

## Mengungkap Rahasia Kompetensi dan Profesionalisme Pemeriksa Pajak dalam Meningkatkan Kualitas Pemeriksaan

Putri Harfadhilah<sup>1</sup>, Amrie Firmansyah<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Direktorat Jenderal Pajak, Indonesia

<sup>2</sup> Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta, Indonesia  
Email: [amriefirmansyah@upnvj.ac.id](mailto:amriefirmansyah@upnvj.ac.id)

DOI: <https://doi.org/10.33005/baj.v7i2.349>

Diterima: September 2024 Direvisi: Oktober 2024 Diterbitkan: Desember 2024

### ABSTRACT

*Efforts to improve the quality of tax audits are a key strategy in optimizing state revenues and encouraging an increase in the tax ratio. This study aims to analyze the effect of competence and professionalism of tax auditors on the quality of audit results, as well as to evaluate the role of the internal control system as a moderating variable. The approach used is quantitative, with primary data obtained from 47 tax auditors assigned to the South Sumatra and Bangka Belitung Islands Regional Offices of the Directorate General of Taxes. The analysis was conducted using the Partial Least Squares-Structural Equation Modeling (PLS-SEM) approach. The results of the study indicate that competence has a positive and significant effect on audit quality, while professionalism does not show a significant effect. In addition, the internal control system was not proven to moderate the relationship between competence and professionalism on audit quality. These findings highlight the importance of improving competence through education, technical training, and practical experience to produce quality tax audits. This study recommends the need for a comprehensive evaluation of the internal control system by the Directorate General of Taxes in order to strengthen the effectiveness of tax audit implementation.*

**Keywords:** *competence, professionalism, tax auditors, audit quality, internal control system*

### ABSTRAK

Upaya meningkatkan kualitas pemeriksaan pajak menjadi strategi kunci dalam rangka mengoptimalkan penerimaan negara dan mendorong peningkatan rasio pajak. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh kompetensi dan profesionalisme pemeriksa pajak terhadap mutu hasil pemeriksaan, serta mengevaluasi peran sistem pengendalian internal sebagai variabel moderasi. Pendekatan yang digunakan adalah kuantitatif dengan data primer yang diperoleh dari 47 pemeriksa pajak yang bertugas di Kantor Wilayah DJP Sumatera Selatan dan Kepulauan Bangka Belitung. Analisis dilakukan dengan pendekatan Partial Least Square-Structural Equation Modeling (PLS-SEM). Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas pemeriksaan, sedangkan profesionalisme tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan. Selain itu, sistem pengendalian internal tidak terbukti memoderasi hubungan antara kompetensi maupun profesionalisme terhadap mutu pemeriksaan. Temuan ini menyoroti pentingnya peningkatan kompetensi melalui pendidikan, pelatihan teknis, serta pengalaman praktik untuk menghasilkan pemeriksaan pajak yang berkualitas. Penelitian ini merekomendasikan perlunya evaluasi komprehensif terhadap sistem pengendalian internal oleh Direktorat Jenderal Pajak guna memperkuat efektivitas penyelenggaraan pemeriksaan pajak.

**Kata kunci:** kompetensi, profesionalisme, pemeriksa pajak, kualitas pemeriksaan, sistem pengendalian internal

Harfadhilah, Putri, & Firmansyah, Amrie (2024). Mengungkap Rahasia Kompetensi dan Profesionalisme Pemeriksa Pajak dalam Meningkatkan Kualitas Pemeriksaan. BAJ: Behavioral Accounting Journal, 7(2), 144-162. <https://doi.org/10.33005/baj.v7i2.349>

## **PENDAHULUAN**

Pendapatan negara Republik Indonesia masih sangat bergantung pada sektor perpajakan, yang kembali ditegaskan dalam struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) tahun 2024 berdasarkan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2023. Dari target pendapatan sebesar Rp2.802 triliun, sekitar 82,43% berasal dari penerimaan perpajakan. Selama tiga tahun terakhir, yaitu 2021 hingga 2023, realisasi penerimaan pajak selalu melampaui target, masing-masing sebesar 103,9%, 115,15%, dan 102,73% (Direktorat Jenderal Pajak, 2023). Capaian ini mencerminkan kinerja perpajakan yang membaik setelah terakhir kali mencapai target pada 2008 (Direktorat Jenderal Pajak, 2021).

Namun demikian, keberhasilan tersebut tidak diiringi dengan peningkatan tax ratio. Berdasarkan data OECD (2021), rata-rata tax ratio negara-negara Asia Pasifik adalah 19,8%, sedangkan anggota OECD mencapai 34,1%. Sebaliknya, Indonesia hanya mencatat tax ratio sebesar 9,12% pada tahun yang sama (Direktorat Jenderal Pajak, 2021). Tren fluktuasi juga terlihat dalam satu dekade terakhir, dengan penurunan tajam pada masa pandemi COVID-19 menjadi 8,33% pada 2020 (Kurniati, 2022). Tax ratio yang rendah menunjukkan kapasitas yang terbatas dalam memungut pajak, yang menjadi tantangan utama bagi Indonesia untuk mencapai rasio ideal minimal 15% sebagaimana direkomendasikan oleh International Monetary Fund (IMF) (Asmarani, 2021).

Salah satu pendekatan untuk meningkatkan rasio pajak adalah melalui optimalisasi kegiatan pemeriksaan pajak. Dalam sistem self-assessment, tanggung jawab penuh atas perhitungan, pelaporan, dan pembayaran pajak berada di tangan Wajib Pajak, sehingga diperlukan pemeriksaan pajak yang berkualitas guna menjamin tingkat kepatuhan yang memadai dari Wajib Pajak (James & Alley, 2002; Asrinanda, 2018). Direktorat Jenderal Pajak (DJP) melalui Surat Edaran SE-15/PJ/2018 menetapkan kriteria pemeriksaan berkualitas, termasuk optimalisasi hasil pemeriksaan, minimnya upaya hukum, dan penciptaan kepatuhan pajak berkelanjutan (Direktorat Jenderal Pajak, 2018). Namun, data menunjukkan bahwa kualitas pemeriksaan pajak di Indonesia masih perlu ditingkatkan, seperti rendahnya audit coverage ratio (ACR) yang hanya mencapai 0,88% pada 2022, jauh di bawah standar internasional sebesar 3-5% (Lemgruber et al., 2015). Selain itu, jumlah sengketa pajak di Pengadilan Pajak terus meningkat, dengan rata-rata tingkat kemenangan DJP hanya sebesar 43% dalam rentang 2019-2023 (Direktorat Jenderal Pajak, 2023).

Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa kompetensi dan profesionalisme pemeriksa pajak berperan penting dalam menentukan kualitas pemeriksaan. Kompetensi, yang meliputi

pengetahuan, keterampilan, serta sikap pemeriksa, memiliki pengaruh positif terhadap kualitas pemeriksaan pajak (Angganis et al., 2023; Alhadi & Nugrahanto, 2021). Profesionalisme, yang mencakup integritas dan komitmen terhadap standar etika, juga diidentifikasi sebagai elemen penting (Al Syahban, 2021; Azhari, 2020). Namun, terdapat ketidakkonsistenan dalam hasil penelitian. Misalnya, Arfiansyah (2020) dan Susanto (2020) menemukan bahwa kompetensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas pemeriksaan pajak, sementara Imami et al. (2021) melaporkan bahwa profesionalisme tidak memiliki pengaruh signifikan dalam konteks tertentu.

Sistem pengendalian internal turut menjadi sorotan sebagai faktor eksternal yang berpotensi memoderasi keterkaitan antara kompetensi dan profesionalisme dengan mutu hasil pemeriksaan. Berdasarkan kerangka COSO (2013), sistem ini dirancang untuk mendukung tercapainya tujuan organisasi dalam aspek operasional, pelaporan, dan kepatuhan terhadap peraturan. Sejumlah studi sebelumnya telah menemukan bahwa penerapan sistem pengendalian internal memberikan dampak positif terhadap kualitas laporan keuangan maupun pemeriksaan pajak (Mulyati et al., 2019; Tandilangi et al., 2022). Meskipun demikian, kajian yang secara khusus membahas peran sistem pengendalian internal sebagai variabel moderasi dalam konteks pemeriksaan pajak masih sangat terbatas, terutama yang menghubungkan kompetensi serta profesionalisme dengan kualitas pemeriksaan.

Penelitian ini memiliki keunggulan dibandingkan riset-riset terdahulu melalui tiga aspek utama. Pertama, studi ini menginvestigasi secara langsung peran moderasi sistem pengendalian internal, suatu topik yang masih jarang disentuh dalam literatur sebelumnya. Kedua, fokus penelitian ini berada di lingkungan Kantor Wilayah DJP Sumatera Selatan dan Kepulauan Bangka Belitung yang memiliki karakteristik tersendiri dibandingkan dengan lokasi studi terdahulu seperti oleh Angganis et al. (2023) dan Budiyanto et al. (2021). Ketiga, pendekatan analisis yang digunakan adalah Partial Least Square-Structural Equation Modeling (PLS-SEM), yang memungkinkan integrasi variabel independen, dependen, dan moderasi secara menyeluruh untuk membentuk model empiris yang kuat dan komprehensif.

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangsih baik pada aspek teoritis maupun praktis. Dari sisi teori, penelitian ini berupaya mengisi celah dalam literatur mengenai peran moderasi pengendalian internal dalam memengaruhi hubungan antara kompetensi dan profesionalisme dengan mutu pemeriksaan pajak. Temuan ini dapat memperluas wawasan terkait faktor-faktor penentu kualitas pemeriksaan, terutama dalam konteks penerapan sistem self-assessment. Secara praktis, hasil studi ini dapat dijadikan landasan bagi Direktorat Jenderal Pajak untuk merancang pelatihan berbasis kompetensi, memperkuat budaya profesionalisme,

serta melakukan peninjauan dan penyempurnaan terhadap implementasi sistem pengendalian internal demi mendukung kualitas pemeriksaan yang berkelanjutan dan lebih efektif.

### **TELAAH LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

Teori atribusi membahas mekanisme kognitif yang digunakan individu dalam memahami penyebab atau alasan di balik suatu peristiwa atau perilaku (Pasaribu & Wijaya, 2017). Teori ini menjelaskan bagaimana individu cenderung menghubungkan suatu kejadian dengan faktor-faktor tertentu, baik yang berasal dari dalam diri individu maupun lingkungan sekitarnya. Proses ini membantu individu untuk membentuk persepsi tentang penyebab suatu peristiwa, yang pada akhirnya memengaruhi tindakan atau keputusan yang diambil. Dalam konteks ini, teori atribusi sangat relevan untuk memahami bagaimana individu, termasuk pemeriksa pajak, menginterpretasikan dan mengevaluasi faktor-faktor yang memengaruhi hasil pekerjaannya.

Teori atribusi mengulas kerangka untuk menghubungkan perilaku individu dengan dua kategori penyebab utama, yaitu faktor internal dan faktor eksternal. Faktor internal meliputi aspek-aspek seperti karakteristik pribadi, sikap, keterampilan, atau motivasi. Sementara itu, faktor eksternal mencakup elemen lingkungan seperti situasi, keberuntungan, atau tingkat kesulitan tugas. Dengan memahami peran kedua jenis faktor ini, teori atribusi memungkinkan penilaian lebih mendalam tentang bagaimana kinerja seseorang, termasuk pemeriksa pajak, dapat dipengaruhi oleh kondisi yang ada. Dalam konteks pemeriksaan pajak, faktor internal seperti kompetensi pemeriksa pajak menjadi elemen yang sangat penting dalam menentukan kualitas hasil pemeriksaan. Selain itu, faktor eksternal seperti dukungan organisasi atau kompleksitas kasus yang dihadapi juga memainkan peran penting (Evia et al., 2022).

Kompetensi diartikan sebagai atribut bawaan individu yang memengaruhi kemampuan untuk mencapai kinerja yang efektif atau unggul dalam suatu pekerjaan (Alhadi & Nugrahanto, 2021). Kompetensi mencakup elemen-elemen seperti pengetahuan, keterampilan, motivasi, dan sikap yang relevan dengan tugas atau peran tertentu. Secara lebih rinci, kompetensi melibatkan karakteristik intrinsik individu yang menjadi landasan perilaku, pemikiran, dan kemampuan mereka dalam menjalankan tugas. Karakteristik ini meliputi motif yang mendorong seseorang untuk bertindak, sifat yang mencerminkan konsistensi perilaku, konsep diri yang mencerminkan kepercayaan individu terhadap kemampuannya, serta pengetahuan dan keterampilan teknis yang relevan.

Selain menjadi atribut intrinsik, kompetensi juga memiliki hubungan kausal dengan kinerja. Hal ini menunjukkan bahwa kompetensi tidak hanya berfungsi sebagai potensi yang dimiliki individu, tetapi juga sebagai determinan utama dari hasil kerja. Dengan kata lain,

kompetensi berkontribusi langsung pada keberhasilan atau efektivitas pelaksanaan tugas. Sebagai tolok ukur, kompetensi memberikan standar untuk mengevaluasi hasil kerja, sehingga memudahkan penilaian kualitas dan efektivitas tugas yang telah dilakukan.

Penelitian empiris mendukung pentingnya kompetensi dalam pemeriksaan pajak. Angganis et al. (2023), Alhadi & Nugrahanto (2021), Daris et al. (2021), dan Budiyanto et al. (2021) menemukan bahwa kompetensi pemeriksa pajak memiliki pengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Kompetensi yang diperoleh melalui pendidikan formal, pelatihan terkait standar pemeriksaan pajak, dan pengalaman kerja yang relevan berkontribusi signifikan terhadap kemampuan pemeriksa pajak dalam menjalankan tugasnya. Dengan demikian, semakin tinggi kompetensi yang dimiliki seorang pemeriksa pajak, semakin baik pula kualitas hasil pemeriksaan yang dihasilkan. Hal ini menunjukkan bahwa investasi dalam pengembangan kompetensi, seperti melalui pelatihan dan pengayaan pengetahuan, merupakan langkah strategis untuk meningkatkan kinerja pemeriksaan pajak.

Dalam konteks ini, kompetensi menjadi salah satu faktor internal yang krusial dalam teori atribusi, karena secara langsung memengaruhi bagaimana pemeriksa pajak menginterpretasikan situasi yang dihadapi dan mengambil keputusan yang sesuai. Kombinasi antara kompetensi yang tinggi dan pemahaman yang baik terhadap faktor eksternal akan menciptakan hasil pemeriksaan pajak yang lebih berkualitas dan kredibel.

#### **H<sub>1</sub>: Kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas pemeriksaan pajak**

Profesionalisme didefinisikan sebagai tindakan individu yang melampaui sekadar pemenuhan tanggung jawab pribadi atau kepatuhan terhadap hukum dan regulasi yang berlaku di masyarakat (Azhari, 2020). Profesionalisme mencerminkan kondisi di mana seseorang menjalankan tugasnya secara efektif dalam bidang yang relevan, sambil menempatkan tanggung jawab profesional di atas kepentingan pribadi (Adriani, 2020). Profesionalisme ini tidak hanya menekankan pada kemampuan teknis, tetapi juga pada sikap dan perilaku yang mencerminkan komitmen terhadap integritas dan standar etika.

Individu dinilai memiliki sikap profesional jika memenuhi tiga kriteria utama. Pertama, individu harus memiliki kompetensi yang memadai untuk menjalankan tugas sesuai bidang profesinya. Kompetensi ini mencakup pengetahuan, keterampilan, dan pengalaman yang relevan untuk memastikan tugas dapat diselesaikan dengan baik. Kedua, individu harus menjalankan tugasnya berdasarkan standar baku yang berlaku dalam bidang profesinya. Standar ini memberikan pedoman teknis dan operasional untuk menjaga kualitas pekerjaan. Ketiga, individu wajib mematuhi prinsip-prinsip etika yang ditetapkan oleh profesinya. Etika profesi memastikan

bahwa setiap keputusan dan tindakan yang diambil tidak hanya sah secara hukum tetapi juga sesuai dengan nilai moral yang berlaku (Azhari, 2020).

Profesionalisme merupakan elemen penting dalam pemeriksaan pajak karena berperan langsung dalam menentukan kualitas hasil pemeriksaan. Penelitian oleh Alsyahbana (2021), Andriani et al. (2020), dan Azhari (2020) menunjukkan bahwa profesionalisme memiliki pengaruh positif terhadap kualitas pemeriksaan pajak. Profesionalisme memungkinkan pemeriksa pajak untuk menjaga independensi dan tidak mudah dipengaruhi oleh pihak lain, termasuk Wajib Pajak, selama proses pemeriksaan. Dengan sikap profesional, pemeriksa pajak dapat membuat keputusan yang tepat berdasarkan fakta dan peraturan yang berlaku, tanpa adanya konflik kepentingan.

Pemeriksa pajak yang profesional juga mampu menangani kompleksitas kasus pajak yang sering kali melibatkan situasi yang rumit dan beragam. Profesionalisme membantu pemeriksa dalam mengidentifikasi temuan pemeriksaan, menganalisis informasi secara akurat, dan menerapkan ketentuan yang tepat atas temuan tersebut. Kemampuan ini tidak hanya meningkatkan kualitas hasil pemeriksaan tetapi juga mempercepat proses kerja, mengoptimalkan penggunaan waktu dan sumber daya yang tersedia. Dengan demikian, profesionalisme mendukung efisiensi operasional sekaligus memastikan bahwa hasil pemeriksaan memenuhi standar yang tinggi.

Selain itu, profesionalisme memberikan fondasi bagi pemeriksa pajak untuk menghadapi tantangan yang mungkin timbul selama proses pemeriksaan, seperti tekanan dari pihak eksternal atau kompleksitas teknis dalam kasus tertentu. Pemeriksa pajak yang profesional akan tetap berpegang pada prinsip-prinsip etika dan aturan yang berlaku, sehingga dapat menjalankan tugasnya dengan integritas dan akurasi. Hal ini tidak hanya memperkuat kredibilitas hasil pemeriksaan tetapi juga membangun kepercayaan publik terhadap sistem perpajakan secara keseluruhan. Dalam konteks pemeriksaan pajak, profesionalisme menjadi landasan yang mendukung kualitas pemeriksaan yang lebih baik, meningkatkan akuntabilitas pemeriksa, dan memastikan bahwa setiap keputusan yang diambil dapat dipertanggungjawabkan baik secara teknis maupun moral.

## **H<sub>2</sub>: Profesionalisme memiliki pengaruh positif terhadap kualitas pemeriksaan pajak.**

Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO, 2013) mendefinisikan pengendalian internal sebagai suatu proses yang melibatkan keterlibatan aktif dari dewan direksi, manajemen, dan seluruh personel organisasi. Proses ini bertujuan untuk memberikan keyakinan yang cukup atas tercapainya sasaran organisasi, khususnya dalam hal

efektivitas dan efisiensi operasional, keandalan sistem pelaporan, serta kepatuhan terhadap ketentuan yang berlaku. Di sektor pemerintahan, konsep ini dikenal dengan istilah Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), yang diterapkan secara berkesinambungan oleh pimpinan dan pegawai instansi untuk menjamin tercapainya tujuan organisasi melalui tata kelola yang efisien, penyusunan laporan keuangan yang kredibel, perlindungan atas aset negara, serta pemenuhan terhadap ketentuan hukum yang berlaku.

SPIP terdiri atas lima komponen utama yang menjadi fondasi pelaksanaannya. Pertama, lingkungan pengendalian yang membentuk budaya organisasi yang mendukung pengendalian internal melalui komitmen pimpinan dan pegawai. Kedua, penilaian risiko yang bertujuan untuk mengenali serta menilai risiko-risiko yang dapat menghambat pencapaian tujuan organisasi. Ketiga, aktivitas pengendalian berupa kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memastikan bahwa arahan pimpinan dijalankan secara efisien dan efektif. Keempat, sistem informasi dan komunikasi yang memastikan penyampaian informasi secara tepat waktu dan akurat, sehingga mendukung proses pengendalian. Kelima, aktivitas pemantauan yang dilakukan secara berkelanjutan untuk menilai efektivitas pengendalian dan menindaklanjuti hasil evaluasi serta rekomendasi audit.

Penelitian-penelitian sebelumnya, seperti yang dilakukan oleh Mulyati et al. (2019), Herawati (2014), dan Lestari & Dewi (2020), menunjukkan bahwa kualitas penerapan sistem pengendalian internal berbanding lurus dengan kualitas laporan keuangan yang dihasilkan. Artinya, pengendalian internal tidak hanya menunjang keandalan laporan keuangan, tetapi juga berkontribusi pada peningkatan transparansi dan akuntabilitas lembaga publik (Lestari & Dewi, 2020).

Dalam konteks pemeriksaan pajak, teori atribusi mengkategorikan pengendalian internal sebagai faktor eksternal yang dapat memengaruhi efektivitas kinerja pemeriksa. Sistem ini menyediakan kerangka struktural berupa prosedur, supervisi, dan dukungan yang memungkinkan pemeriksa pajak menerapkan kompetensi dan profesionalismenya secara lebih optimal (Tandilangi et al., 2022). Dukungan tersebut meliputi pemberian pedoman operasional, pengawasan yang memadai, serta ketersediaan sumber daya untuk menangani kompleksitas dalam proses pemeriksaan.

Selain itu, pengendalian internal berperan dalam mengurangi risiko penyimpangan dalam pemeriksaan pajak. Penerapan sistem yang solid membantu pemeriksa dalam fokus pada pencarian temuan yang relevan, penafsiran regulasi yang akurat, serta pelaporan yang berkualitas. Sistem ini juga berkontribusi terhadap efisiensi penggunaan waktu dan sumber daya,

yang pada akhirnya meningkatkan produktivitas serta keandalan hasil pemeriksaan. Keberadaan pengendalian internal yang efektif tidak hanya memperkuat struktur organisasi secara keseluruhan, melainkan juga berperan krusial dalam menjamin proses pemeriksaan pajak berjalan secara transparan, akurat, dan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Pelaksanaan sistem ini secara optimal dapat memperkuat integritas proses pemeriksaan dan membangun kepercayaan publik terhadap sistem perpajakan nasional.

**H<sub>3</sub>: Pengendalian internal memperkuat hubungan positif antara kompetensi dan kualitas pemeriksaan pajak.**

**H<sub>4</sub>: Pengendalian internal memperkuat hubungan positif antara profesionalisme dan kualitas pemeriksaan pajak.**

## **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini mengadopsi pendekatan kuantitatif yang bertujuan untuk menguji hubungan sebab-akibat antara variabel-variabel yang diteliti dan objek kajian. Pendekatan ini difokuskan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan sebelumnya (Sugiyono, 2013). Analisis data dilakukan melalui serangkaian pengujian, meliputi uji validitas dan reliabilitas instrumen, serta penerapan analisis statistik secara deskriptif dan inferensial. Teknik analisis inferensial yang digunakan adalah Partial Least Square-Structural Equation Modeling (PLS-SEM), yang merupakan metode utama dalam mengkaji keterkaitan kausal antara konstruk laten (Hair et al., 2014). Konstruk laten sendiri adalah variabel yang tidak dapat diukur secara langsung (Antara et al., 2013). PLS dipilih karena keunggulannya dalam menangani sampel berukuran kecil, data yang tidak mengikuti distribusi normal, serta model dengan indikator formatif (Hair et al., 2014).

Data yang digunakan merupakan data primer, yaitu informasi yang diperoleh secara langsung dari sumber aslinya (Sugiyono, 2013). Pengumpulan data dilakukan melalui penyebaran kuesioner kepada Fungsional Pemeriksa Pajak yang bekerja di lingkungan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Sumatera Selatan dan Kepulauan Bangka Belitung, termasuk 13 Kantor Pelayanan Pajak (KPP) di bawah naungannya. Pemilihan wilayah ini dilatarbelakangi oleh tingginya tingkat realisasi extra effort pemeriksaan pada tahun 2023.

Populasi dalam penelitian mencakup seluruh Pemeriksa Pajak di wilayah tersebut, berjumlah 172 orang. Berdasarkan latar belakang dan pengalaman kerja mereka, seluruh anggota populasi dinilai sebagai responden yang relevan dan representatif. Oleh karena itu, metode pengambilan sampel yang digunakan adalah sampling jenuh atau sensus, yakni semua anggota populasi dijadikan sampel. Pendekatan ini dipilih untuk mengurangi risiko kesalahan

dalam generalisasi hasil studi (Sugiyono, 2013). Responden yang bersedia mengisi dan mengembalikan kuesioner secara lengkap dijadikan sebagai bagian dari sampel penelitian.

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas hasil pemeriksaan pajak, yang diukur melalui item kuesioner yang diadaptasi dari studi Alhadi & Nugrahanto (2021). Indikator pengukuran kualitas pemeriksaan mengacu pada kriteria pemeriksaan efektif sebagaimana ditetapkan dalam Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-15/PJ/2018 tentang Kebijakan Pemeriksaan. Variabel independennya meliputi kompetensi, profesionalisme, dan pengendalian internal.

Instrumen pengukuran untuk variabel kompetensi merujuk pada penelitian Alhadi dan Nugrahanto (2021), sedangkan untuk variabel profesionalisme mengacu pada butir yang dikembangkan oleh Desiyanti et al. (2019). Adapun pengendalian internal sebagai variabel moderasi diukur menggunakan pertanyaan yang disusun berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan RI No. 477/KMK.09/2021 mengenai pedoman pemantauan SPIP di lingkungan Kementerian Keuangan. Semua indikator dinilai menggunakan skala Likert enam poin, yaitu: (1) Sangat Tidak Setuju (STS), (2) Tidak Setuju (TS), (3) Ragu-Ragu (RG), (4) Cukup Setuju (CS), (5) Setuju (S), dan (6) Sangat Setuju (SS).

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

Proses penyebaran kuesioner berlangsung selama periode 11 Juni hingga 1 Juli 2024. Sebanyak 47 responden berhasil mengisi kuesioner secara lengkap, dan seluruh data yang terkumpul digunakan sebagai sampel dalam penelitian ini. Tabel 1 menyajikan ringkasan statistik deskriptif dari seluruh variabel yang dianalisis. Statistik yang diperhitungkan meliputi nilai minimum, maksimum, rata-rata (mean), median, serta standar deviasi untuk masing-masing variabel independen dan dependen.

Untuk variabel kompetensi, nilai terendah tercatat sebesar 2.00 dan tertinggi 6.00, dengan rata-rata dan median sebesar 5.38, serta standar deviasi 0.67. Variabel profesionalisme memiliki rentang nilai antara 1.00 hingga 6.00, dengan rata-rata 5.37, median 5.78, dan standar deviasi sebesar 0.91. Selanjutnya, sistem pengendalian internal menunjukkan nilai minimum sebesar 3.00 dan maksimum 6.00, dengan nilai rata-rata 5.62, median 6.00, dan standar deviasi 0.54. Sementara itu, variabel kualitas hasil pemeriksaan pajak memiliki nilai minimum sebesar 1.00 dan maksimum 6.00, dengan rata-rata 5.27, median 5.25, dan standar deviasi 0.76.

Secara umum, seluruh variabel memperlihatkan tingkat sebaran data yang relatif rendah, tercermin dari nilai standar deviasi yang tidak melebihi rata-rata masing-masing variabel. Hal ini

mengindikasikan bahwa sebagian besar data terkonsentrasi di sekitar nilai rata-rata, dengan tingkat variabilitas yang tidak terlalu besar.

Tabel 1. Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

Variabel	Min.	Max.	Mean	Median	Standard Deviation
Kompetensi	2.00	6.00	5.38	5.38	0.67
Profesionalisme	1.00	6.00	5.37	5.78	0.91
Sistem Pengendalian Internal	3.00	6.00	5.62	6.00	0.54
Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak	1.00	6.00	5.27	5.25	0.76

Sumber: Data diolah (2024)

Tabel 2 menyajikan hasil uji validitas untuk setiap variabel yang digunakan dalam penelitian ini. Sebuah item kuesioner dianggap valid jika memiliki nilai outer factor loading lebih besar dari 0,6 (Ghozali, 2016). Dalam penelitian ini, ditemukan beberapa item kuesioner dengan nilai outer factor loading di bawah 0,6, yaitu AC2, AP1, AP6, AP7, dan IC1. Oleh karena itu, kelima item tersebut dinyatakan tidak valid dan dikeluarkan dari analisis.

Tabel 2. Hasil Uji Validitas

Item	Kompetensi	Profesionalisme	Sistem Pengendalian Internal	Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak
AC1	0.772			
AC3	0.814			
AC4	0.823			
AC5	0.900			
AC6	0.850			
AC7	0.764			
AC8	0.830			
AP2		0.636		
AP3		0.638		
AP4		0.681		
AP5		0.733		
AP8		0.609		
AP9		0.812		
IC2			0.600	

Item	Kompetensi	Profesionalisme	Sistem Pengendalian Internal	Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak
IC3			0.743	
IC4			0.804	
IC5			0.703	
IC6			0.668	
IC7			0.838	
IC8			0.834	
IC9			0.792	
IC10			0.832	
IC11			0.857	
IC12			0.901	
IC13			0.870	
IC14			0.847	
IC15			0.870	
IC16			0.898	
IC17			0.844	
IC18			0.875	
IC19			0.914	
IC20			0.851	
TAQ1				0.657
TAQ2				0.681
TAQ3				0.907
TAQ4				0.872
TAQ5				0.720
TAQ6				0.818
TAQ7				0.774
TAQ8				0.851

Sumber: Data Diolah (2024)

Kriteria reliabilitas yang dapat diterima mencakup nilai Cronbach's Alpha lebih dari 0.6 dan nilai Average Variance Extracted (AVE) lebih dari 0.5 (Hajjar, 2018; Hair et al., 2022). Berdasarkan Tabel 3, variabel kompetensi, profesionalisme, sistem pengendalian internal, dan

kualitas hasil pemeriksaan pajak menunjukkan nilai Cronbach's Alpha yang melebihi 0.6 serta nilai AVE yang melampaui 0.5. Oleh karena itu, item pertanyaan kuesioner pada keempat variabel tersebut dianggap reliabel dan layak digunakan sebagai instrumen pengumpulan data.

Tabel 3  
Hasil Uji Realibilitas

Variabel	Cronbach's alpha	Average variance extracted (AVE)	Hasil
Kompetensi	0.922	0.680	Reliabel
Profesionalisme	0.811	0.520	Reliabel
Sistem Pengendalian Internal	0.973	0.675	Reliabel
Kualitas Hasil Pemeriksaan Pajak	0.913	0.623	Reliabel

Sumber: Data Diolah (2024)

Setelah memastikan bahwa alat ukur yang digunakan telah memenuhi persyaratan validitas dan reliabilitas, langkah berikutnya adalah melakukan analisis terhadap model struktural. Berdasarkan hasil evaluasi, diperoleh nilai Adjusted R-square ( $R^2$ ) sebesar 0,682 atau 68,2%. Nilai ini mengindikasikan bahwa variabel kompetensi, profesionalisme, dan sistem pengendalian internal secara simultan mampu menjelaskan 68,2% variasi yang terjadi pada variabel kualitas hasil pemeriksaan pajak. Adapun sisanya, yakni 31,8%, dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dijadikan bagian dari model penelitian atau akibat kesalahan pengukuran.

Dalam rangka menguji hipotesis penelitian, digunakan nilai P-value sebagai dasar untuk menilai signifikansi statistik. Suatu variabel independen dianggap memiliki pengaruh signifikan terhadap variabel dependen apabila P-value yang dihasilkan kurang dari 0,1. Rangkuman dari hasil pengujian hipotesis ini dapat dilihat secara menyeluruh pada Tabel 4.

Tabel 4. Hasil Uji Hipotesis

X -> Y	Original Sampel (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics ( O/STDEV )	P Values	R	R Square Adjusted
AC -> TAQ	0.480	0.479	0.162	2.970	0.002		
AP -> TAQ	0.008	0.075	0.194	0.041	0.483		
IC -> TAQ	0.431	0.391	0.168	2.561	0.005	0.716	0.682
IC x AP -> TAQ	-0.170	-0.099	0.172	0.986	0.162		
IC x AC -> TAQ	0.132	0.095	0.164	0.806	0.210		

Sumber: Data Diolah (2024)

Hasil analisis menunjukkan bahwa kompetensi yang dimiliki oleh pemeriksa pajak secara signifikan memengaruhi kualitas hasil pemeriksaan, sebagaimana dibuktikan oleh nilai signifikansi yang berada di bawah ambang batas yang ditentukan. Temuan ini mendukung diterimanya hipotesis pertama, yaitu bahwa kompetensi berkontribusi positif terhadap mutu pemeriksaan. Selain itu, besarnya nilai koefisien menunjukkan adanya korelasi yang kuat dan positif antara kompetensi dengan kualitas pemeriksaan pajak. Hasil ini sejalan dengan temuan studi sebelumnya seperti yang dilakukan oleh Angganis et al. (2023), Alhadi & Nugrahanto (2021), Daris et al. (2021), serta Budiyanto et al. (2021), yang menyimpulkan bahwa peningkatan tingkat kompetensi pemeriksa pajak cenderung menghasilkan peningkatan kualitas pemeriksaan yang lebih baik.

Kompetensi pemeriksa pajak mencakup kombinasi pengetahuan, keterampilan, sikap, dan perilaku yang diperlukan dalam menjalankan tugas pemeriksaan. Dalam kerangka Teori Atribusi, kompetensi merupakan faktor internal yang memengaruhi seluruh tahapan proses pemeriksaan, mulai dari perencanaan, pelaksanaan, hingga pelaporan. Pengetahuan yang dimiliki oleh pemeriksa memungkinkan analisis mendalam terhadap laporan keuangan Wajib Pajak, identifikasi permasalahan secara akurat, serta pemilihan dokumen yang relevan untuk mendukung pemeriksaan. Selain itu, keterampilan teknis memungkinkan pemeriksa untuk menentukan teknik dan metode pemeriksaan yang tepat, sehingga proses pemeriksaan menjadi lebih terarah dan efektif.

Pada tahap pelaksanaan, kompetensi membantu pemeriksa pajak dalam mengumpulkan bukti yang valid dan memadai, menerapkan metode pengujian yang telah dipilih, serta menyusun temuan yang didukung oleh dasar hukum yang jelas. Keterampilan komunikasi juga menjadi aspek penting, terutama dalam mempertahankan temuan pemeriksaan di hadapan Wajib Pajak. Hal ini memastikan bahwa pemeriksa dapat menjelaskan dasar hukum dan bukti pendukung secara profesional dan meyakinkan.

Pada tahap pelaporan, kompetensi memungkinkan pemeriksa untuk menyusun laporan hasil pemeriksaan yang jelas, ringkas, dan berbasis bukti yang kuat. Jika temuan pemeriksaan berujung pada sengketa dengan Wajib Pajak, kompetensi pemeriksa menjadi kunci dalam mempertahankan temuan tersebut di hadapan otoritas yang berwenang. Laporan yang disusun dengan baik tidak hanya meningkatkan kredibilitas pemeriksa, tetapi juga memperkuat posisi otoritas pajak dalam menghadapi sengketa.

Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa tingkat kompetensi yang dimiliki oleh pemeriksa pajak merupakan faktor kunci dalam memengaruhi kualitas dari hasil pemeriksaan yang dilakukan. Semakin tinggi kapabilitas yang dimiliki oleh pemeriksa, maka semakin besar pula potensi untuk menghasilkan pemeriksaan yang berkualitas. Kompetensi yang baik tidak hanya mendukung proses pemeriksaan yang efektif dan efisien, tetapi juga menjamin bahwa temuan yang dihasilkan mampu berkontribusi secara nyata terhadap peningkatan kepatuhan pajak dan penerimaan negara.

Sebaliknya, hasil pengujian terhadap variabel profesionalisme menunjukkan bahwa atribut ini tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Hal ini tercermin dari nilai signifikansi yang melebihi batas ambang yang telah ditentukan, sehingga hipotesis kedua, yang menyatakan bahwa profesionalisme berpengaruh positif terhadap kualitas pemeriksaan, tidak dapat diterima. Temuan ini bertentangan dengan beberapa studi sebelumnya seperti yang dilakukan oleh Alsyahbana (2021), Andriani et al. (2020), dan Azhari (2020), yang menyimpulkan bahwa profesionalisme memberikan dampak positif terhadap mutu pemeriksaan. Namun demikian, hasil ini sejalan dengan penelitian oleh Imami et al. (2021) dan Sihombing et al. (2021), yang menemukan bahwa profesionalisme tidak selalu berperan signifikan dalam meningkatkan kualitas pemeriksaan pajak, tergantung pada konteks dan kondisi tertentu.

Menurut teori atribusi, profesionalisme merupakan faktor internal yang melibatkan karakteristik pribadi seperti etika, integritas, dan komitmen terhadap standar profesi. Profesionalisme adalah atribut yang berada di bawah kendali langsung pemeriksa pajak dan menjadi dasar dalam menjalankan tugas pemeriksaan. Namun, dalam praktiknya, implementasi profesionalisme sering kali dihadapkan pada berbagai hambatan. Tekanan dari pimpinan, keterbatasan waktu, konflik kepentingan, serta situasi lain dapat menghambat penerapan penuh profesionalisme oleh pemeriksa pajak. Faktor-faktor eksternal ini berpotensi membatasi kemampuan pemeriksa untuk menerapkan standar profesional secara konsisten dalam setiap situasi pemeriksaan.

Kualitas hasil pemeriksaan pajak sangat bergantung pada temuan pemeriksaan yang memadai, yang pada gilirannya ditentukan oleh teknik dan metode yang digunakan oleh pemeriksa. Meskipun profesionalisme berperan dalam pengambilan keputusan berdasarkan kebijaksanaan profesional, hasil akhir juga dipengaruhi oleh konteks spesifik dari setiap kasus. Situasi yang kompleks, interpretasi yang bervariasi, dan tekanan situasional dapat memengaruhi proses pemeriksaan, sehingga profesionalisme yang dimiliki seorang pemeriksa tidak selalu terefleksi sepenuhnya dalam kualitas hasil pemeriksaan.

Dengan kata lain, meskipun profesionalisme merupakan komponen yang diakui penting dalam kerangka teori maupun praktik pemeriksaan pajak, temuan dalam penelitian ini mengindikasikan bahwa terdapat faktor-faktor lain—baik yang bersumber dari dalam diri pemeriksa maupun dari lingkungan eksternal—yang memiliki pengaruh lebih dominan terhadap mutu hasil pemeriksaan. Hasil ini menyoroti perlunya pemahaman yang lebih mendalam terhadap konteks kerja serta berbagai tantangan situasional yang mungkin dihadapi oleh pemeriksa selama menjalankan tugas pemeriksaan pajak.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal tidak mampu berperan sebagai penguat hubungan antara kompetensi dan profesionalisme dengan kualitas hasil pemeriksaan pajak. Dalam penelitian ini, hipotesis ketiga (H3) dan hipotesis keempat (H4) ditolak. Meskipun pengendalian internal secara teoretis dirancang untuk memberikan dukungan struktural, prosedural, dan pengawasan, implementasinya dalam konteks ini belum menunjukkan efektivitas yang diharapkan. Temuan ini menegaskan bahwa mekanisme pengendalian internal yang ada mungkin belum dirancang atau dijalankan secara optimal untuk mendukung hubungan antar elemen kunci dalam pemeriksaan pajak.

Ketika dibandingkan dengan penelitian sebelumnya, seperti yang dilakukan oleh Mulyati et al. (2019), Herawati (2014), dan Lestari & Dewi (2020), terlihat bahwa fokus penelitian mereka berada pada bagaimana pengendalian internal memberikan kontribusi langsung terhadap peningkatan kualitas pelaporan. Dalam konteks tersebut, pengendalian internal ditemukan memiliki peran signifikan sebagai mekanisme yang mampu memperkuat keandalan dan kualitas hasil kerja. Sebaliknya, dalam penelitian ini, pengendalian internal diharapkan berperan sebagai penopang hubungan antar elemen, namun ternyata gagal memenuhi ekspektasi tersebut.

Hal ini tidak serta-merta menunjukkan bahwa pengendalian internal bertentangan dengan prinsip-prinsip yang diuraikan dalam penelitian sebelumnya, melainkan menggarisbawahi perbedaan peran dan fungsi yang diharapkan dari sistem ini. Dalam peran yang lebih langsung, pengendalian internal mungkin lebih mampu memberikan dampak signifikan, sementara dalam konteks sebagai penopang atau penguat, efektivitasnya bergantung pada bagaimana sistem tersebut dirancang dan diterapkan untuk memenuhi kebutuhan spesifik.

Temuan ini juga menunjukkan bagaimana pengendalian internal diimplementasikan dalam praktik. Ada kemungkinan bahwa hambatan operasional, seperti kurangnya pengawasan yang terarah, pemantauan yang sporadis, atau komunikasi yang tidak memadai antara pemangku kepentingan, menjadi penyebab sistem ini belum berjalan optimal. Selain itu, dinamika eksternal

seperti perubahan regulasi atau tantangan ekonomi yang kompleks juga dapat membatasi peran pengendalian internal dalam mendukung kualitas pemeriksaan pajak.

Keseluruhan hasil ini mengindikasikan bahwa efektivitas pengendalian internal tidak hanya bergantung pada keberadaan sistem itu sendiri, tetapi juga pada konteks, desain, dan pelaksanaannya dalam praktik sehari-hari. Temuan ini menggarisbawahi pentingnya memahami fleksibilitas dan relevansi pengendalian internal dalam berbagai situasi, sehingga fungsinya tidak hanya bersifat normatif, tetapi benar-benar memberikan dampak substantif sesuai dengan kebutuhan organisasi.

### **SIMPULAN, IMPLIKASI, SARAN, DAN KETERBATASAN**

Temuan penelitian ini menunjukkan bahwa kompetensi pemeriksa pajak memiliki dampak positif yang signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Hal ini menyiratkan bahwa peningkatan dalam hal pengetahuan, keterampilan, serta etika dan perilaku profesional pemeriksa secara langsung mendorong terwujudnya pemeriksaan yang lebih berkualitas. Sebaliknya, variabel profesionalisme tidak menunjukkan pengaruh signifikan terhadap kualitas pemeriksaan. Meskipun profesionalisme merupakan karakteristik yang penting bagi seorang pemeriksa pajak, berbagai kondisi lapangan dan hambatan operasional yang dihadapi dalam proses pemeriksaan dapat membatasi penerapannya secara maksimal. Selain itu, peran sistem pengendalian internal sebagai variabel moderasi dalam memperkuat hubungan antara kompetensi maupun profesionalisme terhadap kualitas pemeriksaan tidak terbukti dalam penelitian ini.

Penelitian ini menghadapi beberapa keterbatasan yang mempengaruhi hasil dan kesimpulan yang diperoleh. Pengumpulan data melalui kuesioner memiliki potensi untuk mengandung subjektivitas dari responden dimana jawaban yang diberikan tidak sepenuhnya sesuai dengan keadaan yang sebenarnya. Selain itu, ruang lingkup penelitian terbatas pada satu Kantor Wilayah saja. Karakteristik khusus dari satu kantor wilayah mungkin tidak mencerminkan karakteristik kantor atau unit kerja lainnya. Oleh karena itu, hasil penelitian ini dapat mengurangi kemampuan untuk digeneralisasi ke seluruh unit kerja Direktorat Jenderal Pajak. Penelitian terdahulu yang digunakan sebagai pedoman juga memiliki keterbatasan tersendiri, baik dalam hal metodologi maupun ruang lingkup yang mungkin memengaruhi cara interpretasi dan penerapan hasil temuan tersebut.

Temuan studi ini membawa sejumlah implikasi strategis bagi Direktorat Jenderal Pajak. Salah satu prioritas utama yang perlu diutamakan adalah peningkatan kapasitas kompetensi para pemeriksa pajak. Upaya ini dapat diwujudkan melalui program pelatihan berkelanjutan dan

pengembangan profesional yang sistematis guna memperkuat pengetahuan serta keahlian teknis mereka, sehingga mutu hasil pemeriksaan pajak dapat terus mengalami peningkatan. Dalam penelitian ini, profesionalisme tidak terbukti memiliki pengaruh signifikan dalam penelitian ini, tetapi nilai-nilai etika dan integritas tetap perlu dipertahankan dan ditingkatkan dalam setiap kegiatan pemeriksaan pajak. DJP juga harus mengembangkan strategi untuk membantu pemeriksa pajak mengelola tuntutan dari pihak yang eksternal seperti Wajib Pajak, konflik kepentingan dan tekanan waktu yang dapat menghalangi implementasi profesionalisme secara optimal, seperti dukungan manajemen dalam menghadapi situasi-situasi yang menantang. Meskipun dalam penelitian ini sistem pengendalian internal tidak memoderasi hubungan kompetensi dan profesionalisme dengan kualitas hasil pemeriksaan pajak, DJP tetap perlu mengkaji dan memperbaiki sistem pengendalian internal untuk memastikan hasil pemeriksaan pajak yang berkualitas dapat tercapai melalui kegiatan pemeriksaan yang efektif dan efisien.

Penelitian di masa mendatang disarankan untuk memperluas lingkup studi dengan melibatkan lebih banyak Kantor Wilayah di bawah Direktorat Jenderal Pajak, sehingga hasil temuan dapat memiliki daya generalisasi yang lebih tinggi dan mencerminkan kondisi pemeriksaan pajak secara nasional. Selain itu, guna memperdalam pemahaman terhadap faktor-faktor yang memengaruhi kualitas pemeriksaan, penelitian selanjutnya dapat mempertimbangkan variabel lain seperti tekanan waktu, penggunaan teknologi informasi, budaya organisasi, serta berbagai aspek organisasi lainnya yang relevan. Dengan mengkaji faktor-faktor tambahan tersebut, studi lanjutan diharapkan mampu menyajikan perspektif yang lebih menyeluruh dan mendalam mengenai kualitas pemeriksaan pajak oleh para pemeriksa di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

- Alhadi, I., & Nugrahanto, A. (2021). A tax audit quality: an empirical analysis of the use of information technology, competence, task complexity and time pressure. *Info Artha*, 5(2), 75-92. <https://doi.org/10.31092/jia.v5i2.1380>.
- Alsyaiban, M. T. S. (2021). Pengaruh integritas dan profesionalisme pemeriksa terhadap kualitas pemeriksaan pajak. *BJRM (Bongaya Journal of Research in Management)*, 4(2), 35-41. <https://doi.org/10.37888/bjrm.v4i2.260>.
- Andriani, R. N., Ratnawati, V., & Wahyuni, N. (2020). Pengaruh profesionalisme, kompetensi, dan kepuasan kerja Terhadap kinerja pemeriksa pajak: konflik peran sebagai Variabel pemoderasi. *Current: Jurnal Kajian Akuntansi Dan Bisnis Terkini*, 1(2), 285-308. <https://doi.org/10.31258/jc.1.2.287-310>.
- Angganis, R., Pahala, I., & Nasution, H. (2023). Pengaruh Kompetensi Pemeriksa Pajak, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Pengalaman Pemeriksa Pajak terhadap Kualitas

- Pemeriksaan Pajak. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Humanika*, 13(1), 93-101. <https://doi.org/10.23887/jiah.v13i1.53920>.
- Antara, I. G., Kencana, I. P. E. N., & Jayanegara, K. (2013). Variabel laten sebagai moderator dan mediator dalam hubungan kausal. *E-Jurnal Matematika*, 2(4), 33-39. <http://dx.doi.org/10.24843/MTK.2013.v02.i04.p056>.
- Arfiansyah, Z. (2020). Auditor competence, independence and workload and their impact on audit quality. *International Journal of Scientific & Technology Research*, 9(2), 5249-5254.
- Asmarani, N. G. C. (2021). Pentingnya tax ratio yang optimal dalam pemulihan ekonomi inklusif. <https://news.ddtc.co.id/pentingnya-tax-ratio-yang-optimal-dalam-pemulihan-ekonomi-inklusif-32434>.
- Asrinanda, Y. D. (2018). The effect of tax knowledge, self assessment system, and tax awareness on taxpayer compliance. *International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences*, 8(10), 539-550. <http://dx.doi.org/10.6007/IJARBS/v8-i10/4762>.
- Azhari, S. R. I., Junaid, A., Tjan, J. S. (2020). Pengaruh kompetensi, independensi, dan profesionalisme auditor terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi. *Invoice: Jurnal Ilmu Akuntansi*, 2(2), 12-17. <https://doi.org/10.26618/inv.v2i2.4116>.
- Budiyanto, B., Mursalim, M., & Lannai, D. (2021). Effect of auditor functional competence, integrity, and utilization of information technology on tax audit quality. *Point of View Research Accounting and Auditing*, 2(3), 175 - 191. <https://doi.org/10.47090/povraa.v2i3.148>.
- COSO. (2013). Internal Control – Integrated Framework. Executive Summary.
- Daris, F. T., Winarningsih, S., & Devano, S. (2021). Faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan pajak di Indonesia. *Balance: Jurnal Akuntansi dan Bisnis*, 6(2), 97-102. <https://doi.org/10.32502/jab.v6i2.3869>.
- Desiyanti, N. M. I., Negara, I. W. S., & Yuniasih, N. W. (2019). Pengaruh pelatihan, motivasi kerja, profesionalisme, dan komitmen organisasi pada kinerja account representative (Studi di Kantor Pelayanan Pajak Madya Denpasar dan Pratama Denpasar Timur). *Juara: Jurnal Riset Akuntansi*, 9(1), 19-27. <https://doi.org/10.36733/juara.v9i1.299>.
- Direktorat Jenderal Pajak. (2018). Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-15/PJ/2018 tentang Kebijakan Pemeriksaan. Jakarta.
- Direktorat Jenderal Pajak (2021). Laporan Tahunan Direktorat Jenderal Pajak 2021. <https://pajak.go.id/sites/default/files/2022-11/Laporan%20Tahunan%20DJP%202021%20-%20Bahasa.pdf>.
- Direktorat Jenderal Pajak. (2023). Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak 2023. <https://pajak.go.id/sites/default/files/2024-03/Laporan%20Kinerja%20Direktorat%20Jenderal%20Pajak%202023.pdf>.
- Evia, Z., Santoso, R. E. W., & Nurcahyono, N. (2022). Pengalaman kerja, independensi, integritas, kompetensi dan pengaruhnya terhadap kualitas audit. *Jurnal Akuntansi Dan Governance*, 2(2), 141-149. <https://doi.org/10.24853/jago.2.2.141-149>.
- Ghozali, I. (2016). Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23 (8th ed.). Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hair, J. F., Sarstedt, M., Hopkins, L., & Kuppelwieser, V. G. (2014). Partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM): An emerging tool in business research. *European Business Review*, 26(2), 106–121. <https://doi.org/10.1108/EBR-10-2013-0128>.
- Herawati, T. (2014). Pengaruh sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan (Survei pada organisasi perangkat daerah pemda Cianjur). *Star*, 11(1), 1-14. <https://doi.org/10.55916/jsar.v11i1.44>.
- Imami, K. N., Kutsiyah, F., & Priyadi, I. H. (2021). Pengaruh profesionalisme, independensi, dan kompetensi auditor terhadap kualitas audit di badan pendapatan pengelolaan keuangan dan

- aset daerah. *Shafin: Sharia Finance and Accounting Journal*, 1(2), 125-148. <https://doi.org/10.19105/sfj.v1i2.5134>.
- James, S., & Alley, C. (2002). Tax compliance, self-assessment and tax administration. MPRA Paper 26906, University Library of Munich, Germany. <https://ore.exeter.ac.uk/repository/bitstream/handle/10036/47458/james2.pdf>.
- Kurniati, D. (2022). Bagaimana tren tax ratio indonesia dalam satu dekade terakhir? <https://news.ddtc.co.id/bagaimana-tren-tax-ratio-indonesia-dalam-satu-dekade-terakhir-37652>.
- Lemgruber, M. A., Masters, M. A., & Cleary, M. D. (2015). Understanding revenue administration: an initial data analysis using the revenue administration fiscal information tool: International Monetary Fund.
- Lestari, N. L. W. T., & Dewi, N. N. S. R. T. (2020). Pengaruh pemahaman akuntansi, pemanfaatan sistem informasi akuntansi dan sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan. *KRISNA: Kumpulan Riset Akuntansi*, 11(2), 170-178. <https://doi.org/10.22225/KR.11.2.1435.170-178>.
- Mulyati, N. S., Faridah, E., & Prawiranegara, B. (2020). Pengaruh sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan. *Akuntapedia*, 1(1), 60-71. <https://jurnal.unigal.ac.id/akuntapedia/article/view/3543/>
- Pasaribu, E. M., & Wijaya, S. Y. (2017). Implementasi teori atribusi untuk menilai perilaku kecurangan akuntansi. *Ekonomi Dan Bisnis*, 4(1), 41-66. <https://doi.org/10.35590/jeb.v4i1.735>
- Sihombing, S., Simanjuntak, M., Sinaga, R., & Wulandari, B. (2021). Pengaruh kompetensi auditor, independensi auditor, pengalaman auditor dan profesionalisme terhadap kualitas audit pada kantor akuntan publik di wilayah Kota Medan. *Jurnal Ilmiah Manajemen, Ekonomi, & Akuntansi (MEA)*, 5(2), 651-666. <https://doi.org/10.31955/mea.v5i2.1122>.
- Sugiyono. (2013). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Penerbit Alfabeta.
- Susanto, Y., Nuraini, B., Sutanta, Gunadi, Basri, A., Mulyadi, & Endri, E. (2020). The effect of task complexity, independence and competence on the quality of audit results with auditor integrity as a moderating variable. *International Journal of Innovation, Creativity and Change*, 12(12), 742-755. [https://www.ijicc.net/images/vol12/iss12/121268\\_Susanto\\_2020\\_E\\_R](https://www.ijicc.net/images/vol12/iss12/121268_Susanto_2020_E_R)
- Tandilangi, O., Rura, Y., & Haerial, H. (2022). Pengaruh kompetensi auditor, beban kerja, pengalaman kerja, dan pengendalian internal terhadap kualitas audit. *Akrual: Jurnal Bisnis Dan Akuntansi Kontemporer*, 15(1), 33-42. <https://doi.org/10.26487/akrual.v15i1.20711>.