

## PENERAPAN PERLAKUAN TAX AVOIDANCE OLEH PRAKTIISI PAJAK YANG DILANDASI DENGAN KEPUTUSAN ETIS

Muhammad Farhan Ivantio

farhanivantio@gmail.com

Danny Wibowo

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

### ABSTRACT

*This research aimed to find out and understand the implementation of tax avoidance practices by tax practitioners based on ethical attitudes. It was due to tax avoidance practices still lead to conflicting views of values. The research was descriptive-qualitative with interviews and documentation as the instrument in the data collection technique. Moreover, the data were analyzed from data collection to the conclusion and verification stages. The informants were tax practitioners who experienced in their profession. The result found that (1) the practice of tax avoidance had been substantially understood by tax practitioners, (2) the moral development of tax practitioners came from good experiences so that each practice treated ethically, (3) ethics was the indicator and guideline for determining something from the conscience of tax practitioners in treated the practice. When the tax practitioner's feelings were uncomfortable, it was unethical to do, (4) locus of control explained that tax practitioners were fully aware that their responsibilities came from full control over themselves; where their responsibilities were born from a conventional ethical perspective, (5) tax practitioners expected that the love of money factor did not affect the decision-making. Additionally, they assured in carrying out their profession had to be done with an ethical view, (6) tax practitioners tend to have Machiavellian principle since the perception came up from the correlation of experience and ethical view; with also the general conventional norm, and (7) in the theory of planned behavior, the tax practitioners implemented the tax avoidance practices with good intentions within themselves. Consequently, it encouraged them to behave ethically. In short, the implementation of tax avoidance practice needed to be carried out with ethical actions and attitudes.*

*Keywords: tax practitioners, tax avoidance, ethic, machiavellian principle, planned behavior*

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan memahami penerapan praktik perlakuan *tax avoidance* oleh praktisi pajak dengan dilandasi sikap etis, hal ini dikarenakan praktik penghindaran pajak masih menimbulkan pandangan nilai yang saling bersebrangan. Jenis penelitian ini yaitu kualitatif deskriptif, dengan pengumpulan data dalam bentuk wawancara dan dokumentasi. Tahap analisis data dimulai dari pengumpulan data sampai tahap kesimpulan dan verifikasi data. Sumber informan dalam penelitian ini yaitu praktis pajak yang telah berpengalaman dalam bidang profesinya. Hasil temuan didalam penelitian ini yaitu (1) Praktik penghindaran telah difahami secara substansial oleh praktisi pajak., (2) Perkembangan moral praktisi pajak bersumber dari bentuk pengalaman baik sehingga setiap praktik ini diperlakukan secara etis., (3) Etika menjadi indikator dan pedoman untuk menentukan sesuatu dari hati-nurani praktisi pajak dalam memperlakukan praktik ini, jika perasaan praktisi pajak kurang nyaman, hal itu menurutnya tidak etik untuk dilakukan., (4) *Locus of control* menjelaskan jika praktisi pajak dengan sepenuhnya sadar jika tanggung jawabnya berasal dari kontrol penuh atas dirinya dimana tanggung jawabnya lahir dari pandangan etika konvensional., (5) Praktisi pajak menganggap faktor *love of money* tidak mempengaruhi keputusan yang dibuatnya, praktisi percaya untuk menjalankan profesinya harus dilakukan dengan pandangan yang etis., (6) Praktisi pajak cenderung tidak memiliki kepribadian *machiavellian* dikarenakan presepsi yang dimunculkan bersumber dari hubungan bentuk pengalamannya dan pandangan etika dan norma konvensional umum., (7) Dalam *theory of planned behavior* praktisi pajak menerapkan praktik penghindaran pajak etisnya karena adanya niat baik dalam dirinya, sehingga mendorongnya berperilaku secara etis. Dengan demikian penerapan perlakuan praktik *tax avoidance* dilakukan dengan tindakan dan sikap yang etis.

Kata Kunci: praktisi pajak, penghindaran pajak, etika, sifat *machiavellian*, *theory of planned behavior*

## PENDAHULUAN

Pajak merupakan salah satu sumber pendapatan negara yang digunakan untuk mensejahterakan seluruh elemen warga negara. Realisasi penerimaan pajak tahun 2022 mencapai Rp2.034,5 triliun ([www.kemenkeu.go.id](http://www.kemenkeu.go.id)). Warga Negara Indonesia (WNI) dengan status Wajib Pajak sudah sepatutnya untuk menunaikan kewajibannya berupa membayar pajak sesuai prosedur yang telah diatur. Dalam teknis penyelenggaraan, wajib pajak yang memiliki kewajiban hutang pajak nyatanya tidak selaras dengan tujuan dari fungsi pajak yang dibentuk oleh pemerintah. Wajib pajak nyatanya akan sebisa mungkin untuk memperkecil penghasilan bersih yang diperoleh agar pengenaan pajak tidak terlalu besar. Akan tetapi pajak merupakan sumber utama penerimaan negara untuk pembiayaan rumah tangga negara. Dengan demikian terjadi ketidaksesuaian maksud dan tujuan tersebut, para WP akan condong untuk meminimalkan pajak yang ditanggungnya dengan melakukan praktik penghindaran pajak.

Praktik penghindaran pajak yaitu tindakan wajib pajak untuk meminimalkan ataupun mengurangi jumlah pajak yang dibayar dengan memanfaatkan kelemahan area abu-abu peraturan pajak. Aktivitas ini tidak melanggar undang-undang perpajakan. Akan tetapi, praktik ini masih menimbulkan sudut pandang yang bersebrangan. Jika dilihat dari dampak negatifnya yaitu praktik penghindaran pajak berdampak pada berkurangnya penerimaan negara akibat dari meminimalisir pajak yang dibayarkan kepada negara, efek selanjutnya yaitu realisasi penerimaan pajak negara tidak sesuai target yang juga berpengaruh pada pembiayaan penyelenggaraan pemerintah, *tax avoidance* dilihat sebagai praktik yang memiliki dampak negatif bagi negara. Sebaliknya jika dilihat dari sisi positifnya yaitu praktik penghindaran pajak dapat meminimalisir jumlah pajak yang dibayar kenegara, dengan begitu perusahaan memperoleh keuntungan lebih dari *tax saving*, hal ini menjadi sumber keuntungan bagi perusahaan. Skema ini dilakukan dengan memanfaatkan adanya celah-celah dalam peraturan perpajakan

Dalam laporannya tahun 2020 yang bersumber dari *tax justice network* Indonesia mengalami kerugian sekitar Rp 68,7 triliun. Dari angka diatas terdapat sebanyak Rp 67,6 triliun rugi karena adanya praktik penghindaran pajak. Dalam praktiknya dilintas negara, banyak perusahaan multinasional mentransfer pendapatan perusahaannya ke negara yang memiliki tarif rendah pajak, atau dengan kata lain *tax heaven*, dengan keinginan untuk lebih sedikit membayar pajak dari sebenarnya. Kerugian dari wajib pajak orang pribadi yaitu sebesar Rp 1,1 triliun. Praktik penghindaran pajak orang pribadi yaitu menyembunyikan penghasilannya keluar negeri yang tidak dapat dijangkau oleh hukum ([www.kompas.com](http://www.kompas.com)).

Praktisi pajak merupakan individu yang berkaitan langsung dalam penerapan praktik penghindaran pajak, oleh karena itu praktisi pajak memiliki kompetensi untuk dapat mempertimbangkan keputusan etis dalam praktik *tax avoidance*. Presepsi mengenai etika memiliki dampak pada perlakuan penghindaran pajak, sehingga juga berpengaruh pada perlakuan kewajiban pajak klien yang akan mempengaruhi besaran pajak yang dibayar ke negara. Oleh karena itu, kedudukan praktisi pajak sangat rentan dalam memberikan saran yang dianggap etis.

Berdasar dari penjelasan latar belakang penelitian, disusun rumusan masalah yaitu : Bagaimana penerapan Tax Avoidance oleh praktisi pajak dalam tindakannya yang dilandasi oleh sikap etis ?. Dengan tujuan penelitian yaitu : Untuk menguraikan perlakuan tax avoidance oleh praktisi pajak dalam mengambil keputusannya yang dilandasi dengan sikap etis .

## TINJAUAN PUSTAKA

### Pajak

Definisi pajak berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 yang telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara

Perpajakan, yaitu “Pajak adalah kontribusi wajib 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”.

Dalam Resmi (2014) mendefinisikan pajak yaitu upah yang diberikan kepada pimpinan daerah (bersumber dari norma yang berlaku secara luas), tanpa adanya imbalan balik secara langsung oleh pihak pimpinan dan dipergunakan untuk kepentingan umum.

Resmi (2014) menjelaskan jika terdapat dua fungsi pajak yaitu fungsi budgetair (sumber keuangan negara) dan fungsi regularend (pengatur). jenis pajak antara lain dibagi menjadi tiga, yang pertama dari golongan, kedua sifat dan terakhir lembaga pemungutnya Resmi (2014).

### **Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)**

Dalam Mardiasmo (2018) *Tax avoidance* adalah usaha untuk meminimalisir beban pajak yang ditanggung wajib pajak dengan tidak melanggar peraturan tertulis yang ada. Menurut Pohan (2017) praktik penghindaran pajak yaitu usaha wajib pajak dalam melakukan praktik penghindaran pajak dengan legal dan aman karena tidak bertentangan dengan ketentuan umum perpajakan, dengan memanfaatkan *grey area* dalam undang-undang. Dapat disimpulkan bahwa praktik penghindaran pajak atau dikenal dalam serapan Bahasa Inggris *tax avoidance* yaitu praktik penghindaran beban pajak dengan tidak menyalahi ketentuan peraturan perpajakan, penghindaran pajak dilakukan untuk meminimalisir beban tanggungan pajak, dengan memanfaatkan celah-celah peraturan perpajakan yang terlihat abu-abu atau dapat dikatakan samar, penyebab adanya praktik ini yaitu sikap yang dilakukan oleh wajib pajak dalam hal ini praktisi pajak (dengan kompleksnya dunia perpajakan membuat wajib pajak mengharuskan memiliki seorang konsultan pajak/praktisi profesional pajak) dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dalam perlakuannya terhadap perpajakan, yaitu dengan menerapkan praktik penghindaran pajak.

### **Teori Perkembangan Moral (*Cognitive Moral Development*)**

Teori penalaran moral dari Kohlberg (dalam Nur dan Rasmini, 2012) dapat dijadikan sebagai alternatif konsep yang dapat digunakan untuk mengurai kepatuhan pajak. Tingkatan pengembangan moral terdiri dari: Pertama tingkat Pre-conventional tindakannya dipengaruhi dari pengetahuannya tentang suatu hukuman dan ketakutan dalam diri Kedua satu tingkat lebih tinggi yaitu dari kepentingan pribadi, agar tetap hidup. Ketiga disebut sebagai konvensional, keputusan moralnya bercermin dari entitas sosial menaati penalaran moral logis berbasis aturan. Keempat yaitu post konvensional yaitu membuat keputusan dari konsep keadilan bersumber dari standar sosial secara umum. Tahap yang terakhir yaitu individu memandang atau membuat pertimbangan dari prinsip etika yang dimiliki.

Menurut Poerdaminta (dalam Darmadi, 2009: 50) moral adalah nilai yang diajarkan tentang baik dan buruk aktivitas yang dilakukan oleh manusia, sedangkan etika adalah alat untuk mengatur konsep dasar akhlak. Tindakan melakukan penalaran moral menjadi suatu bentuk kerangka pribadi pada setiap manusia. Bertindak sesuai nalar moral akan dapat menjelajahi suatu bentuk peristiwa yang masih abstrak nilainya untuk dapat menentukan pilihan terbaik dalam bertindak sehingga terhindar dari kesalahan dalam memahami nilai-nilai yang ada.

### **Etika**

Wood sebagaimana dikutip Tjongari dan Widuri (2014:3) Menjelaskan bahwa definisi etika terdiri dari rangkaian standar berasal dari kode etik yang mengarah pada tingkah laku moral dan tindakan pengambilan keputusan etis. Etika memberikan arah untuk suatu komunal sosial dalam menentukan nilai yang masih abstrak. Etika profesi dapat didefinisikan

sebagai bentuk nilai yang dapat dipegang dan dipahami oleh manusia yang memiliki kompetensi untuk menyelesaikan pekerjaannya sehingga tidak terjadi penyelewengan dari ketetapan aturan nilainya dan terhindar dari berbagai tindakan yang dapat merusak citra seseorang dalam hal ini praktisi pajak dalam melayani wajib pajak untuk melaporkan pajaknya sekaligus menjadi mitra pemerintah untuk meningkatkan pendapatan negara melalui pajak.

Praktisi pajak/konsultan pajak dituntut untuk menggunakan nalar etikanya dalam mengemban tugas fungsinya sebagai profesional dalam bidang pajak, tidak dipungkiri jika praktisi pajak dalam menjalankan tugasnya menyimpang dari standar etika profesi, akan berakibat pada Tindakan yang tidak diinginkan dan akan merugikan banyak pihak.

### ***Locus Of Controll***

Dalam Rotter (1966) *locus of controll* yaitu ukuran individu dalam menyadari bahwa sejauh mana hasil setiap tindakannya merupakan akibat dari perilakunya sendiri dan atau terdapat faktor lain (peristiwa) diluar dari dirinya yang mengakibatkan individu tersebut mampu untuk menerima tanggung jawab atas tindakannya atau tidak. Terdapat beberapa macam aspek *Locus Of Controll* oleh Rotter (1966) menyebutkan bahwa *locus of control* terdiri dari empat aspek, yaitu (1) Potensi perilaku, (2) Pengharapan, (3) Nilai penguatan, (4) Situasi psikologis. *Locus Of Controll* menurut kesimpulan peneliti adalah sebuah sikap individu dalam menyadari bahwa dirinya sendiri yang menentukan sikap laku dalam kehidupannya dan menyadari penuh atas sebab akibat atas tingkah laku atau terdapat sesuatu hal diluar dirinya yang mempengaruhi keputusannya.

### ***Sifat Machiavellian***

Teori sifat *machiavellian* digagas oleh seorang ahli dalam bidang filsuf politik dari negara Italia bernama Niccolo Machiavelli. Dari *Machiavelli*, sifat ini merupakan sifat yang muncul dari individu yang beranggapan bahwa individu tersebut tidak memiliki ikatan pada suatu norma dan etika yang berlaku umum, atau dengan kata lain sifat *Machiavelli* dikaitkan dengan pribadi yang otonom, kepribadian ini menurut *Machiavelli* menjadikan individu acuh terhadap suatu hal, tidak memikirkan norma konvensional ataupun sering dikaitkan dengan tingkah laku yang cenderung buruk dan menghalalkan segala cara untuk mendapatkan suatu hal.

Karakter sifat Machiavellian mempengaruhi perkembangan moral individu karena berdampak pada perilaku etis yang dimiliki. Semakin tinggi sifat Machiavellian akan membuat individu bebas melakukan tindakan tanpa mempertimbangkan etika konvensional yang dapat merugikan hubungan antar personalnya. Jika mengukur sejauh mana tindakan yang diambil oleh praktisi pajak dapat diteliti mengenai apakah praktisi pajak dapat memahami dengan baik hubungan antar personal, memahami norma etika konvensional yang timbul dilingkungannya sehingga dapat menghasilkan keputusan etis. Sifat *Machiavellian* merupakan sifat yang terjadi dikarenakan hubungan antar individu. Hasil dari pemahaman hubungan antar individu mendasari pedoman seseorang dalam berhubungan dengan orang lain.

### ***Love Of Money***

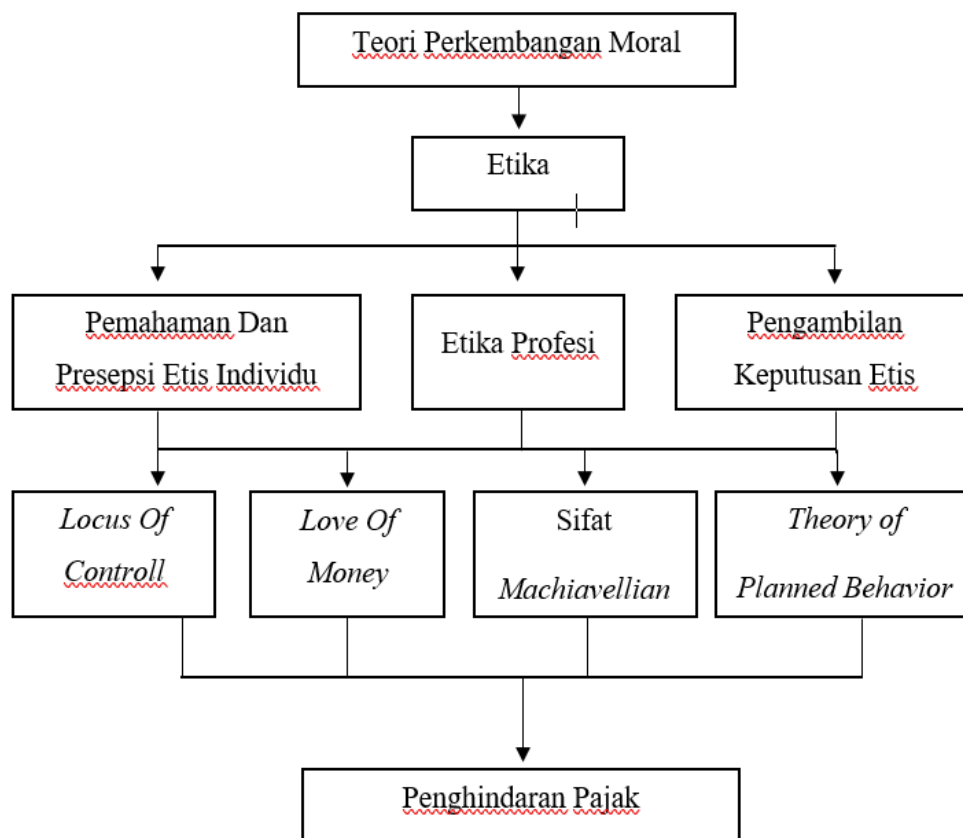
Yang dikatakan Tang (dalam Martini *et al.*, 2017) *love of money* adalah karakter kecintaan berlebih terhadap uang. Lalu Menurut Tang (2004) dalam Karlina (2020) *love of money* yaitu konsep yang digunakan untuk mengukur keinginan memiliki uang namun bukan sebagai kebutuhan ataupun pentingnya perilaku terhadap uang. Terdapat beberapa aspek psikologis yang digunakan untuk mengukur pentingnya uang yaitu motivasi, kepentingan, kekayaan dan kesuksesan.

**Theory of Planned Behavior (TPB)**

Pengertian dari *theory of planned behavior* (TPB) yaitu teori psikologis yang beranggapan terdapat hubungan antara kepercayaan dengan tindakan (perilaku). Sebelumnya teori ini bernama *theory of reasoned action* (TRA), oleh Ajzen (1991) dikembangkan basis teori ini menjadi *theory of planned behavior* karena terdapat penambahan variabel pengukuran persepsi kontrol atas perilaku (*perceived behavioral control*). Tujuan penambahan variabel pada TPB untuk mengakomodir pengawasan perilaku individu dari kekurangan dan keterbatasannya dalam menggunakan sumber dayanya. Dalam *theory of planned behavior* berpendapat bahwa pertimbangan kontrol atas perilaku individu juga menjadi faktor yang tidak kalah penting selain hubungan sikap terhadap perilaku dan norma subjektif.

Menurut Ajzen (1991) pengertian niat yaitu keputusan sadar maupun tidak dalam bertindak. Terdapat beberapa faktor yang mempengaruhi niat, yaitu: 1) *Attitude Toward The Behavior*. 2) *Subjective Norm*. 3) *Perceived Behavioral Control*.

**Rerangka Pemikiran**



Gambar 1  
Rerangka Pemikiran

**METODE PENELITIAN**

**Jenis Penelitian dan Gambaran dari Objek Penelitian**

Jenis penelitian yang digunakan pada penelitian ini merupakan jenis penelitian kualitatif. Penelitian kualitatif adalah suatu riset yang dilakukan dengan menggunakan data kualitatif, yaitu data yang bukan berbentuk bilangan ataupun angka, tetapi dalam bentuk kalimat atau pendapat (Suliyanto, 2018:19). Segala bentuk informasi dapat berupa suatu kondisi situasi, kalimat tertulis atau lisan, fenomena, pengetahuan, perilaku, atau objek studi. Manfaat informasi yang didapat dari informan selain untuk menjangkau informasi yang

dibutuhkan, peneliti dapat bertukar pendapat atau untuk membandingkan hasil informasi yang diperoleh dengan subjek penelitian lainnya.

Dalam penelitian yang berjudul "Perlakuan *Tax Avoidance* Oleh Praktisi Pajak Yang Dilandasi Dengan Keputusan Etis", sumber informasi yang akan digunakan yaitu dua orang selaku praktisi pajak yang memiliki banyak pengalaman berkecimpung dalam dunia perpajakan, alasan peneliti menggunakan sumber informan tersebut dikarenakan kebutuhan informasi penelitian yang ada sangat erat kaitannya dengan bidang profesi praktisi pajak, peneliti ingin mengetahui apakah perlakuan *tax avoidance* (penghindaran pajak) dapat dianggap sebagai keputusan etis yang dapat dilakukan oleh praktisi pajak. Praktisi pajak memiliki kemampuan untuk mengukur sejauh mana segala bentuk keputusan masih dianggap beretika menurut praktisi pajak

### **Teknik Pengumpulan Data**

Teknik pengumpulan data penelitian yang digunakan yaitu wawancara sekaligus diperkuat dengan dokumentasi pendukung dan observasi. Teknik wawancara ini juga digunakan untuk menemukan suatu hal secara mendalam dan jumlah informannya sedikit. Untuk menambah keabsahan dan kredibilitas penelitian ini, juga dilakukan penambahan dokumentasi dalam bentuk data yang diperlukan untuk menjawab permasalahan dalam penelitian, sumber dokumentasi dapat diperoleh salinan laporan, catatan informan, serta informasi lainnya yang didapat melalui buku maupun jejaring internet.

### **Satuan Kajian**

Satuan kajian terdiri dari subjek dan objek penelitian, oleh karena itu subjek penelitian ini merupakan praktisi pajak serta objek yang diteliti adalah Tindakan keputusan etis dalam perlakuan terhadap praktik penghindaran pajak atau sering dikenal dengan "*tax avoidance*".

### **Teknik Analisis Data**

Dalam melakukan analisis data. Terdapat empat aktivitas yang dilakukan untuk menganalisis data yaitu mengumpulkan data dari informan baik melalui wawancara, pendokumentasian ataupun melakukan observasi, tahapan kedua mereduksi data dengan mengeliminasi hasil data yang dianggap tidak perlu dan disesuaikan dengan tinjauan teoritis, selanjutnya tahap ketiga dengan melakukan penyajian data dalam bentuk uraian hasil wawancara ataupun catatan dokumentasi pendukung lainnya dalam bentuk narasi, pada tahapan ini dibutuhkan ketajaman dalam melakukan analisis data karena tahapan ini yang cukup penting dalam menjawab penelitian, tahapan terakhir yaitu dengan menarik kesimpulan dan melakukan verifikasi terhadap data.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

### **Hasil Penelitian**

Penelitian yang dilakukan ini menggunakan metode penelitian kualitatif dengan pendekatan deskriptif. Sumber data yang diambil oleh peneliti yaitu dengan melakukan wawancara dan observasi terhadap informan yang dibutuhkan, selain berasal dari wawancara serta observasi secara langsung peneliti juga memperkuat hasil penelitiannya dengan merujuk pada beberapa catatan ataupun referensi yang berasal dari internet, buku dan dokumentasi yang dianggap penting. Peneliti juga melakukan teknik wawancara dengan membuka pertanyaan terbuka, pertanyaan terbuka merupakan pertanyaan yang diajukan kepada informan dengan tidak hanya memberi jawaban yang singkat ataupun jawaban mati, yaitu dengan mengajukan pertanyaan yang mengajak informan untuk berfikir dan menjawab secara natural. Hasil data yang diperoleh peneliti, akan diolah dengan menggabungkan hasil data yang berasal dari catatan/dokumentasi, hasil wawancara kepada informan sekaligus

hasil pengamatan yang dilakukan peneliti dari beberapa informan yang diteliti, teknik ini disebut dengan teknik triangulasi atau teknik gabungan.

Pendekatan penelitian kualitatif ini yaitu dengan melakukan analisis deskripsi berupa hasil narasi. Data yang telah diproses akan dijabarkan dalam bentuk teks narasi untuk menjelaskan keterkaitan antara hasil penelitian yang satu dengan yang lainnya. Peneliti akan menggabungkan dan menarik gagasan pokok yang dapat diambil dari hasil data yang diteliti, dengan menarik hubungan sebab-akibat, keterkaitan data, serta pandangan holistik (menyeluruh) untuk dapat menangkap makna yang tersirat dari hasil pengamatan yang dilakukan. Dengan menangkap hasil makna yang dijelaskan dalam bentuk teks naratif, akan dapat menjawab rumusan masalah yang disusun dalam penelitian.

### **Hasil Wawancara dan Pembahasan Pemahaman Mengenai Praktik Penghindaran Pajak**

Praktik penghindaran pajak merupakan suatu tindakan yang dilakukan oleh seseorang dalam bidang profesinya dengan menggunakan suatu praktik pengecilan perhitungan beban pajak untuk menentukan besaran pajak yang timbul karena terdapat suatu penghasilan yang dimiliki oleh Wajib Pajak (WP). Penghindaran pajak banyak menjadi perdebatan dikalangan akademisi maupun para praktisi yang terjun langsung dalam menangani wajib pajak yang masih awam dalam tata cara perhitungan, pembayaran dan pelaporan pajak, terutama dalam menangani pajak badan atau pajak perusahaan. Para praktisi pajak dituntut untuk menguasai dan memahami segala bentuk teknik perpajakan yang telah diatur dalam peraturan undang-undang perpajakan. Selain itu, praktisi pajak yang terjun dalam memberi pelayanan kepada WP untuk melaporkan pajaknya diwajibkan untuk dapat ikut membantu peran pemerintah menerima pajak dari wajib pajak yang telah terdaftar.

Dari penjelasan kedua informan mengenai pemahaman mereka tentang praktik penghindaran pajak dapat ditarik kesimpulan bahwa kedua informan yang merupakan praktisi pajak ini menyetujui bahwa praktik penghindaran pajak merupakan suatu bentuk tindakan memperkecil beban pajak dan tidak melanggar peraturan hukum perpajakan di Indonesia. Akan tetapi terdapat dua bentuk perbedaan dalam menanggapi praktik ini dari sisi negatif, Jika Pak MFA membeberkan bahwa pihak DJP lebih sering menyoroti kearah negatif karena tidak mendukung tujuan dibentuknya undang-undang perpajakan tersebut. Hal ini sejalan dengan yang disampaikan oleh DJP "Praktik penghindaran pajak tidak dilarang dalam peraturan tertulis undang-undang perpajakan, akan tetapi praktik ini tidak mendukung penuh tujuan dibentuk undang- undang perpajakan di Indonesia yaitu memperoleh penghasilan negara dari penerimaan pajak yang besar" (pajak.go.id. 2020). Jika Pak JP menuturkan bahwa konotasi "penghindaran" menurut beliau sangat vulgar. Pak JP menekankan bahwa isi definisi dari penghindaran pajak lebih mengarah kepada praktik perencanaan pajak, yaitu sebagai contoh dengan wajib pajak dapat memilih peraturan yang lebih ringan untuk menentukan besaran beban pajaknya, praktik ini mengarah pada aktivitas perencanaan dalam dunia perpajakan.

### **Perkembangan Penalaran Moral Seorang Praktisi Pajak**

Dalam teori perkembangan moral, suatu bentuk aktivitas yang dilakukan akan dapat menentukan nilai yang terkandung dalam aktivitas tersebut, sehingga setiap individu dapat berjalan ataupun menjelajahi suatu aktivitas, fenomena yang masih abstrak dapat ditentukan nilainya dan memiliki porsinya dalam suatu entitas sosial dari yang terkecil hingga entitas sosial terbesar.

Konsep pemahaman mengenai moral menjadi sangat penting untuk dapat dijadikan alat pengukur sejauh mana moral dan etika etis terkait praktik penghindaran pajak menurut kedua informan yang telah dijelaskan diatas. Nilai moral yang terkandung dalam setiap individu memberikan pengaruh terhadap segala bentuk aktivitas yang dijalankannya.

Hurlock (1994) mengenai definisi moral, bentuk penalaran moral seseorang menjadikan orang tersebut dapat terseleksi dalam entitas sosial mengenai baik buruknya, karena dalam entitas sosial harus memiliki suatu bentuk adat istiadat, nilai, ataupun budaya yang disepakati agar entitas sosial terus bergerak ke arah yang lebih baik.

Pemahaman Pak MFA tentang perkembangan moral individu dalam menyikap praktik penghindaran pajak, ditarik kesimpulan jika kesinambungan sikap keterbukaan dan kejujuran akan berdampak pada tindakan nyata yang dilakukan praktisi pajak dalam memperlakukan perpajakan kliennya. Dengan memberikan penjelasan bahwa kejujuran dan keterbukaan menjadi sangat penting dalam suatu tindakan hubungan dengan orang lain. Praktik penghindaran pajak dapat disikapi dengan lebih matang dan disesuaikan dengan kebutuhan dari pihak kliennya, sehingga tindakan-tindakan seperti ini dapat dilakukan pada saat dan kondisi tertentu dengan menselaraskan antara kepentingan pihak klien dan tujuan utama adanya pajak bagi negara. Selanjutnya berdasar dari hasil wawancara dengan Pak JP, menurutnya segala bentuk aktivitas memiliki resiko, dan seorang individu memiliki kekuatan insting yang tajam untuk dapat menentukan, nilai-nilai dari sisi pengalaman hidupnya mampu membuat beliau menangkap suatu bentuk fenomena yang masih abstrak nilainya untuk dapat diterjemahkan baik dan buruknya.

Kesimpulan mengenai teori perkembangan moral dari perspektif praktisi pajak, bahwa pengalaman dalam bentuk nyata akan membuat seseorang dapat menilai suatu tindakannya, bahkan aktivitas itu masih tergolong tindakan yang abstrak atau masih abu-abu. Praktisi pajak dalam memberikan tanggapannya dalam perlakuan praktik penghindaran pajak jika seharusnya tiap-tiap individu dapat menentukan sikap lakunya berdasar atas perkembangan moral dari suatu bentuk pengalaman hidupnya, baik dari nilai adat-istiadat, budaya, kebiasaan, ataupun agama. Hal ini sejalan dengan pernyataan menurut Frecknall-Hughes (2020) bahwa moral merupakan ajaran tentang baik buruk yang diterima umum mengenai perbuatan, sikap, dan sebagainya, sehingga suatu tindakan yang dianggap benar oleh entitas sosial dapat diterima baik, pantas dan wajar.

### **Presepsi Etika Terhadap Praktik Penghindaran Pajak**

Keterkaitan antara masing-masing pengalaman seseorang akan mempengaruhi dan membentuk presepsi pemahaman tentang suatu etika. Untuk mengarah pada pemahaman yang menyeluruh terkait tingkat ke-etis-an sesuatu perlu menangkap banyak pengetahuan tentang kumpulan nilai moral dan peraturan yang tidak menggeser ketentuan sosial (umum), mentransformasikan pengetahuan dalam bentuk pemahaman matang melalui proses nalar berpikir logis. Pembahasan ini dimulai dengan presepsi etis mengenai perlakuan penghindaran pajak menurut Pak MFA, yang disampaikan Pak MFA tentang etika *tax avoidance* akan memberikan gambaran lebih jelas untuk dapat mendeskripsikan bentuk etika yang timbul dari proses langsung dilapangan.

Berdasarkan hasil wawancara pemahaman pemahaman Pak MFA bahwa etika profesional akan muncul bersamaan ketika seorang menjalankan tugas pekerjaannya, setiap pekerjaan yang ditanggung menjadi tanggung jawab seseorang untuk dapat diselesaikan dengan tuntas. Menurut penuturan Pak MFA seorang praktisi juga memiliki beban moral untuk menyampaikan suatu hal yang menurutnya dirasa masih kurang jelas tindakannya (praktik penghindaran pajak), dengan mensosialisasikan dan memberi pemahaman yang jelas terkait perlakuan *tax avoidance*. Menurutnya praktik ini dapat dijalankan ketika klien memang memerlukan karena tidak ada larangan, namun jika sudah dirasa pendapatan perusahaan besar dan berkembang, Pak MFA merekomendasikan untuk tidak menggunakannya. Penjelasan yang dikemukakan oleh Pak MFA tentang presepsi beliau yaitu pengambilan keputusan menjadi tindakan yang memang harus dicermati, dengan banyak mempertimbangkan hal-hal yang menjadi sebab terjadinya keputusan. Pak MFA memberikan contoh yaitu dengan memanfaatkan celah dari peraturan pajak yang tidak dilarang oleh



undang-undang pajak dengan dilandasi dengan keputusan yang baik serta tidak mencederai kepentingan-kepentingan lain. Konsep yang dimiliki Pak MFA dapat dimaknai bahwa keputusan etis seseorang didapati dari pertimbangan hal-hal yang menjadi sebab terjadinya keputusan tersebut, jika aturan nilai hukum tidak melarang dan tidak mencederai kepentingan lain, menurut Pak MFA tidak menjadi masalah.

Lain hal dengan yang diutarakan Pak JP, jika praktik penghindaran pajak lebih mengarah pada kegiatan *tax planning* seperti yang dijelaskan di sub-bab tentang pemahaman praktik penghindaran pajak. Ketika praktik penghindaran pajak mengarah pada sisi yang negatif, beliau merasakan hal yang tidak nyaman dalam dirinya, takut untuk diperiksa dan terjerat dalam hukum perpajakan, beliau juga memberikan istilah contoh dilapangan yaitu tidak open (tidak membuka transaksi dengan valid dan jelas). Prinsip etika menjadi landasan untuk dapat menjalankan dan menentukan segala aktivitasnya, termasuk dalam pemecahan suatu masalah yang memerlukan pemahaman etis. Pendapat yang dikemukakan oleh Pak JP menjadikan tolak ukur etika menjadi hal yang penting digunakan dalam bertindak atas suatu hal. Khazanah ilmu dan pengetahuan yang telah banyak diserap selama hidupnya mampu memberikan dampak untuk dapat menilai sesuatu yang dianggap masih tidak seimbang (kurang pas). Pada proses pengambilan keputusan etis, seseorang akan dihadapkan pada suatu bentuk pilihan yang terfilter berasal dari nilai dan khazanah moral yang dia bawa sejak dulu. Pak JP juga memberi penjelasan jika dia melakukan dan bertindak mengarah pada hal yang sifatnya buruk, beliau merasakan sesuatu yang tidak nyaman dihati dan pikirannya. Dapat disimpulkan apabila seseorang akan menjalankan dan menentukan suatu pilihan dalam hidupnya, mereka memerlukan nilai-nilai etika yang dibawanya. Untuk menentukan baik buruknya suatu hal.

Dari penjelasan diatas tentang pemahaman dan etika yang timbul dalam menyikapi adanya praktik penghindaran pajak, dapat ditarik kesimpulan jika etika lahir dari pengalaman moral dan nilai-nilai yang dialaminya sejak kecil. Presepsi tentang etika yang digunakan untuk memperlakukan praktik penghindaran pajak yaitu kedua informan memberikan contoh nyata apabila terdapat sesuatu yang dia rasakan tidak nyaman dalam dirinya, mengindikasikan bahwa tindakan yang dilakukan tidak bernilai baik dan tidak dapat diterima pada entitas sosial. Sama halnya dengan jika seorang praktisi pajak memiliki atmosfer yang baik dalam bertindak, dapat memberikan nilai yang positif dalam segala tindakannya. Timbulnya etika dapat menentukan baik buruknya suatu kejadian. Praktisi pajak menilai jika praktik penghindaran pajak tidak bernilai buruk jika perlakuannya tidak mencederai tujuan dibentuknya pajak bagi negara.

### **Pengaruhnya *Locus Of Control* Terhadap Sudut Pandang Etika Pada Praktik Penghindaran Pajak**

Penelitian ini mendeskripsikan mengenai kondisi praktisi pajak dalam berperilaku merupakan hasil dari pengaruh dalam dirinya atau diluar dirinya. Bentuk-bentuk pengalaman yang dilalui individu menjadikan sebuah dasar pegangan untuk bisa mengenali dirinya lebih jauh, dengan pernyataan ini menjadikan *locus of control* dipilih untuk memberi penjelasan tentang sikap laku praktisi pajak, dalam hal ini mencari tahu perilaku atau tindakan yang dibawa praktisi pajak berasal dari sesuatu yang dapat dia pengaruhi atau tidak.

Pembahasan ini mencari tahu apa yang dirasakan dalam diri praktisi pajak ketika mereka melakukan praktik penghindaran pajak. Sikap yang ditonjolkan akan terlihat dan dapat diambil makna yang berkaitan dengan teori ini. Selain untuk berusaha memahami asal darimana sikap laku yang individu lakukan, teori ini juga dapat menggali lebih dalam bahwasannya praktik penghindaran pajak merupakan suatu bentuk keputusan yang berasal dari dalam dirinya (memiliki kesadaran penuh atas yang dia lakukan berdasar dari kontrol penuh dalam dirinya) atau keputusan tindakan praktik penghindaran pajak justru bersumber dari apa yang ia kemukakan dari luar dirinya (tidak bisa dikontrol secara penuh).

Apa yang disampaikan Pak JP tentang *locus of controll* pada praktik penghindaran pajak yaitu tingkah laku seorang praktisi pajak berasal dalam dirinya dan merupakan keputusan yang berasal dari persepsi yang terikat dalam dirinya. Nilai penguatan berasal dari pengalaman masa lalunya yang dihubungkan dengan sesuatu yang dialaminya saat ini. Dengan begitu etika yang dianut oleh Pak JP merupakan timbul dari pengalamannya. Hal ini sejalan dengan penelitian mengenai pemahaman *locus of controll*.

Dalam hasil wawancara dengan Pak MFA, beliau menjelaskan jika praktik penghindaran pajak seharusnya dapat dilakukan dengan kehati-hatian, beliau memberikan penjelasan kepada klien jika terdapat kasus-kasus yang menimbulkan resiko terhadap dirinya ataupun pihak klien. Pak MFA menurutkan apabila kliennya terindikasi terjerat kasus hukum pajak, beliau merespon dengan memberikan penjelasan diawal mengenai suatu kegiatan yang dilarang dalam peraturan pajak. Tindakan beliau mencerminkan jika perilakunya berasal dalam dirinya sehingga beliau dapat mengontrol penuh peristiwa yang dialaminya dan dapat menanggung segala bentuk tanggung jawab dan resiko yang melekat dalam dirinya.

*Locus of control* memiliki peran besar dalam menentukan pengambilan keputusan etis dalam diri seorang praktisi pajak. Timbulnya etika berasal dari penguatan nilai yang dipegangnya. Sehingga seseorang dapat menentukan peristiwa dengan etis.

### **Sifat Love Of Money Seorang Praktisi Pajak Dalam Mengambil Keputusan Etis**

Sikap kecintaan terhadap uang turut dibahas dalam penelitian ini, karena bentuk kecintaan terhadap uang akan mempengaruhi persepsi seorang individu dalam profesinya. Persepsi kecintaan terhadap uang juga dapat mempengaruhi etika dan integritas seseorang dalam profesinya. Karena uang merupakan salah satu faktor tolak ukur kesuksesan seseorang.

Peneliti memasukkan teori ini yaitu dengan harapan dapat melihat dampak yang terjadi akibat dari kecintaan seseorang dalam menjalankan tugasnya sebagai praktisi pajak. Pada realita lapangan, praktik penghindaran pajak memberikan dampak yang baik jika dilakukan oleh perusahaan, karena perusahaan dapat meminimalkan beban pajak dan meraup pendapatan yang diinginkannya. Oleh karena itu, praktisi pajak mengeluarkan perhatian lebih dalam aktivitas ini.

Kesimpulan sementara yang dapat diambil dari pernyataan Pak JP adalah peran profesi pajak menjadi suatu profesi yang dibutuhkan oleh perusahaan dalam menangani bidang pajak, oleh karena itu, praktisi pajak juga memiliki tujuan meraup keuntungan berupa gaji dan kompensasi dari perusahaan-perusahaan yang membutuhkannya. Praktik penghindaran pajak dalam hal ini praktik yang dilakukan dalam bidang profesi pajak menjadi profesi yang dijadikan para pelakunya untuk mendapatkan keuntungan, dikarenakan faktor uang dapat memberikan solusi untuk menjalani kehidupannya. Akan tetapi disisi lain, tolak ukur patokan kompensasi yang ia peroleh tidak membuat praktisi pajak tersebut menghalalkan segala cara untuk mendapatkan keuntungan dengan mematok kompensasi yang tinggi, jika disimpulkan dengan pernyataan Pak JP bahwa ada kondisi-kondisi tertentu yang membuat seorang praktisi pajak tergerak hatinya untuk membantu perusahaan yang sedang terjebak dalam masalah keuangan dan pajak dalam hal ini tidak mematok gaji yang tinggi. Dengan begitu seorang praktisi pajak tetap menggunakan etika dalam merespon suatu hal yang dirasakannya.

Dari yang disampaikan oleh Pak MFA, bahwa beliau meyakini jika untuk faktor uang menurutnya akan mengikuti bersamaan dengan kemampuan yang dimilikinya, semakin besar kontribusi manfaatnya itu akan dengan sendirinya menaikkan *value* dan kompensasi yang beliau peroleh. dengan begitu, yang disampaikan oleh Pak MFA dapat dijelaskan apabila seorang praktisi pajak menggunakan dan menerapkan etikanya yang diterima umum dalam menjalankan profesinya didunia pajak, dalam hal ini aktivitas praktik penghindaran pajak, semata-mata tidak memanfaatkan bidang profesinya untuk meraup keuntungan yang lebih, seperti memanfaatkan kesempatan dalam kesempatan.

*Love of money* pada praktik penghindaran pajak atau dalam bidang profesi pajak. Dapat ditarik kesimpulan jika praktisi pajak menerapkan dan menggunakan etika dalam menentukan suatu pilihan dengan etis. Peranan praktisi pajak yang penting bagi perusahaan (karena untuk menjalankan aktivitas dari perusahaan salah satunya yaitu taat membayar pajak ke negara), tidak membuat bidang profesi ini menjadi ladang pemanfaatan kesempatan bagi para praktisi pajak untuk mematok kompensasi yang tinggi dengan tidak mempertimbangkan faktor-faktor lain. Dengan begitu tolak ukur uang tidak berdampak pada pengambilan keputusan etis dan berpengaruh pada etika yang melekat pada diri seorang praktisi pajak. Hal ini sejalan dengan penelitian Tang (dalam Basri, 2015). Individu yang memiliki persepsi uang adalah segala-galanya, dan menempatkan uang sebagai suatu hal yang sangat penting akan bersikap kurang etis dibandingkan individu yang memiliki persepsi bahwa uang tidak semata-mata menjadi segala-galanya.

### **Sifat Machiavellian Yang Menjadi Landasan Untuk Bersikap Etis Dalam Bertindak**

Teori *machiavellian* ini akan dijelaskan dengan temuan-temuan yang diperoleh oleh peneliti, dan peneliti menjelajahi lebih dalam mengenai adanya keterkaitan antara sifat *machiavellian* dengan penerapan etika dan pengambilan keputusan etis oleh praktisi pajak dalam praktik penghindaran pajak. Hubungan yang dimaksud antara sifat *machiavellian* dengan penerapan etika yaitu Ketika sifat *Machiavellian* individu tinggi berarti dapat mengindikasikan kurangnya dalam penerapan etika yang baik, sebaliknya apabila seorang individu memiliki sifat *Machiavellian* rendah lebih cenderung memahami etika dan norma konvensional sehingga dapat menerapkan etika yang baik.

Praktik penghindaran pajak menjadi tolak ukur sejauh mana keputusan etis yang dibawa oleh praktisi pajak, sifat *Machiavellian* memberikan dorongan untuk dapat menelisik lebih dalam melalui sudut pandang karakter yang muncul dalam diri seorang praktisi pajak, sehingga perlakuan *tax avoidance* dapat cenderung dipraktikkan dalam ruang lingkup yang lebih etis.

Berdasar dari hasil wawancara dengan Pak MFA beliau berpendapat jika beliau masih menerapkan prinsip-prinsip etika yang baik, dengan tidak iri dan dengki kepada rekanan yang lebih dihargai oleh klien daripada dirinya sendiri, serta memahami segala kondisi yang terbentuk dalam dunia pekerjaan seperti yang telah dijelaskan diakhir paragraph sebelumnya. Sifat *Machiavellian* beranggapan bahwa individu memiliki tingkat pemahaman etika dan norma konvensional yang rendah, dari temuan ini bahwa Pak MFA menuturkan jika beliau harus memperhatikan dan memahami segala kondisi yang ada dalam profesi yang ia jalani, sehingga beliau lebih tenteram untuk menjalankan profesinya. Temuan yang diperoleh peneliti yaitu sifat *Machiavellian* yang rendah akan mendorong seseorang untuk dapat berfikir secara etis dan jernih dan dapat menilai sesuatu fenomena yang masih abstrak nilainya.

Yang dijelaskan oleh Pak JP jika dikaitkan dengan sifat *Machiavellian* yaitu bahwa jika melihat rekan selevelnya yang menangani kasus sama tetapi lebih dihargai dari pada dirinya beliau merasa iri, akan tetapi Pak JP juga menyadari jika memang hal itu terjadi karena sudah ada yang mengatur (menurut kepercayaan agama) sehingga walaupun perasaan iri tadi muncul Pak JP tetap menerapkan prinsip etika yang baik dan tidak bertindak mengarah pada aktivitas yang negative. Hal ini tidak berbeda jauh dengan pemahaman yang disampaikan oleh Pak MFA.

Sifat *machiavellian* yang dimiliki oleh seorang praktisi pajak cenderung rendah, karena dari hasil wawancara dengan informan, kedua-duanya masih menerapkan etika konvensional yang diterima oleh entitas sosial. Praktik penghindaran pajak akan dapat dinilai dalam suatu kondisi tertentu oleh praktisi pajak karena dalam profesi bidang pajak dalam hal ini praktik *tax avoidance* sifat *machiavellian* ini akan memberikan dampak pada keputusan etis seorang praktisi pajak. Kecenderungan sifat *machiavellian* yang rendah mengindikasikan jika praktik *tax avoidance* oleh para praktisi dilandasi dengan keputusan yang etis atau beretika. Hal ini

sejalan dengan penelitian Wulandari Dan Setyawan (2022) bahwa variable sifat *machiavellian* tidak berpengaruh terhadap persepsi etis tentang tax avoidance.

### **Pemahaman Etika Berlandaskan *Theory Of Planned Behaviour* Dalam Memperlakukan Praktik Tax Avoidance**

Para praktisi pajak sebagai sumber informasi untuk penelitian ini akan memberikan sejauh mana sikap individu terhadap perilaku karena hal itu merupakan pokok yang penting untuk dapat mengukur tentang perbuatan yang dilakukannya selanjutnya, selain itu juga dipertimbangkan tentang norma subjektif dan control atas dirinya.

Pemahaman mengenai teori ini dan kaitannya dengan penerapan etika dalam perlakuan praktik penghindaran pajak adalah sejauh mana perilaku yang muncul sebagai akibat dari niat seorang individu dalam menjalaninya, niat yang melekat pada dirinya bersumber dari norma dan pemahaman atas control yang melekat pada individu itu atau dengan kata lain, jika individu dalam hal ini praktisi pajak memiliki persepsi yang baik terhadap aktivitas *tax avoidance* itu akan berpengaruh terhadap perilaku yang muncul pada praktisi pajak, oleh karena itu basis teori ini akan memberikan gambaran yang lebih jelas tentang pengambilan keputusan etis oleh praktisi pajak. Penggunaan basis teori ini karena dapat mengukur perilaku seseorang lebih dinamis daripada teori sebelumnya (*Theory of Reasoned Action*) yang lebih bersifat stagnan.

Pak JP menuturkan bahwa ketika persepsi yang dimunculkan mengarah pada hal yang baik, niat terhadap perilaku yang muncul juga mengarah pada kebaikan yang dapat diterima umum, perlakuan perlakuannya juga mengarah pada unsur kebaikan, dicontohkan dengan memberikan pelajaran dan bimbingan kepada klien.

Dari penuturan Pak MFA dicontohkan jika praktik penghindaran pajak itu tidak dilarang dalam peraturan perpajakan dan beliau beranggapan jika praktik penghindaran pajak sah-sah saja jika dilakukan, dari pandangan yang disampaikan Pak MFA timbul suatu makna dalam persepsi beliau jika praktik penghindaran pajak itu sah dilakukan karena tidak menyalahi peraturan. Dengan pemahaman seperti itu, pandangan Pak MFA tentang praktik penghindaran pajak dapat saja untuk dilakukan. Niat atas sesuatu yang dilakukan berasal dari prasangka dan pemahaman norma yang baik

Dapat disimpulkan dari tanggapan kedua informan jika sikap yang didasari oleh niat dari suatu persepsi yang baik akan memberikan dorongan seseorang untuk melakukan Tindakan yang lebih etis dan mengarah pada kebaikan. Teori ini sekaligus memberikan gambaran nyata bahwa penerapan etika yang muncul juga ditengarai oleh persepsi atau pemahaman individu, praktisi pajak menjelaskan bahwa apabila persepsi yang muncul terhadap dirinya memberikan dorongan untuk berperilaku etis. Hal ini sesuai dengan apa yang disampaikan (Novianti dan Dewi, 2018). Didalam teori perilaku terencana, dijelaskan bahwa faktor utama yang menyebabkan munculnya perilaku individu adalah niat untuk melakukan perilaku tersebut

Praktik penghindaran pajak dalam hal ini menjadi objek untuk diketahui sejauh mana pengambilan keputusan etis oleh praktisi pajak. Dengan teori ini dapat dikaitkan jika persepsi yang muncul dalam diri seseorang jika itu baik akan berdampak pada pengambilan keputusan yang etis, dalam hal ini praktik penghindaran pajak akan menjadi lebih etis karena adanya faktor persepsi tentang sikap terhadap perilaku yang dijelaskan diatas.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Praktik penghindaran pajak pada dasarnya sudah difahami oleh praktisi pajak yang langsung terjun dilapangan. Aktivitas ini menimbulkan beberapa persepsi yang mengakibatkan pada pemahaman sedikit berbeda dari teori yang ada, tetapi jika dilihat dari sudut pandang persepsi yang melekat pada praktisi, sudah sesuai dengan apa yang

disebutkan dalam teori. Perkembangan moral seseorang akan menjadikannya individu yang memiliki sumber pengetahuan untuk dapat diaplikasikan dalam realita kehidupannya, bentuk penalaran dan pengalaman yang dimiliki menjadi contoh nyata sebagai individu untuk dapat memahami warna nilai dalam suatu aktivitasnya. Penalaran moral logis seseorang menjadikannya individu yang dapat memberikan penilaian terhadap suatu hal, praktik penghindaran pajak didapati bahwa jika moral logis seseorang menjadi bersumber dari bentuk pengalaman yang baik akan memperlakukan atau dalam setiap aktivitasnya akan mengarah pada kebaikan begitupun pada praktik penghindaran pajak, seseorang akan menilai dari sisi positifnya saja. Begitupun dari sisi etika, jika seseorang memiliki etika yang baik akan memberikan dorongan bahwa orang tersebut dalam hal ini praktisi pajak memiliki integritas yang tinggi, sehingga tidak dapat mudah terpengaruh faktor lainnya.

Peran besar dari tindakan yang bisa dikontrol penuh akan memiliki dampak ketika seseorang mengambil suatu keputusannya, praktik penghindaran pajak akan lebih etis dikarenakan seorang praktisi pajak menyadari bahwa dirinya mengontrol penuh atas apa yang dilakukannya. Pada sisi yang lain, kecintaan terhadap uang tidak sepenuhnya mendorong seseorang untuk berperilaku tidak etis dengan begitu praktik penghindaran pajak tidak membuat seorang praktisi pajak condong untuk mengedepankan meraih keuntungan lebih dari profesi yang dijalannya sehingga praktik penghindaran pajak ini masih efektif untuk dikatakan etis. Sifat *machiavellian* pada kenyataannya tidak membuat seseorang praktisi pajak melakukan tindakan-tindakan yang tidak etis, dalam penelitian ini juga sifat *machiavellian* dalam diri seorang praktisi pajak cenderung rendah karena faktor pemahaman etika yang melekat pada dirinya dapat mengontrol segala sesuatu tindakannya. Pemahaman yang muncul dalam individu jika itu mengarah pada kebaikan juga akan ber-efek pada perilaku baik dalam dirinya, demikian juga sebaliknya. Para praktisi pajak memiliki persepsi yang baik terhadap praktik penghindaran pajak, karena memang menurutnya tidak menyalahi peraturan. Dengan demikian praktik *tax avoidance* akan tampak sebagai praktik yang etis karena persepsi yang melekat pada praktisi pajak bersumber dari penalaran moral logis dan kontrol penuh atas dirinya.

### **Keterbatasan**

Dalam penelitian ini, peneliti menyadari penuh bahwa terdapat banyak batas-batas dalam kajian penelitian ini. Berikut batas-batasnya :1) Keterbatasan waktu penelitian, peneliti menyadari sepenuhnya jika waktu dalam menyerap sumber informasi dari informan dipenelitian ini masih terbilang kurang, karena pada saat pengambilan data oleh peneliti, informan mengatakan jika sedang dalam waktu yang cukup sibuk, karena memang pada waktu mengambil sumber informasi, informan ini sedang menjalankan kegiatan SPT Tahunan yang memang memakan banyak waktu. Jadi memang sulit untuk ditemui. 2) Keterbatasan dokumentasi, peneliti menyadari jika keterbatasan ini disebabkan karena sesi wawancara dilakukan dengan menyodorkan pertanyaan terbuka, jadi tanggapan yang diberikan oleh informan cukup panjang dan menjadi tantangan tersendiri dalam melakukan analisis data.

### **Saran**

Berikut saran-saran yang dikemukakan dalam penelitian ini, ditujukan sebagai bentuk evaluasi supaya kedepannya semakin baik dan dapat mendukung penuh sekaligus melengkapi khazanah ilmu pengetahuan, utamanya dalam bidang perpajakan. Berikut saran-saran penelitian : 1) Saran bagi praktisi pajak yang terjun langsung dilapangan. Untuk praktisi pajak sebaiknya dapat lebih banyak melakukan pertimbangan dalam bertindak, utamanya dalam profesi yang dijalannya. Peran pajak sangat dibutuhkan bagi negara, karena pajak merupakan sumber utama penerimaan negara, jadi sebaiknya memperlakukan praktik ini dilakukan dengan lebih matang. 2) Saran bagi penulis selanjutnya. Sebaiknya ditambahkan lebih banyak informan yang diteliti, selain itu peneliti juga lebih memperbanyak waktu untuk

mengobservasi langsung kegiatan ini dan memilih waktu yang pas saat pengambilan data. 3) Saran bagi instansi penerimaan pajak Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Untuk sebaiknya terus melakukan tindakan-tindakan pengawasan secara ketat dan selalu mengupdate bentuk aturan-aturan tertulis yang baru sebagai cara untuk meminimalisir terjadinya praktik penghindaran pajak.

## DAFTAR PUSTAKA

- Ajzen, I. 1991. The Theory of Planned Behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 50: 179-211.
- Basri. 2015. Pengaruh Gender, Religiusitas dan Sikap Love of Money Pada Persepsi Etika Penggelapan Pajak Mahasiswa Akuntansi. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis*. 10(1): 45-54. Diakses pada 17 Februari 2023, melalui <https://ojs.unud.ac.id/index.php/jiab/article/view/16818>.
- Darmadi, Hamid. 2009. *Metode Penelitian Pendidikan*. Alfabeta. Bandung.
- Frecknall, Hughes, J. 2020. The Role of Income Tax in The Genesis of The Tax Profession. *Journal of Tax Administration*, 6(1991), 23-50.
- Hurlock, E. B. 1994. *Psikologi Perkembangan: Suatu Pendekatan Sepanjang Rentang Kehidupan*. Erlangga. Jakarta
- Karlina, Y. 2020. Pengaruh Love of Money, Sistem Perpajakan, Keadilan Perpajakan, Diskriminasi Perpajakan, Pemahaman Perpajakan, Sanksi Perpajakan dan religiusitas terhadap Penggelapan Pajak (Berdasarkan Persepsi Wajib Pajak Orang Pribadi Yang Terdaftar Di Kantor Pelayanan. *Prisma (Platform Riset Mahasiswa Akuntansi)*, 1(1), 58-69.
- Kemenkeu.go.id. 2023. Menkeu : Kinerja Penerimaan Negara Luar Biasa Dua Tahun Berturut-turut. Diunduh 21 Februari 2023 (<https://www.kemenkeu.go.id/informasi-publik/publikasi/berita-utama/Kinerja-Penerimaan-Negara-Luar-Biasa>)
- Kompas.com. 2020. RI Diperkirakan Rugi Rp 68,7 Triliun Akibat Penghindaran Pajak. Diunduh 12 Februari 2023 (<https://money.kompas.com/2020/11/23/183000126/>)
- Mardiasmo. 2018. *Perpajakan Edisi terbaru 2018*. ANDI. Yogyakarta.
- Martini, P., Mimba, N. P. S. H., dan Rasmini, N. K. 2017. Pengaruh Love Of Money, Organizational Citizenship Behavior Dan Kecerdasan Emosional Pada Kinerja Pegawai Universitas Udayana. 6(1), 303- 328
- Novianti, A. F., dan N. H. U. Dewi. 2018. An investigation of the Theory of Planned Behavior and the role of Tax Amnesty in tax compliance. *The Indonesian Accounting Review (TIAR)* 7(1): 79-94.
- Nur, Rohmawati dan Ketut, Rasmini. 2012. Pengaruh Kesadaran, Penyuluhan, Pelayanan, Dan Sanksi Perpajakan Pada Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 1(2).
- Pohan, Chairil Anwar, 2017. *Pembahasan Komprehensif Pengantar Perpajakan Edisi 2 Teori dan Konsep Hukum Pajak*. Mitra Wacana Media. Jakarta.
- Resmi, Siti. 2014. *Perpajakan Teori dan Kasus Edisi 8*. Salemba Empat. Jakarta.
- Rotter, J.B. 1966. Generalized expectancies for internal versus external control of reinforcement. *Psychological Monographs*. 80:n1-28.
- \_\_\_\_\_. 1966. The Social Learning Theory of Julian B. Rotter.
- Suliyanto. 2018. *Metode Penelitian Bisnis untuk Skripsi, Tesis, & Disertasi*. Andi Offset. Yogyakarta.
- Tjongari, Fenny Veronica, and Retnaningtyas Widuri. 2014. Analisis Faktor-Faktor Individual Yang Berpengaruh Terhadap Pengambilan Keputusan Etis Konsultan Pajak (Survey Pada Konsultan Pajak Di Jawa Timur). *Petra Christian University Tax and Accounting Review* 4(2):1-7.

Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 Perubahan ke empat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan pada Pasal 1 Ayat (1). Pengertian Pajak Menurut Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009.

Wulandari, Siska dan Cahya, Indra Setyawan. 2022. Pengaruh Pemahaman Pajak, Sistem Pajak, Dan Sifat *Machiavellian* Terhadap Persepsi Wajib Pajak Tentang *Tax Avoidance*. Universitas Pelita Bangsa. Bekasi.