

# Pemanfaatan Kapabilitas Konsultan Pajak dalam Pemeriksaan Pajak Penghasilan: Studi Kasus berdasarkan Perspektif *Relational View*

David<sup>1</sup>, Heru Tjaraka<sup>2</sup>

Universitas Airlangga<sup>1</sup>, Universitas Airlangga<sup>2</sup>

David-2024@feb.unair.ac.id

\*Corresponding Author

Diajukan : 4 Desember 2025

Disetujui : 19 Desember 2025

Dipublikasi : 1 Januari 2026

## ABSTRACT

*Tax audits play an important role in assessing corporate compliance and determining final tax liabilities. Companies often face internal capability limitations when explaining their tax positions to the authorities. This study addresses the primary question of how tax consultant assistance influences audit outcomes, particularly the value of tax adjustments and the final tax liabilities after the discussion process. The purpose of this research is to analyze the benefits of tax consultant assistance by comparing the 2022 tax audit handled internally with the 2023 audit supported by a consultant. The study was conducted at PT DCP using a descriptive qualitative method. Data were collected through documentation and semi structured interviews with four informants directly involved in the audit process. The analysis was carried out by mapping the findings to four mechanisms of the Relational View, namely relation-specific assets, knowledge-sharing routines, complementary resources, and effective governance. The results show a notable reduction in tax adjustments, from 30.24% in the 2022 tax year to 8.59% in 2023. The approval rate of restitution increased from 9.48% to 82.29%. Consultant assistance improved the clarity of arguments, strengthened coordination, and reduced misinterpretation of the auditor's requests. This study contributes by demonstrating that strategic collaboration between companies and tax consultants has a direct impact on the effectiveness of the audit process and its final outcomes.*

**Keywords:** *complementary resource; effective governance; relation-specific assets; knowledge-sharing routine; tax audit; tax consultant*

## PENDAHULUAN

Pemeriksaan pajak menjadi aktivitas penting dalam menjaga kepatuhan perusahaan dalam sistem *self-assessment*. Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak (DJP) tahun 2024 menunjukkan bahwa tingkat efektivitas pemeriksaan pajak mencapai 109,81%, sedangkan realisasi indikator efektivitas pemeriksaan dan penilaian mencapai 120%, yang mencerminkan peningkatan jumlah Laporan Hasil Pemeriksaan dan nilai koreksi yang ditetapkan fiskus (DJP, 2024:144). Pencapaian tersebut menunjukkan bahwa pemeriksaan berperan langsung terhadap besaran kewajiban pajak yang harus ditanggung perusahaan. Kondisi ini membuat proses pendampingan selama pemeriksaan menjadi aspek penting bagi perusahaan.

Kerumitan proses pemeriksaan menuntut perusahaan memiliki pemahaman teknis yang memadai agar dapat menjelaskan perhitungan pajaknya kepada fiskus. Perusahaan belum tentu memiliki sumber daya internal yang cukup untuk memenuhi tuntutan tersebut (Triedler, 2020). Perusahaan menggunakan jasa konsultan untuk menghindari kesalahan akibat kurangnya pengetahuan teknis internal serta keterbatasan dalam penguasaan teknologi perpajakan (Hartanti & Nuryatno, 2019). Aprilia & Kesuma (2025) memperkuat pandangan ini dengan menyatakan bahwa konsultan pajak membantu wajib pajak mematuhi ketentuan yang berlaku dan mengurangi risiko sanksi administrasi melalui pendampingan yang terstruktur. Peran ini penting karena konsultan

memiliki kompetensi untuk menjelaskan posisi perpajakan perusahaan secara terstruktur kepada otoritas sehingga proses pembahasan dan penyelesaian sengketa berlangsung lebih efektif (Sitawati & Christina, 2025).

Kebutuhan akan pendampingan profesional menjadi lebih jelas ketika perusahaan menghadapi beban administrasi pemeriksaan yang melebihi kapasitas sumber daya internal. Dalam situasi ini, perusahaan mencari cara untuk memperoleh dukungan teknis yang tidak tersedia di dalam organisasi. Sandhu *et al* (2018) menjelaskan bahwa strategi *outsourcing* memberikan akses instan terhadap keahlian spesifik dan teknologi canggih yang sulit diduplikasi secara internal. Keberhasilan kolaborasi ini memerlukan pengaturan manajerial yang matang. Patrucco *et al* (2022) menekankan bahwa mekanisme tata kelola yang efektif dalam hubungan antar-organisasi sangat diperlukan untuk menyelaraskan sumber daya pelengkap guna mencapai kinerja proyek yang optimal. Melalui interaksi ini, terjadi pertukaran informasi yang intensif antara klien dan ahli. Rijt *et al* (2019) menambahkan bahwa keputusan berbagi pengetahuan perpajakan secara strategis dengan penasihat eksternal merupakan langkah krusial bagi perusahaan untuk beradaptasi terhadap tantangan kepatuhan di lingkungan yang dinamis.

Kebutuhan perusahaan untuk memperoleh dukungan eksternal selama pemeriksaan pajak dapat dijelaskan melalui pendekatan *Relational View* (Dyer & Singh, 1998). Organisasi dapat memperoleh manfaat melalui hubungan kolaboratif dengan pihak yang memiliki keahlian dan sumber daya yang tidak tersedia secara internal (Dyer & Singh, 1998). Kolaborasi yang efektif memungkinkan perusahaan mengakses pengetahuan khusus, kemampuan koordinasi, serta praktik yang meningkatkan kualitas proses yang dijalani (Dyer & Singh, 1998).

Dalam konteks pemeriksaan pajak, pendampingan konsultan dapat dipahami sebagai bentuk kerja sama yang memberikan perusahaan akses pada kompetensi pajak, pemahaman regulasi, dan mekanisme penyusunan dokumen yang lebih baik. Mengacu pada pendekatan *Relational View* oleh Dyer & Singh (1998), fenomena ini mencerminkan penciptaan “relational rent” di mana kombinasi sumber daya pelengkap (*complementary resource endowments*) antara pemahaman bisnis internal perusahaan dan keahlian konsultan pajak dapat menghasilkan keuntungan kompetitif berupa optimalisasi beban pajak yang tidak dapat dicapai jika perusahaan bertindak secara mandiri.

Situasi tersebut menunjukkan perlunya pengukuran manfaat konsultan pajak melalui perbandingan hasil pemeriksaan pada kondisi dengan dan tanpa pendampingan. Penelitian sebelumnya lebih banyak membahas peran konsultan dalam kepatuhan, faktor minat wajib pajak, kinerja profesional, serta pengelolaan hubungan dan berbagi pengetahuan dengan pihak luar. Belum banyak penelitian yang mengukur manfaat jasa konsultan pajak melalui indikator berupa perubahan nilai kewajiban pajak dan nilai koreksi fiskal setelah pemeriksaan. Pendekatan ini relevan karena memberikan gambaran langsung mengenai nilai ekonomis pendampingan konsultan pajak dalam konteks pemeriksaan.

Fokus penelitian ini diarahkan pada penilaian apakah pendampingan konsultan pajak memiliki keterkaitan dengan nilai koreksi dan besaran kewajiban pajak akhir yang ditetapkan fiskus. Penelitian ini memberikan manfaat bagi perusahaan dalam menilai efektivitas penggunaan konsultan pajak. Keunikan penelitian ini terletak pada penggunaan hasil pemeriksaan sebagai dasar analisis, sehingga dapat memberikan kontribusi bagi pengembangan literatur terkait pemeriksaan pajak di Indonesia.

## LANDASAN TEORI

### *Relational View*

Konsep *Relational View* mengungkapkan bahwa organisasi dapat memperoleh keunggulan kompetitif melalui hubungan yang memberikan akses pada sumber daya atau kemampuan yang tidak tersedia secara internal (Dyer & Singh, 1998). Keunggulan tersebut muncul melalui empat mekanisme utama, yaitu *Relation-Specific Assets*, *Knowledge-Sharing Routines*, *Complementary Resources*, dan *Effective Governance*. Kolaborasi memungkinkan perusahaan memanfaatkan keahlian mitra untuk meningkatkan efektivitas aktivitas tertentu, termasuk aktivitas yang memerlukan pengetahuan khusus (Dyer & Singh, 1998).

Dengan demikian, dalam konteks pemeriksaan pajak, penggunaan konsultan pajak dapat dilihat sebagai bentuk kolaborasi yang memberi perusahaan akses pada pengalaman, pemahaman aturan, serta keterampilan teknis yang mendukung proses penyusunan dokumen dan penjelasan perpajakan selama proses pemeriksaan.

### **Pemeriksaan Pajak**

Pemeriksaan pajak adalah proses untuk mengumpulkan dan menilai data, keterangan, atau bukti secara objektif dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan guna menguji kepatuhan wajib pajak serta memastikan pelaksanaan ketentuan perpajakan. (Tobing dkk, 2022:1). Pemeriksaan pajak mengacu pada PMK Nomor 15 Tahun 2025 tentang Pemeriksaan Pajak sehingga perhitungan, pelaporan, dan pemenuhan kewajiban perpajakan dapat dilakukan sesuai ketentuan, yang hasilnya dapat dijadikan dasar penetapan kewajiban pajak yang sah dan terukur.

### **Konsultan Pajak**

Regulasi Konsultan Pajak mengacu pada PMK Nomor 175/PMK.01/2022 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 111/PMK.03/2014 tentang konsultan pajak. Dalam aturan tersebut, Konsultan Pajak didefinisikan sebagai orang yang memberikan jasa konsultasi perpajakan kepada Wajib Pajak dalam rangka melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan.

### **METODE**

Metode yang digunakan adalah metode kualitatif studi kasus dengan jenis penelitian deskriptif. Pendekatan ini dipilih karena mampu menggambarkan, menjelaskan, dan menganalisis objek penelitian sesuai kondisi yang terjadi di lapangan (Sugiyono, 2019 : 26). Objek studi kasus untuk penelitian ini adalah PT DCP yang merupakan salah satu perusahaan swasta yang bergerak di bidang jasa perdagangan komputer dan aktivitas teknologi informasi. PT DCP menjalani pemeriksaan pajak untuk tahun fiskal 2022 tanpa menggunakan jasa konsultan, sedangkan pada pemeriksaan tahun fiskal 2023 perusahaan didampingi oleh konsultan pajak.

Teknik pengumpulan data terdiri dari wawancara dan dokumentasi. Wawancara dilakukan secara semi terstruktur kepada konsultan pajak dan pihak internal perusahaan yang memiliki peran dalam proses pemeriksaan pajak, sehingga tetap memberi fleksibilitas bagi peneliti untuk menggali informasi yang mendalam. Dokumentasi yang dihimpun mencakup catatan pemeriksaan, arsip administrasi perpajakan, serta laporan pendukung lain yang relevan.

Informan penelitian ini adalah pihak yang secara langsung terlibat dalam proses pemeriksaan pajak. Pihak-pihak ini dipilih karena terlibat dalam proses pemeriksaan pajak, sehingga mampu memberikan informasi yang akurat untuk keperluan analisis penelitian. Berikut profil narasumber dan perusahaan beserta tahun pajak yang diteliti:

**Table 1. Profil Narasumber**

<b>No.</b>	<b>Inisial</b>	<b>Jabatan</b>	<b>Perusahaan</b>
1	BA	Konsultan Pajak	Tax-C Consulting
2	FA	Technical Assistant (Tim BA)	Tax-C Consulting
3	EN	Finance, Accounting, & Tax (FAT) Manager	PT DCP
4	RA	Finance, Accounting, & Tax (FAT) Senior	PT DCP

Data dianalisis menggunakan pendekatan deskriptif kualitatif dengan memetakan temuan penelitian ke dalam 4 (empat) mekanisme keunggulan kompetitif yang dijelaskan dalam *Relational View*, yaitu *Relation-Specific Assets*, *Knowledge-Sharing Routines*, *Complementary Resources*, dan *Effective Governance*. Analisis ini membedah manfaat penggunaan konsultan pajak yang dilihat dari kemampuannya menekan nilai koreksi fiskal dan mengoptimalkan besaran kewajiban pajak akhir yang ditetapkan fiskus.

## HASIL

### Gambaran Umum Objek & Kronologi Pemeriksaan

Penelitian ini membedah pemeriksaan untuk Tahun Pajak 2022 yang dihadapi secara mandiri oleh tim internal PT DCP, serta pemeriksaan Tahun Pajak 2023 yang melibatkan pendampingan profesional Konsultan Pajak. Proses pemeriksaan pajak dimulai dengan diterbitkannya Surat Perintah Pemeriksaan (SP2) sampai penerbitan Surat Ketetapan Pajak (SKP). Berikut lini masa (timeline) proses pemeriksaan pajak tahun 2022 dan 2023:

**Table 2. Linimasa Pemeriksaan Pajak PT DCP**

Tahapan Pemeriksaan	Tahun Pajak 2022	Tahun Pajak 2023
Penerbitan SP2	14 September 2023	3 Oktober 2024
Penyampaian Dokumen	5 Bulan	2 Bulan
Penerbitan SPHP	05 Juni 2024	5 Maret 2025
Penyampaian Tanggapan SPHP	12 Juni 2024	7 Maret 2025
Pembahasan Akhir (Closing)	12 Juni 2024	10 Maret 2025
Penerbitan SKP	05 Juli 2024	21 Maret 2025
Status Pendampingan	Internal Perusahaan	Konsultan Pajak

*Sumber: Data sekunder (diolah, 2025)*

Perlu ditekankan bahwa analisis perbandingan ini dilakukan dalam kondisi *ceteris paribus* terkait karakteristik bisnis perusahaan. Meskipun terdapat kenaikan nominal Peredaran Usaha dari Rp50,4 miliar pada tahun 2022 menjadi Rp62,8 miliar pada tahun 2023, model bisnis, sektor industri, dan kompleksitas transaksi operasional PT DCP relatif stabil dan tidak mengalami perubahan fundamental. Dengan demikian, fluktuasi hasil pemeriksaan yang terjadi dapat diasumsikan sebagai dampak dari faktor pembeda utama yaitu pendampingan konsultan pajak dan bukan akibat perubahan besar pada risiko bisnis perusahaan.

### Perbandingan Nilai Koreksi dan Kewajiban Pajak

Analisis dilakukan dengan membandingkan hasil pemeriksaan atas SPT (Surat Pemberitahuan) Tahunan PPh Badan yang berstatus Lebih Bayar (LB). Pemeriksaan ini dipicu oleh permohonan restitusi yang diajukan perusahaan akibat besarnya Kredit Pajak (PPh 23, PPh 22, dan PPh 25) dibandingkan PPh Terutang.

Indikator keberhasilan dalam konteks ini diukur dari kemampuan perusahaan mempertahankan nilai restitusi yang diklaim. Tabel 3 menyajikan data komparasi koreksi fiskal positif pada pos-pos Laba Rugi:

**Tabel 3. Komparasi Nilai Koreksi Fiskal PPh Badan**

Uraian Pos Pemeriksaan	Tahun 2022 (Tanpa Konsultan)	Tahun 2023 (Dengan Konsultan)
<b>A. Peredaran Usaha</b>		
1. Menurut SPT (Lapor)	Rp50.421.895.352	Rp62.872.340.925
2. Menurut SKP (Fiskus)	Rp50.575.420.115	Rp62.924.150.550
3. Nilai Koreksi (Positif)	Rp153.524.763	Rp51.809.625
<b>B. Harga Pokok Penjualan (HPP)</b>		
1. Menurut SPT (Lapor)	Rp38.215.600.400	Rp49.740.210.330
2. Menurut SKP (Fiskus)	Rp37.968.145.250	Rp49.558.100.115
3. Nilai Koreksi (Positif Laba)	Rp247.455.150	Rp182.110.215
<b>C. Beban Usaha</b>		

1. Menurut SPT (Lapor)	Rp7.125.450.225	Rp7.854.320.180
2. Menurut SKP (Fiskus)	Rp5.990.200.100	Rp7.635.100.555
3. Nilai Koreksi (Positif Laba)	Rp1.135.250.125	Rp219.219.625
<b>D. Total Laba Kena Pajak</b>		
1. Laba Menurut SPT (Lapor)	Rp5.080.844.727	Rp5.277.810.415
2. Laba Menurut SKP (Fiskus)	Rp6.617.074.765	Rp5.730.949.880
3. Total Koreksi Fiskal Positif	Rp1.536.230.038	Rp453.139.465
<b>E. Rasio Total Koreksi terhadap Laba menurut SPT</b>	<b>30,24%</b>	<b>8,59%</b>

Sumber: Data sekunder (diolah, 2025)

Data pada tabel 3 menunjukkan bahwa pada Tahun 2022 (Tanpa Konsultan) koreksi fiskal mencapai angka 30,24% dari laba menurut SPT. Koreksi pada Peredaran Usaha disebabkan oleh perhitungan Uji Arus Piutang dari fiskus yang menyebabkan angka Peredaran Usaha menjadi lebih besar dari angka menurut Wajib Pajak. Sementara itu koreksi pada HPP dan Beban Usaha disebabkan karena menurut fiskus terdapat pengeluaran yang tidak ada hubungan dengan kegiatan usaha, sehingga perlu dilakukan koreksi positif. Hal ini jauh berbeda dengan pemeriksaan tahun 2023 yang menunjukkan rasio koreksi fiskal terhadap laba fiskal menurut SPT hanya sebesar 8,59%. Hal ini juga disampaikan oleh Ibu EN sebagai FAT Manager sebagai berikut:

*“Tingginya koreksi di 2022 itu karena kami gagal mempertahankan argumen saat uji arus piutang, pencatatan uang muka dan pelunasan kami saat itu belum terekonsiliasi dengan rapi sehingga dianggap sebagai omzet tersembunyi. Untuk biaya juga sama, banyak yang dikoreksi positif karena kurang kuatnya argumen kami perihal pengeluaran untuk kegiatan usaha. Ini beda dengan 2023, di mana kami menyewa konsultan, koreksi jauh lebih sedikit dari tahun lalu.”*

Dampak dari koreksi tersebut terhadap uang restitusi (Lebih Bayar) disajikan pada Tabel 4 berikut:

**Tabel 4. Perhitungan Lebih Bayar (Restitusi) Akhir**

Uraian Perhitungan PPh	Tahun 2022 (Tanpa Konsultan)	Tahun 2023 (Dengan Konsultan)
<b>A. Laba Kena Pajak (SKP)</b>	<b>Rp6.617.074.765</b>	<b>Rp5.730.949.880</b>
<b>B. PPh Terutang (Tarif 22%)</b>	<b>Rp1.455.756.448</b>	<b>Rp1.260.808.974</b>
<b>C. Kredit Pajak</b>		
1. PPh 23 & 22 (Dipungut Pihak Lain)	Rp580.885.759	Rp727.520.664
2. PPh 25 (Angsuran Sendiri)	Rp910.282.610	Rp996.389.801
<b>Total Kredit Pajak</b>	<b>Rp1.491.168.369</b>	<b>Rp1.723.910.464</b>
<b>D. Nilai Lebih Bayar (LB)</b>		
1. Ketetapan SKPLB (B - C)	-Rp35.411.921	-Rp463.101.491
2. Klaim Awal di SPT	-Rp373.382.529	-Rp562.792.173
<b>E. Persentase Restitusi Disetujui</b>	<b>9,48%</b>	<b>82,29%</b>

Sumber: Data sekunder (diolah, 2025)

Berdasarkan tabel 4 di atas, PT DCP mengalami koreksi yang cukup besar pada tahun 2022. Dari total klaim lebih bayar awal sebesar Rp373.382.529 menjadi hanya Rp35.411.921. Hal ini menunjukkan tingkat keberhasilan restitusi yang sangat rendah yaitu hanya sebesar 9,48%. Berbeda dengan tahun 2023, dengan pendampingan konsultan pajak, PT DCP berhasil mendapatkan uang

restitusi dari SKPLB sebesar Rp463.101.491 dari klaim awal sebesar Rp562.792.173, sehingga tingkat keberhasilan restitusi tahun 2023 mencapai 82,29%. Hal ini dikonfirmasi lebih lanjut oleh Ibu EN (FAT Manager) sebagai berikut:

*“Di tahun 2022, banyak potensi restitusi kami hangus karena tim internal kesulitan memberikan dasar hukum yang kuat saat menghadapi koreksi pemeriksa. Kondisinya berbalik di 2023, konsultan mampu mematahkan koreksi tersebut dengan kontra-argumen dan rekonsiliasi data yang rapi, sehingga hak pengembalian pajak kami dapat dipertahankan secara maksimal.”*

Sementara itu, pemeriksaan pajak juga menguji kepatuhan pemotongan Pajak Penghasilan (PPh) atas pembayaran kepada pihak ketiga. Pemeriksa melakukan pengujian ekualisasi antara akun biaya pada Buku Besar (General Ledger) dengan Total Dasar Pengenaan Pajak (DPP) yang dilaporkan dalam SPT Masa. Tabel 5 berikut menyajikan perbandingan nilai koreksi fiskal positif atas kewajiban PPh Potong Pungut pada Tahun Pajak 2022 dan 2023:

**Tabel 5. Perbandingan Temuan SPHP dan Nilai SKPKB**

Jenis Pajak & Indikator Koreksi	Tahun 2022 (Tanpa Konsultan)	Tahun 2023 (Dengan Konsultan)
<b>A. PPh Pasal 21</b>		
1. Temuan SPHP (Fiskus)	Rp213.756.200	Rp220.100.000
2. Objek Pajak (SKPKB) - Penetapan Akhir	Rp213.756.200	Rp18.250.000
3. Nilai Pokok PPh Kurang Bayar	Rp10.687.810	Rp912.500
<b>B. PPh Pasal 23</b>		
1. Temuan SPHP (Fiskus)	Rp364.218.610	Rp368.844.186
2. Objek Pajak (SKPKB) - Penetapan Akhir	Rp364.218.610	Rp45.110.250
3. Nilai Pokok PPh Kurang Bayar	Rp7.284.372	Rp902.205
<b>C. PPh Pasal 4 ayat (2)</b>		
1. Temuan SPHP (Fiskus)	Rp114.700.000	Rp80.000.000
2. Objek Pajak (SKPKB) - Penetapan Akhir	Rp114.700.000	Rp0
3. Nilai Pokok PPh Kurang Bayar	Rp11.470.000	Rp0
<b>D. Total Temuan SPHP (Fiskus)</b>	<b>Rp692.674.810</b>	<b>Rp668.944.186</b>
<b>E. Total Penetapan Akhir (SKPKB)</b>	<b>Rp692.674.810</b>	<b>Rp63.360.250</b>
<b>F. Total Nilai Pokok PPh Kurang Bayar</b>	<b>Rp29.442.182</b>	<b>Rp1.814.705</b>
<b>G. Rasio Penurunan Temuan (D-E) : D</b>	<b>0%</b>	<b>90,53%</b>

Sumber: Data sekunder (diolah, 2025)

Tabel 5 di atas menggambarkan perbedaan besar pada kemampuan perusahaan mempertahankan argumen perpajakan pada saat pembahasan akhir. Pada pemeriksaan Tahun Pajak 2022, data menunjukkan bahwa seluruh temuan pemeriksa dalam SPHP sebesar Rp692.674.810 diterima sepenuhnya dan ditetapkan utang pajak yang masih harus dibayar sebesar Rp29.442.182. Tidak adanya *Drop* temuan serta Kurang Bayar sebesar Rp29.442.182 disebabkan karena pihak internal PT DCP menyetujui temuan dalam surat tanggapan SPHP dari pemeriksa.

Sebaliknya, pada Tahun Pajak 2023, terjadi peningkatan kinerja yang signifikan. Meskipun temuan awal (SPHP) cukup besar, yakni Rp668.944.186, kolaborasi dengan Konsultan Pajak berhasil mematahkan sebagian besar temuan tersebut. Nilai ketetapan akhir dalam SKPKB berhasil ditekan hingga tersisa Rp63.360.250 saja, serta perusahaan hanya cukup membayar Kurang Bayar sebesar Rp1.814.705. Hal ini dikonfirmasi oleh Ibu RA (FAT Senior) yang mengakui bahwa keterbatasan teknis internal menjadi penyebab utama besarnya utang pajak di tahun sebelumnya:

*"Tahun 2022 kami menerima semua temuan karena bingung menyusun sanggahan teknisnya. Situasinya berubah total di 2023, Konsultan langsung membedah data dan membuktikan secara tertulis bahwa mayoritas transaksi itu bukan objek pajak, sehingga tagihan pajak kami tidak terlalu besar."*

### **Mekanisme Kolaborasi Berdasarkan *Relational View***

#### ***Relation-Specific Assets***

Menurut Dyer & Singh (1998), *Relation-Specific Assets* merupakan bentuk investasi yang sengaja diarahkan kepada mitra tertentu untuk memperkuat kolaborasi jangka panjang. Nilainya baru memberikan hasil maksimal ketika kedua pihak yang terlibat benar-benar bekerja sama dan saling berkomitmen. Dalam hal ini, Bapak BA menjelaskan bagaimana ia berinvestasi sejak tahun pertama penugasan dengan mengalokasikan tim khusus yang memahami karakter internal klien, sehingga kolaborasi dapat berkembang secara berkelanjutan:

*"Tahun 2023 adalah pertama kalinya kami mendampingi PT DCP, jadi kami sadar perlu membangun fondasi yang kuat dulu. Saya sengaja menempatkan tim yang sama dari awal sampai akhir supaya mereka cepat hafal pola kerja internal perusahaan, alur pelaporan, dan gaya komunikasi para manajernya. Semakin lama tim saya menangani klien ini, mereka jadi tahu siapa yang bisa menjawab detail teknis, siapa yang pegang dokumen pendukung, dan siapa yang harus diajak bicara dulu sebelum menyusun strategi. Investasi waktu ini terasa berat di tahun pertama, tapi dampaknya jangka panjang karena kalau ada pemeriksaan lagi, kami akan jauh lebih siap tanpa mengulang proses adaptasi dari nol."*

Selanjutnya, Bapak FA sebagai *Technical Assistant* menambahkan bahwa investasi jangka panjang juga dilakukan melalui teknis pembuatan *library* dokumentasi yang disusun khusus untuk kebutuhan klien tersebut, sebagai bekal untuk pemeriksaan pajak di masa mendatang:

*"Selama pemeriksaan pertama ini, kami tidak hanya menyelesaikan kewajiban saja. Kami membuat library khusus untuk klien, berisi mapping koreksi historis, daftar transaksi yang sensitif menurut fiskus, dan kronologi proses pemeriksaan. Tujuannya sederhana, supaya kalau ada pemeriksaan lagi di tahun berikutnya, perusahaan sudah tahu data mana yang harus diperkuat, dan kami bisa bekerja lebih cepat dan lebih tepat karena semua catatan penting sudah tersimpan dengan rapi."*

#### ***Knowledge-Sharing Routines***

*Knowledge-Sharing Routines* adalah pola interaksi antar-perusahaan yang teratur yang memungkinkan terjadinya transfer, rekombinasi, atau penciptaan pengetahuan khusus (Dyer & Singh, 1998). Dalam kolaborasi ini, rutinitas berbagi pengetahuan difokuskan pada penyamaan persepsi atas permintaan data fiskus. Bapak FA sebagai *Technical Assistant* Konsultan Pajak, menjelaskan peran pentingnya dalam memastikan efisiensi proses pengumpulan data tersebut:

*"Tugas rutin saya adalah membantu tim internal memahami konteks permintaan data dari pemeriksa, karena seringkali istilah yang dipakai fiskus berbeda dengan bahasa operasional perusahaan. Saya memandu mereka untuk memilah dokumen fisik maupun file digital yang relevan dan tepat sasaran sebelum diserahkan ke kami untuk dianalisis. Langkah ini sangat penting untuk memangkas waktu, jadi kami tidak perlu bolak-balik minta ulang data karena salah tarik atau tidak lengkap, sehingga proses analisis kami bisa berjalan cepat dan akurat."*

Ibu RA (FAT Senior) mengonfirmasi bagaimana rutinitas berbagi pengetahuan tersebut berperan mengurangi miskomunikasi selama pemeriksaan pajak:

*"Kalau tidak ada pengarahan dari konsultan, kami sering bingung maksud permintaan data dari fiskus. Setelah ada sesi penyamaan persepsi yang rutin, kami jadi paham apa saja yang harus ditarik, file mana yang cukup, dan bagaimana menyiapkan dokumen pendukungnya. Dampaknya terasa sekali karena proses permintaan data jadi jauh lebih cepat dan pemeriksa juga jadi tidak banyak mempertanyakan ulang."*

### **Complementary Resource**

Dyer & Singh (1998) mendefinisikan *complementary resource* sebagai sumber daya unik yang dimiliki oleh mitra aliansi yang ketika digabungkan secara kolektif akan menghasilkan manfaat yang lebih besar daripada jika sumber daya tersebut digunakan secara terpisah oleh masing-masing pihak. Dalam proses pemeriksaan PT DCP tahun 2023, sinergi terbentuk dari kombinasi data internal perusahaan dan keahlian regulasi konsultan. PT DCP menyediakan data teknis transaksi jasa teknologi informasi, sementara Konsultan Pajak melengkapinya dengan interpretasi yuridis untuk mematahkan argumen fiskus. Hal ini dijelaskan oleh Bapak BA sebagai Konsultan Pajak dalam sebuah wawancara sebagai berikut:

*"Kunci keberhasilannya adalah sinergi data dan aturan. Tim PT DCP menyediakan data teknis, lalu kami kombinasikan dengan argumen PSAK dan aturan fiskal untuk membuktikan bahwa biaya tersebut sah sebagai HPP dan beban usaha yang berkaitan dengan kegiatan usaha. Tanpa kombinasi ini, koreksi pasti sulit dibatalkan."*

Ibu EN (FAT Manager), menggambarkan bagaimana kombinasi sumber daya tersebut membuat proses pembahasan koreksi menjadi lebih efektif:

*"Kalau hanya mengandalkan tim internal, kami bisa menunjukkan data, tapi tidak selalu bisa menyampaikan dasar hukumnya. Konsultan yang menyusun argumentasi berdasarkan aturan, sementara kami memastikan datanya lengkap dan valid. Waktu pembahasan, pemeriksa jadi sulit menyanggah karena angka dan dasar hukum berjalan seiring. Itu yang bikin posisi kami jauh lebih kuat."*

### **Effective Governance**

*Effective Governance* adalah mekanisme tata kelola dalam hubungan antar mitra yang dirancang agar kolaborasi berjalan efisien, transparan, dan saling menguntungkan (Dyer & Singh, 1998). Mekanisme ini terlihat pada hubungan PT DCP dan konsultan yang berbasis keterbukaan. Keterbukaan data dari PT DCP dan jaminan integritas dari konsultan pajak berhasil menurunkan waktu yang terbuang untuk verifikasi ulang data. Hal ini dijelaskan oleh Bapak FA (Konsultan Pajak) dalam sebuah wawancara sebagai berikut:

*"Kami dari awal menegaskan aturan mainnya. Perusahaan memberi akses data yang lengkap tanpa ada yang ditahan, dan kami hanya menggunakan data itu untuk kebutuhan pemeriksaan. Karena sudah jelas sejak awal, prosesnya jauh lebih cepat dan tidak ada bolak-balik verifikasi ulang."*

Sementara itu, Ibu EN (FAT Manager) menegaskan bahwa tata kelola berbasis keterbukaan memang menjadi kesepakatan sejak hari pertama kerja sama, demi menghindari hambatan selama pemeriksaan. Ibu EN menyampaikan bahwa:

*"Kami mempersiapkan akses data selengkap mungkin karena tidak mau proses pemeriksaan terhambat. Konsultan menjamin integritas dan transparansi, jadi kami merasa aman untuk membuka semua dokumen yang diperlukan. Dengan cara ini, pembahasan dengan fiskus bisa cepat karena semua bukti sudah siap dari awal."*

## **PEMBAHASAN**

Hasil penelitian menunjukkan adanya transformasi kinerja yang signifikan dalam penanganan pemeriksaan pajak PT DCP. Penurunan rasio total koreksi fiskal terhadap laba menurut SPT dari 30,24% pada Tahun Pajak 2022 menjadi 8,59% pada Tahun Pajak 2023 menegaskan bahwa kehadiran pihak profesional mampu mengubah hasil akhir pemeriksaan secara drastis. Temuan ini mengonfirmasi penelitian Hartanti & Nuryatno (2019) yang menyatakan bahwa

kompleksitas regulasi perpajakan sering kali menyulitkan wajib pajak untuk memenuhi kewajibannya secara mandiri, sehingga penggunaan jasa konsultan menjadi solusi krusial untuk menghindari kesalahan perhitungan akibat keterbatasan pengetahuan teknis.

Pada kasus PT DCP tahun 2022, tingginya koreksi pada pos Peredaran Usaha mencerminkan ketidakmampuan tim internal dalam melakukan rekonsiliasi data saat menghadapi teknik pengujian arus piutang oleh pemeriksa. Keterbatasan sumber daya internal dalam menghadapi beban administrasi pemeriksaan ini mendorong perusahaan mencari dukungan teknis eksternal, sebagaimana dijelaskan oleh Sandhu *et al* (2018) bahwa strategi *outsourcing* memberikan akses instan terhadap keahlian spesifik dan teknologi canggih yang sulit diduplikasi secara internal.

Indikator efektivitas selanjutnya terlihat pada keberhasilan pengamanan hak restitusi PT DCP. Lonjakan tingkat persetujuan restitusi dari 9,48% (2022) menjadi 82,29% (2023) membuktikan bahwa strategi pembuktian yang disusun oleh konsultan pajak memiliki dampak material terhadap arus kas perusahaan. Sitawati & Christina (2025) menekankan bahwa keterampilan teknis yang dimiliki konsultan pajak sangat menentukan kualitas hubungan dengan otoritas pajak. Dalam konteks ini, kemampuan konsultan pajak dalam menyajikan dasar hukum yang valid atas kredit pajak dan biaya-biaya yang diklaim terbukti mampu membangun kredibilitas di mata pemeriksa, sehingga argumen perusahaan lebih mudah diterima dalam proses pembahasan akhir.

Selain itu, efektivitas pendampingan juga tercermin dari kemampuan mematahkan temuan pemeriksaan pada pos PPh Pematangan Masa (Tabel 5). Rasio penurunan temuan (*drop rate*) yang mencapai 90,53% pada tahun 2023 sangat kontras dengan kondisi tahun 2022 di mana perusahaan menyetujui seluruh temuan (0% *drop rate*). Hal ini sejalan dengan temuan Aprilia & Kesuma (2025) yang memperkuat pandangan bahwa konsultan pajak berperan penting dalam penanganan sengketa pajak, di mana mereka memberikan pembelaan dalam proses sanggahan atau mediasi. Temuan ini menunjukkan bahwa konsultan menjalankan fungsi pendampingan secara akurat dengan melakukan pemisahan objek pajak berdasarkan karakteristik transaksi, khususnya dengan membedakan komponen jasa dan material. Ketepatan klasifikasi tersebut mencegah perusahaan dikenai pajak atas elemen transaksi yang secara substansi tidak termasuk dalam objek terutang, sehingga kewajiban pajak yang muncul tetap sesuai ketentuan yang berlaku.

Keberhasilan PT DCP dalam menekan rasio koreksi fiskal dan mempertahankan restitusi pada tahun 2023 mencerminkan penerapan konsep *relational rent* secara nyata. Dyer & Singh (1998) menjelaskan bahwa *relational rent* merupakan keuntungan yang muncul dari kolaborasi 2 (dua) organisasi, yang tidak dapat dicapai apabila masing-masing bekerja secara terpisah. Dalam konteks penelitian ini, bentuk keuntungan tersebut tidak tercermin dalam peningkatan penjualan, melainkan berupa efisiensi beban pajak dan kepastian arus kas yang diperoleh melalui keberhasilan mempertahankan hak restitusi.

Mekanisme kolaborasi antara PT DCP dan konsultan pajak menggambarkan bagaimana *Relational View* bekerja dalam konteks pendampingan pemeriksaan pajak. Setiap dimensi menunjukkan proses yang tidak instan. Terdapat investasi waktu, disiplin dokumentasi, dan kepercayaan yang dibangun perlahan. Semua itu menghadirkan efisiensi kerja yang berdampak pada kekuatan argumen selama pemeriksaan.

### ***Relation-Specific Assets***

Bentuk investasi konsultan pajak Tax-C Consulting dilakukan dengan menempatkan tim yang sama sejak awal penugasan. Langkah ini menciptakan kesinambungan pemahaman terhadap pola kerja internal PT DCP. Proses adaptasi menjadi cepat karena tim konsultan mengenali karakter personal, alur pelaporan, dan struktur data yang digunakan perusahaan. Penjelasan Bapak BA menunjukkan bahwa investasi waktu terasa berat pada tahun pertama, namun hasilnya muncul ketika proses pendampingan berikutnya berjalan lebih lancar. Konsultan tidak lagi mengulang fase pengenalan. Selain itu, pembuatan *library* dokumentasi yang dijelaskan Bapak FA memperkuat aset hubungan tersebut. Dokumentasi tentang koreksi historis, transaksi sensitif, dan kronologi proses pemeriksaan memberi fondasi pengetahuan yang dipakai kembali pada periode selanjutnya.

Upaya ini menciptakan investasi jangka panjang yang meningkatkan kesiapan kedua pihak untuk pemeriksaan berikutnya.

### ***Knowledge-Sharing Routines***

Rutinitas berbagi pengetahuan tampak pada proses penyamaan pemahaman antara fiskus dan perusahaan. Dalam banyak kasus pemeriksaan, perbedaan istilah membuat tim internal kesulitan memahami inti permintaan data. Konsultan pajak mengisi celah ini dengan menjelaskan konteks permintaan pemeriksa. Penjelasannya membuat perusahaan mampu memilah dokumen yang relevan, sehingga waktu tidak habis untuk mencari ulang data. Mekanisme ini menciptakan pola kerja yang konsisten. Perusahaan mengerti apa yang dicari fiskus, konsultan dapat segera menganalisis data. Kolaborasi ini tidak hanya mempercepat proses. Rutinitas tersebut membangun ketepatan yang dibutuhkan agar argumen yang disusun konsultan berdiri pada dasar data yang solid.

### ***Complementary Resources***

Sinergi keahlian terlihat pada kombinasi data operasional PT DCP dan pemahaman regulasi konsultan pajak. Data yang disediakan PT DCP menjadi dasar awal dalam menjelaskan transaksi yang diperiksa. Konsultan kemudian melengkapinya dengan argumen PSAK dan ketentuan fiskal. Bapak BA menjelaskan bahwa perpaduan 2 (dua) elemen inilah yang menjadi dasar pembatalan koreksi. Perusahaan tidak memiliki kompetensi regulasi sedalam konsultan. Konsultan tidak memiliki akses atas detail teknis transaksi perusahaan. Penggabungan 2 (dua) elemen ini memberi arah yang lebih jelas pada argumen yang digunakan. Kolaborasi tersebut memberi hasil yang tidak muncul ketika proses ditangani secara terpisah.

### ***Effective Governance***

Efektivitas tata kelola tercermin dari kesepakatan awal antara PT DCP dan konsultan terkait keterbukaan data dan integritas. Bapak FA menegaskan pentingnya aturan main yang jelas sejak awal agar tidak ada hambatan saat proses pemeriksaan berlangsung. Akses data yang lengkap dari perusahaan mempercepat verifikasi. Konsultan bekerja berdasarkan dokumen yang disiapkan tanpa perlu meminta ulang. Ibu EN menjelaskan bahwa keputusan untuk membuka seluruh data penting dilandasi jaminan integritas dari konsultan. Hubungan ini membentuk tata kelola yang stabil. Tidak ada kecurigaan. Tidak ada proses yang tertahan. Pemeriksa dapat diajak berdiskusi dengan lebih lancar karena semua bukti pendukung sudah siap.

## **KESIMPULAN**

Penelitian ini berhasil membuktikan bahwa pemanfaatan kapabilitas konsultan pajak memiliki peran vital dalam meningkatkan efektivitas penanganan pemeriksaan pajak, khususnya bagi perusahaan yang memiliki keterbatasan sumber daya internal. Berdasarkan analisis komparatif antara pemeriksaan mandiri (Tahun Pajak 2022) dan pendampingan profesional (Tahun Pajak 2023), ditemukan perbedaan kinerja yang signifikan. Keterlibatan konsultan pajak terbukti mampu menekan rasio koreksi fiskal secara drastis dari 30,24% menjadi 8,59%, serta meningkatkan tingkat keberhasilan pengembalian restitusi (approval rate) dari hanya 9,48% menjadi 82,29%. Temuan ini menjawab tujuan penelitian dengan menunjukkan bahwa kolaborasi strategis dengan pihak eksternal memberikan dampak ekonomis yang nyata berupa efisiensi beban pajak dan optimalisasi arus kas perusahaan melalui restitusi.

Keberhasilan tersebut tidak terlepas dari bekerjanya 4 (empat) mekanisme keunggulan kompetitif dalam perspektif *Relational View*. Pertama, dedikasi tim khusus dan dokumentasi terstruktur (Relation-Specific Assets) mempercepat respons terhadap temuan pemeriksa. Kedua, rutinitas berbagi pengetahuan (Knowledge-Sharing Routines) melalui diskusi intensif meminimalisir asimetri informasi dan kesalahan penyajian data. Ketiga, sinergi antara data teknis internal dan pemahaman regulasi konsultan (Complementary Resources) menciptakan landasan argumentasi yang kuat. Keempat, tata kelola berbasis kepercayaan (Effective Governance) menurunkan hambatan komunikasi dan biaya transaksi. Keempat elemen ini bekerja secara simultan menghasilkan *relational rent* yang tidak mungkin dicapai jika perusahaan bertindak secara isolasi.

Penelitian ini memperkaya literatur perpajakan dengan memberikan bukti empiris mengenai aplikasi teori Relational View (Dyer & Singh, 1998) dalam konteks kepatuhan pajak. Studi ini menawarkan perspektif baru bahwa hubungan antara wajib pajak dan konsultan bukan sekadar transaksional-administratif, melainkan sebuah aliansi strategis yang menciptakan nilai tambah melalui integrasi sumber daya yang unik. Bagi manajemen perusahaan, hasil penelitian ini menegaskan bahwa penggunaan jasa konsultan pajak bukan sekadar pos biaya, melainkan investasi strategis untuk memitigasi risiko finansial jangka panjang. Bagi regulator dan praktisi, temuan ini menyoroti pentingnya kompetensi teknis dan integritas dalam membangun ekosistem kepatuhan pajak yang lebih efisien dan berkeadilan.

Penelitian ini juga memiliki keterbatasan terkait potensi bias persepsi dari narasumber. Mengingat seluruh informan merupakan pihak yang terlibat langsung dalam eksekusi proyek pendampingan ini (baik dari pihak konsultan maupun manajemen internal PT DCP), terdapat kemungkinan adanya kecenderungan bias positif dalam narasi keberhasilan yang disampaikan saat wawancara. Meskipun demikian, subjektivitas ini telah dimitigasi melalui konfirmasi silang dengan dokumen pemeriksaan pajak (SPHP dan SKPKB) yang menunjukkan bukti objektif atas peningkatan kinerja restitusi dan penurunan koreksi fiskal.

### REFERENSI

- Aprilia, P., & Kesuma, A. I. (2025). The role of tax consultants in improving taxpayer compliance in Samarinda. *INOVASI: Jurnal Ekonomi, Keuangan dan Manajemen*, 21(1), 111-116. <https://doi.org/10.30872/jinv.v21i1.3505>
- Dyer, J. H., & Singh, H. (1998). The relational view: Cooperative strategy and sources of interorganizational competitive advantage. *Academy of Management Review*, 23(4), 660-679. <https://doi.org/10.2307/259056>
- Hartanti, R., & Nuryatno, M. (2019). Factors that influence the interest in using tax consultant services. *Jurnal Akuntansi*, 23(1), 79-96. <http://doi.org/10.24912/ja.v23i1.461>
- Menteri Keuangan Republik Indonesia. (2022). *Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 175/PMK.01/2022 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 111/PMK.03/2014 tentang Konsultan Pajak*. Jakarta: Kementerian Keuangan.
- Menteri Keuangan Republik Indonesia. (2025). *Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2025 tentang Pemeriksaan Pajak*. Jakarta: Kementerian Keuangan.
- Patrucco, A., Harland, C. M., Luzzini, D., & Frattini, F. (2022). Managing triadic supplier relationships in collaborative innovation projects: A relational view perspective. *Supply Chain Management: An International Journal*, 27(7), 108-127. <http://doi.org/10.1108/SCM-05-2021-0220>
- Sandhu, M. A., Shamsuzzoha, A., & Helo, P. (2018). Does outsourcing always work? A critical evaluation for project business success. *Benchmarking: An International Journal*, 25(7), 2198-2215. <http://doi.org/10.1108/BIJ-06-2017-0146>
- Sitawati, R., & Christina, O. K. (2025). Relationships with tax authorities as a determinant of tax consultant performance in Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 22(2), 24-44. <http://doi.org/10.7454/jaki.v22i1.1960>
- Sugiyono. (2019). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Tobing, S. L., Suyanto, & Saputra, M. A. (2022). *Pemeriksaan pajak (memahami hak dan kewajiban dalam pengujian kepatuhan)*. Depok: Rajawali Pers.
- Treidler, O. (2020). Documentation and Tax Audits. *Springer, Cham*. 117–121. DOI: [https://doi.org/10.1007/978-3-030-25085-0\\_5](https://doi.org/10.1007/978-3-030-25085-0_5)
- Van der Rijt, P., Hasseldine, J., & Holland, K. (2019). Sharing corporate tax knowledge with external advisers. *Accounting and Business Research*, 49(4), 454-473. <http://doi.org/10.1080/00014788.2018.1526058>