

BAB V PENUTUP

A. Kesimpulan

Penelitian disertasi ini bertujuan untuk menganalisis keputusan etis pajak di korporat, dengan memfokuskan pada investigasi pengaruh faktor kontekstual organisasi dan pemerintah sebagai pemoderasi pengaruh pertimbangan etika terhadap keputusan etis pajak di korporat. Kontribusi penting dari riset ini bersumber pada penggunaan multi-disiplin ekonomi dan psikologi, yang selama ini belum banyak digunakan dalam riset sejenis. Investigasi pemoderasian pada isu keputusan etis pajak di korporat juga menjadi kontribusi disertasi ini bagi literatur keputusan etis dan pajak.

Penggunaan ilmu ekonomi *rational choice theory* menjadi basis utama dalam setiap kebijakan perpajakan, dan *deterrence enforcement factor* seperti audit selalu menjadi pilihan kebijakan otoritas pajak di berbagai negara, termasuk Indonesia. Bukti-bukti empiris menunjukkan bahwa keputusan pajak tidak semata-mata hasil kalkulasi rasional ekonomi, melainkan juga melibatkan aspek psikologi seperti pertimbangan etika. Penggabungan kedua disiplin ilmu ini sangat diperlukan untuk menganalisis keputusan etis pajak di korporat secara lebih komprehensif. Kedua disiplin ilmu ini telah diterapkan oleh otoritas pajak Indonesia, terutama sejak implementasi program pengampunan pajak pada tahun 2016, dan disusul dengan pemberlakuan denda tinggi setahun pasca kebijakan tersebut.

Dari sisi organisasi, riset disertasi ini memfokuskan pada tekanan atasan dan rekan sejawat dan budaya etika organisasi. Literatur pengendalian manajemen menjelaskan ketiga faktor ini merupakan faktor paling berpengaruh dan paling penting di organisasi. Dari sisi budaya nasional, Indonesia memiliki karakteristik *high power distance* dan *high collectivism*, yang menunjukkan adanya rentang kekuasaan yang sangat besar antara individu pada level kekuasaan dengan individu pada level manajemen yang lebih rendah, dan rasa keterikatan dan kebersamaan yang kuat antar individu.

Riset disertasi ini adalah *cross sectional design*. Data primer diperoleh dengan metode survey, pertanyaan bentuk tertutup dengan respon pada 6 skala Likert. Analisis statistik menggunakan *Partial Least Square-Smart PLS 3.28*. Hasil uji statistik mendukung tiga hipotesis *diret effect* dan dua hipotesis *moderating effect*.

Bukti statistik menunjukkan bahwa (1) keputusan etis pajak di korporat akan makin kuat jika probabilitas audit tinggi (2) keputusan etis pajak di korporat akan makin kuat jika kepercayaan pada pemerintah tinggi (3) keputusan etis pajak di korporat akan lemah jika tekanan atasan kuat. Bukti empiris juga menunjukkan bahwa (1) pengaruh pertimbangan etika terhadap keputusan etis pajak di korporat akan makin kuat ketika budaya etika organisasi kuat (2) pengaruh pertimbangan etika terhadap keputusan etis pajak di korporat akan makin lemah ketika pengaruh rekan sejawat kuat. Secara ringkas, hasil penelitian disertasi ini menyediakan dukungan statistik bagi H2, H5, H7, H8 dan H10, dan menghasilkan kesimpulan yang berbeda dengan prediksi, yaitu:

1. Pertimbangan etika tidak berpengaruh positif terhadap keputusan etis pajak di korporat (H1).
2. Tekanan atasan tidak memoderasi pengaruh pertimbangan etika individual terhadap keputusan etis pajak di korporat (H3).
3. Rekan sejawat tidak berpengaruh negatif terhadap keputusan etis pajak di korporat (H4).
4. Budaya etika organisasi tidak berpengaruh positif terhadap pembuatan keputusan etis pajak di korporat (H6).
5. Probabilitas audit tidak memoderasi pengaruh pertimbangan etika individual terhadap keputusan etis pajak di etis pajak di korporat (H9).
6. Kepercayaan kepada pemerintah tidak memoderasi pengaruh pertimbangan etika individual terhadap keputusan etis pajak di korporat (H11).

B. Implikasi

Temuan riset ini menunjukkan bahwa tingginya tekanan atasan dan pengaruh pemoderasian rekan sejawat di korporat berpengaruh negatif terhadap keputusan etis pajak di korporat, sehingga berkonsekwensi terhadap rendahnya rasio pajak dan realisasi penerimaan pajak di Indonesia. Peningkatan rasio dan penerimaan pajak, dapat dicapai dengan (1) meningkatkan probabilitas audit, (2) menguatkan kepercayaan pada pemerintah dengan cara memperbaiki aspek keadilan, kewajaran, netralitas dan sikap menghargai (3) mengurangi tekanan atasan di korporat. (4) menguatkan budaya etika organisasi dan (5) menjaga hubungan antar personal di perusahaan dalam iklim positif.

Hasil riset ini memiliki implikasi sebagai berikut:

1. Implikasi praktis.

- a) Bagi korporat: untuk mendorong keputusan etis pajak di korporat, manajemen puncak perlu melakukan langkah-langkah (1) penguatan budaya etika organisasi, dengan cara mengintensifkan internalisasi nilai-nilai etika yang dianut organisasi kepada seluruh pihak yang terkait dengan keputusan pajak di korporat (2) menempatkan *superior pressure* secara proporsional, karena tekanan atasan yang berlebihan berpotensi mendorong keputusan pajak tidak etis. (3) mengarahkan relasi antar individu di organisasi dalam konteks positif yang dapat mendorong keputusan etis pajak.

2. Implikasi kebijakan.

- a) Otoritas pajak: penggunaan instrument audit yang intensif dan peningkatan kepercayaan pada pemerintah penting diterapkan oleh otoritas pajak secara simultan dan seimbang. Penggunaan instrument *deterrence-enforcement* seperti audit masih relevan dengan karakter masyarakat Indonesia, namun hanya menghasilkan perilaku etis yang dipaksakan dan bersifat jangka pendek. Untuk menghasilkan keputusan etis pajak yang sukarela dan jangka panjang, maka perlu upaya untuk meningkatkan kepercayaan kepada pemerintah perlu menjadi perhatian serius.

Otoritas pajak perlu pula mempertimbangkan untuk perlahan-lahan bergeser ke iklim pajak sinergis. Pola hubungan yang memperhatikan aspek keadilan, kewajaran, netralitas dan saling menghargai dengan para profesional pajak, penting ditingkatkan, karena seluruh aspek tersebut menjadi dimensi utama kepercayaan professional pajak pada pemerintah.

- b) Akademisi dan perguruan tinggi: upaya untuk pengembangan etika calon profesional akuntansi masa datang dapat dilakukan melalui intervensi kurikulum mata kuliah etika profesi di perguruan tinggi. Akademisi perlu segera melakukan revisi kurikulum berbasis kasus, yang banyak memuat kasus real pelanggaran etika yang melibatkan professional akuntansi.

Metode kuliah etika profesi juga perlu didesain ke metode diskusi kasus, yang bertujuan untuk mempertajam kemampuan mahasiswa dalam mendeteksi dan menyadari adanya dilema etika yang banyak melingkupi tugas profesional pajak. Revisi kurikulum penting pula menambahkan kasus pelanggaran etika di bidang pajak yang terjadi di Indonesia, regulasi pajak dan kode etika profesi yang terkait, dan dampaknya bagi masyarakat luas. Hal ini sangat penting dilakukan, sebagai upaya konkret akademisi untuk mengembangkan perilaku etis bagi profesional akuntansi masa depan.

C. Keterbatasan dan Saran Riset Lanjutan

Terkait dengan pilihan pendekatan, data, metodologi dan alat uji statistik yang digunakan, maka sejumlah kelebihan dan kelemahan selalu menyertai setiap riset dan diakui secara terbuka oleh para peneliti. Sebagai konsekuensi dari desain *cross sectional* pada disertasi ini, maka interpretasi temuan riset perlu dilakukan secara hati-hati. Replikasi tema ini pada dimensi geografi dan budaya nasional yang berbeda akan memperluas generalisasi kesimpulan ini. Generalisasi kesimpulan *moderating effect* dari faktor kontekstual organisasi (budaya aetika organisasi dan rekan sejawat), juga perlu mempertimbangkan kemungkinannya dalam posisi *interacting effects* yang tidak diuji pada riset ini.

Dari sisi disiplin ilmu, analisis keputusan etis pada disertasi ini hanya menggunakan pendekatan ekonomi dan psikologi. Potensi pendekatan ilmu lain seperti politik masih belum mendapat banyak perhatian, dan berpotensi besar menyediakan bukti-bukti empiris yang lebih komprehensif. Investigasi keputusan etis pajak dengan multi-disiplin ilmu yang lebih luas menjanjikan kesimpulan yang lebih kaya dan bermakna. Dari sisi metodologi, pengumpulan data disertasi ini menggunakan metode survey. Penggunaan triangulasi metode, seperti survey, eksperimen dan *in-depth interview* pada riset yang akan datang berpotensi besar memberi kesimpulan empirik yang lebih kuat dan komprehensif.