



Pengaruh Ambiguitas Peran, Konflik Peran dan Moral Reasoning Terhadap Kualitas Pemeriksaan Pajak

Amrullah ¹, Mursalim ², Asriani Junaid ³

^{1,2,3,4} Magister Akuntansi, Universitas Muslim Indonesia.

¹ Koresponden Penulis, E-mail: amrullah.amrullah@gmail.com

ABSTRAK

Penelitian bertujuan untuk menganalisis dan mengkaji Ambiguitas Peran, Konflik Peran Dan Moral Reasoning terhadap kualitas pemeriksaan pajak pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Makassar Barat. Metode penelitian menggunakan metode Survey dengan jumlah sampel sebanyak 30 responden (Pemeriksa Pajak) dan alat analisis yang digunakan adalah Regresi Linier Berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Ambiguitas Peran dan Konflik Peran tidak berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan pajak, sedangkan Moral reasoning berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas pemeriksaan pajak pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Makassar Barat.

Kata Kunci: Ambiguitas peran; Konflik Peran; Kualitas Pemeriksaan Pajak; Moral reasoning,

ABSTRACT

The study aims to analyze and examine the Role Ambiguity, Role Conflict and Moral Reasoning of the quality of tax audits at the West Makassar Pratama Tax Office. The research method uses the Survey method with a sample size of 30 respondents (Tax Auditor) and the analytical tool used is Multiple Linear Regression. The results showed that role ambiguity and role conflict had no effect on the quality of tax audits, while moral reasoning had a positive and significant effect on the quality of tax audits at the West Makassar Pratama Tax Office.

Keyword: Role ambiguity; Role Conflict; Quality of Tax Examination; Moral reasoning

PENDAHULUAN

Profesi fungsional pemeriksa pajak (tax audit) mendapat perhatian tersendiri dari berbagai kalangan terutama karena perannya yang cukup penting dalam melakukan pemeriksaan pajak terhadap laporan keuangan wajib pajak (compliance audit). Laporan keuangan wajib pajak merupakan salah satu sumber penting dalam pengambilan keputusan untuk melihat tingkat kepatuhan dan menentukan besarnya kewajiban perpajakan yang harus dipikul oleh wajib pajak, sehingga pemeriksa pajak dituntut harus memiliki kemampuan profesional dalam melakukan tugas yang diembannya (Sudirman & Muslim, 2018).

Proses pemeriksaan atau review atas laporan keuangan wajib pajak yang sudah diperiksa oleh KAP (Kantor Akuntan Publik) tentu membutuhkan daya analitis, pengetahuan dan pengalaman untuk dapat menemukan kesesuaian atau prosedur dalam penyusunan laporan keuangan dari wajib pajak. Hal ini dilakukan agar wajib pajak tetap berada dalam koridor peraturan perpajakan (Maria & Afriyanti, 2010). Kegiatan pemeriksaan pajak dilakukan untuk menguji kebenaran pajak terutama yang dilaporkan wajib pajak berdasarkan data, informasi dan bukti pendukung (Sukirman, 2011). Pemeriksaan pajak juga sekaligus sebagai sarana pembinaan dan pengawasan terhadap wajib pajak (Rahayu, 2010). Pemeriksaan pajak harus dilakukan berdasarkan standar pemeriksaan pajak sesuai dengan yang tercantum dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-23/PJ/2013 Tentang Standar Pemeriksaan (Advianto, 2014).

Kualitas pemeriksaan yang tinggi akan menghasilkan laporan hasil pemeriksaan yang dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan (Wirahadi et al., 2011). Namun pada praktik pelaksanaan pemeriksaan pajak terkadang pemeriksa pajak menghadapi masalah-masalah yang sangat rumit, sehingga untuk menghasilkan laporan pemeriksaan pajak yang berkualitas sangat dipengaruhi oleh kompetensi masing-masing pemeriksa pajak (Yusi 2013).

Kompetensi merupakan standar yang harus dipenuhi oleh seorang pemeriksa untuk dapat melakukan pemeriksaan dengan baik (Nuraeni A, 2014). Pemeriksa kompeten yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis tentu dapat menjalankan pekerjaannya dengan kualitas hasil yang baik (Sukrisno & Ardana, 2009). Standar pemeriksaan yang tercantum dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-23/PJ/2013 Tentang Standar Pemeriksaan pemeriksa pajak harus memenuhi syarat kompetensi dan integritas (Advianto, 2014).

Permasalahan yang sering dihadapi pemeriksa pajak adalah konflik peran karena adanya bentuk adanya dua perintah yang berbeda dalam waktu yang bersamaan, sehingga menyebabkan seseorang tersebut terombang-ambing dan serba salah dalam menjalankan tugasnya. Seseorang yang mengalami role conflict cenderung menimbulkan ketegangan psikologis yang berhubungan baik kesehatan mental maupun fisik, sehingga dapat menimbulkan rasa tidak nyaman dalam bekerja, sehingga menurunkan motivasi kerjanya, karena hal tersebut mempunyai dampak negatif terhadap perilaku individu, seperti timbulnya ketegangan kerja, banyaknya terjadi perpindahan (mutasi pegawai), penurunan kepuasan kerja, sehingga dapat menurunkan kinerja pemeriksa secara keseluruhan, dan hal ini berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan pajak.

Penelitian [Jamaluddin & syarifuddin \(2014\)](#) menemukan bahwa ambiguitas peran dan konflik peran berpengaruh negatif signifikan terhadap independensi, namun tidak signifikan terhadap kualitas Pemeriksa internal; ambiguitas peran dan konflik peran berpengaruh signifikan terhadap kualitas Pemeriksa internal melalui independensi; dan independensi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas Pemeriksa internal. Artinya seorang pemeriksa pajak, yang berintegritas akan sulit bersikap independen dengan adanya fenomena ambiguitas, dan konflik peran, dan hal ini diyakini akan berdampak pada kualitas Pemeriksaan pajak.

Kualitas Pemeriksaan pajak merupakan salah satu titik sentral yang harus diperhatikan sekalipun tidak mudah untuk menyepakati apa yang dimaksud kualitas Pemeriksaan pajak itu, namun setidaknya struktur definisi atas kualitas pemeriksaan pajak mencakup pemeriksaan pajak dan jasa akuntansi lainnya yang telah diberikan oleh CPAs. ([Konrath, 2002](#)). Menurut [De'Angelo \(1981\)](#) kualitas pemeriksaan pajak ditentukan oleh dua hal, yaitu kemampuan pemeriksa dalam menemukan atau mendeteksi pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien, dan kemampuan untuk melaporkan pelanggaran-pelanggaran yang ditemukannya. Pemeriksa pajak juga demikian, selain memiliki pengetahuan, (kemampuan kognisi), juga harus memiliki keterampilan (kemampuan psimotorik) dan memiliki kecerdasan watak (kemampuan efektif). Seorang pemeriksa pajak harus memiliki kemampuan konseptual dan juga kemampuan teknis dan kemampuan kontekstual, agar dalam memberikan keputusan menghasilkan putusan yang berkualitas.

Pemeriksaan pajak harus tetap berlandaskan pada pengetahuan di bidang akuntansi serta auditing dan hanya dapat dilakukan oleh individu dengan kemampuan dan latar pendidikan tertentu (pemeriksa pajak). Salah satu tugas pemeriksa pajak dalam menjalankan profesinya adalah menyediakan informasi yang valid kepada publik. Pemeriksa pajak yang profesional akan memberikan kualitas Pemeriksaan yang baik yang dapat menjadi dasar dalam pengambilan keputusan ([Adziem, 2016](#)).

Ada beberapa tahapan yang harus dilakukan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) agar dapat mewujudkan pemeriksaan yang nyaman khususnya bagi wajib pajak yang diperiksa ([Hidayat, 2013](#)). Pertama, meningkatkan profesionalisme petugas pemeriksa melalui pendidikan pemeriksaan pajak berkelanjutan dan komprehensif yang tidak hanya memahami tugasnya sebagai pemeriksa tetapi juga memahami siapa yang diperiksa. Kedua, meningkatkan penanaman moral dan etika bagi pemeriksa, sehingga pemeriksa dapat menghilangkan imej pemeriksaan yang menakutkan karena ulah oknum fiskus yang tidak bermoral, memeras dan mengintimidasi wajib pajak. Dan yang terpenting lagi adalah menyadarkan pemeriksa untuk menghilangkan target pribadi pemeriksa yang ingin memperoleh pendapatan ekstra dari wajib pajak. Meskipun untuk masalah moral dan etika ini sangat erat kaitannya dengan individu masing-masing, tapi tidak ada ruginya kalau DJP juga melakukannya. Ketiga, melakukan sosialisasi pemeriksaan secara luas, yang diharapkan dapat dijangkau oleh seluruh wajib pajak. Tidak seperti yang terjadi selama ini, seminar-seminar tentang pemeriksaan yang diadakan oleh organisasi diluar DJP sehingga untuk mengikutinya memerlukan biaya yang relatif mahal yang kemungkinan hanya dapat dijangkau oleh wajib pajak besar. [Mediaty et.al \(2016\)](#) menemukan bahwa ada pengaruh mediasi yang signifikan antara independensi peran, konflik peran, dan kompetensi pemeriksa terhadap kualitas

pemeriksaan pajak. Hal ini berarti bahwa independensi akan menjadi tantangan tersendiri ketika adanya ambiguitas dan konflik peran yang dialami oleh pemeriksa.

Kualitas pemeriksaan pajak merupakan hal yang sangat penting, dikarenakan dengan kualitas pemeriksaan pajak yang tinggi diharapkan dapat menghasilkan laporan keuangan yang relevan dan dapat dipercaya sebagai dasar pembuatan keputusan (Hansen & Mowen, 2009). Sampai saat ini kualitas pemeriksaan pajak sukar untuk diukur secara objektif, De (Angelo, 1981). Kasus Enron memperlihatkan bahwa sikap independensi dan tanggungjawab profesional sangat dibutuhkan pemeriksa dalam melaksanakan tugas dan menjaga kualitas pekerjaan pemeriksaan pajaknya Putra & Anditya (2014), Christiawan, (2002). Kepercayaan besar pemakai laporan keuangan pemeriksa dan jasa yang diberikan oleh akuntan publik mengharuskan akuntan publik memperhatikan kualitas pemeriksaan yang dihasilkannya (Edwin, 2012; Rahim et al., 2019).

Pemeriksa yang berkompeten adalah pemeriksa yang dengan pengetahuan dan pengalamannya yang cukup dan eksplisit dapat melakukan pemeriksaan pajak secara objektif, cermat, dan saksama (Edwin, 2012; Christiawan, 2002). Pemeriksaan pajak sangat terkait dengan masalah perilaku (behaviour) yang membutuhkan kemampuan etis pemeriksa. Keberadaan moral reasoning adalah untuk menunjukkan mengapa sebuah tindakan dianggap salah atau mengapa sebuah keputusan dianggap benar. Jadi, moral reasoning memberikan alasan-alasan dalam mengikuti atau melawan keyakinan moral sebagai usaha untuk menunjukkan bahwa keyakinan tersebut benar atautkah salah (Fox & DeMarco, 1990; Gaffikin & Lindawati, 2012; Anwar, 2017).

Fenomena yang terjadi di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Makassar Barat adalah sikap profesionalisme dan integritas pemeriksa pajak atau fungsional pemeriksa masih harus ditingkatkan, karena hal ini terkait dengan kualitas pemeriksa. Lambatnya tingkat penyelesaian pemeriksaan, banyaknya terjadi perpindahan (mutasi pegawai), menurunnya kinerja pemeriksa sangat berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan pajak. Oleh karena itu, seseorang pemeriksa yang memiliki kecerdasan spiritual yang tinggi cenderung memiliki tingkat kesadaran dan integritas yang lebih tinggi pula. Berdasar teori dan temuan penelitian yang ada, perkembangan moral memengaruhi keinginan pemeriksa pajak untuk menyetujui tekanan pengaruh sosial yang tidak memadai yang dihasilkan dari dalam entitas. Oleh karenanya, pemeriksaan pajak pada level perkembangan moral yang lebih rendah menjadi lebih rentan atas obedience pressure and conformity pressure (tekanan ketaatan dan tekanan kesesuaian) dibanding pemeriksaan pajak pada tahap perkembangan moral yang lebih tinggi (Lord & DeZoort, 2001; Faisal, 2007).

Proses penalaran moral (*moral reasoning*) membentuk bagian dari keseluruhan kesadaran moral pada sebuah sistem kepercayaan seseorang yang menghasilkan sebuah keputusan ketika seorang individu menghadapi sebuah dilemma yang sulit (Gaffikin & Lindawati, 2012; Syamsuriana et al., 2019). Beberapa penelitian menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Penelitian Phaprukbaramee, (2015) menunjukkan bahwa sensitivitas moral dan karakter moral memiliki efek positif yang signifikan terhadap penilaian pemeriksaan pajak. Niat moral memiliki efek positif yang signifikan terhadap kualitas pemeriksaan pajak. Penelitian berbeda oleh

Anwar (2017) yang menunjukkan hasil yang negative dan signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan.

Penelitian ini menggunakan teori integritas karena seorang pemeriksa pajak (tax auditor) adalah mereka yang bekerja sehari-hari dalam ranah dan domain integritas (Amrullah 2018). Istilah Auditor yang digunakan dalam penelitian ini tertuju pada profesi Akuntan Publik atau pemeriksa intern atau jasa Akuntan dalam perusahaan (WP) yang menyiapkan Laporan Keuangan. Sedangkan pemeriksa pajak, adalah petugas pajak yang memeriksa wajib pajak termasuk salah satunya adalah laporan keuangan baik audit maupun un-audit, berdasarkan peraturan dan Undang-undang. Penekanan dalam penelitian ini adalah bahwa auditor dan pemeriksa sama-sama melaksanakan tugas pemeriksaan, sesuai dengan tujuan masing-masing, dan pada organisasi yang berbeda. Area ini kemudian menjadi taruhan nilai dan prinsip moralitas. Pada kesempatan yang sama pula, seorang pemeriksa pajak, berada dalam suasana kebatinan yang penuh dengan ambivalensi yang sangat diametral. Atau dengan kata lain terjadi pertentangan antara positivisme dan universalisme yang harus menjadi preferensi seorang pemeriksa pajak.

Konsep integritas itu sendiri di dalamnya mengidentikkan dengan kata hati, akuntabilitas moral, komitmen moral, dan konsistensi moral seseorang seperti dalam pandangan (Paine, 1994) antara perilaku yang ditunjukkannya dan nilai-nilai atau prinsip-prinsip tertentu (Yukl & Van Fleet, 1992; Mayer, Davis, & Schoorman, 1995; Becker, 1998). Penelitian Obeid Alshbail (2018) menemukan ada pengaruh langsung yang bebas yaitu ambiguitas peran dan konflik peran terhadap perilaku pemeriksaan pajak disfungsi, hal ini sudah pasti positif dan signifikan, akan tetapi pada sisi lain apabila independensi menjadi mediator atau antesedennya dengan kualitas pemeriksaan pajak, maka akan sangat baik hasilnya, seperti penelitian Mediaty et.al (2014) menjelaskan bahwa apabila seorang pemeriksa memiliki integritas, maka tidak akan ada perilaku disfungsi dan kualitas Pemeriksaan pajak akan terjamin adanya. Begitu pula jika independensi memediasi ambiguitas peran dan konflik peran, maka kualitas Pemeriksaan pajak juga akan semakin terjamin. Penelitian Donnelly D.P., & Friends (2003), Ahmad, Z. & Taylor, D. (2009) menemukan bahwa pemicu stres dalam lingkungan pemeriksaan pajak internal (ambiguitas peran dan konflik peran) secara signifikan terkait negatif dengan komitmen terhadap independensi.

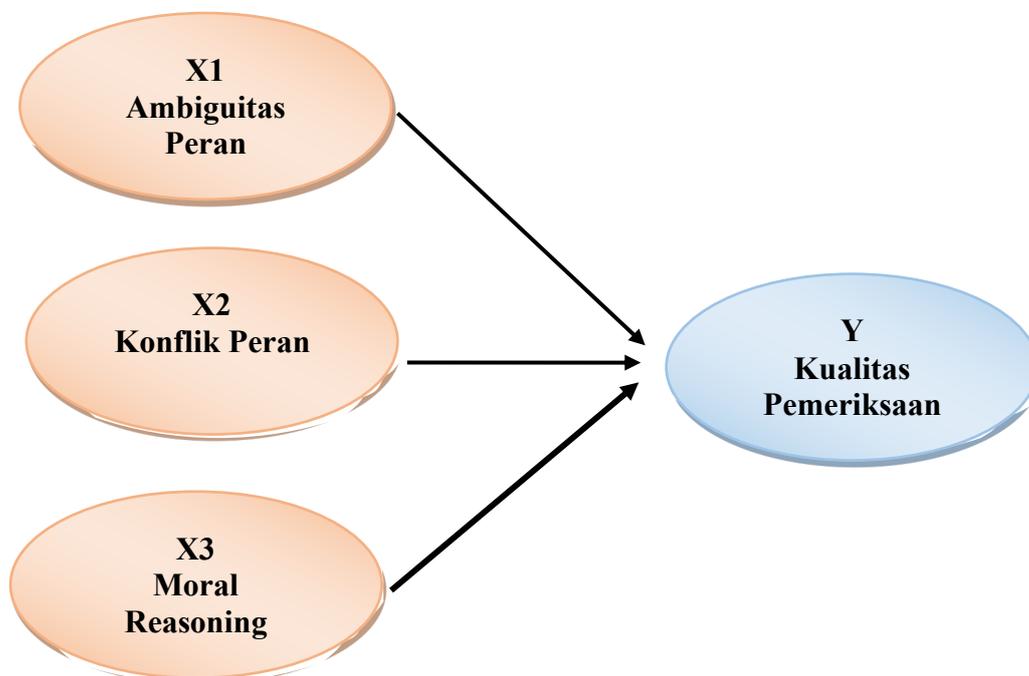
Expectancy theory, merupakan teori yang termasuk dalam kategori yaitu process theories. Berbeda dengan content theories yang berkerja dengan asumsi bahwa manusia termotivasi melakukan sesuatu untuk memuaskan kebutuhan mereka (teori seperti hierarki kebutuhan Maslow dan two-factor theory), process theories lebih fokus kepada proses berpikir yang mempengaruhi tingkah laku manusia.

Teori peran (*Role Theory*) adalah teori yang merupakan integrasi antara teori, orientasi, maupun disiplin ilmu. Selain dari psikologi, teori peran berawal dari sosiologi dan antropologi (Sarwono, 2002). Linton (1936) seorang antropolog telah mengembangkan teori peran dan menggambarkan interaksi sosial dalam terminologi aktor-aktor yang bermain sesuai dengan apa yang ditetapkan oleh budaya (Cahyono, 2008). Sesuai dengan teori ini, harapan-harapan peran merupakan pemahaman bersama yang menuntun individu untuk berperilaku dalam kehidupan sehari-hari. Elder (1975), Mustofa (2006) membantu memperluas penggunaan teori peran dengan

menggunakan pendekatan yang dinamakan “life-course” yang artinya bahwa setiap masyarakat mempunyai harapan kepada setiap anggotanya untuk mempunyai perilaku tertentu sesuai dengan kategori-kategori usia yang berlaku dalam masyarakat tersebut. [Ahmad & Taylor, \(2009\)](#) menyatakan bahwa sebuah lingkungan organisasi dapat mempengaruhi harapan setiap individu mengenai perilaku peran mereka.

Penelitian [Novriansyah \(2016\)](#) menemukan bahwa ambiguitas peran memiliki dampak negatif pada komitmen, konflik peran memiliki dampak positif pada kinerja Karyawan. [Sindudisastra \(2014\)](#) menemukan bahwa Konflik peran dan ambiguitas peran berpengaruh negatif terhadap Independensi dan komitmen Pemeriksaan pajak. Berdasarkan telaah dari sisi teoretis, secara dapat digeneralisir bahwa kedua variabel ini sangat dimungkinkan memiliki hubungan yang negatif dengan kualitas Pemeriksaan pajak, hal ini juga yang membuat beberapa peneliti menggunakan variabel anteseden seperti independen ([Sindudisastra, 2014; Mediaty at al., 2016](#)), Penggunaan variabel independensi ini sebagai media hubungan dengan kualitas Pemeriksaan pajak. Banyak faktor yang dapat mempengaruhi kualitas Pemeriksaan pajak yang dihasilkan oleh seorang Pemeriksaan pajak salah satunya adalah moral reasoning. [Alkam \(2013\)](#) menyatakan bahwa moral reasoning merupakan proses yang dialami individu dalam menentukan benar atau salah maupun baik atau buruk yang mempengaruhi dalam menghasilkan keputusan etis.

[Naibaho et al., \(2015\)](#), menemukan bahwa moral reasoning berpengaruh terhadap kualitas Pemeriksaan pajak yang dihasilkan oleh Pemeriksaan pajak dimana jika Pemeriksaan pajak memiliki moral reasoning maka Pemeriksaan pajak akan memelihara nilai-nilai profesional nya sehingga dapat memberikan opini Pemeriksaan pajak yang terpercaya. Hasil berbeda ditemukan oleh [Januarti, Faisal \(2010\)](#) bahwa moral reasoning berpengaruh negatif terhadap kualitas Pemeriksaan pajak, pada penelitian tersebut menunjukkan bahwa meskipun responden mempunyai moral reasoning yang rendah tetapi kualitas Pemeriksaan pajaknya tetap baik. Hal tersebut diperlihatkan dengan arah yang negatif dan signifikan. Berdasarkan pada Analisa diatas, maka model penelitian digambarkan sebagai berikut:



Hipotesis

H1: Ambiguitas Peran berpengaruh negatif terhadap kualitas Pemeriksaan pajak.

H2: Konflik Peran berpengaruh negatif terhadap kualitas Pemeriksaan pajak.

H3: Moral Reasoning berpengaruh Positif terhadap kualitas Pemeriksaan pajak.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini termasuk penelitian kuantitatif. Penelitian ini dilaksanakan pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Makassar Barat dengan objek penelitian yaitu Pemeriksa pajak. Populasi dalam penelitian ini adalah Fungsional / Pemeriksa dan Account Representatif (AR) sebagai petugas pemeriksa pajak sebanyak 48 orang di KPP Pratama Makassar Barat. metode pengumpulan sampel yang digunakan adalah sensus yaitu semua populasi dijadikan sebagai sampel pada populasi dan sampel. Metode pengumpulan data berdasarkan survey, yaitu kuesioner yang berisi pernyataan yang dibagikan kepada responden.

Pengujian instrument data dalam penelitian ini dilakukan dengan beberapa tahap pengujian kualitas data seperti 1) uji validitas 2) uji reliabilitas 3) uji multikolinearitas 4) uji heterokedastisitas 5) uji normalitas. Setelah semua instrument dinyatakan layak maka langkah selanjutnya adalah pengujian hipotesis penelitian yakni dengan menggunakan metode regresi berganda (Sugiyono, 2010) melalui tahapan pengujian Koefisien Determinasi R^2 , Uji-t (Parsial) dan Uji F (Simultan) menggunakan rumus :

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \varepsilon$$

Dimana:

Y = Kualitas Pemeriksaan Pajak

β_0 = konstanta

$\beta_1, \beta_2, \beta_3$ = koefisien regresi

X_1 = Ambiguitas Peran

X_2 = Konflik Peran

X_3 = Moral Reasoning

ε = error

Dalam penelitian ini responden mengisi jawaban yang dianggap paling tepat. Jawaban diukur dengan likert scale yang berdimensi 5 skala yaitu (1) Sangat Tidak Setuju, (2) Tidak Setuju, (3) Kurang Setuju, (4) Setuju, dan (5) Sangat Setuju.

HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Hasil Penelitian

Penelitian ini dilakukan dengan melakukan survey kepada 48 responden yaitu Pemeriksa Pajak yang berada di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Makassar Barat. Namun setelah data terkumpul hanya 30 responden yang mengisi dengan lengkap.

Uji validitas digunakan untuk mengukur valid tidaknya suatu kuesioner. Kuesioner dikatakan valid apabila pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang diukur oleh kuesioner tersebut (Ghozali, 2011). Berdasarkan tabel

diatas maka semua variabel penelitian memiliki nilai r hitung lebih besar dari r tabel yaitu 0,361, sehingga item-item pertanyaan dalam penelitian ini dapat dikatakan valid. Sebuah variabel dikatakan reliabel apabila nilai Cronbach's Alpha > 60% (Ghozali,2006). Berdasarkan tabel 4 maka semua variabel penelitian memiliki nilai Cronbach Alpha lebih besar dari nilai standar yaitu 0,60 sehingga item-item pertanyaan dalam penelitian ini dapat dikatakan reliabel. Uji asumsi klasik adalah persyaratan statistik yang harus dipenuhi pada analisis regresi linear berganda yang berbasis ordinary least square (OLS). Jadi analisis regresi yang tidak berdasarkan OLS tidak memerlukan persyaratan asumsi klasik, misalnya regresi logistik atau regresi ordinal. Demikian juga tidak semua uji asumsi klasik harus dilakukan pada analisis regresi linear, misalnya uji multikolinearitas tidak dilakukan pada analisis regresi linear sederhana dan uji auto korelasi tidak perlu diterapkan pada data cross sectional.

Model regresi yang baik adalah memiliki nilai residual yang terdistribusi normal. Dasar pengambilan keputusannya menurut (Singgih Santoso, 2000:214) yaitu jika data menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas. Dengan demikian karena grafik memenuhi asumsi maka model regresi memenuhi syarat uji normalitas.

Tabel 3. Hasil Uji Validitas

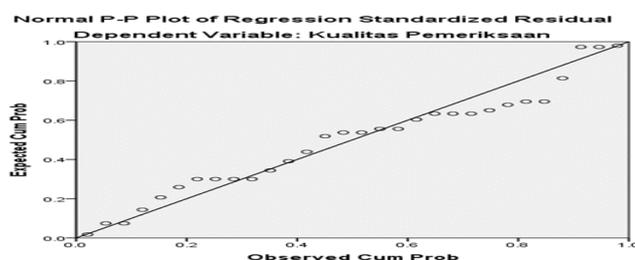
Variabel	Item	r-hitung	r-tabel	Keterangan
X1 Ambiguitas Peran	1	0,841	0,361	Valid
	2	0,845	0,361	Valid
	3	0,852	0,361	Valid
	4	0,821	0,361	Valid
	5	0,834	0,361	Valid
	6	0,774	0,361	Valid
X2 Konflik Peran	1	0,829	0,361	Valid
	2	0,803	0,361	Valid
	3	0,728	0,361	Valid
	4	0,804	0,361	Valid
	5	0,774	0,361	Valid
X3 Moral Reasoning	1	0,706	0,361	Valid
	2	0,579	0,361	Valid
	3	0,698	0,361	Valid
	4	0,491	0,361	Valid
	5	0,530	0,290	Valid
	6	0,663	0,361	Valid
	7	0,766	0,361	Valid
Y Kualitas Pemeriksaan	1	0,513	0,361	Valid
	2	0,759	0,361	Valid
	3	0,660	0,361	Valid
	4	0,792	0,361	Valid
	5	0,705	0,361	Valid
	6	0,777	0,361	Valid

Sumber : Data Ouput SPSS (2020)

Tabel 4. Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach Alpha	Ket
X1. Ambiguitas Peran	0,931	Reliabel
X2. Konflik Peran	0,895	Reliabel
X3. Moral reaasoing	0,824	Reliabel
Y. Kualitas Pemeriksaan	0,857	Reliabel

Sumber : Data Ouput SPSS (2020)



Gambar 2. Normal P Plot

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Dalam hasil uji dengan bantuan program SPSS 24 uji homoskedastisitas dapat dilihat dari perbandingan nilai t dengan nilai signifikan (Ghozali, 2011).

Tabel 5. Hasil Uji Heteroskedastisitas

No	Variabel	Nilai t	Nilai Sig	Keterangan
1	X1 atas Y	3,759	.0001	Ada hubungan
2	X2 atas Y	4.068	.0000.	Ada hubungan
3	X3 atas Y	4.068	.0000.	Ada hubungan

Sumber : Data Ouput SPSS (2020)

Dalam model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independent. Uji multikolinieritas dilakukan dengan melihat nilai toleransi lebih besar dari 10% (0,10) dengan Variace Inflation Factor (VIF) kurang dari 10, maka tidak terdapat multikolinieritas.

Tabel 6. Hasil Uji Multikolinieritas

Coefficients ^a						
Model		Correlations			Collinearity Statistics	
		Zero-order	Partial	Part	Tolerance	VIF
1	Ambiguitas Peran	.126	-.200	-.136	.855	1.170
	Konflik Peran	-.114	-.287	-.199	.978	1.023
	<i>Moral Reasoning</i>	.706	.738	.726	.851	1.175

a. Dependent Variable: Kualitas Pemeriksaan

Sumber : Data Ouput SPSS (2020)

Berdasarkan tabel 6 diketahui bahwa nilai konstan yaitu $b_0 = 1,555$, koefisien variabel Ambiguitas Peran (X1) sebesar $-0,112$, variabel Konflik Peran $-0,168$, dan Moral reasoning sebesar $0,811$ sehingga persamaan regresi dapat dilihat sebagai berikut:

$$Y = 1,555 + -0,112 X_1 + -0,168 X_2 - 0,811 X_3$$

Nilai konstan yaitu $b_0 = 1.555$, mempunyai arti bahwa, apabila variabel Ambiguitas Peran (X1) Konflik Peran (X2) dan Moral reasoning X3 tidak mengalami perubahan maka Kualitas Pemeriksaan sebesar 1.555.

Koefisien variabel Ambiguitas Peran (X1) sebesar $-0,112$, hal ini berarti bahwa apabila Ambiguitas menurun sebesar 1, maka akan meningkatkan kualitas pemeriksaan pajak sebesar $0,112$, dan sebaliknya jika ambiguitas peran meningkat sebesar 1, maka kualitas pemeriksaan menurun sebesar $0,112$. dengan asumsi variabel X2 dan tidak mengalami perubahan atau bernilai konstan.

Koefisien variabel Konflik Peran (X2) sebesar -0.168 , hal ini berarti bahwa apabila konflik peran turun sebesar 1 maka kualitas pemeriksaan akan meningkat sebesar $0,168$, dan sebaliknya jika konflik peran meningkat sebesar 1, maka kualitas pemeriksaan akan menurun atau berkurang sebesar $0,168$.

Koefisien variabel Moral reasoning (X3) sebesar 0.811 , hal ini berarti bahwa apabila moral reasoning ditingkatkan sebesar 1, maka akan meningkatkan kualitas pemeriksaan sebesar $0,811$.

Besarnya nilai koefisien korelasi berganda (R) adalah 0.748 , hal ini menunjukkan bahwa besarnya hubungan antara variabel independent X1,dan X2, dengan Variabel Dependen (Y) yaitu Kualitas Pemeriksaan sebesar 0.748 atau $74,8$ dan hal ini menunjukkan bahwa variabel ambiguitas peran (X1), Konflik peran (X2), dan moral reasoning (X3) secara bersama-sama mempunyai kekuatan hubungan terhadap Kualitas Pemeriksaan Pajak pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Makassar Barat.

Tabel 9. Hasil Analisis Regresi Linear Berganda

		Coefficients ^a				
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		Sig.
		B	Std. Error	Beta	t	
1	(Constant)	1.555	.599		2.595	.015
	Ambiguitas Peran	-.112	.108	-.147	-1.042	.307
	Konflik Peran	-.168	.110	-.201	-1.529	.138
	Moral Reasoning	.811	.145	.787	5.581	.000

a. Dependent Variable: Kualitas Pemeriksaan

Nilai R = .748

R Square = .560

F hitung = 11.027, sig =.000

F tabel = 2,95 (df=n-2=30-2=28) (N1=3, N2=28)

T tabel = 1,705

Sumber : Data Ouput SPSS (2020)

Besarnya nilai koefisien determinasi (R²) adalah 0.560 , hal ini menunjukkan bahwa besarnya pengaruh variabel independen (X) terhadap Kualitas Pemeriksaan sebesar 0.560 atau $(56,0)$ dan sisanya sebesar 0.440 atau $44,0$ dipengaruhi oleh faktor atau variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model penelitian ini.

Hasil pengujian pengaruh Ambiguitas Peran terhadap Kualitas Pemeriksaan Pajak dapat dilihat dari nilai yaitu t hitung = $-1,042 < t$ tabel = $1,705$ dengan tingkat signifikansi sebesar $0,307$, lebih besar jika dibandingkan dengan tingkat signifikan $\alpha = 5\%$. Hasil ini menunjukkan bahwa secara perhitungan statistik Ambiguitas Peran berpengaruh negatif terhadap Kualitas Pemeriksaan Pajak. Dengan demikian hipotesis pertama (H1 diterima).

Hasil pengujian pengaruh Konflik Peran terhadap Kualitas Pemeriksaan Pajak diperoleh nilai t hitung = $-1,529 < \text{nilai } t\text{-tabel} = 1,705$ dengan tingkat signifikansi sebesar 0,138, lebih besar jika dibandingkan dengan tingkat $\alpha = 5\%$. Hasil ini menunjukkan bahwa secara perhitungan statistik Konflik Peran berpengaruh negatif terhadap Kualitas Pemeriksaan Pajak. Dengan demikian hipotesis kedua (H2 diterima).

Hasil pengujian pengaruh moral reasoning terhadap Kualitas Pemeriksaan Pajak diperoleh nilai t hitung = $5,581 > \text{nilai } t\text{-tabel} = 1,705$ dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000, lebih Kecil jika dibandingkan dengan tingkat $\alpha = 5\%$. Hasil ini menunjukkan bahwa secara perhitungan statistik Moral reasoning berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Pemeriksaan Pajak. Dengan demikian hipotesis Ketiga (H3 diterima).

B. Pembahasan

Pengaruh Ambiguitas Peran terhadap Kualitas Pemeriksaan Pajak.

Secara statistik ditemukan bahwa Ambiguitas Peran berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap Kualitas Pemeriksaan Pajak pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Makassar Barat. Berdasarkan Jawaban responden pada masing-masing item yaitu terkait dengan tujuan dan program pemeriksaan.

Hasil penelitian ini mendukung pendapat [Kreitner & Kinicki \(2005\)](#), mengatakan bahwa ambiguitas peran adalah pengharapan orang lain yang tidak diketahui, sejalan dengan Penelitian [Donnelly D.P., Quirin J.J., David O'Bryan \(2003\)](#). Hasil penelitian ini juga mendukung pendapat [Smith \(1995\)](#), [Otley & Pierce \(1995\)](#) bahwa penyimpangan perilaku dalam penugasan telah menjadi permasalahan yang serius.

Hasil Penelitian ini mendukung Teori Peran, yang menyatakan adanya interaksi sosial dalam terminologi aktor-aktor yang bermain sesuai dengan apa yang ditetapkan oleh budaya. Kemudian Expectancy theory yang menyatakan bahwa kecenderungan untuk melakukan suatu tindakan akan tergantung pada harapan akan hasil yang diterima dan daya tariknya. Secara lebih sederhana, Pemeriksaan Pajak akan termotivasi untuk bekerja keras bila mereka percaya bahwa kerja keras mereka akan menghasilkan kinerja yang lebih baik; bila kinerja yang lebih baik akan memberi mereka imbalan yang lebih besar; dan bila imbalan yang mereka terima akan memuaskan kebutuhan atau keinginan mereka, atau membantu tujuan pribadi mereka. Expectancy theory bisa dikatakan berfokus kepada 3 hubungan yaitu: hubungan antara usaha dan kinerja, hubungan antara kinerja dan imbalan, dan hubungan antara imbalan dan daya tarik imbalan tersebut.

Hasil penelitian ini mendukung beberapa penelitian terdahulu seperti penelitian [Novriansa \(2016\)](#), [Mediaty at.al \(2016\)](#), [Mohamad Obeid Al-Shabil \(2018\)](#), [Sindudisastra \(2014\)](#), [Syarifuddin dan Jamaluddin \(2014\)](#) yang secara keseluruhan menemukan bahwa ambiguitas peran memiliki pengaruh yang negatif terhadap kualitas pemeriksaan pajak. Meskipun beberapa penelitian menemukan adanya pengaruh langsung maupun tidak langsung, artinya dengan menggunakan mediasi variabel tertentu.

Pengaruh Konflik Peran terhadap Kualitas Pemeriksaan Pajak

Secara statistik ditemukan bahwa Konflik Peran berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap Kualitas Pemeriksaan Pajak pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Makassar Barat. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa ada pengaruh negatif konflik peran terhadap kualitas pemeriksaan dapat diterima.

Pernyataan yang direspon oleh responden dalam penelitian ini semuanya mendukung hipotesis penelitian dan beberapa pendapat seperti Luthans (2006), seseorang mengalami konflik peran jika ia memiliki dua peran atau lebih yang harus dijalankan pada waktu yang bersamaan, Winardi (2003), konflik peran terjadi karena seseorang mengemban lebih dari satu peran yang saling bertentangan. [Sedamayanti \(2007\)](#), [Muchlas \(2008\)](#) mengemukakan bahwa penyebab konflik peran adalah Komunikasi. Penelitian ini juga mendukung penelitian terdahulu seperti [Mediaty et al., \(2016\)](#) dengan mediasi independensi, konflik berpengaruh terhadap pemeriksaan pajak. Penelitian [Sindudisastra \(2014\)](#), [Syarifuddin dan Jamaluddin \(2014\)](#) menemukan bahwa konflik peran berpengaruh negatif terhadap kualitas pemeriksaan.

Pengaruh moral Reasoning terhadap Kualitas Pemeriksaan Pajak

Secara statistik moral reasoning berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Pemeriksaan Pajak Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Makassar Barat. Hasil penelitian ini mendukung penelitian [Ni Luh Sari \(2019\)](#) menemukan bahwa Moral reasoning memperkuat pengaruh independensi terhadap kualitas audit. Salah satu faktor dari terbentuknya kualitas audit adalah moral reasoning ([Syamsuriana et al., 2019](#)). Maka untuk meningkatkan kualitas audit perlu adanya dukungan dari pengendalian moral dari seorang auditor, dalam hal ini moral reasoning. Hasil Penelitian ini juga mendukung teori [Mindarti et al., \(2016\)](#) yang menyatakan bahwa Cognitive Development Theory (CDT) memfokuskan pada perkembangan kognitif dari struktur penalaran (reasoning) yang mendorong atau menyebabkan seseorang membuat sebuah keputusan moral. Menurut perspektif CDT, perkembangan moral menjadi lebih rumit dan sukar karena terkait dengan struktur-struktur dari perkembangan moral itu sendiri. [Kohlberg \(1958\)](#), [Herron & Gilbertson \(2014\)](#) mengidentifikasi tiga level perkembangan moral yaitu: pre-conventional level, conventional level dan post conventional level yang di bentuk dalam enam tahapan (six stages). Dengan hasil maka semakin memperkuat hubungan secara langsung moral reasoning dengan kualitas pemeriksaan pajak di KPP Pratama Makassar Barat. Dimana Kualitas Pemeriksaan merupakan kemampuan dari seorang pemeriksa dalam melaksanakan tugasnya, dan sesuai dengan aturan dan standar, dan norma. Hasil penelitian ini juga searah dengan penelitian [Diana M. Mostafa, Ehab K. A. Mohamed & Mostaq M. Hussain \(2017\)](#) Temuan dari penelitian ini menunjukkan bahwa religiositas dapat mempengaruhi tingkat independensi auditor hanya pada kondisi ekonomi klien yang lemah, dan hal yang sama berlaku untuk moralitas juga. Tindakan individu kedua tidak seratus persen dipengaruhi oleh kekuatan eksternal melainkan orang cenderung memiliki hubungan batin dengan kekuatan semacam itu (dan itu merupakan indikator untuk interaksi yang tumpang tindih). Ketiga, aktivitas diarahkan oleh diri sendiri, yaitu tindakan bukan hanya reaksi tetapi juga mereka adalah tindakan yang dipilih.

Hasil penelitian ini mendukung Teori Integritas, yang menyatakan bahwa Integritas juga dapat diartikan sebagai kejujuran dan kebenaran dari tindakan seseorang dalam

kehidupan sehari-hari. Dari pengertian tentang integritas ini menunjukkan kepada kita bahwa integritas pada dasarnya merupakan sebuah standar moralitas dan etika seseorang.

KESIMPULAN

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ambiguitas peran dan konflik peran tidak berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan pajak, sedangkan moral reasoning berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan pajak di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Makassar Barat. Berdasarkan hasil yang diperoleh, hasil penelitian ini menyarankan agar Ambiguitas peran harus menjadi perhatian pimpinan dan pemeriksa agar tidak menjadi hambatan bagi pemeriksa dalam melaksanakan tugasnya. karena itu disarankan agar pemeriksa lebih fokus dalam bekerja dan tidak saling berharap dalam menyelesaikan pekerjaan sehingga tidak ada lagi perilaku ambiguitas peran. potensi terjadinya konflik peran harus di minimalisir agar pemeriksa tidak terganggu dengan adanya hal-hal yang dapat merusak independensi dan integritas pemeriksa. Moral Reasoning hendaknya dilaksanakan dan dibudayakan dalam lingkungan kerja sesuai dengan nilai-nilai kementerian keuangan agar pemeriksa dan para fungsional memiliki kematangan integritas, dan moralitas sehingga dapat terhindar dari berbagai potensi godaan, yang setiap saat dapat mengintai para pemeriksa pajak, kapan dan dimana saja. Penelitian lebih lanjut disarankan untuk menambah variabel-variabel lainnya seperti independensi, kompetensi pemeriksa, target penerimaan yang dapat berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, Sukrisno dan I Cenik Ardana. (2009). *Etika Bisnis dan Profesi, Tantangan Membangun Manusia Seutuhnya*. Jakarta. Penerbit: Salemba Empat.
- Ahmad, Afridian Wirahadi dkk. (2011). *Pengaruh Kompetensi dan Independensi Pemeriksaan Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Dalam Pengawasan Keuangan Daerah: Studi Pada Inspektorat Kabupaten Pasaman*. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen*. ISSN 1858-3687.
- Ahmad, Z and D. Taylor. (2009). *Commitment to Independence by Internal Auditors: The Effects of Role Ambiguity and Role Conflict*. *Managerial Auditing Journal*, 24 (9), 899-925.
- Alan T. Lord and F. Todd DeZoort (2001). *The impact of commitment and moral reasoning on auditors' responses to social influence pressure*
- Alkam, R. (2013). *Pengaruh M Oral Reasoning Auditor Pemerintah Terhadap Kualitas Audit (Doctoral dissertation)*.
- Amrullah, A. C. (2018). *Perhitungan Pph Pasal 31e Pada Cv X (Studi Kasus KKP Ninik Zulaikah) (Doctoral dissertation, Fakultas Vokasi)*.
- Anugerah, Rita dan Sony Harsono Akbar. (2014). *Pengaruh Kompetensi, Kompleksitas Tugas dan Skeptisme Profesional Terhadap Kualitas Audit*. *Jurnal Akuntansi Volume 2 Nomor 2 April 2014*: 139-148 ISSN 2337-4314.

- Anwar (2017). Pengaruh Moral Reasoning Auditor Terhadap Kompetensi dan Independensi Auditor Pada Kantor BPK RI Perwakilan Propinsi Sulawesi Barat.
- Becker, G. S. (1998). *Accounting for tastes*. Harvard University Press.
- Bryan, D. O., Quirin, J. J., & Donnelly, D. P. (2005). Locus of control and dysfunctional audit behavior. *Journal of Business & Economics Research (JBER)*, 3(10).
- Cahyono, B (2008). *Pengantar Ilmu Antropologi*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Christiawan, Y. J. (2002). Kompetensi dan independensi akuntan publik: refleksi hasil penelitian empiris. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 4(2), 79-92.
- DeAngelo, L.E, (1981). *Auditor Size and audit quality*. *Journal of Accounting & Economics*.
- Donnelly, D. P., Quirin, J. J., & O'Bryan, D. (2003). Auditor acceptance of dysfunctional audit behavior: An explanatory model using auditors' personal characteristics. *Behavioral research in accounting*, 15(1), 87-110.
- Elder Jr, G. H. (1975). Age differentiation and the life course. *Annual review of sociology*, 1(1), 165-190.
- Faisal. (2007). Investigasi Tekanan Pengaruh Sosial dalam Menjelaskan Hubungan Komitmen dan Moral Reasoning terhadap Keputusan Auditor. *Simposium Nasional Akuntansi X*, Makassar. 17 November 2012.
- Fox, A. J., Curry, A., Jones, D. M., Demarco de Hormaeche, R., Boulnois, G. J., Parsons, N. J., ... & Smith, H. (1990). The surface polysaccharide seen on *Neisseria gonorrhoeae* after treatment with CMP-NANA contains sialyl groups. *Neisseriae*, 349-351.
- Gaffikin, M. dan Lindawati, ASL. (2012). The Moral Reasoning of Public Accountants in the Development of a Code of Ethics: the Case of Indonesia. *Australasian Accounting Business and Finance*, (Online), Vol. 6, No.10, (<http://ro.uow.edu.au/aabfj/vol6/iss1/10>, diakses 11 November 2012).
- Ghozali, I. (2006). *Aplikasi analisis multivariate dengan program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gilbertson, D., & Herron, T. (2014). Including audit regulation in the accounting curriculum. *Research in Accounting Regulation*, 26(1), 118-131.
- Hansen dan Mowen, (2009), *Akuntansi Manajemen*, Edisi 8, Jakarta, Penerbit. Salemba Empat.
- Januarti, I. Faisal. 2010. Pengaruh Moral Reasoning dan Skeptisisme Profesional Auditor Pemerintah Terhadap Kualitas Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Simposium Nasional Akuntansi XIII*.
- Jamaluddin dan Syarifuddin (2014), Ambiguitas dan konflik peran serta independensi Sebagai determinan kualitas audit internal *Jurnal Akuntansi Multiparadigma JAMAL* Volume 5 Nomor 3 Halaman 345-510 Malang, Desember 2014 pISSN 2086-7603 eISSN 2089- 5879.
- Konrath, Laweey F. (2002). *Auditing Concepts and Applications, A Risk-Analysis Approach*, 5th Edition. West Publishing Company.
- Kreitner, Robert and Angelo Kinicki. (2005). *Perilaku Organisasi (Organizational Behavior)*. Jakarta: Salemba Empat.
- Kohlberg, L. (1958). *The development of modes of moral thinking and choice in the years 10 to 16*. University of Chicago..

- L Y Hari Sih Advianto. (2014). *Bukti Audit Kompeten Dalam Pemeriksaan Pajak Dan Pembuktian Dalam Sengketa Pajak. Artikel Pajak Kementerian Keuangan.*
- Linton, R. (1936). *The study of man: an introduction.*
- Mayer, R. C., Davis, J. H., & Schoorman, F. D. (1995). An integrative model of organizational trust. *Academy of management review*, 20(3), 709-734.
- Mediaty at.al (2016). Effects of Independence Mediation on the Influence of Role Ambiguity, Role Conflict and Auditors' Competence Towards Internal Audit Quality. *Quest Journals Journal of Research in Business and Management* Volume 2 ~ Issue 10 (2014) pp: 33-40 ISSN (Online) : 2347-3002 www.questjournals.org.
- Mikhail Edwin. (2012). Pengaruh Independensi, Kompetensi, dan Profesionalisme terhadap Kualitas Audit. Refleksi Hasil Penelitian Empiris. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi*. Vol 1, No.4, Juli.
- Mindarti, C. S., Hardiningsih, P., & Oktaviani, R. M. (2016). Moral Reasoning Memoderasi Kompetensi dan Independensi Terhadap Audit. *Prosiding. Simposium Nasional Akuntansi XIX, Lampung.*
- Mohannad Obeid Al-Shabil (2018). The Effect of Role Ambiguity and Role Conflict on Dysfunctional Audit Behaviour: Evidence from Jordan. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences* Vol. 8 (3), pp. 17-25.
- Mostafa, D., Ehab, K. A., & Hussain, M. M. (2017). The Effect of Religiosity & Morality Interaction on the Degree of Auditor Independence: The Case of Egypt. Mostaq M., *The Effect of Religiosity & Morality Interaction on the Degree of Auditor Independence: The Case of Egypt* (January 14, 2017).
- MR. Maria dan Afriyanti, (2010). Pengaruh Kepatuhan Wajib Pajak Dan Pemeriksaan Pajak Terhadap Penerimaan PPh Pasal 25/29 Wajib Pajak
- Muchlas, Makmuri. (2008). *Perilaku Organisasi*. Yogyakarta: Gadjah Mada University Press.
- Naibaho, E. R., & Hanif, R. A. (2015). Pengaruh independensi, kompetensi, moral reasoning dan skeptisisme profesional auditor pemerintah terhadap kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah (studi empiris pada BPK RI perwakilan provinsi Riau). *Jurnal Online Mahasiswa (JOM) Bidang Ilmu Ekonomi*, 1(2), 1-15.
- Nuraeni, Andi. (2014). Pengaruh Independensi, Kompetensi, Etika, dan Motivasi terhadap Kualitas Auditor Internal pada Bank Konvensional di Kota Makassar. Universitas Hasanuddin.
- Otley, D. T., & Pierce, B. J. (1995). The control problem in public accounting firms: An empirical study of the impact of leadership style. *Accounting, organizations and society*, 20(5), 405-420.
- Paine, Lyn S. (2014). *Managing for organizational, integrity*. Harvard Business Review.
- Putra, D. N. A. P., & Anugrah Anditya, S. H. (2014). Penerapan Kebijakan Earmarking Tax Atas Pajak Kendaraan Bermotor Kota Yogyakarta Dalam Kaitannya Dengan Asas Kemanfaatan (Doctoral dissertation, [Yogyakarta]: Universitas Gadjah Mada).
- Rahim, S., Ahmad, H., Nurwakia, N., Nurfadila, N., & Muslim, M. (2020). The Influence of Audit Staff Quality and Client Type on Audit Evidence Collection

- with Communication Type as Moderation. *Journal of Accounting and Strategic Finance*, 3(1), 103-117.
- Riyanto Bambang Agil Novriansa (2016) Role conflict and role ambiguity on local government. *Internal auditors: the determinant and impacts* *Journal of Indonesian Economy and Business* Volume 31, Number 1, 2016, 63 – 80.
- Sarwono. (2002). *Psikologi sosial: individu dan teori psikologi*. Penerbit: Jakarta: Balai Pustaka.
- Sedarmayanti. (2007). *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Refika Aditama, Bandung.
- Sindudisastra (2014). Pengaruh Konflik Peran dan Ambiguitas Peran terhadap Komitmen Independensi Auditor Internal. *MODUS* Vol.26 (1): 51-61, 2014. ISSN 0852-1875
- Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati. (2010). *Auditing: Konsep Dasar dan Pedoman Pemeriksaan Akuntan Publik*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Smith, R. 1995. "Underreporting time: An Analysis of Current Tax Practice" *Journal of Applied Business Research* 11: 39-45
- Sudirman, S., & Muslim, M. (2018). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Manajemen Perusahaan Melakukan Tax Planning (Studi Empiris Pada Wajib Pajak Yang Terdaftar Di KPP Madya Makassar). *CESJ: Center Of Economic Students Journal*, 1(1), 1-13.
- Sugiyono, D. (2010). *Metode penelitian kuantitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Sukirman. (2011). Pengaruh Manajemen Pemeriksaan Pajak Terhadap Penerimaan Pajak (Studi Kasus: di KPP Semarang Timur). Melalui: <http://jurnal.umk.ac.id/index.php/JAM/article/download/17/16>. Diakses pada 15 Desember 2019.
- Sugiyono, P. D. (2010). *Metode penelitian pendidikan. Pendekatan Kuantitatif*.
- Syamsuriana, N., Nasaruddin, F., Suun, M., & Ahmad, H. (2019). Dampak Perilaku Altruisme, Moral Reasoning dan Kecerdasan Emosional Terhadap Kualitas Audit. *ATESTASI: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 2(2), 98-110.
- Syarhayuti, Faidul Adziem. (2016). Pengaruh Moral Reasoning, Skeptisme Profesional dan Kecerdasan Spiritual terhadap Kualitas Audit dengan Pengalaman Kerja Auditor sebagai variabel moderating di Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan. *Jurnal Akuntansi Peradaban*. 1(1): h: 128-148.
- Yukl, G., & van Fleet, D. D. (1992). *Theory and Research on Leadership in Organisations*. In M. D
- Yusi Purwitasari, Koenta Adji Koerniawan dan R. Anastasia Endang Susilawati. (2013). Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Journal Riset Mahasiswa Akuntansi (JRMA)* Vol 01, No 02, Oktober 2013 ISSN: 2337-5655