

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Keberhasilan pembangunan ekonomi suatu negara salah satunya terindikasi dari adanya pertumbuhan ekonomi (Ivonia Auxiliadora Freitas Marcal et al., 2024). Pertumbuhan ekonomi menggambarkan perkembangan pembangunan ekonomi, yang merupakan manfaat dari kebijakan pemerintah yang dilaksanakan dengan tepat. Pembangunan ekonomi melalui kebijakan yang tepat mampu memicu pertumbuhan ekonomi yang tinggi, peningkatan pendapatan per kapita, kemudahan akses pendidikan, tempat tinggal dan layanan kesehatan sampai pada infrastruktur yang berkualitas akan memberikan dampak positif terhadap peningkatan standar dan kualitas hidup masyarakat atau kesejahteraan masyarakat (Dwi, 2023).

Pertumbuhan ekonomi adalah perkembangan kegiatan dalam perekonomian yang menyebabkan barang dan jasa yang diproduksi dalam masyarakat bertambah dan kemakmuran masyarakat meningkat (dogiayikab.go.id). Hal ini mengindikasikan bahwa perkembangan perekonomian yang masyarakat alami akan berdampak pula pada pertumbuhan ekonomi suatu negara. Dengan begitu, kegiatan ekonomi masyarakat perlu didukung oleh kebijakan pemerintah yang tepat.

Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) menjadi salah satu instrumen yang digunakan pemerintah dalam mendorong pertumbuhan ekonomi (KPPN Cirebon, 2023). Anggaran pemerintah ini menjadi alat untuk memelihara dan mengupayakan keseimbangan fundamental perekonomian, ini sesuai dengan salah satu fungsi APBN yaitu Stabilisasi (Kementerian Keuangan, 2022). Pemerintah melakukan berbagai upaya seperti menciptakan lapangan pekerjaan dan pemberian pembiayaan pendidikan kepada masyarakat melalui APBN (KPPN Watampone, 2024).

Pendapatan negara berasal dari Penerimaan Dalam Negeri yang bersumber dari Perpajakan dan Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP), serta Hibah. Pasal 1 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007

Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan, kontribusi yang wajib dibayarkan oleh pribadi atau badan serta bersifat memaksa dan tidak mendapatkan imbalan langsung yang digunakan oleh pemerintah untuk keperluan melaksanakan kebijakan dalam upaya untuk mensejahterakan masyarakat disebut dengan pajak. Ditinjau dari definisinya, pajak merupakan iuran wajib yang dibayarkan kepada negara oleh pribadi atau badan, bersifat memaksa untuk keperluan kemakmuran rakyat.

Sumber pendapatan dari perpajakan antara lain Pajak Dalam Negeri berupa Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Pajak Bumi dan Bangunan, Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, Cukai dan Pajak Lainnya, serta Pajak Perdagangan Internasional berupa Bea Masuk dan Pajak Ekspor. Pajak merupakan sumber pendapatan terbesar dalam pendapatan negara, yaitu tahun 2023 penerimaan perpajakan sebesar 77,6% dari total pendapatan negara (Portal Informasi Indonesia, 2024). Berikut data realisasi penerimaan negara tahun 2019-2023.

Tabel 1.1
Realisasi Penerimaan Negara Tahun 2019-2023

Sumber Penerimaan - Keuangan	Realisasi Pendapatan Negara (Milyar Rupiah)				
	2019	2020	2021	2022	2023
I. Penerimaan	1,955,136	1,628,951	2,006,334	2,630,147	2,634,149
1. Penerimaan Perpajakan	1,546,142	1,285,136	1,547,841	2,034,553	2,118,348
2. Penerimaan Bukan Pajak	408,994	343,814	458,493	595,595	515,801
II. Hibah	5,497	18,833	5,013	5,696	3,100
Jumlah	1,960,634	1,647,783	2,011,347	2,635,843	2,637,249

Sumber: www.bps.go.id (data diolah, 2025)

Pada tabel 1.1 penerimaan perpajakan memiliki angka yang jauh lebih besar dibandingkan dengan angka penerimaan yang lain. Penerimaan perpajakan selama kurun waktu 5 tahun (2019-2023) memiliki kontribusi yang besar dibandingkan dengan penerimaan yang lain dan mengalami kenaikan dari tahun ke tahun. Kontribusi yang besar ini menandakan bahwa penerimaan pajak memiliki andil yang besar dalam APBN dan mendukung

pemerintah dalam mendorong pertumbuhan ekonomi negara. Kendati begitu, penerimaan pajak masih belum optimal salah satunya dilihat dari seberapa patuh perusahaan dalam mematuhi peraturan perpajakan yang berlaku di Indonesia (N. K. C. W. Dewi et al., 2023).

Definisi Wajib Pajak dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan, adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan. Wajib Pajak badan adalah seluruh badan usaha di Indonesia, berupa Perseoran Terbatas (PT), Firma (Fa), maupun Persekutuan Komanditer (CV). Dengan begitu, perusahaan-perusahaan tersebut memiliki kewajiban untuk membayar pajak kepada negara.

Perusahaan sektor manufaktur masih menjadi kontributor terbesar dalam penerimaan pajak negara yaitu sebanyak 27 (nasional.kontan.co.id). Ini menjadikan pertumbuhan perusahaan sektor manufaktur perlu dijaga demi realisasi penerimaan pajak yang sesuai dengan yang ditargetkan. Perusahaan sektor manufaktur memiliki kewajiban membayar beberapa jenis pajak, dua diantaranya yaitu PPh Badan dan PPN. Dua jenis pajak penyumbang paling besar dalam penerimaan pajak adalah Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dalam negeri sebesar 23%, sedangkan terbesar kedua adalah Pajak Penghasilan Badan (PPh Badan) sebesar 17,8%. Sampai pada tanggal 12 Desember 2023, Pajak Penghasilan (PPh) Badan mengalami pertumbuhan sebesar 16,6%, namun jika dibandingkan dengan periode yang sama pada tahun 2022 PPh Badan mengalami perlambatan yang disebabkan oleh menurunnya harga komoditas (news.ddtc.co.id).

Pemerintah memandang pajak sebagai pendapatan. Indonesia sebagai negara berkembang, mengandalkan pajak sebagai sumber pendapatan negara sebesar 80% dari seluruh pendapatan negara (Indah & Magdalena, 2023). Berbanding terbalik dengan negara, perusahaan menganggap pajak sebagai beban. Perusahaan tidak mendapatkan manfaat langsung dari beban pajak yang dibayarkan. Sebaliknya beban pajak yang

dibayarkan oleh perusahaan mengurangi pendapatan perusahaan (Purbowati, 2021). Perbedaan pandangan tersebut memicu perusahaan untuk mengupayakan pembayaran beban pajak seminimal mungkin baik secara legal maupun illegal (Direktorat Jenderal Pajak, 2023).

Perusahaan dengan berbagai cara mengupayakan untuk mendapatkan beban pajak seminimal mungkin, yang dapat berupa penghindaran pajak sampai dengan penggelapan pajak (D. Puspita & Febrianti, 2017). Keduanya memiliki perbedaan dari sudut pandang legalitas aktivitas tersebut dilakukan. Penggelapan pajak dilakukan perusahaan dengan melanggar peraturan perpajakan yang ada, yang dapat diartikan bahwa penggelapan pajak merupakan tindakan illegal (Hafidzullah et al., 2024).

Berbeda dengan penggelapan pajak yang illegal, penghindaran pajak merupakan upaya meminimalkan pajak dengan memanfaatkan *loophole* atau celah-celah dari peraturan perpajakan yang berlaku, yang dapat diartikan sebagai aktivitas yang legal (puspaknstan.org). Penghindaran pajak adalah sebuah perencanaan yang dilakukan oleh perusahaan untuk mengendalikan tindakan perusahaan agar terhindar dari konsekuensi pengenaan pajak yang tidak diinginkan perusahaan (Antonius & Tampubolon, 2019). Walaupun legal, pemerintah tidak menginginkan adanya praktik penghindaran pajak, karena pemerintah dapat menderita kerugian yang besar akibat penghindaran pajak (Malik et al., 2022). Penghindaran pajak yang dilakukan secara terus menerus akan mengakibatkan kerugian bagi negara, pasalnya negara tidak menerima sejumlah pajak yang seharusnya diterima yang berakibat pada terhambatnya pembangunan nasional (Rahayu et al., 2023). Indonesia sebagai negara yang mengandalkan pajak sebagai pendapatan juga akan mengalami kerugian dari adanya praktik penghindaran pajak (Indah & Magdalena, 2023).

Kerugian yang ditanggung oleh Indonesia pernah dicatatkan oleh Tax Justice Network yang mengumumkan bahwa Indonesia diperkirakan mengalami kerugian hingga US\$ 4,86 miliar per tahun akibat praktik

penghindaran pajak (Herman et al., 2023). Dari US\$ 4,86 miliar tersebut sebesar US\$ 4,78 miliar berasal dari perusahaan di Indonesia sebagai wajib pajak badan (Hadiwibowo et al., 2023).

Selain perusahaan melihat kewajiban membayar pajak sebagai beban, *financial distress* juga menjadi pemicu perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak (Yantine & Rahayuningsih, 2023). Masalah keuangan yang dialami dan kebutuhan mendesak untuk menyimpan lebih banyak aset berupa uang yang digunakan untuk menjalankan operasional perusahaan. Pada kuartal empat, Indonesia mengalami perlambatan ekonomi pada sektor pertambangan 7,5% (yoy), serta listrik dan gas sebesar 8,7% (yoy). Indonesia menunjukkan adanya kesenjangan antara pertumbuhan PDB riil dan nominal pada tahun 2023 dan mengindikasikan adanya fenomena deflasi, yaitu kondisi menurunnya harga barang secara umum dari waktu ke waktu. Walaupun harga komoditas menurun, konsumsi rumah tangga tidak juga mengalami kenaikan. Pada kuartal yang sama, Indonesia juga mengalami perlambatan konsumsi rumah tangga sebesar 4,5% (yoy) dibandingkan dengan kuartal tiga sebesar 5,1% (yoy) dengan melemahnya daya beli kelas menengah ke atas menjadi faktor utama (Sekretariat Kabinet Republik Indonesia, 2024).

Konsumsi rumah tangga berkaitan erat dengan ekspansi manufaktur, yang terlihat dari *Purchasing Manager's Index* (PMI) Manufaktur Indonesia per September 2023 turun dibandingkan dengan capaian Agustus 2023 yang diakibatkan dari konsumen yang lebih berhati-hati untuk melakukan pengeluaran dan memilih untuk menabung di tengah kondisi perekonomian yang tidak pasti (nasional.kontan.co.id). Dengan menurunnya konsumsi rumah tangga, pendapatan usaha juga akan menurun. Deflasi yang terjadi saat ini berdampak pada kinerja perusahaan, tanpa terkecuali perusahaan pada sektor manufaktur yang merupakan penyumbang pajak terbesar kedua setelah sektor perdagangan. Menurunnya permintaan akan memicu perusahaan untuk mengurangi produksi yang berdampak pula pada menurunnya pendapatan (Myllariza, 2021). Perusahaan dengan keadaan di atas akhirnya mengalami *financial distress*

yang menimbulkan perilaku penghindaran pajak dan berupaya untuk mempertahankan pendapatannya demi mempertahankan kepercayaan investor akan dana yang telah diinvestasikan (Muhtar & Aswan, 2017).

Indonesia tidak terlepas dari praktik penghindaran pajak. PT Toyota Motor Manufacturing Indonesia (TMMIN) pada tahun 2013, diduga pernah melakukan penghindaran pajak. Kecurigaan DJP bermula dari koreksi yang dilakukan oleh Ditjen Pajak yaitu TMMIN menyatakan nilai penjualan sebesar Rp 32,9 triliun, tetapi Ditjen Pajak menemukan koreksi sebesar Rp 1,5 triliun. Koreksi tersebut dilakukan dari kejanggalan atas perbandingan margin laba sebelum pajak sebelum tahun 2003 dengan margin laba sebelum pajak setelah tahun 2003. Ditemukan adanya penurunan margin laba sebelum pajak yang tidak wajar. TMMIN merupakan perusahaan yang dipisahkan dari Toyota Astra Motor (TAM) yang bertanggung jawab dengan pemasaran, sedangkan TMMIN bertanggung jawab atas perakitan produk. Sehingga transaksi berjalan dari TMMIN yang menjual produk ke TAM yang nantinya baru dipasarkan ke konsumen. Sebelum mengalami pemisahan, TAM mengalami peningkatan margin laba sebelum pajak sebesar 11%-14% per tahun. Namun setelah dilakukan pemisahan TMMIN hanya memiliki margin sebelum pajak sebesar 1,8%-3% per tahun dan TAM sebesar 3,8%-5% per tahun, yang jika dijumlahkan hanya sebesar 7%. Adanya selisih yang besar antara margin laba sebelum pajak sebesar 7% setelah terjadi pemisahan perusahaan inilah yang menjadi dasar kecurigaan DJP dalam melakukan pemeriksaan. Aparat pajak di pengadilan pajak mengemukakan bahwa pemisahan perusahaan ini tidak seharusnya berdampak pada margin laba sebelum pajak dan diduga bahwa perusahaan tersebut memanfaatkan *transfer pricing* yang tidak wajar untuk menghindari pajak (nasional.kontan.co.id).

Penghindaran pajak juga pernah terjadi pada perusahaan multinasional seperti British American Tobacco (BAT) yang dilaporkan Tax Justice Network melakukan penghindaran pajak melalui PT Bentoel Internasional Investama. Diduga bahwa Bentoel mengajukan dan menerima hutang di Belanda pada tahun 2013 dan 2015 untuk keperluan membiayai

ulang utang bank dan membayar pembelian mesin dan peralatan. Pengambilan pinjaman yang dilakukan oleh Bentoel mengakibatkan kewajiban perusahaan untuk membayar bunga, yang mana beban bunga tersebut dapat mengurangi dasar pengenaan pajak. Pengambilan pinjaman yang berasal dari Belanda juga mengakibatkan Indonesia tidak dapat memotong pajak atas bunga kredit luar negeri, yang mana Belanda merupakan salah satu negara yang menjalani perjanjian *tax treaty* dengan Indonesia. Penghindaran pajak tersebut merugikan Indonesia sebesar US\$ 11 juta per tahun (nasional.kontan.co.id).

Kasus penghindaran pajak juga terjadi pada PT Adaro Energy Tbk (ADRO) dengan melakukan pemindahan keuntungan ke salah satu anak perusahaannya di Mauritius pada tahun 2019 (liputan6.com). Negara Mauritius merupakan negara yang melakukan persetujuan *tax treaty* dengan Indonesia. Persetujuan ini dilakukan untuk menghindari adanya pajak berganda, artinya terutangnya pajak hanya dilakukan pada satu tempat saja (pajakku.com). Hal ini memungkinkan perusahaan melakukan pemindahan keuntungan ke negara dengan tarif pajak yang lebih rendah tanpa dikenakan pajak di negara asalnya. Negara Mauritius dengan tarif PPh Badan yang lebih rendah dibandingkan dengan Indonesia sebesar 10-15% (news.ddtc.co.id). Dengan melakukan pemindahan keuntungan ke negara Mauritius, PT Adaro Energy dapat menghindari pajak yang terutang di Indonesia dengan membayar pajak lebih sedikit di Mauritius.

Pada tabel 1.1 diperlihatkan bahwa penerimaan pajak mengalami kenaikan dari tahun ke tahun. Namun setelah ditinjau kembali, khususnya pada perusahaan manufaktur sektor energi masih banyak perusahaan yang melakukan penghindaran pajak. *Effective Tax Rate* (ETR) digunakan untuk mengukur indikasi penghindaran pajak. ETR dihitung dengan membandingkan beban pajak penghasilan dengan laba sebelum pajak penghasilan. Dalam merumuskan kebijakan perpajakannya, perusahaan seringkali menggunakan ETR sebagai salah satu acuan untuk membuat sistem perpajakan perusahaan yang menguntungkan (Awaliah et al., 2022). Besarnya nilai ETR berbanding terbalik dengan perilaku penghindaran

pajak, serta nilai ETR yang ideal yaitu nilai yang mendekati tarif pajak sesuai dengan peraturan perpajakan (Danardhito et al., 2023). Suatu perusahaan yang memiliki nilai ETR yang rendah, menggambarkan bahwa perusahaan terkait semakin tidak membayar pajak dengan jumlah yang semestinya (Putri & Andriyani, 2020). Dengan demikian, angka ETR yang lebih kecil dibandingkan dengan tarif PPh Badan, mengindikasikan adanya perilaku penghindaran pajak.

Pada tahun 2019 tarif PPh Badan yang berlaku sebesar 25% berdasarkan Pasal 17 ayat (1) bagian b UU No. 36 Tahun 2008, yang mulai berlaku dari tahun 2010 sampai dengan akhir tahun 2019. Sedangkan untuk tahun 2020 sampai dengan tahun 2023, tarif PPh Badan yang berlaku sebesar 22% berdasarkan Undang-Undang No. 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Dengan begitu disajikan tabel perhitungan ETR dan dibandingkan dengan tarif PPh Badan pada tahun terkait pada perusahaan sektor energi sebagai berikut:

Tabel 1.2
Perhitungan Effective Tax Rate (ETR) Perusahaan Sektor
Energi yang Terdaftar di BEI 2019-2023

No	Kode	ETR	Tarif PPh Badan	Keterangan	ETR				Rata-Rata	Tarif PPh Badan	Keterangan
		2019			2020	2021	2022	2023			
1	ABMM	80%	25%	Tidak Terindikasi	-51%	25%	21%	15%	2%	22%	Terindikasi
2	ADRO	34%	25%	Tidak Terindikasi	29%	31%	37%	19%	29%	22%	Tidak Terindikasi
3	AIMS	0%	25%	Terindikasi	-3%	38%	0%	21%	14%	22%	Terindikasi
4	AKRA	21%	25%	Terindikasi	19%	19%	18%	16%	18%	22%	Terindikasi
5	APEX	27%	25%	Tidak Terindikasi	0%	48%	0%	-12%	9%	22%	Terindikasi
6	ARII	3%	25%	Terindikasi	8%	83%	27%	77%	49%	22%	Tidak Terindikasi
7	ARTI	0%	25%	Terindikasi	-4%	0%	0%	0%	-1%	22%	Terindikasi
8	BBRM	-4%	25%	Terindikasi	-1%	11%	14%	3%	7%	22%	Terindikasi
9	BIPI	24%	25%	Terindikasi	23%	29%	19%	66%	34%	22%	Tidak Terindikasi
10	BSSR	26%	25%	Tidak Terindikasi	25%	22%	31%	19%	24%	22%	Tidak Terindikasi
11	BULL	1%	25%	Terindikasi	0%	0%	0%	0%	0%	22%	Terindikasi
12	BUMI	0%	25%	Terindikasi	0%	23%	17%	61%	25%	22%	Tidak Terindikasi

13	BYAN	25%	25%	Terindikasi	19%	22%	22%	22%	21%	22%	Terindikasi
14	CANI	0%	25%	Terindikasi	0%	0%	-1%	-9%	-2%	22%	Terindikasi
15	CNKO	0%	25%	Terindikasi	0%	-3%	-18%	-51%	-18%	22%	Terindikasi
16	DEWA	6%	25%	Terindikasi	0%	82%	0%	0%	20%	22%	Terindikasi
17	DOID	41%	25%	Tidak Terindikasi	0%	97%	0%	0%	24%	22%	Tidak Terindikasi
18	DSSA	46%	25%	Tidak Terindikasi	-97%	30%	19%	27%	-5%	22%	Terindikasi
19	ELSA	24%	25%	Terindikasi	28%	46%	17%	19%	27%	22%	Tidak Terindikasi
20	ENRG	72%	25%	Tidak Terindikasi	46%	69%	52%	33%	50%	22%	Tidak Terindikasi
21	GEMS	33%	25%	Tidak Terindikasi	25%	23%	23%	23%	23%	22%	Tidak Terindikasi
22	GTBO	-1%	25%	Terindikasi	-2%	0%	2%	24%	6%	22%	Terindikasi
23	HITS	4%	25%	Terindikasi	3%	-2%	4%	4%	2%	22%	Terindikasi
24	HRUM	21%	25%	Terindikasi	6%	23%	20%	26%	19%	22%	Terindikasi
25	IATA	0%	25%	Terindikasi	-1%	46%	28%	17%	22%	22%	Tidak Terindikasi
26	INDY	91%	25%	Tidak Terindikasi	-4%	59%	49%	37%	35%	22%	Tidak Terindikasi
27	KKGI	33%	25%	Tidak Terindikasi	7%	32%	33%	31%	26%	22%	Tidak Terindikasi
28	KOPI	42%	25%	Tidak Terindikasi	78%	58%	38%	65%	60%	22%	Tidak Terindikasi
29	LEAD	0%	25%	Terindikasi	0%	11%	0%	0%	3%	22%	Terindikasi
30	MBAP	27%	25%	Tidak Terindikasi	27%	22%	22%	29%	25%	22%	Tidak Terindikasi
31	MBSS	0%	25%	Terindikasi	0%	0%	8%	0%	2%	22%	Terindikasi
32	MEDC	125%	25%	Tidak Terindikasi	-74%	83%	49%	0%	14%	22%	Terindikasi
33	MTFN	31%	25%	Tidak Terindikasi	-19%	-313%	0%	0%	-83%	22%	Terindikasi
34	MYOH	25%	25%	Tidak Terindikasi	22%	22%	25%	18%	22%	22%	Tidak Terindikasi
35	PGAS	60%	25%	Tidak Terindikasi	-23%	22%	26%	28%	13%	22%	Terindikasi
36	PKPK	337%	25%	Tidak Terindikasi	-85%	-37%	124%	0%	0%	22%	Terindikasi
37	PTBA	26%	25%	Tidak Terindikasi	25%	22%	21%	23%	23%	22%	Tidak Terindikasi
38	PTIS	19%	25%	Terindikasi	76%	0%	7%	20%	26%	22%	Tidak Terindikasi
39	PTRO	23%	25%	Terindikasi	9%	18%	18%	22%	17%	22%	Terindikasi
40	RAJA	30%	25%	Tidak Terindikasi	44%	27%	17%	33%	30%	22%	Tidak Terindikasi
41	RIGS	-1%	25%	Terindikasi	12%	-1%	1%	0%	3%	22%	Terindikasi
42	RUIS	35%	25%	Tidak Terindikasi	43%	44%	48%	55%	48%	22%	Tidak Terindikasi
43	SMMT	0%	25%	Terindikasi	0%	3%	13%	9%	6%	22%	Terindikasi

44	SMRU	0%	25%	Terindikasi	0%	0%	-23%	-4%	-7%	22%	Terindikasi
45	SOCI	28%	25%	Tidak Terindikasi	13%	30%	26%	18%	22%	22%	Terindikasi
46	TOBA	30%	25%	Tidak Terindikasi	15%	24%	18%	37%	23%	22%	Tidak Terindikasi
47	TPMA	6%	25%	Terindikasi	19%	11%	5%	4%	10%	22%	Terindikasi
48	WINS	1%	25%	Terindikasi	1%	84%	9%	1%	24%	22%	Tidak Terindikasi
49	SHIP	11%	25%	Terindikasi	12%	14%	11%	12%	12%	22%	Terindikasi
50	TAMU	0%	25%	Terindikasi	-74%	-1%	0%	0%	-19%	22%	Terindikasi
51	FIRE	37%	25%	Tidak Terindikasi	40%	9%	20%	118%	47%	22%	Tidak Terindikasi
52	PSSI	0%	25%	Terindikasi	0%	10%	10%	11%	8%	22%	Terindikasi
53	DWGL	0%	25%	Terindikasi	0%	0%	80%	33%	28%	22%	Tidak Terindikasi
54	TCPI	0%	25%	Terindikasi	0%	1%	1%	1%	1%	22%	Terindikasi
55	SURE	43%	25%	Tidak Terindikasi	43%	7%	18%	17%	21%	22%	Terindikasi
56	WOWS	29%	25%	Tidak Terindikasi	42%	0%	-1%	-4%	9%	22%	Terindikasi
57	TEBE	28%	25%	Tidak Terindikasi	-22%	18%	23%	26%	11%	22%	Terindikasi
58	BESS	24%	25%	Terindikasi	6%	3%	5%	2%	4%	22%	Terindikasi
59	SGER	27%	25%	Tidak Terindikasi	32%	25%	21%	19%	24%	22%	Tidak Terindikasi
60	UNIQ	11%	25%	Terindikasi	168%	29%	43%	18%	64%	22%	Tidak Terindikasi
61	MCOL	0%	25%	Terindikasi	21%	22%	22%	20%	21%	22%	Terindikasi
62	RMKE	0%	25%	Terindikasi	18%	22%	22%	22%	21%	22%	Terindikasi
63	BSML	0%	25%	Terindikasi	0%	0%	3%	0%	1%	22%	Terindikasi
64	ADMR	0%	25%	Terindikasi	26%	22%	23%	22%	23%	22%	Tidak Terindikasi
65	SEMA	0%	25%	Terindikasi	0%	0%	24%	20%	11%	22%	Terindikasi
66	SICO	0%	25%	Terindikasi	36%	40%	21%	19%	29%	22%	Tidak Terindikasi
67	SUNI	0%	25%	Terindikasi	0%	23%	23%	23%	17%	22%	Terindikasi
68	CBRE	0%	25%	Terindikasi	0%	21%	5%	36%	16%	22%	Terindikasi
69	HILL	0%	25%	Terindikasi	0%	11%	13%	3%	7%	22%	Terindikasi
70	CUAN	0%	25%	Terindikasi	0%	37%	24%	22%	21%	22%	Terindikasi
71	MAHA	0%	25%	Terindikasi	0%	0%	13%	24%	9%	22%	Terindikasi
72	RMKO	0%	25%	Terindikasi	0%	0%	24%	15%	10%	22%	Terindikasi
73	HUMI	0%	25%	Terindikasi	0%	0%	4%	3%	2%	22%	Terindikasi
74	RGAS	7%	25%	Terindikasi	5%	12%	23%	23%	16%	22%	Terindikasi
75	CGAS	0%	25%	Terindikasi	0%	0%	18%	24%	10%	22%	Terindikasi
76	ALII	0%	25%	Terindikasi	0%	0%	3%	6%	2%	22%	Terindikasi
77	MKAP	0%	25%	Terindikasi	0%	0%	197%	16%	53%	22%	Tidak Terindikasi
78	ITMA	0%	25%	Terindikasi	0%	0%	0%	0%	0%	22%	Terindikasi
79	ITMG	32%	25%	Tidak Terindikasi	48%	23%	22%	22%	29%	22%	Tidak Terindikasi

Sumber: Olah Data Tahun 2025

Tabel 1.2 memperlihatkan bahwa dalam kurun waktu 5 tahun yaitu selama 2019-2023 masih banyak perusahaan sektor energi yang terindikasi melakukan penghindaran pajak, terlihat dari angka perhitungan ETR yang berada di bawah tarif pajak pada tahun yang bersangkutan. Dilihat pada tahun 2019, terhitung 50 dari 79 perusahaan yang memiliki nilai *Effective Tax Rate* (ETR) dibawah tarif pajak yang berlaku berdasarkan Pasal 17 ayat (1) bagian b UU No. 36 Tahun 2008 sebesar 25%, yang berarti sebanyak 50 atau 63% perusahaan sektor energi terindikasi melakukan penghindaran pajak. Pada tahun 2020-2023 tarif pajak yang berlaku berdasarkan Undang-Undang No. 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan sebesar 22%. Dilihat dari tabel 1.2 sebanyak 50 dari 79 atau sebesar 63% perusahaan sektor energi terindikasi melakukan penghindaran pajak terlihat dari angka ETR yang berada di bawah tarif yang berlaku.

Salah satu perusahaan sektor energi yang terindikasi melakukan penghindaran pajak berdasarkan perhitungan ETR pada tabel 1.2 yaitu perusahaan AKR Corporindo Tbk. dengan kode perusahaan AKRA. AKR Corporindo Tbk. dalam kurun lima tahun terindikasi melakukan penghindaran pajak, dengan nilai ETR sebesar 21% pada tahun 2019 dan rata-rata nilai ETR pada tahun 2020-2023 sebesar 18%. Diikuti oleh perusahaan Harum Energi Tbk. yang juga terindikasi melakukan penghindaran pajak dengan nilai ETR sebesar 21% pada tahun 2019 dan rata-rata nilai ETR pada tahun 2020-2023 sebesar 19%. Selain itu Trans Power Marine Tbk. juga memiliki nilai ETR sebesar 6% pada tahun 2019 dan rata-rata nilai ETR pada tahun 2020-2023 sebesar 10%, yang mana mengindikasikan adanya penghindaran pajak yang dilakukan oleh Power Marine Tbk.

Effective Tax Rate (ETR) dianggap dapat menunjukkan adanya perbedaan antara perhitungan pada laba akuntansi dan laba fiskal (Tunggal & Gabetua, 2020). Perhitungan laba akuntansi dilakukan oleh manajer sesuai dengan kebijakan yang digunakan perusahaan tersebut, sehingga perusahaan memiliki kesempatan untuk memilih metode-metode pencatatan

atau pengakuan akuntansi yang menguntungkan sisi perusahaan sendiri (Abidin & Kristanto, 2019).

Ada banyak faktor yang mempengaruhi perusahaan melakukan penghindaran pajak. Melihat perusahaan memiliki kebebasan dalam memilih metode akuntansi yang menguntungkan, maka dipilih beberapa faktor yang mempengaruhi penghindaran pajak yaitu intensitas modal, beban pajak tangguhan, *financial distress* dan komite audit.

Faktor pertama yang diduga mempengaruhi perilaku penghindaran pajak adalah intensitas modal atau besarnya perusahaan berinvestasi pada aset tetap (Muzakki & Darsono, 2015). Perusahaan sektor energi memiliki aset tetap yang besar berupa peralatan dan alat berat yang digunakan dalam operasional perusahaan, dengan begitu perusahaan energi banyak memutuskan untuk berinvestasi pada aset tetap, yang mana berpengaruh pada nilai intensitas modal perusahaan tersebut.

Rasio intensitas modal ini memberikan gambaran mengenai seberapa besar perusahaan melakukan investasi pada aset tetap. Sehingga besarnya intensitas modal yang dimiliki oleh perusahaan menunjukkan bahwa perusahaan memiliki aset tetap yang besar pula. Aset tetap yang besar menimbulkan beban penyusutan. Beban tersebut berdampak pada pengurangan dasar pengenaan pajak. Dengan begitu semakin besar kepemilikan aset tetap perusahaan berdampak pada beban pajak yang terutang (Rozan et al., 2023).

Penelitian yang dilakukan oleh Kurniawati dan Mukti (2023) menyatakan bahwa intensitas modal berpengaruh secara positif terhadap penghindaran pajak. Penelitian tersebut menjelaskan bahwa semakin besar perusahaan berinvestasi dalam bentuk aset tetap, besar pula kecenderungan perusahaan dalam melakukan praktik penghindaran pajak, melalui skema penyusutan aset tetap (Yustrianthe, 2022).

Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Moch Rajendra dan Hermi (2023) menyatakan bahwa intensitas modal memiliki pengaruh

negatif terhadap penghindaran pajak. Hal tersebut diduga bahwa perusahaan yang memiliki nilai intensitas modal yang tinggi menghambat penghindaran pajak. Dengan demikian, investasi aset tetap yang dilakukan oleh perusahaan semata-mata untuk menunjang operasional perusahaan, bukan menghindari pajak. Hasil lain diperoleh dari penelitian yang dilakukan oleh Anggraeni dan Oktavani (2024) dan Rozan et al., (2023) yang menyatakan bahwa intensitas modal tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Faktor kedua yaitu beban pajak tangguhan diduga mempengaruhi penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Beban pajak tangguhan timbul dari perbedaan perhitungan yang dilakukan berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dibandingkan dengan Peraturan Perpajakan. Beban pajak tangguhan timbul akibat adanya perbedaan temporer dalam pengakuan biaya maupun pendapatan yang diakui berdasarkan standar akuntansi dengan peraturan pajak (Syafei & Sicillia, 2024).

Beban pajak tangguhan akan menunda utang pajak yang harusnya dibayarkan pada periode bersangkutan dan akan dibayarkan pada periode selanjutnya. Walaupun utang pajak perusahaan tidak serta merta hilang, namun dengan adanya beban pajak tangguhan perusahaan akan lebih leluasa untuk menggunakan aset yang sebelumnya digunakan membayar pajak untuk keperluan lain atau ekspansi perusahaan. Penggunaan beban pajak tangguhan sebagai skema penghindaran pajak dapat memberikan keleluasaan bagi perusahaan untuk mempresentasikan laba yang lebih tinggi pada laporan keuangan. Juga perusahaan dapat mempresentasikan laba yang lebih tinggi pada laporan keuangan, sehingga dapat menarik minat investor untuk berinvestasi pada perusahaan tersebut.

Penelitian yang dilakukan oleh Devriadi dan Achyani (2023) menyatakan bahwa beban pajak tangguhan mempengaruhi penghindaran pajak. Hal tersebut berarti bahwa ketika beban pajak tangguhan memiliki nilai yang tinggi, maka biaya pajak tangguhan akan ditambahkan dan berpengaruh pada penurunan laba yang dicatat. Dengan begitu perusahaan

dapat melakukan penghindaran pajak. Penelitian ini memiliki hasil yang sama dengan penelitian yang dilakukan oleh (Chrisandy & Simbolon, 2022).

Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Syafei dan Sicillia (2024) menyatakan bahwa beban pajak tangguhan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Pada penelitian ini kebijakan perusahaan dalam memanfaatkan beban pajak tangguhan dinyatakan tidak berpengaruh pada perilaku penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan.

Faktor ketiga yaitu *financial distress* diduga mempengaruhi perilaku penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Seperti yang telah dijelaskan di atas, perusahaan dengan kesulitan keuangan akan memilih untuk menghemat biaya yang dikeluarkan dan menggunakan aset yang dimiliki untuk memperbaiki kinerja keuangan guna mempertahankan usaha, sehingga perusahaan akan mencari cara untuk mengurangi biaya atau beban pajak (Masyitah et al., 2022).

Penelitian yang dilakukan Yantine dan Rahayuningsih (2023) menyatakan bahwa *financial distress* berpengaruh secara positif terhadap penghindaran pajak. Begitupun dengan penelitian yang dilakukan oleh Simanjuntak dan Suranta (2024) dan Damayanti dan Hari Stiawan (2023) yang mendapatkan hasil yang sama. Hal tersebut menandakan adanya indikasi penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan.

Berbanding terbalik dengan hasil yang didapatkan oleh Cita dan Supadmi (2019) menyatakan bahwa *financial distress* berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Hal ini mengindikasikan bahwa perusahaan yang mengalami *financial distress* kecil kemungkinannya melakukan penghindaran pajak. Sedangkan hasil penelitian Ari dan Sudjawoto (2021) yang menyatakan bahwa *financial distress* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Faktor keempat adalah komite audit yang dibentuk oleh perusahaan untuk memastikan bahwa perusahaan beroperasi sesuai peraturan yang berlaku (Nursavida et al., 2023). Penghindaran pajak ditekan dengan tata Kelola Perusahaan yang baik melalui penguatan pengawasan dan pengendalian dari komisaris atau petinggi Perusahaan. Dalam hal ini tugas pengawasan ini didelegasikan kepada komite audit, sebagaimana telah diatur dalam peraturan OJK No. 55/PJOK.04/2015 terkait pembentukan Komite Audit. OJK mewajibkan perusahaan untuk melakukan rapat komite audit sebanyak empat kali dalam satu tahun. Pelaksanaan rapat komite audit ini penting, melihat kasus fraud yang dilakukan Worldcom pada tahun 2002 yang merupakan sebuah kasus fraud akibat komite audit yang tidak terlalu banyak mencurahkan waktunya, sehingga evaluasi ulang yang kurang atas kelemahan perusahaan. Peran komite audit yang sering melakukan rapat ini dapat menurunkan resiko audit, dalam hal ini peran komite audit menekan perilaku penghindaran pajak perusahaan (Ramadhan & Kusumastati, 2025). Adanya komite audit menambah fungsi pengawasan dalam pelaksanaan operasi perusahaan, salah satunya penyajian laporan keuangan. Praktik penghindaran pajak diharapkan dapat berkurang dengan adanya komite audit (Josafat & Febrianti, 2023). Hal ini diperkuat oleh penelitian yang dilakukan Oliviana & Muid (2019) yang menyatakan bahwa frekuensi rapat komite audit menentukan kuat tidaknya tata kelola perusahaan dalam suatu perusahaan, dalam hal ini mencegah perusahaan melakukan penghindaran pajak.

Penelitian yang dilakukan oleh Hasanah dan Wardatul Afiqoh (2023) menyatakan bahwa komite audit berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Hal ini menggambarkan bahwa perusahaan yang memiliki komite audit dengan wewenang pengawasannya dapat mencegah adanya perilaku penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan melalui manajemen.

Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Nursavida et al. (2023) yang menyatakan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hasil yang sama didapat oleh Rahmawati dan

Lisiantara (2023). Hal tersebut menggambarkan bahwa adanya komite audit tidak cukup mencegah perilaku penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan.

Berdasarkan latar belakang beserta fenomena ekonomi yang telah dipaparkan di atas, peneliti tertarik untuk melakukan penelitian mengenai penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sektor energi, dengan judul **“Pengaruh Intensitas Modal, Beban Pajak Tangguhan, *Financial Distress*, dan Komite Audit Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur Sektor Energi yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) Periode 2019-2023)”**.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang di atas maka perumusan masalah yang dipaparkan dalam penelitian ini sebagai berikut:

1. Bagaimana intensitas modal, beban pajak tangguhan, *financial distress* dan komite audit secara simultan berpengaruh terhadap penghindaran pajak?
2. Bagaimana intensitas modal berpengaruh terhadap penghindaran pajak?
3. Bagaimana beban pajak tangguhan berpengaruh terhadap penghindaran pajak?
4. Bagaimana *financial distress* berpengaruh terhadap penghindaran pajak?
5. Bagaimana komite audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak?

1.3 Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan bukti empiris yang dapat menjelaskan tentang:

1. Pengaruh intensitas modal, beban pajak tangguhan, *financial distress* dan komite audit terhadap penghindaran pajak.
2. Pengaruh intensitas modal terhadap penghindaran pajak.
3. Pengaruh beban pajak tangguhan terhadap penghindaran pajak.
4. Pengaruh *financial distress* terhadap penghindaran pajak.

5. Pengaruh komite audit terhadap penghindaran pajak.

1.4 Manfaat Penelitian

1.4.1 Manfaat Teoritis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan pemahaman mendalam dan ide pengembangan keilmuan mengenai praktik penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur di Indonesia dan dampaknya terhadap pertumbuhan perekonomian Indonesia.

1.4.2 Manfaat Praktis

1. Bagi Perusahaan

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan pertimbangan bagi para pengambil keputusan, untuk menghindari adanya kecurigaan penghindaran pajak.

2. Bagi Pemerintah

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi dan pengetahuan kepada para pemegang kebijakan fiskal mengenai praktik penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur dan dapat membuat regulasi yang mencegah terjadinya penghindaran pajak untuk penerimaan pajak yang optimal.

3. Bagi Peneliti

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangan pemikiran untuk penelitian yang lebih mendalam dan informasi bagi peneliti selanjutnya.

4. Bagi Akademisi

Penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan dan ilmu pengetahuan mengenai bagaimana intensitas modal, beban pajak tangguhan, *financial distress* dan komite audit dapat mempengaruhi penghindaran pajak.