yaitu keyakinan individu yang didasarkan pada pengalaman masa lalu dengan perilaku, serta faktor atau hal-hal yang mendukung atau menghambat persepsinya atas perilaku (Ajzen, 1991).

Spicer dan Hero (1985) menjelaskan bahwa wajib pajak yang pernah diaudit/diperiksa cenderung dapat menilai kemungkinan pemeriksaan lebih tinggi dan hal ini dapat menurunkan tingkat penggelapan mereka. Wajib pajak yang mempunyai pengalaman masa lalu pernah diperiksa akan cenderung lebih patuh dan mengurangi tingkat penggelapan pajaknya. Hidayat dan Nugroho (2010) menjelaskan kontrol perilaku yang dipersepsikan tidak selalu mencerminkan niat seseorang untuk berperilaku. Menurutnya, walaupun pada awalnya tingkat kontrol perilaku yang dipersepsikan seseorang tinggi, dapat saja menyebabkan rendahnya niat perilaku ketidakpatuhan pajak.

Sedangkan menurut Meutia *et al* (2013) semakin banyak sumber daya dan kesempatan yang dimiliki, dan semakin sedikit hambatan atau hambatan yang dapat diantisipasi, maka semakin besar kontrol yang dipersepsikan individu atas perilaku sehingga individu berniat untuk melakukan perilaku tersebut. Mustikasari (2007) menyatakan bahwa kontrol perilaku yang dipersepsikan berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat berperilaku. Ajzen (1991) juga menyatakan umumnya semakin tinggi kontrol perilaku yang dimiliki seseorang, maka semakin kuat niat seseorang untuk melaksanakan perilaku tersebut dibawah kendalinya.

H3: Kontrol perilaku yang dipersepsikan berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat wajib pajak orang pribadi untuk melakukan penggelapan pajak.

#### **Kajian Penelitian Terdahulu**

Hidayat dan Nugroho (2010) meneliti tentang peran TPB dan kewajiban moral terhadap perilaku ketidakpatuhan pajak wajib pajak orang

pribadi. Mereka meneliti wajib pajak orang pribadi efektif yang terdaftar di KPP Pratama di Surabaya. Hasilnya menunjukkan hanya variabel norma subjektif dan kewajiban moral yang memiliki pengaruh positif terhadap niat ketidakpatuhan pajak.

Oh dan Lim (2011) meneliti tentang niat ketidakpatuhan pajak perusahaan perseorangan di Malaysia. Mereka menemukan bahwa hasil penelitian mereka menunjukkan sikap terhadap biaya pajak yang diharapkan di masa depan dan keadilan sistem pajak, ahli pajak yang tidak disetujui, dan variabel demografis seperti usia dan jenis kelamin berpengaruh positif signifikan terhadap niat ketidakpatuhan pajak.

Penelitian yang dilakukan oleh Basri, Surya, Fitriyari, Novriyan, dan Tania (2012) tentang faktor yang mempengaruhi ketidakpatuhan pajak juga menggunakan TPB dalam penelitiannya. Penelitian ini menguji pengaruh sikap yang menggunakan keadilan, norma subyektif (sosial dan moral) dan kontrol perilaku (sanksi legal dan religiusitas) terhadap niat berperilaku tidak patuh dan ketidakpatuhan pajak. Dari hasil pengujian SEM (*Structural Equation Modeling*) disimpulkan bahwa hanya keadilan yang mempengaruhi niat ketidakpatuhan pajak, sedangkan niat, sanksi legal, dan religiusitas berpengaruh terhadap perilaku ketidakpatuhan pajak.

Spicer dan Lundstedt (1976) meneliti tentang sikap wajib pajak di Amerika Serikat terhadap penggelapan pajak dan perilaku penggelapan yang dilaporkan sendiri menemukan bahwa sikap terhadap pajak untuk patuh atau tidak berhubungan dengan persepsi atas ketidakadilan. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa faktor latar belakang berhubungan secara signifikan terhadap sikap responden, yaitu usia, pengalaman dengan pemeriksaan pajak, dan tingkat dan sumber pendapatan keluarga.

Spicer dan Hero (1985) menguji hubungan antara tingkat penggelapan sendiri wajib pajak dan perilaku yang dipersepsikan orang lain dan pengalaman diperiksa. Studi mereka menunjukkan bahwa wajib pajak yang pernah diaudit/diperiksa cenderung dapat menilai kemungkinan pemeriksaan lebih tinggi dan hal ini dapat menurunkan tingkat penggelapan mereka.

Crane dan Nourzad (1990) meneliti pengaruh dari tarif pajak marjinal terhadap penggelapan pajak penghasilan dan mereka menemukan bahwa wajib pajak dengan tingkat pendapatan yang lebih tinggi cenderung untuk menghindari/melakukan penggelapan pajak lebih banyak.

Smart (2013) meneliti tentang penerapan TPB dan SEM terhadap perilaku kepatuhan pajak di Selandia Baru. Hasil penelitiannya menunjukkan variabel sikap berdasarkan sanksi non-hukum seperti moral pajak dan kontrol perilaku yang dipersepsikan melalui ada tidaknya pelaporan pihak

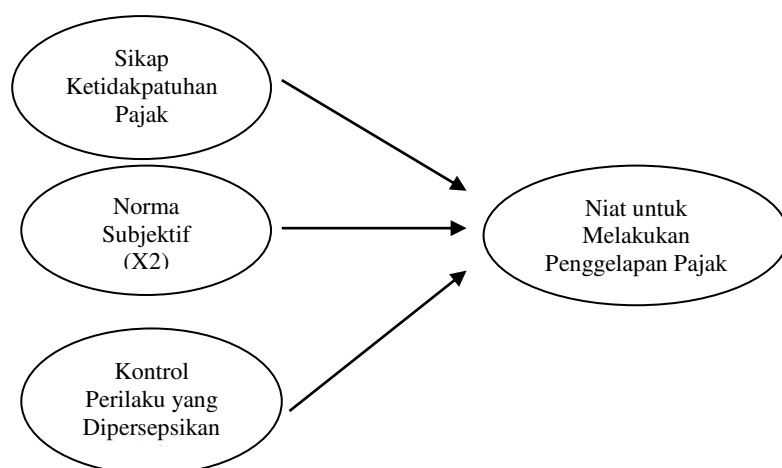
ketiga serta kesempatan untuk memperkecil pendapatan berpengaruh signifikan terhadap niat untuk berperilaku patuh.

Bobek dan Hatfield (2003) menganalisa tentang TPB dan peran kewajiban moral dalam kepatuhan pajak. Sikap, norma subjektif, kontrol perilaku yang dipersepsikan, dan kewajiban moral digunakan untuk menjelaskan faktor yang mempengaruhi niat ketidakpatuhan pajak wajib pajak dalam melaporkan jumlah pajak yang harus dibayar. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa sikap, norma subjektif, kontrol perilaku yang dipersepsikan, dan kewajiban moral memiliki pengaruh yang signifikan terhadap niat ketidakpatuhan pajak.

Mustikasari (2007) meneliti tentang kepatuhan wajib pajak badan di perusahaan industri pengolahan di Surabaya. Hasilnya menunjukkan bahwa *tax professional* yang memiliki sikap terhadap ketidakpatuhan positif, pengaruh orang sekitar *tax professional* yang tidak kuat, kewajiban moral yang rendah, dan kontrol perilaku yang dipersepsikan tinggi maka niat ketidakpatuhan pajaknya tinggi. Dia juga mengemukakan bahwa diantara variabel bebas yang diteliti, variabel kontrol perilaku yang dipersepsikan mempunyai pengaruh total paling besar terhadap niat ketidakpatuhan pajak.

#### METODE PENELITIAN

Pada penelitian ini dilakukan analisis regresi berganda untuk membuktikan apakah ada pengaruh signifikan dari variabel Sikap Ketidakpatuhan Pajak (X1), Norma Subjektif (X2), dan Kontrol Perilaku yang Dipersepsikan (X3) terhadap Niat Wajib Pajak untuk Melakukan Penggelapan Pajak (Y) dengan model analisis seperti pada gambar 1.



Skala pengukuran yang digunakan dalam penelitian ini adalah skala pengukuran *interval*, di mana responden diminta untuk menentukan pilihan jawaban pada ranking sesuai dengan yang dipersepsikan oleh responden. Sedangkan instrument yang digunakan dalam

penelitian ini adalah skala *Likert*. Skala likert digunakan untuk menilai tingkat kesetujuan dan ketidaksetujuan responden pada suatu pernyataan (Malhotra dan Birks, 2006). Pada penelitian ini, digunakan 5 poin *rating* skala likert, yaitu :

- 1 = Sangat Tidak Setuju
- 2 = Tidak Setuju
- 3 = Netral
- 4 = Setuju
- 5 = Sangat Setuju

Penelitian ini menggunakan jenis data kuantitatif yaitu data yang diukur dengan skala numerik. Sedangkan untuk prosedur pengumpulan data dilakukan melalui proses penyebaran kuesioner kepada responden. Populasi pada penelitian ini adalah semua wajib pajak orang pribadi di Surabaya Barat di mana jumlahnya tidak diketahui. Adapun teknik *sampling* yang digunakan dalam penelitian ini adalah *judgement sampling* di mana pemilihan sampel didasarkan atas pertimbangan peneliti sendiri (Malhotra dan Birks, 2006). Adapun kriteria yang ditetapkan peneliti dalam memilih sampel adalah wajib pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha dengan omzet di bawah Rp 4,8 Miliar per tahun di Surabaya Barat. Karena jumlah populasi tidak diketahui, maka dalam penelitian ini akan digunakan rumus Lemeshow (1997) untuk menentukan jumlah sampel minimal yang diperlukan. Adapun rumus tersebut adalah sebagai berikut :

$$n = \frac{p(1-p)(Z_{1-\alpha/2})^2}{D^2}$$

Di mana :

- n = jumlah sampel minimal yang diperlukan
- Z = tingkat kepercayaan
- p = maximal estimation (0,5)
- D = limit dari eror atau presisi absolut

Melalui rumus di atas, peneliti akan menentukan jumlah sampel dengan data di bawah ini :

- Z = 95%
- p = 0,5
- D = 10%

$$n = \frac{p(1-p)(Z_{1-\alpha/2})^2}{D^2}$$

$$n = \frac{0,5(1-0,5)(1,96^2)}{(0,1^2)} = 96,04 = 100$$

Teknik analisa data yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji validitas dan reliabilitas, uji asumsi klasik, dan pengujian hipotesis.

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut (Ghozali, 2011). Uji validitas yang dipakai dalam penelitian ini adalah melalui analisis butir-butir, dimana untuk menguji setiap butir maka skor total valid tidaknya suatu item dapat diketahui dengan membandingkan

antara angka korelasi *product moment* Pearson (*r* hitung) pada level signifikansi 0,05 nilai kritisnya.

Uji reliabilitas merupakan alat yang digunakan untuk mengukur kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu (Ghozali, 2012). Pengukuran reliabilitas dalam penelitian ini adalah dengan uji statistic *Cronbach Alpha* ( $\alpha$ ). Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* > 0,6 (Ghozali, 2011:48).

Uji asumsi klasik ini dilakukan adalah sebagai alat peramalan atau prediksi yang baik agar model dalam penelitian dapat digunakan. Uji asumsi klasik ini meliputi uji normalitas, multikolinearitas dan heteroskedastisitas.

Untuk menguji hipotesis penelitian digunakan metode analisis regresi berganda dengan bantuan program *SPSS* dengan persamaan :

$$Y = \alpha + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e$$

Dimana :

- X1 : Sikap Ketidapatuhan Pajak
- X2 : Norma Subjektif
- X3 : Kontrol Perilaku yang Dipersepsikan
- Y : Niat Wajib Pajak untuk Melakukan Penggelapan Pajak
- $\alpha$  : Konstanta
- b : Koefisien Regresi
- e : Error

Pengujian menggunakan uji t dengan dasar pengambilan keputusan adalah :

- Jika t hitung > t tabel, maka H<sub>0</sub> ditolak dan H<sub>a</sub> diterima
- Dengan tingkat signifikansi ( $\alpha$ ) = 5%, jika sig. penelitian < 0,05, maka H<sub>0</sub> ditolak dan H<sub>a</sub> diterima

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Objek penelitian yang digunakan dalam penelitian adalah wajib pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha dengan omzet dibawah 4,8 M per tahun di Surabaya Barat yang memiliki NPWP. Sampel diambil dengan metode *purposive sampling*, yaitu penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu oleh peneliti yang diterapkan berdasarkan tujuan penelitian (Sugiyono, 2001). Teknik pemilihan sampel ini dipilih untuk memudahkan peneliti dalam pengumpulan sampel yang akan digunakan. Kuesioner yang disebar berjumlah 120 kuesioner, namun kuesioner yang layak dipakai dan diolah 100 kuesioner karena sisanya tidak mempunyai NPWP atau tidak diisi secara lengkap dan benar. Adapun deskripsi profil responden meliputi usia, jenis kelamin, tingkat pendidikan, dan jenis usaha yang dapat dilihat pada masing-masing tabel di bawah ini.

**Tabel 1. Komposisi Usia Responden**

Usia	Banyaknya Responden	Prosentase (%)
20-24 Tahun	25	25
25-35 Tahun	22	22
>35 Tahun	53	53
Total	100	100

Sumber: Data primer yang diolah, 2014

Dari tabel 1 dapat dilihat bahwa responden mayoritas berusia lebih dari 35 tahun yaitu sebanyak 53 responden (53%). Pada tabel 4.1 menunjukkan bahwa responden yang berusia 20-24 tahun sebanyak 25 (25%), 22 responden (22%) berusia antara 25 – 35 tahun, 53 responden (53%) berusia lebih dari 35 tahun.

**Tabel 2. Komposisi Jenis Kelamin Responden**

Jenis Kelamin	Banyaknya Responden	Prosentase (%)
Pria	81	81
Wanita	19	19
Total	100	100

Sumber: Data primer yang diolah, 2014

Komposisi responden yang masing-masing sebanyak 81 dan 19 ini menunjukkan bahwa setidaknya dalam penelitian ini telah terwakili secara dominan oleh kelompok pria. Pada tabel 2 menunjukkan bahwa 81 responden adalah pria (81%) , dan 19 responden adalah wanita (19%).

**Tabel 3. Komposisi Tingkat Pendidikan Responden**

Pendidikan	Banyaknya Responden	Prosentase (%)
D3	8	8
S1	56	56
S2	4	4
S3	4	4
Lainnya	28	28
Total	100	100

Sumber: Data primer yang diolah, 2014

Dari tabel 3 dapat diketahui bahwa 8 responden (8%) berpendidikan D3, 56 responden (56%) berpendidikan S1, 4 responden (4%) berpendidikan S2, 4 responden (4%) berpendidikan S3, dan 28 responden (28%) berpendidikan lainnya.

**Tabel 4. Komposisi Jenis Usaha Responden**

Jenis Usaha	Banyaknya Responden	Prosentase (%)
Dagang	59	59
Jasa	32	32
Industri	9	9
Lainnya	0	0
Total	100	100

Sumber: Data primer yang diolah, 2014

Pada tabel 4 menunjukkan bahwa responden yang memiliki jenis usaha dagang sebanyak 59 responden (59%), yang memiliki jenis usaha jasa sebanyak 32 responden (32%), yang memiliki jenis usaha industri sebanyak 9 responden (9%), dan yang memiliki jenis usaha lainnya tidak ada atau 0 responden (0%).

**Tabel 5. Hasil Uji Reliabilitas**

Variabel	Cronbach's Alpha	Kesimpulan
SKP	0,637	Reliabel
NS	0,839	Reliabel
KPD	0,855	Reliabel
NMPP	0,823	Reliabel

Sumber : Data Primer yang diolah

Pada tabel 5 dapat dilihat bahwa nilai Cronbach Alpha untuk masing-masing variabel > 0,6, sehingga alat ukur penelitian ini dinyatakan reliabel.

### Hasil Uji Normalitas

Untuk mengetahui kepastian sebaran data yang diperoleh harus dilakukan uji normalitas terhadap data yang bersangkutan. Dengan demikian, analisis statistika yang pertama harus digunakan dalam rangka analisis data adalah analisis statistik berupa uji normalitas. Uji normalitas bertujuan untuk menguji variabel independen dan variabel dependen memiliki distribusi normal atau tidak. Uji statistik yang digunakan untuk uji normalitas data dalam penelitian ini adalah uji statistik non-parametrik Kolmogorov-Smirnov (K-S). Apabila angka signifikansi (Sig) >  $\alpha = 0,05$ , maka data tersebut berdistribusi normal.



**Tabel 6. Hasil Uji Normalitas**

Keterangan	K-S Z*	2 tailed p.**
Persamaan Regresi	0,899	0,394

Sumber : Data primer yang diolah (Lampiran 5)

\*K-S Z : *Kolmogorov-Smirnov test Z*

\*\*2 tailed p : *Asymp. Sig. 2-tailed*

Hasil uji normalitas pada Tabel 6 di atas didapatkan nilai K-S sebesar 0,899. Dari tabel diatas juga dapat terlihat bahwa nilai *Kolmogorov-Smirnov* untuk persamaan regresi signifikan di atas 0,05. Hal ini berarti bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas.

**Hasil Uji Multikolinieritas**

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah dalam suatu model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen penelitian. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Ada tidaknya korelasi antar variabel tersebut dapat diketahui dengan melihat nilai *tolerance* dan *Variance Inflation Factor (VIF)*. Apabila nilai *tolerance* > 0,1 dan *VIF* < 10, maka dinyatakan tidak ada korelasi sempurna antar variabel independen dan sebaliknya (Ghozali, 2011). Hasil uji multikolinieritas dapat dilihat tabel 4.11 berikut:

**Tabel 7. Hasil Uji Multikolinieritas**

Variabel Independen	<i>Collinearity Statistics</i>		Keputusan
	<i>Tolerance</i>	VIF	
Sikap Ketidapatuhan Pajak	0,884	1,132	Tidak ada multikolinieritas
Norma Subjektif	0,567	1,764	Tidak ada multikolinieritas
Kontrol Perilaku yang Dipersepsikan	0,601	1,663	Tidak ada multikolinieritas

Sumber: Data primer yang diolah (Lampiran 5)

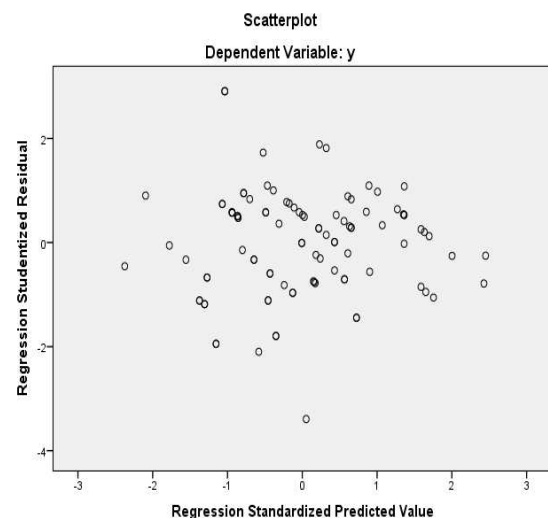
Berdasarkan tabel 7 dapat dilihat bahwa masing-masing variabel independen yaitu sikap

ketidapatuhan pajak, norma subjektif, dan kontrol perilaku yang dipersepsikan mempunyai nilai *tolerance* lebih dari 0,1 yang berarti tidak ada korelasi antar variabel independen. Hasil perhitungan nilai *Variance Inflation Factor (VIF)* juga menunjukkan hal yang sama. Ketiga variabel independen diatas memiliki nilai *VIF* kurang dari 10. Dengan demikian dapat disimpulkan dalam model regresi tidak terjadi multikolinieritas antar variabel independen tersebut.

**Hasil Uji Heteroskedastisitas**

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan yang lain. Heteroskedastisitas menunjukkan bahwa variasi variabel tidak sama untuk semua pengamatan. Pada heteroskedastisitas kesalahan yang terjadi tidak secara acak tetapi menunjukkan hubungan yang sistematis sesuai dengan besarnya satu atau lebih variabel. Berdasarkan hasil pengolahan data, maka hasil *Scatterplot* dapat dilihat pada gambar berikut:

**Gambar 2. Hasil Uji Heteroskedastisitas**



Sumber: Data primer yang diolah

Dari grafik *Scatterplot* yang ada pada gambar 2 dapat dilihat bahwa titik - titik menyebar secara acak dan merata, serta tersebar baik di atas maupun dibawah angka nol (0) pada sumbu Y. Hal ini dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi (Ghozali, 2011:139).

**Pengujian Hipotesis**

**Analisis Regresi Linear Berganda**

Dalam pengolahan data dengan menggunakan regresi linear, dilakukan beberapa tahapan untuk mencari hubungan antara variabel

independen dan variabel dependen, melalui hubungan variabel sikap ketidakpatuhan pajak, norma subjektif, dan kontrol perilaku yang dipersepsikan terhadap niat untuk melakukan penggelapan pajak. Hasil regresi dapat dilihat pada tabel dibawah ini:

**Tabel 8. Hasil Analisis Regresi**

Variabel	Unstandardized Coefficients (B)	T hitung	Sig.	Keterangan
(Constant)	-0,808		0,588	Tidak Signifikan
SKP	0,522	5,758	0,000	Signifikan
NS	0,445	5,912	0,000	Signifikan
KPD	0,050	0,587	0,559	Tida Signifikan

Sumber data : Data primer yang diolah  
 Keterangan : - Jumlah data (observasi) = 100  
 - Nilai Ttabel :  $\alpha = 5\% = 1,66071$   
 - Dependent Variabel Niat Melakukan Penggelapan Pajak

Berdasarkan tabel diatas dapat dibuat persamaan regresi yaitu:

$$Y = -0,808 + 0,522.X_1 + 0,445.X_2 + 0,050.X_3 + \varepsilon$$

Adapun interpretasi dari persamaan tersebut adalah :

1. Nilai konstanta ( $\alpha$ ) adalah -0,808, ini menunjukkan bahwa apabila nilai variabel sikap ketidakpatuhan pajak, norma subjektif, dan kontrol perilaku yang dipersepsikan adalah 0, maka besarnya nilai niat untuk melakukan penggelapan pajak akan menurun sebesar 0,808.
2. Nilai koefisien regresi ( $\beta_1$ ) variabel sikap ketidakpatuhan pajak ( $X_1$ ) bernilai positif, yaitu 0,522. Artinya bahwa setiap variabel sikap ketidakpatuhan pajak meningkat 1 kali, maka besarnya nilai niat untuk melakukan penggelapan pajak akan meningkat sebesar 0,522.
3. Nilai koefisien regresi ( $\beta_2$ ) variabel norma subjektif ( $X_2$ ) bernilai positif, yaitu 0,445. Artinya bahwa setiap variabel norma subjektif meningkat 1 kali, maka besarnya nilai niat untuk melakukan penggelapan pajak akan meningkat sebesar 0,445.

4. Nilai koefisien regresi ( $\beta_3$ ) variabel kontrol perilaku yang dipersepsikan ( $X_3$ ) bernilai positif, yaitu 0,050. Artinya bahwa setiap variabel kontrol perilaku yang dipersepsikan meningkat 1 kali, maka besarnya nilai niat untuk melakukan penggelapan pajak akan meningkat sebesar 0,050.

**Hasil Uji Koefisien Determinasi**

Uji ini dilakukan untuk mengukur kemampuan variabel-variabel independen yaitu sikap ketidakpatuhan pajak, norma subjektif, dan kontrol perilaku yang dipersepsikan dalam menjelaskan variasi variabel dependen yaitu niat untuk melakukan penggelapan pajak. Hasil uji koefisien *Adjusted R Square* dapat dilihat pada tabel 4.14:

**Tabel 9. Koefisien Determinasi**

R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error the Estimate
.773 <sup>a</sup>	.597	.584	1.84559

a. Predictors: (Constant), x3, x1, x2  
 b. Dependent variable: y  
 Sumber: Data primer yang diolah

Berdasarkan analisis data tabel 9 menunjukkan bahwa nilai koefisien korelasi berganda (R) sebesar 0,773. Ini menunjukkan bahwa variabel sikap ketidakpatuhan pajak, norma subjektif, dan kontrol perilaku yang dipersepsikan terhadap niat untuk melakukan penggelapan pajak mempunyai hubungan yang sangat kuat. Dari tabel diatas juga dapat dilihat nilai koefisien *Adjusted R Square* adalah sebesar 0,584 hal ini berarti 58,4% variabel niat untuk melakukan penggelapan pajak dapat dipengaruhi oleh variabel sikap ketidakpatuhan pajak, norma subjektif, dan kontrol perilaku yang dipersepsikan. Sedangkan sisanya (100% - 58,4% = 41,6%) dijelaskan oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model penelitian ini.

**Hasil Uji t**

Uji statistik t digunakan untuk menguji pengaruh dari masing-masing variabel independen secara parsial atau individual terhadap variabel dependen. Untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh masing - masing variabel independen secara parsial terhadap variabel dependen dapat dilihat pada tingkat signifikansi 0,05. Hasil uji statistik t dapat dilihat pada tabel 4.15, jika nilai *probability t* < 0,05 maka  $H_0$  diterima dan  $H_a$

ditolak, sedangkan jika nilai *probability t* > 0,05 maka Ho diterima dan Ha ditolak. (Ghozali, 2011: 101).

**Tabel 9. Hasil Uji t Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	-.808	1.486		-.544	.588
x1	.522	.091	.397	5.758	.000
x2	.445	.075	.509	5.912	.000
x3	.050	.086	.049	.587	.559

a. Dependent Variable: y

Sumber: Data primer yang diolah

Berdasarkan perhitungan pada tabel 9 dapat diuraikan hasil pengujian hipotesis dan pembahasannya sebagai berikut:

**Hasil uji hipotesis 1: Pengaruh Sikap Ketidapatuhan Pajak terhadap Niat untuk Melakukan Penggelapan Pajak**

Hasil uji hipotesis 1 yang ditunjukkan pada tabel 4.14, variabel sikap ketidapatuhan pajak mempunyai tingkat signifikansi sebesar 0,000 dan nilai t sebesar 5,758. Hal ini berarti Ha1 diterima sehingga dapat dikatakan bahwa sikap ketidapatuhan pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat untuk melakukan penggelapan pajak karena nilai t statistik 5,758 > t hitung 1,660 dengan tingkat signifikansi yang dimiliki variabel sikap ketidapatuhan pajak < 0,05 (0,000 < 0,05). Hal ini menunjukkan semakin tinggi sikap ketidapatuhan pajak seseorang, maka niat untuk melakukan penggelapan pajak akan semakin tinggi juga.

**Hasil uji hipotesis 2: Pengaruh Norma Subjektif terhadap Niat untuk Melakukan Penggelapan Pajak**

Hasil uji hipotesis 2 yang ditunjukkan pada tabel 4.14, variabel norma subjektif mempunyai tingkat signifikansi sebesar 0,000 dan nilai t sebesar 5,912. Hal ini menunjukkan Ha2 diterima sehingga dapat disimpulkan bahwa norma

subjektif berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat untuk melakukan penggelapan pajak karena nilai t statistik 5,912 > t hitung 1,660 dengan tingkat signifikansi yang dimiliki variabel norma subjektif < 0,05 (0,000 < 0,05). Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi pengaruh norma subjektif atau orang disekitar, maka niat seseorang untuk melakukan penggelapan pajak semakin tinggi.

**Hasil uji hipotesis 3: Pengaruh Kontrol Perilaku yang Dipersepsikan terhadap Niat untuk Melakukan Penggelapan Pajak**

Hasil uji hipotesis 3 yang ditunjukkan pada tabel 4.14, variabel kontrol perilaku yang dipersepsikan mempunyai tingkat signifikansi sebesar 0,559 dan nilai t sebesar 0,587. Hal ini menunjukkan Ha3 ditolak sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel kontrol perilaku yang dipersepsikan tidak berpengaruh secara signifikan terhadap niat untuk melakukan penggelapan pajak karena nilai t statistik 0,587 < t hitung 1,660 dengan tingkat signifikansi yang dimiliki variabel kontrol perilaku yang dipersepsikan > 0,05 (0,559 > 0,05). Hasil ini menunjukkan bahwa pengaruh kontrol perilaku yang dipersepsikan terhadap niat melakukan penggelapan pajak yang tidak signifikan menjelaskan bahwa tingkat persepsi seseorang terhadap kontrol yang dimilikinya dalam berperilaku tidak mendominasi atau mempengaruhi niat seseorang untuk berperilaku.

**Hasil Uji F**

Uji statistik F dilakukan untuk mengetahui pengaruh semua variabel independen yang dimasukkan dalam model regresi secara bersama-sama terhadap variabel dependen yang diuji pada tingkat signifikansi 0,05. Hasil uji statistik F dapat dilihat pada tabel di bawah ini, jika nilai probabilitas lebih kecil dari 0,05 maka Ha diterima dan menolak Ho, sedangkan jika nilai probabilitas lebih besar dari 0,05 maka Ho diterima dan menolak Ha.

**Tabel 10. Hasil Uji F**

**ANOVA<sup>a</sup>**

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	483.916	3	161.305	47.357	.000 <sup>b</sup>
Residual	326.994	96	3.406		

al					
Total	810.910	99			

a. Dependent Variable: y

b. Predictors: (Constant), x3, x1, x2

Sumber: Data primer yang diolah

Hasil uji F dapat dilihat dari tabel 10 diatas dan diketahui bahwa nilai F sebesar 47.357 dengan tingkat signifikansi 0,000. Karena tingkat signifikansi lebih kecil dari 0,05 yaitu 0,000 maka Ha4 diterima. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa sikap ketidakpatuhan pajak, norma subjektif, dan kontrol perilaku yang dipersepsikan berpengaruh secara simultan atau bersama-sama dan signifikan terhadap niat untuk melakukan penggelapan pajak.

### Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bahwa sikap ketidakpatuhan pajak, norma subjektif, dan kontrol perilaku yang dipersepsikan berpengaruh terhadap niat untuk melakukan penggelapan pajak. Responden penelitian ini berjumlah 100 orang Wajib Pajak Orang Pribadi di wilayah Surabaya. Berdasarkan pada data yang telah dikumpulkan dan pengujian yang telah dilakukan terhadap permasalahan dengan menggunakan model regresi berganda, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Pengujian hipotesis yang dilakukan membuktikan secara parsial variabel sikap ketidakpatuhan pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat untuk melakukan penggelapan pajak. Wajib pajak yang mempunyai sikap positif terhadap ketidakpatuhan pajak, maka niat untuk melakukan penggelapan pajaknya semakin tinggi.
2. Pengujian hipotesis yang dilakukan membuktikan secara parsial variabel norma subjektif berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat untuk melakukan penggelapan pajak. Wajib pajak akan memiliki niat untuk melakukan penggelapan pajak jika wajib pajak merasa bahwa orang yang dianggap penting dan lingkungan sekitar berpikir dia harus melakukan penggelapan pajak serta memotivasinya untuk melakukan penggelapan pajak.
3. Pengujian hipotesis yang dilakukan membuktikan secara parsial variabel kontrol perilaku yang dipersepsikan tidak berpengaruh secara signifikan. Kontrol perilaku yang dipersepsikan tidak selalu mencerminkan niat wajib pajak untuk melakukan penggelapan pajak. Hal ini menjawab rumusan masalah ketiga bahwa kontrol perilaku yang dipersepsikan oleh wajib pajak orang pribadi tidaklah mempengaruhi niatnya untuk melakukan penggelapan pajak.

### Saran

Hasil menyatakan sikap ketidakpatuhan pajak, norma subjektif, dan kontrol perilaku yang dipersepsikan sangat penting dalam mempengaruhi niat untuk melakukan penggelapan pajak pada wilayah Surabaya maka perlu adanya analisa dan tindaklanjut mengenai sikap ketidakpatuhan pajak, norma subjektif, dan kontrol perilaku yang dipersepsikan. Dengan demikian peneliti akan memberikan beberapa saran untuk penelitian selanjutnya:

1. Menambah jumlah responden dan wilayah penelitian sehingga menambah sebuah penelitian yang lebih baik.
2. Menambahkan jumlah variabel independen yang dapat mempengaruhi niat untuk melakukan penggelapan pajak, seperti kewajiban moral dan religiusitas.
3. Tidak hanya menggunakan kuisioner tapi juga melakukan wawancara secara langsung.
4. Menggunakan sampel dengan kriteria lain misalnya menggunakan wajib pajak orang pribadi yang melakukan pembukuan.

### DAFTAR REFERENSI

- Ajzen, I. 1991. The Theory of Planned Behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Process* 50: 179-211.
- , (1985). From intentions to actions: A theory of planned behavior. In J. Kuhl & J. Beckmann (Eds.), *Action-control: From cognition to behavior* (pp. 1 1-39). Heidelberg: Springer.
- Ayu, Dyah. 2011. "Persepsi Efektivitas Pemeriksaan Pajak Terhadap Kecenderungan Perlawanan Pajak". Seri Kajian Ilmiah, Volume 14, Nomor 1, Januari 2011.
- Basri, Y. M., Surya, R. A, S., Fitriyani, Novriyan R., dan Tania, T. S. 2012. Studi keidakpatuhan pajak: Faktor yang mempengaruhinya (Kasus pada Wajib pajak Orang Pribadi yang terdaftar di KPP Pratama Tampan Pekanbaru).
- Bobek, D.D.,and R.C. Hatfield. 2003. An Investigation of the Thory of Planned Behavior and the Role of Moral Obligation in Tax Compliance. *Behavioral Research in Accounting* 15: 14-38.
- Crane, S. and Nourzad, F. 1990. 'Tax Rates and Tax Evasion: Evidence from California Amnesty Data'*National Tax Journal* 43:189.
- Defiandri, Taslim. 2010. "Tax Specialist sebagai suatu profesi?". Student Journalism: Wartawarga.
- Franzoni, Luigi Alberto. 1998. Tax Evasion and Tax Compliance. *Encyclopaedia of Law and Economics*.

- Ghozali, Imam. 2011. "Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 19, Edisi 5". Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. 2012. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 20 cet. 6*. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gupta, Ranjana. 2009. An Empirical Study of Demographics of Perceptions of Tax Evasion in New Zealand. *JOURNAL OF AUSTRALIAN TAXATION* Volume 12.
- Hidayat, Widi dan Nugroho, A.A. 2010. Studi Empiris *Theory of Planned Behavior* dan Pengaruh Kewajiban Moral pada Perilaku Ketidapatuhan Pajak Wajib Pajak Orang Pribadi. *JURNAL AKUNTANSI DAN KEUANGAN, VOL. 12, NO. 2, NOVEMBER (h: 82-93)*.
- Kirchler, Erich, Boris Maciejovsky & Friedrich Schneide. 2001. "Everyday representations of tax avoidance, tax evasion, and tax flight: Do legal differences matter?", SSRN.
- Malhotra, N.K. 2007. *Marketing Research, 5<sup>th</sup> Edition*, Prentice Hall.
- Meutia, I., Mukhtaruddin, dan Saputra, D. 2013. Taxpayer Compliance in Tax Filling at Palembang City. *Prosiding Simposium Nasional Perpajakan 4*.
- Mughal, Muhammad Muazzam and Akram, Muhammad. 2012. "Reasons of Tax Avoidance and Tax Evasion: Reflections from Pakistan", *Journal of Economic and Behavioral Studies*, Volume 4.
- Mustikasari, Elia, 2007, Kajian Empiris tentang Kepatuhan Wajib Pajak Badan di Perusahaan Industri Pengolahan di Surabaya, *Simposium Nasional Akuntansi X*, Makasar.
- Oh, Teik Hai and Lim, Meng See. 2011. Behavioral Intention of Tax Non-Compliance among Sole Proprietors in Malaysia. *International Journal of Business and Social Science* Vol. 2 No. 6.
- Permatasari, Ingrid dan Laksito, Herry. 2013. Minimalisasi Tax Evasion melalui Tarif Pajak, Teknologi dan Informasi Perpajakan, Keadilan Sistem Perpajakan, dan Ketepatan Pengalokasian Pengeluaran Pemerintah (Studi Empiris pada Wajib Pajak Orang Pribadi di Wilayah KPP Pratama Pekanbaru Senapelan). *DIPONEGORO JOURNAL OF ACCOUNTING, Volume 2, Nomor 2:h:1*.
- Reskino, Rini, dan Novitasari, D. 2013. Persepsi Mahasiswa Akuntansi mengenai Penggelapan Pajak. *Prosiding Simposium Nasional Perpajakan 4*.
- Sekaran, U. (2003). *Research Methods For Business*. New York : John Wiley & Sons.
- Smart, Martha. 2013. Applying The Theory of Planned Behavior and Structural Equation Modelling to Tax Compliance Behavior: A New Zealand Study.
- Spicer, M., and Lundstedt, S. 1976. Understanding Tax Evasion, *Public Finance*, 31 (2).
- Spicer, Michael W and Hero, Rodney E. 1985. 'Tax Evasion and Heuristics: A Research Note'. *Journal of Public Economics* 26: 263-267.
- Sugiyono. 2001. *Metode Penelitian Administrasi*. Bandung: Alfabeta.
- Sugiyono. 2007. *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta
- Title, C. 1980. *Sanctions and Social Deviance: The Question of Difference*.
- Triandis, H. C. (1980). Values, attitudes, and interpersonal behavior. In H. Howe & M. Page (Eds.), *Nebraska symposium on motivation* (Vol. 27, pp. 195-259). Lincoln, NB: University of Nebraska Press.
- Wallschutzky, I. 1985. 'Taxpayer Attitudes to Tax Avoidance and Evasion'. Research Study No 1, *Australian Tax Research Foundation*.
- <http://katadata.co.id/berita/2014/01/09/penggelapan-pajak-asian-agri-canggih-dan-terencana#sthash.ka6Qq4Go.dpuf>
- <http://akuntanonline.com/showdetail.php?mod=art&id=431&t=Ditjen%20Pajak%20Ragu%20Tagih%20Asian%20Agri%20Rp%201,9%20Triliun&kat=Perpajakan>
- <http://www.tempo.co/read/news/2011/04/28/087330638/Vincent-Ungkap-Modus-Penggelapan-Pajak-Asian-Agri>