

TESIS

PENGARUH *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY*, MANAJEMEN LABA  
DAN *FINANCIAL DISTRESS* TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK  
DENGAN KUALITAS AUDIT SEBAGAI  
VARIABEL MODERASI



Diajukan oleh :

KRISTINA MILENIA LELANG AYA

NPM : 24440007

PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS WIJAYA KUSUMA SURABAYA  
2026

**HALAMAN PERSETUJUAN**  
**PENGARUH *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY*, MANAJEMEN LABA**  
**DAN *FINANCIAL DISTRESS* TERHADAP PENGHINDARAN**  
**PAJAK DENGAN KUALITAS AUDIT SEBAGAI**  
**VARIABEL MODERASI**

Diajukan oleh:

Kristina Milenia Lelang Aya

NPM : 24440007

**TELAH DISETUJUI DAN DITERIMA DENGAN BAIK OLEH DOSEN PEMBIMBING**

DOSEN PEMBIMBING I



Dr. Titik Inayati, SE.MM

DOSEN PEMBIMBING II



Dr. Eva Wany S.E., M.Ak., CSRS

Tanggal, 17 Juli 2026

KETUA PROGRAM STUDI



Dr. Nurul Aini, SE., Ak., M.Ak

Tanggal, 18 Juli 2026

**TESIS**

**PENGARUH *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY*, MANAJEMEN LABA, DAN  
*FINANCIAL DISTRESS* TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK DENGAN  
KUALITAS AUDIT SEBAGAI VARIABEL MODERASI**

**Diajukan oleh:**

**KRISTINA MILENIA LELANG AYA**

**NPM: 24440007**

**SUSUNAN DEWAN PENGUJI**

**Pembimbing Utama**

**Anggota Dewan Penguji Lain**

Dr. Titik Inayati, SE., MM., CIIQA

Dr. Phil. Sarah Yuliarini, S.E., M.Ak., CFP

Dr. Eva Wany, S.E., M.Ak., CSRS

Dr. Kholidiah, SE., M.Si

**Tesis ini telah diterima sebagai salah satu persyaratan**

**Untuk memperoleh gelar Magister Akuntansi**

**Tanggal 19-08-2026**

Dr. Nurul Aini, S.E., Ak., M.Ak., CA.

**Ketua Program Studi**

### PERNYATAAN ORISINALITAS TESIS

Saya menyatakan bahwa di dalam naskah Tesis tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh diri saya sendiri atau orang lain untuk memperoleh gelar akademik, dan tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali saya secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam bagian utama Tesis dan daftar Pustaka.

Apabila ternyata di dalam naskah Tesis ini dapat dibuktikan terhadap unsur – unsur plagiat, maka saya bersedia jika disertasi digugurkan dan gelar akademik yang telah saya peroleh (MAGISTER AKUNTANSI) dibatalkan, serta diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Surabaya,      Juli 2026

Yang membuat Pernyataan



Kristina Milenia Lelang Aya

24440007

## KATA PENGANTAR

Puji dan syukur penulis panjatkan ke hadirat Tuhan Yesus Kristus atas kasih, penyertaan, berkat, dan anugerah-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan tesis yang berjudul **"Pengaruh Corporate Social Responsibility, Financial Distress, dan Manajemen Laba terhadap Penghindaran Pajak dengan Kualitas Audit sebagai Variabel Moderasi"** sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Magister Akuntansi.

Penyusunan tesis ini tidak terlepas dari bantuan, dukungan, bimbingan, doa, dan motivasi dari berbagai pihak. Oleh karena itu, pada kesempatan ini penulis menyampaikan rasa hormat dan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Tuhan Yesus Kristus yang senantiasa memberikan kasih karunia, kekuatan, kesehatan, serta penyertaan-Nya dalam proses penyusunan tesis ini, serta Bunda Maria yang selalu mendoakan saya.
2. Prof. Dr. Ir. Rr. Nugrahini Susantinah Wisnujati, M.Si., selaku Rektor Universitas Wijaya kusuma Surabaya
3. Dra. Ec. Pratiwi Dwi Karjati, M.M.CRA selaku dekan fakultas ekonomi Universitas Wijaya Kusuma Surabaya
4. Dr. Nurul Aini, SE., Ak., M.Ak. Selaku Ketua Program studi program Magister Akuntansi
5. Dr. Titik Inayati, SE.MM dan Dr. Eva Wany S.E., M.Ak., CSRS selaku pembimbing satu dan dua yang telah meluangkan waktu, tenaga, pikiran, serta memberikan arahan, bimbingan dan masukan yang sangat berharga selama penyusunan tesis ini.
6. Seluruh dosen program studi magister akuntansi yang telah memberikan ilmu pengetahuan, dan pengalaman selama masa perkuliahan.
7. Kedua orang tua saya Bapa Mateus Mayar, S.Pd dan Mama Dominggas Nesi, S.Pd yang telah memberikan dukungan doa, novena buat saya, sehingga saya bisa mendapat gelar Magister pertama di Keluarga.

8. Saudara- saudari saya serta ponakan saya Maria Lelang Aya,S.pd, Agustina Lelang Aya, S.Keb, Victorius Lelang Aya, S.T, Yosef Lelang Aya, Wilfridus Kosat, S.Ars, Felinchia Kosat, Liandra Kosat, dan Edelyne Kosat yang senantia memberikan ruang serta semangat agar dapat menyelesaikan tesis ini.
9. Teman di office yang selalu memberikan semangat untuk penulis, agar penulis semakin giat menyelesaikan Pendidikan.
10. Rekan-rekan mahasiswa Program Pascasarjana serta semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu per satu yang telah membantu dan memberikan semangat selama penyusunan tesis ini.
11. Penulis juga menyampaikan terima kasih kepada Olivia Rodrigo atas karya-karyanya yang menemani berbagai proses penyusunan tesis ini. Lagu-lagunya menjadi teman di saat penulis menghadapi kebuntuan, kelelahan, dan berbagai tantangan selama menyelesaikan penelitian ini. Meskipun tidak terlibat secara langsung dalam penyusunan tesis, musik yang diciptakannya turut memberikan semangat dan menemani perjalanan akademik penulis hingga tesis ini dapat diselesaikan.
12. Terakhir, penulis mengucapkan terima kasih kepada diri sendiri yang telah berjuang hingga berada di titik ini. Terima kasih karena tetap bertahan di tengah rasa ragu, ketidakpercayaan diri, kelelahan, dan berbagai tantangan yang datang selama proses penyusunan tesis ini. Meskipun sering merasa tidak mampu, penulis tetap berusaha meluangkan waktu, bangkit setiap kali merasa ingin menyerah, dan terus melangkah hingga akhirnya tesis ini dapat diselesaikan. Semoga perjalanan ini menjadi pengingat bahwa setiap proses, sekecil apa pun, merupakan bagian dari pencapaian yang patut disyukuri.

Penulis menyadari bahwa tesis ini masih memiliki keterbatasan dan jauh dari kata sempurna. Oleh karena itu, kritik dan saran yang bersifat membangun sangat diharapkan demi penyempurnaan penelitian ini di masa mendatang. Akhir kata, penulis berharap semoga tesis ini dapat memberikan manfaat bagi pengembangan ilmu pengetahuan, khususnya di bidang akuntansi, serta menjadi referensi bagi peneliti selanjutnya.

Kupang, Juli 2026

Penulis

### MOTTO

Yesaya 41:10

*"Janganlah takut, sebab Aku menyertai engkau, janganlah bimbang, sebab Aku ini Allahmu; Aku akan meneguhkan, bahkan akan menolong engkau; Aku akan memegang engkau dengan tangan kanan-Ku yang membawa kemenangan."*

Mazmur 37:5

*"Serahkanlah hidupmu kepada TUHAN dan percayalah kepada-Nya, dan Ia akan bertindak."*

## DAFTAR ISI

|                                                      |           |
|------------------------------------------------------|-----------|
| HALAMAN PERSETUJUAN.....                             | 1         |
| KATA PENGANTAR.....                                  | 4         |
| DAFTAR ISI.....                                      | 7         |
| DAFTAR GAMBAR .....                                  | 10        |
| DAFTAR TABEL .....                                   | 11        |
| <b>BAB I.....</b>                                    | <b>15</b> |
| 1.1    Latar Belakang .....                          | 15        |
| 1.2    Rumusan Masalah .....                         | 22        |
| 1.3    Tujuan Penelitian.....                        | 22        |
| 1.4    Manfaat Penelitian.....                       | 23        |
| <b>BAB II.....</b>                                   | <b>25</b> |
| 2.1    Landasan Teori.....                           | 25        |
| 1.    Agency Theory .....                            | 25        |
| 2.    Penghindaran Pajak .....                       | 26        |
| 3. <i>Corporate social responsibility</i> (CSR)..... | 29        |
| 4.    Manajemen Laba .....                           | 31        |
| 5.    Financial distress .....                       | 33        |
| 6.    Kualitas Audit .....                           | 35        |
| 2.2    Penelitian Sebelumnya .....                   | 39        |
| 2.3    Pengembangan Hipotesis .....                  | 55        |

|                                                                                                       |    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 1. Pengaruh <i>Corporate social responsibility</i> terhadap Penghindaran pajak                        | 55 |
| 2. Pengaruh Manajemen laba terhadap penghindaran pajak .....                                          | 56 |
| 3. Pengaruh <i>Financial distress</i> terhadap penghindaran pajak.....                                | 57 |
| 4. Kualitas audit memoderasi <i>Corporate social Responsibility</i> terhadap penghindaran pajak ..... | 58 |
| 5. Kualitas audit memoderasi manajemen laba terhadap penghindaran pajak .....                         | 59 |
| 6. Kualitas Audit memoderasi <i>Financial Distress</i> terhadap penghindaran pajak .....              | 59 |
| 2.4 Kerangka Konseptual .....                                                                         | 60 |
| <b>BAB III</b> .....                                                                                  | 62 |
| 3.1 Pendekatan Penelitian .....                                                                       | 62 |
| 3.3 Identifikasi Variabel .....                                                                       | 63 |
| 3.4 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel .....                                                | 63 |
| 3.5 Jenis dan Sumber Data Penelitian .....                                                            | 66 |
| 3.6 Prosedur Pengumpulan Data .....                                                                   | 67 |
| 3.7 Teknik Analisis Data .....                                                                        | 67 |
| <b>BAB IV</b> .....                                                                                   | 71 |
| 4.1 Hasil Penelitian .....                                                                            | 71 |
| 4.2 Hasil Pengujian Hipotesis .....                                                                   | 83 |
| <b>BAB V</b> .....                                                                                    | 90 |
| 5.1 Simpulan Penelitian.....                                                                          | 90 |
| 5.2 Keterbatasan Penelitian .....                                                                     | 91 |
| 5.3 Saran Penelitian.....                                                                             | 92 |
| <b>DAFTAR PUSTAKA</b> .....                                                                           | 94 |

|                |     |
|----------------|-----|
| LAMPIRAN ..... | 101 |
|----------------|-----|

## DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Kerangka Konseptual .....61

Gambar 4.1 Inner Model .....77

## DAFTAR TABEL

|                                               |    |
|-----------------------------------------------|----|
| Tabel 2.1 Penelitian Sebelumnya .....         | 39 |
| Tabel 4.1 Rincian Sampel Penelitian 1 .....   | 72 |
| Tabel 4.2 Statistik Deskriptif .....          | 51 |
| Tabel 4.3 Hasil Uji Convergent Validity ..... | 39 |
| Tabel 4.1 Rincian Sampel Penelitian 1 .....   | 72 |



# BAB I

## PENDAHULUAN

### 1.1 Latar Belakang

Di negara Berkembang seperti Indonesia, pajak memiliki peranan penting dalam mendukung pembiayaan Pembangunan dan keberlanjutan fiskal. Pajak yang dipungut oleh pemerintah merupakan sumber potensial yang dapat meningkatkan dan mendorong pendapatan negara. Wakil Menteri Keuangan (Wamenkeu) Suahasil Nazara menegaskan pentingnya fleksibilitas Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) 2025 dalam menghadapi ketidakpastian global. Dalam acara CNBC Indonesia *Economic Outlook 2025*, ia menekankan bahwa APBN tetap menjadi instrumen utama untuk menjaga pertumbuhan ekonomi dan stabilitas nasional (<https://data.goodstats.id/statistic>).

Di sisi penerimaan negara, pemerintah menargetkan penerimaan perpajakan sebesar Rp2.189 triliun dalam APBN 2025, naik dari proyeksi Rp1.989 triliun di 2024. Target ini didorong oleh kinerja ekonomi domestik, implementasi UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), dan perluasan basis pajak. Kontribusi Pajak Penghasilan (PPh) masih dominan meski turun dari 57,3% di 2024 menjadi 55,2% di 2025, sementara PPN dan PPnBM meningkat dari 40,8% menjadi 43,2% karena dorongan konsumsi domestik. Adapun, PBB dan pajak lainnya masih minim kontribusinya, sekitar 1,6%. Dalam lima tahun terakhir, penerimaan pajak terus meningkat, dari Rp1.230 triliun pada 2021, disusul oleh capaian 2022 (Rp1.485 triliun) dan 2023 (Rp1.818 triliun). Target 2025 diharapkan mencapai 9% dari Produk Domestik Bruto (PDB), lebih tinggi dari perkiraan 2024 sebesar 8,7% dari PDB. (Kementrian Keuangan Republik Indonesi,2024)

Dari data diatas dapat diketahui bahwa fungsi perpajakan sangat penting sehingga setiap orang harus memenuhi kewajiban pajaknya. Tanpa fungsi perpajakan Sebagian besar kegiatan negara akan sulit dijalankan. Oleh karena itu, diharapkan kontribusi wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban pajaknya akan mendorong Pembangunan indonesia menjadi negara yang lebih baik (Karlinah et al., 2024). Indonesia menerapkan sistem pemungutan pajak *self-assessment*, yang memberikan kewenangan kepada wajib pajak termasuk perusahaan untuk menghitung, melaporkan dan membayar kewajiban pajaknya secara mandiri. Namun, menurut Menteri Hukum dan HAM ternyata hal ini tidak efektif, karena tingkat korporasi baru mencapai 46,9%. Meskipun sistem ini bertujuan meningkatkan kepatuhan pajak dalam praktiknya masih membuka peluang terjadinya penghindaran pajak (*tax avoidance*) melalui pemanfaatan celah regulasi yang bersifat legal.

Bagi pemerintah pajak merupakan pendapatan, namun perusahaan menganggap pajak sebagai beban perusahaan yang dapat mengurangi laba bersih. Perusahaan memiliki insentif untuk meminimalkan pajak (Park, 2018). Hal ini dapat menyebabkan hambatan dalam pelaksanaan kepatuhan wajib pajak. Kurangnya kepatuhan manajemen dan dampaknya terhadap upaya penghindaran pajak perusahaan akan berasal dari perbedaan prioritas antara pemerintah dan perusahaan (Karlinah et al., 2024a). Tujuan utama penghindaran pajak adalah untuk mengurangi kewajiban pajak dan meningkatkan pendapatan (Karlinah et al., 2024a). Ketika suatu perusahaan mengalami kesulitan keuangan, kebijakan akuntansinya berpotensi dimanipulasi sehingga dapat melunasi utangnya dengan meningkatkan pendapatan operasional sementara. Dewi dkk (2020) menyimpulkan bahwa kesulitan keuangan memiliki pengaruh terhadap pajak. Hasil yang berbeda dikemukakan oleh Valensia dan Khairani (2019). Penelitian mereka menyimpulkan bahwa kesulitan keuangan tidak secara signifikan mempengaruhi penghindaran pajak.

Salah satu fenomena yang terkait dengan penghindaran pajak di Indonesia adalah dari laporan Global Witness yang dirilis pada tahun 2019

menyebutkan bahwa PT Adaro Energy Tbk diduga melakukan pengalihan keuntungan melalui sejumlah entitas afiliasi di luar negeri yang berpotensi mengurangi pembayaran pajak di Indonesia. Global Witness memperkirakan praktik tersebut dapat menyebabkan potensi kehilangan penerimaan pajak negara sebesar sekitar US\$125 juta atau sekitar Rp1,75 triliun selama periode 2009-2017. Meskipun angka tersebut merupakan estimasi dan bukan hasil putusan resmi otoritas perpajakan, kasus ini menunjukkan bahwa praktik *tax avoidance* dapat berdampak signifikan terhadap penerimaan negara serta menjadi perhatian bagi regulator dan pemangku kepentingan ([www.globalwitness.org](http://www.globalwitness.org)). Kasus PT Adaro Energy Tbk menunjukkan adanya dugaan praktik pengalihan laba (*profit shifting*) melalui perusahaan afiliasi di luar negeri yang berpotensi menurunkan beban pajak perusahaan. Meskipun PT Adaro Energy Tbk pada saat kasus tersebut mencuat tidak berada dalam kondisi *financial distress*, kasus ini menunjukkan bahwa perusahaan memiliki insentif untuk melakukan efisiensi pajak guna memaksimalkan laba dan arus kas perusahaan. Dalam konteks penelitian, apabila perusahaan berada dalam kondisi *financial distress*, dorongan untuk melakukan *tax avoidance* diperkirakan akan semakin besar karena perusahaan membutuhkan dana yang lebih banyak untuk mempertahankan keberlangsungan usahanya.

Fenomena yang terjadi pada PT Adaro Energy Tbk menunjukkan bahwa praktik *tax avoidance* masih menjadi isu penting dalam dunia bisnis. Laporan Global Witness tahun 2019 mengungkap dugaan pengalihan laba melalui anak perusahaan di Singapura yang berpotensi mengurangi penerimaan pajak Indonesia hingga US\$125 juta selama periode 2009-2017. Di sisi lain, fenomena tersebut menunjukkan pentingnya mekanisme pengawasan perusahaan, termasuk kualitas audit. Auditor yang memiliki kualitas tinggi diharapkan mampu mendeteksi transaksi afiliasi dan strategi perpajakan agresif yang berpotensi menurunkan kewajiban pajak perusahaan secara signifikan. Selain itu, praktik *tax avoidance* juga dapat dipengaruhi oleh kondisi *financial distress* yang mendorong perusahaan melakukan efisiensi kas, manajemen laba yang memungkinkan manajemen mengatur besarnya laba yang dilaporkan,

serta pelaksanaan *Corporate Social Responsibility* (CSR) yang mencerminkan tanggung jawab perusahaan terhadap para pemangku kepentingan. Oleh karena itu, *financial distress*, CSR, manajemen laba, dan kualitas audit menjadi faktor-faktor yang penting untuk dianalisis pengaruhnya terhadap *tax avoidance*

Penelitian mengenai penghindaran pajak pada sub sektor otomotif menjadi penting dilakukan mengingat karakteristik industri ini merupakan industri padat modal yang memiliki tingkat investasi tinggi pada aset tetap seperti mesin, peralatan produksi, dan fasilitas pabrik. Kondisi ini memberikan peluang bagi perusahaan untuk melakukan perencanaan pajak melalui pemanfaatan beban penyusutan (*depreciation*) guna menekan laba kena pajak. Selain itu, perusahaan otomotif juga menghadapi dinamika bisnis yang kompleks, seperti fluktuasi harga bahan baku, ketergantungan pada rantai pasok global, serta perubahan permintaan pasar yang cepat, sehingga mendorong manajemen untuk melakukan efisiensi, termasuk dalam hal perpajakan. Sub sektor ini memiliki tingkat kompleksitas operasional dan tekanan biaya yang lebih tinggi dibandingkan sub sektor lainnya, sehingga berpotensi melakukan penghindaran pajak.

Industri otomotif merupakan salah satu sektor penting yang berkontribusi terhadap pertumbuhan ekonomi, penyerapan tenaga kerja, serta penerimaan negara, sehingga perilaku perpajakan perusahaan dalam sektor ini menjadi perhatian utama. Di sisi lain, perusahaan otomotif memiliki karakteristik padat modal dengan tingkat investasi aset tetap yang tinggi, yang memungkinkan adanya peluang untuk melakukan perencanaan pajak melalui kebijakan penyusutan dan pengelolaan biaya. Kompleksitas operasional, keterlibatan dalam rantai pasok global, serta tekanan persaingan yang tinggi juga mendorong perusahaan untuk melakukan efisiensi, termasuk dalam meminimalkan beban pajak. Selain itu, kondisi ketidakstabilan ekonomi yang dapat memicu *financial distress* dalam industri ini semakin memperkuat urgensi untuk mengkaji perilaku penghindaran pajak. Dengan demikian, pemilihan sub-sektor otomotif menjadi relevan dan penting untuk memberikan pemahaman

yang lebih spesifik serta sebagai dasar pertimbangan bagi regulator dalam meningkatkan pengawasan dan kebijakan perpajakan yang lebih efektif.

Beberapa faktor yang digunakan untuk pengurangan pajak ialah *Corporate social responsibility* dan Manajemen Laba. Pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan (CSR) merupakan isu penting dan berkembang dalam keberlanjutan. Salah satu cara perusahaan melaporkan aktivitas CSR mereka adalah melalui laporan keberlanjutan. Dengan menerbitkan laporan keberlanjutan, penghindaran pajak akan dianggap sebagai hasil dari etika bisnis yang baik dan tidak akan dianggap merugikan kesejahteraan pemangku kepentingan. Penghematan pajak yang dihasilkan karenanya dapat digunakan untuk kegiatan CSR (Davis et al., n.d.) Laporan keberlanjutan (*sustainability report*) menunjukkan bagaimana perusahaan mengelola sumber daya untuk memenuhi kebutuhan saat ini tanpa mengorbankan kebutuhan generasi mendatang melalui aktivitas lingkungan dan sosial yang berdampak pada kinerja ekonomi perusahaan (*Global Reporting Initiative*, 2021). Hal ini telah menarik perhatian yang semakin besar dari badan pengatur dan pelaku pasar (Eccles, 2011). Pemerintah memberlakukan Undang-Undang Pasal 74 No. 40 Tahun 2007, yang mewajibkan tanggung jawab sosial dan lingkungan, yang menantang sifat sukarela CSR (Waagstein, 2011). Meningkatnya penghindaran pajak dapat merusak reputasi, sehingga mendorong perusahaan untuk mengungkapkan lebih banyak informasi CSR guna menjaga legitimasi (Col & Patel, 2019). Penelitian menunjukkan hasil yang beragam mengenai dampak CSR dan penghindaran pajak. Beberapa studi menunjukkan bahwa CSR mengurangi penghindaran pajak (Chouaibi et al., 2022), sementara yang lain tidak menemukan efek yang signifikan (Stephenson & Vracheva, 2016); (Liu & Lee, 2015). Menurut (Hoi & Zhang, 2013), Cabello dkk. (2019), dan Wang dkk. (2020), aktivitas CSR mungkin menghasilkan dana yang dapat digunakan untuk penghindaran pajak.

Selain itu Manajemen laba dapat dilakukan dalam aktivitas Penghindaran pajak. Manajemen memanfaatkan prosedur akuntansi yang ada serta sesuai dengan sifat aset yang perusahaan miliki. Manajemen laba

merupakan upaya manajemen untuk mempertimbangkan penyusunan laporan keuangan dalam mempengaruhi pendapatan yang telah ditentukan menurut data laporan keuangan (Muda & Akbar, 2020). Hasil dari penelitian dari (Nia febriyanti & Faisal, 2023) jika penghindaran pajak dipengaruhi oleh manajemen laba, namun berbanding terbalik dengan hasil penelitian (Aditya Candra Nugroho et al., 2022) menjelaskan jika manajemen laba tidak dapat mempengaruhi penghindaran pajak.

Kondisi kinerja keuangan, khususnya *financial distress*, merupakan faktor penting dalam menjelaskan perilaku penghindaran pajak. *Financial distress* mencerminkan tekanan keuangan yang dihadapi perusahaan akibat menurunnya *profitabilitas* dan *likuiditas*. Riset-riset sebelumnya yang dilakukan menunjukkan bahwa kinerja keuangan dan *financial distress* berpengaruh signifikan terhadap pengambilan keputusan manajerial dan keberlanjutan perusahaan (Inayati & Arochman, 2023). Hasil penelitian menunjukkan *financial distress* berpengaruh terhadap *tax avoidance* dan *leverage* berpengaruh positif tidak signifikan terhadap *financial distress* (Yusuf & Marliani, 2025). Disisi lain, kualitas audit berperan sebagai mekanisme pengawasan eksternal yang dapat membatasi perilaku oportunistik manajemen (Tamara & Saragih (2021). Auditor dengan kualitas tinggi memiliki kemampuan lebih baik dalam mendeteksi manipulasi laporan keuangan dan praktik manajemen laba yang berpotensi berkaitan dengan strategi penghindaran pajak. Berbagai penelitian sebelumnya telah mengkaji faktor-faktor yang mempengaruhi praktik penghindaran pajak perusahaan. Penelitian oleh (Hoi & Zhang, 2013), menunjukkan bahwa perusahaan yang memiliki tingkat *corporate social responsibility* (CSR) yang tinggi cenderung lebih berhati-hati dalam melakukan praktik penghindaran pajak karena mempertimbangkan reputasi perusahaan di mata pemangku kepentingan. Selanjutnya, penelitian oleh (Beer et al., 2018), menemukan bahwa aktivitas CSR memiliki hubungan dengan perilaku *tax avoidance* perusahaan. Selain itu, penelitian mengenai manajemen laba dan penghindaran pajak juga dilakukan oleh Putri dan Siregar (2019) yang menemukan bahwa praktik manajemen laba

berpengaruh terhadap kecenderungan perusahaan melakukan penghindaran pajak. Penelitian lain oleh Pratomo dan Rana (2021) menunjukkan bahwa manajemen laba dapat digunakan sebagai strategi perusahaan untuk menekan beban pajak yang harus dibayar.

Di sisi lain, penelitian mengenai *financial distress* yang dilakukan oleh (Dang & Tran, 2021a) menemukan bahwa perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan cenderung melakukan strategi penghindaran pajak untuk mempertahankan kinerja keuangan perusahaan. Selain itu, penelitian oleh (Winona et al., 2024) menunjukkan bahwa kualitas audit dapat mempengaruhi praktik penghindaran pajak karena auditor yang berkualitas tinggi mampu meningkatkan transparansi laporan keuangan dan membatasi tindakan oportunistik manajemen.

Namun demikian, sebagian besar penelitian tersebut masih meneliti variabel-variabel tersebut secara terpisah atau hanya mengkombinasikan sebagian variabel saja. Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian yang dilakukan oleh (Zeng, 2019), yang meneliti terkait hubungan antara tanggung jawab sosial perusahaan dan penghindaran pajak dengan menggunakan bukti internasional. Penelitian tersebut menemukan bahwa CSR berhubungan positif dengan penghindaran pajak. Menurut (Zeng, 2019), negara – negara dengan tata kelola tingkat negara yang lemah, perusahaan dengan skor CSR yang lebih tinggi melakukan penghindaran pajak yang lebih sedikit, yang menyiratkan bahwa CSR dan tata kelola tingkat negara merupakan substansi. Selain itu penelitian yang dilakukan oleh (Karlinah et al., 2024b) yang meneliti tentang bagaimana *financial distress* dapat mempengaruhi kinerja keuangan dan penghindaran pajak, menemukan bahwa Ketidakstabilan keuangan tidak secara signifikan memengaruhi pengaruh profitabilitas terhadap strategi penghindaran pajak. Penelitian terdahulu menunjukkan hubungan antara profitabilitas dan penghindaran pajak sebagian besar tidak terpengaruh oleh kesulitan ekonomi, menunjukkan bahwa kemampuan perusahaan untuk menghasilkan keuntungan terutama menentukan pendekatannya terhadap penghindaran pajak, terlepas

dari kondisi keuangannya. Demikian pula, dampak leverage terhadap penghindaran pajak tetap konsisten dalam menghadapi kesulitan keuangan.

Oleh karena itu, penelitian yang mengintegrasikan CSR, manajemen laba, *financial distress*, dan kualitas audit secara simultan dalam satu kerangka penelitian penghindaran pajak masih relatif terbatas. Dengan demikian, penelitian ini diharapkan dapat memberikan pemahaman yang lebih komprehensif mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi praktik penghindaran pajak perusahaan.

### 1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang diatas diatas maka rumusan masalah penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Apakah *corporate social responsibility* berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia?
2. Apakah manajemen laba berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia?
3. Apakah *financial distress* berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia?
4. Apakah kualitas audit memoderasi pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia?
5. Apakah kualitas audit memoderasi pengaruh manajemen laba terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia?
6. Apakah kualitas audit memoderasi pengaruh *financial distress* terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia?

### 1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas maka tujuan penelitian untuk menjawab permasalahan diatas adalah sebagai berikut:

1. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh *corporate social responsibility* terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.
2. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh manajemen laba terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.
3. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh *financial distress* terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.
4. Untuk menguji dan menganalisis peran kualitas audit dalam memoderasi *corporate social responsibility* terhadap penghindaran pajak perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.
5. Untuk menguji dan menganalisis peran kualitas audit dalam memoderasi manajemen laba terhadap penghindaran pajak perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia
6. Untuk menguji dan menganalisis peran kualitas audit dalam memoderasi *financial distress* terhadap penghindaran pajak perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

#### **1.4 Manfaat Penelitian**

Manfaat yang diharapkan dapat tercapai dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Manfaat Teoritis  
 Penelitian ini diharapkan dapat memberikan referensi bagi pihak akademis dan dapat berkontribusi terhadap literatur terkait penelitian.
2. Manfaat Praktis
  - a. Bagi perusahaan, penelitian ini diharapkan membantu perusahaan dalam menetapkan kebijakan mengenai pajak sehingga tidak melakukan penghindaran pajak.

- b. Bagi Investor, penelitian ini diharapkan dapat memberikan pandangan mengenai keadaan perusahaan serta tindakan perusahaan terhadap pihak pemerintah guna membantu dalam menentukan keputusan investasi.
- c. Bagi pemerintah, penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan dalam membuat kebijakan dan regulasi mengenai tindakan penghindaran pajak.

### 1.5 Sistematika Tesis

Tesis ini terdiri dari 5 bagian dengan uraiannya sebagai berikut:

#### BAB 1: PENDAHULUAN

Pada bagian ini menjelaskan mengenai latar belakang yang mendasari penelitian ini, rumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian serta sistematika penelitian.

#### BAB II: TELAAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Dalam bab ini akan diuraikan teori-teori yang mendasari penelitian, penelitian-penelitian terdahulu, kerangka penelitian dan hipotesis.

#### BAB III: METODE PENELITIAN

Bab ini akan membahas mengenai variabel penelitian dan definisi operasional, penentuan populasi dan sampel, jenis dan sumber data, metode yang digunakan dalam mengumpulkan data serta metode analisis

#### BAB IV: HASIL DAN PEMBAHASAN

Pada bab ini akan memperlihatkan deskripsi statistik objek penelitian, hasil analisis dan pembahasan.

#### BAB V: PENUTUP

Ini merupakan bab terakhir yang berisi Kesimpulan dari penelitian yang telah dilakukan, keterbatasan dari penelitian ini dan saran untuk peneliti selanjutnya.

## BAB II

# TELAAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### 2.1 Landasan Teori

#### 1. Agency Theory

Teori keagenan, bagian dari tata kelola perusahaan, mengemukakan adanya pengaturan kerja antara pemilik dan manajer, di mana pemilik mengharapkan manajer untuk bertindak demi kepentingan terbaik mereka (Jensen & Meckling, 1976). Konflik muncul karena perbedaan (asimetri) tujuan. Manajemen cenderung memprioritaskan kepentingan pribadi mereka di atas kepentingan perusahaan. Dengan wewenang yang mereka miliki, manajer dapat mengelola sumber daya perusahaan, sehingga manajemen dapat memanfaatkan celah transaksi dalam kelompok perusahaan untuk mendukung kepentingan mereka (Mahardhika, 2022). Teori keagenan menekankan pentingnya tata kelola perusahaan yang baik, khususnya yang berkaitan dengan interaksi antara prinsipal dan agen. Seperti yang diuraikan oleh (Jensen & Meckling, 1976), konsep hubungan keagenan melibatkan pengaturan kontraktual dimana *principal* mempercayakan agen dengan wewenang untuk membuat keputusan atas nama mereka, yang mencakup pelaksanaan tugas-tugas tertentu, dengan harapan bahwa tindakan-tindakan ini akan melayani kepentingan prinsipal (Suzilawati., dkk 2024).

Menurut Lambert, konsep teori keagenan memiliki keterkaitan erat dengan praktik *tax avoidance* karena menggambarkan interaksi antara para pemangku kepentingan (*stakeholder*) dan pihak manajemen perusahaan, di mana kedua belah pihak berkolaborasi untuk mencapai sasaran serta keuntungan perusahaan. *Stakeholder*, yang berperan sebagai *principal*,

memiliki kewenangan untuk mendelegasikan tugas kepada *agent* guna menjalankan fungsi manajerial dan merealisasikan kegiatan perusahaan sesuai dengan kepentingan *principal*. Selain itu, penghindaran pajak dianggap sebagai taktik yang digunakan semata-mata untuk meminimalkan kewajiban pajak tanpa keuntungan finansial lainnya. Namun, para ahli teori keagenan berpendapat bahwa masalah pajak terkait erat dengan tata kelola perusahaan karena adanya konflik keagenan yang lazim, di mana perbedaan kepentingan yang melekat antara prinsipal dan agen memunculkan perkembangan teori keagenan (Suzilawati, N Ramdhani, 2022).

## 2. Penghindaran Pajak

Indonesia menerapkan sistem perpajakan dengan mekanisme self-assessment, di mana Wajib Pajak memiliki tanggung jawab penuh dalam menghitung, memperhitungkan, menyetorkan, dan melaporkan sendiri pajak yang harus dibayarkan. Idealnya, sistem ini dapat mendorong tingkat kepatuhan pajak yang optimal. Namun, dalam praktiknya, justru ditemukan kecenderungan Wajib Pajak untuk menghindari kewajiban perpajakan, menjadikan praktik penghindaran pajak sebagai bagian dari perilaku masyarakat. (Dwi.,dkk, 2025). Penghindaran pajak menurut (Ilmiah & Akuntansi, 2022) adalah cara yang digunakan untuk merasionalkan beban pajak dengan teknik menghindari pengenaan pajak yang mengarahkan transaksi tidak kena pajak atau tidak dikenakan pajak. Praktik penghindaran pajak menyebabkan pengaruh seperti dua mata pisau yang berbeda. Bagi perusahaan pembayaran pajak yang lebih rendah adalah sebuah keuntungan, sehingga laba yang diperoleh menjadi maksimal, sedangkan bagi Negara pendapatan pajak yang berkurang dapat memperlambat roda perekonomian negara (Moeljono, 2020).

Penghindaran pajak dapat memberikan keuntungan atau kerugian tersendiri baik bagi perusahaan maupun bagi Negara (Moeljono, 2020). Praktik penghindaran pajak oleh perusahaan merupakan situasi klasik yang menimbulkan pro dan kontra. Penghindaran pajak dapat memberikan

penghematan pajak, sehingga meningkatkan keuntungan, tetapi dari sudut pandang etika, penghindaran pajak dapat dilihat sebagai ketidakpatuhan. Kepatuhan pajak di Indonesia masih rendah, dan banyak perusahaan yang melakukan praktik penghindaran pajak. Akibatnya, pengaruh penghindaran pajak terhadap nilai perusahaan tidak konsisten. Bukti terbaru menunjukkan bahwa penghindaran pajak merupakan strategi perusahaan yang penting, hal ini menunjukkan perusahaan memiliki tata kelola dan perencanaan strategi yang berjalan dengan baik (Salhi et al., n.d.). Perencanaan pajak dilakukan oleh manajemen dengan alasan bahwa aspek biaya ini cukup besar dan tidak memberikan keuntungan langsung bagi perusahaan. Manajer mencari rencana berkelanjutan untuk meningkatkan nilai perusahaan dan penghindaran pajak adalah bagian dari rencana ini. Manajer yang kompeten memiliki lebih banyak pengetahuan tentang lingkungan bisnis perusahaan.

Oleh karena itu, manajer yang cakap dapat memaksimalkan pengembalian melalui pemanfaatan sumber daya perusahaan yang terbatas secara efisien. Alasan lainnya adalah manajemen lebih mengalokasikan insentif yang ada untuk meningkatkan nilai perusahaan ketimbang membayar beban pajak. Di sisi lain, ada anggapan bahwa tujuan manajemen melakukan penghindaran pajak adalah untuk meningkatkan jumlah bonus maupun kompensasi yang akan mereka terima sebagai imbalan atas keberhasilan mereka mencapai target perusahaan (Bimo et al., 2019). Ada risiko terkait dengan perusahaan yang terlibat dalam penghindaran pajak karena kepentingan pribadi manajerial dapat menyebabkan mereka untuk berperilaku oportunistik dan mentransfer kekayaan dari pemegang saham kepada diri mereka sendiri. Sepintas, perusahaan dan pemegang saham mendapatkan manfaat dari penghindaran pajak, karena sumber daya yang dikeluarkan lebih minim dan dapat dialokasikan ke keperluan lain seperti kontribusi dividen bagi pemegang saham maupun investasi. Pembayaran pajak meningkatkan pengeluaran perusahaan, yang mana biaya tersebut dapat digunakan untuk meningkatkan investasi perusahaan, memenuhi kewajiban utang, atau dibagikan kepada pemegang saham dalam bentuk dividen atau pembelian

kembali saham. Namun, disisi lain penghindaran pajak dapat menimbulkan biaya tambahan bagi perusahaan. Risiko pajak akan timbul akibat dilakukannya penghindaran pajak (Neuman et al., 2020).

Penghindaran pajak meningkatkan ketidakpastian arus kas masa depan karena strategi pajak perusahaan mungkin ditantang oleh otoritas pajak atau bergantung pada kegigihan hukum pajak. Dalam penelitian (Dhawan et al.), dijelaskan bahwa perusahaan yang melakukan praktik penghindaran pajak mempunyai kemungkinan kebangkrutan yang lebih besar daripada perusahaan yang tidak melakukan penghindaran pajak. (Beer et al., 2018) juga mengungkapkan bahwa praktik penghindaran pajak berkorelasi positif dengan risiko yang akan dihadapi perusahaan seperti beban pajak yang semakin besar setelah dilakukan koreksi fiskal, dan citra baik perusahaan yang akan tercoreng yang berujung kepada kebangkrutan.

Pada penelitian ini variabel penghindaran pajak diukur menggunakan CETR. Menurut (Dyrenge et al., 2008), ukuran CETR banyak dipakai karena tidak dipengaruhi perubahan estimasi baik berupa penyisihan atau perlindungan pajak. Cash Effective Tax Rate (CETR) dalam penelitian ini digunakan sebagai proksi untuk mengukur kecenderungan praktik penghindaran pajak perusahaan. Nilai CETR yang rendah menunjukkan bahwa proporsi pajak kas yang dibayarkan terhadap laba sebelum pajak relatif kecil, sehingga mengindikasikan kecenderungan penghindaran pajak yang lebih tinggi. Sebaliknya, nilai CETR yang tinggi menunjukkan bahwa proporsi pajak kas yang dibayarkan relatif lebih besar dibandingkan laba sebelum pajak, sehingga mengindikasikan kecenderungan penghindaran pajak yang lebih rendah. Oleh karena itu, CETR tidak secara langsung membuktikan adanya praktik penghindaran pajak, melainkan hanya merefleksikan tingkat kecenderungan perusahaan dalam melakukan penghindaran pajak berdasarkan indikator yang digunakan. Selain itu (Astuti & Aryani, 2016) juga mengatakan bahwa CETR sesuai untuk mengukur penghindaran pajak di Indonesia. Merujuk pada penelitian yang dilakukan oleh (Marlinda et al., 2020), penghindaran pajak diproksikan dengan rasio *Cash Effective Tax Rate* (CETR)

dimana menjelaskan persentase atau rasio antara pembayaran pajak perusahaan yang harus dibayarkan kepada pemerintah dari total pendapatan perusahaan sebelum pajak yang diukur dengan rumus:

$$CETR = \frac{PEMBAYARAN PAJAK}{LABA SEBELUM PAJAK}$$

### 3. *Corporate social responsibility (CSR)*

*Corporate social responsibility* berkaitan dengan responsibilitas serta komitmen perusahaan terhadap masyarakat. CSR mencakup hal-hal seperti peraturan, moral, pasar, dukungan mitra, pembeli, distribusi tenaga kerja, serta produk, dan hal-hal lain yang berhubungan dengan organisasi (Saputra et al., 2022). *Corporate social responsibility* berfokus pada pemenuhan kesejahteraan serta menguntungkan *stakeholder*. CSR juga menciptakan hubungan sosial dengan *stakeholder* dan pemeliharaan lingkungan untuk mendukung kinerja dan nilai perusahaan. Selain itu, perusahaan diwajibkan untuk memberikan informasi kegiatan CSR-nya sebagai tanggung jawab perusahaan (Rasyid et al., 2022).

Tanggung jawab sosial perusahaan merupakan aktivitas yang dilakukan di seluruh dunia termasuk Indonesia. Di Indonesia penerapan tanggung jawab sosial perusahaan telah diatur dalam Undang-Undang Republik Indonesia No 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas. Dalam Undang-Undang tersebut penerapan ini cukup penting untuk diterapkan di Indonesia dengan harapan dapat mewujudkan Pembangunan ekonomi berkelanjutan dalam meningkatkan kualitas kehidupan dan lingkungan yang bermanfaat bagi perusahaan dan Masyarakat, sehingga pengungkapan ini harus diungkapkan dalam laporan tahunan perusahaan (Beer et al., 2018)

*Sustainability reporting* merupakan laporan yang dibuat oleh perusahaan terkait dengan kebijakan ekonomi, lingkungan dan sosial, pengaruh dan kinerja organisasi, serta produk lainnya yang berada dalam konteks Pembangunan berkelanjutan (*sustainable development*) (Goh et al., 2020). Melaksanakan CSR atau tanggung jawab sosial merupakan kewajiban dari setiap perusahaan Ketika mereka ada di tengah komunitas masyarakat lokal. Perusahaan memiliki kewajiban untuk melakukan adaptasi serta kontribusi terhadap masyarakat akibat adanya dampak positif maupun negatif dengan adanya perusahaan tersebut.

Dalam kegiatannya, terdapat beberapa kegiatan yang dapat digunakan sebagai pengurang yang dapat mengurangi pajak yang harus dibayarkan atau disebut juga dengan *deductible Expenses*. *Deductible expenses* diatur dalam peraturan perundang-undangan No. 36 tahun 2008 pasal 6 ayat 1 yang menjelaskan bahwa terdapat beberapa kegiatan maupun aktivitas yang bisa digunakan sebagai pengurang dalam perhitungan pajak seperti biaya pengelolaan limbah, beasiswa, pelatihan, magang, sumbangan dalam rangka penanggulangan bencana sosial, biaya infrastruktur sosial yang ketentuannya diatur dengan peraturan pemerintah serta lain sebagainya.

*Corporate social responsibility* (CSR) diukur dengan menggunakan pengungkapan CSR yang berpedoman pada *Global Reporting Initiative* (GRI) yang memuat 6 (enam) dimensi pelaporan yaitu ekonomi, lingkungan, sosial, Hak asasi Manusia, Masyarakat dan tanggung Jawab atas produk. Saat ini, GRI (*Global Reporting Initiative*) yang digunakan adalah GRI standards. Pengukuran ini dilakukan dengan cara mencocokkan item pada checklist dengan item yang diungkapkan dalam laporan tahunan perusahaan. Apabila diungkapkan maka diberikan nilai 1, jika item i tidak diungkapkan maka akan diberikan nilai 0 pada checklist (Stefani & Paramitha, 2022) dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$CSDI_j = \sum \frac{X_{ij}}{N_j}$$

#### 4. Manajemen Laba

Manajemen laba merupakan salah satu tindakan yang dilakukan oleh manajemen perusahaan secara sengaja dengan melakukan penyesuaian-penyesuaian terhadap laporan keuangan perusahaan dalam mendukung pencapaian tujuan yang diinginkan. Hal ini dapat menimbulkan bias yang terjadi dalam laporan keuangan perusahaan dimana kondisi keuangan perusahaan tidak dapat digambarkan secara benar dikarenakan dikarenakan manajemen telah menaikkan atau menurunkan laba pada laporan keuangan yang akan disajikan kepada para *stakeholders* (Octavia & Sari,2020).

Menurut (Scott, 2015) terdapat empat pola dalam manajemen laba yang biasa terjadi yakni:

a. *Taking a Bath*

Pola *taking a bath* terjadi disaat suatu perusahaan mengalami penyusunan kembali organisasi perusahaan seperti penggantian CEO atau Direksi lainnya. Pola ini dilakukan dengan melaporkan kerugian sebesar besarnya dalam periode berjalan dengan mengakui secara akrual biaya-biaya yang akan datang.

b. *Income Minimization*

Pola ini biasa dipilih perusahaan saat mereka mengalami peningkatan *profitabilitas* yang tinggi. Perusahaan dapat memilih beberapa kebijakan kebijakan akuntansi yang dapat menunjang meminimalisasi pendapatan seperti pemilihan metode penyusutan, pengakuan harga pokok perolehan hingga mempercepat pengeluaran-pengeluaran yang seharusnya dapat dikapitalisasi dimasa mendatang seperti biaya R&D dan biaya sewa.

c. *Income Maximization*

Pola ini dapat menjadi pilihan bagi manajemen suatu perusahaan apabila laba perusahaan sedang mengalami penurunan dengan tujuan pencapaian bonus, perlindungan atas pelanggaran kontrak dengan memaksimalkan laba bersih. *Income maximization* ini berbanding terbalik dengan *income minimization*, dimana perusahaan akan

cenderung mengkapitalisasi biaya-biaya yang dianggap dapat diamortisasi di periode mendatang. Dalam hal menghindari dari pemeriksaan, *income maximization* juga dapat dilakukan oleh perusahaan untuk menghindari lebih bayar dalam SPT Tahunannya.

d. *Income Smoothing*

Pola ini merupakan salah satu pola yang paling sering digunakan oleh manajemen karena *income smoothing* dapat meminimalisir fluktuasi laba dan menghasilkan laba yang stabil bagi perusahaan.

Dechow, (1995) mempertimbangkan versi model modifikasi Jones dikarenakan model ini mampu mendeteksi manajemen laba lebih akurat dengan melakukan *discretionary* melalui pengakuan pendapatan dari penjualan tunai. Berdasarkan perspektif manajerial, *accruals* menunjukkan instrumen yang mendukung adanya manajemen laba, sedangkan *accruals* secara teoritis lebih menarik karena *accruals* merupakan kumpulan sejumlah dampak bersih atas kebijakan akuntansi yang merupakan penentu pendapatan. Langkah-langkah menghitung *discretionary accruals* (DA) sebagai berikut:  
Langkah I: Menghitung nilai total akrual (TAC) yang merupakan selisih dari pendapatan bersih (*net income*) dengan arus kas operasi untuk setiap perusahaan dan setiap tahun pengamatan.

$$TAC = Net\ Income - Cash\ Flows\ from\ Operations$$

Langkah II: Menghitung nilai *accruals* yang diestimasi dengan persamaan regresi OLS (*Ordinary Least Square*):

$$\frac{TAC_{i,t}}{TA_{i,t-1}} = b_0 \left[ \frac{1}{TA_{i,t-1}} \right] + b_1 \left[ \frac{\Delta Sales_{i,t}}{TA_{i,t-1}} \right] + b_2 \left[ \frac{PPE_{i,t}}{TA_{i,t-1}} \right] + \Sigma$$

Langkah III: Menghitung nilai *non-discretionary total accrual* (NDA)

$$NDA_{i,t} = b_0 \left[ \frac{1}{TA_{i,t}} \right] + b_1 \left[ \frac{\Delta Sales_{i,t} - \Delta TR_{i,t}}{TA_{i,t}} \right] + b_2 \left[ \frac{PPE_{i,t}}{TA_{i,t}} \right]$$

Langkah IV: Menghitung nilai *discretionary accruals* (DAC)

$$DAC = \frac{TAC_{i,t}}{TA_{i,t}} - NDA_{i,t}$$

## 5. Financial distress

*Financial distress* merupakan suatu kondisi dimana keuangan perusahaan dalam keadaan tidak sehat atau sedang krisis. Dengan kata lain *financial distress* merupakan suatu kondisi dimana perusahaan mengalami kesulitan keuangan untuk memenuhi kewajiban-kewajibannya. *Financial distress* berkaitan erat dengan kebangkrutan perusahaan, karena kondisi keuangan yang mengalami penurunan beresiko terjadinya kebangkrutan (Dang & Tran, 2021b). Kesulitan keuangan yang dihadapi oleh perusahaan mengakibatkan manajemen harus berpikir ekstra untuk mengambil tindakan yang dapat menyelamatkan perusahaan”. Tingkat risiko kesulitan keuangan dapat bertambah jika suatu perusahaan memiliki biaya tetap yang tinggi, likuiditas aset yang terbatas, atau pendapatan yang sangat rentan terhadap fluktuasi ekonomi. Pada masa kesulitan keuangan, perusahaan sering kali harus menanggung biaya tinggi untuk memenuhi kewajiban keuangannya. Pimpinan perusahaan harus mencari pinjaman dari pihak ketiga untuk menutupi kekurangan kas dan memenuhi kewajiban keuangannya. Situasi ini dapat menimbulkan tekanan yang signifikan bagi perusahaan, karena perusahaan harus membayar bunga dan menghadapi risiko tambahan yang terkait dengan pinjaman tersebut.

Untuk mengatasi kesulitan keuangan, sebuah perusahaan perlu bertindak dengan langkah-langkah seperti restrukturisasi utang, bernegosiasi dengan kreditor, mengurangi biaya, atau meningkatkan pendapatan. Tujuannya adalah untuk memperbaiki kondisi keuangan perusahaan dan menghindari risiko kebangkrutan, yang dapat berdampak negatif terhadap kelangsungan usahanya.

### a. Faktor-faktor penyebab kesulitan keuangan

Kesulitan keuangan dapat terjadi pada perusahaan mana pun. Oleh karena itu, setiap perusahaan harus memahami apa saja penyebab kesulitan keuangan. Terdapat tiga alasan utama mengapa perusahaan mengalami kesulitan keuangan

- 1) *Neoclassical model financial distress* muncul ketika alokasi sumber daya tidak tepat. Pihak manajemen tidak mampu mengalokasikan sumber daya (aset) yang tersedia di perusahaan secara tepat untuk kegiatan operasionalnya, yang dapat menyebabkan kesulitan keuangan.
- 2) *Financial Model Financial distress* biasanya ditandai oleh struktur keuangan yang tidak sehat yang mengakibatkan keterbatasan likuiditas. Artinya, meskipun perusahaan dapat bertahan dalam jangka panjang, perusahaan tersebut harus mengajukan permohonan kebangkrutan dalam jangka pendek.
- 3) Model Tata Kelola Perusahaan Kesulitan keuangan dapat terjadi ketika sebuah perusahaan memiliki komposisi aset yang tepat dan struktur keuangan yang kokoh, namun dikelola dengan buruk.

b. Manfaat Prediksi Financial distress

Info terkait prediksi *financial distress* berguna untuk

- 1) Mempercepat tindakan manajemen untuk mencegah masalah sebelum terjadinya kebangkrutan.
- 2) Memulai proses merger atau akuisisi terhadap perusahaan yang lebih mampu melunasi utang dan mengelola bisnis secara efektif.
- 3) Memberikan tanda-tanda peringatan dini mengenai potensi kebangkrutan di masa depan.

Gambaran tentang proyeksi kesulitan keuangan bermanfaat bagi para pemangku kepentingan sebagai sistem peringatan dini terhadap gejala dan masalah yang mulai muncul, sehingga perusahaan dan pihak-pihak terkait lainnya dapat mengambil langkah-langkah proaktif untuk mengatasi skenario terburuk yang mengancam kelangsungan hidup perusahaan—yaitu, kebangkrutan atau likuidasi.

c. Solusi untuk Perusahaan yang Mengalami *Financial distress*

Perseroan yang mengalami kesulitan keuangan akan menghadapi konsekuensi yang merugikan, seperti hilangnya kepercayaan di kalangan investor, kreditor, dan pihak eksternal lainnya. Oleh karena itu, manajemen

harus mengambil langkah-langkah untuk mengatasi kesulitan keuangan tersebut dan mencegah kebangkrutan.

Cara yang bisa dilakukan jika perusahaan mengalami *financial distress*, yaitu:

1) Restrukturisasi utang

Pihak manajemen perusahaan dapat merestrukturisasi utangnya dengan meminta perpanjangan waktu kepada para kreditor untuk melunasi utang tersebut hingga perusahaan memiliki kas yang cukup untuk melunasinya.

2) Perubahan dalam manajemen

Perseroan sedang melakukan perubahan—tepatnya, mengganti tim manajemen dengan orang-orang yang kompeten. Dengan demikian, para pemangku kepentingan dapat kembali menaruh kepercayaan mereka pada perseroan.

Kesulitan keuangan adalah suatu kondisi di mana keuangan suatu perusahaan berada dalam krisis atau perusahaan tersebut mengalami kesulitan keuangan (Novitasari, 2016). Kesulitan keuangan terjadi sebelum suatu perusahaan bangkrut. Kesulitan keuangan diukur menggunakan Altman's Z-Score. Model ini dipilih karena dapat secara akurat memprediksi kinerja perusahaan dan kemungkinan kesehatan keuangannya di masa depan—apakah perusahaan tersebut akan bangkrut, berisiko bangkrut, atau berada dalam kondisi keuangan yang baik. Altman's Z-Score dapat dihitung menggunakan rumus berikut:

$$Z = 1,2X_1 + 1,4X_2 + 3,3X_3 + 0,64X_4 + 1,0X_5$$

## 1. Kualitas Audit

Definisi kualitas audit yaitu kemampuan auditor dalam menjalankan tugasnya selama proses audit, yang memungkinkannya mengidentifikasi kesalahan klien dan melaporkannya (Bramasta, 2024). Dalam melakukan audit, aspek terpenting dari pelaksanaannya adalah transparansi, yang merupakan salah satu unsur tata kelola perusahaan yang baik. Transparansi terhadap pemegang saham dapat dicapai dengan melaporkan hal-hal yang

berkaitan dengan perpajakan di pasar modal dan pada rapat pemegang saham (Syazali & Penulis, n.d.). Kualitas audit berkaitan dengan jaminan auditor bahwa laporan keuangan tidak mengandung kesalahan material atau kecurangan. Sutton (2023) menyatakan bahwa kualitas audit terdiri dari dua dimensi: dimensi proses dan dimensi hasil. Dimensi proses mengacu pada bagaimana auditor melakukan audit sesuai dengan standar yang ditetapkan, sedangkan dimensi hasil mengacu pada tingkat jaminan yang diperoleh pengguna laporan keuangan dari laporan audit.

Peran audit bagi perusahaan sangatlah penting karena memiliki dampak besar terhadap operasional mereka. Audit merupakan proses peninjauan atas laporan keuangan terkini suatu perusahaan untuk memastikan tidak terdapat kesalahan di dalamnya. Seringkali, laporan yang disusun oleh individu atau manajemen—baik yang bersifat keuangan maupun non-keuangan—menyimpang dari kenyataan. Ini dapat disebabkan oleh beberapa faktor, termasuk ketidakjujuran dari pihak penyusun laporan keuangan, yang sering kali berujung pada manipulasi data untuk mencapai tujuan tertentu. Terkadang, kekurangan-kekurangan ini diperparah oleh kurangnya pengetahuan atau pemahaman mengenai standar pelaporan keuangan, baik di pihak penyusun laporan maupun di pihak pengguna laporan tersebut.

a. Unsur-unsur kualitas audit

Unsur-unsur kualitas audit dibagi menjadi empat kategori, sebagaimana dijelaskan di bawah ini:

1. Keakuratan Temuan Audit

Accuracy berarti semua bukti yang disajikan benar dan temuan-temuan disampaikan secara tepat; pentingnya akurasi didasarkan pada kebutuhan untuk memberikan jaminan kepada pengguna laporan. Temuan audit dapat menimbulkan keraguan terhadap keandalan laporan secara keseluruhan dan dapat mengalihkan perhatian pengguna laporan audit dari substansi laporan tersebut. Demikian pula, laporan audit yang tidak akurat dapat merusak kredibilitas lembaga audit yang menerbitkan laporan tersebut serta mengurangi efektivitas laporan audit.

## 2. Kejelasan Laporan

Pelaporan harus mudah dipahami dan dibaca. Pelaporan harus ditulis dengan bahasa yang jelas dan sesederhana mungkin. Penggunaan bahasa yang lugas dan tidak teknis sangat penting untuk menyederhanakan penyajian. Jika digunakan istilah teknis, singkatan, dan akronim yang tidak umum diketahui, maka harus dijelaskan dengan jelas, dan penggunaan akronim harus diminimalkan (PSP 05 Standar Pelaporan Audit Kinerja).

### b. Manfaat Audit

SPKN PSP 02, Standar Pelaksanaan Audit Keuangan, menyatakan bahwa nilai yang diperoleh dari pekerjaan audit tidak terletak pada temuan audit yang dilaporkan atau rekomendasi yang diberikan, melainkan pada efektivitas tindakan tindak lanjut yang dilakukan oleh entitas yang diaudit—yang bertanggung jawab untuk menindaklanjuti rekomendasi serta untuk menetapkan dan memelihara proses dan sistem informasi guna memantau status tindak lanjut atas rekomendasi audit tersebut. Apabila manajemen belum memiliki proses tersebut, audit harus merekomendasikan agar manajemen memantau status tindak lanjut atas rekomendasi audit. Perhatian yang berkelanjutan terhadap temuan audit yang material dan rekomendasinya dapat membantu audit memastikan bahwa manfaat audit dapat terwujud.

### c. Tindak Lanjut Hasil Audit

Auditing berkualitas tinggi adalah auditing yang hasilnya dapat ditindaklanjuti. Kualitas ini harus dibangun sejak awal proses auditing hingga penyusunan laporan dan penerbitan rekomendasi (Lifalfi dkk., 2023). Dalam penelitian ini, kualitas audit mencakup semua potensi masalah yang mungkin timbul saat auditor melakukan audit atas laporan keuangan. Hal ini mencakup identifikasi dan pelaporan pelanggaran atau kesalahan yang mungkin terjadi dalam laporan keuangan yang diaudit (Kurniasih dkk., 2020). Dalam penelitian ini, kualitas audit diukur menggunakan variabel dummy. Jika suatu perusahaan diaudit oleh firma akuntan publik “Big Four”, maka dikodekan sebagai 1. Sebaliknya, jika

suatu perusahaan diaudit oleh firma akuntan publik non-“Big Four”, maka dikodekan sebagai 0.

Alasan menggunakan variabel *big four* dan *non big four* karena Auditor yang memiliki kompetensi, independensi, dan sistem pengendalian mutu yang baik akan mampu menghasilkan audit yang lebih berkualitas sehingga meningkatkan kredibilitas laporan keuangan. Dalam penelitian ini, kualitas audit diproksikan berdasarkan afiliasi Kantor Akuntan Publik (KAP), yaitu KAP *Big Four* dan KAP *Non-Big Four*. Penggunaan afiliasi *Big Four* sebagai proksi kualitas audit didasarkan pada pandangan bahwa KAP *Big Four* memiliki sumber daya yang lebih besar, auditor yang lebih berpengalaman, metodologi audit yang terstandarisasi secara internasional, serta sistem pengendalian mutu yang lebih ketat. Selain itu, KAP *Big Four* memiliki reputasi internasional yang harus dipertahankan sehingga memiliki insentif lebih besar untuk menjaga independensi dan menghasilkan audit yang berkualitas (DeAngelo, 1981; Jere R. Francis, 2004). Meskipun demikian, KAP *Non-Big Four* tidak dapat secara langsung dikategorikan memiliki kualitas audit yang rendah. Seluruh KAP di Indonesia, baik yang berafiliasi dengan *Big Four* maupun *Non-Big Four*, wajib melaksanakan audit sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan Kode Etik Profesi Akuntan Publik. Namun, berbagai penelitian menunjukkan bahwa secara rata-rata KAP *Big Four* memiliki kemampuan yang lebih baik dalam mendeteksi salah saji material, menjaga independensi auditor, serta menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi dibandingkan KAP *Non-Big Four* karena didukung oleh pengalaman, pelatihan, teknologi, dan sumber daya yang lebih memadai. Karena itu, banyak penelitian empiris menggunakan afiliasi dengan Big Four sebagai indikator pengganti kualitas audit, dengan memberikan nilai 1 kepada perusahaan yang diaudit oleh firma Big Four dan nilai 0 kepada perusahaan yang diaudit oleh firma non-Big Four.

## 2.2 Penelitian Sebelumnya

Tabel 2.1 Penelitian Sebelumnya

| No | Penulis<br>(Tahun) | Judul                                                                                                      | Sampel                                                                                            | Variabel<br>Penelitian                                                                                                                                                          | Hasil<br>Penelitian                                                                                                                                                      |
|----|--------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1  | (Zeng, 2019)       | <i>Relationship between Corporate Social Responsibility and Tax avoidance: International Evidence</i>      | Perusahaan yang terdaftar di <i>Datastream Global Equity Indices</i> : 4.667 perusahaan, 5 tahun. | $X = \text{Corporate Social Responsibility}$<br>$Y = \text{Tax avoidance}$                                                                                                      | Studi ini menemukan bukti kuat bahwa CSR berhubungan positif dengan penghindaran pajak.                                                                                  |
| 2  | (Kim & Im, 2017)   | <i>Study on Corporate Social Responsibility (CSR): Focus on Tax avoidance and Financial Ratio Analysis</i> | perusahaan-perusahaan terdaftar dalam korean <i>exchange</i> dari tahun 2005 hingga 2007.         | $X = \text{CSR (KEJI Index)}$<br>$X \text{ Control} = \text{Rasio Keuangan (activity, productivity, growth, safety \& liquidity, profitability)}$<br>$Y = \text{Tax avoidance}$ | CSR aktif <i>menurunkan tax avoidance</i> — perusahaan yang aktif CSR cenderung kurang menghindari pajak. <i>Financial ratios</i> seperti produktivitas, profitabilitas, |

|   |                           |                                                                                                                                |                                                                            |                                                                                                                              |                                                                                                                                                                                 |
|---|---------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|   |                           |                                                                                                                                |                                                                            |                                                                                                                              | <p>aktivitas, dan <i>safety &amp; liquidity</i> berpengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i>, sedangkan <i>growth</i> berhubungan negatif dengan <i>tax avoidance</i>.</p> |
| 3 | (Du & Li, 2024)           | <p><i>Tax avoidance, CSR performance and financial impacts: evidence from BRICS economies</i></p>                              | <p>Perusahaan publik di negara BRICS periode 2014–2020</p>                 | <p>X= CSR<br/> <i>Performance</i><br/> Y1= <i>Tax avoidance</i><br/> Y2= <i>Financial Performance, Bank Debt Cost</i></p>    | <p><i>Tax avoidance</i> berhubungan negatif dengan CSR <i>performance</i></p>                                                                                                   |
| 4 | (Widyastuti et al., 2024) | <p><i>Comparative Study of Corporate Governance and Culture in Indonesia and Malaysia: The Effect on Tax avoidance and</i></p> | <p>Perusahaan manufaktur di Indonesia &amp; Malaysia periode 2018-2022</p> | <p>X1= <i>Corporate Govarnance Index</i>.<br/> X2= <i>Corporate Culture</i>.<br/> Y1= <i>Tax avoidance</i>.<br/> Y2= CSR</p> | <p>Terdapat perbedaan praktik <i>corporate governance</i> dan budaya organisasi antara Indonesia dan</p>                                                                        |

|  |  |                                        |  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|--|--|----------------------------------------|--|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|  |  | <i>Corporate Social Responsibility</i> |  | <p>Malaysia.</p> <p>Efektivitas CG mempengaruhi <i>tax avoidance</i> &amp; CSR secara positif di Indonesia, tetapi negatif di Malaysia; budaya perusahaan berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> di Indonesia; budaya berpengaruh terhadap CSR di Malaysia tetapi tidak di Indonesia; <i>power distance</i> berdampak negatif di Indonesia.</p> |
|--|--|----------------------------------------|--|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

|   |                            |                                                                                        |                                                                                                                       |                                                                                               |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|---|----------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 5 | (Rudyanto & Pirzada, 2020) | <i>The Role of Sustainability Reporting in Shareholder Perception of Tax avoidance</i> | 596<br>observasi (Cash ETR) & 734<br>observasi (GAAP ETR)<br>perusahaan terdaftar di Bursa Efek Indonesia (2014–2016) | $X = \text{Tax avoidance.}$<br>$Z = \text{Sustainability Report.}$<br>$Y = \text{Firm Value}$ | Sustainability reporting<br><i>memoderasi</i> hubungan antara <i>tax avoidance</i> dan nilai perusahaan; GAAP ETR berasosiasi negatif dengan nilai perusahaan pada perusahaan <i>non-environmentally sensitive</i> dan positif pada perusahaan <i>environmentally sensitive</i> .<br><i>Sustainability reporting</i> berpengaruh penting untuk mereduksi persepsi negatif terhadap <i>tax avoidance</i> |
|---|----------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

|   |                               |                                                                       |                                              |                                                                                                                                           |                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|---|-------------------------------|-----------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|   |                               |                                                                       |                                              |                                                                                                                                           | pada perusahaan <i>non-environmentally sensitive</i> .                                                                                                                                                                                                                                             |
| 6 | (Kiesewetter & Manthey, 2017) | <i>Tax avoidance, value creation and CSR – a European perspective</i> | 7.924 observasi perusahaan Eropa (2005–2014) | X1= <i>Tax avoidance</i><br>X2= <i>CSR</i><br>Y= <i>Value Creation. Kontrol ; Corporate Govarnance, Country Institusional Environment</i> | Tidak ditemukan bukti bahwa <i>tax avoidance</i> menciptakan nilai ( <i>value creation</i> ). Temuan menunjukkan nilai lebih tinggi terkait dengan tax paid ( <i>higher ETR</i> ) untuk perusahaan dengan karakter sosial-lingkungan rendah. <i>Corporate governance</i> kuat dikaitkan dengan ETR |

|   |                          |                                                                                                  |                                                                                  |                                                          |                                                                                                                                                                                                                                                                 |
|---|--------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|   |                          |                                                                                                  |                                                                                  |                                                          | yang lebih rendah, dan kekuatan sosial berhubungan dengan ETR lebih tinggi di <i>coordinated market economies</i> . CSR dan <i>governance</i> berperan pada hubungan antara <i>tax avoidance</i> dan <i>value</i> , berbeda antar jenis ekonomi pasar di Eropa. |
| 7 | (Purbowati et al., n.d.) | Pengaruh Manajemen Laba Dan <i>Corporate Social Responsibility</i> Terhadap <i>Tax avoidance</i> | perusahaan manufaktur sektor aneka industri yang terdaftar di BEI pada 2014-2028 | X1= Manajemen Laba<br>X2= CSR<br>Y= <i>Tax avoidance</i> | Hasil penelitian menunjukkan bahwa manajemen laba yang diproksi dengan <i>descretionary</i>                                                                                                                                                                     |

|   |                                         |                                                                                                                                                                                        |                                                                                            |                                                                                                          |                                                                                                                                                                                                                                                    |
|---|-----------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|   |                                         |                                                                                                                                                                                        |                                                                                            |                                                                                                          | accrual<br>berpengaruh<br>negatif dan<br>signifikan<br>terhadap <i>tax avoidance</i><br>dan corporate<br>social<br>responsibility<br>yang di<br>proksi<br>dengan CSDI<br>berpengaruh<br>positif dan<br>signifikan<br>terhadap <i>tax avoidance</i> |
| 8 | (Kesulitan<br>Keuangan et<br>al., n.d.) | <i>The Effect of<br/>Financial<br/>Distress, CSR,<br/>And Earnings<br/>Management on<br/>Tax avoidance<br/>With Good<br/>Corporate<br/>Governance as A<br/>Moderating<br/>Variabel</i> | Perusahaan<br>perkebunan<br>Kelapa Sawit<br>yang<br>terdaftar di<br>BEI tahun<br>2019-2023 | X1= Financial<br>Distress,<br>X2= CSR,<br>X3= Earning<br>Management<br>Y= <i>Tax avoidance</i><br>Z= GCG | Hasil<br>penelitian<br>menunjukkan<br>financial<br>distress,<br>CSR,<br>Earnings<br>Management<br>tidak<br>berpengaruh<br>terhadap <i>tax avoidance</i> .<br>GCG<br>memoderasi                                                                     |

|    |                          |                                                                                                     |                                                                                       |                                                                                               |                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|----|--------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|    |                          |                                                                                                     |                                                                                       |                                                                                               | positif hubungan CSR-tax avoidance                                                                                                                                                                                                                                 |
| 9  | (Karlinah et al., 2024a) | <i>How Can Financial Distress Moderate Financial Performance Relationships Affect Tax avoidance</i> | Perusahaan konsumen non-siklik dan entitas yang merupakan bagian dari BEI 2020 - 2022 | M = <i>Financial Distress</i> ,<br>X1= ROA,<br>X2= <i>Leverage</i><br>Y= <i>Tax avoidance</i> | Hasil penelitian menunjukkan bahwa aspek kinerja keuangan, seperti pengembalian aset dan <i>leverage</i> , memiliki dampak positif terhadap penghindaran pajak, tetapi dimasukkann ya kesulitan keuangan sebagai faktor moderasi sehingga melemahkan hubungan ini. |
| 10 | (Mahardhika , 2022)      | <i>The effect financial</i>                                                                         | Perusahaan Manufaktur                                                                 | X1= Transaksi Pihak terkait                                                                   | Hasil penelitian                                                                                                                                                                                                                                                   |

|  |  |                                                                                                                     |                      |                                                                                                     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|--|--|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|  |  | <i>Distress and firm size on Tax avoidance</i><br>dengan <i>Earnings Management</i><br>sebagai variabel intervening | periode<br>2018-2020 | X2= Kesulitan keuangan<br>X3= Ukuran Perusahaan<br>M= Pendapatan Manajemen<br>Y= Penghindaran Pajak | menunjukkan bahwa transaksi pihak terkait dan kesulitan keuangan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak, sedangkan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Transaksi pihak terkait dan kesulitan keuangan tidak berpengaruh terhadap manajemen laba, sedangkan ukuran perusahaan |
|--|--|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

|    |                         |                                                                    |                                              |                                                          |                                                                                                                                                                                                                                                                |
|----|-------------------------|--------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------|----------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|    |                         |                                                                    |                                              |                                                          | berpengaruh positif terhadap manajemen laba. setelah di mediasi oleh manajemen laba, ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, sedangkan transaksi pihak terkait dan kesulitan keuangan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak |
| 11 | (Hendi & Hadiano, 2021) | Pengaruh harga transfer, manajemen laba, dan tanggung jawab sosial | Perusahaan sektor non perbankan dan keuangan | X1= Harga Transfer<br>X2= Manajemen Laba<br>X3= Tanggung | Hasil Penelitian menunjukkan harga transfer berpengaruh                                                                                                                                                                                                        |

|    |                          |                                                                                                                                                                                                                |                                                      |                                                                                                            |                                                                                                                                                                                                   |
|----|--------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|    |                          | perusahaan terhadap penghindaran pajak                                                                                                                                                                         | yang terdaftar di BEI 2015-2019                      | jawab sosial<br>Y= Penghindaran Pajak                                                                      | signifikan, sedangkan manajemen laba dan tanggung jawab sosial perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak                                                                |
| 12 | (Putranti & Putri, 2023) | Hubungan <i>Transfer Pricing</i> dan <i>financial distress</i> terhadap <i>tax avoidance</i> dengan kualitas audit sebagai variabel moderasi pada perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI periode 2016-2020 | Perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI 2016-2020 | X1= <i>Transfer Pricing</i><br>X2= <i>Financial Distress</i><br>Y= Penghindaran Pajak<br>Z= Kualitas Audit | Hasil penelitian menunjukkan bahwa <i>transfer pricing</i> memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> . Hasil <i>financial distress</i> dalam penelitian ini memiliki |

|    |                             |                                                                                                                                                           |                                                                    |                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|----|-----------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|    |                             |                                                                                                                                                           |                                                                    |                                                                                                                                                                            | <p>pengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i>, sedangkan kualitas audit berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i>. Hasil dari pemoderasi kualitas audit terhadap <i>transfer pricing</i> dan <i>financial distress</i> adalah memperlemah <i>tax avoidance</i></p> |
| 13 | Khoirul Garda Wijaya (2022) | <p>Pengaruh Kualitas audit, praktik <i>corporate governance</i>, <i>profitabilitas</i> dan <i>leverage</i> terhadap praktik penghindaran pajak (Studi</p> | <p>Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2016-2022</p> | <p>X1= Kualitas Audit<br/>X2= Kepemilikan institusional<br/>X3= Diversitas gender dalam dewan direksi<br/>X4= Independensi Dewan Direksi<br/>X5= <i>Profitabilitas</i></p> | <p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas audit dan <i>profitabilitas</i> berpengaruh positif terhadap</p>                                                                                                                                                        |

|    |                               |                                                                               |                                                     |                                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                                  |
|----|-------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|    |                               | pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI)                             |                                                     | X6= <i>Leverage</i><br>Y= Penghindaran pajak                                                                                                     | praktik penghindaran pajak, sedangkan kepemilikan <i>institutional diversitas gender, independensi</i> dewan direksi, dan leverage tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak |
| 14 | Hasbi & Nur Fitriyanto (2021) | Pengaruh Kualitas audit dan komite audit terhadap perilaku penghindaran pajak | Perusahaan yang terdaftar di JII selama 2015 - 2019 | X1= Ukuran Auditor<br>X2= <i>Audit Tenure</i><br>X3= Komite audit<br>X4= Kompetensi audit<br>X5= ROA<br>X6= <i>Size</i><br>Y= Penghindaran pajak | Hasil penelitian audit tenure dan jumlah komite audit berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. <i>Audit tenure</i> berpengaruh terhadap penghindaran pajak.              |

|    |                        |                                                                                                                  |                                                             |                                                                                                          |                                                                                                                                                             |
|----|------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|    |                        |                                                                                                                  |                                                             |                                                                                                          | Variabel ukuran auditor dan latar belakang pendidikan komite audit dalam dewan komisaris tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku penghindaran pajak. |
| 15 | (Octavia & Sari, n.d.) | Pengaruh manajemen laba dan leverage dan fasilitas penurunan tarif pajak penghasilan terhadap penghindaran pajak | Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2019-2020 | X1= Manajemen laba<br>X2= Leverage<br>X3= Fasilitas penurunan pajak penghasilan<br>Y= Penghindaran pajak | Hasil penelitian menunjukkan bahwa manajemen laba dan fasilitas penurunan tarif pajak penghasilan badan memiliki pengaruh terhadap keputusan manajemen      |

|    |                   |                                                                                                     |                                                                                                                                  |                                                                                                                          |                                                                                                                                                                                                     |
|----|-------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|    |                   |                                                                                                     |                                                                                                                                  |                                                                                                                          | dalam melakukan penghindaran pajak. Leverage tidak berpengaruh terhadap keputusan manajemen dalam penghindaran pajak.                                                                               |
| 16 | (Ravanelly, 2023) | <i>The Effect of Financial Distress, Thin Capitalization and Capital Intensity on Tax avoidance</i> | Perusahaan manufaktur dalam <i>basic industry and chemical, consumer good industry dan miscelaneous industry</i> tahun 2018-2020 | X1= <i>Financial Distress</i><br>X2= <i>Thin Capitalization</i><br>X3= <i>Capital Intensity</i><br>Y= Penghindaran pajak | Hasil penelitian menunjukkan bahwa <i>financial distress</i> dan <i>thin capitalization</i> berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Sedangkan <i>capital intensity</i> berpengaruh negatif |

|    |                        |                                                                                                       |                                                                                                                                       |                                                                                                                                     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|----|------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|    |                        |                                                                                                       |                                                                                                                                       |                                                                                                                                     | terhadap<br>penghindaran<br>pajak.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| 17 | (Ningsih et al., 2025) | Peran Moderasi<br>Kualitas Audit<br>Dalam Pengaruh<br>Faktor Internal<br>dan<br>Penghindaran<br>Pajak | Perusahaan<br>sektor<br>Consumer<br>non-<br>Cyclicals<br>subsektor<br>food &<br>beverage<br>yang<br>terdaftar di<br>BEI 2020-<br>2024 | X1= Pertumbuhan<br>Penjualan<br>X2= Manajemen<br>Laba<br>X3= Umur<br>Perusahaan<br>Y= Penghindaran<br>pajak<br>M= Kualitas<br>Audit | Hasil<br>penelitian<br>menunjukkan<br>pertumbuhan<br>penjualan dan<br>umur<br>perusahaan<br>berpengaruh<br>terhadap<br>penghindaran<br>pajak<br>sementara<br>manajemen<br>laba tidak<br>berpengaruh<br>terhadap<br>penghindaran<br>pajak.<br>Adapun<br>kualitas audit<br>tidak<br>memoderasi<br>pengaruh<br>pertumbuhan<br>penjualan dan<br>manajemen<br>laba terhadap<br>penghindaran |

|  |  |  |  |  |                                                                                                                  |
|--|--|--|--|--|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|  |  |  |  |  | pajak. Namun kualitas audit mampu memoderasi dan memperkuat pengaruh umur perusahaan terhadap penghindaran pajak |
|--|--|--|--|--|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

## 2.3 Pengembangan Hipotesis

### 1. Pengaruh *Corporate social responsibility* terhadap Penghindaran pajak

Tanggung jawab sosial perusahaan (CSR) adalah suatu konsep strategis yang mencerminkan tanggung jawab perusahaan atas dampak sosial dan lingkungan dari operasinya. Salah satu cara perusahaan menunjukkan komitmennya terhadap keberlanjutan adalah melalui penerapan CSR. (Vincent & Sari, 2020) mencatat bahwa sebagian besar perusahaan memiliki dua kewajiban material: kewajiban perpajakan dan pelaksanaan kegiatan CSR. Perusahaan dalam menjalannya terdapat berbagai kewajiban diantaranya adalah kewajiban perpajakan dan pelaksanaan *Corporate Social Responsibility*. Manajemen sebagai agen memiliki tanggung jawab dalam mengelola kewajiban tersebut agar efisien, namun mempertimbangkan manfaat serta resiko dalam keputusannya. Meskipun strategi penghindaran pajak dapat memberikan manfaat berupa efisiensi beban pajak, praktik tersebut juga berpotensi menimbulkan risiko hukum, biaya kepatuhan, serta penurunan reputasi perusahaan. Sehingga, perusahaan yang memiliki

komitmen tinggi terkait CSR sering berhati-hati dalam memilih keputusan perpajakan guna menjaga keberlanjutan dan kepercayaan pemangku kepentingan. Menurut teori agensi, para agen (manajemen) mungkin menerapkan strategi penghindaran pajak dalam upaya meningkatkan laba bersih dan menciptakan kesan bahwa perusahaan berkinerja baik, meskipun strategi tersebut berpotensi menimbulkan risiko hukum atau reputasi di masa depan.

Penelitian yang mendukung kompleksitas hubungan antara CSR dan *tax avoidance* telah dilakukan oleh Huang *et al.* (2025), Agustin *et al.* (2025), (Apriani, 2025) dan Natalia & Anissa (2026) menunjukkan bahwa *Corporate Social Responsibility* berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Dengan demikian, berdasarkan teori dan temuan empiris sebelumnya, dapat disusun rumusan hipotesis sebagai berikut

H<sub>1</sub>: *Corporate Social Responsibility* berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak.

## **2. Pengaruh Manajemen laba terhadap penghindaran pajak**

Pengelolaan laba mengacu pada tindakan yang dilakukan oleh manajemen untuk memanfaatkan fleksibilitas dalam standar akuntansi guna mencapai tujuan tertentu. Teori agensi muncul ketika terdapat konflik kepentingan antara manajemen dan pemegang saham, di mana manajemen berusaha mengurangi kewajiban pajak dengan menghindari pos-pos yang dikenai pajak, sementara pemegang saham tidak menginginkan hal tersebut terjadi. Praktik manajemen laba dapat mempengaruhi jumlah laba yang dilaporkan perusahaan. Dengan adanya hal tersebut dapat mempengaruhi dasar pengenaan pajak sehingga manajemen terdorong untuk melakukan strategi perpajakan, termasuk penghindaran pajak. Meskipun manajemen laba dan penghindaran pajak merupakan dua hal yang berbeda, namun dua hal tersebut merupakan keputusan yang berkewenangan manajemen dan dapat digunakan dalam efisiensi beban perusahaan. Pihak manajemen cenderung melaporkan laba yang telah disesuaikan untuk mendukung pencapaian tujuan yang

diinginkan dengan menggunakan jurnal akuntansi yang mengurangi pendapatan sebagai bentuk penghindaran pajak. (Ridwan pajriyansyah & Amrie Firmansyah, 2017). Menurut penelitian Pujiono (2021), manajemen laba memiliki pengaruh positif terhadap *tax avoidance*. (Kusuma Wardani et al., 2019) dan penelitian Amidu, Coffie, dan Acquah (2019) bahwa manajemen laba secara signifikan meningkatkan kecenderungan perseroan dalam melakukan praktik penghindaran pajak. Berdasarkan penjelasan yang telah dibahas maka hipotesis yang didapati adalah:

H<sub>2</sub>: Manajemen laba berpengaruh terhadap penghindaran pajak

### 3. Pengaruh *Financial distress* terhadap penghindaran pajak

Kesulitan keuangan terjadi akibat masalah keuangan di dalam suatu perusahaan yang disebabkan oleh kelesuan ekonomi dan kondisi keuangan perusahaan itu sendiri, yang dapat meningkatkan risiko kebangkrutan serta kemungkinan lebih besar bahwa perusahaan tersebut akan melakukan praktik penghindaran pajak demi tetap bertahan (Swandewi & Noviari, 2020). Kesulitan keuangan yang dialami suatu perusahaan, sebagai faktor pendorong di balik praktik penghindaran pajak, dapat dikaitkan dengan Teori Agen

Teori Agen menyebutkan bahwa ketika sebuah perusahaan berada dalam kondisi kesulitan keuangan, para manajer—sebagai agen—akan melakukan apa pun yang diperlukan untuk memastikan kelangsungan hidup perusahaan. Salah satu cara untuk mencapai hal ini adalah dengan memilih kebijakan akuntansi yang mengurangi penghasilan kena pajak, sehingga menghasilkan beban pajak yang lebih rendah. Menurut Richardson dkk. (2015), kesulitan keuangan memiliki dampak positif terhadap penghindaran pajak; perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan menunjukkan peningkatan modal, penurunan peringkat kredit, dan kecenderungan yang lebih besar bagi para manajer untuk mengambil risiko lebih besar guna menciptakan lebih banyak peluang untuk penghindaran pajak. Semakin besar kesulitan keuangan yang dihadapi suatu perusahaan, semakin besar pula kemungkinan perusahaan tersebut terlibat dalam praktik penghindaran pajak.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Swandewi & Noviari, (2020), Riantami dan Triyanto (2018), Saputra et al., (2017), dan Feizi et al., (2016) yang membuktikan bahwa *financial distress* berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Menurut pernyataan diatas, tingkat kesulitan keuangan perusahaan yang tinggi akan memunculkan probabilitas teknik penghindaran pajak yang dilakukan oleh manajemen. Sehingga hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H<sub>3</sub>: *Financial distress* berpengaruh terhadap penghindaran pajak

#### **4. Kualitas audit memoderasi *Corporate social Responsibility* terhadap penghindaran pajak**

Salah satu strategi yang dapat diterapkan perusahaan untuk memanfaatkan peluang yang muncul dari kebijakan penghindaran pajak adalah melalui CSR. Contohnya antara lain menyelenggarakan program posyandu, program pemberdayaan UMKM, program beasiswa, dan sebagainya. Pendekatan ini tentu saja dapat meningkatkan kepercayaan investor dan, pada gilirannya, meningkatkan reputasi perusahaan. Dalam konteks ini, perusahaan melakukan kegiatan CSR tidak hanya sebagai bentuk tanggung jawab sosial, tetapi juga untuk menampilkan citra perusahaan yang positif kepada para pemangku kepentingan, sehingga menyamarkan praktik penghindaran pajak. Selain itu, kualitas audit berfungsi sebagai mekanisme pengawasan eksternal yang memastikan bahwa praktik CSR tidak sekadar simbolis, tetapi juga tercermin dalam kebijakan perusahaan, termasuk yang berkaitan dengan perpajakan. Penelitian oleh Setiawati & Adi (2020) dan Wibawan dkk. (2026) menunjukkan bahwa kualitas audit dapat memoderasi hubungan antara tanggung jawab sosial perusahaan dan penghindaran pajak. Berdasarkan Penjelasan dan penelitian sebelumnya maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H<sub>4</sub>: Kualitas audit memperkuat atau memperlemah hubungan *corporate social responsibility* terhadap penghindaran pajak

## **5. Kualitas audit memoderasi manajemen laba terhadap penghindaran pajak**

Audit mengacu pada serangkaian langkah terstruktur yang dilakukan untuk mengumpulkan dan memeriksa secara independen bukti-bukti yang relevan dengan pernyataan mengenai kegiatan dan kondisi ekonomi. Proses ini bertujuan untuk mengevaluasi sejauh mana pernyataan-pernyataan tersebut selaras dengan standar atau parameter yang telah ditetapkan sebelumnya, serta untuk menyampaikan temuan-temuan tersebut kepada pihak-pihak yang membutuhkan informasi ini. Kualitas Audit merupakan faktor yang dapat melemahkan atau memperkuat upaya penghindaran pajak. Kualitas Audit sangat penting dalam mengelola konflik kepentingan antara manajemen dan pemangku kepentingan eksternal.

Menurut Katry dan Sholihah (2022), para manajer terlibat dalam penghindaran pajak dengan memanfaatkan ketentuan hukum yang mengatur kewajiban pajak saat ini untuk mengurangi beban pajak mereka. Para investor menggunakan kualitas audit sebagai acuan untuk menilai tingkat stabilitas keuangan suatu perusahaan. Hal ini karena auditor mampu menghasilkan laporan keuangan berkualitas tinggi yang dipercaya oleh publik dan dipandang sebagai entitas independen yang diyakini mampu mengurangi risiko rekayasa keuangan, terutama yang berkaitan dengan laba perusahaan. Hipotesis ini didasarkan pada penelitian oleh Lestari dan Meini (2024), yang menunjukkan bahwa kualitas audit memiliki kemampuan untuk memengaruhi hubungan antara praktik manajemen laba; oleh karena itu, hipotesis yang diajukan adalah:

H<sub>5</sub>: Kualitas audit dapat memperkuat atau memperlemah pengaruh manajemen laba terhadap penghindaran pajak.

## **6. Kualitas Audit memoderasi *Financial Distress* terhadap penghindaran pajak**

Audit merupakan hal penting dalam laporan keuangan yang dapat menunjukkan performa perusahaan. Menurut Kurniawati (2014), kesulitan

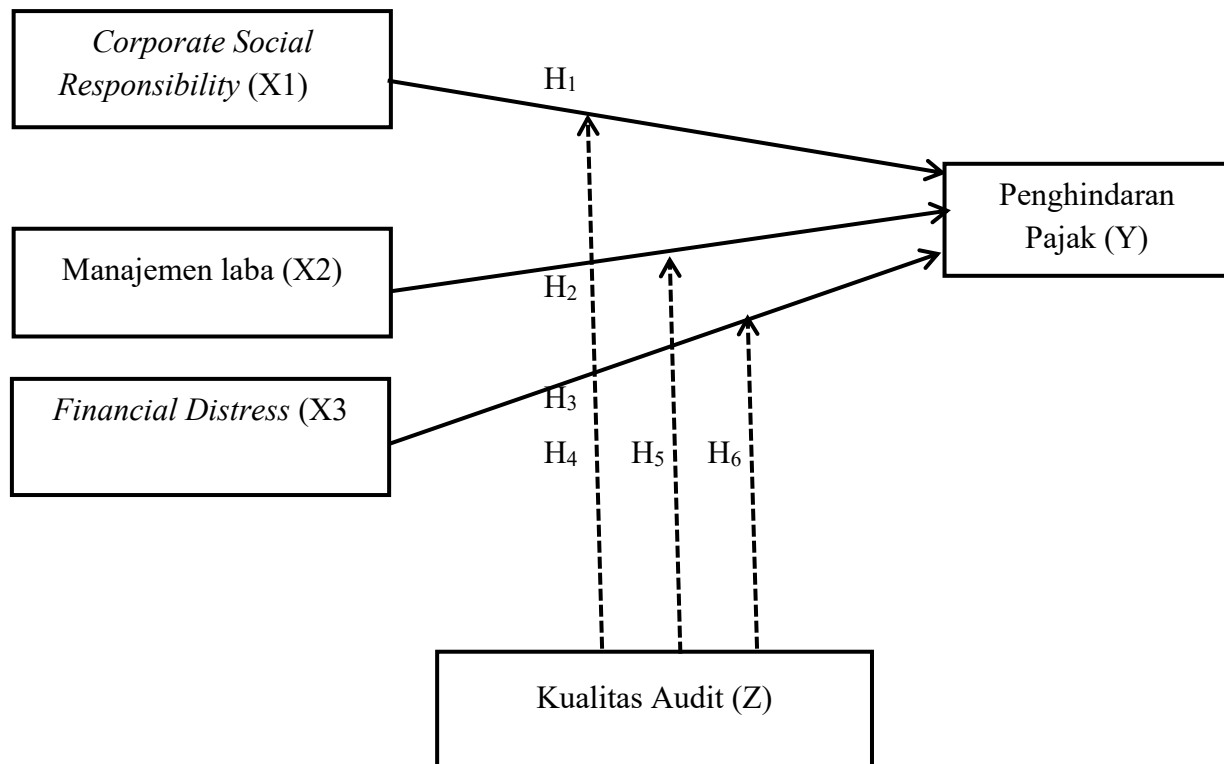
keuangan berarti arus kas yang dihasilkan dari kegiatan operasional perusahaan tidak cukup untuk membayar kewajiban lancar atau utang (seperti utang dagang atau pembayaran bunga), sehingga perusahaan terpaksa mengambil tindakan perbaikan. Jadi, salah satu faktor yang dapat menyebabkan perusahaan mengalami kesulitan keuangan adalah laporan keuangan yang berkualitas rendah. Kualitas audit yang tinggi dapat mengurangi kemungkinan terjadinya kesulitan keuangan pada suatu perusahaan. Penelitian yang dilakukan oleh Kurniasih dan Sari (2019), Putri Lautani (2021), dan Sari dan Oktavia (2023) menunjukkan bahwa *financial distress* berpengaruh terhadap penghindaran pajak dan kualitas memoderasi hubungan tersebut. Dengan demikian hipotesis yang dirumuskan pada penelitian ini ialah:

H<sub>6</sub>: Kualitas audit dapat memperkuat dan memperlemah *financial distress* terhadap penghindaran pajak.

## 2.4 Kerangka Konseptual

Berdasarkan pengembangan hipotesis dan landasan teori, maka dapat digambarkan sebuah kerangka konseptual yang menggambarkan mengenai “PENGARUH *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY* DAN MANAJEMEN LABA TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK DENGAN *FINANCIAL DISTRESS* SEBAGAI VARIABEL MEDIASI DAN KUALITAS AUDIT SEBAGAI VARIABEL MODERASI.

Gambar 2.1 Kerangka Konseptual



## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **3.1 Pendekatan Penelitian**

Penelitian ini menggunakan penelitian data kuantitatif dengan pendekatan deskriptif, Penelitian kuantitatif merupakan penelitian yang menunjukkan hubungan antara variabel, menguji teori dan generalisasi yang memiliki nilai predikat. Metode deskriptif digunakan dalam penelitian ini untuk menggambarkan atau melakukan deskripsi mengenai faktor yang mempengaruhi praktik penghindaran pajak. Sumber data yang digunakan pada penelitian ini diperoleh dengan mengakses situs resmi Bursa Efek Indonesia (BEI) yaitu [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id).

#### **3.2 Populasi dan Sampel**

Populasi merupakan wilayah generalisasi yang terdiri dari subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik yang ditetapkan oleh peneliti untuk diteliti sehingga dapat menarik kesimpulan (Sugiyono, 2017). Sedangkan sampel merupakan bagian dari jumlah dan karakteristik populasi. Populasi dan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 11 perusahaan manufaktur sub-sektor Otomotif yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2020-2024, sehingga total sampel selama 5 tahun pengamatan ialah 55. Adapun metode pengambilan sampel yang digunakan pada penelitian ini yaitu dengan menggunakan teknik *purposive sampling* berdasarkan kriteria yang ditetapkan sebagai berikut:

1. Perusahaan manufaktur sub- sektor Otomotif yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2020 -2024.
2. Perusahaan manufaktur sub sektor otomotif yang mempublikasikan laporan tahunan selama periode 2020-2024.

### 3.3 Identifikasi Variabel

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu variabel dependen, variabel independen, variabel moderasi dan variabel Mediasi. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah penghindaran pajak (*tax avoidance*). Sedangkan variabel independen dalam penelitian ini adalah *Corporate social responsibility* dan Manajemen Laba dan *financial distress*. Variabel moderasi dalam penelitian ini adalah Kualitas Audit.

### 3.4 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

#### 3.4.1 Variabel Dependen

Variabel independen atau bebas merupakan variabel yang mempengaruhi atau yang menimbulkan perubahan pada variabel terikat, yang memiliki hubungan positif atau negatif bagi variabel terikat. Variabel independen di dalam penelitian ini ada 3 variabel yaitu, *Corporate social responsibility* dan Manajemen Laba, dan *Financial Distress*.

##### 1. *Corporate Social Responsibility*

CSR diukur dengan menggunakan rasio pengungkapan CSR. Pengungkapan CSR dilakukan menggunakan pendekatan CSDI. Pemberian skor dilakukan dengan menggunakan variabel dummy, dimana skor pengungkapan untuk setiap item dibedakan menjadi dua, skor 0 apabila perusahaan tidak mengungkapkan informasi untuk item yang dimaksud dan skor 1 apabila perusahaan mengungkapkan informasi untuk item yang dimaksud. Setelah dilakukan checklist dan scoring menggunakan variabel dummy, kemudian dilakukan pengukuran CSR. Selanjutnya skor dari setiap item dijumlahkan untuk memperoleh keseluruhan skor untuk setiap perusahaan. Menurut Lela Nurlaela, (2019:21) Rumus perhitungan CSR adalah sebagai berikut:

$$CSDI_j = \sum \frac{X_{ij}}{N_j}$$

Ket:

CSDI<sub>j</sub> = *Corporate social responsibility*

N<sub>j</sub> = Jumlah item yang harus diungkapkan

X<sub>ij</sub> = Jumlah item yang diketahui dapat item skor 1 jika item tidak diketahui, 0 jika item tidak diketahui pengungkapannya,

## 2. Manajemen Laba

Manajemen laba adalah semua tindakan yang digunakan oleh para manajer untuk mempengaruhi laba sesuai dengan tujuannya (Supriyono, 2018). Manajemen laba dikenalkan oleh Jones (1991) dan dimodifikasi oleh Dechow et al (1995) (Rohmaniyah & Khanifah, 2018). Manajemen laba dihitung berdasarkan nilai akrual. Cara menghitung manajemen laba (Jones, 1991):

Langkah I: Menghitung nilai total akrual (TAC) yang merupakan selisih dari pendapatan bersih (*net income*) dengan arus kas operasi untuk setiap perusahaan dan setiap tahun pengamatan.

$$TAC = Net\ Income - Cash\ Flows\ From\ Operations$$

Langkah II: Menghitung nilai *accruals* yang diestimasi dengan persamaan regresi OLS (*Ordinary Least Square*)

$$\frac{TAC_{i,t}}{TA_{i,t-1}} = b_0 \left| \frac{1}{TA_{i,t-1}} \right| + b_1 \left[ \frac{\Delta Sales_{i,t}}{TA_{i,t-1}} \right] + b_2 \left[ \frac{PPE_{i,t}}{TA_{i,t-1}} \right] + \Sigma$$

Langkah III: Menghitung nilai *non-discretionary* total accrual (NDA)

$$NDA_{i,t} = b_0 \left[ \frac{1}{TA_{i,t}} \right] + b_1 \left[ \frac{\Delta Sales_{i,t} - \Delta TR_{i,t}}{TA_{i,t}} \right] + b_2 \left[ \frac{PPE_{i,t}}{TA_{i,t}} \right]$$

Langkah IV: Menghitung nilai *discretionary accruals* (DAC)

$$DAC = \frac{TAC_{i,t}}{TA_{i,t}} - NDA_{i,t}$$

Keterangan :

TAC<sub>i,t</sub> = Total Akrual perusahaan i periode t.

TA<sub>t-1</sub> = Total Aset untuk perusahaan i periode t-1.

Sales<sub>it</sub> = Perubahan penjualan perusahaan i periode t.

PPE<sub>i,t</sub> = Aktiva tetap (*gross property, plant and Equipment*) perusahaan i periode t.

$NDA_{i,t}$  = *Nondiscretionary accrual* pada tahun  $t$ .

$Tri_{i,t}$  = Perubahan piutang dagang perusahaan  $i$  periode  $t$ .

$b$  = *Fitted coefficient* yang diperoleh dari hasil regresi pada perhitungan total akrual

$DAC_t$  = *discretionary accruals* perusahaan pada periode  $t$ .

### 3. Financial Distress

*Financial distress* merupakan kondisi dimana keuangan suatu perusahaan sedang mengalami krisis atau perusahaan sedang mengalami kesulitan keuangan (Novitasari, 2016). *Financial distress* terjadi sebelum perusahaan mengalami kebangkrutan. Pengukuran *financial distress* dilakukan menggunakan *Altman's Z-Score*, pemilihan model ini karena dapat memprediksi secara akurat tentang kinerja perusahaan dan kemungkinan kondisi kesehatan keuangan dimasa yang akan datang, apakah perusahaan mengalami kebangkrutan, rawan bangkrut atau dalam keadaan sehat. Model *Altman's Z-Score* dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$Z = 1,2X1 + 1,4X2 + 3,3X3 + 0,64X4 + 1,0X5$$

Keterangan:

$Z$  = Indeks Keseluruhan

$X1$  = Modal Kerja/Total Aset

$X2$  = Laba Ditahan/Total Aset

$X3$  = EBIT/Total Asset

$X4$  = Nilai Pasar Saham/Total Utang

$X5$  = Penjualan/Total Aset

Dengan kriteria penilaian *Z-Score*  $> 2,99$  dikategorikan sebagai perusahaan yang sangat sehat (aman).  $1,81 < Z\text{-Score} < 2,99$  berada di *grey area* sehingga kemungkinan terselamatkan dan kemungkinan bangkrut sama besarnya tergantung dari keputusan kebijaksanaan manajemen perusahaan sebagai pengambil keputusan. *Z-Score*  $< 1,81$  dikategorikan sebagai perusahaan yang memiliki kesulitan keuangan yang sangat besar dan beresiko tinggi sehingga kemungkinan bangkrutnya sangat besar.

### 3.4.2 Variable Dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini ialah penghindaran pajak. Penghindaran pajak adalah upaya guna menekan atau menghilangkan kewajiban fiskal yang belum dibayar oleh perusahaan tanpa menentang regulasi perpajakan yang sudah ditetapkan. (Pramesti dan Susilawati, 2024). Penghindaran pajak dalam penelitian ini diukur menggunakan Cash Effective Tax Rate (CETR) yang mengacu pada penelitian (Dyreng et al., 2018). CETR digunakan karena mampu menggambarkan besarnya pembayaran pajak kas yang dilakukan perusahaan dibandingkan dengan laba sebelum pajak. Rumus perhitungan sebagai berikut:

$$CETR = \frac{\text{Pembayaran Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

### 3.4.3 Variabel Moderasi

Kualitas Audit pada penelitian ini dihitung dengan menggunakan variabel dummy. Apabila perusahaan diaudit oleh KAP *big four* maka akan diberi kode 1, sedangkan jika perusahaan diaudit oleh KAP *non big four* maka akan diberi kode 0. Alasan menggunakan filiasi *Big Four* sebagai proksi kualitas audit karena didukung oleh penelitian (Linda Elizabeth DeAngelo, 1981), (Jere R. Francis, 2004), dan Francis & Yu (2009) yang menyatakan bahwa auditor yang lebih besar memiliki insentif reputasi yang lebih tinggi, sumber daya yang lebih memadai, serta sistem pengendalian mutu yang lebih baik, sehingga secara rata-rata diasosiasikan dengan kualitas audit yang lebih tinggi. Sedangkan *Non-Big Four* tidak berarti kualitas auditnya rendah karena semua KAP wajib mematuhi SPAP dan kode etik profesi. Namun, dalam penelitian empiris, *Big Four* digunakan sebagai proksi kualitas audit karena secara rata-rata memiliki sumber daya, pengalaman, dan reputasi yang lebih kuat.”

## 3.5 Jenis dan Sumber Data Penelitian

Bentuk data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder, yaitu data yang diperoleh dari dokumen-dokumen yang sudah ada. Dengan demikian, data tersebut sudah berada dalam bentuk akhirnya—telah

dikumpulkan dan diolah dalam bentuk publikasi. Data sekunder yang digunakan berupa laporan tahunan perusahaan (*annual report*) yang terdaftar di BEI pada tahun 2020-2024 yang berkaitan dengan variabel penelitian. Data dalam penelitian ini berasal dari *website BEI* ([www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)), *website IDN Financials* ([www.idnfinancials.com](http://www.idnfinancials.com)), dan *website* perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2020-2024.

### 3.6 Prosedur Pengumpulan Data

Prosedur pemilihan data pada uji coba ini melibatkan dokumentasi. Metode dokumentasi adalah metode pemilihan data yang melibatkan pencatatan data dari sumber-sumber yang tersedia, seperti laporan keuangan perusahaan manufaktur otomotif yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dari tahun 2020 hingga 2024.

### 3.7 Teknik Analisis Data

Analisis data digunakan untuk memperoleh hasil yang pasti dalam pengolahan data, sehingga menjamin akuntabilitas. Analisis data merupakan serangkaian kegiatan yang meliputi pemeriksaan, pengelompokan, penyistematisasian, interpretasi, dan verifikasi data agar suatu fenomena memiliki nilai sosial, akademis, dan ilmiah (Siyoto & Sodik, 2015). Analisis data dalam penelitian ini terdiri dari 2 jenis analisis, yaitu statistik deskriptif dan analisis *structural equation modeling* (SEM) – *partial least square* (PLS). Berikut ini adalah penjelasan dari masing-masing jenis analisis tersebut sebagai berikut:

#### 3.7.1 Statistik Deskriptif

Dalam penelitian, statistik deskriptif pada dasarnya adalah proses mengubah data penelitian ke dalam bentuk tabel agar mudah dipahami dan ditafsirkan (Supomo & Indriantoro, 2014). Statistik deskriptif mencakup metode pengumpulan data, cara menyederhanakan data numerik maupun non-numerik, serta metode untuk merangkum dan menyajikan data guna memberikan informasi yang lebih menarik, lebih bermanfaat, dan lebih

mudah dipahami oleh pengguna (Sugiarto & Ir Hongyanto Setio, 2021). Variabel yang digunakan dalam penelitian ini dijelaskan dengan menggunakan statistik deskriptif berupa statistik rata-rata.

**a. Analisis *Structural Equation Modeling* (SEM) – *Partial Least Square* (PLS)**

Pemodelan Persamaan Struktural (SEM) berbasis komponen atau varians, yang umumnya dikenal sebagai Partial Least Squares (PLS), dirancang untuk menganalisis hubungan kausal yang sangat kompleks dan memiliki landasan teoretis yang terbatas. Penelitian ini menggunakan perangkat lunak SmartPLS versi 3.2.9. Partial Least Squares pertama kali dikembangkan oleh Wold sebagai metode umum untuk mengestimasi model jalur yang menggunakan konstruk laten dengan beberapa indikator.

Metode Partial Least Squares (PLS) bersifat independen terhadap distribusi (metode ini tidak mengasumsikan bahwa data mengikuti distribusi tertentu; data dapat berupa data nominal, kategorikal, ordinal, interval, atau rasio) (Ghozali, 2014). PLS SEM dapat digambarkan sebagai analisis yang menggabungkan analisis faktor, pemodelan struktural, dan analisis jalur (Harahap, 2013). Tujuan penggunaan PLS adalah untuk memprediksi hubungan antar variabel dan membantu peneliti dalam studi mereka dengan memperkirakan variabel laten untuk tujuan prediktif.

Ada beberapa alasan untuk menggunakan PLS dalam suatu penelitian. Dalam penelitian ini, PLS dipilih karena merupakan metode analisis data yang didasarkan pada asumsi bahwa ukuran sampel tidak harus besar—artinya, analisis dapat dilakukan bahkan dengan ukuran sampel kurang dari 100. Selain itu, PLS dapat digunakan untuk menganalisis teori-teori yang masih dianggap lemah, karena PLS dapat digunakan untuk prediksi (Ghozali, 2014). Alasan terakhir adalah bahwa pendekatan PLS mengasumsikan bahwa variabel indikator dapat digunakan untuk menjelaskan variabel laten.

**1. Uji Outer Model (*Model Measurement*)**

Model pengukuran menggambarkan hubungan antara variabel laten dan indikator-indikatornya; dengan kata lain, model eksternal mendefinisikan

bagaimana setiap indikator terkait dengan variabel latennya. Model pengukuran, atau model eksternal, yang menggunakan indikator reflektif dievaluasi berdasarkan validitas konvergen dan diskriminan dari indikator-indikatornya serta reliabilitas blok-blok indikator (Ghozali, 2014).

a. *Convergent Validity*

*Convergent validity* dari model pengukuran dengan reflektif indikator dinilai berdasarkan nilai *loading factor* untuk tiap indikator konstruk. *Rule of thumb* yang biasanya digunakan untuk menilai *validitas convergent* yaitu nilai *loading factor* antara 0,6 - 0,7 untuk dapat diterima serta nilai *average variance extracted* (AVE) harus lebih besar dari 0,5.

b. *Discriminate Validity*

Nilai ini merupakan nilai *cross loading* faktor yang berguna untuk mengetahui apakah konstruk memiliki diskriminan yang memadai yaitu dengan cara membandingkan nilai loading pada konstruk yang dituju harus lebih besar dibandingkan dengan nilai loading dengan konstruk yang lain. Cara lain yang dapat digunakan untuk menguji validitas diskriminan adalah dengan membandingkan akar kuadrat dari AVE untuk setiap konstruk dengan nilai korelasi antar konstruk dalam model.

c. *Reliability*

Uji reliabilitas dilakukan untuk membuktikan akurasi, konsistensi, dan ketepatan instrumen dalam mengukur konstruk. Untuk mengukur reliabilitas suatu konstruk dengan indikator reflektif dapat dilakukan dengan dua cara yaitu dengan *Cronbach's Alpha* dan *Composite Reliability*. Nilai reliabilitas *cronbach's alpha* adalah  $> 0,7$  untuk *confirmatory research* dan  $> 0,6$  masih dapat diterima untuk *exploratory research*. Kelompok indikator yang mengukur sebuah variabel memiliki *composite reliability*  $> 0,7$  untuk *confirmatory research* dan  $0,6 - 0,7$  masih dapat diterima untuk *exploratory research*.

2. Uji Inner Model (*Model Structural*)

*Inner model* yang kadang disebut dengan *inner relation*, *structural model*, dan *substantive theory* menggambarkan hubungan antar variabel laten berdasarkan pada *substantive theory*. Evaluasi *inner model* meliputi  $R^2$  (*R Square*),  $Q^2$  (*Q Square*), dan koefisien jalur (Ghozali, 2014).

a. *R-Square*

Nilai *R-Square* digunakan untuk melihat setiap variabel laten endogen sebagai kekuatan prediksi dari model structural. Perubahan nilai *R-Square* dapat digunakan untuk menjelaskan pengaruh variabel laten eksogen tertentu terhadap variabel laten endogen apakah mempunyai pengaruh yang substantive. Nilai *R Square* 0,75; 0,50; dan 0,25 dapat disimpulkan bahwa model kuat, *moderate*, dan lemah. Hasil dari PLS *R-Square* merepresentasi jumlah *variance* dari konstruk yang dijelaskan oleh model.

b. *Q-Square*

Evaluasi model yang dilakukan dengan *Q-Square* atau *predictive relevance* atau dikenal dengan *Stone-Geisser's*. Uji ini dilakukan untuk mengetahui kapabilitas prediksi dengan prosedur *blindfolding*. Nilai  $Q^2 > 0$  menunjukkan bahwa model mempunyai *predictive relevance*, sedangkan nilai  $Q^2 < 0$  menunjukkan bahwa model kurang memiliki *predictive relevance*.

c. Koefisien Jalur

Koefisien Jalur (*path coefficients*) merupakan nilai koefisien jalur atau besarnya hubungan/pengaruh konstruk laten. Nilai estimasi untuk hubungan jalur dalam model structural harus signifikan. Nilai signifikansi ini dapat diperoleh dengan prosedur *bootstrapping*.

3. Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan metode resampling bootstrap. Pengujian dilakukan dengan t-test bilamana diperoleh  $p\text{-value} < 0,05$  maka disimpulkan signifikan, dan sebaliknya. Dengan kata lain  $H_1$  diterima jika  $p\text{-value} < 0,05$ . Bila hasil pengujian hipotesis pada outer model signifikan, hal ini menunjukkan bahwa indikator dipandang dapat digunakan sebagai instrumen pengukur variabel laten.

## **BAB IV**

### **HASIL DAN PEMBAHASAN**

#### **4.1 Hasil Penelitian**

##### **4.1.1 Gambaran Obyek Penelitian**

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder berupa annual report dan laporan keuangan perusahaan yang diperoleh langsung di bursa efek indonesia (BEI) dan web resmi perusahaan. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan sub-sektor otomotif yang terdaftar di bursa efek indonesia pada tahun 2020 – 2024, data tersebut dapat di akses melalui situs [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id). Adapun kriteria yang digunakan melalui kriteria sampling yang sudah ditentukan sehingga menghasilkan sebanyak 11 perusahaan yang dikalikan 5 tahun periode menjadi 55 perusahaan sampel total. Dapat dikatakan bahwa ukuran sampel yang layak dipergunakan dalam penelitian adalah antara 30 sampel hingga dengan 500 sampel. Diperkuat (Yamin & Kurniawan, 2011) jumlah kasus dalam penggunaan metode *Partial Least Squares* (PLS-SEM) lebih moderat dengan minimal 30-100 kasus melalui *software* SmartPLS 4.0.4

Tabel 4.1 Rincian Sampel Penelitian 1

| Keterangan                                                                                                                 | Jumlah               |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------|
| Perusahaan sub-sektor otomotif yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia                                                      | 13                   |
| Pengambilan sampel menurut kriteria :                                                                                      |                      |
| Perusahaan manufaktur sub sektor otomotif yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2020 - 2024                         | -                    |
| Perusahaan manufaktur sub sektor otomotif yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia secara berturut selama periode pengamatan | -2                   |
| Sampel Penelitian 5 tahun (2020 – 2024)                                                                                    | 11                   |
| Total Sampel Penelitian                                                                                                    | 55 sampel penelitian |

#### 4.1.2 Statistik Deskriptif

1. Pengolahan data selanjutnya yakni memakai hasil interpretasi data yang didapat melalui annual report perusahaan sub sektor otomotif yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Pernyataan dari setiap indikator yang diteliti dapat diketahui dari hasil interpretasi data tersebut. Analisis statistik deskriptif tersebut guna memberikan deskripsi mengenai data yang terlihat pada nilai *mean*, *minimum*, *maximum*, standar deviasi, *excess kurtosis*, dan *skewness*.

Dalam penelitian ini meliputi 4 variabel yang diteliti, yakni *Corporate Social Responsibility*, Manajemen Laba, *Financial distress* dan Kualitas Audit. Berikut hasil olah data dari statistik deskriptif yang diperoleh dari pengumpulan data sebanyak 55 perusahaan dari 11 sampel perusahaan dengan 5 tahun penelitian periode penelitian tahun 2020 – 2024.

Tabel 4.2 Statistik Deskriptif

| <i>Name</i> | <i>Mean</i> | <i>Median</i> | <i>Scale<br/>min</i> | <i>Scale<br/>max</i> | <i>Standard<br/>deviation</i> | <i>Excess<br/>kurtosis</i> | <i>Skewness</i> |
|-------------|-------------|---------------|----------------------|----------------------|-------------------------------|----------------------------|-----------------|
| CETR        | 0.274       | 0.213         | 0.025                | 0.874                | 0.182                         | 2.725                      | 1.549           |
| CSR         | 0.556       | 0.595         | 0.248                | 0.793                | 0.18                          | -1.511                     | -0.154          |
| ML          | 0.433       | 0.259         | 0.012                | 1.484                | 0.404                         | -0.028                     | 1.054           |
| FD          | 3.616       | 2.738         | 0.349                | 8.971                | 2.266                         | -0.274                     | 0.802           |
| KA          | 0.564       | 1             | 0                    | 1                    | 0.496                         | -2.005                     | -0.264          |

Berdasarkan Tabel 4.2. Menunjukkan bahwa kesimpulan yang di dapat meliputi 5 variabel dalam penelitian ini diukur menggunakan 5 indikator pengukuran. Untuk variabel Kualitas Audit dalam penelitian ini diukur menggunakan variabel *dummy*. Untuk Variabel dari Penghindaran pajak diuku menggunakan indikator CETR memiliki nilai min sebesar 0.025 dan max sebesar 0.874 menunjukkan adanya tingkat variasi pembayaran pajak perusahaan pada sampel. CETR juga memiliki nilai *mean* sebesar 0.274 dan median sebesar 0.213. Standar deviasi yang dimiliki sebesar 0.182 lebih kecil dibandingkan nilai rata – rata, menunjukkan bahwa penyebaran data relatif baik dan tidak terlalu bervariasi. Indikator *Corporate Social Responsibility* memiliki nilai min sebesar 0.248 dan max sebesar 0.793. CSR juga memiliki nilai mean sebesar 0.556 dan median sebesar 0.595.

Dengan standar deviasi sebesar 0.18 lebih kecil dibandingkan nilai rata – rata, menunjukkan penyebaran data relatif baik dan tidak terlalu bervariasi. Selanjutnya variabel manajemen laba memiliki nilai min sebesar 0.012 dan max sebesar 1.484, serta memiliki nilai mean sebesar 0.433 dan median sebesar 0.259. Manajemen laba memiliki nilai standar deviasi sebesar 0.404 lebih kecil dibandingkan nilai rata – rata. Variabel *Financial distress* memiliki nilai min sebesar 0.349 dan nilai max sebesar 8.971, serta memiliki nilai mean sebesar 3.616 dan median sebesar 2.738. *Financial distress* memiliki nilai standar deviasi sebesar 2.266 lebih kecil dibandingkan nilai rata-rata. Variabel Kualitas Audit (KA) merupakan variabel dummy dengan nilai minimum 0 dan maksimum 1. Nilai rata-rata sebesar 0,564 menunjukkan bahwa sekitar 56,4% perusahaan dalam sampel diaudit oleh Kantor Akuntan Publik yang dikategorikan bernilai 1, sedangkan sisanya sebesar 43,6% bernilai 0. Standar deviasi sebesar 0,496 menunjukkan variasi yang wajar untuk variabel dummy.

## 2. Model Pengukuran (*Outer Model*)

Step selanjutnya melakukan perhitungan memakai model pengukuran reflektif. Model pengukuran (outer model) digunakan untuk mengevaluasi hubungan antara variabel laten dengan indikator-indikatornya. Outer model menjelaskan bagaimana setiap indikator merepresentasikan konstruk yang diukur. Pada model dengan indikator reflektif, evaluasi outer model umumnya dilakukan melalui pengujian convergent validity, discriminant validity, dan reliability (Ghozali & Latan, 2020). Model pengukuran bersifat reflektif guna mengukur variabel Penghindaran pajak, *Corporate Social Responsibility*, manajemen laba, *financial distress* dan Kualitas Audit. Berikut penggambaran dari hasil perhitungan path coefficients dengan menggunakan *PLS algorithm*, untuk melihat seberapa besar hubungan antara variabel *Corporate Social Responsibility*, manajemen laba, *financial distress* dan kualitas audit terhadap penghindaran pajak.

### a. *Convergent Validity*

*Convergent validity* pada model pengukuran reflektif dinilai berdasarkan nilai outer loading setiap indikator terhadap konstruksya. Suatu indikator dinyatakan memenuhi *convergent validity* apabila memiliki nilai outer loading sebesar 0,70 atau lebih, sedangkan nilai *Average Variance Extracted* (AVE) disarankan lebih besar dari 0,50 (Hair et al., 2022).

Namun, pada penelitian ini seluruh variabel, yaitu *Corporate Social Responsibility* (CSR), Manajemen Laba (ML), *Financial Distress* (FD), Kualitas Audit (KA), dan Penghindaran Pajak (CETR) diukur menggunakan satu indikator (*single indicator*). Oleh karena itu, seluruh indikator memiliki nilai outer loading sebesar 1,000, sebagaimana disajikan pada Tabel 4.3

#### 4.3 Hasil Uji *Convergent Validity*

| Variabel                        | Indikator | Outer Loading | Kriteria | Keterangan |
|---------------------------------|-----------|---------------|----------|------------|
| Corporate Social Responsibility | CSR       | 1,000         | > 0,70   | Valid      |
| Manajemen Laba                  | ML        | 1,000         | > 0,70   | Valid      |
| Financial Distress              | FD        | 1,000         | > 0,70   | Valid      |
| Kualitas Audit                  | KA        | 1,000         | > 0,70   | Valid      |
| Penghindaran Pajak              | CETR      | 1,000         | > 0,70   | Valid      |

Berdasarkan Tabel 4.3, seluruh indikator memiliki nilai outer loading sebesar 1,000, sehingga seluruh indikator dinyatakan valid karena telah memenuhi kriteria *convergent validity*.

#### b. Discriminate Validity

*Discriminant validity* bertujuan untuk memastikan bahwa suatu konstruk memiliki perbedaan yang memadai dengan konstruk lainnya. Pengujian ini umumnya dilakukan menggunakan *Cross Loading*, *Fornell-Larcker Criterion*, atau *Heterotrait-Monotrait Ratio* (HTMT). Namun, karena setiap konstruk pada penelitian ini hanya memiliki satu indikator, maka pengujian *discriminant validity* tidak diperlukan. Menurut Hair et al. (2022), metode tersebut digunakan pada konstruk yang memiliki lebih dari satu indikator sehingga dapat dibandingkan antarindikator dalam setiap konstruk.

c. Reliability

Reliabilitas bertujuan untuk mengukur tingkat konsistensi indikator dalam merepresentasikan konstruk penelitian. Pengujian reliabilitas dilakukan menggunakan *Cronbach's Alpha* dan *Composite Reliability*, dengan nilai yang direkomendasikan lebih besar dari 0,70 (Hair et al., 2022). Hasil pengujian reliabilitas pada penelitian ini disajikan pada Tabel 4.4

Tabel 4.4 Hasil Uji Reliabilitas

| Variabel                               | Cronbach's Alpha | Composite Reliability | Kriteria | Keterangan |
|----------------------------------------|------------------|-----------------------|----------|------------|
| <i>Corporate Social Responsibility</i> | 1,000            | 1,000                 | > 0,70   | Reliabel   |
| Manajemen Laba                         | 1,000            | 1,000                 | > 0,70   | Reliabel   |
| Financial Distress                     | 1,000            | 1,000                 | > 0,70   | Reliabel   |
| Kualitas Audit                         | 1,000            | 1,000                 | > 0,70   | Reliabel   |
| Penghindaran Pajak                     | 1,000            | 1,000                 | > 0,70   | Reliabel   |

Berdasarkan Tabel 4.4, seluruh konstruk memiliki nilai *Cronbach's Alpha* dan *Composite Reliability* sebesar 1,000, sehingga seluruh konstruk dinyatakan reliabel. Nilai tersebut merupakan konsekuensi penggunaan konstruk dengan indikator tunggal, sehingga ukuran reliabilitas internal tidak lagi digunakan untuk menilai

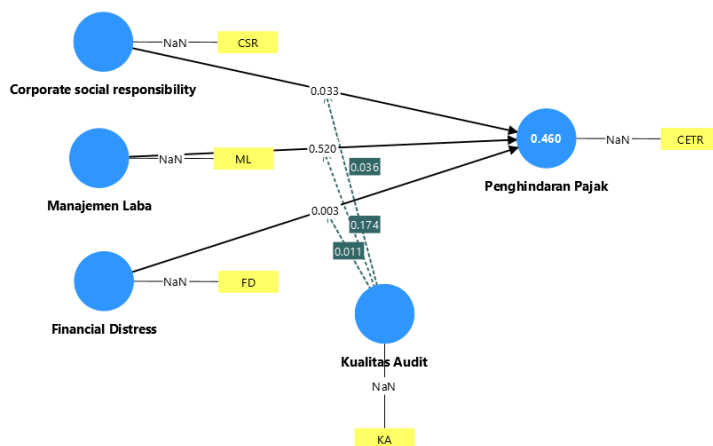
konsistensi antarindikator, melainkan menunjukkan bahwa indikator secara langsung merepresentasikan konstruk yang diukur.

Berdasarkan hasil pengujian validitas dan reliabilitas, dapat disimpulkan bahwa model pengukuran (*outer model*) telah memenuhi persyaratan pengukuran sehingga layak digunakan untuk pengujian model struktural (*inner model*).

### 3. Model Struktural (*Inner Model*)

Penilaian model struktural (*inner model*) dilakukan berdasarkan hasil PLS-SEM Algorithm, Bootstrapping, dan PLSpredict/CVPAT. Evaluasi ini bertujuan untuk mengetahui kemampuan model dalam menjelaskan hubungan antarvariabel laten serta menguji kemampuan prediksi model terhadap variabel endogen. Hasil evaluasi model struktural meliputi nilai  $R^2$ , path coefficient, t-statistic, p-value, dan  $Q^2$ predict yang diperoleh melalui PLSpredict (Hair et al., 2022).

Gambar 4.1 Inner Mode 1



#### a. Penilaian Kolinearitas

Standar yang digunakan untuk menetapkan nilai VIF yang bagus adalah harus  $\leq 3$ . Jika Nilai VIF  $> 5$ , ini merupakan indikasi dari kemungkinan

terjadinya masalah kolinearitas diantara konstruk predictor. Aspek kolinearitas pada model struktural dalam perhitungan PLS-SEM dilakukan dengan melihat nilai VIF. Berikut merupakan tabel yang menampilkan hasil pengujian kolinearitas dalam penelitian ini:

Tabel 4.5 Penilaian Kolinieritas (VIF)

| Hubungan Variabel                                                            | VIF   | Kriteria ( $\leq 3,3$ ) | Keterangan                 |
|------------------------------------------------------------------------------|-------|-------------------------|----------------------------|
| <i>Corporate Social Responsibility</i> → Penghindaran Pajak                  | 2,592 | Memenuhi                | Tidak terjadi kolinearitas |
| <i>Financial Distress</i> → Penghindaran Pajak                               | 2,744 | Memenuhi                | Tidak terjadi kolinearitas |
| Kualitas Audit × <i>Corporate Social Responsibility</i> → Penghindaran Pajak | 2,265 | Memenuhi                | Tidak terjadi kolinearitas |
| Kualitas Audit × <i>Financial Distress</i> → Penghindaran Pajak              | 2,834 | Memenuhi                | Tidak terjadi kolinearitas |
| Kualitas Audit × Manajemen Laba → Penghindaran Pajak                         | 2,989 | Memenuhi                | Tidak terjadi kolinearitas |
| Manajemen Laba → Penghindaran Pajak                                          | 3,006 | Memenuhi                | Tidak terjadi kolinearitas |

Dari tabel 4.5 menunjukkan jika model struktural pada penelitian ini memenuhi pengujian kolinearitas dengan nilai  $VIF < 5$  pada seluruh variabel yang diteliti, ini menunjukkan maka tingkat kolinearitas pada penelitian ini dianggap rendah. Hal ini juga menunjukkan bahwa estimasi parameter PLS-SEM bersifat robust (tidak bias) pada CSR, Manajemen Laba, Financial distress, Kualitas Audit, dan Penghindaran pajak.

b. Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)

Koefisien determinasi dilakukan untuk mengetahui seberapa jauh kemampuan model dalam menjelaskan variabel dependennya. Nilai R<sup>2</sup> dilihat untuk memenuhi aspek keakuratan dengan besaran kategori sebagai berikut, 0,25 (kategori lemah), 0,5 (kategori sedang), dan 0,75 (kategori kuat) (Hair et al., 2019). Berikut penggambaran tabel yang menampilkan hasil pengujian koefisien determinasi dalam penelitian ini:

4.6 Koefisien Determinan (R Square)

|                    | R-Square | R-Square Adjusted | Kategori |
|--------------------|----------|-------------------|----------|
| Penghindaran Pajak | 0,460    | 0,380             | Sedang   |

Tabel diatas menunjukkan nilai R-square untuk variabel penghindaran pajak sebesar 0.460. Hal ini menunjukkan bahwa variabel *Corporate Social Responsibility*, manajemen laba, finansial distress mampu menjelaskan penghindaran pajak sebesar 46% sedangkan 54% sisanya dipengaruhi variabel lain diluar model penelitian. Nilai *Adjusted R-square* sebesar 0,380 menunjukkan bahwa setelah disesuaikan dengan jumlah variabel independen dan ukuran sampel, kemampuan model dalam menjelaskan variasi Penghindaran Pajak menjadi 38,0%. Dengan demikian, model penelitian memiliki kemampuan penjelasan yang sedang (*moderate*). Hal ini menunjukkan bahwa model penelitian memiliki kemampuan yang cukup baik dalam menjelaskan variabel Penghindaran pajak.

c. *Effect Size* (F<sup>2</sup>)

Dalam penelitiannya, (Hair et al., 2022) menjelaskan bahwa ketentuan penilaian dengan hasil 0,02 artinya pengaruh variabel eksogen terhadap variabel endogen tergolong kecil, jika 0,15 tergolong sedang, dan jika

0,35 tergolong tinggi. Sebab, *Effect size f-square* pada penelitian dapat digunakan untuk melihat pengaruh variabel laten eksogen tertentu pada penelitian dapat digunakan untuk melihat pengaruh variabel laten eksogen tertentu terhadap variabel laten endogen apakah memiliki pengaruh *substantive*. Maka, penggambaran tabelnya berikut ini:

Tabel 4.7 *Effect Size*

| Variabel                                                | Penghindaran Pajak |
|---------------------------------------------------------|--------------------|
| <i>Corporate Social Responsibility</i>                  | 0.172              |
| <i>Financial distress</i>                               | 0.303              |
| Kualitas Audit                                          | 0.118              |
| Manajemen Laba                                          | 0.011              |
| Kualitas Audit x <i>Corporate Social Responsibility</i> | 0.127              |

Berdasarkan hasil pengujian *effect size* (F - square), diketahui bahwa variabel *Corporate Social Responsibility* (CSR) memiliki nilai  $F^2$  sebesar 0.172 sehingga termasuk kategori sedang. Variabel *Finansial distress* memperoleh nilai  $f^2$  sebesar 0.303 yang merupakan kategori sedang. Selanjutnya variabel kualitas audit memiliki  $f^2$  sebesar 0.118 yang termasuk kategori kecil, sedangkan manajemen laba memperoleh nilai  $f^2$  sebesar 0.011 yang menunjukkan pengaruhnya sangat kecil terhadap penghindaran pajak. Pada variabel moderasi, interaksi Kualitas Audit dan CSR memiliki nilai  $f^2$  sebesar 0,127 sehingga termasuk kategori kecil. Interaksi Kualitas Audit dan Manajemen Laba memperoleh nilai  $f^2$  sebesar 0,044, yang juga termasuk kategori kecil. Sementara itu, interaksi Kualitas Audit dan *financial distress* memiliki nilai  $f^2$  sebesar 0,189, sehingga termasuk kategori sedang. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa efek moderasi Kualitas Audit paling kuat terjadi pada hubungan antara *financial distress* dan Penghindaran Pajak.

d. *Predictive Relevance* (PLSPredict)

Berdasarkan hasil pengujian menggunakan PLSPredict, diperoleh nilai  $Q^2_{predict}$  untuk variabel Penghindaran Pajak (CETR) sebesar 0,106. Nilai tersebut lebih besar dari nol ( $Q^2_{predict} > 0$ ), sehingga menunjukkan bahwa model penelitian memiliki predictive relevance atau kemampuan prediksi terhadap variabel Penghindaran Pajak. Selain itu, nilai PLS-SEM RMSE sebesar 0,176, sedangkan nilai LM RMSE sebesar 0,175. Nilai RMSE model PLS sedikit lebih besar dibandingkan model regresi linier, sehingga kemampuan prediksi model PLS belum lebih baik daripada model linier. Meskipun demikian, karena nilai  $Q^2_{predict}$  bernilai positif, model penelitian tetap memiliki kemampuan prediksi yang memadai terhadap variabel Penghindaran Pajak.

Tabel 4.8 Predictive Relevance

|             | $Q^2_{predict}$ | PLS-<br>SEM_RMSE | PLS-<br>SEM_MAE | LM_RMSE | LM_MAE | IA_RMSE | IA_MAE |
|-------------|-----------------|------------------|-----------------|---------|--------|---------|--------|
| <b>CETR</b> | 0.106           | 0.176            | 0.134           | 0.175   | 0.14   | 0.186   | 0.141  |

e. Koefisien Jalur Model Struktural

Berdasarkan hasil pengujian bootstrapping, diperoleh nilai koefisien jalur (*path coefficient*), *t-statistic*, dan *p-value* yang digunakan untuk menguji signifikansi pengaruh *Corporate Social Responsibility* (CSR), Manajemen Laba, *Financial Distress*, serta peran moderasi Kualitas Audit terhadap penghindaran pajak. Pengujian hipotesis dilakukan dengan membandingkan nilai *t-statistic* dengan nilai kritis sebesar 1,96 pada tingkat signifikansi 5% ( $\alpha = 0,05$ ). Hipotesis dinyatakan diterima apabila nilai *t-statistic*  $> 1,96$  dan *p-value*  $< 0,05$ . Hasil Koefisien Jalur Model Struktural disajikan pada tabel berikut:

Tabel 4.9 Pengujian Jalur Model Struktural

| <i>Path Coefficient</i>                                                                              | <i>Original<br/>sample<br/>(O)</i> | <i>Sample<br/>means<br/>(M)</i> | <i>Standard<br/>deviation<br/>(STDEV)</i> | <i>T statistics<br/>( O/STDEV )</i> | <i>P values</i> | <i>Tingkat<br/>Signifikan</i> |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------|---------------------------------|-------------------------------------------|-------------------------------------|-----------------|-------------------------------|
| <i>Corporate<br/>Social<br/>Responsibility -<br/>&gt; Penghindaran<br/>Pajak</i>                     | 0.491                              | 0.51                            | 0.23                                      | 2.137                               | 0.033           | Sig                           |
| Manajemen<br>Laba -><br>Penghindaran<br>Pajak                                                        | -0.131                             | -0.129                          | 0.203                                     | 0.643                               | 0.52            | Tdk Sig                       |
| <i>Financial<br/>distress -&gt;<br/>Penghindaran<br/>Pajak</i>                                       | -0.67                              | -0.688                          | 0.228                                     | 2.944                               | 0.003           | Sig                           |
| Kualitas Audit<br>x <i>Corporate<br/>Social<br/>Responsibility -<br/>&gt; Penghindaran<br/>Pajak</i> | -0.614                             | -0.63                           | 0.292                                     | 2.099                               | 0.036           | sig                           |
| Kualitas Audit<br>x Manajemen<br>Laba -><br>Penghindaran<br>Pajak                                    | 0.338                              | 0.344                           | 0.249                                     | 1.361                               | 0.174           | Tdk Sig                       |

|                                                                                     |       |      |       |       |       |     |
|-------------------------------------------------------------------------------------|-------|------|-------|-------|-------|-----|
| Kualitas Audit<br>x <i>financial</i><br><i>distress</i> -><br>Penghindaran<br>Pajak | 0.695 | 0.71 | 0.272 | 2.554 | 0.011 | sig |
|-------------------------------------------------------------------------------------|-------|------|-------|-------|-------|-----|

## 4.2 Hasil Pengujian Hipotesis

### 1. Pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap penghindaran pajak

Hasil pengujian menunjukkan bahwa *Corporate Social Responsibility* berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak dengan nilai koefisien sebesar 0.491, nilai t-statistic sebesar 2,137, dan p- value sebesar 0.033. Dengan demikian, hipotesis pertama (H1) diterima. Penelitian ini menggunakan proksi CETR, sehingga jika koefisien positif menunjukkan bahwa peningkatan *Corporate Social Responsibility* meningkatkan nilai CETR, yang mengindikasikan semakin rendahnya tingkat penghindaran pajak. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Zeng, 2019) & (Col & Patel, 2019), dengan Kesimpulan bahwa Tingginya pengungkapan CSR mendorong peningkatan nilai CETR, yang menunjukkan bahwa perusahaan membayar pajak dalam proporsi yang lebih besar terhadap laba sebelum pajak, sehingga tingkat penghindaran pajak menjadi lebih rendah.

Berdasarkan teori agensi, manajemen sebagai agen bertanggung jawab dalam mengelola perusahaan dalam mengambil keputusan yang efisien. Manajemen tidak hanya mempertimbangkan manfaat yang didapat dari penghematan pajak, namun juga mempertimbangkan resiko yakni sanksi perpajakan, biaya kepatuhan, serta penurunan reputasi perusahaan. Perusahaan dengan pengungkapan *Corporate Social Responsibility* yang tinggi cenderung menjaga kredibilitas dari perusahaan tersebut. Sehingga manajemen lebih berhati – hati dalam menetapkan kewajiban pajaknya sehingga cenderung lebih rendah dalam melakukan penghindaran pajak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Lanis dan Richardson (2012)

yang menemukan bahwa perusahaan dengan tingkat pengungkapan *Corporate Social Responsibility* yang lebih tinggi cenderung memiliki tingkat agresivitas pajak yang lebih rendah. Menurut penelitian tersebut, perusahaan yang berkomitmen terhadap tanggung jawab sosial akan berupaya menjaga konsistensi antara tanggung jawab sosial yang diungkapkan kepada publik dengan kepatuhan terhadap kewajiban perpajakan sehingga tidak melakukan praktik penghindaran pajak secara agresif.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Budiharto & Fuad (2024), serta Afrilyani, Karina dan Mardianto (2024) yang menunjukkan hasil bahwa *Corporate Social Responsibility* memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak.

## 2. Pengaruh Manajemen laba terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan hasil pengujian bootstrapping menggunakan SEM PLS diperoleh koefisien jalur (original sample) sebesar -0.131 dengan nilai t-statistik sebesar 0.643 dan p-value sebesar 0.520. Nilai t-statistik yang lebih kecil dari 1.96 dan p-value yang lebih besar dari 0.05 menunjukkan bahwa manajemen laba tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak, Dengan demikian, hipotesis 2 ditolak.

Berdasarkan teori agensi, manajemen sebagai agen memiliki kewenangan dalam mengambil keputusan terkait pelaporan keuangan maupun pelaporan pajak. Manajemen laba dan penghindaran pajak merupakan dua kebijakan yang berbeda serta memiliki mekanisme yang berbeda. Manajemen laba umumnya dilakukan untuk memengaruhi informasi laba yang disajikan dalam laporan keuangan, sedangkan penghindaran pajak lebih berorientasi pada efisiensi beban pajak melalui pemanfaatan ketentuan perpajakan yang berlaku. Oleh karena itu, perusahaan yang melakukan manajemen laba belum tentu melakukan penghindaran pajak, demikian pula sebaliknya.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Junnifer Twinfirst (2023), dan Yuliansyah, Rahayu, dan Yudi (2025) yang

menunjukkan bahwa manajemen laba tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hal ini menunjukkan bahwa keputusan perusahaan dalam melakukan manajemen laba tidak selalu diikuti dengan kebijakan penghindaran pajak karena kedua hal tersebut merupakan hal berbeda.

### 3. Pengaruh *Financial distress* terhadap Penghindaran pajak

Berdasarkan hasil pengujian *financial distress* terhadap penghindaran pajak menunjukkan bahwa nilai original sample -0.067, nilai statistic sebesar 2.944 dan p- value sebesar 0.003. Nilai t statistic lebih besar dari 1.96 serta p- value lebih kecil dari 0.003 artinya *financial distress* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap penghindaran pajak. Sehingga hipotesis ke tiga (H3) diterima.

Koefisien negatif menunjukkan semakin tinggi tingkat *financial distress* yang dialami perusahaan maka semakin rendah penghindaran pajak. Berdasarkan teori agensi, kondisi finansial distress meningkatkan perhatian berbagai pihak, salah satunya ialah petugas pajak. Pengawasan yang ketat mengakibatkan ruang gerak perusahaan dalam melakukan kegiatan oportunistik yakni penghindaran pajak semakin kecil. Oleh karena itu, perusahaan yang mengalami *financial distress* cenderung meningkatkan kepatuhan pajak guna meningkatkan kredibilitas serta mengurangi resiko yang memperburuk kondisi keuangannya.

Hasil penelitian ini sejalan dengan (Donny Indradi & Indra Iman Sumantri, 2020), Andika & Sukartha (2023), serta (Santo & Nastiti, 2023), yang menyatakan bahwa finansial distress berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.. Penelitian tersebut menjelaskan bahwa perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan cenderung menghindari aktivitas penghindaran pajak, karena perusahaan lebih berfokus pada pemulihan kondisi keuangan dan keberlangsungan operasional perusahaan.

### 4. Kualitas audit memoderasi *Corporate Social Responsibility* terhadap penghindaran pajak

Hasil pengujian hipotesis ke empat menunjukkan bahwa Kualitas Audit memoderasi *Corporate Social Responsibility* terhadap penghindaran pajak memiliki nilai koefisien jalur (original sample) sebesar -0.614 dengan t- statistic sebesar 2,099(>1.96) dan p- value sebesar 0.036 (<0.05). Hasil tersebut menunjukkan bahwa kualitas audit terbukti memoderasi pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap penghindaran pajak. Dengan demikian hipotesis keempat(H4) di terima.

Koefisien interaksi menunjukkan nilai negatif yang mengindikasikan bahwa kualitas audit memperlemah pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap penghindaran pajak. Hal ini menunjukkan bahwa auditor yang berkualitas mampu meningkatkan transparansi dan kredibilitas laporan keuangan. Kualitas audit dalam penelitian ini diproksikan menggunakan Kantor akuntan publik (KAP) *Big four* dan *non-big four*. Perusahaan. Sehingga membandingkan kualitas audit dari KAP *big four* dan *non big four* dapat terlihat dari kualitas dan kompeten dan independent dari KAP tersebut.

Temuan penelitian ini didukung melalui teori agensi yang menyatakan bahwa adanya konflik kepentingan antar manajemen sebagai agen dan pemegang saham sebagai prinsipal dapat mendorong manajemen bertindak oportunistik demi memaksimalkan kepentingannya sendiri termasuk melalui penghindaran pajak. Dalam kondisi tersebut, auditor eksternal berperan sebagai mekanisme monitoring yang independen untuk mengurangi asimetri informasi antara manajemen dan pemegang saham. Auditor yang memiliki kualitas tinggi akan meningkatkan keandalan laporan keuangan serta memastikan bahwa kebijakan perusahaan, termasuk kebijakan perpajakan, telah dilaksanakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Dengan demikian, kualitas audit mampu menekan perilaku oportunistik manajemen sehingga pengaruh CSR terhadap penghindaran pajak menjadi semakin lemah.

Hasil penelitian ini sejalan dengan (Huseynov & Klamm, 2012) yang menyatakan bahwa mekanisme pengawasan perusahaan efektif,

termasuk kualitas audit dalam membatasi perilaku oportunistik manajemen dalam melakukan penghindaran pajak. Hasil penelitian ini didukung oleh prasetyo (2022), Purnomo & Eriandani (2022) dan Wahdi (2024) yang menyatakan bahwa kualitas merupakan faktor yang mampu memengaruhi hubungan CSR terhadap penghindaran pajak. Auditor yang berkualitas akan meningkatkan kredibilitas laporan keuangan, transparansi, dalam Menyusun strategi perpajakan. Oleh karena itu, kualitas audit terbukti mampu memperlemah pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap penghindaran pajak sehingga Hipotesis 4 dalam penelitian ini dinyatakan diterima.

5. Kualitas audit memoderasi manajemen laba terhadap penghindaran pajak

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa variabel interaksi Kualitas Audit dan Manajemen Laba memiliki nilai koefisien jalur (*original sample*) sebesar 0,338, dengan nilai t-statistic sebesar 1,361 ( $<1,96$ ) dan p-value sebesar 0,174 ( $>0,05$ ). Hasil tersebut menunjukkan bahwa kualitas audit tidak mampu memoderasi pengaruh manajemen laba terhadap penghindaran pajak. Dengan demikian, Hipotesis 5 (H5) ditolak.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas audit belum mampu dalam memoderasi hubungan antara manajemen laba dan penghindaran pajak. Hal ini mengindikasikan bahwa auditor lebih berfokus pada pemberian opini mengenai kewajaran penyajian laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi keuangan dan standar audit. Sementara itu, strategi penghindaran pajak yang masih berada dalam koridor peraturan perpajakan merupakan kebijakan manajemen yang tidak selalu menjadi objek koreksi auditor selama tidak menimbulkan salah saji material dalam laporan keuangan.

Dalam teori agensi, auditor eksternal hadir sebagai pengawas untuk mengurangi asimetri informasi melalui peningkatan kualitas audit dan kredibilitas laporan keuangan. Namun auditor memiliki Batasan dalam mengawasi seluruh kebijakan strategis perusahaan, khususnya kebijakan perpajakan yang masih dilakukan dalam batas perpajakan. Oleh karena itu,

meskipun kualitas audit tinggi, auditor belum tentu mampu mengubah hubungan antara praktik manajemen laba dan penghindaran pajak.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh (Frank et al., 2008), Kurniawati dan Pertiwi (2024) yang menguji yang menguji peran reputasi auditor sebagai proksi kualitas audit dalam memoderasi pengaruh *Corporate Social Responsibility* dan manajemen laba terhadap penghindaran pajak. Penelitian tersebut menunjukkan bahwa reputasi auditor tidak mampu memoderasi pengaruh manajemen laba terhadap penghindaran pajak. Hasil tersebut mengindikasikan bahwa meskipun perusahaan diaudit oleh auditor yang memiliki reputasi tinggi, auditor belum tentu dapat memengaruhi hubungan antara praktik manajemen laba dan strategi penghindaran pajak.

6. Kualitas audit memoderasi *financial distress* terhadap pennghindaran pajak

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa variabel interaksi Kualitas Audit  $\times$  *Financial distress* memiliki nilai koefisien jalur (*original sample*) sebesar 0,695, dengan nilai t-statistic sebesar 2,554 ( $>1,96$ ) dan p-value sebesar 0,011 ( $<0,05$ ). Hasil tersebut menunjukkan bahwa kualitas audit mampu memoderasi pengaruh *financial distress* terhadap penghindaran pajak. Dengan demikian, Hipotesis 6 (H6) diterima.

Koefisien interaksi yang bernilai positif dan signifikan menunjukkan bahwa kualitas audit memoderasi hubungan antara *financial distress* dan penghindaran pajak. Temuan penelitian ini dapat dijelaskan melalui Teori Agensi. Teori ini menjelaskan bahwa ketika perusahaan mengalami *financial distress*, konflik kepentingan antara manajemen sebagai agen dan pemegang saham sebagai prinsipal cenderung meningkat. Manajemen menghadapi tekanan untuk mempertahankan kinerja perusahaan sehingga berpotensi mengambil keputusan yang bersifat oportunistik, termasuk dalam kebijakan perpajakan. Namun, keberadaan auditor eksternal yang berkualitas berfungsi sebagai mekanisme pengawasan yang mampu mengurangi asimetri informasi, meningkatkan kredibilitas laporan keuangan, dan membatasi perilaku oportunistik manajemen. Oleh karena

itu, kualitas audit mampu mengurangi pengaruh kondisi *financial distress* terhadap keputusan perusahaan dalam melakukan penghindaran pajak.

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian (Akuntansi ; Yuliana et al., 2021), (Faruq Lasulita, 2025), (Nacy Mutiara Putri & Dwi Hayu Estririni, 2025), penelitian tersebut menunjukkan bahwa kualitas audit memperlemah hubungan antara *financial distress* dan Penghindaran pajak, sehingga auditor yang berkualitas mampu mengurangi kecenderungan perusahaan yang mengalami tekanan keuangan untuk melakukan strategi penghindaran pajak. Hasil tersebut sangat sejalan dengan temuan penelitian ini, di mana kualitas audit terbukti memoderasi hubungan *financial distress* terhadap penghindaran pajak melalui pelemahan pengaruh negatif *financial distress* terhadap praktik penghindaran pajak. Berdasarkan hasil penelitian, teori, dan penelitian terdahulu, dapat disimpulkan bahwa kualitas audit berperan sebagai mekanisme tata kelola perusahaan yang efektif dalam memoderasi hubungan antara *financial distress* dan penghindaran pajak. Semakin tinggi kualitas audit yang dimiliki perusahaan, semakin besar kemampuan auditor dalam meningkatkan transparansi, mengurangi asimetri informasi, serta mengawasi kebijakan manajemen. Akibatnya, pengaruh kondisi *financial distress* terhadap praktik penghindaran pajak menjadi lebih lemah.

## **BAB V**

### **SIMPULAN DAN SARAN**

#### **5.1 Simpulan Penelitian**

Studi ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh Tanggung Jawab Sosial Perusahaan (CSR), Financial Distress, dan Manajemen Laba terhadap Penghindaran Pajak dengan Kualitas Audit sebagai variabel moderator di antara perusahaan-perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia untuk periode 2020–2024. Berdasarkan hasil analisis data menggunakan Structural Equation Modeling–Partial Least Squares (SEM-PLS) dengan bantuan aplikasi SmartPLS 4, dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Tanggung Jawab Sosial Perusahaan (CSR) memiliki dampak positif terhadap penghindaran pajak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR, semakin rendah tingkat penghindaran pajak perusahaan. Hal ini ditandai dengan kenaikan Tingkat Pajak Efektif Saat Ini (CETR), yang mencerminkan bahwa perusahaan membayar porsi yang lebih besar dari laba sebelum pajaknya sebagai pajak. Dengan demikian, Hipotesis 1 (H1) diterima.
2. Manajemen Laba tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa praktik manajemen laba tidak memengaruhi tingkat penghindaran pajak perusahaan. Dengan demikian, Hipotesis 2 (H2) ditolak.
3. *Financial distress* berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat *Financial distress*, maka semakin tinggi tingkat penghindaran pajak perusahaan. Hal ini ditunjukkan oleh menurunnya nilai Current Effective Tax Rate (CETR), yang mencerminkan bahwa perusahaan membayar pajak dalam proporsi

yang lebih kecil terhadap laba sebelum pajak. Dengan demikian, Hipotesis 3 (H3) diterima.

4. Kualitas Audit mampu memoderasi pengaruh CSR terhadap penghindaran pajak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas audit memoderasi hubungan antara CSR dan penghindaran pajak. Dengan adanya kualitas audit yang lebih baik, pengaruh CSR terhadap tingkat penghindaran pajak menjadi lebih terkendali. Dengan demikian, Hipotesis 4 (H4) diterima.
5. Kualitas Audit tidak mampu memoderasi pengaruh Manajemen Laba terhadap penghindaran pajak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas audit belum mampu mengubah hubungan antara manajemen laba dan penghindaran pajak. Dengan demikian, Hipotesis 5 (H5) ditolak.
6. Kualitas Audit mampu memoderasi pengaruh *Financial distress* terhadap penghindaran pajak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas audit memoderasi hubungan antara *Financial distress* dan penghindaran pajak. Keberadaan auditor yang berkualitas mampu mengurangi dampak kondisi *Financial distress* terhadap kecenderungan perusahaan melakukan penghindaran pajak. Dengan demikian, Hipotesis 6 (H6) diterima.

## 5.2 Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, yaitu :

1. Penelitian ini hanya berfokus pada perusahaan otomotif yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Sehingga, jumlah perusahaan pada sektor ini relatif terbatas.
2. Penelitian hanya menggunakan pengaruh *Corporate Social Responsibility* (CSR), *Financial distress*, Manajemen Laba, dan Kualitas Audit, Sehingga masih terdapat variabel lain yang berpotensi memengaruhi penghindaran pajak.
3. Pengukuran penghindaran pajak hanya menggunakan proksi CETR, sehingga hasil penelitian terbatas pada proksi tersebut.

### 5.3 Saran Penelitian

Berdasarkan hasil penelitian dan keterbatasan penelitian, maka saran yang dapat diberikan adalah sebagai berikut :

1. Bagi peneliti selanjutnya disarankan untuk memperluas objek penelitian dengan menggunakan perusahaan dari sektor industri lain atau menambah periode pengamatan sehingga jumlah sampel menjadi lebih banyak dan hasil penelitian dapat digeneralisasikan secara lebih luas.
2. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambahkan variabel lain yang diduga memengaruhi penghindaran pajak, seperti profitabilitas, leverage, ukuran perusahaan, *capital intensity*, *sales growth*, maupun mekanisme *corporate governance*, sehingga dapat memberikan hasil penelitian yang lebih komprehensif.
3. Penelitian selanjutnya disarankan menggunakan proksi penghindaran pajak selain *Current Effective Tax Rate* (CETR), seperti *Cash Effective Tax Rate* (Cash ETR), *GAAP Effective Tax Rate* (GAAP ETR), atau *Book-Tax Differences* (BTD) agar hasil penelitian dapat dibandingkan menggunakan berbagai ukuran penghindaran pajak
4. Bagi para pembuat kebijakan, khususnya Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dan Otoritas Jasa Keuangan (OJK), temuan studi ini diharapkan dapat menjadi landasan dalam merumuskan kebijakan yang mendorong transparansi perpajakan yang lebih besar, peningkatan kualitas pelaporan keuangan, serta pengungkapan yang lebih baik terkait kegiatan Tanggung Jawab Sosial Perusahaan (TJSP atau CSR). Selain itu, penguatan pengawasan terhadap perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan serta peningkatan standar kualitas audit diharapkan dapat mendukung kepatuhan perpajakan dan meminimalkan praktik penghindaran pajak yang tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan.
5. Bagi perusahaan subsektor otomotif, hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi masukan dalam meningkatkan kualitas pelaksanaan *Corporate Social Responsibility* (CSR) sebagai bagian dari tata kelola perusahaan yang

baik. Perusahaan juga perlu menjaga kondisi keuangan agar tidak mengalami tekanan keuangan yang berkepanjangan serta mempertahankan kualitas audit melalui penggunaan auditor yang kompeten dan independen. Langkah tersebut diharapkan dapat meningkatkan transparansi, kepatuhan terhadap peraturan perpajakan, dan kepercayaan para pemangku kepentingan.

6. Bagi investor, hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi salah satu bahan pertimbangan dalam pengambilan keputusan investasi. Investor tidak hanya perlu memperhatikan kinerja keuangan perusahaan, tetapi juga memperhatikan tingkat pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR), kondisi *financial distress*, serta kualitas audit perusahaan karena faktor-faktor tersebut dapat mencerminkan kualitas tata kelola perusahaan, tingkat kepatuhan terhadap regulasi, dan keberlanjutan kinerja perusahaan dalam jangka panjang.

## DAFTAR PUSTAKA

- Aditya Candra Nugroho, Mulyanto, & Zaenal Afifi. (2022). 6.+ARTIKEL+ADIT. *JURNAL ECONOMINA*, Nomor 2 Oktober 2022.  
ejournal.45mataram.ac.id/index.php/economina
- Akuntansi ; Yuliana, J., Susanti, D., & Zulaihati, S. (2021). *PENGARUH FINANCIAL DISTRESS DAN CORPORATE GOVERNANCE TERHADAP TAX AVOIDANCE*. 2(2), 435–451.  
<http://pub.unj.ac.id/journal/index.php/japa>DOI:<http://doi.org/XX.XXXX/JurnalAkuntansi,Perpajakan,danAuditing/XX.X.XX>
- Apriani, N. W. L. (2025). Pengaruh Karakter Perusahaan, Good Corporate Governance (GCG) dan Corporate Social Responsibility (CSR) Terhadap Tax Avoidance. *RIGGS: Journal of Artificial Intelligence and Digital Business*, 4(2), 31–36. <https://doi.org/10.31004/riggs.v4i2.447>
- Astuti, T. P., & Aryani, Y. A. (n.d.). *Astuti dan Aryani: Tren Pengindaran Pajak Perusahaan Manufaktur di Indonesia....* Retrieved [www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id)
- Beer, S., De Mooij, R., & Liu, L. (2018). *WP/18/168 International Corporate Tax Avoidance: A Review of the Channels, Magnitudes, and Blind Spots IMF Working Paper Fiscal Affairs Department International Corporate Tax Avoidance: A Review of the Channels, Effect Sizes, and Blind Spots Prepared by.*
- Bimo, I. D., Prasetyo, C. Y., & Susilandari, C. A. (2019). The effect of internal control on tax avoidance: the case of Indonesia. *Journal of Economics and Development*, 21(2), 131–143. <https://doi.org/10.1108/JED-10-2019-0042>
- Chouaibi, J. , R., M., & Abdessamed, N. (2022). The effect of corporate social responsibility practices on tax avoidance: An empirical study in the French context. *Competitiveness Review*, 32(3), 326–349.
- Col, B., & Patel, S. (2019). Going to haven? Corporate social responsibility and tax avoidance. *Journal of Business Ethics*, 154(4), 1033–1050.
- Dang, V. C., & Tran, X. H. (2021a). The impact of financial distress on tax avoidance: An empirical analysis of the Vietnamese listed companies.

- Cogent Business and Management*, 8(1).  
<https://doi.org/10.1080/23311975.2021.1953678>
- Dang, V. C., & Tran, X. H. (2021b). The impact of financial distress on tax avoidance: An empirical analysis of the Vietnamese listed companies. *Cogent Business and Management*, 8(1).  
<https://doi.org/10.1080/23311975.2021.1953678>
- Davis, A. K., Guenther, D. A., Krull, L. K., & Williams, B. M. (n.d.). *Do Socially Responsible Firms Pay More Taxes? Do Socially Responsible Firms Pay More Taxes? Do Socially Responsible Firms Pay More Taxes?*
- Dhawan, A., Ma, L., & Kim, M. H. (n.d.). *Effect of Corporate Tax Avoidance Activities on Firm Bankruptcy Risk*. Retrieved  
<https://ro.uow.edu.au/buspapers>
- Donny Indradi, S. E. ,S. H. ,M. M. A., & Indra Iman Sumantri, S. E. ,M. M. (2020). 434627-none-cab35462. *JOURNAL OF APPLIED MANAGERIAL ACCOUNTING*, Vol.4 No 2 {262-276}.
- Du, M. , & Li, Y. (2024). Tax avoidance, CSR performance and financial impacts: Evidence from BRICS economies. *International Journal of Emerging Markets*, 19(10), 3303–3328.
- Dyreneg, S. D., Hanlon, M., & Maydew, E. L. (2008). The effects of executives on corporate tax avoidance. *Accounting Review*, 85(4), 1163–1189.  
<https://doi.org/10.2308/accr.2010.85.4.1163>
- Eccles, R. G. , & S. D. (2011). Achieving sustainability through integrated reporting. *Stanford Social Innovation Review*,. *Stanford Social Innovation Review*, 9(3), 56–61.
- Faruq Lasulita, A. (2025). Thin Capitalization, Financial Distress, and Corporate Governance Impact on Tax Avoidance. *Sinergi International Journal of Accounting & Taxation*, 1(1), 1. <https://doi.org/10.61194/ijcs.v3i1.285>
- Frank, M. M., Lynch, L. J., & Rego, S. O. (2008). *Tax Reporting Aggressiveness and Its Relation to Aggressive Financial Reporting Tax Reporting Aggressiveness and Its Relation to Aggressive Financial Reporting Tax Reporting Aggressiveness and Its Relation to Aggressive Financial Reporting*.
- Goh, C. S., Chong, H. Y., Jack, L., & Mohd Faris, A. F. (2020). Revisiting triple bottom line within the context of sustainable construction: A systematic

- review. In *Journal of Cleaner Production* (Vol. 252). Elsevier Ltd.  
<https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2019.119884>
- Hendi, & Hadianto. (2021). Pengaruh harga transfer, manajemen laba dan tanggung jawab sosial perusahaan terhadap penghindaran pajak. *FORUM EKONOMI*, 23(3), 570–581.  
<http://journal.feb.unmul.ac.id/index.php/FORUM EKONOMI>
- Hoi, C. K. , W. Q. , & Zhang, H. (2013). *Is corporate social responsibility (CSR) associated with tax avoidance? Evidence from irresponsible CSR activities. The Accounting Review*, 2025–2059.
- Huseynov, F. , & Klammm, B. K. (2012). Tax avoidance, tax management and corporate social responsibility. *Journal of Corporate Finance*, 18(4), 804–827.
- Ilmiah, J., & Akuntansi, K. (2022). *Pengaruh Kompensasi Manajemen, Profitabilitas, Capital Intensity, dan Leverage Terhadap Tax Avoidance*. 15(1), 14–24. <http://journal.stekom.ac.id/index.php/kompak>page14
- Inayati, T., & Arochman, M. (2023). Financial Distress of Transportation Companies in Indonesia before and After COVID 19. *Saudi Journal of Business and Management Studies*, 8(06), 104–112.  
<https://doi.org/10.36348/sjbms.2023.v08i06.001>
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). THEORY OF THE FIRM: MANAGERIAL BEHAVIOR, AGENCY COSTS AND OWNERSHIP STRUCTURE. In *Journal of Financial Economics* (Vol. 3). Q North-Holland Publishing Company.
- Jere R. Francis. (2004). What do we know about audit quality? *The British Accounting Review*, Volume 36, Issue 4, 345–368.
- Karlinah, Lady, Meutia, M., Hanifah, I. A., & Ismawati, I. (2024a). HOW CAN FINANCIAL DISTRESS MODERATE FINANCIAL PERFORMANCE RELATIONSHIPS AFFECT TAX AVOIDANCE? *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*, 6(59), 106–121.  
<https://doi.org/10.55643/fcaptp.6.59.2024.4528>
- Karlinah, Lady, Meutia, M., Hanifah, I. A., & Ismawati, I. (2024b). HOW CAN FINANCIAL DISTRESS MODERATE FINANCIAL PERFORMANCE RELATIONSHIPS AFFECT TAX AVOIDANCE? *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*, 6(59), 106–121.  
<https://doi.org/10.55643/fcaptp.6.59.2024.4528>

- Kesulitan Keuangan, P., Manajemen Laba Terhadap Penghindaran Pajak dengan Tata Kelola Perusahaan yang Baik sebagai Variabel Moderasi, dan, Novrian Yuliansyah, D., & Rahayu, S. (n.d.). *The Effect Of Financial Distress, CSR, And Earnings Management On Tax Avoidance With Good Corporate Governance As A Moderating Variable*.  
<https://doi.org/10.22437/jaku.v10i02.47141>
- Kiesewetter, D., & Manthey, J. (2017). Tax avoidance, value creation and CSR – a European perspective. *Corporate Governance (Bingley)*, 17(5), 803–821.  
<https://doi.org/10.1108/CG-08-2016-0166>
- Kim, J., & Im, C. (2017). Study on corporate social responsibility (CSR): Focus on tax avoidance and financial ratio analysis. *Sustainability (Switzerland)*, 9(10). <https://doi.org/10.3390/su9101710>
- Kurniasih, N., Fakultas Ekonomi, H., Bisnis, D., Unggul, E., Jalan, J., Utara Nomor, A., Jeruk, K., & Barat, J. (2020). *PENGARUH SALES GROWTH, LEVERAGE, KUALITAS AUDIT DA UKURAN PERUSAHAAN TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK* (Vol. 1).
- Kusuma Wardani, D., Indah Dewanti, W., & Indah Permatasari, N. (2019). Pengaruh Manajemen Laba, Umur Perusahaan dan Leverage Terhadap Tax Avoidance. *AKUISISI | Jurnal Akuntansi ONLINE*, 15(2), 18–25.  
<http://www.fe.ummetro.ac.id/ejournal/index.php/JAhttp://dx.doi.org/10.24217>  
 7
- Lifalfi, B., Uzliawati, L., & Sultan Ageng Tirtayasa, U. (2023). DINAMIKA AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT. *Dynamic Management Journal*, 7(3). <https://doi.org/10.31000/dmj.v7i3>
- Linda Elizabeth DeAngelo. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics, Volume 3, Issue 3*, 183–199.
- Mahardhika, D. (2022). *Pengaruh transaksi hubungan istimewa, financial distress, dan ukuran perusahaan terhadap tax avoidance dengan manajemen laba sebagai variabel intervening*. Universitas Mercu Buana.
- Marlinda, D. E., Titisari, K. H., & Masitoh, E. (2020). Pengaruh Gcg, Profitabilitas, Capital Intensity, dan Ukuran Perusahaan terhadap Tax Avoidance. *Ekonomis: Journal of Economics and Business*, 4(1), 39.  
<https://doi.org/10.33087/ekonomis.v4i1.86>

- Moeljono, M. (2020). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak. *Jurnal Penelitian Ekonomi Dan Bisnis*, 5(1), 103–121. <https://doi.org/10.33633/jpeb.v5i1.2645>
- Nacy Mutiara Putri, & Dwi Hayu Estririni. (2025). NACY+MUTIARA+PUTRI+EDIT+COSTING+DONE+2025+OKE. *COSTING: Journal of Economic, Business and Accounting*, Vol 8 Nomor 2 2025.
- Neuman, S. S., Omer, T. C., & Schmidt, A. P. (2020). Assessing Tax Risk: Practitioner Perspectives. *Contemporary Accounting Research*, 37(3), 1788–1827. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12556>
- Nia febriyanti, & Faisal. (2023). 37473-84690-1-SM (1). *DIPONEGORO JOURNAL OF ACCOUNTING*.
- Ningsih, K., Kusuma, I. C., & Didi, D. (2025). PERAN MODERASI KUALITAS AUDIT DALAM PENGARUH FAKTOR INTERNAL DAN PENGHINDARAN PAJAK. *Jurnal Maneksi*, 14(3), 1317–1330. <https://doi.org/10.31959/jm.v14i3.3280>
- Octavia, T. R., & Sari, D. P. (n.d.). 1717-Article Text-7795-1-10-20220831.
- Park, S. (2018). Related party transactions and Tax avoidance of business groups. *Sustainability (Switzerland)*, 10(10). <https://doi.org/10.3390/su10103571>
- Purbowati, R., Yuliansari, S., & PGRI Dewantara Jombang, S. (n.d.). *Pengaruh Manajemen Laba Dan Corporate Social Responsibility Terhadap Tax Avoidance*. 2(2), 2019. Retrieved <https://ejournal.stiedewantara.ac.id/index.php/JAD/issue/view/43>
- Putranti, D. A., & Putri, V. R. (2023). *HUBUNGAN TRANSFER PRICING DAN FINANCIAL DISTRESS TERHADAP TAX AVOIDANCE DENGAN KUALITAS AUDIT SEBAGAI VARIABEL MODERASI PADA PERUSAHAAN PERBANKAN YANG TERDAFTAR DIBURSA EFEK INDONESIA PERIODE 2016-2020*.
- Rasyid, C. A. M. P., Indriani, E., & Hudaya, R. (2022). PENGARUH CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY DAN STRUKTUR MODAL TERHADAP NILAI PERUSAHAAN DENGAN UKURAN PERUSAHAAN DAN PROFITABILITAS SEBAGAI VARIABEL MODERASI PADA PERUSAHAAN PERTAMBANGAN. *Jurnal Aplikasi Akuntansi*, 7(1), 135–156. <https://doi.org/10.29303/jaa.v7i1.146>

- Ravanelly, T. A. (2023). THE EFFECT OF FINANCIAL DISTRESS, THIN CAPITALIZATION AND CAPITAL INTENSITY ON TAX AVOIDANCE. *Soetardjo Klabat Accounting Review* |, 4(1), 2023.
- Ridwan pajriyansyah, & Amrie Firmansyah. (2017). dani,+5\_JK+Jurnal+ke-4+Bpk+Ridwan+dan+Amrie+Hal.+431-459+220817+EdMubarak+AM. *Politeknik Keuangan Negara STAN Indonesia*.
- Rudyanto, A., & Pirzada, K. (2020). The role of sustainability reporting in shareholder perception of tax avoidance. *Social Responsibility Journal*, 17(5), 669–685. <https://doi.org/10.1108/SRJ-01-2020-0022>
- Salhi, B., Al Jabr, J., & Jarboui, A. (n.d.). A Comparison of Corporate Governance and Tax Avoidance of UK and Japanese Firms. In *Comparative Economic Research. Central and Eastern Europe* (Vol. 23, Number 3).
- Santo, V. A., & Nastiti, C. D. (2023). Pengaruh financial distress, leverage dan capital insenty terhadap tax avoidance. *AKURASI: Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan*, 5(1), 1–10. <https://doi.org/10.36407/akurasi.v5i1.848>
- Scott, W. R. (2015). *For an examination copy or additional information*. [www.pearsoncanada.ca](http://www.pearsoncanada.ca)
- Stefani, M., & Paramitha, M. (2022). Pengaruh Sustainability Reporting, Corporate Social Responsibility, Leverage dan Komisaris Independen Terhadap Penghindaran Pajak. *Journal Locus Penelitian Dan Pengabdian*, 1(4), 226–246. <https://doi.org/10.36418/locus.v1i4.59>
- Stephenson, D. , & Vacheva, V. (2016). Corporate social responsibility and tax avoidance: A literature review and directions for future research. *SSRN Electronic Journal*.
- Swandewi, N. P., & Noviari, N. (2020). Pengaruh Financial Distress dan Konservatisme Akuntansi pada Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi*, 30(7), 1670. <https://doi.org/10.24843/eja.2020.v30.i07.p05>
- Syazali, A., & Penulis, K. (n.d.). PRINSIP TRANSPARANSI PADA PASAR MODAL DALAM MEWUJUDKAN TATA KELOLA PERUSAHAAN YANG BAIK (GCG) DALAM PRESPEKTIF HUKUM EKONOMI PRINSIP TRANSPARANSI PADA PASAR MODAL DALAM MEWUJUDKAN TATA KELOLA PERUSAHAAN YANG BAIK ( GCG ) DALAM PRESPEKTIF HUKUM EKONOMI. In *YURIDIS JOURNAL* (Vol. 3).

- Vincent, M., & Sari, D. P. (2020). *Analisis Pengaruh Timbal Balik Antara Penghindaran Pajak dan Corporate Social Responsibility (CSR)*. 12(2).
- Waagstein, P. R. (2011). The mandatory corporate social responsibility in Indonesia: Problems and implications. *Journal of Business Ethics*, 455–466.
- Widyastuti, S., Masripah, & Arieftiara, D. (2024). Comparative Study of Corporate Governance and Culture in Indonesia and Malaysia: The Effect on Tax Avoidance and Corporate Social Responsibility. *Global Business and Finance Review*, 29(9), 14–28. <https://doi.org/10.17549/gbfr.2024.29.9.14>
- Winona, D., Manullang, A., Theodorus, P., & Hadiprajitno, B. (2024). PENGARUH KARAKTERISTIK AUDITOR TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Pada BEI Tahun. *DIPONEGORO JOURNAL OF ACCOUNTING*, 13(3), 1–11. <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
- Yusuf, D. Z. , & Marliani, N. (2025). Pengaruh financial distress dan leverage terhadap tax avoidance. . *Journal of Information System, Applied, Management, Accounting and Research (JISAMAR)*, 9(3), 1058–1074.
- Zeng, T. (2019). Relationship between corporate social responsibility and tax avoidance: international evidence. *Social Responsibility Journal*, 15(2), 244–257. <https://doi.org/10.1108/SRJ-03-2018-0056>

## LAMPIRAN

| No | Kode | Tahun | CETR     | CSR      | Manajemen<br>Laba | Finansial<br>Distress | Kualitas<br>Audit |
|----|------|-------|----------|----------|-------------------|-----------------------|-------------------|
| 1  | ASII | 2020  | 0.132607 | 0.512397 | 0.211759807       | 2.509377272           | 1                 |
|    |      | 2021  | 0.125904 | 0.504132 | 0.373019391       | 2.849901629           | 1                 |
|    |      | 2022  | 0.184997 | 0.487603 | 0.333316007       | 2.672088588           | 0                 |
|    |      | 2023  | 0.202141 | 0.479339 | 0.181124332       | 2.444119203           | 1                 |
|    |      | 2024  | 0.202092 | 0.495868 | 0.202539168       | 2.291493421           | 0                 |
| 3  | BOLT | 2021  | 0.216988 | 0.785124 | 0.602755084       | 3.690232665           | 0                 |
|    |      | 2021  | 0.053667 | 0.785124 | 0.076477081       | 3.669572275           | 0                 |
|    |      | 2022  | 0.368114 | 0.760331 | 0.153480077       | 3.534696111           | 1                 |
|    |      | 2023  | 0.160737 | 0.77686  | 0.228894046       | 4.338937984           | 1                 |
|    |      | 2024  | 0.316914 | 0.760331 | 0.289243652       | 5.599685104           | 0                 |
| 2  | AUTO | 2020  | 0.246435 | 0.338843 | 0.060337806       | 2.439334826           | 1                 |
|    |      | 2021  | 0.239539 | 0.347107 | 0.251858771       | 2.44885799            | 0                 |
|    |      | 2022  | 0.155689 | 0.363636 | 0.157892839       | 2.748494622           | 1                 |
|    |      | 2023  | 0.176494 | 0.347107 | 0.053827364       | 3.580014572           | 0                 |
|    |      | 2024  | 0.137813 | 0.355372 | 0.021491139       | 3.468949654           | 1                 |
| 8  | INDS | 2020  | 0.206233 | 0.760331 | 0.162266888       | 4.338862695           | 0                 |
|    |      | 2021  | 0.25351  | 0.785124 | 0.27715759        | 2.8998292             | 1                 |
|    |      | 2022  | 0.202987 | 0.77686  | 0.051252651       | 2.737759223           | 1                 |
|    |      | 2023  | 0.317849 | 0.77686  | 0.038842597       | 2.714184208           | 0                 |
|    |      | 2024  | 0.500208 | 0.760331 | 0.171564849       | 1.658302198           | 0                 |
| 4  | BRAM | 2020  | 0.371421 | 0.719008 | 0.819135542       | 8.97135046            | 1                 |
|    |      | 2021  | 0.185244 | 0.661157 | 1.41718831        | 1.474692406           | 1                 |
|    |      | 2022  | 0.212902 | 0.694215 | 1.483680131       | 1.289106643           | 0                 |
|    |      | 2023  | 0.330888 | 0.68595  | 1.070158874       | 3.379274807           | 1                 |

|    |      |      |          |          |             |             |   |
|----|------|------|----------|----------|-------------|-------------|---|
|    |      | 2024 | 0.371065 | 0.661157 | 0.993273501 | 2.118934446 | 1 |
| 5  | GDYR | 2020 | 0.181101 | 0.380165 | 0.195801087 | 1.457302733 | 0 |
|    |      | 2021 | 0.502673 | 0.396694 | 0.431218874 | 2.120139514 | 1 |
|    |      | 2022 | 0.418244 | 0.413223 | 0.764213624 | 1.987535902 | 0 |
|    |      | 2023 | 0.480326 | 0.38843  | 0.120248829 | 2.620313628 | 0 |
|    |      | 2024 | 0.368067 | 0.363636 | 0.103226877 | 2.53765253  | 0 |
| 6  | GJTL | 2020 | 0.130241 | 0.371901 | 0.845622284 | 1.94487243  | 1 |
|    |      | 2021 | 0.621606 | 0.363636 | 1.178582576 | 1.930757303 | 1 |
|    |      | 2022 | 0.143906 | 0.371901 | 1.151850595 | 1.998173465 | 0 |
|    |      | 2023 | 0.157159 | 0.363636 | 0.933054369 | 2.446033052 | 0 |
|    |      | 2024 | 0.331528 | 0.371901 | 1.015380081 | 2.270008558 | 1 |
| 7  | IMAS | 2020 | 0.456068 | 0.652893 | 0.185071551 | 0.34931679  | 0 |
|    |      | 2021 | 0.670767 | 0.652893 | 0.385117832 | 0.352904322 | 1 |
|    |      | 2022 | 0.477811 | 0.644628 | 0.562898324 | 0.474481701 | 0 |
|    |      | 2023 | 0.872667 | 0.636364 | 0.21139606  | 0.638634088 | 1 |
|    |      | 2024 | 0.874446 | 0.661157 | 0.011665594 | 0.644025399 | 1 |
| 9  | LPIN | 2020 | 0.251283 | 0.247934 | 0.76232802  | 7.109283904 | 0 |
|    |      | 2021 | 0.113518 | 0.247934 | 1.278556573 | 5.240516845 | 0 |
|    |      | 2022 | 0.151567 | 0.272727 | 0.072368663 | 5.049018448 | 1 |
|    |      | 2023 | 0.069142 | 0.289256 | 0.967266091 | 5.917247794 | 1 |
|    |      | 2024 | 0.125003 | 0.305785 | 0.025516597 | 5.253831256 | 0 |
| 10 | MASA | 2020 | 0.056014 | 0.760331 | 0.390514826 | 2.520975106 | 1 |
|    |      | 2021 | 0.024829 | 0.768595 | 0.25885178  | 5.355596001 | 1 |
|    |      | 2022 | 0.301854 | 0.760331 | 0.449957346 | 7.77032812  | 0 |
|    |      | 2023 | 0.061144 | 0.77686  | 0.743277034 | 5.048584502 | 0 |
|    |      | 2024 | 0.327591 | 0.793388 | 0.327623082 | 7.656058287 | 0 |
| 11 | SMSM | 2020 | 0.212616 | 0.595041 | 0.299338379 | 6.730342705 | 1 |
|    |      | 2021 | 0.182073 | 0.595041 | 0.252996762 | 8.259346067 | 0 |
|    |      | 2022 | 0.220006 | 0.578512 | 0.121256081 | 8.504509652 | 0 |
|    |      | 2023 | 0.201213 | 0.595041 | 0.031923162 | 7.943629508 | 1 |
|    |      | 2024 | 0.2063   | 0.578512 | 0.035593025 | 6.872404359 | 1 |

