

BAB I

PENDAHULUAN

1.1.Latar Belakang Masalah

Rusdi (2021) mengatakan bahwa untuk mewujudkan masyarakat yang adil, makmur, dan merata berdasarkan Pancasila dan UUD 1945, pemerintah Indonesia menyelenggarakan pemerintahan dan pembangunan nasional. Untuk mencapai tujuan ini, pembangunan dilakukan di semua sektor, yang membutuhkan dana besar untuk mempercepat pertumbuhan ekonomi dan kesejahteraan rakyat. Sumber penghasilan negara dapat berasal dari berbagai sumber yaitu melalui pendapatan pajak dan non pajak, hibah serta melalui skema pembiayaan (Farum, 2022).

Pendapatan pajak menjadi sumber penghasilan negara tertinggi diantara dua sumber lainnya. Dilihat pada Anggaran Pendapatan dan Anggaran (APBN) tahun 2024, terdapat 78,10% berasal dari pendapatan pajak dengan realisasi penerimaan pajak sebesar Rp 1.946,68 triliun dari total penghasilan negara sebesar Rp 2.492,70 triliun (Kemenkeu.go.id, 2024).

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan pada pasal 1, pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh individu atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung, dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Artinya masyarakat memiliki kewajiban untuk membayar pajak dan sebaliknya

pemerintah tidak memiliki kewajiban untuk memberikan timbal balik secara langsung sebagai penerima pajak.

Terdapat dua sisi yang berbeda tentang pajak antara pemerintah dan perusahaan sebagai wajib pajak. Bagi pemerintah, pajak memainkan peran yang sangat penting dalam kehidupan bernegara, terutama dalam pelaksanaan pembangunan karena pajak merupakan sumber pendapatan negara untuk membiayai semua biaya, termasuk biaya pembangunan (Oe, 2018). Sebaliknya, jika perusahaan dikenakan pajak, bagian keuntungan yang seharusnya diberikan kepada manajemen dan pemilik modal akan dikurangi. Akibatnya, perusahaan cenderung berusaha mengurangi biaya operasinya, termasuk pajak, dengan berbagai cara baik secara legal maupun ilegal (Puspita & Ferbrianti, 2017).

Tiga metode umum yang digunakan oleh perusahaan untuk mengurangi dan meminimalkan utang pajak mereka yaitu *tax saving*, *tax evasion*, dan *tax avoidance*. Menurut Saputra (2020) *tax saving* adalah suatu tindakan penghematan pajak yang dilakukan oleh wajib pajak secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tanpa bertentangan dengan ketentuan perpajakan. Untuk menjaga laba yang optimal, perusahaan harus menghemat pajak. Namun, perusahaan tidak melanggar undang-undang perpajakan agar mereka dapat membayar pajak secara konsisten (Rossa et al., 2023).

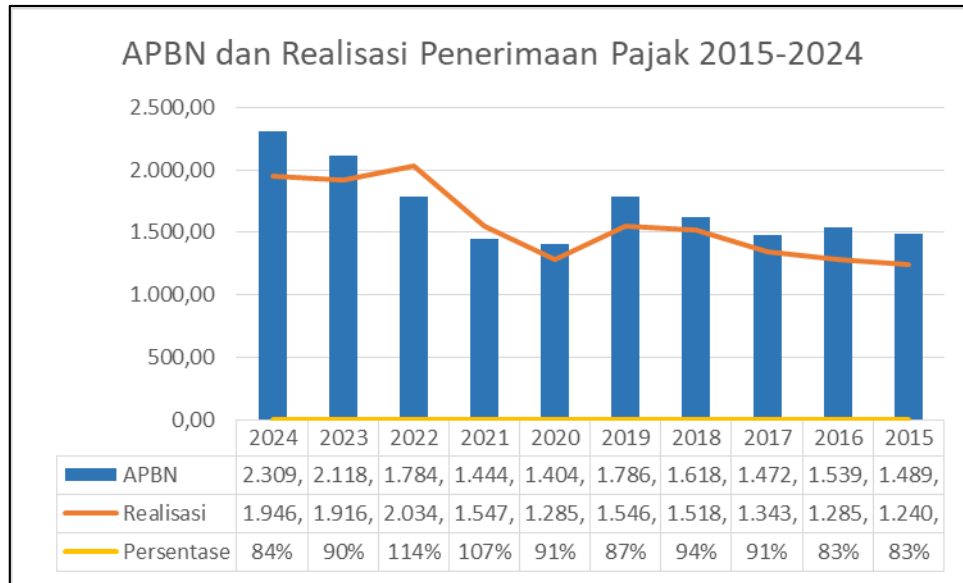
Tax evasion yaitu upaya penghindaran pajak dilakukan secara ilegal dan tidak aman bagi wajib pajak, dan cara penyelundupan pajak ini bertentangan dengan ketentuan perpajakan (Saputra, 2020). Sementara upaya menghindari pajak dikenal sebagai *tax avoidance*, yang dilakukan secara sah dan aman bagi wajib pajak karena

tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan (Saputra, 2020). *Tax avoidance* dilakukan oleh wajib pajak untuk mencapai tujuan perusahaan dan mendapatkan keuntungan yang maksimal. Namun, *tax avoidance* harus dilakukan dengan bijak agar tidak kontraproduktif dengan tujuan perusahaan.

Tax avoidance hanya dilakukan dalam kondisi tertentu, dan bukan hal yang lazim bagi perusahaan untuk mencari keuntungan yang maksimal tanpa mempertimbangkan reputasi perusahaan (Kuncoro & Surjandari, 2023). Disisi lain, *tax avoidance* dianggap tidak adil secara moral karena mengurangi pendapatan pemerintah dan hanya menguntungkan mereka yang mampu memanfaatkan celah hukum. Ini juga melanggar prinsip tanggung jawab bersama warga negara dan mengurangi kepercayaan publik terhadap sistem perpajakan dan keadilan sosial secara keseluruhan (Krisna & Juliarto, 2024).

Tidak tercapainya realisasi penerimaan pajak di Indonesia disebabkan oleh beberapa hal, salah satunya yaitu adanya praktik *tax avoidance*. Oleh karena itu, faktor yang mempengaruhi wajib pajak untuk melakukan upaya *tax avoidance* harus diperhatikan. Tabel berikut menunjukkan APBN dan realisasi penerimaan pajak negara dari tahun 2015 hingga 2024.

Gambar 1. 1

APBN dan Realisasi Penerimaan Pajak 2015-2024 (Dalam Triliun Rupiah)

Sumber: [Kemenkeu.go.id/apbnkita](https://kemenkeu.go.id/apbnkita) dan data diolah, 2025

Dari gambar diatas terlihat bahwa dari tahun 2015 hingga 2024, hanya pada tahun 2021 dan 2022 yang telah melebihi target. Hal ini dikarenakan adanya pemangkasan target penerimaan pasca-pandemi serta pemulihan ekonomi yang mulai berjalan. Pajak Penghasilan Nonmigas (PPh) dan Pajak Pertambahan Nilai (PPN)/Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) memberikan kontribusi yang signifikan terhadap pencapaian tersebut.

Sebaliknya, pada tahun-tahun lainnya penerimaan pajak terlihat tidak mencapai target. Menurut Wicaksono (2020) tingginya aktivitas *shadow economy*, termasuk praktik *tax avoidance*, dapat menyebabkan target penerimaan pajak tidak tercapai dengan baik. Selain itu, basis pajak dari sektor ekspor utama Indonesia juga dipengaruhi oleh penurunan harga komoditas global, terutama batubara dan kelapa sawit (Nasly, 2025). Terakhir, selama periode politik seperti Pemilu 2019 dan 2024, pemerintah dan lembaga perpajakan sering menahan kebijakan fiskal yang berisiko

secara politis. Hal ini mengakibatkan upaya intensifikasi dan ekstensifikasi pajak yang terbatas (Tjahono, 2019).

Berdasarkan Laporan *Tax Justice Network* yang berjudul *The State of Tax Justice 2024*, penghindaran pajak diperkirakan menimbulkan kerugian sebesar US\$ 16.531,6 juta setiap tahun di Indonesia, dengan US\$ 2.981,1 juta dari pemindahan keuntungan ke luar negeri dan US\$13.550,5 juta dari penyalahgunaan sistem pajak perusahaan (Tax Justice Network, 2024). Disisi lain, *tax ratio* Indonesia masih rendah dibandingkan dengan negara-negara lain di ASEAN yang mayoritas diatas 12%. Menurut Anggara et al., (2023) *tax ratio* Indonesia tahun 2020 sebesar 8,33%, tahun 2021 sebesar 9,11%, dan tahun 2022 sebesar 10,38%. Peningkatan yang signifikan ini disebabkan oleh pemulihan ekonomi Indonesia dan pencapaian target penerimaan pajak. Namun, *tax ratio* kembali turun pada tahun berikutnya yaitu 10,31% pada tahun 2023 dan 10,08% pada tahun 2024 (Wildan, 2025).

Dugaan PT Adaro Energy Tbk menghindari pajak melalui mekanisme *transfer pricing* adalah salah satu contoh pengalihan pajak yang pernah menjadi perhatian publik. Menurut laporan yang diterbitkan oleh Global Witness (2019), PT Adaro Energy Tbk diduga telah mengalihkan sebagian besar keuntungannya dari anak perusahaan di Indonesia ke Coaltrade Services International yang berbasis di Singapura, yang memiliki tarif pajak yang lebih rendah. Hal ini berpotensi mengurangi kewajiban pajak PT Adaro Energy Tbk hingga sekitar US\$125 juta, atau setara dengan Rp1,75 triliun. Namun, laporan tersebut tidak secara eksplisit menyebutkan pelanggaran hukum apa pun, dan hingga saat ini belum ada keputusan resmi dari otoritas pajak Indonesia yang menyatakan bahwa tindakan tersebut termasuk dalam kategori *tax avoidance* yang ilegal.

Contoh kasus *tax avoidance* lain juga dilakukan oleh PT. Bentoel Internasional Investama Tbk. Sebuah laporan yang dirilis *Tax Justice Network* pada tahun 2019 menunjukkan bahwa *British American Tobacco* (BAT) melakukan *tax avoidance* dengan menggunakan PT Bentoel untuk mendapatkan pinjaman utang yang besar. Aktivitas ini dilakukan melalui afiliasi asal Belanda yaitu Rothmaris Far East BV dari tahun 2013 hingga 2015. Dana pinjaman tersebut digunakan untuk pembiayaan ulang utang di bank dan juga untuk pembayaran peralatan dan mesin. Sedangkan untuk pembayaran bunganya, penghasilan kena pajak di Indonesia dikurangi. Pembayaran pajak di Indonesia jauh lebih sedikit dari aktivitas tersebut. Selama periode tersebut, negara mengalami kerugian tahunan sebesar US\$14 Juta (Prima, 2019).

Terdapat beberapa faktor yang berpengaruh terhadap *tax avoidance* dari berbagai faktor internal dan eksternal perusahaan yaitu fee audit dan ukuran perusahaan (Mira et al., 2024), profitabilitas dan intensitas aset tetap (Mandila & Hendrani, 2024), diversitas gender dewan direksi dan kepemilikan manajerial (Arisandi et al., 2024), kualitas audit (Setia & Sudaryono, 2023), audit tenure (Simamora & Prabowo, 2023), serta komite audit dan koneksi politik (Alfandia & Putri, 2023).

Dalam penelitian ini, salah satu faktor yang mendorong praktik *tax avoidance* adalah faktor fee audit. Menurut Peraturan Dewan Pengurus Institut Akuntan Publik Indonesia Nomor 3 Tahun 2024, fee audit atau imbalan jasa diartikan sebagai imbalan yang diterima oleh akuntan publik dari entitas kliennya atas layanan audit yang diberikan. Sejalan dengan Agoes (2013, p. 18) yang menyatakan bahwa fee audit merupakan biaya yang tergantung pada berbagai

faktor, termasuk risiko penugasan, kompleksitas layanan yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk menyediakan layanan tersebut, struktur biaya Kantor Akuntan Publik (KAP) yang bersangkutan, dan pertimbangan profesional lainnya.

Lebih lanjut, Utama et al. (2023, p. 259) menjelaskan bahwa fee audit adalah besaran fee yang dibayarkan kepada auditor eksternal dalam laporan tahunan, yang mencakup *audit fee* dan *non-audit fee*. Pernyataan ini juga didukung oleh Kuncoro & Surjandari, (2023), yang menyebutkan bahwa fee audit adalah biaya yang dibayar oleh perusahaan kepada akuntan publik atas jasa audit laporan keuangannya.

Dee et al. (2021) menambahkan bahwa fee audit yang tinggi memerlukan kualitas audit dan upaya yang lebih besar selama proses audit. Hasan et al. (2020) juga mengatakan bahwa fee audit yang lebih tinggi menunjukkan bahwa auditor memberikan layanan audit yang lebih efektif kepada perusahaan daripada biaya audit yang lebih rendah.

Terkait hubungannya dengan *tax avoidance*, fee audit memiliki peran yang ambivalen. Di satu sisi, Simamora & Prabowo (2023) dan Mira et al. (2024) menemukan bahwa fee audit memiliki pengaruh positif terhadap *tax avoidance*, karena auditor dengan biaya tinggi cenderung menggunakan metode audit yang canggih dan mendalam, sehingga perusahaan lebih efektif dalam mengoptimalkan strategi penghindaran pajak secara legal dan mengurangi manipulasi pajak.

Namun, temuan berbeda ditunjukkan oleh Setia & Sudaryono (2023) yang menemukan bahwa fee audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, karena biaya audit yang lebih tinggi mencerminkan upaya dan kualitas audit yang lebih

baik, sehingga menghambat perusahaan dalam melakukan penghindaran pajak. Sementara itu, penelitian Kuncoro & Surjandari (2023) dan Sherly (2024) menunjukkan bahwa fee audit tidak memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*, karena perbedaan antara laba akuntansi dan laba kena pajak dapat menyebabkan biaya audit meningkat, namun tidak selalu diikuti dengan pengurangan penghindaran pajak.

Tolak ukur dari fee audit dalam penelitian umumnya menggunakan logaritma natural dari total fee audit yang dibayarkan perusahaan, sebagaimana dicatat dalam laporan keuangan atau laporan tahunan perusahaan.

Faktor lain yang mendorong praktik *tax avoidance* dalam penelitian adalah kualitas audit. Tandiontong (2015, p. 151) menjelaskan bahwa kualitas audit adalah kemungkinan auditor yang kompeten dan independen menemukan dan melaporkan pelanggaran penting dalam laporan keuangan sehingga memberikan informasi yang dapat diandalkan bagi pemangku kepentingan. Ardianingsih (2018, p. 24) juga mengemukakan bahwa kualitas auditor terdiri dari dua aspek utama: kompetensi dan independensi. Kompetensi ditunjukkan oleh kemampuan auditor untuk menemukan pelanggaran dalam laporan keuangan, sedangkan independensi ditunjukkan oleh keberanian auditor untuk mengungkapkan pelanggaran tersebut tanpa tekanan. Selain itu, menurut (Astuti et al., 2024, p. 45) kualitas audit juga merujuk pada tingkat keakuratan, ketepatan, dan profesionalisme yang ditunjukkan oleh proses audit dan hasilnya.

Sidauruk & Fadilah (2020) menyatakan bahwa kualitas audit ditunjukkan ketika auditor mengaudit laporan keuangan perusahaan dan menemukan kesalahan

dalam sistem akuntansi perusahaan, lalu melaporkannya dalam laporan keuangan auditan. Dalam melaksanakan tugasnya, auditor dituntut untuk mematuhi standar audit dan kode etika publik yang relevan. Lebih lanjut, Hadiati & Fitria (2024) menjelaskan bahwa auditor dari Kantor Akuntan Publik (KAP) *Big Four* memiliki kompetensi dan profesionalitas yang lebih tinggi dibandingkan dengan auditor dari *Non-The Big Four*. Oleh karena itu, perusahaan yang diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) besar tidak melakukan *tax avoidance*.

Penelitian mengenai pengaruh kualitas audit terhadap *tax avoidance* menunjukkan hasil yang bervariasi. Rizkiana & Suropto (2022) dan Aurellia & Sambuaga (2022) menemukan bahwa kualitas audit memiliki pengaruh positif terhadap *tax avoidance*, karena perusahaan yang diaudit oleh KAP besar seperti *Big Four* akan memiliki informasi keuangan yang andal dan berkualitas, serta KAP tersebut menjaga kualitas audit dan dapat mendeteksi penyimpangan, sehingga dapat menghindari manajemen laba maupun penghindaran pajak.

Sebaliknya, Prihatini & Amin (2022), Alfandia & Putri (2023) dan Abdelfattah (2023) menunjukkan bahwa kualitas audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, karena auditor *Big 4* dengan biaya tinggi dan pengalaman pajak mampu mengurangi manipulasi laba dan memastikan *tax avoidance* dilakukan secara legal. Namun, hasil berbeda ditemukan oleh Helmi & Kurniadi, (2024) yang menyatakan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, karena kantor akuntan publik yang melakukan pengauditan kepada perusahaan, baik KAP *big four* maupun *non-big four*, memiliki keunggulan yang baik dalam menghasilkan laporan audit dan sesuai dengan standar ketika melakukan pengauditan.

Berdasarkan perbedaan dalam perolehan penelitian yang disebutkan sebelumnya, penelitian ini akan meneliti lebih lanjut tentang pengaruh fee audit dan kualitas audit terhadap *tax avoidance*. Penelitian ini juga menghadirkan kebaruan dengan memasukkan dewan direksi perempuan sebagai variabel moderasi yang menghubungkan fee audit dan kualitas audit terhadap *tax avoidance*, karena topik tersebut masih jarang diteliti. Riguen et al. (2021) telah menggunakan dewan direksi perempuan sebagai variabel moderasi dalam hubungan antara karakteristik audit dan *corporate tax avoidance*. Penelitian tersebut menunjukkan bahwa dewan direksi perempuan dapat memoderasi hubungan antara karakteristik audit dan *corporate tax avoidance*, kecuali opini audit.

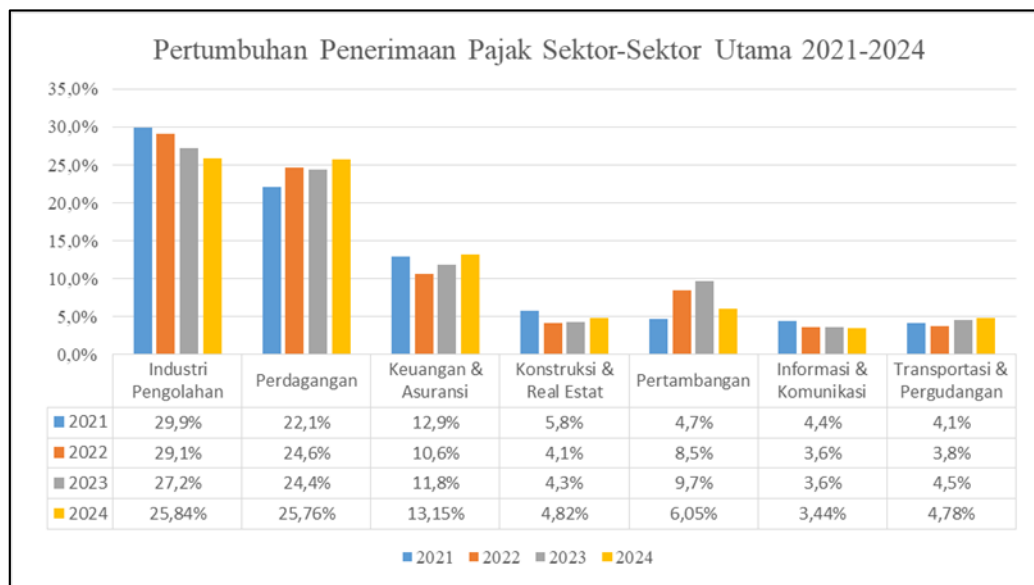
Selain variabel independen dan moderasi, penelitian ini juga menggunakan beberapa variabel kontrol yang dipilih berdasarkan hasil penelitian sebelumnya yang relevan dengan *tax avoidance*. Variabel kontrol dalam penelitian ini terdiri dari profitabilitas dan ukuran perusahaan. Kedua variabel ini telah digunakan secara konsisten dalam penelitian sebelumnya untuk menjelaskan bagaimana perusahaan menghindari pajak (Mandila & Hendrani, 2024; Mira et al., 2024). Dengan memasukkan variabel kontrol ini, diharapkan hasil penelitian menjadi lebih akurat dan mampu meminimalkan bias estimasi akibat pengaruh variabel luar yang tidak diteliti secara langsung.

Penelitian ini akan meneliti perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Pemilihan perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI sebagai objek penelitian didasarkan pada data pertumbuhan penerimaan pajak sektoral pada Gambar 1.2 yang menunjukkan bahwa sektor pertambangan mengalami fluktuasi yang signifikan, dengan kenaikan penerimaan pajak pada

tahun 2022 dan 2023, tetapi kemudian mengalami penurunan pada 2024 karena adanya penurunan PPh badan tahunan dan angsuran PPh, yang disebabkan oleh penurunan harga komoditas dan peningkatan restitusi (Batubara, 2024). Berikut adalah pertumbuhan penerimaan pajak sektoral:

Gambar 1. 2

Pertumbuhan Penerimaan Pajak Sektor-Sektor Utama 2021-2024



Sumber: kemenkeu.go.id/apbnkita dan data diolah, 2025

Dalam pandangan Islam, kejujuran dan keterbukaan dalam penyampaian laporan keuangan adalah elemen dari tanggung jawab yang perlu dijaga. Al-Qur'an menegaskan bahwa pencatatan kegiatan transaksi dan keadilan dalam interaksi bisnis sangatlah penting, seperti yang dijelaskan dalam Surah Al-Baqarah ayat 282:

يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا إِذَا تَدَايَنْتُمْ بِدَيْنٍ إِلَىٰ أَجَلٍ مُّسَمًّى فَاكْتُبُوهُ وَلْيَكْتُب بَيْنَكُمْ كَاتِبٌ بِالْعَدْلِ وَلَا يَأْبَ كَاتِبٌ أَنْ يَكْتُبَ كَمَا عَلَّمَهُ اللَّهُ فَلْيَكْتُبْ وَلْيُمْلِلِ الَّذِي عَلَيْهِ الْحَقُّ وَلْيَتَّقِ اللَّهَ رَبَّهُ وَلَا يَبْخَسْ مِنْهُ شَيْئًا ۚ

Artinya: *“Wahai orang-orang yang beriman, apabila kamu berutang piutang untuk waktu yang ditentukan, hendaklah kamu mencatatnya. Hendaklah seorang pencatat di antara kamu menuliskannya dengan benar. Janganlah pencatat menolak untuk menuliskannya sebagaimana Allah telah mengajar-kan kepadanya. Hendaklah dia mencatat(-nya) dan orang yang berutang itu mendiktekan(-nya). Hendaklah dia bertakwa kepada Allah, Tuhannya, dan janganlah dia menguranginya sedikit pun”*.

Meskipun *tax avoidance* legal dilakukan, namun hal tersebut dapat bertentangan dengan nilai-nilai Islam apabila dilakukan untuk menghindari kewajiban yang seharusnya dibayar demi kemaslahatan bersama. Dalam sebuah hadits, Rasulullah SAW bersabda:

مَنْ غَشَّ فَلَيْسَ مِنِّي

Artinya: *“Barang siapa yang menipu kami, maka ia tidak termasuk golongan kami.”* (HR. Muslim)

Hadits ini menjadi dasar bahwa segala bentuk manipulasi termasuk dalam laporan keuangan dilarang dalam Islam. Fee audit dan kualitas audit adalah dua faktor penting yang mendukung akuntabilitas suatu perusahaan, sementara keberadaan anggota dewan direksi wanita berfungsi sebagai faktor etika dan sosial yang meningkatkan kepercayaan terhadap perusahaan, sejalan dengan prinsip Islam yang menghargai kontribusi perempuan dalam menjaga etika dan keseimbangan sosial.

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah disebutkan diatas, penelitian meneliti pengaruh fee audit dan kualitas audit terhadap *tax avoidance* dengan peran

dewan direksi perempuan sebagai variabel moderasi pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari periode 2021 – 2024 sebagai objek penelitian. Oleh karena itu, penelitian ini disusun dengan judul **“Pengaruh Fee Audit dan Kualitas Audit terhadap Tax Avoidance dengan Dewan Direksi Perempuan sebagai Variabel Moderasi serta Tinjauannya dalam Sudut Pandang Islam.”**

1.2.Perumusan Masalah

1. Apakah fee audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*?
2. Apakah kualitas audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*?
3. Apakah dewan direksi perempuan mampu memoderasi fee audit terhadap *tax avoidance*?
4. Apakah dewan direksi perempuan mampu memoderasi kualitas audit terhadap *tax avoidance*?
5. Apakah fee audit dan kualitas audit berpengaruh terhadap *tax avoidance* melalui dewan direksi perempuan sebagai variabel moderasi serta tinjauannya dari sudut pandang islam?

1.3.Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah diatas, maka tujuan penelitian ini adalah untuk:

1. Mengetahui apakah fee audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*.
2. Mengetahui apakah kualitas audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*.
3. Mengetahui apakah dewan direksi perempuan mampu memoderasi fee audit terhadap *tax avoidance*.
4. Mengetahui apakah dewan direksi perempuan mampu memoderasi kualitas audit terhadap *tax avoidance*.

5. Mengetahui apakah fee audit dan kualitas audit berpengaruh terhadap *tax avoidance* melalui dewan direksi perempuan sebagai variabel moderasi serta tinjauannya dari sudut pandang islam.

1.4. Manfaat Penelitian

Manfaat yang diharapkan dari penelitian ini adalah:

1. Manfaat Teoritis
 - a. Meningkatkan pengetahuan dan literatur mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi *tax avoidance*, khususnya fee audit dan kualitas audit.
 - b. Mengembangkan teori akuntansi dan pengelolaan perusahaan dengan menganalisis moderasi dewan direksi perempuan terhadap hubungan fee audit, kualitas audit, dan *tax avoidance*.
 - c. Memberikan perspektif baru mengenai bagaimana dewan direksi perempuan dapat mempengaruhi kebijakan pajak perusahaan.
2. Manfaat Praktis
 - a. Menyajikan wawasan kepada manajemen perusahaan tentang seberapa pentingnya fee audit dan kualitas audit dalam mengurangi risiko *tax avoidance* yang akan mempengaruhi citra perusahaan.
 - b. Membantu auditor memahami bagaimana kualitas audit dapat dimanfaatkan untuk memengaruhi praktik *tax avoidance* dan mempertimbangkan dewan direksi perempuan dalam proses audit.
 - c. Menyajikan masukan kepada regulator dan pembuat kebijakan tentang pentingnya dewan direksi perempuan dalam meningkatkan transparansi dan kepatuhan pajak perusahaan.