

The role of the Independent Commissioner as a Moderating in Effect of Institutional Ownership, Gender Diversity, and Corporate Social Responsibility on Tax Aggressiveness

Peran Komisaris Independen Sebagai Moderasi dalam Pengaruh Kepemilikan Institusional, Gender Diversity, dan Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak

Dwi Amilatus Solicha¹⁾, Sarwenda Biduri^{*2)}

¹⁾Program Studi Akuntansi, Universitas Muhammadiyah Sidoarjo, Indonesia

²⁾Program Studi Akuntansi, Universitas Muhammadiyah Sidoarjo, Indonesia

*Email Penulis Korespondensi: sarwendabiduri@umsida.ac.id

Abstract. *The purpose of this paper is to determine whether the Independent Commissioner variable can moderate the Institutional Ownership, Gender Diversity, and Corporate Social Responsibility variables on Aggressiveness. . The population in this study are Manufacturing Companies in the Industrial and Consumer Goods Sector from 2017-2021 period. The sample is selected using purposive sampling method and acquired 125 firms. The data analysis technique used is the outer model to test the validity and reliability of the data and the inner model to test the hypothesis using the SmartPLS software version 3.0. The results of this study indicate that institutional ownership and gender diversity have no effect on tax aggressiveness. Meanwhile, corporate social responsibility influences tax aggressiveness. The independent commissioner's moderation variable is able to moderate institutional ownership and corporate social responsibility variables on tax aggressiveness. Meanwhile, the independent commissioner's moderating variable is not able to moderate the effect of gender on tax aggressiveness.*

Keywords – *Independent Commissioner; Institutional Ownership; Gender Diversity; Corporate Social Responsibility*

Abstrak. *Tujuan dari penulisan ini adalah untuk mengetahui apakah variabel Komisaris Independen dapat memoderasi Variabel Kepemilikan Institusional, gender diversity, dan Corporate Social Responsibility terhadap Agresivitas Pajak. populasi dalam penelitian ini adalah Perusahaan Manufaktur Sektor Industri dan Barang Konsumsi periode 2017-2021. Sampel dipilih dengan menggunakan metode purposive sampling dan diperoleh 125 perusahaan. Teknik analisis data yang digunakan adalah outer model untuk menguji validitas dan reliabilitas data dan inner model untuk menguji hipotesis menggunakan perangkat lunak SmartPLS versi 3.0. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kepemilikan institusional dan gender diversity tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Sedangkan corporate social responsibility berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Variabel moderasi komisaris independen mampu memoderasi kepemilikan institusional dan corporate social responsibility terhadap agresivitas pajak. Sedangkan variabel moderasi komisaris independen tidak mampu memoderasi pengaruh gender terhadap agresivitas pajak.*

Kata Kunci – *Komisaris Independen; Kepemilikan Institusional; Gender Diversity; Corporate Social Responsibility*

I. PENDAHULUAN

Pajak merupakan sumber pendapatan terbesar bagi suatu negara, khususnya di Indonesia. Pajak mempunyai peran yang penting dalam hal mendukung kemampuan keuangan negara untuk melaksanakan program negara. Menurut peraturan perundang-undangan Nomor 6 Tahun 1983 mengenai Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang telah diganti dan diperbarui terakhir kali dengan Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 dalam pasal 1 yang berbunyi bahwa “pajak adalah kontribusi wajib pajak kepada negara yang terutang oleh pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya untuk kemakmuran rakyat”. Pembayaran pajak adalah perwujudan dari kewajiban kenegaraan dan peran serta wajib pajak yang secara langsung dan bersama-sama dalam melaksanakan kewajiban perpajakan untuk pembiayaan negara. Namun, terdapat perbedaan kepentingan antara wajib pajak bagi pemerintah dengan perusahaan. Jika pemerintah berusaha untuk mengoptimalkan penerimaan pajak untuk mengambil keuntungan bagi negara serta untuk melaksanakan pembangunan nasional dalam rangka mencapai kesejahteraan di berbagai sektor. Sedangkan bagi perusahaan, pajak dianggap sebagai beban yang wajib dibayar oleh perusahaan, sehingga suatu perusahaan akan sangat berusaha untuk meminimalisirkan bahkan melakukan penghindaran pajak. Perusahaan akan berusaha mengelola dan meminimalkan beban pajaknya agar perusahaan mendapatkan keuntungan

yang maksimal. Meminimalkan beban pajak dengan menggunakan praktik pajak agresif sudah menjadi hal umum yang dilakukan perusahaan di seluruh dunia. Suatu tindakan yang dilakukan perusahaan untuk menurunkan nominal kewajiban pajak yang wajib disetorkan dapat dilihat dari seberapa agresif tindakan manajemen saat meminimalkan beban pajak yang disebut dengan agresivitas pajak [1]. Agresivitas pajak merupakan suatu tindakan yang memiliki tujuan guna meminimalisir laba kena pajak perusahaan melalui perencanaan pajak, baik dengan cara tax avoidance (legal) maupun tax evasion (illegal) [2]. Melakukan praktik penghindaran pajak di suatu perusahaan Indonesia menyebabkan penurunan pada penerimaan pajak. Dalam penelitian ini mengacu pada teori keagenan (*agency theory*). Teori keagenan memberikan fokus mengenai keterkaitan antara *principal* dengan *agent*, dimana pihak manajemen selaku *agent* akan melakukan permintaan dari pimpinan selaku *principal* yakni untuk melakukan manajemen pajak melalui agresivitas pajak.

Perusahaan manufaktur merupakan penopang utama serta pemegang kunci sebagai mesin pembangunan. Hal tersebut dikarenakan perusahaan manufaktur memiliki beberapa keunggulan dibandingkan dengan sektor lain yang mana nilai kapitalisasi modal yang tertanam sangat besar, kemampuan menciptakan nilai tambah dari setiap input atau bahan dasar yang diolah, serta kemampuan menyerap tenaga kerja yang besar. Adapun salah satu perusahaan manufaktur yang berkembang pesat merupakan perusahaan manufaktur yang bergerak dalam sektor barang dan konsumsi. Sektor industri barang dan konsumsi dianggap salah satu sektor yang memiliki peranan penting bagi pertumbuhan perekonomian nasional serta mampu berkontribusi cukup besar dalam penerimaan pajak di Indonesia. Selain itu, sektor barang dan konsumsi yang mewakili perusahaan terkait dengan kehidupan sehari-hari manusia dan perusahaan yang akan terus berusaha untuk menjadi target utama bagi calon investor dengan tujuan investasi mereka sendiri. Perusahaan dari sektor barang dan konsumsi juga terdapat perusahaan yang berupaya untuk melakukan praktik agresivitas pajak. Adapun contoh kasus perusahaan yang melakukan upaya praktik agresivitas pajak yaitu PT Kalbe Farma Tbk. Pada tahun 2017, perusahaan memperoleh Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) sejumlah Rp. 527,85 Miliar mengenai pajak penghasilan dan PPN tahun 2016. Dengan diterbitkan SKPKB oleh Direktorat Jenderal Pajak ini mengindikasikan bahwa perusahaan berusaha meminimalkan pajak yang dibayarkan dengan melakukan Tindakan penghindaran pajak. Kasus berikutnya yaitu terjadi praktik penghindaran pajak pada perusahaan tembakau milik British American Tobacco (BAT) melalui PT. Bentoel Internasional Investama pada bulan Mei 2019 sesuai dengan laporan dari Lembaga Tax Justice Network. Laporan tersebut menyatakan bahwa BAT telah mengalihkan sebagian pendapatannya keluar dari Indonesia dengan cara pinjaman intra perusahaan. PT. Bentoel Internasional Investama mengambil banyak utang antara tahun 2013 dan 2015 dari perusahaan Afiliasi di Belanda yaitu Rothmans Far East Bu untuk membayar mesin dan peralatan serta untuk pembiayaan utang-utang bank. Selain itu juga melalui pembayaran kembali ke Inggris untuk royalti, ongkos, dan layanan. Hal ini berakibat negara menderita kerugian US\$ 14 juta pertahun [3].

Ada beberapa faktor yang dapat mempengaruhi suatu perusahaan melakukan praktik agresivitas pajak yakni kepemilikan institusional, *gender diversity*, dan *corporate social responsibility*. Faktor pertama yang dapat mempengaruhi perusahaan melakukan agresivitas pajak adalah kepemilikan institusional. Kepemilikan institusional adalah kepemilikan saham perusahaan oleh lembaga keuangan non bank yang mana lembaga tersebut mengelola dana atas nama orang lain. Para pemegang saham institusional mempunyai andil dalam melakukan pengawasan kepada kinerja manajemen karena memiliki hak suara dalam pengambilan keputusan. Jika suatu perusahaan mempunyai jumlah kepemilikan institusional yang cukup besar, maka dapat mengakibatkan pengawasan semakin ketat yang dapat mencegah terjadinya penyimpangan oleh pihak manajemen perusahaan, serta akan mendorong perusahaan untuk mematuhi aturan perpajakan sehingga akan dapat menurunkan praktik agresivitas pajak perusahaan. Hal ini sejalan dengan penelitian penelitian terdahulu yang menyatakan bahwa kepemilikan Institusional dapat berpengaruh terhadap agresivitas pajak [4], [5], [6], [7]. Namun terdapat penelitian terdahulu juga yang menyatakan bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap tax avoidance, besar atau kecilnya kepemilikan institusional dalam perusahaan tidak mempengaruhi perusahaan untuk melakukan tindakan tax avoidance [8].

Faktor kedua yang dapat mempengaruhi praktik agresivitas pajak adalah *gender diversity* pada dewan perusahaan. Seorang perempuan yang masuk dalam dunia bisnis/perusahaan mempunyai nilai yang berbeda daripada laki-laki yang menyebabkan standar penilaian etis juga berbeda dalam penetapan pengambilan keputusan dan hasil implikasi ekonomi keseluruhan. Hal ini disimpulkan bahwa dewan perempuan memiliki sikap kehati-hatian yang sangat tinggi, cenderung menghindari risiko serta lebih teliti dalam mengambil keputusan dibandingkan laki-laki. Keberadaan dewan perempuan akan membawa pendapat-pendapat dan pertimbangan baru dalam proses pengambilan keputusan [9]. Keberadaan perempuan pada dewan komisaris dapat mengurangi adanya praktik agresivitas pajak dikarenakan perempuan mempunyai tingkat kepatuhan pajak yang lebih tinggi daripada laki-laki [10]. Hal ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang menjelaskan bahwa *gender diversity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak [11], [12], [13].

Penulis juga menggunakan faktor lain yang diprediksi dapat mempengaruhi agresivitas pajak pada suatu perusahaan yaitu *corporate social responsibility*. Merujuk pada pasal 74 ayat 1 undang-undang nomor 40 Tahun 2007 perihal perseroan terbatas: "Perseroan menjalankan kegiatan usahanya bidang dan/atau berkaitan dengan sumber daya

alam wajib melaksanakan tanggung jawab sosial dan lingkungan”. *Corporate social responsibility* (CSR) merupakan suatu aktivitas bisnis yang dilakukan di dunia usaha/perusahaan yang mana bertanggung jawab secara sosial kepada masyarakat lingkungan sekitar sebagai perhatian untuk meningkatkan kesejahteraan dan berdampak positif bagi lingkungan. Jika program *corporate social responsibility* dijalankan dengan baik pada suatu perusahaan maka dapat membawa dampak yang baik juga untuk keberlangsungan kegiatan perusahaan. Namun sebaliknya jika program *corporate social responsibility* (CSR) tidak direalisasikan maka akan menimbulkan berbagai kendala yang dapat menghambat proses kegiatan operasi perusahaan. Hal tersebut sejalan dengan penelitian terdahulu yang menyatakan bahwa *corporate social responsibility* berpengaruh terhadap agresivitas pajak [14], [15]. Jika suatu perusahaan memiliki peringkat rendah dalam pengungkapan *corporate social responsibility*-nya, maka dianggap kurang mempunyai tanggung jawab sosial sehingga dalam tanggung jawabnya mengenai perpajakan juga cenderung akan lebih agresif. Begitupun sebaliknya, jika suatu perusahaan memiliki peringkat tinggi dalam pengungkapan *corporate social responsibility*-nya, maka akan dianggap lebih peduli terhadap lingkungan sosial atau hak-hak publik, sehingga cenderung memiliki kesadaran tinggi akan kewajiban perpajakannya.

Faktor lain yang dapat mempengaruhi suatu perusahaan melakukan agresivitas pajak merupakan komisaris independen. Penelitian ini menggunakan *corporate governance* sebagai variabel moderasi dengan indikator komisaris independen. Adapun alasan peneliti menambahkan variabel moderasi adalah karena variabel ini sifatnya dapat memperkuat atau memperlemah hubungan yang terjadi antara variabel independen dan variabel dependen. *Corporate governance* merupakan suatu struktur yang berguna bagi dewan komisaris dan direksi untuk meningkatkan keberhasilan suatu usaha serta akuntabilitas perusahaan dalam mewujudkan nilai pemegang saham dalam jangka panjang dengan tetap memperhatikan *stakeholder* lainnya yang berlandaskan peraturan perundang-undangan maupun nilai-nilai etika [16]. Komisaris Independen yaitu suatu bagian dari komisaris yang berfungsi mengawasi manajemen perusahaan untuk menjalankan kegiatannya agar tidak menyimpang dari kebijakan yang melanggar hukum maupun yang sudah ditetapkan [17]. Semakin banyak jumlah komisaris independen maka pengawasan terhadap agen akan semakin ketat, sehingga diprediksi agresivitas pajak perusahaan akan semakin berkurang. Penerapan *corporate governance* yang terstruktur dengan baik akan membuat suatu perusahaan mematuhi semua peraturan yang ada, termasuk tidak akan melakukan praktik agresivitas pajak [18]. Hal tersebut sesuai dengan penelitian terdahulu yang menyatakan bahwa *corporate governance* dapat sebagai variabel moderasi terhadap agresivitas pajak [19], [20].

Penelitian ini merupakan modifikasi dan pengembangan dari penelitian terdahulu yang berjudul “Pengaruh *corporate social responsibility* terhadap agresivitas pajak dengan *corporate governance* sebagai variabel moderasi” [21]. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada variabel-variabel yang diteliti serta objek penelitian yang berbeda. Penelitian sebelumnya dilakukan pada perusahaan non keuangan pada tahun 2016-2020. Sedangkan penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur sektor barang dan konsumsi tahun 2017-2021. Selain itu penelitian sebelumnya menggunakan satu variabel yaitu *Corporate Social Responsibility*, namun pada penelitian ini menambahkan dua variabel yakni kepemilikan institusional dan *gender diversity*. Tujuan dari penelitian ini apakah perusahaan manufaktur sektor barang dan konsumsi melakukan praktik agresivitas pajak dilihat dari fakta bahwa perusahaan tersebut memiliki keuntungan yang tinggi dan pasang pasar yang cukup tinggi, sehingga beban pajak yang harus dibayarkan tinggi. Selain itu untuk menguji pengaruh masing-masing variabel serta menguji apakah komisaris independen sebagai variabel moderasi dapat memperkuat pengaruh kepemilikan institusional, *gender diversity* dan *corporate social responsibility* terhadap agresivitas pajak. Selain itu, penelitian ini diharapkan mampu memberikan suatu informasi praktik kepada perusahaan untuk senantiasa melakukan kewajibannya dalam membayar pajak kepada negara serta diharapkan dapat memberikan informasi bagi pemerintah agar dapat senantiasa mengoptimalkan pajak. Berdasarkan permasalahan yang dikemukakan diatas, maka penulis tertarik untuk menguji dan menganalisis “Peran *corporate governance* sebagai moderasi dalam pengaruh kepemilikan institusional, *gender diversity*, dan *corporate social responsibility* terhadap agresivitas pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur Sektor Barang dan Konsumsi yang terdaftar di BEI Tahun 2017-2021)”.

II. METODE

A. Jenis Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif, yaitu metode penelitian yang bersikap objektif, mencakup pengumpulan dan analisis data kuantitatif serta menggunakan metode pengujian statistik. Objektivitas dapat diperoleh antara lain melalui instrument yang telah diuji validitas dan realibilitasnya [22]. Tujuannya adalah untuk mengetahui adanya pengaruh dari suatu perlakuan yang kemudian diuji hipotesisnya .

B. Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang mana berupa laporan keuangan dan laporan tahunan yang diperoleh dari website Bursa Efek Indonesia yaitu www.idx.co.id pada perusahaan manufaktur sektor barang dan konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2017-2021 yang berakhir pada 31 Desember, serta sumber lain yang relevan seperti website perusahaan yang bersangkutan, buku, jurnal, dan lain-lain.

C. Metode Pengumpulan Data

Adapun pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan metode dokumentasi yakni dengan cara mengumpulkan data sekunder yang berisi angka-angka pada laporan keuangan perusahaan manufaktur sektor barang dan konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2017-2021 [23].

D. Populasi dan Sampel

Perusahaan manufaktur sektor barang dan konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2017-2021 merupakan populasi dalam penelitian ini. Metode pemilihan sample yang digunakan dalam penelitian ini adalah *purposive sampling*, yaitu pemilihan sampel secara tidak acak dimana harus memenuhi kriteria-kriteria yang telah disesuaikan dengan tujuan atau masalah penelitian. Berdasarkan populasi yang didapat serta melakukan pemilihan perusahaan yang memenuhi kriteria, maka penelitian ini memiliki 125 sampel. Adapun kriteria yang digunakan dalam melakukan pemilihan sample adalah sebagai berikut :

Tabel 1. Kriteria Pemilihan Sampel

No	Kriteria	Jumlah
1	Perusahaan manufaktur sektor industry barang dan konsumsi yang terdaftar di BEI tahun 2017-2021	80
2	Perusahaan manufaktur sektor industry barang dan konsumsi yang menerbitkan laporan keuangan tahunan (annual report) secara tidak berturut-turut dari tahun 2017-2021	-44
3	Perusahaan manufaktur sektor industry barang dan konsumsi yang mengalami kerugian selama periode 2017-2021	-11
	sampel penelitian	25
	jumlah penelitian	125

E. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Tabel 2. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

No	Variabel	Konsep Variabel	Indikator	Skala Pengukuran
1	Kepemilikan Institusional (X1)	kepemilikan institusional. Kepemilikan Institusional merupakan kepemilikan sejumlah saham yang dipegang oleh institut keuangan, institute luar negeri, institut berbadan hukum, dana perwalian serta institut lain-lainnya. Dalam penelitian variabel kepemilikan institusional bisa diukur menggunakan cara membagi total kepemilikan saham institusional dengan jumlah saham yang beredar[4].	$\text{Kepemilikan Institusional} = \frac{\text{Jumlah saham yang dimiliki institusi}}{\text{Jumlah saham yang beredar}}$ <p>Sumber : [24], [25]</p>	Rasio
2	Gender Diversity (X2)	<i>Gender diversity</i> merupakan persebaran antara laki-laki dan perempuan dalam posisi anggota dewan [26].	$\text{Gender Diversity} = \frac{\text{Jumlah Direktur Wanita}}{\text{Total Anggota Direktur}}$ <p>Sumber : [27] dan [28]</p>	Rasio
3	Corporate Social Responsibility (X3)	Pengungkapan CSR merupakan penyampaian dampak kegiatan ekonomi perusahaan kepada lingkungan. Adapun	$CSRI_i = \frac{\sum X_{yi}}{ni}$ <p>Sumber : [29] dan [14]</p>	Rasio

		<p>pengukuran ini menggunakan cara dengan memberikan skor 1 pada item yang mengungkapkan laporan pengungkapan CSR sedangkan akan diberikan skor 0 bagi yang tidak mengungkapkan laporan pengungkapan CSR. Setelah itu total skor pengungkapan CSR tersebut dibagi dengan total item pengungkapan yang diharapkan, sehingga mendapatkan hasil skor pengungkapan per indikator untuk tiap perusahaan.</p>		
4	Agresivitas Pajak (Y)	<p>Agresivitas pajak merupakan tindakan penghindaran dalam meminimalkan beban pajak yang harus dibayar [30]. Dalam penelitian ini agresivitas pajak diproaksikan dengan <i>Effective Tax Rate</i> (ETR) yakni dengan membandingkan beban pajak dengan laba sebelum pajak.</p>	$ETR = \frac{\text{Beban pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$	Rasio
			Sumber : [24], [25]	
5	Komisaris Independen (Z)	<p>Komisaris independen yaitu anggota dewan komisaris dari luar emiten yang tidak berafiliasi dengan entitas perusahaan [30]. Proporsi dari dewan komisaris independent meliputi tentang banyaknya dewan komisaris independent dibandingkan dengan total dewan komisaris yang ada dalam susunan dewan komisaris perusahaan sampel.</p>	$\text{Komisaris Independen} = \frac{\text{Jumlah dewan komisaris independen}}{\text{Total dewan komisaris}}$	Rasio
			Sumber : [31] dan [15]	

F. Teknik Analisis Data

Teknik analisis data merupakan suatu data yang dikelola dan dianalisis menjadi suatu informasi yang lebih mudah untuk dipahami agar dapat menjawab sebuah masalah didalam penelitian. Dalam menganalisis data pada penelitian ini menggunakan aplikasi smartPLS (*Smart Partial Least Square*). PLS yaitu suatu alat prediksi kualitas yang dapat memberikan fungsi untuk mengembangkan teori secara tepat dalam model prediksi dasar teori lemah (membangun teori baru), mengabaikan asumsi klasik sehingga PLS dianggap lebih tepat dalam proses penyelesaian [32]. Di dalam PLS memiliki dua tahap evaluasi yaitu evaluasi model pengukuran (outer model) yang digunakan untuk pengujian validitas dan reliabilitas dan evaluasi model struktural (inner model) yang digunakan untuk pengujian regresi (R^2). Dalam pengujian hipotesis dapat ditunjukkan oleh t-statistic dan nilai probabilitas. Adapun nilai dan tingkat signifikansi yang digunakan dalam pengujian hipotesis t-statistic antar variabel yaitu 1,96 dengan signifikan 5%

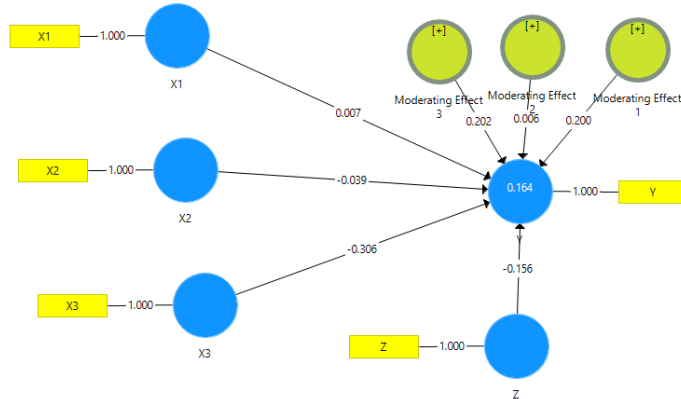
yang mana hipotesis diterima jika nilai t-statistik menunjukkan > 1,96. Sedangkan untuk menentukan hipotesis diterima atau ditolak dapat menggunakan nilai probabilitas, yang mana jika nilai p-value <0,05 maka hipotesis dinyatakan diterima, dan hipotesis ditolak jika nilai p-value >0,05 [33].

III. HASIL DAN PEMBAHASAN

A. HASIL

Menilai Outer Model Atau Measurement Model

Evaluasi model pengukuran atau outer model dilakukan untuk menilai validitas atau realibilitas model dari suatu variable. Adapun terdapat tiga kriteria dalam pengukuran outer model yakni dengan *Convergent Validity*, *Discriminant Validity*, Dan *Composite Reliability*.berikut hasil pengujiannya :



Gambar 1. Outer Model Atau Measurement Model

Convergent Validity

Pada Uji *Convergent Validity* dapat dievaluasikan dengan melihat outer loadings. Outer loadings merupakan suatu tabel yang berisi loading factor yang bertujuan untuk menunjukkan besar korelasi antara variabel laten dengan indikator. Indikator dianggap reliabel jika memiliki nilai korelasi di atas 0,7, akan tetapi pada riset tahap pengembangan skala, nilai loading faktor 0,5 - 0,6 masih dapat diterima [34].

Tabel 3. Convergent Validity

	Moderating Effect 1	Moderating Effect 2	Moderating Effect 3	X1	X2	X3	Y	Z
X1				1000				
X1*Z	0.819							
X2					1000			
X2*Z		1.254						
X3						1000		
X3*Z			0.991					
Y							1000	
Z								1000

Berdasarkan hasil outer loading diatas menyatakan bahwa seluruh variable memberikan nilai diatas 0,7 yang dapat disimpulkan bahwa indikator yang dipakai dalam penelitian ini mempunyai validitas konvergen yang baik.

Discriminant Validity

Uji *Discriminant Validity* bertujuan untuk menguji jika indikator-indikator suatu konstruk tidak berkorelasi tinggi dengan indicator dari konstruk lain. Pada Uji *Discriminant Validity* juga dapat dilakukan dengan menggunakan pemeriksaan cross loading yaitu koefisian korelasi indikator terhadap konstruk loadingnya

dibandingkan dengan dengan koefisien korelasi lain yang mana nilai koefisien korelasi indicator harus lebih besar terhadap konstruk asosiasinya dibandingkan konstruk lain.

Tabel 4. Nilai Cross Loading

	<i>Moderating Effect 1</i>	<i>Moderating Effect 2</i>	<i>Moderating Effect 3</i>	X1	X2	X3	Y	Z
X1	1000							
X1*Z	0.143	1000						
X2	0.272	0.192	1000					
X2*Z	-0.25	0.118	0.067	1000				
X3	0.18	0.277	0.015	0.182	1000			
X3*Z	0.081	0.012	0.226	0.222	0.102	1000		
Y	0.163	0.001	0.172	-0.089	-0.042	-0.26	1000	
Z	0.148	0.351	0.036	-0.037	0.047	0.065	-0.144	1000

Berdasarkan tabel diatas disimpulkan bahwa nilai loading factor untuk setiap indikator dari masing – masing variabel laten memiliki nilai loading faktor yang paling besar dibandingkan dengan nilai loading jika dihubungkan dengan variabel laten lainnya. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa setiap variabel laten memiliki *Discriminant Validity* yang baik karena beberapa variabel laten masih memiliki alat ukur yang berkorelasi tinggi dengan konstruk lainnya.

Composite Reliability

Outer model selain diukur dengan cara menilai convergen validity dan discriminant validity, juga dapat dilakukan dengan melihat reliabilitas konstruk atau variabel laten yang dapat diukur dengan melihat nilai composite reliability dan blok indikator yang mengukur konstruk. Konstruk dikatakan memiliki reliabilitas yang tinggi jika nilainya 0,70 dan AVE berada diatas 0,50.

Tabel 5. Nilai Composite Reliability dan AVE

	<i>Cronbach's Alpha</i>	<i>rho_A</i>	<i>Composite Reability</i>	<i>Average Variance Extracted (AVE)</i>
<i>Moderating Effect 1</i>	1000	1000	1000	1000
<i>Moderating Effect 2</i>	1000	1000	1000	1000
<i>Moderating Effect 3</i>	1000	1000	1000	1000
X1	1000	1000	1000	1000
X2	1000	1000	1000	1000
X3	1000	1000	1000	1000
Y	1000	1000	1000	1000
Z	1000	1000	1000	1000

Berdasarkan tabel diatas, disimpulkan bahwa keseluruhan konstruk memenuhi kriteria yang reliabel. Hal ini ditunjukkan pada tabel diatas bahwa nilai comsite realibilitiy diatas 0,70 dan AVE diatas 0,50, sehingga berdasarkan nilai composite realibilitynya, maka semua konstruk memenuhi kriteria memiliki realibilitas yang tinggi.

Inner model (model structural)

Pengujian model structural dilakukan dengan melihat hubungan antar konstruk dimana dengan melihat nilai signifikan dan nilai *R-Square* untuk setiap variabel laten independent sebagai kekuatan prediksi dari model structural. Semakin tinggi nilai *R Square*, semakin baik juga model prediksi dan model yang digunakan.

Tabel 6. Nilai R-Square

	<i>R-Square</i>	<i>R-Square Adjusted</i>
Y	0.164	0.114

Berdasarkan tabel diatas menunjukkan bahwa nilai *R Square* untuk agresivitas pajak sebesar 0,164 atau 16,4% dimana memiliki arti bahwa 16,4% variabel agresivitas pajak dapat dipengaruhi oleh variabel kepemilikan istitusional, *gender diversity*, *Corporate social responsibility*, dan komisaris independen, sedangkan 83,7% dipengaruhi oleh variabel lain diluar penelitian ini.

Pengujian Hipotesis

Pada Smartpls pengujian statistic setiap hubungan yang dihipotesiskan dilakukan dengan menggunakan simulasi, dengan cara melakukan metode *bootstrap* terhadap sample. Adapun jika t-statistic >1,96 dan nilai p-values <0,05 maka hipotesis diterima, namun jika nilai t-statistic <1,96 dan nilai p values >0,05 maka hipotesis ditolak. Hasil pengujian bootstrapping dari analisis PLS yang disajikan pada tabel *path coefficients* sebagai berikut:

Tabel 7. Path Coefficients

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistic	P Values
Moderating Effect 1 > Y	0.200	0.214	0.101	1.990	0.047
Moderating Effect 2 > Y	0.006	0.005	0.052	0.116	0.908
Moderating Effect 3 > Y	0.202	0.202	0.091	2.233	0.026
X1 > Y	0.007	0.005	0.075	0.088	0.930
X2 > Y	-0.039	-0.036	0.059	0.663	0.580
X3 > Y	-0.306	-0.317	0.067	4.572	0.000
Z > Y	-0.156	-0.158	0.078	2.006	0.045

Pengujian Hipotesis pertama (H1)

Pada hipotesis pertama ditolak dikarenakan variabel kepemilikan institusional (X1) pada variabel agresivitas pajak (Y) memiliki nilai t-statistic sebesar 0,088 < 1,96 dan nilai koefisien regresi sebesar 0,930 > 0,05. Hasil pengujian menunjukan tingkat signifikansi sebesar 0,930 yang mana lebih besar dari 0,05. Sehingga dapat diartikan bahwa variabel kepemilikan institusional (X1) tidak berpengaruh terhadap variabel agresivitas pajak (Y).

Pengujian Hipotesis kedua (H2)

Pada hipotesis kedua ditolak dikarenakan variabel *gender diversity* (X2) pada variabel agresivitas pajak (Y) memiliki nilai t-statistic sebesar 0,663 < 1,96 dan nilai koefisien regresi sebesar 0,580 > 0,05. Hasil pengujian menunjukan tingkat signifikansi sebesar 0,580 yang mana lebih besar dari 0,05. Sehingga dapat diartikan bahwa variabel *gender diversity* (X2) tidak berpengaruh terhadap variabel agresivitas pajak (Y).

Pengujian Hipotesis ketiga (H3)

Pada hipotesis ketiga diterima dikarenakan variabel *corporate social responsibility* (X3) pada variabel agresivitas pajak (Y) memiliki nilai t-statistic sebesar 4,572 > 1,96 dan nilai koefisien regresi sebesar 0,000 < 0,05. Hasil pengujian menunjukan tingkat signifikansi sebesar 0,000 yang mana lebih kecil dari 0,05. Sehingga dapat diartikan bahwa variabel *corporate social responsibility* (X3) berpengaruh terhadap variabel agresivitas pajak (Y).

Pengujian Hipotesis keempat (H4)

Pada hipotesis keempat diterima dikarenakan variabel komisaris independen (Z) mampu memoderasi dengan variabel kepemilikan institusional (X1) pada variabel agresivitas pajak (Y) memiliki nilai t-statistic sebesar 1,990 > 1,96 dan nilai koefisien regresi sebesar 0,047 < 0,05. Hasil pengujian menunjukan tingkat signifikansi sebesar 0,047 yang mana lebih besar dari 0,05. Sehingga dapat diartikan bahwa variabel komisaris independen (Z) mampu memoderasi atau memperkuat hubungan antara variabel kepemilikan institusional (X1) terhadap variabel agresivitas pajak (Y)

Pengujian Hipotesis kelima (H5)

Pada hipotesis kelima ditolak dikarenakan variabel komisaris independen (Z) tidak mampu memoderasi dengan variabel *gender diversity* (X1) pada variabel agresivitas pajak (Y) memiliki nilai t-statistic sebesar 0,116 < 1,96 dan nilai koefisien regresi sebesar 0,908 > 0,05. Hasil pengujian menunjukan tingkat signifikansi sebesar 0,908 yang mana lebih besar dari 0,05. Sehingga dapat diartikan bahwa variabel komisaris independen (Z) tidak mampu memoderasi atau memperlemah hubungan antara variabel *gender diversity* (X2) terhadap variabel agresivitas pajak (Y).

Pengujian Hipotesis keenam (H6)

Pada hipotesis keenam diterima dikarenakan variabel komisaris independen (Z) mampu memoderasi dengan variabel *corporate social responsibility* (X1) pada variabel agresivitas pajak (Y) memiliki nilai t-statistic sebesar 2,233 > 1,96 dan nilai koefisien regresi sebesar 0,026 < 0,05. Hasil pengujian menunjukan tingkat signifikansi sebesar 0,026 yang mana lebih kecil dari 0,05. Sehingga dapat diartikan bahwa variabel komisaris independen (Z) mampu

memoderasi atau memperkuat hubungan antara variabel *corporate social responsibility* (X3) terhadap variabel agresivitas pajak (Y).

B. PEMBAHASAN

Pengaruh Kepemilikan institusional terhadap agresivitas pajak

Berdasarkan hasil analisis Smartpls maka variabel kepemilikan institusional (X1) tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak (Y), dikarenakan memiliki nilai t-statistic sebesar $0,088 < 1,96$ dan p-value sebesar $0,930 > 0,05$. Hal tersebut menunjukkan bahwa pemilik institusional seharusnya dapat mengawasi dan mengelola suatu perusahaan, namun faktanya suatu perusahaan lebih mempercayakan hal tersebut kepada dewan komisaris yang merupakan tugas anggota dewan. Hal ini juga termasuk kepemilikan institusional kurang berperan dalam mengawasi kebijakan dalam suatu perusahaan terkait kebijakan perpajakan. Hasil penelitian ini tidak relevan dengan teori *stakeholder* yang mana setiap pemangku kepentingan di dalam perusahaan harus turut serta dalam mengoptimalkan dan mengawasi kinerja manajemen suatu perusahaan, namun faktanya kepemilikan institusi dianggap tidak mampu untuk mengoptimalkan dan mengawasi kinerja manajemen perusahaan dalam hal mengelola investasinya [20]. Selain itu, pemilik insitusional kurang peduli terhadap citra perusahaan, dimana semua keputusan manajemen didukung asalkan bisa memaksimalkan kesejahteraan mereka. Sehingga ada atau tidaknya kepemilikan institusional dalam suatu perusahaan, praktik agresivitas pajak akan tetap terjadi. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang sudah dilakukan oleh penelitian terdahulu bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak [35],[36], [37].

Pengaruh Gender Diversity terhadap agresivitas pajak

Berdasarkan hasil analisis Smartpls maka variabel *gender diversity* (X2) tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak (Y) dikarenakan memiliki nilai t-statistic sebesar $0,663 < 1,96$ dan p-value sebesar $0,580 > 0,05$. Hal ini berarti para dewan direksi di suatu perusahaan dipilih berdasarkan profesionalitas bukan hanya berdasarkan *gender*. Keragaman *gender* dewan direksi suatu perusahaan tidak memberikan dampak penurunan jumlah praktik agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan, dikarenakan diantara wanita dan pria dalam suatu perusahaan tidak ada perbedaan dalam hal penghindaran pajak. Dimana direktur pria maupun wanita sama-sama bersikap profesional dan memiliki tanggung jawab sebagai direksi di suatu perusahaan. *Gender* bukan menjadi penghalang untuk memberikan hasil pekerjaan yang berkualitas. Sesuai dengan teori *agensi* yang menekankan bahwa pemilik perusahaan menyerahkan pengelolaan perusahaan kepada tenaga-tenaga profesional (disebut agent) yang lebih mengerti dalam menjalankan bisnis sehari-hari. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian terdahulu yang menemukan bahwa keragaman *gender* tidak berdampak pada perencanaan pajak karena rendahnya persentase direktur wanita. Keragaman dalam hal opini, pengetahuan, dan pengalaman tidak mengarah pada berhasilnya praktik minimalisasi pajak. Hal ini sejalan dengan penelitian yang sudah dilakukan oleh peneliti terdahulu [38], [39].

Pengaruh *corporate social responsibility* terhadap agresivitas pajak

Berdasarkan hasil analisis smartpls maka variabel *corporate social responsibility* (X3) berpengaruh terhadap agresivitas pajak (Y) dikarenakan memiliki nilai t-statistic sebesar $4,572 > 1,96$ dan nilai p-value sebesar $0,000 < 0,05$. Hal tersebut dikarenakan jika suatu perusahaan mempunyai pengungkapan *corporate social responsibility* tinggi maka tingkat praktik agresivitas pajak yang dilakukan suatu perusahaan rendah. Namun sebaliknya, jika suatu perusahaan mempunyai pengungkapan *corporate social responsibility* yang rendah maka tingkat praktik agresivitas pajak yang dilaksanakan suatu perusahaan semakin tinggi. Adapun setiap kegiatan *corporate social responsibility* yang dijalankan pada suatu perusahaan merupakan sebuah kegiatan yang tidak hanya berfokus untuk tujuan ekonomi namun lebih menitik beratkan pada bidang sosial dan lingkungan. Bagaimana dampak yang akan diterima masyarakat setelah kegiatan sosial tersebut dijalankan, karena perusahaan melaksanakan kegiatan-kegiatan sosial tersebut juga sebagai bentuk tanggung jawab pada *stakeholder*-nya. Perusahaan yang memiliki peringkat rendah untuk pengungkapan Corporate Social Responsibility (CSR) dianggap kurang memiliki tanggung jawab sosial sehingga dalam menjalankan tanggungjawabnya dibidang perpajakan, juga cenderung akan lebih agresif. Penelitian ini menunjukkan hasil yang sejalan dengan penelitian sebelumnya dimana semakin banyak perusahaan mengungkapkan kegiatan Corporate Social Responsibility (CSR) perusahaannya maka tingkat penghindaran pajak semakin rendah [40], [41].

Pengaruh kepemilikan institusional terhadap agresivitas pajak dengan komisaris independent sebagai variabel moderasi

Berdasarkan hasil analisis pada Smartpls maka variabel komisaris independen (Z) mampu memoderasi hubungan antara kepemilikan institusional (X1) terhadap agresivitas pajak (Y) dikarenakan memiliki nilai t-statistic sebesar $1,990 > 1,96$ dan nilai p-value sebesar $0,047 < 0,05$. Dengan adanya institusional sebagai pemilik suatu perusahaan, kepemilikan institusional dan komisaris independen bekerjasama maka dari itu, hal tersebut dapat mengurangi *agency cost* yang dapat ditanggung oleh suatu perusahaan untuk mengendalikan aktivitas manajemen. *Corporate Governance* yang diproaksikan dengan komisaris independen menyatakan jika suatu perusahaan memiliki

pihak independen yang tinggi maka perusahaan akan cenderung melakukan suatu kegiatan yang berdasarkan peraturan, hal tersebut dikarenakan pihak independen tidak dapat diintervensi dalam mengambil suatu keputusan. Oleh karena itu dengan adanya komisaris independen dapat memperkuat posisi kepemilikan institusional dalam mengontrol dan mengawasi setiap langkah yang diambil oleh manajemen sehingga terhindar dari tindakan yang hanya menguntungkan manajemen salah satunya yakni agresivitas pajak [30]. Oleh karena itu *corporate governance* dapat memperkuat pengaruh kepemilikan institusional terhadap agresivitas pajak [5].

Pengaruh *gender diversity* terhadap agresivitas pajak dengan komisaris independen sebagai variabel moderasi

Berdasarkan hasil analisis pada Smartpls maka variabel komisaris independen (Z) tidak dapat memoderasi hubungan antara *gender diversity* (X2) terhadap agresivitas pajak (Y) dikarenakan memiliki nilai t-statistic sebesar $0,116 < 1,96$ dan nilai p-value sebesar $0,908 > 0,05$. Kehadiran direksi wanita dalam suatu perusahaan tidak dapat memberikan pengaruh yang signifikan terhadap setiap keputusan yang diambil oleh manajemen karena jumlah direksi wanita tidak sebanding dengan jumlah direksi pria. Jika dikaitkan dengan teori *feminisme* dalam penelitian ini yaitu teori pemahaman kesetaraan *gender* antara pria dan wanita, maka teori ini menuntut suatu perusahaan untuk tidak mendiskriminasi atau tidak mengutamakan laki-laki atas perempuan untuk memenuhi jabatan komisaris dan direksi [31]. Sedangkan komisaris independen sendiri tidak bisa terlalu mengawasi tindakan agresif suatu perusahaan [11]. Oleh karena itu komisaris independen tidak mampu memoderasi hubungan antara *gender diversity* terhadap agresivitas pajak [5].

Pengaruh *corporate social responsibility* terhadap agresivitas pajak dengan komisaris independen sebagai variabel moderasi

Berdasarkan hasil analisis pada Smartpls maka variabel komisaris independen (Z) mampu memoderasi hubungan antara *corporate social responsibility* (X3) terhadap agresivitas pajak (Y) dikarenakan memiliki nilai t-statistic sebesar $2,233 > 1,96$ dan nilai p-value sebesar $0,026 < 0,05$. Perusahaan dengan *corporate governance* yang baik maka perusahaan tersebut melakukan pengungkapan CSR secara bertanggung jawab dan tidak melakukan praktik agresivitas pajak. Dewan komisaris sebagai puncak dari sistem pengelolaan internal perusahaan, memiliki peranan terhadap aktivitas pengawasan. Komposisi dewan komisaris akan menentukan kebijakan perusahaan termasuk praktek dan pengungkapan *corporate social responsibility*. Keberadaan dewan komisaris independen akan semakin menambah efektifitas pengawasan. Dengan demikian, tujuan perusahaan untuk mendapatkan legitimasi dari stakeholders dengan mengungkapkan tanggung jawab sosial akan dapat diperoleh karena keberadaan dewan komisaris independen akan memberikan pengendalian dan pengawasan. Adapun teori *legitimasi* yang menekankan bahwa perusahaan dalam menjalankan kegiatan operasinya sudah sesuai dengan norma dan aturan yang berlaku di masyarakat. Sedangkan berdasarkan teori *Stakeholder*, yakni suatu perusahaan mempunyai tanggung jawab sosial terhadap kepentingan semua pihak. Oleh karena itu, komisaris independen mampu memperkuat hubungan atau pengaruh antara *corporate social responsibility* terhadap agresivitas pajak [19], [34].

SIMPULAN

Berdasarkan pembahasan hasil penelitian yang telah diuraikan maka kesimpulan pada penelitian ini yakni sebagai berikut:

1. Kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Dapat disimpulkan bahwa pemilik institusional kurang peduli terhadap citra perusahaan sehingga semua keputusan manajemen akan bisa memaksimalkan kesejahteraan mereka akan tetap didukung. Oleh karena itu, ada atau tidaknya kepemilikan institusional dalam suatu perusahaan, praktik penghindaran pajak akan tetap terjadi
2. *Gender Diversity* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Dapat disimpulkan bahwa dewan direksi suatu perusahaan dipilih berdasarkan profesionalitas bukan berdasarkan *gender*. Keragaman *gender* dewan tidak berdampak pada penurunan jumlah praktik penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan, dikarenakan tidak adanya perbedaan antara pria dan wanita dalam hal praktik penghindaran pajak
3. *Corporate social responsibility* berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Dapat disimpulkan apabila pengungkapan *corporate social responsibility* suatu perusahaan tinggi maka tingkat praktik agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan rendah. Namun sebaliknya, jika suatu perusahaan mempunyai pengungkapan *corporate social responsibility* yang rendah maka tingkat praktik agresivitas pajak yang dilaksanakan suatu perusahaan semakin tinggi.
4. Komisaris independen mampu memoderasi kepemilikan institusional terhadap agresivitas pajak. Dapat disimpulkan bahwa *corporate governance* dapat memperkuat posisi kepemilikan institusional dalam mengawasi atau mengendalikan setiap langkah yang diambil manajemen untuk menghindari tindakan yang hanya menguntungkan manajemen, salah satunya dengan melakukan agresivitas pajak

5. Komisaris independen tidak mampu memoderasi *gender diversity* terhadap agresivitas pajak, dapat disimpulkan bahwa dengan adanya direksi wanita dalam suatu perusahaan tidak dapat memberikan pengaruh yang signifikan terhadap setiap keputusan yang diambil oleh manajemen karena jumlah direksi wanita tidak sebanding dengan jumlah direksi pria. Selain itu, komisaris independen sendiri tidak bisa benar-benar mengawasi tindakan agresif suatu perusahaan. Oleh karena itu komisaris independen tidak mampu memperkuat atau memperlemah hubungan antara *gender diversity* terhadap agresivitas pajak.
6. Komisaris independen mampu memoderasi *corporate social responsibility* terhadap agresivitas pajak. Dapat disimpulkan bahwa keberadaan dewan komisaris independen akan semakin menambah efektifitas pengawasan. Dengan demikian, tujuan perusahaan untuk mendapatkan *legitimasi* dari *stakeholders* dengan mengungkapkan tanggung jawab sosial akan dapat diperoleh karena keberadaan dewan komisaris independen akan memberikan pengendalian dan pengawasan.

KETERBATASAN

Penelitian ini telah dilakukan sesuai dengan prosedur ilmiah, namun dalam penelitian ini masih mempunyai beberapa keterbatasan yang mungkin dapat mempengaruhi hasil penelitian. Adapun keterbatasan yang ada dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Penelitian ini hanya menggunakan variabel independen kepemilikan institusional, *gender diversity*, dan *corporate social responsibility* saja, diduga terdapat variabel lain yang dapat mempengaruhi besarnya agresivitas pajak
2. Data sampel pada penelitian ini hanya terbatas yakni hanya perusahaan manufaktur pada sektor industri barang dan konsumsi yang mana hanya pada periode lima tahun saja (2017-2021)

SARAN

Peneliti berharap di masa yang akan datang penelitian selanjutnya mampu menyajikan hasil penelitian yang lebih berkualitas dengan adanya saran pada beberapa hal berikut :

1. Penelitian selanjutnya diharapkan mampu menambah variabel lain yang dapat berpengaruh terhadap agresivitas pajak, seperti profitabilitas, ukuran perusahaan, dan *capital intensity*
2. Penelitian selanjutnya diharapkan mampu memperluas penelitian dengan menambah waktu periode penelitian.

UCAPAN TERIMA KASIH

Dengan terselesaikan penelitian ini peneliti mengucapkan terima kasih kepada :

1. Puji syukur ke hadirat Tuhan YME yang mana diberi kelimpahan rezeki, kesehatan serta kelancaran fikiran karena telah dapat menyelesaikan riset ini tepat waktu.
2. Terima kasih banyak yang sebesar besarnya kepada orang tua yang hingga saat ini telah memberikan dukungan tiada henti hentinya serta do'a yang dipanjatkan kedua orang tua agar penulis mampu menempuh dan memperoleh gelar sarjana.
3. Terima kasih banyak yang sebesar besarnya untuk teman-teman dan sahabat yang terus memberikan semangat serta memotivasi supaya peneliti dapat terus menyelesaikan penelitian ini tepat waktu.

REFERENSI

- [1] M. Ariani And D. Prastiwi, "Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Kinerja Keuangan Sebagai Variabel Moderasi," *J. Akunt. Unesa*, Vol. 8, No. 3, 2020.
- [2] M. M. Frank, L. J. Lynch, And S. O. Rego, "Tax Reporting Aggressiveness And Its Relation To Aggressive Financial Reporting," *Account. Rev.*, Vol. 84, No. 2, Pp. 467–496, 2009, Doi: 10.2308/Accr.2009.84.2.467.
- [3] B. Prima, "Tax Justice Laporkan Bentoel Lakukan Penghindaran Pajak, Indonesia Rugi Us\$ 14 Juta," *Https://Nasional.Kontan.Co.Id*, 2019. [Https://Nasional.Kontan.Co.Id/News/Tax-Justice-Laporkan-Bentoel-Lakukan-Penghindaran-Pajak-Indonesia-Rugi-Rp-14-Juta](https://Nasional.Kontan.Co.Id/News/Tax-Justice-Laporkan-Bentoel-Lakukan-Penghindaran-Pajak-Indonesia-Rugi-Rp-14-Juta) (Accessed Nov. 03, 2022).
- [4] N. A. Yuliani, D. Prastiwi, J. Akuntansi, And F. Ekonomi, "Pengaruh Dewan Komisaris Independen, Komite Audit, Dan Kepemilikan Institusional Terhadap Agresivitas Pajak," *J. Ris. Akunt. Dan Keuang.*, Vol. 9, No. 1, Pp. 141–148, 2021, Doi: 10.17509/Jrak.V9i1.27573.Copyright.
- [5] R. Lestarida, "Pengaruh Ukuran Perusahaan, Kepemilikan Institusional, Kepemilikan Keluarga, Dan Gender Diversity Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Corporate Governance Sebagai Variabel Moderasi," *Univ. Islam Negeri Syarif Hidayatullah Jakarta*, 2020.
- [6] D. A. Pratiwi And M. D. Ardiyanto, "Pengaruh Struktur Kepemilikan Terhadap Agresivitas Pajak," *Diponegoro J. Account.*, Vol. 7, No. 1, P. -13, 2018, [Online]. Available: [Http://Ejournal-](http://Ejournal-)

- S1.Undip.Ac.Id/Index.Php/Accounting
- [7] A. M. Krisna, “Pengaruh Kepemilikan Institusional Dan Kepemilikan Manajerial Pada Tax Avoidance Dengan Kualitas Audit Sebagai Variabel Pemoderasi,” *J. Ekon. Bisnis Dan Akunt.*, Vol. 18, No. 2, Pp. 82–91, 2019.
- [8] Rizki Pajrina, A. Dianwicakasih, And Masripah, “Pengaruh Karakteristik Eksekutif Dan Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance Dengan Corporate Governance Sebagai Variabel Moderasi,” *J. Indones. Sos. Sains*, Vol. 2, No. 2, Pp. 230–240, 2021.
- [9] Lisaime And D. Sri, “Analisis Pengaruh Diversitas Gender, Kepemilikan Institusional, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Kinerja Keuangan,” *J. Keuang. Dan Bisnis*, 2018, [Online]. Available: <https://www.ptonline.com/articles/how-to-get-better-mfi-results>
- [10] N. Hana, R. Dewi, And A. Wijayanti, “The Influence Of Corporate Governance, Gender Diversity, Csr On Tax Aggressiveness In Companies Listed On The Idx,” *J. Aksi (Akuntansi Dan Sist. Informasi)*, Vol. 7, No. 1, Pp. 9–18, 2022, Doi: 10.32486/Aksi.V7i1.224.
- [11] B. Hudha And D. C. Utomo, “Pengaruh Ukuran Dewan Direksi, Komisaris Independen, Keragaman Gender, Dan Kompensasi Eksekutif Terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan,” *Diponegoro J. Account.*, Vol. 10, No. 1, Pp. 1–10, 2021, [Online]. Available: <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
- [12] F. Cortellese, “Does The Gender Composition Of The Board Of Directors Have Any Effect On Tax Aggressiveness In Western Countries?,” *Econ. Sociol.*, Vol. 15, No. 1, Pp. 11–22, 2022, Doi: 10.14254/2071-789x.2022/15-1/1.
- [13] N. F. Inayah And D. Sofianty, “Pengaruh Keragaman Gender Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak,” *Bandung Conf. Ser. Account.*, Vol. 2, No. 1, Pp. 508–515, 2022, [Online]. Available: <https://proceedings.unisba.ac.id/index.php/bcsa/article/view/1916>
- [14] F. Nugraha And R. Rusliansyah, “Pengaruh Corporate Social Responsibility, Intensitas Modal Dan Koneksi Politik Terhadap Agresivitas Pajak,” *Pros. Webinar Nas. "Covid-19 Pandemic Curr. Issue Account. Res.*, Vol. 7, No. 1, Pp. 104–117, 2022.
- [15] S. Migang And W. R. Dina, “Pengaruh Corporate Governance Dan Pengungkapan Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak,” *J. Geoekonomi*, Vol. 11, No. 1, Pp. 42–55, 2020.
- [16] Seprini, “Pengaruh Good Corporate Governance Dan Corporate Sosial Responsibility Tindakan Pajak Agresif (Studi Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bei 2011-2013),” *Jom Fekon*, Vol. 3, 2016.
- [17] I. W. Ramantha, “Pengaruh Likuiditas Dan Corporate Social Responsibility Pada Agresivitas Pajak Dengan Corporate Governance Sebagai Variabel Pemoderasi Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universit,” *E-Jurnal Akunt. Univ. Udayana*, Vol. 21, Pp. 730–759, 2017.
- [18] G. Ayu And I. G. A. M. A. D. Putri, “Pengaruh Corporate Governance, Koneksi Politik, Dan Leverage Terhadap Penghindaran Pajak,” *E-Jurnal Akunt.*, Vol. 18, No. 3, Pp. 2028–2054, 2017.
- [19] V. Yunistiyania And A. Tahar, “Corporate Social Responsibility Dan Agresivitas Pelaporan Keuangan Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Good Corporate Governance Sebagai Pemoderasi,” *J. Ilm. Akunt.*, Vol. 2, No. 1, Pp. 1–31, 2017.
- [20] R. Wicaksono, Septemberizal, And E. Herianti, “Determinan Tax Avoidance : Corporate Governance Sebagai Pemoderasi,” *J. Ris. Bisnis*, Vol. 6, No. 1, Pp. 54–75, 2022, [Online]. Available: <http://journal.univpancasila.ac.id/index.php/jrb/>
- [21] Wardani And Baljanan, “Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Corporate Governance Sebagai Variabel Moderasi,” *J. Ris. Ekon.*, Vol. 2, No. 1, Pp. 31–36, 2022.
- [22] M. M. Dr. Ratna Wijayanti Daniar Paramita, S.E., Cf. Noviansyah Rizal, S.E., M.M., Ak, Ca, And M. M. Riza Bahtiar Sulistyan, S.E., *Metode Penelitian Kuantitatif*, Edisi Ket. Lumajang: Widya Gama Press, 2021.
- [23] I. M. L. M. Jaya, *Metode Penelitian Kuantitatif Dan Kualitatif*. Yogyakarta: Anak Hebat Indonesia, 2020.
- [24] N. P. D. Suprimarini And B. Suprasto, “Pengaruh Corporate Social Responsibility, Kualitas Audit, Dan Kepemilikan Institusional Pada Agresivitas Pajak,” *E-Jurnal Akunt. Univ. Udayana*, Vol. 19, No. 2, Pp. 1349–1377, 2017.
- [25] L. L. Oktaviana And Wahidahwati, “Pengaruh Kepemilikan Saham Dan Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak,” *J. Ilmu Dan Ris. Akunt.*, Vol. 6, No. 11, Pp. 1–20, 2017, [Online]. Available: <http://jurnalmahasiswa.stesia.ac.id/index.php/jira/article/view/1905>
- [26] A. N. Fathonah, A. S-I, F. Ekonomi, And U. Widyatama, “Pengaruh Gender Diversity Dan Age Diversity Terhadap Kinerja Keuangan The Effects Of Gender Diversity And Age Diversity On Financial Performance,” *J. Ris. Akunt. Dan Keuang.*, Vol. 6, No. 3, Pp. 373–380, 2018.
- [27] N. A. Fitroni And Y. K. Feliana, “Pengaruh Keragaman Gender Pada Dewan Komisaris, Dewan Direksi, Dan Komite Audit Terhadap Manajemen Laba,” *J. Akunt. Dan Teknol. Inf.*, Vol. 15, No. 1, Pp. 8–21, 2022.
- [28] B. Razak And H. Helmy, “Pengaruh Dewan Direksi Wanita, Dewan Komisaris Wanita Dan Kualitas

- Pengungkapan Corporate Social Responsibility Terhadap Manajemen Laba (Studi Empiris Pada Perusahaan Yang Terdaftar Di Bei Dan Menerbitkan Laporan Keberlanjutan Tahun 2015-2018),” *J. Eksplor. Akunt.*, Vol. 2, No. No.4 Edisi: November (2020), Pp. 3434–3451, 2020.
- [29] S. E. P. Lumbantobing And H. L. Siagian, “Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak Melalui Kepemilikan Institusional Sebagai Variabel Moderating Pada Perusahaan Sub Sektor Makanan Dan Minuman Yang Terdaftar Di Bei Periode 2017-2019,” *Intelektiva*, No. November, Pp. 49–62, 2021.
- [30] M. Nordiansyah, C. N. Meiditasari, F. Fatimah, S. Saprudin, And A. Juniar, “Peranan Intensitas Modal , Ukuran Perusahaan , Komisaris Independen Dan Leverage Pada Agresivitas Pajak,” *J. Manage.*, Vol. 5, No. 3, Pp. 310–319, 2022, Doi: 10.2568/Yum.V5i3.2771.
- [31] K. R. Putri And L. Andriyani, “Pengaruh Capital Intensity, Dewan Komisaris, Dan Kepemilikan Institusional Terhadap Agresivitas Pajak,” *Ummagelang Conf. Ser.*, Pp. 465–480, 2021, [Online]. Available: [Http://Journal.Unimma.Ac.Id/Index.Php/Conference/Article/View/4670](http://journal.unimma.ac.id/index.php/conference/article/view/4670)
- [32] J. H. Mustakini, *Metode Penelitian Bisnis*, Edisi Ke-6. Yogyakarta. Universitas Gajah Mada, 2014.
- [33] Duryadi, *Buku Ajar Metode Penelitian Ilmiah. Metode Penelitian Empiris Model Path Analysis Dan Analisis Menggunakan Smartpls*. Semarang: Yayasan Prima Agus Teknik, 2021.
- [34] A. Prof. Dr. H. Imam Ghozali, M.Com, Ph.D And S. Hengky Latan, *Partial Least Squares (Konsep, Teknik, Dan Aplikasi Menggunakan Program Smartpls 3.0 Untuk Penelitian Empiris*. Uniersitas Diponegoro Semarang, 2015.
- [35] A. Y. Sari, “Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Dan Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance,” *Din. Akuntansi, Keuang. Dan Perbank.*, Vol. 10, No. 1, Pp. 51–61, 2021.
- [36] M. A. Ashari, P. Simorangkir, And Masripah, “Pengaruh Pertumbuhan Penjualan, Kepemilikan Institusional Dan Kepemilikan Manajerial Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance),” *J. Syntax Transform.*, Vol. 1, No. 8, Pp. 297–307, 2020.
- [37] N. Rozan, D. Arieftiara, And R. Hindria, “Struktur Kepemilikan Dan Capital Intensity Terhadap Penghindaran Pajak,” *J. Econ. Manag. Account. Technol.*, Vol. 6, No. 1, Pp. 10–22, 2023.
- [38] N. N. Mala, M. D. Ardiyanto, D. Akuntansi, F. Ekonomika, And U. Diponegoro, “Pengaruh Diversitas Gender Dewan Direksi Dan Ukuran Dewan Direksi Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Perbankan Yang Terdaftar Di Bei,” *Diponegoro J. Account.*, Vol. 10, No. 1992, Pp. 1–11, 2021.
- [39] A. S. Angie Manuela, “Pengaruh Diversitas Gender Dalam Dewan Direksi , Dewan Komisaris , Dan Komite Audit , Serta Kepemilikan Manajerial Dan Kepemilikan Institusional Terhadap Agresivitas Pajak,” *J. Appl. Manag. Account.*, Vol. 6, No. 2, 2022.
- [40] Neno And W. Irawati, “Pengaruh Corporate Social Responsibility , Capital Intensity , Dan Corporate Governance Terhadap,” *J. Akunt. Bareleng*, Vol. 6, No. 2, Pp. 35–50, 2022.
- [41] P. R. Ummah And E. Setiawati, “Pengaruh Corporate Social Responsibility (Csr) Dan Corporate Governance (Cg) Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2018-2020),” *J. Ekon. Dan Bisnis*, Vol. 11, No. 4, 2022.

Conflict of Interest Statement:

The author declares that the research was conducted in the absence of any commercial or financial relationships that could be construed as a potential conflict of interest.