

## Kepatuhan Wajib Pajak dan *Tax Law Enforcement* Sebelum dan Sesudah Penerapan Laporan Keuangan XBRL (Studi Empiris Terhadap Perusahaan Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2018)

Nadya Rizki Amalia<sup>1</sup>, Memen Kustiawan<sup>2</sup>, Ida Farida Adiprawira<sup>3</sup>, Agus Widarsono<sup>4</sup>, Rozmita Dewi Yuniarti<sup>5</sup>

Program Studi Magister Ilmu Akuntansi, FPEB, Universitas Pendidikan Indonesia, Bandung, Indonesia<sup>1</sup>

Program Studi Akuntansi, FPEB, Universitas Pendidikan Indonesia, Bandung, Indonesia<sup>2</sup>

Program Studi Akuntansi, FPEB, Universitas Pendidikan Indonesia, Bandung, Indonesia<sup>3</sup>

Program Studi Akuntansi, FPEB, Universitas Pendidikan Indonesia, Bandung, Indonesia<sup>4</sup>

Program Studi Akuntansi, FPEB, Universitas Pendidikan Indonesia, Bandung, Indonesia<sup>5</sup>

### Abstract

This study aims to see differences in taxpayer compliance and tax law enforcement before and after the implementation of XBRL financial report. This research is a quantitative descriptive study. The sample in this study was manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2015-2018 using the purposive sampling method. The analysis technique in this study uses the Mann-Whitney Difference Test. The results of the study obtained that there was no difference between taxpayer compliance before and after the implementation of XBRL financial report. There is a difference between tax law enforcement before and after the implementation of XBRL financial statements.

**Keywords :** taxpayer compliance; tax law enforcement; XBRL financial report

### Abstrak

Penelitian bertujuan melihat perbedaan kepatuhan Wajib Pajak dan *tax law enforcement* sebelum dan sesudah penerapan laporan keuangan XBRL. Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif kuantitatif. Sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2018 dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Teknik analisis dalam penelitian ini menggunakan Uji Beda *Mann-Whitney*. Hasil penelitian yang didapatkan tidak ada perbedaan antara kepatuhan Wajib Pajak sebelum dan sesudah penerapan laporan keuangan XBRL. Terdapat perbedaan antara *tax law enforcement* sebelum dan sesudah penerapan laporan keuangan XBRL.

**Kata kunci :** kepatuhan wajib pajak, *tax law enforcement*, laporan keuangan XBRL

**Corresponding author.** [nadyarizki@upi.edu](mailto:nadyarizki@upi.edu)<sup>1</sup>, [memen\\_kustiawan@yahoo.com](mailto:memen_kustiawan@yahoo.com)<sup>2</sup>, [ida.farida@upi.edu](mailto:ida.farida@upi.edu)<sup>3</sup>, [agus.widarsono@upi.edu](mailto:agus.widarsono@upi.edu)<sup>4</sup>, [rozmita.dyr@upi.edu](mailto:rozmita.dyr@upi.edu)<sup>5</sup>

**History of article.** Received: April 2021, Revision: Juni 2021, Published: September 2021

## PENDAHULUAN

Seiring dengan perkembangan jaman yang semakin maju maka untuk format laporan keuangan di Indonesia juga sudah mengikuti dengan perkembangan yang ada. Sejak 2 November 2015 Bursa Efek Indonesia (BEI) sudah mewajibkan perusahaan terdaftar untuk melaporkan laporan keuangan menggunakan format *Extensible Business Reporting Language* (XBRL). Format laporan keuangan XBRL ini merupakan standar global untuk komunikasi bisnis dan data keuangan. XBRL sudah menjadi standar yang diterima secara

luas dan diterapkan diseluruh dunia antara lain, Amerika Serikat, China, Australia, India, Jepang, Afrika Selatan, Jerman, dan negara-negara Amerika Latin (Rahwani et al., 2019). Amerika Serikat menciptakan organisasi internasional XBRL di New York pada Juli 2000. Pada tahun 2011 semua perusahaan yang ada di AS telah menerapkan pelaporan berbasis XBRL. Sedangkan, di Eropa XBRL juga sangat cepat berkembang. Di Indonesia BEI sudah mewajibkan perusahaan terdaftar untuk menyampaikan laporan keuangan dalam format XBRL sejak 2 November 2015. Dari

tahun ke tahun, tingkat penyampaian laporan keuangan dalam format XBRL terus meningkat. Pada tahun 2019 triwulan 3 pelaporan XBRL mencapai 95% dibandingkan 78% saat tahun pertama penerapannya. Penggunaan laporan keuangan dalam format XBRL semakin luas dengan rencana kerjasama BEI dengan beberapa institusi terkait XBRL. Pada tanggal 25 Januari 2019, BEI dan Direktorat Jenderal Pajak telah menandatangani Perjanjian Kerjasama tentang Pemanfaatan Data Melalui Sistem Penyampaian Laporan Keuangan Berbasis XBRL dalam Rangka Peningkatan Kualitas Layanan Perpajakan. BEI akan terus mengembangkan sistem pelaporan XBRL agar dapat memenuhi kebutuhan industri maupun regulator (Indonesia, 2020a). Pada tahun 2012 di Jerman, administrasi negara untuk industri dan perdagangan juga mengimplementasikan laporan keuangan berbasis XBRL dan mengirimkannya kepada Otorisasi Pajak dan Bea Cukai (Mao & Zhang, 2019). Tidak hanya Jerman negara lain seperti Hongkong dan Singapura juga telah mensyaratkan penggunaan *instance* XBRL untuk melaksanakan laporan pajak. Melalui penerapan XBRL, informasi pajak masing-masing perusahaan dapat langsung diproduksi oleh *database* yang sama (Peng, 2016). Wajib Pajak yang menerapkan laporan keuangan berbasis XBRL maka dapat meningkatkan kepatuhan pajak dibandingkan dengan Wajib Pajak yang tidak menggunakan laporan keuangan berbasis XBRL. Hal ini akan berjalan dengan baik apabila pemerintah sudah membuat keputusan agar pihak DJP sudah memiliki kerjasama dengan Wajib Pajak yang menggunakan XBRL.

Dengan adanya penerapan laporan keuangan berbasis XBRL ini maka diharapkan dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Adanya kerjasama antara BEI dan DJP dari tahun 2019 dapat memudahkan DJP dalam melakukan pengawasan untuk pelaporan pajak

yang dilakukan oleh Wajib Pajak. Hal ini diharapkan dapat mengurangi terjadinya praktek penghindaran pajak yang mungkin akan dilakukan oleh Wajib Pajak. Skema XBRL dari sudut pandang teknis, merupakan skema XML yang disesuaikan dengan modern mengikuti persyaratan bisnis khususnya persyaratan sistem pajak dan memiliki bentuk *file* XSD. Konsep ekonomi (seperti saham, kewajiban, biaya, dll) yang disajikan dalam skema disebut elemen dan disajikan sedemikian rupa sehingga karakteristik utama mereka dapat ditentukan (Salikhova et al., 2019).

Selain dengan adanya peraturan yang mengharuskan perusahaan untuk membuat laporan keuangan dalam format XBRL agar dapat mengurangi terjadinya praktek penghindaran pajak. Selain itu penghindaran pajak yang dilakukan biasanya dengan memanipulasi laporan keuangan. Laporan keuangan biasanya tunduk pada dua jenis audit yaitu, audit wajib yang dilakukan setiap tahun oleh auditor internal dan auditor eksternal. Selain itu juga ada audit pajak yang dilakukan oleh DJP (Blaufus et al., 2020). Hal ini dapat membuat adanya sanksi pajak yang dapat merugikan wajib pajak. Selain adanya sanksi pajak hal yang dapat membuat wajib pajak takut untuk melanggar peraturan pajak dengan adanya audit pajak. Tujuan dari audit pajak sendiri untuk memeriksa kepatuhan pajak yang merupakan sesuatu yang harus dilaksanakan. Audit pajak dilakukan untuk memberikan kejelasan hukum, jenis pemeriksaan, periode dalam melaksanakan pemeriksaan, dan prosedur pemeriksaan lainnya dilakukan mengikuti hukum yang berlaku. Selain adanya sanksi audit pajak juga ada faktor eksternal yaitu, kesadaran Wajib Pajak untuk memenuhi kewajibannya (Rahmayanti et al., 2020). Wajib Pajak akan mematuhi pajak jika mendapatkan sanksi yang lebih merugikan. Seperti yang kita ketahui selama ini sanksi pajak berupa administrasi. Apabila sanksi pajak berupa hal

yang dapat merugikan maka semakin banyak tunggakan pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak semakin sulit bagi Wajib Pajak untuk melunasi kewajiban (Rahmayanti et al., 2020). Dengan sanksi yang sekarang masih banyak Wajib Pajak yang melakukan penghindaran pajak sehingga perlu ada *tax law enforcement*. Hal ini dapat meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak dalam melaporkan pajak yang akan dibayarkan sehingga penghindaran pajak yang dilakukan akan menurun. Dengan menggunakan laporan keuangan XBRL maka penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan pun juga dapat menurun. Hal ini bisa terjadi dengan adanya kerjasama antara BEI dan DJP dalam penerapan laporan keuangan XBRL untuk semua perusahaan yang terdaftar.

Penelitian sebelumnya yang dilakukan Peng (2016) memberikan hasil dengan adanya sistem XBRL dalam sistem pemeriksaan pajak maka secara otomatis dapat mengidentifikasi hubungan yang berbeda antara elemen informasi pelaporan keuangan dengan menerapkan registrasi keamanan. Penelitian sebelumnya membahas tentang pengaruh penegakan pajak terhadap kepatuhan pajak memberikan hasil adanya pengaruh antara penegakan hukum dan kepatuhan pajak dimana adanya penegakan hukum yang kuat maka kepatuhan pajak akan meningkat juga (Christian, 2017; Paramaduhita & Mustikasari, 2018; L. Wang, 2015). Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Hamzah et al (2019) membahas tentang audit pajak yang dari hasil pemeriksaan indikator atau determinan perusahaan yang pernah menjalani pemeriksaan pajak dengan menghubungkan pengembalian pajak dan data historis audit pajak dengan karakteristik perusahaan serta indikator penghindaran pajak dengan mempertimbangkan kompleksitas dan kemungkinan penyalahgunaan insentif pajak.

Berdasarkan uraian diatas, menunjukkan bahwa kepatuhan pajak dan *tax law enforcement* merupakan elemen penting dalam laporan keuangan XBRL. Hal tersebut

menjadikan penelitian ini penting untuk diteliti mengingat potensi pajak di Indonesia sangat besar. Oleh karena itu, penulis melakukan penelitian dengan judul “Kepatuhan Wajib Pajak dan Tax Law Enforcement Sebelum dan Sesudah Penerapan Laporan Keuangan XBRL (Studi Empiris terhadap Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2018)”.

### **Teori Kepatuhan Pajak**

Teori kepatuhan pajak dibagi menjadi dua pendekatan, yaitu: 1) pendekatan pencegahan ekonomi dan 2) pendekatan psikologis. Dimana dalam pencegahan ekonomi pendekatan yang dilakukan dengan mempertimbangkan faktor eksternal seperti informasi dan sistem perpajakan, pemotongan pajak oleh pihak lain, sanksi pajak, kemungkinan pemeriksaan pajak, dan tarif pajak. Sedangkan secara psikologis pendekatan dilakukan dengan mempertimbangkan faktor Wajib Pajak orang pribadi atau pegawai badan Wajib Pajak yang terkait dengan kegiatan perpajakan badan (Devos, 2012).

### **Teori Atribusi**

Teori atribusi menyatakan bahwa bila seorang individu mengamati perilaku seseorang, maka mereka akan mencoba untuk menentukan apakah perilaku tersebut ditimbulkan secara internal atau eksternal. Perilaku yang disebabkan internal adalah yang dipercaya pengamat berada dalam kendali perilaku pribadi dan individu, sedangkan perilaku yang disebabkan eksternal adalah situasi yang memaksa individu untuk melakukannya atas dasar sesuatu yang dibayangkan seseorang tersebut (Robbins, 2015).

Kesalahan atribusi fundamental menunjukkan kecenderungan untuk meremehkan pengaruh faktor-faktor eksternal dan melebihkan pengaruh faktor-faktor internal atau pribadi ketika membuat penilaian mengenai perilaku orang lain. Bias pelayanan diri menunjukkan kecenderungan individu

untuk mengatribusikan kesuksesan mereka pada faktor-faktor internal seperti kemampuan atau usaha, tetapi menyalahkan kegagalan pada faktor-faktor eksternal (Robbins, 2015).

### ***Extensible Business Reporting Language (XBRL)***

XBRL adalah bahasa komputerisasi standar internasional untuk keuangan. Didirikan oleh XBRL Internasional di Singapura pada tahun 1999, untuk memastikan transparansi, efisiensi dan distribusi laporan keuangan (Jeong et al., 2014). XBRL didirikan oleh Charles Hoffman pada tahun 1998, panggilan lainnya adalah "*The Father of The Digital Language of Business*". XBRL merupakan standar global untuk pelaporan bisnis yang dimana Charles Hoffman memulai XBRL setelah menemukan bahwa *eXtensible Markup Language (XML)* dapat digunakan untuk menyajikan laporan keuangan dan audit (Ilias et al., 2015).

XBRL adalah sebuah bahasa komunikasi elektronik yang secara universal digunakan untuk transmisi dan pertukaran informasi bisnis, yang menyempurnakan proses persiapan, analisis dan akurasi untuk berbagai pihak yang menyediakan dan menggunakan informasi bisnis. Sebuah institusi dapat mempersiapkan sebuah pelaporan informasi dengan berbasis XBRL tersebut. Manfaat dari penggunaan XBRL ialah untuk meningkatkan efisiensi, kecepatan dan mengotomatisasikan pengolahan data yang dapat menunjang proses analisa dan kualitas informasi yang akan digunakan untuk pengambilan keputusan perusahaan. XBRL saat ini telah digunakan dalam proses pelaporan di berbagai sektor termasuk perbankan, asuransi, regulator sekuritas, data *provider* dan perpajakan (Indonesia, 2020b)

Perkembangan XBRL dimulai pada tahun 1999, banyak perusahaan akuntansi dan pelaporan keuangan terkemuka di dunia dan organisasi kelembagaan mendirikan konsorsium XBRL. Tujuannya untuk

membangun XBRL, mempromosikan dan mendukung pengadopsiannya sebagai bahasa standar terbuka untuk komunikasi elektronik dari informasi bisnis (Avallone et al., 2016). Pada tahun 1998 XBRL Internasional mulai mengembangkan XBRL untuk mencapai tujuannya memiliki bahasa standar dalam laporan bisnis sesuai dengan aturan akuntansi (XBRL, 2013). XBRL merupakan bahasa bisnis internasional dimana beragam informasi bisnis ditandai dengan teks standar, sehingga membuat lebih efisien untuk mengumumkan, bertukar, dan menganalisis informasi perusahaan. XBRL bertujuan untuk membuat informasi perusahaan lancar didistribusikan dan dipertukarkan dilingkungan internet oleh menggabungkan teknologi *Extensible Markup Language (XML)* ke pelaporan bisnis yang lebih efisien, pertukaran, dan perbandingan informasi (Jeong et al., 2014). Menurut sistem XBRL masing-masing akun distandarisasi dengan *tag teks*, sehingga pengguna dapat dengan mudah menemukan informasi yang diinginkan dengan mencari melalui *tag teks* dan memahami dengan jelas arti informasi akuntansi yang bersangkutan berdasarkan standar akuntansi. Akun standar yang dihasilkan melalui XBRL dapat digunakan berulang kali, sehingga dapat mengamankan fleksibilitas dan secara dramatis mengurangi biaya terkait dengan pembuatan dan penyediaan informasi laporan keuangan (Jeong et al., 2014). Sistem XBRL sangat berguna untuk informasi akuntansi dengan adanya taksonomi standar nasional. Taksonomi ini memungkinkan pengguna laporan keuangan dapat dengan mudah mencari dan mengumpulkan informasi. Dengan adanya taksonomi XBRL ini maka informasi akuntansi memiliki standar, sehingga mudah untuk membandingkan dengan perusahaan yang sudah ada di BEI. Taksonomi XBRL dapat memberikan informasi yang lebih tepat waktu dan relevan untuk pengambilan keputusan (Ra & Lee, 2018). Pelaporan XBRL

juga menguntungkan untuk laporan keuangan dan non keuangan. Laporan keuangan dengan format XBRL dapat memenuhi kebutuhan berbagai pihak berwenang dan pemangku kepentingan informasi (Ashok & Abhishek, 2019). Laporan keuangan dengan format XBRL akan dapat dengan mudah dimengerti dan dipahami oleh pengguna laporan keuangan. XBRL memberikan kemudahan para pengguna laporan keuangan dengan adanya *tagging*. Dengan adanya tagging sendiri maka laporan keuangan sudah terstruktur dan mudah dipahami.

Di Indonesia pengembangan XBRL sudah ada sejak tahun 2012. Bursa Efek Indonesia (BEI) sudah mulai mengembangkan pelaporan yang berbasis XBRL. Dalam pengembangan pelaporan berbasis XBRL ini maka BEI harus membuat taksonomi yang mewakili suatu pelaporan. Taksonomi pertama dikeluarkan pada tanggal 30 April 2014. Taksonomi yang saat ini berlaku telah difinalisasi melalui proses *public review* yang dilaksanakan pada bulan Maret 2014. Pada tanggal 5 Juni 2014 taksonomi taksonomi BEI memperoleh status "*acknowledgement*" dari XBRL International dan taksonomi tersebut telah mulai digunakan dalam laporan keuangan oleh perusahaan yang tercatat di BEI dalam format XBRL sejak tahun 2015 (Indonesia, 2020a). Namun tidak semua perusahaan langsung menyampaikan laporan keuangan dalam format XBRL. Dari tahun ke tahun perusahaan yang menyampaikan laporan keuangan dengan format XBRL. Pada awal tahun penerapan di Indonesia hanya 78% perusahaan yang melakukan pelaporan keuangan dengan format XBRL. Sedangkan, pada tahun 2019 perusahaan yang sudah menggunakan format XBRL mencapai 95% (Indonesia, 2020a).

XBRL merupakan produk dari XBRL International ([www.xbrl.org](http://www.xbrl.org)) sebuah konsorsium nirlaba lebih dari 450 layanan keuangan global, teknologi, bursa efek, pemerintah, dan organisasi akuntansi. XBRL merupakan bagian dari XML bahasa menjadi

sarana standar bagi bisnis untuk berkomunikasi melalui Internet (Premuroso & Bhattacharya, 2008). XBRL adalah daftar "tag" standar yang dapat dibaca mesin dan dapat dipetakan item dalam laporan keuangan. Daftar *dat* mirip dengan kamus yang berisi banyak konsep keuangan dan ekonomi yang dapat dengan mudah dibaca dan dipahami oleh aplikasi *software*. Menggunakan teknologi ini, setiap elemen dari laporan keuangan dapat ditugaskan untuk satu *tag* standar. *Tag* XBRL sensitif terhadap konteks dan penggunaannya dalam *instance* XBRL dokumen memungkinkan untuk identifikasi spesifik dan pengambilan item data individual dari laporan keuangan (Premuroso & Bhattacharya, 2008). Pengarsipan XBRL dengan demikian merupakan kombinasi dari data yang ditandai ini distandarisasi untuk semua perusahaan dan dapat diproses secara komersial (Li et al., 2012). Menurut *Securities and Exchange Commission* (SEC) XBRL adalah salah satu bahasa (bahasa *markup* komputer) yang telah dikembangkan secara khusus untuk pelaporan bisnis dan keuangan. SEC telah mengelola sistem pengungkapan yang bertujuan untuk melindungi investor, menjaga keadilan, pasar yang tertib, efisien, dan memfasilitasi informasi modal (Li et al., 2012).

Taksonomi XBRL adalah standar yang menggambarkan sebelum mengirim informasi bisnis dan laporan akuntansi. Ini dibuat dalam *file* skema XML dan tautan yang ada. Melalui XBRL laporan keuangan dapat menyimpan, menghubungkan elemen data dalam basis data akuntansi. Ini merupakan cara standar menggunakan XBRL untuk kode yang didasarkan pada standar klasifikasi (Z. Wang, 2013). Taksonomi XBRL adalah sebuah kamus yang digunakan dalam format XBRL. Kamus ini adalah skema kategorisasi yang mendefinisikan *tag* khusus untuk setiap elemen data keuangan. Yurisdiksi nasional memiliki peraturan akuntansi yang berbeda, sehingga masing-masing yurisdiksi nasional dapat memiliki taksonomi tersendiri untuk pelaporan keuangan. Berbagai macam

organisasi termasuk regulator, industri tertentu atau bahkan perusahaan juga memerlukan taksonomi untuk memenuhi kebutuhan pelaporan bisnis mereka. Sebuah taksonomi khusus juga dapat dirancang untuk mendukung pengumpulan data dan pelaporan internal dalam sebuah organisasi (Indonesia, 2020a).

### **Pajak**

Menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro, SH, pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapatkan jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum (Mardiasmo, 2011).

### **Fungsi Pajak**

Pada umumnya pajak memiliki empat fungsi (Pohan, 2017), sebagai berikut: (1) Fungsi *Budgetair* disebut dengan fungsi utama pajak atau fungsi fiskal, yaitu suatu fungsi diaman pajak dipergunakan sebagai alat untuk memasukkan dana secara optimal ke kas negara berdasarkan undang-undang yang berlaku. Berdasarkan fungsi ini pemerintah memungut dana dari penduduknya untuk membiayai berbagai kepentingan Negara: (2) Fungsi *Regulerend* disebut juga sebagai fungsi pelengkap dan fungsi utama, yaitu suatu fungsi dimana pajak digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu. Berdasarkan fungsi ini pajak digunakan sebagai alat kebijaksanaan pemerintah: (3) Stabilitas adalah pemerintah dapat menggunakan sarana perpajakan untuk stabilisasi ekonomi. Sebagian barang-barang impor dikenakan pajak agar produksi dalam negeri dapat bersaing: (4) Redistribusi adalah pemerintah membutuhkan dana untuk membiayai pembangunan infrastruktur. Kebutuhan akan dana itu dapat dipenuhi melalui pajak yang hanya dibebankan kepada mereka yang mampu membayar pajak. namun demikian, infrastruktur yang dibangun dapat juga dimanfaatkan oleh mereka yang tidak mampu membayar pajak.

### **Hukum Pajak**

Menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro, SH, hukum pajak merupakan kedudukan di antara hukum-hukum (Mardiasmo, 2011), sebagai berikut: (1) Hukum Perdata, mengatur hubungan antara satu individu dengan individu lainnya: (2) Hukum Publik, mengatur hubungan antara pemerintah dengan rakyatnya, seperti hukum tata negara, hukum tata usaha (hukum administrasi), hukum pajak, hukum pidana.

Hukum pajak mengatur hubungan antara pemerintah (fiskus) selaku pemungut pajak dengan rakyat sebagai Wajib Pajak (Mardiasmo, 2011), sebagai berikut: (1) Hukum pajak materil, memuat norma-norma yang menerangkan antara lain keadaan, perbuatan, peristiwa hukum yang dikenai pajak (objek pajak), siapa yang dikenakan pajak (subjek), berapa besar pajak yang dikenakan (tarif), segala sesuatu tentang timbul dan hapusnya utang pajak, dan hubungan hukum antara pemerintah dan Wajib Pajak: (2) Hukum pajak formil, memuat bentuk/tata cara untuk mewujudkan hukum materil menjadi kenyataan cara melaksanakan hukum pajak materil). Hukum ini memuat antara lain a) tata cara penyelenggaraan (prosedur) penetapan suatu utang pajak; b) hak-hak fiskus untuk mengadakan pengawasan terhadap para Wajib Pajak mengenai keadaan, perbuatan dan peristiwa yang menimbulkan utang pajak; c) kewajiban Wajib Pajak misalnya menyelenggarakan pembukuan/pencatatan, dan hak-hak Wajib Pajak misalnya mengajukan keberatan dan banding.

### **Penegakan Hukum Pajak**

Negara Indonesia adalah negara hukum (*rechstaat*). Pernyataan ini tercantum didalam Pasal 1 (3) Undang-Undang Dasar (UUD) Tahun 1945. Terdapat beberapa pengertian hukum (Direktorat Jenderal Pajak, 2016, hlm 175), sebagai berikut: (a) Menurut Aristoteles, hukum adalah sesuatu yang berbeda daripada sekedar mengatur dan mengekspresikan

bentuk dari konstitusi dan hukum berfungsi untuk mengatur tingkah laku pada hukum dan putusannya di pengadilan untuk menjatuhkan hukuman terhadap pelanggar: (b) Menurut Karl von Savigny, hukum adalah aturan yang terbentuk melalui kebiasaan dan perasaan kerakyatan, yaitu melalui pengoperasian kekuasaan secara diam-diam. Hukum berakar pada sejarah manusia, dimana akhirnya dihidupkan oleh kesadaran, keyakinan, dan kebiasaan warga masyarakat: (c) Menurut Hans Kelsen, hukum adalah suatu perintah terhadap tingkah laku manusia. Hukum adalah kaidah primer yang menetapkan sanksi-sanksi: (d) Menurut Roscoe Pound, bahwa hukum itu dibedakan dalam dua arti, yaitu hukum dalam arti sebagai tata hukum, mempunyai pokok bahasan hubungan antara manusia dengan individu lainnya, tingkah laku para individu yang mempengaruhi individu lainnya. Hukum dalam arti kumpulan dasar-dasar kewenangan dari putusan-putusan pengadilan dan tindakan administratif.

Menurut Soejono Soekanto, esensi dari penegakan hukum adalah secara konseptual, maka inti dan arti penegakan hukum terletak pada kegiatan menyasikan hubungan nilai-nilai yang terjabarkan di dalam kaidah-kaidah dan sikap tindak sebagai rangkaian penjabaran nilai tahap akhir, untuk menciptakan, memelihara, dan mempertahankan kedamaian pergaulan hidup (Direktorat Jenderal Pajak, 2016). Menurut Soejono Soekanto ada 5 (lima) faktor yang saling mempengaruhi dalam masalah penegakan hukum, yaitu faktor hukumnya sendiri, faktor penegak hukum, faktor sarana atau fasilitas yang mendukung ketertiban hukum, faktor masyarakat, dan faktor kebudayaan (Direktorat Jenderal Pajak, 2016).

Penegakan hukum diperlukan untuk penyelarasan keteraturan hidup. Penyelarasan tersebut diformulasikan oleh negara ke dalam bentuk peraturan sehingga keteraturan hidup yang diinginkan setiap individu dapat terwujud. Terdapat 2 (dua) tujuan pajak, yaitu *budgetair* dan *regulen*. Proses penegakan

hukum pajak juga bertujuan sama, yaitu untuk memenuhi penerimaan negara dan untuk mengatur agar warga negara bersedia secara sukarela membayar pajak. Dengan adanya penegakan hukum pajak, negara mengharapkan timbulnya kesadaran dan kesukarelaan dari warga negara yang patuh, serta bagi warga negara yang tidak patuh, mereka akan dikenakan sanksi sesuai dengan kadar ketidapatuhannya. Penegakan hukum ini akan lebih efektif apabila pengawasannya tidak hanya dilakukan oleh aparat pemerintah saja, tetapi juga pengawasan bersama dari masyarakat (Direktorat Jenderal Pajak, 2016).

### **Kepatuhan Pajak**

Menurut James & Alley (1999), mendefinisikan kepatuhan pajak yang dilihat secara sederhana dan secara lebih komprehensif. Secara sederhana kepatuhan Wajib Pajak adalah sekedar menyangkut sejauh mana Wajib Pajak memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan aturan perpajakan yang berlaku. Dengan demikian derajat atau tingkat kepatuhan dapat diukur dari adanya *tax gap*, yaitu perbedaan antara apa yang tersurat dalam aturan perpajakan dengan apa yang dilaksanakan oleh seorang Wajib Pajak. Penjelasan secara komprehensif, kepatuhan pajak lebih merujuk pada bagaimana sikap pembayar pajak yang memiliki rasa tanggung jawab sebagai warga negara bukan hanya sekedar takut akan sanksi dari hukum pajak yang berlaku (Simanjuntak & Mukhlis, 2012).

Menurut Noman D. Nowak, kepatuhan Wajib Pajak memiliki pengertian adalah suatu iklim kepatuhan dan kesadaran pemenuhan kewajiban perpajakan, tercermin dalam situasi dimana Wajib Pajak paham atau berusaha untuk memahami semua ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, mengisi formulir pajak dengan lengkap dan jelas, menghitung jumlah pajak yang terutang dengan benar dan membayar pajak yang terutang tepat pada waktunya (Zain, 2007). Dalam sistem *self-assessment* yang berlaku

saat ini posisi Wajib Pajak sangatlah penting, karena Wajib Pajak diwajibkan untuk melaksanakan kewajiban pajaknya secara mandiri. Kewajiban penghitungan pajak, pembayaran pajak, dan pelaporan pajak dilaksanakan sendiri oleh Wajib Pajak. Dengan demikian seorang Wajib Pajak dituntut untuk mengerti dan memahami tidak saja peraturan perpajakan, tetapi juga aspek administrasi dan prosedur perpajakan. Pemenuhan kewajiban ini tidaklah mudah dilakukan Wajib Pajak. Berjalannya sistem ini banyak bergantung pada adanya aturan yang jelas, adil, dan transparan. Demikian pula prosedur administrasi sederhana tidak berbelit-belit. Paralel dengan itu, administrasi perpajakan dituntut pula untuk benar-benar transparan dan memberikan pelayanan yang baik dan terpuji, sehingga Wajib Pajak dapat melaksanakan pemenuhan kewajiban perpajakannya dengan baik dan bertanggung jawab (Simanjuntak & Mukhlis, 2012).

Pelaksanaan yang berlangsung saat ini pada Direktorat Jenderal Pajak sesuai dengan Undang-undang Nomor 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, indikator kepatuhan Wajib Pajak, sebagai berikut: (a) Aspek ketepatan waktu, sebagai indikator kepatuhan adalah persentase pelaporan SPT yang disampaikan tepat waktu sesuai ketentuan yang berlaku; (b) Aspek *income* atau penghasilan Wajib pajak, sebagai indikator kepatuhan adalah kesediaan membayar kewajiban angsuran Pajak Penghasilan sesuai ketentuan yang berlaku; (c) Aspek *law enforcement* (pengenaan sanksi), sebagai indikator kepatuhan adalah pembayaran tunggakan pajak yang ditetapkan berdasarkan Surat Ketetapan Pajak (SKP) sebelum jatuh tempo. Dalam perkembangannya indikator kepatuhan ini juga dapat dilihat dari aspek lainnya, misalnya aspek pembayaran dan aspek kewajiban pembukuan (Simanjuntak & Mukhlis, 2012).

Kepatuhan pajak sebagai konsep hukum dengan empat kategori kewajiban: 1. Pendaftaran dalam sistem perpajakan; 2) Pengajuan tepat waktu atau pengajuan informasi perpajakan yang diperlukan; 3) Pelaporan informasi yang lengkap dan akurat; 4) Pembayaran kewajiban perpajakan tepat waktu (OECD, 2004).

Berdasarkan uraian diatas berikut hipotesis dalam penelitian yaitu Kepatuhan Wajib Pajak dengan menggunakan laporan keuangan XBRL berbeda dengan yang tidak menggunakan laporan keuangan XBRL serta *Tax law enforcement* dengan menggunakan laporan keuangan XBRL berbeda dengan yang tidak menggunakan laporan keuangan XBRL.

## **METODE**

Objek penelitian sebagai suatu atribut atau sifat atau nilai dari orang, objek atau kegiatan yang mempunyai variasi tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan ditarik kesimpulan (Sugiyono, 2012). Objek penelitian dalam penelitian ini adalah variabel independen Kepatuhan Pajak ( $X_1$ ) dan *Tax Law Enforcement* ( $X_2$ ), variabel dependen Laporan Keuangan XBRL ( $Y$ ).

Penelitian ini menggunakan pendekatan deskriptif kuantitatif. Penelitian kuantitatif adalah penelitian empiris yang melibatkan data dalam bentuk angka dengan melakukan metode ilmiah yaitu dengan pengajuan hipotesis. Kemudian hipotesis ditarik menjadi sebuah kesimpulan dalam sebuah kerangka berfikir dan menjadi jawaban sementara terhadap permasalahan yang diteliti dalam penelitian (Syahrums & Salim, 2012). Penelitian ini menggunakan data sekunder. Data sekunder yang digunakan adalah laporan keuangan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2015-2018. Data yang diperoleh kemudian dianalisa menggunakan perhitungan statistik menggunakan program SPSS Versi 23.



**Tabel 1. Operasional Variabel**

Variabel Penelitian	Indikator	Rumus	Skala
Laporan Keuangan XBRL (Y)	Laporan keuangan dengan format XBRL	1 jika perusahaan menggunakan laporan keuangan XBRL, 0 jika tidak menggunakan	Nominal
Tax Law Enforcement (X <sub>2</sub> )	Pemeriksaan pajak/ audit pajak	1 jika perusahaan mendapatkan audit pajak, 0 jika perusahaan tidak mendapatkan audit pajak	Nominal
Kepatuhan Pajak (X <sub>1</sub> )	Tarif Pajak Efektif	$ETR = \frac{\text{Beban Pajak}}{\text{Pendapatan Sebelum Pajak}}$	Rasio

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas objek/subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulan (Sugiyono, 2012). Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2016 sebanyak 135 perusahaan dan tahun 2017-2018 sebanyak 168 perusahaan. Perusahaan manufaktur dipilih sebagai populasi dalam penelitian ini karena merupakan perusahaan yang paling banyak

digunakan oleh orang dalam kehidupan sehari-hari.

Sampel merupakan sebagian wakil populasi yang diteliti (Sugiyono, 2012). Pemilihan sampel dalam penelitian ini didasarkan pada metode *purposive sampling* yang termasuk kedalam kategori *non probability sampling* sehingga ditentukan sampel sebelum penerapan laporan keuangan XBRL sebanyak 56 perusahaan. sampel setelah penerapan laporan keuangan XBRL sebanyak 72 perusahaan.

**Tabel 2. Populasi dan Sampel Sebelum Penerapan Laporan Keuangan XBRL**

No	Kriteria	Jumlah
1	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada 2015-2016 (dalam rupiah)	135
2	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2016 yang sudah menggunakan XBRL	29
3	Perusahaan yang tidak lengkap melaporkan laporan keuangan tahun 2015-2016	25
4	Perusahaan yang melaporkan laporan keuangan dengan mata uang selain rupiah	25
<b>Total</b>		<b>56</b>

**Tabel 3. Populasi dan Sampel Sesudah Penerapan Laporan Keuangan XBRL**

No	Kriteria	Jumlah
1	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada 2017-2018	168
2	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada 2017-2018 yang tidak menggunakan laporan keuangan XBRL	16

No	Kriteria	Jumlah
3	Perusahaan yang tidak lengkap melaporkan laporan keuangan tahun 2017-2018	38
4	Perusahaan yang melaporkan laporan keuangan dengan mata uang selain rupiah	26
5	Perusahaan yang belum terdaftar di BEI pada tahun 2017	16
	<b>Total</b>	<b>72</b>

Teknik pengumpulan data merupakan langkah yang paling strategis dalam penelitian, karena tujuan utama dari penelitian adalah mendapatkan data. Tanpa mengetahui teknik pengumpulan data, maka peneliti tidak akan mendapatkan data yang memenuhi standar data yang ditetapkan (Sugiyono, 2012). Adapun teknik pengumpulan data dalam penelitian ini adalah dokumentasi.

Data dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder adalah data yang diperoleh dari teknik pengumpulan data yang menunjang data primer yang bersumber dari buku, jurnal, laporan *intern*, *literature*, dan dokumen lain yang berhubungan dengan masalah penelitian. Dalam penelitian ini, data yang dikumpulkan diharapkan dapat mencakup gambaran umum mengenai laporan keuangan XBRL, kepatuhan pajak, dan *tax law enforcement*.

Dokumen merupakan catatan peristiwa yang sudah berlalu. Dokumen biasa berbentuk tulisan, gambar, atau karya-karya monumental dari seseorang (Sugiyono, 2012). Dalam penelitian ini, dokumen yang digunakan adalah dokumen sekunder berupa laporan keuangan tahunan perusahaan yang diperoleh dengan mengakses situs *website* [www.idx.com](http://www.idx.com).

Uji asumsi klasik perlu dilakukan sebelum melakukan uji regresi linier berganda. Pengujian asumsi klasik dilakukan untuk mendeteksi ada/tidaknya penyimpangan asumsi klasik atas uji beda yang digunakan. Pengujian ini menggunakan uji normalitas untuk melihat apakah data berdistribusi normal.

Uji statistik deskriptif dimaksudkan untuk memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata

(*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, sum, range, dan sebagainya (Ghozali, 2011). Dalam penelitian ini statistik deskriptif digunakan untuk mengetahui gambaran variabel laporan keuangan XBRL, *tax law enforcement*, dan kepatuhan pajak.

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal (Ghozali, 2011). Uji normalitas dilakukan untuk mengetahui sifat distribusi data penelitian yang berfungsi untuk mengetahui apakah sampel yang diambil normal atau tidak dengan menguji sebaran data yang dianalisis. Terdapat dua cara untuk menguji apakah variabel pengganggu atau residual terdistribusi normal atau tidak yaitu dengan analisis grafik dan uji statistik.

Uji homogenitas varian atau Uji *Levene's* digunakan untuk mengetahui kesamaan atau ketidaksamaan varian agar dapat diketahui asumsi yang digunakan untuk pengujian (Gani & Amalia, 2015). Rumus uji homogenitas adalah:

$$F = \frac{S_1^2}{S_2^2}$$

Keterangan:

F : Nilai  $F_{hitung}$  Uji Homogenitas Varian

$S_1^2$  : Nilai Varian Terbesar

$S_2^2$  : Nilai Varian Terkecil

Kriteria uji homogenitas varian adalah:

Sig F > 0,05 = *Equal Variance*

Sig F < 0,05 = *Unequal Variance*

Uji hipotesis dilakukan untuk mendapatkan hasil analisis data yang valid dan mendukung hipotesis yang digunakan pada penelitian ini. Uji hipotesis dilakukan dengan tahapan sebagai berikut:

a. Menentukan laporan keuangan yang dijadikan objek penelitian.

- b. Menghitung proksi dari masing-masing variabel sesuai dengan cara ukur yang telah dijelaskan.
- c. Melakukan uji normalitas untuk melihat apakah data berdistribusi normal
- d. Melakukan uji *Independent Sample t-Test* apabila data berdistribusi normal
- e. Melakukan uji *Mann-Whitney* apabila data tidak berdistribusi normal

Uji *Independent Sample t-Test* digunakan untuk membandingkan rata-rata dari dua kelompok sampel data independen atau tidak berhubungan. Uji *Independent Sample t-Test* digunakan untuk menguji hipotesis tentang perbedaan dua populasi atau lebih yang masing-masing kelompok sampelnya independen terhadap kelompok sampel yang lain. Data yang diperlukan untuk alat uji ini adalah data numerik dalam bentuk rasio dan interval. Persyaratan yang dibutuhkan adalah data harus terdistribusi normal (Gani & Amalia, 2015).

$$H_0 ; \mu = \mu_0 \text{ lawan } H_0 ; \mu \neq \mu_0$$

Jika nilai *Sig. (2-tailed)* > 0,05 maka  $H_a$  diterima

Jika nilai *Sig. (2-tailed)* < 0,05 maka  $H_a$  ditolak

Jika Signifikansi  $t_{hitung}$  lebih besar dari  $\alpha = 0,05$ , maka  $H_0$  diterima atau tidak terdapat perbedaan signifikan. Sebaliknya jika signifikansi  $F$  lebih kecil dari  $\alpha = 0,05$ , maka  $H_1$  diterima atau terdapat perbedaan signifikan (Gani & Amalia, 2015).

Jika data memiliki varian yang sama (*equal variance*) maka menggunakan rumus:

$$t = \frac{X_1 - X_2}{\sqrt{\frac{(n_1 - 1)S_1^2 + (n_2 - 1)S_2^2}{n_1 + n_2 - 2} \left( \frac{1}{n_1} + \frac{1}{n_2} \right)}}$$

Jika data memiliki varian yang tidak sama (*unequal variance*), maka digunakan rumus:

$$t = \frac{X_1 - X_2}{\sqrt{\left( \frac{S_1^2}{n_1} \right) + \left( \frac{S_2^2}{n_2} \right)}}$$

Keterangan :

- $X_1$  : Rata-Rata Kelompok 1  
 $X_2$  : Rata-Rata Kelompok 2  
 $S_1$  : Standar Deviasi Kelompok 1  
 $S_2$  : Standar Deviasi Kelompok 2  
 $n_1$  : Banyaknya Sampel Kelompok 1  
 $n_2$  : Banyaknya Sampel Kelompok 2

Uji *Mann-Whitney* digunakan untuk membandingkan rata-rata dari dua kelompok sampel data independen atau tidak berhubungan yang hasil uji normalitas data tidak terdistribusi normal atau distribusi data tidak diketahui (Gani & Amalia, 2015). Uji *Mann-Whitney* atau *U-test* digunakan untuk menguji dua kelompok independen atau saling bebas yang ditarik dari suatu populasi. Tes ini merupakan alternatif lain dari *t-test*, jika asumsi distribusi normalitas sampel dan homogenitas tidak terpenuhi. Oleh karena itu *U-test* termasuk dalam kelompok statistik nonparametrik (Susetyo, 2017).

Jika nilai signifikansi atau *Asymp. Sig. (2-tailed)* < 0,05 maka hipotesis  $H_a$  diterima.

Jika nilai signifikansi atau *Asymp. Sig. (2-tailed)* > 0,05 maka hipotesis  $H_a$  ditolak.

Berikut rumus yang digunakan untuk menghitung dengan menggunakan uji *Mann-Whitney* (Spiegel & Stephens, 2007), sebagai berikut:

$$U_1 = n_1 n_2 + \frac{n_1(n_1 + 1)}{2} - R_1$$

$$U_2 = n_1 n_2 + \frac{n_2(n_2 + 1)}{2} - R_2$$

Keterangan :

- $n$  : Data yang digabungkan  
 $R_1$  : Jumlah kelompok 1  
 $R_2$  : Jumlah kelompok 2

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Variabel laporan keuangan XBRL pada penelitian ini memiliki 2 (dua) perlakuan, yaitu sebelum dan sesudah penggunaan XBRL. Berikut adalah hasil statistik deskriptif laporan keuangan XBRL.

**Tabel 4. Statistik Deskriptif Laporan Keuangan XBRL**

Nama Variabel	N	Mean	Std Dev	Min	Max
XBRL	256	0.56	0.49	0	1

Berdasarkan hasil uji statistik deskriptif pada tabel 4 terdapat 256 sampel perusahaan. Variabel XBRL dalam penelitian ini diukur dengan nilai 1 jika menggunakan laporan keuangan XBRL dan 0 jika tidak menggunakan laporan keuangan XBRL. Nilai rata-rata dari laporan keuangan XBRL menjelaskan berapa banyak perusahaan yang sudah menerapkan laporan keuangan XBRL. Nilai rata-rata dari laporan keuangan XBRL 0,56 atau 56% dari perusahaan sampel sudah menggunakan laporan keuangan XBRL. Disini dapat dilihat bahwa saat peraturan yang di buat oleh BEI tidak semua perusahaan langsung menggunakan laporan keuangan XBRL. Pada awal tahun 2016 hanya terdapat 29 perusahaan yang sudah menggunakan laporan keuangan

XBRL. Masih ada 106 perusahaan yang tidak menggunakan laporan keuangan XBRL. Standar Dev. dalam penelitian ini sebesar 0,49 atau 49% perusahaan sampel belum menerapkan laporan keuangan XBRL. Perusahaan yang belum menggunakan laporan keuangan XBRL pada tahun 2015-2016 sebanyak 106 perusahaan dan pada tahun 2017-2018 sebanyak 16 perusahaan.

#### ***Tax Law Enforcement***

Variabel *tax law enforcement* pada penelitian ini memiliki 2 (dua) perlakuan, yaitu adanya audit pajak dan tidak adanya audit pajak. Berikut adalah hasil statistik deskriptif kepatuhan pajak berdasarkan *tax law enforcement*.

**Tabel 5. Statistik Deskriptif *Tax Law Enforcement***

Nama Variabel	N	Mean	Std Dev	Min	Max
<i>Tax Law Enforcement</i>	256	0.30	0.46	0	1

Berdasarkan hasil uji statistik deskriptif pada tabel 5 terdapat 256 sampel perusahaan. Variabel *tax law enforcement* dalam penelitian ini diukur dengan nilai 1 jika ada audit pajak dan 0 jika tidak ada audit pajak. Nilai rata-rata *tax law enforcement* mencerminkan pemeriksaan pajak yang dilakukan oleh DJP. Nilai rata-rata dari *tax law enforcement* adalah 0.30 atau 30% perusahaan sampel telah diaudit oleh DJP. Tahun 2015-2016 sebanyak 25 perusahaan ada pemeriksaan pajak yang

dilakukan oleh DJP. Pada tahun 2017-2018 sebanyak 22 perusahaan ada pemeriksaan pajak. Sedangkan 70% perusahaan sampel tidak ada audit pajak yang dilakukan oleh pihak DJP.

#### **Kepatuhan Pajak**

Variabel kepatuhan pajak pada penelitian ini diukur dengan menggunakan ETR. Berikut adalah hasil statistik deskriptif kepatuhan pajak.

**Tabel 6. Statistik Deskriptif Kepatuhan Pajak**

Nama Variabel	N	Mean	Std Dev	Min	Max
Kepatuhan Pajak	256	-0,04	0,38	-5,41	0.73

Berdasarkan hasil uji statistik deskriptif pada tabel 6 terdapat 256 sampel perusahaan. Nilai rata-rata kepatuhan pajak sebesar -0,04 menunjukkan nilai kepatuhan wajib pajak dari perusahaan sampel. Nilai rata-rata kepatuhan Wajib Pajak lebih rendah dari pada nilai standar deviasi sebesar 0,38. Ini dapat diartikan terdapat nilai data yang

ekstrem. Nilai terendah (minimum) sebesar -5,41 terjadi pada satu perusahaan yang melakukan pengurangan pendapatan pada tahun 2018. Sedangkan nilai tertinggi (maksimum) adalah 0.73 terjadi pada satu perusahaan, dimana perusahaan melakukan menaikkan nilai beban perusahaan pada tahun 2017.

**Tabel 7. Hasil Uji Normalitas**

<b>Analisis</b>	<b>Kepatuhan Pajak</b>	<b>XBRL</b>	<b>Tax Law Enforcement</b>
Normalitas <i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>	0.000	0.000	0.000

Hasil pengujian normalitas data pada tabel 7 menunjukkan bahwa nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* laporan keuangan XBRL sebesar  $0,000 < 0,05$  sehingga dapat disimpulkan bahwa data tidak berdistribusi normal. Hasil pengujian normalitas untuk kepatuhan pajak sebesar  $0,000 < 0,05$ , sehingga dapat disimpulkan bahwa data tidak berdistribusi normal. Hasil uji normalitas *tax law enforcement* memiliki sebesar  $0,000 < 0,05$  sehingga data tidak berdistribusi normal.

Dari hasil uji normalitas yang telah dilakukan terhadap data laporan keuangan XBRL, kepatuhan pajak, dan *tax law enforcement* menunjukkan bahwa data tidak berdistribusi dengan normal. Setelah diketahui data tidak berdistribusi dengan normal, maka untuk pengujian hipotesis digunakan Uji Beda *Mann-Whitney*.

#### **Uji Beda *Mann-Whitney***

Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan uji beda parametrik (*Independent Simple t-Test*) untuk data yang berdistribusi normal. Sedangkan untuk data dalam penelitian ini tidak berdistribusi normal, sehingga menggunakan pengujian non parametrik (*Mann-Whitney*). Pengujian hipotesis ini menggunakan bantuan program SPSS Versi 23.

#### **Kepatuhan Pajak Sebelum dan Sesudah Penerapan Laporan Keuangan XBRL**

Kepatuhan Wajib Pajak sebelum dan sesudah penerapan laporan keuangan XBRL.

$H_0$  : Tidak terdapat perbedaan kepatuhan Wajib Pajak yang signifikan sebelum dan sesudah penerapan laporan keuangan XBRL.

$H_a$  : Terdapat perbedaan kepatuhan Wajib Pajak yang signifikan sebelum dan sesudah penerapan laporan keuangan XBRL.

Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan non parametrik (*Mann-Whitney*). Jika nilai *Asymp. Sig (2-tailed)*  $< 0,05$ , maka terdapat perbedaan yang signifikan, yang berarti  $H_a$  diterima. Jika nilai *Asymp. Sig (2-tailed)*  $> 0,05$ , maka tidak terdapat perbedaan yang signifikan, yang berarti  $H_a$  ditolak.

**Tabel 8. Hasil Kepatuhan Pajak dan Laporan Keuangan XBRL**

<b>Kepatuhan Pajak</b>	
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>	0,891

Dilihat dari tabel 8 hasil dari uji non parametrik *Mann-Whitney* nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar  $0,891 > 0,05$ , dari hasil ini maka  $H_a$  ditolak. Berarti tidak terdapat perbedaan yang signifikan untuk kepatuhan Wajib Pajak sebelum dan sesudah penerapan laporan keuangan XBRL.

#### **Tax Law Enforcement Sebelum dan Sesudah Penerapan Laporan Keuangan XBRL**

Tax law enforcement sebelum dan sesudah penerapan laporan keuangan XBRL.  
 $H_0$ : Tidak terdapat perbedaan *tax law enforcement* yang signifikan sebelum dan sesudah penerapan laporan keuangan XBRL.

$H_a$ : Terdapat perbedaan *tax law enforcement* yang signifikan sebelum dan sesudah penerapan laporan keuangan XBRL.

Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan non parametrik (*Mann-Whitney*). Jika nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* < 0,05, maka terdapat perbedaan yang signifikan, yang berarti  $H_a$  diterima. Jika nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* > 0,05, maka tidak terdapat perbedaan yang signifikan, yang berarti  $H_a$  ditolak.

**Tabel 9. Hasil *Tax Law Enforcement* dan Laporan Keuangan XBRL**

	<b>Kepatuhan Pajak</b>
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>	0,015

Dilihat dari tabel 9 hasil dari uji non parametrik *Mann-Whitney* pada tahun 2019 nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,015 < 0,05, dari hasil ini maka  $H_a$  diterima. Berarti terdapat perbedaan *tax law enforcement* sebelum dan sesudah penerapan laporan keuangan XBRL.

**Kepatuhan Wajib Pajak Sebelum dan Sesudah Penerapan Laporan Keuangan XBRL**

Hasil dari penelitian dari pengujian hipotesis menggunakan uji *Mann-Whitney* menyatakan bahwa tidak ada perbedaan antara kepatuhan wajib pajak sebelum dan sesudah penerapan laporan keuangan XBRL. Dapat dikatakan tidak ada perbedaan kepatuhan Wajib Pajak baik sebelum dan sesudah penerapan laporan keuangan XBRL. Menggunakan atau tidak menggunakan laporan keuangan XBRL maka kepatuhan

Wajib Pajak tetap sama saja. Penerapan laporan keuangan XBRL di Indonesia sudah diwajibkan mulai tanggal 2 November 2015. Pada awal penerapannya tahun 2016 hanya 29 perusahaan yang langsung menggunakan laporan keuangan XBRL. Awal penerapan XBRL mengakibatkan penyesuaian yang perlu dilakukan perusahaan dan peningkatan biaya yaang dikeluarkan. Dengan adanya *software* baru dalam perusahaan maka harus banyak penyesuaian dari perangkat, pengolah data, dan pengguna data laporan keuangan. Tidak jarang perusahaan masih menggunakan format yang sebelumnya sampai benar-benar mengerti dan memahami sistem XBRL. Penggunaan laporan keuangan XBRL seharusnya didampingi dengan tenaga profesional yang sudah mengerti dan memahami XBRL dengan baik dan benar. Dapat dilihat pada tahun 2017-2018 masih ada perusahaan yang tidak konsisten dalam menggunakan laporan keuangan XBRL. Pengguna laporan keuangan XBRL pada awal penerapan masih ada yang menggunakan dua sistem pencatatan laporan keuangan. Sehingga, hal ini menjadi penyebab tidak adanya perbedaan dari kepatuhan pajak. XBRL merupakan sebuah teknologi keuangan yang berbasis bahasa XML dan memiliki sifat yang cukup kompleks. Penggunaan XBRL ini cukup kompleks sehingga diperlukan seorang yang profesional dan sudah mengerti dengan baik dan benar dalam penggunaan XBRL. Dalam penggunaan XBRL diperlukan *IT developer* untuk dapat membantu prosesnya. Latar belakang pendidikan sangat diperlukan dalam mengoperasikan sebuah *software* baru dan harus dengan orang yang ahli di bidangnya. *IT developer* sangat diperlukan dalam memproses, mengajarkan, dan memberikan pengetahuan tentang XBRL. Perlunya *IT developer* ini dapat meminimalkan terjadinya kesalahan dalam penginputan data maupun

transmisi data. Tidak semua perusahaan memiliki tenaga IT yang mengerti tentang XBRL dengan baik dan walaupun ada hanya beberapa perusahaan saja yang memiliki tenaga ahli. Ketidakonsistenan dalam penyampaian format laporan keuangan perusahaan bisa disebabkan karena ketidakmampuan *user* dalam menggunakan XBRL. Dengan adanya ketidakonsistenan dari perusahaan dalam penyampaian laporan keuangan XBRL bisa menjadi penyebab tidak adanya perbedaan kepatuhan wajib pajak. Ketidakonsistenan ini bisa disebabkan karena kekurangan tenaga ahli dan berpengalaman dalam menggunakan XBRL. BEI seharusnya memberikan pelatihan dan masa percobaan untuk emiten agar penggunaan laporan keuangan XBRL ini dapat berjalan dengan baik. Laporan keuangan XBRL masih memiliki kelemahan yang bisa disebabkan oleh pengguna maupun dari *software* sendiri. Masih perlu banyak perbaikan dalam sistem yang digunakan agar tidak terjadi kesalahan dalam transmisi data. Perbaikan sistem agar mudah dipahami oleh pengguna sehingga memudahkan dalam menginput data. Pelatihan untuk pengguna laporan keuangan XBRL masih sangat diperlukan karena, banyaknya *tagging* yang dapat membuat kesalahan dari pihak pengguna dan *software*. *Tagging* yang digunakan seharusnya lebih mudah dipahami oleh pengguna. *Tagging* juga seharusnya menyesuaikan dengan kebutuhan perusahaan.

### **Tax Law Enforcement Sebelum dan Sesudah Penerapan Laporan Keuangan XBRL**

Hasil dari penelitian dari pengujian hipotesis dengan menggunakan uji *Mann-Whitney* menyatakan bahwa terdapat perbedaan antara tax law enforcement sebelum dan sesudah penerapan laporan keuangan XBRL. Dapat diartikan dengan adanya laporan keuangan XBRL maka lebih

meningkatkan tax law enforcement. Hasil penelitian ini sejalan dengan teori atribusi yang digunakan. Kemudahan dalam mengakses laporan keuangan XBRL maka penghindaran pajak dapat menurun. Teori ini menjelaskan bagaimana sikap Wajib Pajak dalam berperilaku. Dapat diartikan dengan adanya laporan keuangan XBRL maka persepsi sikap Wajib Pajak dapat berbeda. Sikap Wajib Pajak yang berbeda ini dipengaruhi dari faktor eksternal yaitu *tax law enforcement*. Faktor internal yang mempengaruhi sikap Wajib Pajak adalah laporan keuangan XBRL. *Tax law enforcement* dapat membuat Wajib Pajak takut untuk melakukan penghindaran dan penggelapan pajak. Ditambah dengan adanya laporan keuangan XBRL yang dengan mudah di akses oleh DJP membuat perusahaan untuk takut melakukan penghindaran dan penggelapan pajak. Wajib Pajak yang sudah menggunakan laporan keuangan XBRL akan sulit untuk melakukan penghindaran dan penggelapan pajak. Laporan keuangan XBRL yang sangat mudah untuk di akses maupun diolah kembali datanya sehingga, membuat Wajib Pajak melaporkan yang sebenarnya. Adanya laporan keuangan XBRL maka Wajib Pajak sulit untuk melakukan pemalsuan data agar pajak yang dibayarkan berkurang. Hal ini, sulit terjadi dengan adanya laporan keuangan XBRL yang memiliki keterbukaan informasi. Adanya sanksi yang akan diberikan apabila melakukan penghindaran dan penggelapan pajak berupa denda dan kurungan penjara. Dengan adanya sanksi ini maka Wajib Pajak dapat mematuhi peraturan pajak yang berlaku dan sudah diterapkan oleh DJP.

Penelitian sebelumnya menguji sistem XBRL dalam sistem pemeriksaan pajak maka akan secara otomatis dapat mengidentifikasi hubungan yang berbeda antara elemen informasi pelaporan keuangan dengan

menerapkan registrasi keamanan (Peng, 2016).

Kerjasama yang akan dilakukan DJP dan BEI maka dapat mempermudah dalam proses pemeriksaan pajak. Dari kerjasama ini penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan akan menurun. Penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan dapat dengan mudah diketahui oleh pihak DJP karena, adanya kemudahan dalam mengakses informasi yang ada didalam laporan keuangan XBRL. Penggunaan laporan keuangan XBRL dapat meningkatkan efisiensi biaya, otomatisasi, lebih cepat, lebih dapat diandalkan, dan data yang lebih akurat. Keakuratan data yang didapatkan oleh DJP dapat mempermudah dalam melakukan pemeriksaan pajak. Sehingga, biaya yang dikeluarkan akan mengalami pengurangan dengan kemudahan dalam mengakses laporan keuangan XBRL. Laporan keuangan XBRL dapat mengefisiensikan waktu DJP untuk mendapatkan informasi laporan keuangan perusahaan. Efisiensi waktu DJP dalam

## KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang telah dilakukan tidak ada perbedaan kepatuhan wajib pajak sebelum dan sesudah penerapan laporan keuangan XBRL. Hal ini disebabkan oleh beberapa faktor seperti, ketidakonsistenan perusahaan dalam format laporan keuangan, terjadi kesalahan transmisi data, keterbatasan data dalam penelitian, dan pemilihan perusahaan yang digunakan untuk menjadi sampel.

Berdasarkan hasil penelitian dapat dilihat ada perbedaan *tax law enforcement* sebelum dan sesudah penerapan XBRL. Hal ini sejalan dengan teori yang digunakan kemudahan dalam mengakses laporan keuangan XBRL maka penghindaran pajak dapat menurun. Teori ini menjelaskan

bagaimana sikap Wajib Pajak dalam berperilaku.

## DAFTAR PUSTAKA

- Ashok, M. L., & Abhishek, N. (2019). Quality of Financial Reporting System in India – An Analysis of Extensible Business Reporting Language. *International Journal of Management Studies*, VI(1(1)), 01. [https://doi.org/10.18843/ijms/v6i1\(1\)/01](https://doi.org/10.18843/ijms/v6i1(1)/01)
- Avallone, F., Ramassa, P., & Roncagliolo, E. (2016). The pros and cons of XBRL adoption in Italy: A field study. *Lecture Notes in Information Systems and Organisation*, 14(i), 157–170. [https://doi.org/10.1007/978-3-319-26488-2\\_12](https://doi.org/10.1007/978-3-319-26488-2_12)
- Blaufus, K., Schöndube, J. R., & Wielenberg, S. (2020). Strategic Interactions Between Tax and Statutory Auditors and Different Information Regimes: Implications for Tax Audit Efficiency. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3566897>
- Christian, C. (2017). Enhanced enforcement outcomes through a responsive regulation approach to sales tax enforcement. *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, 29(4), 464–497. <https://doi.org/10.1108/jpbafm-29-04-2017-b002>
- Devos, K. (2012). The Impact of tax Professionals Upon The Compliance Behaviour of Australian Individual Taxpayers. *Revenue Law Journal*, 22(1), 31–56.
- Direktorat Jenderal Pajak, T. E. P. (2016). *Kesadaran Pajak*. <https://edukasi.pajak.go.id/download/128-materi-terbuka-inklusi.html>
- Gani, I., & Amalia, S. (2015). *Alat Analisis Data Aplikasi Statistik untuk Penelitian Bidang Ekonomi & Sosial* (M. Bendatu (ed.)). CV. ANDI OFFSET.
- Ghozali, I. (2011). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 19*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hamzah, F. H. A., Hamid, N. A., Hayati, S. N., Zawawi, M., Jaafar, S., & Azail, N. M.



- (2019). The Governance of Tax Audit Enforcement: Indicators on Automation Incentive, Tax Avoidance and Firm Characteristics. *KnE Social Sciences*, 2019, 786–806.  
<https://doi.org/10.18502/kss.v3i22.5088>
- Ilias, A., Razak, M. Z. A., & Razak, S. F. F. A. (2015). *The Existence of the Extensible Business Reporting Language (XBRL) In Malaysia: From A Stakeholders' Perspective*. FEBRUARY 2014, 1–49.
- Indonesia, B. E. (2020a). *XBRL*. Indonesia Stock Exchange (IDX) Taxonomy 2020.
- Indonesia, B. E. (2020b). *XBRL*.
- Jeong, J. S., Na, K. S., & You, Y. Y. (2014). A case study of Financial Statements Reporting System based on XBRL Taxonomy in accordance with Korean Public Institutions adoption of K-IFRS. *Cluster Computing*, 17(3), 817–826.  
<https://doi.org/10.1007/s10586-013-0293-4>
- Li, O. Z., Ni, C., & Lin, Y. P. (2012). Does XBRL Adoption Reduce the Cost of Equity Capital? *SSRN Electronic Journal*.  
<https://doi.org/10.2139/ssrn.2131001>
- Mao, Y., & Zhang, L. (2019). The Research of XBRL Financial Report Impact on the Quality of Accounting Information. *2019 International Conference on Cultural Studies, Tourism and Social Sciences (CSTSS 2019)*, *Cstss*, 416–420.  
<https://doi.org/10.25236/cstss.2019.079>
- Mardiasmo. (2011). *Perpajakan Edisi Revisi 2011*. Andi.
- OECD. (2004). Compliance Risk Management: Managing and Improving Tax Compliance. *Centre for Tax Policy and Administration*, October, 1–73.  
<https://www.oecd.org/tax/administration/33818656.pdf>
- Paramaduhita, A. V., & Mustikasari, E. (2018). Non-employee individual taxpayer compliance. *Asian Journal of Accounting Research*, 3(1), 112–122.  
<https://doi.org/10.1108/ajar-06-2018-0007>
- Peng, Y. (2016). The design system of XBRL software tax registration and data transmission encryption. *International Journal of Simulation: Systems, Science and Technology*, 17(26), 1–6.  
<https://doi.org/10.5013/IJSSST.a.17.26.20>
- Pohan, C. A. (2017). *Pembahasan Komprehensif Pengantar Perpajakan: Teori dan Konsep Hukum Pajak*. Mitra Wacana Media.
- Premuroso, R. F., & Bhattacharya, S. (2008). Do early and voluntary filers of financial information in XBRL format signal superior corporate governance and operating performance? *International Journal of Accounting Information Systems*, 9(1), 1–20.  
<https://doi.org/10.1016/j.accinf.2008.01.002>
- Ra, C.-W., & Lee, H.-Y. (2018). XBRL Adoption, Information Asymmetry, Cost of Capital, and Reporting Lags. *IBusiness*, 10(03), 93–118.  
<https://doi.org/10.4236/ib.2018.103006>
- Rahmayanti, N. P., Sutrisno T., S., & Prihatiningtias, Y. W. (2020). Effect of tax penalties, tax audit, and taxpayers awareness on corporate taxpayers' compliance moderated by compliance intentions. *International Journal of Research in Business and Social Science (2147- 4478)*, 9(2), 118–124.  
<https://doi.org/10.20525/ijrbs.v9i2.633>
- Rahwani, N. R., Sadewa, M. M., Qalbiah, N., Mukhlisah, N., Phaureula Artha, W., & Nikmah, N. (2019). XBRL based corporate tax filing in Indonesia. *Procedia Computer Science*, 161, 133–141.  
<https://doi.org/10.1016/j.procs.2019.11.108>
- Robbins, S. (2015). *Perilaku Organisasi: Konsep Dasar dan Aplikasinya*. PT Raja Grafindo Persada.
- Salikhova, A. V., Isavnia, A. G., Eremina, I. I., Lysanov, D. M., & Ishmuradova, I. I. (2019). OPTIMIZATION OF TAX SYSTEM BUSINESS PROCESSES. *International Transaction Journal of Engineering, Management, & Applied Sciences & Technologies*, 10(16), 1–8.  
<https://doi.org/10.14456/ITJEMAST.2019.219>
- Simanjuntak, T. H., & Mukhlis, I. (2012). *Dimensi Ekonomi Perpajakan Dalam Pembangunan Ekonomi*. Penerbit Raih Asa Sukses.
- Spiegel, M. R., & Stephens, L. J. (2007). *Statistik (Edisi Ketu)*. Erlangga.

- Sugiyono. (2012). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Alfabeta.
- Susetyo, B. (2017). *STATISTIKA UNTUK ANALISIS DATA PENELITIAN Dilengkapi Cara Perhitungan dengan SPSS dan MS Office Excel* (A. Mifka (ed.)). PT. Refika Aditama.
- Syahrum, & Salim. (2012). *METODOLOGI PENELITIAN KUANTITATIF*. Citapustaka Media.
- Wang, L. (2015). Tax enforcement, corporate tax aggressiveness, and cash holdings. In *China Finance Review International* (Vol. 5, Issue 4). <https://doi.org/10.1108/CFRI-12-2014-0099>
- Wang, Z. (2013). A Research on the Application of XBRL in the Independent Audit. *Communications and Network*, 05(03), 16–19.  
<https://doi.org/10.4236/cn.2013.53b1004>
- XBRL, I. (2013). *An Introduction to XBRL*.
- Zain, M. (2007). *Manajemen Perpajakan Edisi Kedua*. Salemba Empat.