

Pengaruh Kepatuhan, Kecenderungan Negosiasi, Moral Pajak dan Manajemen Laba terhadap *Voluntary Tax Compliance* di Mediasi Persepsi Kebijakan Fiskal (Study Kasus pada: UMKM Krupuk di Kenjeran)

Tri Yuniati

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

Email: triyuniati@stiesia.ac.id

Abstract

The purpose of this study was to analyze how the influence of taxpayer compliance, negotiation tendencies, tax morale and earnings management on voluntary tax compliance, and how the influence of taxpayer compliance, negotiation tendencies, tax morale and earnings management on voluntary tax compliance is mediated by fiscal policy. The study population is a taxpayer of Small and Medium Enterprises domiciled in in Kenjeran, East Java, the study sample involved 60 respondents using a purposive sampling method, the questionnaire as an instrument and processed using SEM Warp PLS 6.0 approach. The results showed that taxpayer compliance, the desire to negotiate, earnings management has a positive impact on voluntary tax compliance, but moral tax has a negative impact on voluntary tax compliance, taxpayer compliance, the desire to negotiate earnings management in fiscal policy mediation has a positive impact on voluntary tax compliance while tax morale in the mediation of fiscal policy has a negative impact on voluntary tax compliance. The novelty was found that taxpayers are obedient in carrying out their tax obligations influenced by the behavior of taxpayers, not because of regulations, behavior seen from economic, financial conditions by using a fiscal policy approach and conceptual approach based on a developing view of the tax policy.

Keywords: *Compliance, Negotiating, Tax Morale, Earnings Management, Fiscal Policy and Voluntary Tax Compliance.*

Abstrak

Tujuan penelitian untuk menganalisis bagaimana pengaruh kepatuhan wajib pajak, kecenderungan negosiasi, moral pajak dan manajemen laba terhadap voluntary tax compliance. serta bagaimana pengaruh kepatuhan wajib pajak, kecenderungan negosiasi, moral pajak dan manajemen laba terhadap voluntary tax compliance dimediasi kebijakan fiskal. Populasi penelitian adalah wajib pajak UMKM berkedudukan di Surabaya, sampel penelitian ini melibatkan 50 responden menggunakan metode *purposive sampling*, kuisioner sebagai instrument dan diolah menggunakan SEM pendekatan Warp PLS 6.0. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kepatuhan wajib pajak (KWP), keinginan bernegosiasi (KB), manajemen laba (ML) memiliki dampak positif terhadap *voluntary tax compliance*, tetapi moral pajak (MP) memiliki dampak negatif terhadap *voluntary tax compliance*, kepatuhan wajib pajak (KWP), keinginan bernegosiasi (KB) manajemen laba (ML) di mediasi kebijakan fiskal (KF) memiliki dampak positif terhadap *voluntary tax compliance*, sedangkan moral pajak (MP) di mediasi kebijakan fiskal (KF) memiliki dampak negatif terhadap *voluntary tax compliance*. Kebaruan ditemukan bahwa wajib pajak patuh didalam menjalankan kewajibannya dipengaruhi oleh perilaku wajib pajak, bukan karena peraturan, perilaku dilihat dari kondisi ekonomi, keuangan dengan menggunakan pendekatan kebijakan fiskal dan pendekatan konseptual yang mendasarkan pada pandangan yang berkembang atas kebijakan perpajakan tersebut.

Kata Kunci: *Kepatuhan, Bernegosiasi, Moral Pajak, Manajemen laba, kebijakan Fiskal dan Voluntary Tax Compliance.*

PENDAHULUAN

Menurunnya pertumbuhan penerimaan pajak mendorong pemerintah untuk melakukan ekstensifikasi perpajakan, dengan menggali potensi pajak penghasilan dari usaha mikro, kecil, dan menengah (UMKM) (H. Nersiwad, 2021). Upaya yang dilakukan Direktorat Jenderal Pajak menjadi institusi penghimpun penerimaan Negara yang terbaik demi menjamin kedaulatan dan kemandirian Negara, serta menyelenggaraan Negara yang berdaulat dan mandiri dengan mengumpulkan penerimaan berdasarkan kepatuhan pajak sukarela yang tinggi dan penegakan hukum yang adil, pelayanan berbasis teknologi modern untuk kemudahan pemenuhan kewajiban perpajakan, aparatur pajak yang berintegritas, kompeten dan profesional dengan kompensasi yang berbasis system manajemen kinerja, untuk menjamin mengumpulkan penerimaan berdasarkan kepatuhan pajak sukarela (*Voluntary Tax Compliance*) yang tinggi.

Peningkatan penerimaan dilakukan melalui kerangka kebijakan PPh UMKM yang dituangkan dalam PP 46/2013 yang telah di rubah dengan PP 23/2018 dimana kebijakan yang diambil adalah pemberian kemudahan, penyederhaan penghitungan PPh dan beban tarif final sebesar 0,5 % dari peredaran usaha, laporan keuangan menggunakan pencatatan untuk UMKM yang peredaran usahanya $\leq 4,8$ milyar. Kepatuhan wajib pajak diteliti oleh Alm, *et al.* (1992). *Tax payer compliance* di New Zealand dipengaruhi oleh besarnya tarif pajak, kemungkinan peserta untuk di periksa (audit) dan bila ketahuan curang maka mereka akan dikenakan sanksi/ denda, Hasil menunjukkan sanksi untuk diperiksa berpengaruh terhadap peningkatan kepatuhan wajib Pajak. *Tax compliance* atau kepatuhan pajak menurut Harinuridin (2009) diartikan sebagai kondisi ideal wajib pajak yang memenuhi peraturan perpajakan serta melaporkan penghasilannya secara akurat dan jujur, menjalankan kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya dalam bentuk formal dan kepatuhan material. Konsep kepatuhan perpajakan ini sesuai dengan pendapat Yoingco (1997) yang menyebutkan tingkat kepatuhan perpajakan sukarela memiliki tiga aspek, aspek formal, material (*honestly*) dan pelaporan (*reporting*), dengan melihat persepsi kontrol perilaku, persepsi tentang kondisi keuangan, persepsi tentang vasilitas perusahaan dan persepsi tentang iklim organisasi. Hasil menunjukkan, persepsi kontrol perilaku tidak signifikan berpengaruh langsung pada kepatuhan wajib pajak, kondisi keuangan, fasilitas perusahaan, iklim organisasi dan niat mempunyai pengaruh positif yang signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.

Sedangkan Susmiatun dan Kusmuriyanto (2014), meneliti kepatuhan wajib pajak dengan melihat, Pengetahuan perpajakan, ketegasan sanksi perpajakan dan keadilan perpajakan, menunjukkan secara parsial variabel pengetahuan pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak, sedangkan ketegasan sanksi dan keadilan perpajakan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak, penelitian yang sama dilakukan Mar'atussholihah *et al.* (2013), dengan melihat pengetahuan perpajakan, kualitas pelayanan fiskus dan tarif pajak. Hasil penelitian menunjukkan variabel pengetahuan perpajakan, kualitas pelayanan fiskus dan tarif pajak secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.

Penelitian-penelitian yang dilakukan terkait hubungan kepatuhan wajib pajak dengan *voluntary tax compliance*, menunjukkan adanya perbedaan pengukuran kepatuhan ditinjau dari segi ekonom seperti yang dilakukan Alm *et al.* (1992), (1998) Harinuridin (2009) kepatuhan tidak berpengaruh terhadap *voluntary tax compliance*, untuk penelitian Mar'atussholihah *et al.* (2013) meneliti kepatuhan ditinjau dari kesiapan aparat pemerintah dalam penyediaan sarana bagi wajib pajak, menunjukkan hasil yang belum konsisten. Oleh karena untuk mengisi gap atau kontroversi dijumpai dengan pengembangan gagasan bahwa penelitian tersebut perlu diuji apakah kepatuhan wajib pajak akan meningkatkan *voluntary tax compliance*.

Untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak UMKM pemerintah memberlakukan kebijakan fiskal, suatu kebijakan ekonomi dalam rangka mengarahkan kondisi perekonomian untuk menjadi lebih baik (N. Nersiwad & Hartono, 2021), pada kebijakan fiskal UMKM pemerintah telah merubah peraturan pemerintah PP No 46 tahun 2013 menjadi PP No 23 Tahun 2018. Perubahan pada besarnya tarif dari 1 % menjadi 0,5% dan jangka waktu untuk menyelenggarakan pencatatan, usaha orang pribadi 7 tahun, CV, firma dan koperasi 4 tahun dan Perseroan terbatas (PT) 3 tahun.

Study yang dilakukan Nashrudin *et al.* (2014) tentang persepsi PP No 46 Tahun 2013 terhadap kepatuhan sukarela wajib pajak (*Voluntary Tax Compliance*). Melihat persepsi atas PP No 46 Tahun 2013 yang merupakan suatu proses dimana seseorang mengorganisasi, menginterpretasi, mengalami, dan mengolah informasi dari luar mengenai kesederhanaan, kemudahan, keadilan, dan penghapusan sanksi administrasi yang telah ditetapkan di dalam PP No 46 Tahun 2013. Sedangkan kepatuhan sukarela wajib pajak, merupakan kesadaran wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya walaupun tidak ada pengendalian pajak. Berbeda dengan Nursela dan Herianti (2016) dimana dalam penelitiannya melihat pengaruh nilai keadilan, kepatuhan terhadap penerimaan pajak dengan penerapan PP No 46 sebagai variabel intervening. Hasil menunjukkan, nilai keadilan berpengaruh positif dan signifikan, Kepatuhan berpengaruh negatif dan signifikan, Keadilan dimediasi penerapan PP No 46 Tahun 2013 berpengaruh signifikan terhadap penerimaan pajak UMKM.

Sedangkan Prihantari dan Supadmi (2015) meneliti kebijakan fiskal ditinjau dari Perilaku Kepatuhan wajib pajak, perilaku kepatuhan berdasarkan aspek *ability to pay*, aspek keadilan dan beban pajak. Hasil penelitian aspek *ability to pay* berpengaruh signifikan, di tinjau dari aspek keadilan masuk dalam katagori tidak adil karena wajib pajak berkeinginan membayar pajak sesuai dengan kemampuannya sedangkan ditinjau dari beban pajak masuk dalam katagori tidak adil, pengenaan PPh final 1% dianggap tidak menguntungkan karena dikenakan berdasarkan omzet.

Rendahnya kepatuhan pajak UMKM disebabkan kebijakan pajak yang terlalu memberatkan, seperti penelitian Mwangi dan Nganga (2006) menunjukkan UMKM di Nigeria yang memiliki potensi tinggi namun mengalami kesulitan karena kebijakan pajaknya mengenakan tarif yang tinggi sehingga dianggap memberatkan UMKM. Berbeda dengan penelitian Atawodi dan Ojeka (2012), terdapat hubungan negatif antara penerimaan pajak dengan kemampuan UKM di Negeria untuk bertahan dan mengembangkan bisnisnya, kebijakan perpajakan bagi UKM di Nigeria dinilai sangat berat sebab tarif pajaknya yang tinggi, serta adanya pajak berganda, peraturan perpajakan yang rumit dan kurangnya edukasi maupun informasi yang terkait dengan perpajakan.

Penerapan kebijakan fiskal yang tidak sesuai akan berdampak pada tindakan ketidakpatuhan seperti penelitian Jayanto (2011) meneliti ketidak patuhan wajib pajak dengan menggunakan variabel sikap, norma subyektif dan moral berpengaruh terhadap niat berperilaku tidak patuh. Hasil menjelaskan sikap terhadap ketidak patuhan pajak tidak berpengaruh terhadap niat ketidak patuhan wajib pajak, pembentukan dana cadangan dan perasaan pemanfaatan pajak mempengaruhi sikap, norma subyektif berpengaruh signifikan terhadap ketidak patuhan wajib pajak sedangkan moral tidak berpengaruh terhadap niat tax profesional untuk berperilaku tidak patuh.

Ketidak patuhan wajib pajak dilihat dari perilaku seperti yang dilakukan oleh Hidayat dan Nugroho (2016) menelitian Studi Empiris *Theory of Planned Behavior* dan Pengaruh Kewajiban Moral pada Perilaku Ketidak Patuhan Pajak Orang Pribadi. Hasil menunjukkan : pengaruh sikap (*attitude*) terhadap niat berperilaku adalah negatif dan tidak signifikan, norma subyektif (*subjective norm*) terhadap niat berperilaku adalah positif dan tidak signifikan, kewajiban moral (*moral obligation*) terhadap niat berperilaku adalah positif dan signifikan, kontrol perilaku yang dipersepsikan terhadap niat berperilaku adalah negatif dan tidak signifikan dan niat berperilaku (*behavioral intention*) terhadap perilaku adalah positif dan signifikan. Perilaku wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan menggunakan strategi akuntansi yang di sebut manajemen laba, seperti penelitian Marlina (2014) menguji pengaruh manajemen laba dan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan perpajakan. Dengan melihat manajemen laba yang merupakan keputusan manajemen untuk meminimalkan atau memaksimalkan laba diukur dengan : *Taking a bath*, *income minimization* dan *income smoothing*, (Hartono, Krisdiana, Cuk Jaka Purwanggono, Samuel PD Anantadjaya, 2022) sedangkan kepatuhan perpajakan merupakan suatu keadaan dimana wajib pajak taat dan patuh dalam melaksanakan kewajiban dan hak perpajakan dengan aturan perpajakan yang berlaku. Hasil penelitian menunjukkan manajemen laba memberikan pengaruh terhadap kepatuhan perpajakan dan sanksi perpajakan memberi pengaruh terhadap kepatuhan perpajakan tidak lepas dari kondisi perilaku wajib pajak itu sendiri.

Urgensi penelitian ini dari segi pengembangan teori dan metodologi adalah sebagai berikut. Pemahaman tentang mengapa individu-individu taat atau tidak taat terhadap aturan pajak

telah menjadi ketertarikan banyak aturan, meskipun terdapat ketertarikan yang signifikan terhadap riset-riset kepatuhan perpajakan yang dilihat dari sudut pandang yang berbeda, namun pemahaman terhadap variabel-variabel yang mempengaruhi kepatuhan perpajakan wajib pajak yang mendasarkan pada perilaku wajib pajak masih terbatas. Pada penelitian ini, variabel perilaku yang diteliti menggunakan kerangka *Theory of Planned Behavior* (TPB), untuk menggali keyakinan perilaku (*behavioral beliefs*), dan keyakinan kendali (*control beliefs*) responden yang mendorong wajib pajak berperilaku patuh dan tidak patuh (Ajzen, 2006).

Tax compliance didefinisikan oleh Kirchler (2007), kesediaan pembayar pajak secara sukarela. Song dan Yarbrough (1978), *tax compliance* merupakan kemampuan dan keinginan pembayar pajak untuk taat hukum pajak yang ditetapkan oleh etika, hukum dan faktor situasional lain pada waktu dan tempat tertentu, serta sebagai pelaporan semua penghasilan dan pembayaran pajak dengan memenuhi ketentuan hukum, peraturan dan keputusan pengadilan Jackson & Milliron (1986). Maka berdasarkan definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa *tax compliance* merupakan kesediaan pembayar pajak untuk mematuhi peraturan pajak, melaporkan penghasilan dengan benar dan membayar pajak tepat waktu.

KAJIAN LITERATUR DAN HIPOTESIS PENELITIAN

Manfaat Pajak bagi Masyarakat dan Negara

Santoso (2005:58). Pajak merupakan sumber utama penerimaan negara, sehingga pajak merupakan ujung tombak pembangunan nasional, maka sudah sepantasnya sebagai warga negara yang baik untuk taat membayar pajak, pemerintah sudah memberi kemudahan kepada masyarakat untuk membayar pajak dimana pemerintah menganut sistem Self Assesment, yaitu wajib pajak sudah di berikan kewenangan untuk menghitung, melaporkan dan membayar sendiri pajak yang terhutang dan yang seharusnya dibayar. Azas pemungutan pajak di Indonesia berlandaskan keadilan dengan menganut asas Equality, yaitu pemungutan pajak yang dilakukan negara harus sesuai kemampuan dan penghasilan wajib pajak, dimana negara tidak boleh bertindak diskriminatif terhadap wajib pajak, masyarakat harus mengetahui bahwa pajak yang di bayarkan masuk kekas negara dan digunakan negara untuk kepentingan umum, pembangunan dan biaya penyelenggaraan negara, masyarakat juga perlu diberi wewenang untuk mengawasi pajak yang telah dibayarkan apakah telah di salurkan dengan benar, jika terjadi penyimpangan maka harus dilaporkan pihak yang berwenang.

Kepatuhan Wajib Pajak

Definisi patuh menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia Online Edisi IV tahun 2008 adalah suka menurut (perintah); taat (kepada perintah, aturan); berdisiplin. Sedangkan kepatuhan memiliki definisi sifat patuh dan taat. Menurut KEPMEN No.544/KMK.04/2000. menyatakan bahwa "Kepatuhan perpajakan adalah tindakan WP dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan dan peraturan pelaksanaan perpajakan yang berlaku dalam suatu negara". Ada pula kepatuhan WP dikemukakan Zain (2004) sebagai suatu iklim kepatuhan dan kesadaran Pemenuhan kewajiban perpajakan, tercermin dalam situasi di mana: wajib pajak paham atau berusaha untuk memahami semua ketentuan peraturan Perundang-undangan Perpajakan, mengisi formulir pajak dengan lengkap dan jelas, menghitung jumlah pajak yang terutang dengan benar dan membayar pajak yang terutang tepat pada waktunya. Jadi kesimpulan kepatuhan WP adalah sikap taat, disiplin, dan patuh yang dilakukan individu atau kelompok terhadap perundang-undangan perpajakan dalam hal pemenuhan kewajiban perpajakannya.

H1 : Kepatuhan wajib pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Voluntary Tax compliance*.

Penghindaran dan Pengelakan Pajak (*Tax Avoidance And Tax Evasion*)

Penyebab dari penghindaran dan pengelakan pajak (*Tax Avoidance And Tax Evasion*) meliputi tarif pajak yang terlalu tinggi, undang-undang yang tidak tepat, hukuman yang tidak memberikan efek jera, dan ketidakadilan yang nyata. Ketika situasi ini terjadi, penghindaran dan pengelakan pajak akan cenderung meningkat. (Devano dan Rahayu., 2006). Pengelakan pajak (*tax evasion*) adalah manipulasi ilegal terhadap sistem perpajakan untuk mengelak dari pembayaran

pajak dengan pengabaian terhadap peraturan perundang-undangan perpajakan yang disengaja untuk menghindari pembayaran pajak.

Kepatuhan terhadap norma sosial.

Menurut Taylor (2006:266) Kepatuhan adalah memenuhi permintaan orang lain, yang artinya sebagai suatu tindakan atau perbuatan yang dilakukan berdasarkan keinginan orang lain atau melakukan yang diinginkan orang lain, Kelompok sosial yang dibentuk oleh sekelompok individu pasti memiliki aturan, hal ini bertujuan agar individu yang menjalankan perannya dalam kelompok dapat terstruktur dan kegiatan yang dibentuk dapat berjalan dengan baik dan lancar, serta norma sosial yang ditetapkan oleh kelompok harus dipatuhi oleh setiap individu yang tergabung dalam kelompok sosial tersebut.

H2 : Kecenderungan negosiasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap *voluntary tax compliance*

Konsep moral dan Kepatuhan Perpajakan.

Moral perpajakan (*Tax morale*) dapat didefinisikan sebagai motivasi intrinsik untuk mematuhi dan membayar pajak sehingga berkontribusi secara sukarela pada penyediaan barang-barang public (Torgler & Schneider, 2004).

Moral perpajakan merupakan determinan kunci yang dapat menjelaskan mengapa orang jujur dalam masalah perpajakan. Sedangkan kepatuhan perpajakan (*tax compliance*) dapat didefinisi sebagai suatu keadaan di mana wajib pajak (WP) memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya, terdapat dua macam kepatuhan yakni kepatuhan formal dan kepatuhan materiil. Kepatuhan formal adalah suatu keadaan dimana WP memenuhi kewajiban perpajakan secara formal sesuai dengan ketentuan formal dalam undang-undang perpajakan. Kepatuhan materiil adalah suatu keadaan dimana WP secara substantive memenuhi semua ketentuan materiil perpajakan yakni sesuai isi dan jiwa undang-undang perpajakan (Nurmantu, 2000).

H3 : Moral pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap *voluntary tax compliance*

Manajemen Laba

Salah satu ukuran perusahaan yang sering digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan bisnis adalah laba yang dihasilkan perusahaan manajemen laba (*earning manajemen*, pola manajemen laba (hartono, 2015) dapat dilakukan dengan tiga teknik : mengubah metode akuntansi yang berbeda dengan metode sebelumnya sehingga dapat menaikkan atau menurunkan angka laba, manajemen mempengaruhi laporan keuangan dengan cara memainkan *judgment* (kebijakan) perkiraan akuntansi. Hal tersebut membarikan peluang bagi manajemen untuk melibatkan subyektifitas dalam menyusun estimasi, menggeser periode biaya atau pendapatan (sering disebut manipulasi keputusan operasional), misalnya : mempercepat atau menunda pengeluaran untuk penelitian dan pengembangan sampai periode akuntansi berikutnya, mempercepat atau menunda pengeluaran untuk promosi sampai periode berikutnya, kerjasama dengan vendor untuk mempercepat atau menunda pengiriman tagihan sampai periode akuntansi berikutnya dan menjual investasi sekuritas untuk memanipulasi tingkat laba dan mengatur saat penjualan aktiva tetap yang sudah tidak terpakai.

Pemeriksaan

Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. (Soemitro 2004:23).

H4 : Manajemen laba berpengaruh positif dan signifikan terhadap *voluntary tax compliance*

Hubungan antara Persepsi atas Efektifitas Sistem Perpajakan dengan Kepatuhan Wajib Pajak UMKM

Persepsi dapat dinyatakan sebagai suatu proses pengorganisasian, penginterpretasian terhadap stimulus oleh suatu organisasi atau individu sehingga merupakan suatu yang berarti dan merupakan aktivitas intergrated dalam diri individu. Sedangkan efektivitas memiliki pengertian suatu pengukuran yang menyatakan seberapa jauh target (kualitas, kuantitas, dan waktu) telah tercapai (Nila dan Pancawati, 2011). Dalam penelitian Muliari dan Ery (2011) menunjukkan bahwa persepsi yang baik atas efektivitas sistem perpajakan berpengaruh positif terhadap kemauan membayar pajak. Persepsi yang baik akan memberikan pengaruh positif terhadap suatu peristiwa yang diamatinya. Semakin baik persepsi atas efektivitas sistem perpajakan maka semakin tinggi kemauan wajib pajak dalam membayar pajak. Berdasarkan hal tersebut, maka Persepsi yang baik mempengaruhi kepatuhan wajib pajak

H5 : Persepsi Kebijakan Fiskal berpengaruh positif dan signifikan terhadap *valuntary tax compliance*

Theory of planned Behavior (Teori Perilaku Terencana)

Menurut Azwar (2013:9) Psikologi memandang perilaku manusia (*human behavior*) sebagai reaksi yang dapat bersifat sederhana maupun bersifat kompleks, dimana secara kodratnya terdapat bentuk-bentuk perilaku instrinsik yang di gunakan untuk mempertahankan kehidupannya. Lebih lanjut dikatakan bahwa salah satu karakteristik reaksi perilaku manusia yang menarik adalah pada saat terjadi satu stimulus yang dapat menimbulkan lebih dari satu respon yang berbeda dan beberapa stimulus yang berbeda dapat saja menimbulkan satu respon yang sama. Perilaku adalah fungsi karakteristik individu dan lingkungan, dimana karakteristik individu terdiri dari berbagai variabel-variabel seperti motif, nilai-nilai, sifat kepribadian dan sikap yang saling berinteraksi satu sama yang lain dan kemudian berinteraksi pula dengan faktor-faktor yang mempengaruhi dalam menentukan perilaku.

Theory of Planned Behavior (TPB) menjelaskan bahwa perilaku WP yang tidak patuh (*noncompliance*) sangat dipengaruhi oleh variabel dari sikap, norma subyektif, serta kontrol keperilakuan yang dipersepsikan. Perilaku yang ditimbulkan oleh individu muncul karena adanya niat untuk berperilaku.

Menurut Ajzen (2006) "*Theory of Planned Behavior (TPB)* menjelaskan bahwa perilaku yang ditentukan oleh individu timbul karena ada minat untuk berperilaku. Ada tiga faktor perilaku yang adanya niat untuk berperilaku meliputi : *Behavioral beliefs* merupakan keyakinan individu akan hasil dari suatu perilaku dan evaluasi atas hasil tersebut, *Normative beliefs* yaitu keyakinan tentang harapan normatif orang lain dan motivasi untuk memenuhi harapan tersebut, *Control beliefs* merupakan keyakinan tentang keberadaan hal-hal yang mendukung atau menghambat perilaku yang akan ditampilkan dan persepsinya tentang seberapa kuat hal-hal yang mendukung dan menghambat perilakunya tersebut (*perceived power*)".

H6 : Kepatuhan wajib pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap *valuntary tax compliance* dimediasi kebijakan fiskal.

H7 : Kecenderungan bernegosiasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap *valuntary tax compliance* dimediasi kebijakan fiskal.

H8 : Moral pajak berpengaruh positif dan signifikan terhadap *valuntary tax compliance* dimediasi kebijakan fiskal.

H9 : Manajemen Laba berpengaruh positif dan signifikan terhadap *valuntary tax compliance* dimediasi kebijakan fiskal.

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi target penelitian : wajib pajak perusahaan perorangan atau badan (PT, CV, Firma dan Koperasi) di Surabaya yang peredaran brutonya dalam satu tahun tidak melebihi Rp 4.800.000.000, perusahaan tersebut didirikan sebelum tahun 2012 dan dalam pelaporan perpajakan tidak menggunakan pembukuan tetapi dalam bentuk pencatatan. Jumlah sampel yang tepat digunakan adalah *nonprobability design sampling* yaitu pengambilan sampel secara tidak acak (Sugianto. *et al*, 2001). Sedangkan menurut Roscoe, 1977 (dalam Sekaran, 1992) menyatakan bahwa ukuran sampel lebih besar 30 dan kurang dari 500. Sehingga ukuran sampel (*sampel size*) yang

ditetapkan pada penelitian ini berjumlah 260 responden, target responden pimpinan atau wakil pimpinan perusahaan UMKM di Surabaya. Dari 260 data, bentuk badan usaha CV sebesar 38%, PT 27%, perorangan 16%, koperasi 12% lainnya 7%

Pengukuran variabel

Variabel yang digunakan, disesuaikan dengan konsep, sedangkan dimensi, indikator, item dan skala Likert dengan kategori sangat setuju (SS) diberi skor 5; kategori setuju (ST) diberi skor 4; kategori netral (N) diberi skor 3; kategori tidak setuju (TS) diberi skor 2; kategori sangat tidak setuju (STS) diberi skor 1, Sugiono, (2010), merupakan acuan dalam penyusunan perangkat guna memperoleh data dengan menggunakan data pernyataan. Adapun variabel penelitian meliputi 1. Kepatuhan wajib pajak berdasarkan Alm,etal,(1991) dan Kep Men Keu 792/PMK/03/2007 diukur menggunakan ketepatan menyampaikan SPT, kelengkapan pengisian, kebenaran perhitungan, kualitas pelayanan, pemahaman peraturan, kesadaran membayar tepat waktu dan persepsi terhadap sanksi. 2 kecenderungan bernegosiasi mengacu pada Devano dan Rahayu, (2006) Taylor (2006:266) diukur dengan pemahaman peraturan, tata cara menghitung, kewajiban membayar dan keinginan bernegosiasi dalam membayar pajak. 3 Moral Pajak menurut Torgler & Schneider, (2004). Dan Nurmantu, (2000). Kepercayaan terhadap sistem hukum, kebanggaan, kebanggaan Nasional, religiusitas, penghindaran, kondisi keuangan dan kondisi ekonomi. 4 Asyik(2000:23) Marlina (2014), *Taking a Bath, Income Minimization, Income Maximization, Income Smoothing, Timing Revenue dan Expenses recognition*. 5 Persepsi kebijakan fiskal Nila dan Pancawati, (2011) Muliari dan Ery (2011) diukur dengan Penyederhanaan pengisian, menghitung, penyetoran SPT dan tarif dan voluntary tax compliance Ajzen (2006) Badan Kebijakan Fiskal, (2017). PP23/7/2018 Kemauan sukarela, mematuhi untuk membayar, peningkatan penerimaan, kemampuan pembukuan.

Data analisis.

Penelitian ini menggunakan SEM PLS dan diolah dengan WarpPLS versi 6.0 guna mengevaluasi model Penelitian, dilakukan melalui dua tahap yaitu uji *outer model* dan *inner model*. Pengujian *outer model* untuk mengetahui nilai korelasi variabel laten, *cross loadings*, validitas dan reliabilitas variabel serta R Square (R^2), sedangkan *inner model* untuk mengetahui nilai *path coefficient*, *inner model* T-statistik, dan nilai total *effect* yang menunjukkan tingkat variasi perubahan variabel independen terhadap variabel dependen (Hartono dan Abdillah, 2009), Reliabilitas dapat diukur dengan melihat nilai *cronbach' alpha* dan *composite reliability*. Indikator dapat dikatakan reliabel apabila memenuhi nilai *cronbach' alpha* $\geq 0,5$ dan *composite reliability* $\geq 0,7$, sedangkan AVE yang baik disyaratkan memiliki nilai lebih besar dari 0,50.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Uji Statistik

Tabel 1
Uji Validitas dan Reabilitas

Variabel	<i>Cronbach' alpha</i>	<i>Composite reliability</i>	AVE	Information
KWP	0,868	0,901	0,748	Valid & Reliabel
KB	0,780	0,846	0,691	Valid & Reliabel
MP	0,864	0,897	0,749	Valid & Reliabel
ML	0,951	0,963	0,915	Valid & Reliabel
KF	0,861	0,892	0,700	Valid & Reliabel
VTC	0,828	0,881	0,775	Valid & Reliabel

Sumber: Data Primer diolah warpPLS versi 6.0

Tabel 1 nampak bahwa nilai *cronbach' alpha* dari semua variabel bernilai lebih dari 0,5. Sedangkan nilai *composite reliability* dari keenam variabel laten bernilai lebih dari 0,7 maka dapat disimpulkan bahwa setiap variabel indikator telah reliabel atau handal dalam mengukur variabel latennya, hal ini menjelaskan bahwa semua konstruk menunjukkan nilai AVE yang lebih

besar dari 0,50, sehingga sudah memenuhi persyaratan sesuai dengan batas nilai minimal AVE yang ditentukan 0,50.

Evaluasi Model Struktural (*Inner Model*)

Dalam menilai model struktural (*inner model*) dengan penggunaan PLS, dapat menggunakan besaran presentase variance yang dijelaskan yaitu dengan melihat nilai R-squares untuk variabel laten endogen sebagai kekuatan prediksi dari model structural. Solimun (2017), menganjurkan bahwa sebelum dilakukan interpretasi terhadap hasil pengujian, maka model seharusnya memiliki Goodness of fit (GoF), yang dimaksudkan sebagai indeks dan ukuran kebaikan hubungan antara variabel laten (*inner model*) terkait juga dengan asumsi-asumsinya.

Dalam konteks PLS-SEM ukuran Fit model pada Warp PLS 6.0 terdapat 10 ukuran kesesuaian model yaitu *Average Path Coefficient* (APC), *Average R-Square* (ARS), *Average adjusted R-Square* (AARS), *Average block variance inflation faktor* (AVIF), *average full collinearity VIF* (AFVIF), Tenenhaus GoF (GoF), *sympson's paradox ratio* (SPR), R-Square contribution Ratio (RSCR), Statistical suppression ratio (SSR), dan Nonlinear bivariate causality direction ratio (NLBCDR). Adapun *rule of thumbs evaluasi* model fit dan *quality indices* pada Warp PLS 6.0 disajikan pada Tabel 2.

Tabel 2
Hasil Perhitungan Kesesuaian Model dan Indikasi Kualitas

No	Kesesuaian Model dan Indikasi Kualitas	Hasil Penelitian	Nilai Di terima	Nilai Ideal	Kesimpulan
1	Average path coefficient (APC)	0.335	P<0.001		APC Signifikan
2	Average R-squared (ARS)	0.818	P<0.001		ARS Signifikan
3	Average adjusted R-squared (AARS)	0,815	P<0.001		AARS Signifikan
4	Average block VIF (AVIF)	1.988	If ≤ 5	3.3	Nilai AVIF ideal
5	Average Full collinearity (AFVIF)	2.803	Acceptable if ≤ 5	≤ 3.3	Nilai AFVIF ideal
6	Tenenhaus Gof (GoF)	0,694	Small ≥ 0.1 Medium ≥ 0.25 Large ≥ 0.36	-	Nilai Gof besar
7	Sympson's paradox ratio (SPR)	0,778	Acceptable if ≥ 0.7	1	Nilai SPR diterima
8	R-squared Contribution ratio (RSCR)	0,963	$\geq 0,9$		Nilai RSCR diterima
9	Statistical suppression ratio (SSR)	1.000	≥ 0.7		Nilai SSR diterima
10	Nonlinier bivariate causality direction ratio (NLBCDR)	0.944	≥ 0.7		Nilai NLBCDR diterima

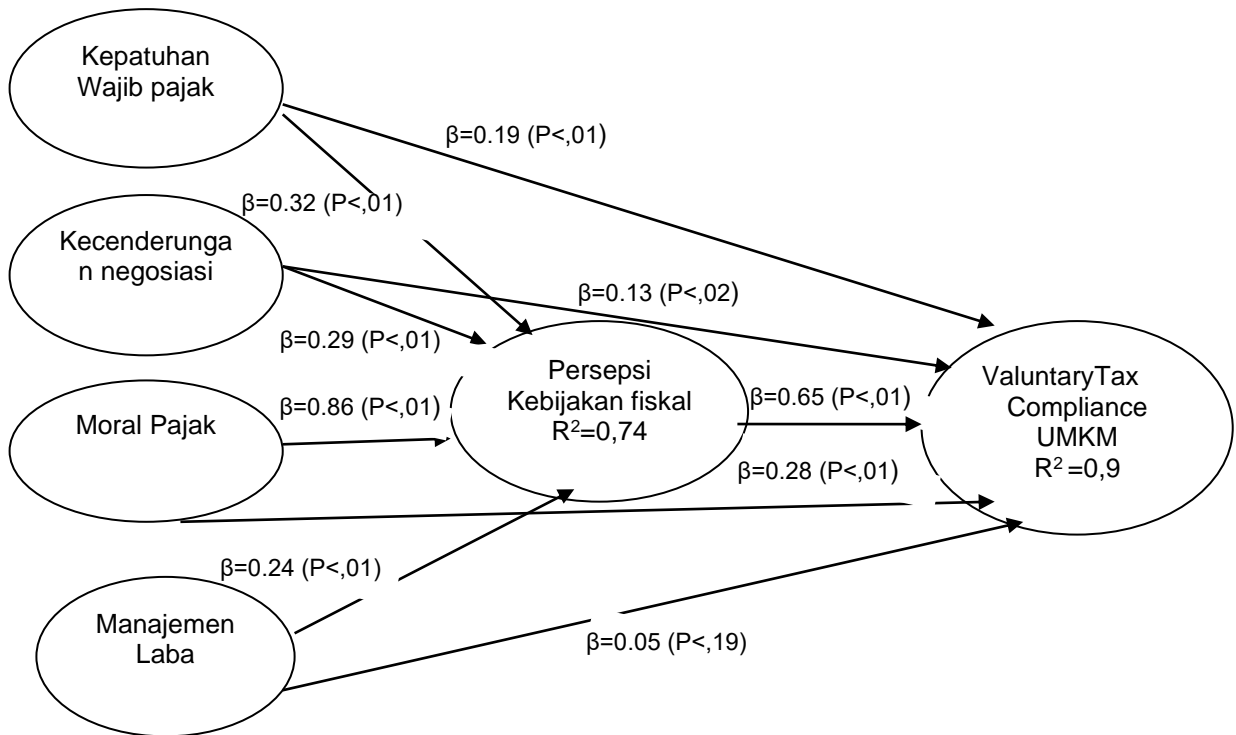
Data Primer diolah

Tabel 2 menunjukkan kesesuaian model yang dihasilkan berada pada nilai ideal sehingga model dapat diterima, oleh karena itu model penelitian ini dinyatakan sebagai model yang baik karena dapat mewakili data.

Hasil Penelitian

Hasil Pengujian model struktural (*inner model*) dapat dilihat pada R-square (R^2) pada setiap variabel endogen Kebijakan fiskal dan voluntary tax compliance, R-square (R^2) digunakan untuk mengukur tingkat variasi dalam variabel endogen yang di jelaskan oleh sejumlah variabel

yang mempengaruhi (Hartono dan Abdillah,2009), semakin tinggi R2 berarti semakin baik model prediksi yang diajukan.



Gambar 1.
Model Hasil Penelitian

Tabel 3
Hasil Pengujian Koefisien Jalur Pada Inner Model

Hubungan antar variabel	Koefisien jalur	Deviasi Standar	P	Keputusan
Kepatuhan wajib → Pajak Valuntary Tax Compliance	0,284	0,059	<0,001	Pengaruh Positif Signifikan
Keinginan bernegosiasi → Valuntary Tax Compliance	0,286	0,059	<0,001	Pengaruh Positif Signifikan
Moral Pajak → Valuntary Tax Compliance	-0,054	0,061	0,192	Pengaruh Negatif tidak Signifikan
Manajemen Laba → Valuntary Tax Compliance	0,244	0,060	<0,001	Pengaruh Positif Signifikan
Kebijakan Fiskal → Valuntary Tax Compliance	0,652	0,056	<0,001	Pengaruh Positif Signifikan
Kepatuhan wajib pajak → Kebijakan fiskal	0,060	0,045	<0,001	Pengaruh Positif Signifikan
Keinginan bernegosiasi → Kebijakan Fiskal	0,059	0,168	<0,001	Pengaruh Positif Signifikan

Moral Pajak → Kebijakan Fiskal	0,061	0,047	0,020	Pengaruh Positif Signifikan
Manajemen Laba → Kebijakan Fiskal	0,054	0,734	<0,001	Pengaruh Positif Signifikan

Sumber :Data primer diolah

Dari Tabel 3 dan gambar 1 menggambarkan hubungan antar variabel yang di jelaskan sebagai berikut:

Kepatuhan wajib pajak, keinginan bernegosiasi, manajemen laba dan kebijakan fiskal terhadap *valuntary tax compliance* mempunyai koefisien dengan arah positif, signifikan terhadap *valuntary tax compliance*, berarti ada hubungan antara Kepatuhan wajib pajak, keinginan bernegosiasi, manajemen laba dan kebijakan fiskal terhadap *valuntary tax compliance*, sedangkan Moral pajak terhadap *Valuntary Tax Compliance* mempunyai koefisien dengan arah negatif, tidak signifikan terhadap *valuntary tax compliance*, berarti mempunyai arah yang berbanding terbalik, apabila moral pajak ditingkatkan akan menurunkan *valuntary tax compliance* dan ada sedikit hubungan antara moral pajak terhadap *valuntary tax compliance*.

Kepatuhan wajib pajak, keinginan bernegosiasi, Moral pajak dan manajemen laba terhadap kebijakan fiskal mempunyai koefisien dengan arah positif, signifikan terhadap kebijakan fiskal, berarti ada hubungan antara kepatuhan wajib pajak, keinginan bernegosiasi, moral pajak dan manajemen laba terhadap terhadap kebijakan fiskal.

Hasil Uji Variabel Mediasi.

Metode pengujian mediasi dapat dilakukan dengan melihat uji jalur tidak langsung. Tabel 4 menunjukkan koefisien dan nilai-P untuk menilai efek mediasi.

Tabel 4
Hasil Pengujian Hipotesis Untuk Uji Mediasi

No	Hubungan antar variabel			Koefisien jalur	P-value	Keterangan
	Pengujian Variabel Mediasi 2 segmen					
	Variabel independen	Variabel Mediasi	Variabel dependen	Koefisien jalur tidak langsung	P-value	Keterangan
1	Kepatuhan wajib pajak	Persepsi Kebijakan Fiskal	Valuntary tax compliance	0,046	0,002	Mediasi
2	Keinginan bernegosiasi	Persepsi Kebijakan Fiskal	Valuntary tax compliance	0,107	<0,001	Mediasi
3	Moral Pajak	Persepsi Kebijakan Fiskal	Valuntary tax compliance	0,030	0,030	Mediasi
4	Manajemen laba	Persepsi Kebijakan Fiskal	Valuntary tax compliance	0,248	<0,001	Mediasi

Hasil pengujian variabel mediasi kebijaksanaan fiskal dalam hubungannya antara kepatuhan wajib pajak, keinginan bernegosiasi, moral pajak, manajemen laba terhadap *valuntary tax compliance*, nilai P-value <0,05, hal ini menunjukkan kebijakan fiskal adalah variabel mediasi.

Hasil Uji Hipotesis pengaruh mediasi.

Hipotesis dalam penelitian ini ada 9, 5 hipotesis pengaruh langsung, 4 hipotesis melihat pengaruh tidak langsung dan adanya 1 hipotesis melihat pengaruh variabel mediasi.

Tabel 6
Pengujian hipotesis Pada Model Penelitian

Hipotesis Penelitian	Konstruk Second Order	Path Coefficient	P-Value	Kesimpulan
H 1	KWP → VTC	0,284	<0,001	Berpengaruh positif, signifikan
H 2	KB → VTC	0,286	<0,001	Berpengaruh positif, signifikan
H 3	MP → VTC	-0,054	0,192	Berpengaruh negatif, tidak signifikan
H 4	ML → VTC	0,244	<0,001	Berpengaruh positif, signifikan
H 5	KF → VTC	0,652	<0,001	Berpengaruh positif, signifikan
H 6	KWP → KF → VTC	0,188	<0,001	Berpengaruh positif, signifikan
H 7	KB → KF → VTC	0,323	<0,001	Berpengaruh positif, signifikan
H 8	MP → KF → VTC	-0,125	0,020	Berpengaruh negatif, signifikan
H 9	ML → KF → VCT	0,862	<0,001	Berpengaruh positif, signifikan

Pengaruh Kepatuhan Wajib Pajak terhadap *Valuntari Tax Compliance*.

Hasil analisis pengaruh kepatuhan wajib pajak terhadap *valuntari tax compliance* adalah positif dan signifikan. Hasil ini mengindikasikan apabila kepatuhan wajib pajak ditingkatkan yang meliputi peningkatan ketepatan menyampaikan SPT yang dilakukan oleh wajib pajak karena adanya sanksi yang harus dibayar apabila terjadi keterlambatan namun perlu adanya peran pemerintah khususnya untuk wajib pajak yang pelaporannya menggunakan e-filing dan e-SPT, didukung dengan penelitian Mar'atussholihah *et al.* (2013), melihat kepatuhan wajib pajak melalui: pengetahuan perpajakan, kualitas pelayanan fiskus dan tarif pajak, pengetahuan perpajakan, kualitas pelayanan fiskus dan tarif pajak secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.

Kesaduran bagi wajib pajak untuk menjalankan kewajibannya membayar pajak terhutang tepat pada waktunya dan memahami penerapan sanksi perpajakan secara adil bagi yang melanggar maka akan dapat meningkatkan *valuntary tax compliance*, dengan kata lain semakin meningkat kepatuhan wajib pajak maka *valuntary tax compliance* juga semakin meningkat. Didukung oleh Alm, *et al.* (1992), Harinuridin (2009) Model kepatuhan pajak dengan menggunakan faktor moral, dinamika social dan budaya pajak, Hasil Penelitian menunjukkan, persepsi kontrol perilaku tidak signifikan berpengaruh langsung pada kepatuhan wajib pajak, persepsi kontrol perilaku mempunyai pengaruh positif yang signifikan, sedangkan Susmiatun dan Kusmuriyanto (2014), meneliti kepatuhan dengan melihat :pengetahuan perpajakan, ketegasan

sanksi perpajakan dan keadilan perpajakan, menunjukkan secara simultan pengetahuan pajak, ketegasan sanksi dan keadilan perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak UMKM.

Pengaruh Kecenderungan Bernegosiasi terhadap *Valuntary Tax Compliance*.

Negosiasi merupakan proses komunikasi yang terstruktur dan direncanakan, dimana dua orang atau lebih dengan tujuan yang berbeda untuk berkomunikasi guna mencapai suatu kesepakatan yang dapat menguntungkan semua pihak, menyelesaikan masalah dan mencari solusi dari masalah yang dihadapi dengan harapan semuanya mendapatkan manfaat.

Hasil hipotesis menunjukkan pengaruh positif dan signifikan hal ini menunjukkan bahwa adanya wajib pajak yang melakukan kecenderungan bernegosias, dikarenakan wajib pajak memiliki hak dan kewajiban perpajakannya sesuai dengan sistem pemungutan pajak yang dianut yaitu self assesment system, wajib pajak diberi wewenang, kepercayaan dan tanggung jawab untuk menghitung, memperhitungkan dan melaporkan sendiri pajak yang harus dibayar. Wajib pajak kadang-kadang perlu melakukan negosiasi untuk mengurangi hutang pajak akibat dari kesalahan hitung, memperhitungkan, menyetor dan melaporkan pajaknya, sehingga dapat disimpulkan bahwa ada kecenderungan wajib pajak masih melakukan negosiasi berarti wajib pajak UMKM kurang memahami tatacara menghitung pajak terhutang.

Didukung oleh Jayanto (2011) melihat ketidak patuhan wajib pajak melalui sikap, norma subyektif dan moral berpengaruh terhadap niat kepatuhan wajib pajak. Hasil menunjukkan sikap ketidak patuhan pajak tidak berpengaruh terhadap niat ketidak patuhan wajib pajak, sedangkan norma subyektif berpengaruh signifikan terhadap ketidak patuhan wajib pajak dalam penelitian ini moral tidak berpengaruh terhadap niat tax profesional untuk berperilaku tidak patuh.

Pengaruh Moral Pajak terhadap *Valuntary Tax Compliance*

Hasil hipotesis menunjukkan berpengaruh negatif dan tidak signifikan hal ini mempunyai pengertian apabila moral pajak ditingkatkan akan menurunkan penerimaan *valuntary tax compliance*, moral pajak merupakan motivasi intrinsik untuk mematuhi dan membayar pajak serta dapat menjelaskan mengapa wajib pajak jujur dalam masalah perpajakan sedangkan tax compliance merupakan suatu keadaan dimana wajib pajak memenuhi kewajiban perpajakannya secara formal sesuai dengan aturan formal undang-undang perpajakannya. Apabila wajib pajak percaya terhadap sistem hukum yang ada maka kepercayaan wajib pajak dapat ditingkatkan karena kepercayaan wajib pajak mempengaruhi dorongan wajib pajak untuk berkomitmen dan patuh dengan peraturan.

Kepercayaan terhadap sistem hukum dan perpajakan akan terlihat bagaimana hubungan antara Negara dengan warganegaranya, jika individu mempersepsikan bahwa negara bisa dipercaya, maka tingkat kepercayaan wajib pajak akan meningkat sehingga akan meningkatkan pula kepatuhan terhadap peraturan perpajakan. Apabila kita lihat dari aspek kebanggaan nasional, maka kebanggaan nasional mempengaruhi perilaku individu dalam kelompok, organisasi dan masyarakat, perasaan bangga membuat wajib pajak berperilaku kooperatif yang selanjutnya akan meningkatkan motivasi intrinsik untuk membayar pajak, jika wajib pajak menyakini bahwa tindakan penggelapan pajak (tax evasion) merupakan hal umum maka tax moral akan semakin rendah, hal ini menunjukkan bahwa apabila wajib pajak moralnya sudah baik maka akan mematuhi peraturan perpajakan, namun yang terjadi moral wajib pajak tidak tumbuh dari motivasi intrinsik individu melainkan dari paksaan otoritas pajak yang berupa denda pajak.

Hasil penelitian ini didukung oleh Cahyonowati (2011) meneliti moral dan kepatuhan perpajakan, hasil menunjukkan sosial kemasyarakatan dan demografi tidak berpengaruh terhadap moral pajak sedangkan faktor penghambat (*deterrence Factors*) hanya denda pajak yang berpengaruh negatif dan signifikan terhadap moral perpajakan, sedangkan moral perpajakan berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat kepatuhan perpajakan. Tingkat religiulitas wajib pajak mempengaruhi tingkat seseorang untuk melanggar peraturan (*the degree of rule breaking*), sehingga religiulitas dapat membatasi niatan individu untuk menggelapkan pajak, seperti yang di lakukan Torgler dan Schneider (2004) menggunakan ukuran frekuensi individu pergi ke gereja, Di Australia wajib pajak yang sering ke gereja menunjukkan *tax moral* yang lebih tinggi dibandingkan dengan wajib pajak yang jarang pergi ke gereja. Di Indonesia religiulitas

merupakan hal yang menarik untuk diteliti karena keragaman agama jika dibandingkan dengan Australia.

Penelitian yang beda di lakukan oleh Hidayat dan Nugroho (2016) meneliti Studi Empiris *Theory of Planned Behavior* dan Pengaruh Kewajiban Moral pada perilaku ketidak patuhan pajak orang pribadi. Yang dilihat: Pengaruh sikap (*attitude*) terhadap niat berperilaku, Pengaruh norma subyektif (*subjective norm*) terhadap niat berperilaku, Pengaruh kewajiban moral (*moral obligation*) terhadap niat berperilaku, Pengaruh kontrol perilaku yang dipersepsikan terhadap niat berperilaku, Pengaruh niat berperilaku (*behavioral intention*) terhadap perilaku. Hasil penelitian menunjukkan: Pengaruh sikap (*attitude*) terhadap niat berperilaku adalah negatif dan tidak signifikan, pengaruh norma subyektif (*subjective norm*) terhadap niat berperilaku adalah positif dan tidak signifikan, pengaruh kewajiban moral (*moral obligation*) terhadap niat berperilaku adalah positif dan signifikan, pengaruh kontrol perilaku yang dipersepsikan terhadap niat berperilaku adalah negatif dan tidak signifikan, pengaruh niat berperilaku (*behavioral intention*) terhadap perilaku adalah positif dan signifikan.

Pengaruh Manajemen Laba terhadap *Valuntary Tax Compliance*

Hasil hipotesis menunjukkan pengaruh positif dan signifikan, manajemen laba timbul karena kelemahan peraturan akuntansi manajemen laba merupakan upaya yang sengaja dilakukan untuk memperkecil atau fluktuasi pada laba yang dianggap normal bagi perusahaan, hal ini merupakan bagian upaya manajemen perusahaan untuk mengurangi variasi tidak normal pada laba dalam tingkat yang diizinkan oleh prinsip-prinsip akuntansi, karena masih menggunakan metode atau prosedur akuntansi yang diterima atau diakui secara umum. Tindakan tersebut muncul karena adanya perbedaan kepentingan antara perusahaan sebagai wajib pajak dengan pemerintah sebagai pemungut pajak, sehingga mendorong wajib pajak untuk meminimalkan kewajibannya.

Hal ini sejalan dengan penelitian Marlina (2014) meneliti pengaruh manajemen laba dan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan perpajakan keputusan manajemen untuk meminimalkan atau memaksimalkan laba diukur dengan : *Taking a bath, income minimization* dan *income smoothing*. Hasil menunjukkan manajemen laba berpengaruh terhadap kepatuhan perpajakan dan sanksi perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan perpajakan, didukung pula penelitian Peter (2003) bahwa manajemen laba akan mempengaruhi terhadap peningkatan *Tax Compliance* UMKM.

Pengaruh Kebijakan Fiskal terhadap *Valuntary Tax Compliance*

Hasil uji hipotesis berpengaruh positif dan signifikan artinya perbaikan sistem perpajakan dan perubahan peraturan pajak akan dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak, kepatuhan pajak sukarela (*Valuntary Tax Compliance*) dapat dicapai apabila sistem perpajakan yang meliputi kebijakan pajak dan administrasi pajak dapat dikelola dengan baik dan penggunaan penerimaan bersumber dari pajak diimplementasikan melalui kebijakan pengeluaran dengan kaedah pemerintah yang baik dan sesuai. Dalam upaya untuk men mendorong pemenuhan kewajiban perpajakan secara sukarela (*Valuntary Tax Compliance*) serta mendorong kontribusi penerimaan dari UMKM, pemerintah telah menerbitkan kebijakan fiskal UMKM dari PP 46 Tahun 2013 yang telah dirubah dengan PP 23 Tahun 2018, salah satu alasan kebijakan fiskal ini di keluarkan menyederhanakan pemungutan dan peningkatan keadilan pajak untuk UMKM yang mempunyai peredaran bruto kurang dari 4,8 milyar.

Hasil hipotesis didukung dengan penelitian Syafiqurrahman *et al* (2017) meneliti tentang analisis pengaruh kebijakan fiskal UMKM terhadap upaya pemerintah dalam meningkatkan perekonomian Indonesia melalui sektor UMKM. Hasil menunjukkan: kebijakan fiskal berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak wajib pajak UMKM, sedangkan menurut Nashrudin *et al.* (2014) melihat pengaruh persepsi kebijakan fiskal terhadap kepatuhan sukarela wajib pajak yang memiliki peredaran bruto tertentu. Hasil menunjukkan persepsi kebijakan fiskal memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan sukarela wajib pajak hal ini menunjukkan bahwa semakin baik persepsi wajib pajak atas kebijakan fiskal yang telah ditetapkan maka semakin tinggi tingkat kepatuhan sukarela wajib pajak.

Pengaruh Kepatuhan Wajib Pajak terhadap *Valuntary Tax Compliance* dimediasi kebijakan fiskal

Hasil uji hipotesis berpengaruh positif dan signifikan hal ini dikarenakan pemerintah telah berupaya mendorong pemenuhan kewajiban perpajakan wajib pajak secara sukarela (*valuntary Tax compliance*) serta mendorong kontribusi penerimaan Negara dari UMKM pemerintah telah menerbitkan kebijakan fiskal UMKM melalui PP 23 Tahun 2018 dalam peraturan ini diatur pengenaan pajak penghasilan bersifat final atas penghasilan yang diterima atau diperoleh, peraturan ini merupakan aplikasi model *presumptive regime* dalam perpajakan yang merupakan bentuk pendekatan pengenaan pajak yang pelakunya masih memiliki keterbatasan kemampuan administrasi dan pembukuan.

Didukung oleh penelitian Nurpratiwi *et al.* (2015) Persepsi wajib pajak tentang kebijakan fiskal pajak penghasilan UMKM ditinjau dari kesederhanaan dalam pemungutannya atau asas *convenience* dinyatakan setuju, ditinjau dari berkurangnya beban administrasi atau asas *efficiency* dinyatakan setuju, ditinjau dari ketepatan dalam pemungutan atau asas *certainty* tidak setuju dan ditinjau dari segi keadilan atau equality hasil menunjukkan tidak setuju.

Konsep perilaku yang diungkapkan Duncan dalam Indrajaya (2010) menjadi dasar hubungan antara persepsi atas kebijakan fiskal dengan kepatuhan Sukarela. Amalah (2013) hasil penelitiannya adalah persepsi atas reformasi administrasi perpajakan memiliki pengaruh signifikan dan positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Pengaruh Kecenderungan Bernegosiasi terhadap *Valuntary Tax Compliance* dimediasi kebijakan fiskal.

Hasil penelitian menunjukkan pengaruh positif dan signifikan antara keinginan negosiasi dengan kepatuhan wajib pajak yang dimediasi kebijakan fiskal hal ini menunjukkan pelaku usaha UMKM kurang memahami kebijakan fiskal dan tidak bisa membedakan antara penghasilan dikenakan final dan tidak final, namun wajib pajak memiliki persepsi yang baik terhadap kebijakan pajak dengan menyadari membayar pajak merupakan kewajiban, terkait dengan kebijakan fiskal mayoritas wajib pajak menyadari bahwa kebijakan yang baru lebih memudahkan dan lebih sederhana dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya.,negosiasi dilakukan manakala terjadi kesalahan menghitung sehingga mengajukan permohonan untuk penghapusan sanksi pajak dan penundaan pembayaran.

Sejalan dengan penelitian Syafiqurrahman *et al.* (2017) Dalam penelitiannya analisis pengaruh kebijakan fiskal terhadap upaya pemerintah dalam meningkatkan perekonomian Indonesia melalui Sektor UMKM. Hasil menunjukkan kebijakan fiskal berpengaruh positif terhadap keberlangsungan UMKM dan kebijakan fiskal berpengaruh positif terhadap upaya pemerintah dalam meningkatkan perekonomian melalui kepatuhan wajib pajak UMKM. Demikian juga Nashrudin *et al.* (2014) meneliti tentang persepsi kebijakan fiskal terhadap kepatuhan sukarela wajib pajak (*Valuntary Tax Compliance*). Hasil penelitian menunjukkan persepsi kebijakan fiskal memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan sukarela wajib pajak.

Pengaruh Moral Pajak terhadap *Valuntary Tax Compliance* dimediasi kebijakan fiskal

Hasil penelitian berpengaruh negatif dan signifikan, menunjukkan kepatuhan wajib pajak sangat dipengaruhi oleh moralitas wajib pajak, disebabkan membayar pajak adalah aktivitas perilaku kondisi wajib pajak itu sendiri. Aspek moral dalam bidang perpajakan meliputi, kewajiban moral wajib pajak dalam menjalankan kewajiban perpajakannya sebagai warga negara yang baik dan kesadaran wajib pajak atas alokasi penerimaan oleh pemerintah.

Kepatuhan wajib pajak adalah dimana wajib pajak memenuhi semua kewajiban dan hak perpajakannya, sedangkan ketidak patuhan sebagai keadaan dimana wajib pajak tidak memenuhi kewajiban perpajakannya, yang menjadi dasar penyebab ketidak patuhan, yang bisa menimbulkan penghindaran dari kewajiban perpajakannya, aspek moral dalam bidang perpajakan penting untuk meningkatkan kepatuhan, sesuai dengan penelitian Hidayat dan Nugroho (2016) melakukan penelitian studi empiris *theory of planned behavior* dan pengaruh kewajiban moral pada perilaku ketidak patuhan pajak orang pribadi beda pula yang dilakukan oleh Cahyonowati (2011) meneliti moral dan kepatuhan perpajakan (*Tax compliance*) dengan menggunakan, Sosial kemasyarakatan, demografi dan *deterrence factors*, hasil menunjukkan sosial masyarakat dan demografi tidak berpengaruh terhadap moral pajak tetapi moral pajak berpengaruh terhadap tingkat kepatuhan

perpajakan . Mengacu pada penelitian diatas, maka dalam penelitian ini, peneliti melihat ketidak patuhan wajib pajak dilihat dari perilaku wajib pajak

Pengaruh Manajemen Laba terhadap *Valuntary Tax Compliance* dimediasi kebijakan fiskal

Hasil penelitian menunjukkan pengaruh positif dan signifikan hal ini menunjukkan apabila manajemen laba di lakukan dengan mengacu pada kebijakan fiskal untuk UMKM maka akan meningkatkan *Valuntary Tax Compliance*. Manajemen laba untuk tujuan pajak seringkali terbentur pada tekanan peningkatan laba, keinginan manajemen laba untuk tujuan meminimalkan jumlah pajak terhutang tidak harus laba fiskal lebih kecil dari pada laba akuntansi, melainkan perbedaan laba pajak dengan laba akuntansi bisa diminimalkan untuk menghindari perhitungan pajak lebih bayar sehingga meminimalisir kemungkinan adanya pemeriksaan.

Hasil hipotesis sejalan dengan penelitian Marlina (2014) menguji pengaruh manajemen laba dan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan perpajakan, hasil penelitian menunjukkan manajemen laba memberikan pengaruh terhadap kepatuhan perpajakan dan sanksi perpajakan memberi pengaruh terhadap kepatuhan perpajakan tidak lepas dari kondisi perilaku wajib pajak itu sendiri.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Tingkat kepatuhan wajib pajak semakin baik maka dapat mendorong meningkatkan *voluntary tax compliance*, apabila kepatuhan wajib pajak ditingkatkan yang meliputi peningkatan ketepatan menyampaikan SPT yang dilakukan oleh wajib pajak karena adanya sanksi yang harus dibayar apabila terjadi keterlambatan namun perlu adanya peran pemerintah khususnya untuk wajib pajak yang pelaporannya menggunakan e-filing dan e-SPT, Negosiasi merupakan proses komunikasi yang terstruktur dan direncanakan, untuk mencapai kesepakatan yang menguntungkan semua pihak, menyelesaikan masalah dan mencari solusi dari masalah yang dihadapi dengan harapan semuanya mendapatkan manfaat, wajib pajak diberi wewenang, kepercayaan dan tanggung jawab untuk menghitung, memperhitungkan dan melaporkan sendiri pajak yang harus dibayar. Wajib pajak kadang-kadang perlu melakukan negosiasi untuk mengurangi hutang pajak akibat dari kesalahan hitung, memperhitungkan, menyetor dan melaporkan pajaknya.

Moral pajak merupakan motivasi intrinsik untuk mematuhi dan membayar pajak serta dapat menjelaskan mengapa wajib pajak jujur dalam masalah perpajakan sedangkan *tax compliance* merupakan suatu keadaan dimana wajib pajak memenuhi kewajiban perpajakannya secara formal, apabila wajib pajak percaya terhadap sistem hukum yang ada maka kepercayaan wajib pajak dapat ditingkatkan karena kepercayaan wajib pajak mempengaruhi dorongan wajib pajak untuk berkomitmen dan patuh dengan peraturan.

Menejemen laba timbul karena kelemahan peraturan akuntansi, menejemen laba merupakan upaya yang sengaja dilakukan untuk memperkecil atau fluktuasi pada laba yang dianggap normal bagi perusahaan, hal ini merupakan bagian upaya manajemen perusahaan untuk mengurangi variasi tidak normal pada laba dalam tingkat yang diizinkan oleh prinsip –prinsip akuntansi. Tindakan tersebut muncul karena adanya perbedaan kepentingan antara perusahaan sebagai wajib pajak dengan pemerintah sebagai pemungut pajak, sehingga mendorong wajib pajak untuk meminimalkan kewajiban perpajakannya.

Kebijakan fiskal untuk perbaikan sistem perpajakan dan perubahan peraturan pajak akan dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak, kepatuhan pajak sukarela (*Valuntary Tax Compliance*) dapat dicapai apabila sistem perpajakan yang meliputi kebijakan pajak, administrasi pajak dapat dikelola dengan baik dan penggunaan penerimaan yang bersumber dari pajak diimplementasikan melalui kebijakan pengeluaran dengan kaedah pemerintah yang baik dan sesuai. Dalam upaya untuk mendorong pemenuhan kewajiban perpajakan secara sukarela (*Valuntary Tax Compliance*) serta mendorong kontribusi penerimaan dari UMKM ,pemerintah telah menerbitkan kebijakan fiskal UMKM dari PP 46 Tahun 2013 yang telah dirubah dengan PP 23 Tahun 2018, salah satu alasan kebijakan fiskal ini di keluarkan adalah dalam menyederhanakasn pemungutan, pelaporan dan peningkatan keadilan pajak untuk UMKM yang mempunyai peredaran bruto kurang dari 4,8 milyar .

Keinginan bernegosiasi dengan kepatuhan wajib pajak yang di mediasi kebijakan fiskal menunjukkan pelaku usaha UMKM kurang memahami kebijakan fiskal dan tidak bisa membedakan antara penghasilan dikenakan final dan tidak final, namun wajib pajak memiliki persepsi yang baik terhadap kebijakan pajak dengan menyadari membayar pajak merupakan kewajiban, terkait dengan kebijakan fiskal, mayoritas wajib pajak menyadari bahwa kebijakan yang baru lebih memudahkan dan lebih sederhana dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya, negosiasi dilakukan manakala terjadi kesalahan menghitung sehingga mengajukan permohonan untuk penghapusan sanksi pajak dan penundaan pembayaran, sanksi perpajakan untuk jaminan wajib pajak agar tidak melakukan pelanggaran ketentuan perpajakan, dengan harapan sanksi yang diberikan harus jelas dan tegas, tidak mengenal kompromi, sehingga memberikan efek jera.

SARAN

Untuk Peneliti Lanjutan

Melibatkan UMKM yang peredaran bruto \leq Rp 4.800.000.000 tetapi menyelenggarakan pembukuan dimana kewajiban perpajakan dihitung berdasarkan laba fiskal dengan menggunakan tarif pasal 17 Undang-undang perpajakan No 36 tahun 2008. Eksplorasi variabel disarankan melihat peran pemerintah sebagai penyedia pelaksana administrasi dalam mengaplikasikan kebijakan fiskal tersebut. Serta mempertimbangkan variabel keuangan dan fasilitas perusahaan wajib pajak, karena jika kondisi keuangan perusahaan buruk secara tidak langsung akan menimbulkan tindakan negatif dari staf dan karyawan perusahaan termasuk tindakan untuk melakukan ketidak patuhan wajib pajak.

DAFTAR PUSTAKA

- Ajzen, I., 2006. Constructing A Tpb Questionnaire :Conceptual And Methodological Considerations. *Orgazational Behavior And Human Decision Processes. National Tax Journal* Vol. 50, Pp 27-45.
- Alm, J, Bahl, Dan M.N Murray., 1991, Tax Stucture And Tax Compliance. *The Review Of Economics And Statistics, National Tax Journal* Vol.72, No.4. (Nov., 1990)Pp603-613
- Alm, J., B. R. Jackson Dan M. Mckee, 1992, Estimating The Determinants Of Taxpayer Compliance With Experimental Data, *National Tax Journal*, 45 (March), 107-114
- Andreoni, J; Erard, Brian; Dan J. Feinstein, , 1998, Tax Compliance. *Journal Of Economic Literature*, Vol. 36, No.2., Pp.818-860
- Atawodi ,O.W Dan S.A Ojeka (2012). Relationship Between tax Policy, Growth Of Smes And The Nigeria Economi *International Journal Of Business And Management*, [Http://Doi.Org/10.5539/ijbm.v7n13p125](http://doi.org/10.5539/ijbm.v7n13p125).
- Cohen, A Dan Yardena. 2004 Professionalism And Organizational Citizenship Behavior, *Journal Of Managerial Psychology, Abi/Inform Global*, Vol 19, No 4 Pp.386-405.
- Devano, S Dan S.K. Rahayu 2006 *Perpajakan Konsep Dan Teori Dan Isu*, Jakarta, Kencana
- Fuadi, A.O Dan Y. Mangoting 2013. Pengaruh Kualitas Pelayanan Petugas Pajak, Sanksi Perpajakan Dan Biaya Kepatuhan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Umkm. *Tax Accounting Review*, Vol.1 No 1 .
- Ghozali, L. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program Lbm Spss 21 Ed 6*. Semarang: Badan Penerbitan Universitas Diponegoro.
- Hair, J.F. Jr. Black, W.C., B.J. Babin And R.E Anderson 2010. *Multivariate Data Analisis: A Global Ppective*. 7th Ed., New Jersey: Pearson Education Inc
- Hartono. (2015). *Analisa Variabel Fundamental Terhadap Harga Saham Perusahaan Go Public Di Bei*.
- Hartono, J Dan W. Abdillah. 2009. *Konsep Dan Aplikasi Pls (Partial Least Square) Untuk Penelitian Empiris*. Bpfe. Yogyakarta.
- Hartono, Krisdiana, Cuk Jaka Purwanggono, Samuel Pd Anantadjaya, T. S. W. (2022). Analysis Of The Effect earnings Management, Financial Ratios, Governance On Bond. *Quantitative Economics And Management Studies (Qems)*, 3(6), 965-975. <https://doi.org/10.35877/454ri.Qems1247>
- Harinurdin, E 2009. Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak Badan. *Jurnal Bisnis Dan Birokrasi*. Ilmu Administrasi Dan Organisasi Mei-Agustus 2009 Hal 96-104
- Hidayat, W Dan A.A. Nugroho. 2016 Studi Empiris : Theory Of Planned Behavior Dan Pengaruh Kewajiban Moral Pada Perilaku Ketidapatuhan Pajak Wajib Pajak Orang Pribadi. *Jurnal Fakultas Ekonomi Airlangga Surabaya*.
- Jackson, B.R Dan V.C Milliron 1986 Tax Compliance Research: Findings, Problems, And Prospects. *Journal Of Accounting Literature*
- Jayanto, P.Y., 2011 Faktor-Faktor Ketidak Patuhan Wajib Pajak . *Jurnal Dinamika Manajemen* Vol2 No 1 Hal 48-61.
- Keputusan Menteri Keuangan No 544/Kmk.04/2000 Tentang Kriteria Wajib Pajak Yang Dapat Di Berikan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak Menteri Keuangan Republik Indonesia.
- Kirchler, E. 2007 *The Economic Psychology Of Tax Behavior*. Uk: Cambridge University Press.
- Latan, H Dan I Cghozali. 2017 Partial Least Squares Structurl Equation Modeling (Pls-Sem) Techniques Using Smartpls. *Marketing Buletin*, 24.
- Marlina, T.S 2014 Pengaruh Manajemen Laba Dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Perpajakan Survey Wajib Pajak Badan. *Jurnal Akuntansi* Fakultas Ekonomi Universitas Komputer Indonesia.
- Mir'at ussholihah. S Kumadji Dan B. Ismono 2013 *Pengaruh Pengetahuan Perpajakan, Kualitas Pelayanan Fiskus Dan Tarif Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak*. Ps Perpajakan Administrasi Bisnis Ub.

- Muceku, H Dan T, Balliu (2017)., *The Albanian Taxpayers' Perception Of The Current Tax System And Its Impact On Informal Economy, Tax Evasion And Tax Avoidance.*, *Journal Of Sosial Sciences Mcser Publishing, Rome- Italy*
- Mukasa, J 2011. *Tax Knowledge, Perceived Tax Fairness And Tax Compliance In Uganda The Case Of Small And Medium Income Tax Payers In Kampala Central Division*, Disertation, Makerere University, Uganda.
- Mwangi, M & I, Nganga (2006) *Texation And Sme's Sector Growth. Asian Journal Of Business And Management Sciences*, 2 (3). 1-7
- Nashrudin A ., Bashori & E. Mustikasari 2014 Pengaruh Persepsi Atas Pp No 46 Tahun 2013 Terhadap Kepatuhan Sukarela Wajib Pajak Yang Memiliki Peredaran Bruto Tertentu Pada Kpp Surabaya Rungkut, Simposium Nasional Akuntansi, Vol 17.
- Nersiwad, H. (2021). Alokasi Penanaman Modal Asing (Pma) Sektorial Pada Era Covid-19 Di Indonesia. [Http://Journal.Stiemb.Ac.Id/Index.Php/Mea/Article/View/1764](http://Journal.Stiemb.Ac.Id/Index.Php/Mea/Article/View/1764), 5(3), 2804–2816. [Http://Journal.Stiemb.Ac.Id/Index.Php/Mea/Article/View/1764](http://Journal.Stiemb.Ac.Id/Index.Php/Mea/Article/View/1764)
- Prihantari, G.P.E.W Dan N.L. Supadmi. 2015 Dampak Implementasi Pp No 46 Tahun 2013 Ditinjau Dari Perilaku Kepatuhan Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 12.2 Hal 422-434.
- Rahayu, S.K. 2010. *Perpajakan Indonesia-Konsep Dan Aspek Formal*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Robbin, S.P. 2001. *Organizational Behavior: Concepts Controversies And Applications*. Prentice Hall International, Inc. 12 Edition.
- Santoso, B 2005 *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung: Eresco.
- Setianingsih, T. Dan A., Ridwan 2015 Persepsi Wajib Pajak UMKM Terhadap Kecenderungan Negosiasi Kewajiban Membayar Pajak Terkait PP No 46 Tahun 2013. Prosiding Simposium Nasional Perpajakan 4.
- Suntono dan A. Kartika (2015). Pengaruh Pemahaman Peraturan Pajak dan Pelayanan Aparat Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dengan Preferensi Risiko Sebagai Variabel Moderasi Pada UMKM. *Jurnal Dinamika Akuntansi dan Keuangan*, Mei 1015 hal 29-38.
- Susmiatun dan Kusmuriyanto, 2014. Pengaruh Pengetahuan Perpajakan, Ketegasan Sanksi Perpajakan Dan Keadilan Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak UMKM Di Kota Semarang *Journal Accounting Analysis*
- Soemitro, R. 2004. *Asas dan Dasar Perpajakan I*. Bandung: Refika Aditama
- Song Y.D dan T.E. Yarbrough, 1978 *Tax Ethics and Tax Attitude: A Survey Public Administrations Review* 28(5). 442-452
- Solimun, A.A Fernandes dan R Nurjannah 2017, *Metode Statistik Multivariat, Pemodelan Persamaan Struktural Pendekatan Warppls*, ub Press Universitas Brawijaya.
- Sugiyono. 2010. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta.
- Torgler, B. dan F. Schenkei 2004. *Attitudes Towards Paying Taxes in Austria : An Empirical Analysis*. Kertas Kerja Yale Centre For International and Area Studies, Leither Program In Internasional And Comparative political Economy.
- Thuronyi, V 1996. *Presumptive Taxation. Tax Law Design and Drafting vol 1: International Monetary Fund*.
- Widodo, W 2010 *Moralitas, Budaya dan Kepatuhan Pajak*. Bandung: Alfabeta.
- Woodward, L and Tan 2015. *Small Business Owners Attitudes Toward BST Compliance : A Preliminary Study (June 17, 2015)*. *Australia Tax Forum*, Vol 3 2015 Available at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=266317> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2666317>. di unduh 10 Oktober 2015
- Yoingco, A.Q 1997. *Texation in The Asia Pasific Region: A Salute to the years of Gerional cooperation in tax Administration and research*. Dalam studi Group in Asian Tax Administration & Research. Manila.
- Zain, M. 2004. *Manajemen Perpajakan Salemba Empat*. Jakarta.