



## TAX AUDIT IN INDONESIA: AN AGENCY THEORY PERSPECTIVE

**Anis W. Hermawan**

*Fakultas Hukum Universitas Terbuka, Jakarta, Indonesia. E-mail: aniswahyu524@gmail.com*

### Abstrak

Kewajiban untuk menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan dan pemberlakuan self assessment system di Indonesia menunjukkan bahwa audit pajak ideal sebagai sarana untuk menguji pemenuhan hak dan kewajiban perpajakan para wajib pajak berdasarkan studi literature, disimpulkan bahwa pemeriksaan yang ideal tetap melalui penerapan teori keagenan secara konsekuen. Adanya teori ini akan mengikat secara kontraktual antara otoritas pajak dengan pemeriksa pajak melalui capaian kinerja pemeriksaan yang harus dipenuhi, antara lain efektivitas pemeriksaan dan audit coverage ratio.

*Keywords: audit, pajak, wajib pajak*

### A. Latar Belakang

Sistem perpajakan di Indonesia yang menganut *self assessment system* mutlak memerlukan pengujian kepatuhan Wajib Pajak yang harus dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP). DJP berwenang melakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak dan/atau tujuan lain sebagaimana telah ditegaskan dalam Penjelasan Pasal 29 ayat (1) Undang-undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP). Selanjutnya dalam Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 50 Tahun 2022 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan diatur lebih lanjut bahwa dalam menguji kepatuhan Wajib Pajak, Fiskus berwenang melakukan penelitian, verifikasi, pemeriksaan, pemeriksaan bukti permulaan, atau penyidikan. Yang dimaksud dengan Fiskus adalah negara dalam melaksanakan fungsi pemungutan pajak dan segala kegiatan terkait, termasuk pengendalian dan pengawasan atas penerimaan pajak (Tuanakotta, 2013).

Menyadari tugas dan tanggung jawab DJP dan pentingnya meningkatkan kepatuhan sukarela Wajib Pajak yang diwajibkan untuk melaporkan melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT) Pajak, dan membayar pajak yang terutang sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku yang diharapkan dapat meningkatkan penerimaan pajak dari potensi pajak yang hilang, maka perlu dilakukan studi literature tentang audit pajak di Indonesia. Sehingga dapat diketahui secara mendasar akar permasalahan selama ini yang masih menimbulkan beberapa pertanyaan mendasar

seperti mengapa masih terjadi ketidakpatuhan wajib pajak padahal Sistem Administrasi Modern di DJP telah dibangun sejak tahun 2002.

## B. Metode

Studi ini mempergunakan metode kualitatif (Sugiyono, 2014) karena berfungsi untuk memahami fenomena sosial dan fisik baik yang bersifat deskriptif dan preskriptif. Dalam menjawab rumusan permasalahan, studi ini mempergunakan data sekunder, yakni data yang telah terberi atau dikenal juga sebagai library research. Data sekunder terdiri dari bahan hukum primer, bahan hukum sekunder, dan bahan hukum tersier.

## C. Analisis dan Pembahasan

### a. Literatur Review of Tax Audit

Kewajiban Wajib Pajak untuk menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 ayat 1 dan 2 UU KUP, dan sistem perpajakan di Indonesia yang menganut *self assessment system* sangat membutuhkan peranan audit yang dilakukan oleh DJP mutlak untuk menguji kepatuhan Wajib Pajak. Mutlaknya audit pajak yang dilakukan oleh DJP selain berperan dalam meningkatkan kepatuhan pajak di Indonesia, diwajibkan agar dapat memenuhi harapan *stakeholders* dalam mencapai tujuan berupa terbangunnya suatu sistem perpajakan yang kuat dan efektif.

Audit pajak merupakan sarana untuk memeriksa dokumen-dokumen, bukti-bukti, pembukuan dan pencatatan Wajib Pajak yang dilaporkan ke Kantor Pajak apakah telah sesuai dengan standar akuntansi dan atau regulasi yang berlaku termasuk kesesuaian dengan peraturan perpajakan yang berlaku. Sehingga dalam prakteknya, audit pajak dapat dianggap sebagai salah satu strategi fiskus dalam melawan perilaku ketidakpatuhan Wajib Pajak. Sehubungan dengan masih mutlaknya peranan audit pajak dalam meningkatkan kepatuhan pajak dan adanya kecenderungan bahwa sikap untuk patuh atau tidak patuh adalah merupakan bagian dari perilaku Wajib Pajak, banyak penelitian yang telah dilakukan dalam meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi audit dan hubungannya dengan tingkat kepatuhan pajak.

Telah terdapat banyak studi yang dilakukan terkait audit pajak. Dubin dan Wilde (1988) menyimpulkan bahwa berdasarkan beberapa bukti empiris terdapat hubungan yang erat antara audit dan kepatuhan. Selanjutnya, setelah memungkinkan untuk penentuan simultan dari tingkat audit dan tingkat kepatuhan, terdapat efek jera yang signifikan atas audit yang dilakukan terhadap ketidakpatuhan Wajib Pajak. Randlane (2015) menjelaskan bahwa perilaku pajak terdiri dari kepatuhan dan ketidakpatuhan. Ketidakpatuhan yang meliputi *tax avoidance* dan *tax evasion* terjadi karena Wajib Pajak gagal menjalankan kewajibannya, sedangkan kepatuhan yang meliputi *voluntary compliance* dan *enforced compliance* terjadi karena Wajib Pajak mematuhi peraturan perpajakan. Adapun salah satu penentu faktor-faktor rasional dalam membentuk kepatuhan berasal dari pendeteksian dan penghukuman yang dilakukan melalui kemungkinan dilakukannya audit dan pengenaan tarif denda. Kemudian, DeBacker *et.al* (2013) mengungkapkan beberapa temuan dalam penelitiannya terkait pemahaman respon perusahaan terhadap proses audit. Pertama, adanya kekuatiran terhadap audit IRS sehingga meningkatkan pembayaran pajak,

sebagaimana dibuktikan dengan peningkatan yang tajam terhadap *Effective Tax Rate* (ETR) sebelum perusahaan diaudit kembali. Kedua, menaikkan tingkatan audit dapat meningkatkan pembayaran pajak. Selain itu terdapat temuan bahwa perusahaan-perusahaan yang didenda karena ketidakpatuhan secara aktual ternyata lebih agresif mengikuti audit dibandingkan perusahaan-perusahaan yang tidak menghadapi sanksi, sehingga disarankan untuk meningkatkan pinalti untuk menemukan ketidakpatuhan yang mungkin diperlukan untuk meningkatkan *deterrent effect*. DeBacker *et.al* (2015) juga menyimpulkan bahwa audit mempengaruhi kepatuhan pajak melalui *deterrent effect* yang berdampak pada semua pelapor SPT. Audit juga mempunyai pengaruh langsung terhadap yang diaudit. Pertama, terdapat pendapatan statis ketika para auditor menemukan ketidakpatuhan. Kedua, terhadap para Wajib Pajak yang telah diaudit cenderung melaporkan penghasilan yang kena pajak lebih tinggi dalam beberapa tahun berikutnya, sehingga menghasilkan keuntungan pendapatan selanjutnya. Studi ini menghasilkan suatu evaluasi yang cermat dari efektivitas audit pajak dalam mengurangi tax evasion, dalam jangka pendek dan jangka panjang. Selanjutnya, Modugu and Anyaduba (2014) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa terdapat hubungan yang positif antara audit pajak dan kepatuhan pajak. Hasil penelitian juga memperlihatkan bahwa kemungkinan diaudit, persepsi terhadap pengeluaran pemerintah, pinalti dan penegakan hukum, efek gabungan audit pajak dan pinalti cenderung sangat mempengaruhi kepatuhan pajak secara signifikan.

#### **b. Teori Keagenan dalam Audit Pajak di Indonesia**

Fenomena-fenomena dalam audit pajak dalam rangka meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak, termasuk di Indonesia, tidak dapat terlepas dari *Agency Theory*. Teori Keagenan menjelaskan hubungan kontraktual antara prinsipal dan agen. Prinsipal merupakan pihak yang memberikan mandat kepada pihak lain, yaitu agen, untuk melakukan semua kegiatan atas nama prinsipal. Teori Agensi (Eisenhardt, 1989), berkaitan dengan penyelesaian masalah yang terjadi antara prinsipal dan agen. Yang pertama adalah masalah keagenan yang timbul ketika (a) keinginan atau tujuan dari prinsipal dan agen berkonflik dan (b) sulit atau mahal bagi prinsipal untuk memverifikasi apa yang telah dilakukan oleh agen (asimetri informasi). Permasalahan yang timbul adalah bahwa prinsipal tidak dapat memeriksa apakah agen telah berperilaku tepat. Yang kedua adalah masalah pembagian risiko yang timbul ketika prinsipal dan agen memiliki sikap yang berbeda terhadap risiko. Permasalahan yang timbul adalah antara prinsipal dan agen menjadi memilih tindakan yang berbeda karena pilihan risiko yang berbeda-beda.

Adanya teori keagenan menunjukkan bahwa pemeriksa pajak harus melakukan pemeriksaan dengan efektif dan efisien. Salah satu implementasi teori keagenan dalam pemeriksaan pajak adalah terdapatnya kinerja pemeriksaan dan dapat dihitungnya audit coverage ratio (ACR). Efektivitas pemeriksaan didasarkan pada indikator kinerja unit (IKU), yang pada tahun 2021 telah mencapai 92,50% (Direktorat jenderal Pajak, 2022). Adapun ACR pada tahun 2021 hanya mencapai 0,86%, yang dihitung berdasarkan besarnya cakupan pemeriksaan yang dihitung berdasarkan perbandingan antara wajib pajak yang diperiksa dengan jumlah wajib pajak yang wajib menyampaikan SPT (Direktorat jenderal Pajak, 2022). Sehingga, penerapan teori keagenan secara konsekuen diharapkan dapat menghasilkan alert warning system yang cepat dan tanggap bagi DJP dalam hal meminimalisir terjadinya ketidakpatuhan wajib pajak dalam memenuhi hak dan kewajiban perpajakannya.

#### D. Kesimpulan

Berdasarkan latar belakang, metode, analisis dan pembahasan, disimpulkan bahwa pemeriksaan pajak harus memiliki kepastian hukum dalam bentuk peraturan perundang-undangan perpajakan yang kuat dan mengikat, mengingat masih terdapat potensi ketidakpastian dalam pemeriksaan pajak, serta keharusan pertimbangan efisiensi dan manfaat ekonomis dalam pelaksanaan pemeriksaan pajak. Penerapan teori keagenan diharapkan dapat menjadi tolak ukur bagi menghitung kinerja pemeriksaan pajak, sebagaimana data tahun 2021 menunjukkan bahwa efektivitas pemeriksaan pajak yang masih 92,50% dan ACR yang masih 0,86%. Hendaknya efektivitas pemeriksaan pajak dan ACR dari pemeriksaan pajak dapat ditingkatkan melalui penerapan teori keagenan secara konsekuen.

#### DAFTAR PUSTAKA

- DeBacker, J, Heim, B. T., Tran, A., dan Yuskavage, A. (2013). *Legal Enforcement and Corporate Behavior: An Analysis of Tax Aggressiveness after an Audit*. Diunduh pada tanggal 22 Maret 2016 dari laman [http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=2262586](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2262586).
- \_\_\_\_\_. (2015). *Once Bitten, Twice Shy? The Lasting Impact of IRS Audits on Individual Tax Reporting*. Diunduh pada tanggal 22 Maret 2016 dari laman <https://spea.indiana.edu/doc/research/finance-conference/heim-individual-tax-audit.pdf>,
- Direktorat Jenderal Pajak, Laporan Tahunan 2021, Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak, 2022.
- Dubin, J. A., and Louis L. Wilde. (1988). *An Empirical Analysis of Federal Income Tax Auditing and Compliance*. National Tax Journal Vol 41, No. 1. pp. 67-74.
- Eisenhardt, K. M. (1989). *Agency Theory: An Assessment and Review*. Diunduh pada tanggal 4 April 2016 dari laman [http://www.jstor.org/stable/pdf/258191.pdf?\\_seq=1460383654858](http://www.jstor.org/stable/pdf/258191.pdf?_seq=1460383654858).
- Modugu, K. P and Anyaduba, J. A. (2014). *Impact of Tax Audit on Tax Compliance in Nigeria*. International Journal of Business and Social Science Vol. 5 No. 9; August 2014.
- Randlane, K. (2015). Diunduh pada tanggal 4 April 2016 dari laman [https://www.researchgate.net/publication/287109599\\_Tax\\_Compliance\\_as\\_a\\_System\\_Mapping\\_the\\_Field](https://www.researchgate.net/publication/287109599_Tax_Compliance_as_a_System_Mapping_the_Field).
- Republik Indonesia, Undang-undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.
- \_\_\_\_\_, Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 2022 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan.
- Sugiyono. (2014). *Metode Penelitian Manajemen*. Bandung, Indonesia: Penerbit Alfabeta Bandung.
- Tuanakotta, T. M. (2013). *Mendeteksi Manipulasi Laporan Keuangan*. Jakarta, Indonesia: Penerbit Salemba Empat.