

BAB I

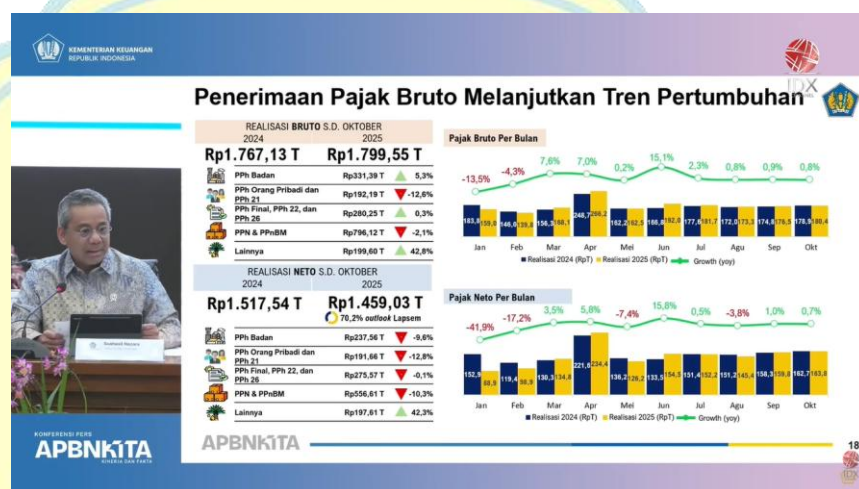
PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Pajak merupakan pilar utama dalam sistem keuangan negara modern yang berlandaskan prinsip gotong royong, di mana seluruh warga negara dan pelaku usaha berkontribusi sesuai dengan kemampuan ekonominya. Melalui pajak, negara memperoleh sumber daya yang dibutuhkan untuk menjalankan fungsi dasarnya, seperti penyediaan layanan publik, pembangunan infrastruktur, serta peningkatan kesejahteraan masyarakat. Tanpa dukungan penerimaan pajak yang memadai, kemampuan negara dalam memenuhi kebutuhan dasar rakyat akan sangat terbatas. Di Indonesia, peranan pajak dalam struktur pendapatan negara sangat dominan.

Berdasarkan informasi Laporan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) Tahun 2025 yang disajikan oleh Kementerian Keuangan Direktorat Jenderal Anggaran, lebih dari 82 persen dengan rincian penerimaan pajak Rp2.490,9 triliun dari total Rp3.005,1 triliun pendapatan negara bersumber dari sektor perpajakan yang meliputi pajak, bea, dan cukai. Angka ini menunjukkan peningkatan dibandingkan informasi dari APBN Kinerja Kita 2024 oleh Kementerian Keuangan yang berada pada kisaran 78,1 persen dengan rincian realisasi penerimaan perpajakan hingga akhir 2024 mencapai Rp1.946,68 triliun dari total pendapatan Rp2.492,70 triliun. Penerimaan tersebut digunakan untuk membiayai berbagai program

strategis nasional, antara lain sektor pendidikan dengan alokasi anggaran sebesar Rp285,2 triliun, sektor kesehatan sebesar Rp124,5 triliun, serta perlindungan sosial yang mencapai Rp273 triliun (Kemenkeu, 2025). Besarnya alokasi tersebut mencerminkan betapa krusialnya pajak dalam menjaga keberlangsungan pembangunan dan stabilitas sosial ekonomi nasional.



Gambar 1. 1 Penerimaan Pajak Bruto Oktober 2025

Sumber: IDX Channel Insight (2025)

Kementerian Keuangan mencatat bahwa hingga Oktober 2025, realisasi penerimaan perpajakan telah mencapai Rp1.459,03 triliun atau sekitar 70,2% dari target tahunan sebesar Rp2.076,9 triliun (Kemenkeu, 2025). Meskipun demikian, capaian tersebut belum sepenuhnya mencerminkan potensi perpajakan yang sesungguhnya. Berbagai kajian menunjukkan bahwa Indonesia masih menghadapi permasalahan *tax gap* yang cukup signifikan, yaitu selisih antara potensi pajak yang seharusnya dapat dipungut dengan realisasi penerimaan yang benar-benar masuk ke kas negara.

Berdasarkan informasi dari laporan *World Bank* mengenai *Estimating Value Added Tax (VAT) and Corporate Income Tax (CIT) Gaps in Indonesia*, *tax gap* Indonesia diperkirakan masih berada pada kisaran 6,4% dari produk domestik bruto (PDB), yang setara dengan potensi penerimaan pajak yang hilang sekitar Rp944 triliun per tahun. Kesenjangan penerimaan pajak (*tax gap*) kian membesar akibat praktik *tax avoidance*, yaitu strategi meminimalkan kewajiban pajak secara sah melalui pemanfaatan celah regulasi.

Menurut Slemrod & Yitzhaki (2002), *tax avoidance* merupakan taktik legal yang lumrah diterapkan korporasi multinasional guna menekan liabilitas pajak lewat perencanaan agresif tanpa memengaruhi keranjang konsumsi. Langkah ini merupakan bentuk manajemen pajak strategis untuk meraih efisiensi fiskal secara terukur dengan tetap mematuhi peraturan perundang-undangan (Ikatan Akuntan Indonesia, 2023).

Penghindaran pajak (*tax avoidance*) merupakan langkah strategis korporasi dalam menekan liabilitas fiskal dengan mengeksploitasi celah hukum (*loopholes*) serta ketentuan regulasi yang masih berada dalam koridor hukum yang sah (Fikri & Febriyanto, 2023). Berbeda dengan *tax evasion* yang dilakukan melalui pelanggaran terhadap ketentuan perpajakan, *tax avoidance* memanfaatkan kelemahan atau ketidakjelasan regulasi sebagai bagian dari strategi perencanaan pajak perusahaan. Praktik *tax avoidance* menjadi perhatian berbagai negara karena meskipun dilakukan secara legal, praktik ini berpotensi mengurangi penerimaan

pajak negara. Fenomena tersebut semakin mengemuka seiring dengan globalisasi dan perkembangan ekonomi digital yang memungkinkan perusahaan multinasional melakukan transaksi lintas negara, pengalihan laba (*profit shifting*), serta pemanfaatan aset tidak berwujud untuk mengoptimalkan perencanaan pajak.

Salah satu isu yang banyak mendapat perhatian adalah dugaan praktik *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan teknologi raksasa dunia yang dikenal sebagai *Silicon Six*, yaitu Amazon, Meta, Alphabet (Google), Netflix, Apple, dan Microsoft. Berdasarkan analisis *Fair Tax Foundation* (2025), selama periode sepuluh tahun terakhir keenam perusahaan tersebut menghasilkan pendapatan sekitar USD 11 triliun dan laba sebesar USD 2,5 triliun, namun hanya dikenakan tarif pajak efektif rata-rata sebesar 18,8%, lebih rendah dibandingkan rata-rata *headline corporate income tax rate* sebesar 29,7% di Amerika Serikat dan 27% secara global.

Kondisi tersebut tidak hanya disebabkan oleh pemanfaatan insentif pajak, tetapi juga oleh berbagai strategi perencanaan pajak lintas negara yang dilakukan secara legal, seperti pengalihan laba (*profit shifting*) ke negara bertarif pajak rendah, pemanfaatan aset tidak berwujud seperti hak paten, merek dagang, dan perangkat lunak untuk pembebanan royalti antarperusahaan dalam satu grup, serta pemanfaatan berbagai insentif dan celah dalam ketentuan perpajakan internasional. Melalui strategi ini, perusahaan berhasil mengecilkan laba kena pajak di yurisdiksi berbiaya

pajak tinggi, yang pada akhirnya meminimalkan kewajiban perpajakan dengan tetap berada dalam koridor regulasi yang sah.

Kondisi serupa juga dapat ditemukan di Indonesia melalui kasus yang melibatkan perusahaan besar Indonesia yaitu PT Kalbe Farma Tbk. Dalam kasus tersebut, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) yang menunjukkan adanya indikasi bahwa perusahaan berupaya menekan jumlah pajak yang harus dibayarkan. Berdasarkan ketetapan tersebut, perusahaan dikenakan SKPKB dengan nilai mencapai Rp527,85 miliar. Sektor kesehatan memiliki karakteristik khusus, yaitu proporsi aset tidak berwujud (*intangible assets*) yang tinggi, seperti merek, paten, teknologi medis, dan hak distribusi. Secara teoritis, kondisi ini dapat meningkatkan kemungkinan terjadinya praktik *transfer pricing*, karena nilai wajar dari aset tidak berwujud tersebut sulit untuk ditentukan secara pasti (Amelia et al., 2025).

Tabel 1. 1 Data *Effective Tax Rate* Sektor Teknologi 2022-2024

No	Perusahaan	<i>Effective Tax Rate (ETR)</i>		
		2022	2023	2024
1	PTSN	22%	22%	21%
2	MLPT	15%	23%	17%
3	ATIC	41%	35%	32%
4	GLVA	23%	23%	22%
5	WIFI	-8%	14%	16%
6	DCII	17%	13%	12%
7	EDGE	22%	22%	16%
8	ZYRX	22%	42%	38%
9	UVCN	22%	25%	30%
10	WGSN	14%	17%	18%
11	WIRG	30%	29%	28%
12	AXIO	22%	22%	21%
13	ELIT	24%	23%	26%

No	Perusahaan	<i>Effective Tax Rate (ETR)</i>		
		2022	2023	2024
14	TRON	22%	24%	36%
15	MENN	14%	6%	34%
16	AWAN	38%	65%	55%
17	JATI	23%	27%	29%
18	IOTF	26%	23%	79%
19	TOSK	37%	33%	26%
20	MPIX	22%	22%	17%

Sumber: Data diolah oleh Penulis (2026)

Data pada tabel menyajikan fluktuasi nilai *Effective Tax Rate (ETR)* pada emiten sektor teknologi sepanjang kurun waktu 2022 hingga 2024. Sejumlah entitas membukukan ETR di bawah tarif PPh badan standar sebesar 22 persen yang mengindikasikan adanya kecenderungan *tax avoidance*, sementara sebagian lainnya berada di atas persentase tersebut. Perbedaan ini menegaskan adanya disparitas tingkat penghindaran pajak di antara korporasi dalam sektor teknologi.

Selain itu, variasi nilai ETR antarperiode juga mencerminkan adanya perbedaan beban pajak yang ditanggung perusahaan. Perbedaan tersebut diduga berkaitan dengan berbagai faktor, di antaranya mekanisme tata kelola perusahaan seperti keberadaan dewan komisaris independen serta karakteristik aset perusahaan, seperti intensitas aset tidak berwujud, yang berpotensi memengaruhi praktik penghindaran pajak.

Praktik *tax avoidance* tidak terlepas dari kebijakan internal perusahaan serta mekanisme pengawasan yang diterapkan. Salah satu faktor yang dinilai berpengaruh dalam membatasi perilaku oportunistik manajemen adalah penerapan tata kelola perusahaan yang baik. Keberadaan dewan komisaris independen menjadi elemen penting dalam

sistem pengawasan perusahaan karena memiliki peran untuk mengawasi dan mengendalikan kebijakan manajemen secara objektif. Dengan posisi yang independen, dewan komisaris diharapkan mampu mendorong transparansi serta kepatuhan perusahaan terhadap peraturan, termasuk dalam pengambilan keputusan terkait perencanaan pajak. Meski begitu, literatur sebelumnya yang menguji dampak dewan komisaris independen terhadap penghindaran pajak masih menghasilkan kesimpulan yang bervariasi.

Selain aspek tata kelola, karakteristik aset perusahaan juga berpotensi memengaruhi praktik *tax avoidance*. Dalam perkembangan dunia usaha modern, aset tidak berwujud menjadi komponen yang semakin dominan, terutama pada perusahaan yang berbasis inovasi dan teknologi. Karakteristik aset tidak berwujud yang sulit dinilai secara objektif serta fleksibilitas dalam pengelolaannya menjadikan aset tersebut berpotensi memengaruhi strategi perpajakan perusahaan.

Penelitian Deng et al. (2022) menunjukkan bahwa investasi pada aset tidak berwujud memiliki hubungan yang signifikan dengan praktik penghindaran pajak perusahaan. Aset tidak berwujud seperti hak paten, merek dagang, perangkat lunak, dan kekayaan intelektual lainnya memiliki tingkat fleksibilitas yang tinggi dalam pengakuan dan pengukurannya. Pengukuran *intangible asset* seringkali tidak mudah dilakukan karena sifatnya yang tidak berwujud dan sulit dideteksi dibandingkan dengan aset berwujud, sehingga nilai sebenarnya dari aset tersebut sering kali tidak

sepenuhnya tercermin dalam laporan keuangan perusahaan (Wibisono et al., 2017). Kondisi ini membuka peluang bagi perusahaan untuk melakukan perencanaan pajak melalui pengelolaan aset tidak berwujud, yang pada akhirnya dapat berdampak pada besarnya beban pajak yang dilaporkan.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Liliana & Karina (2025), dijelaskan bahwa keberadaan Dewan Komisaris Independen berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Hal ini menunjukkan bahwa semakin baik pengawasan yang dilakukan oleh dewan komisaris independen, maka praktik penghindaran pajak perusahaan akan semakin menurun. Temuan ini juga didukung oleh penelitian Munawarah et al. (2025) yang menyatakan bahwa dewan komisaris independen berdampak negatif terhadap *tax avoidance* karena tingginya pengawasan independen dapat memastikan perusahaan mematuhi peraturan perpajakan.

Namun, hasil berbeda ditemukan oleh Pramudya & Rahayu (2021) yang menyatakan bahwa dewan komisaris independen justru berpengaruh positif dan signifikan terhadap *tax avoidance*. Di sisi lain, penelitian Purbowati (2021) serta I. N. Hanifah (2021) menemukan bahwa besar kecilnya proporsi dewan komisaris independen sama sekali tidak memiliki pengaruh terhadap tindakan penghindaran pajak.

Selain tata kelola, struktur aset seperti intensitas aset tidak berwujud (*intangible assets*) juga menjadi faktor penentu. Penelitian yang dilakukan oleh Tambun & Saputra (2024) menjelaskan bahwa kepemilikan aset tidak berwujud memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap penghindaran

pajak. Semakin besar investasi perusahaan dalam aset tak berwujud, semakin besar pula peran aset tersebut dalam mendukung manajemen untuk mengurangi beban pajak, misalnya melalui pemanfaatan biaya amortisasi. Sebaliknya, penelitian yang dilakukan oleh Widodo et al. (2026) membuktikan bahwa keberadaan atau peningkatan intangible asset tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan dan tidak menentukan tinggi rendahnya praktik penghindaran pajak.

Perbedaan temuan dalam berbagai studi terdahulu mendorong perlunya kehadiran variabel pemoderasi, seperti ukuran perusahaan, guna menguji kembali konsistensi pengaruh tersebut. Menurut penelitian Munawarah et al. (2025), ukuran perusahaan terbukti mampu memoderasi dan memperkuat hubungan antara pengawasan komisaris independen terhadap *tax avoidance*. Pada perusahaan berskala besar, fungsi pengawasan berjalan lebih maksimal karena struktur tata kelola yang lebih kompleks dan terbuka. Akan tetapi, penelitian lain yang dilakukan oleh Adawiyah et al. (2024) dan I. N. Hanifah (2021) membuktikan bahwa ukuran perusahaan tidak memiliki peran signifikan dalam memoderasi pengaruh proporsi komisaris independen terhadap praktik *tax avoidance*.

Berdasarkan penelitian-penelitian terdahulu yang telah dikaji, dapat disimpulkan bahwa faktor tata kelola perusahaan, khususnya dewan komisaris independen, serta karakteristik perusahaan seperti intensitas aset tidak berwujud, merupakan variabel penting dalam menjelaskan praktik penghindaran pajak. Namun demikian, celah penelitian dalam topik ini

masih terbuka luas untuk dieksplorasi lebih lanjut. Sebagian besar penelitian terdahulu cenderung berfokus pada pengaruh masing-masing variabel secara terpisah, sehingga belum banyak yang mengkaji integrasi antara mekanisme tata kelola perusahaan dan struktur aset dalam satu model penelitian yang komprehensif.

Selain itu, penelitian mengenai penghindaran pajak umumnya masih menggunakan objek penelitian pada sektor manufaktur atau seluruh sektor secara agregat, sehingga belum secara spesifik menangkap karakteristik sektor tertentu, seperti sektor teknologi dan kesehatan yang memiliki tingkat dominasi aset tidak berwujud yang lebih tinggi serta kompleksitas transaksi yang berbeda. Perbedaan karakteristik ini berpotensi memengaruhi praktik penghindaran pajak, namun masih terbatas dikaji dalam penelitian sebelumnya.

Di sisi lain, periode pengamatan yang digunakan dalam penelitian terdahulu relatif terbatas dan belum sepenuhnya mencerminkan kondisi terbaru, khususnya setelah terjadinya percepatan transformasi digital dan perubahan kebijakan ekonomi pascapandemi. Eksplorasi mendalam terkait penempatan ukuran perusahaan sebagai variabel moderasi juga masih terbatas, khususnya dalam menjembatani hubungan serentak antara *corporate governance*, intensitas aset tidak berwujud, dan penghindaran pajak.

Berdasarkan uraian latar belakang tersebut, praktik *tax avoidance* tetap menjadi isu krusial dalam ranah fiskal korporasi. Sementara itu,

efektivitas tata kelola melalui keberadaan dewan komisaris independen diproyeksikan mampu mengoptimalkan fungsi kontrol atas kebijakan strategis manajemen, khususnya pada ranah perpajakan. Di samping itu, ukuran perusahaan disinyalir turut memoderasi dinamika hubungan karakteristik entitas terhadap penghindaran pajak. Nilai kebaruan studi ini berpijak pada pengujian komprehensif yang mengintegrasikan tata kelola korporasi dan karakteristik aset takberwujud terhadap *tax avoidance*, dengan menempatkan ukuran perusahaan sebagai variabel moderasi serta memfokuskan objek telaah pada sektor teknologi dan kesehatan kurun waktu 2022 hingga 2024 yang masih minim dieksplorasi dalam literatur empiris.

Dengan demikian, studi ini berfokus menganalisis pengaruh Dewan Komisaris Independen serta Intensitas Aset Takberwujud terhadap praktik *Tax Avoidance*, dengan mengikutsertakan Ukuran Perusahaan sebagai variabel moderasi pada emiten sektor teknologi dan kesehatan di Bursa Efek Indonesia periode 2022 hingga 2024. Luaran penelitian ini diharapkan dapat menyajikan pemahaman yang komprehensif serta kontekstual mengenai determinan penghindaran pajak di tengah dinamika lingkungan bisnis saat ini.

1.2 Pertanyaan Penelitian

1. Apakah dewan komisaris independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan sektor teknologi dan kesehatan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia?

2. Apakah intensitas aset tidak berwujud berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan sektor teknologi dan kesehatan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia?
3. Apakah ukuran perusahaan mampu memoderasi pengaruh dewan komisaris independen terhadap penghindaran pajak pada perusahaan sektor teknologi dan kesehatan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia?
4. Apakah ukuran perusahaan mampu memoderasi pengaruh intensitas aset tidak berwujud terhadap penghindaran pajak pada perusahaan sektor teknologi dan kesehatan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia?

1.3 Tujuan Penelitian

1. Menganalisis pengaruh dewan komisaris independen terhadap penghindaran pajak pada perusahaan sektor teknologi dan kesehatan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.
2. Menganalisis pengaruh intensitas aset tidak berwujud terhadap penghindaran pajak pada perusahaan sektor teknologi dan kesehatan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.
3. Menganalisis peran ukuran perusahaan dalam memoderasi pengaruh dewan komisaris independen terhadap penghindaran pajak pada perusahaan sektor teknologi dan kesehatan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.
4. Menganalisis peran ukuran perusahaan dalam memoderasi pengaruh intensitas aset tidak berwujud terhadap penghindaran pajak pada

perusahaan sektor teknologi dan kesehatan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

1.4 Manfaat Penelitian

Berdasarkan penelitian yang dilakukan, peneliti berharap dapat memberikan berbagai manfaat, diantaranya:

1. Manfaat Teoritis

- a. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi teoritis bagi literatur akuntansi dan fiskal, khususnya terkait faktor pendorong perilaku *tax avoidance* di perusahaan terbuka. Melalui pengintegrasian variabel dewan komisaris independen, intensitas aset takberwujud, serta ukuran perusahaan selaku variabel moderasi, riset ini berpeluang memperdalam pemahaman teoretis mengenai peran tata kelola dan profil aset korporasi dalam memengaruhi kecenderungan *tax avoidance*.
- b. Secara teoretis, penelitian ini memberikan kontribusi terhadap pengembangan teori *corporate governance*, khususnya terkait efektivitas peran dewan komisaris independen dalam mengawasi dan menekan perilaku oportunistik manajemen. Dengan demikian, hasil penelitian ini dapat menjadi referensi untuk menguji kembali asumsi bahwa struktur tata kelola yang kuat mampu meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pajak perusahaan.
- c. Penelitian ini juga memperluas pemahaman mengenai bagaimana aset tidak berwujud berperan sebagai instrumen strategis dalam

perencanaan pajak perusahaan. Dalam konteks ekonomi digital, aset tidak berwujud seperti hak cipta, perangkat lunak, dan data pengguna memiliki potensi besar dalam menggeser beban pajak secara legal. Oleh sebab itu, temuan dalam kajian ini menjadi landasan empiris terkini guna menjelaskan hubungan antara pemanfaatan aset takberwujud dan tingkat penghindaran pajak perusahaan.

2. Manfaat Praktis

- a. Bagi pemerintah, hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan bagi Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dan pembuat kebijakan fiskal dalam merumuskan regulasi yang lebih efektif untuk meningkatkan kepatuhan pajak perusahaan sektor teknologi dan kesehatan. Dengan memahami determinan penhindaran pajak, otoritas pajak dapat memperkuat sistem pengawasan terhadap pelaporan aset tidak berwujud dan mengidentifikasi potensi penghindaran pajak melalui mekanisme *transfer pricing* atau *intangibles management*.
- b. Bagi perusahaan, penelitian ini diharapkan menjadi rujukan praktis bagi perusahaan publik dalam memperkuat struktur serta optimalisasi fungsi dewan komisaris independen, sehingga pengawasan atas kebijakan perpajakan dapat berjalan lebih efektif sekaligus memicu penerapan tata kelola bisnis yang beretika. Selain itu, hasil penelitian ini juga dapat membantu manajemen

memahami pentingnya pengungkapan yang transparan terkait aset tidak berwujud untuk menghindari persepsi negatif investor terhadap praktik penghindaran pajak.

- c. Bagi investor, penelitian ini memberikan informasi empiris yang bermanfaat untuk menilai tingkat risiko pajak dan tata kelola suatu perusahaan. Dengan mengetahui bagaimana peran dewan komisaris independen dan aset tidak berwujud memengaruhi kebijakan pajak perusahaan, investor dapat mengambil keputusan investasi yang lebih rasional.
- d. Bagi akademisi dan peneliti selanjutnya, penelitian ini dapat menjadi referensi akademik dan bahan kajian untuk penelitian selanjutnya yang ingin mengembangkan topik serupa, baik dengan menambah variabel baru, memperluas sektor industri, maupun menggunakan pendekatan metodologis yang berbeda. Dengan adanya hasil empiris dari konteks Indonesia, penelitian ini juga dapat memperkaya literatur internasional tentang penghindaran pajak di negara berkembang.