

# **PENEGAKAN HUKUM PERPAJAKAN YANG EFEKTIF DALAM MENDORONG REALISASI PENCAPAIAN TARGET PENERIMAAN PAJAK MELALUI KEPATUHAN PERPAJAKAN**

**Siti Kurnia Rahayu**

*Universitas Komputer Indonesia*

Siti.kurnia@email.unikom.ac.id

## **ABSTRAK**

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji secara empiris melalui data sekunder terkait Pemeriksaan Pajak, Penagihan Pajak dan Penyidikan Pajak dapat memberikan peningkatan Kepatuhan Perpajakan sehingga dapat mendorong realisasi pencapaian target Penerimaan Pajak. Metode penelitian yang dilakukan melalui metode deskriptif, dan metode verifikatif dengan menggunakan analisis jalur. Data yang diolah dalam penelitian ini berupa data sekunder melalui Teknik pengumpulan data kepustakaan dari Laporan Keuangan Direktorat Jenderal Pajak dari Tahun 2009 sampai Tahun 2018. Hasil penelitian diperoleh bahwa Pemeriksaan Pajak, Penagihan Pajak dan Penyidikan Pajak mempengaruhi Peningkatan Kepatuhan Perpajakan dan berimplikasi terhadap Realisasi Penerimaan Pajak. Kepatuhan Perpajakan menjadi variabel intervening dalam model penelitian ini. Berdasarkan model penelitian maka solusi permasalahan pada realisasi penerimaan pajak yang tidak selalu mencapai target penerimaan adalah meningkatkan Kepatuhan Perpajakan dengan penerapan Penegakan Hukum Perpajakan secara efektif.

**Kata kunci: Pemeriksaan Pajak, Penagihan Pajak, Penyidikan Pajak, Kepatuhan Perpajakan, dan Penerimaan Pajak**

## **I. PENDAHULUAN**

Target penerimaan pajak pada APBN Tahun 2020 meningkat 13,54% dari *outlook* realisasi penerimaan pajak Tahun 2019 (capaian 91,98% dari Target APBN). Capaian target penerimaan untuk Tahun 2018 sebesar 92,24%, dan Tahun 2017 sebesar 91%. Sedangkan *Tax Ratio* Tahun 2020 ditargetkan 11,6% dari PDB, dengan perbandingan realisasi *Tax Ratio* 10,7% Tahun 2017, 11,4% Tahun 2018, dan 11,1% Tahun 2019, tertinggal jauh dari rata-rata *Tax Ratio* OECD yaitu 34,2%. Target Penerimaan Pajak dan *Tax Ratio* Tahun 2020 menjadi tantangan pemerintah untuk terus mengupayakan penerimaan pajak tercapai. Realisasi penerimaan pajak setiap tahun tidak mencapai target, berpotensi akan selalu membebani kinerja anggaran di tahun-tahun berikutnya. Dengan tantangan ini dan pajak sebagai fungsi *budgetair* akan memberikan tekanan terhadap penerimaan pajak.

Sebagai instrumen fiskal yang sangat efektif dalam meningkatkan perekonomian, pajak menjadi cerminan perekonomian secara makro. Sehingga strategi kebijakan perpajakan harus diformulasikan dengan baik oleh pemerintah untuk dapat mencapai amanat APBN dan tetap menjaga stabilitas perekonomian nasional. Salah satu

faktor untuk memberikan dorongan pencapaian target penerimaan pajak, yaitu Kepatuhan Perpajakan (Mc Gee *et al*, 2008). Kepatuhan Perpajakan melibatkan kejujuran pelaporan atas penghasilan Kena Pajak dan pembayaran pajak sesuai kebenaran dan tepat waktu oleh Wajib Pajak (Kleven *et al.*, 2016). Kepatuhan perpajakan ditandai pula dengan meningkatnya pelaporan pihak pemungut dan pemotong pajak yang meminimalisir kesalahan pembayaran pajak (Jensen, 2019). Mengurangi *gap* realisasi dan target penerimaan pajak menjadi tujuan utama pemerintah, bergantung pada peningkatan pemahaman mengenai faktor-faktor yang mendorong Kepatuhan Perpajakan (De Neve *et al.*, 2019).

Kepatuhan pajak merupakan kesediaan individu untuk mematuhi otoritas pajak dalam membayar kewajiban pajaknya (Verboon & Dijke, 2007). Secara teoritis definisi ini dapat diterima dan dimengerti, tetapi tidak didukung sepenuhnya pada kesukarelaan wajib Pajak membayar pajak. Direktorat Jenderal Pajak mencatat realisasi kepatuhan formal Tahun 2017 sebesar 72,64% (penerimaan SPT Tahunan PPh), dan pada pertengahan Tahun 2019 sebesar 67,2%. Hal ini menunjukkan bahwa kondisi ketidakpatuhan terus berlanjut yang terdeteksi melalui kepatuhan formal.

Otoritas perpajakan bertujuan untuk mengumpulkan pajak sesuai dengan peraturan perpajakan dengan cara yang akan mempertahankan kepercayaan terhadap sistem administrasi perpajakan (OECD, 2004). Tindakan Wajib Pajak, apakah karena ketidaktahuan atau kesengajaan, serta kelemahan sistem administrasi perpajakan merupakan kegagalan dalam mematuhi penegakan hukum perpajakan yang tidak dapat dihindari (OECD, 2004). Sehingga hal ini perlu untuk memastikan penegakan hukum perpajakan semaksimal mungkin (OECD, 2004). Hal yang sangat penting bagi pemerintah untuk memperoleh pemahaman teknis alasan ketidakpatuhan Wajib Pajak. Besaran ketidakpatuhan yang disengaja dan tidak disengaja menuntut perhitungan estimasi tingkat pajak yang tidak dapat terkumpul oleh otoritas perpajakan. Umumnya jumlah pajak yang hilang karena adanya ketidakpatuhan berpotensi sangat besar (Zandi & Elwahi, 2016). Memperketat kendala pada kepatuhan perpajakan yang telah menjadi prioritas kebijakan ekonomi, memerlukan penilaian menyeluruh terhadap faktor penting *tax law enforcement*.

Pemeriksaan Pajak merupakan salah satu yang dapat menjawab tantangan pembuat kebijakan dalam mendorong Kepatuhan Perpajakan (Alshrouf, 2019). Pelaksanaan audit pajak ditujukan untuk memeriksa penghindaran pajak yang dilakukan Wajib Pajak dan memastikan kepatuhan Wajib Pajak yang sesuai dengan hukum dan peraturan pajak (Barreca & Ramachandran, 2004). Audit pajak melibatkan pengujian atas laporan Wajib Pajak untuk mewakili kepatuhan Wajib Pajak, sehingga program dalam audit pajak pada sistem administrasi perpajakan menjadi dinamisator kepatuhan yang dapat memberikan pengumpulan pajak optimal (Biber, 2010). Pemeriksaan transaksi dan dokumen keuangan Wajib Pajak dilakukan dalam memperoleh kepastian jumlah penghasilan kena pajak sesuai peraturan perpajakan dan berdampak pada perhitungan jumlah pajak yang tepat yang dibebankan (Zandi & Elwahi, 2016). Pemeriksaan pajak yang efektif dapat meningkatkan kepatuhan pajak sehingga mendorong pertumbuhan penerimaan pajak berkelanjutan.

Audit pajak memobilisasi kepatuhan Wajib Pajak, dan dengan audit *risk based* secara efisien dapat mendeteksi Wajib Pajak yang tidak patuh, kemudian menerapkan sanksi yang sesuai ketentuan. Dengan demikian secara langsung

Wajib Pajak mendapatkan pesan bahwa setiap upaya ketidakpatuhan dapat memberikan risiko deteksi yang tinggi, dan sanksi ditetapkan bagi yang tidak patuh (Mebratu, 2016). Pemeriksaan pajak memberikan peningkatan penerimaan pajak secara langsung, yaitu melalui penambahan jumlah pajak yang diterima negara karena kekurangan pembayaran pajak hasil pemeriksaan beserta sanksi dan bunga yang harus dibayar, dan melalui cara tidak langsung yaitu mengecilkkan pengembalian pajak (restitusi) sehingga meminimalisir pengurangan penerimaan pajak (Zandi & Elwahi, 2016).

Kegiatan penagihan pajak berperan penting dalam mendukung kepatuhan Wajib pajak dan kemudian memberikan kontribusi signifikan dalam pencapaian target penerimaan pajak (Annual Report DJP, 2009). Fokus pada tindakan penegakan hukum pajak dalam hal penagihan pajak telah menopang serangkaian reformasi perpajakan, dengan perolehan penerimaan pajak yang cukup konsisten (Prichard *et al.*, 2019). Upaya untuk memperkuat penegakan hukum pajak mencakup investasi dalam membangun pengawasan yang dirancang untuk mengurangi ruang lingkup Wajib Pajak untuk menghindari, metode penagihan pajak yang ditingkatkan, dan perubahan kebijakan yang dirancang untuk mengurangi ruang lingkup kepatuhan (Prichard *et al.*, 2019).

Semakin besar jumlah tunggakan pajak semakin diperlukan kebijakan efektif dan efisien untuk menanganinya (IRS, 2020). Wajib Pajak yang tidak membayar pajak sesuai ketentuan saat melaporkan pajaknya, akan menerima tagihan dari otoritas pajak untuk kekurangan jumlah pajak yang harus dibayar ditambahkan dengan sanksi atau bunga pajak (IRS, 2020). Proses penagihan diakhiri sampai dengan Wajib Pajak membayar pajak yang terutang sesuai ketentuan dari Surat yang diterbitkan sejak tanggal jatuh tempo (IRS, 2020). Membayar tunggakan pajak sebagai kewajiban sepenuhnya sesegera mungkin untuk meminimalkan biaya kepatuhan berupa pembayaran denda dan biaya bunga (IRS, 2020).

Penegakan hukum pajak juga dapat dilakukan otoritas pajak melalui tindakan penyidikan pajak. Faktor yang dapat memberikan pengaruh terhadap keputusan kepatuhan perpajakan oleh Wajib Pajak adalah perilaku Wajib Pajak. Hukuman yang dikenakan atas dampak penyidikan pajak pada Wajib Pajak yang melakukan penghindaran pajak secara tidak legal dirasakan sebagai tindakan pencegahan perilaku lebih lanjut (Onu *et al.*, 2019). Wajib Pajak yang menghindari pajak berpotensi serius dalam tindakan pidana bahkan dianggap terlibat penggelapan pajak memerlukan tindakan penyidikan pajak (Onu *et al.*, 2019). Meskipun Wajib Pajak memperhitungkan tindakan pemeriksaan yang memunculkan sanksi atas kemungkinan apa yang dilakukannya ditemukan oleh otoritas pajak, tetapi seringkali perhitungan manfaat finansial dari penghindaran pajak dan menjaga laba menjadi dorongan keputusan tindak pidana perpajakan oleh Wajib Pajak (Andreoni *et al.*, 1998). Wajib Pajak dapat saja meyakini bahwa kemungkinan audit dapat menyebabkan hukuman sebagai penghalang mereka menghindari pajak tidak berlaku untuk mempengaruhi keputusan mereka (Hashimzade, 2013).

Wajib Pajak dapat melakukan penghindaran pajak dalam memanfaatkan celah untuk menghindari pajak dengan melanggar aturan pajak (Kirchler, 1998). Tindakan ini merupakan tindakan pidana walaupun banyak persepsi yang menjelaskan bahwa menghindari pajak adalah persepsi bahwa penghindaran pajak bukanlah merupakan kejahatan serius, karena dianggap sebagai kejahatan tanpa ada korban manusia (Eriksen & Fallan, 1996). Hal ini memberikan tindakan hukum bagi otoritas pajak

untuk memberikan efek jera bagi Wajib Pajak yang melakukan tindakan pidana perpajakan melalui penagihan pajak.

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji dampak pemeriksaan pajak, penagihan pajak dan penyidikan pajak terhadap kepatuhan perpajakan yang memberikan implikasi pada pencapaian Realisasi Target Penerimaan Pajak.

## **II. KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS**

### **2.1 Kajian Pustaka**

#### **2.1.1 Pemeriksaan Pajak**

Pemeriksaan Pajak merupakan pemeriksaan Laporan Pajak individu atau organisasi oleh otoritas pajak untuk memastikan kepatuhan terhadap Undang-Undang yang berlaku (Kircher, 2008). Audit pajak sebagai proses dimana pengujian atas kebenaran laporan pajak yang wajib di bayar oleh Wajib Pajak (Kircher, 2008). Proses audit pajak melibatkan pemeriksaan kritis atas pembukuan dan pencatatan Wajib Pajak, ditujukan untuk memastikan pembayaran dan pengembalian pajak yang dilaporkan Wajib Pajak dalam kepatuhan yang ketat atas ketentuan perpajakan (Ola, 2001).

Audit pajak dalam administrasi perpajakan harus dapat melampaui verifikasi kewajiban Wajib Pajak yang dilaporkan dan mendeteksi perbedaan laporan Wajib Pajak dan dokumentasi pendukungnya (Biber, 2010). Tujuan audit pajak untuk membentuk administrasi pajak yang efektif dalam menghadapi perubahan ekonomi nasional, dan menetapkan strategi dalam rangka menyelesaikan sengketa pajak antara Wajib Pajak dan Otoritas Pajak, sehingga dapat mempertahankan kekuatan mekanisme teknik dalam penanggulangan penghindaran pajak.

Selain itu sebagai proses pembuktian kelengkapan, akurasi dan ketepatan pembayaran pajak (Ola, 2001). Wajib Pajak akan melaporkan kewajiban pajak lebih akurat apabila percaya bahwa administrasi perpajakan memiliki kemampuan yang andal untuk mendeteksi kesalahan pelaporan pajak oleh wajib pajak dan sanksi yang berat dapat diterapkan ketika kecurangan terdeteksi (Mebratu 2016).

#### **2.1.2 Penagihan Pajak**

Penagihan Pajak adalah proses yang dilakukan DJP dalam hal memberikan tekanan kepada Wajib Pajak untuk melunasi utang pajaknya. Tindakan ini dilakukan karena Wajib Pajak tidak mematuhi aspek material peraturan perundang-undangan perpajakan (Siti Kurnia Rahayu, 2017:295). Proses penagihan dimulai dari tindakan DJP untuk menegur atau memperingatkan, kemudian dapat dilanjutkan untuk memaksa dan menyita, selanjutnya melakukan pelelangan dari hasil proses penyitaan (UU No.16 Tahun 2000). Penagihan pajak bisa dilakukan seketika sekaligus tanpa melalui proses tersebut apabila Wajib Pajak dirasakan memiliki niat tidak kooperatif. Penagihan pajak dilakukan secara pasif dan secara aktif oleh DJP kepada Wajib Pajak yang tidak memenuhi ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (UU No.19 Tahun 2000).

Pencairan tunggakan pajak adalah seluruh pelunasan utang pajak yang dilakukan oleh Wajib Pajak, yang dibayarkan melalui SSP, maupun melalui pengurangan utang pajak karena adanya pengurang akibat SK Pembetulan maupun SK Keberatan, Putusan Banding dan peninjauan kembali (Pasal 1 UU RI No.19 Tahun 2000).

### 2.1.3 Penyidikan Pajak

Penyidikan Pajak adalah serangkaian dari tindakan dalam kegiatan mencari, mengumpulkan bukti atau dokumen yang dilakukan Penyidik Pajak, untuk selanjutnya apabila ditemukan tindak pidana perpajakan maka ditetapkan sebagai tindak pidana dan ditetapkan tersangka pelaku penyelundupan pajak (Pasal 44 UU Nomor. 16 Tahun 2000). Penyidikan perpajakan ini merupakan tindakan yang dilakukan dari adanya proses yang berkelanjutan atas hasil pemeriksaan sebelumnya yang memberikan hasil yang ditetapkan berindikasi adanya bukti permulaan Wajib Pajak yang diperiksa tersebut melakukan tindakan pidana di bidang perpajakan. Bukti permulaan dalam hal Pemeriksaan Bukti Permulaan adalah keadaan yang ditetapkan dengan adanya bukti atau dokumen baik berupa keterangan, tulisan, perbuatan atau hal lain yang memberikan suatu petunjuk bahwa telah terjadi suatu tindak pidana atau sedang terjadi tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak, dimana hal ini dapat menimbulkan potensi kerugian negara (PER-07/PJ/2014).

### 2.1.4 Kepatuhan Pajak

Kepatuhan Pajak sebagai pelaporan pendapatan yang akurat dan klaim biaya yang dikeluarkan sesuai dengan ketentuan (Sapiei & Kasipillai, 2013). Kepatuhan Pajak merupakan pelaporan semua pendapatan dan pembayaran semua jenis pajak dengan memenuhi ketentuan Undang-Undang, peraturan dan keputusan pengadilan pajak (Alm, 1991).

Kepatuhan pajak sebagai perilaku orang yang memunculkan tindakan untuk mengajukan pengembalian pajak, menyatakan semua penghasilan kena pajak secara akurat, dan mencairkan semua pajak terhutang dalam periode yang telah ditetapkan tanpa menunggu tindakan tindak lanjut dari wewenang otoritas pajak (Singh, 2003).

### 2.1.5 Penerimaan Pajak

Penerimaan pajak merupakan faktor paling signifikan yang memberikan kontribusi terhadap pertumbuhan ekonomi negara, khususnya negara berkembang dengan stabilitas lingkungan yang baik dapat memberikan peningkatan pertumbuhan ekonomi, dan membiayai semua kebutuhan infrastruktur pembangunan (Myles, 2000). Penerimaan pajak dapat mengurangi ketergantungan pada pinjaman luar negeri dengan kepastian *good governance* (Romer dan Romer, 2010). Diperlukan kebijakan pemerintah dalam memberikan keamanan penerimaan pajak untuk merealisasikan rencana penerimaan negara dari pajak (Harahap dkk, 2018).

## 2.2 Kerangka Pemikiran

Audit memainkan peran utama pada efektivitas administrasi dalam meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak secara keseluruhan. Selain dapat meningkatkan penerimaan pajak secara langsung dari kegiatan audit yang mampu mendeteksi kesalahan laporan dan pembayaran pajak karena kekurangan pembayaran pajak Wajib Pajak, menerapkan sanksi, Audit Pajak dapat memberikan efek jera bagi Wajib Pajak yang melakukan kecurangan pajak.

Melakukan pemeriksaan pajak yang efektif untuk memberikan batasan pelaksanaan kewajiban perpajakan (Swistak, 2016). Pemeriksaan mendorong kepatuhan Wajib pajak (OECD, 2010). Pengumpulan pendapatan masyarakat melalui pungutan pajak seringkali ditandai dengan rasa ketidakadilan dan ketidakmerataan, dengan adanya kepatuhan pajak pada kalangan Wajib Pajak dengan level penghasilan tinggi serigkali lebih signifikan dalam penerimaan pajak (Moore & Prichard, 2017).

Penagihan pajak baik penagihan secara pasif maupun penagihan secara aktif dilakukan oleh DJP untuk meningkatkan penerimaan pajak (Siti Kurnia Rahayu, 2017:297). Dengan dilakukan penagihan pajak secara pasif dan aktif diharapkan pencairan tunggakan pajak yang disebabkan karena Wajib Pajak tidak mematuhi aspek material peraturan perpajakan, dapat direalisasikan. Hal ini akan memberikan peningkatan pada penerimaan pajak (Siti Kurnia Rahayu, 2017:297).

Penegakan hukum perpajakan dan penghindaran dalam kepatuhan perpajakan memiliki keterkaitan erat karena adanya peningkatan efektivitas sistem administrasi perpajakan yang dapat membantu otoritas pajak (Slemrod, 2015). Reformasi berkaitan dengan hal-hal yang terkait dengan tindakan kepatuhan perpajakan dan penegakan pajak menjadi bagian terpenting dalam sistem administrasi perpajakan yang efektif (Slemrod, 2015). Otoritas pajak umumnya menggunakan penegakan hukum berupa penyidikan pajak untuk mencegah tindakan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan perpajakan (Lederman, 2019). Hasil penelitian menunjukkan bahwa penegakan pajak itu umumnya dapat meningkatkan kepatuhan pengumpulan pajak (Lederman, 2019).

Beberapa studi baru-baru ini telah menemukan bahwa audit memiliki efek negatif pada pembayaran pajak berikutnya dari mereka yang ditemukan patuh pada audit. Hasil ini, meskipun mungkin awalnya mengejutkan, konsisten dengan model pencegahan: hasil yang menguntungkan setelah audit dapat menurunkan kemungkinan persepsi wajib pajak yang diaudit untuk audit berikutnya dan besarnya sanksi yang dirasakan.

Pengumpulan pajak sebagai penerimaan pajak diperkuat dengan upaya reformasi yang fokus kepada kebijakan pajak, menjadi tantangan utama pada pengidentifikasian strategi dalam memperkuat penerimaan pajak dan kepercayaan Wajib Pajak. Kebijakan dalam peningkatan dan pemberian fasilitas menuju kepatuhan pajak menjadi mobilisasi utama dalam penerimaan pajak.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa tingkat kepatuhan Wajib pajak dipengaruhi dengan Audit Pajak atas pelaporan dan pembayaran pajak Wajib Pajak, ((Alm, McKee (2004), Slemrod *et al.* (2001). Selain itu, pengalaman awal Wajib Pajak dan periode Wajib Pajak untuk diperiksa memberikan peningkatan kepada Kepatuhan Wajib Pajak daripada hasil Audit Pajak sebelumnya (Mittone, (2006), Kastlunger *et al.* (2009).

Budaya pajak di Indonesia belum sebaik di negara maju, sistem administrasi pajak yang didukung dengan hukum pajak menjadi faktor yang penting dalam menentukan budaya pajak di Indonesia, yang mempengaruhi tingkat kepatuhan, pada akhirnya memberikan optimalisasi penerimaan pajak. Sistem administrasi pajak dengan jaminan hukum baik bagi DJP maupun Wajib Pajak melalui *tax law*

*enforcement* berupa pelaksanaan pemeriksaan pajak dan penetapan sanksi pajak. Masih perlu kajian atas hal ini melalui penelitian.

**2.3 Hipotesis Penelitian**

Berdasarkan kerangka pemikiran maka rumusan hipotesis penelitian ini adalah

- H1: Pemeriksaan Pajak mempengaruhi Kepatuhan Perpajakan
- H2: Penagihan Pajak mempengaruhi Kepatuhan Perpajakan
- H3: Penyidikan Pajak mempengaruhi Kepatuhan Perpajakan
- H4: Kepatuhan Perpajakan mempengaruhi Penerimaan Pajak
- H5: Pemeriksaan Pajak, Penagihan Pajak, Penyidikan Pajak, Kepatuhan Perpajakan Bersama-sama mempengaruhi Penerimaan Pajak

**III. OBJEK DAN METODE PENELITIAN**

**3.1 Obyek Penelitian**

Obyek Penelitian ini adalah Pemeriksaan Pajak, Penagihan Pajak, Penyidikan Pajak, Kepatuhan Pajak, dan Penerimaan Pajak.

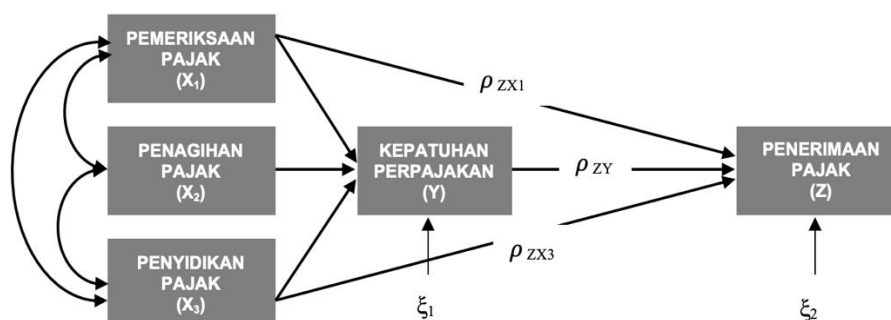
**3.2 Metode Penelitian**

Metode Penelitian yang digunakan adalah Metode Penelitian Deskriptif Verifikatif. Metode Penelitian Deskriptif digunakan untuk memperoleh informasi terkait permasalahan maupun kinerja pada setiap variabel yang timbul. Sedangkan Metode Penelitian Verifikatif digunakan untuk melakukan pengujian hipotesis penelitian atau konfirmatori atas keterkaitan setiap variabel guna memperoleh solusi atas permasalahan pada variabel dependen.

Jenis data yang digunakan adalah data kuantitatif yang bersumber dari data sekunder yang diperoleh dari Direktorat Jenderal Pajak. Untuk mengumpulkan data sekunder tersebut digunakan Metode Pengumpulan Data dengan pengumpulan informasi kepustakaan Laporan Kinerja DJP dari Tahun 2009 - Tahun 2018.

Data yang telah dikumpulkan dilakukan Analisa deskriptif dengan analisis data deskriptif statistic. Data kemudian dilakukan pengujian data dengan menggunakan Uji Asumsi Klasik, meliputi Uji Normalitas, Uji Heterokesdastisitas dan Uji Autokorelasi. Setal melalui pengujian data kemudian data dianalisa dengan menggunakan Metode Analisis Jalur.

Spesifikasi Model Penelitian pada Gambar 1 di bawah ini.



**Gambar 1**  
Spesifikasi Model Penelitian

Hubungan Fungsional dalam penelitian ini meliputi variabel independen yaitu pemeriksaan pajak ( $X_1$ ), penagihan pajak ( $X_2$ ), dan penyidikan pajak ( $X_3$ ). Variabel intervening yaitu Tingkat Kepatuhan Perpajakan ( $Y$ ), serta variabel dependen yaitu Realisasi Penerimaan Pajak ( $Z$ ). Skala pengukuran merupakan skala rasio. Indikator atau pengukuran untuk data setiap variabel:

- Pemeriksaan Pajak ( $X_1$ ): Efektivitas Pemeriksaan Pajak (%), yaitu realisasi target penyelesaian pemeriksaan.
- Penagihan Pajak ( $X_2$ ): Efektivitas Penagihan Pajak (%), berupa realisasi pencairan tunggakan pajak melalui penagihan pajak.
- Penyidikan Pajak ( $X_3$ ):
- Tingkat Kepatuhan Perpajakan ( $Y$ ): Tingkat Kepatuhan Formal Wajib Pajak (%)
- Realisasi Penerimaan Pajak ( $Z$ ): Realisasi Penerimaan Pajak (%).

## IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### 4.1 Hasil Analisa Deskriptif

#### 4.1.1 Pemeriksaan Pajak

Kinerja pemeriksaan diukur berdasarkan realisasi penyelesaian pemeriksaan pajak terhadap target penyelesaian pemeriksaan dengan indikator jumlah Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) yang dihasilkan. Selain itu kinerja pemeriksaan diukur dengan nilai *refund discrepancy*. *Refund Discrepancy* merupakan jumlah pajak yang dapat dipertahankan oleh Pemeriksa Pajak atas Permohonan Pengembalian (Restitusi) oleh Wajib Pajak. Kinerja pemeriksaan diukur pula dengan jumlah realisasi penerimaan dari hasil pemeriksaan pajak.

Efektivitas pemeriksaan diukur dengan realisasi penyelesaian Pemeriksaan terhadap target penyelesaian pemeriksaan pajak. Tahun 2018 pemeriksaan memiliki tingkat efektivitas yang tinggi ( $e > 1$ ). Kinerja ini didukung adanya kebijakan pemeriksaan dalam mengoptimalkan metode dan Teknik pemeriksaan pajak. Kebijakan diimplementasikan melalui kegiatan monitoring evaluasi pelaksanaan pemeriksaan.

Realisasi penerimaan pajak dari pemeriksaan selalu meningkat setiap tahun didukung dengan *refund discrepancy* yang cukup signifikan.

**Tabel 1**  
**Kinerja Pemeriksaan Pajak**

Tahun	Realisasi Target Penyelesaian Pemeriksaan		Realisasi target Penerimaan Pajak dari Pemeriksaan	Refund Discrepancy
	Jumlah Laporan	%		
2009	69.195 LHP	101,80%	Rp.3,61 triliun	Rp.3,66 triliun
2010	64.988 LHP	132,75%	Rp.9,05 triliun	Rp.7,43 triliun
2011	31.879 LHP	80,41%	Rp.11,11 triliun	Rp.4,8 triliun
2012	29.487 LHP	103,03%	Rp.14,24 triliun	Rp.2,86 triliun
2013	38.076 LHP	98,13%	Rp.20,74 triliun	N/A
2014	30.448 LHP	94,24%	Rp.24,00 triliun	N/A
2015	33.612 LHP	92,94%	Rp.38,74 triliun	Rp.8,88 triliun
2016	41.143 LHP	93,87%	Rp.46,02 triliun	Rp.11,21 triliun
2017	52.466 LHP	92,81%	Rp.53,93 triliun	Rp.13,46 triliun
2018	159.616 LHP	113,76%	Rp.56,36 triliun	Rp.11,58 triliun

Sumber: Laporan Tahunan Kinerja DJP Tahun 2009-2018



#### 4.1.2 Penagihan Pajak

Tindakan Penagihan pajak merupakan upaya DJP untuk mencairkan piutang pajak sebagai akibat adanya Ketetapan Pajak yang belum dibayar Wajib Pajak pada saat jatuh tempo.

**Tabel 2**  
**Kinerja Penagihan Pajak (Realisasi Pencairan Tunggalan Pajak)**

Rupiah dalam triliun

Tahun	Surat Teguran	Surat Paksa	SPMP	Lelang	Blokir	Pencegahan	Gijzeling	Total Rp	Efektivitas Penagihan Pajak
2009	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	16,57	25,86%
2010	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	22,56	27,87%
2011	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	12,24	37,70%
2012	7,83	3,51	0,44	0,08	0,42	0,04	0	12,24	30,03%
2013	2,04	7,61	0,87	0,08	0,56	0,07	0	11,15	45%
2014	3,96	7,24	0,68	0,01	0,50	0,04	0	12,42	27,36%
2015	4,56	6,42	1,38	0,09	1,18	0,23	0,09	13,96	69,8%
2016	3,96	7,24	0,68	0,01	0,49	0,04	0	20,32	33,54%
2017	14,77	5,86	2,76	0,21	0	0,24	0,43	24,27	65,78%
2018	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	16,64	96,62%

Sumber: Laporan Tahunan Kinerja DJP Tahun 2009-2018

Tahun 2018 Efektivitas Penagihan pajak meningkat tajam dari tahun sebelumnya. Walaupun total jumlah rupiah menurun dari tahun sebelumnya. Efektivitas penagihan pajak yang meningkat ini didukung oleh optimalisasi tindakan penagihan dengan prinsip selektif dan hati-hati, penyusunan daftar sasaran penagihan, penguatan pemahaman *deterrent effect* melalui bimbingan teknis serta koordinasi dan kerja sama dengan pihak lain, pelaksanaan pemblokiran dan percepatan proses pengusulan melalui aplikasi *e-Cegah*.

Tindakan penagihan pajak belum berjalan optimal dikarenakan keterbatasan jumlah Jurusita Pajak. Jumlah Jurusita yang belum ideal masih terdapat di KPP.

**Tabel 3**  
**Kinerja Penagihan Pajak (Jumlah Tindakan Penagihan)**

Tahun	Surat Teguran	Surat Paksa	SPMP	Lelang	Blokir	Pencegahan	Gijzeling
2009	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
2010	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
2011	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
2012	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
2013	179.087	164.301	5.023	125	4.339	92	0
2014	325.643	234.383	7.537	158	5.966	484	0
2015	202.623	234.568	7.321	158	6.116	414	0
2016	524.447	321.932	39.932	356	11.121	938	38
2017	1.679.846	36.035	12.234	395	0	675	82
2018	456.331	18.343	4.582	333	352	477	79

Sumber: Laporan Tahunan Kinerja DJP Tahun 2009-2018

#### 4.1.3 Penyidikan Pajak

Sebagai salah satu bentuk Penegakan Hukum Perpajakan, penyidikan tindak pidana perpajakan menjadi upaya hukum DJP terakhir untuk pengumpulan bukti tindak pidana perpajakan.

**Tabel 3**  
**Kinerja Penyidikan Pajak**

Tahun	Surat Perintah Penyidikan	Berkas diserahkan ke Kejaksaan		Berkas Sudah Divonis			Efektivitas Penyidikan
		Berkas Lengkap	Kerugian Negara	Sudah divonis	Kerugian Negara	Denda Pidana	
2009	N/A	24	Rp.329 miliar	18	Rp.288 miliar	Rp.633 miliar	32,17%
2010		19	Rp.509 miliar	13	Rp.409 miliar	Rp.301 miliar	49,25%
2011	21	24	Rp.169 miliar	15	Rp.58 miliar	Rp.42 miliar	48%
2012	16	27	Rp.144,7 miliar	26	Rp.1.550 miliar	Rp.3.270 miliar	54%
2013	34	15	Rp.73,6 miliar	9	Rp.327,6 miliar	Rp.675,5 miliar	30%
2014	N/A	42	Rp.271,1 miliar	16	Rp.38,7 miliar	Rp.584,7 miliar	59,38%
2015	N/A	65	Rp.1.698 miliar	N/A	N/A	N/A	72,22%
2016	63	58	Rp.1.522 miliar	39	Rp.780 miliar	Rp.1.560 miliar	63,04%
2017	103	134	Rp.1.785 miliar	24	Rp.1.341 miliar	Rp.2.106 miliar	115,52%
2018	146	127	Rp.1.271 miliar	57	Rp.1.727 miliar	Rp.3.511 miliar	105,83%

Sumber: Laporan Tahunan Kinerja DJP Tahun 2009-2018

Efektivitas penyidikan pajak paling tinggi adalah Tahun 2017, meningkat dari tahun-tahun sebelumnya. Tahun 2018 masih relatif baik dimana  $e > 1$ . Pelaksanaan penyidikan dikatakan berhasil, didukung oleh tindakan penanganan terhadap Wajib Pajak yang menyampaikan SPT Lebih Bayar berisiko tinggi, meningkatkan intensitas penyidikan Tindak Pidana Pencucian Uang, mengintensifkan tenaga forensik digital dalam setiap kegiatan penyidikan dan lainnya.

#### 4.1.4 Kepatuhan Perpajakan

Tingkat Kepatuhan Perpajakan ditentukan dengan Rasio Kepatuhan yaitu perbandingan antara jumlah SPT Tahunan PPh yang diterima dalam suatu tahun pajak dengan jumlah Wajib Pajak Terdaftar pada awal tahun. Setiap tahunnya Rasio Kepatuhan belum menunjukkan peningkatan.

**Tabel 5**  
**Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak**

Tahun	WP Terdaftar	Realisasi SPT Tahunan PPh yang diterima DJP	Rasio Kepatuhan Penyampaian SPT Tahunan	Tingkat Kepatuhan WP
2009	9.996.620	5.413.114	54,15%	54,15%
2010	14.101.933	8.202.309	58,16%	58,16%
2011	17.694.317	9.332.626	52,74%	52,74%
2012	17.659.278	9.482.480	53,72%	53,72%
2013	17.731.736	9.967.904	56,22%	60,86%
2014	18.357.833	10.854.819	59,13%	58,73%
2015	18.159.840	10.975.909	60,44%	60,00%
2016	20.165.718	12.256.401	60,78%	63,15%
2017	16.598.887	12.057.400	72,64%	62,96%
2018	17.653.046	12.551.444	71,10%	59,89%

Sumber: Laporan Tahunan Kinerja DJP Tahun 2009-2018

Wajib Pajak terdaftar merupakan Wajib Pajak yang secara administrasi memiliki kewajiban untuk menyampaikan SPT Tahunan PPh setiap awal tahun. Realisasi SPT Tahunan merupakan SPT Tahunan PPh yang diterima oleh DJP selama masa satu tahun pajak.

#### 4.1.5 Penerimaan Pajak

Penerimaan pajak terdiri dari penerimaan PPh Non Migas, PPh Migas, PPn, PPnBM, PBB dan Pajak lainnya. Total penerimaan pajak yang meningkat di Tahun 2018 walaupun setiap tahunnya belum mencapai target secara nasional. Struktur penerimaan pajak masih didominasi oleh pembayaran dari Wajib Pajak Besar.

**Tabel 6**  
**Penerimaan Perjenis Pajak**

Dalam triliun Rupiah

Tahun	PPh Non Migas	PPN dan PPnBM	PBB	Pajak Lainnya	PPh Migas	Total dengan PPh Migas	% Realisasi
2009	267,57	193,07	30,73	3,12	50,04	544,53	97,99%
2010	298,17	230,60	36,61	3,97	58,87	628,23	94,86%
2011	358,03	277,80	29,89	3,93	73,10	742,74	97,26%
2012	381,60	337,58	28,97	4,21	83,46	835,83	94,49%
2013	417,69	384,72	25,3	4,94	88,75	921,40	92,58%
2014	459,08	408,83	23,48	6,29	87,44	985,13	91,86%
2015	552,22	423,71	29,25	5,57	50,11	1.060,86	81,97%
2016	630,12	412,21	19,44	8,10	36,10	1.105,97	81,60%
2017	596,48	480,72	16,77	6,74	50,32	1.151,03	89,68%
2018	685,28	537,261	19,44	6,63	64,71	1.313,32	92,24%

Sumber: Laporan Tahunan Kinerja DJP Tahun 2009-2018

#### 4.2 Hasil Pengujian Data

Data yang akan dilakukan analisis data berasal dari data sekunder. Data sekunder yang diolah dalam penelitian ini (Tabel 7) diperoleh dari Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2009 – Tahun 2018 (n = 10 Tahun).

**Tabel 7**  
**Analisis Deskriptif Statistik**

Tahun	Efektivitas Pemeriksaan Pajak	Efektivitas Penagihan Pajak	Evektivitas Penyidikan Pajak	Rasio Kepatuhan Pajak	Realisasi Penerimaan Pajak
2018	113,76%	96,62%	105,83%	59,89%	92,24%
2017	92,81%	65,78%	115,52%	62,96%	89,68%
2016	93,87%	33,54%	63,04%	63,15%	81,60%
2015	92,94%	69,8%	72,22%	60%	81,97%
2014	94,24%	27,36%	59,38%	58,90%	91,86%
2013	98,13%	45%	30%	60,86%	92,58%
2012	103,03%	30,03%	54%	52,30%	94,49%
2011	80,41%	37,70%	48%	52,74%	97,26%
2010	132,75%	27,87%	49,25%	58,16%	94,86%
2009	101,80%	25,86%	32,17%	52,61%	97,99%

Sumber : Output SPSSv24

Data tersebut diatas kemudian diuji dengan menggunakan Uji Asumsi Klasik meliputi Uji Normalitas, Uji Heterokedastisitas, dan Uji Autokorelasi.

**Tabel 8**  
**Uji Normalitas**

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		Unstandardized Residual
N		10
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	,0000000
	Std. Deviation	,04927521
Most Extreme Differences	Absolute	,208
	Positive	,208
	Negative	,183
Test Statistic		,207
Asymp. Sig. (2-tailed)		,131 <sup>c</sup>
a. Test distribution is Normal.		
b. Calculated from data.		
c. Lilliefors Significance Correction.		

Sumber : Output SPSSv24

Hasil pengujian dengan *one-sample Kolmogorov-Smirnov test* pada Tabel 8 menunjukkan *Asymp. Sig. (2-tailed)*, 0,131 ( $>\alpha = 5\%$ ), memiliki makna bahwa data terdistribusi normal, memiliki sebaran data merata yang dapat mewakili populasi.

**Tabel 9**  
**Glejser Test**

Coefficients <sup>a</sup>						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,412	,439		,939	,379
	Pemeriksaan Pajak	,014	,015	,683	,927	,231
	Penagihan Pajak	,077	,097	,711	,870	,133
	Penyidikan Pajak	,031	,071	,716	,798	,156
	Kepatuhan Perpajakan	,066	,064	,753	1,022	,231

a. Dependent Variable: Penerimaan Pajak

Sumber : Output SPSSv24

Pengujian dengan *Glejser* (Tabel 9) menunjukkan hasil *Sig.* untuk pemeriksaan pajak 0,231 ( $>\alpha = 5\%$ ), penagihan pajak 0,133 ( $>\alpha = 5\%$ ), penyidikan pajak 0,156 ( $>\alpha = 5\%$ ) dan kepatuhan perpajakan 0,231 ( $>\alpha = 5\%$ ). Data yang diolah penyebarannya dari waktu ke waktu dengan varian yang konsisten.

**Tabel 10**  
**Durbin-Watson**

Model Summary <sup>b</sup>					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,786 <sup>a</sup>	,773	,765	,05326	,565
a. Predictors: (Constant), Kepatuhan Perpajakan (Y), Pemeriksaan Pajak (X <sub>1</sub> ), Penagihan Pajak(X <sub>2</sub> ), Penyidikan Pajak (X <sub>3</sub> )					
b. Dependent Variable: Penerimaan Pajak (Z)					

Sumber : Output SPSSv24

Hasil uji *Durbin-Watson*,  $dW=0,565$  ( $dU=1,231$ ;  $4-dU=2,680$ ;  $\alpha=5\%$ ;  $n=10$ ;  $k=1$ ), maka data terbebas dari autokorelasi.

### Hasil Analisis Data

#### Hasil Korelasi Pearson

Hasil koefisien korelasi antar variabel pada Tabel 11 menunjukkan nilai positif  $>0,700$  (dengan nilai mutlak yang diperoleh antara  $0,600 \leq r \leq 0,999$ : hubungan kuat) untuk hubungan Pemeriksaan Pajak dengan Kepatuhan Perpajakan (0,678), Penagihan Pajak dengan Kepatuhan Perpajakan (0,677), Penyidikan Pajak dan Kepatuhan Perpajakan (0,631) dan Kepatuhan Perpajakan dengan Penerimaan Pajak (0,784).

**Tabel 11**  
**Hasil Koefisien Korelasi**

		Correlations				
		Penerimaan Pajak (Z)	Kepatuhan Pajak (Y)	Pemeriksaan Pajak (X1)	Penagihan Pajak (X2)	Penyidikan Pajak (X3)
Pearson Correlation	Penerimaan Pajak (Z)	1,000	,784	,265	,205	,316
	Kepatuhan Pajak (Y)	,784	1,000	,778	,677	,631
	Pemeriksaan Pajak (X <sub>1</sub> )	,265	,778	1,000	,765	,788
	Penagihan Pajak (X <sub>2</sub> )	,205	,677	0,765	1,000	,621
	Penyidikan Pajak (X <sub>3</sub> )	,316	,631	,788	,621	1,000
Sig. (1-tailed)	Penerimaan Pajak (Z)	.	,000	,002	,001	,001
	Kepatuhan Pajak (Y)	,000	.	,000	,000	,000
	Pemeriksaan Pajak (X <sub>1</sub> )	,002	,000	.	,000	,002
	Penagihan Pajak (X <sub>2</sub> )	,001	,000	,000	.	,002
	Penyidikan Pajak (X <sub>3</sub> )	,001	,000	,002	,002	.
N						10

Sumber : Output SPSSv24

Hasil koefisien korelasi (Tabel 11) menunjukkan nilai positif  $>0,200$  (dengan nilai mutlak yang diperoleh antara  $0,200 \leq r \leq 0,499$ : hubungan cukup kuat) untuk hubungan Pemeriksaan Pajak dengan Penerimaan Pajak (0,265), Penagihan Pajak dengan Penerimaan Pajak (0,205), dan Penyidikan Pajak dengan Penerimaan Pajak (0,316).

Nilai *Sig. (2-tailed)* menunjukkan tingkat signifikansi hubungan antara variabel termasuk signifikan ( $\alpha = 5\%$ ).

#### Hasil Analisis Jalur

Hasil Koefisien Jalur (Tabel 12), variabel Pemeriksaan Pajak terhadap Variabel Kepatuhan Perpajakan nilai Beta =0,408. Variabel Penagihan Pajak terhadap Variable Kepatuhan Perpajakan nilai Beta =0,377. Dan variabel Penyidikan Pajak terhadap Variable Kepatuhan Perpajakan nilai Beta =0,312. Maka diperoleh persamaan jalur: **Kepatuhan Perpajakan (Y) = 0,408 X<sub>1</sub> + 0,377 X<sub>2</sub> + 0,312 X<sub>3</sub> + e.**

Adapun hasil Koefisien Jalur (Tabel 12), untuk variabel Pemeriksaan Pajak terhadap Variabel Penerimaan Pajak nilai Beta =0,301. Variabel Penagihan Pajak terhadap Penerimaan Pajak nilai Beta =0,317. Penyidikan Pajak terhadap Variabel Penerimaan Pajak nilai Beta =0,223. Berdasarkan hasil ini maka diperoleh persamaan jalur: **Penerimaan Pajak (Z) = 0,301 X<sub>1</sub> + 0,317 X<sub>2</sub> + 0,223 X<sub>3</sub> + e.**

Koefisien jalur Kepatuhan Perpajakan terhadap Penerimaan Pajak nilai Beta =0,475. Pemeriksaan Pajak terhadap Penerimaan Pajak nilai Beta =0,301. Variabel Penagihan Pajak terhadap Penerimaan Pajak nilai Beta =0,317. Penyidikan Pajak terhadap Variabel Penerimaan Pajak nilai Beta =0,223. Maka diperoleh persamaan jalur sebagai berikut: **Penerimaan Pajak (Z) = 0,475 Y + 0,301 X<sub>1</sub> + 0,317 X<sub>2</sub> + 0,223 X<sub>3</sub> + e.**

**Tabel 12**  
**Hasil Koefisien Jalur**

Coefficients <sup>a</sup>				
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients
		B	Std. Error	Beta
1	(Constant)	4,701	,179	
	Pemeriksaan Pajak (X <sub>1</sub> )	,207	,047	,408
a. Dependent Variable: Kepatuhan Pajak (Y)				
2	(Constant)	4,122	,101	
	Penagihan Pajak (X <sub>2</sub> )	,145	,052	,377
a. Dependent Variable: Kepatuhan Pajak (Y)				
3	(Constant)	3,123	,197	
	Penyidikan Pajak (X <sub>3</sub> )	,188	,078	,312
a. Dependent Variable: Kepatuhan Pajak (Y)				
4	(Constant)	1,232	,337	
	Kepatuhan Pajak (Y)	,296	,060	,475
b. Dependent Variable: Penerimaan Pajak (Z)				
5	(Constant)	5,701	,202	
	Pemeriksaan Pajak (X <sub>1</sub> )	,197	,047	,301
b. Dependent Variable: Penerimaan Pajak (Z)				
6	(Constant)	5,122	,181	
	Penagihan Pajak (X <sub>2</sub> )	,173	,071	,317
b. Dependent Variable: Penerimaan Pajak (Z)				
7	(Constant)	5,011	,215	
	Penyidikan Pajak (X <sub>3</sub> )	,166	,095	,223
b. Dependent Variable: Penerimaan Pajak (Z)				

Sumber : Output SPSSv24

Berdasarkan Tabel 13, hasil nilai  $t_{hitung} = 2,796 > t_{tabel} = 2,306$ , maka Hipotesis Pemeriksaan Pajak (X<sub>1</sub>) berpengaruh terhadap Kepatuhan Perpajakan (Y), diterima. Hasil nilai  $t_{hitung} = 3,123 > t_{tabel} = 2,306$ , maka Hipotesis Penagihan Pajak (X<sub>2</sub>) berpengaruh terhadap Kepatuhan Perpajakan (Y), diterima. Hasil nilai  $t_{hitung} = 3,503 > t_{tabel} = 2,306$ , maka Hipotesis Penyidikan Pajak (X<sub>3</sub>) berpengaruh terhadap Kepatuhan Perpajakan (Y), diterima.

Sama halnya dengan hipotesis Kepatuhan pajak berpengaruh terhadap Penerimaan Pajak (Z), diterima dengan nilai  $t_{hitung} = 2,356 > t_{tabel} = 2,306$ .

Demikian pula untuk hipotesis Pemeriksaan Pajak (X<sub>1</sub>), Penagihan Pajak (X<sub>2</sub>), Penyidikan Pajak (X<sub>3</sub>), Kepatuhan Perpajakan (Y) bersama-sama berpengaruh terhadap Penerimaan Pajak (Z), diterima dengan nilai  $F_{hitung} = 3,789 > F_{tabel} = 2,987$ .

Untuk hipotesis Hasil pengujian hipotesis menunjukkan nilai  $Sig. (0,001) < 0,05$  memiliki arti pengaruh setiap variabel adalah signifikan.

**Tabel 13**  
**Hasil Pengujian Hipotesis**

Koefisien Jalur	Sig.	t <sub>hitung</sub>	t <sub>tabel</sub>	Kesimpulan
$Y = 0,408 X_1 + e$	,001	2,796	2,306	Ho Ditolak
$Y = 0,377 X_2 + e$	,002	3,123	2,306	Ho Ditolak
$Y = 0,312 X_3 + e$	,001	3,503	2,306	Ho Ditolak
$Z = 0,475 Y + e$	,002	2,356	2,306	Ho Ditolak

Koefisien Jalur	Sig.	F hitung	F tabel	Kesimpulan
$Z = 0,301 X_1 + 0,317 X_2 + 0,223 X_3 + 0,475 Y + e$	0,002	3,789	2,987	Ho Ditolak

Sumber : Output SPSSv24

Hasil Koefisien Determinasi (Tabel 14) menunjukkan *R Square* dengan angka 0,201 untuk kontribusi Pemeriksaan Pajak terhadap Kepatuhan Perpajakan, kontribusi Penagihan Pajak terhadap Kepatuhan Perpajakan ditunjukkan dengan angka *R Square* 0,113, dan menunjukkan angka *R Square* 0,104 untuk kontribusi Penyidikan Pajak terhadap Kepatuhan Perpajakan. Koefisien Determinasi untuk Kepatuhan Pajak terhadap Penerimaan Pajak menunjukkan *R Square* dengan angka 0,255. Adapun Koefisien Determinasi untuk kontribusi secara langsung Pemeriksaan Pajak terhadap Penerimaan pajak menunjukkan angka *R Square* 0,074. Koefisien Determinasi Penagihan Pajak terhadap Penerimaan pajak dengan angka *R Square* 0,061 dan Penyidikan Pajak terhadap Penerimaan pajak dengan angka *R Square* 0,098.

Hasil penelitian ini memberikan dukungan terhadap teori-teori dan hasil-hasil penelitian terdahulu. Bahwa dilakukannya Pemeriksaan Pajak, Penagihan Pajak dan Penyidikan Pajak memiliki pengaruh secara positif signifikan terhadap peningkatan Kepatuhan Wajib Pajak, dengan kontribusi masing-masing sebesar 20,1%, 11,3%, dan 10,4% dengan hubungan variabel yang sangat kuat. Dengan Kepatuhan Perpajakan yang meningkat mempengaruhi meningkatnya Penerimaan Pajak dengan kontribusi sebesar 25,5%, dengan hubungan yang sangat kuat.

Pemeriksaan Pajak secara langsung berkontribusi untuk Penerimaan Pajak sebesar 7,4%. Penagihan Pajak memberikan kontribusi terhadap Penerimaan pajak secara langsung 6,1% dan Penyidikan Pajak terhadap Penerimaan pajak memberikan kontribusi 9,8%.

**Tabel 14**  
**Hasil Koefisien Determinasi**

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,408 <sup>a</sup>	,201	,243	,18966
a. Predictors: (Constant), Pemeriksaan (X <sub>1</sub> )				
b. Dependent Variable: Kepatuhan Perpajakan (Y)				
2	,377 <sup>a</sup>	,113	,187	,17161
c. Predictors: (Constant), Penagihan Pajak (X <sub>2</sub> )				
d. Dependent Variable: Kepatuhan Perpajakan (Y)				
2	,312 <sup>a</sup>	,104	,115	,19887
e. Predictors: (Constant), Penyidikan Pajak (X <sub>3</sub> )				
f. Dependent Variable: Kepatuhan Perpajakan (Y)				
3	,475 <sup>a</sup>	,255	,279	,12571
g. Predictors: (Constant), Kepatuhan Perpajakan (Y)				
h. Dependent Variable: Penerimaan Pajak (Z)				
4	,301 <sup>a</sup>	,074	,121	,16751
a. Predictors: (Constant), Pemeriksaan (X <sub>1</sub> )				
b. Dependent Variable: Penerimaan Pajak (Z)				
4	,317 <sup>a</sup>	,061	,104	,17755
a. Predictors: (Constant), Penagihan Pajak (X <sub>2</sub> )				
b. Dependent Variable: Penerimaan Pajak (Z)				
4	,223 <sup>a</sup>	,098	,117	,16989
c. Predictors: (Constant), Penyidikan Pajak (X <sub>3</sub> )				
d. Dependent Variable: Penerimaan Pajak (Z)				

Sumber : Output SPSSv24

Beberapa faktor yang berkontribusi pada peningkatan pajak Tahun 2018 antara lain adalah peningkatan kepatuhan Wajib Pajak pasca Tax Amnesty, peningkatan kualitas hasil pemeriksaan dan penagihan serta penyidikan pajak. Tingginya porsi pembayaran sukarela Wajib Pajak maka DJP menjaga basis penerimaan pajak rutin melalui peningkatan atas tindakan kepatuhan perpajakan Wajib Pajak baik Wajib Pajak lama terdaftar maupun Wajib Pajak baru hasil ekstensifikasi, meningkatkan kualitas pemeriksaan pajak, penagihan dan penyidikan melalui kerja sama dengan pihak internal dan eksternal.

## V. KESIMPULAN DAN SARAN

### KESIMPULAN

Realisasi pencapaian target penerimaan pajak yang belum maksimal setiap tahunnya memerlukan kebijakan perpajakan yang berkaitan dengan peningkatan kepatuhan wajib Pajak melalui tindakan *Tax Law Enforcement*. Berdasarkan hasil penelitian ini efektivitas pemeriksaan pajak, efektivitas penagihan pajak dan efektivitas penyidikan pajak penting ditingkatkan guna memberikan pengawasan kepada Wajib Pajak agar patuh dalam pelaksanaan kewajibannya, sehingga efektivitas pemeriksaan pajak, penagihan pajak dan penyidikan pajak memberikan pengaruh terhadap peningkatan kepatuhan perpajakan. Dengan dilaksanakannya penegakan hukum pajak yang efektif menimbulkan peningkatan ketidakpatuhan Wajib pajak. Dengan adanya hukum perpajakan ini memberikan efek jera pada Wajib Pajak yang tidak patuh, sehingga pengenaan hukumnya memberikan pengaruh terhadap kepatuhan perpajakan. Sehingga secara langsung dan bersamaan faktor *Tax Law Enforcement* ini memberikan dampak terhadap Kepatuhan Perpajakan. Secara tidak langsung ketiga faktor *Tax Law Enforcement* memberikan pengaruh kepada realisasi penerimaan pajak. Dengan kepatuhan pajak yang tinggi memberikan dampak secara langsung terhadap realisasi penerimaan pajak.

### SARAN

Sehingga upaya yang dapat dilakukan pemerintah dalam pencapaian penerimaan pajak sesuai target, adalah melaksanakan kebijakan pemeriksaan pajak pasca reformasi sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan agar mencapai tingkat efektivitas yang tinggi, memperhatikan segala aspek pendukung pelaksanaan pemeriksaan. Selain itu adalah penekanan kepada penerapan penagihan dan penyidikan pajak yang dapat memberikan efek jera tetapi dalam koridor prinsip keadilan perpajakan, baik bagi Wajib Pajak maupun bagi fiskus.

## VI. DAFTAR PUSTAKA

- Alm, J. (1991), *A perspective on the experimental analysis of taxpayer reporting*, *The Accounting Review*, 66(3), 577-93.
- Alshrouf, M. (2019). The Effect of Tax Audit Using the Computer on Tax Non-Compliance in Palestine. *International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences*, 9(3), 296–304.
- A. Mitchell Polinsky & Steven Shavell, *The Economic Theory of Public Enforcement of Law*, 38 *J. Econ. Literature* 45, 70 (2000).



- Andreoni, J.; Erard, B.; Feinstein, J. Tax Compliance. *J. Econ. Lit.* 1998, 36, 818–860.
- Barreca, D and S. Ramachandran (2004), Improving tax administration with data mining”, Executive Report, TCWP-0504, Elite Analytics, LLC, available at <ftp://hqftp1.spss.com/pub/web/wp/TCWP/Plr.pdf>, accessed on February 2013
- Biber, E( 2010), *Revenue Administration: Taxpayer Audit Development of Effective Plans, Technical Notes and Manuals*, IMF, Fiscal Affairs Department, available at, <http://www.imf.org/external/pubs/ft/tnm/2010/tnm1003.pdf>, accessed on March 2013.
- Eriksen, K.; Fallan, L. Tax knowledge and attitudes towards taxation; A report on a quasi-experiment. *J. Econ. Psychol.* 1996, 17, 387–402.
- Hashimzade, N.; Myles, G.D.; Tran-Nam, B. Applications of Behavioural Economics to Tax Evasion. *J. Econ. Surv.* 2013, 27, 941–977.
- Jan-Emmanuel De Neve, Clement Imbert, Johannes Spinnewijn, Teodora Tsankova, Maarten Luts , May 2019, CEP Discussion Paper No 1621, How to Improve Tax Compliance? Evidence from Population-wide Experiments in Belgium. ESRC Economic and Social Research Council , ISSN 2042-2695. The London School of Economics and Political Science.
- Jensen, A. (2019). Employment structure and the rise of the modern tax system. Working Paper 25502, National Bureau of Economic Research.
- Kastlunger, B., Kirchler, E., Mittone, L. and Pitters, J. (2009), Sequences of Audits, Tax Compliance, and Taxpaying Strategies, *Journal of Economic Psychology*, 30(3): 405–418, *Economic Policy Review* 9, 201–228
- Kirchler, E. Differential representations of taxes: Analysis of free associations and judgments of five employment groups. *J. Socio-Econ.* 1998, 27, 117–131.
- Kircher, E. E. (2008), *Enforced versus Voluntary Tax Compliance: The Slippery Framework*. *Journal of Economic Psychology*, 29(2): 210 – 225.
- Kleven, H. J., M. B. Knudsen, C. T. Kreiner, S. Pedersen, and E. Saez (2011). Unwilling or unable to cheat? evidence from a tax audit experiment in denmark. *Econometrica* 79(3), 651–692.
- Lederman, L. 2019. Does Enforcement Reduce Voluntary Tax Compliance? [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=3222803](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3222803).
- Macroeconomics, Trade and Investment Global Practice & Governance Global Practice October 2019
- McGee, R. W., Ho, S. S. M., & Li, A. Y. S. (2008). A comparative study on perceived ethics of tax evasion: Hong Kong vs the United States. *Journal of Business Ethics*, 77(2), 147–158.
- Mebratu, 2016, Impact Of Tax Audit On Improving Taxpayers Compliance: Emperical Evidence From Ethiopian Revenue Authority At Federal Level. *International Journal of Accounting Research (IJAR) Vol. 2, No. 12*.
- Michael G. Allingham & Agnar Sandmo, Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis, 1 J. PUB. ECON. 323 (1972).
- Mittone, L. (2006), *Dynamic Behavior in Tax Evasion: An experimental Approach*, *The Journal of Social-Economics*, 35(5): 813–835.

- Moore, M., & Prichard, W. (2017). How can governments of low income countries collect more tax revenue? *ICTD Working Paper 70*. Brighton: International Centre for Tax and Development.
- Mursal Harahap, Bonar M. Sinaga, Adler H. Manurung, Tubagus Nur Ahmad Maulana. 2018. Impact of Policies and Macroeconomic Variables on Tax Revenue and Effective Tax Rate of Infrastructure, Utility, and Transportation Sector Companies Listed in Indonesia Stock Exchange. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 8(3), 95-104, ISSN: 2146-413. <http://www.econjournals.com>
- Myles, G. D. (2000). Taxation and Economic Growth. *Fiscal Studies*. Vol. 21: 141-168.
- Organisation For Economic Co-Operation and Development (OECD). 2004. *Guidance Note Compliance Risk Management: Managing and Improving Tax Compliance*. Committee on Fiscal Affairs October 2004. <https://www.oecd.org/tax/administration/33818656.pdf>.
- Onu. D, Oats. L, Kirchler E, Hartman. A J, 2019, *Gaming the System: An Investigation of Small Business Owners' Attitudes to Tax Avoidance, Tax Planning, and Tax Evasion*. *Games*, 10,46, DOI: 10.3390/g10040046, [www.mdpi.com/journal/games](http://www.mdpi.com/journal/games).
- Ola, C.S. (2001). *Income Tax Law and Practice in Nigeria*, Ibadan: Heinemann Educational Books (Nigeria) Plc.
- Prichard. W, Custers A., Dom R., Davenport S., Roscitt M., 2019. Innovations in Tax Compliance Conceptual Framework. Policy Research Working Paper.
- Prichard, W. (2015). *Taxation, responsiveness and accountability in developing countries: The dynamics of tax bargaining*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Prichard, W. (2016). What have we learned about taxation, state building, and accountability? *ICTD Summary Brief 4*. Brighton: International Centre for Tax and Development.
- Prichard, W. (2010). Taxation and state building: Toward a governance focused tax reform agenda. *IDS Working Paper 341*. Brighton: Institute of Development Studies.
- Sapiei, N. S. & Kasipillai, J. (2013). External Tax Professionals' Views on Compliance Behaviour of Corporation. *American Journal of Economics*, 3(2), 82-89.
- Singh, V. (2003), *Malaysian Tax Administration*, 6th ed. Kuala Lumpur: Longman.
- Slemrod, J., Blumenthal, M. and Christian, C. (2001), *Taxpayer Response to an Increased Probability of Audit: Evidence from a Controlled Experiment in Minnesota*, *Journal of Public Economics*, 79(3): 455-483.
- Slemrod, J. 2015. Tax Compliance and Enforcement: New Research and its Policy Implications. <https://eml.berkeley.edu/~burch/TPC%20survey%202011-1-15.pdf>
- Swistak, A. 2016. Tax Penalties In Sme Tax Compliance, *Financial Theory And Practice*, 40 (1). 129-147 (2016) JEL: H26, H32, H83, K42 doi: 10.3326/fintp.40.1.4

- The Internal Revenue Service, USA. 2020. *Topic No.201 The Collection Process*.  
<https://www.irs.gov/taxtopics/tc201>
- Verboon, P., and Van Dijke, M. (2007), *A self-interest analysis of justice and compliance: How distributive justice moderates the effect of outcome favorability*. *Journal of Economic Psychology*, 28, 704-727.
- Zandi, G., Elwahi, A.S., 2016. Tax Compliance Audit: The Perspectives of Tax Auditors in Malaysia, *Asian Development Policy Review*, ISSN(e): 2313-8343/ISSN(p): 2518-2544, 4(4):143-149.
- PERATURAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK NOMOR : PER - 07/PJ/2014 TENTANG PENCABUTAN PERATURAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK NOMOR [PER-04/PJ/2012](#) TENTANG PEDOMAN PENGGUNAAN METODE DAN TEKNIK PEMERIKSAAN UNTUK MENGUJI KEPATUHAN PEMENUHAN KEWAJIBAN PERPAJAKAN.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor: 19 Tahun 2000 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.