

PENGARUH PEMERIKSAAN PAJAK TERHADAP KEPATUHAN WAJIB PAJAK DI INDONESIA

Agung Putro Aspexsia

Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Gadjah Mada
aspexsia@gmail.com

Abdul Halim dan Arizona Mustika Rini

Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Gadjah Mada
arizona.mustikarini@ugm.ac.id

Abstrak

Studi ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kegiatan pemeriksaan terhadap kepatuhan Wajib Pajak di Indonesia. Dalam penelitian ini, kepatuhan Wajib Pajak ditinjau berdasarkan kepatuhan materialnya yaitu jumlah Pajak Penghasilan (PPh) Terutang yang dilaporkan. Untuk mencapai tujuan tersebut, penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dengan menggunakan pendekatan *difference-in-differences* (DID). Hasil penelitian menunjukkan bahwa berdasarkan analisis regresi, bahwa secara keseluruhan pelaporan PPh Terutang untuk Wajib Pajak yang dilakukan pemeriksaan pajak lebih tinggi jika dibandingkan dengan Wajib Pajak yang tidak mengalami pemeriksaan pajak. Hal tersebut dapat disimpulkan bahwa kegiatan pemeriksaan pajak yang dilakukan dapat meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak sehingga kegiatan pemeriksaan pajak ini masih perlu untuk dilakukan pada masa mendatang sehingga dapat menunjang pencapaian target penerimaan pajak.

Kata kunci: Pajak, Pajak Penghasilan Terutang, Pemeriksaan Pajak, Kepatuhan Wajib Pajak

Abstract

This research aims to determine the impact of audit activities on taxpayer compliance in Indonesia. In this study, taxpayer compliance is reviewed based on material compliance, namely the amount of reported Income Tax. To achieve this goal, this study uses a quantitative method using the difference-in-differences (DID) approach. The results showed that based on regression analysis, the overall reporting of Income Tax payable for taxpayers who carried out a tax audit was higher compared to taxpayers who did not experience tax audits. It can be concluded that the tax audit can improve taxpayer compliance so that this tax audit activity still needs to be carried out in the future so that it can support the achievement of the tax revenue target.

Key words: Tax, Income Tax, Tax Audit, Tax Compliance

PENDAHULUAN

Pajak merupakan penerimaan negara terbesar di dalam struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Menurut Laporan Tahunan Direktorat Jenderal Pajak (DJP), porsi penerimaan pajak di dalam APBN pada tahun 2009 sampai dengan 2016 mencapai lebih dari 60% dari total keseluruhan penerimaan negara. Untuk tahun 2016, penerimaan pajak didominasi oleh Pajak Penghasilan (PPH), baik berupa PPh Migas dan PPh Non-Migas, yaitu sebesar 60,23% (DJP, 2017). Hal ini menunjukkan betapa pentingnya peran PPh dalam penerimaan negara.

Dalam melaksanakan kegiatan pemungutan pajak, Indonesia menganut sistem *self assessment* yaitu sistem yang memberikan kepercayaan kepada Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar serta melaporkan sendiri pajak terutang yang menjadi kewajibannya. Menurut Fatt dan Khin (2011), kepatuhan Wajib Pajak merupakan pilar utama dalam sebuah sistem perpajakan *self-assessment*. Tanpa adanya kepatuhan dari Wajib Pajak sistem perpajakan *self-assessment* tidak akan dapat berjalan dengan optimal. Brooks (2001) berpendapat bahwa pemeriksaan merupakan salah satu cara untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak tersebut. Senada dengan Brooks, OECD (2006) menyebutkan beberapa peran penting dari pemeriksaan pajak salah satunya adalah meningkatkan kepatuhan sukarela Wajib Pajak. Pasal 29 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) mengatur bahwa Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk melakukan pemeriksaan dalam rangka menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan

lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Kegiatan pemeriksaan pajak terus dilakukan oleh DJP hingga saat ini. Pada tahun 2016, kegiatan pemeriksaan pajak telah menghasilkan 41.143 Laporan Hasil Pemeriksaan (DJP, 2017). OECD (2006) mengungkapkan bahwa kegiatan pemeriksaan pajak mempunyai dampak terhadap peningkatan kepatuhan sukarela Wajib Pajak. Santoso (2008) mengungkapkan salah satu ukuran peningkatan kepatuhan adalah peningkatan pembayaran pajak dengan lengkap dan benar. Di sisi lain, berdasarkan Laporan Tahunan DJP 2009-2016, diketahui bahwa penerimaan perpajakan Indonesia tidak mencapai target sejak tahun 2009. Kondisi ini menimbulkan pertanyaan apakah pemeriksaan yang selama ini dilakukan oleh DJP telah dapat meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak yang bermuara kepada peningkatan penerimaan.

Alm (2012) mengungkapkan bahwa dalam upaya untuk menjelaskan mengenai kepatuhan atau ketidakpatuhan Wajib Pajak, terdapat salah satu macam cara, model, atau pendekatan penelitian yang dapat dilakukan yaitu pendekatan empiris. Terdapat beberapa penelitian empiris mengenai pengaruh pemeriksaan pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak setelah dilaksanakan pemeriksaan (Bergman dan Nevarez (2006), Niu (2010), Gemell dan Ratto (2012), dan DeBacker et. al. (2013)).

Bergman dan Nevarez (2006) meneliti tentang pemeriksaan pajak dan kepatuhan Wajib Pajak dalam rerangka Pajak Pertambahan Nilai di Argentina dan Chile. Penelitian tersebut memiliki kesimpulan bahwa setelah pemeriksaan pajak, kepatuhan

Wajib Pajak akan cenderung menjadi lebih rendah daripada kepatuhan Wajib Pajak sebelum dilakukan pemeriksaan pajak. Niu (2010) meneliti tentang pemeriksaan pajak dan kepatuhan Wajib Pajak Badan dalam rerangka Pajak Penjualan (*Sales Tax*) di negara bagian New York, Amerika Serikat. Penelitian tersebut memiliki kesimpulan bahwa setelah pemeriksaan pajak, kepatuhan Wajib Pajak akan cenderung lebih tinggi daripada kepatuhan Wajib Pajak yang tidak diperiksa.

Gemmel dan Ratto (2012) meneliti tentang pemeriksaan pajak dan kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi dalam rerangka Pajak Penghasilan di Inggris. Penelitian tersebut memiliki kesimpulan bahwa untuk Wajib Pajak Patuh, setelah dilakukan pemeriksaan pajak, kepatuhannya akan cenderung menjadi lebih rendah daripada sebelum dilakukan pemeriksaan pajak. Untuk Wajib Pajak Tidak Patuh, setelah dilakukan pemeriksaan pajak, kepatuhannya akan cenderung menjadi lebih tinggi daripada kepatuhan sebelum dilakukan pemeriksaan pajak.

DeBacker et al. (2013, 30) meneliti tentang pemeriksaan pajak dan kepatuhan Wajib Pajak Badan dalam rerangka Pajak Penghasilan di Amerika Serikat. Penelitian ini memiliki kesimpulan bahwa segera setelah dilakukan pemeriksaan pajak, kepatuhan Wajib Pajak akan cenderung menjadi lebih rendah dan akan terus menurun hingga stabil dalam tingkat yang lebih rendah dibandingkan kepatuhan Wajib Pajak sebelum dilakukan pemeriksaan pajak.

Dalam rangka memastikan terjadinya perbaikan kepatuhan Wajib Pajak setelah dilakukan pemeriksaan, PMK-17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan dalam pasal 11 huruf i menyebutkan bahwa salah satu kewajiban pemeriksa pajak adalah melakukan pembinaan kepada Wajib Pajak dalam

memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dengan menyampaikan saran secara tertulis. Secara implisit, maksud dari peraturan tersebut menghendaki adanya *corrective effect* dari kegiatan pemeriksaan. *Corrective effect* merupakan pengaruh perubahan kepatuhan atas diri Wajib Pajak itu sendiri setelah dilakukan pemeriksaan pajak (Gemell dan Ratto, 2012).

KAJIAN PUSTAKA

Pajak

OECD (1996) mendefinisikan pajak sebagai pembayaran wajib yang tidak mendapatkan imbalan secara langsung kepada pemerintah. Soemitro dalam Mardiasmo (2013) mendefinisikan pajak sebagai iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum. Adriani dalam Sumarsan (2013) mendefinisikan pajak sebagai iuran masyarakat kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan umum (undang-undang) dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjukkan dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.

Sumarsan (2013) mengelompokkan pajak berdasarkan golongan dan sifat. Berdasarkan golongan, pajak dapat dibedakan menjadi pajak langsung yaitu pajak yang pembebanannya tidak dapat dipindahkan kepada pihak lain seperti Pajak Penghasilan dan pajak tidak langsung yaitu pajak yang pembebanannya dapat dipindahkan kepada pihak lain seperti Pajak Pertambahan Nilai. Berdasarkan sifatnya,

pajak dapat dibedakan menjadi pajak subjektif yang berpangkal pada subjeknya atau dalam arti memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak seperti Pajak Penghasilan dan pajak objektif yang berpangkal pada objeknya dan tidak memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak seperti Pajak Pertambahan Nilai.

Self Assesment System

Sumarsan (2013) mendefinisikan *self-assessment system* sebagai suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang, kepercayaan, dan tanggung jawab kepada Wajib Pajak untuk menghitung, memperkirakan, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar. Okello (2014) menguraikan beberapa karakteristik dari sistem *self-assessment* antara lain: (1) sistem *self-assessment* digunakan karena pada realitasnya tidak ada otoritas perpajakan yang memiliki atau akan pernah memiliki sumber daya yang memadai untuk menentukan jumlah kewajiban yang benar dari setiap Wajib Pajak; (2) sistem *self-assessment* berdasarkan pada ide kepatuhan sukarela; (3) sistem *self-assessment* tidak membutuhkan banyak informasi dan dokumen pendukung ketika proses penyampaian Surat Pemberitahuan (SPT); (4) peran otoritas perpajakan dalam sistem *self-assessment* yang pertama dan paling utama adalah membantu Wajib Pajak untuk memahami hak dan kewajibannya berdasarkan Undang-Undang; dan (5) dalam sistem *self-assessment*, otoritas perpajakan lebih mengandalkan pengendalian setelah penyampaian SPT seperti pemeriksaan berdasarkan resiko, penagihan, dan penyidikan terhadap pengemplang pajak.

Berdasarkan Sapiei dan Kassipelai (2013), Indonesia termasuk dalam kelompok negara awal yang melakukan adopsi sistem bersamaan dengan Srilangka, Pakistan, Bangladesh, Australia, Irlandia, Selandia

Baru, dan Inggris Raya. Indonesia mengadopsi sistem *self-assessment* pada tahun 1984.

Pemeriksaan Pajak

Arens, Elder, dan Beasley (2012) memberikan salah satu contoh dari *compliance audit* yaitu pemeriksaan yang dilakukan oleh otoritas pajak untuk menentukan apakah seseorang atau organisasi telah memenuhi persyaratan yang telah ditetapkan atau dikenal juga dengan istilah pemeriksaan pajak. Dalam jenis pemeriksaan ini, pihak yang menjadi pemeriksa adalah petugas dari otoritas pajak yang bersangkutan. Secara sederhana, pemeriksaan pajak merupakan salah satu bentuk *compliance audit* karena dalam pemeriksaan ini otoritas perpajakan memastikan dipenuhinya ketentuan perpajakan oleh Wajib Pajak.

OECD (2006) menyebutkan beberapa peran penting dari pemeriksaan pajak antara lain: (1) meningkatkan kepatuhan sukarela Wajib Pajak; (2) mendeteksi ketidakpatuhan dalam tingkatan Wajib Pajak individual; (3) memperoleh informasi mengenai kesehatan dari sistem perpajakan (termasuk pola-pola perilaku kepatuhan Wajib Pajak); (4) memperoleh pengetahuan dan informasi; (5) sarana edukasi Wajib Pajak; (6) mengidentifikasi area dalam undang-undang perpajakan yang memerlukan klarifikasi atau penegasan.

Dalam konteks Indonesia, pengertian pemeriksaan pajak yang diatur dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan Nomor 28 Tahun 2007 sebagaimana tercantum dalam Pasal 1 angka 25 adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan

memenuhi kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Tujuan dilakukannya pemeriksaan adalah untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain tertentu.

Dalam pelaksanaan pemeriksaan, otoritas perpajakan dapat menjalankan beberapa jenis strategi pemeriksaan. Franklin (2009) menyebutkan terdapat tiga jenis strategi pemeriksaan yang dapat dilakukan oleh otoritas perpajakan yaitu *random audit*, *risk-based audit*, dan *network-based audit*. *Random audit* adalah strategi pemeriksaan yang setiap Wajib Pajak memiliki kemungkinan yang sama untuk diperiksa. *Risk-based audit* adalah strategi pemeriksaan yang kemungkinan suatu Wajib Pajak untuk diperiksa memiliki proporsi sesuai dengan “batas kepatuhan” (*compliance threshold*) yang secara efektif menargetkan pemeriksaan berdasarkan karakteristik risiko suatu Wajib Pajak. *Network-based audit* adalah strategi pemeriksaan dengan kemungkinan Wajib Pajak untuk diperiksa sesuai dengan proporsi jumlah koneksi jaringan yang dimiliki oleh suatu Wajib Pajak.

Dalam konteks Indonesia, strategi pemeriksaan yang dijalankan oleh DJP berdasarkan PMK-17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan adalah pemeriksaan khusus dan pemeriksaan rutin. Pemeriksaan khusus dilakukan dalam hal Wajib Pajak menyampaikan SPT yang memenuhi kriteria seleksi berdasarkan hasil analisis (*risk based selection*) mengindikasikan adanya kewajiban perpajakan WP yang tidak dipenuhi sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pemeriksaan rutin dilakukan antara lain dalam hal terdapat SPT lebih bayar termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan pajak, SPT rugi, SPT tidak atau

terlambat (melampaui jangka waktu yang ditetapkan dalam Surat Teguran) disampaikan, dan Wajib Pajak yang melakukan penggabungan, peleburan, pemekaran, likuidasi, pembubaran, atau akan meninggalkan Indonesia untuk selamanya.

Pengembangan Hipotesis

Nurmantu (2005) mendefinisikan kepatuhan Wajib Pajak sebagai suatu keadaan dimana Wajib Pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya. Nurmantu (2005) membedakan kepatuhan tersebut menjadi dua yaitu kepatuhan formal dan kepatuhan material. Kepatuhan formal adalah suatu keadaan Wajib Pajak memenuhi kewajiban perpajakan secara formal sesuai dengan ketentuan dalam Undang-Undang Perpajakan. Di sisi lain, kepatuhan material adalah suatu keadaan Wajib Pajak secara substansif memenuhi serangkaian ketentuan material perpajakan sesuai dengan isi dan jiwa Undang-Undang Perpajakan.

Brown dan Mazur (2003) menyatakan bahwa *Internal Revenue Service (IRS)*, otoritas perpajakan Amerika Serikat, membagi kepatuhan menjadi tiga jenis yaitu *filing compliance*, *report compliance*, dan *payment compliance*. *Filing compliance* adalah kepatuhan dalam menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT). *Report compliance* adalah kepatuhan dalam menyampaikan jumlah penghasilan yang didapatkan dengan benar. Sementara *payment compliance* adalah kepatuhan dalam melakukan pembayaran pajak yang masih tertunggak secara tepat waktu.

Beberapa penelitian terdahulu terkait kepatuhan Wajib Pajak menyatakan bahwa terdapat beberapa faktor yang menentukan kepatuhan Wajib Pajak. Hunter dan Nelson (1996) meneliti kepatuhan Wajib Pajak di Amerika Serikat melalui IRS untuk periode

waktu 1955-1990. Hunter dan Nelson (1996) berpendapat bahwa kepatuhan Wajib Pajak ditentukan oleh isi/elemen-elemen dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Pajak. Erard (1997) melakukan penelitian terkait kepatuhan Wajib Pajak di Kanada dengan sampel penelitian adalah Wajib Pajak kecil dan menengah. Erard (1997) menyimpulkan bahwa skala usaha dari Wajib Pajak akan menentukan tingkat kepatuhan dari Wajib Pajak. Kemudian Joulfaiian dan Rider (1998) yang melakukan penelitian untuk menganalisa faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak di Amerika Serikat, berpendapat bahwa kepatuhan Wajib Pajak ditentukan oleh jenis usaha dan tarif pajak yang dikenakan.

Krause (2000) menyatakan bahwa kepatuhan Wajib Pajak ditentukan oleh pemahaman Wajib Pajak atas aturan perpajakan yang berkaitan dengan transaksi usaha yang dilakukannya. Di lain pihak, Trivedi *et al.* (2001) menyatakan bahwa kepatuhan Wajib Pajak ditentukan oleh moral dan etika dari Wajib Pajak tersebut. Chattopadhyay dan Das-Gupta (2002) meneliti tentang perilaku kepatuhan Wajib Pajak di India. Chattopadhyay dan Das-Gupta (2002) menyimpulkan bahwa permodalan berpengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Terakhir, Forest (2004) berpendapat bahwa faktor yang menentukan kepatuhan Wajib Pajak adalah jenis usaha yang dijalankan oleh Wajib Pajak.

Selain beberapa faktor yang mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak sesuai dengan beberapa penelitian di atas, terdapat beberapa penelitian yang menyatakan bahwa pemeriksaan adalah faktor yang dapat mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak. Penelitian itu antara lain Clotfelter (1983), Reinganum dan Wilde (1985), Erard dan Feinstein (1994), dan Lipatov (2003).

Alm (2012) mengungkapkan bahwa dalam upaya untuk menjelaskan mengenai

kepatuhan atau ketidakpatuhan Wajib Pajak salah satunya dapat dilakukan dengan melakukan pendekatan empiris. Beberapa contoh penelitian empiris yang menyatakan bahwa pemeriksaan adalah faktor yang dapat mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak antara lain adalah Bergman dan Nevarez (2006), Niu (2010), Gemmell dan Ratto (2012), dan DeBacker *et al.* (2013).

Bergman dan Nevarez (2006) meneliti tentang pemeriksaan pajak dan kepatuhan Wajib Pajak dalam rerangka Pajak Pertambahan Nilai di Argentina dan Chile. Penelitian tersebut memiliki kesimpulan bahwa setelah pemeriksaan pajak, kepatuhan Wajib Pajak akan cenderung menjadi lebih rendah daripada kepatuhan Wajib Pajak sebelum dilakukan pemeriksaan pajak. Niu (2010) meneliti tentang pemeriksaan pajak dan kepatuhan Wajib Pajak Badan dalam rerangka Pajak Penjualan (*Sales Tax*) di negara bagian New York, Amerika Serikat. Penelitian tersebut memiliki kesimpulan bahwa setelah pemeriksaan pajak, kepatuhan Wajib Pajak akan cenderung lebih tinggi daripada kepatuhan Wajib Pajak yang tidak diperiksa.

Gemmel dan Ratto (2012) meneliti tentang pemeriksaan pajak dan kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi dalam rerangka Pajak Penghasilan di Inggris. Penelitian tersebut memiliki kesimpulan bahwa untuk Wajib Pajak Patuh, setelah dilakukan pemeriksaan pajak, kepatuhannya akan cenderung menjadi lebih rendah daripada sebelum dilakukan pemeriksaan pajak. Untuk Wajib Pajak Tidak Patuh, setelah dilakukan pemeriksaan pajak, kepatuhannya akan cenderung menjadi lebih tinggi daripada kepatuhan sebelum dilakukan pemeriksaan pajak.

DeBacker *et al.* (2013) meneliti tentang pemeriksaan pajak dan kepatuhan Wajib Pajak Badan dalam rerangka Pajak Penghasilan di Amerika Serikat. Penelitian

ini memiliki kesimpulan bahwa segera setelah dilakukan pemeriksaan pajak, kepatuhan Wajib Pajak akan cenderung menjadi lebih rendah dan akan terus menurun hingga stabil dalam tingkat yang lebih rendah dibandingkan kepatuhan Wajib Pajak sebelum dilakukan pemeriksaan pajak.

Berdasarkan pemaparan di atas, maka akan dikemukakan beberapa hipotesis sebagai berikut.

- H₁ : Setelah dilakukan pemeriksaan pajak, terdapat perbedaan tingkat kepatuhan antara Wajib Pajak di Indonesia yang mengalami pemeriksaan pajak dengan Wajib Pajak yang tidak mengalami pemeriksaan pajak.
- H₂ : Setelah dilakukan pemeriksaan pajak, terdapat perbedaan tingkat kepatuhan antara Wajib Pajak Orang Pribadi di Indonesia yang mengalami pemeriksaan pajak dengan Wajib Pajak Orang Pribadi yang tidak mengalami pemeriksaan pajak.
- H₃ : Setelah dilakukan pemeriksaan pajak, terdapat perbedaan tingkat kepatuhan antara Wajib Pajak Badan di Indonesia yang mengalami pemeriksaan pajak dengan Wajib Pajak Badan yang tidak mengalami pemeriksaan pajak.
- H₄ : Setelah dilakukan pemeriksaan khusus, terdapat perbedaan tingkat kepatuhan antara Wajib Pajak di Indonesia yang mengalami pemeriksaan pajak dengan Wajib Pajak yang tidak mengalami pemeriksaan pajak.
- H₅ : Setelah dilakukan pemeriksaan rutin, terdapat perbedaan tingkat kepatuhan antara Wajib Pajak di Indonesia yang mengalami pemeriksaan pajak dengan Wajib Pajak yang tidak mengalami pemeriksaan pajak.

METODE PENELITIAN

Desain Penelitian

Model penelitian yang akan digunakan dalam penelitian ini menggunakan pendekatan *difference-in-differences* (DID). Lechner (2011) mengungkapkan bahwa pendekatan DID merupakan desain penelitian untuk menemukan pengaruh kausal yang cukup populer dalam penelitian ekonomi empiris untuk melakukan estimasi pengaruh dari intervensi kebijakan dan perubahan kebijakan yang tidak berpengaruh terhadap semua orang dalam waktu yang sama dan dengan cara yang sama. Pendekatan DID pertama sekali digunakan dalam penelitian ilmiah secara eksplisit oleh Snow pada tahun 1855 untuk meneliti apakah penyakit kolera di London disebarkan melalui air atau udara (Lechner, 2011), sedangkan penggunaan pendekatan DID dalam penelitian ekonomi mulai dikenal luas setelah digunakan dalam penelitian Ashenfelter pada tahun 1978 dan Ashenfelter dan Card pada tahun 1985 untuk meneliti pengaruh keikutsertaan para pengangguran dalam program pelatihan tenaga kerja terhadap pekerjaan atau penghasilan yang didapatkan setelah mengikuti program pelatihan kerja tersebut (Imbens dan Wooldridge, 2009).

Imbens dan Wooldridge (2009) menjelaskan DID dengan membagi kelompok observasi yang diteliti dalam dua periode yang berbeda sebelum dan setelah pelaksanaan suatu kebijakan menjadi dua kelompok yaitu kelompok yang terkena pengaruh kebijakan, yang kemudian disebut dengan kelompok *treatment*, dan kelompok yang sama sekali tidak terkena pengaruh kebijakan, yang disebut dengan kelompok *control*. Dengan pendekatan DID kemudian dapat diperoleh rata-rata perubahan hasil yang diharapkan dari kelompok *treatment* dan rata-rata perubahan hasil yang diharapkan dari kelompok *control* untuk periode sebelum dan setelah pelaksanaan

kebijakan. Lechner (2011) menambahkan bahwa pendekatan DID merupakan pilihan yang cukup atraktif dibandingkan dengan penggunaan desain penelitian yang menggunakan variabel kontrol maupun variabel instrumen yang seringkali sulit untuk didapatkan.

Model pendekatan DID yang digunakan dalam penelitian ini mengacu pada penelitian Gemmell dan Ratto (2012) tentang perubahan perilaku yang ditunjukkan oleh sekelompok Wajib Pajak Orang Pribadi di Inggris dalam melaporkan Pajak Penghasilan setelah dilaksanakan pemeriksaan pajak secara *random audit* kepada Wajib Pajak tersebut dibandingkan dengan kelompok Wajib Pajak Orang Pribadi yang tidak diperiksa sama sekali. Penggunaan model pendekatan DID ini didasarkan pada kesamaan jenis pajak yang diteliti yaitu Pajak Penghasilan namun dalam konteks yang berbeda dengan menggunakan objek penelitian Wajib Pajak Orang Pribadi dan Badan di Indonesia. Perbedaan lainnya juga terletak pada jenis Pemeriksaan Pajak yang digunakan, jika dalam penelitian Gemmell dan Ratto (2012) menggunakan *random audit* maka dalam konteks penelitian ini akan digunakan pemeriksaan pajak yang terdapat di Indonesia yaitu pemeriksaan untuk menguji kepatuhan Wajib Pajak yang terdiri dari pemeriksaan rutin dan pemeriksaan khusus yang merupakan *risk-based audit*.

Mengadopsi Gemmell dan Ratto (2012), persamaan regresi DID yang digunakan untuk mengetahui pengaruh pemeriksaan secara keseluruhan jenis pemeriksaan baik untuk seluruh Wajib Pajak, Wajib Pajak Orang Pribadi, dan Wajib Pajak Badan adalah:

$$y_{it} = \beta_0 + \beta_1 D_T + \beta_2 D_G + \alpha D_G \cdot D_T + \gamma_i + \varepsilon_{it}$$

di mana:

i = Wajib Pajak

t = Waktu

y = Pajak Penghasilan terutang

D_T = Variabel *dummy* waktu

(=0 untuk sebelum tahun 2013, =1 untuk setelah tahun 2013)

D_G = Variabel *dummy* grup

(=0 untuk kelompok control, =1 untuk kelompok treatment, Wajib Pajak yang mengalami pemeriksaan pajak pada tahun 2013)

ε_{it} = *Error*

Koefisien regresi DID dapat diinterpretasikan sebagai berikut.

β_0 = rata-rata hasil yang diharapkan untuk *control group* sebelum tahun 2013.

β_1 = perbedaan rata-rata hasil yang diharapkan sebelum dan sesudah tahun 2013

β_2 = perbedaan rata-rata hasil yang diharapkan antara kelompok *control* dan kelompok *treatment* sebelum dilaksanakan pemeriksaan pajak

α = perbedaan perubahan hasil yang diharapkan dari kelompok *treatment* terhadap kelompok *control*.

Untuk mengetahui pengaruh masing-masing dari pemeriksaan rutin dan pemeriksaan khusus, variabel *dummy* grup kemudian dibedakan menjadi variabel *dummy* pemeriksaan rutin dan variabel *dummy* pemeriksaan khusus sehingga persamaan regresi DID berubah menjadi sebagai berikut.

$$y_{it} = \beta_0 + \beta_1 D_T + \alpha_1 D_R \cdot D_T + \alpha_2 D_K \cdot D_T + \gamma_i + \varepsilon_{it}$$

di mana:

i = Wajib Pajak.

t = Waktu.

y = Pajak Penghasilan terutang.

D_T = Variabel *dummy* waktu

(=0 untuk sebelum tahun 2013, =1 untuk setelah tahun 2013)

D_R = Variabel *dummy* pemeriksaan rutin

(=1 untuk Wajib Pajak yang diperiksa dengan pemeriksaan rutin pada tahun 2013, =0 untuk Wajib Pajak lain)

D_K = Variabel *dummy* pemeriksaan khusus

(=1 untuk Wajib Pajak yang diperiksa dengan pemeriksaan khusus pada tahun 2013, =0 untuk Wajib Pajak lain)

$\gamma = \text{fixed-effect individual}$

$\epsilon_{it} = \text{Error}$

Dalam persamaan regresi DID kedua ini, koefisien regresi DID dapat diinterpretasikan sebagai berikut.

$\alpha_1 =$ perbedaan rata-rata Pajak Penghasilan terutang dari Wajib Pajak yang mengalami pemeriksaan rutin terhadap seluruh Wajib Pajak yang tidak mengalami pemeriksaan.

$\alpha_2 =$ perbedaan rata-rata Pajak Penghasilan terutang dari Wajib Pajak yang mengalami pemeriksaan khusus terhadap seluruh Wajib Pajak yang tidak mengalami pemeriksaan.

Populasi dan Sampel

Sekaran (2003) mendefinisikan populasi sebagai keseluruhan orang, kejadian atau sesuatu yang menarik yang ingin diinvestigasi oleh peneliti, sedangkan sampel merupakan bagian dari populasi. Untuk menentukan jumlah sampel yang dianggap representatif, Sekaran (2003) menggunakan kriteria antara lain: : (1) untuk kebanyakan penelitian, ukuran sampel lebih dari 30 dan atau kurang dari 500 sudah dianggap tepat; (2) jika sampel dipecah ke dalam sub sampel (pria/wanita, junior/senior. Dan sebagainya), tiap kategori sebaiknya menggunakan sampel minimum 30; (3) dalam penelitian multivariat (termasuk analisis regresi berganda), ukuran sampel sebaiknya beberapa kali (lebih baik 10 kali atau lebih) lebih besar dari jumlah variabel dalam studi; (4) untuk penelitian eksperimental sederhana dengan kontrol eksperimen yang ketat, penelitian yang baik mungkin dilakukan dengan sampel ukuran kecil antara 10 hingga 20.

Populasi dalam penelitian ini adalah Wajib Pajak yang terdaftar dalam basis data DJP. Berdasarkan Laporan Tahunan DJP, jumlah Wajib Pajak yang terdaftar terus

mengalami peningkatan meskipun demikian tidak semua Wajib Pajak yang terdaftar wajib menyampaikan SPT Tahunan PPh dan tidak semua Wajib Pajak yang wajib menyampaikan SPT Tahunan PPh benar-benar menyampaikan SPT Tahunan PPh. Dari data yang tersedia tersebut, digunakan metode pemilihan sampel sesuai dengan metode *purposive sampling*. Metode *purposive sampling* adalah metode penentuan sampel dengan menggunakan kriteria yang ditentukan oleh peneliti (Sekaran, 2003, 277). Kriteria-kriteria yang digunakan adalah : (1) Wajib Pajak yang terdaftar pada tahun 2011 hingga tahun 2015; (2) wajib Pajak memiliki data yang lengkap berupa jumlah peredaran usaha, jumlah pendapatan kena pajak, dan jumlah PPh terutang untuk setiap tahun dari tahun 2011-2015; dan (3) kemudian Wajib Pajak dipisahkan menjadi dua kelompok yaitu kelompok *treatment* dan kelompok *control*, dengan penjelasan sebagai berikut: (a) untuk kelompok *treatment*, Wajib Pajak pernah mengalami satu kali pemeriksaan pajak pada tahun 2013; dan (b) untuk kelompok *control*, Wajib Pajak tidak pernah mengalami pemeriksaan pajak dalam rentang waktu 2011-2015.

Analisis Data

Analisis data pada penelitian ini terdiri dari statistik deskriptif, uji Common Trend, uji asumsi klasik, analisis regresi, dan pengujian hipotesis. Semua pengujian statistik pada penelitian ini menggunakan tingkat signifikansi (α) sebesar 5% atau 0,05.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pengambilan Data Sampel

Populasi yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh Wajib Pajak Orang Pribadi dan Badan yang terdaftar dalam Sistem Informasi Direktorat Jenderal

Pajak (SIDJP) dalam jangka waktu tahun 2011 sampai dengan 2015. Untuk data pemeriksaan, informasi yang dapat diperoleh dari Laporan Tahunan DJP Tahun 2013 adalah mengenai jumlah Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) yang diterbitkan pada tahun 2013. Berdasarkan Laporan Tahunan DJP Tahun 2013 dapat diketahui bahwa jumlah LHP terbit pada tahun 2013 adalah sebanyak 63.983 LHP dengan rincian 43.081 LHP Pemeriksaan Rutin, 4.683 LHP Pemeriksaan Khusus, dan 16.219 LHP Pemeriksaan Tujuan Lain. Selain data LHP tersebut, terdapat juga data penerbitan Surat Perintah Pemeriksaan (SP2) yang diterbitkan pada tahun 2013. Data penerbitan SP2 ini akan digunakan sebagai penentu sampel penelitian dalam kelompok *treatment* atau Wajib Pajak yang hanya diperiksa satu kali pada tahun 2013.

SP2 yang diterbitkan pada tahun 2013 untuk Wajib Pajak Badan adalah sebanyak 59.385 SP2. Jumlah ini didominasi oleh SP2 untuk pemeriksaan rutin yaitu sebanyak 36.730 SP2, sedangkan SP2 untuk pemeriksaan khusus dan pemeriksaan tujuan lain berturut-turut sebanyak 22.191 SP2 dan 464 SP2. Sedangkan untuk Wajib Pajak Orang Pribadi, jumlah SP2 yang diterbitkan pada tahun 2013 adalah 8.667. Jumlah ini didominasi oleh SP2 untuk pemeriksaan rutin yaitu sebanyak 4.026 SP2, sedangkan SP2 untuk pemeriksaan khusus dan pemeriksaan tujuan lain berturut-turut sebanyak 1.644 SP2 dan 2.997 SP2. Dalam penelitian ini, data pemeriksaan yang akan digunakan adalah data pemeriksaan rutin dan pemeriksaan khusus untuk seluruh jenis pajak.

Dari gabungan data tersebut, dilakukan pemilihan sampel dengan beberapa kriteria sebagai berikut: : (1) Wajib Pajak menyampaikan SPT Tahunan PPh dalam nilai rupiah sehingga Wajib Pajak yang menyampaikan SPT Tahunan PPh Badan

dalam nilai dollar Amerika Serikat dikeluarkan dari sampel penelitian; (2) data PPh terutang yang dilaporkan dalam SPT Tahunan setiap tahun pada Tahun Pajak 2011-2015 harus lengkap sehingga Wajib Pajak yang tidak menyampaikan atau yang tidak mengisi nilai PPh terutang dalam SPT Tahunan pada satu atau lebih Tahun Pajak dikeluarkan dari sampel penelitian; (3) wajib Pajak sama sekali tidak pernah diperiksa pada rentang tahun 2011-2015 maupun tahun sebelumnya atau hanya diperiksa pada tahun 2013 sehingga Wajib Pajak yang diperiksa pada tahun-tahun sebelum tahun 2013 dan tahun 2014-2015 dikeluarkan dari sampel penelitian; (4) data PPh terutang yang disampaikan dalam SPT Tahunan PPh benar sehingga PPh terutang yang dilaporkan dalam nilai minus dikeluarkan dari sampel penelitian, dan (5) selain data PPh terutang yang harus lengkap, data dalam SPT Tahunan PPh sampel penelitian harus terdapat data Peredaran Usaha dan Penghasilan Kena Pajak. Data Peredaran Usaha, dan Penghasilan Kena Pajak digunakan sebagai pengontrol validitas nilai Pajak Penghasilan terutang yang diperoleh.

Sampel penelitian yang diperoleh sebanyak 41.350 Wajib Pajak terdiri dari 12.398 Wajib Pajak Badan atau 29,98% dari keseluruhan sampel penelitian dan 28.952 Wajib Pajak Orang Pribadi atau 70,02% dari keseluruhan sampel penelitian. Secara keseluruhan perbandingan antara *control group* (Wajib Pajak yang tidak diperiksa) dan *treatment group* (Wajib Pajak yang diperiksa) adalah 95,51% : 4,49% dengan perbandingan untuk masing-masing Wajib Pajak Badan dan Orang Pribadi berturut-turut adalah 95,64% : 4,36% dan 95,45% : 4,55%.

Rincian sampel penelitian berdasarkan jenis Wajib Pajak terdaftar dan jenis pemeriksaan yang dilakukan terhadap Wajib Pajak tersebut terdapat dalam Tabel 1.

Tabel 1. Proporsi Wajib Pajak dalam Sampel Penelitian

Kelompok	Badan	Orang Pribadi	Total
Total	12.398 (29,98%)	28.952 (70,02%)	41.350
<i>Control</i>	11.857 (95,64%)	27.636 (95,45%)	39.493 (95,51%)
<i>Treatment</i>	541 (4,36%)	1.316 (4,55%)	1.857 (4,49%)
Rutin*)	115 (0,93%)	934 (3,23%)	1.049 (2,54%)
Khusus*)	426 (3,44%)	382 (1,32%)	808 (1,95%)

*) merupakan pemecahan data kelompok *treatment*

Statistik Deskriptif

Pada bagian ini akan dijelaskan mengenai gambaran umum data yang digunakan dalam penelitian ini. Semua variabel dalam penelitian ini baik dependen maupun independen akan dijelaskan karakteristiknya. Sebagaimana diketahui sebelumnya bahwa variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah pajak penghasilan (PPH) terutang dalam nilai rupiah yang disesuaikan dengan tingkat inflasi relatif terhadap tahun 2011 (*adjpph*) atau nilai tersebut dalam bentuk logaritma naturalnya (*logadjpph*)

yang akan ditentukan kemudian setelah dilakukan uji asumsi *common trend*. Sedangkan variabel independen yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah beberapa variabel *dummy* yaitu variabel *dummy* grup (*dg*), variabel *dummy* waktu (*dt*), variabel *dummy* pemeriksaan rutin (*dr*), dan variabel *dummy* pemeriksaan khusus (*dk*).

Secara statistik masing-masing variabel akan digambarkan dalam bentuk rata-rata hitung, standar deviasi, nilai minimum, serta nilai maksimum dalam Tabel 2.

Tabel 2. Hasil Statistik Deskriptif

Variabel	Observasi	Mean	Standar Deviasi	Minimum	Maksimum
<i>adjpph</i>	165.400	8,70e+07	2,05e+09	86,9836	6,87e+11
<i>logadjpph</i>	165.400	15,71826	2,000908	4,46572	27,25552
<i>dg</i>	165.400	0,0449093	0,2071056	0	1
<i>dt</i>	165.400	0,5	0,5000015	0	1
<i>dr</i>	165.400	0,0253688	0,157243	0	1
<i>dk</i>	165.400	0,0195405	0,1384153	0	1

Pada Tabel 2 di atas dapat kita lihat bahwa seluruh variabel memiliki jumlah observasi yang sama yaitu 165.400 data atau 41.350 data untuk masing-masing tahun. Hal tersebut menunjukkan bahwa semua data secara lengkap memiliki nilai dari tiap variabelnya sehingga dapat dilakukan analisis.

Jika kita bandingkan variabel dependen PPh terutang dalam nilai rupiah yang disesuaikan dengan tingkat inflasi (*adjpph*) dengan variabel yang sama dalam nilai logaritma naturalnya (*logadjpph*), dapat kita lihat bahwa PPh terutang dalam nilai rupiah memiliki standar deviasi yang lebih besar daripada rata-rata hitungannya sedangkan dalam nilai logaritma natural standar deviasi dari PPh terutang lebih kecil daripada rata-rata hitungannya. Dari hasil tersebut, dapat dikatakan bahwa variabel dependen PPh terutang dalam nilai rupiah lebih tinggi variasinya jika dibandingkan dengan nilai logaritma naturalnya.

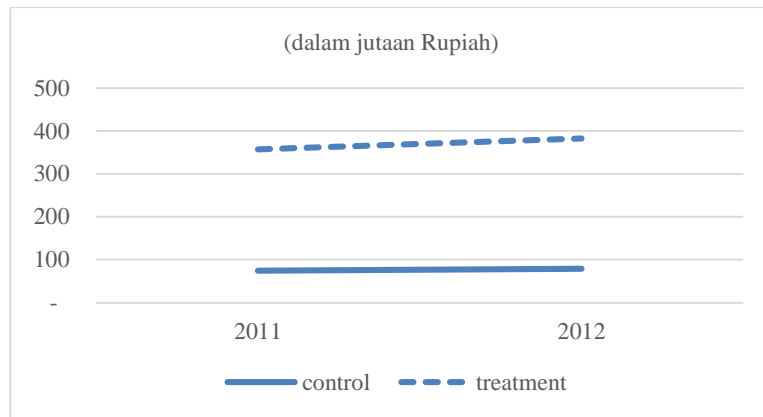
Uji Asumsi *Common Trend*

Lechner (2011) menyebutkan bahwa asumsi kunci dalam melakukan pendekatan *difference-in-differences* (DID) adalah asumsi *common trend* atau *bias stability* yaitu kelompok *control* (dalam hal ini kelompok Wajib Pajak yang tidak mengalami pemeriksaan) dan kelompok *treatment* (dalam hal ini kelompok Wajib Pajak yang mengalami pemeriksaan pajak baik pemeriksaan rutin maupun pemeriksaan

khusus) memiliki tren yang sama jika tidak terjadi perbedaan kebijakan antara kedua kelompok tersebut. Hal ini dapat ditunjukkan dengan melihat kesamaan tren di antara kedua kelompok tersebut sebelum dilaksanakannya kebijakan dalam hal ini pemeriksaan pajak.

Meskipun asumsi *common trend* ini merupakan asumsi kunci dalam melakukan pendekatan DID, asumsi ini tidak dapat diuji secara statistik. Lechner (2011) menyarankan bahwa cara untuk menguji asumsi *common trend* ini adalah dengan menggunakan bantuan grafik garis perubahan rata-rata variabel dependen dari waktu ke waktu pada periode sebelum dilakukannya kebijakan (dalam penelitian ini adalah tahun 2011 dan tahun 2012) baik untuk kelompok *control* maupun kelompok *treatment*. Lechner (2011) kemudian menambahkan bahwa asumsi *common trend* ini sangat tergantung pada bentuk fungsional dari variabel dependen sehingga penting untuk melakukan pengujian asumsi *common trend* ini dalam bentuk fungsional yang berbeda. Dalam penelitian ini variabel dependen PPh terutang memiliki dua bentuk fungsional yang berbeda yaitu dalam nilai rupiah yang disesuaikan dengan tingkat inflasi yang selanjutnya akan disebut sebagai nilai rupiah dan nilai logaritma naturalnya yang selanjutnya akan disebut sebagai nilai logaritma sehingga pengujian akan dilakukan untuk kedua bentuk fungsional ini.

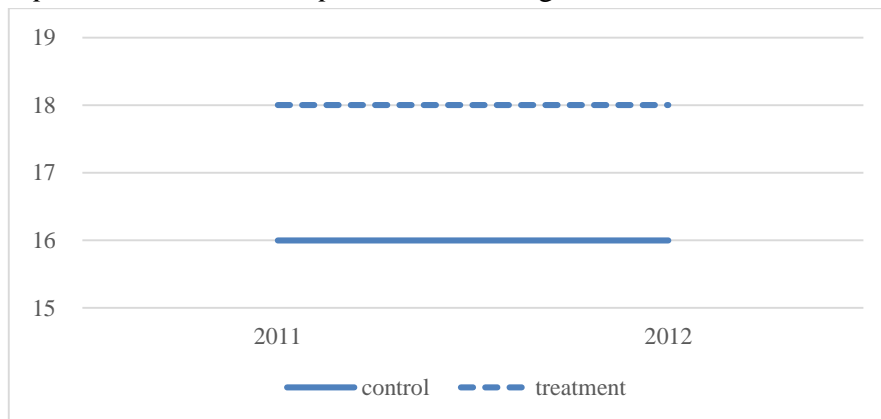
Gambar 1. Uji Asumsi *Common Trend* PPh Terutang untuk *Control Group* dan *Treatment Group* dalam Nilai Rupiah



Berdasarkan Gambar 1 di atas, dapat dilihat bahwa PPh terutang dalam nilai rupiah untuk kelompok *control* dan kelompok *treatment* tidak memiliki tren yang sama yaitu kelompok *control* memiliki tren

yang sedikit meningkat untuk periode tahun 2011 ke tahun 2012, sedangkan kelompok *treatment* secara keseluruhan mengalami peningkatan cukup tajam untuk periode tahun 2011 ke tahun 2012.

Gambar 2. Uji Asumsi *Common Trend* PPh terutang untuk *Control Group* dan *Treatment Group* dalam Nilai Logaritma



Pengujian kedua dilakukan untuk PPh terutang dalam nilai logaritma yang hasilnya dapat dilihat dalam Gambar 2. Berdasarkan Gambar 2, dapat dilihat bahwa PPh terutang dalam nilai logaritma untuk kelompok *control* dan kelompok *treatment* memiliki tren yang sama sehingga tren kelompok *control* dan kelompok *treatment* secara keseluruhan untuk periode tahun 2011 ke tahun 2012 memiliki grafik yang terlihat cukup paralel.

Dari kedua hasil pengujian tersebut, maka asumsi *common trend* lebih dapat dibuktikan jika variabel dependen PPh terutang menggunakan bentuk fungsional dalam nilai logaritma. Oleh karena itu, untuk

selanjutnya variabel PPh terutang akan menggunakan nilai logaritma baik dalam melakukan uji asumsi tambahan lainnya, uji asumsi klasik, maupun dalam persamaan regresi.

Uji Asumsi Klasik

Pada dasarnya uji asumsi klasik sangat jarang dilakukan dalam penggunaan pendekatan DID. Namun Angrist dan Pischke (2008) serta Bertrand, Duflo, dan Mullainathan (2003) menjelaskan bahwa jika dalam penggunaan DID mengabaikan kehadiran masalah autokorelasi dan heteroskedastisitas maka akan didapatkan nilai t yang cenderung lebih tinggi yang kemudian akan

menyebabkan *p-value* yang lebih rendah sehingga akan cenderung menolak hipotesis null dari DID dan akan menyebabkan penerimaan yang berlebihan terhadap hipotesis alternatif yaitu terdapat pengaruh signifikan dari pelaksanaan suatu kebijakan meskipun mungkin dalam kenyataannya pengaruh pelaksanaan kebijakan tersebut tidak cukup signifikan. Oleh karena itu uji asumsi klasik khususnya terkait dengan uji heteroskedastisitas dan autokorelasi menjadi cukup penting untuk dilaksanakan sehingga kedua permasalahan tersebut dapat dideteksi dan dapat ditemukan solusinya sehingga nilai *t* yang didapatkan dari hasil regresi DID nantinya tidak lebih tinggi dari seharusnya.

Terkait dengan uji normalitas yang menurut pandangan *classical statistics* merupakan prasyarat agar hasil regresi dapat digeneralisasi ke populasi, tidak dilakukan dalam penelitian ini. Park (2009) berpendapat bahwa berdasarkan *Central Limit Theorem*, asumsi normalitas dalam dunia nyata tidak begitu problematis seperti yang selama ini dibayangkan. Berdasarkan teorema tersebut distribusi dari rata-rata sampel penelitian akan mendekati distribusi normal ketika ukuran dari sampel cukup banyak. Dalam prakteknya, jika sampel telah lebih dari 30 maka asumsi normalitas tidak perlu terlalu dikhawatirkan. Oleh karena itu, dengan alasan data yang digunakan dalam penelitian sudah cukup banyak dan tersebar di seluruh wilayah penelitian maka uji normalitas dapat dikesampingkan.

1. Uji Heteroskedastisitas

Tujuan dari uji heteroskedastisitas adalah untuk memastikan asumsi homoskedastisitas terpenuhi, yang berarti bahwa residual pada setiap pengamatan memiliki varian yang sama. Untuk model regresi (3.1) akan digunakan *Breusch-Pagan/Cook-Weisberg test for heteroskedasticity (estat hettest command)*, sedangkan untuk model

regresi (3.2) akan digunakan *Modified Wald test for groupwise heteroskedasticity in fixed effect regression model (xttest3 command)* dengan menggunakan aplikasi Stata versi 14. Dari hasil pengujian, untuk kedua model regresi didapatkan nilai *p-value* yang lebih kecil dari 0,05 sehingga terjadi heteroskedastisitas. Meskipun terdapat perbedaan model yang digunakan dalam kedua model regresi, solusi untuk kedua permasalahan tersebut untuk permasalahan heteroskedastisitas adalah sama yaitu dengan menggunakan *option robust* atau *option bootstrap* dalam aplikasi Stata versi 14.

2. Uji Multikolinearitas

Tujuan dari uji multikolinearitas adalah untuk mengetahui adanya hubungan linier antar variabel independen. Pada penelitian ini akan dilakukan uji multikolinearitas dengan melihat nilai koefisien korelasi antar variabel independen. Dasar penetapan adanya unsur multikolinearitas mengacu pada pendapat Gujarati (2008, 337) bahwa korelasi antar variabel independen terbilang tidak begitu kuat jika masih jauh di bawah *rule of thumb* 80%. Dengan menggunakan *syntax pwcorr* dalam Stata versi 14, didapatkan nilai dari koefisien korelasi berada pada kisaran antara -10,14% sampai dengan 6,05% untuk model regresi pertama dan berada pada kisaran antara -2,28% sampai dengan 10,99% untuk model regresi kedua sehingga dapat disimpulkan bahwa secara umum tidak ada gejala multikolinearitas.

3. Uji Autokorelasi

Tujuan dari uji autokorelasi adalah untuk mengetahui adanya autokorelasi atau sebuah kondisi dimana terjadi korelasi antara anggota-anggota dalam penelitian yang berurutan dalam waktu (dalam hal

data *time-series*) maupun dalam ruang (dalam hal data *cross-section*). Dalam penelitian ini akan digunakan *the runs test* atau juga dikenal dengan *Geary test* untuk uji autokorelasi pada kedua model regresi dengan menggunakan *command runttest* pada aplikasi Stata versi 14.

Berdasarkan hasil uji autokorelasi pada Tabel 4.12 di atas, didapatkan nilai *p-value* z sebesar 0,0000. Nilai ini lebih kecil dari tingkat signifikansi 5% sehingga terjadi autokorelasi sehingga perlu dilakukan perlakuan khusus. Karena sebelumnya telah terdeteksi masalah heteroskedastisitas dalam kedua model regresi maka diperlukan solusi untuk mengatasi masalah heteroskedastisitas sekaligus masalah autokorelasi.

Hasil Regresi untuk Pemeriksaan Pajak Secara Keseluruhan

Hasil regresi untuk pemeriksaan pajak secara keseluruhan dapat dilihat dalam Tabel 3. Berdasarkan Tabel 3, yang menjadi perhatian adalah koefisien dari interaksi antara variabel *dummy* grup dengan variabel *dummy* waktu. Nilai koefisien yang disimbolkan dalam α tersebut merupakan nilai *difference-in-differences* (DID) setelah dilaksanakan pemeriksaan pajak secara keseluruhan dari kelompok *treatment* atau kelompok Wajib Pajak yang mengalami pemeriksaan pajak baik pemeriksaan rutin maupun pemeriksaan khusus dengan kelompok *control* atau kelompok Wajib Pajak yang tidak mengalami pemeriksaan pajak.

Tabel 3. Ringkasan Hasil Regresi untuk Pemeriksaan Pajak Secara Keseluruhan

Interaksi/DID (α)	R ²	Observasi	p-value	interpretasi
0,023	0,014	165.400	0,645	Tidak signifikan

Kemudian setelah dilakukan regresi didapatkan hasil bahwa pemeriksaan pajak memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan Wajib Pajak secara keseluruhan, akan dilakukan uji signifikansi parameter individual (uji-t). Uji ini dilakukan untuk menguji hipotesis, apakah pengaruh tersebut signifikan atau tidak. Penentuan apakah pengaruh tersebut signifikan atau tidak dilakukan dengan melihat nilai *p-value* hasil regresi dengan Stata 14 yang dibandingkan dengan nilai α (batas kesalahan maksimal yang dijadikan patokan oleh peneliti yaitu sebesar 5%). Jika nilai *p-value* lebih kecil ($<$) atau sama dengan ($=$) α berarti bahwa hasil penelitian secara statistik adalah signifikan. Jika nilai *p-value* lebih kecil dari α berarti penelitian secara statistik tidak signifikan.

Berdasarkan Tabel 3 di atas, pengaruh pemeriksaan pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak di Indonesia secara keseluruhan adalah positif namun tidak signifikan karena nilai *p-value* hasil regresi lebih besar dari nilai α . Hal tersebut dapat terjadi dimungkinkan karena faktor cakupan pemeriksaan Wajib Pajak di Indonesia jika dibandingkan dengan jumlah Wajib Pajak terdaftar yang masih sangat kecil.

Hasil Regresi untuk Pemeriksaan Pajak Wajib Pajak Badan

Hasil regresi untuk pemeriksaan Wajib Pajak Badan dapat dilihat dalam Tabel 4. Berdasarkan Tabel 4, yang menjadi perhatian adalah koefisien dari interaksi antara variabel *dummy* grup dengan variabel *dummy* waktu atau disimbolkan dengan α .

Tabel 4. Ringkasan Hasil Regresi untuk Pemeriksaan Pajak Wajib Pajak Badan

Interaksi/DID (α)	R²	Observasi	p-value	interpretasi
-0,073	0,029	49.592	0,054	Tidak signifikan

Kemudian setelah dilakukan regresi didapatkan hasil bahwa pemeriksaan pajak terhadap Wajib Pajak Badan memiliki pengaruh negatif terhadap kepatuhan Wajib Pajak Badan, akan dilakukan uji signifikansi parameter individual (uji-t). Berdasarkan Tabel 4 di atas, pengaruh pemeriksaan pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak Badan adalah negatif namun tidak signifikan karena nilai *p-value* hasil regresi lebih besar dari nilai α . Hal tersebut dapat terjadi dimungkinkan karena beberapa hal sebagai berikut. Pertama, Wajib Pajak Badan pada dasarnya kumpulan beberapa individu atau *stakeholder* tertentu, sehingga risiko ketidakpatuhan Wajib Pajak Badan tidak hanya ditanggung oleh salah satu individu saja. Kedua, Wajib Pajak Badan cenderung lebih memahami aturan perpajakan yang ada.

Hal tersebut karena pada umumnya Wajib Pajak Badan memiliki bagian/departemen perpajakan yang dikhususkan untuk menangani masalah perpajakan Wajib Pajak Badan tersebut. Ketiga, Wajib Pajak Badan dengan memiliki bagian/departemen perpajakan tersebut tentu memiliki tujuan utama yaitu untuk mengoptimalkan pembayaran pajak yang telah dilakukannya.

Hasil Regresi untuk Pemeriksaan Pajak Wajib Pajak Orang Pribadi

Hasil regresi untuk pemeriksaan Wajib Pajak Orang Pribadi dapat dilihat dalam Tabel 5. Berdasarkan Tabel 5, yang menjadi perhatian adalah koefisien dari interaksi antara variabel *dummy* grup dengan variabel *dummy* waktu atau disimbolkan dengan α .

Tabel 5. Ringkasan Hasil Regresi untuk Pemeriksaan Pajak Wajib Pajak Orang Pribadi

Interaksi/DID (α)	R²	Observasi	p-value	interpretasi
0,067	0,026	115.808	0,016	Signifikan

Kemudian setelah dilakukan regresi didapatkan hasil bahwa pemeriksaan pajak terhadap Wajib Pajak Orang Pribadi memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi, akan dilakukan uji signifikansi parameter individual (uji-t). Berdasarkan Tabel 5 di atas, pengaruh pemeriksaan pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi adalah positif dan signifikan karena nilai *p-value* hasil regresi lebih kecil dari nilai α . Hal tersebut dapat terjadi karena efek penggentar (*deterrent effect*) dari kegiatan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak Orang Pribadi lebih dirasakan karena jika pemeriksaan tersebut

dilakukan terhadap Wajib Pajak Orang Pribadi, maka segala dampak/akibat sebagai hasil pemeriksaan akan langsung menyasar kepada diri pribadi Wajib Pajak Orang Pribadi tersebut. Sebagai contoh adalah jika Surat Ketetapan Pajak sebagai hasil pemeriksaan tidak atau kurang dibayar oleh Wajib Pajak Orang Pribadi maka akan timbul hutang pajak yang mekanisme pelunasannya dapat dilakukan dengan penyitaan dan pelelangan asset-aset pribadi Wajib Pajak dan dengan tindakan penyanderaan diri pribadi Wajib Pajak.

Hasil Regresi untuk Pemeriksaan Rutin

Sama halnya seperti regresi model sebelumnya, pada hasil regresi model kedua yang ditampilkan pada Tabel 6 di bawah ini, untuk pemeriksaan rutin yang menjadi perhatian adalah koefisien dari interaksi antara variabel *dummy* pemeriksaan rutin dengan variabel *dummy* waktu. Nilai koefisien dari interaksi antara variabel *dummy* pemeriksaan rutin dengan variabel *dummy* waktu yang disimbolkan dalam α_1

tersebut merupakan nilai *difference-in-differences* (DID) setelah dilaksanakan pemeriksaan pajak dari kelompok Wajib Pajak yang mengalami pemeriksaan rutin dengan kelompok *control* atau kelompok Wajib Pajak yang tidak mengalami pemeriksaan pajak.

Tabel 6. Ringkasan Hasil Regresi untuk Pemeriksaan Rutin

Interaksi/DID (α_1)	R ²	Observasi	p-value	interpretasi
-0,003	0,088	165.400	0,917	Tidak Signifikan

Kemudian setelah dilakukan regresi didapatkan hasil bahwa pemeriksaan rutin memiliki pengaruh negatif terhadap kepatuhan Wajib Pajak, akan dilakukan uji signifikansi parameter individual (uji-t). Berdasarkan Tabel 6 di atas, pengaruh pemeriksaan rutin terhadap kepatuhan Wajib Pajak adalah negatif dan tidak signifikan karena nilai p-value hasil regresi lebih besar dari nilai α . Hal tersebut dapat terjadi karena pada dasarnya Wajib Pajak yang dilakukan pemeriksaan rutin adalah Wajib Pajak yang telah tahu dan mempersiapkan diri bahwa

Wajib Pajak tersebut akan dilakukan pemeriksaan pajak, sehingga efek penggentar (*deterrent effect*) dari kegiatan pemeriksaan kurang dapat dirasakan oleh Wajib Pajak.

Hasil Regresi untuk Pemeriksaan Khusus

Hasil regresi untuk pemeriksaan khusus dapat dilihat dalam Tabel 7. Berdasarkan Tabel 7, yang menjadi perhatian koefisien dari interaksi antara variabel *dummy* pemeriksaan khusus dengan variabel *dummy* waktu atau disimbolkan dengan α_2 .

Tabel 6. Ringkasan Hasil Regresi untuk Pemeriksaan Khusus

Interaksi/DID (α_1)	R ²	Observasi	p-value	interpretasi
0,056	0,088	165.400	0,063	Tidak Signifikan

Kemudian setelah dilakukan regresi didapatkan hasil bahwa pemeriksaan khusus memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan Wajib Pajak, akan dilakukan uji signifikansi parameter individual (uji-t). Berdasarkan Tabel 4.18 di atas, pengaruh pemeriksaan rutin terhadap kepatuhan Wajib Pajak adalah positif dan tidak signifikan karena nilai p-value hasil regresi lebih besar dari nilai α . Kondisi tidak signifikan tersebut

terjadi karena karena faktor cakupan pemeriksaan Wajib Pajak di Indonesia jika dibandingkan dengan jumlah Wajib Pajak terdaftar yang masih sangat kecil.

SIMPULAN

Berdasarkan uraian pembahasan, diperoleh simpulan bahwa secara keseluruhan kegiatan pemeriksaan pajak yang dilakukan dapat meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak

sehingga kegiatan pemeriksaan pajak ini masih perlu untuk dilakukan pada masa mendatang. Adapun penjelasan simpulan selengkapny adalah sebagai berikut.

1. Kepatuhan Wajib Pajak setelah pemeriksaan pajak secara keseluruhan baik pemeriksaan rutin maupun pemeriksaan khusus dari kelompok Wajib Pajak yang mengalami pemeriksaan pajak lebih tinggi jika dibandingkan dengan kelompok Wajib Pajak yang tidak mengalami pemeriksaan pajak.
2. Kepatuhan Wajib Pajak Badan setelah pemeriksaan pajak lebih rendah jika dibandingkan dengan kelompok Wajib Pajak yang tidak mengalami pemeriksaan pajak.
3. Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi setelah pemeriksaan pajak lebih tinggi jika dibandingkan dengan kelompok Wajib Pajak yang tidak mengalami pemeriksaan pajak.
4. Kepatuhan Wajib Pajak setelah pemeriksaan rutin lebih rendah jika dibandingkan dengan kelompok Wajib Pajak yang tidak mengalami pemeriksaan pajak.
5. Kepatuhan Wajib Pajak setelah pemeriksaan khusus lebih tinggi jika dibandingkan dengan kelompok Wajib Pajak yang tidak mengalami pemeriksaan.

KETERBATASAN

Terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian ini, diantaranya yaitu sebagai berikut.

1. Penelitian ini tidak dapat melihat pengaruh pemeriksaan pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak Patuh dan Wajib Pajak Tidak Patuh seperti dalam penelitian Gemmel dan Ratto (2012).
2. Penelitian ini tidak bisa mengidentifikasi kenaikan/penurunan pelaporan PPh

Terutang yang murni karena kemajuan/kemunduran usaha Wajib Pajak.

3. Nilai inflasi yang digunakan dalam penelitian ini hanyalah tingkat inflasi secara nasional. Oleh karena itu, hal tersebut dapat menghasilkan nilai yang bias mengingat masing-masing wajib pajak dengan kondisi wilayah yang berbeda menghadapi kondisi ekonomi yang berbeda pula.

IMPLIKASI PRAKTIS

Berdasarkan simpulan dan keterbatasan penelitian, implikasi praktis dari penelitian yang dapat diberikan adalah sebagai berikut.

1. Untuk kebijakan jangka panjang, perlu diupayakan peningkatan kuantitas pemeriksaan khusus sehingga dapat mengimbangi kuantitas pemeriksaan rutin dengan mempertimbangkan peningkatan kualitas analisis risiko pemeriksaan sebagai bahan pertimbangan dalam penentuan Wajib Pajak yang akan diperiksa sehingga akan memberikan hasil yang maksimal.
2. Perlu dilakukan peningkatan kualitas analisis risiko pemeriksaan sebagai bahan pertimbangan dalam penentuan Wajib Pajak Badan yang akan diperiksa dengan didukung data-data lain khususnya data yang disediakan pihak ketiga sehingga dapat mendukung hasil temuan pemeriksaan secara optimal.
3. Perlu dilakukan pemuktahiran proses pemilihan Wajib Pajak Orang Pribadi yang akan diperiksa, sehingga Wajib Pajak Orang Pribadi yang diperiksa bukan hanya Wajib Pajak tertentu saja secara terus-menerus, meskipun hasil penelitian menunjukkan pengaruh yang positif.
4. Perlu dipikirkan kemungkinan penggunaan kriteria pemilihan Wajib Pajak yang akan dilakukan pemeriksaan

rutin secara random untuk menghindari bomb-crater effect pada pemeriksaan rutin.

5. Peningkatan kualitas proses seleksi Wajib Pajak yang akan dilakukan pemeriksaan khusus dengan mempertimbangkan lebih banyak parameter yang mendukung dan peningkatan kualitas analisis risiko pemeriksaan sebagai bahan pertimbangan dalam penentuan Wajib Pajak yang akan dilakukan pemeriksaan khusus dengan didukung data-data lain khususnya data yang disediakan pihak ketiga sehingga dapat mendukung hasil temuan pemeriksaan secara optimal.

DAFTAR PUSTAKA

- Advani, Arun., William Elming dan Jonathan Shaw. 2015. *How Long Lasting are the Effects of Audits*. Tax Administration Research Centre 011-15, Januari 2015.
- Alm, James. 2012. *Measuring, Explaining, and Controlling Tax Evasion: Lessons from Theory, Experiments and Field Studies*. Tulane Economics Working Paper Series: 1213.
- Almunia, Miguel dan David Lopez-Rodriguez. 2014. *Heterogeneous Responses to Effective Tax Enforcement: Evidence from Spanish Firms*. University of Warwick Banco de España, Juli 2014.
- Angrist, Joshua D. dan Jorn-Steffen Pischke. 2008. *Mostly Harmless Econometrics: An Empiricist's Companion*. MIT Press.
- Arens, Alvin A., Randal J. Elder dan Mark S. Beasley. 2012. *Auditing And Assurance Services: An Integrated Approach*. Edisi ke-14. New Jersey: Pearson Education, Inc.
- Bergman, Marcelo dan Armando Nevarez. 2006. *Do Audits Enhance Compliance? An Empirical Assessment of VAT Enforcement*. National Tax Journal. Vol.LIX, No.4, December, pp. 817-832.
- Bertrand, Marianne., Esther Duflo dan Sendhil Mullainathan. 2004. *How Much Should We Trust Differences-In-Differences Estimates?* The Quarterly Journal of Economics. MIT Press. Vol. 119(1), pages 249-275, Februari.
- Birskyte, Liucija. 2013. *Effects of tax Auditing: Does The Deterrent Deter?* Research Journal of Economics, Business and ICT. Volume 8, Issue 2.
- Blumenthal, Marsha., Charles Christian, Joel Slemrod dan Matthew G. Smith. 2001. *Do Normative Appeals Affect Tax Compliance? Evidence from a Controlled Experiment in Minnesota*. National Tax Journal Vol. 54, No. 1 (March, 2001), pp. 125-138.
- Brooks, Neil. 2001. *Presentation Paper of Key Issue in Income Tax: Challenges of Tax Administration and Compliance*. Tax Conference. Asian Development Bank Institute.

SARAN

1. Penelitian selanjutnya dapat mempertimbangkan untuk memasukkan data temuan atau koreksi hasil pemeriksaan.
2. Penelitian selanjutnya juga dapat mempertimbangkan perbedaan kepatuhan Wajib Pajak setelah pemeriksaan antara pemeriksaan pajak untuk tahun yang berurutan dengan pemeriksaan pajak yang hanya untuk satu tahun tertentu.
3. Penelitian selanjutnya juga dapat mempertimbangkan untuk melakukan kuisisioner atau wawancara kepada Wajib Pajak tertentu untuk lebih memperdalam penyebab-penyebab dari penurunan atau kenaikan dari kepatuhan Wajib Pajak.

- Brown, Robert E., dan Mark J. Mazur. 2003. *IRS's Comprehensive Approach to Compliance Measurement*. Internal Revenue Service.
- Clotfelter, Charles T. 1983. *Tax Evasion and Tax Rates: An Analysis of Individual Returns*. Review of Economics and Statistics, 65(3), 363–373.
- DeBacker, Jason, Bradley T. Heim, Anh Tran, dan Alexander Yuskavage. 2013. *The Impact of Legal Enforcement : An Analysis of Corporate Tax Aggressiveness after an Audit*.
- Dubin, Jeffrey A. 2004. *Criminal Investigation Enforcement Activities and Taxpayer Noncompliance*. California Institute of Technology.
- Dubin, Jeffrey A., dan Louis L. Wilde. 1988. *An Empirical Analysis of Federal Income Tax Auditing and Compliance*. National Tax Journal, Vol. LXI, No.1, Maret: 61-74.
- Dubin, Jeffrey A., Louis L. Wilde dan Michael J. Graetz. 1990. *The Effect of Audit Rates on the Federal Individual Income Tax 1977-1986*. National Tax Journal, Vol. 43, No. 4, December: 395-409.
- Dubin, Jeffrey A., Louis L. Wilde dan Michael J. Graetz. 1987. *Are We a Nation of Tax Cheaters? New Econometric Evidence on Tax Compliance*. AEA Paper and Proceedings: Economic Analysis of Taxpayers Compliance, Vol.77, No.2, May: 240-245.
- Erard, Brian. 1997. *The Income Tax Compliance Burden on Small and Medium-sized Canadian Businesses*. Working Paper 97-12, Oktober 1997.
- Erard, Brian dan Jonathan S. Feinstein. 1994. *Honesty and Evasion in the Tax Compliance Game*. The RAND Journal of Economics. Blackwell Publishing. Vol.25, No.1 (Spring) pp.1-19.
- Fatt, Choong Kwai dan Edward Wong Sek Khin. 2011. *A Study on Self-Assessment Tax System Awareness in Malaysia*. Australian Journal of Basic and Applied Sciences, 5(7): 881-888
- Feldman, Naomi E., dan Joel Slemrod. 2005. *Estimating Tax Noncompliance with Evidence from Unaudited Tax Returns*. Discussion Paper. No. 05-15. Monaster Center for Economic Research. Ben-Gurion University of Negev. Beer Sheva: Israel. July.
- Forest, A. 2004. *Targeting Occupations To Increase Tax Revenue*. Journal of Economic Literature.
- Franklin, Jon. 2009. *Network and Taxpayer Non-Compliance*. London, HM Revenue & Customs. September.
- Gemmell, Norman dan Marissa Ratto. 2012. *Behavioral Responses to Taxpayer Audits : Evidence from Random Taxpayer Inquiries*. National Tax Journal. Vol. 65(1), 33-58, March.
- Gudono. 2015. *Analisis Data Multivariat*. Yogyakarta: BPFE
- Gujarati, Damodar N. 2008. *Basic Econometrics*. Edisi ke-5. The McGraw-Hill Companies. E-Book.
- Gupta, Manish dan Vishnuprasad Nagadevar. 2007. *Audit Selection Strategy for Improving Tax Compliance—Application of Data Mining Techniques*. Foundations of Risk-Based Audits. Proceedings of The Eleventh International Conference on e-Governance, Hyderabad, India, December. 2007.
- Hanlon, Michelle., Lillian Mills dan Joel Slemrod. 2005. *An Empirical Examination of Corporate Tax Noncompliance*. Ross School of Business Working Paper Series Working Paper No. 1025, Juni 2005.
- Hoopes, Jeffrey L., Devan Mescall, dan Jeffrey A. Pittman. 2012. *Do IRS Audits Deter Corporate Tax Avoidance?*. The Accounting Review: September 2012, Vol. 87, No. 5, pp. 1603-1639.
- Hunter, W. J. dan Michael, A. Nelson. 1996. *An IRS Production Function*. National Tax Journal, 49 (1): 105-115.
- Idris, Aida., Sedigheh Moghavvemi, dan Ghazali Musa. 2015. *Selected Theories in Social Science Research*. Kuala Lumpur: University of Malaya Press

- Imbens, Guido W dan Jeffrey M. Wooldridge. 2009. *Recent Developments In The Econometrics Of Program Evaluation*. Journal of Economic Literature 47, no. 1: 5-86, hal: 63-64.
- Joulfaian, David dan Mark Rider. 1998. *Differential Taxation and Tax Evasion by Small Business*. National Tax Journal, 51 (4): 76-87.
- Kleven, Henrik Jacobsen, Martin B. Knudsen, Claus Thustrup Kreiner, Søren Pedersen, dan Emmanuel Saez. 2011. *Unwilling or Unable to Cheat? Evidence From a Tax Audit Experiment in Denmark*. Econometrica Vol 79. Mei 2011.
- Krause, Kate . 2000. *Tax Complexity: Problem or Opportunity?*. Public Finance Review 28 (5): 395- 414
- Laporan Tahunan 2009-2016 Direktorat Jenderal Pajak. Kementerian Keuangan Republik Indonesia.
- Lechner, Michael. 2011. *The Estimation of Causal Effects by Difference-in-Difference Methods*. Discussion Paper no. 2010-28. Department of Economics University of St. Gallen, Oktober.
- Lipatov, Vilen. 2003. *Evolution of Tax Evasion*. MPRA Paper. European University Institute. No.966.
- Loo, Ern., Margaret Mckerchar, dan Ann Hansford. 2009. *Understanding The Compliance Behaviour of Malaysian Individual Taxpayers Using a Mixed Method Approach*. Journal of the Australasian Tax Teachers Association, 4 (1), 181-202.
- Mardiasmo. 2013. *Perpajakan Edisi Revisi*. Yogyakarta: Penerbit Andi
- Niu, Yongzhi. 2010. *Tax Audit Impact on Voluntary Compliance*. MPRA Paper. New York State Department of Taxation and Finance. No.966.
- Nurmantu, Safri. 2005. *Pengantar Perpajakan*. Edisi Ke-3. Jakarta: Granit.
- Okello, Andre. 2014. *Managing Income Tax Compliance through Self-Assessment*. IMF Working Paper, 14/41, Maret.
- Organisation For Economic Co-Operation And Development (OECD). 2006. *Strengthening Tax Audit Capabilities: General Principles and Approaches*. Information Notes.
- Organisation For Economic Co-Operation And Development (OECD). 2004a. *Compliance Risk Management: Audit Case Selection Systems*. Information Notes.
- Organisation For Economic Co-Operation And Development (OECD). 2004b. *Compliance Risk Management : Use of Random Audit Programs*. Information Notes.
- Organisation For Economic Co-Operation And Development (OECD). 1996. *Definition of Taxes*. Expert Group No.3.
- Park, Hun Myoung. 2009. *Comparing Group Means: T-tests and One-way ANOVA Using STATA, SAS, R, and SPSS*. Working Paper. The University Information Technology Services (UITS) Center for Statistical and Mathematical Computing, Indiana University.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan.
- Plumley, Alan H. 1996. *The Determinants of Individual Income Tax Compliance: Estimating the Impacts of Tax Policy, Enforcement, and IRS Responsiveness*. Publication 1916 (Rev. 11-96). Washington DC.
- Plumley, Alan H. 2002. *The Impact of the IRS on Voluntary Tax Compliance: Preliminary Empirical Results*. National Tax Association 95th Annual Conference On Taxation, 14-16. November 2002
- Prastiyo, Angga. 2012. *Analisis Pengaruh Pemeriksaan Pajak Wajib Pajak Badan Terhadap Peningkatan Kepatuhan Wajib Pajak Badan di KPP Pratama Bekasi Utara*. Tangerang Selatan: Sekolah Tinggi Akuntansi Negara.

- Reinganum, Jennifer F., dan Louis L. Wilde. 1985. *Income Tax Compliance in Principal-Agent Framework*. *Journal of Public Economics*. Elsevier Science Publishers B.V. North Holland. Vol.26 1-18.
- Santoso, Wahyu. 2008. *Analisis Risiko Ketidakpatuhan Wajib Pajak Sebagai Dasar Peningkatan Kepatuhan Wajib Pajak (Penelitian terhadap Wajib Pajak Badan di Indonesia)*. *Jurnal Keuangan Publik* Vol. 5 No 1: 85-131.
- Sapiei, Noor Sharoja dan Jeyapalan Kassipalai. 2013. *Impacts of the Self-Assessment System for Corporate Taxpayers*. *American Journal of Economics*, 3(2): 75-81.
- Sekaran, Uma. 2003. *Research Methods for Business: A Skill-Building Approach*. 4th Edition. John Wiley & Sons, Inc., New York.
- Siregar, Syofian. 2013. *Statistika Parametrik untuk Penelitian Kuantitatif: Dilengkapi dengan Perhitungan Manual dan Aplikasi SPSS versi 17*. Jakarta: Bumi Aksara.
- Snow, Arthur, dan Ronald S. Warren. 2005. *Ambiguity about Audit Probability, Tax Compliance, and Taxpayer Welfare*." *Economic Inquiry* 43.4: 865-871.
- Sulistyo, Yustinus Herri. 2007. *Analisa Kepatuhan Wajib Pajak Pada Berbagai Frekuensi Pemeriksaan*. Jakarta: Universitas Indonesia
- Sumarsan, Thomas. 2013. *Perpajakan Indonesia Edisi 3 Revisi*. Jakarta: PT Indeks
- Tauchen, Helen V., Ann Dryden Witte, dan Kurt J. Baron. 1989. *Tax Compliance: An Investigation Using Individual TCMP Data*. Working Paper No.3078. National Bureau of Economic Research. Cambridge: Massachusetts. Agustus.
- Trivedi, Viswanath Umashanker, Mohamed Shehata, dan Bernadette Lynn. 2003. *Impact of Personal and Situational Factors on Tax Compliance: An Experimental Analysis*. *Journal of Business Ethics*, Oktober.
- Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009.
- Undang-Undang No. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008.