

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Penelitian

Optimalisasi penerimaan pajak masih menjadi salah satu tantangan dalam sistem perpajakan Indonesia. Tantangan tersebut tercermin dari masih ditemukannya pelanggaran perpajakan maupun praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*) yang berpotensi mengurangi penerimaan negara. Berdasarkan Laporan Tahunan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) tahun 2024, tercatat sebanyak 47 perkara tindak pidana perpajakan yang telah memperoleh vonis pengadilan, dengan total kerugian pendapatan negara mencapai Rp73,55 miliar dan pidana denda sebesar Rp150,20 miliar (DJP, 2024). Selain tindak pidana perpajakan, praktik penghindaran pajak melalui pemanfaatan celah dalam ketentuan perpajakan juga menjadi perhatian pemerintah. Salah satu contohnya adalah sengketa antara PT Coca-Cola Indonesia dengan DJP, di mana otoritas pajak mengoreksi pembebanan biaya yang dinilai tidak wajar karena tidak sesuai dengan kegiatan usaha yang sebenarnya, sehingga penghasilan kena pajak perusahaan menjadi lebih besar (Ibrahim et al., 2025). Fenomena tersebut menunjukkan bahwa pelanggaran perpajakan dan praktik *tax avoidance* masih menjadi tantangan yang memerlukan upaya peningkatan efektivitas sistem perpajakan.

Pajak menjadi sumber penerimaan terbesar bagi Indonesia dan berperan penting dalam membiayai pembangunan nasional (Horisin, 2024). Pajak

menopang perekonomian negara, terutama untuk mendukung sektor-sektor seperti pendidikan, kesehatan, dan infrastruktur (Handoko, 2025). Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 mengatur bahwa pajak adalah sumbangan wajib dari warga negara dan badan usaha kepada negara, yang bersifat mengikat, tidak memperoleh balasan secara langsung, dan digunakan untuk pembiayaan negara dalam rangka mencapai kemakmuran rakyat. Dengan demikian, pemerintah harus mengelola pajak dengan baik agar pembangunan dan pelayanan publik dapat berjalan lancar. Negara sangat bergantung pada penerimaan pajak, sehingga optimalisasi pemungutan pajak menjadi hal yang sangat penting. Keberhasilan optimalisasi penerimaan pajak dapat diukur melalui *tax ratio*.

Tax ratio merupakan indikator yang menggambarkan kemampuan pemerintah dalam memungut pajak dari kegiatan ekonomi nasional. Indikator ini dihitung dengan membandingkan total penerimaan pajak terhadap Produk Domestik Bruto (PDB) (Wibawa, 2025). *Tax ratio* yang tinggi menunjukkan bahwa penerimaan pajak berjalan optimal. Sebaliknya, penurunan *tax ratio* menandakan bahwa pertumbuhan penerimaan pajak tidak sejalan dengan pertumbuhan ekonomi. Penyebab menurunnya *tax ratio* antara lain perlambatan ekonomi, inefisiensi administrasi perpajakan, dan rendahnya kepatuhan wajib pajak (Wibawa, 2025). Kondisi ini perlu diwaspadai karena *tax ratio* yang terus merosot dapat mengganggu penerimaan negara dan menghambat pembangunan nasional.

Tabel 1.1 Penerimaan Pajak, PDB, dan *Tax ratio* Indonesia Tahun 2022-2025

Tahun	Penerimaan Pajak (Rp Miliar)	PDB (Rp Miliar)	<i>Tax ratio</i> (%)
2022	2.034.542,21	19.588.400	10,39%
2023	2.154.208,22	20.892.400	10,31%
2024	2.231.839,82	22.139.000	10,08%
2025	2.387.281,80	23.821.100	10,02%

Sumber: Laporan keuangan Kementerian Keuangan dan BPS (diolah)

Tabel 1.1 menunjukkan bahwa *tax ratio* Indonesia mengalami penurunan dari tahun ke tahun. Pada tahun 2022, *tax ratio* berada di angka 10,39% sebelum akhirnya turun menjadi 10,31% di tahun 2023. Penurunan berlanjut pada tahun 2024 dengan *tax ratio* sebesar 10,08%, dan kembali turun menjadi 10,02% pada tahun 2025. Pola penurunan ini mengindikasikan bahwa peningkatan penerimaan pajak tidak diikuti oleh pertumbuhan ekonomi yang sepadan. Kondisi ini menandakan bahwa efektivitas sistem perpajakan masih perlu ditingkatkan. Peningkatan efektivitas sistem perpajakan memerlukan perhatian serius terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak (Wibawa, 2025). Sehingga, sistem perpajakan yang mampu mendorong kepatuhan wajib pajak diperlukan untuk mengoptimalkan penerimaan negara.

Pemerintah menerapkan sistem *self assessment* sebagai salah satu upaya meningkatkan efektivitas pemungutan pajak. Melalui sistem ini, wajib pajak diberi wewenang untuk menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri pajak yang terutang (Latifah, 2025). Sistem ini bertujuan mendorong efisiensi pemungutan pajak dan kepatuhan sukarela wajib pajak. Pemerintah berharap sistem ini dapat mengoptimalkan penerimaan negara melalui peningkatan kepatuhan perpajakan. Namun, implementasi sistem *self assessment* di

Indonesia masih menghadapi tantangan dan belum sepenuhnya mampu meningkatkan kepatuhan perpajakan (Latifah, 2025).

Kepatuhan pajak menjadi faktor penting bagi keberhasilan pemungutan pajak karena mencerminkan kesediaan wajib pajak memenuhi kewajibannya (Latifah, 2025). Namun, tingkat kepatuhan perpajakan di Indonesia masih menghadapi berbagai tantangan. Penerapan sistem *self assessment* yang memberikan kepercayaan penuh kepada wajib pajak ternyata belum mampu mendorong kepatuhan material secara optimal (Latifah, 2025). Rendahnya kepatuhan ini dapat mendorong perusahaan mencari berbagai cara untuk meminimalkan beban pajak. Salah satu strategi yang banyak diteliti dalam penelitian perpajakan adalah praktik *tax avoidance* (Susanto, 2022).

Praktik *tax avoidance* menjadi salah satu strategi perencanaan pajak yang banyak diteliti (Susanto, 2022). *Tax avoidance* adalah upaya penghindaran pajak yang dilakukan dengan memanfaatkan celah dalam aturan perpajakan guna meminimalkan beban pajak tanpa melanggar hukum (Susanto, 2022). Berbeda dengan *tax avoidance*, *tax evasion* merupakan tindakan ilegal yang dilakukan secara sengaja untuk menghindari kewajiban pajak (Nico et al., 2025). Meskipun tidak melanggar hukum, *tax avoidance* tetap berpotensi mengurangi penerimaan negara karena menurunkan jumlah pajak yang dibayarkan perusahaan (Susanto, 2022). Pemerintah merespons tantangan tersebut melalui Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP). UU HPP dirancang untuk mengoptimalkan penerimaan negara, memperluas basis pajak, serta meningkatkan kepatuhan

sukarela wajib pajak (DJP, 2021). Reformasi perpajakan ini dirancang untuk memperkuat sistem perpajakan dan mengurangi celah dalam peraturan perpajakan yang dapat digunakan oleh perusahaan. UU HPP diharapkan bisa membatasi praktik *tax avoidance*.

Faktor internal perusahaan juga turut berperan dalam praktik *tax avoidance*. *Capital Intensity* menjadi salah satu variabel yang sering dikaji dalam penelitian *tax avoidance* (Wahyuni, 2024). Variabel ini menggambarkan total aset yang dimiliki perusahaan menjadi pembanding bagi investasi yang ditanamkan pada aset tetap (Wahyuni, 2024). Beban penyusutan yang lebih tinggi akan muncul seiring dengan meningkatnya jumlah aset tetap yang dimiliki perusahaan, yang pada akhirnya menekan penghasilan kena pajak. Kondisi ini diduga mendorong perusahaan melakukan *tax avoidance*. Namun, hasil penelitian tentang hubungan antara *capital intensity* dan *tax avoidance* masih menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Juwono & Nuswandari (2024), Rahmadi & Mujiyati (2024), Nurdiansyah & Yustisi (2025), serta Irmawati & Abidin (2025) menemukan bahwa *capital intensity* berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Sementara itu, Agengsriwardana et al. (2025) serta Leyloh (2025) menemukan bahwa tidak berpengaruh.

Institutional Ownership menjadi salah satu mekanisme tata kelola perusahaan yang banyak dikaji dalam penelitian *tax avoidance* (Rahmadi & Mujiyati, 2024). Kepemilikan institusional mengacu pada jumlah saham yang dikuasai oleh lembaga keuangan, misalnya bank, perusahaan asuransi, dan dana pensiun (Rahmadi & Mujiyati, 2024). Pemegang saham institusional berfungsi

sebagai pengawas kebijakan manajemen, termasuk kebijakan perpajakan perusahaan. Hasil penelitian tentang hubungan *institutional ownership* dengan *tax avoidance* masih menunjukkan inkonsistensi. Rahmadi & Mujiyati (2024), Hendrianto (2022), Jenifer & Alfia (2023), serta Wulandari & Sudarma (2022) menemukan bahwa *institutional ownership* berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Sedangkan, Maulana et al. (2025) menemukan bahwa tidak berpengaruh.

Firm size diduga memengaruhi hubungan antara *Capital Intensity* dan *Institutional Ownership* terhadap *tax avoidance* (Putri & Machdar, 2025). Perusahaan besar memiliki keunggulan kompetitif berupa sumber daya yang mencukupi dan tenaga manajerial yang lebih terampil dalam menyusun strategi perpajakan, tetapi keunggulan ini diimbangi dengan pengawasan yang lebih intensif dari otoritas terkait (Putri & Machdar, 2025). Hasil penelitian tentang peran *Firm Size* sebagai variabel moderasi masih belum konsisten (Aprilia & Melzatia, 2024; Hendrianto, 2022; Melyaningrum et al., 2022). Inkonsistensi ini menunjukkan bahwa hubungan antara *capital intensity* dan *institutional ownership* terhadap *tax avoidance* dapat dipengaruhi oleh faktor lain. Penelitian ini menggunakan *firm size* sebagai variabel moderasi untuk menguji apakah variabel tersebut memoderasi pengaruh *capital intensity* dan *institutional ownership* terhadap *tax avoidance*.

Perusahaan sektor *basic materials* dipilih sebagai objek penelitian karena karakteristiknya yang relevan dengan variabel penelitian. Sektor ini memiliki investasi aset tetap yang besar, kegiatan operasional yang rumit, dan

transaksi pajak yang beragam. Karakteristik tersebut menjadikan sektor ini cocok untuk mengetahui pengaruh *capital intensity* terhadap *tax avoidance*. Sektor *basic materials* merupakan sektor yang menyediakan bahan baku bagi perusahaan di sektor lain (IDX, 2021). Sektor ini terbagi menjadi 5 subsektor, yaitu bahan kimia, material konstruksi, wadah dan kemasan, logam dan mineral, serta kehutanan dan kertas (IDX, 2021). Perusahaan pada sektor ini memiliki kondisi yang relevan untuk menguji hubungan antara *capital intensity*, *institutional ownership*, dan *tax avoidance*.

Karakteristik perusahaan pada sektor *basic materials* dapat tercermin dari tingkat *Effective Tax Rate* (ETR) yang dimiliki masing-masing perusahaan. Untuk memberikan gambaran awal mengenai kondisi perpajakan pada sektor *basic materials*, penelitian ini menyajikan ilustrasi nilai ETR pada beberapa perusahaan yang dipilih berdasarkan ketersediaan laporan keuangan dan representasi sektor. Nilai ETR merupakan rasio yang mengukur proporsi beban pajak penghasilan terhadap laba sebelum pajak (Nurdiansyah & Yustisi, 2025). Variasi nilai ETR antarperusahaan menunjukkan bahwa meskipun berada dalam sektor yang sama, karakteristik perpajakan setiap perusahaan dapat berbeda. Kondisi tersebut perlu dianalisis lebih lanjut karena dapat mengindikasikan adanya perbedaan dalam pengelolaan kewajiban perpajakan perusahaan (Juwono & Nuswandari, 2024).



Gambar 1.1 Perbandingan *Effective Tax Rate* (ETR) Beberapa Perusahaan Sektor *Basic Materials* Tahun 2022-2024

Sumber: Laporan Laba Rugi Konsolidasian Perusahaan Tahun 2022-2024 (diolah)

Gambar 1.1 terlihat bahwa nilai *Effective Tax Rate* (ETR) pada PT Semen Indonesia (Persero) Tbk (SMGR), PT Indocement Tunggal Prakarsa Tbk (INTP), PT Champion Pacific Indonesia Tbk (IGAR), dan PT Intanwijaya Internasional Tbk (INCI) menunjukkan variasi selama periode 2022-2024. PT Semen Indonesia (Persero) Tbk memiliki nilai ETR yang cenderung meningkat dari 0,24 pada tahun 2022 menjadi 0,38 pada tahun 2024. Sebaliknya, PT Indocement Tunggal Prakarsa Tbk menunjukkan nilai ETR yang relatif stabil pada kisaran 0,18-0,20. Sementara itu, PT Champion Pacific Indonesia Tbk dan PT Intanwijaya Internasional Tbk memiliki nilai ETR yang berfluktuasi pada kisaran 0,20-0,23. Variasi tersebut menunjukkan bahwa proporsi beban pajak terhadap laba sebelum pajak berbeda pada masing-masing perusahaan meskipun berada dalam sektor yang sama. Perbedaan tersebut mencerminkan bahwa karakteristik perpajakan setiap perusahaan tidaklah seragam, sehingga

diperlukan kajian lebih lanjut untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang diperkirakan memiliki keterkaitan dengan praktik *tax avoidance*.

Effective Tax Rate (ETR) digunakan sebagai proksi *tax avoidance* dalam penelitian ini. ETR banyak digunakan dalam penelitian terdahulu untuk mengukur tingkat beban pajak efektif relatif terhadap laba sebelum pajak (Nurdiansyah & Yustisi, 2025; Juwono & Nuswandari, 2024; Irmawati & Abidin, 2025). Perhitungan ETR dilakukan dari perbandingan antara total beban pajak penghasilan dengan laba yang diperoleh sebelum dikurangi pajak (Nurdiansyah & Yustisi, 2025). Apabila nilai ETR yang dihasilkan rendah, hal ini mengindikasikan bahwa porsi pajak yang disetorkan perusahaan terhadap labanya juga semakin kecil. Kondisi ini sering diinterpretasikan sebagai indikasi praktik *tax avoidance* yang lebih tinggi (Juwono & Nuswandari, 2024). Oleh karena itu, etr dipilih karena mampu menggambarkan tingkat beban pajak secara relatif terhadap laba perusahaan. Penggunaan etr memberikan ukuran yang lebih tepat dalam mengidentifikasi kecenderungan praktik *tax avoidance* dibandingkan hanya menggunakan nominal beban pajak (Nurdiansyah & Yustisi, 2025; Juwono & Nuswandari, 2024).

Periode 2022-2024 dipilih karena merupakan masa setelah UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) berlaku pada Tahun Pajak 2022. UU HPP membawa reformasi perpajakan yang bertujuan mengoptimalkan penerimaan negara, memperluas basis pajak, dan meningkatkan kepatuhan sukarela wajib pajak (DJP, 2021). Periode ini dipilih untuk mendapatkan gambaran terkini tentang praktik *tax avoidance* setelah kebijakan tersebut

berlaku. Penelitian sebelumnya umumnya menggunakan data sebelum 2022, sehingga belum mencakup kondisi terbaru setelah perubahan kebijakan pajak. Pemilihan periode 2022-2024 bertujuan agar penelitian ini mampu menyajikan temuan empiris yang lebih terkini.

Sejumlah penelitian telah dilakukan untuk mengkaji faktor-faktor yang memengaruhi *tax avoidance*, tetapi temuan yang dihasilkan masih memperlihatkan ketidakkonsistenan. Penelitian empiris pada sektor *basic materials* setelah UU HPP dengan *firm size* sebagai moderasi juga masih terbatas. Kesenjangan penelitian ini terlihat dari beberapa aspek. Temuan empiris mengenai pengaruh *capital intensity* terhadap *tax avoidance* masih menunjukkan hasil yang bervariasi (Nurdiansyah & Yustisi, 2025; Juwono & Nuswandari, 2024), sedangkan pengaruh *Institutional Ownership* juga belum konsisten (Rahmadi & Mujiyati, 2024; Hendrianto, 2022). Selain itu, penelitian pada sektor *basic materials*, penggunaan *firm size* sebagai variabel moderasi, dan periode setelah UU HPP masih jarang dilakukan. Berdasarkan kesenjangan tersebut, penelitian lebih lanjut masih diperlukan guna menguji pengaruh *capital intensity* dan *institutional ownership* terhadap *tax avoidance* dengan *firm size* sebagai variabel moderasi pada perusahaan sektor *basic materials* periode setelah UU HPP.

Kebaruan penelitian ini terletak pada tiga hal yakni penggunaan perusahaan sektor *basic materials* sebagai objek, periode setelah implementasi UU HPP (2022-2024), dan *firm size* sebagai variabel moderasi. Ketiga aspek tersebut jarang digabungkan secara bersamaan dalam penelitian terdahulu.

Jumlah penelitian yang secara khusus menyoroti sektor *basic materials* masih tergolong sedikit, terutama setelah adanya perubahan kebijakan perpajakan melalui UU HPP. Peran *firm size* sebagai variabel pemoderasi dalam pengaruh *capital intensity* dan *institutional ownership* terhadap *tax avoidance* juga masih jarang dikaji. Penelitian ini diharapkan dapat mengisi kesenjangan tersebut serta memberikan kontribusi bagi pengembangan literatur perpajakan.

Fenomena pelanggaran perpajakan dan praktik *tax avoidance* masih terjadi di Indonesia. Penurunan *tax ratio* dan rendahnya tingkat kepatuhan perpajakan menjadi tantangan yang perlu diatasi. Temuan dari berbagai penelitian sebelumnya juga masih memperlihatkan hasil yang tidak konsisten, sementara penelitian pada sektor *basic materials* setelah implementasi UU HPP masih terbatas. Berdasarkan berbagai fenomena dan kesenjangan tersebut, penelitian ini penting dilakukan. Penelitian ini bertujuan untuk memperoleh bukti empiris mengenai pengaruh *Capital Intensity* dan *Institutional Ownership* terhadap *Tax Avoidance* dengan *Firm Size* sebagai variabel moderasi pada perusahaan sektor *Basic Materials* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2022-2024.

1.2 Pertanyaan Penelitian

Berdasarkan pada penjelasan latar belakang sebelumnya, maka pertanyaan penelitian pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah *capital intensity* berpengaruh terhadap *tax avoidance* pada perusahaan sektor *basic materials* yang terdaftar di bursa efek Indonesia periode 2022-2024?

2. Apakah *institutional ownership* berpengaruh terhadap *tax avoidance* pada perusahaan sektor *basic materials* yang terdaftar di bursa efek indonesia periode 2022-2024?
3. Apakah *firm size* memoderasi pengaruh *capital intensity* terhadap *tax avoidance* pada perusahaan sektor *basic materials* yang terdaftar di bursa efek indonesia periode 2022-2024?
4. Apakah *firm size* memoderasi pengaruh *institutional ownership* terhadap *tax avoidance* pada perusahaan sektor *basic materials* yang terdaftar di bursa efek indonesia periode 2022-2024?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan pertanyaan penelitian yang telah disusun, maka tujuan penelitian pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Menganalisis pengaruh *capital intensity* terhadap *tax avoidance* pada perusahaan sektor *basic materials* yang terdaftar di bursa efek indonesia periode 2022-2024.
2. Menganalisis pengaruh *institutional ownership* terhadap *tax avoidance* pada perusahaan sektor *basic materials* yang terdaftar di bursa efek indonesia periode 2022-2024.
3. Menganalisis pengaruh moderasi *firm size* terhadap *capital intensity* dan *tax avoidance* pada perusahaan sektor *basic materials* yang terdaftar di bursa efek indonesia periode 2022-2024.

4. Menganalisis pengaruh moderasi *firm size* terhadap *institutional ownership* dan *tax avoidance* pada perusahaan sektor *basic materials* yang terdaftar di bursa efek indonesia periode 2022-2024.

1.4 Manfaat Penelitian

1.4.1 Manfaat Teoritis

1. Penelitian ini dapat meningkatkan pemahaman dan wawasan di bidang akuntansi dan perpajakan. Pemahaman tersebut khususnya terkait pengaruh *capital intensity* dan *institutional ownership* terhadap *tax avoidance*. Penelitian ini juga menambah pengetahuan baru tentang peran moderasi *firm size*.
2. Penelitian ini diharapkan dapat menjadi salah satu sumber referensi bagi peneliti lain untuk mengembangkan kajian lebih lanjut mengenai *tax avoidance* maupun variabel-variabel yang berkaitan.
3. Penelitian ini dapat mengonfirmasi hasil penelitian terdahulu yang masih menunjukkan ketidakkonsistenan mengenai pengaruh *capital intensity* dan *institutional ownership* terhadap *tax avoidance*, serta peran *firm size* sebagai variabel moderasi.

1.4.2 Manfaat Praktis

1. Bagi Perusahaan

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan tambahan informasi bagi perusahaan. Informasi tersebut terkait hubungan antara *capital intensity*, *institutional ownership*, dan *firm size* terhadap *tax avoidance*. Manajer dapat menggunakan informasi ini sebagai bahan pertimbangan

dalam pengambilan keputusan. Manajer juga dihadapkan pada upaya menjaga ketaatan dan kepatuhan terhadap hukum. Tindakan yang diambil harus selaras dengan norma yang berlaku. Hal ini bertujuan menghindari potensi penyimpangan.

2. Bagi Investor atau Kreditor

Penelitian ini diharapkan dapat memperkaya informasi bagi investor dan kreditor. Informasi tersebut terkait kebijakan manajemen dalam perpajakan. Perusahaan yang menerapkan praktik *tax avoidance* secara agresif mengindikasikan rendahnya tata kelola perusahaan. Informasi ini dapat menjadi panduan bagi calon investor dan calon kreditor. Panduan tersebut berguna dalam membuat keputusan investasi dan kredit.

3. Bagi Pemerintah

Penelitian ini diharapkan mampu memberikan manfaat masukan bagi pemerintah. Masukan tersebut berguna dalam merumuskan kebijakan perpajakan yang lebih efektif. Pemerintah dapat lebih mengawasi perusahaan dengan *capital intensity* tinggi. Pemerintah juga dapat lebih mengawasi perusahaan dengan *institutional ownership* yang besar. Penelitian ini dapat menjadi bahan evaluasi dalam upaya mencegah praktik *tax avoidance*. Evaluasi tersebut khususnya pada perusahaan sektor *basic materials*.