Jurnal Akuntansi & Sistem Informasi (JASIN)
Volume 1, Nomor 1, Januari 2023
E-ISSN: XXXX-XXXX
Website: http: pasca-umi.ac.id/index.php/jasin
This work is licensed under a Creative Commons Attribution 4.0 International License

# Nilai Budaya Memoderasi Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Dan Sanksi Pajak Terhadap Penggelapan Pajak Pada Wajib Pajak Badan Di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Makassar Selatan

**Fitriani[1], Muhammad Su'un[2], Asriani Junaid[2].**
[1]Mahasiswa Magister Akuntansi, Universitas Muslim Indonesia, Makassar
[2]Universitas Muslim Indonesia, Makassar
Email: fifitriani.nur@gmail.com

## ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui Pengaruh Nilai Budaya Memoderasi Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Dan Sanksi Pajak Terhadap Penggelapan Pajak Pada Wajib Pajak Badan Di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Makassar Selatan. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode analisis regresi berganda dengan menggunakan Kuesioner. Populasi dalam penelitian ini adalah wajib pajak badan yang terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Makassar Selatan sebanyak 24.570 dan yang menjadi Sampel dalam penelitian ini berjumlah 100 orang dengan menggunakan rumus Slovin. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa berdasarkan uji parsial Pengendalian Internal dan Sanksi Pajak berpengaruh negatif dan signifikan terhadap Penggelapan Pajak dan Nilai Budaya memoderasi dan memperkuat hubungan Sistem Pengendalian Internal terhadap Penggelapan Pajak.

**Kata Kunci:** Sistem Pengendalian Internal, Sanksi Pajak, Nilai Budaya dan Penggelapan Pajak

## ABSTRACT

*This study aims to determine the influence of cultural values to moderate the influence of internal control systems and tax sanctions on tax evasion in corporate taxpayers at the Pratama South Makassar Tax Service Office. The method used in this research is multiple regression analysis using a questionnaire. The population in this study were corporate taxpayers registered at the South Makassar Pratama Tax Service Office of 24,570 and the sample in this study was 100 people using the Slovin formula. The results of this study indicate that based on the partial test of Internal Control and Tax Sanctions, they have a negative and significant effect on tax evasion and cultural values, moderate and strengthen the relationship between the internal control system and tax evasion.*

***Keywords:*** *Internal Control System, Tax Sanctions, Cultural Values and Tax Evasion*

## PENDAHULUAN

Negara Indonesia mulai memberlakukan pajak dengan self assessment system atau kepercayaan untuk melakukan penghitungan pajak terutang, melunasi kekurangan pajak, menghitung pajak yang telah dibayarkan, dan melaporkan sendiri ke Dirjen Pajak. Tidak dipungkiri lagi banyak masyarakat yang kurang percaya terhadap keberadaan pajak, dilihat dari lingkungan masyarakat mereka hanya mengenal pajak sebagai suatu tradisi membayar sejumlah pungutan kepada pemerintah, tanpa mengerti dasar serta maksud dan tujuan dari pembayaran pajak karena kurangnya pemahaman mengenai pajak. Sadar atau tidak, pajak saat ini memegang peranan utama dalam struktur pembiayaan negara seluruhnya, dan pajak akan selalu dinamis mengikuti pola bisnis yang berkembang di masyarakat. Sebagai warga negara yang baik, kita harus membayar pajak sesuai tarif pajak yang dikenakan. Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP), pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Dari pengertian di atas dapat disimpulkan jika pajak merupakan kontribusi yang harus dilaksanakan wajib pajak. Pasal 1 angka 2 UU KUP menjelaskan bahwa wajib pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Pajak digunakan untuk membiayai pembangunan yang berguna bagi kepentingan bersama ( Waluyo dan Ilyas, 2003 : 4). Menurut Mardiasmo (2003:7) sistem pemungutan pajak di Indonesia dibagi menjadi tiga antara lain pertama yakni suatu sistem pemungutan yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak. Kedua self assestment system yakni suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada wajib pajak untuk menyetorkan sendiri besarnya pajak yang terutang. Ketiga withholding system yakni suatu sistem pemungutan pajak yang memberi kewenangan kepada pihak ketiga (bukan fiskus dan bukan wajib pajak yang bersangkutan) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak. Apabila kontrol dalam diri individu tersebut tidak dapat di kontrol dengan baik maka niat untuk melakukan kecurangan tersebut dapat dilakukan. Apabila individu tersebut memiliki niat di dalam dirinya untuk melakukan kecurangan dalam bentuk melakukan fraud maka perilaku untuk melakukan kecurangan dapat direalisasikan karena adanya dorongan dari dalam diri invidu tersebut tanpa adanya kontrol diri yang baik. Tindak fraud yang dilakukan individu tersebut akan berdampak pada pertumbuhan ekonomi dimana dampak yang ditimbulkan dapat menyebabkan jumlah kemiskinan meningkat akibat adanya kecurangan yang dilakukan. Menurut Permatasari & Laksito (2013) dan Defiandri (2010) yang dimaksud tax evasion atau penggelapan pajak adalah usaha/ cara untuk meminimalisasi atau bahkan menghapus sama sekali jumlah pajak yang terutang atau menggeser beban pajak yang terutang yang merupakan pelanggaran dan tidak sejalan dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan. Tax evasion adalah salah satu bentuk ketidakpatuhan pajak. Penggelapan pajak tidak hanya dilakukan oleh wajib pajak badan seperti contoh kasus diatas, tetapi dapat juga dilakukan oleh wajib pajak orang pribadi. Terlebih dalam contoh kasus diatas, yang bertanggung jawab atas penggelapan pajak badan tersebut adalah tax manager yang mengurusi masalah perpajakan perusahaan dimana dia adalah individu yang memiliki niat melakukan penggelapan pajak. Mughal dan Akram (2012) menyatakan bahwa penggelapan pajak (tax evasion) dapat dideskripsikan sebagai kegiatan wajib pajak di mana mereka tidak patuh dan dengan sengaja melanggar undang-undang pajak dengan tujuan melarikan diri dari pembayaran pajak yang telah menjadi kewajibannya. Reskino, Rini, dan Novitasari (2013) menjabarkan contoh penggelapan pajak: (1) Melaporkan penjualan/pedapatan lebih kecil dari yang seharusnya; (2) Menggelembungkan biaya perusahaan dengan membebankan biaya

fiktif; (3) Transaksi export fiktif; dan (4) Pemalsuan dokumen keuangan perusahaan. Kirchler, Maciejovsky, dan Schneider (2001) menyatakan penggelapan pajak (tax evasion) mengacu pada pengurangan pembayaran pajak yang dilakukan secara ilegal, misalnya dengan underreporting penghasilan atau dengan menyatakan pemotongan/pengurangan lebih tinggi. Menurut Kirchler et al (2001) penghindaran pajak dan penggelapan pajak memiliki efek negatif yang sama terhadap penerimaan/pendapatan negara.

Salah satu kasus penggelapan pajak di Indonesia adalah kasus penggelapan pajak pada tahun 2009 yang dilakukan oleh Roberto Santonius dengan melakukan penyuapan kepada petugas pajak, Gayus Halomoan Tambunan. Penyuapan tersebut bertujuan untuk mengurus gugatan keberatan pajak PT Metropolitan dan tiga perusahaan Grup Bakrie, yaitu PT Arutmin, PT Kaltim Prima Coal, dan PT Bumi Resource (Liputan6.com, April 2011). Kasus serupa lainnya adalah kasus penggelapan yang muncul pada tahun 2011 melibatkan PT Asian Agri dengan 14 anak perusahaannya yang terbukti tidak membayar pajak selama empat tahun. Dari hasil penyidikan Ditjen Pajak, praktik penggelapan pajak yang dilakukan Asian Agri Group cukup canggih, sistematis, terencana, dan diberitakan bahwa PT AAG memiliki unit khusus yang mengatur penggelapan pajak tersebut (Liputan6.com, September 2014). Kasus penggelapan pajak lainnya yang muncul pada tahun 2012 adalah kasus yang menimpa PT Mutiara Virgo. Perusahaan tersebut melakukan penyuapan kepada pegawai pajak agar mengurangi pajak yang dibayar dan melakukan pencucian uang. Akibat kasus tersebut, Johnny Basuki dijatuhi hukuman penjara denda ratusan juta rupiah. Sedangkan Herly Isdiharsono sebagai pegawai pajak KPP Pratama Jakarta Palmerah menerima sanksi hukuman penjara dan harus membayar sanksi denda sebesar ratusan juta (Liputan6.com, April 2013). Tax Evasion atau penggelapan pajak dan tax avoidence atau penghindaran pajak dan merupakan bagian dari perencanaan Pajak (atas planning) yang bertujuan untuk mengurangi jumlah pembayaran pajak. Karakteristik penghindaran pajak dan penggelapan pajak sangatlah berbeda walaupun keduanya mempunyai tujuan yang sama. Penerapan tax avoidance cukup menyulitkan karena wajib pajak harus memiliki pemahaman peraturan perpajakan yang memadai. Sulitnya penerapan atas avoidance membuat seorang wajib pajak cenderung untuk melakukan tax evasion, yaitu melakukan penghematan pajak dengan menggunakan cara- cara yang melanggar ketentuan pajak. Sistem pengendalian internal dalam setiap organisasi diharapkan dapat mengatur dan mengontrol efektivitas kinerja organisasi, tanpa terkecuali organisasi pemerintah. Instansi pemerintah juga dituntut untuk memiliki sistem pengendalian yang berfungsi sebagai alat untuk mengelola organisasi secara efektif dalam mencapai tujuannya. Penerapan sistem pengendalian internal dalam instansi pemerintah diharapkan memberikan dampak terhadap pemasukan Negara, sehingga pemerintah dapat membiayai penyelenggaraan Negara untuk kepentingan masyarakat. Berdasarkan pada konsep pengendalian yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem pengendalian internal Pemerintah, terdapat lima komponen pengendalian internal yang meliputi lingkungan pengendalian (control environment), penilaian resiko (risk assessment), kegiatan pengendalian (control procedure), informasi dan komunikasi (information and communication), serta pemantauan (monitoring). Sementara itu, tujuan sistem pengendalian internal yakni tercapainya efektifitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan negara, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sistem pengendalian internal merupakan segala bentuk upaya yang dilakukan untuk mengarahkan seluruh kegiatan agar tujuan dari kegiatan dapat tercapai secara efektif, efisien, dan ekonomis. Penerapan sistem pengendalian intenal secara baik dan benar pada suatu pemerintahan dapat mempermudah pencapaian tujuan dan sekaligus meminimalkan risiko. Dalam kaitannya dengan pengelolaan penerimaan negara, penerapan sistem pengendalian internal dapat membantu memastikan sumber - sumber pendapatan negara, dapat diketahui ketercapaiannya sesuai dengan rencana-rencana pendapatan keuangan yang dibuat oleh pemerintah. Oleh karena itu, pemerintah diharapkan

mampu mengoptimalkan seluruh penerimaan negara. Termasuk di dalamnya penerimaan dari sumber pajak baik itu pajak pusat maupun daerah. pemerintah diharapkan memberikan dampak terhadap pemasukan Negara, sehingga pemerintah dapat membiayai penyelenggaraan Negara untuk kepentingan masyarakat. Lingkungan wajib pajak termasuk pula kebudayaan masyarakat yang telah melekat dalam kesehariannya. Dalam antropologi, kebudayaan menyangkut berbagai cara hidup umat manusia yang tercermin dalam pola-pola tindakan (action) dan perilakunya (behavior).

Sanksi perpajakan merupakan faktor eksternal berikutnya yang mempengaruhi wajib pajak untuk melakukan penggelapan pajak. Sanksi perpajakan adalah jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang- undangan perpajakan akan dituruti/ ditaati/ dipatuhi atau dengan kata lain sanksi perpajakan merupakan alat agar wajib pajak tidak melanggar aturan perpajakan (Mardiasmo, 2011). Apabila sanksi pajak yang dibebankan kepada wajib pajak semakin berat, maka akan mendorong wajib pajak untuk patuh dan penggelapan pajak akan berkurang, begitu pula sebaliknya (Nopriana et al., 2016). Hal ini menunjukkan bahwa sanksi perpajakan berpengaruh negatif terhadap tindakan penggelapan pajak. Dengan adanya sanksi perpajakan akan dapat mengurangi tindakan penggelapan pajak (tax evasion). Budaya memberi corak pada tingkah laku, pemikiran, kepribadian dan mentalitas serta identitas dari masyarakat tersebut. Budaya lokal yang diangkat peneliti dalam hal ini adalah budaya lempu'(jujur) dan getteng' (konsisten). Lempu' adalah sesuatu perilaku yang lurus, dalam artian mengakui, berkata, atau pun memberi suatu informasi yang sesuai kenyataan, getteng' adalah sebagai sesuatu yang tegas dan konsisten, yaitu tindakan yang tidak samar-samar dan bimbang. Hal ini dimaknai sebagai sikap yang berani dan percaya diri, mengungkapkan apa yang benar dan apa yang salah. Secara jelas, nyata dan meyakinkan apa yang diinginkan dan apa yang tidak diinginan. Jika salah dikatakan salah, jika benar dikatakan benar tanpa memandang kondisi atau kepada siapa hal tersebut diutarakan. Falsafah atau pandangan hidup tersebut merupakan sikap batin paling mendasar yang dimiliki oleh orang Bugis (Mursalim, 2018). Berdasarkan fenomena yang terjadi beberapa tahun terakhir dilaksanakan kebijakan tax amnesty dengan tujuan menarik uang dari wajib pajak yang bertempat di Negara bebas pajak dan memiliki harta yang disimpan secara rahasia, ini menunjukkan bahwa banyaknya wajib pajak yang tidak melaporkan harta yang mereka miliki untuk menghindari pajak (Pajakku.com, 2022). Nilai budaya bugis lempu' dan getteng' perlu diterapkan dalam sistem perpajakan. Apabila nilai budaya lempu'dan getteng' ada pada diri wajib pajak, yaitu jujur dalam menghitung, membayar dan melaporkan pajaknya serta tidak melanggar aturan-aturan perpajakan, maka wajib pajak akan patuh dan membayar pajak dengan tepat waktu. Penelitian mengenai kepatuhan pajak, diantaranya dapat dilihat dari sisi psikologi wajib pajak. Kajian dalam bidang psikologi mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku kepatuhan pajak (taxcompliance) wajib pajak salah satunya adalah melalui Theory of Planned Behavior (Hidayat dan Nugroho, 2010). Beberapa peneliti menggunakan kerangka model Theory of Planned Behavior (TPB) untuk menjelaskan perilaku tax compliance wajib pajak, baik wajib pajak orang pribadi maupun wajib pajak badan. Anjani dan Restuti.(2016), Pangestu (2012), Listyawati (2017), memanfaatkan Theory of Planned Behavior (TPB) untuk menjelaskan kepatuhan pajak wajibpajak orang pribadi.

Theory of Planned Behavior (TPB) adalah salah satu model yang sering digunakan untuk meramalkan niat individu (Ajzen, 1991). Dalam teori ini, Ajzen (1991) menjelaskan bahwa perilaku individu dipengaruhi oleh niat (intention) individu untuk berperilaku. Sedangkan niat untuk berperilaku dipengaruhi oleh tiga faktor, yaitu sikap terhadap perilaku (attitude toward behavior), norma subjektif (subjective norm), dan kontrol perilaku yang dipersepsikan (perceived behavioral control). Dengan demikian, perilaku individu untuk tidak patuh dan melakukan penggelapan praja dipengaruhi oleh niat individu untuk melakukan penggelapan pajak tersebut. Sikap seseorang, pengaruh dari orang-orang sekitar yang direferensikan, serta kontrol perilaku yang dipersepsikan mempengaruhi niat orang tersebut

untuk melakukan penggelapan pajak atau tidak. Berbagai penelitian yang telah dilakukan untuk meneliti mengenai kecenderungan wajib pajak melakukan penggelapan pajak. Penelitian yang dilakukan oleh Suminarsasi dan Supriyadi (2011) di Yogyakarta menjelaskan bahwa keadilan pajak tidak berpengaruh terhadap persepsi wajib pajak mengenai etika penggelapan pajak. Penelitian yang dilakukan oleh Ardyaksa dan Kiswanto (2014) kepada wajib pajak yang memiliki usaha dan terdaftar di KPP Pati menunjukkan hasil bahwa keadilan pajak tidak berpengaruh terhadap tax evasion dan persepsi mengenai tarif pajak tidak berpengaruh terhadap tax evasion atau penggelapan pajak. Irma Suryani Rahman (2013) melakukan penelitian terhadap wajib pajak orang pribadi yang terdaftar di 4 KPP di Jakarta dan menghasilkan kesimpulan bahwa keadilan berpengaruh positif dan signifikan terhadap etika penggelapan pajak. Penelitian yang dilakukan oleh Permatasari dan Laksito (2013) memberikan kesimpulan yang serupa bahwa teknologi dan informasi perpajakan, keadilan sistem perpajakan, dan ketepatan pengalokasian pengeluaran pemerintah memberikan pengaruh negatif terhadap praktik penggelapan pajak, baik secara parsial maupun secara simultan. Sedangkan tarif pajak memberikan pengaruh signifikan positif terhadap praktik penggelapan pajak. Penelitian terdahulu menunjukkan adanya Gap dari hasil penelitian yang telah dilakukan oleh kedua peneliti diatas, dimana hasil peneliti pertama menunjukkan bahwa variable bebas tidak berpengaruh terhadap tax evation dan peneliti kedua menunjukkan bahwa variable bebas berpengaruh negative terhadap tax evation. Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang penulis lakukan terletak pada penggunaan variabel moderasi, dimana pada penelitian ini penulis menggunakan nilai budaya bugis sebagai variabel yang memoderasi sistem pengendalian intern dan sanksi pajak. Nilai budaya bugis dimasukkan sebagai variabel moderasi karena kajian yang berkaitan dengan nilai budaya bugis menunjukkan bahwa nilai yang terkandung pada budaya bugis dalam hal ini lempu' dan getteng' dinilai mampu memberikan dorongan dalam diri manusia untuk bertindak benar sehingga jika dikaitkan dengan sistem pengendalian intern dan sanksi pajak maka nilai budaya bugis mampu memperkuat sistem pengendalian intern yang diterapkan. Salah satu wajib pajak berdasarkan ketentuan undang–undang No 7 tahun 1983 yang diperintah untuk melaksanakan kewajiban perpajakan sebagaimana dimaksud dalam system witholding tersebut adalah bendaharawan pemerintah. Bendaharawan ini melaksanakan kewajiban perpajakan karena badan dan instansi pemerintah tidak termasuk ke dalam subjek pajak, sehingga segala hal yang berhubungan dengan penenuhan kewajiban pajak yang terjadi pada badan dan instansi tersebut dilakukan oleh bendaharawan. Pada tahun 2021 sebanyak 24.570 wajib pajak badan yang terdaftar di KPP Pratama Makassar Selatan. Berdasarkan dari fenomena dan penelitian terdahulu, penelitian ini berfokus pada penggelapan pajak yang di moderasi dengan nilai budayalempu' dan getteng dengan sistem pengendalian internal dan sanksi pajak yang ada dalam perusahaan.

## METODE PENELITIAN

### Pendekatan Penelitian

Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan pendekatan kuantitatif. Jenis penelitian ini bersifat survei yaitu menganalisis fakta dan data-data yang diperlukan untuk mendukung pembahasan penelitian, dalam memecahkan dan menjawab pokok permasalahan yang diajukan yaitu: menganalisis nilai budaya memoderasi pengaruh sistem pengendalian internal dan sanksi pajak terhadap penggelapan pajak pada wajib pajak badan di KPP Pratama Makassar Selatan.

### Jenis dan Sumber Data

### Jenis Data

Jenis data yang dikumpulkan dalam penelitian ini adalah jenis data kualitatif, yaitu data yang berupa survei kuesioner informasi atau keterangan yang diperoleh dan disajikan dalam bentuk laporan hasil wawancara.

**Sumber Data**

Sumber data yang di gunakan adalah sumber data primer adalah data yang diperoleh melalui hasil penelitian langsung terhadap obyek yang diteliti. Data tersebut diperoleh melalui metode observasi dari responden.

**Populasi dan Sampel**

Populasi yakni jumlah keseluruhan dari unit analisis yang ciri-cirinya akan diduga. Dalam penelitian ini populasi terdiri dari 24.570 wajib pajak badan yang terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Makassar Selatan. Adapun penelitian ini menggunakan rumus Slovin karena dalam penarikan sampel jumlahnya harus representative agar hasil penelitian dapat digeneralisasikan dan perhitungannya pun tidak memerlukan tabel jumlah sampel namun dapat dilakukan dengan rumus perhitungan sederhana. Jumlah populasi dalam penelitian ini adalah sebanyak 24.570 wajib pajak yang terdaftar di KPP Pratama Makassar Selatan, sehingga persentase kelonggaran yang digunakan adalah 10% dan hasil perhitungan dapat dibulatkan untuk mencapai kesesuaian.

**Teknik Analisis Data**

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

1. Analisis deskriptif
   Digunakan untuk menguraikan secara deskriptif karakteristik responden dan variabel-variabel penelitian melalui distribusi frekuensi, rata-rata dan persentase.
2. Model Regresi Moderasi
   Regresi moderasi dapat dilakukan dengan menunggunakan Moderated Regressiom Analysis (MRA) atau uji interaksi merupakan aplikasi khusus regresi berganda linier dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independen).

**HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

Setelah hasil uji asumsi klasik dilakukan dan hasilnya secara keseluruhan menunjukkan model regresi memenuhi asumsi klasik, maka tahap berikut adalah melakukan evaluasi dan interpretasi model regresi berganda.

**Tabel 17. Hasil Uji Analisis Regresi Moderasi**

| Coefficientsa | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Model | | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | t | Sig. |
| | | B | Std. Error | Beta | | |
| 1 | (Constant) | 34.193 | 1.628 | | 21.002 | .000 |
| | Sistem Pengendalian Internal | -.357 | .037 | -.700 | -9.711 | .000 |
| | Sanksi Pajak | -.873 | .083 | -.729 | -10.550 | .000 |
| | SPI*Nilai Budaya | -.010 | .002 | -.430 | -4.023 | .000 |
| | Sanksi Pajak*Nilai Budaya | -.017 | .006 | -.334 | -2.928 | .004 |
| a. Dependent Variable: Penggelapan Pajak | | | | | | |

Sumber : data diolah SPSS 2022

Berdasarkan tabel diatas, maka persamaan regresi yang terbentuk pada uji regresi ini adalah :

$Y = \alpha + \beta 1\ X1 + \beta 2\ X2 + \beta 3\ X1.Z + \beta 4\ X2.Z + e$

Penggelapan Pajak = 34,193 (-0,357) (-0,873) (-0,010) (-0,017)

Model tersebut dapat diinterpretasikan sebagai berikut:

a) Nilai Konstanta adalah 34,193 ini menunjukkan bahwa jika variabel independen dan moderasi (Sistem Pengendalian Internal, Sanksi Pajak, nilai budaya moderasi Sistem

Pengendalian Internal, dan nilai budaya moderasi Sanksi Pajak) bernilai nol (0), maka variabel dependen Penggelapan Pajak akan mengalami kenaikan sebesar 34,193.

b) Koefisien regresi Sistem Pengendalian Internal (b1) adalah -0,357 dan bertanda negatif. Hal ini berarti, nilai variabel Y akan mengalami penurunan sebesar 0,357 jika nilai variabel X1 mengalami kenaikan satu satuan dan variabel independen lainnya bernilai tetap. Koefisien bertanda negattif menunjukkan adanya hubungan yang tidak searah antara Sistem Pengendalian Internal (X1) dengan variabel Penggelapan Pajak (Y). Semakin baik Sistem Pengendalain Internal Kantor Pelayanan Pajak Makassar Selatan memberikan dampak Penggelapan Pajak akan semakin menurun.
c) Koefisien regresi Sanksi Pajak (b2) adalah -0,873 dan bertanda negatif. Hal ini berarti, nilai variabel Y akan mengalami kenaikan -0,873 jika nilai variabel X2 mengalami kenaikan satu satuan dan variabel independen lainnya bernilai tetap. Koefisien bertanda negatif menunjukkan adanya hubungan yang searah antara Sanksi Pajak (X2) dengan variabel Penggelapan Pajak (Y). Semakin baik Sanksi Pajak diterapkan pada Kantor Pelayanan Pajak Makassar Selatan maka Penggelapan Pajak akan semakin menurun.
d) Koefisien Regresi Moderasi Nilai budaya pada Sistem Pengendalian Internal (b3) adalah -0,010 dan bertanda negatif. Hal ini berarti, nilai variabel Y akan mengalami kenaikan -0,010 jika nilai variabel X1.Z mengalami kenaikan satu satuan dan variabel independen lainnya bernilai tetap. Koefisien bertanda negatif menunjukkan adanya hubungan yang tidak searah antara Moderasi Nilai budaya pada Sistem Pengendalian Internal (X1.Z) dengan variabel Penggelapan Pajak (Y). Ketika Nilai Budaya memoderasi Sistem Pengendalian Internal pada Kantor Pelayanan Pajak Makassar Selatan maka Penggelapan Pajak akan semakin menurun.
e) Koefisien Regresi Moderasi Nilai budaya pada Sanksi Pajak (b4) adalah -0,017 dan bertanda negatif. Hal ini berarti, nilai variabel Y akan mengalami penurunan sebesar 0,017 jika nilai variabel X2.Z mengalami kenaikan satu satuan dan variabel independen lainnya bernilai tetap. Koefisien bertanda negatif menunjukkan adanya hubungan yang tidak searah antara Moderasi Nilai budaya pada Sanksi Pajak (X2.Z) dengan variabel Penggelapan Pajak (Y). Ketika Nilai Budaya memoderasi Sanksi Pajak pada Kantor Pelayanan Pajak Makassar Selatan maka memberikan dampak Penggelapan Pajak akan semakin menurun.

**Hasil Uji Kofesien Determinasi ($R^2$)**

Uji koefisien determinasi bertujuan untuk mengetahui seberapa besar kemampuan variabel dependen dapat dijelaskan oleh variabel independent.

Tabel 18. Hasil Uji Koefisien Determinasi ($R^2$)

| Model Summary[b] | | | | |
|---|---|---|---|---|
| Model | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate |
| 1 | .808[a] | .653 | .638 | .59461 |
| a. Predictors: (Constant), Sanksi Pajak*Nilai Budaya, Sistem Pengendalian Internal, Sanksi Pajak, SPI*Nilai Budaya | | | | |
| b. Dependent Variable: Penggelapan Pajak | | | | |

Sumber : Data diolah SPSS 2022

Berdasarkan hasil penelitian ini diperoleh nilai R sebesar 0,808 atau 80,8%, nilai ini menunjukkan bahwa Sistem Pengendalian Internal (X1), Sanksi Pajak (X2), Moderasi Nilai Budaya pada Sistem Pengendalian Internal (X1.Z), dan Moderasi Nilai Budaya pada Sanksi Pajak (X2.Z) mempunyai hubungan dengan Penggelapan Pajak (Y). Sedangkan nilai R Square ($R^2$) atau nilai koefisien determinasi pada intinya untuk mengukur sejauh mana kemampuan

model menerangkan variasi variabel dependen. Nilai ($R^2$) diantara nol dan satu. Nilai ($R^2$) yang kecil berarti kemampuan variabel – variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen sangat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel – variabel dependen memberikan informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi semua variabel – variabel dependen. Nilai R Square ($R^2$) yang digunakan dalam penelitian ini yaitu 0,653 atau 65,3%. Hal ini menunjukkan bahwa variasi variabel independen yang digunakan dalam model terbatas menjelaskan Penggelapan Pajak (Y) dipengaruhi Sistem Pengendalian Internal (X1), Sanksi Pajak (X2), Moderasi Nilai Budaya pada Sistem Pengendalian Internal (X1.Z), dan Moderasi Nilai Budaya pada Sanksi Pajak (X2.Z) dan hal ini 34,7% dari Penggelapan Pajak (Y) dipengaruhi oleh faktor lain diluar model penelitian ini.

**Hasil Uji Parsial (Uji t)**

Uji t atau uji parsial dilakukan untuk mengetahui seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas secara individual dalam menerangkan variasi variabel terikat.

Tabel 19. Hasil Uji t

| Coefficientsa | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Model | | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | t | Sig. |
| | | B | Std. Error | Beta | | |
| 1 | (Constant) | 34.193 | 1.628 | | 21.002 | .000 |
| | Sistem Pengendalian Internal | -.357 | .037 | -.700 | -9.711 | .000 |
| | Sanksi Pajak | -.873 | .083 | -.729 | -10.550 | .000 |
| | SPI*Nilai Budaya | -.010 | .002 | -.430 | -4.023 | .000 |
| | Sanksi Pajak*Nilai Budaya | -.017 | .006 | -.334 | -2.928 | .004 |
| a. Dependent Variable: Penggelapan Pajak | | | | | | |

Sumber : Data diolah SPSS

Dasar pengambilan keputusan:
- Apabila sig < 0,05, maka H0 ditolak dengan H1 diterima.
- Apabila sig > 0,05, maka H0 diterima dengan H1 ditolak

Berdasarkan hasil uji parsial tabel 23 diatas dapat diketahui pengaruh masing – masing variabel independen yang terdiri dari Sistem Pengendalian Internal (X1), Sanksi Pajak (X2), Moderasi Nilai Budaya pada Sistem Pengendalian Internal (X1.Z), dan Moderasi Nilai Budaya pada Sanksi Pajak (X2.Z) terhadap variabel dependen yaitu Penggelapan Pajak (Y) yang akan di jelaskan sebagai berikut :

a) Hipotesis 1 (H1),
   Hipotesis 1 (H1), Sistem Pengendalian Internal (X1) berpengaruh signifikan terhadap Penggelapan Pajak (Y) diterima, hal ini diperoleh dari hasil analisis regresi dengan nilai signifikansi X1 sebesar 0,000 < 0,05 (taraf nyata 5%), maka dapat disimpulkan bahwa Sistem Pengendalian Internal (X1) secara parsial berpengaruh signifikan terhadap Penggelapan Pajak (Y) dengan kata lain H1 diterima.
b) Hipotesis 2 (H2)
   Hipotesis 2 (H2), Sanksi Pajak (X2) berpengaruh signifikan terhadap Penggelapan Pajak (Y) diterima, hal ini diperoleh dari hasil analisis regresi dengan nilai signifikansi X2 sebesar 0,000 > 0,05 (taraf nyata 5%), maka dapat disimpulkan bahwa Sanksi Pajak (X2) secara parsial berpengaruh signifikan terhadap Penggelapan Pajak (Y) dengan kata lain H2 diterima.
c) Hipotesis 3 (H3)
   Hipotesis 3 (H3), Nilai Budaya memperkuat Sistem Pengendalian Internal (X1.Z) berpengaruh signifikan terhadap Penggelapan Pajak (Y) diterima, hal ini diperoleh dari hasil analisis regresi dengan nilai signifikansi (X1.Z) sebesar 0,000 > 0,05 (taraf nyata 5%),

maka dapat disimpulkan bahwa Nilai Budaya memperkuat Sistem Pengendalian Internal (X1.Z) secara parsial berpengaruh signifikan terhadap Penggelapan Pajak (Y) dengan kata lain H3 diterima.

d) Hipotesis 4 (H4)
Hipotesis 4 (H4), Nilai Budaya memperkuat Sanksi Pajak (X2.Z) berpengaruh signifikan terhadap Penggelapan Pajak (Y) diterima, hal ini diperoleh dari hasil analisis regresi dengan nilai signifikansi (X2.Z) sebesar 0,004 > 0,05 (taraf nyata 5%), maka dapat disimpulkan bahwa Nilai Budaya memperkuat Sanksi Pajak (X2.Z) secara parsial berpengaruh signifikan terhadap Penggelapan Pajak (Y) dengan kata lain H4 diterima.

**Hasil Uji Simultan (f)**

Uji F dilakukan untuk menguji pengaruh simultan antara variabel independen terhadap variabel dependen. Hasil pengujian dalam penelitian ini pada uji simultan ANOVA atau F *test* seperti yang ditampilkan pada tabel berikut ini :

Tabel 20. Hasil Uji F

| ANOVA[b] | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Model | | Sum of Squares | Df | Mean Square | F | Sig. |
| 1 | Regression | 63.141 | 4 | 15.785 | 44.646 | .000[a] |
| | Residual | 33.589 | 95 | .354 | | |
| | Total | 96.730 | 99 | | | |
| a. Predictors: (Constant), Sanksi Pajak*Nilai Budaya, Sistem Pengendalian Internal, Sanksi Pajak, SPI*Nilai Budaya | | | | | | |
| b. Dependent Variable: Penggelapan Pajak | | | | | | |

Sumber : data diolah SPSS

Dari tabel diatas diperoleh nilai F hitung sebesar 44,646 dengan probabilitas 0,000 lebih kecil dari nilai signifikan 0,05 atau taraf nyata 5%, karena nilai sig. 0,000 < 0,05, maka variabel – variabel X yang terdiri dari Sistem Pengendalian Internal (X1), Sanksi Pajak (X2), Moderasi Nilai Budaya pada Sistem Pengendalian Internal (X1.Z), dan Moderasi Nilai Budaya pada Sanksi Pajak (X2.Z), dalam penelitian ini secara bersama – sama (simultan) berpengaruh terhadap Penggelapan Pajak (Y).

**PEMBAHASAN**

**Sistem Pengendalian Internal Berpengaruh Terhadap Penggelapan Pajak**

Hasil pengujian menunjukkan hipotesis 1 yang diajukan diterima, dengan demikian hipotesis yang menyatakan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap penggelapan pajak. secara empiris dapat dibuktikan. temuan ini menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal secara signifikan mempengaruhi penggelapan pajak pada wajib pajak badan di KPP Pratama Makassar Selatan. Hal ini menunjukkan Bahwa Sistem Pengendalian Internal berpengaruh negatif dan signifikan terhadap penggelapan pajak. Semakin baik sistem pengendalian internal yang di terapkan oleh KPP Pratama Makassar Selatan dalam melakukan pengendalian internal maka penggelapan pajak cenderung akan menurun. Hasil penelitian ini memperlihatkan bahwa indikator yang paling kuat memberikan pengaruh terhadap penggelapan pajak adalah indikator X1.1 hasil ini di perkuat dengan tanggapan responden bahwa integritas dan nilai-nilai memang mempengaruhi penggelapan pajak karena seseorang dengan integritas yang tinggi dan memiliki nilai-nilai yang kuat akan menghindari melakukan penggelapan pajak dengan tetap melaksanakan Sistem pengendalian internal sesuai dengan standar ketentuan yang berlaku. Indikator yang paling lemah pengaruhnya terhadap penggelapan pajak adalah X1.6 yaitu indikator kegiatan pengendalian dengan anggapan

responden bahwa KPP Pratama Makassar Selatan memberikan sanksi kepada Wajib Pajak Badan ketika tidak melaksanakan prosedur-prosedur saat dilakukan pemeriksaan pajak. Berdasarkan teori yang dikemukakan oleh Committee of Sponsoring Organizations (COSO), terdapat lima komponen dalam melakukan pengendalian internal maka dapat disimpulkan bahwa KPP Pratama Makassar Selatan telah melakukan sistem pengendalian internal yang baik dapat diketahui dari penelitian yang dilakukan menunjukkan bahwa setiap indikator mempengaruhi penggelapan pajak secara negatif dan signifikan, dengan perolehan skor tertinggi pada komponen indikator lingkungan pengendalian.

Pernyataan diatas juga didukung oleh *fraud triangle theory* dimana teori ini dapat dijadikan sebagai teori dasar yang relevan untuk dapat menjelaskan pengaruh sistem pengendalian internal. *Fraud triangle theory* digunakan dalam penelitian ini karena lemahnya sistem pengendalian internal dapat menjadikan kesempatan yang memungkinkan kecurangan terjadi. Berdasarkan ketiga elemen *fraud triangle theory* elemen kesempatan memungkinkan untuk meminimalisir penggelapan pajak melalui penerapan prosedur, proses, control dan pendeteksian dini untuk mencegah penggelapan pajak. Sejalan juga dengan *fraud diamond theory* yang yang merupakan penyempurnaan dari *fraud triangle theory* yang menjelaskan bahwa *fraud* dapat terjadi karena adanya *opportunity* dalam hal ini di gambarkan oleh pelaku *fraud* dapat memanfaatkan system pengendalian internal yang lemah untuk melakukan *fraud*.

Hasil penelitian ini didukung dengan penelitian (Lukman et al.,2016 ) hasil menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. dilihat dari deskripsi variabel ( tabel 23) bahwa lingkungan pengedalian merupakan aspek yang dominan membentuk variabel sistem pengendalian internal.

**Sanksi Pajak Berpengaruh terhadap Penggelapan Pajak**

Hasil pengujian menunjukkan hipotesis 2 yang diajukan diterima, dengan demikian hipotesis yang menyatakan bahwa Sanksi Pajak berpengaruh negatif terhadap Penggelapan Pajak secara empiris dapat dibuktikan. Temuan ini menunjukkan bahwa Sanksi Pajak secara negatif dan signifikan mempengaruhi Penggelapan Pajak pada wajib pajak badan KPP Pratama Makassar Selatan. Penggelapan Pajak dapat diminimalisir oleh Sanksi Pajak yang diberlakukan oleh KPP Pratama Makassar Selatan. Artinya semakin tegas KPP Pratama Makassar memberikan Sanksi Pajak terhadap Wajib Pajak Badan yang melanggar maka Penggelapan Pajak cenderung menurun. Hasil penelitian ini memperlihatkan bahwa indikator yang memiliki pengaruh paling kuat terhadap penggelapan pajak adalah indikator sanksi dikenakan tanpa toleransi X2.4 yaitu tanggapan responden terhadap pemberian sanksi pajak tanpa toleransi sangat mempengaruhi terhadap penggelapan pajak karena dengan pemberian sanksi tanpa toleransi menjadikan wajib pajak menghindari melakukan penggelapan pajak karena adanya pemberian sanksi tanpa toleransi, indikator dengan pengaruh paling rendah adalah X2.3 yaitu indikator Sanksi administrasi yang dikenakan bagi pelanggar aturan sangat ringan memberi pengaruh paling lemah karena menurut wajib pajak yang menjadi responden kami sanksi administrasi yang dikenakan tidak ringan dalam memberikan sanksi terhadap penggelapan pajak. Menurut Linda Susanti (2019:17) terdapat dua jenis sanksi pajak yang dapat diberikan KPP Pratama Makassar Selatan terhadap para Wajib Pajak Badan yang melanggar aturan yaitu indikator sanksi pajak administrasi dan sanksi pidana. Dapat diketahui bahwa kedua sanksi pajak tersebut berpengaruh terhadap penggelapan pajak yang dilakukan oleh Wajib Pajak Badan dengan indikator yang memiliki pengaruh paling tinggi adalah indikator sanksi Pidana dimana setiap Wajib Pajak badan akan takut jika dihadapkan dengan sanksi pidana.

Hasil diatas juga didukung dengan *Theory of Reasoned action* (TRA) bahwa seseorang akan berpikir tentang keputusan dan kemungkinan hasil dari aksi atau perilaku yang dilakukan sebelum membuat keputusan atau terlibat dalam suatu perilaku, sanksi pajak adalah hal yang pasti dan perlu untuk seseorang pertimbangkan sebelum mengambil tindakan yang akan

dilakukan sebelum melakukan penggelapan pajak karena jika melakukan penggelapan pajak maka wajib pajak badan harusnya sudah mengetahui dan menerima konsekuensi dari sanksi pajak yang berlaku. TRA digunakan untuk menentukan suatu tindakan akan dilakukan oleh seseorang berdasarkan perilaku dan norma sosial. Oleh karena itu, Sanksi Pajak akan menjadi pertimbangan apakah wajib pajak badan memiliki keyakinan bahwa hasil yang didapat adalah positif atau negatif. Hasil penelitian ini mendukung penelitian (Amrul Rusli, dan Baiq kisnawati.,2014) bahwa Sanksi Pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan hasil penelitian ini, maka dapat disimpulkan bahwa Sanksi Pajak berpengaruh terhadap Penggelapan Pajak. Artinya bahwa penting bagi KPP Pratama Makassar Selatan untuk menerapkan Sanksi Pajak dalam meminimalisir penggelapan pajak.

**Nilai Budaya Memperkuat Pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap Penggelapan Pajak**

Hasil pengujian menunjukkan hipotesis 3 yang diajukan diterima. dengan demikian nilai budaya memperkuat pengaruh antara perilaku pengendalian internal terhadap penggelapan pajak dapat dibuktikan. temuan tersebut juga menunjukkan bahwa nilai budaya secara signifikan dapat memperkuat pengaruh perilaku pengendalian internal terhadap penggelapan pajak. hal tersebut menunjukkan bahwa tingginya nilai budaya meningkatkan pengaruh perilaku pengendalian internal terhadap penggelapan pajak pada wajib pajak badan KPP Pratama Makassar Selatan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa indikator yang memiliki pengaruh yang paling kuat adalah Z.1 yaitu *lempu'* dengan tanggapan responden yang memperlihatkan bahwa wajib pajak betul-betul jujur dalam melaporkan pajaknya sehingga nilai lempu' sesuai dengan definisi lempu' yaitu budaya jujur wajib pajak membayar tagihan terutangnya sesuai dengan nominal yang sudah seharusnya dibayar pernyataan responden tersebut memperkuat pengaruh perilaku Pengendalian Internal terhadap penggelapan pajak karena jika responden jujur dan membayar pajak sesuai dengan nilai terutangnya maka hal tersebut sudah sesuai standar operasional dan memudahkan dalam melakukan pengendalian internal. Sedangkan indikator dengan pengaruh paling lemah adalah Z.3 yaitu *Getteng'* dengan tanggapan wajib pajak telah konsisten atas apa yang mereka lakukan dalam melaporkan pajak sesuai dengan definisi budaya *getteng'* yang selalu konsisten dalam melakukan suatu hal Adanya rasa malu yang mendalam yang dialami oleh individu karena tidak mampu menunjukkan sikap disiplin dalam membayar kewajiban sebagai wajib pajak. Berdasarkan dengan pengertian *lempu'* dan *getteng'* sebagai falsafah budaya bugis getteng lempu ada tongeng merupakan kontekstualisasi dari masyarakat Sulawesi Selatan dalam hal ini suku bugis yang mengarah kepada sikap jujur dan berani dalam menegakkan kebenaran yang diterapkan dalam kehidupan bermasyarakat untuk menghadapi tantangan dalam menegakkan kebenaran yang dimiliki seorang wajib pajak maka secara naluri karena budaya tersebut dimiliki oleh wajib pajak, wajib pajak akan berkata dan melaporkan pajak dengan *lempu'* dan *getteng'* sehingga dapat mempengaruhi perilaku pengendalian internal yang dilakukan. Berdasarkan pengamatan wajib pajak badan yang menjadi sample pengendalian internal yang dilakukan oleh pegawai pajak dapat dikatakan sudah tegas dan konsisten, tidak membedakan antara satu wajib pajak badan dan wajib pajak badan yang lain sesuai dengan salah satu ciri sikap getteng yaitu teguh dan tegas terhadap pendirian. Sebagai contoh indikator lingkungan pengendalian yaitu adanya penegakkan integritas dan nilai-nilai sistem pengendalian internal akan semakin kuat dengan adanya budaya *lempu'* dan *getteng'* yang dimiliki oleh wajib pajak badan**.** Hasil ini sesuai dengan *Theory of Planned Behavior* (TPB) dapat dijelaskan bahwa dalam pengertian luas Nilai Budaya dapat dipahami bahwa sebagai norma-norma yang berlaku di masyarakat dalam hal ini budaya lempu' (jujur) dan getteng (konsisten) menjadi variabel yang akan mempengaruhi pengaruh sistem pengendalian internal terhadap penggelapan pajak, TPB menjelaskan bagaimana sikap seseorang untuk menentukan perilaku yang akan dilakukan dengan behavioral belief (kebiasaan). Seseorang

yang secara konsisten menerapkan prosedur, proses, control dan pendeteksian dini untuk mencegah penggelapan pajak secara tidak langsung telah menanamkan budaya getting (konsisten) dalam bekerja, semakin konsisten seseorang pegawai pajak menerapkan sistem pengendalian internal maka tidak menutup kemungkinan akan menurun pula tingkat wajib pajak melakukan penggelapan pajak. Hasil pengujian ini dapat dikatakan bahwa nilai budaya meningkatkan perilaku pengendalian internal terbukti berpengaruh terhadap penggelapan pajak. dalam hal ini, nilai budaya yang tinggi serta tingginya perilaku pengendalian internal yang dilakukan dapat mengurangi penggelapan pajak. Hasil ini sejalan dengan penelitian (Harun, Herniati *et al.,*2021) yang menyatakan bahwa interaksi sistem pengendalian internal dan nilai budaya memoderasi terhadap penggelapan pajak. berdasarkan hasil penelitian ini, maka dapat disimpulkan bahwa nilai budaya memoderasi hubungan sistem pengendalian internal terhadap penggelapan pajak.

**Nilai Budaya Memperkuat Pengaruh Sanksi Pajak terhadap Penggelapan Pajak**

Hasil pengujian hipotesis 4 menunjukkan bahwa hipotesis yang diajukan berpengaruh. Maknanya Nilai Budaya memoderasi pengaruh antara Sanksi Pajak terhadap Penggelapan Pajak dapat dibuktikan. Temuan penelitian ini juga menunjukkan bahwa Sanksi Pajak yang yang diterapkan dengan Nilai Budaya dapat memberikan hubungan yang berarti pada Penggelapan Pajak yang dihasilkan oleh wajib pajak badan di KPP Pratama Makassar Selatan. Variabel Nilai Budaya mampu memperkuat Sanksi Pajak terhadap Penggelapan Pajak. Hal ini karena Sanksi Pajak dalam menjadi ancaman bagi orang yang melakukan penggelapan akan lebih berhasil ketika dilakukan dengan jujur dan konsisten. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa indikator yang memiliki pengaruh yang paling kuat adalah Z.1 yaitu lempu' dengan tanggapan responden yang menyatakan bahwa wajib pajak membayar tagihan terutangnya sesuai dengan nominal yang sudah seharusnya di bayar. pernyataan responden tersebut memperkuat pengaruh sanksi pajak terhadap penggelapan pajak karena jika wajib pajak *lempu'* dan membayar pajak sesuai dengan nilai terutangnya maka wajib pajak tidak akan mendapatkan sanksi pajak yang akan menjadi peluang terjadinya penggelapan pajak . Sedangkan indikator dengan pengaruh paling lemah adalah Z.3 yaitu Getteng' (Konsisten) dengan tanggapan responden Adanya rasa malu yang mendalam yang dialami oleh individu karena tidak mampu menunjukkan sikap disiplin dalam membayar kewajiban sebagai wajib pajak. Berdasarkan fungsi nilai budaya menurut Supartono Widyosiswoyo (2009:54), nilai budaya berfungsi sebagai standar yang menunjukkan tingkah laku dari berbagai cara yang akan dilakukan seseorang. Wajib pajak badan yang memiliki nilai budaya *lempu'* dan *getteng'* dalam kehidupannya akan mempertimbangkan resiko sanksi pajak ketika akan melakukan penggelapan pajak, karakter jujur dalam budaya *lempu'* terkait dengan sifat seseorang yang tulus hati, tidak curang, ikhlas dalam interaksi dengan sesama manusia. Karakter jujur sangat dijunjung tinggi oleh masyarakat bugis, seperti yang terungkap dalam beberapa data dalam pappasaeng tomatoa sangat bertolak belakang dengan perilaku penggelapan pajak yang memiliki sifat tidak jujur dan tidak konsisten. Kejujuran merupakan salah satu nilai utama dalam kebudayaan bugis, yang menuntut masyarakat bugis untuk bertindak dan berkata jujur pada setiap langkah dalam kehidupannya, khususnya kejujuran pada hal-hal yang berkaitan dengan hukum dan harta benda, maka seseorang dengan nilai lempu' akan menempuh Langkah yang lurus dan jujur tidak melakukan penggelapan pajak apalagi berkaitan dengan hukum atas pajak yaitu sanksi pajak Hal ini didukung oleh *Theory of Planned Behavior* (TPB) yang menyatakan bahwa setiap tindakan yang dilakukan memilki alasan untuk dilakukan salah satu alasan berdasarkan TBP adalah control belief adalah keyakinan individu yang didasarkan pada pengalaman masa lalu dengan perilaku, serta faktor atau hal-hal yang mendukung atau menghambat persepsinya atas perilaku. Hasil ini sejalan dengan penelitian (Amrul R, Baiq K,2014) yang menyatakan bahwa interaksi sanksi pajak dan nilai budaya memoderasi terhadap penggelapan pajak. Sanksi pajak yang pernah di berikan

oleh individu lain yang melakukan penggelapan pajak akan menjadi *control belief* untuk seseorang atau wajib pajak badan yang ingin melakukan penggelapan pajak dan dengan adanya dukungan nilai budaya jujur dan konsisten akan menjadikan penerapan sanksi pajak lebih tidak maksimal.

## KESIMPULAN DAN SARAN

### Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis pengaruh sistem pengendalian internal dan sanksi pajak terhadap penggelapan pajak Pada wajib pajak badan di KPP Pratama Makassar Selatan. Teori yang digunakan dalam penelitian ini yaitu Fraud diamond Theory dan Theory Planned Behavior telah sejalan dengan hasil penelitian ini. Berdasarkan hasil analisa yang telah dilakukan serta pembahasan yang telah dikemukakan, Maka diperoleh kesimpulan sebagai berikut.

1. Sistem Pengendalian Internal berpengaruh negatif dan signifikan terhadap Penggelapan Pajak. hasil pengujian hipotesis tersebut dapat diartikan bahwa semakin baik Sistem Pengendalian Internal pada KPP Pratama Makassar Selatan semakin mengurangi Penggelapan Pajak yang terjadi oleh wajib pajak badan. Hasil penelitian ini sejalan dengan fraud diamond theory.
2. Sanksi Pajak berpengaruh negatif dan signifikan terhadap Penggelapan Pajak. Hal tersebut berarti semakin tinggi Sanksi Pajak yang dimiliki KPP Pratama Makassar Selatan dalam dapat berpengaruh terhadap penggelapan pajak oleh wajib pajak badan.
3. Nilai Budaya memoderasi dan memperkuat hubungan Sistem Pengendalian Internal terhadap Penggelapan Pajak. dapat diartikan bahwa, semakin tinggi Nilai Budaya yang dimiliki seorang pemimpin maka semakin tinggi pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap Penggelapan Pajak.
4. Nilai Budaya memoderasi dan memperkuat hubungan Sanksi Pajak terhadap Penggelapan Pajak. Nilai Budaya akan mempengaruhi dan memperkuat hubungan Penggelapan Pajak. Hal ini sejalan dengan Theory planned behavior yang mempelajari alasan-alasan seseorang melakukan tindakan atau perilaku dengan mempertimbangkan akibat yang timbul dari suatu tindakan.

### Implikasi

Hasil penelitian ini mampu memberikan implikasi bagi peneliti, model penelitian ini dikembangkan memberikan perspektif untuk mengkaji tingkat signifikansi dan hubungan masing-masing faktor terhadap Penggelapan Pajak. Hasil penelitian ini berimplikasi pada teori fraud yang menjelaskan bagaimana sebuah fenomena fraud dapat terjadi dan faktor-faktor yang dapat mendukung terjadinya fraud. Penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan bacaan dan juga menjadi rujukan bagi mahasiswa dan juga pihak terkait yang dimana memiliki konsentrasi terhadap pengembangan teori fraud diamond kedepannya. Penelitian ini diharapkan mampu menjadi bahan acuan atau role model bagi setiap instansi atau Lembaga keuangan dalam hal ini berkaitan dengan pajak untuk mencegah terjadinya tindakan penggelapan pajak.

### Keterbatasan

Penelitian ini dilakukan dengan adanya beberapa keterbatasan yang peneliti hadapi saat penelitian. Keterbatasan- keterbatasan tersebut antara lain. Pelaksanaan pengukuran yang tidak menghadapkan responden dengan kondisi nyata dikhawatirkan menyebabkan responden menjawab pernyataan survei secara normatif, sehingga hasil penelitian bisa saja menjadi bias dengan kondisi yang sebenarnya dilapangan. Pelaksanaan penelitian ini hanya melibatkan wajib pajak badan yang menjadi responden sehingga perspektif dari pegawai pajak yang bertindak selaku pemungut pajak tidak termasuk dalam penelitian ini.

**Saran**

Berdasarkan kesimpulan dan keterbatasan yang telah disampaikan dalam penelitian ini, maka saran yang diusulkan sebagai :

1. Pengukuran variabel sebaiknya selain menggunakan kuesioner, dapat menggunakan instrumen lainnya, misalnya metode penelitian kualitatif atau mixed method antara kualitatif dan kuantitatif.
2. Bagi peneliti selanjutnya disarankan untuk memperluas area penelitian dan menambahkan variabel seperti kecerdasan intelektual, Sistem Pengendalian Internalritual, dan motivasi. Hal ini diperlukan untuk meningkatkan akurasi hasil yang diperoleh dimasa yang akan datang dapat lebih sempurna dari penelitian ini.

**DAFTAR PUSTAKA**

Afkar,T. 2016. Efektivitas Pengendalian Preventif, Pengendalian Detektif, dan Pengendalian Represif terhadap Pencegahan Kecurangan Akuntansi. Majalah Ekonomi, 21(2): 211–225.

Agustin, N. 2019. Pengaruh Perencanaan Anggaran dan Pengendalian Intern terhadap Nilai Budaya Publik pada Pemerintah Daerah Provinsi Riau. Jurnal Akuntansi dan Manajemen, 14(2): 109-118.

Akinleye,G.T., Ogunmakin, A. A., & Rekiat, I.O. 2020. Effect of Ownership Types on the Internal Control System of Universities in Southwest Nigeria.International Journal of Financial Management, 10: 14–23.

Allen, D., Heninger, W. G., Summers, S. L., & Wood, D. A. 2017. The Effects of Different Types of Internal Controls on Employee Self-Control. SSRN Electronic Journal, 14(6): 10-24..

Bahrun, S., Alifah, S., & Mulyono, S. 2017. Rancang Bangun Sistem Informasi Survey Pemasaran dan Penjualan Berbasis Web. Jurnal Transistor Elektro Dan Informatika, 2(2), 81–88

Baskara, B. Y. 2017. Pengaruh Pengawasan Preventif, Pengawasan Detektif Dan Penganggaran Berbasis Kinerja Terhadap Efektifitas Pengendalian Anggaran. (Studi Empiris Pada Skpd Kota Dumai). JOMFekom, 4(1), 856–866

Bastian, I. 2017. Akuntansi Manajemen Sektor Publik. Salemba Empat.

Biantoro, Shelby.Y., & Retnani, Endang. D. 2019. Pengaruh Pengawasan Preventif, Pengawasan Detektif dan Penganggaran Berbasis Kinerja terhadap Efektivitas Pengendalian Anggaran OPD Surabaya. Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi, 8(4), 1–17.

Bonner S.,& G. B. Sprinkle. 2002. The Effects of Monetary Incentives on Effort and Task Perfomance: Theories, Evidence, and a Framework for Research. Jurnal Accounting, Organization and Society 27(4): 303-345

Damayanti, Suci. 2017. Pengaruh Pengendalian Internal, Pemanfaatan Teknologi dan Nilai Budaya Publik Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah. Universitas Sumatera Utara.

Dendi, V. 2017. Pengaruh Pengawasan Melekat, Pengawasan Fungsional, Pengawasan Preventif, Pengawasan Detektif Dan Penganggaran Berbasis Kinerja Terhadap Efektivitas Pengendalian Anggaran (Studi Empiris Pada SKPD Provinsi Riau). JOM Fekon, 4(1), 1741–1755.

Mardiasmo. 2009. Perpajakan Edisi Terbaru (Andi, Ed.).

Mardiasmo. 2017. Perpajakan Edisi Terbaru (Andi, Ed.).

Virtue, T.,& Rainey, J. 2015. Information Risk Assessment. HCISPP Study Guide, 131–166.

Yurtkoru, E. S., T. Bozkurt, F. Bektas, M. J. Ahmed, V. Kola (2017). Application of goal setting theory. PressAcademia Procedia (PAP), V.3, p.796-801.