



PENGARUH KOMPETENSI PEMBUKUAN, RISIKO PEMERIKSAAN, DAN PATRIOTISME EKONOMI TERHADAP KEPATUHAN WAJIB PAJAK

Rachmatika Adiningtyas, Zulaikha¹

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone:+622476486851

ABSTRACT

This study aimed to analyze the effect of bookkeeping competence, tax audit risk, and economic patriotism on tax compliance. The research model adopts the Theory of Planned Behavior to explain the factors that influence the intention of behaving to comply the duty of tax associated with the variables that influence it.

Respondents in this study is an individual taxpayer of micro, small and medium enterprises listed on KPP Pratama Kota Semarang. The data collection is done by randomly selecting 4 of 8 KPP Pratama in Semarang for further surveys directly on micro, small and medium enterprises. Those KPP is KPP Pratama Semarang Barat, KPP Pratama Semarang Selatan, KPP Pratama Semarang Tengah 1, and KPP Semarang Tengah 2. The analysis technique used is the technique of multiple regression analysis with data obtained from direct surveys using questionnaires media and retrieval techniques sample used is convenience sampling.

Of the 300 questionnaires distributed, 286 questionnaires received back, and as many as 277 questionnaires could be used for research. The result if this study shows that the competence bookkeeping and economic patriotism positive and significant impact on tax compliance. While the risk of tax audits and significant negative effect on tax compliance.

Keywords: Tax compliance, bookkeeping competence, tax audit risk, economic patriotism

PENDAHULUAN

Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan negara yang sangat penting bagi pembangunan nasional. Dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), pemerintah selalu berusaha meningkatkan penerimaan pajak untuk membiayai pembangunan yang akan dilaksanakan. Seperti yang diungkapkan oleh Maftuchan dan Saputra (2014), bahwa rendahnya penerimaan pajak berdampak pada kebijakan fiskal terutama dalam pembiayaan program-program strategis seperti jaminan sosial, pendidikan, kesehatan, dan infrastruktur. Hal inilah yang menjadi alasan pemerintah selalu meningkatkan target penerimaan pajak negara dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara setiap tahun.

Penerimaan pajak negara berasal dari pajak yang dikenakan pada Wajib Pajak, salah satunya dari Wajib Pajak Orang Pribadi. Wajib Pajak Orang Pribadi yang memiliki kontribusi cukup besar dalam meningkatkan penerimaan pajak negara adalah Wajib Pajak Orang Pribadi yang melakukan usaha, baik itu usaha dalam skala mikro, kecil, maupun menengah. Peran Wajib Pajak Orang Pribadi ini semakin diperhatikan dengan semakin banyak pula Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah yang tumbuh di Indonesia. Namun pada

¹ Corresponding author



kenyataannya, hanya sebagian kecil dari UMKM yang benar-benar membayar pajak sesuai dengan jumlah pajak yang terutang (Rohman dkk., 2011).

Salah satu faktor penyebab rendahnya kontribusi pajak dari wajib pajak Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah adalah kemampuan penyelenggaraan pembukuan sebagai dasar penghitungan pajak yang masih kurang. Padahal pembukuan memiliki peran penting dalam berdirinya suatu usaha. Disamping untuk memenuhi kewajiban perpajakan, pembukuan yang baik membantu pengusaha untuk mengetahui keuntungan atau kerugian yang diperoleh dalam jangka waktu berkala selama berdirinya usaha (Pandiangan, 2010). Pembukuan juga dapat membantu pengusaha dalam mendapatkan modal dari pihak ketiga seperti perbankan agar keberlangsungan usaha dapat terjaga (Nurhayati, 2015). Selain itu, pembukuan memiliki peran penting untuk menetapkan atau mengubah kebijakan usaha sewaktu-waktu sesuai kondisi yang terjadi menurut analisis yang dilakukan terhadap pembukuan (Subramanyam dan Wild, 2010).

Pada Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan pasal 28 ayat (1) disebutkan bahwa "Wajib Pajak Orang Pribadi yang melakukan kegiatan usaha/pekerjaan bebas dan Wajib Pajak Badan di Indonesia wajib menyelenggarakan pembukuan". Kemudian pada pasal 28 ayat (2) dijelaskan bahwa Wajib Pajak Orang Pribadi yang melakukan kegiatan usaha/pekerjaan bebas yang menghitung penghasilan netto dengan menggunakan norma penghitungan penghasilan netto dan Wajib Pajak Orang Pribadi yang tidak melakukan kegiatan usaha/pekerjaan bebas, boleh tidak melakukan pembukuan tetapi wajib melakukan pencatatan. Selain itu, pada pasal 14 ayat (2) Undang-Undang No 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, dijelaskan bahwa Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas yang peredaran brutonya dalam 1 (satu) tahun kurang dari Rp 4.800.000.000,00 (empat miliar delapan ratus juta rupiah) boleh menghitung penghasilan neto dengan menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto. Dengan demikian dapat dibuktikan bahwa tanpa adanya pembukuan yang baik maka Wajib Pajak tidak dapat menghitung pajak yang terutang dengan tepat, dan penyelenggaraan pembukuan atau pencatatan merupakan suatu kewajiban bagi Wajib Pajak Orang Pribadi yang menjalankan usaha. Rendahnya kemampuan penyelenggaraan pembukuan yang mengakibatkan rendahnya kontribusi dalam perpajakan mendorong aparat pajak untuk melakukan pemeriksaan.

Pemeriksaan pajak atau *tax audit* dilakukan terhadap pelaku UMKM yang diindikasikan tidak patuh dalam menjalankan kewajibannya sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan. Seperti yang dikatakan oleh Kirchler (2012), bahwa audit pajak perlu dilakukan untuk mengatasi ketidakpatuhan. Pemeriksaan pajak ini dilakukan untuk membuat efek jera bagi wajib pajak yang tidak patuh. Jika dalam pemeriksaan pajak ternyata ditemukan unsur pelanggaran, maka Wajib Pajak akan dikenakan denda atau penambahan pajak yang terutang, atau bahkan dikategorikan sebagai tindak pidana pajak apabila terjadi penggelapan pajak yang signifikan (Rohman dkk., 2011). Risiko yang dihadapi atas pemeriksaan pajak memaksa Wajib Pajak agar lebih transparan dan jujur dalam melakukan penghitungan dan pelaporan pajak.

Namun, ada pula Wajib Pajak yang secara sukarela tetap bersikap patuh terhadap peraturan perpajakan. Sikap Wajib Pajak ini salah satunya dilatarbelakangi oleh rasa nasionalis dan patriotis terhadap negara. Wajib Pajak ini memiliki anggapan bahwa salah satu cara menginterpretasikan sikap patriotik sebagai warga negara adalah dengan membayar pajak (Cuban, 2011). Hal ini diperkuat dengan penelitian yang dilakukan oleh Konrad dan Qari (2009) bahwa keyakinan patriotik meningkatkan kepatuhan individu.

Semakin besar rasa patriotisme yang dimiliki individu, maka semakin nyata bentuk kepatuhan individu terhadap sistem perpajakan yang berlaku.

Penelitian mengenai pengaruh patriotisme terhadap kepatuhan wajib pajak, menurut peneliti belum ada yang mengambil sampel di Indonesia. Dengan variabel yang sama, penelitian demikian akan cocok jika dilakukan di Indonesia mengingat Indonesia adalah negara yang dilandasi oleh jiwa patriotisme yang tinggi tetapi semakin lama semakin pudar karena arus globalisasi.

Sikap patriotisme yang dimiliki wajib pajak tidak akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak jika tidak diimbangi dengan pembukuan yang baik sesuai dengan peraturan perpajakan. Selain untuk mengatur operasional usaha bisnis, pembukuan yang sesuai dengan peraturan perpajakan juga mempermudah wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya karena di dalam pembukuan sudah tercantum perhitungan pajak yang dikenakan pada wajib pajak. Disamping itu, adanya pemeriksaan pajak akan memotivasi wajib pajak untuk tetap patuh terhadap peraturan perpajakan yang berlaku.

Dengan demikian, tujuan dari penelitian ini adalah :

1. Menganalisis pengaruh kompetensi pembukuan Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah terhadap kepatuhan Wajib Pajak.
2. Menganalisis pengaruh risiko pemeriksaan terhadap kepatuhan Wajib Pajak pelaku Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah.
3. Menganalisis pengaruh sikap patriotisme ekonomi terhadap kepatuhan Wajib Pajak pelaku Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Selain dapat mempermudah pengelolaan usaha bisnis, pembukuan yang memadai dan sesuai dengan peraturan perpajakan juga dapat membantu dan mempermudah wajib pajak dalam menghitung pajak yang terutang dengan benar. Sebaliknya, apabila wajib pajak tidak menyelenggarakan pembukuan yang memadai, terdapat keyakinan bahwa wajib pajak tidak akan dapat mengelola usaha bisnisnya dengan baik dan tidak dapat pula memenuhi kewajiban pajaknya.

Pengaruh keterbatasan pengetahuan pelaku UMKM terhadap pembukuan yang sesuai dengan peraturan perpajakan dan terjadinya beberapa kasus mengenai penggelapan pajak menyebabkan keengganan untuk melaporkan perhitungan pajak. Hal ini mendorong aparat pajak untuk melakukan pemeriksaan terhadap pajak atau *tax audit*. Pemeriksaan pajak atau *tax audit* dilakukan terhadap pelaku UMKM yang diindikasikan tidak patuh dalam menjalankan kewajibannya sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan.

Di samping itu, sikap patriotis yang dimiliki Wajib Pajak mendorong wajib pajak untuk berbuat jujur dan transparan, serta tidak berniat melakukan pelanggaran, penghindaran, bahkan pelanggaran peraturan perpajakan. Wajib Pajak ini memiliki anggapan bahwa salah satu cara menginterpretasikan sikap patriotik sebagai warga negara adalah dengan membayar pajak.

Pengaruh Kompetensi Pembukuan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Pada pasal 28 ayat (1) Undang-Undang No 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dijelaskan bahwa yang memiliki kewajiban menyelenggarakan pembukuan adalah Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan

usaha atau pekerjaan bebas dan Wajib Pajak badan di Indonesia. Dalam hal ini, Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah juga termasuk wajib pajak yang dikenai kewajiban menyelenggarakan pembukuan. Semakin berkembangnya Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah, maka semakin penting pula peran informasi akuntansi yang dihasilkan dari pembukuan bagi perencanaan jangka panjang Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah tersebut (Rohman dkk., 2011).

Selanjutnya, dijelaskan pada pasal 28 ayat (2) Undang-Undang No 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, bahwa Wajib Pajak yang dikecualikan dari kewajiban menyelenggarakan pembukuan, tetapi wajib melakukan pencatatan, adalah Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas yang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan diperbolehkan menghitung penghasilan neto dengan menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto dan Wajib Pajak orang pribadi yang tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas. Dengan demikian, jelas bahwa pemerintah mewajibkan adanya pembukuan atau setidaknya pencatatan bagi wajib pajak yang memiliki usaha.

Namun, penyelenggaraan pembukuan juga dipengaruhi dengan adanya niat berperilaku. Dalam *Theory of Planned Behavior* atau Teori Perilaku Berencana, salah satu faktor penentu adanya niat dalam berperilaku adalah *behavioral beliefs*, yaitu keyakinan individu akan hasil dari suatu perilaku dan evaluasi atas hasil tersebut. Adanya keyakinan dalam diri wajib pajak mengenai pentingnya penyelenggaraan pembukuan memunculkan niat dan memotivasi wajib pajak untuk menyelenggarakan pembukuan yang baik dan berkompeten pada usaha bisnisnya.

Selain itu, keteraturan pembukuan dapat mempermudah dalam menghitung pajak terutang dan membuat laporan pajak. Sebaliknya, apabila wajib pajak tidak menyelenggarakan pembukuan yang memadai, terdapat keyakinan bahwa wajib pajak tidak akan dapat mengelola usaha bisnisnya dengan baik dan tidak dapat pula memenuhi kewajiban pajaknya. Hal ini akan mengurangi kecurangan yang dilakukan pemilik usaha untuk melaporkan pajaknya kurang dari pengenaan pajak yang seharusnya (Putri, 2012). Evans, Carlon dan Massey (2005), Rohman dkk. (2011), dan Suryaning (2015) dalam penelitiannya juga mengungkapkan bahwa kompetensi pembukuan memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Berdasarkan uraian di atas maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

H1 : Kompetensi pembukuan berpengaruh positif terhadap kepatuhan Wajib Pajak

Pengaruh Risiko Pemeriksaan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Menurut pasal 14 ayat (2) Undang-Undang No 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, dijelaskan bahwa Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas yang peredaran brutonya dalam 1 (satu) tahun kurang dari Rp 4.800.000.000,00 (empat miliar delapan ratus juta rupiah) boleh menghitung penghasilan neto dengan menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto. Akan tetapi, hal ini diatur dengan selektif oleh aparat pajak. Jika para pengusaha memanfaatkan fasilitas ini tanpa adanya administrasi pembukuan yang baik, maka akan menghadapi risiko pemeriksaan (Rohman dkk., 2011).

Seperti yang tercantum dalam pasal 29 ayat (1) Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak, setiap tahun Direktur Jendral Pajak akan melakukan pemeriksaan secara acak

kepada pengusaha yang diindikasikan melaporkan pajak lebih rendah dari yang sebenarnya. Pemeriksaan pajak dilakukan dengan harapan akan menimbulkan efek jera pada wajib pajak dengan adanya risiko-risiko dari pemeriksaan pajak, yaitu dapat berupa penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP), pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak, penambahan pajak yang terutang, bahkan penyegelan tempat, ruangan serta barang bergerak dan/atau barang tidak bergerak.

Dalam kaitannya dengan *Theory of Planned Behavior* atau Teori Perilaku Beralasan, risiko dari adanya pemeriksaan yang disikapi oleh wajib pajak ditentukan dengan adanya niat berperilaku. Faktor penentu niat tersebut adalah *control beliefs*, yaitu keyakinan tentang keberadaan hal-hal yang mendukung atau menghambat perilaku yang akan ditampilkan.

Risiko pemeriksaan pajak akan mendukung perilaku yang diharapkan seperti sikap patuh dari wajib pajak apabila pemeriksaan pajak dilakukan sesuai prosedur, petugas pajak yang melakukan pemeriksaan memberikan penjelasan dengan baik kepada wajib pajak yang diperiksa, petugas pajak yang melakukan pemeriksaan tidak semena-mena memberikan sanksi, serta wajib pajak yang diperiksa bersikap kooperatif terhadap petugas pajak yang melakukan pemeriksaan. Apabila dilakukan sebaliknya, maka risiko pemeriksaan pajak ini akan menghambat perilaku kepatuhan pajak yang akan ditampilkan oleh wajib pajak. Rohman dkk (2011) dan Suparto (2013) dalam penelitiannya juga mengungkapkan bahwa risiko pemeriksaan pajak memiliki pengaruh negatif terhadap kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Berdasarkan uraian di atas, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

H2 : Risiko pemeriksaan berpengaruh negatif terhadap kepatuhan Wajib Pajak

Pengaruh Patriotisme Ekonomi terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Patriotisme dapat diartikan sebagai sikap berani, pantang menyerah dan rela berkorban demi bangsa dan negara. Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), patriotisme adalah sikap seseorang yang bersedia berkorban untuk kejayaan dan kemakmuran tanah air serta semangat cinta tanah air. Patriotisme merupakan sikap yang diajarkan oleh pahlawan-pahlawan kemerdekaan yang rela berkorban demi bangsa dan negara sejak zaman penjajahan.

Dalam kaitannya dengan *Theory of Planned Behavior* atau Teori Perilaku Beralasan, faktor penentu niat yang menggambarkan hubungan patriotisme ekonomi dengan kepatuhan wajib pajak adalah *normatif beliefs*, yaitu keyakinan tentang harapan normatif orang lain dan motivasi untuk memenuhi harapan tersebut. Sikap patriotisme yang diajarkan turun-temurun menjadi menjadi harapan normatif bagi generasi penerus.

Dengan adanya harapan normatif dari para pejuang terdahulu, memotivasi individu untuk memenuhi harapan tersebut, salah satunya dengan menjadi wajib pajak yang patuh terhadap peraturan perpajakan. Dengan demikian, adanya rasa patriotisme ekonomi dalam diri wajib pajak dapat meningkatkan kepatuhan terhadap peraturan perpajakan.

Dalam beberapa penelitian mengenai sikap Patriotisme ekonomi, seperti penelitian yang dilakukan oleh Awang dan Amran (2014), Cuban (2011), Konrad dan Qari (2009), Lavoie (2011), serta MacGregor dan Wilkinson (2012), dihasilkan bahwa seseorang patuh terhadap peraturan dan memenuhi kewajiban perpajakan karena merasa dapat membantu bangsa dan negaranya dengan pajak yang dibayarkan tersebut, sehingga semakin kuat rasa patriotisme dalam diri wajib pajak maka semakin tinggi pula tingkat kepatuhannya

terhadap peraturan perpajakan. Dengan kata lain, patriotisme ekonomi berpengaruh secara positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan uraian di atas, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

H3 : Patriotisme ekonomi berpengaruh positif terhadap kepatuhan Wajib Pajak

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kepatuhan wajib pajak, sedangkan variabel independen dalam penelitian ini adalah kompetensi pembukuan, risiko pemeriksaan, dan kepatuhan wajib pajak.

Kepatuhan Wajib Pajak

Kepatuhan wajib pajak dalam penelitian adalah sikap wajib pajak yang patuh dan melaksanakan peraturan perpajakan yang berlaku serta tidak berniat melakukan penghindaran pajak yang didukung dengan adanya pembukuan yang baik dan berkualitas, rasa patriotisme yang kuat sebagai warga negara, dan adanya pemeriksaan/audit yang dilakukan oleh petugas pajak untuk mencegah adanya penghindaran dan penggelapan pajak. Merujuk pada instrumen dari Gilligan dan Richardson (2005) dan Peraturan Menteri Keuangan No. 192/PMK.03/2007, maka dikembangkan kuesioner yang terdiri dari 14 item pertanyaan dan diukur dalam skala Likert 5 poin. Kuesioner meliputi beberapa aspek kepatuhan untuk melaporkan penghasilan tambahan dan penghasilan tunai, melaporkan biaya pengurang kena pajak, tarif pajak yang tinggi, serta beberapa aspek lain.

Kompetensi Pembukuan

Kompetensi pembukuan dalam penelitian ini adalah kemampuan suatu entitas usaha, dalam hal ini pengusaha mikro, kecil, dan menengah untuk menyelenggarakan pembukuan, baik secara manual maupun berbasis komputer yang diselenggarakan selain untuk kepentingan bisnis tetapi juga untuk memenuhi kewajiban yang terdapat dalam peraturan peundang-undangan. Merujuk pada instrumen dari Evans, Carlon dan Massey (2005), maka dikembangkan adaptasi kuesioner yang terdiri dari 6 item pertanyaan dan diukur dalam skala Likert 5 poin serta 11 item pertanyaan pendalaman yang diisi sesuai dengan keadaan responden sebenarnya.

Risiko Pemeriksaan

Risiko pemeriksaan pajak atau *tax audit risk* dalam penelitian ini adalah risiko dari pemeriksaan pajak yang dilakukan terhadap Wajib Pajak yang diindikasikan melakukan pelanggaran peraturan atau penggelapan pajak. Variabel ini diukur melalui *Dummy*, yaitu 1 apabila unit usaha pernah dilakukan audit, dan 0 apabila unit usaha belum pernah dilakukan audit, serta 3 item pertanyaan pendalaman yang diadopsi dari Undang-Undang No 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang diisi sesuai dengan keadaan responden sebenarnya.

Patriotisme Ekonomi

Dalam penelitian ini, patriotisme ekonomi menggambarkan suatu keinginan sebagai warga negara yang rela berkorban untuk membantu bangsa dan negaranya, dalam bentuk patuh terhadap aturan dan memenuhi kewajiban perpajakannya sebagai Wajib Pajak. Merujuk pada instrumen dari MacGregor dan Wilkinson (2012), maka dikembangkan adaptasi kuesioner yang terdiri dari 8 item pertanyaan dan diukur dalam skala Likert 5 poin.

Populasi dan Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah Wajib Pajak Orang Pribadi, yaitu pelaku Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah yang berada di Kota Semarang. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah pelaku Usaha Mikro, Kecil dan Menengah di Kota Semarang yang terdaftar dan terletak di wilayah kerja 4 Kantor Pelayanan Pajak Pratama di Kota Semarang. Kantor Pelayanan Pajak Pratama tersebut yaitu Kantor Pelayanan Pajak Pratama Semarang Barat, Kantor Pelayanan Pajak Pratama Semarang Selatan, Kantor Pelayanan Pajak Pratama Semarang Tengah 1, dan Kantor Pelayanan Pajak Pratama Semarang Tengah 2. Pemilihan kantor pelayanan pajak ini didasarkan atas pemilihan secara acak (*random sampling*), yaitu dengan cara memilih secara acak wilayah KPP mana yang akan dipilih untuk mengumpulkan data dan sampel, sedangkan dalam mengumpulkan data dari responden menggunakan teknik *convenience sampling*, yaitu dengan mengumpulkan data dari responden yang secara sukarela menjadi objek dalam penelitian ini.

Metode dan Analisis

Pengujian hipotesis dilakukan dengan analisis regresi berganda (*multiple regression*) karena variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini lebih dari satu. Berikut adalah persamaan regresi kepatuhan wajib pajak dengan variabel-variabel independen.

$$Y = + {}_1KWP + {}_2RP + {}_3PE +$$

Keterangan :

- Y = Kepatuhan Wajib Pajak (KWP)
- = Konstanta
- KP = Kompetensi Pembukuan (KP)
- RP = Risiko Pemeriksaan (RP)
- PE = Patriotisme Ekonomi (PE)
- = Tingkat Kesalahan (*Error*)

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah Wajib Pajak Orang Pribadi, yaitu pelaku Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah yang berada di Kota Semarang. Sampel yang digunakan adalah wajib pajak orang pribadi pemilik Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah yang terdaftar dan terletak di wilayah kerja 4 Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama di Kota Semarang. Empat Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama tersebut yaitu KPP Pratama Semarang Barat, KPP Pratama Semarang Tengah 1, KPP Pratama Semarang Tengah 2, dan KPP Pratama Semarang Selatan.

Sebanyak 300 kuesioner disebar untuk menguji penelitian ini. Penyebaran kuesioner dilakukan langsung dengan mendatangi pengusaha mikro, kecil, dan menengah di tempat usahanya. Hasil akhir menunjukkan bahwa jumlah kuesioner yang dapat dianalisis sebanyak 277 kuesioner. Perbandingan jumlah kuesioner yang kembali dengan kuesioner yang disebar menunjukkan bahwa tingkat pengembalian atau *respons rate* atas penelitian ini sebesar 95%, yang dapat dilihat pada Tabel 1.1. Hal ini menunjukkan bahwa pelaku usaha mikro, kecil, dan menengah memberikan respon yang baik terhadap penelitian ini.

Tabel 1.1 Seleksi Sampel Penelitian

Keterangan	Jumlah
Kuesioner yang disebar	300
Kuesioner yang kembali	286
Kuesioner yang tidak lengkap	(9)
Kuesioner yang dianalisis	277
<i>Respons rate</i>	95%

Sumber : Data primer yang diolah, 2016

Penelitian ini juga menyajikan gambaran umum responden melalui data demografi responden. Demografi responden yang dimaksud meliputi jenis kelamin responden, umur responden, jenis usaha yang dijalankan, umur usaha yang dijalankan, posisi responden, jumlah karyawan, dan rata-rata omzet pertahun. Data demografi responden dapat dilihat pada Tabel 1.2 berikut.

Tabel 1.2 Demografi Responden

Data Deskriptif	Keterangan	Jumlah	Persentase
Jenis kelamin responden	Pria	109	39%
	Wanita	168	61%
		277	100%
Umur responden	< 18 tahun	0	0%
	18-30 tahun	228	82%
	31-40 tahun	36	13%
	41-55 tahun	13	5%
	> 55 tahun	0	0%
		277	100%
Jenis usaha	Jasa reparasi Jasa periklanan & riset pemasaran Sewa-jual beli tanah dan gedung	19	7%
	Pedagang makanan minuman Pedagang rokok Rumah makan Hotel dan penginapan Rental mobil dan truk	69	25%
	Pedagang eceran Warung kelontong Pedagang pakaian Pedagang sepatu Pedagang perabot rumah tangga Pedagang barang elektronik Jasa optik Jasa salon Jasa kursus UD bahan material bangunan Apotek Biro perjalanan	126	45%
	Jasa fotokopi Jasa perencanaan	18	6%
	Jasa penjahit	11	4%
	Jasa akuntansi dan pembukuan	4	1%

	Jasa foto studio Fotografer komersil	11	4%
	Jasa binatu	11	4%
	Jasa konsultasi bangunan	4	1%
	Jasa persewaan mesin dan peralatan	4	1%
		277	100%
Umur usaha	< 1 tahun	12	4%
	1-3 tahun	121	44%
	4-6 Tahun	100	36%
	7-9 tahun	24	9%
	10 tahun	20	7%
		277	100%
Posisi responden	Pemilik	219	79%
	Bag. Akuntansi & Keuangan	48	17%
	Manajer Bagian	10	4%
		277	100%
Jumlah karyawan	1 orang	18	6%
	2-5 orang	205	74%
	6-10 orang	35	13%
	11-20 orang	19	7%
	> 20 orang	0	0%
		277	100%
Omzet pertahun	< 300 juta	237	86%
	300 juta – 2,5 milyar	36	13%
	2,5 – 10 milyar	4	1%
	> 10 milyar	0	0%
		277	100%

Sumber : Data primer yang diolah, 2016

Berdasarkan profil responden yang terangkum dalam tabel 1.2, karakteristik utama sampel antara lain meliputi jenis usaha, umur usaha, posisi responden, umur responden, jumlah karyawan, dan omzet per tahun. Jenis usaha responden didominasi oleh usaha retail dan jasa (45%) dengan pengalaman 1-3 tahun (44%). Kemudian dilihat dari omzet, sebagian besar sampel memiliki omzet kurang dari 300 juta setahun (86%) serta memiliki karyawan antara 2-5 orang (74%). Dengan melihat tabel tersebut, dapat disimpulkan bahwa UMKM masih memiliki kesempatan yang luas untuk lebih berkembang.

Analisis Statistik Deskriptif

Uji statistik deskriptif dalam penelitian ini salah satunya menggunakan nilai teoritis dan nilai empiris. Nilai teoritis atau nilai harapan adalah nilai maksimum hasil pengalihan indikator variabel dengan skala maksimum (Supranto, 1988). Nilai empiris atau nilai kenyataan adalah hasil penjumlahan nilai yang diperoleh dari tiap indikator setelah dilakukan uji lapangan. Nilai teoritis dan nilai empiris ini digunakan untuk mengetahui apakah hasil pengujian sesuai atau mendekati nilai yang diharapkan. Semakin nilai empiris mendekati nilai teoritis, maka tanggapan dari responden dikategorikan baik.

Hasil penghitungan nilai minimum, nilai maksimum, mean, deviasi standar, nilai teoritis dan nilai empiris dari seluruh responden disajikan secara lengkap pada Tabel 1.3 berikut

Tabel 1.3 Hasil Uji Statistik Deskriptif, Nilai Teoritis, dan Nilai Empiris

Variabel	Nilai Teoritis			Nilai Empiris			Deviasi Standar
	Nilai Min	Nilai Maks	Rata-Rata	Nilai Min	Nilai Maks	Rata-Rata	
Kompetensi Pembukuan	6	30	18	18	30	23,91	2,055
Patriotisme Ekonomi	8	40	24	24	36	31,58	2,876
Kepatuhan Wajib Pajak	14	70	42	37	70	54,20	7,465

Sumber : Data primer yang dioleh, 2016

Dari Tabel 1.3 dapat dilihat bahwa nilai minimum, dan nilai rata-rata pada nilai empiris dari masing-masing variabel melebihi nilai teoritisnya, maka dapat disimpulkan bahwa nilai yang diberikan oleh responden dalam penelitian ini lebih dari nilai yang diperkirakan dan diharapkan. Hal ini menunjukkan bahwa semua responden memberikan tanggapan yang sangat baik sebagai responden untuk penelitian ini.

Uji Reliabilitas Data

Reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk (Ghozali, 2011). Jawaban dari responden dikatakan reliabel apabila masing-masing pertanyaan dijawab secara konsisten. Menurut Nunnally (dikutip oleh Ghozali, 2011), suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika menghasilkan nilai *Cronbach Alpha* > 0,70. Nilai *Cronbach Alpha* dari masing-masing variabel dapat ditunjukkan dalam Tabel 1.4 berikut.

Tabel 1.4 Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach Alpha	Keterangan
Kompetensi Pembukuan	0,715	Reliabel
Patriotisme Ekonomi	0,777	Reliabel
Kepatuhan Wajib Pajak	0,903	Reliabel

Sumber : Data primer yang diolah, 2016

Dari tabel diatas dapat disimpulkan bahwa semua variabel yang digunakan dalam penelitian adalah reliabel.

Uji Normalitas Data

Uji normalitas digunakan untuk menguji apakah variabel residual dalam model regresi memiliki distribusi normal. Uji normalitas data dapat dilakukan dengan dua pendekatan, yaitu pendekatan perhitungan statistik dan grafik. Pendekatan perhitungan statistik menggunakan uji *One-Sampel Kolmogorov-Smirnov*. Apabila hasil dari pengujian menunjukkan signifikansi data berada di atas tingkat kepercayaan 0,05 maka dapat dinyatakan bahwa data terdistribusi secara normal. Uji *One-Sampel Kolmogorov-Smirnov* dapat dilihat pada Tabel 1.5 berikut

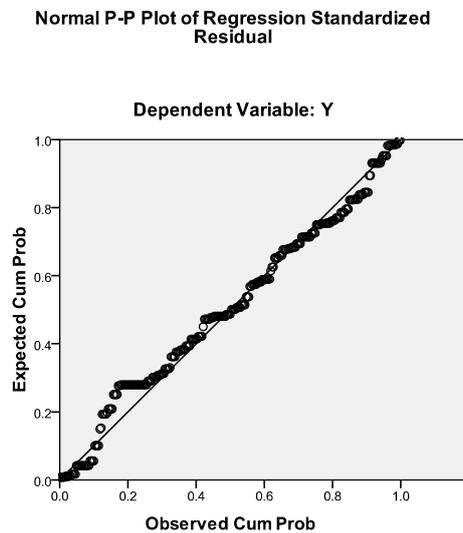
Tabel 1.5 Hasil Uji Kolmogorov-Smirnov

Indikator	Asymp. Sig. (2-tailed)
Kompetensi Pembukuan	0,513
Risiko Pemeriksaan	0,729
Patriotisme Ekonomi	0,574
Kepatuhan Wajib Pajak	0,582

Sumber : Data primer yang diolah, 2016

Berdasarkan tabel 1.5 dapat dilihat bahwa nilai signifikansi semua variabel diatas 0,05 yang menunjukkan bahwa data terdistribusi secara normal dan menunjukkan model regresi yang sudah memenuhi asumsi normalitas.

Pendekatan grafik dilakukan melalui Grafik P-Plot yang menunjukkan linearitas data observasi yang mendekati distribusi normal di sekitar diagonal. Grafik normalitas P-Plot dapat dilihat pada Grafik 1.1 berikut



Berdasarkan Gambar 1.1 dapat dilihat bahwa persebaran titik-tik observasi berada di sekitar garis diagonal. Hal ini menunjukkan bahwa data yang akan dianalisis berdistribusi secara normal

Pembahasan Hasil Penelitian

Hasil pengujian hipotesis dengan menggunakan analisis regresi berganda dapat dilihat pada tabel 1.6 berikut

Tabel 1.6 Hasil Pengujian Hipotesis

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	-0,912	4,814		-0,189	0,850
Kompetensi Pembukuan (X1)	1,165	0,203	0,321	5,724	0,000
Risiko Pemeriksaan (X2)	-2,214	0,730	-0,149	-3,031	0,003
Patriotisme Ekonomi (X3)	0,898	0,146	0,346	6,172	0,000
F	48,304				0,000
Adjusted R ²	0,340				

Sumber : Data primer yang diolah, 2016

Dari tabel 1.6 diketahui bahwa besarnya nilai koefisien determinasi (R^2) sebesar 0,347, artinya 34,7% variabel dependen dijelaskan oleh variabel independen. Sedangkan sisanya ($100\% - 34,7\% = 65,3\%$) dijelaskan oleh sebab-sebab lain di luar model regresi. Dari tabel 1.6 juga menunjukkan nilai F sebesar 48,304 lebih besar dari 4 dengan tingkat signifikansi $0,000 < 0,05$. Hasil ini mengartikan bahwa persamaan regresi signifikan pada tingkat signifikansi 5%, yang menunjukkan bahwa variabel independen dalam penelitian ini merupakan penjelas nyata pada variabel dependen. Berdasarkan hal tersebut dapat dikatakan bahwa model regresi layak untuk digunakan.

Pengujian Hipotesis 1

Berdasarkan tabel 1.6 diketahui bahwa kompetensi pembukuan (X1) memiliki koefisien regresi dengan arah positif sebesar 1,165. Tingkat signifikansi pada hasil uji regresi sebesar 0,000, di mana nilai signifikansi ini lebih kecil dari $\alpha = 0,05$. Hasil ini menunjukkan bahwa kompetensi pembukuan memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak, serta dapat dikatakan hipotesis pertama (H1) dalam penelitian ini diterima.

Dalam *Theory of Planned Behavior* atau Teori Perilaku Berencana, penyelenggaraan pembukuan dipengaruhi oleh adanya niat berperilaku. Faktor penentu niat berperilaku tersebut adalah *behavioral beliefs*, yaitu keyakinan individu akan hasil dari suatu perilaku dan evaluasi atas hasil tersebut. Adanya keyakinan dalam diri wajib pajak mengenai banyaknya manfaat yang bisa didapat dari penyelenggaraan pembukuan memunculkan niat bagi wajib pajak untuk menyelenggarakan pembukuan yang baik dan berkompeten pada usaha bisnisnya.

Selain dapat mempermudah pengelolaan usaha bisnis, pembukuan yang memadai dan sesuai dengan peraturan perpajakan juga dapat membantu dan mempermudah wajib pajak dalam menghitung pajak yang terutang dengan benar. Sebaliknya, apabila wajib pajak tidak menyelenggarakan pembukuan yang memadai, terdapat keyakinan bahwa wajib pajak tidak akan dapat mengelola usaha bisnisnya dengan baik dan tidak dapat pula memenuhi kewajiban pajaknya.

Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa semakin besar dan tinggi kompetensi pembukuan unit usaha wajib pajak, semakin tinggi pula tingkat kepatuhan wajib pajak. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian Evans, Carlon dan Massey (2005), Rohman dkk. (2011), dan Kadir (2014), yang menunjukkan bahwa kualitas kompetensi pembukuan wajib pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Pengujian Hipotesis 2

Berdasarkan tabel 1.6 dapat dilihat bahwa risiko pemeriksaan (X2) memiliki koefisien regresi dengan arah negatif sebesar 2,214. Tingkat signifikansi pada hasil uji regresi sebesar 0,003, di mana nilai signifikansi ini lebih kecil dari $\alpha = 0,05$. Hasil ini menunjukkan bahwa risiko pemeriksaan memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak, serta dapat dikatakan hipotesis kedua (H2) dalam penelitian ini diterima dan sesuai dengan hasil penelitian Rohman dkk. (2011), dan Suparto (2013), yang menunjukkan bahwa risiko pemeriksaan pajak berpengaruh negatif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Berdasarkan *Theory of Planned Behavior* atau Teori Perilaku Berencana, kondisi seperti ini dapat dijelaskan melalui faktor penentu niat yang disebut *control beliefs*, yaitu keyakinan tentang keberadaan hal-hal yang mendukung atau menghambat perilaku yang akan ditampilkan. Risiko pemeriksaan pajak akan mendukung perilaku yang diharapkan seperti sikap patuh dari wajib pajak apabila pemeriksaan pajak dilakukan sesuai prosedur, petugas pajak yang melakukan pemeriksaan memberikan penjelasan dengan baik kepada wajib pajak yang diperiksa, petugas pajak yang melakukan pemeriksaan tidak semena-mena memberikan sanksi, serta wajib pajak yang diperiksa bersikap kooperatif terhadap petugas pajak yang melakukan pemeriksaan.

Namun, jika pemeriksaan pajak tidak dilakukan sesuai prosedur, petugas pajak yang melakukan pemeriksaan tidak memberikan penjelasan dengan baik kepada wajib

pajak yang diperiksa, petugas pajak yang melakukan pemeriksaan bertindak semena-mena dalam memberikan sanksi, serta wajib pajak yang diperiksa tidak bersikap kooperatif terhadap petugas pajak yang melakukan pemeriksaan, maka risiko pemeriksaan pajak ini akan menghambat perilaku kepatuhan pajak yang akan ditampilkan oleh wajib pajak. Dalam penelitian ini, dihasilkan bahwa risiko pemeriksaan justru menghambat sikap kepatuhan wajib pajak terhadap peraturan perpajakan.

Pengujian Hipotesis 3

Berdasarkan tabel 1.6 diperoleh hasil uji signifikansi parameter individual (uji statistik t) bahwa patriotisme ekonomi (X3) memiliki koefisien regresi dengan arah positif sebesar 0,898. Tingkat signifikansi pada hasil uji regresi sebesar 0,000, di mana nilai signifikansi ini lebih kecil dari $\alpha = 0,05$. Hasil ini menunjukkan bahwa patriotisme ekonomi memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak, serta dapat dikatakan hipotesis ketiga (H3) dalam penelitian ini diterima.

Semakin besar dan kuat rasa patriotisme ekonomi terhadap negara, semakin tinggi pula tingkat kepatuhan wajib pajak. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian Konrad dan Qari (2009), Cuban (2011), Lavoie (2011), serta MacGregor dan Wilkinson (2012), yang menunjukkan rasa patriotisme ekonomi yang tinggi berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Wajib pajak yang memiliki rasa patriotisme ekonomi akan mematuhi peraturan perpajakan yang berlaku karena beranggapan bahwa perilaku penghindaran dan penggelapan pajak merupakan perilaku yang tidak etis.

Dalam teori perilaku berencana, patriotisme ekonomi dapat dijelaskan dengan faktor penentu adanya niat berperilaku yang disebut *normatif beliefs*, yaitu keyakinan tentang harapan normatif orang lain dan motivasi untuk memenuhi harapan tersebut (*normative beliefs and motivation to comply*). Yang dimaksud harapan normatif orang lain adalah harapan yang diberikan oleh para pejuang kemerdekaan bagi generasi penerus untuk melanjutkan perjuangan dalam membangun bangsa. Harapan normatif ini memotivasi individu untuk memenuhi harapan tersebut, salah satunya dengan menjadi wajib pajak yang patuh terhadap peraturan perpajakan.

Jika individu mempunyai kesadaran bahwa sikap patriotisme ekonomi merupakan suatu sikap keharusan sebagai warga negara yang baik, maka tingkat kepatuhan pajak akan meningkat. Yang dimaksud dalam patriotisme ekonomi dalam perpajakan adalah wajib pajak mempunyai kewajiban mematuhi seluruh peraturan perpajakan yang berlaku sebagai cerminan loyalitas warga negara yang baik untuk membantu negara dan bangsanya serta tidak melakukan penghindaran ataupun penggelapan pajak karena hal itu merupakan tindakan yang tidak etis.

KESIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN

Kesimpulan

Kesimpulan yang dapat diambil dari hasil penelitian dan hasil analisis adalah sebagai berikut :

1. Kompetensi pembukuan secara parsial memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Hal ini ditunjukkan dengan semakin tinggi tingkat kemampuan, kebenaran dan kesesuaian penyelenggaraan pembukuan dengan peraturan perpajakan, maka semakin tinggi pula tingkat kepatuhan wajib pajak.
2. Risiko pemeriksaan secara parsial memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Hal ini ditunjukkan dengan semakin besar risiko pemeriksaan yang dilakukan pada wajib pajak, akan menurunkan tingkat kepatuhan wajib pajak.

3. Patriotisme ekonomi secara parsial memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Hal ini ditunjukkan dengan semakin besarnya rasa patriotisme wajib pajak, maka semakin tinggi pula tingkat kepatuhan wajib pajak.

Keterbatasan

Keterbatasan yang ditemukan dalam penelitian ini setelah dilakukan analisis dan interpretasi data adalah sebagai berikut :

1. Penggunaan teknik *Convenience Sampling* dapat menimbulkan bias dan tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya karena hanya berdasarkan pengisian sukarela.
2. Penyebaran kuesioner kurang merata pada tiap wilayah kerja KPP dikarenakan terdapat kesulitan bertemu dengan pemilik UMKM yang sudah mempunyai NPWP dan letaknya yang berjauhan.

Saran

Saran bagi penelitian mendatang yang diajukan dengan mengacu pada keterbatasan penelitian adalah sebagai berikut :

1. Menggunakan metode *purposive sampling* dalam pemilihan sampel, yaitu dengan menggunakan kriteria-kriteria tertentu dalam penentuan sampel.
2. Memperluas atau menambahkan responden maupun daerah sampel yang diteliti sehingga dapat memberikan hasil yang lebih maksimal.

REFERENSI

- Awang , N. dan A. Amran. 2014. "Ethics and Tax Compliance". *Ethics, Governance and Corporate Crime: Challenges and Consequences*, pp. 105-113
- Cuban, Mark. 2011. "The Most Patriotic Thing You Can Do", <http://blogmaverick.com/2015/06/24/the-most-patriotic-thing-you-can-do-2>, Diakses tanggal 20 September 2015.
- Evans, C., S. Carlon, dan D. Massey. 2005. "Record Keeping Practice and Tax Compliance of SMEs". *eJournal of Tax Research*, Vol. 3 No. 2, pp. 288-334
- Gilligan, G. dan G. Richardson. 2005. "Perceptions of Tax Fairness and Tax Compliance in Australia and Hong Kong – A Preliminary Study". *Journal of Financial Crime*, Vol. 12 No. 4, pp. 331-342
- Kadir, Ariyanto. 2014. "Pengaruh Pemahaman Pembukuan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Kasus Wajib Pajak yang Terdaftar di KPP Pratama Gorontalo)". Skripsi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Gorontalo.
- Kirchler, Bernadette Kamleitner Christian Korunka Erich. 2012. "Tax Compliance of Small Business Owners". *International Journal of Entrepreneurial Behaviour and Research*, Vol. 18 Iss. 3, pp. 330 – 351
- Konrad, K. A. dan S. Qari. 2009. "The Last Refuge of a Scoundrel ? Patriotism and Tax Compliance". Institute for the Study of Labor (IZA), Discussion Paper No. 4121: Bonn, Germany
- Lavoie, Richard. 2011. "Patriotism and Taxation: The Tax Compliance Implications of the Tea Party Movement". Loyola Marymount University and Loyola Law School.
- MacGregor, J. dan B. Wilkinson. "The Effect of Economic Patriotism on Tax Morale and Attitudes Toward Tax Compliance". *Advance in Taxation*, pp. 159-180
- Maftuchan, A. dan W. Saputra. 2014. "Evaluasi Realisasi Penerimaan Pajak 2013: Berada pada Titik Terendah sejak 2011", <http://theprakarsa.org/new/in/papers/detail/9/Evaluasi-Realisasi-Penerimaan->



- Pajak-2013-Berada-pada-Titik-Terendah-sejak-2011. Diakses tanggal 15 November 2015.
- Nurhayati, Yati. 2015. *Pembukuan Wajib Untuk Bisnis*. Jakarta: Penebar Swadaya Grup.
- Pandiangan, Liberti. 2010. *Hindari Kesalahan Pajak : Rakyat Senang Jika Anda Patuhi 37 Larangan Pajak*. Jakarta: PT Elex Media Komputindo.
- Putri, D. E. dan N. Noviani. 2012. "Konservatisme Akuntansi Sebagai Pemicu Gejala Timbulnya Sengketa Pajak Penghasilan". Skripsi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Udayana Bali
- Republik Indonesia. 2007. Peraturan Menteri Keuangan No. 192/PMK.03/2007 tentang Tata Cara Penetapan Wajib Pajak dengan Kriteria Tertentu dalam Rangka Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak
- Republik Indonesia. 2007. Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
- Republik Indonesia. 2008. Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan
- Rohman, Abdul dkk.. 2011. "Kajian terhadap Kapabilitas Pembukuan Usaha Kecil dan Menengah (UKM) dalam Mendukung Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak". *Jurnal Akuntansi*, Vol.15 No.03, pp. 327-343
- Subramanyam, K.R. dan J.J. Wild. 2010. *Analisis Laporan Keuangan*. ed. 6. Jakarta: Salemba Empat.
- Suparto, Tulus. 2013. "Analisis Pengaruh Pemeriksaan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi : Studi Kasus pada Kantor Pelayanan Pajak Jakarta Tebet". Tesis, Magister Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Indonesia Jakarta
- Supranto, J. 1988. *Statistik : Teori dan Aplikasinya*. Jakarta :Erlangga
- Suryaning, A. P. A..2015. "Pengaruh Sosialisasi dan Kapabilitas Pembukuan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak". Paper disajikan pada Seminar Nasional Universitas PGRI Yogyakarta