



## PENGARUH KOMPLEKSITAS PAJAK TERHADAP KEPATUHAN WAJIB PAJAK: APAKAH KULTUR NASIONAL MEMILIKI PERAN?

**Viliona**

Universitas Kristen Satya Wacana  
232017011@student.uksw.edu

**Ari Budi Kristanto**

Universitas Kristen Satya Wacana  
ari.kristanto@uksw.edu

Diterima: Januari 2021	Direvisi : April 2021	Diterbitkan: Juni 2021
------------------------	-----------------------	------------------------

**Abstract:** *This study examines the effect of tax complexity on tax compliance, and examines the effect of national culture as moderating variables between the relationship of tax complexity and tax compliance. Moreover, the national culture itself consist of 6 dimensions, namely masculinity, individualism, uncertainty avoidance, power distance, short-term normative orientation, and indulgences. The population in this study are all countries around the world. The sample consist of countries that were included in the studies of Tax Effort 2015 and National Culture 2015. After sorting the data based on the variables, the sample were 45 countries. The analysis technique is using Moderated Regression Analysis (MRA). Before conducting the test, the data was tested using the classical assumption test. The result showed that tax complexity had no effect on tax compliance (beta -0,307; significance 0,426). This study also proves that national culture with the dimensions of masculinity, individualism, uncertainty avoidance, power distance and indulgence as moderating variables can strengthen the negative relationship between tax complexity and tax compliance. In addition, the dimension of short-term normative orientation cannot moderate the relationship between tax complexity and tax compliance. This research can be used as an evaluation material for the government in considering the role of national culture in solving problems related to non-compliance with taxpayers in a country.*

**Keywords:** *Tax Complexity, Tax Compliance, and National Culture*

**Abstrak :** Penelitian ini menguji pengaruh kompleksitas pajak terhadap kepatuhan pajak, dan menguji pengaruh kultur nasional (dimensi *masculinity*, *individualism*, *uncertainty avoidance*, *power distance*, *short-term normative orientation*, dan *indulgence*) sebagai variabel moderasi antara hubungan kompleksitas pajak dan kepatuhan pajak. Populasi pada penelitian ini yaitu negara yang ada di seluruh dunia. Adapun sampel yang dipakai adalah negara-negara yang termasuk dalam penelitian *Tax Effort 2015* *Kultur Nasional 2015*. Berdasarkan data yang tersedia, diperoleh sampel sebanyak 45 negara. Teknik analisis yang digunakan yaitu menggunakan *Moderated Regression Analysis (MRA)*. Sebelum melakukan pengujian, data diuji dengan menggunakan uji asumsi klasik. Hasil penelitian membuktikan kompleksitas pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pajak (beta -0,307; signifikansi 0,426). Penelitian ini juga membuktikan bahwa kultur nasional dengan dimensi *masculinity*, *individualism*, *uncertainty avoidance*, *power distance* dan *indulgence* sebagai variabel moderasi dapat memperkuat hubungan negatif antara kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak. Selain itu, kultur nasional dengan dimensi *short-term normative orientation* tidak dapat memoderasi hubungan kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak. Penelitian ini bisa dijadikan sebagai bahan evaluasi bagi pemerintah dalam mempertimbangkan peran kultur nasional guna memecahkan masalah terkait dengan ketidakpatuhan wajib pajak di suatu negara.

**Kata Kunci:** Kompleksitas Pajak, Kepatuhan Pajak, dan Kultur Nasional



## Pendahuluan

Minimnya kepatuhan terhadap pembayaran pajak sudah menjadi masalah di setiap negara. Pada kenyataannya, pajak memiliki peranan yang signifikan dalam mendukung kemandirian negara dalam hal keuangan.<sup>1</sup> Namun, data pendapatan negara di tahun 2013 menunjukkan, 52 negara seperti Amerika Serikat, Argentina dan Zambia mengalami kerugian 1 - 7 persen dari PDB akibat wajib pajak yang melakukan penghindaran pajak.<sup>2</sup> Crivelli, de Mooij, dan Keen mengatakan bahwa perkiraan kerugian pendapatan secara global akibat penghindaran pajak sekitar US \$ 650 miliar per tahunnya.<sup>3</sup> Dengan tingginya tingkat penghindaran pajak yang dilakukan wajib pajak di banyak negara menunjukkan kurangnya tingkat perilaku kepatuhan wajib pajak di dunia.

Kepatuhan wajib pajak dipengaruhi oleh berbagai aspek. Menurut Direktorat Jenderal Pajak perilaku kepatuhan wajib pajak merupakan perilaku yang patuh mencatat dan membukukan transaksi usaha, melaporkan kegiatan usaha sesuai dengan peraturan yang berlaku, dan patuh terhadap semua peraturan perpajakan lainnya.<sup>4</sup> Dengan begitu, kepatuhan wajib pajak dapat dilihat dari perhitungan yang benar, pelaporan yang sesuai dengan keadaan wajib pajak, dan pembayaran yang tepat waktu sebelum tanggal jatuh tempo. Oleh karena itu, wajib pajak diharapkan memiliki kesadaran sendiri dalam melakukan pelaporan dan pembayaran pajak secara sukarela.<sup>5</sup> Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Syakura dan Baridwan menunjukkan bahwa aspek yang dapat mempengaruhi perilaku kepatuhan wajib pajak yaitu kepercayaan terhadap otoritas pajak.<sup>6</sup> Aspek lain yang akan mempengaruhi perilaku kepatuhan lainnya yaitu keadilan dan kompleksitas perpajakan yang ada di setiap negara.<sup>7</sup> Di dalam penelitian ini, fokus penelitian akan mengarah pada pengaruh kompleksitas perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak.

Berbagai penelitian terkait dengan hubungan kompleksitas perpajakan dan kepatuhan wajib pajak telah dilakukan. Studi yang dilakukan Syakura dan Baridwan di Indonesia menemukan bahwa kompleksitas perpajakan dapat meningkatkan kepatuhan

<sup>1</sup> Ngadiman Ngadiman and Christiany Puspitasari, "Pengaruh Leverage, Kepemilikan Institusional, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) Pada Perusahaan Sektor Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia 2010-2012," *Jurnal Akuntansi* 18, no. 3 (2017): 408–421.

<sup>2</sup> Alex Cobham and Petr Janský, "Global Distribution of Revenue Loss From Corporate Tax Avoidance: Re-Estimation and Country Results," *Journal of International Development* 30, no. 2 (2018): 206–232.

<sup>3</sup> Ernesto Crivelli, Ruud de Mooij, and Michael Keen, "Base Erosion, Profit Shifting and Developing Countries," *FinanzArchiv* 72, no. 3 (2016): 268–301, <https://doi.org/10.1628/001522116X14646834385460>.

<sup>4</sup> Direktorat Jenderal Pajak, "Menakar Kadar Kepatuhan Wajib Pajak," last modified 2017, <https://www.pajak.go.id/id/artikel/menakar-kadar-kepatuhan-wajib-pajak>.

<sup>5</sup> Komang Subagiastra, I Putu Edy Arizona, and I Nyoman Kusuma Adnyana Mahaputra, "Pengaruh Profitabilitas, Kepemilikan Keluarga, Dan Good Corporate Governance Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Di Bursa Efek Indonesia)," *Jurnal Ilmiah Akuntansi* 1, no. 2 (2016): 167–193.

<sup>6</sup> Muhammad Abadan Syakura and Zaki Baridwan, "Determinan Perencanaan Pajak Dan Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak Badan," *Jurnal Akuntansi Multiparadigma* 5 (2014): 170–344.

<sup>7</sup> Dewi Pudji Rahayu, "Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kepatuhan Sukarela Wajib Pajak," *Jurnal Akuntansi Indonesia* 8, no. 1 (2019): 17–25; Oginni Simon Oyewole et al., "Tax Complexity and Tax Compliance in African Self-Assessment Environment," *International Journal of Management Research & Review* 4, no. 5 (2014): 575–583.

wajib pajak.<sup>8</sup> Namun, menurut penelitian yang dilakukan Saad tahun 2014 pada negara Selandia Baru menemukan bahwa kompleksitas perpajakan yang terlalu rumit akan menghambat wajib pajak dalam mematuhi peraturan undang-undang perpajakan.<sup>9</sup> Dari hasil penelitian yang telah dilakukan, ternyata terjadi ketidakkonsistenan antara kedua temuan tersebut. Adanya kemungkinan bahwa ketidakkonsistenan antara kedua temuan penelitian yang dilakukan pada Selandia Baru dan Indonesia terjadi akibat kultur nasional yang berbeda. Menurut data pada Geert Hofstede tahun 2015, negara Selandia Baru cenderung memiliki kultur nasional yang lebih *masculin* daripada negara Indonesia.<sup>10</sup>

Pada kenyataannya, di dunia ini terdapat berbagai macam kultur nasional yang berbeda-beda. Sebelumnya, terdapat penelitian-penelitian yang mengaitkan antara kultur nasional terhadap perpajakan. Seperti penelitian yang dilakukan oleh Bame-Aldred, Cullen, Martin, dan Parboteeah mengaitkan kultur nasional dengan penggelapan pajak.<sup>11</sup> Selanjutnya, pada penelitian yang dilakukan oleh Pukelien dan Kazemekaityte menghubungkan antara kultur nasional dengan perilaku pajak di negara-negara Uni Eropa.<sup>12</sup> Tidak hanya itu, Ortas dan Gallego-Alvarez juga melakukan penelitian hubungan antara kinerja *Corporate Social Responsibility* (CSR) perusahaan dengan agresivitas pajak yang dimoderasi oleh kultur nasional.<sup>13</sup> Dari ketiga penelitian diatas menemukan adanya keterkaitan kultur nasional dengan perpajakan, sehingga pada penelitian kali ini akan mengaitkan kultur nasional sebagai variabel moderat antara kompleksitas perpajakan dengan kepatuhan wajib pajak.

Penelitian kali ini akan menganalisis hubungan antara kompleksitas perpajakan dan kepatuhan wajib pajak di level negara. Studi sebelumnya yang dilakukan oleh Saad tahun 2014 dilakukan pada level mikro yaitu di negara Selandia Baru.<sup>14</sup> Penelitian terkait dengan kompleksitas perpajakan dan kepatuhan wajib pajak juga telah dilakukan di Afrika dan Indonesia.<sup>15</sup> Selain itu, penelitian ini menambahkan kultur nasional sebagai variabel moderat antara kompleksitas sistem perpajakan dan kepatuhan wajib pajak. Rumusan masalah penelitian ini yaitu pertama, apakah kompleksitas perpajakan akan mempengaruhi kepatuhan wajib pajak? Kedua, apakah dengan adanya variabel kultur nasional (*masculinity, individualism, uncertainty avoidance, power distance, long-term orientation, dan indulgence*) dapat memoderasi hubungan antara kompleksitas perpajakan dan kepatuhan wajib pajak? Dengan adanya penelitian ini, diharapkan dapat bermanfaat bagi pemerintah sebagai pertimbangan dalam kebijakan perpajakan di negaranya. Selain

<sup>8</sup> Syakura and Baridwan, "Determinan Perencanaan Pajak Dan Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak Badan."

<sup>9</sup> Natrah Saad, "Tax Knowledge, Tax Complexity and Tax Compliance: Taxpayers' View," *Procedia - Social and Behavioral Sciences* 109, no. 1 (2014): 1069–1075, <http://dx.doi.org/10.1016/j.sbspro.2013.12.590>.

<sup>10</sup> Geert Hofstede, "Dimension Data Matrix," last modified 2015, <https://geerthofstede.com/research-and-vsm/dimension-data-matrix/>.

<sup>11</sup> Charles W. Bame-Aldred et al., "National Culture and Firm-Level Tax Evasion," *Journal of Business Research* 66, no. 3 (2011): 390–396.

<sup>12</sup> Violeta Pukelien and Austėja Kažemekaitytė, "Tax Behaviour: Assessment of Tax," *Ekonomika* 95, no. 2 (2016): 30–56.

<sup>13</sup> Eduardo Ortas and Isabel Gallego-Álvarez, "Bridging the Gap Between Corporate Social Responsibility Performance and Tax Aggressiveness: The Moderating Role of National Culture," *Accounting, Auditing and Accountability Journal* 33, no. 4 (2020): 825–855.

<sup>14</sup> Saad, "Tax Knowledge, Tax Complexity and Tax Compliance: Taxpayers' View."

<sup>15</sup> Oyewole et al., "Tax Complexity and Tax Compliance in African Self-Assessment Environment."

itu, informasi ini dapat menambah literatur jurnal terkait dengan kompleksitas sistem perpajakan dan kepatuhan wajib pajak.

### **Kepatuhan Pajak**

Menurut Young, Lei, Wong, dan Kwok kepatuhan pajak merupakan tingkat dimana individu ataupun organisasi mematuhi hukum dan peraturan perpajakan.<sup>16</sup> Kepatuhan terhadap pajak akan tercapai apabila wajib pajak memiliki sikap positif (mendukung) terhadap pembayaran pajak.<sup>17</sup> Tingkat kepatuhan wajib pajak yang tinggi sangat dibutuhkan di setiap negara karena akan mempengaruhi penerimaan di negara tersebut. Penerimaan negara yang salah satunya berasal dari pajak ini akan digunakan oleh pemerintah untuk menyediakan barang dan jasa publik.<sup>18</sup> Menurut Ospina dan Roser, sekitar 80% pendapatan pemerintah pada sebagian besar negara-negara di dunia, berasal dari total pendapatan pajak.<sup>19</sup> Oleh karena itu, pentingnya meningkatkan kepatuhan pajak di suatu negara agar penerimaan pemerintah dapat terpenuhi.

Kepatuhan pajak dipengaruhi oleh berbagai macam aspek. Aspek-aspek ini seperti kepercayaan terhadap otoritas pajak<sup>20</sup>, keadilan<sup>21</sup>, pengetahuan pajak<sup>22</sup> dan kompleksitas pajak<sup>23</sup>. Aspek kepercayaan terhadap otoritas pajak dapat dilihat dari tingkat korupsi, pelayanan, dan kemampuan yang dimiliki oleh otoritas pajak. Sedangkan keadilan dapat dilihat dari pengenaan tarif dan sanksi pajak, serta keputusan yang diambil oleh otoritas pajak. Aspek pengetahuan pajak diperlukan dalam kepatuhan pajak agar masyarakat di negara tersebut mengetahui tata cara perpajakan wajib pajak dapat melakukan kewajibannya sesuai dengan undang-undang yang diterapkan.<sup>24</sup>

### **Kompleksitas Perpajakan**

Kompleksitas perpajakan merupakan kerumitan sistem perpajakan sehingga menyebabkan wajib pajak mengalami kesulitan dalam membaca, memahami dan mematuhi peraturan perpajakan di suatu negara.<sup>25</sup> Menurut Bătrâncea et al., kompleksitas pajak dapat merujuk pada teks undang-undang perpajakan yang tidak mudah untuk dipahami bahkan

<sup>16</sup> Angus Young et al., "Individual Tax Compliance in China: A Review," *International Journal of Law and Management* 58, no. 5 (2016): 562–574.

<sup>17</sup> Doreen Musimenta et al., "Tax Compliance of Financial Services Firms: A Developing Economy Perspective," *Journal of Money Laundering Control* 22, no. 1 (2019): 14–31.

<sup>18</sup> Larissa Bătrâncea, Ramona-Anca Nichita, and Ioan Bătrâncea, "Tax Non-Compliance Behavior in the Light of Tax Law Complexity and the Relationship Between Authorities and Taxpayers," *Annals of the Alexandru Ioan Cuza University - Economics* 59, no. 1 (2013): 97–106.

<sup>19</sup> Esteban Ortiz Ospina and Max Roser, "Taxation," last modified 2016, <https://ourworldindata.org/taxation>.

<sup>20</sup> Dwi Ratmono, "Model Kepatuhan Perpajakan Sukarela: Peran Denda, Keadilan Prosedural, Dan Kepercayaan Terhadap Otoritas Pajak," *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia* 18, no. 1 (2014): 42–64.

<sup>21</sup> Rahayu, "Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kepatuhan Sukarela Wajib Pajak."

<sup>22</sup> Saad, "Tax Knowledge, Tax Complexity and Tax Compliance: Taxpayers' View."

<sup>23</sup> Syakura and Baridwan, "Determinan Perencanaan Pajak Dan Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak Badan."

<sup>24</sup> Ajat Sudrajat and Arles Parulian Ompusunggu, "Pemanfaatan Teknologi Informasi, Sosialisasi Pajak, Pengetahuan Perpajakan, Dan Kepatuhan Pajak," *Jurnal Riset Akuntansi dan Perpajakan JRAP* 2, no. 2 (2015): 193–202, <https://ourworldindata.org/taxation>.

<sup>25</sup> Thomas Hoppe et al., "2016 Global MNC Tax Complexity Survey" (2017), <https://www.taxcomplexity.org/>.

oleh penasihat pajak bersertifikat ataupun pakar keuangan.<sup>26</sup> Tidak hanya itu, kompleksitas juga merujuk pada ribuan lembar yang tersebar pada undang-undang perpajakan dan pemeriksaan pajak yang terlalu rumit. Dengan kompleksnya sistem perpajakan di suatu negara, menyebabkan penerimaan negara kurang maksimal akibat ketidakpatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya baik disengaja ataupun tidak disengaja.

Kompleksitas perpajakan masuk kedalam salah satu faktor penentu tingkat kepatuhan wajib pajak di suatu negara. Penelitian sebelumnya menemukan bahwa semakin tinggi kompleksitas pajak di suatu negara, maka tingkat kepatuhan wajib pajak semakin rendah.<sup>27</sup> Terdapat beberapa negara seperti Selandia Baru dan Indonesia telah melakukan reformasi pajak guna menyederhanakan sistem perpajakan yang ada di negaranya.<sup>28</sup> Dengan adanya reformasi pajak, diharapkan masyarakat dalam suatu negara dapat berkontribusi dalam pembayaran pajak sehingga penerimaan negara dapat terpenuhi.

### Kultur Nasional

Kultur nasional merupakan cara pikir manusia yang berbeda antara satu kelompok dengan kelompok lain sehingga akan membedakan respon mereka dalam bertindak sesuatu.<sup>29</sup> Sedangkan Andrijauskienė dan Dumčiuvienė mengatakan bahwa kultur nasional merupakan seperangkat norma, kepercayaan, nilai, dan perilaku khas dalam populasi suatu negara.<sup>30</sup> Dengan begitu, antara negara satu dengan negara lain memiliki ciri khas kultur yang berbeda. Kultur nasional pada masing-masing negara akan mempengaruhi sebagian besar praktik dan proses sosial di masyarakat negara tersebut.<sup>31</sup>

Menurut Hofstede Insight, kultur nasional terbagi menjadi enam dimensi. Dimensi tersebut meliputi *power distance index (PDI)*, *individualism versus collectivism (IDV)*, dan *masculinity versus femininity (MAS)*. Tiga dimensi lainnya yaitu *uncertainty avoidance (UAI)*, *long-term orientation versus short-term normative orientation (LTO)*, dan *indulgence versus restraint (IVR)*.<sup>32</sup> Keenam dimensi kultur nasional ini yang akan mewakili preferensi independen dalam satu keadaan yang membedakan antara negara satu dengan negara lain. Perilaku sosial yang ada di suatu negara dapat dilihat dari kultur nasional yang dominan di negaranya.<sup>33</sup>

<sup>26</sup> Bătrâncea, Nichita, and Bătrâncea, "Tax Non-Compliance Behavior in the Light of Tax Law Complexity and the Relationship Between Authorities and Taxpayers."

<sup>27</sup> Ibid.; Oyewole et al., "Tax Complexity and Tax Compliance in African Self-Assessment Environment."

<sup>28</sup> Direktorat Jenderal Pajak, "Integritas Dalam Reformasi Perpajakan," last modified 2017, <https://www.pajak.go.id/id/artikel/integritas-dalam-reformasi-perpajakan>; Saad, "Tax Knowledge, Tax Complexity and Tax Compliance: Taxpayers' View."

<sup>29</sup> Hofstede Insights, "What Do We Mean By 'Culture?'," last modified 2019, <https://news.hofstede-insights.com/news/what-do-we-mean-by-culture>.

<sup>30</sup> Meda Andrijauskienė and Daiva Dumčiuvienė, "Hofstede'S Cultural Dimensions and National Innovation Level," *DIEM: Dubrovnik International Economic Meeting* 3, no. 1 (2017): 189–205.

<sup>31</sup> Ortas and Gallego-Álvarez, "Bridging the Gap Between Corporate Social Responsibility Performance and Tax Aggressiveness: The Moderating Role of National Culture."

<sup>32</sup> Hofstede Insight, "National Culture," last modified 2019, <https://hi.hofstede-insights.com/national-culture>.

<sup>33</sup> Ortas and Gallego-Álvarez, "Bridging the Gap Between Corporate Social Responsibility Performance and Tax Aggressiveness: The Moderating Role of National Culture."

## Pengaruh Kompleksitas Perpajakan terhadap Kepatuhan Pajak

Kompleksitas pajak merupakan salah satu faktor penentu tingkat kepatuhan pajak di suatu negara. Kompleksitas pajak menyebabkan ketidakpatuhan oleh wajib pajak baik disengaja ataupun tidak disengaja.<sup>34</sup> Kerumitan pada aturan perpajakan di suatu negara menimbulkan kesalahan wajib pajak dalam menginterpretasikan aturan pajak tersebut. Salman dan Sarjono mengatakan bahwa semakin kompleks undang-undang perpajakan di suatu negara, maka wajib pajak akan menunjukkan perilaku seperti terlambat menyampaikan pemberitahuan hingga terlambat membayar pajak.<sup>35</sup> Hal ini menunjukkan minimnya tingkat kepatuhan wajib pajak di suatu negara akibat tingginya kompleksitas perpajakan di negaranya.

Saad mengatakan bahwa kompleksitas dipandang sebagai aspek yang berkontribusi terhadap minimnya perilaku kepatuhan wajib pajak.<sup>36</sup> Hal ini didukung oleh temuan penelitian dari Oyewole et al. yang menyatakan bahwa adanya pengaruh negatif signifikan antara hubungan kompleksitas pajak dengan kepatuhan wajib pajak.<sup>37</sup> Kompleksitas pajak menghambat kemampuan wajib pajak dalam mematuhi peraturan perpajakan di suatu negara. Selain itu, Bătrâncea et al. juga mengatakan bahwa kompleksitas pajak akan menghambat wajib pajak untuk mematuhi aturan perpajakan di suatu negara.<sup>38</sup> Dengan demikian, perumusan hipotesis yang akan dilakukan kali ini yaitu: H1: Kompleksitas pajak berpengaruh negatif terhadap kepatuhan wajib pajak.

## Kultur Nasional Sebagai Moderator antara Kompleksitas Perpajakan dan Kepatuhan Pajak

Pada dasarnya, di setiap negara memiliki kultur nasional yang berbeda. Kultur nasional memiliki kaitan yang erat terhadap proses sosial di masyarakat, sehingga perilaku sosial wajib pajak dapat dilihat dalam hal kultur nasional yang dominan di negaranya.<sup>39</sup> Mengingat bahwa sistem perpajakan dan kepatuhan wajib pajak termasuk dalam aspek sosial, maka diharapkan kultur nasional dapat mempengaruhi hubungan kedua variabel tersebut. Studi yang diteliti oleh Pukelien dan Kažemekaitytė mengatakan bahwa sosial-budaya memiliki pengaruh yang signifikan dalam perilaku kepatuhan wajib pajak di negara-negara Uni-Eropa.<sup>40</sup> Ortas dan Gallego-Álvarez juga mengatakan bahwa nilai-nilai dan kepercayaan dalam kultur nasional memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak.<sup>41</sup> Hal tersebut membuktikan bahwa adanya kultur nasional dapat berpengaruh terhadap perilaku kepatuhan wajib pajak.

<sup>34</sup> A.C. Borrego, C.M.M. Lopes, and C.M.S. Ferreira, "Tax Complexity Indices and Their Relation with Tax Noncompliance: Empirical Evidence from The Portuguese Tax Professionals," *Tékhné* 14, no. 1 (2016): 20–30, <http://dx.doi.org/10.1016/j.tekhne.2016.07.003>.

<sup>35</sup> Kautsar R. Salman and Bayu Sarjono, "Intention and Behavior of Tax Payment Compliance By the Individual Tax Payers Listed in Pratama Tax Office West Sidoarjo Regency," *Journal of Economics, Business, and Accountancy | Ventura* 16, no. 2 (2013): 309.

<sup>36</sup> Saad, "Tax Knowledge, Tax Complexity and Tax Compliance: Taxpayers' View."

<sup>37</sup> Oyewole et al., "Tax Complexity and Tax Compliance in African Self-Assessment Environment."

<sup>38</sup> Bătrâncea, Nichita, and Bătrâncea, "Tax Non-Compliance Behavior in the Light of Tax Law Complexity and the Relationship Between Authorities and Taxpayers."

<sup>39</sup> Ortas and Gallego-Álvarez, "Bridging the Gap Between Corporate Social Responsibility Performance and Tax Aggressiveness: The Moderating Role of National Culture."

<sup>40</sup> Pukelien and Kažemekaitytė, "Tax Behaviour : Assessment of Tax."

<sup>41</sup> Ortas and Gallego-Álvarez, "Bridging the Gap Between Corporate Social Responsibility Performance and Tax Aggressiveness: The Moderating Role of National Culture."

Dimensi kultur budaya yang pertama yaitu dimensi *masculinity versus femininity* yang mengacu pada pembagian peran di antara *gender*. Dimensi *masculinity* ini berfokus pada kepentingan relatif dari ketegangan, kesuksesan material, pemusatan diri, kekuatan dan pencapaian individu.<sup>42</sup> Sedangkan dimensi *Femininity* berfokus pada semangat kesederhanaan, kepedulian, menolong dan dukungan sosial yang tinggi. Pada penelitian terkait dengan hubungan kompleksitas perpajakan dan kepatuhan wajib pajak, terdapat kesenjangan temuan studi yang diteliti pada negara Indonesia<sup>43</sup> dan Selandia Baru<sup>44</sup>. Hal ini mungkin terjadi karena adanya perbedaan kultur nasional di antara kedua negara tersebut. Negara Selandia Baru memiliki skor budaya *masculinity* lebih tinggi daripada negara Indonesia.<sup>45</sup> Negara Selandia Baru yang memiliki yang memiliki skor budaya *masculinity* lebih tinggi mempunyai kultur yang asertif yang berorientasi pada pencapaian kesuksesan, sehingga mendorong perilaku menyimpang seperti penggelapan pajak untuk mencapai tujuan penting.<sup>46</sup> Hal ini menyebabkan minimnya kepatuhan pajak di suatu negara. Sedangkan negara Indonesia yang memiliki skor dimensi budaya *masculinity* yang lebih rendah memiliki sikap yang sebaliknya. Dengan begitu, perumusan hipotesis pada penelitian kali ini yaitu:

H2: *High masculinity* dapat memperkuat hubungan negatif antara kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak.

Dimensi kedua pada kultur nasional yang mewakili budaya di suatu negara yaitu dimensi *individualism*. Negara yang memiliki tingkat *individualism* yang tinggi cenderung menghargai kebebasan, kemandirian dan mementingkan kepentingan pribadi daripada kepentingan bersama.<sup>47</sup> Sebaliknya, menurut Gallego-Álvarez dan Ortas masyarakat yang memiliki dimensi *individualism* yang rendah cenderung mementingkan kepentingan bersama daripada mengutamakan hak-hak pribadi.<sup>48</sup> Ortas dan Gallego-Álvarez berpendapat bahwa negara yang memiliki kultur *individualism* yang tinggi cenderung memiliki sistem peraturan yang lebih ketat sehingga masyarakat akan lebih memandang hak dan hukum di negaranya.<sup>49</sup> Sedangkan negara yang memiliki dimensi *individualism* lebih terhubung dengan praktik korupsi. Oleh karena itu, negara yang memiliki kultur *individualism* yang tinggi cenderung akan berusaha mematuhi aturan yang ada di negaranya terlepas dari sistem perpajakan yang kompleks. Perumusan hipotesis pada penelitian kali ini yaitu:

H3: *High individualism* dapat memperlemah hubungan negatif antara kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak.

<sup>42</sup> Foo Nin Ho, Hui Ming Deanna Wang, and Scott J. Vitell, "A Global Analysis of Corporate Social Performance: The Effects of Cultural and Geographic Environments," *Journal of Business Ethics* 107, no. 4 (2012): 423–433.

<sup>43</sup> Syakura and Baridwan, "Determinan Perencanaan Pajak Dan Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak Badan."

<sup>44</sup> Saad, "Tax Knowledge, Tax Complexity and Tax Compliance: Taxpayers' View."

<sup>45</sup> Geert Hofstede, "Dimension Data Matrix."

<sup>46</sup> Bame-Aldred et al., "National Culture and Firm-Level Tax Evasion."

<sup>47</sup> Ho, Wang, and Vitell, "A Global Analysis of Corporate Social Performance: The Effects of Cultural and Geographic Environments."

<sup>48</sup> Prof Isabel Gallego-Álvarez and Prof Eduardo Ortas, "Corporate Environmental Sustainability Reporting in the Context of National Cultures: A Quantile Regression Approach," *International Business Review* 26, no. 2 (2017): 337–353, <http://dx.doi.org/10.1016/j.ibusrev.2016.09.003>.

<sup>49</sup> Ortas and Gallego-Álvarez, "Bridging the Gap Between Corporate Social Responsibility Performance and Tax Aggressiveness: The Moderating Role of National Culture."

Dimensi *uncertainty avoidance* ini membahas terkait sejauh mana masyarakat pada suatu negara merasa terancam karena keadaan ketidakpastian, yang tidak dapat diketahui atau tidak terstruktur.<sup>50</sup> Masyarakat dengan dimensi *uncertainty avoidance* yang tinggi cenderung mempertahankan keyakinan dan memiliki perilaku yang kaku sehingga mereka tidak toleran terhadap perilaku dan gagasan yang tidak ortodoks.<sup>51</sup> Sebaliknya, masyarakat dengan dimensi *uncertainty avoidance* yang rendah memiliki sikap yang santai dimana praktek lebih penting daripada prinsip. Menurut Hofstede hukum dan aturan yang ada di suatu negara dapat mencegah ketidakpastian dalam perilaku orang lain.<sup>52</sup> Hal ini menyebabkan masyarakat yang ada pada dimensi *uncertainty avoidance* yang tinggi cenderung mematuhi aturan dan hukum yang berlaku termasuk peraturan perpajakan yang kompleks untuk mengurangi keadaan ketidakpastian dan mengurangi risiko yang akan terjadi dimasa depan. Sebaliknya, masyarakat yang tinggal di negara yang memiliki dimensi *uncertainty avoidance* yang rendah lebih menerima risiko dan ambiguitas.<sup>53</sup> Mempertimbangkan argumen-argumen ini, perumusan hipotesis pada penelitian kali ini yaitu:

H4: *High uncertainty avoidance* dapat memperlemah hubungan negatif antara kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak.

Dimensi selanjutnya yang termasuk kedalam model kultur nasional adalah *power distance* yang mendefinisikan sejauh mana anggota lembaga atau organisasi di suatu negara mengharapkan dan menginginkan distribusi kekuasaan secara tidak merata.<sup>54</sup> Negara yang termasuk kedalam *high power distance* memiliki pemikiran bahwa ketidaksetaraan merupakan hal yang wajar sehingga masyarakat cenderung menerima ketidaksetaraan di masyarakat dan mematuhi orang yang lebih berkuasa.<sup>55</sup> Sedangkan, negara dengan dimensi *low power distance* cenderung tidak dapat mentolerir atas ketidaksetaraan kekuasaan di negaranya. Hofstede mengatakan bahwa pada negara yang memiliki *dimensi high power distance*, perpajakan di negara tersebut melindungi orang kaya sehingga pendapatan setelah pajak lebih tidak setara daripada sebelum pajak.<sup>56</sup> Hal ini mengindikasikan adanya kompleksitas perpajakan yang mengakibatkan ketidakadilan pada sistem perpajakan di negara yang memiliki budaya *high power distance*. Namun, karena budaya *high power distance* dapat menerima ketidaksetaraan tersebut, maka masyarakat dapat tetap mematuhi aturan perpajakan yang ada di negaranya. Dengan begitu, perumusan hipotesis pada penelitian kali ini yaitu:

<sup>50</sup> Hofstede Insight, "National Culture."

<sup>51</sup> Ortas and Gallego-Álvarez, "Bridging the Gap Between Corporate Social Responsibility Performance and Tax Aggressiveness: The Moderating Role of National Culture."

<sup>52</sup> Geert Hofstede, *Culture and Organizations, International Studies of Management & Organization*, vol. 10, 2010.

<sup>53</sup> Raihan Khan and Pamela Cox, "Country Culture and National Innovation," *Archives of Business Research* 5, no. 2 (2017): 85–101.

<sup>54</sup> Gallego-Álvarez and Ortas, "Corporate Environmental Sustainability Reporting in the Context of National Cultures: A Quantile Regression Approach."

<sup>55</sup> Ho, Wang, and Vitell, "A Global Analysis of Corporate Social Performance: The Effects of Cultural and Geographic Environments."

<sup>56</sup> Hofstede, *Culture and Organizations*, vol. 10, p. .

H5: *High power distance* dapat memperlemah hubungan negatif antara kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak.

Selanjutnya, dimensi kultur nasional menurut Hofstede yaitu *long-term orientation versus short-term normative orientation* yang merupakan kelompok kultur berdasarkan pemikiran antar individu mengenai masa depan.<sup>57</sup> Masyarakat di negara yang memiliki dimensi *long-term orientation* sering disebut pragmatis yang menerima nilai-nilai seperti ketekunan, menabung, kejujuran, adaptasi, kemampuan, disiplin serta berorientasi pada pencapaian jangka panjang.<sup>58</sup> Dengan begitu, masyarakat dengan dimensi *long-term orientation* cenderung akan mematuhi peraturan perpajakan yang ada di negaranya. Sedangkan *short-term normative orientation* atau sering disebut normatif memiliki nilai kebebasan, hak, prestasi, dan pemikiran untuk diri sendiri.<sup>59</sup> Oleh karena itu, masyarakat dengan budaya *short-term normative orientation* akan cenderung tidak mematuhi peraturan perpajakan.

H6: *Dimensi short-term normative orientation* yang tinggi akan memperkuat hubungan negatif antara kompleksitas pajak dan kepatuhan pajak.

Terakhir, terdapat dimensi *indulgence versus restraint (IVR)* pada pengelompokan kultur nasional. Dimensi ini mengacu pada sejauh mana orang dapat mengendalikan keinginan dan dorongan hati mereka, berdasarkan pada cara mereka dibesarkan.<sup>60</sup> Masyarakat dengan dimensi *indulgence* memiliki kecenderungan budaya yang memanjakan dengan kesenangan dan menikmati hidup.<sup>61</sup> Sedangkan masyarakat dengan dimensi *restraint* memiliki kecenderungan bahwa tindakan seseorang dikendalikan oleh kebutuhan dan aturan dengan norma sosial yang tegas.<sup>62</sup> Ini memperlihatkan bahwa perilaku masyarakat pada dimensi *indulgence* digerakkan oleh keinginan hatinya sendiri sedangkan perilaku masyarakat pada dimensi *restraint* lebih terbiasa dengan patuh terhadap peraturan yang berlaku termasuk dengan peraturan perpajakan yang kompleks.

H7: *Dimensi Indulgence* akan memperkuat hubungan negatif antara kompleksitas pajak dan kepatuhan pajak.

Jenis data pada penelitian ini adalah data kuantitatif dengan sumber datanya merupakan data sekunder. Data pada penelitian ini berupa laporan indeks kompleksitas pajak 2016, Data *tax effort* tahun 2015 dan matriks data dimensi kultur nasional 2015. Data-data ini diperoleh dari Hoppe, Schanz, Sturm, dan Sureth-Sloane tahun 2017<sup>63</sup>,

<sup>57</sup> Sofik Handoyo, "The Role of National Culture in National Innovative Capacity 2 . Literature Study / Hypotheses Development," *The Asian Journal of Technology Management* 11, no. 2 (2018): 137–149.

<sup>58</sup> Ortas and Gallego-Álvarez, "Bridging the Gap Between Corporate Social Responsibility Performance and Tax Aggressiveness: The Moderating Role of National Culture."

<sup>59</sup> Gallego-Álvarez and Ortas, "Corporate Environmental Sustainability Reporting in the Context of National Cultures: A Quantile Regression Approach."

<sup>60</sup> Khan and Cox, "Country Culture and National Innovation."

<sup>61</sup> Handoyo, "The Role of National Culture in National Innovative Capacity 2 . Literature Study / Hypotheses Development."

<sup>62</sup> Hofstede, *Culture and Organizations*, vol. 10, p. .

<sup>63</sup> Thomas Hoppe et al., "Tax Complexity Index," 2017, <https://www.taxcomplexity.org/>.

penelitian Mawejje dan Sebudde tahun 2019<sup>64</sup>, dan Geert Hofstede tahun 2015<sup>65</sup>. Dengan begitu, populasi pada penelitian ini yaitu seluruh negara di dunia dengan sampel penelitian yaitu negara-negara yang tercantum dalam Indeks Kompleksitas Pajak 2016, penelitian Mawejje dan Sebudde (2019), dan data dimensi kultur nasional 2015. Penelitian yang dilakukan hanya menggunakan negara yang memiliki data kepatuhan pajak pada tahun 2015 karena merupakan data terbaru dan agar tidak berisiko bias akibat adanya dampak perbedaan kondisi antar tahun.

Penelitian ini menggunakan variable moderasi kultur nasional. Menurut Ho et al. dimensi kultur nasional yang dikemukakan oleh Geert Hofstede merupakan kerangka komprehensif yang optimal untuk mengukur perbedaan kultur antar negara.<sup>66</sup> Dengan begitu, kultur nasional pada penelitian ini diukur menggunakan enam dimensi menurut Hofstede.<sup>67</sup> Dimensi kultur nasional ini diwakili oleh nilai setiap dimensinya yang tersedia secara publik pada web Geert Hofstede 2015.<sup>68</sup>

Tabel 1. Dimensi Kultur Nasional

Dimensi Kultur Nasional	Skor Kultur Nasional
<ul style="list-style-type: none"> <li>- <i>Masculinity</i></li> <li>- <i>Individualism</i></li> <li>- <i>High uncertainty avoidance</i></li> <li>- <i>High power distance</i></li> <li>- <i>Short-term orientation</i></li> <li>- <i>indulgence</i></li> </ul>	Skor Tinggi
<ul style="list-style-type: none"> <li>- <i>Femininity</i></li> <li>- <i>Collectivism</i></li> <li>- <i>Low uncertainty avoidance</i></li> <li>- <i>Low power distance</i></li> <li>- <i>Long-term normative orientation</i></li> <li>- <i>Restraint</i></li> </ul>	Skor Rendah

Sumber: Website Geert Hofstede 2015

## Metode Analisis

Penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk menguji apakah kompleksitas perpajakan akan mempengaruhi kepatuhan wajib pajak serta apakah dengan adanya variabel kultur nasional dapat memoderasi hubungan antara kompleksitas perpajakan dengan kepatuhan wajib pajak. penelitian ini akan dianalisis dengan menggunakan *Moderated Regression Analysis* (MRA). Metode ini merupakan metode yang mempertahankan integritas sampel dan memberikan fondasi sebagai kontrol pengaruh

<sup>64</sup> Joseph Mawejje and Rachel K. Sebudde, "Tax Revenue Potential and Effort: Worldwide Estimates Using a New Dataset," *Economic Analysis and Policy* 63 (2019): 119–129, <https://doi.org/10.1016/j.eap.2019.05.005>.

<sup>65</sup> Geert Hofstede, "Dimension Data Matrix."

<sup>66</sup> Ho, Wang, and Vitell, "A Global Analysis of Corporate Social Performance: The Effects of Cultural and Geographic Environments."

<sup>67</sup> Geert Hofstede, "Dimension Data Matrix."

<sup>68</sup> Ibid.

variabel moderasi.<sup>69</sup> Sebelumnya, data akan diuji terlebih dulu dengan uji asumsi klasik. Hal ini dibutuhkan untuk meyakinkan jika variabel pada penelitian yang dilakukan merupakan variabel yang tepat dan tidak terdapat bias. Setelah diuji, data akan dianalisis dengan menggunakan persamaan sebagai berikut:

$$KP = a + b_1 \text{complex} + e_1 \dots\dots\dots (1)$$

$$KP = a + b_1 \text{complex} + b_2 \text{MAS} + b_3 \text{complex} \times \text{MAS} + e_2 \dots\dots\dots (2)$$

$$KP = a + b_1 \text{complex} + b_2 \text{IDV} + b_3 \text{complex} \times \text{IDV} + e_2 \dots\dots\dots (3)$$

$$KP = a + b_1 \text{complex} + b_2 \text{UAI} + b_3 \text{complex} \times \text{UAI} + e_2 \dots\dots\dots (4)$$

$$KP = a + b_1 \text{complex} + b_2 \text{PDI} + b_3 \text{complex} \times \text{PDI} + e_2 \dots\dots\dots (5)$$

$$KP = a + b_1 \text{complex} + b_2 \text{STO} + b_3 \text{complex} \times \text{STO} + e_2 \dots\dots\dots (6)$$

$$KP = a + b_1 \text{complex} + b_2 \text{IVR} + b_3 \text{complex} \times \text{IVR} + e_2 \dots\dots\dots (7)$$

Keterangan:

KP = Kepatuhan wajib pajak

a = konstanta

b = nilai koefisien variabel

complex = kompleksitas perpajakan

MAS = *masculinity*

IDV = *individualism*

UAI = *uncertainty avoidance*

PDI = *power distance*

STO = *short-term normative orientation*

IVR = *indulgence*

e = *standard error*

Pada penelitian ini, hipotesis akan diterima jika tingkat signifikansi memenuhi kriteria kurang dari 0,05. Hipotesis pertama akan diterima jika tingkat signifikansi kurang dari 0,05 dengan koefisien regresinya negatif. Hipotesis kedua diterima apabila tingkat signifikansi kurang dari 0,05 dan koefisien determinan (*R Square*) lebih besar daripada hipotesis pertama. Hipotesis ketiga hingga kelima akan diterima apabila tingkat signifikansinya kurang dari 0,05 dan koefisien determinan (*R Square*) lebih kecil daripada hipotesis pertama. Sedangkan hipotesis keenam dan ketujuh akan diterima apabila tingkat signifikansinya kurang dari 0,05 dan koefisien determinan (*R Square*) lebih besar dari hipotesis pertama. Metode perbandingan *R Square* untuk menginterpretasikan variabel

<sup>69</sup> Imam Ghozali, *Aplikasi Analisis Multivariete Dengan Program IBM SPSS 23* (Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro, 2016).

moderasi juga sudah dipakai pada beberapa jurnal, diantaranya penelitian yang dilakukan Astuti dan Fitria tahun 2019<sup>70</sup>, Ika dan Listiorini tahun 2020<sup>71</sup>, Parmitasari dan Sutrisna tahun 2016<sup>72</sup>, dan penelitian Widuri tahun 2010<sup>73</sup>.

## Hasil dan Pembahasan

### Statistik Deskriptive

Tabel 2. Metode Sampel

Kriteria Sampel	Total
Total negara yang ada di dunia pada tahun 2015	195
Negara yang tidak terdapat dalam <i>Tax Complexity Index</i> (2016), data Kultur Nasional (Hofstede 2015), dan Kepatuhan Pajak (Mawejje & Sebudde 2019)	(17)
Negara yang terdaftar dalam penelitian Mawejje dan Sebudde (2019) <sup>74</sup> selain data tahun 2015	(48)
Negara yang tidak memiliki kelengkapan data pada ketiga sumber data yang digunakan	(85)
Total Sampel Akhir	45

Sumber: Data diolah, 2020

Penelitian ini menggunakan populasi negara yang ada di dunia pada tahun 2015 sebanyak 195 negara. Pemilihan sampel penelitian ini menggunakan *purposive sampling*. Jumlah negara yang dikecualikan dalam penelitian ini sebanyak 150 negara. Hal ini dikarenakan data negara tersebut tidak terdaftar dalam *Tax Complexity Index* tahun 2016, data Geert Hofstede 2015, dan penelitian Mawejje dan Sebudde 2019. Sampel akhir dalam penelitian ini sebanyak 45 negara.

Tabel 3. Deskripsi Statistik

Variabel	Min	Max	Mean	Std.Dev
Kepatuhan Pajak (Y)	0,25	0,96	0,5267	0,16228

<sup>70</sup> Yuli Dwi Astuti and Giawan Nur Fitria, "Pengaruh Perencanaan Pajak Dan Profitabilitas Terhadap Nilai Perusahaan Dengan BOD Diversity Sebagai Variabel Moderasi," *Esensi: Jurnal Bisnis dan Manajemen* 9, no. 2 (2019): 235–246.

<sup>71</sup> Desi Ika and Listiorini, "Pengaruh Kinerja Keuangan Terhadap Return Saham Syariah Dengan Tingkat Suku Bunga Sebagai Pemoderasi," *Jurnal akuntansi dan bisnis* 5, no. November (2020): 160–169.

<sup>72</sup> Rika Dwi Ayu Parmitasari and Sutrisna, "Pengaruh Profitabilitas Terhadap Kebijakan Dividen Tunai Dengan Likuiditas Sebagai Variabel Moderasi," *Jurnal Minds: Manajemen Ide dan Inspirasi* 3, no. 2 (2016).

<sup>73</sup> Retnaningtyas Widuri, "Ketidakpastian Tugas Sebagai Variabel Moderator Terhadap Hubungan Antara Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan Kepuasan Pengguna Pada End User Computing," *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan* 12, no. 01 (2010): 26–40.

<sup>74</sup> Mawejje and Sebudde, "Tax Revenue Potential and Effort: Worldwide Estimates Using a New Dataset."

Kompleksitas Pajak (X1)	0,22	0,53	0,3744	0,06423
Masculinity (X2)	5	110	48,9111	21,73165
Individualism (X3)	13	91	48,0222	23,07053
Uncertainty Avoidance (X4)	29	112	72,7778	20,79761
Power Distance (X5)	11	104	58,2444	20,19581
Short-Term Normative Orientation (X6)	13	100	51,2667	21,82305
Indulgence (X7)	16	97	47,9778	20,50664

**Sumber:** Output SPSS

Kepatuhan pajak yang diwakilkan dengan menggunakan perhitungan *tax effort* di setiap negara memiliki nilai rata-rata sebesar 0,5267 yang artinya sebagian besar negara mampu menghasilkan pajak aktual sebesar 52,67% dari pajak potensialnya. Negara dengan *tax effort* terkecil yaitu negara Mexico yaitu sebesar 0,25. Sedangkan negara dengan *tax effort* terbesar yaitu negara Norway yaitu sebesar 0,96. Kompleksitas pajak memiliki nilai rata-rata sebesar 0,3744 yang artinya sebagian besar negara di dunia memiliki skor kompleksitas pajak sebesar 37,44% yang berasal dari kompleksitas kode pajak dan kompleksitas sistem pajak. Kompleksitas pajak terendah sebesar 0,22 yaitu negara Estonia. Kompleksitas tertinggi yaitu sebesar 0,53 pada negara Brazil.

*Masculinity* memiliki rata-rata sebesar 48,9111 lebih tinggi daripada median sebesar 46 yang memiliki arti pada umumnya negara di dunia cenderung memiliki dimensi kultur nasional *masculinity*. Negara dengan *masculinity* terendah atau dengan kata lain dimensi *femininity* yaitu pada negara Sweden dengan skor 5. Sedangkan negara dengan tingkat *masculinity* tertinggi yaitu pada negara Slovak Republic dengan skor sebesar 110. Rata-rata variabel *individualism* yaitu sebesar 48,0222 lebih rendah dari mediannya yang sebesar 51. Hal ini menunjukkan bahwa pada umumnya negara di dunia memiliki dimensi kultur nasional *collectivism*. Negara dengan tingkat *individualism* yang tinggi sebesar 91 yaitu pada negara United States, sedangkan negara dengan tingkat *individualism* yang rendah atau dimensi *collectivism* yaitu pada negara Colombia dengan skor sebesar 5.

Rata-rata pada kultur nasional dengan dimensi *uncertainty avoidance* yaitu sebesar 72,7778 lebih rendah daripada mediannya yaitu sebesar 76. Hal ini menunjukkan bahwa pada umumnya negara di dunia memiliki dimensi *uncertainty avoidance* yang rendah. Negara dengan *uncertainty avoidance* terendah yaitu pada negara Sweden dengan skor sebesar 29. Negara dengan *uncertainty avoidance* tertinggi yaitu pada negara Greece dengan skor sebesar 112. Dimensi *power distance* memiliki rata-rata sebesar 58,2444 lebih kecil daripada mediannya sebesar 61. Hal ini menunjukkan bahwa pada umumnya negara di dunia memiliki dimensi *power distance* yang rendah. Negara dengan dimensi *power distance* yang rendah yaitu pada negara Austria dengan skor sebesar 11. Negara

dengan dimensi *power distance* yang tinggi yaitu pada negara Slovak Republic dengan skor sebesar 104.

Dimensi *short-term normative orientation* memiliki nilai rata-rata sebesar 51,2667 lebih besar dari nilai mediannya yaitu sebesar 49. Hal ini memiliki arti bahwa pada umumnya negara di dunia memiliki dimensi *short-term normative orientation* yang tinggi. Negara yang memiliki dimensi *short-term normative orientation* tertinggi yaitu negara Korea Selatan dengan skor sebesar 100. Negara yang memiliki skor dimensi *short-term normative orientation* terendah yaitu negara Colombia dengan skor sebesar 13. Dimensi *indulgence* memiliki rata-rata sebesar 47,9778 lebih kecil dari nilai mediannya yaitu sebesar 48. Hal ini menunjukkan bahwa pada umumnya negara di dunia memiliki dimensi *indulgence yang rendah* atau *restraint*. Negara dengan dimensi *indulgence* terendah yaitu pada negara Estonia dan Lithuania dengan skor sebesar 16. Negara dengan dimensi *indulgence* tertinggi yaitu pada negara Mexico dengan skor sebesar 97.

### Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik dilakukan untuk memenuhi ketentuan sebelum melakukan analisis dengan menggunakan *Moderated Regression Analysis* (MRA). Didalam uji asumsi klasik terdapat uji normalitas, uji multikolinearitas, dan uji heteroskedastisitas. Dari hasil pengujian yang telah dilakukan, data pada penelitian ini telah lolos dalam uji asumsi klasik. Uji normalitas dikatakan lolos uji jika nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* pada *One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test*  $>0,05$ . Dapat dilihat bahwa hasil uji pada tabel tersebut menunjukkan nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* lebih besar dari 0,05, sehingga dapat dikatakan bahwa data berdistribusi normal dan lolos pada uji normalitas. Selanjutnya, data dikatakan lolos uji multikolinearitas apabila nilai *tolerance*  $>0,1$  dan nilai *VIF*  $<10$ . Hasil pengujian menunjukkan bahwa data tidak terjadi multikolinearitas atau dikatakan data tidak memiliki korelasi antar variabel. Uji heteroskedastisitas dilakukan dengan menganalisis grafik *scatterplot* pada persamaan regresi. Hasil menunjukkan bahwa titik-titik tersebar diatas dan dibawah angka 0 dan tidak membentuk pola yang jelas. Dengan begitu, data tidak terjadi heteroskedastisitas dan lolos dalam uji heteroskedastisitas.

### Hasil

Tabel 4. Hasil Pengujian Hipotesis

Variabel	Coefficients			ANOVA		R Square
	t	Sig.	B	F	Sig.	
Complex (H1)	-0,803	0,426	-0,307	0,645	0,426	0,015
<b>Persamaan Moderasi Masculinity</b>						
Complex	-0,101	0,090	-0,024	2,844	0,050	0,176
MAS	-1,672	0,102	-0,284			
Complex X MAS (H2)	2,841	0,007	0,875			

<b>Persamaan Moderasi <i>Individualism</i></b>						
Complex	0,109	0,914	0,021	10,515	0,000	0,441
IDV	-2,029	0,049	-0,158			
Complex X IDV (H3)	-2,376	0,022	-1,491			
<b>Persamaan Moderasi <i>Uncertainty Avoidance</i></b>						
Complex	-2,412	0,020	-3,531	2,868	0,048	0,173
UAI	-2,496	0,017	-0,019			
Complex X UAI (H4)	2,287	0,027	0,047			
<b>Persamaan Moderasi <i>Power Distance</i></b>						
Complex	-0,940	0,353	-0,239	3,624	0,021	0,214
PDI	-1,222	0,229	-1,687			
Complex X PDI (H5)	2,277	0,028	1,569			
<b>Persamaan Moderasi <i>Short-Term Normative Orientation</i></b>						
Complex	-1,914	0,063	-1,085	1,395	0,258	0,095
STO	1,680	0,101	0,481			
Complex X STO (H6)	1,827	0,075	0,123			
<b>Persamaan Moderasi <i>Indulgence</i></b>						
Complex	1,796	0,080	0,444	2,895	0,047	0,178
IVR	-1,342	0,187	-1,762			
Complex X IVR (H7)	-2,879	0,006	-1,474			

**Sumber:** Output SPSS

Hasil pada tabel pengujian statistik diatas menunjukkan bahwa kompleksitas pajak tidak berpengaruh secara signifikan pada kepatuhan pajak. Hal ini dikarenakan nilai signifikansi lebih besar dari 0,05. Hasil pengujian statistik pada hipotesis moderasi menunjukkan variabel kultur nasional dengan dimensi *masculinity*, *individualism*, *uncertainty avoidance*, *power distance* dan *indulgence* dapat memperkuat hubungan negatif antara kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak. Hal ini dikarenakan nilai signifikansi pada hasil pengujian menunjukkan angka kurang dari 0,05 dan koefisien determinasi lebih besar dari hipotesis pertama. Sedangkan hasil pengujian statistik hipotesis moderasi kultur nasional pada moderasi *short-term normative orientation* tidak berpengaruh secara signifikan pada hubungan kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak. Hal ini dikarenakan nilai signifikansi lebih besar dari 0,05.

## Pembahasan

### a. Pengaruh Kompleksitas Pajak Terhadap Kepatuhan Pajak

Hipotesis pertama pada penelitian ini yaitu kompleksitas pajak memiliki hubungan yang negatif dengan kepatuhan pajak. Hasil dari penelitian ini menunjukkan adanya pengaruh negatif tidak signifikan antara hubungan kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak. Dengan begitu, dapat disimpulkan bahwa kompleksitas pajak tidak memiliki pengaruh terhadap kepatuhan pajak sehingga hipotesis pertama ditolak. Hal ini bisa disebabkan karena kuatnya penegakan hukum perpajakan di suatu negara sehingga wajib pajak di negara tersebut akan patuh terhadap aturan perpajakan yang ada.<sup>75</sup> Oleh karena itu, tinggi rendahnya kepatuhan pajak suatu negara, tidak mengacu pada kompleksitas pajak di negara tersebut.

Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Abdul dan Mcfie yang menemukan fakta bahwa kompleksitas pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan pajak.<sup>76</sup> Penelitian tersebut mengungkapkan fakta bahwa sebagian besar wajib pajak menggunakan konsultan pajak dalam mematuhi undang-undang perpajakan. Argumentasi ini didukung dengan adanya data pertumbuhan pada pasar konsultan pajak secara global pada tahun 2017 dan 2018 sebesar 5,3% dan 6,5%.<sup>77</sup> Dengan begitu, wajib pajak suatu negara tetap patuh terhadap pembayaran pajak walaupun kompleksitas pajak di negara tersebut tinggi.

### b. Pengaruh Kultur Nasional Sebagai Variabel Moderasi Antara Hubungan Kompleksitas Pajak dengan Kepatuhan Pajak

Hipotesis kedua pada penelitian ini yaitu kultur nasional dengan dimensi *high masculinity* akan memperkuat hubungan negatif antara kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak. Hasil penelitian ini menunjukkan adanya pengaruh dimensi *masculinity* pada hubungan kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak. Nilai koefisien determinasi pada pengujian statistik hipotesis dua lebih besar daripada hipotesis pertama. Dapat ditarik kesimpulan bahwa dimensi *masculinity* dapat memperkuat hubungan negatif antara kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak. Dengan begitu hipotesis kedua dalam penelitian ini diterima. Dimensi *masculinity* yang tinggi memiliki kecenderungan pengejar kesuksesan dan pencapaian yang agresif tampaknya menyertai perilaku korupsi.<sup>78</sup> Basri mengatakan bahwa masyarakat dengan dimensi *masculinity* cenderung memiliki tingkat kecurangan pajak yang tinggi.<sup>79</sup> Tingkat kecurangan yang tinggi mengindikasikan adanya kepatuhan yang rendah

<sup>75</sup> Edrick Purnama Putra and Heru Tjaraka, "Tax Law Enforcement in Strengthening Tax Compliance Behavior of Individual Taxpayers," *Jurnal Akuntansi* 24, no. 1 (2020): 154.

<sup>76</sup> Farida Abdul and Jim Boyd Mcfie, "Tax Complexity and Compliance Behaviour of Large and Medium Sized Business Tax Payers in Kenya," *Review of Integrative Business and Economics Research* 9, no. 2 (2020): 90–106.

<sup>77</sup> Zoe Stumpf and Fiona Czerniawska, "The Global Tax Advisory Market in 2019" (Source Global Research, 2019).

<sup>78</sup> K. Praveen Parboteeah, James W. Bronson, and John B. Cullen, "Does National Culture Affect Willingness to Justify Ethically Suspect Behaviors?: A Focus on the GLOBE National Culture Scheme," *International Journal of Cross Cultural Management* 5, no. 2 (2005): 123–138; Rajib Sanyal, "Determinants of Bribery in International Business: The Cultural and Economic Factors," *Journal of Business Ethics* 59, no. 1 (2005): 139–145.

<sup>79</sup> Yesi Mutia Basri, "Pengaruh Dimensi Budaya Dan Religiusitas Terhadap Kecurangan Pajak," *Akuntabilitas* 8, no. 1 (2015): 61–77.

dalam hal pembayaran pajak. Dengan begitu dapat ditarik kesimpulan dimensi *masculinity* yang tinggi dapat memperkuat hubungan negatif antara kompleksitas pajak dan kepatuhan pajak.

Nilai signifikansi dimensi *masculinity* lebih besar daripada 0,05 sedangkan jika dijadikan sebagai moderator, nilai signifikansi moderasinya kurang dari 0,05. Hal ini membuktikan bahwa kultur nasional dengan dimensi *masculinity* merupakan moderasi murni dimana variabel tersebut merupakan variabel moderator tanpa menjadi variabel independen.

Hipotesis ketiga dalam penelitian ini membuktikan dimensi *high individualism* dapat memperlemah hubungan negatif antara kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak. Hasil penelitian ini menunjukkan nilai koefisien determinasi hipotesis ketiga lebih besar daripada hipotesis pertama. Dengan begitu hipotesis ketiga pada penelitian ini ditolak, dimensi *individualism* yang tinggi dapat memperkuat hubungan negatif antara kompleksitas pajak dan kepatuhan pajak. Masyarakat dengan dimensi *individualism* yang tinggi merasa mereka tidak melihat perpajakan menguntungkan mereka secara langsung.<sup>80</sup> Adanya pemikiran tersebut membuat masyarakat akan membenarkan praktik penghindaran pajak sehingga masyarakat akan tidak patuh dalam hal pembayaran pajak. Oleh karena itu, dapat ditarik kesimpulan kultur nasional dengan dimensi *individualism* yang tinggi akan memperkuat hubungan negatif antara kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak.

Nilai signifikansi dalam dimensi *individualism* pada tabel 4 menunjukkan nilai kurang dari 0,05, sama halnya pada saat variabel tersebut dijadikan sebagai variabel moderasi akan menunjukkan nilai yang signifikan. Dengan melihat nilai tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa dimensi *individualism* merupakan moderasi semu. Kultur nasional dengan dimensi *individualism* merupakan variabel yang dapat memoderasi hubungan kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak sekaligus juga dapat menjadi variabel independen.

Hipotesis keempat pada penelitian ini yaitu dimensi *high uncertainty avoidance* mampu memperlemah hubungan negatif antara kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak. Hasil penelitian yang dilakukan menemukan fakta bahwa kultur nasional dengan dimensi *uncertainty avoidance* dapat memperkuat hubungan negatif antara kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak, sehingga hipotesis keempat pada penelitian ini ditolak. Mahaputra, Rustiarini, Anggraini, dan Sudiartama mengatakan negara dengan dimensi *uncertainty avoidance* yang tinggi akan cenderung melakukan tindakan penggelapan pajak.<sup>81</sup> Tingginya penggelapan pajak mengindikasikan rendahnya kepatuhan wajib pajak yang ada di suatu negara. Negara dengan dimensi *uncertainty avoidance* yang tinggi juga memiliki banyak undang-undang dan peraturan secara tertulis sehingga masyarakat menganggap peraturan tersebut terlalu kompleks dan

<sup>80</sup> Ahmed Bani-Mustafa et al., "Does Culture Influence Whether A Society Justifies Tax Cheating?," *Journal of Financial Crime* (2020).

<sup>81</sup> I Nyoman Kusuma Adnyana Mahaputra et al., "National Culture and Perceived Ethics of Tax Evasion: Case of Bali Province," *Journal of Economics, Business & Accountancy Ventura* 21, no. 1 (2018): 89–104.

akan menimbulkan ketidakpatuhan dalam hal membayar pajak.<sup>82</sup> Dengan begitu, dapat ditarik kesimpulan bahwa dimensi *uncertainty avoidance* yang tinggi akan memperkuat hubungan negatif antara kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak

Nilai signifikansi kultur nasional dengan dimensi *uncertainty avoidance* lebih kecil dari 0,05. Sama halnya ketika dimensi tersebut dijadikan sebagai variabel moderasi akan menghasilkan nilai yang signifikan. Hal ini dapat ditarik kesimpulan bahwa kultur nasional dengan dimensi *uncertainty avoidance* merupakan moderasi semu. Kultur nasional dengan dimensi *uncertainty avoidance* dapat memoderasi hubungan kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak sekaligus dapat menjadi variabel independen.

Hipotesis kelima membuktikan dimensi *high power distance* dalam kultur nasional dapat memperlemah hubungan negatif kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak. Namun, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa negara yang memiliki kultur nasional dengan dimensi *power distance* yang tinggi dapat memperkuat hubungan negatif antara kompleksitas pajak dan kepatuhan pajak. Hal ini dapat dilihat dari koefisien determinasi yang lebih tinggi daripada koefisien determinasi pada hipotesis pertama. Dengan begitu hipotesis kelima pada penelitian ini ditolak. Masyarakat dengan dimensi kultur nasional *power distance* yang tinggi cenderung elit menikmati kekuasaan yang lebih bebas dan tertantang.<sup>83</sup> Mahaputra, Rustiarini, Anggraini, dan Sudiartana mengatakan masyarakat dengan negara yang memiliki dimensi *power distance* yang tinggi akan cenderung melakukan tindakan korupsi.<sup>84</sup> Selain itu, Bani-Mustafa et al. mengatakan bahwa masyarakat dengan dimensi *power distance* yang tinggi merasa tidak ikut serta dalam proses legislasi dan hal tersebut membuat masyarakat tidak berkomitmen untuk membayar pajak.<sup>85</sup> Dengan begitu, masyarakat dengan dimensi *power distance* yang tinggi akan cenderung tidak mematuhi peraturan perpajakan dan pembayaran pajak.

Nilai signifikansi variabel *power distance* lebih besar dari 0,05 sedangkan jika dijadikan sebagai variabel moderasi, nilai signifikansi variabel moderasi tersebut kurang dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa dimensi *power distance* merupakan moderasi murni. Atau dengan kata lain, dimensi tersebut merupakan moderator tanpa menjadi variabel independen.

Hipotesis keenam pada penelitian ini yaitu dimensi *short-term normative orientation* yang tinggi akan memperkuat hubungan negatif antara kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak. Hasil penelitian ini membuktikan dimensi *short-term normative orientation* tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap hubungan kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak. Mahaputra et al. mengatakan bahwa dimensi ini tidak berpengaruh terhadap penggelapan pajak karena wajib pajak tidak

<sup>82</sup> Grant Richardson, "The Relationship Between Culture and Tax Evasion Across Countries: Additional Evidence and Extensions," *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation* 17, no. 2 (2008): 67–78.

<sup>83</sup> Ahmed Seleim and Nick Bontis, "The Relationship Between Culture and Corruption: A Cross-National Study," *Journal of Intellectual Capital* 10, no. 1 (2009): 165–184.

<sup>84</sup> Mahaputra et al., "National Culture and Perceived Ethics of Tax Evasion: Case of Bali Province."

<sup>85</sup> Bani-Mustafa et al., "Does Culture Influence Whether A Society Justifies Tax Cheating?"

memperhatikan orientasi jangka panjang ataupun jangka pendek.<sup>86</sup> Masyarakat di suatu negara belum memikirkan bahwa membayar pajak merupakan salah satu bentuk investasi warga negara kepada negaranya, baik dalam jangka waktu panjang atau pendek. Dengan kata lain, masyarakat belum memikirkan orientasi jangka panjang ataupun jangka pendek dalam hal kepatuhan pembayaran pajak. Oleh karena itu, hipotesis keenam pada penelitian ini ditolak.

Nilai signifikansi pada variabel dimensi *short-term normative orientation* menunjukkan angka lebih besar dari 0,05. Sama halnya ketika dimensi tersebut dijadikan sebagai variabel moderasi akan menghasilkan angka signifikansi kurang dari 0,05. Hal ini membuktikan bahwa dimensi *short-term normative orientation* merupakan moderasi potensial. Dimensi *short-term normative orientation* tidak memiliki ikatan dengan kepatuhan pajak. Dengan begitu dimensi *short-term normative orientation* tidak dapat memoderasi hubungan negatif antara kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak.

Hipotesis ketujuh dalam penelitian ini membuktikan kultur nasional dengan dimensi *indulgence* dapat memperkuat hubungan negatif antara kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak. Hasil penelitian ini menunjukkan nilai koefisien determinasi pada hipotesis ketujuh lebih besar daripada hipotesis pertama. Hal ini membuktikan kultur nasional dengan dimensi *indulgence* dapat memperkuat hubungan negatif kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak. Oleh karena itu hipotesis ketujuh pada penelitian ini diterima. Masyarakat dengan kultur nasional dimensi *indulgence* cenderung memiliki budaya yang memanjakan dengan kesenangan dan menikmati hidup.<sup>87</sup> Masyarakat dengan dimensi tersebut menyukai kebebasan dan cenderung tidak senang pada aturan dan norma sosial yang ketat.<sup>88</sup> Dengan begitu, negara yang memiliki dimensi *indulgence* cenderung tidak mematuhi peraturan perpajakan yang ada. Dapat ditarik kesimpulan kultur nasional dengan dimensi *indulgence* yang tinggi dapat memperkuat hubungan negatif antara kompleksitas dan kepatuhan pajak.

Nilai signifikansi kultur nasional dengan dimensi *indulgence* menunjukkan angka yang tidak signifikan, yaitu lebih besar dari 0,05. Sedangkan jika dimensi tersebut dijadikan sebagai variabel moderasi menghasilkan angka yang signifikan, yaitu kurang dari 0,05. Hal ini membuktikan bahwa dimensi *indulgence* merupakan variabel moderasi murni dimana dimensi tersebut merupakan moderator tanpa menjadi variabel independen.

## Kesimpulan

Penelitian ini dilakukan untuk menguji hubungan kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak. Selain itu, penelitian ini juga menguji pengaruh kultur nasional (*masculinity, individualism, uncertainty avoidance, power distance, short-term normative orientation, dan indulgence*) sebagai variabel moderasi antara hubungan kompleksitas

<sup>86</sup> Mahaputra et al., "National Culture and Perceived Ethics of Tax Evasion: Case of Bali Province."

<sup>87</sup> Handoyo, "The Role of National Culture in National Innovative Capacity 2 . Literature Study / Hypotheses Development."

<sup>88</sup> Hofstede, *Culture and Organizations*, vol. 10, p. .

pajak dengan kepatuhan pajak. Hasil penelitian yang telah dilakukan menemukan kompleksitas pajak tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kepatuhan pajak. Penelitian ini juga menemukan terdapat kultur nasional dengan dimensi *masculinity*, *individualism*, *uncertainty avoidance*, *power distance*, dan *indulgence* yang dapat memperkuat hubungan negatif antara kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak. Dimensi kultur nasional lainnya yaitu dimensi *short-term normative orientation* tidak dapat memoderasi hubungan kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak. Hasil temuan ini dapat digunakan oleh pemerintah sebagai pertimbangan dalam kebijakan perpajakan yang terdapat di negaranya. Dengan adanya kebijakan perpajakan yang disesuaikan dengan kultur nasional yang ada di negaranya, masyarakat negara tersebut akan patuh terhadap kebijakan perpajakan sehingga dapat meningkatkan penerimaan negara yang berasal dari pajak. Selain itu, pemerintah dapat mempertimbangkan peran kultur nasional di suatu negara dalam memecahkan masalah terkait dengan ketidakpatuhan wajib pajak. Kepatuhan pajak yang terbaik semestinya muncul dari kesukarelaan wajib pajak. Apabila wajib pajak memiliki kesukarelaan, maka dalam kondisi yang sulitpun diharapkan akan berusaha untuk patuh. Namun apabila tidak ada kesukarelaan dalam membayar pajak, wajib pajak dapat mencari-cari celah aturan pajak untuk menguntungkan diri sendiri. Hal ini tentunya tidak mendukung upaya pemerintah untuk meningkatkan kepatuhan pajak. Dengan demikian, hasil penelitian yang menemukan peran moderasi aspek budaya ini perlu diperhatikan, terutama dalam membentuk kepatuhan sukarela.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Abdul dan Mcfie yang menemukan bahwa kompleksitas pajak tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kepatuhan pajak.<sup>89</sup> Penelitian yang dilakukan Basri menemukan bahwa dimensi *masculinity* dapat berpengaruh positif terhadap kecurangan pajak.<sup>90</sup> Selanjutnya, penelitian yang dilakukan oleh Bani-Mustafa et al. menemukan bahwa dimensi *power distance* dan *individualism* berpengaruh positif terhadap kecurangan pajak.<sup>91</sup> Selain itu, penelitian yang dilakukan oleh Mahaputra et al. menemukan bahwa dimensi *uncertainty avoidance* berpengaruh terhadap penggelapan pajak, sedangkan dimensi *short-term normative orientation* tidak berpengaruh terhadap penggelapan pajak.<sup>92</sup> tingkat kecurangan pajak yang tinggi dan penggelapan pajak mengindikasikan kepatuhan pajak yang rendah. Penelitian ini berkontribusi dengan menemukan bahwa dimensi *masculinity*, *individualism*, *uncertainty avoidance* dan *power distance* dapat memperkuat hubungan negatif antara kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak. Selain itu, penelitian ini juga berkontribusi dengan menemukan bahwa dimensi *short-term normative orientation* tidak dapat memoderasi hubungan kompleksitas pajak dengan kepatuhan pajak.

Dalam penelitian ini, terdapat data yang tidak lengkap antara data kepatuhan pajak, kompleksitas pajak dan data kultur nasional karena berasal dari 3 sumber yang berbeda sehingga dari 195 negara di dunia hanya 45 negara yang dapat dijadikan sampel pada penelitian. Penelitian selanjutnya, disarankan agar menggunakan indikator yang

---

<sup>89</sup> Abdul and Mcfie, "Tax Complexity and Compliance Behaviour of Large and Medium Sized Business Tax Payers in Kenya."

<sup>90</sup> Basri, "Pengaruh Dimensi Budaya Dan Religiusitas Terhadap Kecurangan Pajak."

<sup>91</sup> Bani-Mustafa et al., "Does Culture Influence Whether A Society Justifies Tax Cheating?"

<sup>92</sup> Mahaputra et al., "National Culture and Perceived Ethics of Tax Evasion: Case of Bali Province."

datanya diambil dari 1 sumber saja seperti dari World Bank agar mendapatkan sampel yang lebih banyak.

## Daftar Pustaka

- Abdul, Farida, and Jim Boyd Mcfie. "Tax Complexity and Compliance Behaviour of Large and Medium Sized Business Tax Payers in Kenya." *Review of Integrative Business and Economics Research* 9, no. 2 (2020): 90–106.
- Andrijauskienė, Meda, and Daiva Dumčiuvienė. "Hofstede'S Cultural Dimensions and National Innovation Level." *DIEM: Dubrovnik International Economic Meeting* 3, no. 1 (2017): 189–205.
- Astuti, Yuli Dwi, and Giawan Nur Fitria. "Pengaruh Perencanaan Pajak Dan Profitabilitas Terhadap Nilai Perusahaan Dengan BOD Diversity Sebagai Variabel Moderasi." *Esensi: Jurnal Bisnis dan Manajemen* 9, no. 2 (2019): 235–246.
- Bame-Aldred, Charles W., John B. Cullen, Kelly D. Martin, and K. Praveen Parboteeah. "National Culture and Firm-Level Tax Evasion." *Journal of Business Research* 66, no. 3 (2011): 390–396.
- Bani-Mustafa, Ahmed, Anas Al Qudah, Sadeq Damrah, and Mamoon Alameen. "Does Culture Influence Whether A Society Justifies Tax Cheating?" *Journal of Financial Crime* (2020).
- Basri, Yesi Mutia. "Pengaruh Dimensi Budaya Dan Religiusitas Terhadap Kecurangan Pajak." *Akuntabilitas* 8, no. 1 (2015): 61–77.
- Bătrâncea, Larissa, Ramona-Anca Nichita, and Ioan Bătrâncea. "Tax Non-Compliance Behavior in the Light of Tax Law Complexity and the Relationship Between Authorities and Taxpayers." *Annals of the Alexandru Ioan Cuza University - Economics* 59, no. 1 (2013): 97–106.
- Borrego, A.C., C.M.M. Lopes, and C.M.S. Ferreira. "Tax Complexity Indices and Their Relation with Tax Noncompliance: Empirical Evidence from The Portuguese Tax Professionals." *Tékhne* 14, no. 1 (2016): 20–30. <https://dx.doi.org/10.1016/j.tekhne.2016.07.003>.
- Cobham, Alex, and Petr Janský. "Global Distribution of Revenue Loss From Corporate Tax Avoidance: Re-Estimation and Country Results." *Journal of International Development* 30, no. 2 (2018): 206–232.
- Crivelli, Ernesto, Ruud de Mooij, and Michael Keen. "Base Erosion, Profit Shifting and Developing Countries." *FinanzArchiv* 72, no. 3 (2016): 268–301. <https://doi.org/10.1628/001522116X14646834385460>.
- Direktorat Jenderal Pajak. "Integritas Dalam Reformasi Perpajakan." Last modified 2017. <https://www.pajak.go.id/id/artikel/integritas-dalam-reformasi-perpajakan>.
- . "Menakar Kadar Kepatuhan Wajib Pajak." Last modified 2017. <https://www.pajak.go.id/id/artikel/menakar-kadar-kepatuhan-wajib-pajak>.
- Gallego-Álvarez, Prof Isabel, and Prof Eduardo Ortas. "Corporate Environmental Sustainability Reporting in the Context of National Cultures: A Quantile Regression Approach." *International Business Review* 26, no. 2 (2017): 337–353. <https://dx.doi.org/10.1016/j.ibusrev.2016.09.003>.

- Geert Hofstede. "Dimension Data Matrix." Last modified 2015. <https://geerthofstede.com/research-and-vsm/dimension-data-matrix/>.
- Ghozali, Imam. *Aplikasi Analisis Multivariete Dengan Program IBM SPSS 23*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro, 2016.
- Handoyo, Sofik. "The Role of National Culture in National Innovative Capacity 2 . Literature Study / Hypotheses Development." *The Asian Journal of Technology Management* 11, no. 2 (2018): 137–149.
- Ho, Foo Nin, Hui Ming Deanna Wang, and Scott J. Vitell. "A Global Analysis of Corporate Social Performance: The Effects of Cultural and Geographic Environments." *Journal of Business Ethics* 107, no. 4 (2012): 423–433.
- Hofstede, Geert. *Culture and Organizations. International Studies of Management & Organization*. Vol. 10, 2010.
- Hofstede Insight. "National Culture." Last modified 2019. <https://hi.hofstede-insights.com/national-culture>.
- Hofstede Insights. "What Do We Mean By 'Culture'?" Last modified 2019. <https://news.hofstede-insights.com/news/what-do-we-mean-by-culture>.
- Hoppe, Thomas, Deborah Schanz, Susann Sturm, and Caren Sureth-Sloane. "Tax Complexity Index," 2017. <https://www.taxcomplexity.org/>.
- Hoppe, Thomas, Susann Sturm, Deborah Schanz, and Caren Sureth-Sloane. "2016 Global MNC Tax Complexity Survey" (2017). <https://www.taxcomplexity.org/>.
- Ika, Desi, and Listiorini. "Pengaruh Kinerja Keuangan Terhadap Return Saham Syariah Dengan Tingkat Suku Bunga Sebagai Pemoderasi." *Jurnal akuntansi dan bisnis* 5, no. November (2020): 160–169.
- Khan, Raihan, and Pamela Cox. "Country Culture and National Innovation." *Archives of Business Research* 5, no. 2 (2017): 85–101.
- Khwaja, Munawer Sultan, and Indira Iyer. "Revenue Potential, Tax Space, and Tax Gap: A Comparative Analysis." *World Bank Policy Research Working Paper*, no. May (2014).
- Mahaputra, I Nyoman Kusuma Adnyana, Ni Wayan Rustiarini, Ni Putu Nita Anggraini, and I Made Sudiartana. "National Culture and Perceived Ethics of Tax Evasion: Case of Bali Province." *Journal of Economics, Business & Accountancy Ventura* 21, no. 1 (2018): 89–104.
- Mawejje, Joseph, and Rachel K. Sebudde. "Tax Revenue Potential and Effort: Worldwide Estimates Using a New Dataset." *Economic Analysis and Policy* 63 (2019): 119–129. <https://doi.org/10.1016/j.eap.2019.05.005>.
- Musimenta, Doreen, Sylvia Naigaga, Juma Bananuka, and Mariam Ssemakula Najjuma. "Tax Compliance of Financial Services Firms: A Developing Economy Perspective." *Journal of Money Laundering Control* 22, no. 1 (2019): 14–31.
- Ngadiman, Ngadiman, and Christiany Puspitasari. "Pengaruh Leverage, Kepemilikan Institusional, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) Pada Perusahaan Sektor Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia 2010-2012." *Jurnal Akuntansi* 18, no. 3 (2017): 408–421.
- Ortas, Eduardo, and Isabel Gallego-Álvarez. "Bridging the Gap Between Corporate Social Responsibility Performance and Tax Aggressiveness: The Moderating Role of National Culture." *Accounting, Auditing and Accountability Journal* 33, no. 4 (2020):

825-855.

- Ospina, Esteban Ortiz, and Max Roser. "Taxation." Last modified 2016. <https://ourworldindata.org/taxation>.
- Oyewole, Oginni Simon, El-Maude Gambo, Abdulasalam Mas'ud, and Mustapha Nasidi. "Tax Complexity and Tax Compliance in African Self-Assessment Environment." *International Journal of Management Research & Review* 4, no. 5 (2014): 575-583.
- Parboteeah, K. Praveen, James W. Bronson, and John B. Cullen. "Does National Culture Affect Willingness to Justify Ethically Suspect Behaviors?: A Focus on the GLOBE National Culture Scheme." *International Journal of Cross Cultural Management* 5, no. 2 (2005): 123-138.
- Parmitasari, Rika Dwi Ayu, and Sutrisna. "Pengaruh Profitabilitas Terhadap Kebijakan Dividen Tunai Dengan Likuiditas Sebagai Variabel Moderasi." *Jurnal Minds: Manajemen Ide dan Inspirasi* 3, no. 2 (2016).
- Pukelien, Violeta, and Austėja Kažemekaitytė. "Tax Behaviour: Assessment of Tax." *Ekonomika* 95, no. 2 (2016): 30-56.
- Putra, Edrick Purnama, and Heru Tjaraka. "Tax Law Enforcement in Strengthening Tax Compliance Behavior of Individual Taxpayers." *Jurnal Akuntansi* 24, no. 1 (2020): 154.
- Rahayu, Dewi Pudji. "Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kepatuhan Sukarela Wajib Pajak." *Jurnal Akuntansi Indonesia* 8, no. 1 (2019): 17-25.
- Ratmono, Dwi. "Model Kepatuhan Perpajakan Sukarela: Peran Denda, Keadilan Prosedural, Dan Kepercayaan Terhadap Otoritas Pajak." *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia* 18, no. 1 (2014): 42-64.
- Richardson, Grant. "The Relationship Between Culture and Tax Evasion Across Countries: Additional Evidence and Extensions." *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation* 17, no. 2 (2008): 67-78.
- Saad, Natrah. "Tax Knowledge, Tax Complexity and Tax Compliance: Taxpayers' View." *Procedia - Social and Behavioral Sciences* 109, no. 1 (2014): 1069-1075. <http://dx.doi.org/10.1016/j.sbspro.2013.12.590>.
- Salman, Kautsar R., and Bayu Sarjono. "Intention and Behavior of Tax Payment Compliance By the Individual Tax Payers Listed in Pratama Tax Office West Sidoarjo Regency." *Journal of Economics, Business, and Accountancy | Ventura* 16, no. 2 (2013): 309.
- Sanyal, Rajib. "Determinants of Bribery in International Business: The Cultural and Economic Factors." *Journal of Business Ethics* 59, no. 1 (2005): 139-145.
- Seleim, Ahmed, and Nick Bontis. "The Relationship Between Culture and Corruption: A Cross-National Study." *Journal of Intellectual Capital* 10, no. 1 (2009): 165-184.
- Stumpf, Zoe, and Fiona Czerniawska. "The Global Tax Advisory Market in 2019." Source Global Research, 2019.
- Subagiastira, Komang, I Putu Edy Arizona, and I Nyoman Kusuma Adnyana Mahaputra. "Pengaruh Profitabilitas, Kepemilikan Keluarga, Dan Good Corporate Governance Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Di Bursa Efek Indonesia)." *Jurnal Ilmiah Akuntansi* 1, no. 2 (2016): 167-193.
- Sudrajat, Ajat, and Arles Parulian Ompusunggu. "Pemanfaatan Teknologi Informasi, Sosialisasi Pajak, Pengetahuan Perpajakan, Dan Kepatuhan Pajak." *Jurnal Riset*

*Akuntansi dan Perpajakan JRAP* 2, no. 2 (2015): 193–202.  
<https://ourworldindata.org/taxation>.

Syakura, Muhammad Abadan, and Zaki Baridwan. “Determinan Perencanaan Pajak Dan Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak Badan.” *Jurnal Akuntansi Multiparadigma* 5 (2014): 170–344.

Widuri, Retnaningtyas. “Ketidakpastian Tugas Sebagai Variabel Moderator Terhadap Hubungan Antara Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan Kepuasan Pengguna Pada End User Computing.” *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan* 12, no. 01 (2010): 26–40.

Young, Angus, Lawrence Lei, Brossa Wong, and Betty Kwok. “Individual Tax Compliance in China: A Review.” *International Journal of Law and Management* 58, no. 5 (2016): 562–574.