

## DETERMINAN KUALITAS HASIL PEMERIKSAAN PAJAK MELALUI PENERAPAN NILAI-NILAI ETIK KEMENTERIAN KEUANGAN

Irawan Ardi Susilo<sup>1\*</sup>, Arles Parulian Ompusunggu<sup>2</sup>, Syahril Djaddang<sup>3</sup>  
<sup>1,2,3</sup> Magister Akuntansi Universitas Pancasila

\*Korespondensi: [irawan.ardisusilo@gmail.com](mailto:irawan.ardisusilo@gmail.com)

### ABSTRACT

*This research aims to examine and analyze the influence of tax auditor's competence and motivation toward tax audit quality, through the implementation of the "Ethical Values of Ministry of Finance" as mediation in The Regional Tax Office of Jakarta Selatan I. Data used in this research is primary data obtained through questionnaires from 143 tax auditors in eight tax offices located in The Regional Tax Office of Jakarta Selatan I as respondents. The data obtained were analyzed using Path Analysis using Linear Structural Relations (Lisrel) 8.80 software. The result of this research shows that tax auditor's competence have no significant influence on tax audit quality, while tax auditor's motivation have significant influence toward tax audit quality. In indirect relationship, both of tax auditor's competence and tax auditor's motivation have significant influence on tax audit quality, through the implementation of the "Ethical Values of Ministry of Finance". Implementation of the "Ethical Values of Ministry of Finance" directly also have significant influence on tax audit quality in The Regional Tax Office of Jakarta Selatan I.*

**Keywords:** *tax audit quality; competence; motivation; ethical values*

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kompetensi dan motivasi pemeriksa pajak terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak, melalui penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan di Kantor Pelayanan Pajak di lingkungan Kantor Wilayah DJP Jakarta Selatan I. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang diperoleh melalui kuesioner dari 143 responden yang bekerja sebagai tenaga fungsional pemeriksa pajak di delapan KPP di lingkungan Kanwil DJP Jakarta Selatan I. Data yang diperoleh dianalisis dengan menggunakan Analisis Jalur dengan menggunakan bantuan *software Linear Structural Relations (Lisrel) 8.80*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kompetensi pemeriksa pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak. Sedangkan motivasi pemeriksa pajak berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak. Untuk hubungan tidak langsung, baik kompetensi pemeriksa pajak maupun motivasi pemeriksa pajak, keduanya mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak dimediasi penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan. Penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan secara langsung juga berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak di Kanwil DJP Jakarta Selatan I.

**Kata kunci:** *kualitas pemeriksaan pajak; kompetensi; motivasi; nilai-nilai etik*

### PENDAHULUAN

Kinerja kegiatan pemeriksaan pajak selama periode 2011 sampai dengan 2015 mengalami penurunan yang cukup signifikan. Hal ini dapat dilihat dari persentase realisasi penerimaan pajak dari kegiatan pemeriksaan dibandingkan dengan target awal yang telah ditentukan. Kinerja pemeriksaan pajak berupa penerimaan pajak yang berasal dari pencairan Surat Ketetapan Pajak (SKP) tersebut mengindikasikan kualitas hasil pemeriksaan pajak yang kurang optimal. Irianto (2016) menyatakan kualitas hasil pemeriksaan pajak dilihat dari besarnya pencairan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar

(SKPKB) dan persentase pencairan tersebut dibandingkan targetnya. Gambaran kinerja pemeriksaan pajak secara nasional berdasarkan jumlah penerimaan pajak dari kegiatan pemeriksaan pajak selama tahun 2011 sampai dengan 2015 diikhtisarkan sebagai berikut:

Tabel 1. Kinerja Pemeriksaan Pajak Tahun 2011-2015

Tahun	Penerimaan Pajak dari Kegiatan Pemeriksaan		
	Target (Rp)	Realisasi (Rp)	Persentase
2015	73.500.000.000.000	30.712.654.515.600	41,79%
2014	24.000.000.000.000	16.965.237.393.187	70,69%
2013	18.462.000.000.000	17.175.927.928.036	93,03%
2012	13.300.000.000.000	9.760.814.630.777	73,39%
2011	9.000.000.000.000	9.838.199.886.991	109,31%

Sumber: Buku Tahunan Direktorat Jenderal Pajak, 2011-2015

Faktor lain yang mengindikasikan kurang optimalnya kualitas hasil pemeriksaan pajak adalah tingginya kasus sengketa pajak dari kegiatan pemeriksaan pajak, serta tingginya angka kekalahan Direktorat Jenderal Pajak di Pengadilan Pajak. Menurut Putri dan Rosdiana (2013) mutu hasil pemeriksaan pajak mempengaruhi putusan banding di Pengadilan Pajak. Banyaknya koreksi hasil pemeriksaan pajak yang tidak dapat dipertahankan di Majelis Banding Pengadilan Pajak menunjukkan masih rendahnya mutu hasil pemeriksaan pajak yang dihasilkan oleh para pemeriksa pajak. Kompetensi merupakan salah satu faktor penentu kualitas hasil pemeriksaan pajak. Beberapa penelitian sebelumnya tentang kompetensi pemeriksa pajak antara lain adalah Suyani (2009), Sunhaji (2013), dan Yuliyanto (2014), yang menunjukkan bahwa kompetensi pemeriksa pajak berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak. Begitu juga dengan penelitian Asmara (2016) yang menunjukkan bahwa kompetensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Darosi (2009) dan Priyansari (2013), yang menunjukkan bahwa kompetensi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian yang berbeda juga dikemukakan oleh Mamahani (2015), yang menunjukkan hasil bahwa kompetensi berpengaruh signifikan dan negatif terhadap kualitas auditor. Hasil penelitian dengan hasil yang berbeda-beda ini menunjukkan bahwa masih terdapat suatu *research gap* dalam penelitian tentang kompetensi dan kualitas audit, sehingga memberikan ruang kepada penulis untuk meneliti lebih lanjut hubungan antara kompetensi auditor dengan kualitas hasil audit.

Faktor lain yang tak kalah pentingnya dalam menentukan kualitas hasil pemeriksaan pajak adalah motivasi. Motivasi yang kuat dari seorang pemeriksa pajak, akan menghasilkan sebuah hasil pemeriksaan pajak yang berkualitas, sesuai dengan ketentuan yang berlaku, yang akan berujung pada diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak (SKP) yang berkualitas pula. Menurut Efendy (2014) motivasi merupakan kekuatan yang mendorong seseorang, yang menimbulkan, dan mengarahkan perilaku. Juniantara (2015) meneliti pengaruh motivasi auditor terhadap kualitas kerjanya, dengan menggunakan indikator yang mengacu pada Teori Motivasi Herzberg. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa motivasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas kinerja auditor. Penelitian Efendy (2010) dan Asmara (2016) juga menunjukkan bahwa motivasi berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hasil ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Karnisa (2015) dan Nopitasari (2015) yang menyatakan bahwa motivasi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian yang berbeda dikemukakan oleh Nuraeni (2014), yang menyatakan bahwa motivasi berpengaruh signifikan dan negatif terhadap kualitas auditor. Hal ini

menunjukkan adanya temuan yang berbeda dengan penelitian-penelitian terdahulu terkait pengaruh motivasi terhadap kualitas audit. Berdasarkan hal tersebut, masih terdapat *research gap* terkait dengan hubungan motivasi dengan kualitas audit. Hal inilah yang akan coba diteliti lebih lanjut oleh penulis dalam penelitian ini.

Pengaruh etika terhadap kualitas audit juga telah banyak diteliti, antara lain oleh Pflugarth *et al.* (2007), Jelic (2012), Kharismatuti (2012), Sunhaji (2013), Daulay (2014), dan Asmara (2016), dengan hasil konsisten bahwa etika mempunyai hubungan positif terhadap kualitas audit. Hasil yang berbeda dikemukakan oleh Karnisa (2015) yang menunjukkan bahwa interaksi etika dengan kompetensi dan motivasi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Mamahani (2015) meneliti pengaruh kompetensi dan etika profesi terhadap kualitas auditor. Hasil penelitian Mamahani (2015) menunjukkan hasil bahwa etika profesi berpengaruh signifikan dan negatif terhadap kualitas auditor. Dengan demikian, masih terdapat *research gap*, yang akan diteliti lebih lanjut dalam penelitian ini. Dalam penelitian ini, penulis menggunakan etika yang secara spesifik diterapkan di Kementerian Keuangan, yaitu Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan. Nilai-nilai tersebut tertuang dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 312/KMK.01/2011 tanggal 12 September 2011 tentang Nilai-nilai Kementerian Keuangan. Nilai-nilai Kementerian Keuangan adalah norma yang dijadikan sebagai panduan moral dalam berpikir, berkata, berperilaku, dan bertindak bagi pimpinan dan seluruh pegawai di Kementerian Keuangan. Nilai-nilai Kementerian Keuangan terdiri atas lima nilai, yaitu: Integritas, Profesionalisme, Sinergi, Pelayanan, dan Kesempurnaan.

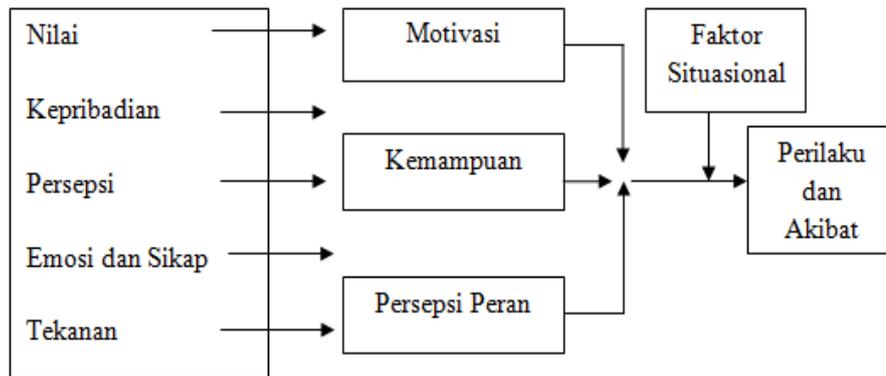
Berdasarkan pokok-pokok permasalahan tersebut di atas, maka tujuan dari penelitian ini adalah:

1. Untuk mengetahui pengaruh kompetensi pemeriksa pajak terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak di Kanwil DJP Jakarta Selatan I.
2. Untuk mengetahui pengaruh motivasi pemeriksa pajak terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak di Kanwil DJP Jakarta Selatan I.
3. Untuk mengetahui pengaruh kompetensi pemeriksa pajak terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak melalui penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan di Kanwil DJP Jakarta Selatan I.
4. Untuk mengetahui pengaruh motivasi pemeriksa pajak terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak melalui penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan di Kanwil DJP Jakarta Selatan I.
5. Untuk mengetahui pengaruh penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak di Kanwil DJP Jakarta Selatan I.

## TINJAUAN PUSTAKA

### Teori Sikap dan Perilaku MARS

Menurut McShane dan Von Glinov (2008) perilaku individu dalam bertindak dapat dijelaskan dengan menyajikan sebuah model dasar dari perilaku individu dan akibatnya. Model ini biasa disebut dengan model MARS yang menguraikan tipe utama perilaku dalam lingkungan organisasi. Model ini menekankan pada empat faktor yang secara langsung mempengaruhi perilaku pegawai dan kinerja yang dihasilkan, yaitu: motivasi (*motivation*), kemampuan (*ability*), persepsi peran (*role perception*), dan situasional (*situational*). Faktor-faktor tersebut biasa disingkat dengan MARS. Jika salah satu faktor melemah, maka kinerja pegawai akan menurun. Sebagai contoh, seorang pegawai yang antusias (*motivation*), yang mengerti tugas pekerjaannya (*role perceptions*), dan memiliki sumber daya yang cukup (*situational factors*), tidak akan melakukan pekerjaannya dengan baik apabila pegawai tersebut kekurangan pengetahuan dan keahlian (*ability*) yang cukup.



Sumber: McShane, S. dan Von Glinov, M. 2008. *Organizational Behaviour*. New York: McGraw-Hill/Irwin. Diedit oleh Peneliti.

Gambar 1. Model MARS dari Perilaku Individu dan Akibatnya

Dalam model MARS terdapat karakteristik individual yang mempengaruhi faktor-faktor MARS ini, yaitu nilai, kepribadian, persepsi, emosi dan sikap, dan tekanan. Penelitian ini menggunakan teori sikap dan perilaku model MARS sebagai *applied theory*, karena teori ini mampu menjelaskan perilaku auditor dalam melaksanakan pekerjaannya. Teori ini menjelaskan sikap dari para pemeriksa pajak dalam upaya meningkatkan kualitas hasil pemeriksaan pajak. Faktor-faktor yang diteliti dalam penelitian ini relevan dengan karakteristik individual yang mempengaruhi faktor-faktor model MARS tersebut. Variabel kompetensi relevan dengan kemampuan (*ability*), variabel motivasi relevan dengan faktor motivasi (*motivation*), dan variabel etika relevan dengan karakteristik individual nilai dan kepribadian. Model MARS menekankan pada empat faktor yang secara langsung mempengaruhi perilaku pegawai dan kinerja yang dihasilkan, yang dalam penelitian ini direpresentasikan sebagai kualitas hasil pemeriksaan pajak.

### Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak

Menurut De Angelo dalam Alim dkk. (2007), kualitas audit diartikan sebagai probabilitas seorang auditor dalam menentukan dan melaporkan penyelewengan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien. Kemungkinan auditor menemukan pelanggaran tergantung pada beberapa faktor, antara lain; kemampuan teknis auditor, prosedur audit yang dijalankan, dan luasnya sampel. Sedangkan kemungkinan untuk melaporkan pelanggaran tergantung pada independensi dari auditor.

Menurut Sutton (1993) dalam Sunhaji (2013), pengukuran kualitas audit memerlukan kombinasi antara proses dan hasil. Kualitas audit dalam tahap proses menurut Sutton (1993) dipengaruhi oleh faktor-faktor yang dimulai dari tahap: perencanaan (*planning*), pekerjaan lapangan (*field work*), dan administrasi akhir (*final administration*). Sedangkan kualitas audit dalam tahap hasil terdiri atas: kemampuan menemukan kesalahan dan keberanian melaporkan kesalahan. Kualitas hasil (*output*) audit penting bagi kualitas audit karena seringkali digunakan oleh para pemangku kepentingan dalam menilai kualitas audit (Chadegani, 2011).

Terkait dengan standar kualitas audit, Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan telah menerbitkan aturan tentang standar kualitas hasil pemeriksaan pajak. Pemeriksaan yang dilakukan secara objektif dan profesional adalah pemeriksaan yang dilakukan berdasarkan “Standar Pemeriksaan”. Standar Pemeriksaan Pajak telah ditetapkan dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-23/PJ/2013 Tentang Standar Pemeriksaan.

Standar Pemeriksaan adalah capaian minimum yang harus dicapai dalam melaksanakan pemeriksaan. Standar Pemeriksaan digunakan sebagai ukuran mutu pemeriksaan, meliputi Standar

Umum Pemeriksaan, Standar Pelaksanaan Pemeriksaan, dan Standar Pelaporan Hasil Pemeriksaan. Cakupan Standar Pemeriksaan ini identik dengan tahap proses kualitas audit yang dikemukakan oleh Sutton (1993), yaitu: perencanaan (*planning*), pekerjaan lapangan (*field work*), dan administrasi akhir (*final administration*). Lowenshon *et al.* (2007) mendefinisikan kualitas audit sebagai ketaatan terhadap standar profesi dan ikatan kontrak selama melaksanakan audit. Hal ini berarti bahwa kualitas hasil pemeriksaan pajak merupakan ketaatan terhadap Standar Pemeriksaan Pajak yang telah ditetapkan, yaitu Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-23/PJ/2013 Tentang Standar Pemeriksaan. Berikut diuraikan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-23/PJ/2013 Tentang Standar Pemeriksaan, yang harus dipenuhi oleh para pemeriksa pajak.

Putri dan Rosdiana (2013) menyatakan bahwa kualitas hasil pemeriksaan pajak dipengaruhi oleh beberapa faktor sehingga hasil pemeriksaan tersebut dapat dipertahankan di Majelis Banding Pengadilan Pajak. Mansouri *et al.* (2009), Effendy (2010), dan Asmara (2016) menyatakan bahwa kualitas audit pada umumnya ditentukan oleh kompetensi dan motivasi auditor. Selain faktor kompetensi dan motivasi, terdapat faktor lain yang berpengaruh terhadap kualitas audit, yaitu etika dan kode etik, sebagaimana dikemukakan oleh Pflugarth *et al.* (2007) dan Jelic (2012).

### **Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan**

Bergulirnya reformasi birokrasi di Kementerian Keuangan selain meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dan pemangku kepentingan, juga diharapkan dapat meningkatkan disiplin Pegawai Negeri Sipil Kementerian Keuangan. Keberhasilan Kementerian Keuangan dalam mencapai tujuan dan target organisasi sangat bergantung pada kinerja dan kompetensi Sumber Daya Manusianya. Sumber Daya Manusia yang kompeten antara lain ditandai dengan memiliki perilaku yang baik dan benar. *Knowledge, skill*, dan *attitude* para pegawai sangat menentukan keberhasilan suatu organisasi dalam mencapai tujuannya. Perwujudan perilaku yang baik dan benar harus diatur dalam suatu nilai yang implementasinya diwujudkan melalui contoh-contoh perilaku, sehingga seluruh pegawai, termasuk pimpinan, lebih mudah mengerti, memahami, dan mampu melaksanakannya.

Berkaitan dengan hal tersebut, Kementerian Keuangan telah mengeluarkan suatu pedoman terkait dengan norma yang telah disepakati sebagai pedoman moral dalam berpikir, berkata, berperilaku, dan bertindak bagi seluruh pegawai di Kementerian Keuangan. Norma tersebut tertuang dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 312/KMK.01/2011 tanggal 12 September 2011 tentang Nilai-nilai Kementerian Keuangan.

Nilai-nilai Kementerian Keuangan adalah norma yang dijadikan sebagai panduan moral dalam berpikir, berkata, berperilaku, dan bertindak bagi pimpinan dan seluruh pegawai di Kementerian Keuangan. Nilai-nilai Kementerian Keuangan telah didefinisikan secara jelas dan disertai dengan Perilaku Utama supaya dapat memberikan petunjuk yang nyata dalam kehidupan setiap pegawai, baik secara individu maupun unit organisasi. Berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 312/KMK.01/2011, Nilai-nilai Kementerian Keuangan terdiri atas lima nilai, yaitu: integritas (*integrity*), profesionalisme (*professionalism*), sinergi (*synergy*), pelayanan (*service*), dan kesempurnaan (*excellence*).

Penerapan kode etik berpengaruh terhadap kualitas hasil audit. Hasil penelitain Pflugarth *et al.* (2007) dan Jelic (2012) menunjukkan bahwa penerapan kode etik berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Hasil ini didukung oleh penelitian Agustiaty (2011) yang menyatakan penerapan kode etik sebagai variabel *intervening* berpengaruh terhadap kualitas audit.

### **Kompetensi Pemeriksa Pajak**

Kompetensi merupakan karakteristik yang mendasari seseorang dan berkaitan dengan efektifitas kinerja individu dalam pekerjaannya (Spencer and Spencer, 1993). Kompetensi auditor berupa pengetahuan (*knowledge*), pendidikan (*education*), keahlian (*expertise*), keterampilan (*skills*), dan pengalaman (*experience*) di bidangnya, serta memiliki sikap (*attitudes*) dan perilaku etis (*ethical behavior*) di tempat kerja (Asmara, 2016).

Dalam lingkup pemeriksaan pajak, kompetensi pemeriksa pajak diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor: PER-23/PJ/2013 tanggal 11 Juni 2013, tentang Standar Pemeriksaan Pajak. Pasal 3 ayat (3) Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini menyebutkan bahwa, pemeriksa pajak harus mendapat pendidikan dan pelatihan teknis yang cukup serta memiliki keterampilan sebagai pemeriksa pajak dan menggunakan keterampilannya secara cermat dan seksama. Berdasarkan Pasal 3 ayat (3) huruf a Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-23/PJ/2013 Tentang Standar Pemeriksaan, pemeriksaan dilaksanakan oleh pemeriksa pajak yang memenuhi syarat telah mendapat pendidikan dan pelatihan teknis yang cukup serta memiliki keterampilan sebagai pemeriksa pajak. Jadi kompetensi teknis seorang pemeriksa pajak dapat diukur dari: pendidikan, pelatihan teknis, dan keterampilan yang dimilikinya.

Kompetensi pemeriksa pajak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak. Hasil penelitian Asmara (2016) menyatakan bahwa kompetensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Sedangkan secara lebih spesifik Suyani (2009) dan Sunhaji (2013) menyatakan bahwa kompetensi pemeriksa pajak berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak.

### **Motivasi Pemeriksa Pajak**

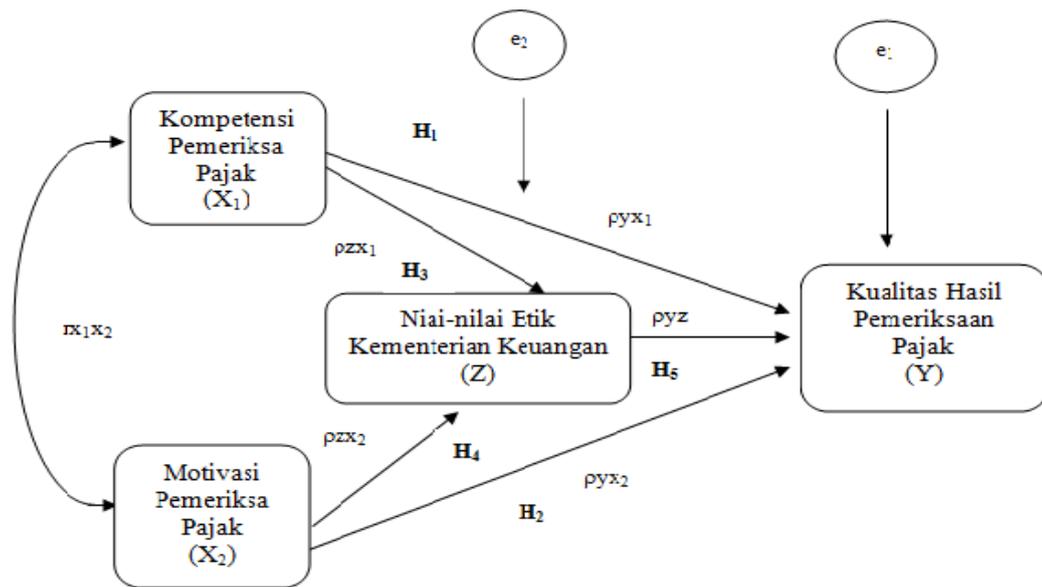
Menurut Mathis dan Jackson (2011) motivasi adalah keinginan dalam diri seseorang yang menyebabkan orang tersebut bertindak. Orang biasanya bertindak karena satu alasan: untuk mencapai tujuan. Jadi motivasi adalah sebuah dorongan yang diatur oleh tujuan dan jarang muncul dalam kekosongan, kata-kata kebutuhan, keinginan, hasrat dan dorongan. Memahami motivasi sangatlah penting karena kinerja, reaksi terhadap kompensasi, dan persoalan sumber daya manusia yang lain dipengaruhi dan mempengaruhi motivasi.

Salah satu teori motivasi yang relevan dengan motivasi para pemeriksa pajak adalah Teori Motivasi Herzberg, yang mebagi motivasi menjadi dua faktor, yaitu motivasi intrinsik (*motivational factor*) dan motivasi ekstrinsik (*hygiene factor*). Faktor intrinsik terdiri atas: prestasi kerja (*achievement*), pengakuan (*recognition*), pekerjaan itu sendiri (*work itself*), tanggung jawab (*responsibility*), dan pengembangan potensi individu (*advancement*). Sedangkan faktor ekstrinsik terdiri atas: gaji atau upah (*salaries or wages*), kondisi kerja (*working conditions*), kebijakan perusahaan (*company policy*), hubungan dengan rekan kerja (*relationship with peers*), dan hubungan dengan atasan (*relationship with supervisor*).

Motivasi pemeriksa pajak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Juniantara (2015) meneliti pengaruh motivasi terhadap kualitas audit dengan menggunakan Teori Motivasi Herzberg, dengan hasil bahwa motivasi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dan kinerja pegawai. Hal ini didukung dengan penelitian Efendy (2010) dan Asmara (2016) yang menyatakan bahwa motivasi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

### **Kerangka Pemikiran**

Kerangka pemikiran pada penelitian ini dapat dilihat pada gambar berikut:



Gambar 2. Model Kerangka Pemikiran

- X<sub>1</sub> : Kompetensi Pemeriksa Pajak
- X<sub>2</sub> : Motivasi Pemeriksa Pajak
- Y : Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak
- Z : Penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan
- r<sub>X<sub>1</sub>X<sub>2</sub></sub> : Korelasi antar variabel bebas X<sub>1</sub> dan X<sub>2</sub>
- ρ<sub>YX<sub>1</sub></sub> : Koefisien jalur X<sub>1</sub> ke Y
- ρ<sub>YX<sub>2</sub></sub> : Koefisien jalur X<sub>2</sub> ke Y
- ρ<sub>ZX<sub>1</sub></sub> : Koefisien jalur X<sub>1</sub> ke Z
- ρ<sub>ZX<sub>2</sub></sub> : Koefisien jalur X<sub>2</sub> ke Z
- ρ<sub>YZ</sub> : Koefisien jalur Z ke Y
- e<sub>1</sub> : Pengaruh variabel lain (faktor error)
- e<sub>2</sub> : Pengaruh variabel lain (faktor error)
- H<sub>1</sub> : Hipotesis 1
- H<sub>2</sub> : Hipotesis 2
- H<sub>3</sub> : Hipotesis 3
- H<sub>4</sub> : Hipotesis 4
- H<sub>5</sub> : Hipotesis 5

**Perumusan Hipotesis**

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas, maka rumusan hipotesis penelitian ini adalah sebagai berikut:

H<sub>1</sub>: Kompetensi pemeriksa pajak berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak.

H<sub>2</sub>: Motivasi pemeriksa pajak berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak.

H<sub>3</sub>: Kompetensi pemeriksa pajak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak melalui penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan.

H<sub>4</sub>: Motivasi pemeriksa pajak berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak

H<sub>5</sub>: Penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak.

## METODE PENELITIAN

### Populasi dan Sampel

Penelitian ini dilakukan di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) yang berada di lingkungan Kantor Wilayah (Kanwil) DJP Jakarta Selatan I. Di Kanwil DJP Jakarta Selatan I terdapat delapan KPP, yaitu: KPP Madya Jakarta Selatan I, KPP Pratama Jakarta Setiabudi Satu, KPP Pratama Jakarta Setiabudi Dua, KPP Pratama Jakarta Setiabudi Tiga, KPP Pratama Jakarta Setiabudi Empat, KPP Pratama Jakarta Mampang Prapatan, KPP Pratama Jakarta Tebet, dan KPP Pratama Jakarta Pancoran.

Data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan data primer berupa kuesioner yang disebar kepada seluruh pemeriksa pajak di lingkungan Kanwil DJP Jakarta Selatan I sebagai responden. Data yang disebar sebanyak 161 kuesioner, dan sebanyak 157 kuesioner dikembalikan, atau tingkat pengembalian sebesar 98%. Data distribusi kuesioner selengkapnya dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 2. Data Distribusi Sampel Penelitian

No	Data Kuesioner	Jumlah	%
1.	Jumlah Kuesioner Dikirimkan	161	100%
2.	Jumlah Kuesioner Dikembalikan	157	98%
3.	Jumlah Kuesioner Tidak Layak	14	9%
4.	Jumlah Kuesioner Diolah	143	91%

Sumber: Data Olahan 2017

### Definisi Operasional dan Pengukuran

Definisi Operasional dan pengukuran yang digunakan dalam penelitian ini diikhtisarkan sebagai berikut.

Tabel 3. Operasionalisasi Variabel

Variabel	Definisi	Indikator	Skala	Pernyataan
Kompetensi Pemeriksa Pajak Asmara (2016) Pasal 3 ayat (3) huruf a Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-	Karakteristik yang mendasari seseorang dan berkaitan dengan efektifitas kinerja individu dalam pekerjaannya.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pengetahuan</li> <li>• Pendidikan</li> <li>• Keahlian</li> <li>• Pengalaman</li> <li>• Sikap dan Perilaku</li> </ul>	Ordinal	1-4 5-8 9-12 13-16 17-20

23/PJ/2013				
Motivasi Pemeriksa Pajak Juniantara (2015)	Suatu proses yang membangkitkan, mengarahkan dan menjaga atau memelihara perilaku manusia agar terarah pada tujuan.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Prestasi Kerja</li> <li>• Pengembangan Diri</li> <li>• Pekerjaan Itu Sendiri</li> <li>• Tanggung jawab</li> <li>• Pengakuan</li> <li>• Gaji dan Tunjangan Kinerja</li> <li>• Kondisi Kerja</li> <li>• Kebijakan Lembaga</li> <li>• Hubungan dengan Atasan</li> <li>• Hubungan dengan Rekan Kerja</li> </ul>	Ordinal	1-3 4-6 7-9 10-12 13-15 16-18  19-21 22-24 25-27  28-30
Nilai-nilai Kementerian Keuangan Agustiaty (2011)  Keputusan Menteri Keuangan Nomor 312/KMK.01/2011	Norma yang dijadikan sebagai panduan moral dalam berpikir, berkata, berperilaku, dan bertindak bagi pimpinan dan seluruh pegawai di Kementerian Keuangan.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Integritas</li> <li>• Profesionalisme</li> <li>• Sinergi</li> <li>• Pelayanan</li> <li>• Kesempurnaan</li> </ul>	Ordinal	1-5 6-10 11-15 16-20 21-25
Kualitas Hasil Pemeriksaan (Sunhaji, 2013)  Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor: PER-23/PJ/2013	Kualitas audit yang harus dicapai oleh para pemeriksa pajak yang harus memenuhi standar umum pemeriksaan, standar pelaksanaan pemeriksaan, dan standar pelaporan hasil pemeriksaan.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kesesuaian Standar Umum Pemeriksaan</li> <li>• Kesesuaian Standar Pelaksanaan Pemeriksaan</li> <li>• Kesesuaian Standar Pelaporan Hasil Pemeriksaan</li> </ul>	Ordinal	1-6  7-12  13-18

Sumber: Data Olahan 2017

### Metode Analisis

Model yang digunakan dalam penelitian ini adalah model kausalitas atau hubungan pengaruh. Teknik analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini adalah Analisis Jalur (*Path Analysis*). Sedangkan alat analisis yang digunakan adalah program *Linear Structural Relations* atau Lisrel 8.80. Perhitungan menggunakan analisis jalur, pengaruh kausal antar variabel dibedakan menjadi tiga yaitu: pengaruh kausal langsung (*direct causal effect*), pengaruh kausal tidak langsung (*indirect causal effect*), dan pengaruh kausal total (*total causal effect*). Sedangkan pengujian dilakukan dalam dua struktur, yaitu Pengujian Sub-Struktur 1 dilakukan untuk menguji pengaruh Kompetensi

Pemeriksa Pajak ( $X_1$ ) dan Motivasi Pemeriksa Pajak ( $X_2$ ) terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak (Y), dan Pengujian Sub-Struktur 2 dilakukan untuk menguji pengaruh Kompetensi Pemeriksa Pajak ( $X_1$ ) dan Motivasi Pemeriksa Pajak ( $X_2$ ) terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak (Y) melalui Penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan (Z).

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Uji Kelayakan Model

Sebelum dilakukan pengolahan data dengan menggunakan Lisrel 8.80, terlebih dahulu dilakukan uji kelayakan model (*goodness of fit*). Pada tahap ini dilakukan pengujian model terhadap berbagai kriteria *goodness of fit*. Terdapat beberapa indeks kesesuaian dan *cut off value* untuk menguji apakah sebuah model dapat diterima atau ditolak, antara lain: *Chi-square*, *Probability*, *Good of Fit Index (GFI)*, *Root Mean Square Error of Approximation (RMSEA)*, dan indeks lainnya (Supriyadi, 2014: 170-172).

Dari hasil analisis data dengan Lisrel 8.80 atas Analisis Jalur di atas, diperoleh hasil sebagai berikut:

Tabel 4. Uji *Goodness of Fit*

Ukuran <i>Goodness of Fit</i>	Persyaratan <i>cut off value</i>	<i>Cut off Value</i>	Keterangan
<i>Chi-Square</i>	Diharapkan kecil	0.00	<i>Good Fit</i>
<i>Probability</i>	>0.05	1.00	<i>Good Fit</i>
<i>GFI</i>	$\geq 0.90$	0.91	<i>Good Fit</i>
<i>RMSEA</i>	<0.08	0.00	<i>Good Fit</i>

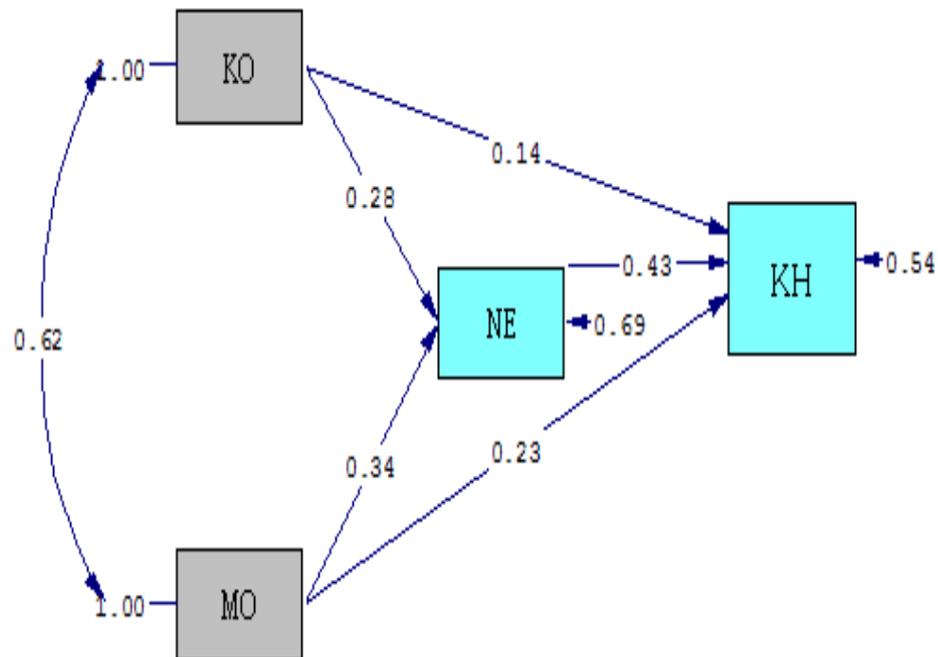
Sumber : Output Lisrel 8.80, Data Olahan, 2017

Berdasarkan tabel di atas, terlihat bahwa nilai *Chi-Square*, *Probability*, *GIF*, dan *RMSEA* memenuhi persyaratan *Good Fit*, sehingga dapat disimpulkan bahwa model yang diukur menunjukkan kecocokan model yang fit (*good fit*).

### Hasil Uji Hipotesis

Analisis Jalur merupakan suatu teknik untuk menganalisis hubungan sebab akibat yang terjadi pada regresi linier berganda jika variabel eksogen mempengaruhi variabel endogen tidak hanya secara langsung, tetapi juga secara tidak langsung. Analisis jalur menggunakan diagram jalur untuk merepresentasikan permasalahan dalam bentuk gambar dan menentukan persamaan struktural yang menyatakan hubungan antar variabel pada diagram jalur tersebut. Diagram jalur dapat digunakan untuk menghitung pengaruh langsung dan tidak langsung dari variabel eksogen terhadap suatu variabel endogen. Teknik ini digunakan untuk menguji besarnya sumbangan (kontribusi) yang ditunjukkan oleh koefisien jalur pada setiap diagram jalur dari hubungan kausal antar variabel  $X_1$ ,  $X_2$  terhadap Z serta dampaknya terhadap Y (Riduwan, 2014).

Hasil pengujian hubungan kausal antar variabel  $X_1$ ,  $X_2$  terhadap Z serta dampaknya terhadap Y terhadap data di atas terlihat pada gambar di bawah ini:



Sumber: Output Lisrel 8.80, Data Olahan, 2017

Gambat 4. Nilai Koefisien Jalur Antar Variabel

Keterangan:

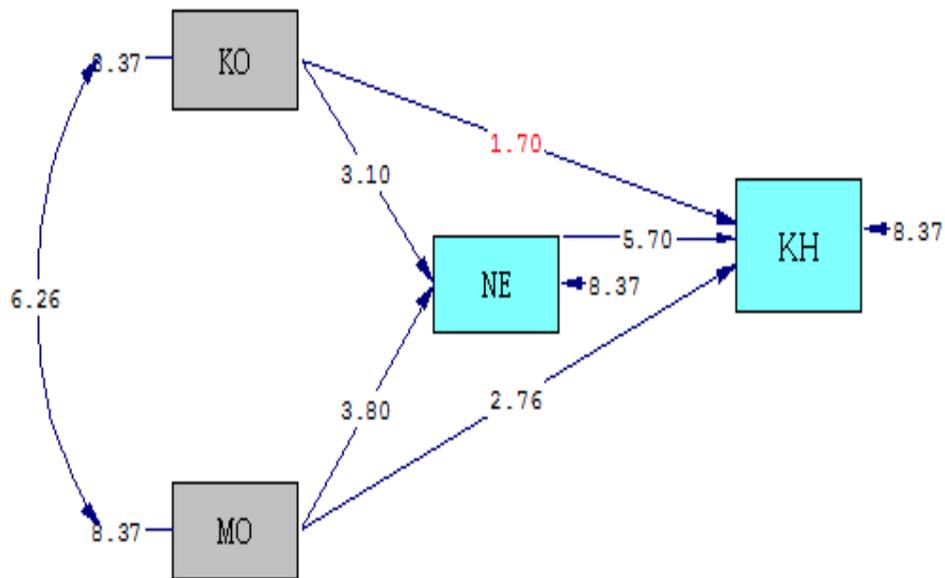
- KH : Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak
- NE : Nilai Etik Kementerian Keuangan
- KO : Kompetensi Pemeriksa Pajak
- MO : Motivasi Pemeriksa Pajak

Dari Gambar Output Analisis Jalur tersebut, didapatkan persamaan struktural sebagai berikut:

$$KH = 0.43 NE + 0.14 KO + 0.23 MO$$

$$NE = 0.28 KO + 0.34 MO$$

Pengujian statistik untuk hubungan kausal model struktural ini dilakukan dengan tingkat signifikansi 5%, sehingga diperoleh nilai kritis dari *t-value* adalah  $\pm 1.96$ . Hasil estimasi semua hubungan kausal penelitian dapat dilihat pada hasil output lisrel 8.80 di bawah ini:



Sumber: Output Lisrel 8.80, Data Olahan, 2017

Gambar 5. Nilai *t-value* Antar Variabel

Dari Gambar Model Struktural (*t-value*) tersebut, diperoleh kesimpulan tentang hasil signifikansi untuk masing-masing hubungan variabel sebagai berikut:

Tabel 6. Hasil dan Signifikansi *t-value*

Hubungan Variabel	<i>t-value</i>	t- hitung	Hasil
Kompetensi Pemeriksa Pajak terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak	1.70	1.96	Tidak Signifikan
Motivasi Pemeriksa Pajak terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak	2.76	1.96	Signifikan
Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak	5.70	1.96	Signifikan
Kompetensi Pemeriksa Pajak terhadap Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan	3.10	1.96	Signifikan
Motivasi Pemeriksa Pajak terhadap Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan	3.80	1.96	Signifikan

Sumber: Data diolah 2017

Dari tabel di atas dapat dilihat bahwa terdapat empat koefisien lintasan memiliki nilai lebih besar dari 1.96, sehingga mempunyai hubungan pengaruh yang signifikan. Sedangkan satu koefisien lintasan mempunyai nilai lebih kecil dari 1.96, sehingga mempunyai hubungan pengaruh yang tidak signifikan. Hasil pengujian hipotesis tersebut dijelaskan secara lebih lanjut sebagai berikut:

### 1. Pengaruh Kompetensi Pemeriksa Pajak Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak

Dalam penelitian ini variabel Kompetensi Pemeriksa Pajak berupa pengetahuan (*knowledge*), pendidikan (*education*), keahlian (*expertise*), keterampilan (*skills*), dan pengalaman (*experience*) di bidangnya, serta memiliki sikap (*attitudes*) dan perilaku etis (*ethical behavior*) di tempat kerja yang terdiri dari 20 butir pertanyaan kuesioner. Hasil pengujian pada penelitian ini menunjukkan bahwa nilai pengaruh langsung Kompetensi Pemeriksa Pajak terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak bernilai positif sebesar 0.14. Namun demikian, nilai *t-value* yang diperoleh adalah 1.70 (lebih kecil dari 1.96), maka hal ini menunjukkan bahwa pengaruh tersebut tidak signifikan. Ini berarti bahwa untuk hipotesis 1,  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak, sehingga dapat disimpulkan bahwa kompetensi pemeriksa pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak di lingkungan Kantor Wilayah DJP Jakarta Selatan I.

Dalam pengujian hipotesis di atas, diperoleh hasil yang menunjukkan bahwa kompetensi pemeriksa pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak. Hal ini tidak sejalan dengan beberapa penelitian sebelumnya. Beberapa penelitian sebelumnya tentang kompetensi pemeriksa pajak antara lain adalah Suyani (2009), Sunhaji (2013), Yuliyanto (2014), Bouhawia *et al.* (2015), dan Asmara (2016), yang menyatakan bahwa kompetensi auditor mempunyai hubungan positif yang signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak atau kualitas audit. Kompetensi pemeriksa pajak memiliki pengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak, akan tetapi sangat kecil pengaruhnya karena pada dasarnya kompetensi teknis para pemeriksa pajak relatif terjamin dan memenuhi kualifikasi sejak sebelum seorang pegawai Direktorat Jenderal Pajak diangkat sebagai tenaga fungsional pemeriksa pajak.

Selain itu, seluruh proses kegiatan pemeriksaan pajak telah mempunyai standar yang diatur oleh Direktorat Jenderal Pajak, melalui Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan, dan telah dilakukan supervisi, monitoring, serta evaluasi berkala dan berjenjang dari unit vertikal Direktorat Jenderal Pajak terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak. Hasil penelitian ini relevan dengan penelitian Darosi (2009), Irawati (2011), Priyansari (2013), dan Kovinna (2014) yang menyatakan bahwa kompetensi pemeriksa tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak atau kualitas audit.

### 2. Pengaruh Motivasi Pemeriksa Pajak Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak

Variabel Motivasi Pemeriksa Pajak dalam penelitian ini dibentuk oleh indikator-indikator berdasarkan pada Teori Motivasi Herzberg, yaitu faktor ekstrinsik dan intrinsik, yang terdiri dari 30 butir pernyataan kuesioner. Hasil pengujian pada penelitian ini menunjukkan bahwa nilai pengaruh langsung Motivasi Pemeriksa Pajak terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak bernilai positif sebesar 0.23. Nilai *t-value* yang dihasilkan adalah 2.76 (nilai *t-value* lebih besar dari 1.96), menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan. Hal ini berarti bahwa untuk hipotesis 2,  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima, sehingga dapat disimpulkan bahwa motivasi pemeriksa pajak berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak pada Kantor Pelayanan Pajak di lingkungan Kantor Wilayah DJP Jakarta Selatan I.

Dalam pengujian hipotesis di atas, diperoleh hasil yang menunjukkan bahwa motivasi pemeriksa pajak berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak. Hasil ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Karnisa (2015) dan Nopitasari (2015) yang menyatakan bahwa motivasi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Nopitasari (2015) berpendapat bahwa kualitas audit tidak signifikan dipengaruhi oleh motivasi, karena motivasi hanya diukur dari dua dimensi saja, yaitu apresiasi dan kondisi lingkungan saja.

Dalam penelitian ini, motivasi pemeriksa pajak diukur dengan sepuluh indikator yang didasarkan pada Teori Motivasi Herzberg, baik motivasi intrinsik maupun ekstrinsik, yaitu: prestasi kerja, pengakuan, pekerjaan itu sendiri, tanggung jawab, pengembangan potensi individu, gaji atau upah, kondisi kerja, kebijakan perusahaan, hubungan dengan rekan kerja, dan hubungan dengan atasan. Keinginan yang kuat dari seorang pemeriksa pajak untuk memperoleh faktor *motivational* dan faktor *hygiene* sesuai Teori Herzberg tersebut dapat meningkatkan semangat kerja, sehingga akan menghasilkan kualitas kerja yang lebih baik, yang pada akhirnya akan meningkatkan kualitas hasil pemeriksaan pajak yang menjadi tanggung jawabnya. Hal ini sesuai dengan pendapat Mathis dan Jackson (2011) bahwa motivasi adalah keinginan dalam diri seseorang yang menyebabkan orang tersebut bertindak. Memahami motivasi sangatlah penting karena kinerja, reaksi terhadap kompensasi, dan persoalan sumber daya manusia yang lain dipengaruhi dan mempengaruhi motivasi. Hal ini relevan dengan hasil penelitian Efendy (2010), Juniantara (2015), dan Asmara (2016), yang menyatakan bahwa motivasi berpengaruh positif terhadap kualitas hasil audit.

### 3. Pengaruh Kompetensi Pemeriksa Pajak Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak Melalui Penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan

Variabel Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan dalam penelitian ini dibentuk oleh indikator-indikator berdasarkan pada Keputusan Menteri Keuangan Nomor 312/KMK.01/2011, yaitu: integritas, profesionalisme, sinergi, pelayanan, dan kesempurnaan, yang terdiri dari 25 butir pernyataan kuesioner. Hasil pengujian pada penelitian ini menunjukkan bahwa variabel Kompetensi Pemeriksa Pajak secara langsung dan tidak langsung berpengaruh terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak. Hal ini ditunjukkan dengan nilai pengaruh langsung sebesar 0.14 dan pengaruh tidak langsung melalui Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan sebesar 0.12, sehingga memberikan pengaruh total sebesar 0.26. Nilai *t-value* yang dihasilkan sebesar 3.10 (lebih besar dari 1.96), menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan. Hal ini berarti bahwa untuk hipotesis 3,  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima, dan dapat disimpulkan bahwa Kompetensi Pemeriksa Pajak berpengaruh terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak melalui Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan pada Kantor Pelayanan Pajak di lingkungan Kantor Wilayah DJP Jakarta Selatan I.

Dalam pengujian hipotesis di atas, diperoleh hasil yang menunjukkan bahwa kompetensi pemeriksa pajak berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak melalui penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan. Hasil ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Muluk (2015) yang menyatakan bahwa kompetensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit melalui interaksi dengan kode etik profesi.

Peran Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan dalam memediasi hubungan antara kompetensi pemeriksa dengan kualitas hasil pemeriksaan pajak relevan dengan Teori Sikap dan Perilaku Model MARS yang dikemukakan oleh McShane dan Von Glinov (2008), di mana karakteristik individual berupa Nilai (*Value*) akan mempengaruhi faktor-faktor MARS, salah satunya adalah Kemampuan (*Ability*) yang dalam hal ini direpresentasikan sebagai variabel kompetensi pemeriksa pajak. Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan dapat menjadi variabel mediasi, yang membuat pengaruh hubungan antara kompetensi dengan kualitas hasil pemeriksaan pajak, yang semula tidak signifikan menjadi hubungan yang signifikan. Hal ini relevan dengan penelitian yang dilakukan oleh Jelic (2012), Sunhaji (2013), dan Daulay (2014) yang menyatakan bahwa kompetensi dan etika berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas hasil audit.

#### 4. Pengaruh Motivasi Pemeriksa Pajak Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak Melalui Penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan

Salah satu karakteristik individu dalam Teori Perilaku MARS adalah nilai, yang dalam penelitian ini direpresentasikan sebagai Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan, sedangkan salah satu faktor MARS yang diteliti adalah motivasi. Berdasarkan teori MARS, karakteristik individu akan menjembatani faktor MARS dalam mempengaruhi kinerja pegawai. Penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan diduga akan memediasi motivasi pemeriksa pajak yang akan mempengaruhi kualitas hasil pemeriksaan pajak. Hasil pengujian pada penelitian ini menunjukkan bahwa variabel Motivasi Pemeriksa Pajak secara langsung dan tidak langsung berpengaruh terhadap variabel Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak. Hal ini ditunjukkan dengan nilai pengaruh langsung sebesar 0.23 dan melalui penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan sebesar 0.15 sehingga memberikan pengaruh total sebesar 0.38. Nilai *t-value* yang dihasilkan sebesar 3.80 (lebih besar dari 1.96), menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan. Hal ini berarti bahwa untuk hipotesis 4,  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima, dan dapat disimpulkan bahwa Motivasi Pemeriksa Pajak berpengaruh terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak melalui Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan pada Kantor Pelayanan Pajak di lingkungan Kantor Wilayah DJP Jakarta Selatan I.

Dalam pengujian hipotesis di atas, diperoleh hasil yang menunjukkan bahwa motivasi pemeriksa pajak berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak melalui penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan. Hasil ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Cahayu (2013) yang menyatakan bahwa motivasi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit melalui penerapan kode etik profesi.

Nilai-nilai Kementerian Keuangan adalah norma yang dijadikan sebagai panduan moral dalam berpikir, berkata, berperilaku, dan bertindak bagi pimpinan dan seluruh pegawai di Kementerian Keuangan. Penerapan nilai-nilai etik akan memberikan pengaruh ideal, yang mendorong peningkatan kualitas pribadi pegawainya, yang akan mendorong para pegawai untuk melakukan yang lebih baik dari yang diharapkan bagi organisasi kepadanya, yang pada akhirnya akan bermuara pada kinerja pegawai yang lebih baik, yang pada akhirnya akan menghasilkan kualitas audit yang baik pula. Dengan demikian, penerapan nilai-nilai etik akan mempengaruhi motivasi para pegawai untuk meningkatkan kinerjanya. Demikian pula halnya bagi para pemeriksa pajak yang berkomitmen penuh terhadap Nilai-nilai Kementerian Keuangan akan lebih termotivasi untuk menghasilkan laporan pemeriksaan pajak yang berkualitas.

Peran Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan dalam memediasi hubungan antara motivasi pemeriksa dengan kualitas hasil pemeriksaan pajak juga relevan dengan Teori Sikap dan Perilaku Model MARS yang dikemukakan oleh McShane dan Von Glinov (2008), di mana karakteristik individual berupa Nilai (*Value*) akan mempengaruhi faktor-faktor MARS, salah satunya adalah Motivasi (*Motivation*) yang dalam hal ini direpresentasikan sebagai variabel motivasi pemeriksa pajak. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Daulay (2014) yang menyatakan bahwa motivasi dan etika berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas hasil audit.

#### 5. Pengaruh Penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak

Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan telah didefinisikan secara jelas dan disertai dengan Perilaku Utama supaya dapat memberikan petunjuk yang nyata dalam kehidupan setiap pegawai, baik secara individu maupun unit organisasi. Penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian diduga dapat meningkatkan kinerja pemeriksa pajak, termasuk dalam menghasilkan pemeriksaan yang berkualitas. Hasil pengujian pada penelitian ini menunjukkan bahwa nilai pengaruh langsung bernilai positif

sebesar 0.43. Nilai *t-value* yang dihasilkan adalah 8.37 (nilai *t-value* lebih besar dari 1.96), menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan. Hal ini berarti bahwa untuk hipotesis 5,  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima, sehingga dapat disimpulkan bahwa penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak pada Kantor Pelayanan Pajak di lingkungan Kantor Wilayah DJP Jakarta Selatan I.

Dalam pengujian hipotesis di atas, diperoleh hasil yang menunjukkan bahwa Penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak. Hasil ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Pflugarth *et al.* (2007) yang menyatakan bahwa penerapan kode etik pada mahasiswa akuntansi tidak berpengaruh pada hasil penilaian auditor.

Berbeda dengan penelitian Pflugarth *et al.* (2007) yang mengambil objek penelitian para mahasiswa akuntansi yang belum terjun langsung sebagai praktisi audit, penelitian ini mengambil objek penelitian para pemeriksa pajak yang merupakan praktisi langsung dalam bidang audit perpajakan. Pemeriksa pajak merupakan Pegawai Negeri Sipil di lingkungan Kementerian Keuangan, yang harus tunduk pada kode etik serta norma-norma yang berlaku di lingkungan organisasinya, yaitu Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan. Dengan menerapkan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan, para pemeriksa pajak akan mematuhi seluruh aturan-aturan dalam menjalankan tugas dan kewajiban sehari-hari di lingkungan kerjanya, termasuk mematuhi dan melaksanakan seluruh Standar Pemeriksaan Pajak, yang pada akhirnya akan menghasilkan Laporan Hasil Pemeriksaan Pajak yang berkualitas. Hal ini relevan dengan penelitian yang dilakukan oleh Agustiaty (2011), Jelic (2012), Sunhaji (2013), dan Refdi *et al.* (2013).

#### **Analisis Pengaruh Langsung, Pengaruh Tidak Langsung, Dan Pengaruh Total**

Dalam penelitian ini terdapat tujuan penelitian untuk mencari besarnya pengaruh langsung yaitu antara variabel *exogen*  $X_1$  dan  $X_2$  terhadap variabel *endogen*  $Y$ , dan pengaruh tidak langsung antara variabel *exogen*  $X_1$  dan  $X_2$  terhadap variabel *endogen*  $Y$  melalui variabel *intervening*  $Z$ . Hasil olahan data melalui Lisrel 8.80 menunjukkan data sebagai berikut:

Dari hasil output Lisrel 8.80 tersebut dapat disimpulkan analisis antar variabel yang diteliti. Hasil analisis hubungan antar variabel selengkapnya disajikan dalam tabel berikut:

Tabel 7. Hasil Analisis Pengaruh Antar Variabel

Hubungan Antar Variabel	Langsung	Tidak Langsung	Total
Pengaruh Kompetensi Pemeriksa Pajak terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak	0.14	–	–
Pengaruh Motivasi Pemeriksa Pajak terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak	0.23	–	–
Pengaruh Penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak	0.43	–	–
Pengaruh Kompetensi Pemeriksa Pajak terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak melalui Penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan	0.14	0.12	0.26
Pengaruh Motivasi Pemeriksa Pajak terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak melalui Penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan	0.23	0.15	0.38

Sumber: Data Olahan 2017

Berdasarkan tabel hasil analisis di atas, dapat dikemukakan hal-hal sebagai berikut ini:

- a. Variabel Kompetensi Pemeriksa Pajak ( $X_1$ ) memiliki pengaruh yang positif secara langsung terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak (Y) sebesar 0.14 atau 14% sedangkan variabel Motivasi Pemeriksa Pajak ( $X_2$ ) memiliki pengaruh yang positif secara langsung terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak (Y) sebesar 0,23 atau 23%. Hal ini dapat disimpulkan bahwa variabel Motivasi Pemeriksa Pajak memiliki pengaruh positif secara langsung yang lebih besar dibandingkan dengan variabel Kompetensi Pemeriksa Pajak terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak.
- b. Variabel Kompetensi Pemeriksa Pajak ( $X_1$ ) memiliki pengaruh yang positif secara tidak langsung terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak (Y) melalui Penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan (Z) sebesar 0.12 atau 12% sedangkan variabel Motivasi Pemeriksa Pajak ( $X_2$ ) memiliki pengaruh yang positif secara tidak langsung terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak (Y) melalui Penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan (Z) sebesar 0.15 atau 15%. Hal ini dapat disimpulkan bahwa variabel Motivasi Pemeriksa Pajak memiliki pengaruh positif secara tidak langsung yang lebih besar dibandingkan dengan variabel Kompetensi Pemeriksa Pajak terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak melalui Penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan.
- c. Variabel Kompetensi Pemeriksa Pajak ( $X_1$ ) memiliki pengaruh positif terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak (Y) melalui Penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan (Z) sebesar 0.26 atau 26%, sedangkan variabel Motivasi Pemeriksa Pajak ( $X_2$ ) memiliki pengaruh positif terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak (Y) melalui Penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan sebesar 0.38 atau 38%. Hal ini dapat disimpulkan bahwa variabel Motivasi Pemeriksa Pajak memiliki pengaruh positif yang lebih besar secara total dibandingkan dengan variabel Kompetensi Pemeriksa Pajak terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak melalui Penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan.

## KESIMPULAN DAN SARAN

### Kesimpulan

1. Kompetensi pemeriksa pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak pada Kantor Pelayanan Pajak di lingkungan Kantor Wilayah DJP Jakarta Selatan I. Kompetensi pemeriksa pajak memiliki pengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak, akan tetapi sangat kecil pengaruhnya karena pada dasarnya kompetensi teknis para pemeriksa pajak telah memenuhi kualifikasi sejak sebelum seorang pegawai Direktorat Jenderal Pajak diangkat sebagai tenaga fungsional pemeriksa pajak. Selain itu, kurang optimalnya indikator kompetensi berupa sikap dan perilaku (*attitudes and behaviour*) para pemeriksa pajak dalam bekerja mengakibatkan variabel kompetensi pemeriksa pajak kurang berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak yang dihasilkannya. Hal ini menunjukkan belum sepenuhnya penerapan nilai etik di lingkungan Kanwil DJP Jakarta Selatan I, sehingga agar menghasilkan kinerja yang berkualitas, peningkatan kompetensi teknis pemeriksa pajak harus diikuti dengan penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan yang optimal.
2. Motivasi pemeriksa pajak berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak. Keinginan yang kuat dari seorang pemeriksa pajak untuk memperoleh faktor *motivational* dan faktor *hygiene* sesuai Teori Herzberg dapat meningkatkan semangat kerja, sehingga akan

menghasilkan kualitas kerja yang lebih baik, yang pada akhirnya akan meningkatkan kualitas hasil pemeriksaan pajak yang menjadi tanggung jawabnya.

3. Kompetensi pemeriksa pajak berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak melalui penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan pada Kantor Pelayanan Pajak di lingkungan Kantor Wilayah DJP Jakarta Selatan I. Hubungan langsung antara kompetensi pemeriksa pajak dengan kualitas hasil pemeriksaan pajak yang semula tidak signifikan, berubah menjadi signifikan apabila hubungan tersebut secara tidak langsung dimediasi oleh penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan. Pemeriksa yang menerapkan nilai-nilai integritas, profesionalisme, sinergi, pelayanan, dan kesempurnaan akan berkomitmen tinggi terhadap sikap, kode etik, prinsip-prinsip moral, kompetensi terbaik, bekerja sama dengan pihak lain, layanan terbaik, dan melakukan perbaikan, inovatif serta kreatif, sehingga akan meningkatkan kualitas kinerja pegawai, dan pada akhirnya akan meningkatkan kualitas hasil pemeriksaan pajak.
4. Motivasi pemeriksa pajak berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak melalui penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan di Kantor Pelayanan Pajak pada lingkungan Kantor Wilayah DJP Jakarta Selatan I. Penerapan nilai-nilai etik akan mempengaruhi motivasi para pegawai untuk meningkatkan kinerjanya. Demikian pula halnya bagi para pemeriksa pajak yang berkomitmen penuh terhadap Nilai-nilai Kementerian Keuangan akan lebih termotivasi untuk menghasilkan laporan pemeriksaan pajak yang berkualitas.
5. Penerapan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan pajak pada Kantor Pelayanan Pajak di lingkungan Kantor Wilayah DJP Jakarta Selatan I. Pemeriksa pajak merupakan Pegawai Negeri Sipil di lingkungan Kementerian Keuangan, yang harus tunduk pada etika profesi serta norma-norma yang berlaku di lingkungan organisasinya, yaitu Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan. Dengan menerapkan Nilai-nilai Etik Kementerian Keuangan, para pemeriksa pajak akan mematuhi seluruh aturan-aturan dalam menjalankan tugas dan kewajiban sehari-hari di lingkungan kerjanya, termasuk mematuhi dan melaksanakan seluruh Standar Pemeriksaan Pajak, yang pada akhirnya akan menghasilkan Laporan Hasil Pemeriksaan Pajak yang berkualitas.

## Saran

1. Bagi Direktorat Jenderal Pajak untuk dapat memberikan pelatihan teknis untuk meningkatkan kompetensi teknis pemeriksa pajak secara lebih intensif, terutama untuk diklat PSAK atau IFRS, analisis laporan keuangan, pemeriksaan pajak sektor tertentu, *transfer pricing*, *e-audit*, teknik audit berbantuan komputer (TABK), dan *negotiation skills*, dengan cara mengadakan seminar-seminar, *knowledge sharing* dengan pihak-pihak terkait, misalnya dengan IAI, OJK, serta melakukan sinergi dengan instansi terkait, misalnya dengan pelaksanaan *join audit* dengan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai.
2. Bagi Direktorat Jenderal Pajak untuk dapat meningkatkan kualitas Standar Pemeriksaan, pengawasan, *monitoring*, dan evaluasi berjenjang dan berkala terhadap tim pemeriksa di Kantor Pelayanan Pajak untuk menjamin kualitas laporan pemeriksaan pajak yang dihasilkan.
3. Bagi Direktorat Jenderal Pajak untuk dapat menjaga motivasi para pemeriksa pajak dalam bekerja, misalnya dengan meningkatkan tunjangan kinerja sesuai dengan beban kerja, menyediakan fasilitas ruang bekerja yang nyaman, pemberian asuransi korporasi bagi para pegawai dan keluarganya, serta adanya pola mutasi dan promosi yang jelas.

4. Bagi peneliti berikutnya disarankan untuk dapat menambahkan dan mengkaji variabel lainnya, misalnya tekanan waktu penyelesaian laporan pemeriksaan pajak, target *extra efforts* di bidang pemeriksaan pajak, perubahan peraturan perundang-undangan, karakteristik Wajib Pajak yang diperiksa, dan lain sebagainya, serta meneliti ulang variabel kompetensi pemeriksa pajak di unit kerja lainnya untuk memperoleh hasil yang lebih baik lagi.

## DAFTAR PUSTAKA

- Agustiati, Murdiani, 2011. *Hubungan Karakteristik Pribadi Akuntan dengan Perilaku Tax Evasion Melalui Kode Etik Sebagai Variabel Intervening. Tesis Universitas Sebelas Maret.*
- Alim, M. Nizarul., Trisni Hapsari, dan Liliek Purwanti. 2007. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X (Juli): 1-26.*
- Ashton, A.H. 1991. Experience and Error Frequency Knowledge as Potential Determinants of Audit Expertise. *The Accounting Review. April. pp. 218-239.*
- Asmara, Rina Yuliasuty, 2016. Effect of Competence and Motivation of Auditors of The Quality of Audit: Survey on the External Auditor Registered Public Accounting Firm in Jakarta in Indonesia. *European Journal of Accounting, Audit and Finance Research Vol. 4, No. 1, pp. 43-76.*
- Cahayu, Dwi Ranti, 2013. Pengaruh Motivasi, Pendidikan, dan Pengalaman Terhadap Profesionalisme Auditor Internal Dengan Kode Etik Profesi Sebagai Variabel Intervening (Studi Pada Inspektorat Jenderal Kementerian Perdagangan Republik Indonesia). *Skripsi. UIN Syarif Hidayatullah.*
- Chadegani, A.A. 2011. Review Studies on Audit Quality. *International Conference on Humanities, Society and Culture IPEDR Vol.20. IACSIT Press, Singapore.*
- Darosi, Taufik, 2009. Pengaruh Variabel Independensi, Kompetensi, dan Etika Terhadap Laporan Pemeriksaan Pajak dan Implikasinya pada Kualitas Audit Pajak pada Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jawa Timur, *Tesis Universitas Airlangga.*
- Direktorat Jenderal Pajak, 2012, *Buku Tahunan (Annual Report) Direktorat Jenderal Pajak 2011*, Jakarta.
- 2013, *Buku Tahunan (Annual Report) Direktorat Jenderal Pajak 2012*, Jakarta.
- 2014, *Buku Tahunan (Annual Report) Direktorat Jenderal Pajak 2013*, Jakarta.
- 2015, *Buku Tahunan (Annual Report) Direktorat Jenderal Pajak 2014*, Jakarta.
- 2016, *Buku Tahunan (Annual Report) Direktorat Jenderal Pajak 2015*, Jakarta.
- Daulay, Zulia Rifda, 2014. *Pengaruh Kompetensi dan Etika Kerja terhadap Motivasi Kerja dan Dampaknya pada Kinerja Pegawai Negeri Sipil Kecamatan di Kabupaten Serdang Bedagai. Tesis, Universitas Terbuka.*
- Efendy, Muh. Taufiq, 2010. Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat Dalam Pengawasan Keuangan Daerah (Studi Empiris Pada Pemerintah Kota Gorontalo), *Tesis, Universitas Diponegoro.*
- Ghozali, Imam, dan Fuad 2005. *Structural Equation Modeling, Teori, Konsep, & Aplikasi Dengan Program Lisrel 8.54*, Badan Penerbit Undip, Semarang.
- Irawati, Nur ST., (2011). Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Makassar. *Skripsi, Universitas Hasanuddin.*
- Irianto, Edi Slamet. 2016. *Kurang Bayar Wajib Pajak 2014 Naik 75,3 Persen.* Jakarta: <http://suaramerdeka.com/kurang-bayar-wajib-pajak-2014-naik75-persen>.26 Februari 2016.
- Jelic, Milos, 2012. The Impact of Ethics on Quality Audit Results. *International Journal for Quality*

- Research. Vol. 6, No. 4, 333-342.*
- Juniantara, I Wayan, 2015. Pengaruh Motivasi dan Kepuasan Kerja Terhadap Kinerja Karyawan Koperasi di Denpasar. *Doctoral dissertation, Tesis. Program Pasca Sarjana. Universitas Udayana.*
- Karnisa, Ditia Ayu, 2015. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit dengan Motivasi dan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta). *Skripsi. Universitas Diponegoro.*
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2011, *Buku Panduan Perilaku Pegawai Kementerian Keuangan*, Jakarta.
- Kharismatuti, N., & Hadiprajitno, P. B., 2012. Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel moderasi (Studi Empiris Pada Internal Auditor BPKP DKI Jakarta). *Doctoral dissertation, Universitas Diponegoro.*
- Kovinna, Francisca, 2014. Pengaruh Independensi, Pengalaman Kerja, Kompetensi, dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Skripsi, STIE MPD.*
- Lowensohn, S.L., L. Johnson, R. Elder, dan S. Davies. 2007. Auditor Specialization, Perceived Audit Quality, and Audit Fees in the Local Government Audit Market. *Journal of Accounting And Public Policy Vol. 26: 705-732.*
- Mamahani, Hacotama, 2015. Pengaruh Kompetensi dan Etika Profesi Terhadap Kualitas Auditor (Studi Kasus di Kantor Inspektorat Kota Manado). *Politeknik Negeri Manado.*
- Mansouri, A., Pirayesh, R., Salehi, M. 2009. Audit Competence and Audit Quality: Case in Emerging Economy. *International Journal of Business and Management, Vol. 4, No. 2, pp. 17-25.*
- Mathis, R.L, Jackson, J.H, 2011. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Edisi 9, Salemba Empat, Jakarta.
- McShane, S. dan Von Glinov, M. 2008. *Organizational Behaviour*. New York: McGraw-Hill/Irwin.
- Muluk, Alnoprika, 2015. *Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Profesionalisme Auditor Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Profesi Sebagai Variabel Moderating*. *Jom FEKON Vol. 2 No. 1 Februari 2015, Universitas Riau.*
- Nopitasari, 2015. Hubungan Kompetensi, Independensi, dan Motivasi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Skripsi. Universitas Sanata Dharma.*
- Nuraeni, Andi, 2014. Pengaruh Independensi, Kompetensi, Etika, dan Motivasi Terhadap Kualitas Auditor Internal Pada Bank Konvensional di Kota Makassar. *Skripsi. Universitas Hasanudin.*
- Pflugarth, G., Martinov-Bennie, N., Chen, L. 2007. The Impact of Codes of Ethics and Experience on Auditor Judgments. *Managerial Auditing Journal, Vol. 22 Issue: 6, pp.566-589.*
- Priyansari, Ayu, 2015. Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Auditor Pemerintah di Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Jawa Tengah. *Skripsi, Fakultas Ekonomi & Bisnis. Univ Dinus.*
- Putri, Ineke Kania, & Haula Rosdiana, 2013. Evaluasi Kebijakan Pemeriksaan Pajak Guna Meningkatkan Mutu Hasil Pemeriksaan, Sehingga Dapat Dipertahankan di Majelis Banding Pengadilan Pajak, *Tesis, Universitas Indonesia.*
- Refdi, Kirmizi, & Agusti, R. (2013). Pengaruh Kompetensi, Independensi, Kepatuhan Pada Kode Etik, Dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat Se-Propinsi Riau. *Sorot 8.2 Lembaga Penelitian Universitas Riau, 8(2), hal. 105-190.*
- Republik Indonesia, 2011, *Keputusan Menteri Keuangan Nomor 312/KMK.01/2011* tanggal 12 September 2011 tentang Nilai-nilai Kementerian Keuangan, Jakarta.
- 2013, *Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-23/PJ/2013* tanggal 11 Juni 2013 tentang Standar Pemeriksaan, Jakarta.
- Robbins, Stephen, & Judge, Timothy, 2008. *Perilaku Organisasi* Edisi 12. Edisi Bahasa Indonesia Buku 1 Jakarta: Salemba Empat.
- Riduwan, dan Engkos Achmad Kuncoro, 2014. *Cara Menggunakan dan Memaknai Path Analysis (Analisis Jalur)*. Alfabeta, Bandung.
- Sekretariat Pengadilan Pajak, 2016. *Persentase Putusan Pengadilan Pajak Tahun 2011-2015*. Jakarta: <http://setpp.kemenkeu.go.id>. 3 November 2016.

- Spencer, M. Lyle and Spencer, M. Signe, 1993, *Competence at Work: Model for Superior Performance*, John Wiley & Son, Inc., New York.
- Sugiyono, 2014. *Metode Penelitian Bisnis*, cetakan 18, Alfabeta, Bandung.
- Sunhaji, Ahmad, 2013. Pengaruh Kompetensi dan Etika Pemeriksa Pajak Terhadap Kualitas Pemeriksaan Pajak Dengan Tekanan Waktu Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi pada KPP di Lingkungan Kantor Wilayah Jakarta Khusus), *Doctoral dissertation, Universitas Gadjah Mada*.
- Supriyadi, Edy, 2014. *SPSS + AMOS, Perangkat Lunak Statistik, Mengolah Data Untuk Penelitian*. In Media, Jakarta.
- Sutton, S. G. 1993. Toward an Understanding of the Factors Affecting the Quality of the Audit Process. *Decision Sciences*, 24(1),pp. 88-105.
- Suyani, Emik, 2009, Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Pemeriksaan Pajak dengan Tekanan Waktu sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Empiris pada Kantor Wilayah DJP Jawa Timur I), *Tesis Universitas Gadjah Mada*.
- Yuliyanto, Eka, 2014. Pengaruh Kompetensi, Skeptisme Profesional, dan Tekanan Waktu Terhadap Kualitas Pemeriksaan Pajak. *Doctoral dissertation, Universitas Gadjah Mada*.