

## EFEKTIVITAS PEMERIKSAAN PAJAK DI INDONESIA

Oleh :

**Muhammad Andri<sup>1</sup>**

Universitas Padjajaran, Bandung, Jawa Barat, Indonesia  
[andriachmed@gmail.com](mailto:andriachmed@gmail.com)

**Srihadi Winarningsih<sup>2</sup>**

Universitas Padjajaran, Bandung, Jawa Barat, Indonesia

**Sony Devano<sup>3</sup>**

Universitas Padjajaran, Bandung, Jawa Barat, Indonesia

**Info Artikel :**

Diterima : 20 Des 2020

Direview : 10 Mei 2021

Disetujui : 1 Juni 2021

Co Author \*[andriachmed@gmail.com](mailto:andriachmed@gmail.com)

### ABSTRACT

*The main objective of this study is to examine and measure how much influence the factors that affect the effectiveness of tax audits in Indonesia. The study was conducted with a quantitative approach using multiple regression models. Tax auditor as a party directly involved in the tax audit is a relevant research subject. Cluster sampling technique was used to determine samples. In cluster sampling, the population is divided into clusters based on criteria such as target and realization of work unit acceptance, realization of extra effort and achievement of audit coverage ratio (ACR), so as to represent conditions in the population. The data were successfully collected from 166 tax auditors. The study shows that top management support, taxpayer attitudes and use of taxation information system have significant influence on tax audit effectiveness, while tax regulation and quality of tax audit have no significant influence on tax audit effectiveness.*

**Keywords:** Tax, Tax Audit, Tax Audit Effectiveness

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan mengukur seberapa besar pengaruh faktor-faktor yang mempengaruhi efektivitas pemeriksaan pajak di Indonesia. Penelitian dilakukan dengan pendekatan kuantitatif dengan menggunakan analisis regresi berganda. Pemeriksa pajak sebagai pihak yang terlibat langsung dalam pemeriksaan pajak merupakan subjek yang relevan dalam penelitian ini. Untuk menentukan sampel, penulis menggunakan teknik *cluster sampling*. Dalam *cluster sampling*, populasi dibagi menjadi beberapa *cluster* berdasarkan kriteria seperti target dan realisasi penerimaan unit kerja, realisasi upaya ekstra dan pencapaian *audit coverage ratio* (ACR), sehingga dapat mewakili kondisi dalam populasi. Pada penelitian ini, data diperoleh dan dikumpulkan dengan menggunakan kuesioner, dimana sebanyak 166 pemeriksa pajak mengisi kuesioner dengan lengkap. Hasil penelitian menunjukkan bahwa dukungan manajemen puncak, sikap wajib pajak dan penggunaan sistem informasi perpajakan berpengaruh signifikan terhadap efektivitas pemeriksaan pajak, sedangkan regulasi pajak dan kualitas pemeriksaan pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap efektivitas pemeriksaan pajak.

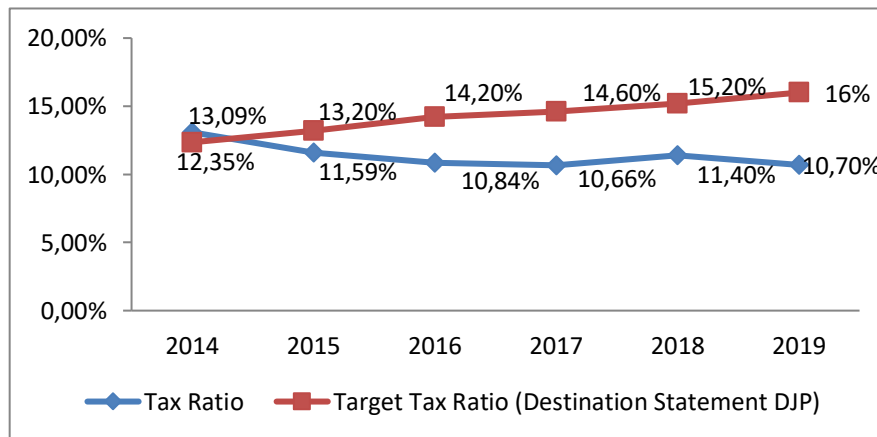
**Kata Kunci:** Efektivitas Pemeriksaan Pajak, Pajak, Pemeriksaan Pajak,

**PENDAHULUAN**

Indonesia telah menerapkan *self assessment system* dalam penyelenggaraan administrasi perpajakannya sejak tahun 1983 (Okello, 2014). Dalam *self assessment system*, Wajib Pajak diberikan kepercayaan untuk memenuhi kewajiban perpajakannya yang meliputi pendaftaran untuk memperoleh NPWP, menghitung jumlah pajak yang harus dibayar, menyetorkan serta melaporkan jumlah pajak terutang secara mandiri sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku (OECD, 2006b). Namun demikian, penerapan *self assessment system* ini dapat memberikan celah kepada Wajib Pajak untuk menghindari pajak (Devos, 2014). Oleh karena itu, sebagai konsekuensi dari diterapkannya *self assessment system*, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) memiliki wewenang untuk melakukan pemeriksaan kepada Wajib Pajak untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Pemeriksaan pajak berkontribusi dalam mendorong tingkat kepatuhan Wajib Pajak dan

meningkatkan penerimaan negara (Adediran, Alade, & Ashade, 2013; Samuel & De Dieu, 2014). Hal tersebut selaras dengan hasil penelitian Gemmill & Ratto (2012) serta Birskyte (2013) yang menunjukkan bahwa pemeriksaan pajak memiliki *direct effect* (efek langsung) dan *indirect effect* (tidak langsung). Efek langsung mengacu pada efek jera yang dirasakan oleh Wajib Pajak yang diperiksa dan berfungsi untuk mencegah potensi penghindaran pajak, sedangkan efek tidak langsung berkaitan dengan bertambahnya penerimaan negara yang dikumpulkan sebagai hasil dari peningkatan kepatuhan pajak akibat pemeriksaan pajak. Menurut (Romadhaniah & Rosid, 2019), terdapat dua alasan utama mengapa efektivitas pemeriksaan pajak di Indonesia sebagai bagian dari fungsi penegakan hukum perlu mendapat perhatian penting. Alasan pertama, yaitu *tax ratio* yang relatif rendah dibandingkan negara berkembang lainnya. Menurut OECD (2018), *tax ratio* Indonesia secara rata-rata masih berkisar di bawah 12% dan angka ini menurut IMF (2011) lebih rendah dari rata-rata *tax ratio* di negara-negara miskin (*low-income countries*).



Sumber: APBN 2014, Laporan Tahunan DJP 2018 & Laporan Kinerja DJP 2019

**Gambar 1 Perkembangan Rasio Perpajakan Secara Luas Tahun 2014-2019**

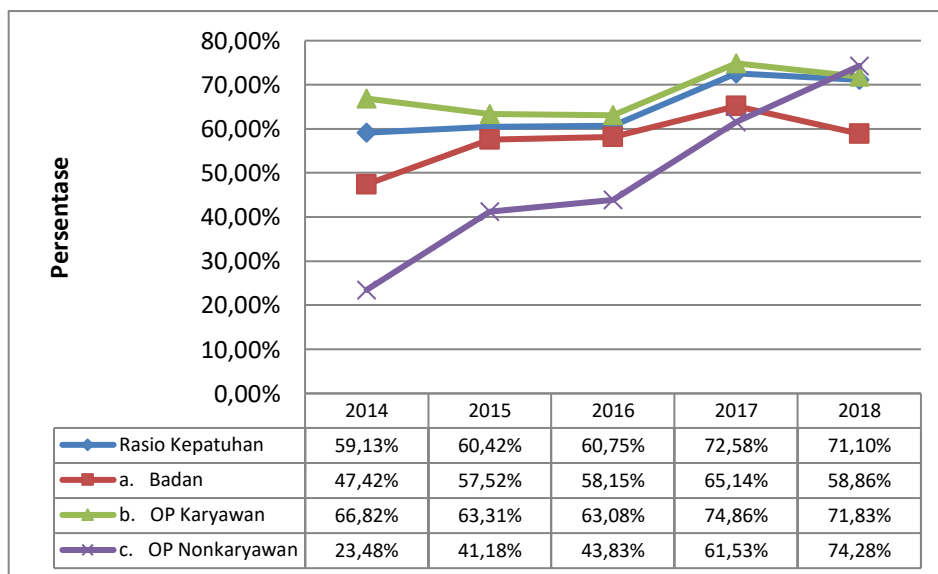
Alasan kedua mengapa efektivitas pemeriksaan Pajak sebagai bagian dari fungsi penegakan hukum perlu mendapat perhatian penting, yaitu masih rendahnya kepatuhan Wajib Pajak (DJP, 2013, 2015). Seperti diuraikan dalam Gambar 2, terlihat bahwa tingkat kepatuhan formal untuk WP Badan untuk tahun 2016 s.d. 2018 masih berada di kisaran angka 60% dan kepatuhan material 30%. Meskipun rasio kepatuhan pada tahun 2017 meningkat dari

tahun sebelumnya, namun capaian rasio kepatuhan sebesar 72,58% tersebut masih dibawah target yaitu sebesar 75%. Bahkan rasio kepatuhan tahun 2018 menurun dibandingkan rasio kepatuhan tahun 2017. Berdasarkan uraian diatas, dapat dikatakan bahwa tingkat kepatuhan Wajib Pajak masih belum memuaskan. Belum optimalnya tingkat kepatuhan Wajib Pajak mengindikasikan bahwa pemeriksaan

Pajak belum efektif dalam menimbulkan *deterrent effect* (OECD, 2006).

Mengingat pentingnya peran pemeriksaan pajak dan fenomena-fenomena yang terjadi diatas, maka penting sekali untuk mengetahui apa saja faktor yang mempengaruhi efektivitas pemeriksaan pajak dan seberapa besar pengaruh faktor-faktor tersebut terhadap efektivitas pemeriksaan pajak. Literatur yang ada menunjukkan bahwa efektivitas pemeriksaan Pajak dipengaruhi oleh sejumlah faktor, antara lain sistem informasi, peraturan perpajakan, kemampuan pemeriksa pajak, sikap dan kerja sama Wajib Pajak, sikap Pemeriksa Pajak, penentuan posisi unit pemeriksaan Pajak, jenis usaha Wajib Pajak, kualitas audit, dukungan manajemen puncak, serta kebijakan pajak (Al\_Frijat, 2013; Ayalew, 2014; Chalu & Mzee, 2018; Drogalas, Ioannis, Dimitra, & Ioannis, 2015; Muhammad, 2013). Menurut OECD (2006), beberapa faktor yang dapat mempengaruhi efektivitas pemeriksaan Pajak adalah regulasi pajak, proses manajemen dan organisasi, teknik audit, dan program pengembangan kapasitas

pemeriksa pajak. Faktor-faktor yang disebutkan OECD tersebut sudah diadopsi oleh DJP di dalam Renstra DJP 2015-2019 dalam Program Peningkatan Efektivitas Pemeriksaan Pajak, antara lain melalui kegiatan penyempurnaan ketentuan pemeriksaan Pajak, penyusunan Rencana, Strategi dan Pengukuran Kinerja Pemeriksaan, pengembangan aplikasi desktop pemeriksaan, serta penyusunan desain model pendidikan dan pelatihan bagi pemeriksa pajak. Namun demikian, berdasarkan data-data diatas, dapat disimpulkan bahwa meskipun DJP telah berupaya untuk meningkatkan efektivitas pemeriksaan pajak, namun hingga saat ini kegiatan pemeriksaan pajak masih belum efektif dalam meningkatkan kepatuhan dan membantu pencapaian penerimaan perpajakan. Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan mengukur seberapa besar pengaruh Regulasi Pajak, Dukungan Manajemen Puncak, Kualitas Pemeriksaan Pajak, Sikap Wajib Pajak dan Penggunaan Sistem Informasi Perpajakan terhadap Efektivitas Pemeriksaan Pajak di Indonesia.



Sumber: Laporan Tahunan DJP 2018 (telah diolah kembali)

**Gambar 2 Grafik Kepatuhan Formal Tahun 2014-2018**

## KAJIAN PUSTAKA

### Pemeriksaan Pajak

Pasal 29 ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 (UU

KUP) menyatakan bahwa DJP memiliki wewenang melakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan tujuan lain dalam rangka menjalankan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Dalam *Information Note* yang diterbitkan OECD (2006), pemeriksaan pajak didefinisikan sebagai serangkaian proses

pemeriksaan untuk mencari tahu apakah Wajib Pajak sudah benar atau tidak dalam menghitung serta melaporkan kewajiban perpajakannya. Selain itu, pemeriksaan pajak juga ditujukan untuk memastikan apakah Wajib Pajak telah memenuhi kewajiban-kewajiban lainnya dengan benar. Menurut Kirchler, Hoelzl, & Wahl, (2008), pemeriksaan pajak merupakan suatu rangkaian kegiatan yang dilakukan oleh otoritas perpajakan dalam rangka menguji kesesuaian Surat Pemberitahuan (SPT) Orang Pribadi atau Badan terhadap peraturan perpajakan yang berlaku. Kirchler et al. (2008), menjelaskan lebih lanjut bahwa pemeriksaan pajak adalah sebuah proses dimana otoritas perpajakan berusaha untuk menguji apakah angka yang dicantumkan dan dilaporkan oleh Wajib Pajak didalam SPT sudah benar dan mencantumkan seluruh kewajiban perpajakannya. OECD (2006) menyatakan bahwa fungsi utama pemeriksaan pajak adalah mendorong Wajib Pajak agar lebih patuh dalam menjalankan kewajiban perpajakannya.

#### **Kriteria Efektivitas Pemeriksaan Pajak**

Sebuah kegiatan atau program dikatakan efektif apabila memberikan dampak sesuai dengan yang diharapkan (Romadhaniah & Rosid, 2019). Konsep efektivitas yang dikaitkan dengan pemeriksaan pajak adalah seberapa besar realisasi yang dapat dicapai atas target yang telah ditetapkan setiap tahunnya untuk memenuhi tujuan yang telah ditetapkan (Sitanggang, Saerang, & Sabijono, 2014). Efektivitas pemeriksaan diukur dari seberapa besar kegiatan pemeriksaan mampu menciptakan efek penggentar (*deterrent effect*) di antara Wajib Pajak, baik Wajib Pajak Badan maupun Orang Pribadi (DJP, 2014). Namun demikian, mengukur efektivitas pemeriksaan pajak tidaklah mudah. Hal tersebut dikarenakan kurangnya konsensus tentang indikator/dimensi efektivitas dan metodologi untuk menilai efektivitas pemeriksaan pajak (Chalu & Mzee, 2018). Menurut (OECD, 2006b), cara terbaik untuk mengukur efektivitas pemeriksaan pajak yaitu dengan menggunakan sejumlah indikator, baik dari *output* maupun *outcome*, hal ini dikarenakan tidak ada satu cara yang benar-benar dapat dipertanggungjawabkan yang dapat menangkap seluruh aspek dari efektivitas pemeriksaan pajak. Namun demikian, meskipun banyak negara yang berkeinginan untuk menggunakan *outcome* sebagai dasar untuk mengukur efektivitas pemeriksaan, pada praktiknya kebanyakan negara menggunakan *output* sebagai dasar untuk mengukur efektivitas perpajakan (OECD, 2006b). OECD (2006) menyatakan lebih

lanjut bahwa jumlah penerimaan yang berhasil dikumpulkan dari pemeriksaan pajak, jangka waktu pemeriksaan pajak, *audit coverage ratio*, jumlah pemeriksaan pajak, dan kualitas pemeriksaan pajak dapat digunakan sebagai indikator untuk mengukur efektivitas pemeriksaan pajak. Adapun kriteria pemeriksaan yang efektif berdasarkan Surat Edaran Nomor SE-15/PJ/2018 Tentang Kebijakan Pemeriksaan yaitu: 1) Tingkat penyelesaian pemeriksaan dan penerimaan dari kegiatan pemeriksaan yang maksimal; 2) Rendahnya upaya hukum yang dilakukan oleh Wajib Pajak 3) Restitusi yang terkendali 4) Tingkat kepatuhan wajib pajak

#### **Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Efektivitas Pemeriksaan Pajak Regulasi Pajak**

Terkait dengan pemeriksaan pajak, efektivitas dan efisiensi kegiatan pemeriksaan pajak sangat bergantung pada ruang lingkup dan seberapa kuat regulasi yang melandasinya (OECD, 2006b). Regulasi ini dapat berupa undang-undang yang disusun secara terpisah untuk setiap kegiatan administrasi perpajakan, atau dapat juga berupa satu undang-undang yang mengatur secara komprehensif seluruh kegiatan administrasi perpajakan (OECD, 2006b). Di Indonesia, dasar hukum pemeriksaan pajak yang utama terdapat di dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 Tentang Tata Cara Pemeriksaan sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 184/PMK.03/2015, Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-07/PJ/2017 tentang Pedoman Pemeriksaan Dalam Rangka Pemeriksaan Untuk Menguji Kepatuhan Kewajiban Perpajakan dan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-15/PJ/2018 tentang Kebijakan Pemeriksaan. Hal ini menunjukkan bahwa kegiatan pemeriksaan pajak sudah diatur dengan peraturan yang lengkap, yaitu dari undang-undang, peraturan pelaksanaannya berupa Peraturan Menteri Keuangan hingga petunjuk pelaksanaan dalam bentuk Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak. Selain mengacu pada peraturan yang mengatur tentang pemeriksaan pajak, kegiatan pemeriksaan pajak juga mengacu pada ketentuan dan peraturan pajak yang bersifat formal maupun material seperti UU KUP, UU PPh serta UU PPN dan PPnBM. Dalam penelitian ini, yang dimaksud dengan regulasi pajak meliputi undang-undang perpajakan yang bersifat formal maupun materiil serta peraturan yang mengatur tentang tata cara pemeriksaan pajak.

Hasil penelitian Chalu & Mzee (2018) menunjukkan bahwa keberadaan dan penerapan undang-undang serta standar pemeriksaan pajak berpengaruh signifikan pada efektivitas pemeriksaan pajak. Keberadaan regulasi ini sangat penting untuk memberi jaminan bahwa kegiatan pemeriksaan pajak dilaksanakan dengan penuh integritas dan memastikan bahwa hak-hak Wajib Pajak dilindungi (OECD, 2006b). Sehingga, keberadaan regulasi pajak akan memastikan bahwa kegiatan pemeriksaan pajak akan dilaksanakan sesuai dengan standar pemeriksaan pajak (Chalu & Mzee, 2018).

*H<sub>1</sub>: Regulasi Pajak berpengaruh positif terhadap Efektivitas Pemeriksaan Pajak*

### **Dukungan Manajemen Puncak**

Dukungan manajemen puncak merupakan faktor utama kesuksesan sebuah organisasi dan menentukan keberhasilan organisasi dalam menghadapi perubahan lingkungan yang sangat dinamis (Ragu-Nathan, Apigian, Ragu-Nathan, & Tu, 2004). Cohen & Sayag (2010) menjelaskan bahwa bentuk dukungan manajemen puncak terhadap efektivitas audit dapat berupa rekrutmen pegawai yang kompeten, program peningkatan kapasitas bagi seluruh pegawai, pengadaan alat pendukung seperti komputer dan sebagainya. OECD (2006) juga menyatakan bahwa kegiatan pemeriksaan pajak yang efektif harus didukung oleh manajemen, antara lain melalui kegiatan pengukuran kinerja, monitoring, serta program pemeriksaan pajak yang memperhatikan keseimbangan antara *audit coverage*, kualitas audit dan efek jera yang diharapkan. Demikian juga, Melat (2016) dalam penelitiannya terkait efektivitas pemeriksaan pajak pada perusahaan besar di Ethiopia, menemukan bahwa faktor organisasi (yaitu kualitas audit departemen, dukungan manajemen) memiliki pengaruh signifikan terhadap efektivitas pemeriksaan pajak. Dukungan manajemen puncak sangat penting bagi kegiatan audit, karena semua faktor penentu efektivitas audit berasal dari dukungan manajemen, mengingat bahwa rekrutmen auditor yang kompeten, pengembangan karir dan pemberian kebebasan dalam menyimpulkan hasil pekerjaan merupakan hasil keputusan manajemen puncak (Cohen & Sayag, 2010).

*H<sub>2</sub>: Dukungan Manajemen Puncak berpengaruh positif terhadap Efektivitas Pemeriksaan Pajak*

### **Kualitas Pemeriksaan Pajak**

Menurut Sulaiman et al. (2018), kualitas audit dapat dilihat dari 3 perspektif, yaitu *input* dan *outcomes*, proses audit, serta dari persepsi pengguna laporan yang telah diaudit tersebut. Menurut perspektif kedua, yaitu proses audit, kualitas audit dipengaruhi oleh prosedur audit yang diterapkan selama pelaksanaan audit. Audit yang berkualitas diperoleh dari kegiatan pemeriksaan yang dilakukan secara sistematis, sesuai dengan standar yang berlaku, berdasarkan pertimbangan profesional dan skeptisme (*auditor's judgement*) yang berkualitas, yang digunakan oleh auditor yang independen dan kompeten pada saat melakukan kegiatan pemeriksaan (Knechel, Krishnan, Pevzner, Shefchik, & Velury, 2012). Pendapat tersebut didukung oleh *International Federation of Accountants* (IFAC) yang menyatakan bahwa proses audit merupakan salah satu elemen kunci kualitas audit (IAASB, 2014). Audit dikatakan berkualitas jika dalam pelaksanaannya sesuai dengan standar profesional, hukum yang berlaku, kebijakan dan prosedur pengendalian mutu, serta menghasilkan laporan yang memadai disertai sikap auditor yang berintegritas (IAASB, 2013). Terkait kualitas pemeriksaan pajak, (OECD, 2006b) menjelaskan bahwa secara umum, kualitas pemeriksaan pajak dapat diukur berdasarkan kesesuaian proses pemeriksaan pajak terhadap prosedur pemeriksaan yang benar serta kepatuhan dalam menerapkan peraturan perpajakan yang berlaku. Pemeriksaan pajak yang berkualitas ialah pemeriksaan pajak yang dilakukan dengan mengikuti prosedur dan aturan yang ditentukan (Irawan & Maharani, 2015). Selain itu, pemeriksaan pajak yang berkualitas harus fokus pada Wajib Pajak yang berisiko tinggi, menggunakan teknik audit yang tepat, dilaksanakan sesuai dengan prosedur pemeriksaan, menggunakan acuan atau dasar hukum yang tepat, dan didukung bukti yang memadai (Yosef Nurebo & Mersha Lekaw, 2019). Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 Tentang Tata Cara Pemeriksaan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 184/PMK.03/2015 dinyatakan bahwa pemeriksaan pajak harus dilakukan berdasarkan standar pemeriksaan sebagai tolok ukur mutu pemeriksaan yang merupakan capaian minimal yang harus diperoleh dalam pelaksanaan pemeriksaan pajak.

Kualitas pemeriksaan pajak akan memberikan pemeriksa pajak pendapat profesional yang memadai dengan didukung bukti yang kompeten dan penilaian yang objektif (Yosef Nurebo & Mersha Lekaw, 2019). Salah satu penyebab

kekalahan DJP pada saat terjadi sengketa pajak adalah rendahnya kualitas pemeriksaan pajak akibat lemahnya bukti pemeriksaan secara formal maupun material (Kusuma, Setiawan, & Sugiharto, 2019). Dalam penelitiannya tentang efektivitas internal audit, Cohen & Sayag (2010) membuktikan bahwa kualitas audit yang tinggi berpengaruh positif terhadap efektivitas audit. Hal ini diperkuat dengan hasil penelitian Dittenhofer (2001) yang menunjukkan bahwa kualitas pemeriksaan memberikan kontribusi terhadap efektivitas pemeriksaan.

*H<sub>3</sub>: Kualitas Pemeriksaan Pajak berpengaruh positif terhadap Efektivitas Pemeriksaan Pajak*

### **Sikap Wajib Pajak**

Wajib Pajak mempunyai peran yang amat penting terkait efektivitas pemeriksaan pajak. Hal ini dikarenakan Wajib Pajak harus mematuhi hukum dan peraturan pajak (Chalu & Mzee, 2018). Sikap Wajib Pajak adalah salah satu faktor penentu kepatuhan Wajib Pajak (Andayu, 2015). Menurut Marselius (2002) dalam (Aruan, Sujana, Luh, & Erni, 2017), sikap seseorang dapat diartikan sebagai perasaan mendukung atau memihak maupun perasaan tidak mendukung atau tidak memihak terhadap suatu obyek. Sedangkan pengertian kepatuhan pajak menurut James & Alley (2004) yaitu kesediaan individu dan entitas kena pajak lainnya untuk berperilaku sesuai dengan apa yang tersurat dalam regulasi perpajakan tanpa memerlukan adanya aktivitas penegakan hukum. Agar pemeriksaan pajak dapat berlangsung efektif, auditor membutuhkan akses untuk memperoleh informasi tentang Wajib Pajak dan kerja sama dari Wajib Pajak (Ayalew, 2014). Oleh karena itu, itikad baik dan kesadaran Wajib Pajak yang tercermin dari sikap patuh dan disiplin dalam menjalankan kewajibannya, serta sikap kooperatif yang diperlihatkan selama kegiatan pemeriksaan berlangsung seperti bersedia meminjamkan buku, dokumen atau catatan, mengizinkan pemeriksa pajak memasuki tempat tertentu, serta memberi keterangan lisan maupun tertulis dengan jelas kepada pemeriksa pajak akan meningkatkan efektivitas pemeriksaan pajak (Lim & Indrawati, 2019; Wijayanti, 2014). Sikap kooperatif dari wajib pajak juga akan mempengaruhi strategi yang digunakan oleh pemeriksa pajak ketika ada perbedaan pendapat atau ketidaksepakatan antara pemeriksa pajak dan wajib pajak (Nordin, Muhammad, Wahab, & Yaakub, 2017).

*H<sub>4</sub>: Sikap Wajib Pajak berpengaruh positif terhadap Efektivitas Pemeriksaan Pajak*

### **Penggunaan Sistem Informasi**

OECD (2006) menyatakan bahwa efektivitas pemeriksaan pajak dapat didukung dengan berbagai alat pendukung, antara lain penggunaan sistem informasi perpajakan. O'Brien dan Marakas (2007) dalam (Kristiyanto, 2014) menyatakan bahwa yang dimaksud dengan teknologi informasi meliputi peranti lunak (*software*), perangkat keras (*hardware*), manajemen data, teknologi berbasis internet serta jaringan (*networks*). Di Indonesia, kegiatan pemeriksaan pajak telah didukung dengan sistem informasi perpajakan. Sebagaimana dijelaskan dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-15/PJ/2018 tentang Kebijakan Pemeriksaan, bahwa Dalam rangka mendukung pelaksanaan kegiatan pemeriksaan, DJP telah memiliki sistem informasi perpajakan dan *database* internal DJP yang dapat digunakan oleh Pemeriksa Pajak untuk mendukung serta mendokumentasikan seluruh proses pemeriksaan pajak, seperti Aplikasi Manajemen Pemeriksaan Pajak (AMPP), *e-audit Utilities*, menu *Summary* Pengawasan, Approweb, Appportal, SIDJP, dan sebagainya. Penggunaan komputer didalam pemeriksaan pajak dikenal dengan istilah Teknik Audit Berbantuan Komputer (TABK). Pada dasarnya, TABK merupakan teknik untuk memberdayakan berbagai macam alat bantu komputer dan teknik pemeriksaan, sehingga pemeriksa pajak mampu mengotomasi pekerjaan rutin seperti uji kebenaran perhitungan, membuat surat konfirmasi, menentukan sampel audit (Darono, 2015). Penggunaan sistem informasi perpajakan dapat membantu auditor untuk mendeteksi adanya penghindaran pajak, meningkatkan kinerja pemeriksa pajak dan mendukung pemeriksaan pajak yang efektif (Drogalas et al., 2015; Floropoulos, Spathis, Halvatzis, & Tsipouridou, 2010). Al-Frijat (2013) menyatakan bahwa penggunaan sistem informasi perpajakan yang didukung sistem pengendalian yang berkualitas oleh pegawai yang kompeten, berpengaruh positif terhadap efektivitas pemeriksaan pajak dan penagihan pajak.

*H<sub>5</sub>: Penggunaan Sistem Informasi Perpajakan berpengaruh positif terhadap Efektivitas Pemeriksaan Pajak*

## Regulasi Pajak, Dukungan Manajemen Pajak, Kualitas Pemeriksaan Pajak

Chalu & Mzee (2018) menjelaskan bahwa efektif pemeriksaan pajak dipengaruhi berbagai faktor. Berdasarkan uraian diatas, dapat diketahui bahwa Efektivitas Pemeriksaan Pajak dipengaruhi beberapa faktor seperti regulasi pajak (Chalu & Mzee, 2018), dukungan manajemen puncak (Cohen & Sayag, 2010; Ragu-Nathan et al., 2004), kualitas pemeriksaan pajak (Cohen & Sayag, 2010; Yosef Nurebo & Mersha Lekaw, 2019), sikap wajib pajak (Ayalew, 2014; Lim & Indrawati, 2019; Nordin et al., 2017) dan penggunaan sistem informasi perpajakan (Al\_Frijat, 2013; Drogalas et al., 2015; Floropoulos et al., 2010)

*H<sub>6</sub>: Regulasi Pajak, Dukungan Manajemen Puncak, Kualitas Pemeriksaan Pajak, Sikap Wajib Pajak dan Penggunaan Sistem Informasi Perpajakan secara simultan berpengaruh positif terhadap Efektivitas Pemeriksaan Pajak*

## METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif. Tujuan penelitian (*research objective*) ini adalah untuk mengetahui seberapa besar pengaruh faktor-faktor yang mempengaruhi efektivitas pemeriksaan pajak berdasarkan *existing condition* pada kegiatan pemeriksaan pajak. Berdasarkan tujuan tersebut, pemeriksa pajak sebagai pihak yang terlibat langsung dalam pemeriksaan pajak merupakan subjek penelitian yang relevan. Berbekal pengalaman keterlibatan langsung dengan pemeriksaan pajak dan sengketa pajak, maka diharapkan para pemeriksa pajak tersebut memiliki latar belakang pengetahuan dan pemahaman yang memadai terkait pemeriksaan pajak. Maka dari itu, populasi pada penelitian ini yaitu seluruh Fungsional Pemeriksa Pajak di lingkungan DJP. Adapun dalam desain pengambilan sampel, peneliti menggunakan desain sampel probabilitas (*probability sampling design*) melalui teknik pengambilan sampel kluster (*cluster sampling*). Dalam pengambilan sampel kluster, populasi dibagi menjadi kluster-kluster berdasarkan kriteria seperti target dan realisasi penerimaan unit kerja, realisasi penerimaan *extra effort* dan capaian *audit coverage ratio* (ACR), sehingga mampu merepresentasikan kondisi pada populasi. Berdasarkan metode tersebut, sampel yang

dipilih dalam penelitian ini adalah Fungsional Pemeriksa Pajak yang bertugas di Kanwil DJP Wajib Pajak Besar, Kanwil DJP Jakarta Khusus, Kanwil DJP Jawa Barat 1, dan 29 unit Kantor Pelayanan Pajak (KPP) dibawahnya.

Untuk menghitung kecukupan sampel, peneliti menggunakan Formula Slovin sebagai berikut:

$$n = \frac{N}{1 + Ne^2}$$

Keterangan:

n = jumlah sampel

N = jumlah populasi

e<sup>2</sup> = kelonggaran ketidakteelitian karena kesalahan pengambilan sampel yang dapat ditoleransi (sebesar 10%)

Jumlah populasi diketahui sebanyak 5.824 Fungsional Pemeriksa Pajak (Romadhaniah & Rosid, 2019), sehingga jumlah minimal sampel yang dibutuhkan berdasarkan Formula Slovin adalah sebagai berikut :

$$n = \frac{5824}{1 + 5824 (0,10)^2}$$

n = 99 orang FPP

Berdasarkan perhitungan diatas, maka sampel yang dibutuhkan adalah sebanyak 99 fungsional pemeriksa pajak.

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang bersumber dari kuesioner yang terdiri dari 66 pertanyaan. Sebanyak 16 pertanyaan digunakan untuk mengukur variabel Regulasi Pajak, 12 pertanyaan digunakan untuk mengukur variabel Dukungan Manajemen Puncak, 10 pertanyaan digunakan untuk mengukur variabel Kualitas Pemeriksaan Pajak, 10 pertanyaan digunakan untuk mengukur variabel Sikap Wajib Pajak, 11 pertanyaan digunakan untuk mengukur variabel Penggunaan Sistem Informasi Perpajakan dan 7 pertanyaan digunakan untuk mengukur variabel Efektivitas Pemeriksaan Pajak.

Operasionalisasi variabel dilakukan dengan memperhatikan dimensi sifat, aspek, atau perilaku yang tampak dari suatu variabel, yang selanjutnya diuraikan ke dalam berbagai indikator yang terukur dan dapat diamati, sehingga menghasilkan indeks pengukuran variabel (Sekaran & Bougie, 2017).

Tabel 1. Operasionalisasi Variabel

No	Variabel	Indikator	Skala
1	Regulasi Pajak (X <sub>1</sub> )	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Tidak multitafsir / mudah dipahami</li> <li>2. Peraturan perpajakan memuat petunjuk yang detil</li> <li>3. Memuat hak dan kewajiban Wajib Pajak serta pemeriksa pajak</li> <li>4. Sanksi pajak diatur dengan jelas</li> <li>5. Frekuensi Perubahan</li> <li>6. Jumlah peraturan perpajakan</li> <li>7. Mudah diakses</li> </ol>	Interval Likert
2	Dukungan Manajemen Puncak (X <sub>2</sub> )	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Jumlah pemeriksa pajak</li> <li>2. Kualitas pemeriksa pajak baru</li> <li>3. Frekuensi program peningkatan kapasitas pegawai</li> <li>4. Materi program peningkatan kapasitas pegawai</li> <li>5. Ketersediaan aplikasi atau <i>software</i> pengolah data bagi pemeriksa pajak</li> <li>6. Mekanisme pengukuran kinerja</li> </ol>	Interval Likert
3	Kualitas Pemeriksaan Pajak (X <sub>3</sub> )	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Pemeriksaan dilakukan menggunakan teknik audit yang</li> <li>2. Temuan didasarkan bukti yang kompeten</li> <li>3. Pemeriksaan dilaksanakan sesuai dengan prosedur pemeriksaan</li> <li>4. Koreksi pajak menggunakan acuan atau dasar hukum yang tepat</li> </ol>	Interval Likert
4	Sikap Wajib Pajak (X <sub>4</sub> )	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Wajib Pajak bersedia meminjamkan dokumen kepada pemeriksa pajak (terbuka)</li> <li>2. Wajib Pajak bersedia memenuhi panggilan pemeriksa pajak (percaya)</li> <li>3. Wajib Pajak tidak melakukan upaya hukum atau mengajukan permohonan keberatan, banding dan/atau gugatan atas hasil pemeriksaan pajak</li> <li>4. Wajib Pajak bersedia membayar pajak yang tercantum di dalam Surat Ketetapan Pajak</li> </ol>	Interval Likert
5	Penggunaan Sistem Informasi Perpajakan (X <sub>5</sub> )	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Sistem informasi perpajakan sederhana dan mudah digunakan</li> <li>2. Sistem informasi perpajakan mendukung kegiatan pemeriksaan pajak</li> <li>3. Sistem informasi perpajakan memberi informasi yang akurat</li> <li>4. Sistem informasi perpajakan yang ada saling mendukung dan melengkapi</li> </ol>	Interval Likert
6	Efektivitas Pemeriksaan Pajak (Y)	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Jumlah penerimaan dari kegiatan pemeriksaan pajak</li> <li>2. Penyelesaian Pemeriksaan</li> <li>3. Kepatuhan Wajib Pajak</li> <li>4. <i>Audit Coverage Ratio</i></li> </ol>	Interval Likert

Sumber: Hasil olah data peneliti (2020)

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Kuesioner disampaikan kepada 961 pemeriksa pajak di lingkungan Kantor Wilayah DJP Wajib Pajak Besar, Kanwil DJP Jakarta Khusus dan Kanwil DJP Jawa Barat I, dan 29 unit Kantor Pelayanan Pajak (KPP) dibawahnya, dimana 166 kuesioner dikembalikan dan diisi dengan lengkap. Setelah berhasil mengumpulkan data dari 166 responden, peneliti melakukan uji validitas dan reliabilitas terhadap butir-butir pertanyaan pada kuesioner. Uji validitas dilakukan menggunakan pendekatan *Pearson Product Moment Test of Correlation*, sedangkan uji reliabilitas dilakukan menggunakan pendekatan *Alpha Cronbach*.

Berdasarkan hasil uji validitas dan reliabilitas, terdapat 3 pertanyaan yang tidak memenuhi syarat *Pearson Product Moment Test of Correlation*, yaitu 2 pertanyaan terkait variabel Regulasi Pajak dan 1 pertanyaan terkait variabel Dukungan Manajemen Puncak, serta terdapat 1 pertanyaan yang tidak memenuhi syarat *Alpha Cronbach*, sehingga penulis tidak mengikutkan nilai item tersebut dalam uji statistik berikutnya, yaitu uji asumsi klasik dan analisis regresi berganda. Berdasarkan hasil uji validitas dan reliabilitas, terdapat 62 pertanyaan yang dapat digunakan dalam penelitian ini. Deskripsi data yang telah diperoleh dalam penelitian ini dapat dijabarkan sebagai berikut:



Tabel 2. Hasil Statistik Deskriptif

Variabel	X1	X2	X3	X4	X5	Y
N Valid	166	166	166	166	166	166
Mean	49,09	35,84	41,15	38,68	39,64	26,83
Median	49,00	36,00	42,00	39,00	40,00	28,00
Mode	51	37	42	38	40	28
Std. Deviation	6,293	4,801	4,153	4,238	5,010	3,591
Variance	39,598	23,046	17,244	17,964	25,105	12,897
Range	29	24	20	20	24	21
Minimum	35	26	30	30	29	12
Maximum	64	50	50	50	53	33
Sum	8149	5949	6831	6421	6580	4453

Sumber: Hasil olah data peneliti (2020)

Berdasarkan data pada Tabel 2, dapat dijelaskan beberapa hal. Pada variabel Regulasi Pajak (X1), nilai minimum sebesar 35, nilai maksimum sebesar 64, dengan nilai rata-rata sebesar 49,09. Variabel Dukungan Manajemen Puncak (X2) memiliki nilai minimum sebesar 26, nilai maksimum sebesar 50, dengan nilai rata-rata sebesar 35,84. Variabel Kualitas Pemeriksaan Pajak (X3) memiliki nilai minimum sebesar 30, nilai maksimum sebesar 50, dengan nilai rata-rata sebesar 41,15. Variabel Sikap Wajib Pajak (X4) memiliki nilai minimum sebesar 30, nilai maksimum sebesar 50, dengan nilai rata-rata sebesar 38,68. Variabel Penggunaan Sistem Informasi Perpajakan (X5) memiliki nilai minimum sebesar 29, nilai maksimum sebesar 53, dengan nilai rata-rata sebesar 39,64. Sedangkan variabel

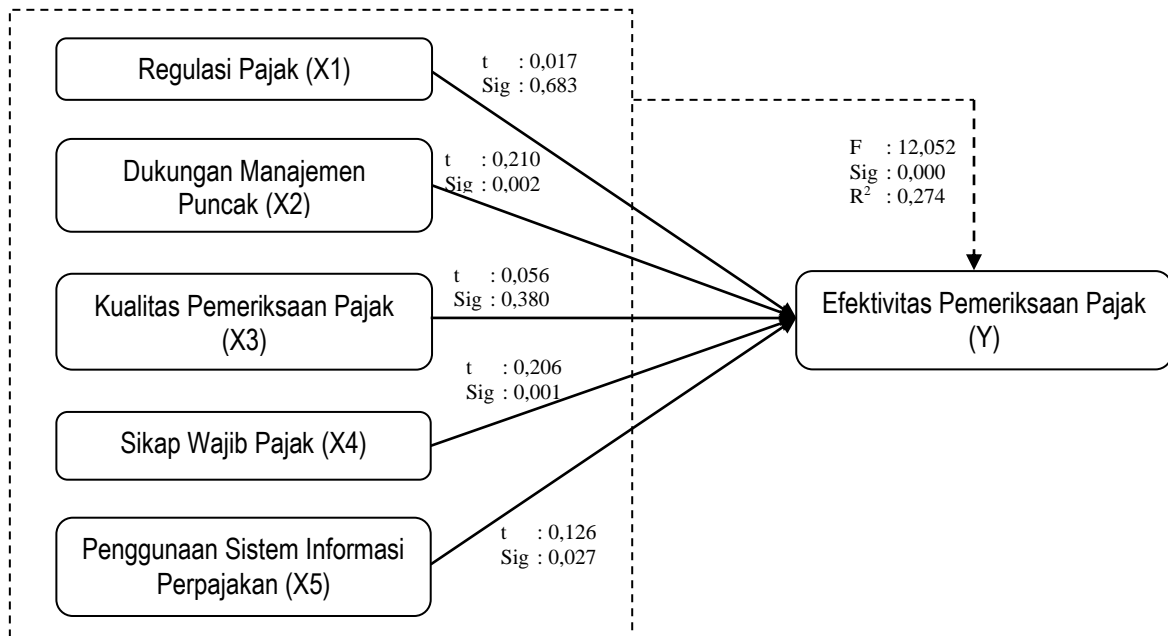
Efektivitas Pemeriksaan Pajak (Y) memiliki nilai minimum sebesar 12, nilai maksimum sebesar 33, dengan nilai rata-rata sebesar 26,83.

Data yang telah diperoleh tersebut kemudian diuji kembali dengan uji asumsi klasik yang terdiri dari uji normalitas, uji multikolinieritas dan uji heteroskedasdisitas. Uji normalitas dilakukan dengan pendekatan *Kolmogorov-Smirnov test*, uji multikolinieritas dilakukan dengan melihat *Variance Inflation Factors (VIF)*, sedangkan uji heteroskedasdisitas dilakukan dengan pendekatan Uji Glesjer. Hasil uji asumsi klasik menunjukkan bahwa data telah memenuhi syarat uji asumsi klasik tersebut. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan analisis regresi berganda dengan hasil sebagai berikut:

Tabel 3. Hasil Uji Hipotesis

Model	Coefficients	t	t-Sig.	F	F-Sig.	r	R <sup>2</sup>
(Constant)	3,155	,891	,375	12,052	,000	,523	,274
X1	,017	,410	,683				
X2	,210	3,222	,002				
X3	,056	,880	,380				
X4	,206	3,476	,001				
X5	,126	2,229	,027				

Sumber: Hasil olah data peneliti (2020)



Sumber: Hasil olah data peneliti (2020)

**Gambar 3 Hasil Uji Hipotesis**

Berdasarkan hasil uji hipotesis, dapat dijelaskan beberapa hal sebagai berikut. Hipotesis 1 ditolak, dikarenakan nilai t-Sig yang diperoleh sebesar 0,683 ( $>0,05$ ) yang menunjukkan bahwa Regulasi Pajak tidak berpengaruh terhadap Efektivitas Pemeriksaan Pajak. Hasil ini berbeda dengan hasil penelitian Chalu & Mzee (2018), Drogalas et al., (2015) dan Lim & Indrawati (2019) yang menyatakan bahwa regulasi pajak berpengaruh terhadap efektivitas pemeriksaan pajak, dengan kata lain, semakin jelas dan sederhana regulasi pajak, maka semakin mudah suatu aturan untuk dipahami dan semakin cepat pula pemeriksa pajak menyelesaikan pekerjaannya. Namun demikian, hasil penelitian ini sejalan dengan penjelasan Pentland & Carlile (1996) yang melakukan penelitian mengenai situasi yang dihadapi pemeriksa pajak pada saat melakukan pemeriksaan. Menurut Pentland & Carlile (1996), pemeriksa pajak bisa saja memahami regulasi pajak secara komprehensif, akan tetapi, pemeriksa pajak tetap tidak akan dapat menyelesaikan pekerjaannya jika Wajib Pajak tidak kooperatif. Sebagai manusia, sisi emosional juga terlibat dalam proses pemeriksaan. Dari kacamata pemeriksa pajak, fokus utama mereka adalah dapat menyelesaikan pemeriksaan pajak secepat mungkin, sedangkan memaksakan penerapan ketentuan formal perpajakan

pada saat pemeriksaan pajak cenderung menimbulkan ketidaksetujuan ataupun sengketa dengan Wajib Pajak, yang akan semakin memperlama penyelesaian pemeriksaan pajak. Sedangkan dari sisi Wajib Pajak, meskipun regulasi pajak telah diterapkan dengan benar, namun jika Wajib Pajak merasa dirugikan, maka Wajib Pajak tidak akan menerima hasil pemeriksaan tersebut (OECD, 2006a). Jika hal tersebut terjadi, dan ditambah adanya tekanan untuk mencapai target pemeriksaan, maka pemeriksa pajak akan cenderung berkompromi dengan Wajib Pajak untuk menentukan jumlah pajak yang harus dibayar (Muhammad, 2013). Hal senada juga disampaikan oleh Thuronyi, Counsel, & Espejo (2013), bahwa pada saat timbul sengketa pada saat pemeriksaan, kompromi lebih dikedepankan untuk memperoleh titik temu.

Hipotesis 2 diterima, dengan nilai t-Sig yang diperoleh sebesar 0,002 ( $<0,05$ ) dan nilai t positif, hal ini menunjukkan bahwa Dukungan Manajemen Puncak berpengaruh positif terhadap Efektivitas Pemeriksaan Pajak. Dengan kata lain, semakin baik dukungan manajemen puncak yang diberikan kepada pemeriksa pajak, maka efektivitas pemeriksaan pajak juga akan semakin meningkat. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian Ayalew (2014), Yosef Nurebo & Mersha Lekaw (2019) dan Cohen & Sayag (2010)

yang menyatakan bahwa dukungan manajemen puncak berpengaruh positif terhadap pemeriksaan pajak.

Hipotesis 3 ditolak, dikarenakan nilai t-Sig yang diperoleh sebesar 0,380 ( $>0,05$ ) yang menunjukkan bahwa Kualitas Pemeriksaan Pajak tidak berpengaruh terhadap Efektivitas Pemeriksaan Pajak. Hasil ini berbeda dengan hasil penelitian Cohen & Sayag (2010) dan Yosef Nurebo & Mersha Lekaw (2019) yang menyatakan bahwa kualitas pemeriksaan berpengaruh terhadap efektivitas pemeriksaan. Berdasarkan hasil statistik deskriptif pada Tabel 2, dapat dilihat bahwa kualitas pemeriksaan pajak sudah baik, dengan skor rata-rata sebesar 41,15 dari 10 pertanyaan dengan menggunakan skala 1 sampai 5. Alasan mengapa Wajib Pajak tidak menyetujui hasil pemeriksaan, meskipun pemeriksaan telah dilakukan sesuai prosedur dan didukung bukti yang kuat, lebih banyak disebabkan ketidakmampuan Wajib Pajak untuk melunasi jumlah pajak yang ditetapkan (Kusuma et al., 2019). Penolakan Wajib Pajak terhadap hasil pemeriksaan dan pengajuan upaya hukum yang dilakukan tidak berkaitan dengan kualitas hasil pemeriksaan, tetapi disebabkan faktor lain seperti ketidakmampuan Wajib Pajak membayar Surat Ketetapan Pajak. Di sisi lain, (OECD, 2006a) menyatakan bahwa kegiatan pemeriksaan pajak yang mendalam akan meningkatkan kualitas pemeriksaan pajak, namun disisi lain berpotensi menurunkan *audit coverage ratio* (ACR). Rendahnya ACR akan berimplikasi pada rendahnya kepatuhan (Allingham & Sandmo, 1972). Hal lain yang patut diduga menjadi penyebab kualitas pemeriksaan pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap Efektivitas Pemeriksaan Pajak adalah cara pandang Majelis Hakim di Pengadilan Pajak yang lebih mengedepankan keadilan substantif (*substance over form*), dan mengabaikan fungsi peraturan pajak yang lainnya (menjaga ketertiban dibidang administrasi perpajakan). Sehingga, meskipun pemeriksaan pajak sudah dilaksanakan sesuai ketentuan dan didukung bukti yang kompeten, Majelis Hakim tetap berpendapat bahwa hasil pemeriksaan pajak tidak dapat dipertahankan. Salah satunya contohnya yaitu kasus koreksi ketentuan formal yang dimintahkan oleh hakim terkait Nomor Seri Faktur Pajak (NSFP) yang diterbitkan sebelum tanggal jatah nomor seri, meskipun koreksi tersebut telah sesuai dengan ketentuan peraturan pajak yang berlaku.

Hipotesis 4 diterima, dengan nilai t-Sig yang diperoleh sebesar 0,001 ( $<0,05$ ) dengan nilai t positif, hal ini menunjukkan bahwa Sikap Wajib Pajak

berpengaruh positif terhadap Efektivitas Pemeriksaan Pajak. Dengan kata lain, semakin kooperatif Wajib Pajak pada saat dilakukan pemeriksaan pajak, maka efektivitas pemeriksaan pajak juga akan semakin meningkat Hal ini sesuai dengan hasil penelitian Chalu & Mzee (2018) yang menunjukkan bahwa sikap Wajib Pajak berpengaruh positif terhadap efektivitas pemeriksaan pajak. Keterbukaan dan kepercayaan Wajib Pajak terhadap Pemeriksa Pajak akan mendorong pemeriksaan dapat lebih cepat diselesaikan dan hasilnya disetujui Wajib Pajak (Lim & Indrawati, 2019; Wijayanti, 2014).

Hipotesis 5 diterima, dikarenakan nilai t-Sig yang diperoleh sebesar 0,027 ( $<0,05$ ) yang menunjukkan bahwa Penggunaan Sistem Informasi Perpajakan berpengaruh positif terhadap Efektivitas Pemeriksaan Pajak. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian (Drogalas et al., 2015) yang menyatakan bahwa penggunaan sistem informasi perpajakan dapat mempercepat pemeriksaan dan meningkatkan temuan pemeriksaan.

Hipotesis 6 diterima, dikarenakan nilai F-Sig yang diperoleh sebesar 0,000 (dibawah 0,05) yang menunjukkan bahwa Regulasi Pajak, Dukungan Manajemen Puncak, Kualitas Pemeriksaan Pajak, Sikap Wajib Pajak dan Penggunaan Sistem Informasi Perpajakan secara simultan berpengaruh positif terhadap Efektivitas Pemeriksaan Pajak. Hal ini juga menunjukkan bahwa meskipun variabel Regulasi Pajak dan Kualitas Pemeriksaan Pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap Efektivitas Pemeriksaan Pajak, namun bukan berarti variabel tersebut dapat diabaikan. Kedua variabel tersebut harus tetap ditingkatkan, karena secara simultan, seluruh variabel independen pada penelitian ini berpengaruh signifikan terhadap Efektivitas Pemeriksaan Pajak.

## KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, dapat ditarik beberapa kesimpulan. Pertama, Dukungan Manajemen Puncak, Sikap Wajib Pajak dan Penggunaan Sistem Informasi Perpajakan berpengaruh positif terhadap Efektivitas Pemeriksaan Pajak. Kesimpulan kedua, Regulasi Pajak dan Kualitas Pemeriksaan Pajak tidak berpengaruh terhadap Efektivitas Pemeriksaan Pajak. Kesimpulan ketiga, Regulasi Pajak, Dukungan Manajemen Puncak, Kualitas Pemeriksaan Pajak, Sikap Wajib Pajak dan Penggunaan Sistem Informasi Perpajakan secara simultan berpengaruh positif terhadap Efektivitas Pemeriksaan Pajak. Kesimpulan terakhir,

seluruh variabel independen pada penelitian ini dapat menjelaskan 27,4% variasi Efektivitas Pemeriksaan Pajak.

### Keterbatasan

Hasil penelitian ini dapat dijadikan pertimbangan oleh DJP selaku otoritas perpajakan dalam membuat kebijakan, dimana hasil penelitian ini menunjukkan bahwa seluruh variabel independen dalam penelitian ini, yang sebagian besarnya merupakan fokus utama Program Peningkatan Efektivitas Pemeriksaan Pajak pada Renstra DJP 2015-2019, hanya dapat menjelaskan 27,4% Efektivitas Pemeriksaan Pajak. Hal tersebut dipertegas dengan fakta bahwa Program Peningkatan Efektivitas Pemeriksaan DJP pada Renstra DJP 2015-2019 tersebut belum mampu meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak dan mencapai target penerimaan dari kegiatan pemeriksaan pajak. DJP harus meningkatkan dukungan kepada para Pemeriksa Pajak di DJP serta meningkatkan kepercayaan Wajib Pajak terhadap DJP secara umum, dan khususnya pemeriksa pajak agar pemeriksaan pajak dapat berjalan efektif.

### Rekomendasi

Berdasarkan hasil penelitian, penulis menyarankan bagi peneliti yang akan meneliti terkait efektivitas pemeriksaan pajak selanjutnya agar (1) memperluas sample penelitian yang berasal dari Kantor Wilayah di seluruh Indonesia agar hasil penelitian dapat lebih digeneralisasi dan *margin of error* dapat lebih rendah (2) menambah variabel independen lainnya seperti penerapan *risk based audit*, *person job fit* dan variabel independen lainnya yang diduga berpengaruh terhadap efektivitas pemeriksaan pajak.

### DAFTAR PUSTAKA

- Adediran, S. A., Alade, S. O., & Ashade, A. A. (2013). The Impact of Tax Audit and Investigation on Revenue Generation in Nigeria. *European Journal of Business and Management*, 5(26), 171–177.
- Al\_Frijat, Y. S. (2013). The Impact of Using Accounting Information Systems on the Quality of Financial Statements Submitted to the Income and Sales Tax Department in Jordan. *Journal of Emerging Trends in Economics and Management Sciences (JETEMS)*, 5(1), 19–25.

<https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>

- Allingham, M. G., & Sandmo, A. (1972). Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. *Journal of Public Economics*, 1, 323–338.
- Andayu, B. V. D. (2015). *Pengaruh Sikap Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi pada Wajib Pajak Orang Pribadi yang melakukan usaha dan terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Malang Utara)*. Universitas Brawijaya.
- Aruan, R., Sujana, E., Luh, N., & Erni, G. (2017). Pengaruh Sikap Wajib Pajak, Moral Wajib Pajak Dan Kemauan Untuk Membayar Pajak Orang Pribadi Di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Gianyar. *E-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, 8(2), 1–10.
- Ayalew, E. (2014). *Factors Affecting tax audit effectiveness: A study on category 'A' Taxpayers in Bahir Dar City Administration Revenue Office*. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>
- Birskytė, L. (2013). Effects of Tax Auditing: Does The Deterrent Deter? *Research Journal of Economics*, 8(2), 1–8.
- Chalu, H., & Mzee, H. (2018). Determinants of Tax Audit Effectiveness in Tanzania. *Managerial Auditing Journal*, 33(1), 35–63. <https://doi.org/10.1108/MAJ-06-2016-1390>
- Cohen, A., & Sayag, G. (2010). The Effectiveness of Internal Auditing: An Empirical Examination of its Determinants in Israeli Organisations. *Australian Accounting Review*, 20(3), 296–307. <https://doi.org/10.1111/j.1835-2561.2010.00092.x>
- Darono, A. (2015). Examining the Adoption of Computer-Assisted Audit Tools and Techniques for Tax Audits in Indonesia: An Institutional Logics Perspective. *2015 International Workshop on Computer Auditing Education*, 1–9.
- Devos, K. (2014). *Factors Influencing Individual Taxpayer Compliance Behaviour*. <https://doi.org/10.1007/978-94-007-7476-6>
- Dittenhofer, M. (2001). Internal auditing effectiveness: An expansion of present methods. *Managerial Auditing Journal*, 16(8), 443–450. <https://doi.org/10.1108/EUM0000000006064>

- DJP. (2013). *Laporan Tahunan 2012 Direktorat Jenderal Pajak: Harmonisasi Membangun Negeri*. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.
- DJP. (2014). *Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE - 15/PJ/2014 Tentang Rencana Dan Strategi Pemeriksaan Tahun 2014*. Jakarta.
- DJP. (2015). *Annual Report 2014: Upholding the Spirit of Revitalization for Integrated Transformation Commitment Charter of Organizational Transformation*. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.
- Drogalas, G., Ioannis, S., Dimitra, K., & Ioannis, D. (2015). Tax audit effectiveness in Greek firms: Tax auditors perceptions. *Journal of Accounting and Taxation*, 7(7), 123–130. <https://doi.org/10.5897/jat2015.0186>
- Floropoulos, J., Spathis, C., Halvatzis, D., & Tspiridou, M. (2010). Measuring the success of the Greek Taxation Information System. *International Journal of Information Management*, 30(February 2010), 47–56. <https://doi.org/10.1016/j.ijinfomgt.2009.03.013>
- Gemmell, N., & Ratto, M. (2012). Behavioral Responses To Taxpayer Audits: Evidence From Random Taxpayer Inquiries. *National Tax Journal*, 65(1), 33–58. <https://doi.org/10.17310/ntj.2012.1.02>
- IAASB. (2013). *International Auditing and Assurance Standards Board Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements 2013 Edition*.
- IAASB, I. A. and A. S. B. (2014). *A Framework for Audit Quality: Key Elements That Create an Environment for Audit Quality*.
- IMF. (2011). Revenue mobilization in developing countries. In *IMF* (Vol. 2). <https://doi.org/10.5296/jpag.v8i3.13638>
- Irawan, F., & Maharani, S. (2015). *Analisis Persepsi Kualitas Pemeriksaan Pajak*. (2013), 958–973.
- James, S., & Alley, C. (2004). Tax Compliance, Self-Assessment and Tax Administration. *Journal of Finance and Management in Public Services*, 2(2), 27–42.
- Kirchler, E., Hoelzl, E., & Wahl, I. (2008). Enforced Versus Voluntary Tax Compliance: The “Slippery Slope” Framework. *Journal of Economic Psychology*, 29(2), 210–225. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2007.05.004>
- Knechel, W. R., Krishnan, G. V., Pevzner, M., Shefchik, L., & Velury, U. (2012). Audit Quality: Insights from the Academic Literature. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 32, 385–421.
- Kristiyanto, A. (2014). ANALISIS PENGARUH KOMPETENSI, INDEPENDENSI, DAN PEMANFAATAN TEKNOLOGI INFORMASI TERHADAP KUALITAS HASIL PEMERIKSAAN PAJAK (Studi Empiris pada Pemeriksa KPP Madya di Jakarta). *JRAK*, 5(1), 1–13.
- Kusuma, I. G. K. C. B. A., Setiawan, B., & Sugiharto, D. Y. (2019). Menakar kualitas pemeriksaan pajak dalam sengketa pajak. *Jurnal Pajak Indonesia*, 2(1), 76–83.
- Lim, S. A., & Indrawati, L. (2019). TINJAUAN TEORITIS EFEKTIVITAS PEMERIKSAAN. *BIP's Jurnal Bisnis Perspektif*, 11, 37–58.
- Melat, A. (2016). *Factors Affecting Tax Audit Effectiveness Evidence From Large Tax Payers Office of Ethiopian Revenue and Customs Authority (Based on Auditors perception)*. Addis Ababa University.
- Muhammad, I. (2013). An Exploratory Study of Malaysian Tax Auditors' Enforcement Regulatory Styles. *Procedia Economics and Finance*, 7, 188–196. [https://doi.org/10.1016/s2212-5671\(13\)00234-7](https://doi.org/10.1016/s2212-5671(13)00234-7)
- Nordin, Z. S., Muhammad, I., Wahab, K. A., & Yaakub, N. A. (2017). Cooperation, Tax Complexity and Managerial Control : A Study on Tax Auditors ' Conciliatory Style. *Asian Journal of Business and Accounting*, 10(2), 165–186.
- OECD. (2006a). Strengthening Tax Audit Capabilities: Auditor Workforce Management - Survey Findings and Observations. In *Tax Administration's Compliance*. Paris: Centre for Tax Policy and Administration.
- OECD. (2006b). *Strengthening Tax Audit Capabilities: General Principles and Approaches*. Paris: Centre for Tax Policy and Administration.
- OECD. (2018). OECD Economic Surveys: Indonesia 2018. In *OECD Publishing*. <https://doi.org/10.1787/9789264026940-pl>
- Okello, A. (2014). Managing Income Tax Compliance through Self-Assessment. *IMF Working Papers*, 14(41), 1.

- <https://doi.org/10.5089/9781475515237.001>
- Pentland, B. T., & Carlile, P. (1996). Audit the taxpayer, not the return: Tax auditing as an expression game. *Accounting, Organizations and Society*, 21(2-3), 269-287. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(95\)00023-2](https://doi.org/10.1016/0361-3682(95)00023-2)
- Ragu-Nathan, B. S., Apigian, C. H., Ragu-Nathan, T. S., & Tu, Q. (2004). A Path Analytic Study of The Effect of Top Management Support for Information Systems Performance. *Omega*, 32(6), 459-471. <https://doi.org/10.1016/j.omega.2004.03.001>
- Romadhaniah, R., & Rosid, A. (2019). *Kajian Akademis: Menakar Efektivitas Penegakkan Hukum dalam Meningkatkan Kepatuhan Pajak di Indonesia (Tinjauan Empiris dari Perspektif Peta Strategi DJP)*. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.
- Samuel, M., & De Dieu, R. J. (2014). The impact of taxpayers' financial statements audit on tax revenue growth. *International Journal of Business and Economic Development (IJBED)*, 2(2), 51-60.
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2017). *Metode Penelitian Untuk Bisnis: Pendekatan Pengembangan Keahlian*.
- Sitanggang, R. P. C., Saerang, D. P. E. S., & Sabijono, H. (2014). Efektivitas Pelaksanaan Pemeriksaan dalam Upaya Meningkatkan Penerimaan Pajak di KPP Pratama Manado. *Jurnal EMBA*, 2(3), 1695-1704.
- Sulaiman, N. A., Yasin, F. M., & Muhamad, R. (2018). Perspectives on Audit Quality: An Analysis. *Asian Journal of Accounting Perspectives*, 11(1), 1-27.
- Thuronyi, V., Counsel, L., & Espejo, I. (2013). Tax Law Note: How Can an Excessive Volume of Tax Disputes Be Dealt With? In *Emerging Infectious Diseases*. [https://doi.org/10.1016/S0304-4017\(96\)01152-1](https://doi.org/10.1016/S0304-4017(96)01152-1)
- Wijayanti, N. (2014). *Efektivitas Pelaksanaan Kegiatan Pemeriksaan Pajak dan Pengaruhnya Terhadap Pengamanan Penerimaan di KPP Pratama Jakarta Tebet*. Institut Keuangan Perbankan dan Informatika Asia PERBANAS.
- Yosef Nurebo, B., & Mersha Lekaw, D. (2019). Effectiveness of Tax Audit: a Study in Kembata Tembaro Zone, Southern Ethiopia. *International Journal of Commerce and Finance*, 5(1), 34-50.