



Pengaruh Dewan Komisaris Terhadap Tax Avoidance dengan Gender Sebagai Intervening Pada Perusahaan Batubara BEI

Analisa

Departemen Of Accounting, Universitas Sari Mulia, Banjarmasin

ARTICLE INFO

Article history:

Received: 23 Juli 2025

Revised: 12 Agustus 2025

Accepted: 19 Agustus 2025

Keywords:

Dewan Komisaris

Gender

Tax Avoidance

ABSTRACT

Pendapatan negara Indonesia lebih dari 80% bersumber dari pajak, sehingga pengelolaan pajak menjadi sangat penting. Meski menerapkan self-assessment system, praktik penghindaran pajak masih banyak terjadi, termasuk pada perusahaan batu bara. Penelitian ini bertujuan menganalisis pengaruh dewan komisaris terhadap tax avoidance dengan gender sebagai variabel mediasi. Metode yang digunakan adalah pendekatan kuantitatif dengan analisis SEM melalui SmartPLS. Populasi penelitian meliputi 45 perusahaan batu bara, dengan sampel 48 perusahaan yang dipilih menggunakan purposive sampling pada periode 2021–2023. Hasil penelitian menunjukkan: (1) dewan komisaris berpengaruh terhadap tax avoidance karena berperan dalam fungsi pengawasan dan pengendalian, termasuk strategi perpajakan; (2) gender berpengaruh terhadap tax avoidance, di mana laki-laki cenderung lebih berani mengambil risiko sementara perempuan lebih berhati-hati dan memperhatikan aspek etika; (3) gender memediasi pengaruh dewan komisaris terhadap tax avoidance, sebab semakin banyak perempuan dalam dewan komisaris, semakin tinggi kehati-hatian dalam pengambilan keputusan. Penelitian ini menegaskan pentingnya keberagaman gender dalam dewan komisaris untuk meminimalkan risiko penghindaran pajak.

More than 80% of Indonesia's state revenue comes from taxes, so tax management is very important. Despite implementing a self-assessment system, tax evasion practices still occur a lot, including in coal companies. This study aims to analyze the influence of the board of commissioners on tax avoidance with gender as a mediating variable. The method used is a quantitative approach with SEM analysis through SmartPLS. The research population includes 45 coal companies, with a sample of 48 companies selected using purposive sampling in the 2021–2023 period. The results of the study show: (1) the board of commissioners has an effect on tax avoidance because it plays a role in the function of supervision and control, including tax strategies; (2) gender affects tax avoidance, where men tend to be more daring to take risks while women are more cautious and pay attention to ethical aspects; (3) Gender mediates the influence of the Board of Commissioners on tax avoidance, because the more women in the Board of Commissioners, the higher the prudence in decision-making. This research confirms the importance of gender diversity in the board of commissioners to minimize the risk of tax evasion

This is an open-access article under the [CC BY](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/) license.



Corresponding Author:

Analisa

Department of Accounting, Universitas Sari Mulia,

Jl. Pramuka No 2 Banjarmasin Timur, Kota Banjarmasin Kalimantan Selatan

Email: lisaa1683@gmail.com

PENDAHULUAN

Pendapatan Negara lebih dari 80% berdasarkan pajak. Oleh karena itu pajak merupakan hal yang penting untuk di atur dalam suatu negara salah satunya Indonesia. Berdasarkan data Kementerian Keuangan (2024) penerimaan pajak sampai dengan 31 Desember 2024 mencapai Rp 1.932,4 T atau 100,5%

dari target yang menunjukkan tumbuh 3,5% yoy. Di Indonesia, sistem perpajakan menggunakan self Assesment System untuk memberikan kesempatan kepada wajib pajak untuk menghitung, melaporkan dan menyetorkan pajaknya ke kas negara sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (Dilinanda & Laturette, 2023). Menurut Hidayah et.,al (2023) sistem self assessment system bertujuan untuk meningkatkan kesadaran wajib pajak untuk melaksanakan kewajiban perpajakan. Akan tetapi masih ada wajib pajak yang membuat strategi untuk menghindari pembayaran pajak karena menganggap pajak adalah beban yang dapat mengurangi laba yang diperoleh perusahaan. Menurut Moeljono (2020) penghindaran pajak merupakan hal yang boleh dilakukan dengan memanfaatkan celah dari peraturan perpajakan itu sendiri.

Di Indonesia, praktik penghindaran terhadap pembayaran masih ditemukan pada banyak perusahaan salah satunya perusahaan batu bara. Dalam data Global Witness 2019 perusahaan PT Adaro Energy Indonesia Tbk melakukan praktik penghindaran pajak sebesar US\$ 125 juta dengan Teknik mengalihkan sebagian besar keuntungannya pada perusahaannya yang terafiliasi di Singapura dimana tindakan ini dapat menghemat pembayaran pajak sebesar 10% dari keuntungan. Praktik penghindaran pajak juga didapatkan pada perusahaan PT Bumi Resources Tbk dimana terdapat ketidaksesuaian nilai pelaporan pajak yang dibuat yaitu sebesar US\$ 1.060 Milyar selama 5 tahun (Fortuna & Herawaty, 2022). Beberapa kasus penghindaran pajak ini merupakan salah satu contoh lemahnya sistem perpajakan di Indonesia dengan menganut self assessment system. Padahal tingkat penghindaran pajak dapat diukur menggunakan nilai Effective Tax Rate (ETR) dimana semakin rendah nilai ETR maka semakin tinggi tingkat penghindaran pajak dan jika semakin tinggi nilai ETR perusahaan maka akan semakin rendah potensinya untuk melakukan praktik penghindaran pajak (Salehi et al, 2020). Menurut Dilinanda dan Laturette (2023) ETR dapat diukur dengan membandingkan beban pajak penghasilan terhadap laba sebelum pajak. Berikut contoh perusahaan batu bara di Indonesia dengan pengukuran nilai ETR pada periode 2023.

Tabel 1. ETR perusahaan Batubara

Perusahaan	Tahun	Beban Pajak	Laba Sebelum Pajak	ETR
TOBA	2023	20.800.288	114.685.642	0,181
PSSI	2023	4.495.932	46.828.255	0,096
BESS	2023	2.828.846.678	58.751.082.752	0,048

Jika dilihat pada tabel di atas menunjukkan bahwa rata-rata dari nilai ETR masih dibawah daripada tarif pajak progresif yang ditentukan oleh pemerintah untuk Wajib Pajak Badan sebesar 22%. Sehingga hal ini cenderung mengakibatkan adanya tindakan agresif terhadap pajak yang dibayarkan. Terdapat beberapa penelitian terdahulu yang juga meneliti tentang penghindaran pajak diantaranya Astuti et.al (2020) yang menyebutkan bahwa dewan komisaris dan dewan direksi dapat berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Dewan komisaris merupakan pemegang saham terbesar dalam perusahaan sehingga memiliki peluang untuk melakukan penghindaran pajak. Hal ini juga didukung dalam penelitian Utami (2023), bahwa dewan direksi berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Artinya semakin banyak dewan direksi atau dewan komisaris dalam perusahaan, maka memberikan peluang untuk memberikan arahan kepada karyawannya untuk mencapai tujuan perusahaan salah satunya dengan menghindari pajak. Selain itu, dalam penelitian Moeljono (2020) factor yang mempengaruhi penghindaran pajak juga bisa disebabkan oleh ROA, leverage, ukuran perusahaan, kompensasi rugi fiscal, kepemilikan institusi dan risiko perusahaan. Sedangkan menurut Hasibuan (2024) koneksi politik, kepemilikan institusi dan diversitas gender dapat mempengaruhi penghindaran pajak. Dalam agency dijelaskan terkait hubungan antara principal dan agen dimana principal memberikan kewenangan kepada agen untuk menjalankan tugas (Mala & Ardyanto, 2021). Dalam teori ini dapat diartikan bahwa pemegang saham dapat memberikan kewenangan kepada manajer untuk mengelola dan mengawasi semua kegiatan perusahaan dengan harapan memaksimalkan keuntungan. Namun menurut Tan (2023) seringkali manajer melakukan tindakan untuk kepentingan dirinya sendiri. Dengan adanya konflik kepentingan antara principal dan agen akan mempengaruhi aspek terkait kinerja perusahaan salah satunya terkait kebijakan perpajakan yang diterapkan perusahaan. Selain itu, menurut Hidayah (2023)

dalam menciptakan *Good Corporate Governance* (GCG) adanya aspek keagenan memiliki keterkaitan dengan gender untuk menjelaskan bahwa adanya perempuan dalam struktur dewan akan mengurangi perilaku manajer salah satunya penghindaran pajak. Ini sesuai dengan teori feminisme bahwa golongan wanita memiliki hak yang sama dengan laki-laki (Mala & Ardiyanto, 2021). Sehingga kehadiran perempuan dalam jabatan dewan komisaris dipercaya mampu lebih hati-hati dan teliti dan lebih nyaman menghindari praktik penghindaran pajak. Banyak penelitian yang membahas tentang faktor yang mempengaruhi penghindaran pajak seperti faktor kinerja keuangan seperti Profitabilitas, Solvabilitas, Diversitas gender, dewan komisaris dan independent, dan lainnya. Akan tetapi masih belum ada yang meneliti terkait pengaruh tidak langsung berupa intervening dengan adanya perbedaan gender dalam dewan komisaris untuk mempengaruhi penghindaran pajak. Oleh karena itu, dalam penelitian ini berfokus pada pengaruh dewan komisaris dalam melakukan penghindaran pajak dengan gender sebagai *variable intervening* yang harapannya mampu memperkuat hubungan pengaruh tersebut. Selain itu, penelitian menjadi hal yang penting karena perusahaan dapat mengetahui bahwa pentingnya dalam menajamen puncak mempertimbangkan adanya unsur perempuan dalam menempati posisi dewan komisaris agar meminimalkan resiko penghindaran pajak.

KAJIAN TEORI

Dewan Komisaris

Dewan komisaris adalah bagian dalam perusahaan yang bertugas melakukan pengawasan terhadap jalannya perusahaan dan memberikan saran kepada dewan direksi untuk menjalankan perusahaan. Oleh karena itu dewan komisaris berkewajiban dalam pengawasan kebijakan operasional perusahaan (Pustpida & Kartini, 2022). Dalam teori keagenan menjelaskan bahwa dewan komisaris merupakan pengendali internal tertinggi yang memiliki tugas untuk melakukan pengawasan, memberi saran kepada direksi, dan memastikan mekanisme *Good Corporate Governance* dilaksanakan oleh perusahaan (Kamayuli & Artini, 2022). Menurut Wibowo (2020) memiliki tugas untuk bertindak jujur dengan integritas yang baik, memiliki kehati-hatian dalam menjalankan tugas memastikan pengendalian internal berjalan dengan efektif serta melakukan pengawasan kepada manajemen dengan wajar. Dewan komisaris berfungsi sebagai pengawas dan pengendali dalam perusahaan termasuk didalamnya pengelolaan keuangan dan perpajakan. Sehingga dewan komisaris dapat membuat keputusan manajemen terkait strategi perpajakan. Jika dewan komisaris memiliki pemahaman yang baik terhadap perpajakan dan risikonya, maka mereka dapat membantu memastikan bahwa perusahaan mematuhi peraturan perpajakan dan menghindari praktik penghindaran pajak. Hal ini karena dewan komisaris harus memperhatikan resiko temuan penghindaran pajak agar dapat menjaga reputasi perusahaan. Oleh karena itu dewan komisaris dalam perusahaan dapat diukur dengan menggunakan:

$$\text{Dewan Komisaris} = \frac{\text{Jumlah Dewan Komisaris}}{\text{Jumlah}}$$

Gender

Diversitas gender menunjukkan adanya kedua gender, yaitu laki-laki dan perempuan dalam jajaran top manajemen atau bisa diartikan bahwa minimal terdapat satu anggota dengan gender perempuan (Manuela & Sandra, 2022). Adanya gender dalam struktur dewan komisaris dinilai mampu mempengaruhi kebijakan yang di ambil perusahaan dalam membuat kebijakan. Perbedaan sikap antara laki-laki dan perempuan cenderung akan menghasilkan kebijakan yang berbeda. Menurut Yuiandini dan Masripah (2023) perusahaan yang memiliki persentase dewan di atas 30% mempunyai kinerja lebih baik dibandingkan perusahaan yang tidak memiliki perempuan dalam struktur dewan komisaris dan direksi dalam perusahaan. Ini disebabkan karena perbedaan gender seseorang dalam berefek pada resiko dan etika. Ada perbedaan dalam sikap terhadap resiko antara laki-laki dan perempuan. Laki-laki lebih cenderung berani mengambil resiko dalam pengambilan keputusan termasuk strategi perpajakan sedangkan perempuan lebih cenderung menghindari resiko dan memperhatikan aspek etika. Perempuan

cenderung lebih patuh terhadap peraturan dan lebih memperhatikan aspek etika dalam bisnis dan keuangan. Hal ini ditentukan akan mempengaruhi pengambilan keputusan terkait penghindaran pajak. Deversitas gender dapat dihitung melalui rumus di bawah ini

$$\text{Deversitas Gender} = \frac{\text{Jumlah Dewan Komisaris Perempuan}}{\text{Jumlah Dewan Komisaris}}$$

Penghindaran Pajak

Dalam Undang-Undang No 7 tahun 2021 pajak merupakan kewajiban yang harus dibayar oleh wajib pajak kepada negara yang bersifat memaksa tanpa disertai dengan imbalan secara langsung. Akan tetapi pada praktiknya penghindaran pajak masih dilakukan dengan memanfaatkan kelonggaran aturan perpajakan itu sendiri diantaranya melalui transfer pricing. Tindakan penghindaran pajak ini merupakan hal yang sah untuk dilakukan dengan tujuan mengurangi beban pajak yang harus dibayar oleh perusahaan, tindakan ini tentu akan meningkatkan laba bersih perusahaan (Suandy, 2016). Menurut Putri & Setiawati (2021) pajak dapat dianggap sebagai beban perusahaan sehingga perusahaan akan berupaya untuk melakukan tindakan penghindaran pajak. Hal ini sejalan dalam teori agency dimana manajer akan berupaya menjalankan kebijakan untuk mendapatkan pendapatan yang maksimal. Penghindaran pajak ini merupakan lemahnya regulasi perpajakan di Indonesia (Putri & Setuawati, 2021). Penghindaran pajak yang dilakukan wajib pajak secara legal yang tidak melanggar hukum, namun wajib pajak memanfaatkan kelemahan undang-undang perpajakan untuk tujuan memperkecil jumlah pajak yang dibayarkan. Untuk melakukan perhitungan potensi tingginya penghindaran pajak pada perusahaan dapat menghitung nilai ETR dimana nilai ini diukur dengan membandingkan beban pajak penghasilan terhadap laba sebelum pajak. Nilai ETR dikatakan tinggi jika di atas 25%. Akan tetapi, jika potensi perusahaan melakukan penghindaran pajak akan berdampak pada resiko perpajakan seperti hilangnya kepercayaan investor dan rusaknya citra perusahaan. Sehingga ETR dapat dihitung melalui rumus dibawah ini

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

Teori Agency

Dalam agency dijelaskan terkait hubungan antara principal dan agen dimana principal memberikan kewenangan kepada agen untuk menjalankan tugas (Mala & Ardyanto, 2021). Dalam teori ini dapat dikatakan bahwa pemegang saham dapat memberikan kewenangan kepada manajer untuk mengelola dan mengawasi semua kegiatan perusahaan dengan harapan memaksimalkan keuntungan. Namun menurut Tan (2023) seringkali manajer melakukan tindakan untuk kepentingan dirinya sendiri. Dengan adanya konflik kepentingan antara principal dan agen akan mempengaruhi aspek terkait kinerja perusahaan salah satunya terkait kebijakan perpajakan yang diterapkan perusahaan. Teori keagenan menjelaskan bahwa pihak principal (pemegang saham) mengharapkan agent (manajer) untuk melakukan praktik pajak agresif pada ukuran yang tepat dan jangka panjang, sementara agent (manajer) melakukan upaya rent extraction untuk kepentingan sendiri dan jangka pendek sehingga mengabaikan kepentingan principal (Asroni & Yuyetta, 2019). Manajer cenderung melakukan penghindaran pajak sebagai strategi perpajakan jika hal tersebut menguntungkan kepentingan pribadi manajer (Ziliwu et al., 2021).

Teori Femenisme

Dalam Asmara & Helmy (2023) teori feminisme menunjukkan kesetaraan perempuan dengan laki-laki yang mana memiliki hak dan kewajiban yang sama dalam segala bidang salah satunya menduduki jabatan dalam perusahaan. Banyaknya kehadiran perempuan dalam jabatan dewan di perusahaan akan berdampak pada pengambilan keputusan (Mala & Ardiyanto, 2021). Dengan adanya perempuan yang lebih hati-hati dan lebih teliti serta lebih menghindari resiko dibandingkan laki-laki. Sehingga hal ini mampu meminimalkan praktik penghindaran pajak. Salah satu pelopor feminisme adalah Marx dan

Engels, mereka menyepakati betapa pentingnya hubungan antar struktur masyarakat dan pembagian peran kerja berdasarkan jenis kelamin (Hidayat, 2019). Menurut Hidayat (2019) istilah feminisme sering disalahpahami sebagai emansipasi kaum perempuan, padahal istilah yang dimaksud mengacu pada pergerakan sosial yang dilakukan baik oleh kaum laki-laki dan perempuan untuk memperjuangkan hak-hak keduanya secara adil.

Pengembangan Hipotesis

Dewan Komisaris Berpengaruh Terhadap tax Avoidance

Dewan komisaris adalah bagian dalam perusahaan yang bertugas melakukan pengawasan terhadap jalannya perusahaan dan memberikan saran kepada dewan direksi untuk menjalankan perusahaan. Oleh karena itu dewan komisaris berkewajiban dalam pengawasan kebijakan operasional perusahaan (Pustpida & Kartini, 2022). Dalam teori keagenan menjelaskan bahwa dewan komisaris merupakan pengendali internal tertinggi yang memiliki tugas untuk melakukan pengawasan, memberi saran kepada direksi, dan memastikan mekanisme Good Corporate Governance dilaksanakan oleh perusahaan (Kamayuli & Artini, 2022). Menurut Astuti et.al (2020) yang menyebutkan bahwa dewan komisaris dapat berpengaruh terhadap penghindaran pajak hal ini di dukung oleh Pratomo & Rana (2020) bahwa dewan komisaris berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hal ini bertolak belakang dengan penelitian Himi, et al (2022) bahwa dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Dewan komisaris akan memberikan saran kepada manajer untuk membuat tata kelola perusahaan yang baik sehingga dengan banyaknya dewan komisaris dalam perusahaan akan semakin ketat dalam pengawasan manajer perusahaan supaya lebih berhati-hati dalam membuat keputusan dan meminimalkan penghindaran pajak. Dewan komisaris juga berfungsi sebagai pengawas dan pengendali dalam perusahaan termasuk didalamnya pengelolaan keuangan dan perpajakan. Sehingga dewan komisaris dapat membuat keputusan manajemen terkait strategi perpajakan. Jika dewan komisaris memiliki pemahaman yang baik terhadap perpajakan dan risikonya, maka mereka dapat membantu memastikan bahwa perusahaan mematuhi peraturan perpajakan dan menghindari praktik penghindaran pajak. Berdasarkan paparan di atas maka, hipotesis penelitian ini adalah:

H1 : Dewan Komisaris Berpengaruh Terhadap tax Avoidance

Gender berpengaruh Terhadap Tax Avoidance

Diversitas gender menunjukkan adanya kedua gender, yaitu laki-laki dan perempuan dalam jajaran top manajemen atau bisa diartikan bahwa minimal terdapat satu anggota dengan gender perempuan (Manuela & Sandra, 2022). Menurut fathonah (2018) keberagaman yang terdapat dalam dewan akan mempersulit dalam pengambilan keputusan operasional perusahaan. Hal ini sejalan dalam penelitian Ambarsaru, et.al (2019) bahwa gender berpengaruh negative dalam penghindaran pajak, yang menunjukkan perempuan dapat memberikan dampak pengurangan kemungkinan adanya penghindaran pajak dalam perusahaan. Menurut Yuiandini dan masripah (2023) perusahaan yang memiliki peoporsi dewan di atas 30% mempunyai kinerja lebih baik dibandingkan perusahaan yang tidak memiliki perempuan dalam struktur dewan komisaris dan direksi dalam perusahaan. Hidayah (2023) dalam menciptakan *Good Corporate Governance* (GCG) adanya aspek keagenan memiliki keterkaitan dengan gender untuk menjelaskan bahwa adanya perempuan dalam struktur dewan akan mengurangi perilaku manajer salah satunya penghindaran pajak. Ini sesuai dengan teori feminisme bahwa golongan wanita memiliki hak yang sama dengan laki-laki (Mala & Ardiyanto, 2021). Sehingga kehadiran perempuan dalam jabatan dewan komisaris dipercaya mampu lebih hati-hati dan teliti dan lebih nyaman menghindari praktik penghindaran pajak. Wanita dalam dewan kurang berorientasi pada keamanan dan tradisi dibanding komisaris pria, dan wanita komisaris lebih menyukai risiko dibanding pria yang bertolak belakang dari wanita dalam populasi umum. Aktivitas tax avoidance dapat dipandang sebagai aktivitas yang berisiko, sehingga jika mengacu pada hasil penelitian tersebut, komisaris wanita dapat mendorong tingkat penghindaran pajak. Berdasarkan hal ini maka, hipotesis penelitian sebagai berikut:

H2 : Gender berpengaruh Terhadap Tax Avoidance

Dewan Komisaris berpengaruh terhadap tax avoidance dengan gender sebagai Intervening

Penelitian Manuela & Sandra (2022) membuktikan bahwa diversitas gender pada dewan komisaris berpengaruh negatif terhadap ETR, yang artinya ketika proporsi dewan komisaris wanita meningkat maka tingkat penghindaran pajak juga akan turut meningkat. Penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Asmara & Helmy (2023), Ambarsari et al., (2019), yang mana dalam kedua penelitian tersebut membuktikan bahwa diversitas gender pada dewan komisaris justru berpengaruh positif terhadap ETR. Dalam teori keagenan menjelaskan bahwa dewan komisaris merupakan pengendali internal tertinggi yang memiliki tugas untuk melakukan pengawasan, memberi saran kepada direksi, dan memastikan mekanisme Good Corporate Governance dilaksanakan oleh perusahaan (Kamayuli & Artini, 2022). Menurut Wibowo (2020) memiliki tugas untuk bertindak jujur dengan integritas yang baik, memiliki kehati-hatian dalam menjalankan tugas memastikan pengendalian internal berjalan dengan efektif serta melakukan pengawasan kepada manajemen dengan wajar.

Keberadaan perempuan, dalam teori feminisme menunjukkan kesetaraan perempuan dengan laki laki yang mana memiliki hak dan kewajiban yang sama dalam segala bidang salahsatunya menduduki jabatan dalam perusahaan sehingga menunjukan jika ada keberagaman gender akan mengurangi tindakan penghindaran pajak. Hal ini sejalan dalam penelitian Ambarsaru, et.al (2019) bahwa gender berpengaruh negative dalam penghindaran pajak, yang menunjukan perempuan dapat memberikan dampak pengurangan kemungkinan adanya penghindaran pajak dalam perusahaan. Adanya wanita dalam dewan komisaris dapat menyumbang keahlian-keahlian yang lebih berorientasi pada pemangku kepentingan. Integrasi sustainability perusahaan didorong oleh sejumlah faktor, dan karakteristik manajemen puncak memiliki peran dalam sustainability performance yang dapat mendorong integrasi tersebut untuk memberikan hasil yang baik. Oleh karena itu Wanita cenderung memastikan penghematan pajak yang tidak melanggar peraturan dengan cara-cara yang legal atau disebut dengan istilah tax avoidance. Tingginya proporsi wanita komisaris meningkatkan atau mendorong agresivitas pajak. Berdasarkan hal ini maka hipotesis ke 3 sebagai berikut:

H3 : Gender mampu memediasi Dewan Komisaris terhadap Tax Avoidance

METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian asosiatif dengan pendekatan kuantitatif. Populasi yang digunakan adalah seluruh perusahaan industri batu bara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2021-2023, dengan total sebanyak 45 perusahaan. Dari jumlah tersebut, sampel penelitian ditetapkan sebanyak 48 melalui teknik purposive sampling dengan kriteria perusahaan yang terdaftar di BEI pada tahun 2021-2023, secara rutin mempublikasikan laporan keuangan selama periode penelitian, serta tidak mengalami kerugian pada periode tersebut. Berdasarkan kriteria tersebut, diperoleh 16 perusahaan sebagai sampel yang diteliti selama tiga tahun sehingga jumlah observasi keseluruhan menjadi 48.

Sumber data penelitian berupa data sekunder yang diperoleh dari laporan keuangan dan laporan tahunan perusahaan yang tersedia melalui situs resmi BEI. Teknik pengumpulan data dilakukan dengan metode dokumentasi. Data yang terkumpul kemudian dianalisis menggunakan software SmartPLS versi 4 dengan pendekatan Partial Least Square (PLS), yang merupakan salah satu metode dalam pemodelan persamaan struktural (SEM) dan memiliki fleksibilitas dalam menghubungkan data empiris dengan teori.

Pengujian model struktural dilakukan dengan menilai hubungan antar konstruk laten melalui nilai R-squared. Nilai ini digunakan untuk mengukur seberapa besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. R-squared sebesar 0,67 dikategorikan kuat, 0,33 moderat, dan 0,19 lemah. Semakin tinggi nilai R-squared, semakin baik kualitas model penelitian. Selanjutnya, uji hipotesis dilakukan dengan melihat nilai koefisien regresi dan tingkat signifikansi. Hubungan antar variabel dikatakan signifikan apabila nilai probabilitas lebih kecil dari 0,05, atau jika nilai t-hitung lebih besar dari t-tabel pada tingkat signifikansi 5%.

Selain itu, penelitian ini juga menggunakan analisis jalur untuk menguji pengaruh mediasi dengan metode uji Sobel. Uji ini dilakukan untuk mengetahui kekuatan pengaruh tidak langsung antara

variabel independen dan dependen melalui variabel mediasi. Nilai koefisien mediasi diperoleh dari hasil perkalian jalur independen terhadap mediasi dan jalur mediasi terhadap dependen. Hasil pengujian dianggap signifikan apabila nilai t-hitung lebih besar atau sama dengan 1,96 pada tingkat signifikansi 5%. Dengan demikian, penelitian ini mampu menjelaskan baik pengaruh langsung maupun tidak langsung antar variabel yang diteliti.

HASIL PENELITIAN

Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif memberikan deksripsi pada suatu data yang dilihat hasil nilai mean, maksimum dan minimum penelitian.

Tabel 1. Hasil Analisis Statistik Deskriptif

	Descriptive Statistics			
	N	Mean	Minimum	Maximum
Penghindaran pajak	48	,23992	0,003	1,932
Dewan Komisaris	48	4,17	2	8
Gender	48	4,79	2	10
Gender Dewan Komisaris	48	0,14380	0,000	,500

Sumber : hasil Olah data Smart PLS

Dari data di atas, dapat dilihat dari jumlah data perusahaan batu bara yang terdaftar di BEI memiliki jumlah 48 data dari sampel yang di ambil menunjukkan nilai minimum penghindaran pajak oleh perusahaan PT Transcoal Pacific, Tbk pada tahun 2021, sedangkan maksimum oleh perusahaan Indo Straits, Tbk tahun 2022. Dewan komisaris memiliki nilai minimum 2 yang ditunjukkan pada perusahaan Indo Straits Tbk, PT Sumber Global Energy pada tahun 2021-2023. Dengan diversitas gender pada dewan komisaris memiliki nilai minimum 0,000 dan masimum 0,500. Sedangkan penghindaran pajak menunjukkan rata-rata sebesar 0,23992 atau jika di persenkan sebesar 23,9% ini menunjukkan bahwa kemungkinan dalam perusahaan batubara melakukan praktik penghindaran pajak relative lebih kecil karena hasil mean dibawah daripada 25%. Akan tetapi nilai ini sudah hampir mendakati batas 25% yang artinya dari jumlah sampel 48 perusahaan memiliki kecenderungan melakukan tindakan penghindaran pembayaran pajak. Selain itu jika berdasarkan tarif pajak progresif yang ditentukan oleh pemerintah untuk Wajib Pajak Badan sebesar 22%. Sehingga hal ini cenderung mengakibatkan adanya tindakan agresif terhadap pajak yang dibayarkan

Uji Struktural (Inner Model)

Uji model structural (Inner Model) dapat diihat berdasarkan hasil nilai R-Square. Berdasarkan hasil olahan Smart PLS, maka nilai R-Square sebagai berikut:

Tabel 2. R-Square

Variabel	R-Square
Dewan Komisaris	0.481
Penghindaran Pajak	0.714

Berdasarkan Tabel 2 dapat dilihat bahwa Nilai R-Square variable Gender sebesar 0,481 dan Penhindaran Pajak sebesar 0,714. Hasil ini menunjukkan bahwa Gender dapat mempengaruhi Dewan Komisaris sebesar 48,1% dan penghindaran pajak dapat dipengaruhi oleh Dewan komisaris dan gender sebesar 71,4%. Hal ini menunjukkan peningkatan bahwa adanya gender dalam dewan komisaris dapat

membantu mengurangi praktik penghindaran pajak karena menunjukkan peningkatan nilai pengaruh sebesar 23,3%.

Pengujian Hipotesis

Dasar yang digunakan guna menguji hipotesis yaitu nilai yang terdapat pada output result for inner weight. Tabel 3 memberikan output estimasi untuk pengujian model struktural.

Tabel 3. Result For Inner Weights

Variabel	Original Sampel (O)	Sampel Mean (M)	Std. Deviation (STDEV)	T Statistik (O/STDEV)
Dewan Komisaris -> Penghindaran Pajak	0.207	0.213	0.084	2.457
Gender-> Penghindaran Pajak	0.290	0.292	0.081	3.576

Sumber : hasil Olah data Smart PLS

Hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa hubungan antara Dewan Komisaris terhadap gender menunjukkan koefisien jalur sebesar 0,027 dengan nilai t sebesar 2.457. hal ini menunjukkan bahwa nilai t hitung lebih besar daripada t tabel yaitu 1.677 yang menunjukkan bahwa dewan Komisaris berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak. Dan Hasil Hipotesis kedua menunjukkan gender dapat mempengaruhi penghindaran pajak dengan nilai koefisien jalur sebesar 0,290 dengan nilai t hitung sebesar 3.576 yang menunjukkan bahwa nilai t-hitung lebih besar dari t tabel 1.677 sehingga hipotesis kedua diterima. Perbedaan gender seseorang dalam berefek pada resiko dan etika. Ada perbedaan dalam sikap terhadap resiko antara laki-laki dan perempuan. Laki-laki lebih cenderung berani mengambil resiko dalam pengambilan keputusan termasuk strategi perpajakan sedangkan perempuan lebih cenderung menghindari resiko dan memperhatikan aspek etika

Path Analysis

Tabel 4. Pengaruh tidak langsung

Variabel	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics (O/STDEV)	P Values
Dewan Komisaris -> Gender -> Penghindaran Pajak	0.121	0.123	0.043	2.830	0.005

Sumber : hasil Olah data Smart PLS

Pengujian hipotesis ke tiga untuk mengetahui pengaruh tidak langsung variabel Dewan Komisaris terhadap penghindaran pajak dengan variabel gender sebagai variabel mediasi. Hasil pengujian ini menunjukkan nilai koefisien jalur yaitu sebesar 0,121. Dan nilai t hitung sebesar 2.830, nilai tersebut lebih besar dari pada t tabel yaitu 1,677. Hasil ini menunjukkan bahwa gender berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Diversitas gender menjelaskan bahwa harus ada perempuan dan laki-laki dalam struktur dewan komisaris di suatu perusahaan, sederhananya minimal ada satu anggota dalam struktur dewan komisaris yang memiliki gender perempuan. Dengan hal ini, maka gender dapat memperkuat pengaruh dewan komisaris dalam menghindari praktik penghindaran pajak dalam perusahaan batubara.

PEMBAHASAN

Dewan Komisaris Berpengaruh Terhadap tax Avoidance

Dalam manajemen perusahaan dewan komisaris memberikan masukan dan saran dalam pengambilan kebijakan operasional manajemen dan direksi. Berdasarkan hasil hipotesis pertama menunjukkan bahwa dewan komisaris berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hasil ini dapat dilihat dari nilai T hitung lebih besar daripada T tabel yaitu 2.457 lebih besar dari pada t-tabel yaitu 1.677. selain itu, menunjukkan bahwa nilai ETR lebih besar sehingga akan berkesinambungan dengan semakin rendahnya potensi penghindaran pajak yang terjadi karnya banyaknya dewan komisaris dalam perusahaan. Hasil penelitian di atas sejalan dengan teori keagenan yang menyatakan bahwa keberadaan dewan komisaris akan mengoptimalkan fungsi pengawasan terhadap manajemen perusahaan, sehingga mampu meminimalisir terjadinya konflik keagenan salah satunya penghindaran pajak. Hal tersebut didukung dalam penelitian yang dilakukan oleh Astuti et al., (2020) yang menunjukkan bahwa dewan komisaris berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Porporasi dewan komisaris akan mempengaruhi fungsi utamanya yaitu melakukan pengawasan (Hidayat et al., 2021). Dewan komisaris berfungsi sebagai pengawas dan pengendali dalam perusahaan termasuk didalamnya pengelolaan keuangan dan perpajakan. Sehingga dewan komisaris dapat membuat keputusan manajemen terkait strategi perpajakan. Dewan komisaris juga harus memiliki sifat independensi dan kompetensi, sehingga cenderung memastikan perusahaan memiliki praktik perpajakan yang transparan dan sesuai dengan peraturan agar menghindari praktik penghindaran pajak karena tindakan ini mampu merusak reputasi perusahaan jika dilakukan. Selain itu, semakin banyak dewan direksi atau dewan komisaris dalam perusahaan, maka memberikan peluang untuk memberikan arahan kepada karyawannya untuk mencapai tujuan perusahaan salah satunya dengan menghindari pajak

Gender berpengaruh Terhadap Tax Avoidance

Gender dapat berpengaruh terhadap penghindaran pajak berdasarkan hasil penelitian yang menunjukkan Hasil penelitian nilai koefisien jalur sebesar 0,290 dengan nilai t hitung sebesar 3.576 yang menunjukkan bahwa nilai t-hitung lebih besar dari t tabel 1.677 sehingga hipotesis kedua diterima. Hal ini, sejalan dengan teori keagenan yang menyatakan bahwa keberadaan wanita dalam struktur dewan mampu membatasi perilaku oportunistik manajer, meliputi praktik penghindaran pajak. Selain itu, teori feminisme telah menjelaskan bahwa perempuan mempunyai sifat lebih hati-hati dan cenderung lebih suka menghindari risiko dibandingkan pria. Hal tersebut didukung dalam penelitian yang dilakukan oleh Hudha & Utomo (2021), Riguen et al., (2020) yang menunjukkan bahwa diversitas gender pada dewan komisaris berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Perempuan lebih mementingkan peningkatan kinerja sosial dan lebih berhati-hati untuk keberlanjutan perusahaan. Perempuan lebih menjaga citra perusahaan dan menghindari pajak. adanya dewan komisaris perempuan dapat memantau lebih baik dalam pengeluaran pembayaran pajak. Perbedaan gender seseorang dalam berefek pada resiko dan etika. Ada perbedaan dalam sikap terhadap resiko antara laki-laki dan perempuan. Laki-laki lebih cenderung berani mengambil resiko dalam pengambilan keputusan termasuk strategi perpajakan sedangkan perempuan lebih cenderung menghindari resiko dan memperhatikan aspek etika. Selain itu sikap dan kepatuhan juga menjadi unsur dalam gender yang menunjukkan bahwa perempuan lebih patuh terhadap peraturan perpajakan hingga cenderung menghindari praktik penghindaran terhadap pajak.

Dewan Komisaris berpengaruh terhadap tax avoidance dengan gender sebagai Intervening

Diversitas gender menjelaskan bahwa harus ada perempuan dan laki-laki dalam struktur dewan komisaris di suatu perusahaan, sederhananya minimal ada satu anggota dalam struktur dewan komisaris yang memiliki gender perempuan. Pengujian hipotesis ke tiga untuk mengetahui pengaruh tidak langsung variabel Dewan Komisaris terhadap penghindaran pajak dengan variabel gender sebagai variabel mediasi. Hasil pengujian ini menunjukkan nilai koefisien jalur yaitu sebesar 0,121. Dan nilai t hitung sebesar 2.830, nilai tersebut lebih besar dari pada t tabel yaitu 1,677. Hasil ini menunjukkan bahwa gender berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak sehingga hipotesis ke tiga diterima

Hasil penelitian ini juga sama dengan Manuela & Sandra (2022) yang menunjukkan bahwa diversitas gender pada dewan komisaris berpengaruh terhadap agresivitas pajak (ETR). Dalam teori feminisme yang menyatakan bahwa perempuan ataupun laki-laki mempunyai kemampuan yang sama dalam membuat sebuah keputusan dan menjadi pemimpin. Keberadaan perempuan, dalam teori feminisme menunjukkan kesetaraan perempuan dengan laki-laki yang mana memiliki hak dan kewajiban yang sama dalam segala bidang salahsatunya menduduki jabatan dalam perusahaan sehingga menunjukkan jika ada keberagaman gender akan mengurangi tindakan penghindaran pajak. Banyaknya gender perempuan dalam komposisi dewan komisaris membuat lebih banyaknya kehati-hatian terhadap keputusan yang akan dibuat. Sehingga gender mampu memperkuat pengaruh dewan komisaris dalam melakukan tindakan tidak menghindari pajak. Menurut Yuiandini dan masripah (2023) perusahaan yang memiliki peoporsi dewan di atas 30% mempunyai kinerja lebih baik dibandingkan perusahaan yang tidak memiliki perempuan dalam struktur dewan komisaris dan direksi dalam perusahaan Dewan komisaris berfungsi sebagai pengawas dan pengendali dalam perusahaan termasuk didalamnya pengelolaan keuangan dan perpajakan. Sehingga dewan komisaris dapat membuat keputusan manajemen terkait strategi perpajakan serta memastikan perusahaan memiliki praktik perpajakan yang transparan dan sesuai dengan peraturan agar menghindari praktik penghindaran pajak karena tindakan ini mampu merusak reputasi perusahaan jika dilakukan

PENUTUP

Penelitian ini bertujuan menganalisis faktor-faktor yang memengaruhi penghindaran pajak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa dewan komisaris berperan penting dalam mengurangi praktik tax avoidance melalui fungsi pengawasan dan pengendalian, termasuk pada aspek keuangan dan perpajakan. Dengan independensi dan kompetensi yang dimiliki, dewan komisaris dapat memastikan perusahaan menjalankan praktik perpajakan yang transparan dan sesuai aturan, sehingga mampu menjaga reputasi perusahaan.

Temuan berikutnya mengungkap bahwa keberadaan perempuan dalam dewan komisaris berkontribusi dalam membatasi perilaku oportunistik manajemen, termasuk praktik penghindaran pajak. Diversitas gender terbukti meningkatkan kehati-hatian dalam pengambilan keputusan, sehingga memperkuat peran dewan komisaris dalam mencegah tax avoidance.

Dari sisi praktis, penelitian ini menekankan pentingnya komposisi gender dalam dewan komisaris sebagai strategi untuk menekan risiko penghindaran pajak, yang selama ini sering terjadi karena adanya celah regulasi, misalnya melalui transfer pricing. Kehadiran perempuan dalam struktur dewan dapat menjadi penyeimbang sehingga perusahaan lebih patuh terhadap peraturan perpajakan dan menyusun laporan keuangan sesuai standar akuntansi yang berlaku.

Penelitian ini juga merekomendasikan agar studi selanjutnya menambahkan variabel political connection, mengingat pengaruh politik di Indonesia berpotensi memengaruhi kebijakan perusahaan, termasuk dalam praktik perpajakan

REFERENSI

- Ambarsari, D., Pratomo, D., & Kurnia. (2019). Pengaruh Ukuran Dewan Komisaris, Gender Diversity pada Dewan, dan Kualitas Auditor Eksternal Terhadap Agresivitas Pajak (Studi pada Perusahaan Sektor Property dan Real Estate yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2013-2017). *Kompartemen: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 17(2), 142-157. <https://doi.org/10.17509/jaset.v10i2.14991>
- Amidu, M., Coffie, W., & Acquah, P. (2019). Transfer Pricing, Earnings Management and Tax Avoidance of Firms in Ghana. *Journal of Financial Crime*, 26(1), 235-259. <https://doi.org/https://doi.org/10.1108/JFC-10-2017-0091>

- Amin, K., & Suyono, N. A. (2020). Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Periode 2016 sampai 2018). *Journal of Economic, Business and Engineering (JEBE)*, 1(2), 248–259. <https://doi.org/10.32500/jebe.v1i2.1220>
- Andini, R., Andika, A. D., & Pranaditya, A. (2022). Analisa Pengaruh Kepemilikan Institusional, Proporsi Dewan Komisaris Independen, dan Profitabilitas Terhadap Penghindaran Pajak dengan Ukuran Perusahaan sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada Industri Barang Konsumsi yang Terdaftar di BEI Tahun 2015-2019). *Jurnal Akuntansi dan Pajak*, 22(2), 530–538. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.29040/jap.v22i2.3193>
- Ardillah, K., & Prasetyo C, A. (2021). Executive Compensation, Executive Character, Audit Committee, and Audit Quality on Tax Avoidance. *Akuntabilitas: Jurnal Ilmu Akuntansi*, 14(2), 169–186. <https://doi.org/10.15408/akt.v14i2.22114>
- Ariff, A., Ismail, W. A. W., Kamarudin, K. A., & Suffian, M. T. M. (2023). Financial Distress and Tax Avoidance: The Moderating Effect of The Covid- 19 Pandemic. *Asian Journal of Accounting Research*, 8(3), 279–292. <https://doi.org/10.1108/AJAR-10-2022-0347>
- Asmara, A. C., & Helmy, H. (2023). Pengaruh Koneksi Politik dan Keragaman Gender Terhadap Agresivitas Pajak. *JEA (Jurnal Eksplorasi Akuntansi)*, 5(3), 1153–1167. <https://doi.org/10.24036/jea.v5i3.804>
- Asroni, R., & Yuyetta, E. N. A. (2019). Analisis Pengaruh Tata Kelola Perusahaan dan Karakteristik Direktur Utama Terhadap Tindakan Pajak Agresif di Indonesia. *Diponegoro Journal of Accounting*, 8(2), 1–10. <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
- Astuti, D. F., Dewi, R. R., & Fajri, R. N. (2020). Pengaruh Corporate Governance dan Sales Growth Terhadap Tax Avoidance di Bursa Efek Indonesia (BEI) 2014-2018. *Ekonomis: Journal of Economics and Business*, 4(1), 210–215. <https://doi.org/10.33087/ekonomis.v4i1.101>
- Bendar, A. (2019). Feminisme dan Gerakan Sosial. *Al-Wardah: Jurnal Kajian Perempuan, Gender dan Agama*, 13(1), 25–37. <https://doi.org/10.46339/al-wardah.v13i1.156>
- Bete, M. Y. (2022). Pengaruh Komisaris Independen, Dewan Direksi dan Komite Audit Terhadap Manajemen Pajak (Studi pada Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2016-2020). *Bulletin of Management and Business (BMB)*, 3(1), 294–304.
- Braindies A.S, S., & Fuad, F. (2019). Pengaruh Corporate Governance, Arus Kas Bebas dan Profitabilitas Terhadap Manajemen Laba. *Diponegoro Journal of Accounting*, 8(4), 1–13. <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
- Budi, P. N. (2019). The Role of Gender Diversity on The Board of Directors and Tax Avoidance. *RJOAS (Russian Journal of Agricultural and Socio-Economic Sciences)*, 3(87), 107–115. <https://doi.org/10.18551/rjoas.2019-03.14>
- Darwanto, & Chariri, A. (2019). Corporate Governance and Financial Performance in Islamic Banks: The Role of The sharia Supervisory Board in Multiple-Layer Management. *Banks and Bank Systems*, 14(4), 183–191. [https://doi.org/10.21511/bbs.14\(4\).2019.17](https://doi.org/10.21511/bbs.14(4).2019.17)
- Jarboui, A., Saad, M. K. Ben, & Riguen, R. (2020). Tax avoidance: Do Board Gender Diversity and Sustainability Performance Make a Difference? *Journal of Financial Crime*, 27(4), 1389–1408. <https://doi.org/10.1108/JFC-09-2019-0122>
- Kalbuana, N., Taqi, M., Uzliawati, L., & Ramdhani, D. (2023). CEO Narcissism, Corporate Governance, Financial Distress, and Company Size on Corporate Tax Avoidance. *Cogent Business & Management*, 10(1), 1–22. <https://doi.org/10.1080/23311975.2023.2167550>
- Kamayuli, N. M. K., & Artini, L. G. S. (2022). Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan Perbankan di Bursa Efek Indonesia. *E-Jurnal Manajemen*, 11(6), 1191–1210. <https://doi.org/10.24843/ejmunud.2022.v11.i06.p07>
- Manuela, A., & Sandra, A. (2022). Pengaruh Diversitas Gender dalam Dewan Direksi, Dewan Komisaris, dan Komite Audit, serta Kepemilikan Manajerial dan Kepemilikan Institusional Terhadap Agresivitas Pajak. *Journal of Applied Managerial Accounting*, 6(2), 187–203. <https://doi.org/10.30871/jama.v6i2.4244>

