



Department of Digital Business

Journal of Artificial Intelligence and Digital Business (RIGGS)

Homepage: <https://journal.ilmudata.co.id/index.php/RIGGS>

Vol. 5 No. 2 (2026) pp: 27014-27022

P-ISSN: 2963-9298, e-ISSN: 2963-914X

Pengaruh Kinerja Keuangan dan Kualitas Audit terhadap Agresivitas Pajak: Moderasi GCG

Surisma Indah¹, Wiwit Irawati²

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Pamulang

¹surismaindah@gmail.com ²wiwitira@unpam.ac.id

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan menguji agar mengetahui tentang pengaruh kinerja keuangan dan kualitas audit terhadap agresivitas pajak dengan *good corporate governance* sebagai variabel moderasi. Jenis penelitian adalah kuantitatif dengan menggunakan data sekunder berupa laporan keuangan dari situs resmi BEI. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini yaitu keseluruhan perusahaan pada sektor energi yang terdaftar di BEI tahun 2020-2024. Prosedur pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan teknik *purposive sampling* dan diperoleh 9 (sembilan) perusahaan yang memenuhi kriteria pemilihan sampel data. Metode analisis data yang digunakan adalah metode analisis regresi data panel dan analisis regresi moderasi dengan bantuan program Eviews 12. Hasil penelitian menunjukkan bahwa model terbaik adalah *Random Effect Model*. Hasil pada penelitian ini menunjukkan bahwa secara simultan kinerja keuangan dan kualitas audit berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, secara parsial kinerja keuangan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak sementara kualitas audit berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. *Good corporate governance* tidak dapat memoderasi pengaruh kinerja keuangan dan kualitas audit terhadap agresivitas pajak.

Kata Kunci: Kinerja Keuangan, Kualitas Audit, *Good Corporate Governance*, Agresivitas Pajak

1. Latar Belakang

Akselerasi pembangunan nasional dan penyediaan pelayanan masyarakat secara fundamental bertumpu pada efektivitas penyerapan pajak sebagai pilar kebijakan fiskal (Wahab et al., 2025). Rahman (2021) menyatakan bahwa volume realisasi pajak yang tinggi mengindikasikan tingkat kepatuhan dan kualitas pembayaran masyarakat yang optimal. Meski demikian, kondisi *tax ratio* di Indonesia justru menunjukkan kecenderungan yang melemah. Indikator kinerja pendapatan sebuah negara dapat diukur secara tidak langsung melalui *tax ratio*, yang didefinisikan sebagai perbandingan antara akumulasi penerimaan pajak dengan Produk Domestik Bruto (PDB) (Putra, 2024).

Di era pemerintahan Presiden Joko Widodo, capaian rasio perpajakan Indonesia tertahan di level 8% sampai 10%. Angka ini masih jauh dari standar keberlanjutan (*sustainable level*) sebesar 15% yang ditetapkan oleh *International Monetary Fund* (IMF). Studi komprehensif dari Bank Dunia bertajuk *Economic Policy: Estimating Value Added Tax (VAT) and Corporate Income Tax (CIT) Gaps in Indonesia* yang dirilis Maret 2025 memperkuat asumsi bahwa pemicu rendahnya rasio perpajakan di Indonesia adalah maraknya praktik agresivitas pajak. Laporan tersebut memaparkan fakta bahwa sepanjang kurun waktu lima tahun (2016–2021), Indonesia kehilangan potensi pendapatan pajak rata-rata mencapai 6,4% dari Produk Domestik Bruto (PDB) per tahun akibat adanya celah kebijakan serta rendahnya tingkat kepatuhan wajib pajak.

Hal ini sejalan dengan dokumen *Indonesia Economic Prospects (IEP)* edisi Desember 2024 terbitan Bank Dunia yang mengusung tema *Funding Indonesia's Vision 2045*. Laporan tersebut membeberkan fakta bahwa faksi korporasi formal di Indonesia, dengan estimasi mencapai seperempat dari total keseluruhan perusahaan, terindikasi melakukan manipulasi pajak akibat adanya karakteristik operasional tertentu. Bahkan, sekitar 50% dari pelaku usaha mengakui bahwa regulasi PPh Badan maupun PPN sangat mudah untuk dihindari (World Bank Group, 2024).

Implementasi agresivitas pajak di lapangan secara umum terbagi ke dalam dua skema, yakni penggelapan pajak (*tax evasion*) dan penghindaran pajak (*tax avoidance*). Dagani (2024) menguraikan bahwa penggelapan pajak merupakan tindakan ilegal yang sengaja dilakukan wajib pajak demi mereduksi kewajiban fiskal mereka dengan cara menabrak regulasi hukum yang berlaku. Sebaliknya, *tax avoidance* didefinisikan sebagai langkah taktis

memperkecil nominal pajak terutang yang secara formal masih selaras dengan koridor undang-undang demi mengoptimalkan profitabilitas internal (Egbunike et al., 2021).

Kajian ilmiah ini diorientasikan untuk menguji secara empiris dampak kinerja keuangan serta kualitas audit terhadap tindakan agresivitas pajak, dengan menempatkan *good corporate governance* sebagai variabel pemoderasi.

Menurut Jensen & Meckling (1976) pihak agen memiliki tendensi untuk mengutamakan utilitas dan kepentingan pribadinya sendiri dalam mengelola perusahaan. Perilaku oportunistik ini secara inheren berpotensi memicu benturan kepentingan (*conflict of interest*) yang bertolak belakang dengan orientasi kesejahteraan dari pihak prinsipal selaku pemilik modal. Menurut Umah (2023) Pihak manajemen selaku agen memiliki motivasi kuat untuk mengoptimalkan perolehan laba bersih entitas demi mengamankan insentif personal, berupa peningkatan kompensasi, bonus finansial, maupun penilaian performa kerja yang positif. Sebaliknya, prinsipal selaku pemegang saham cenderung mengutamakan aspek kepatuhan korporasi terhadap regulasi perpajakan guna memitigasi risiko hukum jangka panjang serta memelihara citra publik perusahaan. Friksi akibat asimetri tujuan ini pada gilirannya membuka ruang bagi munculnya tindakan oportunistik manajerial, yang salah satu manifestasi nyatanya diimplementasikan melalui skema agresivitas perpajakan.

Realitas empiris mengenai agresivitas perpajakan pada industri ekstraktif kini menempatkan sektor pertambangan di bawah pengawasan ketat. Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) mengidentifikasi bahwa lini bisnis pertambangan sangat rentan terhadap tindak pidana korupsi, yang salah satu manifestasinya berupa skema penghindaran pajak. Sebagai bukti konkret, Novriansa (2019) mengungkapkan catatan KPK terkait adanya kerugian negara sebesar Rp15,9 triliun per tahun akibat defisit pembayaran pajak pertambangan di wilayah kawasan hutan. Keterbukaan informasi fiskal di sektor ekstraktif juga masih tergolong minim, di mana publikasi PwC bertajuk *Mine 2021 Great Expectation, Seizing Tomorrow* mencatat bahwa baru sekitar 30% dari total 40 korporasi pertambangan raksasa yang mengimplementasikan transparansi pelaporan pajak sepanjang tahun 2020 (PwC Indonesia, 2021).

Menurut Sugiyono (2019) hipotesis didefinisikan sebagai simpulan atau jawaban tentatif atas rumusan masalah penelitian yang sebelumnya telah dikemas dalam bentuk kalimat tanya. Dalam kondisi di mana acuan teori belum tersedia atau ketika orientasi riset justru ditujukan untuk melahirkan proposisi teori yang baru, penyusunan hipotesis tersebut wajib dibangun dan dikembangkan berlandaskan pada penalaran serta penjelasan logis yang kuat.

1. Pengaruh Kinerja Keuangan dan Kualitas Audit secara simultan terhadap Agresivitas Pajak

Ditinjau dari kerangka *agency theory*, instrumen kualitas audit memegang peranan vital sebagai sistem pengawasan dari pihak luar (Pamarita & Fuad, 2023). Pada kondisi di mana lonjakan kinerja keuangan memicu tendensi perilaku oportunistik berupa agresivitas perpajakan, keterlibatan akuntan publik dengan reputasi global (seperti KAP *Big Four*) akan mempersempit ruang gerak direksi dalam mengeksploitasi kelemahan regulasi (*tax loopholes*). Sebaliknya, minimnya mutu penelaahan audit memberikan keleluasaan bagi pihak manajerial untuk mengaktualisasikan kepentingan finansial mereka ke dalam skema penghindaran pajak yang menyimpang. Eksistensi kedua variabel ini membuktikan adanya keterkaitan struktural yang linier secara simultan terhadap variabilitas tingkat agresivitas pajak, di mana performa keuangan bertindak sebagai stimulan motivasi internal korporasi dan kualitas audit berlaku sebagai instrumen pengendali eksternal.

2. Pengaruh Kinerja Keuangan terhadap Agresivitas Pajak

Maksimalisasi nilai investasi merupakan target utama yang dituntut oleh para pemegang saham terhadap jajaran manajemen melalui pencapaian performa finansial yang superior (Wahyuningtyas et al., 2025). Ekspektasi dari pihak prinsipal tersebut secara tidak langsung memicu tekanan manajerial yang masif bagi agen dalam mempertahankan stabilitas profitabilitas perusahaan. Ketika proyeksi laba bersih terancam merosot akibat besarnya alokasi beban fiskal, dorongan oportunistik pada diri pengelola usaha cenderung akan menguat (Lestari, 2023). Guna melindungi posisi struktural, kredibilitas profesional, serta pemenuhan target insentif finansial yang linier dengan capaian profit, manajemen akan mengeksploitasi fleksibilitas standar akuntansi dan kekosongan regulasi untuk melancarkan skema agresivitas perpajakan.

3. Pengaruh Kualitas Audit terhadap Agresivitas Pajak

Ditinjau dari kerangka teori keagenan, mutu pelaksanaan audit diposisikan sebagai instrumen supervisi eksternal (*monitoring mechanism*) yang vital untuk mereduksi kesenjangan asimetri informasi antara pihak agen selaku pengelola dan prinsipal selaku pemilik modal. Integrasi fungsi ini ditujukan untuk mengevaluasi efektivitas auditor independen dalam mengendus sekaligus mengendalikan berbagai manuver oportunistik dari jajaran manajemen,

terutama yang berkaitan dengan rekayasa perencanaan perpajakan demi utilitas sepihak korporasi (Rahman, 2021). Di dalam implementasi tata kelola, fungsi pemeriksaan yang bermutu tinggi tersebut juga menjadi pilar utama untuk menggaransi tingkat keandalan penyajian pelaporan keuangan perusahaan. Auditor dengan kompetensi tinggi cenderung melaksanakan prosedur penelaahan data secara komprehensif dan mendalam, sehingga mampu mengeliminasi peluang bagi jajaran manajemen untuk mempraktikkan deviasi fiskal seperti tindakan agresivitas pajak (Mulyana, 2020).

4. *Good Corporate Governance* Memoderasi Pengaruh Kinerja Keuangan terhadap Agresivitas Pajak

Eksistensi dewan komisaris independen dalam mengoptimalkan fungsi supervisi eksternal diproyeksikan mampu memberikan kontribusi signifikan dalam memoderasi, baik mengeskalasi maupun mereduksi, keterkaitan antara kinerja keuangan terhadap intensitas tindakan agresivitas pajak korporasi. Melalui mekanisme pengawasan yang objektif dan imparial, kehadiran dewan pengawas ini berfungsi untuk memastikan bahwa implementasi manajemen perpajakan tetap selaras dengan parameter tata kelola perusahaan yang akuntabel. Pengawasan struktural tersebut krusial agar dampak akumulasi profitabilitas terhadap keputusan rekayasa perpajakan tidak dieksekusi secara oportunistik dan senantiasa berada dalam batas kepatuhan hukum yang berlaku (Wahab et al., 2025)

5. *Good Corporate Governance* Memoderasi Pengaruh Kualitas Audit terhadap Agresivitas Pajak

Implementasi tata kelola korporasi menempatkan mutu pelaksanaan audit pada posisi krusial untuk menggaransi tingkat keandalan dan transparansi penyajian pelaporan keuangan (Mufidaturrohmah, 2025). Kendati demikian, efektivitas instrumen pengawasan ini berpotensi tidak terserap secara optimal apabila tidak diimbangi oleh struktur pengendalian internal yang memadai, terutama ketika rekomendasi hasil audit diabaikan oleh pihak manajemen. Oleh karena itu, sinergi dari kerangka *good corporate governance* yang kokoh menjadi fondasi utama dalam mereduksi risiko penyimpangan tersebut melalui penegakan asas keterbukaan, akuntabilitas struktural, serta independensi operasional secara menyeluruh.

2. Metode Penelitian

Pendekatan kuantitatif dengan metode asosiatif berbasis variabel moderasi diaplikasikan sebagai desain metodologi dalam penelitian ini. Model pengujian dalam penelitian ini melibatkan tiga klasifikasi variabel yang terdiri atas variabel dependen, variabel independen, serta variabel moderasi. Variabel dependen penelitian ini adalah agresivitas pajak, yang didefinisikan sebagai strategi meminimalkan atau mereduksi nominal beban fiskal yang wajib disetorkan oleh korporasi kepada kas negara. Melalui kerangka manajemen perencanaan perpajakan, perusahaan berupaya menekan porsi penghasilan kena pajak, baik dengan mengimplementasikan skema *tax evasion*, *tax avoidance*, maupun tindakan kelalaian pemenuhan kewajiban lainnya (Suryowati, 2022). Guna mengukur derajat intensitas agresivitas perpajakan tersebut, penelitian ini mengadopsi indikator rasio *effective tax rate* (ETR) (Putria & Irawati, 2026). Adapun formulasi matematis untuk menghitung nilai rasio ETR tersebut melalui rumus sebagai berikut:

$$ETR = \frac{\text{Beban Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

Komponen variabel independen yang diuji di dalam penelitian ini mencakup instrumen kinerja keuangan dan kualitas audit. Indikator performa finansial korporasi memegang peranan esensial sebagai basis rujukan bagi para pemangku kepentingan dalam merumuskan keputusan ekonomi, mengingat parameter tersebut mampu merepresentasikan potret riil stabilitas, tingkat efisiensi pengelolaan aset, serta proyeksi keberlanjutan bisnis entitas pada masa mendatang (Yulista & Herawaty, 2024). Guna kepentingan analisis empiris, pengukuran terhadap tingkat kinerja keuangan ini mengadopsi indikator rasio *Return on Assets* (ROA) (Hidayat & Herawaty, 2024). Adapun formulasi kuantitatif untuk menghitung nilai rasio ROA tersebut melalui pendekatan rumus sebagai berikut:

$$ROA = \frac{\text{Laba Bersih}}{\text{Total Aset}}$$

Keberadaan mutu pemeriksaan eksternal memegang peranan esensial dalam memberikan jaminan atas transparansi serta kredibilitas informasi laporan keuangan korporasi. Auditor yang memiliki standar kualitas lebih tinggi cenderung menerapkan prosedur investigasi secara mendalam dan komprehensif, sehingga mampu menekan ruang deviasi bagi pihak manajerial untuk melancarkan rekayasa fiskal seperti agresivitas pajak (Mulyana, 2020). Untuk memetakan parameter kualitas audit (KA) tersebut, penelitian ini mengadopsi instrumen pengukur berupa variabel dummy (Suastini & Dharmawan, 2025). Kriteria pengukuran teknisnya diwujudkan melalui pembubuhan skor 1

(satu) apabila entitas sampel menggunakan jasa Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam klaster *Big Four*, serta skor 0 (nol) jika pemeriksaan keuangan diselesaikan oleh KAP kategori *Non-Big Four*.

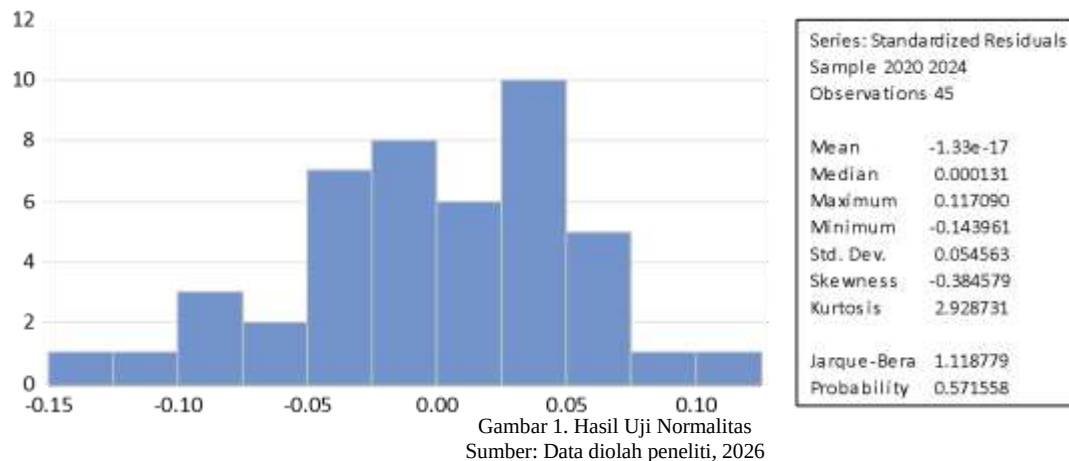
Penelitian ini menggunakan *good corporate governance* (GCG) sebagai variabel moderasi, yang didefinisikan sebagai sistem tata kelola pengatur akuntabilitas hubungan antara manajemen dengan pemilik mayoritas maupun investor publik (Is, 2022). Variabel GCG ini dioperasionalkan melalui proksi proporsi dewan komisaris independen yang bertugas memperkuat fungsi pengawasan objektif atas kebijakan direksi. Kehadiran porsi komite pengawas yang lebih dominan diharapkan mampu menekan bias kepentingan dan menjaga independensi keputusan bisnis korporasi. Berdasarkan acuan metodologis, perhitungan kuantitatif untuk memperoleh nilai rasio komisaris independen ini dihitung menggunakan formula sebagai berikut (Wahab et al., 2025):

$$KI = \frac{\text{Total Dewan Komisaris}}{\text{Jumlah Komisaris Independen}}$$

Pengujian difokuskan pada emiten di sektor energi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dengan cakupan masa pengamatan dari tahun 2020 hingga 2024. Adapun jenis data yang digunakan merupakan data sekunder yang diperoleh melalui dokumentasi laporan keuangan di situs resmi Bursa Efek Indonesia serta laman digital masing-masing perusahaan sampel. Populasi yang didapatkan sebanyak 66 (enam puluh enam) perusahaan dan sampel ditentukan menggunakan metode *purposive sampling*. Berdasarkan kriteria yang telah ditentukan, diperoleh sampel awal sebanyak 19 (sembilan belas) perusahaan. Namun, dikarenakan terdapat data ekstrem maka dilakukan *outlier* data sehingga sampel akhir yang didapat adalah 9 (sembilan) perusahaan atau 45 (empat puluh lima) data observasi.

3. Hasil dan Diskusi

3.1. Uji Normalitas



Berdasarkan Gambar 1. model pengujian ini terbukti memiliki data residual yang berdistribusi normal karena nilai *Probability Jarque-Bera* sebesar 0,571558 lebih besar dari standar signifikansi 0,05 ($0,571558 > 0,05$).

3.2. Uji Multikolinearitas

Tabel 1. Hasil Uji Multikolinearitas

	ROA	KA
ROA	1,000000	0,235570
KA	0,235570	1,000000

Sumber: Data diolah peneliti, 2026

Berdasarkan Tabel 1. model regresi penelitian ini dinyatakan terbebas dari masalah multikolinearitas karena koefisien korelasi berpasangan antarvariabel independen sebesar 0,235570 terbukti lebih kecil dari ambang batas 0,85 ($0,235570 < 0,85$).

3.3 Uji Heteroskedastisitas

Tabel 2. Hasil Uji Heteroskedastisitas

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0,059320	0,007494	7,915960	0,0000

DOI: <https://doi.org/10.31004/riggs.v5i2.13245>

Lisensi: Creative Commons Attribution 4.0 International (CC BY 4.0)

ROA	-0,044427	0,025836	-1,719552	0,0929
KA	-0,014141	0,009606	-1,472174	0,1484

Sumber: Data diolah peneliti, 2026

Berdasarkan metode Glejser pada Tabel 2. diperoleh nilai probabilitas variabel ROA sebesar 0,0929 dan variabel KA sebesar 0,1484. Karena kedua nilai absolut residual tersebut melampaui taraf signifikansi 0,05 ($> 0,05$), maka model regresi dinyatakan bebas dari gangguan heteroskedastisitas.

3.4 Uji Autokorelasi

Tabel 3. Hasil Uji Autokorelasi

Test Statistic	Value	df	Probability
t-statistic	1,947556	26	0,0623
F-statistic	3,792976	(1, 26)	0,0623
Chi-square	3,792976	1	0,0515

Sumber: Data diolah peneliti, 2026

Berdasarkan hasil *Wald test* metode *Wooldridge* pada Tabel 3. model estimasi penelitian ini terbukti terbebas dari masalah autokorelasi linear karena nilai probabilitas *Chi-square* sebesar 0,0515 lebih besar dari ambang batas signifikansi 5% ($0,0515 > 0,05$).

3.5. Uji Koefisien Determinasi

Weighted Statistics			
R-squared	0.167850	Mean dependent var	0.138465
Adjusted R-squared	0.128224	S.D. dependent var	0.052400
S.E. of regression	0.048925	Sum squared resid	0.100533
F-statistic	4.235831	Durbin-Watson stat	1.550326
Prob(F-statistic)	0.021098		

Sumber: Data diolah peneliti, 2026

Nilai *Adjusted R-squared* sebesar 0,128224 menunjukkan bahwa setelah memperhitungkan jumlah variabel bebas yang digunakan, kontribusi bersih dari variabel kinerja keuangan (ROA) dan kualitas audit (KA) dalam menjelaskan agresivitas pajak (ETR) adalah sebesar 12,82%. Sementara sisanya sebesar 87,18% dipengaruhi oleh faktor-faktor lain yang tidak dimasukkan ke dalam model penelitian ini.

3.6 Uji F

Weighted Statistics			
R-squared	0.167850	Mean dependent var	0.138465
Adjusted R-squared	0.128224	S.D. dependent var	0.052400
S.E. of regression	0.048925	Sum squared resid	0.100533
F-statistic	4.235831	Durbin-Watson stat	1.550326
Prob(F-statistic)	0.021098		

Sumber: Data diolah peneliti, 2026

Berdasarkan tabel di atas, variabel kinerja keuangan (ROA) dan kualitas audit (KA) secara simultan berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak (ETR) karena nilai *Prob. F-statistic* sebesar 0,021098 lebih kecil dari ambang batas signifikansi 0,05 ($0,021098 < 0,05$) sehingga H_1 diterima.

3.7 Uji t

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.209654	0.015972	13.12599	0.0000
ROA	-0.044454	0.050242	-0.884816	0.3813
KA	0.052447	0.017602	2.979657	0.0048

Sumber: Data diolah peneliti, 2026

Berdasarkan hasil pengujian pada tabel di atas, dapat diinterpretasikan sebagai berikut:

1. Variabel kinerja keuangan (ROA) terbukti tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak (ETR) karena memiliki nilai t-statistik sebesar -0,884816 dengan probabilitas 0,3813 yang lebih besar dari ambang signifikansi 0,05 sehingga H_2 ditolak.
2. Kualitas audit (KA) terbukti berpengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak (ETR) karena memiliki nilai t-statistik sebesar 2,979657 dengan probabilitas 0,0048 yang lebih kecil dari batas signifikansi 0,05 sehingga H_3 diterima.

3.8 Uji Moderated Regression Analysis (MRA)

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.256722	0.065380	3.926639	0.0003
ROA	0.013463	0.262896	0.051212	0.9594
KA	-0.040506	0.103353	-0.391920	0.6973
KI	-0.103167	0.142372	-0.724628	0.4730
ROA_KI	-0.175901	0.647869	-0.271507	0.7874
KA_KI	0.225556	0.251990	0.895100	0.3762

Sumber: Data diolah peneliti, 2026

Berdasarkan hasil pengujian pada tabel di atas, dapat diinterpretasikan sebagai berikut:

1. Komisaris independen (KI) terbukti tidak mampu memoderasi pengaruh kinerja keuangan (ROA) terhadap agresivitas pajak karena interaksinya menghasilkan t-statistik sebesar -0,271507 dengan probabilitas 0,7874 yang lebih besar dari 0,05 sehingga H_4 ditolak.
2. Komisaris independen (KI) terbukti gagal memoderasi pengaruh kualitas audit (KA) terhadap agresivitas perpajakan karena nilai interaksinya menghasilkan t-statistik sebesar 0,895100 dengan probabilitas 0,3762 yang melampaui batas signifikansi 0,05 sehingga H_5 ditolak.

Pembahasan

1. Pengaruh Kinerja Keuangan dan Kualitas Audit secara simultan terhadap Agresivitas Pajak.

Variabel kinerja keuangan (ROA) dan kualitas audit (KA) secara simultan terbukti berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak (ETR) karena memiliki nilai *Prob. F-statistic* sebesar 0,0210 yang lebih kecil dari ambang batas 0,05 ($0,0210 < 0,05$). Hasil pengujian ini mengonfirmasi penerimaan H_1 yang mengindikasikan bahwa profitabilitas bertindak sebagai pisau bermata dua, di mana tingginya laba mencerminkan efisiensi operasional sekaligus memicu tekanan beban pajak yang mendorong tindakan oportunistik manajemen (Yulista & Herawaty, 2024). Kendati performa keuangan yang tinggi memicu dorongan internal manajemen untuk melakukan penghematan pajak secara agresif demi mengamankan bonus dan saldo laba ditahan, kecenderungan tersebut secara ketat dikontrol oleh mekanisme pengawasan eksternal. Sesuai dengan kerangka teori keagenan, auditor eksternal berkualitas tinggi dari KAP *Big Four* akan bertindak sebagai filter yang memitigasi ruang deviasi manajemen dalam memanfaatkan celah regulasi (*loopholes*) melalui prosedur pemeriksaan yang mendalam (Mulyana, 2020). Integrasi pengawasan fiskal yang ketat ini terbukti efektif mempersempit ruang gerak korporasi untuk melakukan penyimpangan, yang pada akhirnya menstimulasi eskalasi kepatuhan perpajakan demi menjaga stabilitas serta kepercayaan pemegang saham. Dengan demikian, hasil penelitian ini juga sejalan dengan hasil penelitian Cahayanti (2025), Suastini & Dharmawan (2025), Shinta & Sihono (2023), Wahyuningtyas et al. (2025)

dan Mulyana (2020) bahwa kinerja keuangan dan kualitas audit berpengaruh secara simultan terhadap agresivitas pajak.

2. Pengaruh Kinerja Keuangan terhadap Agresivitas Pajak

Pengujian parsial menghasilkan skor t-statistik sebesar -0,8848 dengan tingkat probabilitas 0,3813 yang lebih besar dari ambang signifikansi 0,05 ($0,3813 > 0,05$), sehingga hipotesis kedua (H_2) ditolak dan disimpulkan bahwa kinerja keuangan tidak memengaruhi agresivitas pajak. Realitas statistik ini membuktikan bahwa capaian *Return on Assets* (ROA) sebagai indikator efisiensi operasional internal tidak mendikte agen untuk mengambil risiko manipulasi fiskal yang dapat memicu pemeriksaan otoritas perpajakan. Manajemen cenderung bersikap moderat dengan menunaikan liabilitas perpajakan secara normatif guna mengeliminasi konsekuensi berupa sanksi denda administrasi atau pengawasan yang lebih ketat (Suastini & Dharmawan, 2025). Berdasarkan perspektif teori agensi, tidak adanya pengaruh nyata ini mengonfirmasi bahwa manajer di sektor energi menghindari tindakan oportunistik yang dapat merusak hubungan dengan pemegang saham. Lebih lanjut, dari kacamata *signaling theory*, perolehan laba yang tinggi justru dioptimalkan korporasi sebagai sinyal positif untuk mempublikasikan kesehatan finansial, stabilitas, serta kepatuhan hukum demi menjaga kredibilitas dan kepercayaan investor dalam jangka panjang. Dengan demikian, hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Napiajo et al. (2024), Awaliyah et al. (2021), dan Amelia & Prihantini (2025) bahwa kinerja keuangan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Namun tidak sejalan dengan penelitian Cahayanti (2025), Febrian & Purwatiningsih (2025), Rahman (2021), dan Nisak & Nadi (2024) yang menyatakan bahwa kinerja keuangan berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

3. Pengaruh Kualitas Audit terhadap Agresivitas Pajak

Hasil pengujian parsial menghasilkan skor t-statistik sebesar 2,9796 dengan tingkat probabilitas 0,0048 yang berada di bawah ambang batas signifikansi 5% ($0,0048 < 0,05$), sehingga hipotesis ketiga (H_3) secara resmi diterima. Penemuan ini membuktikan secara empiris bahwa dimensi kualitas audit eksternal memiliki kontribusi signifikan terhadap fluktuasi tingkat agresivitas pajak korporasi. Ditinjau dari kerangka teori keagenan, kredibilitas, reputasi, serta ketelitian prosedur pemeriksaan dari Kantor Akuntan Publik (KAP) *Big Four* efektif bertindak sebagai instrumen pengawasan eksternal (*monitoring mechanism*) yang andal. Kehadiran auditor independen ini mampu mereduksi kesenjangan asimetri informasi sekaligus mempersempit ruang gerak oportunistik manajer dalam mengeksploitasi regulasi fiskal. Penggunaan jasa KAP *Big Four* terbukti meningkatkan transparansi dan keandalan pelaporan keuangan, serta memitigasi risiko manipulasi data keuangan korporasi pada skema perpajakan (Salsabela & Andriani, 2023). Konsekuensinya, pengawasan ketat dari KAP bereputasi tinggi ini menciptakan efek jera (*deterrent effect*) bagi manajemen, di mana risiko temuan audit yang buruk akan mengancam reputasi pasar perusahaan dan memaksa mereka untuk lebih patuh pada koridor hukum yang berlaku. Dengan demikian, hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Suastini & Dharmawan (2025), Mulyana (2020), Sulistyowati (2023), dan Safitri & Subroto (2022) bahwa kualitas audit berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Namun tidak sejalan dengan penelitian Mufidaturrohman (2025), Rahman (2021), dan Ghifary et al. (2022) yang menyatakan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

4. Good Corporate Governance Memoderasi Pengaruh Kinerja Keuangan terhadap Agresivitas Pajak

Estimasi melalui *Moderated Regression Analysis* (MRA) menghasilkan skor t-statistik sebesar -0,271507 dengan tingkat probabilitas 0,7874 yang lebih besar dari ambang signifikansi 0,05 ($0,7874 > 0,05$). Hasil statistik ini mengonfirmasi penolakan terhadap hipotesis keempat (H_4) dan membuktikan bahwa *good corporate governance* dengan proksi komisaris independen tidak mampu memoderasi dampak kinerja keuangan terhadap agresivitas pajak. Kegagalan peran moderasi tersebut menunjukkan bahwa fluktuasi *Return on Assets* (ROA) akan direspons oleh direksi secara mandiri tanpa intervensi nyata dari dewan pengawas independen. Ketika korporasi meraih laba yang tinggi, kuantitas komisaris independen gagal mempersempit ruang gerak manajemen untuk melancarkan skema efisiensi fiskal yang agresif demi menahan laba bersih. Fenomena ini mengindikasikan bahwa penempatan komisaris independen di dalam struktur emiten sampel diduga kuat masih bersifat formalitas pemenuhan regulasi otoritas pasar modal semata. Lemahnya implementasi tata kelola internal yang komprehensif ini mengakibatkan instrumen pengawasan eksternal kehilangan kapasitasnya dalam menekan kebijakan oportunistik manajerial yang berorientasi pada praktik penghindaran pajak (Hidayat & Herawaty, 2024). Dengan demikian, hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Napiajo et al. (2024) dan Mohtar (2020) bahwa *good corporate governance* tidak mampu memoderasi pengaruh kinerja keuangan terhadap agresivitas pajak. Namun tidak sejalan dengan penelitian Wahab et al. (2025), Suyanto et al. (2026), dan Munawar et al. (2022) yang menyatakan bahwa *good corporate governance* mampu memoderasi pengaruh kinerja keuangan terhadap agresivitas pajak.

5. *Good Corporate Governance* Memoderasi Pengaruh Kualitas Audit terhadap Agresivitas Pajak

Estimasi menggunakan *Moderated Regression Analysis* (MRA) menghasilkan skor t-statistik sebesar 0,895100 dengan tingkat probabilitas 0,3762 yang melampaui batas signifikansi 0,05 ($0,3762 > 0,05$). Hasil statistik ini mengonfirmasi penolakan terhadap hipotesis kelima (H_5) dan membuktikan bahwa *good corporate governance* dengan proksi komisaris independen gagal memoderasi dampak kualitas audit terhadap agresivitas pajak. Tidak signifikannya efek interaksi tersebut menandakan bahwa fungsi pengawasan eksternal oleh auditor independen telah memiliki kekuatan hukum serta profesionalisme tersendiri yang melekat, sehingga efektivitasnya tidak bergantung pada struktur tata kelola internal perusahaan. Di sisi lain, minimnya porsi keterwakilan komisaris independen pada emiten sampel mengakibatkan pemenuhan esensi tata kelola berjalan kurang akuntabel dan cenderung bias. Keterbatasan kuantitas anggota dewan tersebut membuat pengawasan kehilangan independensinya dalam mengevaluasi keputusan manajerial, yang melatarbelakangi kegagalan dewan pengawas dalam memberikan tekanan terhadap kebijakan fiskal direksi (Ghifary et al., 2022). Dengan demikian, hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Ghifary et al. (2022) dan Rizqia & Lastiati (2021) bahwa *good corporate governance* tidak mampu memoderasi pengaruh kualitas audit terhadap agresivitas pajak. Namun tidak sejalan dengan penelitian Lanori et al. (2025) yang menyatakan bahwa *good corporate governance* mampu memoderasi pengaruh kualitas audit terhadap agresivitas pajak.

4. Kesimpulan

Analisis regresi simultan pada emiten industri energi di Bursa Efek Indonesia sepanjang kurun waktu 2020 hingga 2024 membuktikan bahwa variabel kinerja keuangan bersama mutu pemeriksaan audit secara simultan memberikan kontribusi nyata dalam mengendalikan arah kebijakan perpajakan. Namun secara parsial, fluktuasi pada indikator kinerja keuangan terkonfirmasi tidak memengaruhi derajat agresivitas fiskal korporasi. Ketidadaan pengaruh ini mengindikasikan bahwa eskalasi profitabilitas tidak serta-merta memicu ego manajerial untuk melancarkan skema manipulasi pajak karena korporasi bermodal besar cenderung menjadi objek pengawasan ketat oleh otoritas fiskal maupun masyarakat luas. Sebaliknya, instrumen kualitas audit terbukti memiliki andil signifikan terhadap intensitas rekayasa perpajakan korporasi. Hal tersebut terjadi karena reputasi dan ketelitian prosedur verifikasi dari Kantor Akuntan Publik (KAP) kelompok *Big Four* efektif bertindak sebagai benteng pengawasan eksternal yang andal untuk mereduksi distorsi informasi sekaligus mempersempit ruang oportunisme para pengelola usaha. Sementara itu, hasil pengujian regresi interaksi memperlihatkan bahwa mekanisme *good corporate governance* melalui proksi dewan komisaris independen gagal memoderasi dampak kinerja keuangan terhadap perilaku agresif wajib pajak. Kegagalan fungsi ini dipicu oleh lemahnya peran supervisi internal dewan dalam mengintervensi atau mengubah keputusan direksi terkait efisiensi biaya pajak saat perusahaan meraih keuntungan tinggi. Terakhir, komitmen *good corporate governance* juga tidak terbukti memoderasi hubungan kualitas audit terhadap agresivitas perpajakan korporasi. Kondisi tersebut melandasi sebuah kesimpulan bahwa otoritas profesionalisme hukum yang melekat pada kinerja auditor independen bersifat absolut serta mandiri tanpa bergantung pada kondisi tata kelola internal entitas bisnis.

Referensi

1. A. Wahab, A. Arfah, and R. Sari, "Pengaruh Corporate Social Responsibility, Leverage, Capital Intensity, Likuiditas dan Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak dengan Good Corporate Governance sebagai Variabel Moderating," *J. Artif. Intell. Digit. Bus.*, vol. 4, no. 3, pp. 253–267, 2025.
2. A. A. Rahman, "Pengaruh Likuiditas, Profitabilitas, Capital Intensity, Koneksi Politik, Kualitas Audit Terhadap Agresivitas Pajak," 2021.
3. D. A. Putra, "Dilema Tax Ratio di Tengah Melesatnya Capaian Target Pajak RI," *tirto.id*, 2024. [Online]. Available: <https://share.google/lRek2gnLwONBkMTVM>
4. World Bank Group, "Funding Indonesia 's Vision 2045," *Funding Indones. Vis. 2045*, no. December, p. 49 hal, 2024.
5. G. Dagani, *KRIMINOLOGI*. Penerbit NEM, 2024.
6. F. C. Egbunike, A. Gunardi, U. Ugochukwu, and A. Hermawan, "Internal Corporate Governance Mechanisms and Corporate Tax Avoidance in Nigeria: A Quantile Regression Approach," *J. Ilm. Akunt. dan Bisnis*, vol. 16, no. 1, p. 20, 2021, doi: 10.24843/jiab.2021.v16.i01.p02.
7. M. C. Jensen and W. H. Meckling, "Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure," *J. financ. econ.*, pp. 305–360, 1976, doi: 10.1057/9781137341280.0038.
8. R. Umah, "Pengaruh Corporate Governance, Konservatisme Akuntansi, Dan Corporate Social Responsibility Terhadap Praktik Penghindaran Pajak Dengan Ukuran Perusahaan Sebagai Variabel Moderasi Pada Perusahaan Sektor Industri Pengolahan Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia," *Skripsi UIN K.H Abdurrahman Wahid Pekalongan*, 2023.
9. A. Novriansa, "Sektor Pertambangan Rawan Manipulasi Transfer Pricing?," *DDTC News*, 2019. [Online]. Available: <https://share.google/dBkitkOMl9tP1eHlq>
10. PwC Indonesia, "Perusahaan pertambangan dengan peringkat ESG yang lebih tinggi akan mengungguli pasar," PwC Indonesia. [Online]. Available: <https://share.google/2qh7jdpUG94pyko5H>
11. Sugiyono, *Metodologi Penelitian Kualitatif, Kuantitatif, R&D*. Alfabeta, 2019.
12. I. D. A. D. P. Pamarita and Fuad, "The effects of audit fees , audit quality and ownership structures on tax aggressiveness : evidence

DOI: <https://doi.org/10.31004/riggs.v5i2.13245>

Lisensi: Creative Commons Attribution 4.0 International (CC BY 4.0)

- from manufacturing companies in Indonesia),” *J. Bisnis Strateg.*, vol. 32, no. 1, pp. 1–14, 2023.
13. D. Wahyuningtyas, A. Yani, and S. Isnaniati, “Pengaruh Profitabilitas, Kualitas Audit, Likuiditas, dan Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak,” *Triwikrama J. Multidisiplin Ilmu Sos.*, vol. 11, no. 4, 2025.
14. N. Lestari, “Pengaruh kebijakan dividen, profitabilitas dan ukuran perusahaan terhadap tindakan penghindaran pajak pada perusahaan sektor pertanian yang terdaftar di bei periode 2017-2021,” 2023.
15. E. R. Mulyana, “Pengaruh Corporate Governance dan Kualitas Audit Terhadap Agresivitas Pajak,” *SKRIPSI*, 2020.
16. N. Mufidaturrohman, “Pengaruh kewarganegaraan CEO, diversitas gender dewan direksi, kepemilikan terkonsentrasi, dan kualitas audit pada agresivitas pajak,” 2025, [Online]. Available: <http://etheses.uin-malang.ac.id/73819/4/210502110066.pdf>
17. Suryowati, *AGRESIVITAS PAJAK DAN ALTERNATIFNYA*. Feniks Muda Sejahtera, 2022.
18. D. Putra and W. Irawati, “Pengaruh Capital Intensity, Umur Perusahaan, dan Sales Growth Terhadap Agresivitas Pajak,” *J. Ilm. Manajemen, Bisnis dan Kewirausahaan*, vol. 6, no. 1, pp. 91–105, 2026, doi: 10.55606/jurimbik.v6i1.1508.
19. V. Yulista and V. Herawaty, “Peran Karakteristik CEO dalam Memoderasi Pengaruh Antara ESG dan Penghindaran Pajak Terhadap Kinerja Keuangan,” *Syntax Lit. ; J. Ilm. Indones.*, vol. 9, no. 10, pp. 5502–5514, 2024, doi: 10.36418/syntax-literate.v9i10.16791.
20. L. N. Hidayat and V. Herawaty, “Peran Good Corporate Governance Dalam Memoderasi Pengaruh Ceo Power, Pengungkapan Esg, Dan Kinerja Keuangan Terhadap Tax Avoidance,” *J. Masharif al-Syariah J. Ekon. dan Perbank. Syariah*, vol. 9, no. 1, pp. 63–75, 2024.
21. K. D. Suastini and N. A. S. Dharmawan, “Pengaruh Profitabilitas Dan Kualitas Audit Terhadap Agresivitas Pajak,” *JIMAT (Jurnal Ilm. Mhs. Akuntansi) Undiksha*, vol. 16, no. 01, pp. 200–210, 2025, doi: 10.23887/jimat.v16i01.92866.
22. D. M. S. Is, *Hukum Perusahaan di Indonesia*. Kencana, 2022. [Online]. Available: https://www.google.co.id/books/edition/Hukum_Perusahaan_di_Indonesia/JfxpEAAAQBAJ?hl=id&gbpv=1
23. N. Cahayanti, “Pengaruh Struktur Kepemilikan Dan Kinerja Keuangan Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Ukuran Perusahaan Sebagai Variabel Intervening,” *JEMBAD J. Ekon. Manajemen, Akunt. Dan Bisnis Digit.*, vol. 01, no. 06, pp. 283–292, 2025, doi: 10.52166/j-macc.v8i1.8635.
24. Shinta and A. Sihono, “Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Tingkat Utang dan Kualitas Audit Terhadap Agresivitas Pajak,” vol. 1, no. 4, pp. 210–222, 2023.
25. N. Napijajo, U. Hamzani, G. Desyana, and D. Permata Indah, “Menguak Dampak Good Corporate Governance Dalam Memoderasi Pengaruh Profitabilitas dan Likuiditas Terhadap Agresivitas Pajak,” *J. Akt. Ris. Akunt. dan Keuang.*, vol. 6, no. 3, pp. 232–253, 2024, doi: 10.52005/aktiva.v6i3.250.
26. M. Awaliyah, G. A. Nugraha, and K. S. Danuta, “Pengaruh Intensitas Modal, Leverage, Likuiditas, dan Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak,” *J. Ilm. Univ. Batanghari Jambi*, vol. 21, no. 3, pp. 1222–1227, 2021, doi: 10.33087/jiubj.v21i3.1664.
27. M. Amelia and F. N. Prihantini, “Pengaruh Kinerja Keuangan, Intensitas Aset Tetap, dan Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak,” *Cendekia J. Penelit. dan Pengkaj. Ilm.*, vol. 2, no. 10, pp. 1968–1979, 2025.
28. A. Z. Febrian and Purwatiningsih, “Pengaruh Kinerja Keuangan, Ukuran Perusahaan dan Capital Intensity terhadap Agresivitas Pajak,” *Akad. J. Mhs. Humanis*, vol. 5, no. 3, pp. 1633–1648, 2025, doi: 10.56709/mrj.v4i1.646.
29. I. Nisak and L. Nadi, “Pengaruh Leverage, Likuiditas, Intensitas Aset Tetap, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak,” *Bisnis Dan Ekon.*, vol. 5, no. 1, pp. 6–20, 2024, [Online]. Available: <https://jurnaluniv45sby.ac.id/index.php/akuntansi/article/view/2216>
30. N. Salsabela and S. Andriani, “Good Corporate Governance, Corporate Social Responsibility dan Konservatisme Akuntansi: Agresivitas Pajak,” *EL MUHASABA J. Akunt.*, vol. 14, no. 2, pp. 161–174, 2023, doi: 10.18860/em.v14i2.20697.
31. C. N. A. Sulistyowati, “Pengaruh Dewan Komisaris Independen, Komite Audit dan Kualitas Audit Terhadap Agresivitas Pajak,” *Surpl. J. Ekon. DAN BISNIS*, vol. 2, no. 1, pp. 101–115, 2023.
32. N. M. Safitri and B. Subroto, “Pengaruh Tata Kelola Perusahaan dan Kualitas Audit terhadap Agresivitas Pajak,” *Tema Tera Ilmu Akunt.*, vol. 23, no. 2, pp. 48–61, 2022.
33. R. A. Ghifary, M. Muchish, M. E. S. Tjahjono, and F. C. Febrianto, “Pengaruh Kualitas Audit, Fee Audit, dan Intensitas Modal Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Komisaris Independen Sebagai Variabel Moderasi,” *J. Syntax Transform.*, vol. 3, no. 7, pp. 167–186, 2022.
34. M. Mohtar, “Pengaruh Kinerja Keuangan Dan Manajemen Laba Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Good Corporate Governance Sebagai Variabel Moderasi Pada Perusahaan Yang Ter Indeks Idx30 Di Bei Tahun 2015-2019,” *UIN Maulana Malik Ibrahim Malang*, 2020.
35. S. Suyanto, E. Dania Rosmalinda, Y. Heru Pratama, and N. Ngoc Minh Quân, “PROFITABILITY, FIRM VALUE, AND TAX AGGRESSIVENESS WITH CORPORATE GOVERNANCE AS MODERATION,” *BizNOMIC Int. J. Bus. Econ.*, vol. 1, no. 1, pp. 1–13, 2026, doi: 10.55587/ijbe.v1i1.216.
36. M. Munawar, A. Luthfiyatul Farida, R. Kumala, and D. Erawati, “Pengaruh Profitabilitas , Leverage , dan Likuiditas terhadap Agresivitas Pajak dengan Komisaris Independen sebagai variabel Moderating,” *Own. Ris. J. Akunt.*, vol. 6, no. 2, pp. 2180–2188, 2022.
37. A. Rizqia and A. Lastiati, “Audit Quality and Tax Avoidance : The Role of Independent Commissioners and Audit Committee ` s Financial Expertise,” *J. Account. Audit. Bus.*, vol. 4, no. 1, pp. 14–31, 2021.
38. T. Lanori, Y. Adwimurti, and S. Pardamean, “Corporate Governance Moderation in the Relationship between Compliance, Strategy, and Audit Quality on Tax Avoidance,” *J. Din. Akunt. dan Bisnis*, vol. 12, no. 2, pp. 219–242, 2025.