

Apakah Interaksi Otoritas Pajak Dengan Wajib Pajak Meningkatkan Kepatuhan?

Rahmat Safarudin¹⁾; Dhian Adhetiya Safitra²⁾
rahmat.safarudin2@pajak.go.id¹⁾ ; dhian.safitra@pknstan.ac.id²⁾

Direktorat Jenderal Pajak, Kementerian Keuangan¹⁾;
Politeknik Keuangan Negara STAN²⁾

Abstrak: Interaksi antara Otoritas Pajak dan Wajib Pajak melalui komunikasi tertulis dengan surat pemberlakuan, soft letter dan komunikasi langsung melalui kunjungan diharapkan dapat meningkatkan kepatuhan pajak. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh interaksi antara otoritas pajak dan wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak. Analisis penelitian ini menggunakan wajib pajak orang pribadi non pegawai yang terdaftar sebagai wajib pajak pada KPP Pratama Klaten. Data dianalisis menggunakan regresi probit. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa interaksi surat lunak (SP2DK) dan surat penegakan berpengaruh negatif signifikan terhadap kepatuhan, sedangkan interaksi kunjungan berpengaruh positif signifikan terhadap kepatuhan formal. Berdasarkan hasil penelitian ini, diharapkan Otoritas Pajak di Indonesia mempertimbangkan untuk membuat kebijakan dan strategi yang lebih efektif terkait interaksi dengan wajib pajak.

Kata Kunci: Kepatuhan Pajak, Komunikasi Pajak, Kunjungan Pajak, Interaksi Pajak, Soft Letter, Surat Paksa

***Abstract:** The interaction between the Tax Authorities and Taxpayers through written communications with enforcement letters, soft letters and direct communications through visits was expected to increase tax compliance. This study aims to determine the effect of the interaction between the tax authorities and taxpayers on taxpayer compliance. The analysis of this research used non-employee individual taxpayers registered as taxpayers at KPP Pratama Klaten. Data were analyzed using probit regression. The results of this study indicated that the interaction with a soft letter (SP2DK) and an enforcement letter had a significant negative effect on compliance, while the interaction with visits had a significant positive effect on formal compliance. Based on the results of this study, it is hoped that the Tax Authorities in Indonesia will consider to make more effective policies and strategies related to interactions with taxpayers.*

Keywords: Tax Compliance, Tax Communication, Tax Visit, Tax Interaction, Soft Letter, Enforcement Letter

PENDAHULUAN

Salah satu tujuan yang selalu menjadi prioritas bagi setiap Otoritas Pajak di dunia adalah peningkatan kepatuhan pajak (Devos, 2013). Pada umumnya manusia enggan membayar pajak karena sifat pajak sendiri yang memaksa dan

tanpa imbalan langsung (Brotodihardjo, 1998). Akan tetapi, kebanyakan manusia tidak dapat menghindar dari pemajakan, sehingga sering disebutkan bahwa “sesuatu yang pasti dalam suatu kehidupan adalah mati dan pajak” (Alm, 2019). Kebutuhan penyediaan layanan publik dan keadilan yang merata bagi seluruh rakyat menyebabkan ketergantungan terhadap penerimaan pajak yang menimbulkan resistensi dalam pembayaran pajak terus meningkat (Devos, 2013). Banyak faktor yang mempengaruhi tingkat kepatuhan Wajib Pajak. Direktorat Jenderal Pajak (DJP) adalah Otoritas Pajak yang berwenang di Indonesia. Kepatuhan pajak yang menjadi sorotan utama bagi Direktorat Jenderal Pajak adalah kepatuhan pajak untuk Wajib Pajak Badan dan Wajib Pajak Orang Pribadi Non Karyawan karena kedua jenis kepatuhan Wajib Pajak ini memiliki porsi yang besar dalam komposisi penerimaan pajak di Indonesia.

Tingkat kepatuhan pajak untuk Wajib Pajak Badan dan Wajib Pajak Orang Pribadi Non-Karyawan di Indonesia secara statistik semakin membaik. Peningkatan tersebut dapat dilihat pada tabel 1:

Tabel 1. Persentase Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Non Karyawan dan Wajib Pajak Badan

<i>Keterangan</i>	<i>2017</i>	<i>2018</i>	<i>2019</i>
<i>Kepatuhan Formal</i>	62,96%	69,30%	72,5%

Sumber: Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak 2017-2019

Akan tetapi, peningkatan tingkat kepatuhan tersebut masih belum sesuai dengan kondisi ideal yang disarankan OECD yaitu sebesar 85 persen untuk kepatuhan formal (Suwiknyo, 2020). Kepatuhan pajak formal yang rendah akan tercermin kepada penerimaan pajak yang rendah. Sampai dengan tahun 2020 penerimaan pajak di Indonesia belum pernah mencapai seratus persen walaupun berbagai kebijakan terkait dengan peningkatan kepatuhan sudah dilakukan. Tabel 2 menggambarkan penerimaan pajak tiga tahun terakhir.

Tabel 2. Penerimaan Pajak

	<i>Rupiah (Dalam Triliun Rp)</i>	<i>Persentase Capaian Penerimaan DJP</i>
2017	1.151,027	89,68%
2018	1.313,51	92,24%
2019	1.332,06	84,44%

Sumber: diolah dari Laporan Kinerja DJP 2017 s.d. 2019

Direktorat Jenderal Pajak masih menganggap kurangnya kesadaran perpajakan di Indonesia menjadi salah satu faktor yang menghambat peningkatan rasio kepatuhan pajak (DJP, 2019). Hal ini bisa dimaklumi, karena para peneliti bersepakat bahwa kepatuhan pajak merupakan salah satu tantangan terbesar yang dihadapi Otoritas Pajak di seluruh dunia (Bird, 2015). Dalam perkembangannya, penelitian terkait kepatuhan pajak terbagi menjadi dua teori besar yang mendeskripsikan faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku dari Wajib Pajak untuk melakukan kewajibannya, yaitu deterrence theory dan fiscal psychology model (Devos, 2013). Kedua teori tersebut memiliki pendekatan yang berbeda, di mana deterrence theory beranggapan bahwa kepatuhan pajak merupakan reaksi yang diakibatkan karena Wajib Pajak menghitung untung rugi secara ekonomi saat melakukan ketidakpatuhan sedangkan fiscal psychological model beranggapan bahwa ada unsur psikologis yang tidak berkaitan dengan masalah untung rugi yang mendorong seorang Wajib Pajak untuk patuh secara sukarela terhadap ketentuan perpajakan yang berlaku.

Direktorat Jenderal Pajak (DJP) selaku Otoritas Pajak yang berwenang di Indonesia sudah melakukan berbagai usaha untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak. Banyak kebijakan telah dilakukan baik merupakan kebijakan yang telah dilakukan sejak lama, ataupun kebijakan-kebijakan baru yang dilakukan untuk meningkatkan kepatuhan pajak. Pemeriksaan pajak, pemberian sanksi, pengiriman surat teguran saat tidak melaporkan Surat Pemberitahuan dan/atau tidak melakukan pembayaran pajak terutang, merupakan beberapa aktivitas yang dilakukan Otoritas Pajak di Indonesia untuk meningkatkan kepatuhan sejak

sistem self assessment diterapkan di Indonesia. Otoritas Pajak di Indonesia terus berinovasi dengan menerapkan kebijakn-kebijakan baru untuk meningkatkan kepatuhan.

Beberapa kebijakan yang berkaitan dengan peningkatan kepatuhan adalah munculnya fungsi baru Account Representative dan Penelaah Keberatan seiring reformasi perpajakan tahun 2008. Pembenahan administrasi perpajakan ke arah digitalisasi juga telah dirintis sejak tahun 2002 dengan dikembangkannya Sistem Informasi DJP dan e-SPT, dan di rentang 10 tahun terakhir telah banyak layanan terkait teknologi informasi dan komunikasi seperti e-NOFA , e-Filing , e-Form , e-Faktur , e-Billing , atau e-Bupot . Dalam aktivitas pengawasan otoritas pajak menerbitkan Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-170/PJ/2007 tentang Tata Cara Pelaksana Konseling Terhadap Wajib Pajak Sebagai Tindak Lanjut Surat Himbauan, tetapi Peraturan Dirjen Pajak ini dicabut dengan PER-22/PJ/2015. Sebagai gantinya terbit Surat Edaran Nomor SE-39/PJ/2015 tentang Pengawasan Wajib Pajak dalam Bentuk Permintaan Penjelasan atas Data dan Keterangan dan Kunjungan (Visit) Kepada Wajib Pajak.

Dalam *deterrence theory*, kepatuhan pajak dipengaruhi oleh besarnya kemungkinan diaudit, besarnya sanksi, dan tarif pajak. Deterrence theory menyebutkan bahwa makin besar kemungkinan diaudit, makin besar sanksi dan makin kecil tarif maka kepatuhan pajak akan meningkat. Fiscal Psychological model atau juga dikenal Social Psychological Theory menyebutkan bahwa ada faktor non ekonomi yang mempengaruhi kepatuhan pajak, seperti moral, demografi, jenis kelamin, rasa keadilan. Namun, banyaknya penelitian terkait kepatuhan menghasilkan kesimpulan yang berbeda-beda. Dalam Deterrence theory, penelitian Allingham dan Sandmo (1972), Witte and Woodbury (1985), Alm, Sanchez, and De Juan (1995) atau Inasius (2019) membuktikan bahwa audit atau kemungkinan diaudit meningkatkan kepatuhan. Akan tetapi, tidak semua penelitian menemukan hasil serupa, seperti penelitian Dubin, Graetz, and Wilde (1987) yang menyimpulkan bahwa audit memiliki hubungan signifikan negatif terhadap kepatuhan, atau Kirchler, Hoelzl, and Wahl (2008) yang membuktikan

bahwa audit memiliki pengaruh tidak signifikan terhadap kepatuhan pajak. Interaksi antara Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak merupakan salah satu proksi dari kemungkinan diaudit.

Surat Himbauan atau Surat Teguran merupakan salah satu sarana komunikasi yang saat ini digunakan DJP selaku Otoritas Pajak di Indonesia untuk berinteraksi dengan Wajib Pajak. Tujuan jalur interaksi ini adalah untuk menjadi pengingat atau memberikan peringatan atas dampak jika Wajib Pajak tidak mematuhi aturan yang berlaku. Jalur interaksi ini dilakukan karena dapat distandarisasi dan dapat diberlakukan untuk banyak Wajib Pajak. Akan tetapi, bahasa yang standar digunakan tersebut sangat formal dan kurang simpatik yang menempatkan Wajib Pajak sebagai pihak yang salah. Hal sederhana ini sering tidak mendapatkan perhatian dari Otoritas Pajak. Alasan yang mendasar kenapa ini masih dilakukan oleh Otoritas Pajak biasanya karena mereka mengadopsi model efek jera pada bahasa yang digunakan (Paternoster, 1987; Wenzel, 2006). Efektivitas pengiriman Surat Himbauan atau Surat Teguran tergantung pada persepsi seseorang terhadap rasa keadilan. Tyler dan Huo (2002) berargumen bahwa pendekatan efek jera lebih memakan biaya dan kurang efektif jika diterapkan. Selain itu, memberikan kalimat netral pada surat lebih memberikan dampak dari pada kalimat ancaman.

Perbedaan hasil dari penelitian-penelitian terdahulu tersebut berpengaruh pada strategi peningkatan penerimaan pajak. Strategi peningkatan pengawasan dan penegakan hukum atau peningkatan kesadaran akan pentingnya pajak yang perlu diperkuat oleh Otoritas Pajak di Indonesia perlu diidentifikasi, karena strategi tersebut memiliki kebutuhan sumber daya yang berbeda. Hal ini menjadi menarik karena Indonesia memiliki karakter sosiologis yang berbeda antar kelompok masyarakat dan keunikan kondisi geografis. Jika hasil identifikasi faktor yang mempengaruhi kepatuhan pajak berbeda, tentunya perlu kombinasi yang tepat dalam menentukan strategi peningkatan kepatuhan pajak.

Pada tahun 2019, Direktorat Jenderal Pajak selaku Otoritas Pajak di Indonesia mencanangkan interaksi dengan Wajib Pajak secara face to face

dikurangi (DJP, 2019). Hal ini digambarkan dengan rencana penerbitan program 3C Click, Call, and Counter sehingga Wajib Pajak tidak perlu datang ke Kantor Pelayanan Pajak. Didukung dengan kondisi pandemi covid-19 pada tahun 2020 maka program 3C ini akan dipercepat implementasinya. Akan tetapi, apabila program 3C ini sudah diterapkan bagaimana dengan interaksi dengan Wajib Pajak melalui komunikasi tatap muka seperti kunjungan? Hal ini akan menjadi menarik untuk dikaji lebih lanjut. Apabila diketahui pengaruh dari interaksi melalui surat dan kunjungan maka dapat dipilih strategi yang paling sesuai untuk meningkatkan kepatuhan.

Penelitian eksperimental mendominasi penelitian dengan tema kepatuhan pajak, baik dari data survei atau laboratory experimental. Dari hasil penelusuran literatur yang ada, penggunaan data sekunder masih sangat terbatas. Celah penelitian ini diperlukan untuk memberikan gambaran pada otoritas pajak bahwa keluaran-keluaran interaksi yang dilakukan tepat sasaran atau tidak. Selain itu, variabel pengiriman Surat Himbuan atau Surat Permintaan Penjelasan atas Data dan/atau Keterangan dan Surat Teguran, Surat Tagihan pajak serta kunjungan sebagai salah satu proksi peluang diaudit masih jarang ditemukan.

Penelitian ini bertujuan untuk melakukan identifikasi interaksi Direktorat Jenderal Pajak dengan Wajib Pajak terhadap peningkatan kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Non Karyawan. Hasil identifikasi ini diharapkan dapat memberikan pola atas dampak peningkatan kepatuhan yang disebabkan interaksi Direktorat Jenderal Pajak dengan Wajib Pajak. Dengan adanya identifikasi pola tersebut, penelitian ini dapat memberikan masukan kepada Direktorat Jenderal Pajak mengenai strategi peningkatan kepatuhan dari cara atau media interaksi yang terbaik.

Harapan dari hasil penelitian ini dapat memberikan bukti terkini mengenai dampak dari kebijakan pengawasan perpajakan di Indonesia terhadap kepatuhan pajak. Selain itu, penggunaan data penelitian untuk Wajib Pajak Orang Pribadi Non-Karyawan dapat memperluas literatur terkait kepatuhan pajak di Indonesia maupun kawasan Asia. Selain itu, Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat

menjadi masukan bagi Direktorat Jenderal Pajak atas kebijakan pengawasan dan penerbitan sanksi, sebagai bentuk interaksi antara Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak yang telah dilakukan selama ini, sehingga dapat menentukan kebijakan yang tepat sasaran di masa yang akan datang.

TINJAUAN PUSTAKA

Kepatuhan Pajak

Kepatuhan pajak dapat didefinisikan sebagai kesediaan dari Wajib Pajak untuk mematuhi peraturan perpajakan dengan menyatakan pendapatan dengan benar dan membayar sesuai batas waktu (Alm, 1991; Kirchler, 2007). Selain itu, Kirchler dan Maciejovsky (2001) mendefinisikan kepatuhan pajak sebagai kemampuan sumber daya dari individu pajak dalam membayar pajak minimum. Kepatuhan pajak dapat dikelompokkan menjadi dua kelompok yaitu kepatuhan diperoleh secara suka rela atau melalui kegiatan penegakan hukum (Kirchler *et al.*, 2008).

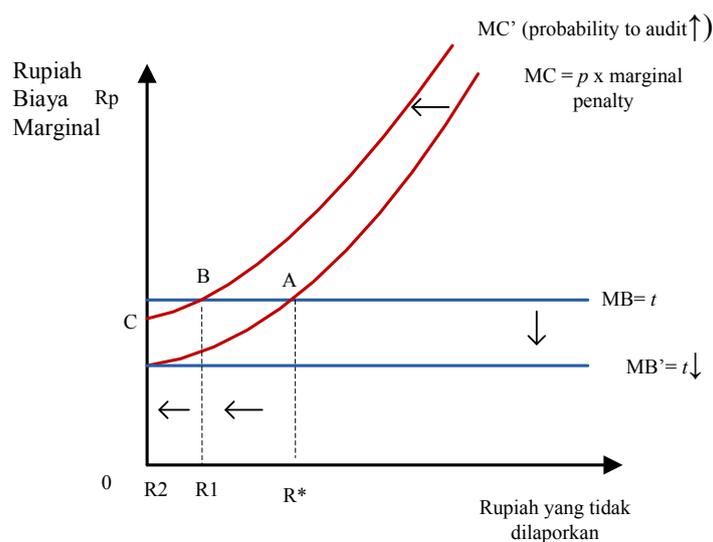
Permasalahan dan pendefinisian kepatuhan pajak telah lama menjadi bahan diskusi (Andreoni *et al.*, 1998). Ada beberapa definisi kepatuhan pajak, pertama, kepatuhan formal atau administrasi. Kepatuhan administrasi menekankan pada kepatuhan atas tata cara administrasi perpajakan seperti melakukan pembayaran dan pelaporan tepat waktu serta melaporkan penghasilan dengan format yang telah ditentukan. Otoritas pajak di Indonesia mengadopsi konsep kepatuhan formal ini untuk menyederhanakan prosedur pengembalian pendahuluan atas pajak yang seharusnya tidak terutang, sebagaimana dimaksud pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 74/PMK.03/2012 tentang Tata Cara Penetapan dan Pencabutan Penetapan Wajib Pajak dengan Kriteria Tertentu dalam Rangka Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak. Dalam aturan ini, Wajib Pajak yang dianggap memiliki kepatuhan formal, mendapatkan fasilitas kemudahan melakukan pengembalian pendahuluan (restitusi).

Definisi kedua kepatuhan adalah kepatuhan material. Kepatuhan ini merujuk pada ketentuan teknis perhitungan yang diatur dalam aturan perundang-undangan

yang berlaku di suatu negara. Jenis kepatuhan ini melibatkan nilai ekonomis dari suatu tindakan perhitungan yang dilakukan Wajib Pajak. Kepatuhan ini dipengaruhi beberapa hal, seperti tendensi Wajib Pajak tidak menghitung pajak sebagaimana mestinya atau karena Wajib Pajak melakukan kesalahan dalam penghitungan yang disebabkan salah hitung atau ketidaktahuan akan peraturan yang sedang berlaku. Kepatuhan dalam penelitian ini menggunakan definisi kepatuhan formal yaitu Kepatuhan pelaporan SPT Tahunan PPh.

Model Kepatuhan Pajak

Penelitian ini menggunakan teori *economic of crime theory* yang dikenalkan oleh Becker (1968). Allingham dan Sandmo (1972) menggunakan konsep ini pertama kali untuk masalah perpajakan. Konsep ini dikenal dengan *Allingham Sandmo Model* atau *Traditional Enforce Paradigma* yaitu kepatuhan pajak dipengaruhi faktor-faktor yang memberikan efek jera seperti aktivitas audit yang dilakukan otoritas pajak, pemberian sanksi, dan pemanfaatan informasi dari pihak ke tiga (Dinku & Alamirew, 2018; Hallsworth, 2018). Rosen and Gayer (2010) menggambarkan konsep ini dengan Kurva Analisis Positif Penggelapan Pajak. Kurva tersebut digambarkan pada Gambar 1 sebagai berikut:



Gambar 1: Kurva Analisis Positif Penggelapan Pajak

Sumber: Rosen dan Gayer (2010)

Gambar 1 menggambarkan bahwa keputusan Wajib Pajak untuk tidak patuh didasarkan pada perhitungan untung rugi. Saat Wajib Pajak menilai keuntungan marginal (MB) lebih besar dari pada biaya marginal (MC) untuk tidak patuh, maka Wajib Pajak akan cenderung tidak melaporkan penghasilannya sebagaimana mestinya. Saat penghasilan sebagai basis pajak tidak dilaporkan sebagaimana mestinya, maka pajak yang dibayar oleh Wajib Pajak akan menjadi kecil. Upaya meningkatkan kemauan Wajib Pajak menyampaikan penghasilannya, dalam teori ini adalah dengan menggeser kurva MB ke bawah dan kurva MC ke kiri. Kurva MB akan bergeser saat terdapat perubahan tarif pajak dan kurva MC akan bergeser saat ada peningkatan sanksi dan/atau peningkatan peluang untuk diaudit.

Dalam model yang diperkenalkan Allingham dan Sandmo (1972) memberikan gambaran bahwa peningkatan pengawasan dan penegakan hukum mengurangi kemungkinan penghindaran pajak, karena pembayar pajak beranggapan bahwa penghindaran pajak lebih mungkin terdeteksi saat interaksi serta aktivitas pengawasan dan penegakan hukum tinggi. Slemrod, Blumenthal, dan Christian (2001) merupakan peneliti yang mengawali penelitian terkait aktivitas pengawasan/penegakan hukum berupa surat ancaman audit. Hallsworth (2014) dan Slemrod (2016) kembali melakukan penelitian yang sama dan menghasilkan kesimpulan yang sama, bahwa mereka menemukan pengabaian ancaman yang diperoleh dari surat yang mereka terima, walaupun mereka bereaksi atas penegakan hukum yang dialami orang lain. Hal ini menjadi menarik, karena otoritas pajak di Indonesia memiliki prosedur pengiriman surat yang bernada ancaman pada Surat Teguran, bernada himbauan, serta kunjungan sebagai upaya berinteraksi dengan Wajib Pajak. Secara umum, surat yang berasal dari otoritas pajak¹ biasanya mendapatkan reaksi negatif bagi penerimanya karena kalimat formal yang digunakan lebih sering memberikan gambaran dampak negatif atas kelalaian kita dalam melaksanakan suatu aturan (Wenzel, 2006).

¹ Reaksi yang sama jika menerima surat dari institusi pemerintah lainnya.

Komunikasi

Menurut Effendy (2009, 10) komunikasi adalah proses penyampaian pesan oleh komunikator kepada komunikan melalui media yang menimbulkan efek tertentu. Kaitannya dengan komunikasi antara otoritas pajak dan Wajib Pajak adalah otoritas pajak dengan komunikasi tertulis melalui surat dan komunikasi tatap muka berupa kunjungan menginginkan efek tertentu berupa peningkatan kepatuhan. Dalam melakukan komunikasi atau berinteraksi dengan Wajib Pajak, otoritas pajak harus memperhatikan lima hal yaitu: komunikator, pesan (apakah bersifat informatif atau mempengaruhi), media, komunikan (dalam hal ini Wajib Pajak), dan efek (Laswell, 1948, dikutip dalam Effendy, 2009). Salah satu tujuan utama dari melakukan komunikasi adalah agar orang lain atau pihak lain mematuhi apa yang kita inginkan (Morissan, 2014). Pesan apa yang yang perlu disampaikan agar orang lain mematuhi apa yang komunikator inginkan menjadi pertanyaan berikutnya. Salah satu strategi untuk mendapatkan kepatuhan orang lain, dengan pendekatan teori pertukaran, pesan yang disampaikan harus mengandung pemberian penghargaan, hukuman, keahlian, komitmen interpersonal, dan komitmen personal (Marwell & Schmitt, 1967, dikutip dalam Morissan, 2014).

Pengawasan Pajak

Menurut Surat Edaran nomor SE – 49/PJ/2016 Pengawasan Wajib Pajak adalah serangkaian kegiatan penelitian data hingga tindak lanjut pengawasan dalam rangka penggalan potensi perpajakan, pengawasan kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak, dan peningkatan penerimaan perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. Selain itu, Soemarso (2007) berpendapat pengawasan itu adalah, “Serangkaian kegiatan mencari, mengumpulkan, mengolah data dan/atau informasi lain untuk diuji kepatuhan terhadap kepatuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka untuk melaksanakan ketentuan hukum dan peraturan perpajakan”. Aktivitas pengawasan yang dilakukan oleh otoritas pajak di Indonesia adalah dengan komunikasi melalui pengiriman surat tertulis meliputi Surat Teguran, Surat Tagihan

Pajak, dan Surat Permintaan Penjelasan data atau Keterangan dan kunjungan langsung ke tempat usaha Wajib Pajak.

Pemeriksaan Pajak

Pemeriksaan pajak merupakan audit dalam bidang perpajakan yang dilakukan oleh otoritas pajak. Pengertian Pemeriksaan menurut Pasal 1 angka 24 UU KUP adalah: “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.”

The Organisation for Economic Co-operation and Development (2006) mendefinisikan pemeriksaan pajak sebagai berikut: “*A tax audit is an examination of whether a taxpayer has correctly assessed and reported their tax liability and fulfilled other obligations. Tax audits are often more detailed and extensive than other types of examination, such as general desk checks, compliance visits/reviews or document matching programmes.*” Berdasarkan kedua definisi di atas, pemeriksaan pajak merupakan pemeriksaan yang dilakukan terhadap Wajib Pajak, dengan bukti yang sah secara peraturan perpajakan, untuk memastikan bahwa Wajib Pajak telah menghitung, menyetorkan dan melaporkan kewajiban pajaknya dengan benar, serta memenuhi kewajiban lainnya sesuai dengan ketentuan.

HASIL PENELITIAN SEBELUMNYA

Surat Hibauan

Surat Hibauan atau *soft letter* merupakan alat komunikasi yang dilakukan dalam bentuk surat dengan nada ajakan atau hibauan. Boning *et al.* (2018) dalam penelitian eksperimental membuktikan bahwa pengiriman *soft letter* memiliki dampak signifikan positif terhadap kepatuhan pajak. Walaupun dampaknya tidak sebesar jika dikunjungi, *soft letter* yang diterima pembayar pajak memberikan dampak yang signifikan positif. Penelitian Boning *et al.* (2018) menguatkan penelitian eksperimental yang dilakukan Wenzel (2006) di Australia. Dalam

penelitiannya Wenzel (2006) mengubah format standar surat himbauan pelaporan (*reminder letters*) dengan menghilangkan kalimat normatif terkait sanksi atas ketidakpatuhan secara statistik menunjukkan hubungan yang signifikan terhadap kepatuhan pelaporan. Pengubahan kalimat berbaur ancaman memberikan peningkatan persepsi atas keadilan, sehingga lebih mendorong kepatuhan sukarela sebagaimana yang disimpulkan Tyler (2001).

Di Indonesia sendiri, penelitian tentang surat himbauan telah banyak dilakukan, seperti penelitian Wardana (2019) yang meneliti terkait modifikasi dari Surat Permintaan Penjelasan atas Data Keterangan yang memungkinkan meningkatkan kepatuhan pajak di Indonesia. Hal ini cukup beralasan, karena pengiriman Surat Himbauan memiliki dampak yang berbeda-beda, seperti penelitian Parmono (2016) di KPP Pratama Manado yang menyimpulkan bahwa efektivitas Surat Himbauan yang dikeluarkan KPP Pratama Manado berbeda tiap tahun pada rentang penelitian 2013 hingga 2015 dalam meningkatkan kepatuhan pajak secara material. Berbeda dengan KPP Pratama Manado, penelitian dengan objek KPP Pratama Malang Utara oleh Adiatma (2016) menyimpulkan bahwa Surat Himbauan memiliki hubungan yang signifikan dengan arah positif terhadap kepatuhan pajak.

Surat Teguran

Penelitian terkait dampak surat teguran pernah dilakukan oleh Drago *et al.* (2015) dengan melakukan penelitian eksperimental terhadap 500.000 individu yang diduga berpotensi tidak membayar pajak televisi. Terdapat dua kelompok subjek penelitian, yaitu kelompok yang dikirim surat dan kelompok yang tidak dikirim surat. Penelitian ini menemukan bahwa terdapat *spillover effect*, yang mana, Surat Teguran tidak hanya meningkatkan kepatuhan bagi si penerima, tetapi juga meningkatkan kepatuhan bagi orang-orang yang terkoneksi atau yang berada dalam satu lingkaran pertemanan. *Spillover effect* ini disebut sebagai *social learning* oleh Manski (1993).

Temuan Drago *et al.* (2015) ini tidak sejalan dengan temuan Slemrod *et al.* (2001), Hallsworth (2014) dan Slemrod (2016) yang dengan metode eksperimental, membuktikan bahwa surat yang bernada penegakan hukum mendapatkan pengabaian dari yang menerimanya sejalan dengan temuan Brehm and Brehm (2013) yang menyimpulkan bahwa surat yang menggunakan kalimat formal terkait penegakan hukum memotivasi si pembacanya untuk menahan kepatuhan mereka. *Spillover effect* yang signifikan mengubah perilaku pembayar pajak adalah pengalaman diaudit pembayar pajak lainnya yang masih dalam satu jaringan pertemanan, usaha, atau jenis jaringan lainnya. Selain itu, penelitian Mariana and Mulyati (2019) membuktikan bahwa penerbitan Surat Teguran tidak berdampak pada penerimaan pajak pada KPP Purwakarta pada periode 2013 s.d. 2017. Walaupun demikian, penelitian Drago *et al.* (2015) dan Slemrod (2016) menguatkan penelitian yang dilakukan tiga puluh tahun sebelumnya oleh Witte and Woodbury (1985) untuk pembayar pajak berskala besar surat bernada ancaman memiliki dampak signifikan positif, sedangkan untuk pembayar pajak menengah kecil tidak terdapat hubungan yang signifikan.

Kunjungan (*Visit*)

Tidak banyak penelitian yang menggunakan variabel kunjungan. Boning *et al.* (2018), merupakan salah satu yang meneliti variabel tersebut. Dalam penelitiannya, (Boning *et al.*, 2018) membandingkan dampak antara pengiriman surat (bernada ancaman dan bernada ajakan/*soft letter*) dengan kunjungan terhadap kepatuhan pajak dengan metode eksperimental. Hasilnya adalah, kunjungan terhadap Wajib Pajak Badan memberikan dampak signifikan positif dengan peningkatan pajak yang dilaporkan sebesar dua persen. Namun, efek ini tidak berlaku untuk Wajib Pajak lain yang tidak dikunjungi. Hasil yang menarik adalah, terjadi penurunan jumlah pelaporan pajak atas perusahaan-perusahaan yang memiliki hubungan istimewa dengan perusahaan yang dikunjungi. Hal ini mencerminkan terjadinya realokasi sumber daya antar perusahaan sebagai dampak pertukaran informasi atas hasil kunjungan.

Sanksi atau Surat Tagihan Pajak

Sanksi secara signifikan memiliki pengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak walaupun interaksi antar variabel tidak signifikan (Carnes & Englebrecht, 1995). Selaras dengan penelitian tersebut, Bergman (2003) yang melakukan penelitian terhadap kepatuhan pajak sukarela di Argentina dan Chile menyimpulkan sanksi yang diberikan dalam bentuk penalti bukan instrumen yang tepat guna meningkatkan kepatuhan sukarela, karena sangat bergantung pada persepsi atas kemungkinan untuk diketahui oleh petugas pajak. Disisi lain, dalam penelitian yang dilakukan Mohdali *et al.* (2014) di Malaysia dan Verboon dan Dijke (2011) di Belanda, tidak ditemukan hubungan yang signifikan antara sanksi dengan kepatuhan. Penelitian terkait sanksi dan kepatuhan memiliki hasil yang tidak seragam. Pada penelitian yang dilakukan oleh Tenbrunsel dan Messick (1999) dan Hallsworth *et al.* (2017) disimpulkan bahwa secara signifikan sanksi mempengaruhi peningkatan kepatuhan.

METODE PENELITIAN

Data

Jenis dan sumber data yang akan digunakan adalah data sekunder yang didapatkan dari Otoritas Pajak di Indonesia khususnya KPP Pratama Klaten meliputi data pelaporan 2015 s.d. 2020, data penerbitan Surat Teguran (atas kewajiban pelaporan SPT tahunan) tahun 2015 s.d. 2020, data pengiriman Surat SP2DK atau Surat Permintaan Penjelasan atas Data dan Keterangan 2016 s.d. 2019, data sanksi berupa surat tagihan pajak 2015 s.d. 2019 dan data kunjungan 2016 s.d. 2019.

Model Penelitian dan Operasional Variabel

Untuk menjawab pertanyaan penelitian, model yang digunakan dalam penelitian adalah pengembangan dari Allingham Sandmo Model dan *Taxpayer Compliance Behaviour Model* yang dikembangkan Devos (2013) dengan mengambil proksi interaksi antara otoritas pajak dengan pembayar pajak dengan menggunakan surat dan kunjungan sebagaimana model yang digunakan Wenzel

(2006). Penelitian ini menyederhanakan model dengan mengambil tiga variabel yang mencerminkan aktivitas pengawasan yang berhubungan langsung dengan peningkatan kepatuhan formal, yaitu pengiriman Surat Himbauan dan Surat Teguran, serta kunjungan (*visit*) dan satu variabel sanksi berupa surat tagihan pajak. Dalam konteks lainnya, Bhargava and Manoli (2015) dan Guyton *et al.* (2016) menyebutkan bahwa aktivitas pengawasan yang dilakukan oleh otoritas pajak memiliki dampak jangka pendek sehingga variabel independen yang digunakan menggunakan *lag* 1 hingga 2 tahun dan gabungan dari kedua variabel *lag* tersebut, untuk melihat dampak jangka pendek variabel independen yang diteliti. Model penelitian ini adalah sebagai berikut

$$LAPOR_i = \alpha_i + \beta_1[H]_i + \beta_2[HT]_i + \beta_3[HTK]_i + \beta_4[T]_i + \beta_5[STP]_i + \varepsilon_i$$

Variabel H adalah variabel *dummy* dari pengiriman Surat Himbauan atau SP2DK. Variabel ini mewakili konsep *soft letter* atau surat yang bernada lebih lunak terkait penegakan hukum sebagaimana yang dimaksud pada penelitian Wenzel (2006). Variabel T adalah variabel *dummy* dari pengiriman Surat Teguran yang mewakili *enforcement letter* pada penelitian Wenzel (2006). Dalam praktiknya, pengiriman Surat Himbauan atau SP2DK dan Surat Teguran serta kunjungan merupakan suatu rangkaian aktivitas pengawasan dan penegakan hukum sebagaimana tertuang pada lampiran 4. Untuk menangkap variasi interaksi, penelitian ini menambahkan variabel H+T sebagai variabel *dummy* dari pengiriman Surat Himbauan dan Surat Teguran.

Jika Wajib Pajak mendapatkan 2 surat tersebut maka bernilai 1 dan jika hanya salah satu atau tidak sama sekali bernilai 0. Selain itu ada variabel H+T+K sebagai variabel *dummy* dari pengiriman Surat Himbauan, Surat Teguran, dan Kunjungan. Jika Wajib Pajak menerima kedua jenis surat dan mendapatkan kunjungan, maka nilainya 1 dan jika tidak ketiga-tiganya akan bernilai 0. Variabel kunjungan tidak berdiri sendiri karena dalam praktiknya, kunjungan dilakukan jika jalur komunikasi dengan surat atau jalur lainnya telah dilakukan. Variabel STP adalah sanksi akibat keterlambatan atau tidak melaporkan surat pemberitahuan.

Variabel STP dioperasionalkan sebagai variabel *dummy* dengan nilai 1 untuk yang pernah mendapatkan surat tagihan pajak dan 0 untuk yang tidak mendapatkan.

Metode Analisis

Metode analisis yang digunakan adalah statistik deskriptif dengan teknik analisis data regresi logistik. Regresi logistik dipilih karena variabel dependen yang digunakan bersifat dikotomi (Hosmer & Lameshow, 2000) dengan variabel *dummy* dari pelaporan, yang mana 1 bermakna lapor dan 0 tidak lapor. Regresi logistik yang dipilih adalah regresi logistik model probit untuk mengetahui probabilitas pengaruh variabel independen *h*, *t*, *k*, *stp*, *ht* dan *htk* terhadap variabel dependen pelaporan. Regresi logistik tidak membutuhkan uji asumsi klasik dan uji normalitas tetapi membutuhkan data yang lebih banyak (*statisticssolutions*, n.d.).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif

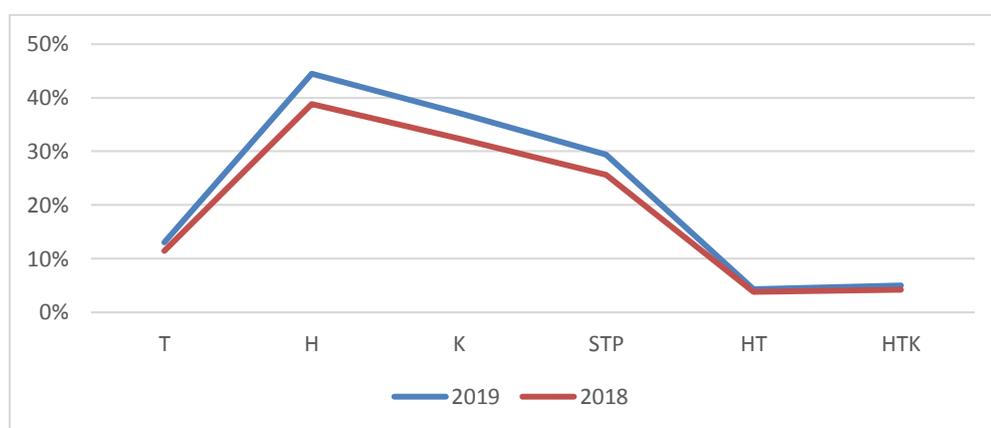
Data yang diuji adalah data Wajib Pajak Orang Pribadi Non Karyawan yang pernah menerima Surat Teguran, Surat Himbauan, Kunjungan, dan Sanksi (Surat Tagihan Pajak) untuk pelaporan di tahun 2019 dan 2020. Selanjutnya Tabel 3 menggambarkan data Wajib Pajak Orang Pribadi Non Karyawan terdaftar dari tahun 2014 s.d. 2018 di KPP Pratama Klaten.

Tabel 3 Wajib Pajak Orang Pribadi non Karyawan terdaftar 2014 s.d. 2018

Tahun Terdaftar	Jumlah
2014	1.157
2015	1.805
2016	2.661
2017	2.779
2018	4.121
Total	12.523

Sumber: Dioleh Penulis dari Data KPP Pratama Klaten

Dari seluruh Wajib Pajak dalam Tabel 3 dipilih Wajib Pajak yang pernah mendapatkan surat teguran, himbauan, kunjungan, dan sanksi yang terbit pada 2018 s.d. 2019. Selain itu, pada tabel IV.1 terlihat bahwa jumlah Wajib Pajak terdaftar meningkat setiap tahun. Pertambahan jumlah Wajib Pajak terdaftar berbanding lurus dengan interaksi yang dilakukan KPP Pratama Klaten dengan Wajib Pajak seperti tergambar pada grafik 1.



Grafik 1 Interaksi KPP Pratama Klaten dengan WP Memenuhi Kriteria

Sumber: KPP Pratama Klaten, Diolah Penulis

Pada Grafik 1 di atas menunjukkan interaksi antara KPP Pratama Klaten dengan Wajib Pajak memenuhi kriteria penelitian. Interaksi yang dilakukan yaitu dengan memberikan Surat Teguran (T), Surat Himbauan/SP2DK (H), Kunjungan (K), dan Sanksi (STP). Interaksi KPP Pratama Klaten dengan Wajib Pajak terlihat meningkat pada tahun 2019 jika dibanding tahun 2018.

Intepretasi Model

Untuk mengetahui hubungan antara interaksi yang dilakukan Otoritas Pajak dalam hal ini KPP Klaten terhadap kepatuhan di gunakan nilai *Marginal effect*. Dalam penelitian ini *Marginal effect* diinterpretasikan dengan menggunakan tanda koefisien dan nilai $P > |z|$, sedangkan untuk mengukur pengaruh setiap variabel independen terhadap variabel dependen digunakan nilai *Average Marginal Effect probabilitas* setiap variabel. Angka *marginal effect*

memberikan prediksi probabilitas setiap pengiriman surat atau kunjungan terhadap kemungkinan peningkatan dan penurunan kepatuhan wajib pajak.

Tabel 4 *Marginal effect* variabel independen terhadap variabel dependen

Variabel	<i>Marginal Effect (dy/dx)</i>
h 1	-0,000
h 2	-0,000
h gab	-0,000
t 1	-0,000
t 2	-0,000
t gab	-0,000
k 1	0,002
k2	0,126
k gab	0,001
stp 1	-0,000
stp 2	-0,000
stp gab	-0,000
ht 1	0,000
ht 2	0,000
ht gab	0,000
htk 1	-0,000
htk 2	-0,000
htk gab	-0,000

Sumber: diolah dari STATA 15.1

Berdasarkan data pada tabel 4, SP2DK yang dilambangkan dengan huruf h memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kepatuhan pelaporan tetapi arahnya negatif. Setiap wajib pajak yang mendapatkan SP2DK memiliki peningkatan probabilitas untuk tidak patuh sebesar 0,000 atau secara substantif tidak terlalu besar. Efek negatif terhadap pelaporan tersebut sama terjadi pada variabel *lag* 1 tahun dan variabel *lag* 2 tahun serta variabel lag.

Surat teguran yang dilambangkan dengan huruf t berpengaruh signifikan tetapi dengan arah yang negatif terhadap pelaporan. Setiap wajib pajak yang mendapatkan surat teguran memiliki peningkatan probabilitas untuk tidak patuh sebesar 0.000 atau secara substantif tidak terlalu besar. Efek negatif terhadap pelaporan tersebut sama terjadi pada variabel *lag* 1 tahun dan variabel *lag* 2 tahun serta variabel *lag* gabungan.

Sanksi yang dilambangkan dengan huruf stp memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kepatuhan pelaporan tetapi arahnya negatif. Setiap wajib pajak yang mendapatkan sanksi berupa Surat Tagihan Pajak memiliki peningkatan probabilitas untuk tidak patuh sebesar 0,000 atau secara substantif tidak terlalu besar. Efek negatif terhadap pelaporan tersebut sama terjadi pada variabel *lag* 1 tahun dan variabel *lag* 2 tahun serta variabel *lag* gabungan.

Kunjungan (*Visit*) yang dilambangkan dengan huruf k memiliki pengaruh yang signifikan dengan arah positif terhadap pelaporan pada variabel *lag* 1 dan variabel *lag* gabungan dan tidak signifikan pada variabel *lag* 2. Dengan kata lain, variabel kunjungan memiliki efek yang positif untuk jangka tidak lebih dari satu tahun.

PEMBAHASAN

Dalam bagian ini akan dijelaskan mengenai interpretasi Interaksi Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak melalui aktivitas pengawasan dengan komunikasi tertulis dan kunjungan terhadap kepatuhan formal pelaporan wajib pajak.

Penerbitan Surat Teguran

Hasil pengujian pada penelitian ini menunjukkan bahwa penerbitan surat teguran atau *enforcement letter* memiliki efek signifikan dengan arah negatif terhadap kepatuhan formal. Penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Wenzel (2006) dan Brehm & Brehm (1981) dengan kesimpulan bahwa surat bernada penegakan hukum atau berbentuk Surat Teguran mendorong pembayar pajak tidak patuh walaupun dalam penelitian ini secara substantif probabilitas untuk tidak patuh tidak terlalu besar. Pada penelitian ini dihasilkan kesimpulan bahwa, penerbitan

Surat Teguran yang diterbitkan atas Surat Pemberitahuan Pajak pada satu atau dua masa pajak tahun sebelumnya dapat mengurangi kemungkinan Wajib Pajak untuk patuh.

Penerbitan Surat Teguran merupakan amanat dari Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan baik atas pelaporan dan pembayaran. Akan tetapi, melihat surat teguran memiliki efek yang signifikan dengan arah negatif terhadap kepatuhan formal maka perlu dikaji mengenai kebijakan ini. Interaksi dengan komunikasi melalui surat yang menggunakan bahasa penegakan hukum atau ajakan dipercaya memberi efek yang berbeda pada setiap kelompok masyarakat tertentu sebagaimana yang ditemukan Wenzel (2006) dan Brehm dan Brehm dalam Wenzel (2006) sehingga perlu penelitian lebih lanjut, apakah produk teguran yang sekarang diterapkan Otoritas Pajak merupakan pendekatan yang efektif mengubah perilaku pembayar pajak.

Penerbitan Surat Permintaan Penjelasan atas Data dan atau Keterangan (SP2DK)

Hasil pengujian pada penelitian ini menunjukkan bahwa penerbitan himbauan atau SP2DK memiliki efek signifikan dengan arah negatif terhadap kepatuhan formal pelaporan. Penerbitan SP2DK untuk tahun pajak sebelumnya dan 2 tahun sebelumnya untuk 1 masa pajak kepada wajib pajak membuat kepatuhan pajak menurun. Penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian Wenzel (2006) untuk surat yang sama dengan SP2DK atau Surat Himbauan, Witte dan Woodbury (1985), serta Hallsworth *et al.* (2017) untuk surat dengan nada peringatan dan Bonning *et al.* (2018) yang menemukan bahwa penerbitan Surat Himbauan oleh Otoritas Pajak memberikan kontribusi signifikan dengan arah positif terhadap peningkatan kepatuhan pajak.

Oleh karena itu, sebaiknya perlu dikaji kembali tentang efektivitas penerbitan SP2DK saat ini. Berbeda dengan Surat Teguran yang merupakan amanat undang-undang SP2DK merupakan kebijakan yang lebih fleksibel dan menjadi pilihan Otoritas Pajak di Indonesia. Oleh karena itu, akan lebih mudah untuk menyesuaikan kebijakan ini.

Sanksi melalui Surat Tagihan Pajak

Hasil pengujian pada penelitian ini memberikan bukti bahwa sanksi secara signifikan negatif mempengaruhi kepatuhan formal. Ketika Wajib Pajak diberikan sanksi atas satu atau dua masa pajak di tahun sebelumnya maka kemungkinan Wajib Pajak tersebut untuk patuh akan turun. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Witte dan Woodburry (1985) yang mendapatkan kesimpulan bahwa sanksi secara signifikan negatif berpengaruh terhadap kepatuhan. Selain itu, pemberian sanksi bukan merupakan instrumen yang tepat guna meningkatkan kepatuhan, karena sangat bergantung kepada persepsi wajib pajak seperti diutarakan oleh Kirchler *et al.* (2008). Disisi lain, penelitian ini berlawanan dengan hasil penelitian Tenbrunsel dan Messick (1999) yang menemukan bahwa sanksi secara signifikan positif berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Perbedaan hasil dalam penelitian ini bisa disebabkan karena jumlah surat tagihan pajak yang dikirim belum maksimal. Perbandingan jumlah surat tagihan pajak terhadap wajib pajak yang tidak lapor dalam penelitian ini adalah lima puluh persen. Untuk wajib pajak yang tidak lapor sebesar lima puluh persen masih belum diberikan sanksi. Selain itu, surat tagihan pajak dikirimkan menggunakan jasa pengiriman yang sering mengalami kendala karena Wajib Pajak tidak mau menerima surat atau surat tidak sampai kepada alamat tujuan.

Interaksi Otoritas Pajak Dengan Wajib Pajak melalui Kunjungan (*Visit*)

Pada Penelitian ini, hasil pengujian memberikan bukti bahwa interaksi Direktorat Jenderal Pajak dengan Wajib Pajak melalui kunjungan memiliki hubungan yang signifikan dengan arah positif terhadap kepatuhan. Kunjungan kepada Wajib Pajak untuk jangka waktu satu tahun sebelumnya dan dua tahun sebelumnya memberikan peningkatan probabilitas pelaporan kepatuhan pajak. Hal ini mendukung penelitian Boning (2018) bahwa kepatuhan memberikan efek yang signifikan positif terhadap kepatuhan. Selain itu, kunjungan untuk penegakan hukum menurut Rankler dan Traxler (2009) juga dapat meningkatkan kepatuhan dan memberikan *spillover effect* yaitu efek yang menyebabkan orang-orang yang

berada pada lingkungan wajib pajak yang dikunjungi menjadi patuh walaupun mereka sebenarnya tidak atau bukan merupakan wajib pajak yang dikunjungi.

PENUTUP : KESIMPULAN, KETERBATASAN, DAN IMPLIKASI

Kesimpulan

Dari hasil analisis dalam penelitian ini dapat disimpulkan bahwa interaksi Otoritas Pajak dengan komunikasi tertulis melalui surat teguran, surat himbuan atau SP2DK dan Surat tagihan Pajak memberikan pengaruh signifikan negatif terhadap kepatuhan. Hal ini memiliki makna bahwa komunikasi tertulis yang digunakan Otoritas Pajak di Indonesia saat ini justru menurunkan probabilitas wajib pajak untuk patuh.

Kemudian, Untuk Interaksi Otoritas Pajak dengan komunikasi tidak tertulis melalui aktivitas kunjungan memberikan pengaruh signifikan dan positif terhadap kepatuhan. Hal ini memiliki arti bahwa ketika wajib pajak dikunjungi oleh otoritas pajak maka probabilitas untuk patuh meningkat. Selain itu, kunjungan juga memungkinkan untuk memberikan efek meningkatkan kepatuhan kepada wajib pajak disekitar lingkungan wajib pajak yang dikunjungi.

Keterbatasan

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan dikarenakan waktu dan data yang dapat digunakan. Beberapa keterbatasan tersebut salah satunya adalah pada penelitian menggunakan data Wajib Pajak Orang Pibadi Non Karyawan yang terdaftar pada KPP Pratama Klaten sejak tahun 2014 s.d. 2018 sehingga memungkinkan memberikan hasil yang berbeda jika jenis Wajib Pajak dirubah.

Kemudian, Hasil penelitian belum bisa diimplementasikan karena belum mencerminkan dampak interaksi antara Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak secara nasional. Selain itu, Variabel kontrol seperti peredaran bruto dan variabel demografik seperti jenis kelamin dan usia tidak bisa didapatkan karena akses data yang terbatas.

Implikasi dan Saran untuk Penelitian Selanjutnya

Berdasarkan hasil pengujian bahwa interaksi yang dilakukan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak saat ini melalui Surat Teguran, Surat Himbauan (SP2DK), dan Sanksi memiliki pengaruh negatif terhadap kepatuhan maka perlu dilakukan kajian mengenai kebijakan-kebijakan tersebut. Salah satu cara yang bisa dilakukan Otoritas Pajak di Indonesia untuk meningkatkan efektivitas interaksi melalui surat adalah dengan merubah isi dari surat yang saat ini digunakan untuk melakukan interaksi. Isi Surat dapat dirubah sesuai dengan teori yang sudah ada yaitu dengan lebih memberikan rasa keadilan dan bersifat ajakan.

Disisi lain, walaupun salah satu kebijakan aktivitas pengawasan saat ini yaitu kunjungan (berdasarkan hasil pengujian pada penelitian ini) memiliki pengaruh positif terhadap kepatuhan tetapi tetap perlu dilakukan kajian lagi karena pada penelitian ini data yang digunakan tidak bersifat nasional. Selain itu, saat ini, dunia sedang dilanda pandemi yang mengharuskan mengurangi kontak secara langsung dan ditambah dengan kebijakan *Zero Growth* dari Kementerian Keuangan. Untuk penelitian selanjutnya disarankan menggunakan sampel yang lebih besar dan bersifat nasional untuk mengetahui respon Wajib Pajak terhadap Surat Teguran, Surat Himbauan (SP2DK), Sanksi dan Kunjungan di setiap wilayah Indonesia sehingga diketahui pilihan kebijakan interaksi yang berbeda untuk setiap wilayah di Indonesia.

DAFTAR PUSTAKA

- Adiatma, A. E. (2016). Pengaruh Edukasi, Sosialisasi, dan Himbauan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak dalam Melaporkan Spt Tahunan Pajak Penghasilan (Studi pada Wajib Pajak Orang Pribadi yang Terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Malang Utara). *Jurnal Mahasiswa Perpajakan*, 8(1).
- Allingham, M. G., & Sandmo, A. (1972). Income tax evasion: A theoretical analysis. *Journal of public economics*, 1(3-4), 323-338.
- Alm, J. (1991). A perspective on the experimental analysis of taxpayer reporting. *The Accounting Review*, 66(3), 577-593.
- Alm, J. (2019). What motivates tax compliance? *Journal of Economic Surveys*, 33(2), 353-388.
- Alm, J., Sanchez, I., & De Juan, A. (1995). Economic and noneconomic factors in tax compliance. *Kyklos*, 48(1), 1-18.

-
- Andreoni, J., Erard, B., & Feinstein, J. (1998). Tax compliance. *Journal of economic literature*, 36(2), 818-860.
- Assumptions of Logistic Regression*. (n.d.). *Assumptions of Logistic Regression. Statistics Solutions*. <https://www.statisticssolutions.com/assumptions-of-logistic-regression/>
- Becker, G. S. (1968). Crime and punishment: An economic approach *The economic dimensions of crime* (pp. 13-68): Springer.
- Bhargava, S., & Manoli, D. (2015). Psychological frictions and the incomplete take-up of social benefits: Evidence from an IRS field experiment. *American Economic Review*, 105(11), 3489-3529.
- Bird, R. M. (2015). Improving tax administration in developing countries. *Journal of Tax Administration*, 1(1), 23-45.
- Boning, W. C., Guyton, J., Hodge, R. H., Slemrod, J., & Troiano, U. (2018). *Heard it through the grapevine: direct and network effects of a tax enforcement field experiment*. Retrieved from
- Brehm, S. S., & Brehm, J. W. (2013). *Psychological reactance: A theory of freedom and control*: Academic Press.
- Brotodihardjo, S. (1998). Pengantar Ilmu Hukum Pajak, PT. Refika Aditama, Bandung.
- Devos, K. (2013). *Factors influencing individual taxpayer compliance behaviour*: Springer Science & Business Media.
- Dinku, T., & Alamirew, A. (2018). External Factors Affecting Voluntary Taxpayers Compliance: The Case of Amhara National Regional State Revenue Authorities. *International Journal of Public Administration*.
- DJP. (2015). Ditjen Pajak Ajak 10.900 Pengguna Faktur Pajak Fiktif Manfaatkan Tahun Pembinaan Wajib Pajak 2015. DJP. <https://www.pajak.go.id/sites/default/files/d7/Siaran%20Pers%20Ditjen%20Pajak%20Ajak%2010.900%20Pengguna%20Faktur%20Pajak%20Fiktif%20Manfaatkan%20TPWP%202015.pdf>
- DJP. (2018). *Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2017*. DJP. <https://www.pajak.go.id/sites/default/files/2019-03/LAKIN%20DJP%202017.pdf>
- DJP. (2019). *Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2018*. DJP. <https://pajak.go.id/sites/default/files/2019-05/LAKIN%20DJP%202018.pdf>
- DJP. (2020). *Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2019*. DJP. <https://www.pajak.go.id/sites/default/files/2020-02/LAKIN%20DJP%202019.pdf>
- DJP. (n.d.). *DJP Ingin Wajib Pajak Tidak Perlu Datang ke KPP*. Diakses Tanggal 31 Januari 2020, dari <https://www.pajak.go.id/id/berita/djp-ingin-wajib-pajak-tidak-perlu-datang-ke-kpp>.
- Drago, F., Mengel, F., & Traxler, C. (2015). Compliance behavior in networks: Evidence from a field experiment.
- Dubin, J. A., Graetz, M. J., & Wilde, L. L. (1987). Are we a nation of tax cheaters? New econometric evidence on tax compliance. *The American Economic*

-
- Review*, 77(2), 240-245.
- Effendy, O. U. (2009). *Ilmu Komunikasi Teori dan Praktek*. PT. Remaja Rosdakarya.
- Guyton, J., Manoli, D. S., Schafer, B., & Sebastiani, M. (2016). *Reminders & recidivism: evidence from tax filing & eic participation among low-income nonfilers*. Retrieved from
- Hallsworth, M. (2014). The use of field experiments to increase tax compliance. *Oxford Review of Economic Policy*, 30(4), 658-679.
- Hallsworth, M. (2018). 14 New Ways of Understanding Tax Compliance. *The Cambridge Handbook of Psychology and Economic Behaviour*, 430.
- Hosmer, D. W., & Lemeshow, S. (2000). *Applied Logistic Regression (edisi ke-2)*. A Wiley Interscience Publication.
- Inasius, F. (2019). Factors influencing SME tax compliance: Evidence from Indonesia. *International Journal of Public Administration*, 42(5), 367-379.
- Kirchler, E. (2007). *The economic psychology of tax behaviour*: Cambridge University Press.
- Kirchler, E., Hoelzl, E., & Wahl, I. (2008). Enforced versus voluntary tax compliance: The “slippery slope” framework. *Journal of Economic Psychology*, 29(2), 210-225.
- Kirchler, E., & Maciejovsky, B. (2001). Tax compliance within the context of gain and loss situations, expected and current asset position, and profession. *Journal of Economic Psychology*, 22(2), 173-194.
- Manski, C. F. (1993). Identification of endogenous social effects: The reflection problem. *The review of economic studies*, 60(3), 531-542.
- Mariana, C., & Mulyati, Y. (2019). The Influence of Tax Collection by Warning Letter and Distress Warrant on Tax Revenues: Case Study of the Purwakarta Tax Office in 2013-2017. *Global Business and Management Research*, 11(1), 28-34.
- Morissan. (2014). *Teori Komunikasi Individu Hingga Massa (Cetakan Ke-2)*. Kencana Prenadamedia Group.
- OECD. (Oktober 2006). *Strengthening Tax Audit Capabilities: General Principles and Approaches*. Centre For Tax Policy And Administration <https://www.oecd.org/tax/administration/37589900.pdf>
- Parmono, F. V. (2016). Analisis Efektivitas Surat Himbauan Atau Surat Permintaan Penjelasan Atas Data Atau Keterangan (SP2DK) terhadap Penerimaan Pajak pada KPP Pratama Manado. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*, 4(1).
- Paternoster, R. (1987). *The deterrent effect of the perceived certainty and severity of punishment: A review of the evidence and issues*. *Justice Quarterly*, 4(2), 173-217.
- Pelatihan Statistik Universitas Indonesia (Februari, n.d.). *Regresi Logistik Untuk Data Kesehatan: STATA*. Pelatihan Statistik Universitas Indonesia. <https://pelatihan-ui.com/regresi-logistik-untuk-data-kesehatan-stata/>
- Rosen, H., & Gayer, T. (2010). *Public finance*, : Mc-Graw-Hill/Irwin, New.
- Safitra, D.A., & Sartika, J. (2020) Apakah aktivitas pengawasan otoritas pajak

-
- mempengaruhi tingkat kepatuhan pajak? studi kasus Wajib Pajak PPN di Indonesia. *Kajian Ekonomi dan Keuangan*, 4(1).
<https://fiskal.kemenkeu.go.id/ejournal/index.php/kek/article/view/453>
- Slemrod, J. (2016). Tax compliance and enforcement: New research and its policy implications.
- 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.
- Soemarso, S.R. (2007). *Perpajakan Pendekatan Komprehensif*, Jakarta: Salemba Empat.
- Suwiknyo, Edi. (09 September 2020). Kepatuhan Formal Wajib Pajak Melempem, Tren Buruk Berlanjut. *Bisnis.com*.
<https://ekonomi.bisnis.com/read/20200909/259/1289281/kepatuhan-formal-wajib-pajak-melempem-tren-buruk-berlanjut>
- Tyler, T. R. (2001). 17 A Psychological Perspective on the Legitimacy. *The psychology of legitimacy: Emerging perspectives on ideology, justice, and intergroup relations*, 416.
- Tyler, T. R., & Huo, Y. (2002). *Trust in the law: Encouraging public cooperation with the police and courts*: Russell Sage Foundation.
- Wardana, A. B. (2019). Nudges Pada SP2DK Sebagai Bagian Dari Upaya Peningkatan Tax Compliance Di Indonesia. *Jurnal Pajak Indonesia (Indonesian Tax Journal)*, 2(1), 23-38.
- Wenzel, M. (2006). A letter from the tax office: Compliance effects of informational and interpersonal justice. *Social Justice Research*, 19(3), 345-364.
- Witte, A. D., & Woodbury, D. F. (1985). The effect of tax laws and tax administration on tax compliance: The case of the US individual income tax. *National Tax Journal*, 1-13.