

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Pajak ialah satu di antara sejumlah unsur utama dalam pengelolaan keuangan negara. Pajak tidak hanya berperan dalam menjaga kondisi fiskal, tetapi juga menjadi sumber pembiayaan pembangunan dan kesejahteraan masyarakat. Berdasarkan APBN Kementerian Keuangan Republik Indonesia tahun 2024 dan laporan GoodStats yang dipublikasikan pada tahun 2024, sekitar 82,4% pendapatan negara pada tahun tersebut berasal dari pajak. Besarnya proporsi tersebut menunjukkan bahwasanya pemasukan negara masih teramat bergantung pada sektor pajak. Oleh karena itu, upaya menjaga penerimaan pajak perlu diarahkan tidak hanya sebatas pada pencapaian target tahunan, namun juga pada kualitas, stabilitas, dan keberlanjutan penerimaan dalam jangka panjang.

Direktorat Jenderal Pajak (2024) menjelaskan bahwa kinerja penerimaan pajak nasional dalam beberapa tahun terakhir memperlihatkan perkembangan yang positif, meskipun tetap menghadapi tantangan. Pemerintah mencatat realisasi penerimaan pajak melampaui target selama tiga tahun berturut-turut pada periode 2021-2023. Kondisi tersebut dapat mengindikasikan adanya pemulihan ekonomi, perbaikan administrasi perpajakan, serta peningkatan kepatuhan wajib pajak. Namun, Kementerian Keuangan Republik Indonesia (2024) juga menunjukkan bahwa penguatan penerimaan tetap perlu dijaga, terutama karena target penerimaan

pajak terus meningkat dan basis pajak korporasi masih menjadi bagian penting dari aktivitas ekonomi formal. Dengan demikian, pemerintah tidak hanya membutuhkan peningkatan penerimaan secara nominal, tetapi juga penguatan kualitas kepatuhan wajib pajak badan.

Peran sektor korporasi, khususnya wajib pajak badan, dalam perekonomian menjelaskan mengapa kelompok ini menjadi perhatian penting dalam kebijakan perpajakan. Korporasi berkontribusi melalui kegiatan produksi, distribusi, inovasi, penciptaan nilai tambah, dan penyerapan tenaga kerja, sehingga aktivitasnya menjadi bagian penting dari basis pajak negara. Namun, dari sisi perusahaan, pajak sering dinilai sebagai beban yang bisa memotong laba bersih. Kondisi tersebut berkaitan dengan teori keagenan karena keputusan perpajakan perusahaan umumnya dikelola oleh manajemen selaku pihak yang melaksanakan operasional perusahaan. Jensen dan Meckling (1976) menyebut bahwasanya pemisahan antara pemilik serta manajemen dapat menghadirkan konflik kepentingan karena manajemen tidak selalu berperilaku sepenuhnya sesuai dengan kepentingan pemilik. Pada konteks pajak, konflik tersebut bisa muncul ketika manajemen memiliki dorongan untuk mengelola beban pajak guna meningkatkan laba setelah pajak atau memenuhi target kinerja tertentu. Oleh karena itu, Alkausar dkk. (2020) menjelaskan bahwa agresivitas pajak dapat dipahami melalui perspektif teori keagenan karena keputusan pajak perusahaan tidak sebatas berkaitan dengan kepatuhan, namun turut dengan kepentingan manajerial dalam mengatur kinerja perusahaan.

Perubahan cara pandang terhadap pajak menunjukkan bahwa kepatuhan pajak tidak lagi hanya dipahami sebagai kewajiban administratif atau biaya perusahaan, tetapi juga sebagai bagian dari manajemen risiko. OECD (2024) menjelaskan bahwa administrasi pajak modern menekankan pentingnya pengelolaan risiko kepatuhan melalui proses identifikasi, penilaian, dan penanganan risiko ketidakpatuhan wajib pajak. Sejalan dengan itu, *International Monetary Fund* (IMF) (2024) menjelaskan bahwa analitik dalam administrasi pajak dapat digunakan untuk mendukung *compliance risk management* agar pengawasan pajak dapat dilakukan secara lebih efektif. Bagi emiten yang tercantum di Bursa Efek Indonesia, kepatuhan pajak yang baik dapat menekan potensi sanksi dan sengketa, sekaligus menjaga kredibilitas pelaporan serta kualitas tata kelola perusahaan. Oleh karena itu, penilaian terhadap pajak perusahaan tidak cukup hanya dilihat dari jumlah pajak yang dibayarkan, tetapi juga perlu mempertimbangkan kewajaran beban pajak dibandingkan laba, konsistensi dari waktu ke waktu, dan kesesuaian dengan ketentuan perpajakan yang berlaku.

Effective Tax Rate (ETR) ialah satu di antara sejumlah indikator yang banyak digunakan mengukur besarnya beban pajak efektif perusahaan. Drake dkk. (2020) menjelaskan bahwa ETR dapat digunakan untuk membandingkan beban pajak efektif antarperusahaan dan antarperiode. Saat riset ini, *Effective Tax Rate* (ETR) diposisikan sebagai variabel dependen yang merepresentasikan beban pajak efektif perusahaan, bukan sebagai ukuran langsung kepatuhan pajak maupun *tax avoidance*. ETR digunakan untuk menggambarkan proporsi beban pajak terhadap

laba sebelum pajak sebagai bentuk pengukuran posisi pajak perusahaan secara relatif terhadap tarif pajak yang berlaku.

ETR perlu ditafsirkan secara hati-hati karena tidak sebatas terpengaruh oleh keputusan pajak, namun turut oleh faktor nonpajak contohnya karakteristik perusahaan, perbedaan akuntansi dan fiskal, insentif pajak, serta kondisi operasional perusahaan. Christensen dkk. (2022) menunjukkan bahwa ETR rendah tidak selalu mencerminkan ketidakpatuhan, sedangkan Schwab dkk. (2022) menegaskan bahwa ETR dapat dipengaruhi oleh faktor pajak dan nonpajak. Dalam konteks Indonesia, Republik Indonesia (2021) melalui Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan menetapkan tarif umum PPh Badan sebesar 22% mulai Tahun Pajak 2022. Oleh karena itu, penelitian ini menggunakan tarif Pajak Penghasilan Badan sebesar 22% berdasarkan Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan sebagai benchmark untuk melihat posisi relatif beban pajak perusahaan, bukan untuk menilai tingkat kepatuhan secara langsung.

Fenomena *Effective Tax Rate* (ETR) dalam penelitian ini terlihat dari adanya perbedaan beban pajak efektif antarperusahaan meskipun perusahaan berada dalam subsektor yang sama dan menghadapi tarif pajak badan yang sama. ETR digunakan untuk membandingkan beban pajak efektif antarperusahaan maupun antarperiode (Drake dkk., 2020). Menurut Republik Indonesia (2021), tarif umum PPh Badan di Indonesia ditetapkan sebesar 22% mulai Tahun Pajak 2022, sehingga tarif tersebut dapat digunakan sebagai pembanding deskriptif terhadap tingkat ETR perusahaan. Namun, menurut Schwab dkk. (2022), ETR dapat dipengaruhi oleh faktor pajak dan nonpajak, seperti perbedaan perlakuan akuntansi

dan fiskal, insentif pajak, karakteristik operasional, profitabilitas, struktur pendanaan, serta kebijakan manajemen perusahaan. Selain itu, Christensen dkk. (2022) menjelaskan bahwa ETR yang rendah tidak selalu mencerminkan ketidakpatuhan pajak. Oleh karena itu, ETR tidak dapat langsung digunakan untuk menyatakan perusahaan patuh atau tidak patuh, tetapi lebih tepat digunakan sebagai indikator untuk melihat posisi beban pajak efektif perusahaan secara relatif.

Pada konteks ini, variasi ETR antar perusahaan dapat dipengaruhi oleh karakteristik internal perusahaan, termasuk kebijakan manajemen, struktur tata kelola, juga tingkat tanggung jawab sosial perusahaan. *Corporate Social Responsibility* (CSR) diperkirakan bisa memengaruhi ETR melalui peningkatan tekanan reputasi dan tuntutan transparansi dari pemilik kepentingan, yang nantinya bisa membentuk kebijakan perpajakan yang lebih konservatif. Sementara itu, *Good Corporate Governance* (GCG) punya peran sebagai mekanisme pengawasan internal yang dapat membatasi ruang manajemen dalam melakukan pengelolaan beban pajak secara oportunistik. Dengan demikian, CSR dan GCG diasumsikan memiliki keterkaitan dengan variasi ETR perusahaan melalui mekanisme legitimasi eksternal dan pengawasan internal.

Sejumlah studi pada emiten BEI menunjukkan adanya variasi ETR atau CETR yang cukup besar antarperusahaan. Andriani dan Sinabutar (2020) menemukan bahwa terdapat kelompok perusahaan dengan ETR rendah pada emiten BEI. Jony (2020) juga menunjukkan bahwa tarif pajak efektif pada perusahaan yang tercatat di BEI dapat berbeda antarperusahaan karena dipengaruhi oleh karakteristik tertentu. Dalam konteks yang lebih spesifik, Fatimah dan Mujiyati

(2025) menunjukkan bahwa pada perusahaan subsektor makanan dan minuman periode 2021-2023 terdapat variasi CETR yang cukup lebar. Temuan tersebut penting karena dari sudut pandang pemerintah, variasi ETR atau CETR dapat berkaitan dengan risiko fiskal, efektivitas pengawasan, dan kesinambungan penerimaan pajak korporasi.

Berkaitan dengan perilaku pajak perusahaan, *Corporate Social Responsibility (CSR)* dan *Good Corporate Governance (GCG)* dapat dipergunakan untuk menjelaskan bagaimana perusahaan mengelola tanggung jawab sosial, transparansi, dan pengawasan internal. Otoritas Jasa Keuangan melalui SEOJK No. 16/SEOJK.04/2021 menjelaskan bahwa laporan keberlanjutan merupakan laporan kepada masyarakat mengenai kinerja keberlanjutan perusahaan yang melingkupi aspek ekonomi, lingkungan hidup, juga sosial. Ketentuan tersebut menunjukkan bahwa CSR tidak hanya berkaitan dengan aktivitas sosial perusahaan, tetapi juga menjadi bagian dari transparansi dan akuntabilitas perusahaan kepada pemangku kepentingan. Selain itu, *Global Reporting Initiative* melalui *GRI 13: Agriculture, Aquaculture and Fishing Sectors 2022* menunjukkan bahwa sektor yang berkaitan dengan pangan memiliki dampak keberlanjutan yang luas, terutama terhadap lingkungan, masyarakat, dan rantai nilai. Sementara itu, KNKG (2021) menjelaskan bahwa GCG mengedepankan prinsip transparansi, akuntabilitas, responsibilitas, independensi, serta kewajaran. Sebab inilah, CSR dapat dipahami sebagai bentuk pertanggungjawaban perusahaan kepada lingkungan eksternal, sedangkan GCG menjadi mekanisme pengawasan internal terhadap keputusan manajemen, termasuk keputusan yang berkaitan dengan pajak.

Penelitian ini memilih subsektor makanan dan minuman karena subsektor tersebut punya peran krusial dalam perekonomian Indonesia. Kementerian Perindustrian Republik Indonesia (2024) menyebutkan bahwasanya industri makanan dan minuman ialah satu di antara sejumlah kontributor besar bagi PDB industri pengolahan nonmigas. Selain itu, perusahaan subsektor makanan dan minuman memiliki keterkaitan yang kuat dengan isu keberlanjutan karena aktivitas operasionalnya berhubungan dengan penggunaan bahan baku, rantai pasok, konsumsi energi, kemasan, limbah, serta dampak sosial dan lingkungan. Karakteristik tersebut membuat subsektor makanan dan minuman relevan sebagai objek studi, terutama dikarenakan perusahaan dalam subsektor ini berhubungan langsung dengan konsumen, memiliki eksposur publik yang tinggi, serta menghadapi tuntutan transparansi dan akuntabilitas yang semakin besar.

Berdasarkan karakteristik tersebut, CSR dan GCG menjadi dua aspek penting yang diduga dapat memengaruhi ETR perusahaan pada subsektor makanan dan minuman. SEOJK No. 16/SEOJK.04/2021 menunjukkan bahwa laporan keberlanjutan berisikan informasi mengenai kinerja ekonomi, lingkungan hidup, serta sosial perusahaan, sehingga CSR dapat menjadi sarana perusahaan dalam menunjukkan tanggung jawab kepada pemangku kepentingan. Sementara itu, KNKG (2021) menegaskan bahwa tata kelola perusahaan diperlukan untuk memperkuat akuntabilitas dan pengawasan. Assidi dkk. (2022) juga menunjukkan bahwa *corporate governance* punya peran dalam kaitan antara *aggressive tax planning* dan kualitas pelaporan perusahaan. Oleh karena itu, CSR dan GCG

dipandang sebagai dua mekanisme yang saling melengkapi secara konseptual dalam menjelaskan perilaku pajak perusahaan.

Meski demikian, bukti empiris terkait hubungan CSR dan GCG terhadap perilaku pajak masih memperlihatkan hasil yang beragam. Noorprasetya dan Prasetya (2023) menemukan bahwa CSR dan komisaris independen memberi pengaruh signifikan bagi *tax avoidance* pada perusahaan subsektor makanan dan minuman, sedangkan komite audit tidak menunjukkan pengaruh signifikan. Laurencia dan Indarto (2025) memperlihatkan bahwasanya GCG dan CSR memberi pengaruh negatif bagi *tax avoidance*, sedangkan leverage serta *capital intensity* juga berkaitan dengan perilaku pajak perusahaan. Fatimah dan Mujiyati (2025) memperlihatkan bahwasanya pada subsektor makanan dan minuman, indikator GCG dan kinerja keuangan tertentu lebih menonjol dalam menjelaskan *tax avoidance*, sedangkan CSR tidak selalu memperlihatkan pengaruh yang konsisten. Sejumlah temuan tersebut memperlihatkan bahwasanya pengaruh CSR dan GCG bagi perilaku pajak masih perlu diuji kembali, khususnya pada perusahaan subsektor makanan dan minuman.

Bukti empiris dalam literatur yang lebih luas juga menunjukkan bahwa hubungan antara tanggung jawab sosial, keberlanjutan, dan perilaku pajak belum sepenuhnya konsisten. Marques dkk. (2024) memperlihatkan bahwasanya variasi hasil penelitian mengenai CSR dan *tax avoidance* dapat dipengaruhi oleh perbedaan proksi CSR, proksi *tax avoidance*, karakteristik sampel, dan model penelitian yang digunakan. Sejalan dengan itu, Mitroulia dkk. (2025) memberi penegasan bahwasanya keterkaitan antara ESG dan *tax avoidance* dipengaruhi oleh perbedaan

indikator, konteks penelitian, serta pendekatan ekonometrika. Dengan demikian, perbedaan hasil dalam penelitian sebelumnya tidak hanya menunjukkan adanya *research gap*, tetapi juga menegaskan pentingnya pengujian yang lebih spesifik pada subsektor dengan karakteristik operasional dan eksposur publik yang tinggi seperti makanan dan minuman.

Didasarkan uraian tersebut, *research gap* studi ini terletak pada belum konsistennya temuan empiris mengenai hubungan CSR, GCG, dan perilaku pajak perusahaan, serta masih terbatasnya bukti empiris yang secara khusus membahas subsektor makanan dan minuman. Untuk menanggapi inkonsistensi temuan empiris tersebut, penelitian ini melakukan pengujian ulang dengan fokus pada perusahaan subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI. Studi ini menguji pengaruh CSR dan GCG variabel independen terhadap ETR sebagai variabel dependen, dengan ROA dan leverage sebagai variabel kontrol. CSR diproksikan melalui *GRI Disclosure Index*, sedangkan GCG diproksikan lewat indeks komposit yang dibentuk dari komisararis independen, komite audit, dan kepemilikan institusional. Penggunaan ROA dan leverage sebagai variabel kontrol bertujuan agar pengaruh CSR dan GCG terhadap ETR dapat dianalisis dengan lebih tepat, karena ETR juga dapat dipengaruhi oleh karakteristik keuangan perusahaan. Sebab demikian, studi ini harapannya bisa memberi bukti empiris yang lebih spesifik secara sektoral terkait peran CSR dan GCG dalam menjelaskan kewajaran posisi pajak perusahaan.

1.2 Rumusan Masalah

Direktorat Jenderal Pajak (2024) menegaskan bahwa pajak merupakan penopang utama APBN, sehingga penguatan kepatuhan dan pengawasan menjadi kunci untuk menjaga penerimaan negara. Drake, Hamilton, dan Lusch (2020) menjelaskan bahwa posisi beban pajak perusahaan dapat diamati melalui indikator ETR dan CETR. Gaertner, Glover, dan Levine (2022) menunjukkan bahwa sebagian perusahaan dapat mempertahankan *Cash Effective Tax Rate* (CETR) yang rendah dalam jangka panjang, sehingga ETR atau CETR berpotensi berada di bawah tarif pajak *statutory* yang ditentukan. Dalam konteks Indonesia, Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan menetapkan tarif umum PPh Badan sebesar 22% yang berlaku mulai Tahun Pajak 2022 sebagaimana tertuang dalam Pasal 17 ayat (1) huruf b.

Ketidakkonsistenan temuan empiris masih terlihat dalam studi mengenai pengaruh CSR dan GCG bagi kinerja pajak perusahaan melalui ETR atau CETR. Noorprasetya dan Prasetya (2023) menemukan bahwa CSR dan komisaris independen berpengaruh terhadap *tax avoidance* pada perusahaan subsektor makanan dan minuman, sedangkan komite audit tidak berpengaruh signifikan. Laurencia dan Indarto (2025) juga memperlihatkan bahwasanya GCG dan CSR memberi pengaruh bagi *tax avoidance*, tetapi arah dan kekuatan hubungan tersebut tetap perlu dibaca sesuai indikator, sektor, dan proksi pajak yang digunakan. Di samping itu, banyak penelitian sebelumnya menggunakan cakupan sektor yang luas, sehingga studi yang secara khusus menelaah emiten subsektor makanan dan minuman di BEI masih perlu diperkuat. *Global Reporting Initiative* (2022)

menempatkan sektor makanan dan minuman sebagai sektor yang relevan dalam pengembangan standar pelaporan keberlanjutan karena memiliki eksposur sosial dan lingkungan, dampak sepanjang rantai nilai, dan sensitivitas reputasi yang tinggi. Marques, Montenegro, dan Brás (2024) menunjukkan bahwa hubungan CSR dan *tax avoidance* dapat berbeda karena dipengaruhi oleh perbedaan proksi, sampel, dan model penelitian. Sebab itu, rumusan masalah perlu difokuskan untuk menguji pengaruh CSR dan GCG terhadap ETR pada emiten subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI. Didasarkan penjabaran tersebut, studi ini dirumuskan dalam pertanyaan berikut.

1. Apakah *Corporate Social Responsibility* (CSR) diproksikan melalui indeks pengungkapan CSR berbasis GRI atau *GRI Disclosure Index* berpengaruh terhadap *Effective Tax Rate* (ETR) pada perusahaan subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI selama periode 2021-2024?
2. Apakah *Good Corporate Governance* (GCG) yang diproksikan melalui indeks komposit dari komisaris independen, komite audit, dan kepemilikan institusional berpengaruh terhadap *Effective Tax Rate* (ETR) pada perusahaan subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI selama periode 2021-2024?

1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian

1.3.1 Tujuan Penelitian

Selaras dengan rumusan masalah, studi ini punya tujuan guna:

1. Menggambarkan *Effective Tax Rate* (ETR) pada perusahaan subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI selama periode penelitian, meliputi:
 - a. Perbandingan tingkat ETR dengan tarif PPh Badan yang berlaku (22%).
 - b. Sebaran dan tren ETR antarperusahaan.
 - c. Perubahan ETR dari tahun ke tahun dalam subsektor makanan dan minuman.
2. Menganalisis pengaruh CSR diproksikan melalui *GRI based CSR Disclosure Index* yang disusun melalui *content analysis* atas *Sustainability Report* terhadap ETR perusahaan subsektor makanan dan minuman di BEI.
3. Menganalisis pengaruh GCG yang diproksikan melalui indeks komposit dari komisaris independen, komite audit, dan kepemilikan institusional terhadap ETR pada perusahaan subsektor makanan dan minuman di BEI.

1.3.2 Kegunaan Penelitian

1. Kegunaan Teoritis

Studi ini diharapkan:

- a. Menyediakan bukti empiris mengenai CSR dan GCG terhadap ETR pada emiten subsektor makanan serta minuman di BEI.

- b. Memperkaya literatur mengenai keterkaitan CSR, GCG, ETR dengan menegaskan bahwa secara konseptual CSR dapat berperan sebagai kanal legitimasi atau tekanan eksternal, sedangkan GCG berperan sebagai mekanisme pengendalian internal dalam menjelaskan variasi ETR perusahaan.
- c. Menjadi rujukan metodologis bagi penelitian selanjutnya melalui perumusan operasional variabel yang jelas: ETR sebagai variabel dependen, CSR sebagai variabel independen yang diproksikan melalui *GRI-based CSR Disclosure Index*, GCG sebagai variabel independen yang diproksikan lewat indeks komposit dari komisis independen, komite audit, dan kepemilikan institusional, dan leverage juga ROA sebagai variabel kontrol pada subsektor makanan dan minuman.

2. Kegunaan Praktis

Secara praktis, studi ini membawa manfaat bagi:

a. Bagi Peneliti

Sebagai sarana menguji penerapan teori akuntansi, CSR, dan GCG dalam konteks emiten subsektor makanan dan minuman, sekaligus menjadi bahan perbandingan untuk studi berikutnya.

b. Bagi Perusahaan subsektor makanan dan minuman di BEI

Sebagai bahan evaluasi tingkat ETR perusahaan dibandingkan dengan tarif PPh Badan, serta dasar untuk menyelaraskan praktik CSR dan

memperkuat GCG agar perusahaan lebih transparan dan responsif terhadap risiko perpajakan, regulasi, maupun reputasi.

- c. Bagi Pemerintah dan otoritas terkait (DJP, Kementerian Keuangan, OJK, BEI)

Sebagai masukan untuk memahami pola ETR dan faktor yang memengaruhinya pada subsektor makanan dan minuman, serta bahan pertimbangan dalam menyusun strategi pengawasan, edukasi, dan kebijakan yang mendorong kepatuhan serta kualitas penerimaan pajak yang berkelanjutan.

1.4 Sistematika Penulisan

Bab I Pendahuluan

Bab ini memuat latar belakang penelitian, rumusan masalah, tujuan serta kegunaan penelitian, juga sistematika penulisan.

Bab II Tinjauan Pustaka

Bab ini berisi landasan teori dan konsep yang relevan, rangkuman penelitian terdahulu, kerangka berpikir, juga perumusan hipotesis yang disusun berdasarkan teori dan temuan sebelumnya.

Bab III Metode Penelitian

Bab ini menjabarkan definisi operasional serta pengukuran variabel, populasi dan sampel penelitian, jenis serta sumber data, prosedur pengumpulan data, dan metode analisis yang dipergunakan.

Bab IV Analisis dan Pembahasan

Bab ini berisikan hasil penelitian, termasuk deskripsi data serta hasil analisis, untuk menjawab rumusan masalah. Pada bab ini juga dibahas temuan utama beserta interpretasi dan kemungkinan penjelasan alternatif apabila diperlukan.

Bab V Penutup

Bab ini memuat simpulan yang disusun berdasarkan hasil dan pembahasan penelitian, juga saran bagi studi selanjutnya dan pihak terkait sesuai temuan penelitian.

Daftar Pustaka

Bagian ini berisikan seluruh sumber rujukan yang dipergunakan dalam penelitian (buku, jurnal, peraturan, dan sumber resmi lainnya) yang disusun sesuai gaya sitasi yang ditetapkan.

Lampiran

Bagian ini berisi dokumen pendukung penelitian, antara lain tabel operasionalisasi variabel, ringkasan/daftar data dan indikator yang digunakan (misalnya pengukuran CSR dan GCG), serta keluaran hasil analisis statistika.