

TAX-CFC (*Tax Compliance for Company*) Sebagai Strategi Peningkatan Kepatuhan Wajib Pajak Badan

Meliani Mukti

Universitas Padjadjaran

meliani.mukti@unpad.ac.id

Retta Farah Pramesti

Universitas Padjadjaran

retta.farah@unpad.ac.id

Novitasari Indriyani

Universitas Padjadjaran

novitasari22001@mail.unpad.ac.id

Dwiratri Mursyida Baldah

Universitas Padjadjaran

dwiratri22001@mail.unpad.ac.id

Nurul Yulianingrum

Universitas Padjadjaran

nurul22033@mail.unpad.ac.id

Abstrak

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis praktik penghindaran pajak berdasarkan sektor industri di beberapa negara di Asia Tenggara dan mengetahui apa saja strategi untuk meningkatkan kepatuhan pajak bagi Wajib Pajak Badan di beberapa negara di Asia Tenggara khususnya Indonesia dengan pendekatan yang mengacu pada *Theory Planned Behavior* dan *Institutional Theory*. Penelitian ini penting dilakukan untuk memberikan pemahaman mendalam mengenai skema praktik penghindaran pajak di beberapa sektor industri di Asia Tenggara, terutama selama pandemi *covid-19*. Penelitian ini mengadopsi *Theory Planned Behavior* dan *Institutional Theory* untuk menganalisis perspektif relevan terhadap perilaku penghindaran pajak. Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah Generalized Least Squares (GLS) dengan pendekatan analisis deskripsi kuantitatif. Memanfaatkan 77 sampel yang merupakan data perusahaan publik dari Indonesia, Malaysia, Singapura, Filipina dan Thailand dari tahun 2019-2023. Metode pengumpulan data menggunakan *purposive sampling*, dengan kriteria perusahaan sampel tidak *delisting* selama periode penelitian. Data diperoleh dari database Rifinitiv Eikon. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengaruh pandemi Covid-19 terhadap praktik penghindaran pajak cenderung netral. Penelitian ini menghasilkan strategi untuk meningkatkan kepatuhan pajak yaitu *Tax Compliance for Company* dengan pendekatan yaitu: 1. menanamkan kesadaran (*instill awareness*); 2. meningkatkan kualitas (*improve quality*); 3. menekankan sanksi (*emphasize sanctions*). Hasil dari penelitian ini berupa pendekatan strategi *Tax Compliance for Company* diharapkan memberikan wawasan teoritis baru yang dapat mendukung pengembangan kebijakan perpajakan yang lebih efektif di Asia Tenggara khususnya Indonesia pada masa mendatang, sehingga mendukung tercapainya target *Sustainable Development Goals 2030*, yang salah satu tujuan utamanya adalah "Pekerjaan Layak dan Pertumbuhan Ekonomi."

Kata Kunci

Covid-19, Teori Kelembagaan, Penghindaran Pajak, Teori Perilaku Terencana.

PENDAHULUAN

Salah satu penerimaan terbesar bagi negara berasal dari Pajak. Pajak merupakan salah satu diantara bentuk kontribusi negara untuk kemajuan pertumbuhan ekonomi. Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara baik untuk pribadi maupun badan yang sifatnya memaksa dan tidak mendapatkan imbalan langsung, guna pemenuhan kemakmuran rakyat yang digunakan untuk membiayai pembangunan dan kebutuhan belanja negara (Lorens, 2024). Data Organisasi untuk Kerjasama Ekonomi dan Pembangunan (*OECD*) tahun 2021 menunjukkan *tax revenue to GDP* negara di Asia Tenggara memiliki kisaran nilai 10-29% dengan rincian yaitu Negara Indonesia (10,9%), Malaysia (11,8%), Singapura (12,6%), Korea (29,9%) dan Jepang (33,2%), hal ini menyatakan bahwa semakin besar nilai *tax revenue to GDP* maka semakin maksimal pula penerimaan pajak bagi suatu negara yang dibandingkan dengan *GDP* nya. Berdasarkan data tersebut terlihat bahwa rasio pajak Negara Indonesia memiliki nilai paling rendah dibandingkan negara lainnya di Asia Tenggara (*OECD*, 2021). Menurut Hernowo (2022), permasalahan rasio pajak yang rendah di Indonesia menjadi semakin pelik dan memberikan efek domino jika tidak ditanggulangi secara serius.

Sistem perpajakan di Indonesia menganut *Self Assessment*, Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) menyatakan bahwa *self assessment* merupakan keunikan bagi Indonesia. Mekanisme ini sepenuhnya dilakukan oleh wajib pajak dari mulai menghitung, membayar, dan melapor pajak terutang sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Tanggung jawab pembayaran pajak diberikan sepenuhnya pada wajib pajak pribadi maupun badan, hal ini sangat berkaitan dengan kejujuran dari wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya (Prasetyo & Sinaga, 2017). Selain itu, mekanisme *self assessment* juga turut mempertimbangkan kompetensi atau kemampuan Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Rasio pajak yang rendah di Indonesia dipengaruhi oleh rendahnya kepatuhan pajak dalam melaporkan nilai pajak melalui sistem *self assessment*. Tentunya sistem pemungutan ini berbeda dengan beberapa negara lainnya di Asia Tenggara. Masing-masing negara di Asia Tenggara memiliki kebijakan sistem perpajakannya tersendiri. Beberapa contoh diantaranya yakni Malaysia yang telah menerapkan program pengungkapan sukarela dalam kebijakan perpajakannya. Selain itu, terdapat Singapura yang akan memberlakukan kebijakan mengenai kenaikan tarif pajak barang dan jasa serta kelompok dan pajak penghasilan bagi orang kaya (Vivian, 2023).

Fenomena kepatuhan pajak semakin terasa ketika adanya pandemi *Covid-19*, kondisi perekonomian yang dinamis mempengaruhi banyak aspek misalnya omset mengalami penurunan, aspek sosial dan psikologi pun berpengaruh besar seperti merasa khawatir berlebihan terhadap bahaya *Covid-19*. Wajib pajak seolah menghindari membayar pajak di tengah *Covid-19* karena motif perilaku tidak mampu untuk membayar pajak (Supriyati, 2022). Dalam kondisi ini. Pemerintah menekan dampak besar pandemi dengan melakukan Pemulihan Ekonomi Nasional (PEN) melalui penerbitan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 23/PMK.03/2020 Tentang Insentif Pajak Untuk Wajib Pajak Terdampak Wabah Virus Corona. Beberapa poinnya sesuai dengan Pasal 5 ayat (1) Perppu nomor 1 Tahun 2020 dan Insentif perpajakan seperti pembebasan PPh 22 impor dan pengurangan angsuran PPh 25 sesuai dengan PMK 23 Tahun 2020 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan PMK 110 Tahun 2020 (Firmansyah & Ardiansyah, 2020).

Adanya insentif pajak yang diberikan pemerintah di masa Pandemi *Covid-19* seringkali menjadi celah bagi perusahaan (Wajib Pajak Badan) dalam melakukan praktik penghindaran pajak. Pada dasarnya, penghindaran pajak dapat menjadi suatu ancaman terhadap pendapatan suatu negara. Terbukti dari kerugian yang dialami Indonesia di tahun 2020 mencapai sebesar US\$4,78 miliar atau setara dengan Rp 67,6 triliun dari perusahaan di Indonesia yang melakukan tindakan penghindaran pajak (Fatimah, 2020). Menurut Kementerian Ketenagakerjaan (2020), menunjukkan bahwa sekitar 88 persen perusahaan di Indonesia dalam keadaan merugi pada tahun 2020. Disisi lain, pemerintah negara kawasan Asia Tenggara lainnya juga memberlakukan kebijakan yang serupa terkait dengan insentif pajak di masa pandemi *Covid-19*. Beberapa penelitian terdahulu menunjukkan perbedaan praktik penghindaran pajak selama adanya pandemi

Covid-19 dan pada masa transisi pemulihan pasca pandemi *Covid-19* di beberapa negara Asia Tenggara.

Penelitian terdahulu oleh Arham (2021), yang menganalisis perbandingan kebijakan perpajakan pada masa Pandemi *Covid -19* di kawasan Asia Tenggara. Menurut penelitian tersebut, mayoritas negara di Asia Tenggara menerapkan kebijakan perpajakan yang berfokus pada pajak penghasilan badan. Penelitian tersebut menyimpulkan bahwa di masa awal pandemi *Covid-19*, pemerintah mayoritas negara di Asia Tenggara memberikan perhatiannya pada peningkatan arus kas perusahaan yakni dengan pemberian insentif pajak yaitu penangguhan pembayaran pajak. Adapun pada masa pemulihan ekonomi, yaitu di masa transisi pandemi menuju endemi, mayoritas pemerintah negara Asia Tenggara kembali memfokuskan insentif pajak yakni melalui pengurangan pajak. Salah satu contohnya seperti Malaysia yang mengenakan tarif pajak lebih rendah 0% hingga 10% bagi penyedia infrastruktur digital yang berlaku antara tahun 2021 hingga 2025. Fakta lainnya, banyaknya penerapan insentif pajak bagi perusahaan menyebabkan rendahnya rasio penerimaan pajak negara-negara ASEAN.

Menurut Putra (2024), terdapat penurunan rata-rata *Corporate Income Tax/CIT* yang semula 0,85% menjadi 20,85%. Rata-rata penerimaan pajak di negara ASEAN pada 2021 lalu hanya sebesar 14,46% dari PDB kawasan ASEAN, yakni hanya senilai 50% dari rata-rata pendapatan pajak negara OECD (*Organization of Economic Cooperation and Development*). Terlebih lagi terdapatnya indikasi bahwa pemberian insentif pajak oleh pemerintah pada masa pandemi *Covid-19*, selain memberikan sisi positif berupa keringanan perpajakan bagi perusahaan, rupanya juga memiliki konotasi negatif, yang mana hal tersebut terlihat dari sudut pandang bahwa insentif pajak dapat menjadi salah satu indikasi celah yang dimanfaatkan oleh perusahaan (Wajib Pajak Badan) tertentu untuk melakukan suatu tindakan penghindaran pajak.

Pada kenyataannya Pemulihan Ekonomi Nasional (PEN) yang dilakukan pemerintah ini ternyata tidak selamanya efektif mengingat adanya isu Penghindaran pajak (*tax avoided*) selama masa *Covid-19*, cara ini merupakan strategi bagi wajib pajak badan dalam perencanaan pajak. Nilai pajak akan diatur sehingga ditekan serendah mungkin karena berkaitan dengan tujuan perusahaan untuk membayar pajak dalam nilai seminimal mungkin. Praktik penghindaran pajak lainnya adalah tidak melaporkan kekayaan keseluruhan dan berusaha untuk mengurangi laba perusahaan sesuai dengan ketentuan pajak yang berlaku. Padahal hal itu jelas akan merugikan negara karena terjadi praktik penghindaran pajak dan berakibat mengurangi pendapatan negara yang berasal dari pajak. Kasus penghindaran pajak yang pernah terjadi di Indonesia misalnya PT Bank Central Asia Tbk yang mengakibatkan kerugian negara sebesar Rp 375 miliar, hal itu terkait terkait dampak koreksi laba fiskal tersebut menjadi Rp 6,78 triliun berkurang Rp 5,77 triliun. Adapun kasus PT Bank PAN Indonesia (Panin) Tbk di tahun 2021 yang melakukan penyisihan penghapusan aset produktif (PAP) sehingga ditemukan nilai yang lebih rendah dari pembayaran pajak sebesar Rp 926 miliar (Amrul, 2020).

Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis praktik penghindaran pajak berdasarkan sektor industri di beberapa negara di Asia Tenggara serta mengetahui apa saja strategi untuk meningkatkan kepatuhan pajak untuk wajib pajak badan di beberapa negara di Asia Tenggara, khususnya Indonesia.

LANDASAN TEORI

Theory Planned Behavior

Teori Perilaku Terencana atau *Theory Planned Behavior* menjelaskan tentang perilaku individu. Pada dasarnya, teori ini merupakan pengembangan dari *Theory Reasoned Action*. *Theory Reasoned Action* menyatakan bahwa perilaku seorang individu dipengaruhi oleh dua faktor, yaitu sikap terhadap perilaku dan norma subjektif. Sementara dalam *Theory Planned Behavior* ditambahkan sebuah variabel yaitu kontrol perilaku persepsian (*perceived behavioral control*). Penambahan variabel ini bertujuan untuk mengontrol kekurangan - kekurangan yang membatasi perilaku individu dan keterbatasan dari kekurangan sumber daya untuk melakukan perilakunya (Andriana, 2019).

Menurut Andriana (2019), *Theory Planned Behavior* terdapat 3 faktor yang mendorong perilaku individu, yaitu : sikap perilaku, norma subjektif, dan persepsi kontrol perilaku. Faktor pertama, yakni sikap terhadap perilaku menjadi dasar bagi seseorang untuk mengambil tindakan, dengan mempertimbangkan apakah tindakan tersebut menguntungkan/bermanfaat atau tidak menguntungkan/tidak bermanfaat. Faktor kedua yaitu norma subjektif, merupakan sebuah kondisi dan tekanan sosial yang dirasakan oleh individu untuk melakukan atau tidak melakukan suatu tindakan. Serta faktor yang ketiga adalah persepsi kontrol perilaku, dimana perilaku individu akan didasarkan pada pertimbangan kemudahan atau kesulitan dalam melakukan sesuatu. Yang mengartikan, bahwa jika suatu hal dianggap mudah untuk dilakukan maka seseorang akan melakukannya, sebaliknya jika hal tersebut dianggap sulit maka ia akan enggan untuk melakukannya. Tindakan individu sangat tergantung pada persepsi atas pengalaman dalam melakukan tindakan.

Institutional Theory

Berdasarkan teori institusional, organisasi terbentuk berdasarkan kekuatan eksternal organisasi melalui proses kepatuhan, peniruan, dan pengakuan. Teori institusional lebih mempertimbangkan dampak sosial dibandingkan dampak ekonomi semata, karena teori ini mengakui bahwa organisasi beroperasi di ranah sosial (Valenty & Kusuma, 2019). Asumsi dasar dari *Institutional Theory* adalah bahwa individu atau organisasi akan cenderung menyamakan bentuk dengan lingkungan dalam memperoleh legitimasi (Handika, 2020). Terdapat dua dimensi dari *institutional theory* yaitu *institutional logics* dan *isomorphism*. *Institutional logics* digunakan untuk menganalisis perilaku individu dalam konteks perspektif dan motivasi yang terbentuk di bawah pengaruh *symbolic carrier* dan *material carrier*. Perspektif *institutional logics* merupakan kerangka metateoritis yang mengkaji hubungan timbal balik antara institusi, individu, dan organisasi dalam tatanan sosial. Terdapat empat prinsip utama dalam prinsip dalam *institutional logics*, yaitu : integrasi lembaga dan struktur, interaksi materi dan simbolik, mempertimbangkan kontijensi historis institusi, serta memperhatikan institusi seluruh tingkatan sosial (Kisworo & Shauki, 2019).

Sedangkan pendekatan mendeteksi *isomorphism* digunakan untuk mendeteksi fenomena perubahan organisasi ke arah homogenisasi ke arah yang dianggap lebih baik, berupa :

1. *Coercive Isomorphism* adalah proses penyesuaian yang melibatkan tekanan formal untuk melakukan perubahan dalam suatu organisasi. Undang-undang perpajakan yang dikeluarkan pemerintah diyakini dapat mendorong wajib pajak untuk memiliki niat untuk mematuhi peraturan perpajakan yang berlaku;
2. *Mimetic Isomorphism* adalah proses dimana organisasi meniru organisasi lain yang dianggap sukses di bidangnya. Daripada menghindari pajak dan berisiko terkena sanksi atas pelanggaran perpajakan, organisasi akan memilih untuk meniru organisasi yang dianggap berhasil dalam kepatuhan pajak.
3. *Normative Isomorphism* merupakan komitmen terhadap organisasi dan kesetiaan terhadap profesionalisme sebagai perjuangan kolektif anggota organisasi untuk menentukan kondisi dan metode kerja untuk mengelola kinerja, serta otonomi kerja organisasi yang menjadi landasan melegitimasi kognitif otonomi untuk pekerjaan organisasi. mengenai Keyakinan wajib pajak pengaruh orang sekitar merupakan hal yang memotivasi untuk melakukan kepatuhan (Valenty, 2019).

Kesadaran Pajak

Kesadaran wajib pajak merupakan kondisi dimana wajib pajak memiliki pengetahuan, pemahaman, serta kesediaan untuk melaksanakan ketentuan perpajakan secara sukarela tanpa adanya paksaan. Semakin tinggi tingkat kesadaran wajib pajak, maka semakin baik pula pemahaman dan pelaksanaan kewajiban perpajakannya oleh wajib pajak, yang pada akhirnya meningkatkan tingkat kepatuhan pajak (Taing & Chang, 2021).

Menurut Hidayat (2022) terdapat empat indikator untuk mengukur tingkat kesadaran seorang wajib pajak, yaitu: 1) Mengetahui adanya undang-undang dan peraturan perpajakan, 2)

Mengetahui fungsi pajak dalam pembiayaan negara, 3) Memahami bahwa kewajiban perpajakan harus dipenuhi sesuai dengan peraturan yang berlaku, dan 4) Menghitung, membayar, serta melaporkan pajak secara sukarela.

Kepatuhan Pajak

Kesadaran pajak pada Wajib Pajak akan menimbulkan suatu kepatuhan pajak. Kepatuhan pajak adalah pemenuhan kewajiban dan hak perpajakan oleh Wajib Pajak yang telah ditetapkan oleh undang-undang. Indikator kepatuhan wajib pajak menurut Amrul (2020) yaitu: 1) Membayar pajak merupakan hal yang penting, 2) Pelaporan kepemilikan bumi dan bangunan harus dilakukan dengan benar, 3) Membayar pajak tepat waktu merupakan kewajiban, 4) Pelanggaran dapat menyebabkan sanksi dan denda.

Menurut Ratna (2023) penting bagi seorang wajib pajak untuk patuh dalam membayar pajak, karena tingkat kepatuhan yang tinggi dapat meningkatkan peran pajak dalam pembangunan. Sebaliknya, ketidakpatuhan pajak dapat menurunkan peranan serta kontribusi pajak bagi suatu negara. Salah satunya adalah terhadap rasio pajak. Rendahnya rasio pajak di Indonesia dapat disebabkan oleh *Tax Gap* atau pajak yang tidak terpungut. *Tax Gap* sendiri terjadi beberapa diantaranya karena tindakan ketidakpatuhan terhadap pajak. Menurut Prianto Budi Saptono, salah satu tenaga pengajar Ilmu Administrasi Fiskal UI, menyebutkan terdapat tiga jenis *tax gap* di Indonesia, yaitu: 1) *non filling gap*, yaitu Wajib Pajak tidak melaporkan SPT tepat waktu; 2) *underreporting gap*, kekeliruan Wajib Pajak dalam melaporkan penghasilannya, seperti wajib pajak kurang melaporkan penghasilan; 3) *underpayment gap*, Wajib Pajak tidak membayar semua utang pajak yang seharusnya dilaporkan. Dari ketiga poin tersebut, poin pertama dan ketiga dapat dikategorikan sebagai bentuk pelanggaran *tax compliance*.

Penghindaran Pajak

Penghindaran pajak adalah upaya penghindaran pajak yang sah dan aman bagi wajib pajak serta sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan, sehingga cara dan teknik yang digunakan cenderung mengeksploitasi kelemahan pada peraturan perundang-undangan perpajakan itu sendiri untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang. Penghindaran pajak merupakan upaya yang umum dilakukan perusahaan untuk meminimalkan beban pajaknya karena masih dalam lingkup peraturan perpajakan yang berlaku saat ini. Meskipun penghindaran pajak legal, pemerintah tetap tidak menginginkan hal tersebut, karena pada dasarnya tindakan penghindaran pajak dapat menjadi suatu ancaman terhadap pendapatan keberlangsungan negara. Praktik penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan dipengaruhi oleh berbagai faktor. Faktor-faktor tersebut antara lain *Return of Assets (ROA)*, *leverage*, ukuran perusahaan (*size*), kompensasi kerugian fiskal, kepemilikan institusional dan risiko perusahaan (Moeljono, 2020).

METODOLOGI PENELITIAN

Metode Pengujian Data

Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan analisis deskripsi kuantitatif untuk mengetahui korelasi hubungan antara beberapa variabel yang dijadikan bahan penelitian, sehingga menghasilkan kesimpulan akhir yang akan memberikan gambaran jelas hubungan antar objek yang diteliti. Penelitian ini menggunakan metode *Generalized Least Squares (GLS)* untuk mengatasi masalah heteroskedastisitas dan autokorelasi dalam model regresi. Metode *GLS* ini digunakan karena mampu memberikan estimasi parameter yang efisien dengan mempertimbangkan struktur heteroskedastisitas dan autokorelasi dalam data, yang tidak dapat diatasi dengan metode *Ordinary Least Squares (OLS)*.

Data yang digunakan merupakan data-data perusahaan publik yang berasal dari negara Indonesia, Malaysia, Singapura, Filipina dan Thailand dari tahun 2019-2023. Metode pengumpulan data menggunakan *purposive sampling*, dengan kriteria perusahaan sampel tidak *delisting* selama periode penelitian. Data diperoleh dari pangkalan data Rifinitiv Eikon. Data perusahaan tersebut terdiri atas 15 perusahaan Indonesia, 30 perusahaan Malaysia, 10 perusahaan

Singapura, 16 perusahaan Thailand, dan 6 perusahaan Filipina, sehingga total sampel perusahaan yang diteliti adalah sebanyak 77 sampel.

Pengukuran Variabel Penelitian

Variabel penelitian yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari variabel dependen dan variabel independen. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah *Book Tax Difference (BTD)*, yang merupakan ukuran penghindaran pajak. *Book Tax Difference (BTD)* dihitung sebagai perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal. Variabel independen dalam penelitian ini adalah sektor yang diukur menggunakan kode *GICS*, yaitu *Energy (code 10)*, *Materials (code 15)*, *Industrials (code 20)*, *Consumer Discretionary (code 25)*, *Consumer Staples (code 30)*, *Health Care (code 35)*, *Financials (code 40)*, *Information Technology (code 45)*, *Communication Services (code 50)*, *Utilities (code 55)*, and *Real Estate (code 60)*. Selain itu, penelitian ini juga mempertimbangkan beberapa variabel kontrol yang menjadi acuan dalam penelitian ini. Variabel kontrol yang digunakan dalam penelitian ini diantaranya:

- a) *Return on Assets (ROA)*, yaitu untuk mengukur profitabilitas perusahaan yang dihitung dengan membagi laba bersih dengan total aset;
- b) *Size*, yaitu untuk mengukur ukuran perusahaan yang diwakili oleh logaritma natural dari total aset;
- c) *Gross Margin*, yaitu untuk mengukur profitabilitas operasi utama perusahaan yang dihitung sebagai penjualan bersih dikurangi harga pokok penjualan dibagi dengan penjualan bersih;
- d) *Leverage*, yaitu untuk Mengukur tingkat utang perusahaan yang dihitung sebagai total hutang dibagi dengan total ekuitas;
- e) *Plant, Property, and Equipment (PPE)*, yaitu untuk mengukur nilai aset tetap yang dimiliki perusahaan yang diukur sebagai total net *PPE* dibagi total aset;
- f) *Cash Flow from Operating activities (CFO)*, yaitu untuk Mengukur arus kas bersih yang dihasilkan dari aktivitas operasi perusahaan;
- g) *Research and Development (R&D) Expenses*, yaitu untuk mengukur pengeluaran perusahaan untuk penelitian dan pengembangan yang diukur sebagai beban *R&D* dibagi total aset.

Adapun, penelitian ini menggunakan model regresi yang dirumuskan sebagai berikut:

$$BTD_{it} = \beta_0 + \beta_1 Sektor_{it} + \beta_2 ROA_{it} + \beta_3 Size_{it} + \beta_4 GrossMargin_{it} + \beta_5 Leverage_{it} + \beta_6 PPE_{it} + \beta_7 RND_{it} + \beta_8 CFO_{it} + \beta_8 Covid19_{it} + \epsilon$$

HASIL PENELITIAN

Tabel 1 Hasil Analisis Regresi

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
(Constant)	-1.6265	0.401	-4.053	0.000
GICS15	0.3579	0.121	2.965	0.003
GICS20	0.2204	0.102	2.163	0.031
GICS25	0.1946	0.128	1.522	0.129
GICS30	0.1656	0.093	1.771	0.077
GICS35	-0.3097	0.134	-2.313	0.021
GICS40	0.0269	0.139	0.193	0.847
GICS45	0.0269	0.111	7.444	0.000
GICS50	-0.0271	0.105	-0.258	0.797
GICS55	0.4640	0.111	4.179	0.000
GICS60	0.2872	0.142	2.016	0.044
COVID-19	0.0131	0.040	2.016	0.745

ROA	0.0131	0.341	-0.497	0.620
Size	0.0553	0.017	3.237	0.001
Gross Margin	5.8108	2.027	2.867	0.004
Leverage	-0.0004	0.000	-1.984	0.048
PPE	0.0003	0.000	2.331	0.020
CFO	0.0003	0.000	2.331	0.020
R&D Expense	0.9043	2.639	0.343	0.732
F-Statistic	0.0000			
Adj. R Squared	0.289			

Sumber: *Processed Data* (2024)

Pembahasan

Pengaruh Sektor Bisnis Dan Pandemi Covid-19 Terhadap Praktik Penghindaran Pajak

Sektor material (GICS15) menunjukkan kecenderungan yang signifikan secara statistik dalam penghindaran pajak dengan koefisien sebesar 0,3579. Kecenderungan penghindaran pajak dari perusahaan dalam sektor material kemungkinan disebabkan oleh karakter sektor bisnis yang padat modal dan transaksi antar-perusahaan yang tinggi. Sektor industrial (GICS20) juga menunjukkan kecenderungan yang signifikan secara statistik dalam praktik penghindaran pajak dengan koefisien sebesar 0.2204. Kompleksitas operasional dan berbagai insentif perpajakan bagi sektor industrial memberikan peluang untuk mengurangi beban pajak yang ditanggung oleh perusahaan.

Sektor konsumen diskresioner (GICS25) menunjukkan pengaruh yang tidak signifikan secara statistik terhadap praktik penghindaran pajak perusahaan. Perusahaan-perusahaan dalam sektor konsumen diskresioner meliputi perusahaan perhotelan, otomotif, garmen, supermarket, dan media. Sebaliknya, sektor konsumsi pokok (GICS30) menunjukkan kecenderungan yang signifikan secara statistik dalam praktik penghindaran pajak dengan koefisien 0.1656, meskipun lebih rendah dari kecenderungan penghindaran pajak perusahaan di sektor material dan industrial. Perusahaan dalam sektor konsumsi pokok menikmati insentif perpajakan yang menyebabkan nilai *book-tax-difference* (BTD) cenderung tinggi. Akan tetapi, operasional perusahaan dalam sektor konsumsi pokok tidak serumit sektor material dan industrial, sehingga kecenderungan praktik penghindaran pajak dari industri kebutuhan pokok lebih rendah.

Sektor kesehatan (GICS35) menunjukkan pengaruh negatif dan signifikan terhadap penghindaran pajak dengan nilai koefisien -0.3097. Sektor kesehatan memiliki regulasi dan sistem pengawasan yang ketat sehingga meminimalisir kesempatan untuk melakukan penghindaran pajak. Disisi lain, sektor keuangan (GICS40) tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan secara statistik terhadap penghindaran pajak. Efek netral dari sektor keuangan mungkin disebabkan oleh pola transaksi perusahaan dalam sektor ini yang cenderung monoton dan pengawasan yang ketat dari regulator seperti Otoritas Jasa Keuangan (OJK).

Sektor teknologi informasi (GICS45) menunjukkan kecenderungan paling tinggi di antara sektor lain dalam praktik penghindaran pajak dengan nilai koefisien 0.8263. Perusahaan teknologi informasi pada umumnya merupakan perusahaan multinasional yang memiliki peluang besar dalam memanfaatkan perbedaan peraturan perpajakan antar negara (*tax loophole*). Oleh karena itu, perusahaan-perusahaan dalam sektor teknologi informasi cenderung lebih agresif dalam praktik penghindaran pajak. Sebaliknya, sektor telekomunikasi tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan secara statistik terhadap praktik penghindaran pajak. Hal ini mungkin disebabkan oleh regulasi yang spesifik untuk industri telekomunikasi dan eksposur yang tinggi dari bisnis di masyarakat.

Sektor utilitas (GICS55) menunjukkan pengaruh positif dan signifikan secara statistik terhadap praktik penghindaran pajak dengan koefisien 0.4640. Perusahaan dalam sektor utilitas memiliki karakteristik monopoli dan oligopoli yang memberikan keuntungan dalam perencanaan

pajak (*tax planning*). Sektor *real estat* (GICS60) juga menunjukkan kecenderungan praktik penghindaran pajak dengan koefisien 0.2872. Perusahaan dalam sektor ini sering memanfaatkan berbagai insentif pajak untuk investasi dan pengembangan properti sehingga menekan beban pajak yang ditanggung oleh perusahaan.

Pengaruh Pandemi Covid-19 dengan Praktik Penghindaran Pajak

Pandemi *covid-19* tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan secara statistik dalam praktik penghindaran pajak. Pandemi *covid-19* telah menyebabkan kontraksi ekonomi secara global tetapi membawa perubahan kebijakan perpajakan dalam perusahaan terutama selama periode tersebut. Oleh karena itu, pengaruh dari pandemi *covid-19* terhadap praktik penghindaran pajak cenderung netral.

Strategi Peningkatan Kepatuhan Pajak untuk Wajib Pajak Badan

Berdasarkan hasil pembahasan di atas, perlu adanya strategi dalam meningkatkan kepatuhan pajak bagi wajib pajak badan, disini Wajib Pajak Badan bisa menerapkan strategi meningkatkan kepatuhan pajak dengan sebutan *Tax-CFC (Tax Compliance For Company)* yang dilakukan dengan cara 3T (Elia, 2009) yaitu :

Tanamkan Kesadaran dan Kepercayaan (*Trust*)

Sosialisasi secara merata perlu dilakukan untuk memahami Peraturan Pemerintah No 40 tahun 2023 bagi wajib pajak badan untuk menyiapkan dokumen apa yang dibutuhkan dalam membayar pajak serta tata cara perpajakan khususnya untuk pembayaran dan pelaporan pajak, hal ini bisa dilakukan dengan cara membuat konten sosialisasi dan ajakan membayar pajak di media sosial *Facebook, Instagram, Tiktok* atau *Youtube*, bisa juga diberikan brosur/*leaflet* secara *online* untuk mengkampanyekan pentingnya membayar pajak bagi kesejahteraan suatu negara. Pemerintah juga bisa mengkategorikan wajib pajak badan berdasarkan tingkat pelaporan dan pembayaran pajaknya yang sudah patuh dan belum patuh sehingga bisa diidentifikasi secara mudah dan lebih lanjutnya bisa di *follow up* secara berkala. Dengan strategi menanamkan kesadaran pada penelitian ini, sejalan dengan *Theory Planned Behavior* yang menyatakan bahwa kesadaran individu dapat didorong dengan sikap perilaku, norma subjektif dan persepsi control (Andriana, 2019).

Strategi pertama ini merupakan dasar strategi yang umumnya harus tertanam pada setiap Wajib Pajak. Penanaman kesadaran akan kepatuhan pajak pada setiap Wajib Pajak memiliki beberapa korelasi yang sejalan dengan *Theory Planned Behavior*. Merujuk pada beberapa penelitian yang telah dilakukan sebelumnya, terdapat beberapa indikator yang memiliki pengaruh terhadap kepatuhan pajak. Salah satunya yaitu tekanan *coercive*. Menurut Prawira (2018), tekanan *coercive* adalah suatu keadaan dimana organisasi dituntut untuk menerapkan model tertentu. Konteks model yang dimaksud tersebut adalah Undang-Undang Perpajakan. Undang-Undang Perpajakan akan menjadi tekanan sekaligus kewajiban bagi Wajib Pajak untuk patuh terhadap semua ketentuan dan peraturan perpajakan dalam hal pelaksanaan kewajiban perpajakannya. Selain itu, terdapat tekanan *normative*, yaitu suatu tuntutan kaitannya dengan sikap profesionalisme suatu organisasi. Wajib Pajak harus memiliki motivasi serta pengaruh positif dari orang-orang sekitarnya untuk dapat melakukan kewajiban perpajakannya. Dalam hal Wajib Pajak Badan, tentunya hal ini sangat penting untuk menumbuhkan budaya positif di lingkungan kerjanya, termasuk budaya taat pajak.

Tingkatkan Kualitas (*Technology*)

Pelayanan para petugas wajib pajak harus dilakukan secara prima dan disiplin sesuai jadwal misalnya dengan menghubungi secara langsung wajib pajak badan H-7 sebelum penutupan pelaporan pajak untuk segera membayar pajak dan jika belum dilakukan juga perlu kembali diingatkan kembali H+1 agar segera belum membayar sesuai tenggat pembayaran. Cara ini penting untuk memberikan kesadaran bagi wajib pajak yang lupa untuk membayar pajak agar bisa segera membayar pajak.

Peningkatan kualitas sistem perpajakan juga dapat dilakukan pemerintah terkait dengan pengawasan pelaksanaan perpajakan untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak Badan. Mengutip pernyataan Ardin (2023) dari website DDTC (news.ddtc.co.id), peranan *Artificial Intelligence* dalam pengawasan perpajakan yakni penggunaan *AI* dalam prediksi kepatuhan pelaksanaan kewajiban perpajakan. Metode tersebut dapat digunakan melalui beberapa parameter seperti riwayat pelaporan, pemungutan dan pemotongan, pembayaran pajak, dan lainnya. Dengan parameter tersebut, fiskus dapat memprediksi kepatuhan penyampaian SPT wajib pajak dengan metode *artificial neural network (ANN)*, yakni pengenalan bentuk algoritma dengan menghubungkan antara sebab dan akibat. Seperti yang telah dilakukan beberapa negara saat ini misalnya di Singapura yang telah mengadopsi kecerdasan buatan dalam sistem perpajakan mereka. Tentunya hal tersebut bisa menjadi acuan bagi pemerintah Indonesia untuk mengembangkan sistem sekaligus pengawasan perpajakan berbasis *AI* di masa mendatang. Melalui pernyataan tersebut, penulis meyakini bahwa optimalisasi sistem pengawasan pajak oleh pemerintah tersebut dapat membantu menganalisis bentuk penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan dengan pola analisis dengan pemanfaatan *big data* yang selanjutnya hal ini dapat dilaksanakan oleh profesional di bidangnya. Indonesia dapat mengembangkan sistem Core Tax Administration System dalam otomatisasi pelaporan pajak badan. Implementasi E-Filing yang lebih canggih meminimalkan kesalahan dari manusia dan memberikan kemudahan bagi perusahaan dalam memenuhi kewajiban pajaknya.

Tegaskan Sanksi (*Transparency*)

Pengenaan sanksi bagi wajib pajak badan yang sudah lalai atau terlambat dalam pelaporan dan pembayaran pajak perlu ditegaskan, tindakan ini akan berpengaruh positif bagi kepatuhan wajib pajak sebagai bentuk efek jera agar wajib pajak badan bisa semakin patuh dalam memenuhi kewajiban perpajakannya pada negara. Sanksi pajak sudah tertuang dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2017 yaitu berupa denda sebesar 2% per bulan terhitung dari tanggal jatuh tempo hingga tanggal pembayaran, adapun sanksi kenaikan pajak bagi yang mengecilkan nilai pendapatan serta tindakan *gijzeling* (penyanderaan) yang merupakan langkah terakhir dari tindakan hukum yang dapat dilakukan pemerintah kepada wajib pajak yang tidak mau membayar pajak. Sanksi yang sudah ada dalam Undang-Undang tidak hanya dibuat secara tertulis saja tapi benar-benar harus ditegaskan untuk memaksimalkan penerimaan pajak. Strategi ini menerapkan *Institutional Theory* yang menyatakan bahwa seorang individu akan lebih mempertimbangkan dampak sosial dibandingkan dampak ekonomi semata, karena teori ini mengakui bahwa organisasi beroperasi di ranah social (Valenty & Kusuma, 2019). Oleh karena itu, untuk strategi ketiga ini diperlukan kesadaran dan kontribusi nyata dari pemerintah untuk dapat menegakkan serta memaksimalkan kembali setiap penerapan aturan perpajakan termasuk ketegasan dalam hal sanksi nya.

Langkah implementasi yang bisa diambil dari ketiga langkah di atas antara lain :

1. Digitalisasi sistem pajak terpadu, membangun sistem Core Tax Administration yang memungkinkan wajib pajak badan mengakses, melapor dan membayar pajak secara elektronik di satu tempat.
2. Identifikasi profil risiko Wajib pajak, risiko ini bisa diidentifikasi dengan data finansial dan historis, ukuran bisnis, sektor, dan riwayat pelaporan. Jika ada kecenderungan negative dalam pembayaran pajak maka bisa dilakukan pemeriksaan mendalam.
3. Implementasi *Tax Clinic*, pusat layanan di berbagai kota dan Kawasan industry yang dapat membantu perusahaan dalam menangani permasalahan perpajakan secara langsung.
4. *Whistleblower* pelaporan ketidakpatuhan pajak, adanya penyediaan surat pelaporan anonym dan aman bagi individu atau karyawan perusahaan yang mengetahui praktik ketidakpatuhan pajak di perusahaan dalam rangka menjaga kerahasiaan identitas pelapor.
5. Kampanye kesadaran publik mengenai dampak pajak bagi Pembangunan, adanya kampanye media baik di media sosial, televisi dan platform lain dalam menjalankan kampanye. Edukasi dengan asosiasi industry juga penting untuk mensosialisasikan kepatuhan pajak di berbagai

sektor ekonomi serta adanya program Corporate Social Responsibility yang meningkatkannya kepatuhan pajak di kalangan pebisnis.

KESIMPULAN

Salah satu tantangan dalam pelaksanaan kewajiban perpajakan setiap negara adalah praktik penghindaran pajak. Praktek ini dilakukan oleh berbagai oknum Wajib Pajak terutama Wajib Pajak Badan sebagai upaya untuk mengecilkan beban pajaknya. Hal ini tentunya dapat berdampak salah satunya terhadap penerimaan negara yang kurang optimal. Faktanya, sebagian besar sektor perusahaan dari berbagai negara masih terindikasi melakukan praktik penghindaran pajak, dimana masing-masing sektor mempunyai kecenderungan berbeda terhadap potensinya dalam melakukan praktik penghindaran pajak. Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, dapat disimpulkan bahwa sektor bisnis yang memiliki kecenderungan paling tinggi dalam melakukan praktik penghindaran pajak adalah Sektor teknologi informasi (GICS45). Hal ini dikarenakan perusahaan teknologi informasi pada umumnya merupakan perusahaan multinasional yang memiliki peluang besar dalam memanfaatkan perbedaan peraturan perpajakan antar negara (*tax loophole*).

Selain itu, isu insentif pajak yang diberlakukan pemerintah di masa pandemi *covid-19* turut mempengaruhi besarnya potensi bagi perusahaan untuk melakukan tindakan penghindaran pajak. Salah satunya terkait dengan perusahaan yang memanfaatkan insentif pajak dari pemerintah sebagai celah untuk melakukan tindakan penghindaran pajak. Namun demikian, penelitian ini menunjukkan bahwa adanya pandemi *covid-19* tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan secara statistik dalam praktik penghindaran pajak. Maka dari itu, dapat dikatakan pengaruh dari pandemi *covid-19* terhadap praktik penghindaran pajak cenderung netral.

Berbagai polemik mengenai isu penghindaran pajak hingga saat ini tentunya masih menjadi poin penting bagi pemerintah untuk setidaknya dapat meminimalisir hal tersebut. Oleh karena itu, diperlukan adanya beberapa upaya untuk mengatasi problematika terkait hal ini. Penelitian ini merumuskan landasan strategi yang dapat diterapkan oleh berbagai pihak (Pemerintah, Para Wajib Pajak Badan, Masyarakat Umum) untuk kemudian diimplementasikan dalam rangka mewujudkan pelaksanaan kewajiban perpajakan yang lebih baik di masa mendatang. Strategi tersebut selanjutnya dikenal dengan istilah 3T, yaitu “Tanamkan Kesadaran, Tingkatkan Kualitas, dan Tegaskan Sanksi” dengan langkah implementasi digitalisasi sistem pajak terpadu, identifikasi profil risiko wajib pajak, tax clinic, whistleblower pelaporan ketidakpatuhan pajak serta kampanye kesadaran publik. Penulis berharap upaya tersebut dapat menjadi suatu solusi serta inovasi untuk perbaikan pelaksanaan perpajakan di masa mendatang serta tentunya kontribusi dari berbagai pihak dalam pengimplementasiannya. Oleh karena itu, dengan adanya hal tersebut, peningkatan penerimaan pajak di beberapa negara di masa depan dapat tercapai dengan optimal sehingga dapat mewujudkan target SDGS 2030, dimana salah satu poin utamanya adalah “Pekerjaan Layak dan Pertumbuhan Ekonomi”.

Keterbatasan Penelitian

Objek penelitian hanya sebatas Wajib pajak Orang Badan yang punya usaha dengan peredaran bruto tertentu, jadi hasil penelitian tidak menggambarkan secara keseluruhan keadaan Wajib Pajak.

Saran

Pada bagian akhir karya tulis ini, kami memberikan saran kepada pihak-pihak berwenang terutama pemerintah, para wajib pajak badan serta penyusunan karya tulis ini. Adapun saran yang peneliti berikan adalah sebagai berikut:

1. Pemerintah dapat menggunakan strategi pada karya tulis ini sebagai landasan untuk mengembangkan kebijakan perpajakan yang lebih efektif, termasuk kebijakan yang mendukung adopsi strategi *Tax-CFC*.
2. Wajib Pajak Badan memahami lebih mendalam tentang bagaimana implementasi *Tax-CFC* membantu dalam mengelola risiko perpajakan, meningkatkan efisiensi operasional,

dan memperkuat reputasi perusahaan. Serta Wajib Pajak Badan dapat menggunakan wawasan pada karya tulis ini untuk mengevaluasi dan memperbaiki kebijakan dan praktik dalam mematuhi peraturan perpajakan.

3. Penelitian selanjutnya diharapkan untuk melengkapi karya tulis dengan lebih banyak studi kasus atau contoh nyata dari implementasi *Tax-CFC* di berbagai industri. Serta untuk memperkaya karya tulis ini dengan dengan analisis lebih lanjut dampak sosial, ekonomi, dan kebijakan dari strategi *Tax-CFC*.

DAFTAR PUSTAKA

- Amrul, R., Hidayanti, A. A., & Arifulminan, M. (2020). Pengaruh Pengetahuan, Sanksi dan Pelayanan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Bumi dan BangunanPerdesaan dan Perkotaan (PBB-P2) pada BAPENDA Kabupaten Lombok Barat. *Jurnal Bisnis Manajemen Dan Akuntansi*, 7(2), 69-89.
- Andriana, N. (2019). Kepatuhan Bendahara Desa Dalam Memenuhi Kewajiban Perpajakan Dalam Perspektif Teori *Planned Behavior*. *Jurnal Pajak Indonesia*, 3, 20-29.
- Ardin, Galih., "AI dalam Pengawasan Pajak, Mungkinkah Diterapkan?". <https://news.ddtc.co.id> .diakses pada 27 Juli 2023. <https://news.ddtc.co.id/ai-dalam-pengawasan-pajak-mungkinkah-diterapkan-40829>
- Arham, A., & Firmansyah, A. (2021, Juli). Kebijakan Pajak Selama Pandemi Covid-19 Di Kawasan Asia Tenggara. *Jurnal Pajak dan Keuangan Negara*, 3(1), 1-9. <https://jurnal.pknstan.ac.id/index.php/pkn/article/view/1258/662>.
- Elia, J. (2009). Transparency rights, technology, and trust. *Ethics and Information Technology*, 11, 145-153.
- Fatimah. (2020). Dampak Penghindaran Pajak Indonesia Diperkirakan Rugi Rp 68,7 Triliun. Retrieved November 27, 2020, from <https://www.pajakku.com/read/5fbf28b52ef363407e21ea80/--wwwpajakkucom-read-5fbf28b52ef363407e21ea80---wwwpajakkucom-read-5fbf28b52ef363407e21ea80---wwwpajakkucom-read-5fbf28b52ef363407e21ea80---wwwpajakkucom-read-5fbf28b52ef363407e21ea80---wwwpajakkucom-read-5fbf28b52ef363407e21ea80-Dampak-Penghindaran-Pajak-Indonesia-Diperkirakan-Rugi-Rp-687-Triliun>
- Firmansyah, A., & Ardiansyah, R. (2020). Bagaimana Praktik Manajemen Laba Dan Penghindaran Pajak Sebelum Dan Setelah Pandemi Covid19 Di Indonesia. <http://www.idx.co.id>
- Handika, R. F. (2020). Aliansi Strategis dan Kinerja Perusahaan: Perspektif Teori Institusional. *Jurnal Manajemen Strategik Dan Simulasi Bisnis*, 1(2), 83-90.
- Hernowo, P. (2023, Agustus 08). Struktur Ekonomi dan (Rendahnya) "Tax Ratio" Kita. Retrieved Juni 03, 2024, from <https://news.detik.com/kolom/d-6865018/struktur-ekonomi-dan-rendahnya-tax-ratio-kita>
- Hidayat, R., & Wati, S. R. (2022). Pengaruh kesadaran Wajib Pajak dan kualitas pelayanan pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak dalam membayar Pajak bumi dan Bangunan di kota Bandung. *Owner*, 6(4), 4009-4020. <https://doi.org/10.33395/owner.v6i4.1068>
- Kementerian Ketenagakerjaan. (2020). Survei Kemenaker. 88 Persen Perusahaan Terdampak Pandemi Covid 19. <https://kemnaker.go.id/news/detail/survei-kemnaker-88-persen-perusahaan-terdampak-pandemi-covid-19>
- Kisworo, J., & Shauki, E. R. (2019). TEORI INSTITUSIONAL DALAM PENYUSUNAN DAN PUBLIKASI LAPORAN TAHUNAN SEKTOR PUBLIK (STUDI KASUS PADA KEMENTERIAN DAN LEMBAGA NEGARA DI INDONESIA). *Jurnal Perbendaharaan, Keuangan Negara dan Kebijakan Publik*, 305-321.
- Lorens, M., & Sandra, A. (2024, Februari). Perbandingan Penghindaran Pajak, Profitabilitas, Solvabilitas, dan Likuiditas Pada Perusahaan Sektor *Consumer Non-Cyclicals* Sebelum Dan Selama Pandemi Covid-19. *Jurnal Akuntansi*, 13(1), 56-64. <https://doi.org/10.46806/ja.v13i1.1070>

- Moeljono. (2020, Maret). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak. *Jurnal Penelitian Ekonomi dan Bisnis*, 5, 103-121.
- OECD. (2021). *Revenue Statistics in Asia and the Pacific 2021: Emerging Challenges for the Asia-Pacific Region in the COVID-19 Era*. Retrieved Juni 3, 2024, from <https://doi.org/10.1787/ed374457-en>
- Prasetyo, K. A., & Sinaga, S.T. (2017). *Tax Compliance: An experimental approach*. *Hasanuddin Economics and Business Review*, 1.
- Prawira, I. F. A., & Herlina, H. PENGARUH TEKANAN INSTITUSIONAL TERHADAP ADOPTSI AKUNTANSI MANAJEMEN LINGKUNGAN (Studi Pada Perusahaan Manufaktur yang Listing di Bursa Efek Indonesia Periode 2016). *Jurnal ASET (Akuntansi Riset)*, 10(2), 153-162.
- Putra, H. R. (2024, Juni 7). Peneliti: Banyaknya Insentif Pajak bagi Perusahaan Pangkal Rendahnya Rasio Penerimaan Negara ASEAN. Retrieved Juni 8, 2024, from <https://bisnis.tempo.co/read/1876970/peneliti-banyaknya-insentif-pajak-bagi-perusahaan-pangkal-rendahnya-rasio-penerimaan-negara-asean>
- Ratna, W. (2023). Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Kualitas Pelayanan. Pengetahuan Perpajakan dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak PBB-P2 di Kabupaten Rembang. *JSMA (Jurnal Sains Manajemen Dan Akuntansi)*, 15(1), 86-103. <https://doi.org/10.37151/jsma.v15i1.120>
- Supriyati. (2022). IAI Jatim. IAI Jatim. Retrieved Juni 3, 2024, from <https://www.iaijawatimur.or.id/course/interest/detail/5>
- Taing, H.B., & Chang, Y. (2021). *Determinants of Tax Compliance Intention: Focus on the Theory of Planned Behavior*. *International Journal of Public Administration*, 44(1), 62-73. <https://doi.org/10.1080/01900692.2020.1728313>
- Valenty, Y. A., & Kusuma, H. (2019, November). Determinan kepatuhan pajak: perspektif theory of planned behavior dan teori institusional. In *Proceeding of National Conference on Accounting & Finance* (pp. 47-56).
- Vivian, Y. (2023, Maret 28). Kebijakan Pajak dan Tarif Pajak di 10 Negara di ASEAN. Retrieved Juni 8, 2024, from <https://www.pajakku.com/read/62eb49c2a9ea8709cb18b7a5/Kebijakan-Pajak-dan-Tarif-Pajak-di-10-Negara-di-ASEAN>