

The Influence of Gender Diversity, Independent Commissioners, Audit Committees, Institutional Ownership, and Profit Management on Tax Avoidance

Rindi Laila Alawiyah¹, Sartika Wulandari

Faculty of Economics and Business, Stikubank Semarang University, Indonesia

Abstract: *Tax avoidance is an effort to increase tax efficiency legally through taking advantage and weaknesses in tax regulations. Management participation in the company's highest decision making can influence tax policy and the level of compliance with tax rules. This study was conducted to determine tax avoidance practices that are influenced by gender diversity, independent commissioners, audit committees, institutional ownership, and earnings management. Through a quantitative approach, secondary data used in the form of annual reports from service sub-sector companies listed on the IDX in 2018-2022. By applying purposive sampling technique, there are 185 samples from 37 companies that meet the selection criteria. In this study, IBM SPSS Statistics 24 software was used as a tool to analyze data using multiple linear regression methods. The results show that gender diversity, independent commissioners, and earnings management show a negative but insignificant direction of relationship to tax avoidance, while the audit committee and institutional ownership have a significant negative direction of relationship to tax avoidance. The control variables in the form of probability and company size have a significant negative relationship direction to tax avoidance, while leverage has a significant positive relationship direction to tax avoidance.*

Keywords: *Tax Avoidance, Gender Diversity, Independent Commissioner, Audit Committee, Institutional Ownership, Earnings Management.*

Article Info:

Received: *January 15th, 2024* | Revised: *March 17th, 2024* | Accepted: *May 28th, 2024*

DOI: [10.35129/simak.v22i01.505](https://doi.org/10.35129/simak.v22i01.505)

¹ e-mail: rlaila0103@gmail.com (Correspondence Author)

Pengaruh *Gender Diversity*, Komisaris Independen, Komite Audit, Kepemilikan Institusional, dan Manajemen Laba Terhadap *Tax Avoidance*

Rindi Laila Alawiyah, Sartika Wulandari
Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Stikubank Semarang, Indonesia

Abstrak: *Tax avoidance* adalah upaya peningkatan efisiensi pajak secara legal melalui tindakan mengambil keuntungan dan kelemahan dalam regulasi perpajakan. Partisipasi manajemen dalam pengambilan keputusan tertinggi perusahaan dapat memengaruhi kebijakan perpajakan dan tingkat kepatuhan terhadap aturan pajak. Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui praktik *tax avoidance* yang dipengaruhi oleh *gender diversity*, komisaris independen, komite audit, kepemilikan institusional, dan manajemen laba. Melalui pendekatan kuantitatif, data sekunder yang digunakan berupa laporan tahunan dari perusahaan sub sektor jasa yang terdaftar di BEI tahun 2018-2022. Dengan menerapkan teknik *purposive sampling*, terdapat 185 sampel dari 37 perusahaan yang memenuhi kriteria terpilih. Dalam penelitian ini, perangkat lunak IBM SPSS Statistics 24 digunakan sebagai alat bantu untuk menganalisis data dengan menggunakan metode regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *gender diversity*, komisaris independen, dan manajemen laba menunjukkan arah hubungan negatif tetapi tidak signifikan terhadap *tax avoidance*, sedangkan komite audit dan kepemilikan institusional memiliki arah hubungan negatif yang signifikan terhadap *tax avoidance*. Adapun variabel kontrol berupa probabilitas dan ukuran perusahaan memiliki arah hubungan negatif yang signifikan terhadap *tax avoidance*, sedangkan *leverage* memiliki arah hubungan positif yang signifikan terhadap *tax avoidance*.

Kata kunci: *Tax Avoidance*, *Gender Diversity*, Komisaris Independen, Komite Audit, Kepemilikan Institusional, Manajemen Laba

1. PENDAHULUAN

Pajak merupakan kontributor terbesar terhadap pendapatan negara (Leoni, 2019). Pajak dapat diartikan sebagai kontribusi wajib yang dapat dipaksakan dengan tujuan untuk mengalihkan sebagian sumber daya dari sektor swasta ke pemerintah (Zain, 2008). Beban pajak yang muncul pada suatu perusahaan sebagai wajib pajak, merupakan konsekuensi keuntungan dari hasil usahanya (Suryatimur et al., 2020). Namun pemungutan pajak dapat mengurangi laba yang dihasilkan sehingga perusahaan melakukan tindakan untuk mengurangi pembayaran pajak. Salah satu tindakan yang dilakukan yaitu *tax avoidance* (penghindaran pajak) (Yoshida, 2020).

Tax avoidance adalah upaya memaksimalkan efisiensi pajak dengan menerapkan taktik yang memanfaatkan celah hukum dalam undang-undang perpajakan oleh wajib pajak yang bertujuan meminimalkan beban pajak secara legal (Pohan, 2014). Tidak terjadi pelanggaran hukum dalam *tax avoidance* karena tindakan ini memperoleh penghematan pajak melalui perencanaan pajak tanpa melanggar hukum, sehingga menghindari pengenaan pajak yang lebih tinggi atau tidak terkena pajak sama sekali (Zain, 2008). Hal ini berkaitan dengan teori agensi (*agency theory*) dari (Jensen & Meckling, 1976) di mana pihak agen mengedepankan keuntungan personal di atas kesejahteraan pemegang saham. Ketidakselarasan ini menciptakan konflik kepentingan antara prinsipal (pemegang saham) dan agen (manajer), dikenal sebagai *agency problem* yang berdampak pada kinerja perusahaan dan kemakmuran pemegang saham (Sutrisna et al., 2019). Adapun teori dari (Hambrick & Mason, 1984) yang dikenal sebagai teori *upper echelon*, disebutkan bahwa tindakan strategis perusahaan berhubungan dengan kepribadian dan karakteristik eksekutif yang dapat memengaruhi kebijakan dan keputusan perusahaan.

Menurut sebuah laporan yang berjudul "*The State of Tax Justice 2020: Tax Justice in the time of Covid- 19*" oleh *Tax Justice Network*, memperkirakan praktik *tax avoidance* di Indonesia mencapai US\$4,86 miliar setiap tahun atau setara dengan Rp68,7 triliun. Praktik ini melibatkan perusahaan multinasional yang memindahkan laba ke negara surga pajak untuk mengurangi kewajiban pajak mereka (Santoso & Hidayat, 2020). Selain itu, *Tax Justice Network* juga menyampaikan bahwa PT Bentoel Internasional Investama terlibat dalam kasus *tax avoidance* oleh British American Tobacco (BAT). PT Bentoel mengambil hutang melalui pinjaman intra perusahaan dan membayar royalti, biaya, dan jasa ke perusahaan BAT di Inggris. Jumlah pinjaman mencapai US\$164 juta atau Rp2,25 triliun, bunga pinjaman dikurangkan dari penghasilan yang dikenakan pajak di Indonesia. Meskipun praktik ini dianggap sah secara hukum, banyak yang memandang sebagai tindakan yang bertentangan dengan tujuan peraturan perpajakan (Pariawan & Sintiana, 2022).

Keterlibatan perusahaan dalam *tax avoidance* dapat merusak reputasinya di mata masyarakat dan investor. Hal ini berpotensi mengurangi kepercayaan terhadap perusahaan dan berdampak negatif pada nilai merek serta kinerja keuangan dalam jangka panjang. Beberapa praktik *tax avoidance* yang mendekati atau melanggar batas-batas legalitas dapat menghadapi risiko hukum, termasuk konsekuensi berupa sanksi dari otoritas pajak dan regulator. Keterlibatan pihak manajemen dalam pengambilan keputusan tertinggi perusahaan dapat menentukan sejauh mana perusahaan mematuhi aturan yang berlaku. (Mappadang, 2021) menyebutkan bahwa pemisahan kepemilikan dan pengendalian yang sering terjadi dalam struktur perusahaan, dapat menciptakan potensi konflik agensi antara manajer dan pemegang saham. Manajer cenderung bersikap oportunistik, yang artinya mereka memiliki kecenderungan untuk memanfaatkan peluang yang muncul dengan maksud untuk keuntungan pribadi, meskipun tindakan tersebut merugikan bagi pemegang saham (Sandy & Lukviarman, 2015).

Mekanisme pengawasan dalam *corporate governance* (tata kelola perusahaan) dapat menjadi solusi untuk meredam konflik kepentingan yang terjadi (Mappadang, 2021). Jika *corporate governance* dalam suatu perusahaan tertata dengan baik, dampaknya akan terlihat secara langsung pada tingkat kepatuhan perusahaan terhadap kewajiban perpajakannya (Sartori, 2008). Proksi yang digunakan untuk mewakili *corporate governance* adalah *gender diversity*, komisaris independen, komite audit, dan kepemilikan institusional.

Gender diversity merujuk pada keberagaman gender di dalam jajaran eksekutif di suatu perusahaan. (Oyenike et al., 2016) menyebutkan perilaku agresif dalam perpajakan dapat dikurangi melalui kehadiran perempuan di dewan direksi di perusahaan. Dewan direksi perempuan memberi manfaat yang positif melalui pengambilan keputusan dan kebijakan perusahaan yang dapat mengurangi praktik *tax avoidance*. Sebelum mengambil keputusan, perempuan cenderung mempertimbangkan kembali dan melakukan tinjauan risiko secara menyeluruh (Anggraeni & Kurnianto, 2020). Penelitian dari (Anggraeni & Kurnianto, 2020; Boussaidi & Hamed, 2015; Francis et al., 2014) menunjukkan adanya hubungan signifikan antara *gender diversity* dengan *tax avoidance*. Sedangkan penelitian dari (Chandra & Cintya, 2021; Oyenike et al., 2016; Zudana et al., 2021) tidak menemukan adanya pengaruh antara *gender diversity* terhadap *tax avoidance*.

Komisaris independen adalah individu yang menjabat sebagai komisaris dan tidak memiliki ikatan keluarga atau keterkaitan bisnis di suatu perusahaan (Fuady, 2017). Untuk memastikan bahwa pengelolaan perusahaan beroperasi tanpa melanggar hukum dan peraturan yang berlaku menjadi salah satu tugas dari komisaris independen (Fauzan et al., 2021). Fungsi pengawasan juga menjadi tanggung jawab komisaris independen sehingga kewenangan manajemen perusahaan menjadi terbatas dan tidak dapat dengan bebas mencari keuntungan personal (Merslythalia & Lasmana, 2017). Dengan demikian keputusan dari komisaris independen haruslah netral dan sesuai dengan aturan. Penelitian dari (Mappadang, 2021; Sandy & Lukviarman, 2015; Subagiastra et al., 2016; Suryatimur et al., 2020) menunjukkan adanya hubungan signifikan antara komisaris independen dengan *tax avoidance*. Sedangkan penelitian dari (Chandra & Cintya, 2021; Kurniasih et al., 2016; Merslythalia & Lasmana, 2017; Turyatini, 2017) tidak menemukan adanya hubungan antara komisaris independen dengan *tax avoidance*.

Komite Audit merupakan entitas perusahaan yang berperan dalam membantu dewan komisaris untuk melakukan pengawasan terkait dengan pengendalian internal dan eksternal terhadap implementasi *corporate governance* (Apriliyana & Suryarini, 2018). Keberadaan komite audit dapat memberikan perspektif dan evaluasi terkait masalah akuntansi dan pengendalian internal perusahaan (Subagiastra et al., 2016). Tanggung jawab utama dari komite audit adalah mengawasi kebijakan perusahaan, terutama dalam konteks pelaporan keuangan. Perusahaan yang membentuk komite audit dinilai lebih bertanggung jawab dan terbuka dalam menyajikan laporan keuangannya, karena secara aktif memantau seluruh aktivitas yang terjadi di perusahaan (Fauzan et al., 2021). Oleh karena itu, diharapkan bahwa kinerja optimal dari komite audit dapat mengurangi praktik upaya *tax avoidance*. Penelitian dari (Chandra & Cintya, 2021; Sandy & Lukviarman, 2015; Sumartono & Puspasari, 2021; Suryatimur et al., 2020) menunjukkan adanya hubungan signifikan antara komite audit dengan *tax avoidance*. Sedangkan penelitian dari (Fauzan et al., 2021; Kurniasih et al., 2016; Subagiastra et al., 2016) tidak menemukan adanya hubungan antara komite audit dengan *tax avoidance*.

Kepemilikan institusional merupakan suatu kondisi di mana berbagai lembaga, termasuk pemerintah, perusahaan swasta, entitas domestik, atau entitas asing, yang memiliki saham di suatu perusahaan (Widarjo, 2010). Keberadaan pemilik institusi dalam suatu perusahaan meningkatkan pengawasan terhadap kinerja manajemen dengan yang efektif (Merslythalia & Lasmana, 2017). Pemilik Institusi yang memiliki porsi saham lebih besar dibandingkan pemegang saham lainnya memiliki kemampuan untuk melakukan pengawasan yang lebih kuat terhadap kebijakan manajemen. Saham mayoritas dimiliki pemegang saham institusional mampu mengendalikan manajemen dengan kebijakan yang lebih efektif dan lebih patuh terhadap peraturan yang berlaku (Mappadang, 2021). Penelitian dari (Fauzan et al., 2021; Mappadang, 2021; Merslythalia & Lasmana, 2017; Subagiastra et al., 2016) menunjukkan adanya hubungan signifikan antara kepemilikan institusional dengan *tax avoidance*. Sedangkan penelitian dari (Chandra & Cintya, 2021; Kurniasih et al., 2016; Sandy & Lukviarman, 2015; Turyatini, 2017) tidak menemukan adanya hubungan antara kepemilikan institusional dengan *tax avoidance*.

Salah satu bentuk praktik oportunistik dalam *tax avoidance* adalah manajemen laba yang dilakukan oleh manajer perusahaan (Prismanitra & Sukirman, 2021). Manajemen laba adalah upaya manajemen dalam mengurangi laba dengan melakukan manipulasi informasi keuangan sehingga pendapatan yang dilaporkan minimal dan pajak yang dibayarkan dapat berkurang (Amni et al., 2023). Berbagai macam strategi diterapkan untuk kepentingan penghematan pajak. Pihak manajemen menyusun laporan keuangan dengan mencampurkan praktik perencanaan pajak yang dianggap sebagai aktivitas legal (MacCarthy, 2021). Penelitian dari (Amidu et al., 2019; Kurniasih et al., 2016; MacCarthy, 2021; Prismanitra & Sukirman, 2021) menunjukkan adanya hubungan signifikan antara manajemen laba dengan *tax avoidance*. Sedangkan penelitian dari (Carrolline et al., 2021; Imelda et al., 2022; Nurlis et al., 2021; Yoshida, 2020) tidak menemukan adanya hubungan antara manajemen laba dengan *tax avoidance*.

Beberapa peneliti sebelumnya seperti Widyastuti et al. (2022) dan Sumartono & Puspasari (2021) mengaitkan faktor *financial* perusahaan dengan *tax avoidance*, diantaranya yaitu profitabilitas dan *leverage*. Profitabilitas merupakan kemampuan perusahaan untuk memperoleh keuntungan dalam kurun waktu tertentu, dengan mempertimbangkan tingkat penjualan, aset, dan modal saham (Subagiastra et al., 2016). Perusahaan melakukan upaya pengelolaan aktiva dan perencanaan pajak sehingga beban pajak dapat diminimalkan demi mencapai laba maksimal oleh pihak manajemen. *Leverage* adalah pinjaman dana atau hutang yang digunakan untuk pembiayaan perusahaan (Sumartono & Puspasari, 2021). Perusahaan yang memiliki hutang mendapatkan konsekuensi membayar bunganya sehingga dimanfaatkan untuk meningkatkan peluang pengurangan pembayaran pajak.

Fauzan et al. (2019), Merslythalia & Lasmana (2017), dan Turyatini (2017) dalam penelitiannya juga mengaitkan ukuran perusahaan dengan *tax avoidance*. Ukuran perusahaan merupakan skala besar kecilnya perusahaan yang dapat dilihat dari pengelolaan total aktiva, rata-rata tingkat penjualan, nilai pasar saham dan jumlah penjualan (Fauzan et al., 2019). Perusahaan yang memiliki ukuran besar mengandalkan sumber daya yang dimiliki dibandingkan menggunakan pembiayaan dari hutang dan lebih agresif terhadap *tax avoidance* dari pada perusahaan yang ukurannya kecil. Dengan sumber daya yang besar pula perusahaan memanfaatkan celah pada transaksi yang semakin kompleks dalam menekan pembayaran pajak.

Terkait adanya inkonsistensi yang terjadi pada penelitian terdahulu, maka penelitian ini dibuat untuk menguji kembali mengenai pengaruh *gender diversity*, komisariss independen, komite audit, kepemilikan institusional, dan manajemen laba terhadap *tax avoidance*. Adapun profitabilitas, *leverage*, dan ukuran perusahaan sebagai variabel kontrol yang bertujuan untuk meningkatkan akurasi dalam hasil penelitian. Melalui pendekatan empiris, penelitian ini dibuat untuk memberikan wawasan yang lebih luas tentang bagaimana variabel-variabel tersebut berkontribusi terhadap intensitas perilaku *tax avoidance*.

2. TINJAUAN LITERATUR

Agency Theory

Teori agensi (*agency theory*) melibatkan perjanjian kontraktual antara satu pihak atau lebih, yang disebut prinsipal dengan individu lain sebagai agen yang menciptakan hubungan di mana prinsipal mengandalkan agen untuk menjalankan kewenangan dan tanggung jawab terkait pengambilan keputusan (Jensen & Meckling, 1976). Ketika seorang prinsipal menyerahkan tanggung jawabnya kepada seorang agen, konflik agensi (*agency problem*) muncul karena tujuan agen seringkali berbeda dengan prinsipal. Manajer yang mewakili agen berusaha meningkatkan keuntungan pribadinya melalui keputusan yang diambil dan tidak selalu berorientasi pada maksimalisasi nilai perusahaan (Susilawati, 2007).

Tindakan manajerial yang mementingkan diri sendiri dapat berdampak buruk pada pemilik perusahaan dengan membahayakan stabilitas keuangan dan pertumbuhan jangka panjang, sehingga berpotensi menimbulkan kerugian. Pemegang saham juga dapat menghadapi konsekuensi buruk, yaitu penurunan nilai saham dan berkurangnya hasil investasi. Selain itu, keputusan manajemen yang mengabaikan kepentingan publik dapat berdampak buruk bagi pemerintah dan masyarakat yang memungkinkan berkurangnya pendapatan pajak atau penerapan kebijakan yang berdampak negatif terhadap pembangunan nasional.

Dalam situasi ini, peran pemantauan dan pengawasan oleh prinsipal sangat penting untuk membantu mengatasi risiko konflik kepentingan dan meminimalkan potensi kerugian bagi prinsipal (Mappadang, 2021).

Upper Echelon Theory

Teori *upper echelon* dari (Hambrick & Mason, 1984) disebutkan bahwa tindakan strategis perusahaan ditentukan oleh karakter eksekutif yang akhirnya akan mempengaruhi hasil keputusan perusahaan. Karakter eksekutif tercermin dalam pengelolaan, kepemimpinan, dan pengambilan keputusan terhadap hasil dan arah keseluruhan organisasi (Costa et al., 2018). Karakteristik individu pemimpin yang dilihat dari pengalaman pribadi, gender, dan ilmu pendidikan yang berpengaruh terhadap pengambilan keputusan strategis (Esemere, 2023).

Kebijakan perpajakan, termasuk *tax avoidance*, dapat tercermin dari preferensi dan kecenderungan manajemen tingkat puncak tergantung pada pengalaman, pemahaman risiko, dan pandangan mereka terhadap pajak (Oktaviani et al., 2022). Para eksekutif yang memiliki pengalaman langsung dalam menangani skenario perpajakan tertentu mungkin cenderung mengadopsi kebijakan yang selaras dengan pengetahuan dan pengalaman mereka. Tindakan *tax avoidance* sering kali melibatkan pengambilan risiko dalam menginterpretasikan dan menerapkan ketentuan pajak untuk meminimalkan kewajiban perpajakan. Manajemen yang cenderung mengambil risiko mungkin menunjukkan keterbukaan yang lebih besar terhadap strategi perpajakan yang agresif. Sudut pandang manajerial terhadap perpajakan dapat mencerminkan preferensi dan kecenderungan mereka terhadap kebijakan perpajakan, termasuk *tax avoidance*.

Tax Avoidance

Tax avoidance merupakan perencanaan pajak dengan melibatkan berbagai macam strategi yang diterapkan oleh wajib pajak. *Tax avoidance* dapat diartikan sebagai strategi pengelolaan keuntungan perusahaan untuk meminimalkan kewajiban pajaknya secara legal dan sesuai dengan ketentuan peraturan perpajakan (Carrolline et al., 2021). Strategi *tax avoidance* melibatkan pemanfaatan kelemahan atau celah dalam undang-undang perpajakan untuk meminimalkan beban pajak (Widyastuti et al., 2022). Meskipun tindakan tersebut sah secara hukum, perusahaan perlu memperhatikan keseimbangan antara mengoptimalkan kewajiban pajak dengan mempertahankan reputasi yang baik, meminimalkan risiko hukum, dan mematuhi standar etika yang tinggi.

Corporate Governance

Corporate governance merujuk pada seperangkat peraturan, kebiasaan, dan prosedur dalam struktur perusahaan (Chen, 2023). Untuk mencapai tujuan perusahaan, kerangka kerja yang dikenal sebagai *corporate governance* mengatur peran pemegang saham, direksi, komisaris, dan manajer. Struktur ini dirancang untuk mendorong kinerja yang kompetitif (Subagiastra et al., 2016). *Corporate governance* berfungsi untuk menjaga kesehatan pengelolaan perusahaan (Prakoso et al., 2016). Peran dari *corporate governance* adalah untuk mendorong efisiensi pengelolaan sumber daya dan akuntabilitas serta fokus dalam menciptakan keseimbangan antara individu, perusahaan, dan masyarakat (Widyastuti et al., 2022).

Gender Diversity

Gender diversity merujuk pada keberagaman gender dalam kepemimpinan perusahaan (Chandra & Cintya, 2021). Keberagaman gender membawa perbedaan karakter antara laki-laki dan perempuan. Karakteristik laki-laki yang lebih berani mengambil risiko daripada perempuan dapat berpengaruh pada keputusan dan hasil keuangan perusahaan (Oyenike et al., 2016). Menurut teori *upper echelon*, dalam membuat strategi tertentu, perempuan diyakini memiliki cara berpikir, nilai, dan pandangan yang berbeda terhadap kondisi bisnis perusahaan dibandingkan dengan laki-laki, yang dipengaruhi oleh faktor psikologis, biologis, sosial, dan budaya (Putra, 2021). Menghubungkan karakter-karakter tersebut dengan praktik *tax avoidance*, menunjukkan bahwa perempuan cenderung melakukan analisis yang lebih mendalam sebelum terlibat atau menerima tindakan *tax avoidance*, termasuk dalam mengevaluasi biaya dan manfaat dari kegiatan tersebut (Zudana et al., 2021). Hal ini mencerminkan bahwa perempuan cenderung menunjukkan pertimbangan yang lebih matang sebelum membuat keputusan terkait pajak di perusahaan. Penelitian dari (Francis et al., 2014) dan (Anggraeni & Kurnianto, 2020) memberikan hasil signifikan negatif dari hubungan *gender diversity* terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan pembahasan di atas, maka dapat dibuat hipotesis sebagai berikut:

H1 : Pengaruh signifikan negatif antara *gender diversity* dengan *tax avoidance*.

Komisaris Independen

Komisaris independen yang memiliki pengalaman di bidang pasar modal dan memahami peraturan perundang-undangan, dipilih dan diangkat oleh Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) untuk menjadi bagian dari dewan komisaris perusahaan (Sandy & Lukviarman, 2015). Komisaris independen dianggap memiliki kemampuan bertindak secara independensi tanpa terhubung dengan manajemen, dewan komisaris, pemegang saham, atau hubungan lainnya (Merslythalia & Lasmana, 2017). Sebagai bagian dari *corporate governance*, komisaris independen melaksanakan fungsi pengawasan terhadap pengelolaan perusahaan dalam penyusunan laporan keuangan (Widyastuti et al., 2022). Konflik agensi terjadi ketika komisaris independen mengutamakan kepatuhan dan pengurangan risiko, sedangkan manajemen perusahaan lebih fokus pada pencapaian laba yang maksimal. Proporsi komisaris independen yang tinggi dapat meningkatkan pengendalian dan pengawasan dalam memastikan bahwa perusahaan mengambil langkah-langkah untuk mengelola risiko tersebut secara efektif. Penelitian dari (Mappadang, 2021; Sandy & Lukviarman, 2015; Suryatimur et al., 2020) memberikan hasil signifikan negatif dari hubungan komisaris independen terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan pembahasan di atas, hipotesis yang terbentuk adalah sebagai berikut:

H2: Pengaruh signifikan negatif antara komisaris independen dengan *tax avoidance*.

Komite Audit

Komite audit dapat menjaga dan memperkuat kepercayaan masyarakat terhadap kualitas dan keandalan informasi akuntansi yang disajikan oleh perusahaan (Kurnianingsih & Supomo, 1999). Komite audit memiliki pemahaman pada bidang akuntansi dan prinsip-prinsip pengawasan internal untuk menjamin keandalan informasi keuangan perusahaan (Sandy & Lukviarman, 2015). Tugas komite audit adalah untuk mengawasi dan mengurangi potensi risiko kecurangan dalam proses penyusunan laporan keuangan (Suryatimur et al., 2020). Konflik agensi terjadi ketika keahlian yang dimiliki oleh komite audit dapat mengidentifikasi upaya *tax avoidance* yang diterapkan oleh manajemen perusahaan (Apriliyana & Suryarini, 2018). Secara efektif, komite audit diharapkan dapat memberikan konsultasi dan penyuluhan kepada manajemen perusahaan tentang praktik-praktik terbaik dalam pengelolaan pajak. Penelitian dari (Chandra & Cintya, 2021; Sandy & Lukviarman, 2015; Suryatimur et al., 2020) memberikan hasil signifikan negatif dari hubungan komite audit terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan pembahasan di atas, hipotesis yang terbentuk adalah sebagai berikut:

H3: Pengaruh komite audit yang signifikan negatif dengan *tax avoidance*.

Kepemilikan Institusional

Dalam konteks perusahaan seperti lembaga perbankan, perusahaan asuransi, perusahaan investasi, dan entitas institusional lainnya, ungkapan yang digunakan untuk menggambarkan kepemilikan saham dikenal sebagai kepemilikan institusional. (Siahaan, 2017). Kepemilikan institusional menjadi pemilik saham mayoritas dalam suatu perusahaan yang memberikan kekuatan untuk mengendalikan kebijakan dan keputusan manajemen (Mappadang, 2021). Sebagai pengawas eksternal, kepemilikan institusional memantau dan mengevaluasi kinerja perusahaan (Subagiastra et al., 2016). Keberadaan investor institusi memiliki potensi untuk mengurangi perilaku oportunistis seorang manajer yang mengutamakan kepentingan pribadinya, sehingga dapat menimbulkan konflik agensi (Apriliyana & Suryarini, 2018). Investor-investor institusional yang aktif dan terlibat dapat mengambil tindakan untuk memastikan bahwa praktik perusahaan sesuai dengan kepentingan jangka panjang pemegang saham. Penelitian dari (Subagiastra et al., 2016) dan (Mappadang, 2021) memberikan hasil signifikan negatif dari hubungan kepemilikan institusional terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan pembahasan di atas, hipotesis yang terbentuk adalah sebagai berikut:

H4: Pengaruh signifikan negatif antara kepemilikan institusional dengan *tax avoidance*

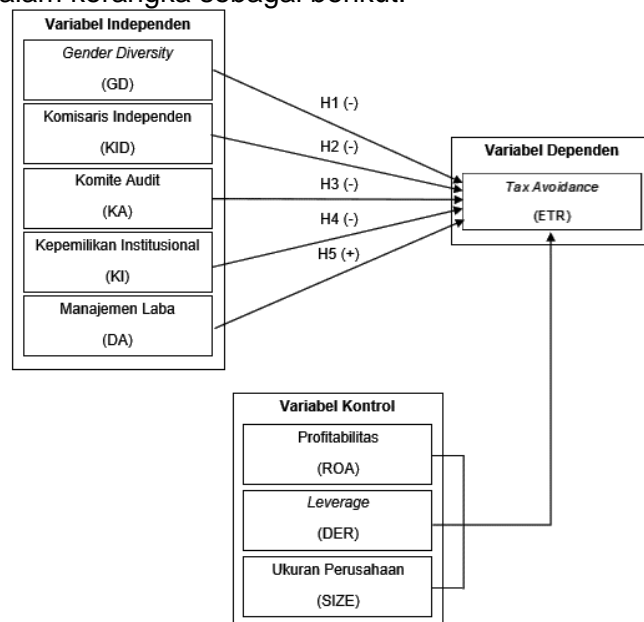
Manajemen Laba

Manajemen laba melibatkan manipulasi informasi keuangan yang disengaja untuk menciptakan persepsi yang berbeda terhadap kinerja keuangan suatu perusahaan yang diukur berdasarkan pendapatan (Amidu et al., 2019). Keinginan untuk menghindari pembayaran pajak menjadi salah satu motivasi yang mendorong manajer melakukan manajemen laba sebagai aktivitas oportunistik (Prismanitra & Sukirman, 2021). Manajemen perusahaan berusaha mengurangi beban pajak dengan menerapkan manajemen laba, yang berlawanan dengan keinginan pemegang saham untuk memastikan bahwa perusahaan bertindak dengan integritas dan patuh dalam pembayaran pajaknya. Hal ini menegaskan pentingnya transparansi, akuntabilitas, dan tanggung jawab dalam hubungan antara perusahaan dan pemegang saham (Nurlis et al., 2021). Semakin tinggi tingkat manajemen laba yang dilakukan, upaya *tax avoidance* semakin meningkat. Penelitian dari (Amidu et al., 2019; Kurniasih et al., 2016; MacCarthy, 2021; Prismanitra & Sukirman, 2021) memberikan hasil signifikan positif dari hubungan manajemen laba terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan pembahasan di atas, hipotesis yang terbentuk adalah sebagai berikut:

H5 : Pengaruh signifikan positif antara manajemen laba dengan *tax avoidance*.

Kerangka Pemikiran

Variabel dalam penelitian mencakup variabel independen yang terdiri dari *gender diversity*, komisaris independen, komite audit, kepemilikan institusional, dan manajemen laba, sedangkan variabel dependennya adalah *tax avoidance*. Variabel kontrol termasuk profitabilitas, *leverage*, dan ukuran perusahaan juga dimasukkan dalam penelitian ini. Keterikatan antar variabel tersebut dapat digambarkan dalam kerangka sebagai berikut:



Gambar 1. Kerangka Pemikiran

3. METODE PENELITIAN

Pemanfaatan pendekatan kuantitatif dengan menggunakan laporan tahunan sebagai data sekunder merupakan komponen dasar dalam penelitian ini. Situs BEI di www.idx.co.id menjadi sumber informasi utama bagi perusahaan sektor jasa yang terdaftar secara resmi dari tahun 2018 hingga 2022 yang mewakili populasi dari penelitian ini. *Purposive sampling* merupakan strategi yang digunakan dalam proses pemilihan sampel penelitian ini dengan tujuan memenuhi kriteria yang diinginkan peneliti. Kriteria yang ditetapkan termasuk: (1) Perusahaan yang menerbitkan laporan keuangan periode 2018–2022; (2) Perusahaan yang memenuhi kriteria *gender diversity* pada periode yang sama; dan (3) Perusahaan dengan laba positif pada periode yang sama. Alat bantu IBM SPSS Statistics 24 akan digunakan untuk memproses dan menganalisis data yang dikumpulkan.

Pengukuran Variabel Penelitian **Variabel Dependen**

Alat ukur yang mewakili *tax avoidance* adalah *effective tax ratio* (ETR). Penerapan ETR diyakini secara konsisten mencerminkan variasi antara laba buku dan laba fiskal, yang seringkali menjadi indikator adanya praktik *tax avoidance* (Sandy & Lukviarman, 2015). Sejalan dengan (Chandra & Cintya, 2021; Fauzan et al., 2021; Kurniasih et al., 2016; Sandy & Lukviarman, 2015), pengukuran *tax avoidance* menggunakan ETR dirumuskan sebagai berikut:

$$ETR = \frac{\text{Beban pembayaran pajak}}{\text{Laba sebelum pajak}}$$

Variabel Independen **Gender Diversity**

Gender diversity diukur menggunakan persentase perempuan yang menjabat sebagai dewan direksi di perusahaan (Chandra & Cintya, 2021). Pengukuran *gender diversity* dirumuskan:

$$GD = \frac{\Sigma \text{Direksi perempuan}}{\Sigma \text{Dewan direksi}}$$

Komisaris Independen

Penilaian terhadap komisaris independen bergantung pada proporsionalitasnya terhadap seluruh anggota dewan komisaris yang dapat meningkatkan efektifitas aktifitas monitoring dalam suatu perusahaan (Sandy & Lukviarman, 2015). Pengukuran komisaris independen menurut (Chandra & Cintya, 2021; Fauzan et al., 2021; Merslythalia & Lasmana, 2017) dirumuskan sebagai berikut:

$$KID = \frac{\Sigma \text{Komisaris independen}}{\Sigma \text{Dewan komisaris}}$$

Komite Audit

Pengukuran yang digunakan pada komite audit yaitu menjumlah seluruh anggota komite audit dalam perusahaan, seperti yang dijelaskan oleh (Chandra & Cintya, 2021; Fauzan et al., 2021; Kurniasih et al., 2016; Sandy & Lukviarman, 2015; Sumartono & Puspasari, 2021) dengan rumus sebagai berikut:

$$KA = \Sigma \text{Anggota komite audit}$$

Kepemilikan institusional

Proporsi pemilik saham perusahaan yang dipegang oleh investor institusi berfungsi sebagai pengukuran kepemilikan institusional (Sandy & Lukviarman, 2015). Pengukuran kepemilikan institusional menurut (Apriliyana & Suryarini, 2018; Chandra & Cintya, 2021; Fauzan et al., 2021; Sandy & Lukviarman, 2015) dirumuskan sebagai berikut:

$$KI = \frac{\text{Saham yang dimiliki institusi}}{\text{Total saham beredar}}$$

Manajemen Laba

Manajemen laba diukur menggunakan *discretionary accruals* (DA) model modifikasi Jones (1991) yang terbukti lebih efektif dalam mendeteksi praktik manajemen laba (Kurniasih et al., 2016). Sejalan dengan (Kurniasih et al., 2016; MacCarthy, 2021; Nurlis et al., 2021), pengukuran manajemen laba menggunakan DA dirumuskan sebagai berikut:

$$DA_{it} = \frac{TAC_{it}}{A_{it-1}} - NDA_{it}$$

Keterangan:

A_{it-1} : Total asset perusahaan i tahun t-1

DA_{it} : *Discretionary accrual* perusahaan i tahun t

NDA_{it} : *Nondiscretionary accrual* perusahaan i tahun t

TAC_{it} : Total Accruals perusahaan i tahun t

Variabel Kontrol

Profitabilitas

Return on asset (ROA) adalah statistik profitabilitas yang dapat memberikan pengukuran memadai terhadap efektivitas perusahaan dalam menghitung tingkat profitabilitas (Fauzan et al., 2019). Pengukuran ROA mengikuti penelitian dari (Subagiastra et al., 2016) dan (Widyastuti et al., 2022) yang dirumuskan sebagai berikut:

$$ROA = \frac{\text{Laba bersih}}{\text{Total aset}}$$

Leverage

Proksi *debt to equity ratio* (DER) adalah metrik yang digunakan untuk menilai jumlah keseluruhan hutang relatif terhadap ekuitas yang biasa digunakan untuk mengukur *leverage* dalam membiayai kegiatan usaha (Turyatini, 2017). Pengukuran *leverage* menggunakan DER dirumuskan:

$$DER = \frac{\text{Total liabilitas}}{\text{Total ekuitas}}$$

Ukuran Perusahaan

Besar kecilnya suatu perusahaan yang menunjukkan ukuran perusahaan ditentukan dengan menggunakan total aset sebagai ukuran (Sumartono & Puspasari, 2021). Menurut (Turyatini, 2017) dan (Sumartono & Puspasari, 2021), ukuran perusahaan dirumuskan:

$$SIZE = \ln \text{Total aset}$$

Teknik Analisis Data

Berdasarkan hubungan antar variabel, teknik yang digunakan adalah regresi linier berganda yang harus memenuhi uji asumsi klasik terlebih dahulu. Model regresi dirumuskan sebagai berikut:

$$ETR = \alpha + \beta_1GD + \beta_2KID + \beta_3KA + \beta_4KI + \beta_5DA + \beta_6ROA + \beta_7DER + \beta_8SIZE + e$$

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif

Tabel 1. Analisis Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
ETR	185	.00	.39	.1538	.11362
GD	185	.08	.75	.3002	.15346
KID	185	.17	.71	.4607	.11699
KA	185	3.00	8.00	3.6703	.95236
KI	185	.34	1.00	.7832	.18865
DA	185	-.26	.22	-.0105	.07393
ROA	185	.00	.19	.0354	.03519
DER	185	.01	10.72	2.7644	2.51891
SIZE	185	26.89	35.58	30.6454	2.21268
Valid N (listwise)	185				

Sumber: Olah data SPSS 24, 2023

Pada tabel 1, menunjukkan kumpulan data sebanyak 185 sampel dari 37 organisasi sektor jasa diproses selama periode 5 tahun, mulai 2018 hingga 2022. Hasil tersebut menunjukkan sifat-sifat kumpulan data yang diperiksa melalui nilai minimum dan maksimum, serta rata-rata dan standar deviasi yang dijelaskan sebagai berikut:

1. *Tax avoidance* yang diproksikan oleh rasio ETR memiliki nilai minimum sebesar 0,0003 dan nilai maksimum sebesar 0,3928. Semakin kecil nilai ETR, semakin aktif perusahaan dalam melakukan upaya *tax avoidance* (Fauzan et al., 2021). Nilai rata-rata ETR sebesar 0,1538 menunjukkan bahwa sebagian besar perusahaan masih terlibat dalam upaya meminimalkan pembayaran pajak. Nilai standar deviasi dari ETR sebesar 0,11362.
2. *Gender diversity* memiliki nilai minimum sebesar 0,0833 dan nilai maksimum sebesar 0,75. Rentang nilai maksimum dan minimum dari GD menunjukkan keberagaman di antara anggota dewan direksi. Nilai rata-rata GD sebesar 0,3002 menunjukkan bahwa dewan direksi perusahaan yang dijadikan sampel memiliki keberagaman gender dengan tingkat yang cukup rendah. Nilai standar deviasi dari GD sebesar 0,15346.
3. Komisaris independen memiliki nilai minimum sebesar 0,1667 dan nilai maksimum sebesar 0,7143 menunjukkan adanya variasi dalam dewan komisaris independen di antara perusahaan-perusahaan yang menjadi sampel. Nilai rata-rata KID sebesar 0,4607 menunjukkan bahwa tingkat dewan komisaris independen di antara perusahaan-perusahaan yang dijadikan sampel relatif konsisten. Nilai standar deviasi dari KID sebesar 0,11699.

4. Komite audit memiliki nilai minimum sebesar 3 dan nilai maksimum sebesar 8 menunjukkan variasi anggota komite audit dari perusahaan-perusahaan yang menjadi sampel. Nilai rata-rata KA sebesar 3,6703 menunjukkan bahwa sebagian besar perusahaan yang menjadi objek penelitian memiliki jumlah anggota komite audit setidaknya sebanyak 3 orang. Nilai standar deviasi dari KA sebesar 0,95236.
5. Kepemilikan institusional memiliki nilai minimum sebesar 0,3383. Sementara nilai maksimumnya mencapai 100% yang menunjukkan bahwa kepemilikan saham dimiliki oleh institusi sepenuhnya. Nilai rata-rata KI sebesar 0,7832 menunjukkan bahwa kepemilikan saham sebagian besar dimiliki oleh institusi. Nilai standar deviasi dari KI sebesar 0,18865.
6. Manajemen laba memiliki nilai minimum sebesar -0,26 dan nilai maksimum sebesar 0,22. Angka negatif menunjukkan upaya untuk menurunkan laba, sementara angka positif mencerminkan praktik manajemen laba yang lebih hati-hati atau dengan kemungkinan peningkatan laba secara lebih konservatif (Sulistyanto, 2008). Nilai rata-rata KI sebesar -0.0105 menunjukkan bahwa perusahaan yang dijadikan sampel terindikasi melakukan tindakan manajemen laba dengan minimalisasi atau penurunan laba. Nilai standar deviasi dari KI sebesar 0,07393.
7. Profitabilitas yang diprosikan oleh rasio ROA memiliki nilai minimum sebesar 0,0007 dan nilai maksimum sebesar 0,1945 dengan nilai rata-rata sebesar 0,0354 dan standar deviasi sebesar 0,03519.
8. *Leverage* yang diprosikan oleh rasio DER memiliki nilai minimum sebesar 0,0103 dan nilai maksimum sebesar 10,7230 dengan nilai rata-rata sebesar 2,7644 dan standar deviasi sebesar 2,51891.
9. Ukuran perusahaan memiliki nilai minimum sebesar 26,8852 dan nilai maksimum sebesar 35,5774 dengan nilai rata-rata sebesar 30,6454 dan standar deviasi sebesar 2,21268.

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Tabel 2. Hasil Uji Normalitas

		Unstandardized Residual
N		185
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.07300254
Most Extreme Differences	Absolute	.063
	Positive	.063
	Negative	-.054
Test Statistic		.063
Asymp. Sig. (2-tailed)		.066 ^c

Sumber: Olah data SPSS 24, 2023

Pada tabel 2, menunjukkan hasil signifikansi 0,066 > 0,05 yang artinya data tersebut tersebar secara normal.

Uji Multikolinearitas

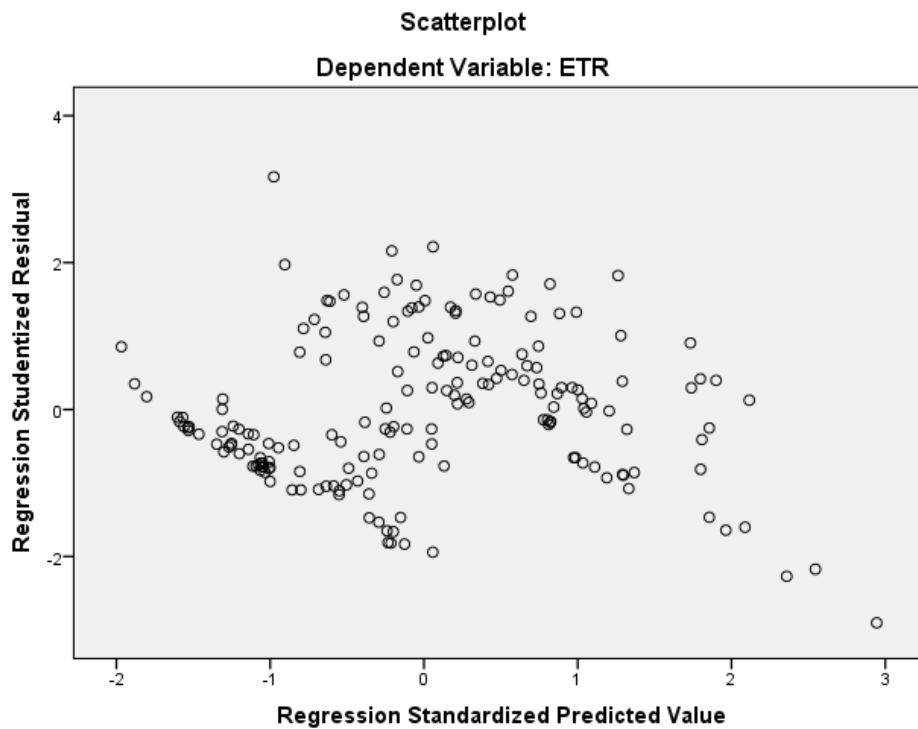
Tabel 3. Hasil Uji Multikolinearitas

	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
(Constant)		
GD	.868	1.152
KID	.805	1.242
KA	.726	1.378
KI	.909	1.100
DA	.964	1.037
ROA	.696	1.437
DER	.425	2.352
SIZE	.564	1.773

Sumber: Olah data SPSS 24, 2023

Pada tabel 3, menunjukkan hasil nilai tolerance dan VIF yang telah memenuhi syarat yaitu masing-masing nilainya $> 0,010$ dan < 10 yang artinya tidak terjadi korelasi antar variabel, sehingga data yang digunakan bebas dari multikolinearitas.

Uji Heteroskedastisitas



Gambar 2. Hasil Uji Heteroskedastisitas

Pada gambar 2, titik-titik grafik tersebar dan bebas dari pola tertentu yang artinya tidak ada tanda-tanda heteroskedastisitas pada data yang digunakan.

Uji Autokorelasi

Tabel 4. Hasil Uji Autokorelasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.766 ^a	.587	.568	.07464	1.894

Sumber: Olah data SPSS 24, 2023

Nilai $Du < Dw < (4-Du)$ digunakan sebagai syarat uji autokorelasi, maka diperoleh nilai $1,8502 < 1,894 < 2,1498$ yang artinya data tersebut tidak terjadi autokorelasi.

Uji Statistik F

Tabel 5. Hasil Uji Statistik F

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	1.395	8	.174	31.290	.000 ^b
Residual	.981	176	.006		
Total	2.375	184			

Sumber: Olah data SPSS 24, 2023

Pada tabel 5, menunjukkan hasil tingkat signifikansi $0,000 < 0,05$ yang artinya model regresi yang terbentuk memiliki pengaruh signifikan secara bersamaan.

Uji Hipotesis

Tabel 6. Hasil Uji Regresi Linier Berganda

	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	.597	.100		5.963	.000
GD	-.012	.038	-.017	-.320	.750
KID	-.097	.052	-.100	-1.846	.067
KA	-.027	.007	-.227	-3.991	.000
KI	-.104	.031	-.173	-3.402	.001
DA	-.149	.076	-.097	-1.962	.051
ROA	-.787	.187	-.244	-4.199	.000
DER	.034	.003	.747	10.051	.000
SIZE	-.009	.003	-.178	-2.764	.006

Sumber: Olah data SPSS 24, 2023

Model regresi yang terbentuk pada tabel 6, yaitu:

$$ETR = 0,597 - 0,012GD - 0,097KID - 0,027KA - 0,104KI - 0,149DA - 0,787ROA + 0,034DER - 0,009SIZE + e$$

Pada persamaan di atas menunjukkan bahwa dengan mempertahankan nilai variabel lainnya, jika proksi GD meningkat 1%, maka ETR menurun sebesar 0,012. Sama halnya dengan proksi KID, KA, KI, DA, ROA dan SIZE di mana jika meningkat, maka akan menurunkan nilai ETR. Sedangkan proksi DER, jika terjadi peningkatan 1%, ETR akan meningkat sebesar 0,034.

Pembahasan

Pengaruh Gender Diversity terhadap Tax Avoidance

Hasil uji hipotesis pada tabel 6 menunjukkan *gender diversity* dengan nilai koefisien -0,012 dan probabilitas $0,750 > 0,05$ yang artinya *gender diversity* mempengaruhi secara negatif tidak signifikan terhadap *tax avoidance*. Proporsi sebesar 30% dari rata-rata perempuan yang menempati kursi di dewan direksi mencerminkan representasi gender dalam pengambilan keputusan perusahaan masih rendah (Oyenike et al., 2016). Keterbatasan ini juga menunjukkan kurangnya keragaman perspektif dalam perumusan kebijakan perpajakan. Dalam teori *upper echelon*, penelitian ini tidak dapat membuktikan karakteristik perempuan yang lebih menghindari risiko, mencakup kecenderungan untuk membuat pilihan yang lebih aman dan berhati-hati dalam pengambilan keputusan. Tidak adanya pengaruh antara *gender diversity* dengan *tax avoidance*, maka keputusan pada hipotesis pertama (H1) ditolak. Penelitian ini sejalan dengan (Chandra & Cintya, 2021) dan (Zudana et al., 2021) yang mengindikasikan adanya pengaruh negatif tidak signifikan antara *gender diversity* dan *tax avoidance*.

Pengaruh Komisaris Independen terhadap Tax Avoidance

Variabel komisaris independen dengan nilai koefisien -0,097 dan probabilitas $0,067 > 0,05$ yang artinya komisaris independen mempengaruhi secara negatif terhadap *tax avoidance* tetapi tidak signifikan. Kehadiran komisaris independen dalam perusahaan tidak menjamin bahwa mereka dapat efektif menekan praktik *tax avoidance*, mengingat adanya berbagai faktor yang memengaruhi peran komisaris independen, seperti struktur perusahaan dan mekanisme pengawasan yang ada dalam dewan internal perusahaan (Merslythalia & Lasmana, 2017). Dalam teori agensi, penelitian ini tidak dapat menunjukkan bahwa komisaris independen dapat mengurangi *tax avoidance* dengan menekankan pada kepatuhan dan pengurangan risiko. Tidak adanya pengaruh antara komisaris independen dengan *tax avoidance* menyebabkan ditolaknya hipotesis kedua (H2). Temuan ini sejalan dengan (Chandra & Cintya, 2021; Kurniasih et al., 2016; Turyatini, 2017) yang mengungkapkan adanya hubungan negatif yang tidak signifikan dari komisaris independen dengan *tax avoidance*.

Pengaruh Komite Audit terhadap Tax Avoidance

Variabel komite audit dengan nilai koefisien -0,027 dan probabilitas $0,000 < 0,05$ yang artinya komite audit mempengaruhi secara signifikan negatif terhadap *tax avoidance*. Kehadiran komite audit dapat meningkatkan kepatuhan terhadap kewajiban pajak melalui fungsi utama komite audit yaitu memberikan masukan dan pandangan terkait kebijakan keuangan perusahaan, termasuk aspek kebijakan perpajakan (Suryatimur et al., 2020). Oleh karena itu, peran komite audit sangat signifikan dalam menentukan tingkat *tax avoidance*. Secara spesifik, semakin banyak anggota yang ada dalam komite audit, semakin rendah kemungkinan terjadinya *tax avoidance*. Sebaliknya, jika jumlah anggota komite audit berkurang atau sedikit, maka tingkat *tax avoidance* cenderung meningkat. Dalam teori agensi, penelitian ini memberikan bukti bahwa komite audit memiliki kemampuan untuk mendeteksi upaya manajemen perusahaan pada *tax avoidance*. Adanya pengaruh antara komite audit dengan *tax avoidance* menyebabkan diterimanya hipotesis ketiga (H3). Temuan ini sejalan dengan (Chandra & Cintya, 2021; Sandy & Lukviarman, 2015; Suryatimur et al., 2020) yang menunjukkan adanya pengaruh negatif signifikan dari komite audit dan *tax avoidance*.

Pengaruh Kepemilikan Institusional terhadap *Tax Avoidance*

Variabel kepemilikan institusional dengan nilai koefisien $-0,104$ dan probabilitas $0,001 < 0,05$ yang artinya kepemilikan institusional mempengaruhi secara negatif signifikan terhadap *tax avoidance*. Temuan tersebut menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat kepemilikan institusional, semakin rendah tingkat *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan. Hal ini menunjukkan bahwa investor institusional cenderung mendorong perusahaan untuk mengadopsi praktik perpajakan yang lebih transparan dan konservatif, sehingga mengurangi kemungkinan perusahaan menggunakan strategi perpajakan agresif untuk menghindari pajak. Dalam teori agensi, penelitian ini memberikan bukti bahwa kepemilikan institusional memiliki kemampuan untuk mengawasi dan mendorong manajemen perusahaan untuk mematuhi peraturan perundang-undangan perpajakan. Adanya pengaruh antara kepemilikan institusional dengan *tax avoidance* menyebabkan diterimanya hipotesis keempat (H4). Temuan ini konsisten dengan hasil penelitian (Mappadang, 2021) dan (Subagiastra et al., 2016) yang menunjukkan adanya hasil negatif signifikan dari kepemilikan institusional dan *tax avoidance*.

Pengaruh Manajemen Laba terhadap *Tax Avoidance*

Variabel manajemen laba dengan nilai koefisien $-0,149$ dan probabilitas $0,051 > 0,05$ yang artinya manajemen laba mempengaruhi secara negatif tidak signifikan terhadap *tax avoidance*. Perusahaan cenderung lebih menggunakan pengelolaan laba untuk mencapai tujuan akuntansi, terutama dalam meningkatkan laba, daripada menganggap manajemen laba sebagai strategi utama untuk tujuan *tax avoidance* (Imelda et al., 2022). Dalam teori agensi, penelitian ini tidak dapat membuktikan bahwa tindakan manajer untuk memaksimalkan keuntungan melalui penerapan manajemen laba melibatkan motivasi untuk melakukan *tax avoidance*. Tidak adanya pengaruh antara manajemen laba dan *tax avoidance* menyebabkan ditolaknya hipotesis kelima (H5). Temuan ini sejalan dengan (Nurlis et al., 2021) dan (Yoshida, 2020) yang menunjukkan hasil negatif tidak signifikan dari manajemen laba dan *tax avoidance*.

Pengaruh Profitabilitas, *Leverage*, dan Ukuran Perusahaan terhadap *Tax Avoidance*

Hasil analisis variabel kontrol menunjukkan bahwa profitabilitas dengan nilai koefisien $-0,787$ dan probabilitas $0,000 < 0,05$ yang menunjukkan arah hubungan negatif dan signifikan terhadap *tax avoidance*. Hubungan negatif tersebut menunjukkan bahwa semakin tinggi profitabilitas perusahaan, semakin rendah tingkat *tax avoidance* yang dilakukan. Perusahaan yang menghasilkan aset yang lebih besar memiliki lebih sedikit insentif untuk mengadopsi praktik perpajakan agresif karena mereka sudah mampu memenuhi kewajiban pajak mereka secara optimal.

Temuan ini sejalan dengan (Fauzan et al., 2019; Sumartono & Puspasari, 2021; Widyastuti et al., 2022) yang menyebutkan bahwa peningkatan ROA memotivasi perusahaan untuk melakukan efisiensi pajak dengan tidak membahayakan perusahaan secara jangka panjang. Variabel *leverage* dengan nilai koefisien sebesar 0,034 dan probabilitas $0,000 < 0,05$ menunjukkan adanya hubungan signifikan positif terhadap *tax avoidance*. Hasil ini searah dengan (Fauzan et al., 2019; Sumartono & Puspasari, 2021; Turyatini, 2017; Widyastuti et al., 2022), menunjukkan bahwa rasio *leverage* yang lebih tinggi mengarah pada peningkatan pendanaan pihak ketiga, yang berpotensi mengurangi pembayaran pajak melalui beban bunga yang dapat dikurangkan. Variabel ukuran perusahaan dengan nilai koefisien -0,009 dan probabilitas $0,006 < 0,05$ menunjukkan adanya hubungan signifikan negatif terhadap *tax avoidance*. Sama dengan pendapat dari (Turyatini, 2017) dan (Fauzan et al., 2019) yang menyebutkan bahwa perusahaan besar lebih berhati-hati dalam mengelola citra perusahaan dan mematuhi aturan pajak karena aktivitas yang semakin kompleks meningkatkan potensi pengawasan dan regulasi.

5. KESIMPULAN

Hasil analisis yang telah dilakukan menyimpulkan bahwa variabel *corporate governance* yang diprosikan oleh *gender diversity* dan komitisar independen dengan *tax avoidance* menunjukkan arah hubungan negatif tidak signifikan, sedangkan komite audit dan kepemilikan institusional dengan *tax avoidance* menunjukkan arah hubungan negatif signifikan. Variabel manajemen laba dan *tax avoidance* menunjukkan arah hubungan negatif tidak signifikan. Adapun variabel kontrol berupa profitabilitas dan ukuran perusahaan dengan *tax avoidance* menunjukkan arah hubungan negatif yang signifikan, sedangkan *leverage* dengan *tax avoidance* menunjukkan arah hubungan positif signifikan.

Fungsi pengawasan yang dilakukan oleh komite audit dan kepemilikan institusional dapat membawa pengaruh signifikan terhadap perilaku manajemen perusahaan. Komite audit yang berfokus pada aspek keuangan dan akuntansi, serta kepemilikan institusional yang mengutamakan kepentingan jangka panjang, dapat bekerja sama menciptakan lingkungan pengawasan yang mendorong manajemen untuk menerapkan praktik perpajakan yang lebih konservatif dan transparan. Hal ini mengurangi risiko praktik perpajakan yang merugikan perusahaan dan memengaruhi reputasi serta hubungan dengan pemangku kepentingan. Dengan demikian, perusahaan dapat memperkuat tata kelola dan budaya kepatuhan terhadap peraturan perpajakan.

Terdapat beberapa keterbatasan yang diidentifikasi yaitu sampel dalam penelitian ini hanya pada perusahaan sub sektor jasa yang terdaftar di BEI periode 2018-2022. Kemudian perusahaan sektor tersebut yang memenuhi kriteria dalam penelitian ini hanya 44 perusahaan. Pengukuran yang digunakan pada *tax avoidance* sebagai variabel dependen, menggunakan rasio ETR, sehingga hanya dapat melihat dari satu sudut pandang.

Mempertimbangkan keterbatasan tersebut, penulis merekomendasikan agar peneliti selanjutnya memperluas ukuran sampel untuk meningkatkan signifikansi temuan penelitian. Selain itu, penggunaan pengukuran alternatif lain dari *tax avoidance* seperti CETR (*Cash Effective Tax Rate*) atau GAAP ETR (*Generally Accepted Accounting Principles Effective Tax Rate*) dapat memberikan analisis yang lebih mendalam karena kedua metode pengukuran tersebut menawarkan perspektif yang berbeda terkait praktik perpajakan perusahaan. Seperti CETR, yang memberikan gambaran tentang tingkat efektif pajak perusahaan berdasarkan pembayaran pajak tunai aktual, atau GAAP ETR yang mencerminkan tingkat pajak yang dilaporkan dalam laporan keuangan berdasarkan prinsip akuntansi yang diterima secara umum. Dengan mempertimbangkan kedua pengukuran ini, analisis terhadap praktik perpajakan perusahaan dapat lebih terakurasi dan menyeluruh. Variabel lain terkait *corporate governance* seperti kepemilikan manajerial, kepemilikan keluarga, karakteristik eksekutif, kualitas audit, dan lainnya juga perlu dipertimbangkan untuk lebih mengeksplorasi pengaruh dari *corporate governance* terhadap *tax avoidance*.

DAFTAR PUSTAKA

- Amidu, M., Coffie, W., & Acquah, P. (2019). Transfer pricing, earnings management and tax avoidance of firms in Ghana. *Journal of Financial Crime*, 26(1), 235–259. <https://doi.org/10.1108/JFC-10-2017-0091>
- Amni, S., Fitrioso, R., & Silfi, A. (2023). The Influence of Thin Capitalization, Capital Intensity, and Earnings Management on Tax Avoidance with Tax Havens Country as Moderator. *International Journal of Science and Business*, 109–122. <https://doi.org/10.58970/ijsb.2059>
- Anggraeni, D. P., & Kurnianto, S. (2020). The effect of board of directors' diversity and overconfidence on tax avoidance. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB*, 13(8), 1127–1141. <http://jimfeb.ub.ac.id/index.php/jimfeb/article/view/4686>
- Apriliyana, N., & Suryarini, T. (2018). Accounting Analysis Journal The Effect Of Corporate Governance and the Quality of CSR to Tax Avoidation. *Accounting Analysis Journal*, 7(3), 159–167. <https://doi.org/10.15294/aaj.v7i3.20052>
- Boussaidi, A., & Hamed, M. S. (2015). The Impact of Governance Mechanisms on Tax Aggressiveness: Empirical Evidence from Tunisian Context. *Journal of Asian Business Strategy*, 5(1), 1–12. <https://doi.org/10.18488/journal.1006/2015.5.1/1006.1.1.12>
- Carrolline, Z. R., Gunawan, A. E., Nurdiani, U., Faiza, N., & Kohar, M. (2021). The Effect of Earning Management , Return on Asset and Debt to Equity Ratio to Tax Avoidance (Empirical Study on Consumer Goods Industry Sector Companies Listed on the Indonesia Stock Exchange Period 2015-2019). *Psychology and Education*, 58(3), 422–427.
- Chandra, B., & Cintya, C. (2021). Upaya praktik Good Corporate Governance dalam penghindaran pajak di Indonesia. *Jurnal Ekonomi Modernisasi*, 17(3), 232–247. <https://doi.org/10.21067/jem.v17i3.6016>
- Chen, J. (2023). *Corporate Governance: Definition, Principles, Models, and Examples*. Investopedia.Com. <https://www.investopedia.com/terms/c/corporategovernance.asp>
- Costa, G. D., Rosa, F. S. da, & Lunkes, R. J. (2018). Demographics/Job Characteristics of Top Managers, Corporate Risk and Organizational Outcomes. *Pontificia Universidad Católica Del Perú*, 13(25), 94–108.
- Esemere, L. (2023). *Gender Diversity and Upper Echelons- Case of Chief Administrative Secretaries in Kenya*. LinkedIn.Com. <https://www.linkedin.com/pulse/gender-diversity-upper-echelons-case-chief-kenya-lilian-esemere>

- Fauzan, Arsanti, P. M. D., & Fatchan, I. N. (2021). The effect of financial distress, good corporate governance, and institutional ownership on tax avoidance (empirical study of manufacturing companies in the consumer goods industry sector listed on the Indonesia Stock Exchange for the 2016-2019 period). *JURNAL Riset Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 6(2), 154–165. <https://journals.ums.ac.id/index.php/reaksi/article/view/16126>
- Fauzan, F., Ayu, D. A., & Nurharjanti, N. N. (2019). The Effect of Audit Committee, Leverage, Return on Assets, Company Size, and Sales Growth on Tax Avoidance. *Riset Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 4(3), 171–185. <https://doi.org/10.23917/reaksi.v4i3.9338>
- Francis, B. B., Hasan, I., Wu, Q., & Yan, M. (2014). Are female CFOs less tax aggressive? Evidence from tax aggressiveness. *Journal of the American Taxation Association*, 36(2), 171–202. <https://doi.org/10.2308/atax-50819>
- Fuady, M. (2017). *Perseroan Terbatas Paradigma Baru*. PT Citra Aditya Bakti.
- Hambrick, D. C., & Mason, P. A. (1984). Upper Echelons: The Organization as a Reflection of Its Top Managers. *The Academy of Management Review*, 9(2), 193–206.
- Imelda, I., Riyadi, S., & Lestari, S. D. (2022). The Effect of Earnings Management, Profitability, Leverage and Transfer Pricing on Tax Avoidance in the P3 sector” (Plantation, Forestry and Mining) Empirical Study. *International Journal of Social Service and Research*, 2(11), 1189–1207. <https://doi.org/10.46799/ijssr.v2i11.177>
- Jensen, M., & Meckling, W. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs, and ownership structure. *The Economic Nature of the Firm: A Reader, Third Edition*, 283–303. <https://doi.org/10.1017/CBO9780511817410.023>
- Kurnianingsih, R., & Supomo, B. (1999). Peran, Komposisi dan Kinerja Komite Audit. *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi*, 1(2), 149–155.
- Kurniasih, L., Sulardi, & Suranta, S. (2016). Earnings Management, Corporate Governance and Tax Avoidance: The Case in Indonesia. *Advanced Science Letters*, 22(12), 4345–4347. <https://doi.org/10.1166/asl.2016.8147>
- Leoni, G. A. A. (2019). *Pajak Sumbang Penerimaan Terbesar*. Pajakku.Com. <https://www.pajakku.com/read/5d9ff4a0b01c4b456747b70b/Pajak-Sumbang-Penerimaan-Terbesar>
- MacCarthy, J. (2021). Effect of earnings management and deferred tax on tax avoidance: Evidence using modified Jones model algorithm. *Corporate Ownership and Control*, 19(1, special issue), 272–287. <https://doi.org/10.22495/cocv19i1siart5>

- Mappadang, A. (2021). Corporate Governance and Corporate Tax Avoidance: an Interactive Effects (Evidence from Indonesia Capital Market). *Jurnal Keuangan Dan Perbankan*, 25(1), 81–92. <https://doi.org/10.26905/jkdp.v25i1.5043>
- Merslythalia, D. R., & Lasmana, M. S. (2017). Pengaruh Kompetensi Eksekutif, Ukuran Perusahaan, Komisaris Independen, dan Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Bisnis*, 117. <https://doi.org/10.24843/jiab.2016.v11.i02.p07>
- Nurlis, N., Fitri Indriawati, & Ariani Meiliyah. (2021). Effect of Earning Management and Corporate Social Responsibility Disclosure on Tax Avoidance with Firm Size as a moderating variable, Survey on manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange. *International Journal of Management Studies and Social Science Research*, 3(3), 95–103.
- Oyenike, O., Olayinka, E., & Emeni, F. (2016). *Female Directors and Tax Aggressiveness of Listed Banks in Nigeria*. 293–299.
- Pariawan, A., & Sintiana, S. (2022). *Praktik Penghindaran Pajak Pada PT Bentoel Internasional Investama*. Kompasiana.Com. https://www.kompasiana.com/silvani02/62d505efbb448658a8410e52/praktik-penghindaran-pajak-pada-pt-bentoel-internasional-investama?page=1&page_images=1
- Pohan, C. A. (2014). *Manajemen Perpajakan: Strategi Perencanaan Pajak & Bisnis (Edisi Revisi)*. PT Gramedia Pustaka Utama.
- Prakoso, Z. A., Susilowati, E., & Mahmudah, S. (2016). Mewujudkan Good Corporate Governance pada PT Bank oleh Task Force Komite Nasional Kebijakan Corporate Governance, Penawaran umum atau Go Public akan memacu direksi perusahaan memiliki organ perseroan untuk. *Diponegoro Law Journal*, 5, 1–15.
- Prismanitra, K., & Sukirman. (2021). Accounting Analysis Journal The Determinants of Tax Avoidance with Good Corporate Governance as A Moderating Variable. *Accounting Analysis Journal*, 10(2), 101–107. <https://doi.org/10.15294/aaaj.v10i2.47342>
- Putra, A. A. (2021). the Effect of Ceo Characteristics on Pre-Earnings Management Profitability. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 18(2), 116–147. <https://doi.org/10.21002/jaki.2021.07>
- Sandy, S., & Lukviarman, N. (2015). Pengaruh corporate governance terhadap tax avoidance: Studi empiris pada perusahaan manufaktur. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 19(2), 85–98. <https://doi.org/10.20885/jaai.vol19.iss2.art1>
- Santoso, Y. I., & Hidayat, K. (2020). *Akibat penghindaran pajak, Indonesia diperkirakan rugi Rp 68,7 triliun*. Nasional.Kontan.Co.Id. <https://nasional.kontan.co.id/news/akibat-penghindaran-pajak-indonesia-diperkirakan-rugi-rp-687-triliun>

- Sartori, N. (2008). Effects of Strategic Tax Behaviors on Corporate Governance. *SSRN Electronic Journal*.
- Siahaan, S. B. (2017). Pengaruh Good Corporate Governance dan Kualitas Kantor Akuntan Publik Terhadap Integritas Laporan Keuangan Studi Kasus Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Methosika: Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Methodist*, 1(1), 81–95. <http://methosika.net/index.php/jsika/article/view/6>
- Subagiastra, K., Arizona, I. P. E., & Mahaputra, I. N. K. A. (2016). Pengaruh Profitabilitas, Kepemilikan Keluarga, dan Good Corporate Governance terhadap Penghindaran Pajak (Studi pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia). *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 1(2), 167–193. <https://doi.org/10.23887/jia.v1i2.9994>
- Sumartono, S., & Puspasari, I. W. T. (2021). Determinan Tax Avoidance: Bukti Empiris pada Perusahaan Publik di Indonesia. *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 6(1), 136. <https://doi.org/10.23887/jia.v6i1.29281>
- Suryatimur, K. P., Panjawa, J. L., & Khabibah, N. A. (2020). The Effect of Company Performance and Corporate Governance on Tax Avoidance in Manufacturing Sector Companies 2016-2018. *Jornada Científica de Farmacología y Salud I LAS*, 28(1), 1–11.
- Susilawati, R. A. E. (2007). Dan Kepemilikan Institusional Terhadap Kebijakan Hutang Perusahaan: Sebuah Perspektif Agency Theory. *Jurnal Ekonomi Modernisasi*, 3(2), 86–102.
- Sutrisna, A., Rastina, Abidin, D., & Syamsinar. (2019). *Akuntansi Keperilakuan Manajerial*. Deepublish.
- Turyatini, T. (2017). The Analysis of Tax Avoidance Determinant on The Property and Real Estate Companies. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 9(2), 143–153. <https://doi.org/10.15294/jda.v9i2.10385>
- Widarjo, W. (2010). *Pengaruh Ownership Retention, Investasi Dari Proceeds, dan Reputasi Auditor Terhadap Nilai Perusahaan Dengan Kepemilikan Manajerial dan Institusional Sebagai Variabel Pemoderasi*. Universitas Sebelas Maret.
- Widyastuti, S. M., Meutia, I., & Candrakanta, A. B. (2022). the Effect of Leverage, Profitability, Capital Intensity and Corporate Governance on Tax Avoidance. *Integrated Journal of Business and Economics*, 6(1), 13. <https://doi.org/10.33019/ijbe.v6i1.391>
- Yoshida, D. (2020). Effect of Earnings Management, Leverage and Independent Commissioner on Tax Avoidance. *International Journal of Multidisciplinary Research (IJMR)-Peer Reviewed Journal*, 2, 198–210. <https://doi.org/10.36713/epra2013>
- Zain, M. (2008). *Manajemen Perpajakan* (3rd ed.). Salemba Empat.

Zudana, A. E., Tarigan, C. J. A., Hutabarat, R. G. L., & Haikal, A. (2021). Females and Tax Avoidance: Evidence from the Agency Problem Perspective. *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 11(3), 667–678. <https://doi.org/10.22219/jrak.v11i3.17871>