

**Pengaruh *Probability To Audit* Dan *Machiavellianism*  
Terhadap *Tax Evasion*  
(Studi Eksperimental Pada Mahasiswa S1 Akuntansi Universitas Negeri Padang)**

**Tari Julia Rahmah<sup>1</sup>, Herlina Helmy<sup>2</sup>**

<sup>1,2</sup>Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang

\*Korespondensi: [tarijuliarahmah@gmail.com](mailto:tarijuliarahmah@gmail.com)

---

**Abstract**

*This study aims to analyze the effect of probability to audit and Machiavellianism on tax evasion behavior. There are two approaches to explain the factors that influence taxpayer behavior on compliance and tax evasion, named the economic approach (external factors) and non-economic approach which is the socio-psychological approach (internal factors). This study used a quasi-experimental design with 2x2 mixed factorial design to test the effect of probability to audit (external factors) and machiavellianism (internal factors) on tax evasion behavior. The hypothesis in this study tested by using repeated measures ANOVA. The results of this study indicate that subjects in a low probability to audit condition tend to commit tax evasion. Also, the results of this study found that there is no influence between a high-machiavellian subject and a low-machiavellian subject on tax evasion behavior. Furthermore, the results of this study found that there is interaction between probability to audit and machiavellianism on tax evasion behavior.*

**Keywords:** *probability to audit; machiavellianism; tax evasion*

**How to cite**

Rahmah, T. J., & Helmy, H. (2021). Pengaruh *Probability To Audit* dan *Machiavellianism* Terhadap *Tax Evasion* (Studi Eksperimental Pada Mahasiswa S1 Akuntansi Universitas Negeri Padang). *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*. 3(1). 153-169.

---

**PENDAHULUAN**

Pembangunan infrastruktur menjadi prioritas nomor dua dalam lima program kerja utama Presiden Joko Widodo di masa mendatang (Mukaromah, 2019). Pembangunan infrastruktur akan terus dilanjutkan untuk mendukung aktivitas masyarakat, termasuk didalamnya pengembangan perekonomian dan kemudahan aksesibilitas. Untuk mewujudkan hal ini, dibutuhkan proporsi yang tepat dalam mengelola pendapatan dan pengeluaran negara yang dituangkan dalam Anggaran Pendapatan Belanja Negara (APBN). Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara menjelaskan bahwa pendapatan negara adalah semua penerimaan yang berasal dari penerimaan perpajakan, penerimaan negara bukan pajak, serta penerimaan hibah dari dalam dan luar negeri.

Dari ketiga sumber pendapatan tersebut, penerimaan pajak adalah sumber penerimaan negara utama dan terbesar yang memberikan kontribusi sekitar 70% dari seluruh penerimaan negara (Azidiky, 2018). Hal ini sesuai dengan fungsi pajak yaitu fungsi anggaran (*budgetair*).

Fungsi *budgetair* adalah fungsi pajak sebagai salah satu sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai pengeluarannya (Mardiasmo, 2016:4). Selain dari fungsi *budgetair*, pajak memiliki tiga fungsi utama lainnya yaitu fungsi mengatur (*regulerend*), fungsi stabilitas, dan fungsi retribusi pendapatan (www.pajak.go.id, 2019). Fungsi yang melekat dalam pajak tersebut menjadikan pajak mempunyai peranan yang sangat penting dalam kehidupan bernegara khususnya dalam pelaksanaan pembangunan.

Meskipun pajak memiliki peranan yang sangat penting dalam perekonomian, realisasi penerimaan pajak negara hampir selalu tidak pernah tercapai sesuai dengan yang dirancang dalam Anggaran Pendapatan Belanja Negara (APBN). Selama kurun waktu lima tahun ke belakang atau sejak 2013-2017 penerimaan pajak Indonesia tidak pernah tercapai. Pada tahun 2018, realisasi penerimaan pajak hanya mencapai 92,41% (www.finance.detik.com, 2019). Sedangkan realisasi penerimaan pajak 2019 hanya mencapai 84,4% dari target (www.news.ddtc.co.id, 2020). Direktur Eksekutif *Center for Indonesia Taxation Analysis* (CITA), Yustinus Prastowo mengatakan sebab utama belum tercapainya pendapatan pajak sesuai target ialah rendahnya kesadaran kolektif masyarakat untuk membayar pajak. Selain itu pemerintah belum tegas terhadap pembayar pajak yang sebenarnya tergolong mampu namun belum mau membayar pajak. Rendahnya kesadaran kolektif masyarakat untuk membayar pajak memiliki kaitan yang erat dengan kepatuhan wajib pajak dalam menjalankan kewajiban perpajakannya.

Memahami mengapa seorang wajib pajak patuh atau tidak patuh dengan Undang-Undang Perpajakan masih merupakan hal yang menarik untuk dibahas baik secara praktis maupun teoritis. Banyak faktor yang menyebabkan hal tersebut dan salah satunya adalah penerapan *self assessment system* dalam pemungutan pajak, dimana sistem pemungutan ini memberikan wewenang kepada wajib pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang (Mardiasmo, 2016:9). Penerapan sistem ini sangat dipengaruhi oleh faktor perilaku wajib pajak terutama pada saat pengisian SPT (Surat Pemberitahuan). Di Indonesia, kenyataan menunjukkan bahwa tingkat kepatuhan wajib pajak untuk melaporkan pajaknya masih rendah. Berdasarkan data Direktorat Jenderal Pajak (DJP), kepatuhan wajib pajak berdasarkan SPT baru mencapai 67,2% atau 12,30 juta SPT dari yang ditargetkan sebesar 85% dari 18,3 juta wajib pajak terdaftar di tahun 2019 (Friana, 2019). Menurut Suminarsasi (2012) salah satu indikasi tidak tercapainya target penerimaan pajak yaitu disebabkan karena adanya praktek penggelapan pajak (*tax evasion*) yang dilakukan oleh wajib pajak.

*Tax evasion* adalah bentuk perlawanan aktif yang dilakukan oleh wajib pajak dengan tujuan untuk menghindari pajak. Perlawanan dilakukan dengan cara yang melanggar Undang-Undang seperti menggelapkan pajak (Mardiasmo, 2016:11). Tindakan *tax evasion* memiliki kaitan yang erat dengan kepatuhan wajib pajak itu sendiri. Asnawi (2007) mengemukakan permasalahan kepatuhan pajak dapat dilihat dari dua pendekatan yaitu pendekatan ekonomi (seperti suplai tenaga kerja, pilihan lapangan kerja, pinalti/sanksi/denda, tarif pajak, pelayanan pemerintah, pendapatan, strategi audit oleh fiskus, *perceived probability audit*, dll) dan pendekatan non-ekonomi yang dalam banyak literatur menggambarkan perilaku psikologi wajib pajak (seperti etika, norma sosial, keadilan, harapan, akuntabilitas, dll).

Kombinasi antara faktor ekonomi (faktor eksternal) dan faktor non-ekonomi yang dalam banyak literatur dikaitkan dengan psikologi wajib pajak (faktor internal) merupakan hal yang menarik untuk diteliti. Hal ini dikarenakan dalam pelaksanaannya perpajakan tidak terlepas dari kedua unsur tersebut, terlebih lagi dengan prinsip *self assessment system* yang dijalankan di Indonesia. Prinsip *self assessment system* mengharuskan wajib pajak untuk aktif mengurus perpajakannya. Hal ini menimbulkan peluang yang lebih besar bagi wajib pajak untuk melakukan berbagai macam bentuk perlawanan.

Belum lama ini, Indonesia dihebohkan dengan kasus PT Adaro Energy Tbk yang tersandung kasus dugaan penggelapan pajak USD 14 juta setiap tahun sejak 2009.

Berdasarkan laporan Global Witness yang berjudul *Taxing Times for Adaro* yang dirilis pada 4 Juli 2019, Adaro dikabarkan telah mengalihkan keuntungan dari batubara yang ditambang di Indonesia, dengan tujuan untuk menghindari pajak di Indonesia. Dari laporan tersebut disebutkan dari tahun 2009-2017, perusahaan melalui anak usahanya di Singapura, *Coaltrade Services International* membayar USD 125 juta, lebih sedikit dari yang seharusnya dilakukan di Indonesia (Merdeka.com). Kasus ini memberikan gambaran bahwa wajib pajak melalui berbagai cara mencoba untuk berlaku tidak jujur dalam menjalankan kewajiban perpajakannya. Kasus tersebut hanya salah satu dari sekian banyak kasus mengenai pelanggaran perpajakan yang terjadi di Indonesia.

Salah satu faktor eksternal yang diduga mempengaruhi tingkat kejujuran wajib pajak adalah adanya probabilitas pemeriksaan pajak (*probability to audit*). Hal ini diduga karena probabilitas pemeriksaan pajak mampu mempengaruhi psikologis wajib pajak untuk membayar pajak secara jujur dan benar. Dugaan ini diperkuat dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Kalangi (2014) bahwa tingkat probabilitas pemeriksaan pajak dapat mempengaruhi psikologis wajib pajak untuk melakukan kewajiban pajaknya sesuai dengan peraturan dan kebijakan yang ada. Selain berpengaruh dalam jumlah pelaporan pajak, probabilitas pemeriksaan pajak juga berpengaruh dalam peningkatan jumlah penerimaan pajak (Kusumawati, 2016). Artinya probabilitas pemeriksaan pajak mampu mempengaruhi tingkat kejujuran wajib pajak dalam melaporkan kewajiban perpajakannya sehingga penerimaan pajak menjadi meningkat. Hal ini semakin diperkuat dengan penelitian yang dilakukan oleh Cahyani (2019) yang menyatakan bahwa probabilitas pemeriksaan pajak berpengaruh terhadap etika penggelapan. Semakin tinggi probabilitas pemeriksaan pajak, semakin tinggi tingkat kejujuran pelaporan perpajakan oleh wajib pajak.

Beberapa faktor internal juga mempengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak, yang erat kaitannya dengan psikologi wajib pajak (seperti etika, norma sosial, keadilan, harapan, akuntabilitas, dll). Salah satu faktor internal yang menarik untuk diteliti lebih jauh adalah sifat *machiavellian* yang dimiliki oleh wajib pajak. Sifat *machiavellian* merupakan salah satu faktor non ekonomi dalam perilaku penghindaran pajak. Sesuai dengan Kaisser (1998) yang menyatakan bahwa *machiavellianism* merupakan faktor internal yang menjadi dasar individu dalam mengambil keputusan. Pada dasarnya setiap individu memiliki sifat *machiavellian* yang melandasi perilaku individu tersebut, terlepas apakah sifat *machiavellian* nya tinggi atau rendah (Inansi, 2015). Penelitian terdahulu menyatakan bahwa *machiavellianism* mengakibatkan seorang pemimpin menjadi kurang mendukung dan kurang perhatian di dalam perusahaan (Drory dan Gluskinos, 1980 dalam Gunawan dan Sulistiawan, 2017). Penelitian terdahulu juga banyak mengaitkan *machiavellianism* dengan persepsi etis seseorang terhadap keputusan untuk melakukan kecurangan. Seperti yang dilakukan oleh Jiwo (2011) dan Yuliana (2012). Hasil penelitian ini menemukan bahwa semakin tinggi sifat *machiavellian* yang dimiliki seseorang, maka keputusan yang diambilnya akan semakin tidak etis.

Penelitian ini bertujuan untuk menilai perlawanan aktif wajib pajak dalam bentuk *tax evasion* (penggelapan pajak) dengan mengkombinasikan faktor ekonomi (faktor eksternal) dan faktor non-ekonomi (faktor internal) dengan menggunakan metode eksperimen. Eksperimen yang digunakan dalam penelitian ini adalah eksperimen semu karena salah satu variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini tidak dapat dimanipulasi (Ghozali, 2008:17). Subjek dalam penelitian ini adalah mahasiswa akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang. Mahasiswa memiliki karakteristik alami yang dapat dimanipulasi dengan lebih mudah melalui perlakuan yang diberikan dalam eksperimen, sehingga penggunaan mahasiswa sebagai subjek penelitian eksperimen akan memberikan keuntungan bagi peneliti (Trinugroho dan Sembel, 2011).

Penelitian mengenai kepatuhan/ketidakpatuhan pajak dengan pendekatan eksperimen telah cukup banyak dilakukan di beberapa negara khususnya Amerika Serikat dan Kanada seperti oleh Feltham dan Paquette (2002), Ghost dan Crain (1996), Bloomquist (2006), Haseeldine, Hite, James dan Toumi (2007) dan Alm, Jackson dan Mckee (2006), namun di Indonesia masih belum banyak dilakukan. Diantara yang belum banyak tersebut terdapat penelitian yang dilakukan oleh Asnawi pada tahun 2007 (Misra dan Afriyenti, 2013).

Meskipun sudah banyak penelitian sebelumnya yang menguji kepatuhan dengan menggunakan variabel probabilitas audit, etika, dan strategi audit seperti Asnawi (2007); Basri, dkk (2012); Utami, Andi dan Soerono (2012) dan Pangestu dan Rusmana (2012), akan tetapi tidak banyak penelitian yang menggabungkannya dengan variable non ekonomi, dan juga kebanyakan penelitian dilakukan dengan metode survey. Penelitian sebelumnya mengenai probabilitas audit juga lebih cenderung menjadikan orang-orang yang terlibat langsung dalam kegiatan perpajakan sebagai subjek penelitiannya, seperti wajib pajak maupun konsultan pajak.

Selain itu penelitian dengan metode eksperimen mengenai kepatuhan/ketidakpatuhan pajak juga masih jarang dilakukan di Indonesia. Penelitian ini mencoba mengikuti saran dari penelitian sebelumnya dengan menggunakan metode eksperimen yang dilakukan oleh Slemrod, Blumenthal, Christian (2001) yang menyarankan untuk melakukan *treatment* pada variabel probabilitas pemeriksaan pajak (*probability to audit*) dengan meningkatkan ancaman pemeriksaan dan juga memberitahukan bagaimana ancaman pemeriksaan itu sendiri dilakukan. Penelitian ini juga menjadikan mahasiswa sebagai subjek penelitian dengan harapan memperoleh hasil yang lebih *real* karena mahasiswa memiliki karakteristik alami yang dapat dimanipulasi dengan lebih mudah melalui perlakuan yang diberikan dalam eksperimen.

Terkait dengan sifat *machiavellian*, penelitian sebelumnya pada umumnya mengaitkan sifat *machiavellian* pada persepsi etis pengambilan keputusan, bukan pada *tax evasion* itu sendiri. Selain itu, penelitian sebelumnya lebih cenderung menggunakan metode survey untuk mengukur sifat *machiavellian*. Oleh karena itu peneliti ingin meneliti kembali pengaruh *machiavellianism* terhadap *tax evasion* dengan mengkombinasikannya bersama variabel lain yaitu probabilitas pemeriksaan pajak (*probability to audit*) menggunakan metode eksperimen.

Hubungan antar variabel dalam penelitian ini didukung oleh *Theory of Planned Behavior* (Teori Perilaku Terencana). *Theory of Planned Behavior* merupakan teori perilaku manusia yang berasal dari literatur psikologi sosial. Menurut teori ini, perilaku individu didorong oleh niat, yaitu komitmen untuk melakukan tindakan. Teori ini menjelaskan bahwa individu bisa saja tidak jadi melakukan tindakan padahal dia berniat melakukannya. Hal ini disebabkan individu tersebut tidak mempunyai cukup kontrol atau fasilitas yang bisa digunakan untuk melakukan tindakan (Nahartyo dan Utami, 2019:75).

Penelitian ini diharapkan mampu memberikan kontribusi bagi literatur penelitian perpajakan mengenai pengaruh dari *machiavellianism* dan *probability to audit* terhadap perilaku *tax evasion*. Penelitian ini juga diharapkan mampu memberikan kontribusi bagi metode eksperimen yang masih sedikit dalam riset perpajakan khususnya di Indonesia. Menurut Herawati dan Bandi (2019) metode eksperimen dalam penelitian perpajakan hanya 4% dibandingkan dengan metode lainnya. Penelitian ini menjelaskan perilaku penggelapan pajak dari dua sudut pandang yaitu pendekatan ekonomi dan pendekatan non ekonomi yang memiliki kaitan erat dengan psikologis wajib pajak yang secara teoritis merupakan dua hal yang tidak bisa dipisahkan dalam hal menjalankan kewajiban perpajakan oleh wajib pajak itu sendiri.

## REVIEW LITERATUR DAN HIPOTESIS

### ***Theory of Planned Behavior***

*Theory of planned behavior* berawal dari *theory of reasoned action* pada tahun 1980 untuk memprediksi niat seseorang untuk terlibat dalam suatu perilaku pada waktu dan tempat tertentu. Teori ini menjelaskan bahwa perilaku individu merupakan hasil dari gabungan proses pemikiran dan pilihan individu serta tekanan sosial (Nahartyo dan Utami, 2019:75). Menurut Ajzen (1991), faktor utama perilaku seseorang adalah niat dari individu itu sendiri terkait dengan perilaku yang ingin dilakukan yang dipengaruhi oleh sikap tentang kemungkinan bahwa suatu perilaku akan memiliki hasil yang diharapkan dan evaluasi subjektif terkait risiko dan manfaat perilaku tersebut. Niat dan keyakinan inilah yang membuat timbulnya keinginan seseorang. Keinginan inilah yang menonjol dalam mempengaruhi perilaku individu (Ajzen, 1991). *Theory of planned behavior* terdiri dari beberapa unsur yang secara kolektif mewakili kendali aktual seseorang atas perilaku tersebut, yaitu *behavioral beliefs*, *normative beliefs*, dan *control beliefs*.

### ***Tax Evasion***

*Tax evasion* diartikan sebagai suatu usaha untuk meringankan beban pajak dengan cara melanggar undang-undang atau disebut juga dengan menggelapkan pajak (Mardiasmo, 2016:11). Menurut Zain (2007:44) *tax evasion* mengandung arti sebagai manipulasi secara ilegal atas penghasilan untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang. wajib pajak sama sekali mengabaikan ketentuan formal perpajakan yang menjadi kewajibannya, memalsukan dokumen, atau mengisi data dengan tidak lengkap dan tidak benar. Menurut Oliverd Oldman dalam Zain (2007:51), *tax evasion* memiliki lingkup yang lebih luas. *Tax evasion* tidak saja terbatas pada kecurangan dan penggelapan dalam segala bentuknya, tetapi juga meliputi kelalaian memenuhi kewajiban perpajakan yang disebabkan oleh beberapa faktor. *Tax evasion* dapat dikategorikan dalam dua bentuk, yaitu ringan dan berat.

### **Probabilitas Pemeriksaan Pajak (*Probability to Audit*)**

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 disebutkan bahwa pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Untuk meningkatkan kepatuhan pajak, dan untuk menghindari kemungkinan terjadinya *tax evasion*, probabilitas dilakukannya pemeriksaan pajak juga perlu ditingkatkan. Probabilitas pemeriksaan pajak memberikan efek positif terhadap kepatuhan pajak, yang artinya adanya probabilitas pemeriksaan pajak yang tinggi dapat meningkatkan kepatuhan pajak (Alm and Mckee, 1998). Tingginya probabilitas pemeriksaan pajak akan menimbulkan sikap kehati-hatian wajib pajak dalam melaporkan penghasilannya (Reinganum and Wilde, 1985). Hal ini disebabkan karena adanya ketidakpastian dalam kemungkinan dilakukannya pemeriksaan pajak (Asnawi *et al.*, 2009).

### ***Machiavellianism***

Individu dengan sifat *machiavellian* yang lebih tinggi cenderung membuat keputusan etis berdasarkan pada kepentingan pribadi dan sering memanipulasi untuk mencapai tujuan mereka (Dalton, 2013). Penelitian yang dilakukan oleh Murphy (2012) mengatakan bahwa individu yang memiliki sifat *machiavellian* tinggi dalam dirinya menanggung beban emosional yang jauh lebih kecil terhadap adanya kesalahan pelaporan. *Machiavellianism*

telah dipelajari dalam sejumlah besar konteks, termasuk akuntansi (Dalton dan Radtke, 2012; Myrphy, 2012). Vitel (1991) dan Garnitz (2003) dalam Dalton dan Radtke (2012) mendeskripsikan kepribadian *machiavellian* sebagai pribadi yang menerima perilaku tidak etis seperti praktek pencurian.

Pribadi *Machiavellian* adalah prediktor yang dapat diandalkan untuk perilaku yang tidak etis, namun juga mencakup sinisme dan keyakinan yang luas untuk memperoleh sesuatu dengan membenarkan segala cara (Jones dan Paulhus, 2009 dalam Suzilla, 2018). Dalam psikologi, *machiavellianism* adalah istilah yang digunakan beberapa psikolog sosial dan kepribadian untuk menggambarkan kecenderungan seseorang untuk menipu dan memanipulasi orang lain demi kepentingan pribadi. *Machiavellianism* adalah salah satu dari tiga ciri kepribadian yang disebut sebagai “*dark personality*” bersama dengan narsisisme dan psikopati.

### ***Probability to Audit dan perilaku Tax Evasion***

Hasil penelitian Alm, *et al* (1992) menyatakan bahwa dengan adanya probabilitas pemeriksaan pajak yang tinggi maka kepatuhan wajib pajak dalam melaporkan kewajiban perpajakannya juga semakin tinggi. Penelitian yang dilakukan oleh Kusumawati (2016) tentang pemeriksaan pajak dengan menggunakan metode kuesioner menemukan bahwa pemeriksaan pajak berpengaruh terhadap peningkatan penerimaan pajak. Hasil ini juga menunjukkan bahwa pemeriksaan pajak berpengaruh terhadap tingkat kejujuran pelaporan wajib pajak. Selain itu dengan adanya pemeriksaan pajak menyebabkan wajib pajak lebih baik dalam pengisian SPT dan lebih tepat waktu dalam melaporkan kewajiban perpajakannya.

Penelitian yang dilakukan oleh Cahyani (2019) tentang pemeriksaan pajak menemukan bahwa pemeriksaan pajak berpengaruh terhadap etika penggelapan pajak, yaitu pandangan wajib pajak terhadap tindakan penggelapan pajak. Semakin tinggi probabilitas pemeriksaan pajak, semakin rendah etika penggelapan pajak. Artinya intensitas pemeriksaan pajak yang tinggi menyebabkan tingkat kejujuran wajib pajak dalam melaporkan kewajiban pajaknya juga meningkat. Selain itu semakin tingginya tingkat probabilitas pemeriksaan pajak juga dapat memengaruhi psikologis wajib pajak untuk melakukan kewajiban pajaknya sesuai dengan peraturan dan kebijakan yang ada (Kalangi, 2014).

Probabilitas pemeriksaan pajak oleh aparat pajak dapat mempengaruhi perilaku wajib pajak dalam melaporkan penghasilan mereka yang dijadikan dasar pengenaan pajak. Hal ini disebabkan karena sebagian besar wajib pajak adalah *risk-averse*. Semakin besar peluang wajib pajak untuk diperiksa, penghasilan yang dilaporkan wajib pajak mendekati penghasilan yang sebenarnya. Sebaliknya, semakin kecil peluang wajib pajak untuk diperiksa, perilaku wajib pajak cenderung menutup-nutupi penghasilan yang sebenarnya dan melaporkan penghasilan yang lebih kecil.

Hubungan antara probabilitas pemeriksaan pajak dan perilaku wajib pajak yang *risk-averse* dalam kaitannya terhadap tindakan *tax evasion* bisa dijelaskan dengan salah satu faktor pendukung yang terdapat dalam *Theory of Planned Behavior* yaitu *control beliefs*. *Control beliefs* merupakan faktor-faktor lain yang mempengaruhi tindakan dan persepsi individu tentang seberapa kuat faktor tersebut untuk mendukung dan menghambat suatu perilaku (*perceived power*). Individu bisa saja melakukan suatu tindakan padahal sebenarnya dia tidak berniat melakukan tindakan tersebut ataupun sebaliknya. Hal ini disebabkan adanya faktor lain yang mendukung ataupun menghambat tindakan individu dan individu tersebut tidak memiliki kendali penuh terhadap faktor lain tersebut. Dalam konteks penelitian ini tindakan *tax evasion* dipengaruhi oleh faktor lain yaitu adanya ketidakpastian *probability to audit*.

**H<sub>1</sub>** : Tingkat *probability to audit* yang lebih tinggi menjadikan wajib pajak cenderung untuk menghindari perilaku *tax evasion* dibandingkan dengan tingkat *probability to audit* yang lebih rendah

### ***Machiavellianism dan Perilaku Tax Evasion***

*Machiavellianism* dan perilaku *tax evasion* dapat dijelaskan dengan *planned of behavior theory*. Menurut teori ini, faktor utama yang mempengaruhi perilaku seseorang adalah niat dari individu itu sendiri. Niat inilah yang membuat timbulnya keinginan seseorang dan keinginan inilah yang menonjol dalam mempengaruhi perilaku individu. Salah satu faktor yang mempengaruhi keyakinan tersebut adalah *behavioral beliefs* atau pertimbangan oleh diri sendiri. *Behavioral beliefs* juga didefinisikan sebagai penilaian seseorang atas perilaku yang akan dia kerjakan. *Behavior* (tingkah laku) merupakan wujud dari keyakinan seseorang atas baik atau buruknya akibat yang ditimbulkan oleh perilakunya, dan keyakinan yang dimiliki oleh individu salah satunya dipengaruhi oleh sifat *machiavellian* yang dimiliki oleh individu tersebut.

Penelitian terdahulu mengenai bagaimana sifat *machiavellian* berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis dilakukan oleh Jiwo (2011) dan Yuliana (2012) dalam Ramadhani (2015). Hubungan yang terbentuk adalah hubungan negatif, yang berarti bahwa semakin tinggi sifat *machiavellian* yang dimiliki seseorang, maka keputusan yang diambilnya akan semakin tidak etis. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Asih dan Dwiyanti (2019) juga menemukan bahwa semakin tinggi sifat *machievellian* yang dimiliki seseorang menyebabkan keputusan yang diambilnya semakin tidak etis terhadap persepsi etika penggelapan pajak.

Turnbell (1976) dalam Widyaningrum dan Sarwono (2012) menyatakan bahwa individu dengan orientasi sifat *Machiavellian* yang tinggi lebih cenderung untuk memanfaatkan situasi guna memperoleh keuntungan pribadi. Hal ini menyebabkan wajib pajak dengan orientasi sifat *machiavellian* yang tinggi lebih leluasa untuk melakukan penggelapan pajak, karena wajib pajak memiliki kebebasan untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang berdasarkan *self assessment system* yang dianut dalam sistem pemungutan pajak di Indonesia.

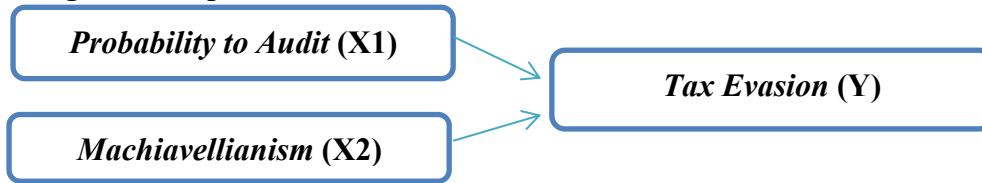
**H<sub>2</sub>** : wajib pajak dengan sifat *machiavellian* yang tinggi lebih cenderung untuk melakukan *tax evasion* dibandingkan wajib pajak dengan sifat *machiavellian* yang rendah.

### ***Probability to Audit dan Machiavellianism terhadap Perilaku Tax Evasion***

Kejujuran wajib pajak dalam melakukan kewajibannya dipengaruhi oleh berbagai faktor, baik faktor internal maupun faktor eksternal. Sebagian besar wajib pajak adalah *risk-averse* yang memiliki kecenderungan untuk melaporkan penghasilan yang lebih kecil. Sifat *machiavellian* seorang wajib pajak mempengaruhi *behavioral beliefs* wajib pajak. Temuan sebelumnya menemukan bahwa semakin tinggi sifat *machiavellian* seseorang maka akan semakin besar kecenderungannya untuk tidak patuh. Akan tetapi dalam teori *planned of behavior*, *behavioral beliefs* dipengaruhi oleh *control beliefs* yaitu faktor lain yang tidak bisa dikendalikan oleh individu. Oleh karena itu peneliti berasumsi bahwa meskipun seorang wajib pajak dengan sifat *machiavellian* yang tinggi berniat untuk melakukan tindakan *tax evasion*, tindakan tersebut tidak jadi dilakukan karena adanya tingkat *probability to audit* yang tinggi.

**H<sub>3</sub>** : Pada kondisi *probability to audit* yang tinggi, wajib pajak dengan sifat *machiavellian* yang tinggi cenderung tidak akan melakukan tindakan *tax evasion*

## Kerangka Konseptual



Gambar 1. Kerangka Konseptual

## METODE PENELITIAN

### Desain Penelitian

Penelitian ini menggunakan data primer yang dikumpulkan dengan desain penelitian kuasi eksperimentasi. Desain eksperimen yang digunakan dalam penelitian ini adalah desain faktorial *two factors model* yaitu desain *mixed factorial* desain 2x2.

Tabel 1. Desain Penelitian

		Sifat <i>Machiavellian</i>	
		Tinggi	Rendah
<i>Probability to audit</i>	Tinggi	PA 1	PA2
	Rendah	PA 3	PA4

### Tugas Eksperimental

Instrumen pada penelitian ini diadopsi dari McGee (2012) dan Helmy (2011) untuk mengukur *tax evasion*, instrumen untuk mengukur variabel *probability to audit* menggunakan instrumen Helmy (2011) yang diadopsi dari Lewis *et al* (2009) untuk menyesuaikan dengan keadaan di Indonesia. Sedangkan untuk variabel *machiavellian* menggunakan instrumen Christie dan Geis dalam Dalton dan Radtke (2012). Dalam eksperimen ini partisipan diminta untuk mengasumsikan dirinya sebagai wajib pajak orang pribadi yang mempunyai penghasilan dan memiliki kewajiban untuk melaporkan jumlah pajak terutang. Partisipan diberi skenario dengan mengilustrasikan dirinya memperoleh penghasilan dari tiga sumber penghasilan yang berbeda.

Satu jenis penghasilan merupakan penghasilan yang berasal dari pemberi kerja yang memiliki hak untuk melakukan pemotongan pajak sehingga penghasilan tersebut memiliki bukti pemotongan pajak, sedangkan dua jenis penghasilan lainnya merupakan penghasilan yang diperoleh dari usaha bebas yang dijalankan sehingga wajib pajak/partisipan harus menghitung sendiri jumlah pajak terutang. Partisipan juga diberikan informasi bahwa dalam perhitungan jumlah pajak terutang dikenakan tarif pajak progresif yang dikenakan untuk semua penghasilan dalam satu tahun. Hal ini akan memunculkan konflik pada diri wajib pajak, apakah wajib pajak tersebut akan melaporkan penghasilannya secara keseluruhan atau hanya penghasilan yang sudah ada bukti potongnya. Partisipan juga memperoleh informasi bahwa sistem pemungutan pajak yang digunakan adalah *self assessment system*, sehingga hal ini memberikan mereka peluang yang besar untuk tidak melaporkan seluruh penghasilannya. Dalam skenario juga disebutkan bahwa jika wajib pajak terindikasi melakukan penghindaran pajak setelah dilakukan pemeriksaan, maka wajib pajak akan dikenakan sanksi.

Selanjutnya, setelah diberikan skenario yang disebutkan di atas partisipan diminta untuk melaporkan jumlah penghasilannya dalam dua kasus yaitu saat kemungkinan bahwa mereka akan diperiksa tinggi, dan kemungkinan akan diperiksa rendah. Setiap partisipan memperoleh kedua skenario kasus. Besarnya jumlah penghasilan yang dilaporkan nantinya akan mencerminkan perilaku kepatuhan wajib pajak ketika menghadapi kedua kondisi kasus



*probability to audit*, apakah melaporkan seluruh penghasilannya atau hanya sebagian yang artinya mencerminkan perilaku *tax evasion*.

Setelah partisipan selesai mengerjakan tugas eksperimental, dilakukan pengecekan manipulasi. Pengecekan manipulasi dilakukan dengan memberikan tiga buah pertanyaan kepada partisipan terkait dengan kasus yang telah dikerjakan. Partisipan dikatakan lulus uji manipulasi jika benar menjawab pertanyaan yang ketiga yaitu, “Berdasarkan kemungkinan dilakukannya pemeriksaan, pada kasus berapakah kemungkinan anda terdeteksi melakukan penggelapan pajak?”. Pertanyaan tersebut bertujuan untuk melihat apakah partisipan paham dengan skenario kasus yang telah diberikan.

Selanjutnya partisipan akan dihadapkan pada dua puluh item pertanyaan terkait sifat *machiavellian*. Partisipan diminta untuk menjawab dengan jujur sesuai apa yang diyakini partisipan terkait setuju atau tidak setuju dengan dua puluh item tersebut.

## **Partisipan**

Partisipan dalam penelitian ini adalah mahasiswa jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang. Pemilihan mahasiswa sebagai subjek penelitian dikarenakan mahasiswa memiliki karakteristik alami yang dapat dimanipulasi dengan lebih mudah melalui perlakuan yang diberikan dalam eksperimen, sehingga penggunaan mahasiswa sebagai subjek penelitian eksperimen akan memberikan keuntungan bagi peneliti (Trinugroho dan Sembel, 2011).

Selain itu perilaku subjek mahasiswa tidak berbeda dengan perilaku subjek dari latar belakang yang berbeda (Nahartyo, 2013). Penelitian Khera dan Benson dalam Nahartyo (2013) mengisyaratkan bahwa mahasiswa akan berperilaku menyerupai pebisnis dalam halnya mereka menguasai tugas eksperimental yang diberikan peneliti, sehingga mahasiswa dianggap mampu mewakili keputusan wajib pajak dalam hal pelaporan Pajak. Selain itu penggunaan mahasiswa juga sudah menjadi pendekatan metodologi yang diterima secara umum untuk penelitian pajak (Marriot, 2013).

## **Variabel Bebas**

### **Probability to Audit (X1)**

Variabel  $X_1$  (*probability to audit*) dimanipulasi dengan dua model perlakuan, yaitu *probability to audit* yang tinggi dan rendah. Partisipan akan dimintai pendapat mengenai skenario kasus yang akan diberikan. Uji manipulasi dilakukan dengan memberikan beberapa item terkait dengan peran atau kasus yang diperoleh partisipan nantinya. *Probability to audit* ditetapkan sebesar 1% (kasus 1), dan 25% (kasus 2). Ilustrasi dan tingkat *probability to audit* dalam kasus merujuk pada ilustrasi dan kasus penelitian Helmy (2011).

### **Machiavellianism (X2)**

Variabel  $X_2$  (*machiavellianism*) dibagi menjadi *mach* tinggi dan rendah. Variabel ini diukur menggunakan skala mach-IV yang terdiri dari 20 item pertanyaan dengan skala likert 1 sampai 7 dari sangat tidak setuju sampai sangat setuju. Nilai dari sifat *machiavellian* merupakan hasil tabulasi dari 20 item pernyataan tersebut. Cara ini akan menghasilkan berbagai skor mach 40-160 dengan teori netral pada 100. Christie dan Geis (1970); Hunt dan Chonko (1984) dalam Dalton (2012) mengatakan skor lebih dari 100 cenderung mewakili individu dengan sifat *machiavellian* yang tinggi, sedangkan sifat *machiavellian* rendah dengan skor dibawah 100. Pada pengukuran ini, sifat *machiavellian* diukur menggunakan skala nominal, di mana individu yang memiliki mach rendah diberi nilai 1 dan individu dengan mach tinggi diberi nilai 2.

## Variabel Dependen

Variabel *dependent* (Y) yaitu *tax evasion* diukur dengan cara menetapkan batasan angka nilai penghasilan yang seharusnya dilaporkan. Penilaian keinginan wajib pajak untuk patuh atau tidak tercermin pada penghasilan yang akan dilaporkan. Penghasilan ini akan dilaporkan pada saat responden menjawab dua kasus. Kasus pertama jika probabilitas pemeriksaan pajak 1%, dan kasus kedua saat probabilitas pemeriksaan pajak sebesar 25%. Nilai Y adalah jumlah dari skor penghasilan yang dilaporkan pada kedua kasus. Skor tersebut adalah sebagai berikut:

**Tabel 2.**  
**Skoring Jawaban Kasus**

Jumlah Penghasilan yang Dilaporkan	Nilai
Rp 0 s/d Rp 100.000.000	1
Rp 100.000.001 s/d Rp 200.000.000	2
Rp 200.000.001 s/d Rp 300.000.000	3
Rp 300.000.0001 s/d Rp 400.000.000	4
Rp 400.000.001 s/d Rp 450.000.000	5

## Teknik Analisis Data

Hipotesis dalam penelitian ini diuji dengan menggunakan alat uji *Analysis of Variance* (ANOVA). ANOVA adalah prosedur pengolahan data yang dilakukan untuk menguji perbedaan nilai rata-rata beberapa grup. Jenis ANOVA yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Mixed Desain* ANOVA atau *Mixed Faktorial* ANOVA. *Mixed desain* ANOVA merupakan desain yang menggabungkan antara *between-group* dan *within-group* variabel. *Mixed desain* ANOVA dilakukan jika terdapat variabel yang diukur secara berulang (*repeated measures*) dimana setiap partisipan melaksanakan semua kondisi dalam eksperimen dan juga terdapat variabel yang diukur secara independen atau memiliki *between subject* faktor. Hal ini sejalan dengan penelitian ini dimana terdapat variabel yang diukur secara berulang yaitu *probability to audit (within-group)* dan variabel yang diukur secara independen yaitu sifat *machiavellian (between group)*.

## HASIL PENELITIAN

### Subjek Penelitian

Penelitian ini melibatkan mahasiswa S1 Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang yang telah lulus mata kuliah perpajakan sebagai partisipan. Pengumpulan data penelitian ini dilakukan dengan menyebarkan kuesioner melalui media formulir *google (google form)*. Setelah kurang lebih selama satu bulan penyebaran kuesioner, sebanyak 173 mahasiswa S1 Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang mengisi kuesioner yang dibagikan. Dari 173 partisipan, sebanyak 63 partisipan atau sebesar 36,42% tidak lulus uji manipulasi sehingga jumlah respon partisipan yang dapat diolah dan dianalisis berjumlah 110 kuesioner.

### Statistik Deskriptif dan Hasil Penyajian Hipotesis

#### Statistik Deskriptif

Asumsi pertama yang harus terpenuhi dalam *Mixed Desain* ANOVA adalah asumsi *homogenitas* atau kesamaan varian untuk setiap tingkat variabel pengukuran berulang. Jika nilai signifikansi  $<0,05$  artinya varian dari dua kelompok atau lebih populasi data tidak sama, begitupun sebaliknya.

**Tabel 3.**  
**Hasil Uji Homogenitas**

Levene's Test of Equality of Error Variances				
	F	df1	df2	Sig.
Probability to Audit Rendah	1.211	1	108	0.274
Probability to Audit Tinggi	0.545	1	108	0.462

Berdasarkan hasil uji homogenitas di atas, uji Levene's menunjukkan nilai signifikansi di atas 0,05 untuk kedua tingkat *probability to audit* yaitu 0,274 untuk *probability to audit* rendah dan 0,462 untuk *probability of audit* tinggi. Hal ini berarti hipotesis nol tidak dapat ditolak atau model ANOVA memiliki varian yang sama (memenuhi asumsi ANOVA).

Asumsi berikutnya yang harus dipenuhi dalam penggunaan *mixed desain* ANOVA adalah asumsi *sphericity*. Asumsi *sphericity* merupakan persamaan varian dari setiap perbedaan diantara level dari *within-subject factors* pada setiap *between subject factors*. Uji *sphericity* hanya dapat dilakukan jika terdapat 3 atau lebih tingkat pengukuran berulang (*repeated measures*). Oleh karena penelitian ini hanya memiliki dua tingkat pengukuran berulang, maka asumsi *sphericity* tidak berlaku.

### Hasil Penyajian Hipotesis

**Tabel 4**  
**Ringkasan Hasil Uji ANOVA**

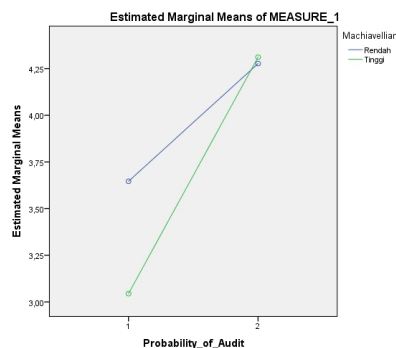
Tests of Within-Subjects Effects					
Keterangan	Type III Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Probability to Audit	47.867	1	47.867	40.716	0.000
Probability to Audit * Mach	5.376	1	5.376	4.573	0.035
Error	126.969	108	1.176		
Tests of Between-Subjects Effects					
Source	Type III Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Intercept	3103.646	1	3103.646	1161.998	0.000
Mach	4.282	1	4.282	1.603	0.208
Error	288.463	108	2.671		
Estimates					
	Mean	Std. Error	Lower Bound	Upper Bound	
Probability to Audit Rendah	3,345	0,154	3,041	3,650	
Probability to Audit Tinggi	4,294	0,112	4,072	4,516	
Machiaveliian Rendah	3.962	0.143	3.677	4.246	
Machiaveliian Tinggi	3.678	0.172	3.336	4.019	

Ringkasan dari hasil pengujian ANOVA tersaji pada tabel di atas. Penggunaan *mixed desain* ANOVA memungkinkan untuk mengetahui tiga pengaruh dari pengujian yang dilakukan, yaitu dua pengaruh utama (*main effects*) untuk variabel independen *probability to audit* dan sifat *machiavellian* dan satu pengaruh interaksi (*interaction effects*) yaitu interaksi antara *probability to audit* dan sifat *machiavellian*.

Hipotesis pertama penelitian ini adalah tingkat *probability to audit* yang lebih tinggi menjadikan wajib pajak cenderung untuk menghindari perilaku *tax evasion* dibandingkan dengan tingkat *probability to audit* yang lebih rendah. Hasil uji *within-subject* pada tabel 4.5 di atas menunjukkan bahwa variabel *probability to audit* memiliki nilai F sebesar 40,716 dan signifikan pada 0,0000 ( $p < 0,05$ ). Berdasarkan tabel 4.5 terdapat perbedaan nilai rata-rata yang signifikan antara individu pada kondisi *probability to audit* rendah dan *probability to audit* tinggi dengan nilai masing-masing 3,345 dan 4,294. Hal ini berarti terjadi pengaruh utama (*main effect*) variabel *probability to audit* yang menandakan bahwa variabel *probability to audit* mempunyai pengaruh signifikan terhadap perilaku *tax evasion* (penggelapan pajak). Berdasarkan penjelasan tersebut maka **hipotesis pertama penelitain ini diterima.**

Hipotesis kedua penelitian ini adalah wajib pajak dengan sifat *machiavellian* yang tinggi lebih cenderung untuk melakukan *tax evasion* dibandingkan wajib pajak dengan sifat *machiavellian* yang rendah. Pada tabel 4.5 hasil uji *between-subject* menunjukkan bahwa sifat *machiavellian* memiliki nilai F sebesar 1.603 dan signifikan pada 0,208 ( $p < 0,05$ ). *Machiavellian* rendah memiliki nilai rata-rata 3,962 dan *machiavellian* tinggi memiliki nilai rata-rata 3,678. Tidak ada pengaruh utama (*main effect*) variabel sifat *machiavellian* yang menandakan bahwa variabel sifat *machiavellian* tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap perilaku *tax evasion*. Berdasarkan penjelasan di atas maka **hipotesis kedua penelitian ini tidak diterima.**

Hipotesis ketiga dalam penelitian ini adalah pada kondisi *probability to audit* yang tinggi, wajib pajak dengan sifat *machiavellian* yang tinggi cenderung tidak akan melakukan tindakan *tax evasion*. Hipotesis ketiga bertujuan untuk menguji pengaruh interaksi antara variabel *probability to audit* dan sifat *machiavellian*. Hasil uji *within-subject* pada tabel 4.5 (*Probability to Audit\*Mach*) menunjukkan interaksi antara *probability to audit* dan sifat *machiavellian* memiliki nilai F sebesar 4,573 dan signifikan pada 0,035 ( $p < 0,05$ ). Hal ini menandakan bahwa terdapat pengaruh interaksi antara *probability to audit* dan sifat *machiavellian* terhadap perilaku penggelapan pajak. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa **hipotesis ketiga dalam penelitian ini diterima.** Hasil ini diperkuat dengan gambar *p-plots* di bawah ini.



**Gambar 2. P-Plots Interaksi *Probability to audit* dan Sifat *Machiavellian***

## PEMBAHASAN

### Perbedaan Pengaruh *Probability to Audit* terhadap Perilaku *Tax Evasion*

Hasil pengolahan data pada penelitian ini dengan menggunakan ANOVA menunjukkan nilai F untuk variabel *probability to audit* sebesar 40,716 dan signifikan pada 0,0000 ( $p < 0,05$ ). Hal ini dapat diartikan bahwa hipotesis pertama pada penelitian ini diterima, yaitu terdapat perbedaan pengaruh antara *probability to audit* yang tinggi dan *probability to audit yang rendah* terhadap perilaku *tax evasion*. Hasil penelitian ini mendukung temuan hasil penelitian-penelitian terdahulu yang menggunakan pendekatan ekonomi atau konvensional mengenai perilaku individu terkait kepatuhan pelaporan kegiatan perpajakannya. Individu akan cenderung lebih patuh untuk melaporkan pajaknya jika menghadapi kondisi *probability to audit* yang tinggi dibandingkan jika individu tersebut dihadapkan pada kondisi *probability to audit* yang rendah (Allingham & Sandmo, 1972; Kalangi, 2011; Cahyani, 2019).

*Planned of behavior theory* juga mendukung hasil yang diperoleh dalam penelitian ini. Berdasarkan penjelasan mengenai *planned of behavior theory*, individu akan bersikap berdasarkan hasil dari gabungan proses pemikiran dan pilihan individu serta tekanan sosial. Faktor utama perilaku seseorang adalah niat dari individu itu sendiri terkait dengan perilaku yang ingin dilakukan, yang dipengaruhi oleh sikap tentang kemungkinan bahwa suatu perilaku akan memiliki hasil yang diharapkan dan evaluasi subjektif terkait risiko dan manfaat perilaku tersebut. Dalam hal ini, yang mempengaruhi adanya kemungkinan perilaku individu untuk melakukan tindakan *tax evasion* adalah tingkat kemungkinan *probability to audit yang diterima*. Semakin rendah tingkat *probability to audit* yang diterima oleh wajib pajak, maka mereka menilai akan semakin sedikit risiko yang akan mereka hadapi.

Secara teoritis, dengan menggunakan metode penelitian eksperimen dan memadukan faktor ekonomi dan non-ekonomi untuk menilai perilaku *tax evasion* dalam penelitian ini, hasil yang diperoleh mendukung temuan hasil penelitian-penelitian terdahulu yang menggunakan metode yang serupa yaitu eksperimen seperti yang dilakukan oleh Asnawi (2007) maupun metode yang berbeda yaitu dengan menggunakan metode kuesioner seperti yang dilakukan oleh Cahyani (2019). Oleh sebab itu hasil penelitian ini dapat memberikan acuan baru bagi literature perpajakan.

Secara praktis, hasil penelitian ini diharapkan mampu menjadi tambahan informasi terkait dengan permasalahan kejujuran pelaporan wajib pajak yang dilihat dari aspek adanya *probability to audit*. Keberhasilan *probability to audit* tergantung pada peran pemerintah dalam hal ini adalah wewenang DJP (Direktorat Jenderal Pajak) dalam melakukan upaya meningkatkan tingkat kejujuran pelaporan wajib pajak.

### Perbedaan Pengaruh Sifat *Machiavellian* terhadap Perilaku *Tax Evasion*

Berdasarkan pengujian hipotesis kedua, hasil yang diperoleh yaitu bahwa sifat *machiavellian* memiliki nilai F sebesar 1,603 dan signifikan pada 0,208 ( $p < 0,05$ ). Hal ini berarti tidak ada pengaruh utama (*main effect*) variabel sifat *machiavellian* yang menandakan bahwa variabel sifat *machiavellian* tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap perilaku *tax evasion*. Hipotesis kedua penelitian ini tidak diterima. Artinya, wajib pajak yang memiliki sifat *machiavellian* yang tinggi maupun wajib pajak yang memiliki sifat *machiavellian* rendah tidak memiliki perbedaan kecenderungan untuk melakukan tindakan *tax evasion*.

Hipotesis kedua ini tidak sejalan dengan *planned of behavior theory* tentang bagaimana sifat *machiavellian* yang dimiliki oleh wajib pajak mempengaruhi perilakunya untuk melakukan tindakan *tax evasion*. Jika dihubungkan dengan teori ini seharusnya wajib pajak dengan sifat *machiavellian* yang tinggi lebih cenderung untuk melakukan tindakan *tax evasion* dibandingkan wajib pajak dengan sifat *machiavellian* yang rendah. Menurut teori ini, faktor utama yang mempengaruhi perilaku seseorang adalah niat dari individu itu sendiri

yang salah satunya disebabkan oleh *behavioral beliefs*. *Behavior* (sikap) merupakan wujud dari keyakinan seseorang atas baik atau buruknya akibat yang ditimbulkan oleh perilakunya, dan keyakinan yang dimiliki oleh individu salah satunya dipengaruhi oleh sifat *machiavellian* yang dimiliki oleh individu tersebut.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian-penelitian terdahulu mengenai sifat *machiavellian* dan kaitannya dengan perilaku-perilaku etis pengambilan keputusan terkait perpajakan. Seperti penelitian yang dilakukan oleh Shaffer dan Simmon (2006) mengenai *tax avoidance* yang menemukan adanya tingkat signifikansi yang tinggi terhadap perilaku seorang konsultan pajak yang memiliki sikap *machiavellianism* yang rendah, dimana konsultan pajak tersebut cenderung tidak melakukan tindakan *tax avoidance*. Begitu juga dengan hasil penelitian Jiwo (2011) dan Yuliana (2012) dalam Ramadhani (2015) yang membentuk hubungan negatif, yang berarti bahwa semakin tinggi sifat *machiavellian* yang dimiliki seseorang, maka keputusan yang diambilnya akan semakin tidak etis. Hasil penelitian ini juga tidak sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Asih dan Dwiyanti (2019) yang menemukan bahwa semakin tinggi sifat *machiavellian* yang dimiliki seseorang menyebabkan keputusan yang diambilnya semakin tidak etis terhadap persepsi etika penggelapan pajak.

Partisipan dalam penelitian eksperimen ini adalah mahasiswa yang diasumsikan mampu merepresentasikan diri sebagai wajib pajak. Sifat *machiavellian* diukur menggunakan skala mach-IV yang terdiri dari 20 item pertanyaan dengan skala likert 1 sampai 7 dari sangat tidak setuju sampai sangat setuju. Item-item tersebut berisikan pertanyaan positif maupun negatif. Partisipan diminta untuk menjawab dua puluh pertanyaan tersebut secara jujur sesuai dengan apa yang mereka yakini. Tidak terdukungnya hipotesis kedua penelitian ini diduga karena partisipan lebih cenderung untuk menjawab dua puluh item pengukuran *machiavellian* tersebut berdasarkan apa yang menurut mereka adalah jawaban yang benar, bukan berdasarkan nilai yang benar-benar diyakini oleh partisipan, sehingga hasil yang diperoleh menjadi bias. Salah satu penyebab hal ini adalah diduga karena partisipan penelitian ini selain telah lulus mata kuliah perpajakan juga telah memperoleh mata kuliah etika bisnis dan profesi akuntan. Artinya partisipan telah mengetahui nilai-nilai yang benar yang seharusnya dipegang oleh akuntan dan partisipan menjawab berdasarkan nilai-nilai yang dianggap benar tersebut.

### **Perbedaan Pengaruh *Probability to Audit* dan Sifat *Machiavellian* terhadap Perilaku *Tax Evasion***

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis ketiga diperoleh hasil bahwa terdapat pengaruh interaksi antara *probability to audit* dan sifat *machiavellian* terhadap perilaku *tax evasion*. Hasil uji *within-subject* pada tabel 4.5 (*Probability to Audit\*Mach*) menunjukkan interaksi antara *probability to audit* dan sifat *machiavellian* memiliki nilai F sebesar 4,573 dan signifikan pada 0,035 ( $p < 0,05$ ). Hal ini juga diperkuat oleh gambar *p-plots* yang tidak sejajar.

Hasil yang diperoleh dalam penelitian ini menunjukkan bahwa pada kondisi *probability to audit* yang tinggi, wajib pajak yang memiliki sifat *machiavellian* tinggi cenderung tidak akan melakukan tindakan *tax evasion*. hal ini sejalan dengan *planned of behavior theory* di mana dalam teori *planned of behavior*, *behavioral beliefs* dipengaruhi oleh *control beliefs* yaitu faktor lain yang tidak bisa dikendalikan oleh individu. Oleh karena itu meskipun seorang wajib pajak dengan sifat *machiavellian* yang tinggi berniat untuk melakukan tindakan *tax evasion*, tindakan tersebut tidak jadi dilakukan karena adanya tingkat *probability to audit* yang tinggi. *Probability to audit* ini adalah faktor lain atau faktor eksternal yang tidak bisa diprediksi oleh wajib pajak itu sendiri.

## **SIMPULAN, KETERBATASAN, SARAN, DAN IMPLIKASI**

### **Simpulan**

Hal-hal yang dapat disimpulkan dari hasil penelitian ini adalah:

1. Terdapat pengaruh *probability to audit* terhadap perilaku *tax evasion*. Kecenderungan individu untuk melakukan *tax evasion* akan lebih tinggi jika individu tersebut dihadapkan pada kondisi adanya tingkat *probability to audit* yang rendah dibandingkan dengan kondisi *probability to audit* yang tinggi.
2. Tidak terdapat pengaruh sifat *machiavellian* terhadap perilaku *tax evasion*, individu yang memiliki sifat *machiavellian* yang tinggi maupun rendah tidak memiliki perbedaan kecenderungan sikap untuk melakukan tindakan *tax evasion*.
3. Terdapat pengaruh interaksi antara *probability to audit* dan sifat *machiavellian* terhadap perilaku *tax evasion*. Pada kondisi *probability to audit* yang tinggi individu dengan sifat *machiavellian* yang tinggi memiliki kecenderungan untuk tidak melakukan tindakan *tax evasion*.

### **Keterbatasan**

Keterbatasan dari penelitian ini adalah:

1. Sebagian kecil partisipan kurang memahami prosedur penelitian dan skenario kasus pada penelitian ini. Partisipan juga tidak membaca dengan teliti skenario kasus, hal ini terbukti dengan cukup banyaknya jumlah partisipan yang tidak lulus uji manipulasi.
2. Pengumpulan data dalam penelitian ini masih menggunakan metode kuesioner manual, sehingga peneliti kurang leluasa untuk memberikan *treatment* kepada partisipan terkait dengan eksperimen yang dilakukan.

### **Saran**

Berikut adalah beberapa saran yang dapat diajukan kepada peneliti selanjutnya, yaitu:

1. Peneliti selanjutnya diharapkan mampu merancang prosedur yang lebih efektif terkait pelaksanaan eksperimen.
2. Penelitian selanjutnya sebaiknya menggunakan skenario kasus eksperimen yang lebih terbaru dan lebih mudah untuk dipahami. Peneliti selanjutnya juga disarankan untuk menggunakan desain penelitian *between subject* untuk variabel *probability to audit* agar hasilnya dapat dibandingkan.
3. Untuk variabel sifat *machiavellian*, diharapkan peneliti selanjutnya mampu menggunakan pendekatan kata yang lebih meyakinkan agar partisipan menjawab pertanyaan berdasarkan jawaban yang benar-benar mereka yakini, bukan berdasarkan jawaban yang dianggap benar.

### **Implikasi**

Implikasi dari penelitian ini yaitu:

1. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran kepada pihak yang berwenang (pemerintah dan DJP) dalam mengurus perpajakan di Indonesia untuk dapat memadukan dengan baik antara faktor ekonomi dan non ekonomi dalam usaha memperoleh pendapatan pajak yang maksimal. Otoritas pajak perlu untuk meningkatkan tidak hanya tingkat *probability to audit* melainkan standar kualitas pemeriksaan itu sendiri untuk memperoleh pendapatan yang maksimal dari penerimaan pajak.
2. Hasil penelitian ini juga memberikan kontribusi terhadap perkembangan literatur mengenai perpajakan di Indonesia. Perpaduan faktor ekonomi dan faktor non ekonomi pada penelitian ini diharapkan mampu memberikan wawasan baru kepada pembaca dan peneliti selanjutnya untuk menemukan variabel kombinasi lain yang juga menarik untuk diteliti.

## DAFTAR PUSTAKA

- Ajzen, I. (1991). The Theory of Planned Behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes* 50 (2), 179-211.
- Allingham, M. G., & Sandmo, A. (1972). Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. *Journal of Public Economics* 1 (3-4), 323-338.
- Alm, J., Jackson, B., & McKee, M. (1992). Estimating the Determinants of Taxpayer Compliance With Experimental Data. *National Tax Journal* 45 (1), 107-116.
- Asih, N. S., & Dwiyantri, K. T. (2019). Pengaruh Love Of Money, Machiavellian, dan Equity Sensitivity Terhadap Persepsi Etika Penggelapan Pajak (Tax Evasion). *E-Jurnal Akuntansi* 26 (2), 1412-1435.
- Asnawi, M., Baridwan, Z., Supriyadi, & Ertambang. (2009). Analisis Keputusan Kepatuhan Pajak: Strategi Audit Random, Perceived Probability of Audit, dan Pemahaman Etika Pajak (Studi Eksperimen Laboratorium). *Simposium Nasional 12 Palembang*.
- Azidiky, M. J. (2018, February 26). Retrieved December 13, 2019, from Kompasiana: <https://www.kompasiana.com>
- Christie, R., & Geis, F. L. (1970). *Studies in Machiavellianism*. New York: NY Academic Press.
- Dalton, D., & Radtke, R. (2013). The Joint Effects of Machiavellianism and Ethical Environment on Whistle Blowing. *Journal of Business Ethics* 117 (1), 153-172.
- Friana, H. (2019, August 2). Retrieved November 12, 2019, from Tirto: <https://tirto.id>
- Ghozali, I. (2008). *Desain Penelitian Eksperimental: Teori, Konsep, dan Analisis Data dengan SPSS 16*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gunawan, A. S., & Sulistiawan, D. (2017). Pengaruh Sikap Machiavellianism dan Social Responsibility terhadap Perilaku Tax Avoidance yang Dilakukan Oleh wajib pajak di Indonesia (Jawa Tengah dan Jawa Timur). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Universitas Surabaya* 6 (2), 1432-1451.
- Helmy, H. (2011). The Effect of Economic and Non Economic Motives on Tax Compliance. *Prosiding International Conference on Political Economy of Trade Liberalization in East Asia: Sustainability, Governance, and the Role of Small Business*.
- Herawati, N., & Bandi. (2019). Telaah Riset Perpajakan di Indonesia: Sebuah Studi Bibliografi. *Jurnal Dinamika Akuntansi dan Bisnis* 6(1), 103-120.
- Inansi, T. (2015). Machiavellianism and Adult Attachment in General Interpersonal Relationship and Close Relationships. *Europe's Journal of Psychology*, 139-154.
- Jiwo, P. (2011). Analisis Faktor-Faktor Individual dalam Pengambilan Keputusan Etis oleh Konsultan Pajak. *Skripsi*.
- Kalangi, L. (2014). Pengaruh Tarif Pajak dan Probabilitas Audit terhadap Kepatuhan Pajak Penghasilan (Studi Eksperimen Laboratorium). *Jurnal Riset Akuntansi Dan Auditing "Goodwill"* 5 (1), 20-29.
- Mardiasmo. (2016). *Perpajakan Edisi Terbaru 2016*. Yogyakarta: ANDI Yogyakarta.
- Meinarni, A. (2007). *Kepatuhan Pajak: Strategi Audit, Tingkat Audit, Perceived Probability of Audit dan Pemahaman Etika Pajak dalam Desain Eksperimental: Alokasi dalam Riset Ilmu Ekonomi, Manajemen, dan Akuntansi*. Yogyakarta: Formadegama.
- Misra, F., & Afriyenti, M. (2013). Pengaruh Perceived Probability Of Audit terhadap Kepatuhan Pajak dengan Akuntabilitas sebagai Variabel Pemoderasi Berdasarkan Posisi Estimasi Pajak Terutang. *Simposium Nasional Akuntansi XVI*, 889-916.
- Mukaromah, V. F. (2019, October 20). Retrieved November 25, 2019, from Kompas: <https://www.kompas.com>



- Murphy, P. R. (2012). Attitude, Machiavellianism, and The Rationalization of Misreporting. *Accounting, Organizations and Society* 37 (4), 242-259.
- Nahartyo, E. (2013). *Desain dan Implementasi Riset Eksperimen Edisi Kedua*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Nahartyo, E., & Utami, I. (2019). *Panduan Praktis Riset Eksperimen*. Jakarta Barat: PT Indeks Permata Puri Media.
- Rahayu, S. K. (2010). *Perpajakan Indonesia: Konsep dan Aspek Formal*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Rahmah, T. J., & Helmy, H. (2021). Pengaruh Probability To Audit Dan Machiavellianism Terhadap Tax Evasion (Studi Eksperimental Pada Mahasiswa S1 Akuntansi Universitas Negeri Padang). *Jurnal Eksplorasi Akuntansi* 1 (2).
- Ramadhani, T. S. (2015). Pengaruh Sifat Machiavellian, Locus of Control, dan Equity Sensitivity terhadap Penghindaran Pajak dengan Keputusan Etis sebagai Variabel Intervening. *Jom FEKON* 2 (2).
- Robbins, S. P., & Judge, T. A. (2008). *Perilaku Organisasi Buku 2 Edisi 12*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2017). *Metode Penelitian untuk Bisnis: Pendekatan Pengembangan Keahlian*. Jakarta: Salemba Empat.
- Slemrod, J., Blumenthal, M., & Christian, C. (2001). Taxpayer Response To An Increased Probability Of Audit: Evidence From A Controlled Experiment In Minnesota. *Journal of Public Economics* 79 (3), 455-483.
- Suminarsasi, W., & Supriyadi. (2012). Pengaruh Keadilan, Sistem Perpajakan, Dan Diskriminasi Terhadap Persepsi wajib pajak Mengenai Etika Penggelapan Pajak (Tax Evasion). *Jurnal dan Prosiding SNA - Simposium Nasional Akuntansi XV (pp. PPJK-15)*.
- Suzila. (2018). Pengaruh Sifat Machiavellian dan Lingkungan Etika terhadap Niat Melakukan Whistleblowing (Studi Eksperimentasi Pada Skpd Di Lubuk Sikaping, Kabupaten Pasaman). *Jurnal Akuntansi* 6 (3).
- Tang, T. L., & Chen, Y.-J. (2007). Intelligence Vs Wisdom: The Love of Money, Machiavellianism, and Unethical Behavior across College Major and Gender. *Journal of Business Ethics* 82, 1-26.
- Trinugroho, I., & Sembel, R. (2011). Overconfidence and Excessive Trading Behavior: An Experimental Study. *International Journal of Business and Management* 6 (7), 147-152.
- Widyaningrum, T., & Sarwono, A. E. (2012). Analisis Sifat Machiavellian dan Pembelajaran Etika terhadap Sikap Etis Akuntan dan Mahasiswa Akuntansi. *Jurnal Akuntansi dan Sistem Teknologi Informasi* 9 (1), 65-75.
- Yuliana. (2012). Analisis Pengaruh Persepsi Pentingnya Etika dan Tanggung Jawab Sosial, Sifat Machiavellian, dan Keputusan Etis Terhadap Niat Berpartisipasi dalam Penghindaran Pajak. *Skripsi*.
- Zain, M. (2007). *Manajemen Perpajakan*. Jakarta: Salemba Empat.