

**EFEKTIVITAS PEMERIKSAAN PAJAK TERHADAP WAJIB PAJAK
YANG MELAKUKAN PERLAWANAN PAJAK
DITINJAU DARI SISI FISKUS
(STUDI PADA KANTOR PELAYANAN PAJAK PRATAMA BATU)**

Mada Vita Descalaya

Fransisca Yaningwati

Topowijono

PS Perpajakan, Jurusan Administrasi Bisnis, Fakultas Ilmu Administrasi, Universitas Brawijaya, email:

105030400111055@mail.ub.ac.id

Abstract

For the state taxes are one of the important sources of acceptance that will be used to finance state expenditure. In contrast to the company, the tax is burden would reduce earning after tax. Many attempts were made by the tax payer in an attempt to reduce their tax payment called tax evasion and tax avoidance, until damage of the country. It needs a tax audit function to test compliance and provide a deterrent effect to tax payers who do the tax resistance. The problems that are the object of discussion, that how the level of effectiveness of tax audits to tax payers who make tax resistance at KPP Batu from the side of tax authorities. Research used the qualitative descriptive method. Data collection used are sources of primary data is an interview to the tax authorities, and sources of secondary data are documents required. From the interviews showed that the implementation of the inspection on the KPP Batu has been in accordance with existing regulations. According to the tax authorities KPP Batu, we know that so far tax audits has been effective to tax payer which do the Tax Avoidance and Tax Evasion. This is reinforced by the data obtained from the 2010-2013 in a row shows the effectiveness of 98,97%; 97,94%; 97,06%; 100%.

Keywords: *effectiveness, tax audits, tax resistance*

PENDAHULUAN

Dalam rangka membiayai berbagai keperluan pembangunan, negara membutuhkan dana yang tidak sedikit, antara lain untuk membiayai gaji pegawai, subsidi, jembatan, terminal, jalan, dana untuk keamanan, pendidikan, kebudayaan, kesejahteraan sosial, kependudukan, perumahan rakyat dan fasilitas untuk kesehatan. Pada akhirnya pajak menjadi prioritas penting untuk dijadikan sumber penerimaan utama bagi negara. Menurut Undang Undang KUP pasal 1 ayat 1 Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Dilihat dari segi ekonomi, pajak merupakan pemindahan sumber daya dari sektor privat (perusahaan) ke sektor publik. Pemindahan sumber daya tersebut akan memengaruhi daya beli (*purchasing power*) atau kemampuan belanja (*spending power*) dari sektor privat (Sutedi,2011:1). Bagi perusahaan,

pajak merupakan beban yang akan mengurangi laba bersih setelah pajak (Suandy,2011:1). Agar tidak terjadi gangguan yang serius terhadap jalannya perusahaan, maka pemenuhan kewajiban perpajakan harus dikelola dengan baik. Hal ini membuat mereka berusaha melakukan berbagai macam efisiensi biaya, termasuk efisiensi pembayaran pajak untuk mendapatkan laba bersih setelah pajak yang sebesar-besarnya.

Terkait dengan hal tersebut di atas, semakin berkembangnya teknologi saat ini maka semakin canggih pula skema-skema transaksi keuangan dalam dunia bisnis yang akan membuka peluang bagi perusahaan untuk menghindari pajak dan mengurangi jumlah pajak mereka. Apalagi banyak terjadi kekosongan Peraturan Perundang-undangan terhadap skema-skema penghindaran pajak tersebut (www.ortax.org). Upaya-upaya yang dilakukan oleh wajib pajak dalam usahanya untuk mengurangi kewajiban pembayaran pajaknya itu dinamakan perlawanan terhadap pajak (Zain,2008:49). Kecurangan dalam membayar pajak yang dilakukan wajib pajak

akan mengakibatkan kerugian bagi penerimaan negara.

Apabila penerimaan negara kurang maksimal, maka roda pemerintahan dan pembangunan pada negara menjadi kurang maksimal pula. Perlu diadakan pemeriksaan pajak (*Tax Audit*) terhadap Wajib Pajak yang diduga melakukan pengelakan ataupun penghindaran pajak. Pemeriksaan pajak bertujuan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

TINJAUAN PUSTAKA

Efektivitas

Menurut pendapat Mahmudi "Efektivitas merupakan hubungan antara *output* dengan tujuan, semakin besar kontribusi (sumbangan) *output* terhadap pencapaian tujuan, maka semakin efektif organisasi, program atau kegiatan" (Mahmudi, 2005:92). Dari pengertian di atas, efektivitas menggambarkan siklus input, proses dan output yang dihasilkan dari suatu organisasi, serta ukuran berhasil tidaknya suatu organisasi mencapai tujuan dan target yang ditentukan sebelumnya. Hal ini berarti, bahwa pengertian efektivitas semata-mata mementingkan hasil atau tujuan yang dikehendaki.

Sedangkan Ulum mengemukakan bahwa pengertian efektivitas pada dasarnya berhubungan dengan pencapaian tujuan atau target kebijakan (hasil guna). "Efektivitas merupakan hubungan antara keluaran dengan tujuan atau sasaran yang harus dicapai. Kegiatan operasional dikatakan efektif apabila proses kegiatan mencapai tujuan dan sasaran akhir kebijakan (*spending wesely*)" (Ulum, 2008:199). Selanjutnya Ulum menegaskan bahwa hal terpenting yang perlu dicatat adalah bahwa efektivitas tidak menyatakan tentang berapa besar biaya yang telah dikeluarkan untuk mencapai tujuan tersebut.

Menurut pendapat David Krech, Ricard S. Cruthfied dan Egerton L. Ballachey dalam Sudarwan Danim menyebutkan ukuran efektivitas, sebagai berikut:

1. Jumlah hasil yang dapat dikeluarkan, artinya hasil tersebut berupa kuantitas atau bentuk fisik dari organisasi, program ataupun

kegiatan. Hasil dimaksud dapat dilihat dari perbandingan (ratio) antara masukan (input) dengan keluaran (output).

2. Tingkat kepuasan yang diperoleh, artinya ukuran dalam efektivitas ini dapat kuantitatif (berdasarkan pada jumlah atau banyaknya) dan dapat kualitatif (berdasarkan pada mutu).
3. Produk kreatif, artinya penciptaan hubungan kondisi yang kondusif dengan dunia kerja, yang nantinya dapat menumbuhkan kreativitas dan kemampuan.
4. Intensitas yang akan dicapai, artinya memiliki ketaatan yang tinggi dalam suatu tingkatan intens sesuatu, dimana adanya rasa saling memiliki dengan kadar yang tinggi. (Danim, 2004:119-120)

Pemeriksaan Pajak

Pengertian pemeriksaan dalam Undang Undang KUP pasal 1 adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan proporsional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan peraturan perundang-undangan perpajakan. Untuk mengetahui kebenaran pencatatan transaksi dan kewajaran laporan keuangan yang dihasilkan dari akuntansi, diperlukan pemeriksaan. Kegiatan pemeriksaan ini dilakukan oleh pihak internal maupun eksternal.

Perlawanan Pajak

Dalam Suandy (2001:21) perlawanan terhadap pajak adalah hambatan-hambatan yang ada atau terjadi dalam upaya pemungutan pajak. Macam-macam perlawanan pajak terdiri dari:

1. Perlawanan Pasif

Perlawanan pajak secara pasif ini berkaitan erat dengan keadaan sosial ekonomi masyarakat di negara yang bersangkutan. Pada umumnya masyarakat tidak melakukan suatu upaya yang sistematis dalam rangka menghambat penerimaan negara, tetapi lebih dikarenakan oleh kebiasaan-kebiasaan yang berlaku dalam masyarakat.

2. Perlawanan aktif

Perlawanan pajak secara aktif ini merupakan serangkaian usaha yang dilakukan oleh wajib pajak untuk tidak membayar pajak atau Mengurangi jumlah pajak yang seharusnya dibayar. Perlawanan aktif dapat dibagi menjadi:

- a. Penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) yaitu cara mengurangi pajak yang masih dalam batas ketentuan perundang-undangan perpajakan dan dapat dibenarkan, terutama perencanaan pajak.
- b. Penggelapan pajak (*Tax Evasion*) yaitu usaha yang tidak dapat dibenarkan berkenaan dengan kegiatan wajib pajak untuk lari atau menghindarkan diri dari pengenaan pajak.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian yang menggunakan metode deskriptif kualitatif. Metode deskriptif dirancang untuk mengumpulkan informasi tentang keadaan-keadaan nyata sekarang (sementara berlangsung). Menurut Travers dalam Sevilla (2006:71) tujuan utama dalam menggunakan metode ini adalah untuk menggambarkan sifat suatu keadaan yang sementara berjalan pada saat penelitian dilakukan, dan memeriksa sebab-sebab dari suatu gejala tertentu. Fokus penelitian pada penelitian ini adalah:

1. Proses pemeriksaan pajak terhadap wajib pajak.
2. Wajib pajak yang melakukan perlawanan pajak.

Penelitian ini terbatas pada pemeriksaan yang dilakukan selama empat tahun terakhir.

Penelitian ini diadakan di KPP Pratama Batu Jl. Letjend. S. Parman No. 100 Malang. Alasan pemilihan lokasi tersebut karena pada KPP Pratama Batu masih ditemukan wajib pajak yang melakukan perlawanan pajak baik melakukan *Tax Avoidance* maupun *Tax Evasion* kembali, walaupun pernah diperiksa sebelumnya pada empat tahun terakhir. Sumber data yang digunakan adalah sumber data primer yang meliputi hasil wawancara kepada A/R (*Account Representative*) dan pemeriksa pajak. Dan sumber data sekunder yaitu data berupa jumlah penerimaan pajak pada KPP Pratama dan jumlah pemeriksaan yang dilakukan fiskus tiap tahun selama empat tahun terakhir.

Analisis data adalah proses mengolah data mentah menjadi suatu bentuk yang dapat dengan mudah memperlihatkan hubungan-hubungan antar fenomena. Dalam penelitian ini peneliti melakukan analisis data menggunakan model Miles and Huberman. Miles and Huberman (1984), mengemukakan bahwa aktivitas dalam analisis data kualitatif dilakukan secara interaktif dan berlangsung secara terus menerus sampai tuntas, sehingga datanya sudah jenuh (Sugiyono, 2013:246).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Proses atas Pelaksanaan Pemeriksaan Oleh Kantor Pelayanan Pajak Pratama Batu Kepada Wajib Pajak yang Terindikasi Melakukan Kecurangan

Dari hasil wawancara, semua narasumber menjelaskan bahwa proses pemeriksaan pada KPP Pratama Batu telah sesuai dengan peraturan yang ada, yaitu PMK Nomor 17 Tahun 2013 yang berisi tentang tata cara pemeriksaan dan PMK no.146 tahun 2012 yang berisi tentang tata cara verifikasi. Proses pemeriksaan dimulai dari kriteria yang dipilih untuk diperiksa yang bersumber dari data yang diolah yang melalui proses rekapitulasi, validasi, dan menghitung potensi. Fiskus lalu memberikan himbauan kepada WP untuk mengklarifikasi jumlah pajak terutangnya. Apabila WP merespon dan membetulkannya, maka WP harus membayar kekurangan jumlah pajak yang terutang. Bila WP tidak merespon, maka dalam jangka waktu 14 hari fiskus akan memanggil WP untuk melakukan konseling. Konseling bertujuan untuk membandingkan perhitungan jumlah pajak yang benar menurut WP dan menurut fiskus. Jika WP menerima perhitungan jumlah pajak yang benar menurut fiskus, maka WP harus membayar kekurangannya, jika WP tidak setuju dengan perhitungan yang benar menurut fiskus, maka fiskus akan mengusulkan kepada Kanwil untuk dilakukan pemeriksaan khusus (reksus) terhadap WP tersebut. Dalam hal WP mengajukan restitusi kelebihan pembayaran pajak dan syarat-syarat dalam PMK no.146 tahun 2012 telah terpenuhi, maka fiskus akan melakukan verifikasi tanpa melakukan pemeriksaan, namun apabila syarat-syarat tersebut tidak terpenuhi, maka proses

pemeriksaan sama seperti penjelasan sebelumnya. Pada saat pemeriksaan, WP maupun fiskus KPP Pratama Batu juga sudah menggunakan hak maupun kewajibannya seperti yang tertuang dalam PMK Nomor 17 Tahun 2013, baik pada saat pemeriksaan lapangan maupun saat pemeriksaan kantor.

Efektivitas Pemeriksaan Pajak Terhadap Wajib Pajak yang Melakukan Perlawanan Pajak pada KPP Pratama Batu

Dari hasil wawancara kepada fiskus KPP Pratama Batu, banyak dari WP diperiksa melakukan penghindaran pajak berupa memperbesar jumlah biaya, tidak mengakui pembelian, sehingga penjualan tidak dilaporkan. Namun banyak WP yang tidak melakukan perlawanan pajak kembali setelah diperiksa, namun masih ada beberapa WP yang belum jera setelah di periksa. Salah satu fiskus mengatakan bahwa pada perusahaan besar atau badan yang lainnya, pemeriksaan pajak itu bisa membuat mereka jera, dan jarang ada yang mengulangi lagi. Berbeda dengan WP kecil, apalagi WP orang pribadi. Namun kesimpulan dari wawancara kepada semua narasumber menyatakan bahwa sejauh ini pemeriksaan pajak cukup efektif terhadap WP yang melakukan *Tax Avoidance* maupun *Tax Evasion* untuk tidak melakukan perlawanan pajak kembali di tahun-tahun berikutnya. Penjelasan dari semua narasumber di atas diperkuat oleh data WP yang diperiksa oleh fiskus dan terbukti melakukan *Tax Avoidance* maupun *Tax Evasion* dalam empat tahun terakhir.

Tabel 3 Jumlah WP yang Melakukan Perlawanan Pajak Empat Tahun Terakhir

Tahun	Jumlah WP Yang Diperiksa	WP Melakukan Perlawanan Pajak Kembali di Tahun Berikutnya
2010	194	2
2011	97	2
2012	102	3
2013	34	0
Total	427	7

Sumber: KPP Pratama Batu

Untuk menghitung efektivitas Capaian Indikator Kinerja Utama sesuai Keputusan Direktorat Jenderal Pajak Nomor 105 tahun 2012 yaitu menggunakan rumus polarisasi *maximize*:

$$\text{Indeks Capaian IKU} = \frac{\text{Realisasi}}{\text{Target}} \times 100\%$$

Dari rumus diatas dapat diketahui efektivitas pemeriksaan dalam empat tahun terakhir, yaitu:

$$\text{Efektivitas}(2010) = \frac{(194-2)}{194} \times 100\% = 98,97\%$$

$$\text{Efektivitas}(2011) = \frac{(97-2)}{97} \times 100\% = 97,94\%$$

$$\text{Efektivitas}(2012) = \frac{(102-3)}{102} \times 100\% = 97,06\%$$

$$\text{Efektivitas}(2013) = \frac{(34-0)}{34} \times 100\% = 100\%$$

Untuk mengukur indeks kinerja utama dari pelaksanaan pemeriksaan didasarkan pada kriteria atau standar menurut Direktorat Jenderal Pajak sesuai Keputusan Direktorat Jenderal Pajak Nomor 105 tahun 2012: (dalam presentase)

1. $\geq 100\%$ (Hijau) efektif
2. $80\% - 99\%$ (Kuning) cukup efektif
3. $< 80\%$ (Merah) kurang efektif

Dari hasil analisis data di atas yang diperoleh peneliti pada tahun 2010 menunjukkan tingkat efektivitas sebesar 98,97%, sehingga pemeriksaan pajak terhadap WP yang melakukan perlawanan pajak dinilai cukup efektif. Pada tahun 2011 menunjukkan penurunan tingkat efektivitas menjadi 97,94%, namun pemeriksaan pajak masih dinilai cukup efektif. Pada tahun 2012 tingkat efektivitas menunjukkan penurunan kembali menjadi 97,06%, Pada tahun 2013, efektivitas pemeriksaan pajak dinilai efektif karena mencapai 100%. Hal ini masih dinilai wajar dan pemeriksaan pajak masih dinilai cukup efektif untuk WP tidak melakukan perlawanan pajak, baik melakukan *Tax Avoidance* maupun *Tax Evasion* kembali di tahun berikutnya setelah diperiksa.

Dari hasil di atas, disimpulkan oleh peneliti bahwa faktor yang membuat pemeriksaan cukup efektif adalah:

1. Sanksi yang diterima oleh wajib pajak yang terbukti melakukan perlawanan pajak sesuai undang-undang KUP yaitu berupa sanksi pidana maupun sanksi perdata. Hal ini akan membuat wajib pajak menjadi jera, bahkan takut untuk melakukan perlawanan pajak kembali.
2. Denda yang diberikan kepada wajib pajak terbukti melakukan perlawanan pajak akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Karena wajib pajak akan lebih memilih membayar pajak dengan jumlah yang seharusnya dibandingkan menghemat sedikit jumlah pajak yang seharusnya

dibayar, namun setelah diperiksa, jumlah pajak yang harus dibayar akan meningkat sebesar 50% sampai 100%.

3. Saat ini Direktur Jenderal Pajak telah memperbaiki kinerja pegawai pajak dan mengarahkan seluruh pegawai pajak untuk lebih fokus memeriksa wajib pajak tanpa tebang pilih, sehingga akan lebih sulit bagi wajib pajak untuk melakukan perlawanan pajak tanpa diketahui.

Pemeriksaan pajak masih dinilai cukup efektif untuk WP tidak melakukan perlawanan pajak, baik melakukan *Tax Avoidance* maupun *Tax Evasion* kembali di tahun berikutnya. Untuk tetap mempertahankan bahkan meningkatkan efektivitas pemeriksaan di tahun selanjutnya, DJP telah membuat program tahunan, yang mengkhususkan pemeriksaan terhadap tiap jenis subjek pajak dan jenis usaha. Tujuannya adalah agar pemeriksaan bersifat merata, dan wajib pajak memiliki usaha yang selama ini belum pernah diperiksa dapat dilakukan pemeriksaan. Program tersebut dibuat agar efektivitas pemeriksaan semakin meningkat, wajib pajak menjadi lebih patuh dalam membayar kewajiban perpajakannya, dan penerimaan negara dari sektor pajak menjadi maksimal, dengan begitu tujuan dari pemeriksaan yang tertuang dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 dapat terpenuhi.

PENUTUP

Kesimpulan

Dari hasil penelitian serta analisis terkait dengan Efektivitas Pemeriksaan Pajak Terhadap Wajib Pajak yang Melakukan Perlawanan Pajak Ditinjau dari Sisi Fiskus di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Batu, maka dapat di simpulkan beberapa hal sebagai berikut:

1. Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang undangan perpajakan. Pemeriksaan dilakukan pada wajib pajak yang pada SPTnya menyatakan Lebih Bayar,

menyampaikan Surat Pemberitahuan yang menyatakan rugi, terdapat kesalahan hitung maupun tulis dalam menyampaikan SPT, terlambat atau tidak menyampaikan SPT, dan wajib pajak menyampaikan Surat Pemberitahuan yang terpilih untuk dilakukan Pemeriksaan berdasarkan analisis risiko. Analisis risiko pada wajib pajak dihitung oleh A/R karena dinilai wajib pajak tersebut melaporkan jumlah pajak yang tidak wajar. A/R membuat analisis risiko tersebut berdasarkan data-data intern dan ekstern. Proses pemeriksaan yang pertama adalah A/R memeriksa apakah terdapat ketidakwajaran SPT wajib pajak. Wajib pajak tersebut akan dihimbau untuk melakukan konseling. Jika wajib pajak tidak merespon himbauan tersebut, maka SPT yang disampaikan wajib pajak akan dianalisis kembali lalu akan dilakukan pemeriksaan. Setelah data dari hasil pemeriksaan lengkap, akan di rekam oleh Sie PDI. Lalu keluar produk hasil dari pemeriksaan yang berupa SKP, baik SKPKB, SKPLB, SKPLBT, SKPN, dan STP.

2. Salah satu tujuan pemeriksaan adalah agar wajib pajak yang melakukan kecurangan atau melakukan perlawanan pajak baik melakukan *Tax Avoidance* maupun *Tax Evasion* tidak mengulangi kembali di tahun berikutnya. Kecurangan yang banyak dilakukan wajib pajak adalah memperkecil omzet dan memperbesar biaya-biaya dalam perusahaan. Dengan pemeriksaan akan membuat wajib pajak menjadi jera dan tidak melakukan perlawanan kembali. Seperti pada KPP Batu, semua fiskus berpendapat jika pemeriksaan efektif untuk memberikan efek jera. Sesuai dengan data yang didapat oleh peneliti, bahwa pemeriksaan cukup efektif agar wajib pajak tidak melakukan perlawanan pajak kembali di tahun berikutnya.

Saran

Secara umum proses pemeriksaan pada KPP Pratama Batu telah sesuai dengan PMK Nomor 17 Tahun 2013 yang berisi tentang tata cara pemeriksaan. Bahkan tujuan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan dan memberikan efek jera juga telah tercapai. Namun peneliti mengajukan

beberapa saran yang mungkin dapat dipakai sebagai bahan masukan untuk kekurangan yang masih ada. Saran tersebut antara lain:

1. KPP Pratama Batu harus lebih proaktif untuk melakukan pengawasan terhadap seluruh wajib pajak setiap satu tahun sekali. Misalnya dengan memberi tanda atau *blacklist* pada wajib pajak yang pernah terbukti melakukan *Tax Avoidance* maupun *Tax Evasion*, dengan begitu tidak akan ada celah bagi wajib pajak untuk mengulangi kembali melakukan perlawanan pajak, apalagi dengan alasan belum paham mengenai perpajakan.
2. Perlu dipertimbangkan penambahan SDM untuk fungsional pemeriksa di KPP Pratama Batu agar jumlah pemeriksaan selesai tepat waktu dan realisasi jumlah pemeriksaan tiap tahunnya bisa menjadi lebih maksimal, sehingga realisasi penerimaan pajak akan dapat semakin meningkat.
3. Diharapkan pemerintah maupun DJP dapat mengambil tindakan tegas terhadap pihak-pihak yang menghambat jalannya pemeriksaan, dari hasil wawancara diketahui masih banyak fiskus yang kesulitan mendapatkan data atau dokumen yang dibutuhkan untuk pemeriksaan dari pihak ketiga. Padahal pada PMK no.17 tahun 2013 telah tertuang bahwa pemeriksa pajak berhak meminta keterangan dan/atau bukti yang diperlukan dari pihak ketiga yang mempunyai hubungan dengan wajib pajak yang diperiksa melalui kepala unit pelaksana Pemeriksaan.

DAFTAR PUSTAKA

- Anonim . 2010. Undang-Undang No. 16 tahun 2009. Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Jakarta
- Anonim. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013. Tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak. Jakarta
- Anonim. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 146/PMK.03/2012. Tentang Tata Cara Verifikasi. Jakarta
- Anonim. Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor 105/PJ/2012. Tentang Pengelolaan Kinerja di Lingkungan Direktorat Jenderal Pajak. Jakarta
- Bwoga, Aditya T.Handoko. 2007. Tax Management vs Tax Planning. Diakses pada tanggal 08 November 2013 dari <http://www.ortax.org>
- Danim, Sudarwan. 2004. Motivasi Kepemimpinan dan Efektivitas Kelompok. Jakarta: Rineka Cipta
- Mahmudi. 2005. Manajemen Kinerja Sektor Publik. Yogyakarta: AMP YKPN
- Sevilla, Consuelo G. 2006. Pengantar Metode Penelitian. Jakarta: UI Press
- Suandy, Erly. 2011. *Hukum Pajak ed.5*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sugiyono. 2013. Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D. Bandung: Alfabeta.
- Sutedi, Adrian. 2011. Hukum Pajak. Jakarta: Sinar Grafika
- Ulum. 2008. *Audit sektor Publik/ BMA*. Jakarta: Bumi Aksara
- Zain, Mohammad. 2008. *Manajemen Perpajakan ed.3*. Jakarta: Salemba Empat.

