

**PENGARUH SIFAT MACHIAVELLIAN, LOCUS OF CONTROL, DAN
EQUITY SENSITIVITY TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK
DENGAN KEPUTUSAN ETIS SEBAGAI
VARIABEL INTERVENING
(Studi Empiris Pada Wajib Pajak Orang Pribadi yang Melakukan Usaha
dan Pekerjaan Bebas yang Terdaftar di KPP Pratama Pekanbaru
Senapelan)**

**Oleh:
Tri Suci Ramadhani
Pembimbing : Kennedy dan Hariadi**

*Faculty of Economics Riau University, Pekanbaru, Indonesia
e-mail : sucisuci92@gmail.com*

*The Influence of Machiavellian behaviour, Locus of Control, and
Equity Sensitivity on Tax Avoidance with Ethical Decision
as An Intervening Variable.
(Empirical Studies on Individual Taxpayer Who Doing Business and Employment
Free Registered at KPP Pratama Pekanbaru Senapelan)*

ABSTRACT

This study aimed to examine the influence of machiavellian behaviour, locus of control, and equity sensitivity on tax avoidance with ethical decision as an intervening variable. The population in this study were taxpayer who doing business and employment free that is registered in the Tax Office Pratama Pekanbaru Senapelan. The sampling method used in this study is convenience sampling method. The sample used in this study were 100 respondents. The hypotheses then tested is multiple linear regression analysis by using SPSS 17.0. The result of this study indicated that (1) machiavellian behaviour has a significant influence on the ethical decision, (2) locus of control has significant effect on the ethical decision, (3) equity sensitivity has not a significant influence on the ethical decision, (4) ethical decision has significant effect on tax avoidance.

Keywords : machiavellian, locus of control, equity sensitivity, tax avoidance, and ethical decision.

PENDAHULUAN

Sumber penerimaan negara itu terdiri dari pajak, retribusi, sumbangan, bea dan cukai, iuran dan penerimaan negara bukan pajak, dan penerimaan-penerimaan lainnya. Penerimaan pajak merupakan sumber penerimaan negara terbesar, karena menyumbang antara 70 sampai 80

persen dalam Anggaran Penerimaan dan Belanja Negara (APBN).

Menurut Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan disebutkan bahwa "Pajak adalah kontribusi wajib pajak kepada negara yang

terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

Secara nominal penerimaan dari sektor pajak setiap tahunnya mengalami peningkatan, namun pada kenyataannya penerimaan tersebut belum maksimal karena belum mencapai jumlah yang ditargetkan dalam APBN bahkan presentase realisasi penerimaannya cenderung menurun. Pada tahun 2009 realisasi penerimaan perpajakan sebesar 95,09 persen dari target atau sebesar Rp 619,92 triliun. Di tahun 2010 terjadi sedikit peningkatan realisasi penerimaan perpajakan menjadi 97,31 persen dari target atau sebesar Rp 723,31 triliun, dan di tahun 2011 meningkat menjadi 99,45 persen atau sebesar Rp 873,87 triliun. Pada tahun 2012 realisasi penerimaan perpajakan mengalami penurunan menjadi hanya 96,49 persen dari target atau sebesar Rp980,52 triliun, dan pada tahun 2013 realisasi penerimaan perpajakan menurun menjadi hanya 93,81 persen dari target atau sebesar Rp 1.077,31.

Tax ratio merupakan perbandingan antara jumlah penerimaan perpajakan terhadap Produk Domestik Bruto (PDB) suatu negara. Rasio ini digunakan untuk menilai tingkat kepatuhan pembayaran pajak oleh masyarakat dalam suatu negara. *Tax ratio* Indonesia mengalami peningkatan pada periode 2009-2012, namun di tahun 2013 menurun yaitu, dari 12,5 persen di tahun 2012 menjadi hanya sebesar 11,86 persen. (www.bpk.go.id)

Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Pekanbaru Senapelan mencatat penerimaan pajak penghasilan (PPh) orang pribadi meningkat dari tahun ke tahun. Pada tahun 2011 tercatat penerimaan sebesar Rp 21,7 miliar atau 50,34 persen dari target, tahun 2012 meningkat menjadi Rp 28,2 miliar atau 76,52 persen dari target. Sedangkan pada tahun 2013 mengalami penurunan, yaitu sebesar Rp 26,1 miliar atau 50,54 persen dari target yang telah ditetapkan. Salah satu penyebab tidak tercapainya target penerimaan pajak tersebut adalah tingginya praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*) yang dilakukan oleh wajib pajak. Sementara itu, keputusan wajib pajak untuk melakukan penghindaran pajak mungkin dipengaruhi oleh faktor karakteristik individu yang dimiliki orang tersebut.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian yang dilakukan oleh Yuliana (2012), namun tidak mengambil semua variabel didalamnya, melainkan mengkombinasi dengan variabel penelitian lain dan menjadikan sebagai penelitian baru. Variabel yang ditambahkan adalah *locus of control* dan *equity sensitivity* yang dianggap memiliki pengaruh terhadap keputusan etis. Adapun perbedaan antara penelitian ini dengan penelitian-penelitian terdahulu adalah sampel dan lokasi penelitian. Sebagian besar penelitian sebelumnya menggunakan sampel orang yang berprofesi sebagai konsultan perpajakan maupun auditor yang bekerja di Kantor Konsultan Pajak dan Kantor Akuntan Publik. Sedangkan penelitian ini menggunakan sampel Wajib Pajak Orang Pribadi (WPOP) yang

melakukan usaha dan pekerjaan bebas yang terdaftar di KPP Pratama Pekanbaru Senapelan.

Adapun rumusan masalah penelitian ini adalah: 1) Apakah sifat *machiavellian* berpengaruh terhadap keputusan etis WPOP yang melakukan usaha dan pekerjaan bebas? 2) Apakah *locus of control* berpengaruh terhadap keputusan etis WPOP yang melakukan usaha dan pekerjaan bebas? 3) Apakah *equity sensitivity* berpengaruh terhadap keputusan etis WPOP yang melakukan usaha dan pekerjaan bebas? 4) Apakah keputusan etis WPOP yang melakukan usaha dan pekerjaan bebas berpengaruh terhadap penghindaran pajak?

Berdasarkan rumusan masalah, penelitian ini dibuat bertujuan untuk: 1) menguji pengaruh sifat *machiavellian* terhadap keputusan etis WPOP yang melakukan usaha dan pekerjaan bebas, 2) menguji pengaruh *locus of control* terhadap keputusan etis WPOP yang melakukan usaha dan pekerjaan bebas, 3) menguji pengaruh *equity sensitivity* terhadap keputusan etis WPOP yang melakukan usaha dan pekerjaan bebas, 4) menguji pengaruh keputusan etis WPOP yang melakukan usaha dan pekerjaan bebas terhadap penghindaran pajak.

TELAAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Pengaruh Sifat *Machiavellian* Terhadap Keputusan Etis

Menurut Robbins dan Judge (2009:139) *machiavellianisme* merupakan tingkat dimana seorang individu pragmatis, mempertahankan jarak emosional, dan yakin bahwa hasil lebih penting daripada proses. Seseorang dengan orientasi *machiavelisme* dikenal sebagai

machiavellian. Penelitian terdahulu mengenai pengaruh sifat *machiavellian* terhadap pengambilan keputusan etis dilakukan oleh Jiwo (2011), dan Yuliana (2012). Hubungan yang terbentuk adalah hubungan negatif, yang berarti bahwa semakin tinggi sifat *machiavellian* yang dimiliki seseorang, maka keputusan yang diambilnya akan semakin tidak etis.

Pengaruh *Locus of Control* Terhadap Keputusan Etis

Robbins dan Judge (2009:138) menyebutkan definisi *locus of control (LOC)* merupakan tingkat dimana individu yakin bahwa mereka adalah penentu nasib mereka sendiri. Menurut Rotter dalam Prasetyo (2002) yang dikutip dari Nugrahaningsih (2005) menyebutkan bahwa *Locus of control (LOC)* adalah cara pandang seseorang terhadap suatu peristiwa apakah dia dapat atau tidak mengendalikan (*control*) peristiwa yang terjadi padanya.

Robbins dan Judge (2009:138) membagi *locus of control* menjadi dua. Yang pertama yaitu, internal *locus of control* adalah individu yang yakin bahwa mereka merupakan pemegang kendali atas apa pun yang terjadi pada diri mereka. Kedua, eksternal *locus of control* adalah individu yang yakin bahwa apa pun yang terjadi pada diri mereka dikendalikan oleh kekuatan luar seperti keberuntungan atau kesempatan.

Nugrahaningsih (2005) menemukan bahwa individu yang memiliki internal *locus of control* akan cenderung berperilaku etis dalam pengambilan keputusan dibanding dengan individu dengan eksternal *locus of control*. Begitu pula dengan

penelitian yang dilakukan oleh Utami (2005), dan Almaidah (2014) menunjukkan hasil yang sama.

Pengaruh *Equity Sensitivity* Terhadap Keputusan Etis

Equity merupakan keadilan (*fairness*) yang dirasakan oleh seorang dibanding orang lain (Sashkin dan Williams, 1990 dalam Agustiati, 2011). *Equity sensitivity* adalah perbedaan perilaku etis dan tidak etis yang disebabkan oleh karakteristik individual (Fauzi, 2001 dalam Agustiati, 2011). Huseman dalam Nugrahaningsih (2005) menyebutkan tiga tipe individual yang memiliki berbagai tingkat *sensitivity to equity*, yaitu individu *equity sensitives* yang merasa adil ketika input sama dengan output, individu *benevolents* yang merasa adil ketika input lebih besar daripada output dan individu *entitleds* yang merasa adil ketika output lebih besar daripada input.

Agustiati (2011) menyatakan bahwa individu yang termasuk dalam kategori *benevolents* secara signifikan lebih etis daripada individu yang termasuk kategori *entitleds*. Hal yang sama juga dikemukakan oleh Nugrahaningsih (2005) dan Utami (2005).

Pengaruh Keputusan Etis Terhadap Penghindaran Pajak

Jones (1991) dalam Jiwo (2011) menyatakan bahwa keputusan etis (*etichal decision*) adalah sebuah keputusan yang baik secara moral maupun legal dapat diterima oleh masyarakat luas. Penelitian Shafer dan Simmons (2008) menjadi acuan penelitian yang oleh Yuliana (2012) di Semarang. Kesimpulan penelitian tersebut menyatakan bahwa keputusan etis konsultan pajak

mempunyai pengaruh negatif terhadap niat konsultan pajak untuk berpartisipasi dalam penghindaran pajak. Sehingga dapat dikatakan apabila keputusan yang diambil oleh seorang konsultan pajak semakin etis, maka niat untuk melakukan penghindaran pajak akan semakin rendah. Begitu pula sebaliknya, jika seorang konsultan pajak mengambil keputusan secara tidak etis, maka akan semakin tinggi kemungkinan konsultan pajak tersebut untuk melakukan penghindaran pajak.

METODOLOGI PENELITIAN

Populasi dalam penelitian ini adalah wajib pajak orang pribadi (WPOP) yang melakukan usaha dan pekerjaan bebas yang terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Pekanbaru Senapelan. Berdasarkan data yang diperoleh dari KPP Pratama Pekanbaru Senapelan, jumlah populasi wajib pajak orang pribadi adalah 79.872 wajib pajak pada tahun 2013.

Metode pemilihan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik *non-probability sampling*, yaitu *accidental sampling* atau *convenience sampling*. Teknik sampling ini disebut juga teknik sampling kebetulan, yaitu pemilihan anggota sampel terhadap orang yang kebetulan ada atau dijumpai (Usman dan Akbar, 2003 dalam Yuliana, 2012).

Jenis data yang digunakan dalam penelitian adalah data primer. Data primer adalah data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli dan secara khusus dikumpulkan untuk menjawab masalah penelitian (Indriantoro dan Supomo, 1999 dalam Hastuti dan

Retnaningsih, 2010). Data penelitian ini diperoleh dengan menggunakan kuesioner yang dibagikan kepada responden yang menjadi sampel penelitian.

Pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan metode survei, yaitu dengan menyebarkan daftar pertanyaan berupa kuesioner yang akan diisi oleh Wajib Pajak Orang Pribadi (WPOP) yang melakukan usaha dan pekerjaan bebas yang terdaftar di KPP Pratama Pekanbaru Senapelan

Metode analisis data yang digunakan didalam penelitian ini adalah analisis regresi berganda. Analisis regresi berganda yaitu terdapat satu variabel dependen dan dua atau lebih variabel independen (Sugiyono, 2012:277).

Definisi Variabel Penelitian

Sifat *Machiavellian*

Menurut Robbins dan Judge (2009:139) *machiavellianisme* merupakan tingkat dimana seorang individu pragmatis, mempertahankan jarak emosional, dan yakin bahwa hasil lebih penting daripada proses. Pada dasarnya *machiavellianisme* dibangun untuk memahami kepribadian yang manipulatif, dingin, dan penuh perhitungan. Seseorang dengan orientasi *machiavellianisme* dikenal sebagai *machiavellian*. Individu dengan sifat *machiavellian* tinggi cenderung kurang memperhatikan masalah moral seperti kejujuran dan keadilan, dan selalu bertindak dengan pikiran tunggal untuk menang (Shafer dan Simmons, 2008 dalam Jiwo, 2011).

Tingkat kecenderungan sifat *machiavellian* diukur dengan sebuah skala pengukuran Mach IV yang terdiri dari 20 item pertanyaan. Skor

dari 20 pertanyaan tersebut menggunakan 5 poin skala Likert (skor 5 sangat setuju – skor 1 sangat tidak setuju). Semakin tinggi skor berarti semakin tinggi tingkat sifat *machiavellian* responden.

Locus of Control (LOC)

Robbins dan Judge (2009:138) menyebutkan bahwa *locus of control (LOC)* merupakan tingkat dimana individu yakin bahwa mereka adalah penentu nasib mereka sendiri. *Locus of control* terbagi menjadi dua. Yang pertama yaitu, *internal locus of control* adalah individu yang yakin bahwa mereka merupakan pemegang kendali atas apa pun yang terjadi pada diri mereka. Kedua, *eksternal locus of control* adalah individu yang yakin bahwa apa pun yang terjadi pada diri mereka dikendalikan oleh kekuatan luar seperti keberuntungan atau kesempatan.

Instrumen yang digunakan untuk mengukur variabel *locus of control* adalah *Work Locus of Control Scale (WLCS)* yang telah dikembangkan oleh Spector (1988). WLCS menggunakan 16 item pertanyaan dengan 5 poin skala likert yaitu: (1) sangat tidak setuju, (2) tidak setuju, (3) netral, (4) setuju, dan (5) sangat setuju. *Internal LOC* ditunjukkan oleh nilai jawaban responden yang lebih kecil dari *mean score* dan sebaliknya untuk *external LOC* diindikasikan oleh nilai jawaban responden lebih besar dari *mean score* (Reiss dan Mitra, 1998 dalam Fauzi, 2001 dan Nugrahaningsih, 2005).

Equity Sensitivity

Equity sensitivity adalah perbedaan perilaku etis dan tidak etis yang disebabkan oleh karakteristik individual (Fauzi, 2001 dalam

agustiati 2011). Huseman dalam Nugrahaningsih (2005) menyebutkan tiga tipe individual yang memiliki berbagai tingkat *sensitivity to equity*, yaitu:

- a) individu *equity sensitives* yang merasa merasa adil ketika input sama dengan outputs,
- b) individu *benevolents* yang merasa adil ketika input lebih besar daripada output, dan
- c) individu *entitleds* yang merasa adil ketika output lebih besar daripada input.

Equity sensitivity merupakan salah satu karakteristik pribadi yang dijadikan variabel independen dalam penelitian ini. Variabel ini diukur menggunakan skala likert dari 1 sampai 5 dengan (1) sangat tidak setuju, (2) tidak setuju, (3) netral, (4) setuju, dan (5) sangat setuju. Instrumen yang digunakan untuk mengukur faktor ini adalah *Equity Sensitivity Instrument* (ESI) yang dikembangkan Huseman (1985) dengan nilai ESI berkisar 0-10 untuk tiap pertanyaan. Proses *skoring* instrumen, dilakukan dengan menambahkan poin-poin yang dialokasikan untuk respon *benevolents* (1a,2a,3b,4b,5b). Seseorang dengan nilai lebih kecil dari *meanscore* akan masuk dalam kategori *entitleds*, dan sebaliknya apabila nilai *meanscore* lebih kecil, maka akan masuk kategori *benevolents*.

Penghindaran Pajak

Variabel terikat dalam penelitian ini adalah penghindaran pajak oleh wajib pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha dan pekerjaan bebas. Pohan (2013: 23) menyebutkan pengertian dari penghindaran pajak (*tax avoidance*)

dan penggelapan atau penyelundupan pajak (*tax evasion*) sebagai berikut:

Penghindaran pajak (*tax avoidance*), adalah upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan. Metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri. Sedangkan, penggelapan (*tax evasion*) atau penyelundupan pajak adalah wajib pajak berupaya menghindari pajak terhutang secara illegal dengan cara menyembunyikan keadaan yang sebenarnya.

Pengukuran variabel ini mengacu pada penelitian Mahmudi (2014) dengan menggunakan indikator sebagai berikut:

- a) Persepsi tentang perilaku petugas pajak,
- b) Persepsi tentang aturan hukum perpajakan,
- c) Persepsi tentang sistem administrasi, informasi, dan teknologi perpajakan, dan
- d) Persepsi tentang hubungan perpajakan dengan kondisi politik dan ekonomi.

Keputusan Etis

Variabel *intervening* didalam penelitian ini adalah keputusan etis (*ethical decision*). Jones (1991) dalam Novius dan Sabeni (2008) dan Jiwo (2011) menyatakan bahwa keputusan etis (*ethical decision*) adalah sebuah keputusan yang secara moral maupun legal baik dan dapat diterima oleh masyarakat luas.

Pengukuran variabel ini mengacu pada penelitian Shafer dan Simmons (2006) dalam Adriana (2012) yang menggunakan skenario

yang mengandung dilema etis. Responden akan memberikan tanggapan mengenai skenario tersebut, apakah tindakan yang diambil dari situasi dalam skenario tersebut etis atau tidak. Penilaian menggunakan skala Likert dengan skala 1-5. Skala 1 menunjukkan bahwa skenario tersebut merupakan tindakan sangat etis, sedangkan skala 5 menunjukkan bahwa skenario tersebut merupakan tindakan sangat tidak etis.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Kuesioner dan Demografi

Penelitian ini menggunakan kuesioner untuk pengumpulan data. Kuesioner disebar pada WPOP di KPP Pratama Pekanbaru Senapelan secara langsung dan menunggu responden sampai selesai mengisi kuesioner, dilaksanakan pada tanggal 7 Mei sampai 19 Mei 2015. Jumlah kuesioner yang disebar sebanyak 100, dan yang kembali 100 kuesioner (100%).

Hasil Statistik Deskriptif

Tabel 1
Statistik Deskriptif Variabel

	N	Min	Max	Mean	Std. Deviation
Sifat <i>Machiavellian</i>	100	33.00	85.00	55.6800	12.75399
<i>Locus of Control</i>	100	23.00	71.00	42.0300	9.60582
<i>Equity Sensitivity</i>	100	4.00	20.00	9.7200	3.20694
Keputusan Etis	100	2.00	10.00	6.8000	2.39528
Penghindaran Pajak	100	19.00	54.00	40.1400	6.14804
Valid N (listwise)	100				

Sumber : Hasil Pengolahan Data Primer 2015

Berdasarkan pengujian statistik diatas, dapat diketahui bahwa variabel Sifat *Machiavellian*, memiliki nilai minimum sebesar 33, nilai maksimum 85 dan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 55.6800 dengan standar deviasi sebesar 12.75399.. Berdasarkan pengujian statistik diatas, dapat diketahui bahwa variabel *Locus of Control* memiliki nilai minimum sebesar 23, nilai maksimum 71 dan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 42.0300 dengan standar deviasi sebesar 9.60582.. Berdasarkan pengujian statistik diatas dapat diketahui bahwa variabel *Equity Sensitivity* memiliki nilai minimum sebesar 4, nilai maksimum 20 dan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 9.7200 dengan standar deviasi 3.20694. Berdasarkan pengujian statistik diatas, dapat diketahui bahwa variabel Keputusan Etis memiliki nilai minimum sebesar 2, nilai maksimum 10 dan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 6.8000 dengan standar deviasi sebesar 2.39528. Berdasarkan pengujian statistik diatas dapat diketahui bahwa variabel Penghindaran Pajak memiliki nilai minimum sebesar 19, nilai maksimum 54 dan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 40.1400 dengan standar deviasi sebesar 2,83690.

Hasil Uji Kualitas Data

Hasil Uji Validitas Data

Uji validitas data digunakan untuk mengukur sah atau tidak suatu kuesioner. Maksudnya untuk mengukur valid atau tidaknya suatu kuesioner dilihat jika pertanyaan dalam kuesioner tersebut mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut (Ghozali, 2013:52). Pengujian validitas dari instrumen penelitian dilakukan dengan menghitung angka

korelasi atau r_{hitung} dari nilai jawaban tiap responden untuk tiap butir pertanyaan, kemudian dibandingkan dengan r_{tabel} . Jika $r_{hitung} \geq r_{tabel}$, maka item-item pertanyaan dinyatakan valid. Nilai r_{tabel} diperoleh dengan persamaan $N-2 = 100-2 = 98 = 0,197$. Tingkat signifikansi 5%, maka didapat $r_{tabel} 0,197$. Setiap butir pertanyaan dikatakan valid jika $r_{hitung} > r_{tabel}$ dan nilai positif maka butir atau pertanyaan atau indikator tersebut dinyatakan valid (Ghozali, 2013:53).

Hasil Uji Reliabilitas Data

Tabel 2
Hasil Uji Realibilitas Data

Variabel	Cronbach's Alpha
Sifat <i>Machiavellian</i>	0,913
<i>Locus of Control</i>	0,896
<i>Equity Sensitivity</i>	0,877
Keputusan Etis	0,845
Penghindaran Pajak	0,853

Sumber: Hasil Pengolahan Data Primer 2015

Berdasarkan hasil uji reliabilitas di atas dapat dijustifikasi bahwa keseluruhan instrumen pernyataan yang digunakan untuk mengukur variabel-variabel yang dianalisis dalam penelitian ini dinyatakan reliabel, hal ini terlihat dari nilai *cronbach alpha* seluruh variabel yang diteliti lebih besar dari 0.70. Hal ini menunjukkan bahwa setiap item pernyataan yang digunakan akan mampu memperoleh data yang konsisten yang berarti bila pernyataan itu diajukan kembali akan diperoleh jawaban yang relatif sama dengan jawaban sebelumnya. (Ghozali, 2013:47).

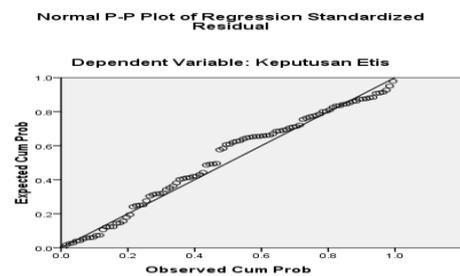
Pengujian Asumsi Klasik

Hasil Uji Normalitas Data

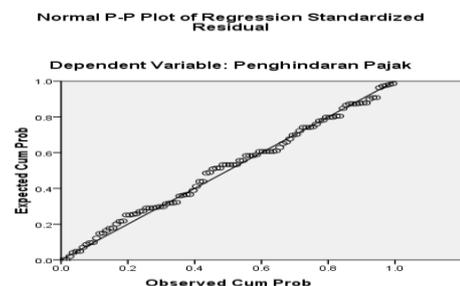
Uji Normalitas dilakukan untuk mengetahui apakah dalam model

regresi variabel dependen dan variabel independen memiliki distribusi yang normal atau tidak. Untuk melihat apakah normalitas rata-rata jawaban responden yang menjadi data dalam penelitian ini dapat dilihat dengan dua cara. Pertama, dilihat dari *normal probability plot*. Jika data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka asumsi normalitas terpenuhi. Sebaliknya jika data menyebar jauh dari garis diagonal dan tidak mengikuti arah garis diagonal maka asumsi normalitas tidak terpenuhi. Yang kedua yaitu, dilihat dari hasil uji statistik menggunakan One Sample Kolmogorov-Smirnov Test (K-S). Jika nilai probabilitas signifikansi K-S lebih besar dari 0,05, maka data berdistribusi normal.

Gambar 1
Grafik Normal P- P Plot Model 1



Gambar 2
Grafik Normal P- P Plot Model 2



Dari gambar Normal PP Plot menunjukkan data menyebar disekitar dan mengikuti garis diagonal. Dapat diartikan bahwa

model regresi memenuhi asumsi normalitas.

Tabel 3
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test Model 1

		Unstandardized Residual
	N	100
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	1.94003916
Most Extreme Differences	Absolute	.119
	Positive	.052
	Negative	-.119
	Kolmogorov-Smirnov Z	1.188
	Asymp. Sig. (2-tailed)	.119

Tabel 4
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test Model 2

		Unstandardized Residual
	N	100
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	5.28169403
Most Extreme Differences	Absolute	.060
	Positive	.041
	Negative	-.060
	Kolmogorov-Smirnov Z	.599
	Asymp. Sig. (2-tailed)	.865

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber : Hasil Pengolahan Data Primer 2015

Berdasarkan uji Kolmogorov smirnov diperoleh nilai signifikansi sebesar 0,119 (model 1) dan 865 (model 2) > 0,05. Dapat diartikan bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas.

Hasil Uji Multikolinearitas

Uji multikolineritas bertujuan untuk menguji apakah dalam suatu model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas penelitian. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di

antara variabel bebas. Ada tidaknya korelasi antar variabel tersebut dapat dideteksi dengan melihat nilai *Variance Inflation Factor* (VIF). (Ghozali, 2013: 105)

Menurut Ghozali (2013: 106), VIF merupakan kebalikan dari *tolerance* jika nilai *tolerance* yang rendah sama dengan nilai VIF tinggi (karena $VIF = \frac{1}{tolerance}$). Cara umum yang dipakai untuk menunjukkan multikolonieritas adalah jika nilai *tolerance* < 0,10 atau sama dengan $VIF > 10$ maka terjadi multikolonieritas dalam penelitian ini.

Tabel 5
Hasil Uji Multikolonieritas Model 1

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 Sifat Machiavellian	.740	1.351
Locus of Control	.520	1.922
Equity Sensitivity	.498	2.009

a. Dependent Variable: Keputusan Etis

Tabel 6
Hasil Uji Multikolonieritas Model 2

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 Keputusan Etis	1.000	1.000

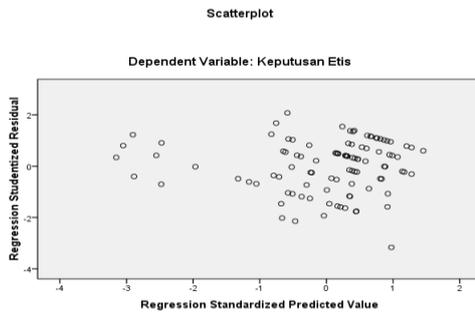
a. Dependent Variable: Penghindaran Pajak

Sumber : Hasil Pengolahan Data Primer 2015

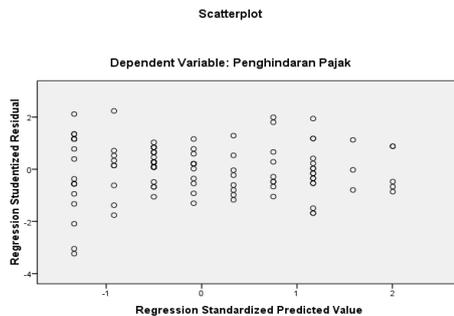
Dari hasil perhitungan hasil analisis data pada tabel 4.8 dan 4.9, diperoleh nilai VIF untuk seluruh variabel bebas < 10 dan tolerance > 0,10. Hal ini dapat disimpulkan bahwa model regresi tersebut bebas dari multikolonieritas.

Hasil Uji Heterokedastisitas Data

Gambar 3
Hasil Uji Heterokedastisitas Model 1



Gambar 4
Hasil Uji Heterokedastisitas Model 2



Sumber : Hasil Pengolahan Data Primer 2015

Dari gambar grafik *Scatterplot* di atas, dapat dilihat bahwa Grafik *Scatterplot* memiliki titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y. Dapat diartikan tidak terdapat heterokedastisitas dalam model regresi penelitian ini.

Hasil Analisis Regresi Linear Berganda

Dalam penelitian ini, hipotesis diuji dengan menggunakan model regresi berganda untuk memperoleh gambaran menyeluruh mengenai pengaruh sifat machiavellian, *locus of control*, *equity sensitivity* terhadap penghindaran pajak dengan keputusan etis sebagai variabel *intervening* yang dilakukan dengan bantuan *software* SPSS (*Statistical*

Product and Service Solution) versi 17. Untuk menguji pengaruh variabel *intervening* digunakan analisis jalur (*Path Analysis*). Analisis jalur adalah penggunaan analisis regresi untuk menaksir hubungan kausalitas antar variabel yang telah ditetapkan sebelumnya berdasarkan teori (Ghozali, 2013: 249).

Tabel 7
Hasil Pengujian Model Regresi 1

V Bebas	V. Terikat	Koef Path	T value	Sig.	R Square
X1	Y	-	-	0,000	0,344
		0,065	3,628		
X2		-	-	0,012	
		0,073	2,570		
X3		-	-	0,637	
		0,041	0,473		

Tabel 8
Hasil Pengujian Model Regresi 2

V Bebas	V. Terikat	Koef Path	T value	Sig.	R Square
Y	Z	-	-	0,000	0,262
		1,314	5,898		

Sumber: Hasil pengolahan data primer 2015

Maka persamaan regresi berganda dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$\text{Model Regresi 1} = Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e$$

$$\text{Model Regresi 2} = Z = c + dY + e$$

Hasil Uji Determinasi

Koefisien determinasi (R^2) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara 0 (nol) dan 1 (satu). Nilai (R^2) yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen (Ghozali, 2013: 97).

Uji Determinasi Model Regresi 1

Berdasarkan tabel 4.10 diperoleh nilai R Square sebesar 0,344. Artinya adalah bahwa sumbangan pengaruh variabel sifat *machiavellian*, *locus of control* dan *equity sensitivity* terhadap keputusan etis adalah sebesar 34,4 %. Sedangkan sisanya 65,6 % dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model regresi ini.

Uji Determinasi Model Regresi 2

Berdasarkan tabel 4.11 diperoleh nilai R Square sebesar 0,262. Artinya adalah bahwa sumbangan pengaruh variabel keputusan etis, terhadap penghindaran pajak adalah sebesar 26,2 %. Sedangkan sisanya 73,8 % dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model regresi ini.

Ketepatan Model

Ketepatan model hipotesis diukur melalui hubungan koefisien determinasi (R^2) di kedua persamaan. Hasil ketepatan model sebagai berikut:

$$\begin{aligned} R^2 \text{ Model} &= 1 - (1 - R_1^2)(1 - R_2^2) \\ &= 1 - (1 - 0,351)(1 - 0,262) \\ &= 1 - (0,649)(0,738) \\ &= 1 - (0,479) \\ &= 0,521 \end{aligned}$$

Hasil perhitungan ketepatan model sebesar 52,1%, menerangkan bahwa kontribusi model untuk menjelaskan hubungan struktural dari variabel yang diteliti adalah sebesar 52,1 % dan sisanya sebesar 47,9 % dijelaskan oleh variabel lain yang tidak terdapat dalam model penelitian ini.

Hasil Pengujian Hipotesis dan Pembahasan

Pengaruh Sifat *Machiavellian* Terhadap Keputusan etis

Ha₁: “Sifat *Machiavellian* berpengaruh Terhadap Keputusan etis”

Nilai $t_{\text{hitung}} (-3,628) < -t_{\text{tabel}} (1,985)$ dan signifikansi $(0,000) < 0,05$. Hal tersebut menunjukkan bahwa variabel sifat *machiavellian* berpengaruh signifikan terhadap keputusan etis, maka keputusannya Ha diterima dan Ho ditolak. Pengaruh yang terbentuk adalah negatif, yang berarti bahwa semakin tinggi sifat *machiavellian* yang dimiliki seseorang, maka keputusan yang diambilnya akan semakin tidak etis. Sebaliknya, apabila seseorang memiliki sifat *machiavellian* yang rendah maka, keputusan yang diambilnya semakin etis. Oleh karena itu, disimpulkan bahwa sifat *machiavellian* berpengaruh negatif signifikan terhadap keputusan etis.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Yuliana (2012) yang menyatakan bahwa individu dengan sifat *machiavellian* tinggi akan lebih mungkin melakukan tindakan yang tidak etis dibandingkan individu dengan sifat *machiavellian* rendah. Hal yang sama juga ditemukan pada hasil penelitian Adriana (2012), dan Jiwo (2011).

Pengaruh *Locus of Control* Terhadap Keputusan etis

Ha₂: “*Locus of control* berpengaruh Terhadap Keputusan etis”

Nilai $t_{\text{hitung}} (-2,570) < -t_{\text{tabel}} (-1,985)$ dan signifikansi $(0,012) < 0,05$. Artinya variabel *locus of control* berpengaruh signifikan terhadap keputusan etis. Pengaruh yang terbentuk adalah negatif, yang berarti bahwa semakin tinggi *locus of control* yang dimiliki seseorang,

maka keputusan yang diambilnya akan semakin tidak etis.

Berdasarkan uji yang telah dilakukan, hasil penelitian ini selaras dengan penelitian yang dilakukan oleh Nugrahaningsih (2005) yang menemukan bahwa auditor yang memiliki *locus of control* internal akan cenderung berperilaku etis dalam pengambilan keputusan dibanding dengan auditor dengan *locus of control* eksternal. Hal yang sama juga ditunjukkan pada hasil penelitian yang dilakukan oleh Esa (2013), dan Agustiaty (2011).

Locus of control merupakan tingkat keyakinan seseorang terhadap siapa yang menentukan nasibnya. Penentuan keyakinan ini sangat mempengaruhi bagaimana seseorang berperilaku. Keyakinan bahwa melakukan pekerjaan dengan baik akan memberikan hasil yang baik pula, akan mempengaruhi tindakan individu agar terus berusaha melakukan pekerjaannya dengan baik untuk memperoleh hasil yang maksimal.

Individu digolongkan kedalam internal *locus of control* dan eksternal *locus of control*. Ciri individu internal *locus of control* adalah mereka lebih percaya bahwa hasil dari suatu aktivitas sangat tergantung pada usaha dan kerja keras orang itu sendiri. Sedangkan orang individu dengan eksternal *locus of control* percaya bahwa kejadian kejadian dalam hidupnya berada diluar kontrolnya dan mereka yakin bahwa apa yang terjadi pada diri mereka dikendalikan oleh kekuatan luar seperti takdir, keberuntungan, nasib dan peluang. Oleh karena itu, individu eksternal *locus of control* akan melakukan tindakan yang tidak etis seperti menghindari pajak karena menganggap bahwa celah-celah

peraturan perpajakan merupakan peluang untuk memaksimalkan keuntungan atau laba yang akan diperolehnya.

Pengaruh *Equity Sensitivity* Terhadap Keputusan etis

Ha₃: “*Equity sensitivity* berpengaruh Terhadap Keputusan etis”

Nilai $-t_{\text{tabel}} (-1,985) < t_{\text{hitung}} (-0,473) < t_{\text{tabel}} (1,985)$ dan signifikansi $(0,637) > 0,05$. Artinya variabel *equity sensitivity* berpengaruh terhadap keputusan etis tetapi tidak signifikan. Penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nugrahaningsih (2005). Hal ini mungkin disebabkan oleh perbedaan responden dalam penelitian ini.

Pengaruh Keputusan etis Terhadap Penghindaran Pajak

Ha₄: “Keputusan etis berpengaruh Terhadap Penghindaran Pajak”

Nilai $t_{\text{hitung}} (-5,898) < -t_{\text{tabel}} (-1,984)$ dan signifikansi $(0,000) < 0,05$. Artinya variabel keputusan etis berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Hal tersebut menunjukkan bahwa keputusan etis merupakan variabel *intervening* antara hubungan sifat *machiavellian*, *locus of control*, dan *equity sensitivity* dengan penghindaran pajak. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa faktor karakteristik individu sifat *machiavellian*, *locus of control* dan *equity sensitivity* berhubungan secara tidak langsung dengan penghindaran pajak melalui variabel keputusan etis. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Yuliana (2012).

SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Simpulan

- 1) Hasil pengujian hipotesis pertama secara parsial membuktikan bahwa variabel sifat *machiavellian* berpengaruh signifikan terhadap pengambilan keputusan etis. Pengaruh yang terbentuk adalah negatif, yang berarti bahwa semakin tinggi sifat *machiavellian* yang dimiliki seseorang, maka keputusan yang diambilnya akan semakin tidak etis. Sebaliknya, apabila seseorang memiliki sifat *machiavellian* yang rendah maka, keputusan yang diambilnya semakin etis.
- 2) Hasil pengujian hipotesis kedua secara parsial membuktikan bahwa variabel *locus of control* berpengaruh signifikan terhadap pengambilan keputusan etis. Pengaruh yang terbentuk adalah negatif, yang berarti bahwa semakin tinggi *locus of control* yang dimiliki seseorang, maka keputusan yang diambilnya akan semakin tidak etis.
- 3) Hasil pengujian hipotesis ketiga secara parsial membuktikan bahwa variabel *equity sensitivity* berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis namun tidak signifikan.
- 4) Hasil pengujian hipotesis keempat secara parsial membuktikan bahwa variabel pengambilan keputusan etis berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Hal tersebut menunjukkan bahwa keputusan etis merupakan variabel *intervening* antara hubungan sifat *machiavellian*, *locus of control*, dan *equity sensitivity* dengan penghindaran pajak. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa faktor

karakteristik individu sifat *machiavellian*, *locus of control* dan *equity sensitivity* berhubungan secara tidak langsung dengan penghindaran pajak melalui variabel keputusan etis.

- 5) Penelitian ini menggunakan dua model regresi untuk menjelaskan hubungan antar variabel. Model pertama menjelaskan hubungan antara variabel independen (X) dengan variabel antara (*intervening/ Y*). Model kedua menjelaskan hubungan antara variabel antara (*intervening/ Y*) dengan variabel dependen (Z). Sehingga, variabel independen (X) dengan variabel dependen (Z) memiliki hubungan secara tidak langsung melalui variabel antara (*intervening/ Y*).

Keterbatasan Penelitian

Penulis menyadari bahwa penelitian ini masih banyak terdapat kekurangan, karena terdapat sejumlah keterbatasan yang peneliti temukan selama melakukan penelitian.

- 1) Penelitian ini menggunakan objek penelitian seluruh wajib pajak orang pribadi yang terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Pekanbaru Senapelan saja dan sampel yang digunakan dalam penelitian ini relatif sedikit yaitu hanya 100 wajib pajak orang pribadi.
- 2) Pemilihan sampel dalam penelitian ini adalah orang yang kebetulan ada atau dijumpai saja, karena penelitian ini menggunakan teknik *non-probability sampling*, yaitu *accidental sampling* atau *convenience sampling*. Selain

itu, didalam kuesioner tidak ada keterangan berapa besar penghasilan yang diterima oleh wajib pajak, sehingga sampel belum di klasifikasikan dengan kriteria perolehan pendapatan tertentu.

- 3) Penelitian ini menggunakan kuesioner, sehingga data yang diperoleh dari responden tidak terlepas dari bias subjektivitas individu, karena pendapat responden yang disampaikan belum tentu mencerminkan keadaan yang sebenarnya dan ada kemungkinan jawaban yang diberikan responden tidak jujur sehingga tidak menghasilkan jawaban yang sesuai dengan penelitian ini. Hal ini akan berbeda apabila diperoleh melalui wawancara.
- 4) Penelitian ini hanya menggunakan beberapa variabel saja dan masih ada beberapa variabel lain yang memiliki kemungkinan berkontribusi dalam mempengaruhi keputusan etis seseorang untuk melakukan penghindaran pajak.
- 5) Penelitian ini hanya menguji pengaruh sifat *machiavellian*, *locus of control* dan *equity sensitivity* terhadap penghindaran pajak secara tidak langsung melalui keputusan etis sebagai variabel *intervening*.

Saran

Saran-saran yang dapat diberikan oleh peneliti bagi kesempurnaan penelitian selanjutnya yaitu :

- 1) Penelitian selanjutnya akan lebih baik lagi jika memperluas sampel penelitian, seperti tidak hanya wajib pajak orang pribadi yang terdaftar di Kantor

Pelayanan Pajak Pratama Pekanbaru Senapelan saja, namun dapat diperluas wilayah penelitian untuk seluruh wajib pajak orang pribadi yang terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak seprovinsi Riau, sehingga menambah sebuah penelitian yang lebih baik dan hasilnya dapat digeneralisir.

- 2) Bagi penelitian selanjutnya disarankan menggunakan teknik pengambilan sampel selain *accidental sampling* atau *convenience sampling* untuk mewakili populasi yang akan diteliti. Menambah keterangan berapa besar penghasilan yang diterima oleh wajib pajak didalam kuesioner, dapat membantu mengklasifikasikan sampel dengan kriteria perolehan pendapatan tertentu.
- 3) Bagi peneliti selanjutnya disarankan untuk dapat mewawancarai responden secara mendalam untuk mendapatkan gambaran yang lebih jelas.
- 4) Bagi peneliti selanjutnya disarankan untuk menambahkan variabel lain yang diduga mempengaruhi keputusan etis dan kemudian juga akan mempengaruhi tindakan penghindaran pajak seperti variabel *cognitive moral development* dan *gender*, dan juga disarankan agar tidak hanya meneliti faktor karakteristik internal wajib pajak, namun diperluas dengan menambahkan faktor eksternal seperti, lingkungan, besarnya pajak, dan kemungkinan terdeteksinya kecurangan pajak.
- 5) Bagi peneliti selanjutnya disarankan untuk menguji

pengaruh sifat *machiavellian*, *locus of control* dan *equity sensitivity* terhadap penghindaran pajak secara langsung dan tidak langsung melalui keputusan etis sebagai variabel *intervening*.

Universitas Negeri Semarang .

DAFTAR PUSTAKA

- Agustiati, M. 2011. Hubungan Karakteristik Pribadi Akuntan Dengan Perilaku Tax Evasion Melalui Kode Etik Sebagai Variabel Intervening. *Skripsi* Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret ,Surakarta.
- Esa, I. 2013. Pengaruh Perilaku Dan Dilema Etika Auditor Terhadap Pengambilan Keputusan, *skripsi* FEB Universitas Hasanuddin.
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi 7. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Jiwo, P. 2011. Analisis Faktor-Faktor Individual dalam Pengambilan Keputusan Etis oleh Konsultan Pajak. (Kajian Empiris pada Konsultan Pajak di KAP di Kota Semarang), *skripsi* FEB Universitas Diponegoro.
- Mahmudi, Hafidz. 2014. Integritas Moral Wajib Pajak, Pemilihan Bentuk Badan Usaha, Dan Pengetahuan Tentang Perpajakan Terhadap Tindakan Penghindaran Pajak. *Accounting Analysis Journal* 3 (4) ISSN 2252-6765
- Nugrahaningsih, Putri. 2005. Analisis Perbedaan Perilaku Etis Auditor di KAP dalam Etika Profesi (Studi terhadap Peran Faktor-Faktor Individual : Locus of Control, Lama Pengalaman Kerja, Gender, dan Equity Sensitivity). *Simposium Nasional Akuntansi VIII* Solo. 15-16 September.
- Robbins, Stephen P dan Judge, Timothy A. 2009. *Perilaku Organisasi*.Edisi 12. Jakarta: Salemba Empat.
- Undang-undang Republik Indonesia No.28 Tahun 2007 Perubahan Ketiga atas Undang-undang No.6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
- Yuliana. 2012. Analisis Pengaruh Persepsi Pentingnya Etika Dan Tanggung Jawab Sosial, Sifat Machiavellian, Dan Keputusan Etis Terhadap Niat Berpartisipasi Dalam Penghindaran Pajak (Studi Empiris Pada Konsultan Pajak Di Semarang), *Diponegoro Journal Of Accounting* ,Volume 1, Nomor 1, Tahun 2012, Halaman 1-1.
- http://bpk.go.id/assets/files/lkpp/2013/lkpp_2013_1402973186.pdf
diakses tanggal 4 Mei 2015