

PENGARUH IKLIM ETIKA DAN PENGALAMAN KERJA TERHADAP PERSEPSI ETIS AKUNTAN PUBLIK MENGENAI PENGGELAPAN PAJAK

Avi Sunani

Universitas Narotama
avisunani@narotama.ac.id

Abstrak

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh iklim etika dan pengalaman kerja terhadap persepsi etis akuntan publik mengenai tindakan penggelapan pajak. Sampel penelitian ini adalah 84 akuntan publik di Jawa Timur. Uji pengaruh langsung dan uji efek moderasi digunakan untuk menguji pengaruh iklim etika dan pengalaman kerja terhadap persepsi etis mengenai penggelapan pajak. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian terdahulu, bahwa iklim etika berpengaruh positif terhadap persepsi etis mengenai penggelapan pajak. Dengan kata lain, persepsi akuntan publik dipengaruhi oleh iklim etika Kantor Akuntan Publik yang mendukung kepentingan publik dan bertanggungjawab sosial. Hal ini mendorong mereka untuk berpersepsi bahwa tindakan penggelapan pajak adalah tidak etis. Hasil studi ini juga menunjukkan bahwa pengalaman kerja berpengaruh positif terhadap persepsi etis mengenai penggelapan pajak. Hal ini berarti bahwa auditor yang lebih berpengalaman lebih menganggap penggelapan pajak adalah tidak etis dibanding auditor yang kurang berpengalaman. Penelitian ini menemukan adanya pengaruh moderasi pengalaman kerja pada hubungan antara iklim etika dan persepsi etis mengenai penggelapan pajak. Implikasi dari studi ini adalah bahwa dengan meningkatkan iklim etika di Kantor Akuntan Publik yang mendukung perilaku etis dan semakin lamanya pengalaman kerja, akan mendorong akuntan publik untuk lebih kritis terhadap tindakan penggelapan pajak.

Kata kunci: iklim etika, persepsi etis, akuntan publik, penggelapan pajak, pengalaman kerja

Abstract

The purpose of this study is to investigate the effect of ethical climate and work experience on public accountants' ethical perception of tax evasion. This study is based on a survey of 84 public accountants in East Java. The direct and moderation effect test was used to examine the effect of ethical climate and work experience on ethical perceptions of tax evasion. Consistent with the expectations, ethical climate positively affects ethical perceptions of tax evasion. In other words, public accountant perceptions of the extent to which the organization (public accounting firm) supports public interest and social responsibility clearly encourage them to judge tax evasion as more unethical. Besides, work experience positively affects ethical perceptions of tax evasion. This means that experienced auditor are more opposed to tax evasion than are less experienced. This study has documented the moderating influence of work experience on the association between ethical climate and ethical perceptions of tax evasion. The findings have important implications, suggesting that by enhancing ethical climate in a public accounting firm that encourage ethical behavior and more experienced the auditor, may lead them to be more critical to tax evasion.

Keywords: ethical climate, ethical perceptions, public accountant, tax evasion, work experience

1. PENDAHULUAN

Penggelapan pajak (*tax evasion*) didefinisikan sebagai tindakan yang disengaja dan bertujuan untuk tidak melaporkan seluruh kewajiban pajak, atau secara curang mengurangi atau memanipulasi laporan utang pajak dengan tujuan membayar pajak lebih kecil (Soyode & Kajola, 2006). Tindakan penggelapan pajak masih sering terjadi di Indonesia. Misalnya, pada tahun 2015, Kanwil DJP Jawa Barat I menetapkan SA dari PT. MPA yang bergerak dalam usaha pertambangan, pengangkutan (transportasi) dan persewaan alat berat sebagai tersangka. SA terbukti melanggar Pasal 39 ayat (1) huruf c dan huruf i Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas UU Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sehingga merugikan negara sekurang-kurangnya sebesar Rp 5.7M (Siaran Pers Kantor Wilayah DJP Jawa Barat I, 2015).

Fenomena penggelapan pajak yang sangat merugikan negara ini menimbulkan pertanyaan terkait apakah tindakan tersebut etis atau tidak. McGee *et al.* (2008) menemukan bahwa mahasiswa bisnis di Amerika dan Hong Kong berpersepsi bahwa penggelapan pajak adalah etis ketika pemerintah korup atau sistem pajak diskriminatif. Sementara itu, McGee & Bernal (2006) menemukan bahwa mahasiswa akuntansi, bisnis, ekonomi dan hukum di Polandia menilai tindakan penggelapan pajak adalah tidak etis karena setiap wajib pajak bertanggung jawab kepada negara untuk membayar pajak sesuai ketentuan perpajakan. Perbedaan hasil penelitian tersebut menjadikan penelitian tentang persepsi etis

mengenai penggelapan pajak ini menarik untuk dilakukan kembali di Indonesia.

Fokus penelitian ini adalah terletak pada apakah faktor perilaku memengaruhi persepsi etis mengenai penggelapan pajak. Penelitian mengenai persepsi etis terhadap tindakan penggelapan pajak sudah banyak dilakukan, seperti McGee & Bernal (2006); McGee & Guo (2007); McGee *et al.* (2008); Aljaaidi *et al.* (2011); dan Benk *et al.* (2015). Namun demikian, dalam penelitian-penelitian tersebut masih sangat terbatas yang memasukkan variabel independen keperilakuan yang memengaruhi persepsi etis. Dengan kata lain, dalam penelitian-penelitian tersebut hanya berfokus terutama pada penilaian dan pelaporan sikap mengenai tindakan penggelapan pajak saja. Oleh karena itu, dalam penelitian ini memasukkan variabel independen keperilakuan yang memengaruhi persepsi etis, yakni iklim etika dan menganalisis efek moderasi dari pengalaman kerja.

2. TINJAUAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Penggelapan Pajak

McGee (2006) menyatakan bahwa perspektif etis dari tindakan penggelapan pajak dapat dikategorikan dalam tiga pandangan, yakni:

a. Penggelapan pajak adalah tidak etis

Pandangan ini menetapkan bahwa semua tindakan penggelapan pajak adalah tidak etis berdasarkan pada tiga alasan. *Pertama*, warga negara memiliki utang pajak kepada negara, dan harus membayar pajak sesuai

ketentuan undang-undang yang berlaku (Theng, 2012). Oleh karena itu, tindakan penggelapan pajak merupakan tindakan yang melanggar peraturan perundang-undangan. *Kedua*, penggelapan pajak tidak etis ketika wajib pajak lain harus membayar lebih besar. Dengan kata lain, tindakan tersebut tidak etis karena satu wajib pajak mengambil keuntungan dari wajib pajak lainnya. *Ketiga*, penggelapan pajak tidak etis karena bertentangan dengan ajaran agama (perspektif religius), bahwa warga negara harus jujur dan loyal kepada pemerintahnya.

b. Penggelapan pajak adalah etis

Pandangan ini berpersepsi bahwa masyarakat tidak memiliki kewajiban membayar pajak karena negara bukanlah entitas yang sah. Oleh sebab itu, negara tidak memiliki otoritas untuk memaksa masyarakat membayar pajak.

c. Penggelapan pajak kadang adalah etis

Pandangan ini berpersepsi bahwa di satu kasus penggelapan pajak adalah etis, namun di kasus lainnya tidak etis. Artinya, persepsi etis tersebut bergantung pada fakta situasi yang terjadi. Misalnya, ketika seorang individu berpersepsi bahwa apa yang mereka bayarkan lebih besar dari apa yang mereka dapatkan dari program pemerintah, maka hal tersebut dapat menyebabkan individu tersebut berpersepsi tindakan penggelapan pajak bisa saja etis atau tidak etis (Theng, 2012).

Persepsi Etis

Persepsi etis adalah tingkat dimana individu berpersepsi bahwa isu etis tercakup dalam suatu tindakan atau situasi (Rest, 1986).

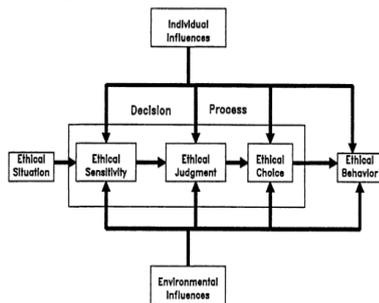
Dengan kata lain, persepsi etis terkait dengan pengenalan individu mengenai isu moral yang ada dalam suatu situasi (Jones, 1991) dan menentukan keseluruhan proses pengambilan keputusan etis (Hunt & Vitell, 1993). Berbagai studi menunjukkan bahwa persepsi terkait etika sangat berpengaruh terhadap sikap yang ditunjukkan oleh perilaku para profesional dalam dunia bisnis (Trevino, 1986; Shafer & Simmons, 2008).

Pada Gambar 1 model berperilaku untuk pengambilan keputusan etis, proses model empat komponen Rest (1986) terletak di tengah model. Keputusan etis merupakan hasil dari persepsi atau sensitivitas tentang isu etis dan pertimbangan mengenai apa yang akan dilakukan dalam situasi tersebut. Model empat komponen ini dipengaruhi oleh berbagai faktor individu dan lingkungan yang berpotensi memengaruhi proses pengambilan keputusan dalam *setting* manajerial dan organisasi (Jones, 1991; Trevino, 1986).

Dalam penelitian ini hanya fokus pada komponen I yaitu persepsi etis (*ethical perception/sensitivity*). Peneliti fokus pada komponen I ini karena persepsi etis merupakan tahap fundamental dan krusial dalam proses pengambilan keputusan etis, yakni dengan mengenali isu etis secara moral akan membantu individu menginisiasi pengambilan keputusan etis. Menurut Rest (1986), kemampuan untuk mengidentifikasi dan menilai dengan tepat isu etis dalam situasi tertentu merupakan prasyarat penting untuk mengambil keputusan etis dengan benar. Hunt & Vitell (1986) menyatakan bahwa tahap I ini merupakan katalisator berjalannya proses pengambilan

keputusan etis secara keseluruhan. Artinya, jika individu gagal dalam mengidentifikasi isu etis pada tahap ini, maka dia tidak memiliki kesempatan untuk melanjutkan ke tahap pengambilan keputusan etis selanjutnya (Jones, 1991).

Gambar 1
Model Keperilakuan untuk Pengambilan Keputusan Etis



Sumber: Wittmer (2005:54)

Iklm Etika (Ethical Climate)

Dalam penelitian ini, peneliti mengadopsi model teoritis iklim etika yang dikembangkan oleh Victor & Cullen (1988). Victor dan Cullen (1988) mendefinisikan iklim etika sebagai suatu persepsi atau pandangan mengenai praktik dan prosedur organisasi yang memiliki kandungan etika. Dengan kata lain, konsep iklim etika memandang persepsi iklim sebagai sebuah gambaran dari sikap dan perilaku manajemen terhadap etika. Iklim etika juga dapat dipandang sebagai salah satu komponen budaya organisasi secara keseluruhan (iklim organisasi). Iklim etika penting untuk diteliti karena sangat berpengaruh terhadap sikap, perilaku karyawan, dan pencapaian organisasi (Schwepker, 2001).

Konstruk iklim etika dikembangkan oleh Victor dan Cullen (1988) yaitu berupa dua matriks dimensional, yang menggambarkan kriteria etis

(digunakan untuk pengambilan keputusan) dan *locus of analysis* (perspektif yang diadopsi sehubungan dengan isu etis) yang tercakup dalam pengambilan keputusan. Victor dan Cullen (1988) memperoleh kriteria iklim etis dari filosofi moral dan teori psikologi, dan *loci of analysis* dari teori-teori sosiologi. Kriteria etis mencakup egoisme (*egoism*), kebajikan (*benevolence*), dan prinsip (*principle*). Sementara *locus of analysis* mencakup tingkatan individu, lokal dan kosmopolitan. *Cross section* dari dua dimensi tersebut membentuk matriks 3x3 yang terdiri dari sembilan jenis iklim etika, seperti terlihat pada Gambar 2 berikut ini.

Gambar 2
Jenis Iklim Etika

		LOCUS OF ANALYSIS		
		Individual	Local	Cosmopolitan
ETHICAL CRITERION	Egoism	Self-Interest	Company Profit	Efficiency
	Benevolence	Friendship	Team Interest	Social Responsibility
	Principle	Personal Morality	Company Rules and Procedures	Laws and Professional Codes

Sumber: Victor dan Cullen (1998)

Pengaruh Iklim Etika terhadap Persepsi Etis mengenai Penggelapan Pajak

Victor & Cullen (1988) mendefinisikan iklim etika sebagai persepsi pegawai mengenai praktik dan prosedur organisasi yang memiliki kandungan etika. Persepsi pegawai akan iklim etika di organisasinya berpengaruh terhadap persepsi etis, dengan menetapkan ekspektasi organisasi mengenai “apakah tindakan menyimpang itu dipertimbangkan sebagai perilaku

yang dapat diterima atau tidak” (Trevino *et al.*, 1998; Victor dan Cullen, 1988). Oleh karena itu, dengan menerapkan iklim etika akan dapat membantu memecahkan masalah terkait praktik perilaku tidak etis dalam organisasi, seperti tindakan penggelapan pajak.

Berdasarkan penelitian dengan menggunakan *meta-analysis* tentang iklim etika, Martin dan Cullen (2006) menyimpulkan bahwa iklim *egoistic/individual* dan *egoistic/local* (yang secara kolektif disebut sebagai iklim instrumental) secara positif berhubungan dengan perilaku menyimpang dan tidak etis dari seorang pegawai, sedangkan iklim *benevolent* dan *principle* akan menghasilkan persepsi yang lebih etis. Oleh karena itu, iklim etika organisasi akan memengaruhi persepsi etis individu pegawai. Hal tersebut juga berlaku dalam konteks penelitian tentang penggelapan pajak.

Penelitian Shafer dan Wang (2011) menemukan bahwa iklim etika memiliki pengaruh yang signifikan terhadap persepsi etis. Akuntan disosialisasikan untuk mengadopsi standar perilaku etis yang tinggi, dan pelatihan profesionalnya menekankan pentingnya laporan keuangan yang adil dan jujur. Jika organisasinya mendukung lingkungan yang etis, maka hal ini akan mendorong komitmen profesionalnya dan menjadikannya lebih kritis terhadap tindakan manipulasi, seperti penggelapan pajak. Di sisi lain, jika akuntan berada di suatu organisasi yang mendorongnya berperilaku tidak etis, maka tekanan organisasi tersebut akan menyebabkannya merasionalisasikan bahwa tindakan manipulasi (penggelapan pajak)

adalah etis. Dari penjelasan di atas, maka hipotesis 1 penelitian ini adalah sebagai berikut.

H1: Iklim etika berpengaruh terhadap persepsi etis mengenai penggelapan pajak

Pengaruh Pengalaman Kerja terhadap Persepsi Etis mengenai Penggelapan Pajak

Menurut Cron (1984) dan Weeks *et al.* (1999), persepsi etis dapat berbeda-beda jika dilihat dari segi tingkat pengalaman karir seseorang. Dengan kata lain, pengalaman kerja dapat mempengaruhi persepsi etis seseorang. Birch *et al.* (2003) menemukan bahwa pengalaman kerja memiliki pengaruh yang signifikan terhadap tingkat penerimaan pegawai mengenai tindakan penggelapan pajak. Responden dengan pengalaman kerja lebih lama cenderung menganggap penggelapan pajak sebagai tindakan kurang etis dibandingkan dengan responden yang kurang berpengalaman. Selain itu, Yeaton dan Stellenwerf (2007) juga menemukan bahwa pegawai universitas cenderung menganggap penggelapan pajak adalah tidak etis dibandingkan dengan mahasiswa yang kurang memiliki pengalaman dalam bekerja. Dengan kata lain, pegawai yang lebih berpengalaman menghasilkan persepsi yang lebih etis.

Penelitian terdahulu terkait pengaruh pengalaman kerja terhadap persepsi etis menemukan hasil yang beragam. Richardson (2006) menemukan bahwa pengalaman kerja tidak mempengaruhi persepsi etis. Namun, Ferrel *et al.* (2007) menemukan bahwa pegawai yang kurang berpengalaman cenderung

kurang etis dibanding pegawai yang lebih berpengalaman. Hal ini didukung oleh hasil temuan Shafer dan Simmons (2008) yang menemukan bahwa ada hubungan positif antara pengalaman kerja dan persepsi etis seseorang.

Menurut Pflugrath *et al.* (2007), auditor yang lebih berpengalaman cenderung berpersepsi lebih etis. Mereka mengukur pengalaman audit berdasarkan jumlah tahun pengalaman kerjanya. Seorang auditor dituntut untuk selalu mematuhi kode etik profesional. Semakin lama dia bekerja memungkinkan dia untuk lebih patuh terhadap kode etik profesional yang pada akhirnya akan mempengaruhi kapasitas dalam pengambilan keputusan etisnya. Oleh karena itu, hipotesis 2 penelitian ini adalah sebagai berikut.

H2: Pengalaman kerja berpengaruh terhadap persepsi etis mengenai penggelapan pajak

Pengaruh Moderasi Pengalaman Kerja pada Iklim Etika dan Persepsi Etis mengenai Penggelapan Pajak

Penelitian ini mengkaitkan pengalaman kerja dengan perkembangan karir yang dikembangkan oleh Crone (1984). Crone (1984) pertama kali memperkenalkan kerangka perkembangan karir seseorang. Menurutnya, individu memiliki pengalaman kerja dalam empat tahapan, yakni *exploration*, *establishment*, *maintenance*, dan *disengagement* (Crone, 1984). Tahap *exploration* fokus pada penerimaan. Jika atasan menghendaki standar kinerja tertentu dari bawahan, maka bawahan cenderung untuk berkompromi

terhadap isu etis. Hal ini biasanya terjadi pada kasus atasan yang tidak menuntut standar etis yang tinggi. Pada tahap *establishment*, sudah terdapat tekanan untuk berperilaku etis. Pada tahap ini, pegawai telah berkomitmen pada pekerjaan tertentu dan berprogres. Menurut Crone (1984) pada tahap ini promosi merupakan fokus utama dan sangat terkait dengan kinerja. Pada tahap ini juga merupakan tahapan kompetitif, sehingga pencapaian yang tinggi akan dapat mempengaruhi pengambilan keputusan etis.

Sebaliknya, pada tahapan *maintenance*, tingkat kompetitif sudah mulai menurun, dan cenderung merupakan posisi yang relatif aman, dan mulai dapat membantu pegawai yang lebih muda dan kurang berpengalaman. Posisi kerja yang telah aman yang merupakan hasil dari pencapaian sebelumnya menyebabkan turunnya keharusan untuk pembuktian dirinya pada atasan. Oleh karena itu, pada tahap ini keinginan untuk berkompromi dengan isu etis kaitannya dengan pencapaian tujuan karir mulai menurun karena telah banyak tujuan yang telah diraih. Pada tahap terakhir, yaitu *disengagement*, pegawai cenderung terlepas dari kehidupan organisasi.

Pengalaman kerja seorang akuntan publik merupakan suatu proses pembelajaran dan perkembangan potensi bertingkah laku selama berinteraksi dengan tugas yang diembannya selama periode tertentu. Hal ini tentu juga berkaitan dengan iklim etika organisasi atau lingkungan organisasi dimana dia bekerja. Pada akhirnya akan menyebabkan pengalaman kerjanya akan dapat menjembatani hubungan antara iklim etika

organisasi dan pengambilan keputusan etisnya. Dari penjabaran di atas, maka hipotesis ketiga penelitian ini adalah sebagai berikut.

H3: Pengalaman kerja memoderasi pengaruh iklim etika terhadap persepsi etis mengenai penggelapan pajak

3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menguji pengaruh langsung iklim etika dan pengalaman kerja terhadap persepsi etis mengenai penggelapan pajak, serta pengaruh moderasi pengalaman kerja pada hubungan antara iklim etika dan persepsi etis mengenai penggelapan pajak. Penelitian ini menggunakan konstruk persepsi etis mengenai penggelapan pajak yang dikembangkan oleh McGee & Guo (2007) dan konstruk iklim etika yang dikembangkan oleh Victor dan Cullen (1988). Persepsi etis merupakan tingkat dimana individu berpersepsi bahwa isu etis tercakup dalam suatu tindakan atau situasi (dalam penelitian ini adalah tindakan penggelapan pajak). Iklim etika yakni berupa dua matriks dimensional, yang menggambarkan kriteria etis (digunakan untuk pengambilan keputusan) dan *locus of analysis* (perspektif yang diadopsi sehubungan dengan isu etis) yang tercakup dalam pengambilan keputusan etis.

Sampel penelitian ini adalah akuntan publik di Kantor Akuntan Publik (KAP) Jawa Timur. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah *convenience sampling*. Alasan menggunakan metode tersebut adalah karena jumlah populasi tidak diketahui secara pasti. Peneliti memanfaatkan

personal contact untuk memberi kemudahan akses terhadap responden. Pemilihan metode *convenience sampling* ini bertujuan untuk meningkatkan *response rate*. Peneliti mengirim kuesioner yang ditujukan langsung kepada responden melalui *mail*, *e-mail*, link website, serta disampaikan langsung oleh peneliti atau melalui koneksi pihak ketiga. Peneliti melakukan permohonan penelitian, penyebaran, dan pengambilan data selama kurang lebih enam bulan, yaitu dimulai Mei 2017 hingga Oktober 2017. Kuesioner yang kembali adalah sebesar 87 dari 204 kuesioner yang dikirim (42.6%). Alat analisis yang digunakan dalam penelitian adalah *Partial Least Square*.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Pengujian Model Pengukuran (*Outer Model*)

Tahap pertama yang dilakukan dalam pengujian PLS adalah pengujian model pengukuran (*outer model*). *Outer model* merupakan model pengukuran untuk menilai validitas konvergen, validitas diskriminan dan reliabilitas. Suatu model memiliki validitas konvergen apabila *outer loading* > 0.7; *communality* > 0.5 dan *Average Variance Extracted* (AVE) > 0.5 (Hartono & Abdillah, 2014:60). Namun demikian, jika penelitiannya bersifat eksploratori, maka model pengukuran dengan nilai *outer loading* 0.5 sampai dengan 0.6 dianggap cukup (Ghozali, 2011:25). Hasil pengujian *outer model* menunjukkan terdapat beberapa indikator yang memiliki skor *outer loading* di bawah 0.5, sehingga harus di drop atau

dikeluarkan dari model. Berikut adalah hasil uji validitas konvergen sesudah mengeluarkan indikator yang skor *outer loading*-nya di bawah 0.5 (Tabel 1).

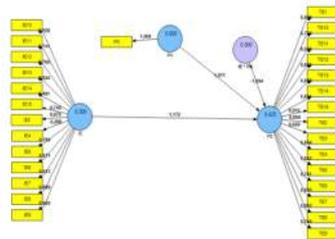
Tabel 1
Hasil Algoritma Validitas Konvergen

Variabel	AVE	Communality	Keterangan
IE	0,583354	0,583354	Valid
IE*PK	0,773741	0,773742	Valid
PE	0,710104	0,710103	Valid
PK	1,000000	1,000000	Valid

Keterangan: IE: Iklim Etika; PK: Pengalaman Kerja; PE: Persepsi Etis

Hasil kalkulasi tahap kedua tersaji dalam Gambar 3 yang menunjukkan bahwa semua indikator memiliki skor *outer loading* lebih dari 0.5. Selain itu, nilai AVE dan *communality* adalah di atas 0.5 (Tabel 1), sehingga *outer model* dalam tahap ini telah memenuhi validitas konvergen.

Gambar 3



Outer Model

Tabel 2
Hasil Perhitungan Akar AVE dan Korelasi Antar Variabel

Variabel	AVE	Akar AVE	IE	IE*PK	PE	PK
IE	0,583354	0,763776	1,000000			
IE*PK	0,773741	0,879625	0,554716	1,000000		
PE	0,710104	0,842677	0,755587	0,523926	1,000000	
PK	1,00	1,000	0,17	0,90	0,29	1,00

	000 0	000	784 1	314 9	201 9	000 0
--	----------	-----	----------	----------	----------	----------

Keterangan: IE: Iklim Etika; PK: Pengalaman Kerja; PE: Persepsi Etis

Pada Tabel 2 di atas menunjukkan hasil nilai akar AVE lebih besar dari korelasi antar variabel. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa model pengukuran penelitian ini telah memenuhi validitas diskriminan. Selain uji validitas, suatu model pengukuran dikatakan baik apabila memenuhi reliabilitas. Hasil uji reliabilitas menunjukkan bahwa nilai *cronbach's alpha* dan *composite reliability* > 0.7. (Tabel 3). Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa instrumen yang digunakan dalam penelitian ini adalah reliabel.

Tabel 3
Hasil Perhitungan Reliabilitas

	Cronbach Alpha
Iklim Etika	0,933056
Ikilm Etika * Pengalaman Kerja	0,973301
Persepsi Etis	0,970598
Pengalaman Kerja	1,000000

Pengujian Model Struktural (Inner Model)

Hasil pengujian model struktural (*inner model*) dapat dilihat pada *R-square* (R^2) untuk konstruk dependen, nilai koefisien *path* atau *t-value* tiap *path* antar konstruk. Nilai R^2 digunakan untuk mengukur tingkat variasi perubahan variabel independen terhadap variabel dependen (Hartono & Abdillah, 2014:62). Semakin tinggi nilai R^2 berarti semakin baik model prediksi dan model yang diajukan. Hasil perhitungan R^2 dalam penelitian ini yaitu sebesar 0,625203. Hal ini menunjukkan bahwa variasi perubahan variabel persepsi etis

mengenai penggelapan pajak dapat dijelaskan oleh variabel iklim etika dan pengalaman kerja sebesar 62.52 persen, sedangkan 37.48 persen dijelaskan oleh variabel lain di luar yang diteliti.

Pengujian Hipotesis

Penelitian ini menguji hipotesis dengan menggunakan alat analisis *Partial Least Square* untuk mengetahui signifikansi koefisien *path* pada model prediksi atau signifikansi keterdukungan hipotesis. Jika nilai *t-statistic* lebih tinggi dibandingkan *t-table* berarti hipotesis terdukung. Penelitian ini menggunakan tingkat keyakinan 95% (*alpha* 5%) atau *t-table* 1.96.

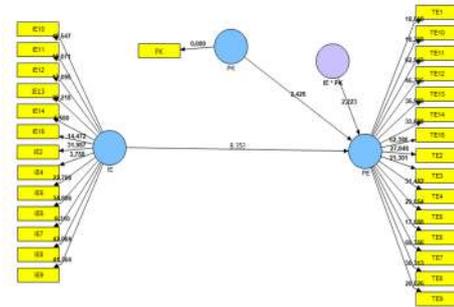
Dalam penelitian ini melakukan pengujian pengaruh langsung (*direct effect*) variabel independen terhadap variabel dependen dan uji pengaruh moderasi. Signifikansi pengujian dapat dilihat pada koefisien jalur (*path*), seperti disajikan dalam Tabel 4 berikut ini.

Tabel 4
Hasil Pengujian Hipotesis

Nota si Hipotesis	Uraian	Koefisien Jalur	Devi asi Standar	T-Statistik	Keputusan atas Hipotesis
H1	IE -> PE	1,17 1717	0,13 1293	8,92 4447	Diterima
H2	IE* PK-> PE	- 1,09 3646	0,47 5754	2,29 8764	Diterima
H3	PK-> PE	1,07 1365	0,43 0657	2,48 7745	Diterima

Keterangan: IE: Iklim Etika; PK: Pengalaman Kerja; PE: Persepsi Etis

Gambar 4
Inner Model



Dari Gambar 4 di atas menunjukkan hasil pengujian hipotesis bahwa iklim etika berpengaruh positif secara signifikan terhadap persepsi etis mengenai tindakan penggelapan pajak. Hal ini menunjukkan bahwa responden berada pada iklim organisasi yang mendorong mereka berpersepsi bahwa tindakan penggelapan pajak adalah tidak etis. Dengan kata lain, responden dalam penelitian ini yang merupakan akuntan publik berada di lingkungan organisasi (KAP) yang lebih menekankan pada kepentingan publik dan tanggung jawab sosial (*caring climate*). Menurut Peterson (2002) dan Trevino *et al.* (1998), ketika pegawai berada pada iklim etika *benevolence and principle* maka akan menghasilkan persepsi yang lebih etis dalam konteks organisasi. Hal ini pada akhirnya menyebabkan individu berpersepsi bahwa tindakan menyimpang (seperti penggelapan pajak) adalah tidak etis dan tidak dapat diterima secara moral.

Temuan penelitian ini juga mendukung teori yang dikembangkan oleh Ferrel & Gresham (1985), Hunt & Vitell (1986) dan Ferrel *et al.* (1989) bahwa terdapat hubungan antara lingkungan organisasi (iklim etika) dan persepsi etis individu. Temuan ini juga

konsisten dengan model perkembangan moral kognitif Kohlberg (1969) dan model empat komponen Rest (1986) yang menyatakan bahwa lingkungan memainkan peran penting dalam proses pengambilan keputusan etis. Jika organisasi pegawai mendukung lingkungan yang etis, maka hal ini akan mendorong komitmen profesionalnya dan menjadikannya lebih kritis terhadap tindakan penggelapan pajak. Di sisi lain, jika pegawai berada di suatu organisasi yang mendorongnya berperilaku tidak etis, maka tekanan organisasi tersebut akan menyebabkannya merasionalisasikan bahwa tindakan penggelapan pajak adalah etis dan dapat diterima secara moral.

Pengalaman kerja seorang akuntan publik dapat dilihat dari lamanya auditor bekerja, banyaknya penugasan yang ditangani, serta banyaknya perusahaan yang pernah diaudit. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan pengalaman kerja berpengaruh positif secara signifikan terhadap persepsi etis mengenai tindakan penggelapan pajak. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian sebelumnya oleh Aweje dan Brunton (2010), Birch *et al.*, (2003); Yeaton dan Stellenwerf (2007) dan teori *Cognitive Development* Kohlberg (1969) bahwa persepsi etis seseorang dapat berbeda-beda berdasarkan tingkat karirnya. Oleh karena itu, pengalaman kerja dapat mempengaruhi persepsi etis. Temuan penelitian ini menjelaskan bahwa responden (akuntan publik) yang lebih berpengalaman dalam berkerja berpersepsi bahwa penggelapan pajak adalah tidak etis dibandingkan responden yang kurang berpengalaman.

Studi ini mencoba mengeksplor pengaruh moderasi pengalaman kerja pada hubungan antara iklim etika dan persepsi etis. Dari hasil uji interaksi moderasi didapatkan bahwa pengalaman kerja memoderasi hubungan iklim etika terhadap persepsi etis mengenai penggelapan pajak. Hal ini sejalan dengan gagasan Crone (1984) bahwa tahapan karir seseorang (pengalaman kerja) sangat erat kaitannya dengan lingkungan atau iklim etika organisasi. Hal inilah yang pada akhirnya akan mempengaruhi pengambilann keputusan etis. Temuan ini menjelaskan bahwa pengalaman kerja auditor semakin memperkuat hubungan antara iklim etika organisasi dan persepsi etis mengenai penggelapan pajak. Dengan kata lain, semakin lama dia bekerja, semakin memperkuat iklim etika organisasi dalam mempengaruhinya dalam berpersepsi etis akan tindakan penggelapan pajak.

5. SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Hasil studi ini menunjukkan bahwa persepsi etis akuntan mengenai penggelapan pajak dipengaruhi oleh faktor lingkungan organisasi, yaitu iklim etika. Iklim etika berdampak positif terhadap persepsi etis akuntan publik mengenai penggelapan pajak. Dengan kata lain, akuntan publik dalam studi ini berada pada lingkungan atau iklim etika KAP yang menekankan pada kepentingan publik dan bertanggung jawab sosial (*caring climate*). Hal inilah yang mendorong mereka untuk berpersepsi bahwa tindakan penggelapan pajak adalah tidak etis.

Pengalaman kerja seorang akuntan publik juga terbukti mempengaruhi dalam mengambil keputusan etis. Semakin berpengalaman seorang akuntan publik cenderung berpersepsi bahwa tindakan penggelapan pajak adalah merupakan tindakan yang tidak etis. Studi ini juga menemukan bahwa pengalaman kerja auditor memoderasi pengaruh iklim etika terhadap persepsi etis mengenai penggelapan pajak. Dengan kata lain, pengalaman kerja auditor pada lingkungan organisasinya akan memperkuat iklim etika organisasi dalam mempengaruhi pengambilan keputusan etis.

Penelitian ini memiliki keterbatasan, yakni menggunakan metode *convenience sampling* yang merupakan *non probability sampling*. Hal tersebut menyebabkan daya generalisasi hasil studi ini kecil jika dibandingkan dengan menggunakan teknik *probability sampling*. Oleh sebab itu, peneliti selanjutnya dapat mempertimbangkan untuk menggunakan teknik *probability sampling* sehingga daya generalisasi hasil penelitiannya tinggi.

6. REFERENSI

- Aljaaidi, K.S.Y., Manaf, N.A.A., & Karlinsky, S.S. (2011). Tax Evasion as a Crime: A Survey of Perception in Yemen. *International Journal of Business and Management*, 6 (9), 190-201.
- Aweje, G. dan Brunton, M. (2010). Ethical perceptions of business student in a New Zealand University: Do Gender, Age, and Work Experience Matter?. *Business Ethics: A European Review*, 19(1).
- Benk, S., Budak, T., & Puren, S., & Erdem, M. (2015). Perception of Tax Evasion as a Crime in Turkey. *Journal of Money Laundering Control*, 12 (1), 99-111.
- Birch, A., Peters, T., and Sawyer, A.J. (2003). New Zealanders' attitudes towards tax evasion: A demographic analysis. *New Zealand Journal of Taxation Law and Policy*, 9(1), 65-109.
- Cron, W.L. 1984. 'Industrial sales person development: a career stages perspective'. *Journal of Marketing*, 48, 41-52.
- Ferrel, O.C., Gresham, L.G. & Fraedrich, J. (1989). A Synthesis of Ethical Decision Models for Marketing. *Journal of Macromarketing*, 9, 55-64.
- Ferrell, O.C., & Gresham, L.G. (1985). A Contingency Framework for Understanding Ethical Decision Making in Marketing. *Journal of Marketing*, 49(3), 87-96.
- Ferrell, O.C., Fraedrich, J., and Ferrell, L. (2007). *Business ethics: ethical decision making and cases* (7thed). Boston: Houghton Mifflin Company.
- Ghozali, I. (2011). *Structural Equation Modelling: Metode Alternatif dengan Partial Least Square*. Semarang: BP Undip.
- Hartono, J. & Abdillah, W. (2014). *Konsep dan Aplikasi PLS (Partial Least Square) untuk Penelitian Empiris*. Yogyakarta: Fakultas Ekonomi dan Bisnis, UGM.
- Hunt, S.D. & Vitell, S. (1986). A General Theory of Marketing Ethics. *Journal of Macromarketing*, 6: 5-16.
- Jones, T. (1991). Ethical Decision Making by Individuals in Organization: an Issue Contingent Model. *Academy of Management Review*, 16, 366-95.
- Kantor Wilayah DJP Jawa Barat I. (2015). Siaran Pers Kantor Wilayah DJP Jawa Barat I.
- Martin, K.D. & Cullen, J.B. (2006). Continuities and Extensions of Ethical Climate Theory: a Meta-Analytic Review. *Journal of Business Ethics*, 69, 175-194.

- McGee, R.W. & Bernal, A. (2006). The Ethics of Tax Evasion: A Survey of Business Students in Poland. *6th Annual International Business Research Conference*, Florida.
- McGee, R.W. & Guo, Z. (2007). A Survey of Law, Business and Philosophy Student in China on the Ethics of Tax Evasion. *Society and Business Review*, 2 (3), 299-315.
- McGee, R.W. (2006). Three Views on the Ethics of Tax Evasion. *Journal of Business Ethics*, 67, 15-35.
- McGee, R.W., Ho, S.S.H., & Li, A.Y.S. (2008). A Comparative Study on Perceived Ethics of Tax Evasion: Hong Kong Vs the Unites States. *Journal of Business Ethics*, 77, 147-158.
- McGee, R.W., Ho, S.S.H., & Li, A.Y.S. (2008). A Comparative Study on Perceived Ethics of Tax Evasion: Hong Kong Vs the Unites States. *Journal of Business Ethics*, 77, 147-158.
- Peterson, D.K. (2002). The Relationship between Unethical Behavior and the Dimensions of the Ethical Climate Questionnaire. *Journal of Business Ethics*, 41(4), 313-26.
- Pflugrath, G., Martinov-Bennie, N., and Chen, L. (2007). The impact of codes of ethics and experience on auditor judgments. *Managerial Auditing Journal*, 22(6), 566-589.
- Rest, J.R. (1986). *Moral Development: Advances in Research and Theory*. Michigan: Praeger.
- Richardson, G. (2006). Determinants of tax evasion: A cross-country investigation. *Journal of International Accounting, Auditing, and Taxation*, 15, 150-169.
- Schwepker, C.H. (2001). Ethical Climate's Relationship to Job Satisfaction, Organizational Commitment, and Turnover Intention in the Salesforce. *Journal of Business Research*, 54, 39-52.
- Shafer, W.E. & Simmons, R.S. (2008). Social Responsibility, Machiavellianism and Tax Avoidance: A Study of Hongkong Tax Professionals. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 21(5), 695-720.
- Shafer, W.E. & Wang, Z. (2011). Effect of Ethical Context and Machiavellianism on Attitude towards Earnings Management in China. *Managerial Auditing Journal*, 26(5), 372-292.
- Soyode, L., & Kajola, S. O. (2006). *Taxation: principles and practice in Nigeria* (1sted.). Silicon: Ibadan.
- Theng, T.D. (2012). Ethical Perception on Tax Evasion by Professionals in Malaysia. *Thesis*, Multimedia University, Malaysia.
- Trevino, L.K. (1986). Ethical Decision-making in Organizations: a Person-Situation Interactionist Model. *Academy of Management Review*, 11, 601-617.
- Trevino, L.K., Butterfield, K.D., & McCabe, D.L. (1998). The Ethical Context in Organizations: Influences on Employee Attitudes and Behaviors. *Business Ethics Quarterly*, 8(3), 447-476.
- Victor, B. & Cullen, J.B. (1988). The Organizational Bases of Ethical Work Climates. *Administrative Science Quarterly*, 33, 101-125.
- Weeks, W.A., Moore, C.W., McKinney, J.A. and Longenecker, J.G. 1999. 'The effects of gender and career stage on ethical judgment'. *Journal of Business Ethics*, 20:4, 301-313.
- Wittmer, D.P. (2005). Developing a Behavioral Model for Ethical Decision Making in Organizations: Conceptual and Empirical Research in Frederickson, H. G & Ghore, R. K. (Eds). *Ethics in Public Management*. New York: M.E.Sharpe.
- Yeaton, K., and Stellenwerf, A. (2007). Tax evasion and the stages of moral development. *The Northeast Business & Economics Association*, 219-221.