

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Praktik agresivitas pajak di Indonesia menjadi perhatian penting, mengingat dampaknya pada penerimaan negara. Berdasarkan laporan Tax Justice Network (2020), Indonesia berada di posisi keempat sebagai negara dengan penghindaran pajak tertinggi se-Asia. Tax Justice Network (2020), juga melaporkan bahwa Indonesia kehilangan potensi penerimaan pajak akibat praktik penghindaran pajak yang diperkirakan mencapai USD 4,86 miliar per tahun atau sekitar Rp 69,1 triliun. Angka ini setara dengan 4,39% dari total penerimaan pajak di Indonesia. Tingginya nilai ini menunjukkan besarnya dampak dari strategi agresivitas pajak yang digunakan oleh perusahaan untuk meminimalkan beban pajak mereka. Susilawati et al., (2022), menyatakan bahwa tingkat penghindaran pajak suatu negara dapat tercermin dari meningkatnya investasi di negara-negara dengan tarif pajak rendah, yang mengindikasikan bahwa strategi perpajakan ini tidak hanya berdampak pada penerimaan negara, tetapi juga memengaruhi arus investasi global.

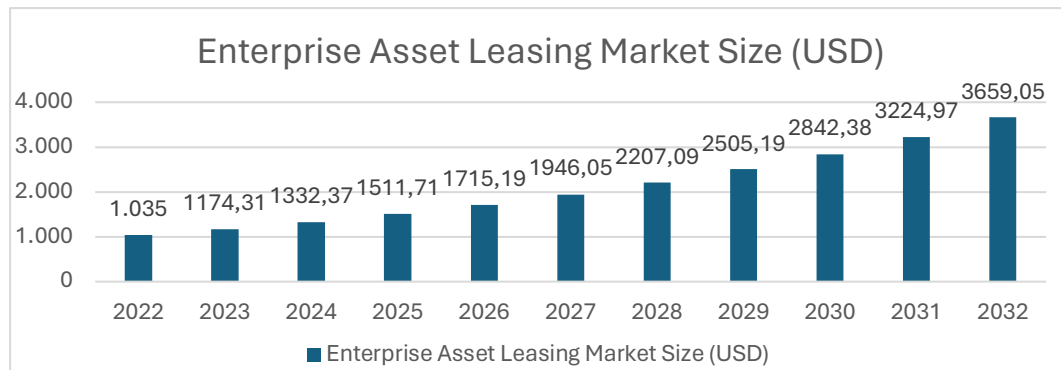
Faktor-faktor seperti *leverage*, profitabilitas, dan kebijakan akuntansi sering kali dikaitkan dengan agresivitas pajak perusahaan (Tanjung & Dewi, 2024; Sulistyawati et al., 2024; Sabila, 2024). Di antara faktor-faktor tersebut, konvergensi kebijakan akuntansi memiliki peran penting dalam memberikan ruang bagi perusahaan untuk melakukan perencanaan pajak (Purwanti, 2020). Salah satu kebijakan akuntansi yang memengaruhi agresivitas pajak adalah penerapan PSAK 73, yang mengatur perlakuan akuntansi untuk sewa guna usaha. PSAK 73 memungkinkan perusahaan mengakui aset sewa dalam neraca, memberikan fleksibilitas bagi perusahaan dalam mengatur struktur sewa guna usaha untuk mengoptimalkan beban pajak yang dilaporkan.

Dalam menjalankan kegiatan bisnis, perusahaan seringkali dihadapkan pada keputusan untuk memiliki atau menggunakan aset tertentu. Salah satu cara yang banyak dipilih oleh perusahaan adalah melalui sewa. Sewa, atau dalam istilah akuntansi dikenal dengan *lease*, didefinisikan sebagai perjanjian antara pihak yang menyewakan (*lessor*) dan pihak yang menyewa (*lessee*), di mana pihak penyewa memperoleh hak untuk menggunakan suatu aset selama periode tertentu dengan imbalan pembayaran.

Menurut Kieso et al., (2018), sewa merupakan metode alternatif bagi perusahaan untuk mengakses aset tanpa harus mengeluarkan biaya besar untuk pembelian secara langsung, sehingga dapat membantu manajemen dalam pengelolaan arus kas dan biaya operasional. Lebih lanjut, dalam standar akuntansi internasional yang diatur oleh International Financial Reporting Standards (IFRS), sewa didefinisikan sebagai perjanjian yang memberikan hak untuk mengendalikan penggunaan suatu aset selama periode tertentu sebagai imbalan atas pembayaran, yang diatur dalam IFRS 16. Definisi ini menggarisbawahi adanya pengalihan kontrol atas aset dari *lessor* ke *lessee* selama masa sewa, yang berarti pihak penyewa dapat menentukan cara dan tujuan penggunaan aset tersebut. Di Indonesia, aturan mengenai sewa diadaptasi melalui Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 73 yang mulai berlaku pada 1 Januari 2024 dan merupakan amandemen dari PSAK 116 yang mulai berlaku efektif 1 Januari 2020.

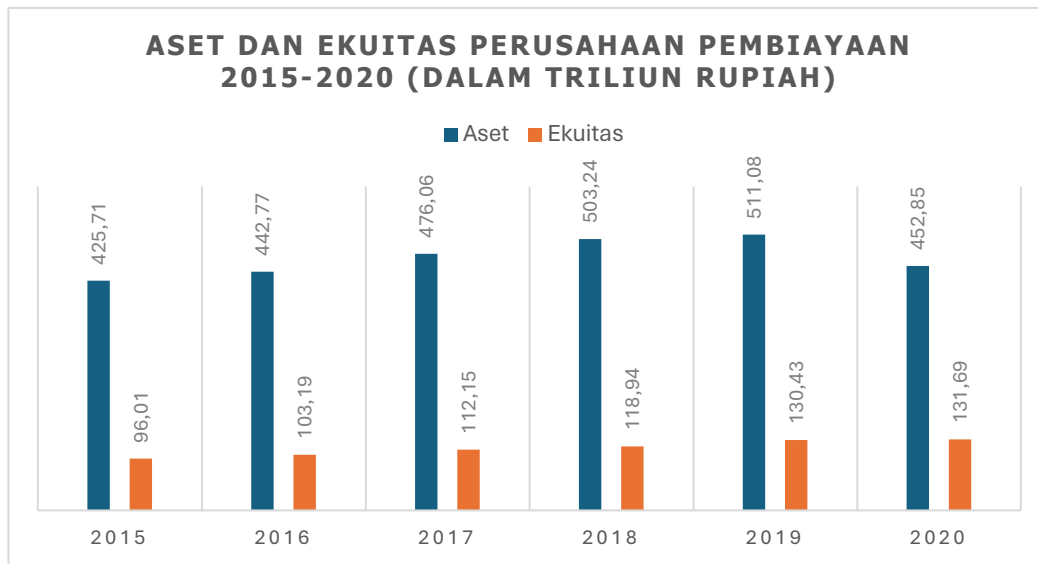
Amandemen ini seiring dengan disahkannya Kerangka Standar Pelaporan Keuangan Indonesia pada 12 Desember 2022, Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia turut menetapkan perubahan dalam penomoran Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) dan Interpretasi Standar Akuntansi Keuangan (ISAK) dalam Standar Akuntansi Keuangan Indonesia. Perubahan ini bertujuan untuk membedakan PSAK dan ISAK yang mengacu pada IFRS Accounting Standards (ditandai dengan angka awal 1 dan 2) serta yang tidak mengacu pada IFRS Accounting Standards (ditandai dengan angka awal 3 dan 4). Penyesuaian ini mulai berlaku efektif pada 1 Januari 2024. Berikut adalah daftar nomor PSAK dan ISAK setelah Perubahan (Ikatan Akuntan Indonesia, 2024).

PSAK 73 dipilih karena dalam beberapa tahun terakhir, penggunaan sewa mengalami peningkatan yang signifikan di berbagai sektor industri, termasuk di Indonesia. Fenomena ini sering disebut sebagai *rental economy*, di mana tren menyewa aset menjadi pilihan utama perusahaan dibandingkan dengan membeli secara langsung. Hal ini didorong oleh berbagai faktor, seperti kesadaran akan keberlanjutan, ekonomi berbagi, dan kemajuan teknologi. Berdasarkan laporan Sharefox (2023), ekonomi penyewaan diperkirakan akan terus tumbuh dalam beberapa tahun mendatang, seiring dengan meningkatnya kesadaran masyarakat akan keberlanjutan dan preferensi terhadap pola konsumsi yang lebih ramah lingkungan.



Gambar 1.1 Tren Penggunaan Aset Global

Sumber: www.presidenceresearch.com



Gambar 1.2 Aset dan Ekuitas Perusahaan Pembiayaan 2015-2020

Sumber: Otoritas Jasa Keuangan

Selain itu, secara global, pasar penyewaan aset perusahaan diproyeksikan mengalami pertumbuhan pesat. Pada tahun 2022, ukuran pasar global penyewaan aset perusahaan diperkirakan mencapai USD 1.035 miliar, dan diprediksi akan tumbuh menjadi sekitar USD 3.659,05 miliar pada tahun 2032, dengan tingkat pertumbuhan tahunan gabungan (CAGR) sebesar 13,46% dari tahun 2023 hingga 2032 (Precedence, 2023). Pertumbuhan ini mencerminkan semakin pentingnya *leasing* bagi perusahaan, terutama untuk sektor yang membutuhkan aset besar seperti transportasi dan logistik. Pada tahun 2022, sektor transportasi dan logistik memberikan kontribusi pendapatan terbesar dalam pasar penyewaan aset (Precedence, 2023).

Di Indonesia sendiri, leasing menunjukkan perkembangan yang konsisten dalam beberapa dekade terakhir. Menurut data Otoritas Jasa Keuangan (2015), total aset lembaga keuangan di Indonesia mencapai Rp 425,71 triliun dengan ekuitas sebesar Rp 96,01 triliun. Pertumbuhan ini berlanjut hingga tahun 2019, di mana terjadi peningkatan aset sebesar 20,05% dan kenaikan ekuitas sebesar 35,85%, yang mengindikasikan pertumbuhan signifikan dalam sektor leasing di Indonesia. Menurut

Otoritas Jasa Keuangan (2020), salah satu alasan utama mengapa banyak perusahaan
 Laras Ayu Sukmaningrum, 2025
 ANALISIS AGRESIVITAS PAJAK PASCA PENERAPAN PSAK 73 (PSAK 116) PADA PERUSAHAAN SEKTOR TRANSPORTASI DAN LOGISTIK DENGAN LEVERAGE DAN PROFITABILITAS SEBAGAI VARIABEL KONTROL
 Universitas Pendidikan Indonesia | repository.upi.edu | perpustakaan.upi.edu

memilih untuk menyewa aset daripada membeli adalah karena *leasing* memungkinkan perusahaan untuk menghindari biaya awal yang besar terkait pembelian peralatan dan properti. Hal ini sangat bermanfaat bagi perusahaan rintisan dan usaha kecil yang memiliki sumber daya terbatas, karena memungkinkan mereka untuk mengelola arus kas dan anggaran dengan lebih baik (Precedence, 2023). Dengan *leasing*, perusahaan dapat menyebarkan biaya penggunaan aset selama periode waktu tertentu, sehingga arus kas perusahaan lebih stabil dan terkontrol.

Penerapan PSAK 73 menciptakan peluang baru bagi perusahaan yang agresif dalam perencanaan pajak untuk melakukan strukturisasi sewa yang menguntungkan. Hal ini bisa berdampak pada penurunan beban pajak yang terlihat dari rendahnya Effective Tax Rate (ETR) dalam laporan keuangan mereka. Dengan demikian, PSAK 73 secara tidak langsung membuka celah bagi perusahaan untuk melakukan praktik agresivitas pajak melalui pengaturan sewa yang disesuaikan dengan ketentuan standar akuntansi tersebut (Hartawan, 2022). Agresivitas pajak, sebagaimana dijelaskan oleh Ramadhani & Triyanto (2020), serangkaian kegiatan yang terfokus melibatkan berbagai transaksi yang bertujuan untuk mengurangi beban pajak suatu perusahaan. Ini mencakup tindakan strategis yang diambil untuk meminimalkan biaya pajak melalui perencanaan pajak yang efektif, yang dapat dicapai melalui metode sah, yang dikenal sebagai penghindaran pajak, maupun cara-cara yang melanggar hukum, yang disebut penggelapan pajak. Agresivitas pajak dapat diukur dengan berbagai cara, yaitu dengan menggunakan Effective Tax Rate (ETR), Book Tax Difference (BTD), dan Cash Effective Tax Rate (CETR) (Kiryanto, 2022). Menurut Harwoko & Kurniawati (2022), pengukuran agresivitas pajak paling umum menggunakan ETR.

Dalam penelitian ini, variabel kontrol yang digunakan adalah *leverage* dan profitabilitas, yang keduanya telah terbukti memiliki pengaruh signifikan terhadap praktik agresivitas pajak perusahaan. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh (Wibowo et al., 2024) profitabilitas dan *leverage* menunjukkan pengaruh langsung yang signifikan terhadap manajemen laba dan penghindaran pajak. Sementara itu, penelitian Krisna & Supadmi (2023), menemukan bahwa profitabilitas dan *leverage*

berhubungan positif dengan tingkat agresivitas pajak. Artinya, semakin tinggi profitabilitas dan *leverage* perusahaan, semakin besar pula kecenderungan perusahaan untuk melakukan agresivitas pajak. Kedua variabel ini diharapkan dapat membantu memberikan hasil yang lebih akurat dalam mengukur dampak penerapan PSAK 73 terhadap agresivitas pajak dengan mengisolasi pengaruh yang ditimbulkan oleh profitabilitas dan leverage dalam praktik penghindaran pajak perusahaan.

Seiring dengan semakin kompleksnya strategi penghindaran pajak, kebijakan akuntansi menjadi salah satu instrumen yang dimanfaatkan perusahaan untuk mencapai tujuan tersebut. Penelitian yang dilakukan oleh Putri & Sudrajat (2024) menyatakan bahwa kebijakan PSAK 73 mempengaruhi agresivitas pajak. Kebijakan ini mengharuskan perusahaan untuk mengakui aset dan liabilitas dari transaksi sewa dalam laporan keuangan mereka, sehingga berpengaruh pada posisi keuangan dan laba perusahaan. Menurut Harwoko & Kurniawati (2022), kapitalisasi aset dan liabilitas ini dapat memengaruhi pengambilan keputusan manajemen terkait strategi pajak, bahkan berpotensi mendorong manajemen untuk mengambil langkah-langkah agresivitas pajak. Hal ini disebabkan oleh adanya fleksibilitas dalam struktur sewa, yang dapat dimanfaatkan sebagai strategi untuk menurunkan beban pajak perusahaan.

PSAK 73 memperkenalkan konsep *right-of-use asset* (aset hak guna) dan *lease liability* (liabilitas sewa), di mana *lessee* (pihak yang menyewa) diwajibkan untuk mengakui aset hak guna dan liabilitas sewa untuk hampir semua jenis perjanjian sewa, baik yang sebelumnya diklasifikasikan sebagai *finance lease* maupun *operating lease* di bawah PSAK 30. Aset hak guna menggambarkan hak perusahaan untuk menggunakan aset sewaan selama masa sewa, sementara liabilitas sewa mencerminkan kewajiban perusahaan untuk melakukan pembayaran sewa di masa mendatang. Menurut PSAK 73, aset hak guna diukur pada nilai wajar atau nilai sekarang dari pembayaran sewa masa depan, sementara liabilitas sewa diukur pada nilai kini dari pembayaran yang akan datang. Dengan adanya standar baru ini, perusahaan yang menyewa aset tidak lagi dapat mengklasifikasikan sebagian besar sewa sebagai *off-balance sheet items* (item di luar neraca) seperti yang diizinkan di bawah PSAK 30.

Laras Ayu Sukmaningrum, 2025

ANALISIS AGRESIVITAS PAJAK PASCA PENERAPAN PSAK 73 (PSAK 116) PADA PERUSAHAAN SEKTOR TRANSPORTASI DAN LOGISTIK DENGAN LEVERAGE DAN PROFITABILITAS SEBAGAI VARIABEL KONTROL
Universitas Pendidikan Indonesia | repository.upi.edu | perpustakaan.upi.edu

Sebelumnya, dalam PSAK 30, sewa operasi tidak mengharuskan perusahaan untuk mengakui aset atau liabilitas di neraca. Namun, PSAK 73 mensyaratkan agar semua sewa dengan durasi lebih dari 12 bulan atau sewa yang nilainya signifikan diakui sebagai aset dan liabilitas, kecuali jika aset tersebut bersifat *low value* (bernilai rendah) atau sewa jangka pendek.

Penerapan PSAK 73 tidak hanya berdampak pada pencatatan akuntansi tetapi juga memiliki implikasi signifikan terhadap perpajakan perusahaan. Hal ini terjadi karena PSAK 73 mengubah cara perusahaan mencatat aset dan liabilitas sewa, yang dapat mempengaruhi basis penghitungan pajak yang dilaporkan dalam laporan keuangan. Perubahan ini berimplikasi pada munculnya perbedaan temporer antara nilai buku akuntansi dengan dasar fiskal (*tax base*) dari aset hak guna dan liabilitas sewa. Perbedaan ini dapat menghasilkan *deferred tax assets* atau *deferred tax liabilities* (aset atau liabilitas pajak tangguhan). Misalnya, jika nilai buku dari aset hak guna dalam akuntansi lebih besar daripada nilai buku yang diakui untuk tujuan perpajakan, maka akan timbul *deferred tax liability* karena perbedaan temporer tersebut. Hal ini penting bagi perusahaan dalam menyusun strategi perpajakan mereka karena *deferred tax* berpengaruh pada proyeksi beban pajak di masa depan. Pengakuan sewa dalam perpajakan di Indonesia diatur oleh Menteri Keuangan Republik Indonesia dalam Keputusan Menteri Keuangan (KMK) No. 1169/KMK.01/1991. Aturan ini memberikan pedoman mengenai perlakuan perpajakan atas transaksi sewa-menyewa, baik dari sudut pandang pihak yang menyewakan (*lessor*) maupun pihak yang menyewa (*lessee*). Bagi *lessor*, pendapatan dari kegiatan sewa diakui sebagai penghasilan kena pajak. Pendapatan ini meliputi pembayaran sewa yang diterima selama periode perjanjian berlangsung, dan dalam konteks *leasing* (khususnya *finance lease*), penghasilan dari bunga yang dibebankan kepada *lessee* juga harus diakui secara proporsional sesuai dengan masa sewa yang telah disepakati.

Penelitian terdahulu mengenai pengaruh implementasi PSAK 73 terhadap agresivitas pajak menunjukkan hasil yang beragam. Salah satu penelitian oleh Harwoko dan Kurniawati (2022) mengamati perusahaan industri farmasi yang

Laras Ayu Sukmaningrum, 2025

ANALISIS AGRESIVITAS PAJAK PASCA PENERAPAN PSAK 73 (PSAK 116) PADA PERUSAHAAN SEKTOR TRANSPORTASI DAN LOGISTIK DENGAN LEVERAGE DAN PROFITABILITAS SEBAGAI VARIABEL KONTROL
Universitas Pendidikan Indonesia | repository.upi.edu | perpustakaan.upi.edu

terdampak oleh PSAK 73. Hasilnya menunjukkan bahwa terdapat penurunan nilai Effective Tax Rate (ETR) sebesar 7,08% setelah penerapan PSAK 73, yang menunjukkan adanya peningkatan agresivitas pajak pada perusahaan yang terpengaruh PSAK 73 dibandingkan dengan perusahaan yang tidak terdampak. Penelitian yang dilakukan oleh Purwitasari & Kuntadi (2023) juga mendukung temuan tersebut, di mana implementasi PSAK 73 menyebabkan peningkatan agresivitas pajak dengan menciptakan skema penghindaran pajak yang lebih agresif. Penelitian ini memperkuat argumen bahwa penerapan standar akuntansi seperti PSAK 73 dapat memberikan dampak signifikan terhadap perilaku pengelolaan pajak perusahaan.

Sebaliknya, penelitian yang dilakukan oleh Sundari (2019) dan Ayu et al., (2023), pada perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia menemukan bahwa penggunaan sewa guna usaha (*financial lease*) tidak berpengaruh terhadap praktik penghindaran pajak. Penelitian ini menyimpulkan bahwa perusahaan yang memiliki sedikit aset melalui financial lease cenderung tidak melakukan penghindaran pajak, yang tercermin dari tingginya nilai *Cash Effective Tax Rate* (CETR). Penelitian yang dilakukan oleh Sa'diyyah et al., (2024), menyatakan bahwa liabilitas sewa oleh PSAK 73 tidak mempengaruhi agresivitas pajak. Penelitian lain oleh Sari (2019) yang mengamati perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia selama periode 2012-2017 menggunakan analisis regresi linier berganda dengan menggunakan CETR sebagai pengukuran penghindaran pajak. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tidak ada pengaruh signifikan dari *financial lease* terhadap penghindaran pajak. Temuan ini menunjukkan adanya perbedaan hasil penelitian terkait dampak sewa terhadap perilaku pajak perusahaan, yang mengindikasikan bahwa faktor lain mungkin turut berperan dalam menentukan agresivitas pajak.

Penelitian mengenai dampak penerapan PSAK 73 terhadap agresivitas pajak ini masih belum menemukan titik terang (Aulia & Alvia, 2024). Berdasarkan gap penelitian terdahulu tersebut, penelitian ini bertujuan untuk mengkaji tingkat agresivitas pajak pada perusahaan di sektor transportasi dan logistik yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia setelah penerapan PSAK 73 dalam kurun waktu 2016-2023.

Laras Ayu Sukmaningrum, 2025

ANALISIS AGRESIVITAS PAJAK PASCA PENERAPAN PSAK 73 (PSAK 116) PADA PERUSAHAAN SEKTOR TRANSPORTASI DAN LOGISTIK DENGAN LEVERAGE DAN PROFITABILITAS SEBAGAI VARIABEL KONTROL
Universitas Pendidikan Indonesia | repository.upi.edu | perpustakaan.upi.edu

Tingkat agresivitas pajak diukur menggunakan ETR, dengan variabel *leverage* dan profitabilitas sebagai variabel kontrol. Variabel *leverage* dan profitabilitas dipilih sebagai variabel kontrol karena variabel tersebut memiliki pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak (Wibowo et al., 2024; Krisna & Supadmi, 2023).

Untuk mengkaji pengaruh penerapan PSAK 73 terhadap agresivitas pajak secara lebih mendalam, diperlukan metode analisis yang mampu membandingkan perubahan antar kelompok perusahaan yang terpengaruh dan tidak terpengaruh penerapan standar tersebut. Oleh karena itu, penelitian ini menggunakan metode *Difference-in-Differences* (DiD). Metode DiD memungkinkan analisis perubahan tingkat agresivitas pajak dengan membandingkan *treatment group* (perusahaan yang terdampak PSAK 73) dengan *control group* (perusahaan yang tidak terdampak), baik sebelum maupun sesudah penerapan standar (Callaway et al., 2020). Namun, sebelum melakukan analisis menggunakan *Difference-in-Differences* (DiD), penting untuk memastikan bahwa *treatment group* dan *control group* memiliki pola tren agresivitas pajak yang sejajar sebelum intervensi (Callaway et al., 2020; Roth et al., 2023). Oleh karena itu, dalam penelitian ini juga dilakukan uji asumsi tren paralel (*parallel trend assumption*) sebagai syarat validitas analisis DiD. Dengan demikian, hasil analisis DiD dapat diinterpretasikan secara lebih akurat dan kredibel.

Populasi penelitian merupakan perusahaan sektor transportasi dan logistik. Perusahaan ini dipilih karena menurut data dari Precedence (2020), perusahaan transportasi dan logistik mengalami kenaikan penggunaan sewa. Regresi DiD menjadi alat utama dalam penelitian ini untuk mengukur perbedaan perubahan agresivitas pajak antara perusahaan yang terdampak dan yang tidak terdampak PSAK 73. Dengan beberapa fenomena di atas juga membuat peneliti mencoba meneliti hal ini. Dapat disimpulkan dalam penelitian ini peneliti akan melakukan penelitian dengan judul **“ANALISIS AGRESIVITAS PAJAK PASCA PENERAPAN PSAK 73 (PSAK 116) PADA PERUSAHAAN SEKTOR TRANSPORTASI DAN LOGISTIK DENGAN LEVERAGE DAN PROFITABILITAS SEBAGAI VARIABEL KONTROL”**.

Laras Ayu Sukmaningrum, 2025

ANALISIS AGRESIVITAS PAJAK PASCA PENERAPAN PSAK 73 (PSAK 116) PADA PERUSAHAAN SEKTOR TRANSPORTASI DAN LOGISTIK DENGAN LEVERAGE DAN PROFITABILITAS SEBAGAI VARIABEL KONTROL
Universitas Pendidikan Indonesia | repository.upi.edu | perpustakaan.upi.edu

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan, penelitian ini berusaha menjawab beberapa pertanyaan utama terkait dampak penerapan PSAK 73 terhadap agresivitas pajak perusahaan subsektor transportasi dan logistik di Indonesia. Adapun rumusan masalah yang akan dikaji dalam penelitian ini adalah:

1. Bagaimana tren agresivitas pajak pada *control group* dan *treatment group* sebelum PSAK 73?
2. Apakah penerapan PSAK 73 berdampak signifikan terhadap agresivitas pajak dengan penerapan *Difference-in-Differences* (DiD)?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah tersebut, tujuan penelitian ini adalah:

1. Mengetahui tren agresivitas pajak pada *control group* dan *treatment group* sebelum penerapan PSAK 73.
2. Mengetahui dampak penerapan PSAK 73 terhadap agresivitas pajak perusahaan dengan pendekatan *Difference-in-Differences* (DiD).

1.4. Manfaat Penelitian

1.4.1. Manfaat Teoritis

1. Hasil penelitian ini dapat dijadikan sebagai referensi bagi peneliti-peneliti selanjutnya yang ingin mengeksplorasi topik serupa, khususnya yang berfokus pada pengaruh standar akuntansi terhadap perilaku perpajakan di sektor lain atau dalam konteks yang lebih luas.
2. Penelitian ini diharapkan dapat menambah pemahaman terkait dampak penerapan PSAK 73 pada agresivitas pajak, khususnya dalam industri transportasi dan logistik. Hasil penelitian ini dapat memberikan wawasan baru tentang strategi pajak yang mungkin digunakan perusahaan setelah perubahan standar akuntansi.

Laras Ayu Sukmaningrum, 2025

ANALISIS AGRESIVITAS PAJAK PASCA PENERAPAN PSAK 73 (PSAK 116) PADA PERUSAHAAN SEKTOR TRANSPORTASI DAN LOGISTIK DENGAN LEVERAGE DAN PROFITABILITAS SEBAGAI VARIABEL KONTROL
Universitas Pendidikan Indonesia | repository.upi.edu | perpustakaan.upi.edu

1.4.2. Manfaat Praktis

1. Manajemen perusahaan dapat menggunakan hasil penelitian ini untuk memperbaiki pengambilan keputusan terkait dengan strategi operasional dan keuangan. Pemahaman yang lebih baik tentang dampak PSAK 73 terhadap kinerja keuangan dan agresivitas pajak dapat membantu perusahaan mengoptimalkan sumber daya dan meningkatkan efisiensi operasional mereka.
2. Regulator dan pembuat kebijakan dapat memanfaatkan hasil penelitian ini untuk memperbarui dan meningkatkan kebijakan perpajakan dan akuntansi di Indonesia. Dengan memahami dampak implementasi PSAK 73, regulator dapat membuat keputusan yang lebih baik dalam mengatur praktik pengakuan pendapatan dan agresivitas pajak.