Jurnal Inovasi Global
Vol. 4, No. 11, November 2026, pp 1640-1650
E-ISSN: 3031-0512
DOI: 10.58344/jig.v4i11.633

Hubungan Perencanaan Pajak dengan Laba Fiskal dan Penerimaan Negara: Kajian Pustaka atas Penelitian Periode 2023-2026

Hisyam Nasir Balfas
Alfas Course, Indonesia
Email: hisyam_balfas@yahoo.com

Keywords:
tax planning; fiscal profit; state revenue; tax avoidance; literature review

This is an open access article under the CC BY-SA license.

Copyright © 2026 by Author. Published by Riviera Publishing

Abstract

Taxes are the main pillar of state financing, so how corporate taxpayers manage their tax obligations directly affects fiscal resilience. In Indonesia, tax revenue contributed approximately 81 percent of total state revenue during 2017–2021, while tax avoidance schemes are estimated to cause state losses of around Rp69 trillion annually. Despite this, empirical evidence on the relationship between tax planning, fiscal profit, and state revenue remains inconsistent, and a systematic synthesis of recent studies for the 2023–2026 period is unavailable. This study aims to analyze the relationship between tax planning and fiscal profit based on research published in 2023–2026, to describe its implications for state revenue, and to identify factors causing differences in findings across studies. Using a qualitative library research approach, this study synthesizes secondary data from journal articles and proceedings selected purposively, analyzed through qualitative content analysis consisting of data reduction, data presentation, and conclusion drawing. The results show that tax planning affects fiscal profit mainly through the management of fiscal corrections at the account level. The relationship is conditional: tax savings materialize only when fiscal profit is positive, optimizable accounts are available, and supporting documentation is complete. Under fiscal loss conditions, no savings are formed because the tax rate cannot be applied. Regarding state revenue, lawful tax planning reduces tax payments only to the extent of the savings generated, whereas practices lacking a bona fide business purpose potentially widen the tax gap and suppress the tax ratio. Differences in findings across studies stem from variations in measures and methods, scale and sector of objects, fiscal profit conditions, governance factors, conceptual boundaries, and data quality. The study concludes that fiscal profit serves as the link between corporate tax strategy and the state's fiscal capacity, implying that efficient tax planning must go hand in hand with compliance.

Kata Kunci:
perencanaan pajak; laba fiskal; penerimaan negara; penghindaran pajak; kajian pustaka

Abstrak

Pajak merupakan tumpuan utama pembiayaan negara, sehingga cara wajib pajak badan mengelola kewajiban perpajakannya berpengaruh langsung terhadap ketahanan fiskal. Di Indonesia, kontribusi pajak terhadap total pendapatan negara pada periode 2017–2021 mencapai sekitar 81 persen, sedangkan skema penghindaran pajak diperkirakan menimbulkan kerugian negara sekitar Rp69 triliun setiap tahun. Meskipun demikian, bukti empiris mengenai hubungan perencanaan pajak, laba fiskal, dan penerimaan negara masih belum konsisten, dan sintesis sistematis atas penelitian terbaru periode 2023–2026 belum tersedia. Penelitian ini bertujuan menganalisis hubungan perencanaan pajak dengan laba fiskal berdasarkan penelitian periode 2023–2026, menguraikan implikasinya terhadap penerimaan negara, dan mengidentifikasi faktor penyebab perbedaan temuan

antarpenelitian. Penelitian menggunakan pendekatan kualitatif dengan jenis penelitian kepustakaan (library research), menelaah data sekunder berupa artikel jurnal dan prosiding yang dipilih secara purposive, serta dianalisis melalui analisis isi kualitatif yang mencakup reduksi data, penyajian data, dan penarikan simpulan. Hasil kajian menunjukkan bahwa perencanaan pajak memengaruhi laba fiskal terutama melalui pengelolaan koreksi fiskal pada tingkat akun. Hubungan tersebut bersifat bersyarat: penghematan pajak hanya terwujud apabila laba fiskal bernilai positif, tersedia akun yang dapat dioptimalkan, dan dokumen pendukung disusun lengkap. Pada kondisi rugi fiskal, penghematan tidak terbentuk karena tarif pajak tidak dapat diterapkan. Terhadap penerimaan negara, perencanaan pajak yang sah menurunkan setoran sebatas penghematan yang dihasilkan, sedangkan praktik yang tidak memiliki tujuan bisnis nyata (bona fide business purpose) berpotensi memperlebar kesenjangan pajak (tax gap) dan menekan rasio pajak (tax ratio). Perbedaan temuan antarpenelitian bersumber dari variasi ukuran dan metode, skala serta sektor objek, kondisi laba fiskal, faktor tata kelola, batasan konseptual, dan kualitas data. Kajian ini menyimpulkan bahwa laba fiskal terbukti menjadi penghubung antara strategi pajak perusahaan dan kapasitas fiskal negara, sehingga perencanaan pajak yang efisien harus berjalan bersama kepatuhan.

PENDAHULUAN

Pajak merupakan tumpuan utama pembiayaan negara, sehingga cara wajib pajak badan mengelola kewajiban perpajakannya berpengaruh langsung terhadap ketahanan fiskal. Di Indonesia, kontribusi rata-rata penerimaan pajak terhadap total pendapatan negara pada periode 2017–2021 mencapai sekitar 81 persen, sedangkan skema penghindaran pajak diperkirakan menimbulkan kerugian negara sekitar Rp69 triliun setiap tahun (Fitnawati et al., 2024). Kondisi ini menunjukkan bahwa upaya korporasi menekan beban pajak berkaitan erat dengan kapasitas penerimaan negara.

Perencanaan pajak (*tax planning*) pada dasarnya merupakan upaya sah untuk menekan pajak terutang melalui pemanfaatan ketentuan perpajakan. Dalam praktiknya, upaya tersebut bermuara pada laba fiskal, yaitu dasar pengenaan Pajak Penghasilan badan yang diperoleh dari rekonsiliasi fiskal atas laba komersial. Studi kualitatif pada PT Delta Djakarta Tbk menunjukkan bahwa penataan beban yang dapat dikurangkan menurunkan laba kena pajak sekaligus menghasilkan penghematan pajak terutang (Mulyana et al., 2024). Pada tingkat akun, penelitian di PT Merck Tbk memperlihatkan bahwa penyusunan daftar nominatif, penataan imbalan natura, dan reklasifikasi biaya mengurangi koreksi fiskal permanen (Otyne et al., 2026).

Meskipun demikian, bukti empiris belum konsisten. Penelitian pada tiga perusahaan batu bara periode 2022–2024 menemukan bahwa perencanaan pajak yang diukur dengan *effective tax rate* tidak berpengaruh signifikan terhadap profitabilitas (Ardani et al., 2026), sedangkan telaah atas 30 artikel menunjukkan bahwa perencanaan pajak memengaruhi beragam aspek, seperti konservatisme akuntansi, ketenagakerjaan, dan strategi bisnis (Saeed et al., 2024). Kesenjangan penelitian tampak pada tiga hal. Kajian yang ada umumnya terbatas pada satu entitas atau sektor, lebih banyak menyoroti beban pajak dan profitabilitas daripada laba fiskal, serta jarang mengaitkan temuan tingkat perusahaan dengan implikasinya bagi penerimaan negara. Sintesis sistematis atas penelitian terbaru periode 2023–2026 juga belum tersedia.

Kebaruan artikel ini terletak pada sintesis kualitatif terpadu yang menempatkan laba fiskal sebagai penghubung antara perencanaan pajak di tingkat perusahaan dan penerimaan

negara di tingkat makro. Melalui pendekatan *library research*, kajian ini memetakan pola temuan, kondisi yang menyebabkan hasil berbeda, serta batas antara perencanaan pajak yang sah dan penghindaran pajak.

Berdasarkan uraian tersebut, penelitian ini merumuskan tiga masalah. Pertama, bagaimana hubungan perencanaan pajak dengan laba fiskal menurut penelitian periode 2023–2026? Kedua, bagaimana implikasi hubungan tersebut terhadap penerimaan negara? Ketiga, faktor apa yang menyebabkan perbedaan temuan antarpenelitian? Sejalan dengan rumusan masalah, penelitian ini bertujuan menganalisis hubungan perencanaan pajak dengan laba fiskal berdasarkan penelitian periode 2023–2026, menguraikan implikasi hubungan tersebut terhadap penerimaan negara, dan mengidentifikasi faktor penyebab perbedaan temuan antarpenelitian.

Secara teoretis, penelitian ini memperkaya kajian perpajakan melalui sintesis yang menghubungkan perencanaan pajak, laba fiskal, dan penerimaan negara dalam satu kerangka. Secara praktis, hasilnya dapat menjadi rujukan bagi perusahaan dalam menyusun strategi pajak yang efisien dan patuh, serta bagi otoritas pajak dalam menilai ruang pengawasan atas laba fiskal. Bagi peneliti selanjutnya, kajian ini menyediakan peta temuan dan celah yang dapat diuji melalui data empiris.

METODE

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan jenis penelitian kepustakaan (*library research*). Pendekatan tersebut dipilih karena kajian ini tidak mengumpulkan data lapangan, tetapi menelaah, membandingkan, dan menyintesis temuan penelitian terdahulu mengenai hubungan perencanaan pajak dengan laba fiskal dan penerimaan negara. Penelitian kepustakaan bersifat kualitatif dan deskriptif, tidak dilakukan di lapangan, serta menempatkan peneliti sebagai pihak yang berperan utama dalam menganalisis data (Abdurrahman, 2024).

Sumber data berupa data sekunder, yaitu artikel jurnal ilmiah dan prosiding yang terbit pada periode 2023–2026, dilengkapi dokumen resmi perpajakan sebagai konteks, misalnya laporan realisasi penerimaan negara. Artikel dipilih secara *purposive* berdasarkan kriteria inklusi: membahas perencanaan pajak, laba fiskal atau penghasilan kena pajak, atau penerimaan pajak; tersedia dalam teks lengkap; dan berasal dari jurnal yang dapat dipertanggungjawabkan. Artikel yang tidak relevan dengan topik, tidak dapat diakses secara penuh, atau terbit di luar periode kajian dikeluarkan dari analisis.

Teknik pengumpulan data adalah dokumentasi melalui penelusuran pada basis data seperti Google Scholar, Garuda, dan portal jurnal institusi. Kata kunci yang digunakan meliputi "perencanaan pajak", *tax planning*, "laba fiskal", "penghasilan kena pajak", "rekonsiliasi fiskal", dan "penerimaan pajak". Tahapan penelusuran mengikuti langkah umum tinjauan literatur, yaitu mempersempit topik, mencari literatur, dan menyaring sumber yang sesuai (Taherdoost, 2023). Setiap artikel yang lolos seleksi kemudian dicatat dalam matriks yang memuat nama penulis, tahun terbit, objek penelitian, metode, dan temuan utama.

Analisis data dilakukan dengan analisis isi kualitatif (*content analysis*) melalui tiga alur, yakni reduksi data, penyajian data, dan penarikan simpulan. Pada tahap reduksi, temuan tiap artikel diringkas dan dikodekan, lalu dikelompokkan ke dalam tiga tema sesuai rumusan masalah: bentuk strategi perencanaan pajak, pengaruhnya terhadap koreksi fiskal dan laba fiskal, serta implikasinya bagi penerimaan negara. Hasil pengelompokan disajikan dalam bentuk narasi dan tabel perbandingan. Simpulan ditarik dengan membandingkan persamaan

dan perbedaan temuan antarpenelitian, termasuk faktor sektor industri dan ukuran yang digunakan. Keabsahan data dijaga melalui triangulasi sumber, yaitu membandingkan temuan antarartikel dan antarsektor, serta memeriksa kredibilitas jurnal dan konsistensi data pada setiap sumber. Karena berbasis data sekunder, hasil kajian ini bersifat sintesis konseptual dan tidak dimaksudkan untuk digeneralisasi secara statistik.

HASIL DAN PAMBAHASAN

Hubungan Perencanaan Pajak dengan Laba Fiskal Menurut Penelitian Periode 2023–2026

Laba fiskal merupakan hasil penyesuaian laba komersial melalui koreksi fiskal, sehingga setiap upaya perencanaan pajak pada hakikatnya bekerja melalui dua jalur. Jalur pertama adalah mengurangi koreksi fiskal positif yang menambah penghasilan kena pajak. Jalur kedua adalah memastikan seluruh biaya yang sah benar-benar diakui sebagai pengurang. Dasar penentuan Pajak Penghasilan badan sendiri terletak pada laba fiskal atau penghasilan kena pajak yang diperoleh setelah koreksi fiskal dilakukan, dan selisih antara laba komersial dengan laba fiskal itulah yang melahirkan koreksi tersebut (Piri et al., 2025). Pemahaman ini penting karena menunjukkan bahwa hubungan perencanaan pajak dengan laba fiskal bersifat langsung dan terukur pada tingkat akun, bukan sekadar hubungan konseptual.

Bukti paling jelas mengenai hubungan tersebut berasal dari studi pada PT Indo Kordsa Tbk. Analisis atas laporan keuangan tahun 2024 menemukan bahwa akun biaya kesejahteraan karyawan, biaya perjamuan dan sumbangan, serta beban lain-lain masih memiliki ruang optimalisasi dalam batas ketentuan perpajakan. Penerapan strategi pada akun-akun itu menurunkan beban Pajak Penghasilan sebesar 153.302 USD pada tahun 2024 dan 225.875 USD pada tahun 2023, sehingga laba tahun berjalan perusahaan meningkat (Agisti et al., 2026). Temuan ini memperlihatkan mekanisme yang konsisten. Pengelolaan akun pengurang menekan penghasilan kena pajak, pajak terutang menurun, dan laba setelah pajak membesar. Perlu dicatat pula bahwa analisis tersebut memakai sejumlah asumsi karena tidak semua rincian akun tersedia dalam laporan keuangan, sehingga besaran penghematan lebih tepat dibaca sebagai estimasi potensi daripada realisasi yang telah diaudit.

Pola serupa ditemukan pada sektor ritel. Penelitian pada PT Ace Hardware Indonesia Tbk untuk tahun 2022 dan 2023 menunjukkan bahwa optimalisasi beberapa akun menghasilkan penghematan Pajak Penghasilan badan masing-masing sebesar Rp2.013.704.764 dan Rp2.040.058.517 (Lazuardian et al., 2025). Kedekatan nilai penghematan pada dua tahun berurutan mengindikasikan bahwa sumber penghematan berasal dari struktur biaya yang relatif stabil, bukan dari kejadian insidental. Dengan demikian, perencanaan pajak yang berbasis pada pemetaan akun dapat dijadikan praktik berulang yang konsisten pada setiap tahun pajak. Implikasinya bagi laba fiskal ialah bahwa perusahaan yang rutin menelaah klasifikasi biayanya akan memperoleh basis pajak yang lebih terkendali dari tahun ke tahun.

Temuan dari sektor energi menambah dimensi lain, yakni keterkaitan strategi pajak dengan kebijakan kompensasi. Studi pada PT Pertamina Geothermal Energy Tbk berbasis laporan keuangan 2022 dan 2023 menunjukkan penurunan beban pajak sebesar 2.042 dolar pada tahun 2023 dan 838 dolar pada tahun 2022. Penulisnya menyimpulkan bahwa perencanaan pajak yang disusun sistematis dan terintegrasi dengan strategi bisnis menghasilkan efisiensi yang lebih besar, termasuk dalam pengelolaan belanja kompensasi bagi

perusahaan maupun karyawan (Azzahra et al., 2025). Jika dibandingkan dengan dua studi sebelumnya, nilai penghematan di sini sangat kecil. Hal ini menegaskan bahwa besarnya efek terhadap laba fiskal tidak hanya ditentukan oleh kemauan merencanakan pajak, tetapi juga oleh skala dan komposisi akun yang tersedia untuk dioptimalkan.

Hubungan perencanaan pajak dengan laba fiskal ternyata tidak selalu menghasilkan penghematan. Analisis pada PT Semen Baturaja (Persero) Tbk periode 2017–2021 menyimpulkan bahwa perusahaan tidak memiliki utang Pajak Penghasilan badan karena mengalami rugi fiskal, bahkan terjadi kelebihan bayar yang menimbulkan pembayaran pajak di muka. Karena laba fiskal tidak terbentuk, tarif pajak tidak dapat diterapkan dan tidak ada penghematan atau efisiensi yang dapat diukur (Armelia et al., 2025). Temuan ini merupakan kasus pembatas yang bernilai analitis, sebab membuktikan bahwa perencanaan pajak memerlukan laba fiskal positif sebagai syarat bekerjanya. Pada perusahaan yang berada dalam posisi rugi fiskal, fokus perencanaan semestinya bergeser dari penurunan pajak terutang menuju pengelolaan kelebihan bayar dan arus kas, bukan pencarian penghematan tarif.

Dimensi kepatuhan administratif turut menentukan kualitas hubungan tersebut. Penelitian pada PT X, perusahaan perdagangan LPG 3 kg bersubsidi di Manado, menilai bahwa koreksi fiskal atas imbalan natura dan kenikmatan telah sesuai dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021, dan penentuan objek Pajak Penghasilan Pasal 21 atas natura telah selaras dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 Tahun 2023. Meskipun demikian, perusahaan belum menyusun daftar nominatif sebagaimana diatur dalam Nota Dinas Nomor ND-14/PJ/PJ.02/2024 sehingga belum sepenuhnya memenuhi kewajiban perpajakan (Piri et al., 2025). Temuan ini memperlihatkan bahwa koreksi fiskal yang benar secara substansi belum cukup apabila dokumen pendukungnya tidak lengkap. Laba fiskal yang dilaporkan dalam SPT Badan tetap rentan dipersoalkan ketika bukti administratif tidak tersedia.

Telaah silang atas studi kasus tersebut memperlihatkan bahwa pos imbalan karyawan menjadi titik temu strategi perencanaan pajak. Biaya kesejahteraan karyawan pada perusahaan manufaktur dan belanja kompensasi pada perusahaan energi sama-sama menjadi sasaran optimalisasi (Agisti et al., 2026; Azzahra et al., 2025). Pos serupa, yakni imbalan natura dan kenikmatan, juga menjadi objek koreksi fiskal yang diatur secara rinci (Piri et al., 2025). Kesamaan ini menunjukkan bahwa pengakuan pos tersebut sebagai pengurang sangat bergantung pada ketentuan dan bukti pendukung. Oleh karena itu, perusahaan perlu menempatkannya sebagai prioritas telaah sebelum rekonsiliasi fiskal disusun, agar penghematan yang dikejar tidak berubah menjadi koreksi positif tambahan.

Berdasarkan kelima studi tersebut, hubungan perencanaan pajak dengan laba fiskal dapat dirumuskan secara bersyarat. Hubungan itu bersifat negatif terhadap penghasilan kena pajak dan positif terhadap laba setelah pajak apabila terdapat laba fiskal positif, akun yang dapat dioptimalkan, dan dukungan dokumentasi yang memadai. Ketika salah satu syarat itu tidak terpenuhi, efek penghematan menyusut atau hilang sama sekali. Rumusan bersyarat ini sejalan dengan kerangka konseptual yang menempatkan laba fiskal sebagai penghubung, sekaligus menjawab rumusan masalah pertama bahwa perencanaan pajak memengaruhi laba fiskal terutama melalui pengelolaan koreksi fiskal pada tingkat akun.

Implikasi Hubungan Perencanaan Pajak dengan Laba Fiskal terhadap Penerimaan Negara

Implikasi terhadap penerimaan negara tidak dapat dilepaskan dari sifat penghematan pajak sebagai transfer nilai. Setiap rupiah atau dolar yang dihemat perusahaan melalui penurunan laba fiskal merupakan penerimaan yang tidak masuk ke kas negara. Studi pada perusahaan-perusahaan terbuka di atas memang berfokus pada sisi korporasi sehingga angka penghematannya terlihat kecil bila dilihat per entitas. Namun, apabila praktik serupa diterapkan secara luas oleh banyak wajib pajak badan, akumulasinya bermakna secara makro. Penghematan sebesar ratusan ribu dolar pada satu perusahaan manufaktur, misalnya, menunjukkan skala potensi yang akan berlipat ketika dikalikan dengan jumlah wajib pajak sejenis (Agisti et al., 2026).

Persoalan utamanya terletak pada garis pemisah antara perencanaan pajak yang sah dan perilaku yang merugikan penerimaan negara. Kajian yuridis atas hukum pajak Indonesia membedakan penghindaran pajak yang sah, yaitu pemanfaatan celah peraturan tanpa melanggar ketentuan, dari penggelapan pajak yang melibatkan perbuatan curang seperti manipulasi laporan keuangan. Badan usaha sebagai subjek pajak yang memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak wajib menyetor Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai dalam sistem *self-assessment* (Wahyudi & Putra, 2026). Dalam sistem ini, negara menyerahkan penghitungan kepada wajib pajak sehingga integritas laba fiskal yang dilaporkan menjadi penentu langsung bagi kualitas penerimaan. Perencanaan pajak yang transparan dan berdokumen memperkuat kepercayaan terhadap sistem tersebut, sedangkan penyimpangan melemahkannya.

Kajian yang sama menegaskan bahwa ketiadaan tujuan bisnis yang nyata (*bona fide business purpose*) dapat menjadikan suatu transaksi tidak sah, terutama pada struktur korporasi multinasional. Uraian ini penting karena perencanaan pajak yang secara formal tampak legal tetap dapat bermasalah apabila substansi ekonominya tidak ada. Penulisnya juga membedakan perlawanan pajak pasif dan aktif, dengan perlawanan aktif mencakup penghindaran, penggelapan, dan kelalaian (Wahyudi & Putra, 2026). Konsekuensinya bagi penerimaan negara bersifat bertingkat. Penghindaran yang sah mengurangi penerimaan dalam batas yang dapat ditoleransi hukum, sementara penggelapan dan kelalaian menimbulkan kebocoran yang harus ditindak. Karena itu, pengawasan otoritas pajak semestinya diarahkan pada pengujian substansi, bukan hanya pada pemeriksaan kesesuaian bentuk.

Dimensi makro dari persoalan ini tampak pada penelitian yang berangkat dari rendahnya rasio pajak (*tax ratio*) Indonesia. Rasio yang rendah tersebut didorong oleh kesenjangan pajak (*tax gap*) yang besar, dan penghindaran pajak korporasi disebut sebagai salah satu kontributor utamanya (Ardianto & Subagio, 2025). Pernyataan ini menghubungkan temuan tingkat perusahaan dengan kondisi fiskal nasional secara eksplisit. Apabila penghematan pajak pada tingkat entitas seperti yang dilaporkan pada studi kasus dipandang sebagai unit dasar, maka *tax gap* merupakan hasil penjumlahan perilaku tersebut pada seluruh populasi wajib pajak. Dengan demikian, perencanaan pajak yang agresif pada skala luas berpotensi menekan *tax ratio* dan menyempitkan ruang fiskal pembiayaan pembangunan.

Temuan mengenai karakteristik perusahaan memperkuat implikasi kebijakan bagi penerimaan negara. Perusahaan besar memiliki kapasitas struktural yang lebih kuat untuk merencanakan pajak, sehingga otoritas dinilai perlu memperkuat pemantauan struktural dan pengawasan regulasi pada kelompok ini, bukan hanya pada indikator kinerja keuangan (Junaidi

et al., 2025). Selain itu, dorongan untuk melindungi laba yang tinggi membuat perusahaan yang profitabel memiliki insentif lebih besar untuk menghindari pajak (Ardianto, 2025). Kedua temuan ini menunjukkan bahwa risiko kebocoran penerimaan cenderung terpusat pada perusahaan besar dan profitabel, sehingga alokasi sumber daya pengawasan sebaiknya mengikuti pola risiko tersebut.

Di sisi lain, tidak semua perencanaan pajak berimplikasi negatif bagi negara. Perencanaan yang berorientasi pada kepatuhan, misalnya penyusunan daftar nominatif dan penataan imbalan natura sesuai ketentuan, justru memperkecil risiko sengketa dan koreksi pemeriksaan, sehingga penerimaan menjadi lebih pasti (Piri et al., 2025). Temuan pada perusahaan yang berada dalam posisi rugi fiskal juga menunjukkan bahwa penerimaan negara dari Pajak Penghasilan badan memang tidak akan terbentuk pada kondisi tersebut, terlepas dari ada tidaknya perencanaan pajak (Armelia et al., 2025). Hal ini mengingatkan bahwa fluktuasi penerimaan badan sebagian bersumber dari kinerja usaha, bukan semata-mata dari penghindaran. Penilaian atas penerimaan negara karenanya perlu membedakan penurunan akibat strategi pajak dari penurunan akibat melemahnya laba.

Secara keseluruhan, jawaban atas rumusan masalah kedua bersifat ambivalen. Perencanaan pajak yang sah dan terdokumentasi dapat menurunkan penerimaan dalam jumlah yang sebanding dengan penghematan yang dihasilkan, tetapi tetap berada dalam kerangka hukum yang diakui. Perencanaan yang melampaui batas hukum atau kehilangan tujuan bisnis yang nyata berubah menjadi sumber kebocoran penerimaan. Implikasi kebijakannya adalah perlunya penguatan pengawasan atas laba fiskal, terutama pada akun-akun yang rawan dioptimalkan, disertai kepastian aturan agar wajib pajak memahami batas yang tidak boleh dilampaui.

Faktor Penyebab Perbedaan Temuan Antarpenelitian

Perbedaan temuan antarpenelitian pertama-tama berakar pada perbedaan pendekatan dan ukuran yang digunakan. Studi kasus kualitatif seperti pada PT Indo Kordsa Tbk, PT Ace Hardware Indonesia Tbk, dan PT Pertamina Geothermal Energy Tbk mengukur keberhasilan perencanaan pajak melalui selisih beban pajak sebelum dan sesudah optimalisasi akun. Ukuran semacam ini hampir pasti menghasilkan temuan positif karena memang dirancang untuk mencari ruang penghematan. Sebaliknya, penelitian kuantitatif berbasis data panel mengukur penghindaran pajak melalui *proxy* yang berbeda. Penelitian pada 27 perusahaan nonkeuangan tercatat di Bursa Efek Indonesia periode 2019–2023 memakai selisih laba buku dan pajak (*book-tax difference*), kemampuan manajerial diukur dengan *Data Envelopment Analysis*, dan profitabilitas dengan *Return on Assets* (Ardianto & Subagio, 2025). Perbedaan alat ukur ini membuat hasil kedua kelompok studi tidak dapat dibandingkan secara langsung.

Faktor kedua adalah sifat dan skala objek penelitian. Studi kasus pada satu perusahaan memberikan kedalaman akun tetapi terbatas pada generalisasi, sedangkan studi panel mencakup banyak perusahaan namun kurang menangkap rincian akun. Penelitian pada industri makanan dan minuman di Malaysia dan Indonesia dengan model efek acak (*random effects model*) menemukan bahwa profitabilitas dan *leverage* tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak, sedangkan ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan. Temuan itu ditafsirkan sebagai bukti bahwa perusahaan besar memiliki kapasitas struktural yang lebih besar untuk menjalankan strategi perencanaan pajak (Junaidi et al., 2025). Dengan demikian, perusahaan berskala besar cenderung menampilkan hubungan yang lebih kuat antara

perencanaan dan penghematan, sementara perusahaan kecil atau menengah belum tentu menunjukkan pola yang sama.

Faktor ketiga ialah kondisi keuangan perusahaan pada periode pengamatan. Kasus PT Semen Baturaja memperlihatkan bahwa ketika perusahaan berada dalam rugi fiskal, penghematan tidak dapat dihitung sehingga hasil penelitian berlawanan dengan studi lain yang menemukan penghematan (Armelia et al., 2025). Ini berarti perbedaan temuan sebagian merupakan perbedaan kondisi, bukan pertentangan kesimpulan. Hal yang sama berlaku pada arah pengaruh profitabilitas. Pada sampel perusahaan nonkeuangan di Indonesia, profitabilitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak karena dorongan melindungi laba yang tinggi (Ardianto & Subagio, 2025). Sebaliknya, pada sampel dua negara dengan satu industri, profitabilitas tidak berpengaruh signifikan (Junaidi et al., 2025). Perbedaan komposisi sampel, baik dari sisi sektor maupun negara, tampaknya menjadi penjelas utama atas ketidakkonsistenan tersebut.

Faktor keempat berkaitan dengan karakteristik tata kelola dan reputasi. Penelitian dengan moderasi kinerja *Environmental, Social, and Governance* (ESG) menemukan bahwa kemampuan manajerial berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak, artinya manajer yang cakap cenderung menahan diri. Namun, kinerja ESG yang tinggi justru memperlemah pengaruh negatif tersebut karena berfungsi sebagai bantalan reputasi (*reputational cushion*) yang memberi keleluasaan menanggung risiko penghindaran. ESG juga tidak memoderasi pengaruh profitabilitas, yang oleh penulisnya dimaknai sebagai hierarki insentif dalam pengambilan keputusan (Ardianto & Subagio, 2025). Temuan ini menunjukkan bahwa faktor nonfinansial dapat mengubah arah hubungan yang pada studi lain dianggap sederhana, sehingga variabel moderasi perlu dipertimbangkan dalam setiap perbandingan.

Faktor kelima adalah perbedaan batas konseptual antara perencanaan pajak dan penghindaran pajak yang dipakai peneliti. Studi hukum menegaskan bahwa penghindaran pajak sah selama tidak melanggar ketentuan, tetapi dapat dipersoalkan bila tidak memiliki tujuan bisnis yang nyata (Wahyudi & Putra, 2026). Studi akuntansi cenderung menggunakan istilah perencanaan pajak sebagai upaya legal meminimalkan beban, dan menggunakan istilah penghindaran sebagai variabel yang diukur secara kuantitatif. Ketidakseragaman istilah ini menyebabkan temuan tampak bertentangan padahal merujuk pada fenomena yang tumpang tindih. Peneliti selanjutnya sebaiknya menetapkan definisi operasional yang tegas agar hasil dapat dibandingkan.

Faktor keenam menyangkut keterbatasan data dan asumsi analisis. Penelitian pada PT Indo Kordsa Tbk secara terbuka menggunakan asumsi karena tidak seluruh detail tersedia dalam laporan keuangan (Agisti et al., 2026). Kajian yuridis juga mengakui keterbatasan karena hanya bersandar pada data sekunder dan cakupan normatif, serta menyarankan studi empiris tentang pola penegakan hukum dan perilaku kepatuhan korporasi (Wahyudi & Putra, 2026). Keterbatasan ini berarti bahwa angka penghematan dan kesimpulan hukum yang dilaporkan perlu dibaca sebagai bukti awal. Di samping itu, mata uang pelaporan yang berbeda, yakni rupiah pada satu studi dan dolar pada studi lain, menyulitkan perbandingan nominal antarperusahaan (Lazuardian et al., 2025).

Implikasi metodologis dari berbagai faktor tersebut ialah perlunya kehati-hatian dalam menarik generalisasi. Studi kasus kualitatif menyajikan rincian akun, tetapi hanya mewakili satu entitas pada periode tertentu (Lazuardian et al., 2025). Studi panel menangkap pola lintas

perusahaan dengan ukuran agregat, tetapi tidak menunjukkan akun mana yang dioptimalkan (Ardianto & Subagio, 2025). Kajian yuridis menawarkan batas hukum yang tegas, tetapi belum menguji perilaku wajib pajak di lapangan (Wahyudi & Putra, 2026). Ketiga pendekatan ini saling melengkapi, sehingga sintesis lintas pendekatan menghasilkan gambaran yang lebih utuh daripada pembacaan satu jenis studi saja.

Dari seluruh pembahasan, jawaban atas rumusan masalah ketiga adalah bahwa perbedaan temuan bersumber dari perbedaan ukuran dan metode, skala serta sektor objek, kondisi laba fiskal, faktor tata kelola, definisi konseptual, dan kualitas data. Keenam faktor ini bekerja bersamaan sehingga temuan yang tampak bertentangan sebenarnya dapat didamaikan apabila konteksnya dipahami. Sintesis ini memberikan kontribusi bahwa hubungan perencanaan pajak dengan laba fiskal dan penerimaan negara perlu dibaca secara kontekstual, dengan memperhatikan kapasitas perusahaan, kepatuhan dokumentasi, serta batas hukum yang berlaku. Bagi praktisi, hal ini berarti perencanaan pajak yang efisien harus berjalan bersama kepatuhan. Bagi otoritas pajak, pengawasan perlu diarahkan pada perusahaan berskala besar dan akun yang rawan dioptimalkan. Bagi peneliti berikutnya, pengujian empiris lintas sektor dengan ukuran yang seragam menjadi agenda yang layak dikembangkan.

KESIMPULAN

Kajian ini menyimpulkan bahwa perencanaan pajak memengaruhi laba fiskal terutama melalui pengelolaan koreksi fiskal pada tingkat akun. Hubungan tersebut bersifat bersyarat. Penghematan pajak hanya terwujud apabila laba fiskal bernilai positif, tersedia akun yang dapat dioptimalkan, dan dokumen pendukung disusun lengkap. Pada kondisi rugi fiskal, penghematan tidak terbentuk karena tarif pajak tidak dapat diterapkan. Terhadap penerimaan negara, perencanaan pajak yang sah menurunkan setoran sebatas penghematan yang dihasilkan. Sebaliknya, praktik yang tidak memiliki tujuan bisnis nyata (*bona fide business purpose*) atau melanggar ketentuan berpotensi memperlebar kesenjangan pajak (*tax gap*) dan menekan rasio pajak (*tax ratio*). Perbedaan temuan antarpenelitian bersumber dari variasi ukuran dan metode, skala serta sektor objek, kondisi laba fiskal, faktor tata kelola, batasan konseptual, dan kualitas data. Dengan demikian, laba fiskal terbukti menjadi penghubung antara strategi pajak perusahaan dan kapasitas fiskal negara.

Bagi perusahaan, perencanaan pajak sebaiknya dijalankan secara sah, didukung dokumentasi memadai seperti daftar nominatif, dan diselaraskan dengan strategi bisnis agar efisiensi tidak mengorbankan kepatuhan. Bagi otoritas pajak, pengawasan perlu difokuskan pada perusahaan berskala besar dan akun yang rawan dioptimalkan, dengan menguji substansi ekonomi transaksi, bukan hanya kesesuaian bentuknya. Otoritas juga perlu memperjelas aturan agar batas antara penghindaran pajak yang sah dan yang tidak sah dapat dipahami wajib pajak. Bagi peneliti selanjutnya, disarankan melakukan pengujian empiris lintas sektor dengan definisi operasional dan ukuran yang seragam. Variabel moderasi, misalnya kinerja *Environmental, Social, and Governance*, juga perlu dipertimbangkan agar temuan lebih mudah dibandingkan dan digeneralisasi.

PENDANAAN

Penulis menyatakan bahwa tidak ada dukungan finansial yang diterima untuk pelaksanaan penelitian ini dan/atau penerbitan artikel ini.

KONFLIK KEPENTINGAN

Penulis menyatakan bahwa penelitian ini dilakukan tanpa adanya hubungan komersial atau finansial yang dapat ditafsirkan sebagai potensi konflik kepentingan.

KONTRIBUSI PENULIS

Konseptualisasi penelitian, perancangan metodologi, pelaksanaan eksperimen, pengumpulan data, analisis data, penyusunan manuskrip, dan revisi manuskrip, supervisi penelitian, validasi hasil penelitian, pemberian masukan ilmiah, serta peninjauan dan revisi manuskrip. Seluruh penulis telah membaca dan menyetujui versi akhir manuskrip.

PERNYATAAN PENGGUNAAN KECERDASAN ARTIFISIAL GENERATIF

Penulis menyatakan bahwa kecerdasan artifisial (AI) generatif digunakan dalam penyusunan manuskrip ini untuk membantu meningkatkan kejelasan bahasa, memperbaiki tata bahasa, dan menyempurnakan struktur penulisan. AI generatif tidak digunakan untuk menghasilkan, memanipulasi, atau menganalisis data penelitian. Seluruh isi manuskrip telah ditinjau dan diverifikasi oleh penulis. Penulis bertanggung jawab sepenuhnya atas keakuratan, integritas, dan isi akhir manuskrip.

REFERENSI

Abdurrahman, A. (2024). Metode Penelitian Kepustakaan dalam Pendidikan Islam. Adabuna: Jurnal Pendidikan Dan Pemikiran, 3(2), 102–113. https://doi.org/10.38073/adabuna.v3i2.1563

Agisti, C. A., Farida, I., Perwira, A., & Kustiawan, M. (2026). Strategi Optimalisasi Pengurang Fiskal Dalam Menekan Beban Pajak Penghasilan : Studi PT Indo Kordsa Tbk. Jurnal Riset Akuntansi Politala, 9(1), 1–10. https://doi.org/10.34128/jra.v9i1.670

Ardani, A. I., Sahara, K., & Isnaniati, S. (2026). The Effect of Tax Planning on Business Profitability with Tax Efficiency as a Moderating Variable (Study of Coal Energy Companies in the 2022 - 2024 Period). Al-Kharaj: Journal of Islamic Economic and Business, 8(2), 11649–11662. https://ejournal.iainpalopo.ac.id/index.php/alkharaj/article/download/10037/7109/49278

Ardianto, H. P., & Subagio. (2025). The Influence Of Managerial Ability And Profitability On Tax Avoidance With Environmental, Social, And Governance (Esg) Moderation. EDUCORETAX, 5(10), 1132–1152. https://doi.org/10.54957/educoretax.v5i10.1833

Armelia, C., Nurmala, & Valianti, R. M. (2025). Analisis Penerapan Tax Planning Atas Pajak Penghasilan Badan Pada PT. Semen Baturaja (Persero) yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Jurnal Media Wahana Ekonomika, 22(2), 431–443.

Azzahra, R., Farida, I., Prawira, A., & Kustiawan, M. (2025). Penerapan Tax Planning dalam Mengoptimalkan Beban Pajak pada PT Pertamina Geothermal Energy Tbk . Journal of Finance, Entrepreneurship, and Accounting Education Research, 4(3), 227–237.

Fitnawati, S., Fitria, N., & Rahman, A. (2024). Penghindaran Pajak Dan Pencegahannya. ALADALAH : Jurnal Politik, Sosial, Hukum Dan Humaniora, 2(2), 191–198.

https://doi.org/10.59246/aladalah.v2i2.806

Junaidi, A., Yuniarti, R., & Riswandi, P. (2025). Corporate Scale, Financial Policy, and Tax Aggressiveness: A Panel Study of Malaysia and Indonesia. Jurnal Minds: Manajemen Ide Dan Inspirasi, 12(2), 811–820. https://doi.org/10.24252/minds.v1 2i2.59031

Lazuardian, M. F., Prawira, I. F. A., & Kustiawan, M. (2025). Analisis Penerapan Perencanaan Pajak Sebagai Upaya Menekan Beban Pajak pada PT Ace Hardware Indonesia. Journal of Finance, Entrepreneurship, and Accounting Education Research, 4(2), 107–117. https://ejournal.upi.edu/index.php/fineteach/article/view/79314

Mulyana, D., Prawira, I. F. A., & Kustiawan, M. (2024). Studi perencanaan pajak sebagai upaya menekan pajak penghasilan terutang pada PT Delta Djakarta Tbk. Journal of Finance, Entrepreneurship, and Accounting Education Research, 3(2), 106–114. https://ejournal.upi.edu/index.php/fineteach/article/download/66179/28606

Otyne, J., Prawira, I. F. A., & Kustiawan, M. (2026). Analisis Strategi Tax Planning PT Merck Tbk: Keseimbangan antara Kepatuhan dan Efisiensi Fiskal. Jurnal Riset Akuntansi Politala, 9(2), 291–301. https://doi.org/10.34128/jra.v9i2.665

Piri, A. D. M., Pangerapan, S., & Weku, P. (2025). Analisis Koreksi Fiskal Atas Penggantian Atau Imbalan Dalam Bentuk Natura Dan/Atau Kenikmatan Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66 Tahun 2023 Pada PT X. Indonesian Journal of Economics, Management, and Accounting, 2(10), 2751–2765. https://garuda.kemdiktisaintek.go.id/documents/detail/6363609

Saeed, A. M. M., Prawira, I. F. A., Khaled, A. S. D., & Umar, A. (2024). Tax Planning For Company Income Tax: Literature Review. Prosiding Konferensi Ilmiah Akuntansi XI, 11. https://ejournal.atmajaya.ac.id/index.php/KIAXI/article/view/5315

Taherdoost, H. (2023). Towards nuts and bolts of conducting literature review: A typology of literature review. Electronics, 12(4), 800. https://doi.org/10.3390/electronics12040800

Wahyudi, R., & Putra, G. R. A. (2026). Tax Avoidance By Business Entities: A Legal Analysis Under Indonesian Tax Law. SALAM: Jurnal Sosial & Budaya Syar-I, 13(1), 25–48. https://doi.org/0.15408/sjsbs.v13i1.53209