

Evaluasi Implementasi Pengawasan Berbasis Kewilayahan: Studi Kasus KPP Pratama X

Muhammad Ridho Satyanugraha¹, Yulianti Abbas^{2*}

^{1,2}Universitas Indonesia

ridhosatya1@gmail.com, yuli.a@ui.ac.id

*Corresponding Author

Diajukan : 19 November 2023

Disetujui : 25 November 2023

Dipublikasi : 1 April 2024

ABSTRACT

Regional-based supervision is a new policy implemented by the Directorate General of Taxes in 2020 and revised in 2022. This study aims to evaluate factors related to the implementation of regional-based supervision, which are top management support, regulations, regional account representatives, taxpayers, and information systems. The factors are further divided into thirteen indicators. Previous studies on regional-based supervision and/or tax supervision in general mostly focused on the influence of tax supervision activities on taxpayer compliance or tax revenues. This study differs from previous study because it seeks an in-depth understanding of the implementation of supporting factors in regional-based supervision via an in-depth case study. The interviews involved the office head, the supervision section head, regional account representative, tax consultant, and taxpayers. The results of the study indicate a weakness in the implementation of regional-based supervision related to regulation, both in terms of the availability of regulation that regulate interactions among the parties involved and the clarity in the field of taxation. Additionally, the available budget and the number of account representative personnel still need to be improved.

Keywords: Account Representative; Regional-Based Supervision; Supporting Factors; Tax.

PENDAHULUAN

Menteri Keuangan Sri Mulyani Indrawati menyatakan bahwa *tax ratio* yang dimiliki oleh Indonesia masih tergolong rendah. Di tahun 2017 s.d. 2021, secara berturut-turut *tax ratio* berada di angka 9,89%, 9,76%, 8,33%, 10,4% dan 9,11% (Putri, 2022). Rendahnya *tax ratio* Indonesia akan sangat terlihat jika dibandingkan dengan rata-rata *tax ratio* dari negara-negara OECD yang telah mencapai 34,1% (OECD, 2023). Oleh karena itu, penelitian tentang administrasi perpajakan di Indonesia masih sangat dibutuhkan sebagai masukan kepada Direktorat Jenderal Pajak untuk meningkatkan *tax ratio* Indonesia yang masih tertinggal dibandingkan dengan negara lain.

Dalam jangka waktu tiga tahun terakhir, lebih tepatnya dalam periode tahun 2020 s.d. tahun 2022, Direktorat Jenderal Pajak menerbitkan dua peraturan baru terkait dengan pengawasan wajib pajak. Peraturan pertama adalah Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak nomor SE-07/PJ/2020 tanggal 27 Februari 2020 tentang Kebijakan Pengawasan dan Pemeriksaan Wajib Pajak Dalam Rangka Perluasan Basis Pajak yang memperkenalkan sistem pengawasan terbaru yang dikenal dengan pengawasan berbasis kewilayahan. Istilah pengawasan berbasis kewilayahan baru dikenal sejak surat edaran tersebut diterbitkan. Kemudian, di tahun 2022, Direktorat Jenderal Pajak menerbitkan SE-05/PJ/2022 tanggal 10 Januari 2022 tentang Pengawasan Kepatuhan Wajib Pajak sekaligus mencabut SE-07/PJ/2020.

Direktur Jenderal Pajak Suryo Utomo menyatakan bahwa pengawasan berbasis kewilayahan merupakan salah satu program yang dilaksanakan untuk memenuhi target penerimaan pajak yang menjadi tugas dari Direktorat Jenderal Pajak (Redaksi DDTCNews, 2023). Melalui pengawasan berbasis kewilayahan, Suryo Utomo mengharapkan agar *account representative* dapat melakukan penetrasi ke wilayah kerjanya sehingga pengawasan yang dilakukan kepada Wajib Pajak dapat

dilakukan dengan lebih efisien dan efektif (Redaksi DDTCNews, 2023). Pernyataan tersebut sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh (Kamaruddin *et al.*, 2022), yang menemukan bahwa pengawasan terhadap wajib pajak memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap penerimaan pajak.

Penelitian terkait dengan pengawasan (secara umum) yang dilakukan oleh otoritas pajak telah beberapa kali dilakukan tetapi sebagian besar penelitian tersebut melihat dampak atau pengaruh dari kegiatan pengawasan terhadap kepatuhan Wajib Pajak terhadap kepatuhan wajib pajak badan, orang pribadi, dan/atau keduanya atau penerimaan pajak. Amilin (2016) menemukan bahwa konseling dan pemeriksaan memiliki pengaruh yang signifikan dan positif terhadap kepatuhan wajib pajak tetapi kegiatan pengawasan tidak memiliki dampak signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Yap & Mulyani (2022) menemukan kegiatan pelayanan dan pemeriksaan memiliki hubungan yang positif dengan kepatuhan wajib pajak badan sedangkan kegiatan pengawasan tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak badan. Sari *et al.* (2022) menemukan pendidikan, pengawasan dan pemeriksaan pajak memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak baik secara parsial maupun simultan. Penelitian – penelitian terdahulu menyimpulkan hasil yang berbeda – beda atas pengaruh pengawasan terhadap kepatuhan wajib pajak berbeda – beda tergantung pada *proxy* yang digunakan untuk mengukur pengawasan dan lokasi dimana penelitian tersebut dilakukan.

Akan tetapi, penelitian terkait dengan pengawasan berbasis kewilayahan masih sangat terbatas mengingat pengawasan berbasis kewilayahan baru diterapkan di tahun 2020 yang kemudian diperbaharui kembali di tahun 2022. Penelitian terbaru terkait dengan pengawasan berbasis kewilayahan dilakukan oleh (Khairani & Utomo, 2021) yang menemukan bahwa beberapa prosedur pengawasan berbasis kewilayahan belum sepenuhnya dilaksanakan dan kegiatan pengawasan berbasis kewilayahan juga dinilai dapat meningkatkan kepatuhan formal dan material wajib pajak badan tetapi kegiatan pengawasan berbasis kewilayahan dinilai belum menunjukkan hasil yang memuaskan dalam aspek peningkatan kepatuhan formal dan material wajib pajak orang pribadi, penggalan potensi pajak serta pertambahan jumlah basis pajak.

Kebaruan yang dilakukan dalam penelitian ini adalah mengevaluasi implementasi pengawasan berbasis kewilayahan berdasarkan faktor pendukung pengawasan berbasis kewilayahan di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama X. Faktor – faktor pendukung dimaksud terdiri dari dukungan manajemen puncak, regulasi, *account representative* kewilayahan, wajib pajak, sistem informasi (Ayalew, 2014; Chalu & Mzee, 2018; Drogalas *et al.*, 2015; Isa & Pope, 2011; Syahlan, 2021). Selain itu, penelitian ini menggunakan metode penelitian kualitatif dengan pendekatan studi kasus sehingga dalam penelitian ini dapat mengungkap hal – hal yang lebih spesifik, unik dan detail dibandingkan penelitian dengan metode lain (Gunawan, 2013).

Terdapat tiga pertimbangan mengapa KPP Pratama X dipilih sebagai objek penelitian ini. Pertama, pengawasan berbasis kewilayahan hanya dilakukan oleh KPP Pratama. Kedua, KPP Pratama X termasuk dalam peringkat sepuluh besar dalam hal penerimaan dibandingkan dengan KPP Pratama lainnya. Yang terakhir, penerimaan dari wajib pajak yang dilakukan pengawasan berbasis kewilayahan di KPP Pratama X lebih dominan dibandingkan dengan penerimaan wajib pajak strategisnya.

Berdasarkan hal – hal yang telah dijelaskan sebelumnya, penelitian ini akan mengevaluasi implementasi pengawasan berbasis kewilayahan di KPP Pratama X ditinjau dari faktor – faktor pendukung berupa dukungan manajemen puncak, regulasi, *account representative* kewilayahan, wajib pajak dan sistem informasi. Hasil dari penelitian dapat digunakan oleh objek penelitian pada khususnya atau Direktorat Jenderal Pajak pada umumnya untuk meningkatkan pengawasan berbasis kewilayahan yang telah dilakukan.

STUDI LITERATUR

Pengawasan Kepatuhan Wajib Pajak

Pengawasan adalah proses untuk memastikan tugas dan fungsi telah dilakukan sesuai dengan ketentuan yang berlaku (Direktorat Jenderal Pajak, 2021). Menurut *Internal Revenue Service* (IRS), kepatuhan wajib pajak terdiri dari tiga bagian yaitu pelaporan yang akurat, pelaporan yang tepat waktu dan pembayaran yang tepat waktu (Slemrod *et al.*, 2001). Berdasarkan kedua definisi

tersebut kita dapat menyimpulkan bahwa pengawasan kepatuhan wajib pajak adalah proses untuk memastikan pelaporan yang akurat, pelaporan yang tepat waktu dan pembayaran yang tepat waktu sesuai dengan ketentuan yang berlaku di bidang perpajakan.

Definisi Pengawasan Kepatuhan Wajib Pajak diatur dalam SE-05/PJ/2022. Pengawasan atas Kepatuhan Wajib Pajak terdiri dari serangkaian kegiatan untuk melakukan pembinaan dan penelitian terhadap pemenuhan kewajiban perpajakan wajib pajak untuk mewujudkan kepatuhan Wajib Pajak yang berkelanjutan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Untuk pengawasan kepatuhan wajib pajak di tingkat KPP Pratama, Wajib Pajak dibedakan menjadi dua segmen yaitu wajib pajak strategis dan wajib pajak lainnya. Wajib pajak strategis adalah wajib pajak yang memiliki kontribusi terbesar terhadap penerimaan (KPP Pratama) atau wajib pajak yang memiliki kriteria lain yang diatur oleh direktur yang berwenang dalam penentuan kebijakan dalam pengawasan wajib pajak. Wajib pajak lainnya adalah wajib pajak lain yang tidak termasuk ke dalam wajib pajak strategis. Wajib pajak lainnya terdiri dari wajib pajak yang sudah memiliki NPWP maupun belum memiliki NPWP. Dalam administrasi perpajakan di Indonesia yang berlaku saat ini, pengawasan kepatuhan wajib pajak strategis dilakukan berdasarkan penetapan Kepala Kantor Wilayah sedangkan pengawasan kepatuhan wajib pajak lainnya dilakukan berbasis kewilayahan atau yang biasa disebut dengan pengawasan berbasis kewilayahan.

Pengawasan Berbasis Kewilayahan

Kegiatan pengawasan kepatuhan wajib pajak secara umum terdiri dari kegiatan pengawasan terhadap wajib pajak yang telah memiliki NPWP (intensifikasi), pengawasan terhadap wajib pajak yang belum mendaftarkan diri untuk mendapatkan NPWP (ekstensifikasi), dan kegiatan pengumpulan data lapangan. Dasar pelaksanaan masing – masing kegiatan utama pengawasan berbasis kewilayahan secara berturut – turut adalah SE-05/PJ/2022, SE-14/PJ/2019, dan SE-11/PJ/2020.

Kedekatan Fungsi Pengawasan dengan Pemeriksaan Pajak

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak nomor SE-05/PJ/2022 menyatakan bahwa salah satu dari tujuan kegiatan pengawasan adalah terwujudnya kepatuhan wajib pajak yang berkelanjutan. Allingham & Sandmo (1972) menyatakan bahwa untuk memastikan kecukupan dana dari pajak, otoritas pajak mendorong kepatuhan wajib pajak terutama dengan menimbulkan rasa takut melalui pemeriksaan dan denda. Intinya, kedua kegiatan tersebut memiliki kesamaan yaitu merupakan upaya yang dilakukan oleh otoritas pajak untuk dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Perbedaannya, fungsi pengawasan lebih mengedepankan kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) sedangkan pemeriksaan pajak mengedepankan kepatuhan dipaksakan (*enforced compliance*).

Berdasarkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak nomor SE-15/PJ/2018 tentang Kebijakan Pemeriksaan, pemeriksaan dapat dilakukan oleh fungsional pemeriksa pajak atau petugas pemeriksa pajak. Sebagian petugas pemeriksa pajak dirangkap oleh *account representative* kewilayahan. Oleh karena itu, keahlian-keahlian yang dimiliki oleh pemeriksa pajak juga harus dimiliki oleh seorang *account representative* kewilayahan sampai dengan tingkatan tertentu.

Menurut PMK-131/PMK.03/2022 secara implisit juga menyatakan bahwa jabatan *account representative* termasuk di dalamnya *account representative* kewilayahan akan dikategorikan sebagai jabatan pemeriksa pajak karena lingkup pekerjaannya berada dalam lingkungan yang sama yaitu pengujian kepatuhan perpajakan wajib pajak. Selain itu, Direktur Penyuluhan, Pelayanan, dan Humas DJP Neilmaldrin Noor menyatakan bahwa terdapat kemiripan pola kerja dari *account representative* dengan pemeriksa pajak (Wildan, 2022).

Faktor - Faktor Pendukung Pengawasan Berbasis Kewilayahan

Chalu & Mzee (2018) menyatakan bahwa dengan mempelajari faktor – faktor yang mempengaruhi efektivitas pemeriksaan pajak akan membantu kita untuk memahami kondisi yang ada saat ini dan juga membantu mengidentifikasi faktor yang penting untuk efektivitas pemeriksaan pajak. Faktor – faktor yang mendukung efektivitas pemeriksaan pajak adalah dukungan manajemen puncak, regulasi, pemeriksa pajak, wajib pajak dan sistem informasi (Ayalew, 2014; Chalu & Mzee, 2018; Drogalas *et al.*, 2015; Isa & Pope, 2011; Syahlan, 2021).

Berdasarkan kedekatan antara pengawasan berbasis kewilayahan dengan pemeriksaan pajak maka faktor – faktor pendukung pemeriksaan pajak juga akan mendukung pengawasan berbasis

kewilayahan. Oleh karena itu, faktor – faktor pendukung pengawasan berbasis kewilayahan adalah dukungan manajemen puncak, regulasi, *account representative* kewilayahan, wajib pajak dan sistem informasi. Dengan adanya faktor – faktor tersebut maka pengawasan berbasis kewilayahan seharusnya menjadi lebih efektif yang ditunjukkan dengan kepatuhan wajib pajak yang tinggi dalam bentuk penerimaan pajak yang tinggi, data perpajakan yang berkualitas, dan risiko penghindaran pajak dan penggelapan pajak minimal.

Dukungan Manajemen Puncak

Manajemen puncak merupakan pimpinan tertinggi dari unit kerja yang memiliki kewenangan tertinggi dalam operasional unit kerja (Syahlan, 2021). Dengan adanya dukungan dari manajemen puncak kegiatan pengawasan berbasis kewilayahan diharapkan dapat terlaksana dengan optimal dan memberikan hasil yang diharapkan. Bentuk - bentuk dukungan manajemen adalah adanya kecukupan anggaran yang dialokasikan, sarana, dan prasarana dan dukungan untuk memberikan pendidikan dan pelatihan profesional (Ayalew, 2014; Chalu & Mzee, 2018). Ayalew (2014) juga menambahkan bahwa dukungan terhadap pelaksanaan pemeriksaan pajak sebagai bentuk tambahan dari dukungan manajemen puncak. Oleh karena itu, indikator yang digunakan untuk melihat faktor pendukung dukungan manajemen puncak dalam kegiatan pengawasan berbasis kewilayahan adalah dukungan untuk memberikan pendidikan dan pelatihan profesional, dukungan dalam pelaksanaan pengawasan berbasis kewilayahan, dan kecukupan anggaran, sarana, dan prasarana.

Regulasi

Chalu & Mzee (2018) menyatakan bahwa petugas pajak (dalam penelitian ini *account representative* kewilayahan) bertujuan untuk memaksimalkan penerimaan pajak sedangkan wajib pajak bertujuan untuk mengurangi kewajibannya sehingga diperlukan suatu aturan formal yang mengatur tindakan yang dilakukan kegiatan pengumpulan penerimaan pajak. Drogalas *et al.* (2015) menemukan bahwa peraturan perpajakan yang terlalu kompleks akan mempersulit pemeriksa pajak menafsirkan maksud dari peraturan yang ada sehingga peraturan di bidang perpajakan seharusnya dibuat dengan jelas sehingga tidak ada kesulitan dalam penafsiran peraturan di bidang perpajakan. Oleh karena itu, indikator yang digunakan untuk melihat faktor pendukung berupa regulasi adalah ketersediaan aturan yang mengatur interaksi antara *account representative* kewilayahan dengan wajib pajak dan kejelasan peraturan di bidang perpajakan.

Account Representative Kewilayahan

Ayalew (2014) memasukkan kategori pemeriksa pajak sebagai *staff expertise*. Ayalew (2014) mengadopsi konsep *staff expertise* dari penelitian – penelitian tentang auditor internal yang menemukan bahwa jumlah pemeriksa yang cukup dan kualifikasi profesional seorang pemeriksa yang semakin baik memiliki pengaruh positif terhadap efektivitas pemeriksaan pajak. Chalu & Mzee (2018) juga menemukan bahwa dalam kategori unit pemeriksa yaitu kategori pemeriksa pajak menjadi salah satu dari lima faktor yang mempengaruhi efektivitas pemeriksaan. Isa & Pope (2011) menambahkan *skill* komunikasi dari seorang pemeriksa pajak merupakan bagian dari kecakapan profesional seorang pemeriksa pajak. Rendahnya realisasi penerimaan pajak dari penyelesaian Surat Permintaan Penjelasan atas Data dan/atau Keterangan (SP2DK) menjadi salah satu indikasi belum efektifnya komunikasi dari *account representative* sehingga dibutuhkan sebuah pola komunikasi efektif dalam rangka kegiatan konseling penyelesaian SP2DK menjadi kebutuhan mendesak (Affandi, 2021). Raden (2021) menemukan bahwa kompetensi komunikasi dari *account representative* dapat membuat wajib pajak melakukan pembayaran pajak dan melakukan pelaporan Surat Pemberitahuan atas pajak terutang. Oleh karena itu, indikator yang digunakan untuk melihat faktor pendukung berupa *account representative* kewilayahan adalah kompetensi teknis dan pengalaman, *skill* komunikasi, dan kecukupan jumlah personel.

Wajib Pajak

Jumlah wajib pajak memiliki pengaruh positif terhadap penerimaan pajak dan kepatuhan wajib pajak mampu memoderasi pengaruh jumlah wajib pajak terhadap penerimaan pajak (Indraswono, 2019). Ayalew (2014) menyatakan bahwa atribut dari wajib pajak yang mempengaruhi pemeriksaan adalah sikapnya terhadap pemeriksaan pajak dan tingkat kerjasama yang diberikan kepada pemeriksa pajak. (Syahlan, 2021) menambahkan bahwa wajib pajak harus memiliki pembukuan atau pencatatan yang memadai untuk dapat menjadi kooperatif kepada pemeriksa pajak dengan cara menunjukkan buku dan catatan kepada pemeriksa pajak. Dalam kegiatan pengawasan

berbasis kewilayahan, terdapat kriteria khusus dari wajib pajak yang akan dipilih untuk dilakukan pengawasan berbasis kewilayahan antara lain melalui data pemicu, peta kepatuhan *compliance risk management* (CRM), tingkat kemampuan bayar, dan wajib pajak baru hasil dari kegiatan ekstensifikasi. Oleh karena itu, dalam penelitian ini kriteria pemilihan wajib pajak akan dimasukkan ke dalam indikator tambahan yang dinamai dengan atribut wajib pajak. Indikator yang digunakan untuk melihat faktor pendukung berupa wajib pajak adalah sikap kooperatif wajib pajak, dokumentasi dan pembukuan wajib pajak dan atribut wajib pajak.

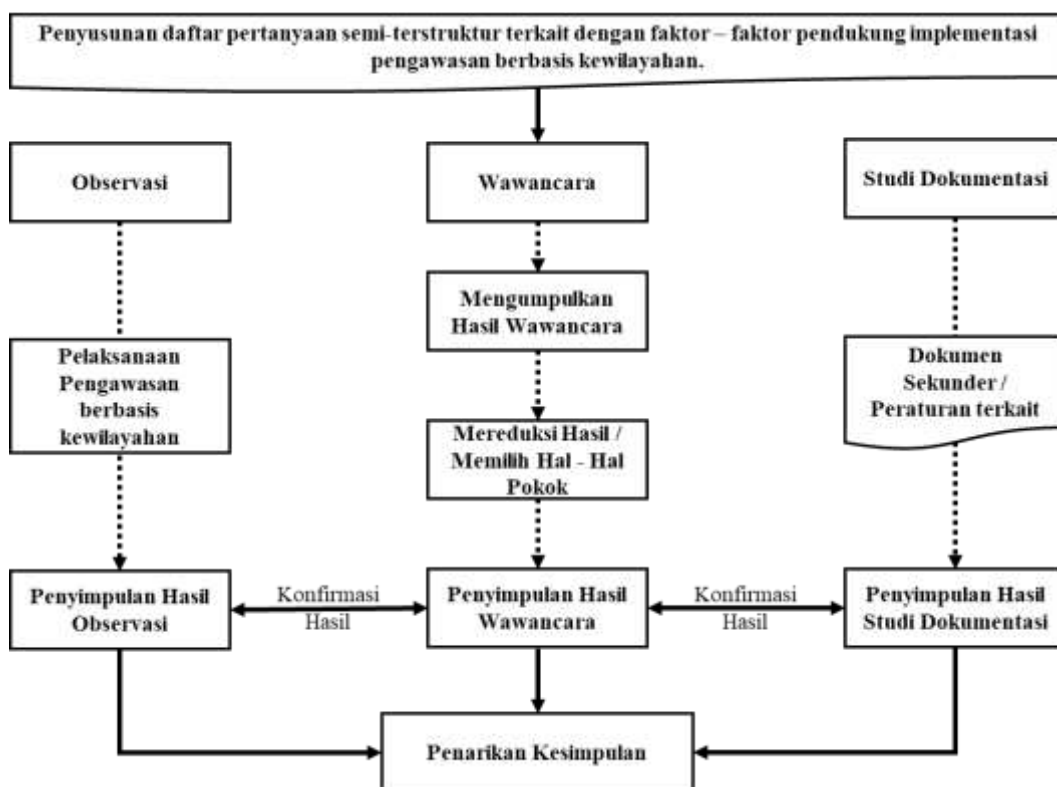
Sistem Informasi

Moon *et al* (dalam Syahlan, 2021) menyatakan bahwa adopsi teknologi informasi pada sektor publik meningkatkan performa organisasi dan produktivitas dalam fungsi internal manajemen. Dalam persepsi pemeriksaan pajak, Drogalas *et al* (2015) memasukkan variabel teknologi dalam penelitiannya yang menemukan bahwa sistem informasi meningkatkan efektivitas pemeriksaan pajak sedangkan kompleksitas dan perubahan secara berkala dalam peraturan perpajakan mengurangi efektivitas pemeriksaan pajak yang dikategorikan dalam variabel lingkungan. Sebagai tambahan, Drogalas *et al* (2015) menyatakan bahwa sistem informasi yang efektif akan memiliki efek yang positif dengan efektivitas pemeriksaan pajak jika sistem informasi tersebut mudah untuk digunakan dan sederhana, membantu proses pemeriksaan, menyediakan jangka waktu dan informasi yang akurat, dan kompatibel dengan sistem informasi perpajakan lainnya.

Kriteria sistem informasi yang efektif menurut Drogalas (2015) akan digunakan untuk mengevaluasi sistem informasi – sistem informasi yang digunakan dalam kegiatan pengawasan berbasis kewilayahan yaitu kemudahan dan kesederhanaan aplikasi dan kesesuaian dan membantu proses pengawasan berbasis kewilayahan.

METODE

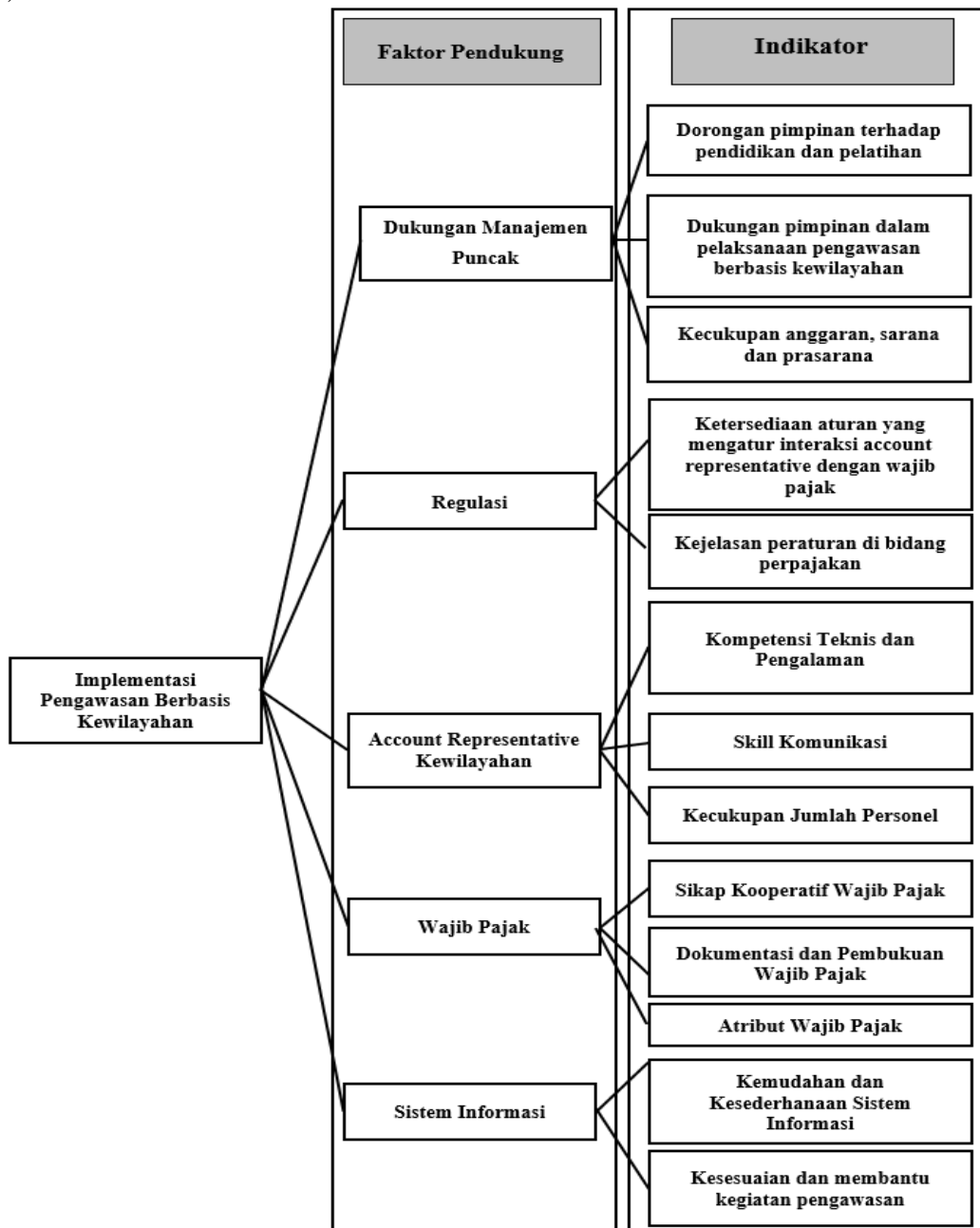
Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode penelitian kualitatif dengan pendekatan studi kasus. Penelitian dilakukan selama empat bulan (Juli – Oktober 2023) melalui wawancara baik secara langsung maupun daring, observasi, dan studi dokumentasi terkait. Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian dapat dilihat pada Gambar 1 sebagai berikut:



Gambar 1 Metode Penelitian
 Sumber: diolah dari berbagai sumber

Narasumber yang dipilih untuk diwawancarai adalah narasumber yang terlibat langsung atau pernah bersinggungan dengan pengawasan berbasis kewilayahan KPP Pratama X di tahun 2022. Berdasarkan kriteria tersebut narasumber yang dipilih adalah kepala kantor, kepala seksi pengawasan kewilayahan, *account representative* kewilayahan, konsultan pajak, dan wajib pajak. Terkait dengan kerahasiaan data perpajakan, konsultan pajak dan wajib pajak yang dijadikan narasumber dilakukan berdasarkan konfirmasi langsung oleh *account representative* dan kesediaan konsultan pajak dan wajib pajak untuk memberikan keterangan.

Hasil wawancara merupakan bagian paling signifikan dalam penelitian ini yang bertujuan untuk mendapatkan pengetahuan, pemahaman dan pengalaman pribadi melalui percakapan kepada narasumber (Dewi *et al.*, 2021; Mears, 2009; Mills *et al.*, 2009). Wawancara dilakukan secara mendalam menggunakan teknik wawancara semi terstruktur yang bertujuan untuk menemukan permasalahan secara lebih terbuka dimana narasumber diminta pendapat dan idenya (Sugiyono, 2017).



Gambar 2. Kerangka Pemikiran
Sumber: diolah dari berbagai sumber

Pertanyaan dalam wawancara diarahkan untuk mendapatkan pengetahuan, pemahaman dan pengalaman dari narasumber terkait adanya faktor – faktor pendukung implementasi pengawasan berbasis kewilayahan berupa dukungan manajemen puncak, regulasi, *account representative* kewilayahan, wajib pajak dan sistem informasi yang diterjemahkan dalam 13 (tiga belas) indikator sebagaimana terlihat di gambar 2.

Peneliti juga melakukan studi dokumentasi dan observasi. Studi dokumentasi dilakukan pada dokumen, data sekunder, dan peraturan perundangan – undangan yang berkaitan dengan kegiatan pengawasan berbasis kewilayahan. Observasi dilakukan terhadap kegiatan pengawasan berbasis kewilayahan yang dilakukan oleh narasumber. Hasil observasi dan analisis dokumen akan digunakan sebagai pendukung dari *thematic analysis* dari hasil wawancara.

Thematic analysis bertujuan untuk mengidentifikasi, menganalisis, melaporkan pola (tema) dalam data dan menginterpretasikan berbagai aspek dalam topik penelitian (Boyatzis, 1998; Braun & Clarke, 2006). Proses analisis ditujukan untuk mengidentifikasi indikator pendukung implementasi pengawasan berbasis kewilayahan di KPP Pratama X. Gambar 2 menunjukkan kerangka pemikiran yang digunakan dalam penelitian ini.

HASIL

Resume hasil analisa terhadap transkrip wawancara, data sekunder dan peraturan terkait, serta observasi untuk mengidentifikasi implementasi indikator – indikator dari faktor – faktor pendukung pengawasan berbasis kewilayahan dapat dilihat dari Tabel 1.

Tabel 1 Hasil Analisa Transkrip Wawancara, Data Sekunder, dan Peraturan Terkait

Faktor Pendukung	Indikator	Kondisi di KPP Pratama X
Dukungan Manajemen Puncak	Dorongan pimpinan terhadap pendidikan dan pelatihan	<ul style="list-style-type: none"> • Kepala kantor mendukung <i>account representative</i> kewilayahan untuk melanjutkan pendidikan formal dengan mempermudah proses perizinan. • Kepala kantor memotivasi <i>account representative</i> kewilayahan untuk melanjutkan pendidikan formal. • Kepala kantor berperan aktif untuk menyelenggarakan pendidikan nonformal sesuai dengan kebutuhan dari <i>account representative</i> kewilayahan. • Kepala kantor memiliki pendapat bahwa pendidikan memiliki pengaruh terhadap kinerja dari <i>account representative</i>.
	Dukungan pimpinan dalam pelaksanaan pengawasan berbasis kewilayahan	<ul style="list-style-type: none"> • Kepala kantor mendorong kegiatan pengawasan di lokasi wajib pajak salah satunya dengan mempermudah proses penerbitan surat tugas. • Kepala kantor terlibat langsung dalam SOP persetujuan penerbitan naskah dinas dalam kegiatan pengawasan berbasis kewilayahan. • Kepala kantor terlibat dalam setiap tahapan pengawasan mulai dari perencanaan, pelaksanaan, pengawasan dan evaluasi. • Kepala kantor memberikan arahan berupa kebijakan dan strategi dalam pengawasan berbasis kewilayahan. • Kepala kantor berkoordinasi dengan instansi lain atau pihak ketiga yang dapat mempermudah proses pengawasan berbasis kewilayahan di lapangan.
	Kecukupan anggaran, sarana dan prasarana	<ul style="list-style-type: none"> • Kualitas dan kuantitas sarana dan prasarana sudah memenuhi kebutuhan dari pengawasan berbasis kewilayahan.

		<ul style="list-style-type: none"> • Anggaran yang tersedia hanya cukup untuk melakukan pengawasan kepada wajib pajak terdaftar yang berada di wilayah kerja KPP Pratama X sedangkan anggaran untuk melakukan pengawasan ke lokasi usaha yang berada di luar wilayah kerja belum mencukupi.
Regulasi	Ketersediaan aturan yang mengatur interaksi antara <i>account representative</i> dengan wajib pajak	<ul style="list-style-type: none"> • Peraturan yang mengatur hubungan antara <i>account representative</i> dengan wajib pajak/pihak ketiga hanya ada dalam bentuk Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak sehingga wajib pajak tidak memiliki pengetahuan tentang proses bisnis pengawasan berbasis kewilayahan yang diikutinya. Khusus untuk wajib pajak yang dilakukan pengawasan, masih ada kemungkinan dilakukan pemeriksaan dalam hal terdapat ketidaksesuaian saat dilakukan kegiatan pengawasan berbasis kewilayahan. • Peraturan yang ada saat ini tidak mengikat pihak ketiga yang berhubungan dengan wajib pajak sehingga proses permintaan data kepada pihak ketiga, contohnya pengelola suatu area bisnis, seringkali mengalami kebuntuan. Akhirnya proses pencarian data kembali dilakukan berdasarkan data internal yang dimiliki.
	Kejelasan peraturan di bidang perpajakan	<ul style="list-style-type: none"> • Masih banyak peraturan di bidang perpajakan yang menimbulkan penafsiran yang berbeda (multitafsir) berdasarkan perspektif seluruh narasumber (fiskus, wajib pajak dan konsultan pajak).
Account Representative Kewilayahan	Kompetensi Teknis dan Pengalaman Account Representative	<ul style="list-style-type: none"> • Rata – rata pendidikan <i>account representative</i> kewilayahan berada di atas standar minimal. • Rata – rata masa kerja <i>account representative</i> kewilayahan jauh di atas standar minimal. • Capaian IKU Standar Kompetensi pegawai tercapai. • <i>Account representative</i> mampu memberikan penjelasan mengenai dasar hukum dan konsekuensi hukum yang mungkin terjadi. • <i>Account representative</i> kewilayahan sudah profesional.
	Skill komunikasi	<ul style="list-style-type: none"> • Cara berkomunikasi <i>account representative</i> kewilayahan KPP Pratama X dapat diterima oleh wajib pajak. • Penjelasan yang disampaikan dapat dipahami dan mendapatkan <i>feedback</i> antara lain dalam bentuk bertambahnya pengetahuan wajib pajak.
	Kecukupan jumlah personel	<ul style="list-style-type: none"> • Berdasarkan jumlah target penerimaan dan realisasi penerimaan pajak jumlah personel <i>account representative</i> kewilayahan masih memiliki ruangan untuk ditambahkan.
Wajib Pajak	Sikap Kooperatif Wajib Pajak	<ul style="list-style-type: none"> • Wajib pajak didominasi oleh wajib pajak badan. • Skala ukuran wajib pajak terdaftar cukup besar. • Sebagian besar wajib pajak relatif memiliki kecenderungan untuk memiliki kepatuhan yang baik (dibandingkan wilayah lain). • Wajib pajak menerima kehadiran <i>account representative</i> saat dilakukan pengawasan berbasis kewilayahan.
	Dokumentasi dan Pembukuan Wajib Pajak	<ul style="list-style-type: none"> • Wajib pajak menyiapkan staff tersendiri atau menggunakan jasa profesional untuk melaksanakan dokumentasi dan pembukuan.

		<ul style="list-style-type: none"> • Banyak wajib pajak terdaftar memiliki skala usaha yang besar sehingga laporan keuangan biasanya diaudit oleh KAP.
	Atribut Wajib Pajak	<ul style="list-style-type: none"> • Penentuan DPP didasarkan kepada CRM, data pemicu, data penguji, atau variabel yang diatur dalam ketentuan yang berlaku. • Berdasarkan laporan kinerja, SP2DK hasil DPP terbukti menjadi bahan baku untuk menjadikan pengawasan berbasis kewilayahan berkualitas (terdapat realisasi pembayaran atas pajak yang tidak atau kurang dibayar).
Sistem Informasi	Kemudahan dan kesederhanaan sistem informasi	<ul style="list-style-type: none"> • Masing – masing kegiatan utama disediakan aplikasi tersendiri untuk mempermudah pengoperasiannya. • Narasumber sebagai pengguna utama sistem informasi seluruh berpendapat bahwa sistem informasi yang digunakan saat ini telah mudah dan sederhana. • Bentuk kemudahan dan kesederhanaan berdasarkan pendapat narasumber terlihat dari proses pembuatan kertas kerja pengawasan, penerbitan STP, penentuan wajib pajak dan dokumentasi kegiatan pengawasan.
	Kesesuaian dan membantu kegiatan	<ul style="list-style-type: none"> • Sistem informasi yang ada saat ini telah mengakomodir hal – hal yang perlu dipertimbangkan dalam kegiatan pengawasan berbasis kewilayahan antara lain modul CRM, data pemicu dan data lainnya. • Sistem informasi yang terkait dengan KPDL dapat diakses menggunakan telepon genggam tanpa harus terkoneksi ke jaringan intranet.

Sumber: diolah dari hasil penelitian

PEMBAHASAN

Faktor pendukung berupa dukungan manajemen puncak terlihat dari adanya dorongan pimpinan terhadap pendidikan dan pelatihan, dukungan pimpinan dalam pelaksanaan pengawasan berbasis kewilayahan, dan kecukupan anggaran, sarana dan prasarana (Ayalew, 2014; Chalu & Mzee, 2018). Dalam tabel 1, terlihat bahwa hampir seluruh indikator dukungan manajemen puncak telah terpenuhi di KPP Pratama X kecuali untuk kecukupan anggaran. Hal ini menyebabkan pengawasan berbasis kewilayahan hanya dapat dilakukan untuk wajib pajak yang berada di wilayah kerja KPP Pratama X. Sementara itu, wajib pajak terdaftar yang memiliki lokasi usaha yang berada jauh dari wilayah kerja KPP Pratama X akan sulit atau jarang untuk dilakukan pengawasan secara langsung oleh *account representative* kewilayahan. Untuk kedua indikator lain berupa dukungan pimpinan terhadap pendidikan dan pelatihan dan dukungan pimpinan dalam pelaksanaan pengawasan berbasis kewilayahan telah tersedia lebih dari dari cukup untuk mendukung pelaksanaan pengawasan berbasis kewilayahan agar berjalan dengan baik sesuai dengan maksud dan tujuannya.

Faktor pendukung regulasi, berdasarkan hasil penelitian, merupakan faktor pendukung yang menjadi titik lemah dari pelaksanaan pengawasan berbasis kewilayahan. Terdapat dua indikator kehadiran faktor pendukung berupa regulasi dalam kegiatan pengawasan berbasis kewilayahan yaitu adanya peraturan perundang – undangan yang mengatur interaksi antara *account representative* kewilayahan dengan wajib pajak (Chalu & Mzee, 2018) dan peraturan perpajakan yang sederhana sehingga tidak menimbulkan penafsiran ganda (Drogalas *et al.*, 2015). Dalam tabel 1, terlihat bahwa seluruh kegiatan utama pengawasan berbasis kewilayahan hanya diatur berdasarkan surat edaran direktur jenderal pajak. Surat edaran direktur jenderal pajak tersebut tidak termasuk ke dalam hierarki peraturan perundang – undangan di Indonesia sehingga kriteria yang dimaksudkan oleh Chalu & Mzee (2018) belum terpenuhi. Akibatnya, masih banyak wajib pajak yang tidak memahami proses bisnis pengawasan berbasis kewilayahan. Sebagian besar wajib pajak hanya mendapatkan informasi berdasarkan keterangan yang disampaikan oleh *account*

representative kewilayahan saat dilakukan klarifikasi dalam pelaksanaan pengawasan berbasis kewilayahan.

Ketidakhadiran peraturan perundang – undangan juga menjadi suatu hambatan tersendiri dalam kegiatan pengumpulan data di lapangan. Tanpa adanya peraturan yang mengatur interaksi antara pihak ketiga (pemilik data) dengan *account representative* kewilayahan, proses permintaan data akan sangat bergantung pada sikap kooperatif dari pihak ketiga tersebut. Di lain pihak, belum ada konsekuensi hukum apabila pihak ketiga tidak bersedia untuk bersikap kooperatif dengan *account representative* kewilayahan. Sebagai perbandingan, berdasarkan hasil wawancara, jika wajib pajak sama sekali tidak merespon permintaan data dan keterangan yang telah diterbitkan maka atas wajib pajak dimaksud dapat diusulkan untuk dilakukan pemeriksaan pajak sedangkan atas pihak ketiga yang tidak bersedia memberikan permintaan data dan keterangan tidak ada konsekuensi yang akan dihadapinya. Selain itu, di tabel 1 juga terlihat bahwa peraturan perundang – undangan di bidang perpajakan juga belum mendukung pelaksanaan pengawasan berbasis kewilayahan karena masih banyak peraturan di bidang perpajakan yang menimbulkan penafsiran ganda dalam perspektif fiskus dan wajib pajak sehingga kriteria yang dimaksudkan oleh (Drogalas *et al.*, 2015) juga belum terpenuhi.

Kehadiran faktor pendukung berupa *account representative* kewilayahan terlihat melalui jumlah personel *account representative* kewilayahan yang cukup, *account representative* kewilayahan yang memiliki kompetensi teknis dan pengalaman (Ayalew, 2014) dan *skill* komunikasi yang baik dari *account representative* kewilayahan (Isa & Pope, 2011). Sebagaimana terlihat di tabel 1, sebagian dua indikator *account representative* kewilayahan telah terpenuhi kecuali untuk indikator kecukupan jumlah personel. Narasumber mempertimbangkan target penerimaan yang besar dan karakteristik sebaran wajib pajak di KPP Pratama X menjadi dasar argumen dari narasumber untuk mendapatkan jumlah maksimal dari *account representative* kewilayahan yaitu sebesar delapan orang per seksi pengawasan (saat ini hanya lima orang per seksi pengawasan). Untuk kedua indikator lain, berupa kompetensi teknis dan pengalaman *account representative* dan *skill* komunikasi, *account representative* di KPP Pratama X telah memiliki kedua indikator tersebut untuk digunakan dalam pelaksanaan kegiatan pengawasan berbasis kewilayahan setidaknya sesuai dengan standar kompetensi yang ditentukan oleh Direktorat Jenderal Pajak dan berdasarkan perspektif dari konsultan pajak dan wajib pajak.

Indikator yang digunakan untuk melihat adanya faktor pendukung berupa wajib pajak adalah sikap kooperatif wajib pajak, dokumentasi dan pembukuan wajib pajak, dan atribut wajib pajak (Ayalew, 2014; Syahlan, 2021; SE-05/PJ/2022). Wilayah kerja KPP Pratama X hanya terdiri dari beberapa kelurahan. Perbandingan jumlah wajib pajak badan yang terdaftar di KPP Pratama X relatif lebih besar dibandingkan dengan jumlah wajib pajak orang pribadi yang terdaftar di KPP Pratama X. Selain itu, narasumber menjelaskan bahwa sebagian besar wajib pajak badan yang terdaftar KPP Pratama X memiliki skala usaha yang relatif cukup besar.

Wajib pajak badan dengan skala usaha yang sudah cukup besar telah memiliki kesadaran pajak yang lebih baik. Sebagaimana terlihat di tabel 1, Narasumber menyatakan bahwa selama wajib pajak dapat ditemui oleh *account representative* kewilayahan, wajib pajak akan menerima kehadiran *account representative* dan bersedia untuk memberikan keterangan atau data yang dibutuhkan. Wajib pajak badan yang memiliki skala usaha yang cukup besar juga telah melakukan dokumentasi dan pembukuan yang sesuai dengan ketentuan dan/atau standar dan beberapa diantaranya telah menggunakan jasa profesional seperti kantor akuntan publik atau konsultan pajak dalam proses dokumentasi pembukuan yang dilakukan. Kondisi ini menyebabkan indikator dari faktor pendukung berupa wajib pajak yaitu sikap kooperatif wajib pajak dan dokumentasi dan pembukuan yang baik telah terpenuhi di KPP Pratama X.

Selain itu, dengan karakteristik yang dimiliki oleh KPP Pratama X, penggunaan CRM, data pemicu, data pengujian atau variabel lain sebagaimana dimaksud dalam SE-05/PJ/2022 menunjukkan bahwa kualitas realisasi capaian pembayaran menunjukkan hasil yang memuaskan. Dengan kata lain, atribut wajib pajak yang digunakan dalam kegiatan pengawasan berbasis kewilayahan dapat memberikan hasil berupa SP2DK yang menghasilkan realisasi pembayaran. Oleh karena itu, seluruh indikator dari faktor pendukung wajib pajak telah terpenuhi di KPP Pratama X.

Drogalas *et al.* (2015) menemukan bahwa sistem informasi akan mendukung pelaksanaan

kegiatan apabila memiliki fitur kemudahan dan kesederhanaan serta sesuai dan membantu kegiatan yang dilakukan. Sistem informasi yang digunakan dalam kegiatan pengawasan berbasis kewilayahan sudah mudah dan sederhana. Dalam tabel 1, terlihat bahwa sistem informasi yang digunakan saat ini tidak memerlukan keahlian khusus di bidang teknologi untuk dapat mengoperasikannya. Narasumber juga membandingkan sistem yang saat ini digunakan mempersingkat proses kerja dari kegiatan pengawasan berbasis kewilayahan dengan tambahan fitur yang mengakomodir pembuatan kertas kerja pengawasan, pembuatan STP, CRM dan data lainnya. Untuk indikator kesesuaian, terdapat tiga aplikasi yang digunakan dalam kegiatan pengawasan berbasis kewilayahan yang disesuaikan dengan tiga kegiatan utama pengawasan berbasis kewilayahan. Masing – masing aplikasi ditanamkan fitur yang mempertimbangkan proses bisnis yang digunakan. Salah satu contohnya adalah *KPDL Mobile* merupakan aplikasi yang digunakan dalam kegiatan KPDL. Aplikasi ini dapat digunakan oleh *account representative* kewilayahan menggunakan telepon seluler yang dimilikinya, hal ini akan sangat mempermudah proses pengumpulan data karena KPDL sebagian besar aktivitasnya dilakukan di luar kantor.

Ringkasan hasil identifikasi dari implementasi faktor – faktor pendukung pengawasan berbasis kewilayahan dapat dilihat di tabel 2.

Tabel 2 Identifikasi Faktor Pendukung Pengawasan Berbasis Kewilayahan

Faktor Pendukung	Indikator	Hasil Identifikasi
Dukungan Manajemen Puncak	Dorongan pimpinan terhadap pendidikan dan pelatihan	Terpenuhi
	Dukungan pimpinan dalam pelaksanaan pengawasan berbasis kewilayahan	Terpenuhi
	Kecukupan anggaran, sarana dan prasarana	Tidak Terpenuhi
Regulasi	Ketersediaan aturan yang mengatur interaksi antara <i>account representative</i> dengan wajib pajak	Tidak Terpenuhi
	Kejelasan peraturan di bidang perpajakan	Tidak Terpenuhi
<i>Account Representative</i> Kewilayahan	Kompetensi Teknis dan Pengalaman <i>Account Representative</i>	Terpenuhi
	<i>Skill</i> komunikasi	Terpenuhi
	Kecukupan jumlah personel	Tidak Terpenuhi
Wajib Pajak	Sikap Kooperatif Wajib Pajak	Terpenuhi
	Dokumentasi dan Pembukuan Wajib Pajak	Terpenuhi
	Atribut Wajib Pajak	Terpenuhi
Sistem Informasi	Kemudahan dan kesederhanaan sistem informasi	Terpenuhi
	Kesesuaian dan membantu kegiatan	Terpenuhi

Sumber: diolah dari hasil penelitian

KESIMPULAN

Faktor pendukung berupa regulasi menjadi kelemahan dalam pengawasan berbasis kewilayahan baik dari ketersediaan yang mengatur hubungan antara *account representative* kewilayahan dengan wajib pajak/pihak ketiga yang berhubungan wajib pajak maupun kejelasan peraturan di bidang perpajakan. Ketidakhadiran faktor pendukung ini menimbulkan beberapa permasalahan dalam kegiatan pengawasan berbasis kewilayahan yang dilakukan. Sementara itu, faktor pendukung lainnya secara umum telah terpenuhi dengan baik di KPP Pratama X kecuali untuk kecukupan jumlah personel *account representative* kewilayahan dan ketersediaan anggaran.

REKOMENDASI

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan, peneliti menyarankan beberapa hal antara lain:

- a. KPP Pratama X
KPP Pratama X dapat mengusulkan pertambahan jumlah *account representative* kewilayahan dan jumlah anggaran yang dapat digunakan untuk kegiatan pengawasan berbasis kewilayahan.
- b. Direktorat Jenderal Pajak
Direktorat Jenderal Pajak disarankan untuk menerbitkan peraturan setidaknya setingkat Peraturan Menteri untuk mengatur pengawasan berbasis kewilayahan sekaligus mengatur hak

dan kewajiban dari wajib pajak dan/atau pihak ketiga yang terlibat. Selain itu, Direktorat Jenderal Pajak juga disarankan untuk mengidentifikasi peraturan di bidang perpajakan yang menimbulkan multitafsir kemudian melakukan perbaikan dalam peraturan – peraturan tersebut.

c. Penelitian Selanjutnya

1. Kelemahan dalam penelitian ini adalah peneliti melakukan penelitian menggunakan metode penelitian kualitatif dengan pendekatan studi kasus sehingga tidak melakukan pengujian variabel atas faktor – faktor pendukung implementasi pengawasan berbasis kewilayahan.
2. Oleh karena itu, penelitian selanjutnya diharapkan untuk melakukan pengujian variabel atas faktor – faktor pendukung implementasi pengawasan berbasis kewilayahan yaitu dukungan manajemen puncak, regulasi, *account representative* kewilayahan, wajib pajak, dan sistem informasi menggunakan metode penelitian kuantitatif (Ayalew, 2014; Chalu & Mzee, 2018; Drogalas *et al.*, 2015; Isa & Pope, 2011).

REFERENSI

- Affandi, M. E. (2021). Urgensi Penyeragaman Pola Komunikasi Account Representative Dan Perannya Dalam Peningkatan Efektivitas Pengawasan Kepatuhan Pajak. *Scientax*, 3(1), 29–50.
- Allingham, M. G., & Sandmo, A. (1972). Income tax evasion: A theoretical analysis. *Journal of Public Economics*, 1(3–4), 323–338.
- Amilin, A. (2016). Peran Konseling, Pengawasan, Dan Pemeriksaan Oleh Petugas Pajak Dalam Mendorong Kepatuhan Wajib Pajak dan Dampaknya Terhadap Penerimaan Negara. *Jurnal Akuntansi*, 20(2), 285–300.
- Ayalew, E. (2014). Factors Affecting tax audit effectiveness: A study on category ‘A’ Taxpayers in Bahir Dar City Administration Revenue Office. *Unpublished Thesis, Masters of Science in Accounting and Finance, Bahir Dar University*.
- Boyatzis, R. E. (1998). *Transforming qualitative information: Thematic analysis and code development*. sage.
- Braun, V., & Clarke, V. (2006). Using thematic analysis in psychology. *Qualitative Research in Psychology*, 3(2), 77–101.
- Chalu, H., & Mzee, H. (2018). Determinants of tax audit effectiveness in Tanzania. *Managerial Auditing Journal*, 33(1), 35–63.
- Dewi, M. K., Manochin, M., & Belal, A. (2021). Towards a conceptual framework of beneficiary accountability by NGOs: An Indonesian case study. *Critical Perspectives on Accounting*, 80, 102130. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.cpa.2019.102130>
- Direktorat Jenderal Pajak. (2021). *Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak 2020*.
- Drogalas, G., Ioannis, S., Dimitra, K., & Ioannis, D. (2015). Tax audit effectiveness in Greek firms: Tax auditors’ perceptions. *Journal of Accounting and Taxation*, 7 (7).
- Gunawan, I. (2013). *Metode Penelitian Kualitatif: Teori & Praktik*. Bumi Aksara.
- Indraswono, C. (2019). Pengaruh Jumlah Wajib Pajak Orang Pribadi dan Badan terhadap Penerimaan Pajak Indonesia dengan Kepatuhan Pelaporan Pajak sebagai Variabel Pemoderasi. *Modus*, 31(2), 120–138.
- Isa, K., & Pope, J. (2011). Corporate tax audits: Evidence from Malaysia. *Global Review of Accounting and Finance*, 2(1), 42–56.
- Kamaruddin, K., Faisal, A., & Agustam, M. R. (2022). The Effect of Tax Audit, Tax Collection, and Taxpayer Compliance Supervision on Increasing Tax Revenue at KPP Pratama Makassar Utara. *Golden Ratio of Taxation Studies*, 2(1), 36–46.
- Khairani, E. C., & Utomo, S. W. (2021). Evaluasi Pelaksanaan Pengawasan Berbasis Wilayah Di KPP Pratama Batu. *Educoretax*, 1(2), 82–103.

- Mears, C. L. (2009). *Interviewing for education and social science research: The gateway approach*. Springer.
- Mills, A. J., Durepos, G., & Wiebe, E. (2009). *Encyclopedia of case study research*. Sage publications.
- OECD. (2023). *Revenue Statistics 2022: The Impact of COVID-19 on OECD Tax Revenues*.
- Putri, C. A. (2022, July 19). *Sadar Rasio Pajak RI Masih Rendah, Sri Mulyani Lakukan Ini*. CNBC Indonesia.
- Raden, H. (2021). *Kompetensi Komunikasi “Account Representative” dalam Melakukan Pengawasan Kepatuhan Perpajakan Wajib Pajak di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Medan Timur* [Doctoral dissertation]. Universitas Sumatera Utara.
- Redaksi DDTCNews. (2023, January 5). *Lakukan Pengawasan Berbasis Kewilayahan 2023, Ini Kata Dirjen Pajak*. DDTC News.
- Sari, D. K., Fitrianty, R., & Rahayu, S. (2022). Pengaruh Edukasi, Pengawasan Dan Pemeriksaan Pajak Terhadap Peningkatan Kepatuhan Wajib Pajak Di KPP Pratama Surabaya Genteng. *Jurnal Pendidikan Dan Konseling (JPDK)*, 4(6), 6304–6320.
- Slemrod, J., Blumenthal, M., & 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.
- Sugiyono. (2017). *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Alfabeta.
- Syahlan, D. R. (2021). *Evaluasi efektivitas pemeriksaan pajak studi kasus pada KPP Pratama Bengkulu Dua* [Tesis]. Universitas Indonesia.
- Wildan, M. (2022, November 21). *Dilebur atau Tidaknya Jabatan AR dan Pemeriksa Tergantung Ini*. DDTC News.
- Yap, M., & Mulyani, S. D. (2022). Pengaruh pelayanan, pengawasan dan pemeriksaan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak badan yang dimoderasi digitalisasi administrasi perpajakan. *Jurnal Magister Akuntansi Trisakti*, 9(1), 37–54.