

**PENGARUH KUALITAS AUDIT DAN *CORPORATE*
GOVERNANCE TERHADAP *TAX AVOIDANCE*
DENGAN UKURAN PERUSAHAAN SEBAGAI
VARIABEL MODERASI
(Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI
Tahun 2017 – 2021)**



**UNIVERSITAS TARUMANGARA
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
JAKARTA**

DIAJUKAN OLEH:

NAMA : METTA VIMALA DEWI

NIM : 127191005

**UNTUK MEMENUHI SEBAGIAN DARI SYARAT-SYARAT
GUNA MENCAPAI GELAR
MAGISTER AKUNTANSI**

2022

UNIVERSITAS TARUMANAGARA
MAGISTER AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
JAKARTA

TANDA PERSETUJUAN TESIS

NAMA : METTA VIMALA DEWI
NO. MAHASISWA : 127191005
PROGRAM : MAGISTER AKUNTANSI
BIDANG KONSENTRASI : PERPAJAKAN
JUDUL TESIS : PENGARUH KUALITAS AUDIT DAN *CORPORATE GOVERNANCE* TERHADAP *TAX AVOIDANCE* DENGAN UKURAN PERUSAHAAN SEBAGAI VARIABEL MODERASI (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2017 – 2021)

Jakarta, 21 November 2022

Pembimbing,

Madiman, D., SE., SH., M.Si., Ak

FAKULTAS EKONOMI & BISNIS

UNIVERSITAS TARUMANAGARA
JAKARTA

TANDA PENGESAHAN TESIS

N A M A : Metta Vimala Dewi

N I M : 127191005

PROGRAM STUDI : S.2 AKUNTANSI

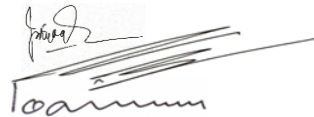
JUDUL TESIS

PENGARUH CORPORATE GOVERNANCE TERHADAP TAX AVOIDANCE DENGAN UKURAN PERUSAHAAN SEBAGAI VARIABEL MODERASI

(Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2017 – 2021)

Telah diuji pada sidang Tesis pada tanggal 21 Januari 2023 dan dinyatakan lulus dengan majelis pengujian majelis pengujian terdiri dari

- 1. Ketua : Herlin Tundjung
- 2. Anggota : Ngadiman
Sukrisno Agoes



Jakarta, 21 Januari 2023

Pembimbing



Ngadiman

**PENGARUH KUALITAS AUDIT DAN *CORPORATE GOVERNANCE*
TERHADAP *TAX AVOIDANCE* DENGAN UKURAN PERUSAHAAN SEBAGAI
VARIABEL MODERASI**

**(Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun
2017 – 2021)**

Abstract

This study aims to analyze the effect of Audit Quality and Corporate Governance on Tax Avoidance with Firm Size as a moderating variable. The population in this study are Manufacturing Companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) in 2017-2021. Corporate Governance is measured using Board of Directors Size and Gender Diversity. This study used 240 data selected using a purposive sampling technique and processed using the SmartPLS program. The results of the study show that Audit Quality and Gender Diversity have a negative and significant effect on Tax Avoidance, while Board of Directors Size has no effect on tax avoidance. This study also shows that Firm Size is not able to moderate the influence of Corporate Governance on Tax Avoidance.

Keywords: *Tax Avoidance, Audit Quality, Board of Directors Size, Gender Diversity, Firm Size*

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh Kualitas Audit dan *Corporate Governance* terhadap *Tax Avoidance* dengan Ukuran Perusahaan sebagai variabel moderasi. Populasi dalam penelitian ini adalah Perusahaan-Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2017-2021. *Corporate Governance* diukur dengan menggunakan Ukuran Dewan Direksi serta Diversitas Gender. Penelitian ini menggunakan 240 data yang dipilih dengan menggunakan teknik *purposive sampling* dan diolah dengan menggunakan program SmartPLS. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Kualitas Audit dan Diversitas Gender berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *Tax Avoidance* sedangkan Ukuran Dewan Direksi tidak berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*. Penelitian ini juga menunjukkan bahwa Ukuran Perusahaan tidak mampu memoderasi pengaruh *Corporate Governance* terhadap *Tax Avoidance*.

Kata Kunci: *Tax Avoidance, Kualitas Audit, Ukuran Dewan Direksi, Diversitas Gender, Ukuran Perusahaan*

KATA PENGANTAR

Puji dan Syukur penulis panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa yang telah memberikan rahmat dan karunia-Nya sehingga tesis ini dapat diselesaikan dengan baik. Oleh karena kebaikan-Nya, penulis dapat mengatasi hambatan-hambatan selama masa pengerjaan tesis ini dengan harapan akan membawa manfaat bagi pihak-pihak terkait. Dengan segala kerendahan hati, penulis menyadari penelitian ini belum sempurna dan memiliki keterbatasan-keterbatasan. Namun demikian, penulis tetap berusaha sebaik mungkin dalam menyelesaikan penelitian ini, dan semoga membawa minat bagi peneliti lainnya untuk menyempurnakan hasil penelitian yang ada.

Pada kesempatan ini, penulis ingin mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada semua pihak, yaitu:

1. Bapak Ngadiman, Dr., SE., SH., M.Si., Ak selaku dosen pembimbing yang telah meluangkan waktu, tenaga, dan pikiran dalam memberikan pengarahan, bimbingan, dukungan dan nasehat yang sangat bermanfaat dalam membantu penulis menyusun tesis ini.
2. Bapak Prof. Dr. Ir. Agustinus Purna Irawan, M.T., M.M., I.P.U, A.E. selaku Rektor Universitas Tarumanagara.
3. Bapak Dr. Sawidji Widoatmodjo, S.E., M.M., MBA selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanagara.
4. Ibu Dr. Estralita Trisnawati, S.E., Akt., M.Si. selaku Ketua Program Studi Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanagara.
5. Segenap Dosen Pengajar beserta staf Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanagara.

6. Kedua orang tua penulis yang selalu menjadi pendukung terbesar bagi penulis dalam masa- masa terbaik maupun kurang beruntung yang dialami penulis.
7. Rekan-rekan seangkatan terkasih, yang telah berjuang bersama sejak semester 1 (satu) menempuh jenjang Pendidikan di Magister Akuntansi.
8. Semua rekan, kerabat dan pihak-pihak lainnya yang tidak dapat penulis sebutkan satu per satu, namun telah berkontribusi baik langsung maupun tidak langsung dalam penyelesaian tesis ini.

Akhir kata penulis mengucapkan terima kasih tiada henti kepada pihak- pihak yang telah membantu penulis menyelesaikan tesis ini, dan peneliti mengharapkan kritik dan saran dari semua pihak demi kesempurnaan tesis ini.

Jakarta, 21 November 2022



Penulis

Metta Vimala Dewi

DAFTAR ISI

PERSETUJUAN PEMBIMBING	i
PENGESAHAN TESIS	ii
ABSTRAK	iii
KATA PENGANTAR	iv
DAFTAR ISI	vi
DAFTAR TABEL	ix
DAFTAR GAMBAR	x
DAFTAR LAMPIRAN	xi
BAB I	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Identifikasi Masalah	13
1.3 Batasan Masalah	13
1.4 Rumusan Masalah	14
1.5 Tujuan Penelitian	14
1.6 Manfaat Penelitian	15
BAB II	17
3.1 Teori	17
3.1.1 Grand Theory	17
3.1.2 Middle Theory	18
3.1.3 Applied Theory	19
3.2 Kaitan Antar Variabel	32
3.2.1 Pengaruh antara Kualitas Audit dengan <i>Tax Avoidance</i>	32
3.2.2 Pengaruh antara Ukuran Dewan Direksi dengan <i>Tax Avoidance</i>	33
3.2.3 Pengaruh antara Diversitas Gender dengan <i>Tax Avoidance</i>	34
3.2.4 Peran Ukuran Perusahaan dalam Memoderasi Pengaruh Kualitas Audit dengan <i>Tax Avoidance</i>	35
3.2.5 Peran Ukuran Perusahaan dalam Memoderasi Pengaruh Ukuran Dewan Direksi dengan <i>Tax Avoidance</i>	36
3.2.6 Peran Ukuran Perusahaan dalam Memoderasi Pengaruh Diversitas Gender dengan <i>Tax Avoidance</i>	36

3.3	Penelitian Terdahulu	37
3.4	Kerangka Pemikiran dan Hipotesis	42
BAB III	.....	45
3.1	Desain Penelitian.....	45
3.2	Populasi dan Teknik Pemilihan Sampel	45
3.3	Operasionalisasi Variabel dan Instrumen	46
3.4	Analisis Data.....	48
BAB IV	.....	52
4.1	Deskripsi Subjek Penelitian	52
4.2	Deskripsi Obyek Penelitian.....	56
4.3	Hasil Pengujian Model Penelitian	59
4.3.1	Pengujian <i>Outer Model</i>	59
4.3.2	Pengujian <i>Inner Model</i>	64
4.4	Hasil Pengujian Hipotesis	65
4.5	Pembahasan.....	67
4.5.1	Pengaruh Kualitas Audit terhadap <i>Tax Avoidance</i>	67
4.5.2	Pengaruh Ukuran Dewan Direksi terhadap <i>Tax Avoidance</i>	67
4.5.3	Pengaruh Diversitas Gender terhadap <i>Tax Avoidance</i>	68
4.5.4	Peran Ukuran Perusahaan dalam Memoderasi Pengaruh Kualitas Audit terhadap <i>Tax Avoidance</i>	69
4.5.5	Peran Ukuran Perusahaan dalam Memoderasi Pengaruh Ukuran Dewan Direksi terhadap <i>Tax Avoidance</i>	70
4.5.6	Peran Ukuran Perusahaan dalam Memoderasi Pengaruh Diversitas Gender terhadap <i>Tax Avoidance</i>	70
BAB V	.....	72
5.1	Kesimpulan.....	72
5.2	Saran	74
DAFTAR PUSTAKA	.....	75
LAMPIRAN 1	.....	79
LAMPIRAN 2	.....	81
LAMPIRAN 3	.....	83
LAMPIRAN 4	.....	85
LAMPIRAN 5	.....	87
LAMPIRAN 6	.....	89
LAMPIRAN 7	.....	91

LAMPIRAN 8	92
-------------------------	----

DAFTAR TABEL

Tabel 1.1	PMK yang Berkaitan dengan Pandemi Covid-19.....	2
Tabel 1.2	Tarif PPh Badan Sebelum dan Setelah Penurunan Tarif.....	5
Tabel 2.1	Ringkasan Penelitian Terdahulu	38
Tabel 3.1	Tabel Operasionalisasi Variabel	48
Tabel 4.1	Tahap Seleksi Sampel berdasarkan Kriteria dengan Menggunakan Metode <i>Purposive Sampling</i>	53
Tabel 4.2	Sampel Penelitian	54
Tabel 4.3	Hasil Uji Statistik Deskriptif	56
Tabel 4.4	Hasil dari <i>Construct Reliability and Validity</i>	60
Tabel 4.5	Hasil Pengujian <i>Outer Loading</i>	61
Tabel 4.6	Hasil Pengujian AVE.....	61
Tabel 4.7	Hasil Pengujian <i>Cross Loading</i>	62
Tabel 4.8	Hasil Pengujian <i>Fornell-Larcker Criterion</i>	62
Tabel 4.9	Hasil Pengujian HTMT.....	63
Tabel 4.10	Hasil Pengujian <i>R Square</i>	64
Tabel 4.11	Hasil <i>Path Coefficients</i>	65

DAFTAR GAMBAR

Gambar 1.1	Perbandingan Realisasi Penerimaan Pajak Tahun 2019 dengan Tahun 2020.....	6
Gambar 1.2	Realisasi Penerimaan Pajak Tahun 2021	7
Gambar 2.1	Kerangka Pemikiran.....	43
Gambar 4.1	Model Penelitian	59

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1	Sampel Penelitian.....	79
Lampiran 2	Data <i>Tax Avoidance</i>	81
Lampiran 3	Data Kualitas Audit.....	83
Lampiran 4	Data Ukuran Dewan Direksi	85
Lampiran 5	Data Diversitas Gender	87
Lampiran 6	Data Ukuran Perusahaan.....	89
Lampiran 7	Surat Pernyataan Keaslian Tesis	91
Lampiran 8	Hasil Pemeriksaan Turnitin.....	92
Lampiran 9	Daftar Riwayat Hidup	93

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Franklin dalam Pirie (2019) pernah mengatakan “... *in this world nothing can be said to be certain, except death and taxes*”. Pernyataan tersebut memberikan arti bahwa pajak adalah suatu hal yang pasti, sama seperti kematian. Pajak juga bukan pilihan, melainkan suatu pungutan yang wajib dibayarkan oleh masyarakat yang telah mempunyai penghasilan kepada negara. Hasil dari pembayaran pajak tidak akan dirasakan secara langsung oleh masyarakat karena pajak yang diperoleh negara digunakan kembali untuk kepentingan umum seperti pembangunan infrastruktur.

Pandemi Covid-19 yang menyerang seluruh dunia menyebabkan tahun 2020 menjadi tahun yang berat bagi seluruh pihak. Masyarakat yang terbiasa bebas bermobilisasi harus membatasi kegiatannya di luar rumah. Sekolah, tempat ibadah serta sarana fasilitas umum seperti restoran, bioskop dan tempat hiburan lainnya harus ditutup. Tempat kerja pun dibatasi kapasitasnya. Semua ini dilakukan untuk mengurangi penyebaran virus Covid-19. Banyaknya bisnis yang harus ditutup sementara menyebabkan penurunan *income* dari bisnis-bisnis tersebut. Tidak sedikit karyawan yang terpaksa harus diberhentikan karena kondisi bisnis yang buruk.

Sebagai bentuk bantuan kepada Wajib Pajak, Pemerintah Indonesia memberikan berbagai macam insentif perpajakan bagi Wajib Pajak yang terkena

dampak Pandemi Covid-19. Insentif perpajakan tersebut dapat berupa PPh Pasal 21 Ditanggung Pemerintah (DTP), PPh Final UMKM Ditanggung Pemerintah, Pembebasan PPh Pasal 22 Impor, Pengurangan Angsuran PPh Pasal 25, PPN Ditanggung Pemerintah serta Pengembalian Pendahuluan PPN.

Insentif yang diberikan kepada Wajib Pajak bertujuan untuk meringankan beban Wajib Pajak. Namun, tidak semua Wajib Pajak mengetahui serta memahami insentif apa saja yang dapat mereka pergunakan. Dalam tahun 2020, pemerintah mengeluarkan empat Peraturan Menteri Keuangan (PMK) berkaitan dengan insentif perpajakan Covid-19. Di tahun 2021, terdapat tiga PMK berkaitan dengan insentif perpajakan Covid-19 dan di tahun 2022 terdapat dua PMK yang berkaitan dengan insentif perpajakan Covid-19. PMK terbaru sehubungan dengan Covid-19 adalah PMK Nomor 114/PMK.03/2022.

Tabel 1.1

PMK yang Berkaitan dengan Pandemi Covid-19

No	Nomor PMK	Judul	Tanggal Berlaku
1	PMK Nomor 23/PMK.03/2020	Peraturan Menteri Keuangan (PMK) tentang Insentif Pajak Untuk Wajib Pajak Terdampak Wabah Virus Corona	01 April 2020
2	PMK Nomor 44/PMK.03/2020	Peraturan Menteri Keuangan (PMK) tentang Insentif Pajak Untuk Wajib Pajak Terdampak Pandemi Corona	27 April 2020

		<i>Virus Disease 2019</i>	
3	PMK Nomor 86/PMK.03/2020	Peraturan Menteri Keuangan (PMK) tentang Insentif Pajak Untuk Wajib Pajak Terdampak Pandemi Corona <i>Virus Disease 2019</i>	16 Juli 2020
4	PMK Nomor 110/PMK.03/2020	Peraturan Menteri Keuangan (PMK) tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 86/PMK.03/2020 Tentang Insentif Pajak Untuk Wajib Pajak Terdampak Pandemi Corona <i>Virus Disease 2019</i>	14 Agustus 2020
5	PMK Nomor 9/PMK.03/2021	Peraturan Menteri Keuangan (PMK) tentang Insentif Pajak untuk Wajib Pajak Terdampak Pandemi Corona <i>Virus Disease 2019</i>	02 Februari 2021
6	PMK Nomor 82/PMK.03/2021	Peraturan Menteri Keuangan (PMK) tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 9/PMK.03/2021 tentang Insentif Pajak untuk Wajib Pajak Terdampak Pandemi Corona <i>Virus Disease 2019</i>	01 Juli 2021
7	PMK Nomor 149/PMK.03/2021	Peraturan Menteri Keuangan (PMK) tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Menteri	26 Oktober 2021

		Keuangan Nomor 9/PMK.03/2021 tentang Insentif Pajak untuk Wajib Pajak Terdampak Pandemi Corona Virus <i>Disease</i> 2019	
8	PMK Nomor 3/PMK.03/2022	Peraturan Menteri Keuangan (PMK) tentang Insentif Pajak untuk Wajib Pajak Terdampak Pandemi Corona Virus <i>Disease</i> 2019	25 Januari 2022
9	PMK Nomor 114/PMK.03/2022	Peraturan Menteri Keuangan (PMK) tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 9/PMK.03/2021 tentang Insentif Pajak untuk Wajib Pajak Terdampak Pandemi Corona Virus <i>Disease</i> 2019	11 Juli 2022

Selain memberikan insentif perpajakan karena Corona Virus *Disease*, Pemerintah juga mempercepat penurunan tarif pajak penghasilan (PPh) bagi Wajib Pajak Badan Dalam Negeri. Kebijakan ini tercantum dalam PERPU Nomor 1 Tahun 2020 tentang Kebijakan Keuangan Negara dan Stabilitas Sistem Keuangan untuk Penanganan Pandemi Corona Virus *Disease* 2019 (Covid-19) dan/atau dalam Rangka Menghadapi Ancaman yang Membahayakan Perekonomian Nasional dan/atau Stabilitas Sistem Keuangan.

Isu mengenai penurunan tarif PPh Badan ini sudah ada sejak tahun 2019. Saat melihat kondisi perekonomian dunia yang menurun di awal tahun 2020,

Pemerintah mengambil langkah yang berani dengan menurunkan tarif PPh Badan. Tarif PPh Badan yang semula sebesar 25% diturunkan menjadi sebesar 22% yang berlaku pada Tahun Pajak 2020 dan tahun Pajak 2021. Kemudian turun kembali menjadi 20% yang mulai berlaku pada Tahun Pajak 2022 (Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 30 Tahun 2020). Tarif tersebut berlaku bagi Wajib Pajak Badan Dalam Negeri dan Bentuk Usaha Tetap.

Sedangkan, bagi Wajib Pajak Dalam Negeri yang memenuhi kondisi berikut: 1) berbentuk Perseroan Terbatas, 2) jumlah keseluruhan saham yang diperdagangkan pada bursa efek di Indonesia paling sedikit 40% dan 3) memenuhi persyaratan tertentu yang diatur dalam Pasal 3 ayat 2 Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 30 Tahun 2020 dapat memperoleh tarif sebesar 3% lebih rendah dari tarif yang berlaku.

Tabel 1.2
Tarif PPh Badan Sebelum dan Setelah Penurunan Tarif

Wajib Pajak	Tarif Lama	Tarif untuk Tahun Pajak 2020 dan 2021	Tarif untuk Tahun Pajak 2022 dan Seterusnya
Badan Usaha Secara Umum	25%	22%	20%
Badan Usaha berbentuk Perseroan Terbatas yang Memenuhi Persyaratan	20%	19%	17%

Namun, kebijakan pemerintah untuk menurunkan tarif PPh Badan menjadi 20% pada tahun pajak 2022 dan seterusnya resmi dibatalkan melalui Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) yang diresmikan pada

Kamis, 07 Oktober 2021. Kebijakan ini diberlakukan karena pemerintah perlu mengoptimalkan penerimaan negara dengan tetap menjaga pertumbuhan ekonomi yang berkelanjutan.

Kondisi bisnis dan perkenomian yang buruk serta berbagai insentif yang diberikan pemerintah mempengaruhi penerimaan pajak Indonesia. Pada tahun 2020, target APBN atas penerimaan pajak adalah senilai Rp 1.198,8 triliun (Perpres72/2020). Namun, realisasi penerimaan pajak hanya mencapai 89,3% dari target APBN 2020 yaitu sebesar Rp 1.070,0 triliun.

Uraian (triliun rupiah)	2019	2020				
	Realisasi	APBN	Perpres 72/2020	Realisasi Sementara	% thd Perpres 72/2020	Growth (%)
A. Penerimaan Pajak	1.332,7	1.642,6	1.198,8	1.070,0	89,3	(19,7)
1. PPh Migas	59,2	57,4	31,9	33,2	104,1	(43,9)
2. Pajak Nonmigas	1.273,5	1.585,1	1.167,0	1.036,8	88,8	(18,6)
a. PPh Non Migas	713,1	872,5	638,5	560,7	87,8	(21,4)
b. Pajak Pertambahan Nilai	531,6	685,9	507,5	448,4	88,4	(15,6)
c. Pajak Bumi dan Bangunan	21,1	18,9	13,4	21,0	155,9	(0,9)
d. Pajak Lainnya	7,7	7,9	7,5	6,8	90,6	(11,7)
B. Kepabeanan dan Cukai	213,5	223,1	205,7	212,8	103,5	(0,3)
1. Cukai	172,4	180,5	172,2	176,3	102,4	2,3
2. Pajak Perdagangan Internasional	41,1	42,6	33,5	36,5	108,9	(11,1)
a. Bea masuk	37,5	40,0	31,8	32,3	101,3	(14,0)
b. Bea keluar	3,5	2,6	1,7	4,2	255,0	19,5
TOTAL	1.546,1	1.865,7	1.404,5	1.282,8	91,3	(17,0)

Gambar 1.1
Perbandingan Realisasi Penerimaan Pajak Tahun 2019 dengan Tahun 2020

Sumber: DDTC News

https://news.ddtc.co.id/penerimaan-pajak-2020-minus-197-ini-data-lengkapnya-26766?page_y=1000

Di sisi lain, kondisi perkenoniman telah jauh membaik pada tahun 2021. Hal ini pun berdampak pada penerimaan pajak Indonesia. Selama 13 tahun lamanya, penerimaan pajak tidak pernah mencapai target APBN. Tetapi, pada tahun 2021, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) akhirnya berhasil mencatat sejarah yaitu penerimaan pajak yang melampaui target APBN. Dalam APBN 2021, target dari penerimaan pajak adalah sebesar 1.229,58 triliun. Dalam kenyataannya, sampai dengan 31 Desember 2021, DJP mencatat realisasi penerimaan pajak sebesar 1.277,53 triliun atau sebesar 103,9 % dari target. (APBN KITA Edisi Januari 2022, 88).

Uraian	Target 2021 (Triliun)	Realisasi s.d. 31 Desember 2021		
		Rp (Triliun)	$\Delta\%$ '20-'21	% Realisasi
Pajak Penghasilan (PPh)	683,77	696,51	17,25	101,86
- Non Migas	638,00	643,65	14,73	100,88
- Migas	45,77	52,86	60,06	115,50
PPN & PPnBM	518,55	550,97	22,35	106,25
PBB	14,83	18,92	-9,68	127,61
Pajak Lainnya	12,43	11,13	63,84	89,51
Jumlah	1.229,58	1.277,53	19,16	103,90

Gambar 1.2

Realisasi Penerimaan Pajak Tahun 2021

Sumber: APBN KITA Edisi Januari 2022

Tercapainya target penerimaan pajak merupakan sebuah prestasi. Hal ini dapat terjadi karena beberapa faktor seperti meningkatnya kepatuhan Wajib Pajak, membaiknya harga komoditas utama dunia yang mendorong aktivitas perdagangan internasional, pulihnya aktivitas konsumsi masyarakat serta kerja

keras DJP. Pada tahun 2021, terdapat 15 Kantor Wilayah dan 208 Kantor Pelayanan Pajak yang berhasil mencapai target (APBN KITA Edisi Januari 2022, 89).

Pajak memang tidak dapat dihindari, namun pajak dapat diminimalisasi melalui Perencanaan Pajak yang baik. Menurut Suandy (2016: 7), “Perencanaan pajak adalah langkah awal dalam manajemen pajak. Pada tahap ini dilakukan pengumpulan dan penelitian terhadap peraturan perpajakan agar dapat diseleksi jenis tindakan penghematan pajak yang akan dilakukan”. Tindakan untuk melakukan penghematan pajak dapat dibedakan menjadi tindakan yang melanggar hukum (*tax evasion* atau penggelapan pajak) dan tindakan yang tidak melanggar hukum (*tax avoidance* atau penghindaran pajak).

Pohan (2013: 23) berpendapat bahwa “*Tax evasion* merupakan upaya wajib pajak menghindari pajak terutang secara ilegal dengan cara menyembunyikan keadaan yang sebenarnya”. Cara ini merupakan cara penghindaran pajak yang salah karena melanggar hukum. Melalui *tax evasion*, wajib pajak dengan sengaja tidak melakukan kewajiban perpajakan yang seharusnya. Sebaliknya, “*tax avoidance* adalah upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan” (Pohan, 2013: 23). *Tax avoidance* merupakan cara penghindaran pajak yang benar karena memanfaatkan *grey area* yang ada dalam Undang-Undang dan peraturan perpajakan yang ada.

Topik *tax avoidance* merupakan topik yang sangat menarik untuk diteliti karena setiap perusahaan pasti mengambil keputusan yang mengarah ke penghematan pajak. Langkah awal yang dibutuhkan untuk melakukan *tax avoidance* adalah melakukan perencanaan perpajakan dengan tepat. Salah satu faktor yang dapat mempengaruhi bagaimana suatu perusahaan melakukan *tax avoidance* adalah *corporate governance* atau tata kelola perusahaan. Banyak penelitian yang telah dilakukan untuk mengetahui bagaimana pengaruh *corporate governance* terhadap *tax avoidance*. Menurut Setiawan dalam Sulhendri & Wulandari, N. (2020),

“*corporate governance* merupakan suatu konsep yang diajukan demi peningkatan kinerja perusahaan melalui supervisi atau *monitoring* kinerja manajemen dan menjamin akuntabilitas manajemen terhadap *stakeholder* dengan berdasarkan pada kerangka peraturan”.

Terdapat banyak proksi yang dapat digunakan untuk mewakili *corporate governance*. Proksi-proksi tersebut antara lain adalah kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial, komisaris independen, komite audit, ukuran dewan, serta diversitas dewan direksi.

Kepemilikan institusional menggambarkan kepemilikan saham yang dimiliki oleh institusi lain (pihak luar perusahaan). Semakin besar persentase kepemilikan institusional maka akan semakin besar *control* yang dimiliki oleh pihak luar pada perusahaan. Kondisi ini menuntut perusahaan untuk melakukan perencanaan pajak dengan cara yang benar (Sari, M. & Devi, H. P., 2018). Sebaliknya, kepemilikan manajerial menggambarkan kepemilikan saham yang dimiliki oleh manajemen perusahaan. Semakin besar kepemilikan manajerial

maka manajemen akan semakin hati-hati dalam mengambil keputusan karena langkah penghindaran pajak yang salah dapat mempengaruhi *going concern* perusahaan yang mereka miliki (Boussaidi, A. & Sidhom, M. H., 2020).

Komisaris independen merupakan seorang komisaris yang bersifat independen. Mereka tidak memiliki hubungan baik hubungan keuangan, hubungan kepengurusan ataupun hubungan keluarga dengan perusahaan dimana mereka menjabat. Sifat independen mereka dapat mencegah perusahaan untuk melakukan *tax avoidance* (Hudha, B. & Utomo, D. C., 2021).

Komite audit merupakan komite yang dibentuk untuk mengawasi tata kelola perusahaan serta mengawasi audit eksternal atas laporan keuangan perusahaan (Windayani, L., 2018: 30). Apabila fungsi pengawasan dari komite audit berjalan dengan baik maka kesempatan perusahaan untuk melakukan *tax avoidance* akan lebih rendah.

Ukuran dewan dapat diukur melalui jumlah dewan direksi ataupun jumlah dewan komisaris. Walaupun dewan direksi dan dewan komisaris memiliki fungsi yang berbeda, keberadaan dua dewan ini bertujuan agar perusahaan dapat berjalan dengan baik. Jumlah dewan yang terlalu sedikit dapat meningkatkan kemungkinan terjadinya *tax avoidance* karena kurangnya *control* yang ada di dalam perusahaan (Hudha, B. & Utomo, D. C., 2021).

Diversitas gender merupakan keragaman gender yang dimiliki oleh para dewan direksi. Direksi wanita cenderung lebih berhati-hati dalam mengambil keputusan. Wanita cenderung menghindari risiko daripada laki-laki. Sebelum

mengambil keputusan, seorang dewan direksi wanita akan memikirkan efek dari keputusan yang diambilnya. Hal ini disebabkan karena wanita merupakan makhluk perasa. Maka dari itu, peluang terjadinya *tax avoidance* pada perusahaan yang memiliki dewan direksi wanita akan lebih kecil (Ambarsari, D., Pratomo, D. D & Kurnia, 2018).

Kualitas audit merupakan ukuran yang digunakan untuk menggambarkan kualitas laporan keuangan perusahaan. Perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big 4* dianggap memiliki kualitas audit yang lebih baik dibandingkan oleh perusahaan yang diaudit oleh KAP *Non Big 4* (Windayani, L., 2018, Sari, M. & Devi, H. P., 2018 serta Sulhendri & Wulandari, N., 2020). Oleh karena memiliki kualitas audit yang lebih baik, maka peluang terjadinya praktik *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big 4* akan lebih kecil.

Penelitian mengenai pengaruh kualitas audit terhadap *tax avoidance* memberikan hasil yang beragam. Windayani, L. (2018), Sulhendri & Wulandari, N. (2020), Riguen, R. Salhi, B. & Jarboui, A. (2019) menunjukkan bahwa kualitas audit memiliki pengaruh pada *tax avoidance*. Namun, penelitian Wahab, E. A. A., Ariff, A. M., Marzuki, M. M. & Sanusi, Z. M. (2017), Sari, M. & Devi, H. P. (2018), serta Ambarsari, D., Pratomo, D. D & Kurnia (2018) menunjukkan bahwa kualitas audit tidak memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*.

Proksi diversitas dewan direksi khususnya diversitas gender masih jarang digunakan di Indonesia. Walaupun jarang digunakan, hasil dari penelitian yang menguji pengaruh diversitas gender terhadap *tax avoidance* menghasilkan hasil

yang beragam. Hoseini, M., Gerayli, M. S & Valiyan, H. (2018), Ambarsari, D., Pratomo, D. D & Kurnia (2018), Boussaidi, A. & Sidhom, M. H. (2020), Jabroui, A. (2020) serta Hudha, B. & Utomo, D. C. (2021) menemukan bahwa diversitas gender berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Sedangkan, Ramadhita, S. & Geraldina, I. (2020) serta Mala, N. N. & Ardiyanto, M. D. (2021) menemukan bahwa diversitas gender tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Selain itu, penelitian mengenai pengaruh ukuran dewan direksi terhadap *tax avoidance* juga memiliki hasil yang beragam. Penelitian di luar negeri seperti penelitian yang dilakukan oleh Wahab, E. A. A., Ariff, A. M., Marzuki, M. M. & Sanusi, Z. M. (2017) dan Hoseini, M., Gerayli, M. S & Valiyan, H. (2018) menunjukkan bahwa ukuran dewan direksi berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Sedangkan, penelitian di Indonesia yaitu yang dilakukan oleh Hudha, B. & Utomo, D. C. (2021) dan Mala, N. N. & Ardiyanto, M. D. (2021) menunjukkan bahwa ukuran dewan direksi tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Inkonsistensi hasil penelitian terdahulu membuat penelitian ini menarik untuk dilakukan. Maka dari itu, peneliti berniat untuk melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Kualitas Audit dan *Corporate Governance* terhadap *Tax Avoidance* dengan Ukuran Perusahaan sebagai Variabel Moderasi”.

1.2 Identifikasi Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah dibahas, maka identifikasi masalah dari penelitian ini adalah:

1. Penerimaan pajak tahun 2021 yang mencapai target

Selama 13 tahun lamanya, penerimaan pajak di Indonesia selalu di bawah target. Namun, penerimaan pajak di tahun 2021 berhasil melampaui target yang sudah ditentukan pada APBN 2021.

2. Inkonsistensi hasil penelitian sebelumnya

Terdapat beberapa hasil penelitian terdahulu yang berbeda atas pengaruh dari kualitas audit, ukuran dewan direksi dan diversitas gender terhadap *tax avoidance*.

1.3 Batasan Masalah

Karena keterbatasan waktu penelitian, penelitian ini memiliki beberapa batasan, yaitu:

1. Penelitian ini hanya menggunakan 1 variabel dependen (*tax avoidance*), 3 variabel independen (kualitas audit, ukuran dewan direksi dan diversitas gender) serta 1 variabel moderasi (ukuran perusahaan).
2. Populasi dari penelitian ini hanya berfokus pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.
3. Rentang waktu yang diambil untuk penelitian ini hanya selama 5 tahun yaitu dari tahun 2017 hingga tahun 2021.

1.4 Rumusan Masalah

Berdasarkan identifikasi masalah dan batasan masalah yang telah dibahas sebelumnya, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah kualitas audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*?
2. Apakah ukuran dewan direksi berpengaruh terhadap *tax avoidance*?
3. Apakah diversitas gender berpengaruh terhadap *tax avoidance*?
4. Apakah ukuran perusahaan mampu memoderasi pengaruh kualitas audit terhadap *tax avoidance*?
5. Apakah ukuran perusahaan mampu memoderasi pengaruh ukuran dewan direksi terhadap *tax avoidance*?
6. Apakah ukuran perusahaan mampu memoderasi pengaruh diversitas gender terhadap *tax avoidance*?

1.5 Tujuan Penelitian

Tujuan penulis melakukan penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui bukti empiris pengaruh kualitas audit terhadap *tax avoidance*.
2. Untuk mengetahui bukti empiris pengaruh ukuran dewan direksi terhadap *tax avoidance*.
3. Untuk mengetahui bukti empiris pengaruh diversitas gender terhadap *tax avoidance*.
4. Untuk mengetahui bukti empiris apakah ukuran perusahaan mampu memoderasi pengaruh kualitas audit terhadap *tax avoidance*.

5. Untuk mengetahui bukti empiris apakah ukuran perusahaan mampu memoderasi pengaruh ukuran dewan direksi terhadap *tax avoidance*.
6. Untuk mengetahui bukti empiris apakah ukuran perusahaan mampu memoderasi pengaruh diversitas gender terhadap *tax avoidance*.

1.6 Manfaat Penelitian

Penulis berharap penelitian ini dapat memberikan kontribusi bagi:

1. Direktorat Jenderal Pajak

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat menjadi *input* bagi Direktorat Jenderal Pajak untuk lebih memperhatikan bagaimana wajib pajak melakukan *tax avoidance*.

2. Wajib Pajak

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat mendorong wajib pajak khususnya Wajib Pajak Badan untuk melakukan perencanaan pajak dengan benar.

3. Konsultan Pajak

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat menjadi *input* bagi Konsultan Pajak untuk dapat memberikan jasa *advisory* yang lebih baik bagi wajib pajak.

4. Akademisi

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat menjadi rujukan bagi pengembangan ilmu pengetahuan khususnya tentang *tax avoidance*.

5. Peneliti Selanjutnya

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat menjadi referensi bagi peneliti selanjutnya yang akan melakukan penelitian mengenai *tax avoidance*.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdillah, W. & Jogiyanto, H. M. (2015). Konsep dan Aplikasi PLS (Partial Least Square) untuk Penelitian Empiris. Yogyakarta: Badan Penerbit Fakultas Ekonomi.
- Agoes, S. & Hoesada, J. (2019). Bunga Rampai Auditing. Jakarta: Salemba Empat.
- Ajzen, I. 1991. *The Theory of Planned Behavior, Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 50: 179-211.
- Ambarsari, D., Pratomo, D. D & Kurnia (2018). Pengaruh Ukuran Dewan Komisaris, Gender Diversity pada Dewan, dan Kualitas Auditor Eksternal Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Aset (Akuntansi Riset)*, 10: 2.
- Anjani, F. T. (2018). Pengaruh Diversitas Dewan Direksi dan *Overconfidence* terhadap *Tax Avoidance* (Survei Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013-2016). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB*, 6: 2.
- Boussaidi, A. & Sidhom, M. H. (2020). *Board's Characteristics, Ownership's Nature and Corporate Tax Aggressiveness: New Evidence from the Tunisian Context*. *EuroMed Journal of Business*. DOI 10.1108/EMJB-04-2020-0030.
- Herawati, T. & Selfia, S. S. (2019). Tinjauan Indikator Kualitas Audit. *Festival Riset Ilmiah Manajemen & Akuntansi*.
- Hudha, B. & Utomo, D. C. (2021). Pengaruh Ukuran Dewan Direksi, Komisaris Independen, Keragaman Gender dan Kompensasi Eksekutif terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia 2017-2019). *Diponegoro Journal of Accounting*, 10: 1.
- Hery. (2017). Auditing dan Asurans, *Integrated and Comprehensive Edition*. Jakarta: PT Grasindo.
- Hoseini, M., Gerayli, M. S & Valiyan, H. (2018). *Demographic Characteristics of the Board of Directors' Structure and Tax Avoidance: Evidence from Tehran Stock Exchange*. *International Journal of Social Economics*, 46: 2. DOI 10.1108/IJSE-11-2017-0507.
- Jabroui, A. (2020). *Tax Avoidance: Do Board Gender Diversity and Sustainability Performance Make a Difference?.* *Journal of Financial Crime*, 27: 4. DOI 10.1108/JFC-09-2019-0122.

- Jensen, M., C., & W. Meckling, (1976). *Theory of the firm: Managerial behavior, agency cost and ownership structure*. Journal of Finance Economic 3: 305-360.
- Kementrian Keuangan. (2022). APBN KITA Edisi Januari 2022. Jakarta.
- Komite Nasional Kebijakan *Governance*. (2006). Pedoman Umum *Good Corporate Governance* Indonesia. Jakarta.
- Kurniati, D. (2021). Penerimaan Pajak 2020 Minus 19,7%, Ini Data Lengkapnya. Retrieved from https://news.f.co.id/penerimaan-pajak-2020-minus-197-ini-data-lengkap-nya-26766?page_y=1000.
- Mala, N. N. & Ardiyanto, M. D. (2021). Pengaruh Diversitas Gender Dewan Direksi dan Ukuran Dewan Direksi Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Perbankan yang Terdaftar di Bei Tahun 2014-2018). Diponegoro *Journal of Accounting*, 10: 1.
- Oktavianie, R. (2019). Dampak Perubahan Tarif Pajak Badan terhadap *Tax Avoidance* di Indonesia. Jurnal Fairness, 9 (1).
- Pirie, M. (2019). *Death and Taxes*. Retrieved from <https://www.adamsmith.org/blog/death-and-taxes>.
- Pohan, C. A. (2013). Manajemen Perpajakan: Strategi Perencanaan Pajak dan Bisnis Edisi Revisi. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama.
- Ramadhita, S. & Geraldina, I. (2020). *Supervising Tax Avoidance: A Message for Indonesian Directorate General of Taxes*. Jurnal Ilmu Akuntansi, 18: 2.
- Resmi, S. 2019. Perpajakan: Teori & Kasus Edisi 11 Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Republik Indonesia. (2007). Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007: Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Presiden Republik Indonesia.
- _____. (2008). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik. Kementerian Keuangan.
- _____. (2020). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 23/PMK.03/2020 tentang Insentif Pajak Untuk Wajib Pajak Terdampak Wabah Virus Corona. Kementerian Keuangan.
- _____. (2020). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 44/PMK.03/2020 tentang Insentif Pajak Untuk Wajib Pajak Terdampak Pandemi Corona Virus Disease 2019. Kementerian Keuangan.

- _____. (2020). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 86/PMK.03/2020 tentang Insentif Pajak Untuk Wajib Pajak Terdampak Pandemi Corona Virus *Disease* 2019. Kementerian Keuangan.
- _____. (2020). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 110/PMK.03/2020 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 86/PMK.03/2020 Tentang Insentif Pajak Untuk Wajib Pajak Terdampak Pandemi Corona Virus *Disease* 2019. Kementerian Keuangan.
- _____. (2021). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 9/PMK.03/2021 tentang Insentif Pajak untuk Wajib Pajak Terdampak Pandemi Corona Virus *Disease* 2019. Kementerian Keuangan.
- _____. (2021). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 82/PMK.03/2021 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 9/PMK.03/2021 tentang Insentif Pajak untuk Wajib Pajak Terdampak Pandemi Corona Virus *Disease* 2019. Kementerian Keuangan.
- _____. (2021). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 149/PMK.03/2021 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 9/PMK.03/2021 tentang Insentif Pajak untuk Wajib Pajak Terdampak Pandemi Corona Virus *Disease* 2019. Kementerian Keuangan.
- _____. (2022). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 3/PMK.03/2022 tentang Insentif Pajak untuk Wajib Pajak Terdampak Pandemi Corona Virus *Disease* 2019. Kementerian Keuangan.
- _____. (2022). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 114/PMK.03/2022 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 3/PMK.03/2022 tentang Insentif Pajak untuk Wajib Pajak Terdampak Pandemi Corona Virus *Disease* 2019. Kementerian Keuangan.
- _____. (2020). Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2020 tentang Kebijakan Keuangan Negara dan Stabilitas Sistem Keuangan untuk Penanganan Pandemi Corona Virus *Disease* 2019 (Covid-19) dan/atau dalam Rangka Menghadapi Ancaman yang Membahayakan Perkenomian Nasional dan/atau Stabilitas Sistem Keuangan. Presiden Republik Indonesia.
- _____. (2020). Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 30 Tahun 2020 tentang Penurunan Tarif Pajak Penghasilan Bagi Wajib Pajak Badan Dalam Negeri yang Berbentuk Perseroan Terbuka. Presiden Republik Indonesia.
- _____. (2020). Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 72 Tahun 2020 tentang Perubahan atas Peraturan Presiden Nomor 54 Tahun 2020 tentang Perubahan Postur dan Rincian Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2020. Presiden Republik Indonesia.

- Riguen, R. Salhi, B. & Jarboui, A. *Do Women in Board Represent Less Corporate Tax Avoidance? A Moderation Analysis. International Journal of Sociology and Social Policy.* DOI 10.1108/IJSSP-10-2019-0211.
- Sari, M. & Devi, H. P. (2018). Pengaruh *Corporate Governance* dan Profitabilitas terhadap *Tax Avoidance*. *Jurnal Akuntansi, Prodi. Akuntansi – FEB, UNIPMA*, 2: 2.
- Suandy, E. (2017). *Perencanaan Pajak Edisi 6*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sudaryono. (2018). *Metodologi Penelitian*. Depok: PT RajaGrafindo Persada.
- Sulhendri & Wulanadari, N. (2020). Pengaruh *Corporate Governance, Leverage* dan Ukuran Perusahaan Terhadap *Tax Avoidance* (Studi Kasus pada perusahaan Manufaktur Sektor *Automotive* yang Terdaftar di BEI tahun 2015-2019). *Prosiding Konferensi Nasional Ekonomi Manajemen dan Akuntansi (KNEMA)*.
- Siregar, S. 2017. *Metode Penelitian Kuantitatif: Dilengkapi dengan Perbandingan Perhitungan Manual & SPSS Edisi Pertama*. Jakarta: Kencana.
- Wahab, E. A. A., Ariff, A. M., Marzuki, M. M. & Sanusi, Z. M. (2017). *Political Connections, Corporate Governance, and Tax Aggressiveness in Malaysia. Asian Review of Accounting*, 25: 3. DOI 10.1108/ARA-05-2016-0053.
- Windayani, L. (2018). Analisis Faktor-Faktor Potensial yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak. Tesis. Yogyakarta: Universitas Islam Indonesia.

<https://kbbi.web.id/kualitas>

<https://kbbi.web.id/diversitas>