

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Agensi

Teori agensi dapat dipahami sebagai ruang hubungan kontraktual antara pemilik perusahaan selaku *principal* dan manajemen selaku *agent* (Lootah *et al.*, 2025). Tak jarang dalam hubungan tersebut terjadi konflik kepentingan antara pemilik dan manajemen. Konflik kepentingan tersebut biasanya dilandasi dengan adanya perbedaan tujuan yang ingin dicapai baik oleh pemilik maupun manajemen (Zhang & Savvas, 2026). Pemilik berharap nilai, kinerja, dan reputasi perusahaan meningkat, sedangkan manajemen selaku pengendali operasional lebih mengetahui kondisi sebenarnya di perusahaan. Manajemen dapat memanfaatkan peluang ini untuk tujuan tertentu, misalnya peningkatan jabatan, memperoleh kompensasi, atau menampilkan kinerja perusahaan agar terlihat baik (Al-Faryan, 2024).

Konflik kepentingan dapat diperparah ketika dalam kepentingan manajerial juga terjadi ketidakseimbangan informasi antara pemilik dan manajemen. Manajemen lebih mengetahui banyak informasi mengenai perusahaan termasuk bagaimana kondisi operasional dan kinerjanya, sedangkan pemilik tidak bisa memastikan segala proses pengambilan keputusan dan memantau langsung kondisi perusahaan. Minimnya pengawasan dari pihak pemilik ini dapat menjadi peluang bagi manajemen untuk melakukan tindakan oportunistik guna mempertahankan

posisinya, mendapatkan bonus, atau bahkan sekadar menjaga reputasi dan citra perusahaan (Musawir, 2025).

Pelimpahan wewenang oleh pemilik kepada manajemen dalam mengatur dan menjalankan kinerja operasional perusahaan menimbulkan adanya fleksibilitas manajemen dalam mengambil keputusan sesuai dengan kinerja perusahaan. Fleksibilitas ini yang dapat berpeluang besar dimanfaatkan oleh manajemen agar dapat memperbaiki atau meningkatkan reputasi perusahaan terutama mengenai pelaporan laba yang akan ditunjukkan kepada pemegang saham sebagai bentuk representasi kinerja perusahaan. Di samping itu, manajemen juga ingin beban pajak yang dibayarkan perusahaan juga minim dengan memanfaatkan kelemahan regulasi perpajakan. Teori agensi dianggap relevan karena mampu menjelaskan benturan kepentingan antara pemilik dengan manajemen.

2.1.2 Manajemen Laba (*Earnings Management*)

Menurut Prasetyo & Suhendah (2023), manajemen laba (*earnings management*) dapat dipahami sebagai upaya yang dilakukan manajemen melakukan tindakan oportunistik dengan memanfaatkan fleksibilitas dalam pelaporan laba akuntansi untuk mencapai tujuan tertentu. Pelaporan laba yang baik dapat membangun perspektif yang baik pula di mata investor, kreditur, dan pemegang saham. Akibatnya, pelaporan laba yang tersaji bukanlah laba yang sebenarnya didapatkan oleh perusahaan, namun semata-mata ingin agar pihak eksternal memiliki penilaian yang baik terhadap kinerja dan operasional perusahaan. Tujuan ini juga beriringan dengan kepentingan manajerial itu sendiri, misalnya manajemen ingin memperoleh

kompensasi, bonus, jabatan, dan menjaga reputasi perusahaan di mata pihak eksternal.

2.1.2.1 Motivasi *Earnings Management*

Huang *et al.* (2024) menjelaskan bahwa praktik *earnings management* tidak muncul tanpa dorongan tertentu. Motivasi manajerial tersebut bisa berbeda-beda meninjau dari tujuan yang ingin dicapai oleh manajemen. Adapun beberapa motivasi yang sering dikaitkan dengan tindakan *earnings management* antara lain:

1. Motivasi kontraktual

Motivasi kontraktual timbul sebagai karena adanya perjanjian antara manajer dengan pihak eksternal terutama mengenai kompensasi manajemen atau ketentuan perjanjian utang. Adanya kontrak tersebut dapat memberikan tekanan tersendiri untuk manajer karena besaran kompensasi dan bonus sangat bergantung terhadap intensitas pelaporan laba perusahaan. Ancaman terhadap risiko tidak tercapainya target dalam kontrak juga dapat menjadi motivasi manajemen untuk berusaha menampilkan laba yang baik kepada pihak eksternal.

2. Motivasi regulasi

Motivasi regulasi atau politik muncul ketika manajer bertindak oportunistis dengan memanfaatkan fleksibilitas dalam standar akuntansi untuk kepentingan dan tujuan tertentu. Pemanfaatan fleksibilitas ini dapat terjadi karena adanya tekanan dalam regulasi atau politik, misalnya ancaman sanksi, penetapan tarif pajak, dan besarnya sorotan publik terhadap perusahaan. Dari sisi akuntansi upaya memanfaatkan fleksibilitas tersebut dapat berupa perusahaan melakukan perubahan

estimasi akuntansi, pengakuan pendapatan, pencadangan biaya, atau pengaturan beban pajak. Tujuannya adalah agar meminimalisir beban pajak perusahaan, menghindari perhatian dari regulator, atau sekadar menjaga citra perusahaan di mata publik. Dampak dari adanya praktik ini adalah laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan menjadi kurang akuntabel dan kurang mencerminkan kondisi sebenarnya sehingga dapat berisiko pada pengambilan keputusan oleh pengguna laporan keuangan. Selain itu, regulasi perpajakan juga berperan dalam memotivasi manajemen melakukan upaya *earnings management*. Salah satu contoh penyebabnya adalah perbedaan metode akuntansi yang dapat menimbulkan tingkat laba yang berbeda sehingga dapat memengaruhi nominal pajak yang harus dibayar perusahaan.

3. Motivasi pasar modal

Dunia pasar modal dapat menjadi motivasi perusahaan melakukan manajemen laba terutama ketika perusahaan sedang melakukan penawaran saham perdana atau *initial public offering* (IPO) karena pada masa ini laporan keuangan akan menjadi bahan evaluasi dan perhatian utama investor khususnya pada bagian laba yang dilaporkan perusahaan. Perusahaan mengupayakan agar laba yang tersaji dapat menjadi perspektif yang baik di mata investor karena kinerja operasional dan sumber daya yang dimiliki perusahaan relatif stabil atau bahkan meningkat.

2.1.2.2 Pola *Earnings Management*

Komala *et al.* (2022) berpendapat bahwa praktik *earnings management* dapat muncul dalam beberapa pola, yaitu *taking a bath*, *income minimization*, *income*

maximization, dan *income smoothing*. Keempat pola tersebut membuktikan bahwa manajemen tidak selalu meningkatkan laba perusahaan dalam upaya *earnings management* yang dilakukan, tetapi manajemen juga dapat melimpahkan beban di satu periode secara langsung, menurunkan laba agar tidak terlalu mencolok di mata regulator, atau berusaha agar laba terlihat stabil agar citra dan kinerja operasional perusahaan juga dipandang baik oleh pihak eksternal. Berikut merupakan penjelasan mengenai empat pola *earnings management* tersebut.

1. *Taking a bath*

Strategi *big bath* dapat terjadi ketika perusahaan berada dalam kondisi tekanan keuangan ataupun krisis. Perusahaan umumnya mencatat beban sesuai dengan periode terjadinya, namun pada strategi *big bath* perusahaan mempercepat pengakuan beban ke periode berjalan sehingga laporan keuangan periode berjalan akan tampak buruk atau terlihat mengalami kerugian besar, akan tetapi pada periode selanjutnya akan terlihat lebih baik.

2. *Income minimization*

Income minimization terjadi ketika perusahaan sengaja ingin menurunkan laba yang dilaporkan agar perusahaan tidak terlalu menjadi sorotan pemerintah atau publik. Tujuannya adalah untuk menghindari tekanan regulator, mengurangi beban pajak yang harus dibayar, atau menghindari persaingan. Perusahaan dapat mengaplikasikan beberapa cara terkait *income minimization*, yaitu mempercepat depresiasi atau amortisasi aset, membebankan biaya iklan, penelitian dan pengembangan, memperbesar cadangan kerugian piutang, atau menunda pengakuan pendapatan. Beberapa cara tersebut dapat membuat akhirnya laba yang

dilaporkan terlihat lebih rendah dari kondisi sebenarnya sehingga perusahaan tidak terlalu menjadi sorotan akibat besarnya laba yang dilaporkan.

3. *Income maximization*

Pola *earnings management* ini dilakukan dengan cara memaksimalkan nominal laba yang dilaporkan. Manajemen sangat mungkin melakukan *income maximization* terutama jika ingin mencapai tujuan, seperti mendapatkan bonus yang lebih besar atau menjaga citra perusahaan di mata investor. *Income maximization* dapat dilakukan dengan beberapa cara, misalnya manajemen dapat mempercepat pengakuan pendapatan, menunda pencatatan beban, atau memilih periode akuntansi yang dapat menghasilkan laba lebih tinggi.

4. *Income smoothing*

Income smoothing atau perataan laba adalah salah satu pola *earnings management* yang dilakukan oleh perusahaan dengan cara membuat laba akuntansi yang diperoleh perusahaan relatif stabil (*smooth*). Tujuan manajemen melakukan tindakan ini adalah untuk menjaga persepsi pasar, mengurangi risiko yang dipandang investor, serta mempertahankan kompensasi atau posisi manajerial.

2.1.3 Tax Avoidance

Tax avoidance dipahami sebagai langkah strategis perusahaan untuk menekan beban pajak tanpa secara langsung melanggar ketentuan hukum (Duhoon & Singh, 2023). Ketika beban pajak yang harus dibayar perusahaan meningkat, maka hal tersebut akan berdampak pada tekanan arus kas dan laba perusahaan. Guo *et al.* (2024) menegaskan bahwa salah satu faktor perusahaan melakukan *tax avoidance*

adalah ketika perusahaan mulai merasa beban pajaknya meningkat dan dapat berpengaruh terhadap perspektif pihak eksternal mengenai perusahaan. Selain motivasi efisiensi pajak perusahaan, *tax avoidance* juga dapat dilakukan atas dasar dorongan manajerial untuk mengejar keuntungan pribadi dari manajemen, misalnya untuk mempertahankan atau memperkuat posisi mereka di lingkungan perusahaan.

2.1.3.1 Faktor-faktor yang Mempengaruhi *Tax Avoidance*

Penghindaran pajak dipengaruhi oleh beberapa aspek yang terkait dengan kondisi keuangan, praktik manajemen, dan karakteristik perusahaan. Menurut studi Pandoyo (2025), elemen-elemen ini dapat mempengaruhi seberapa besar margin dan insentif yang dimiliki perusahaan untuk mengembangkan rencana pajak yang lebih efektif sambil tetap mematuhi hukum yang berlaku. Di antara elemen-elemen yang diyakini memiliki dampak pada penghindaran pajak adalah:

1. Faktor regulasi dan ekonomi

Salah satu faktor penyebab *tax avoidance* adalah ketidakpastian dalam kewajiban pajak yang timbul akibat sistem perpajakan yang kompleks dan sering berubah-ubah (Masruri *et al.*, 2025). Ketidakpastian kewajiban perpajakan ini dapat timbul karena perubahan kebijakan perpajakan yang sering terjadi dan kompleksitas peraturan perpajakan yang berlaku yang pada akhirnya menimbulkan kesalahan dalam menafsirkan sebuah peraturan perpajakan. Menurut Ntiamoah & Asare (2022), terdapat faktor ekonomi yang mempengaruhi tingkat kepatuhan pajak dan perilaku perpajakan setiap individu (wajib pajak). Faktor ekonomi tersebut dapat berupa tarif pajak, struktur modal, denda atau sanksi administratif, dan lain-lain.

Faktor-faktor ini dapat berpengaruh terhadap bagaimana individu (wajib pajak) mengambil keputusan atas kewajiban perpajakan mereka.

2. Faktor sosial dan perilaku

Perspektif individu terhadap pajak, termasuk persepsi mengenai keadilan dan manfaatnya, memengaruhi sikap serta keputusan kepatuhan perpajakan. Di samping itu, kepercayaan terhadap sesama warga negara dalam melaksanakan kewajiban pajak turut membentuk moral pajak, karena individu cenderung lebih patuh apabila meyakini bahwa orang lain juga memenuhi kewajibannya (Castañeda-Rodríguez, 2025). Penelitian oleh Karlina & Anggraini (2024) juga menyatakan bahwa tingkat pendidikan menjadi salah satu faktor yang menentukan tingkat kepatuhan wajib pajak.

3. Faktor kemajuan teknologi dan digitalisasi

Transformasi digital dapat memperkuat sistem perusahaan melalui tata kelola yang baik. Efektivitas dampak dari transformasi teknologi dapat tecermin dari meningkatnya *internal control*, informasi yang disajikan dapat lebih transparan, dan kemudahan dalam pemantauan mekanisme perpajakan (Tiantian *et al.*, 2023). Menurut Xie & Huang (2023), transformasi digital dapat menjadi faktor yang dapat meminimalisir upaya perusahaan dalam melakukan penghindaran pajak. strategi penghindaran pajak.

2.1.3.2 Perbedaan Konseptual antara *Tax Avoidance*, *Tax Evasion*, dan *Tax Planning*

Tax avoidance, *tax evasion*, dan *tax planning* sama-sama berkaitan dengan upaya wajib pajak dalam mengurangi beban pajak. Namun, ketiganya memiliki perbedaan mendasar dari sisi legalitas, tujuan, risiko, dan kepatuhan terhadap peraturan perpajakan.

1. *Tax evasion*

Menurut Alstadsæter *et al.* (2022), *tax evasion* adalah upaya wajib pajak untuk menekan beban pajak dengan cara yang ilegal atau melanggar hukum. Bentuk pelanggaran ini dapat berupa lalai tidak melaporkan pajak penghasilan, menyembunyikan aset yang sebenarnya dimiliki, atau membuat dokumen palsu. Konsekuensi jika wajib pajak melakukan *tax evasion* adalah terkena denda administratif atau pidana.

2. *Tax avoidance*

Tax avoidance dapat diartikan sebagai upaya wajib pajak menekan beban pajak melalui cara yang legal dengan memanfaatkan kelemahan regulasi perpajakan. *Tax avoidance* tidak dibenarkan secara etika dan kebijakan walaupun dianggap legal. *Tax avoidance* dapat berupa pemilihan metode akuntansi untuk persediaan atau depresiasi, mengatur waktu pengakuan biaya atau pendapatan, atau mendirikan anak perusahaan dengan tarif biaya lebih rendah (*tax haven*).

3. *Tax planning*

Tax planning adalah perencanaan pajak yang dilakukan wajib pajak untuk mengatur kewajiban perpajakan agar beban pajak menjadi efisien, tetapi tetap sesuai dengan ketentuan hukum. *Tax planning* dapat dilakukan melalui pemilihan metode akuntansi, pemanfaatan insentif pajak, pengaturan waktu transaksi, atau penyusunan transaksi bisnis yang sah secara hukum. Tujuan utamanya bukan untuk menyembunyikan pajak, melainkan untuk memenuhi kewajiban pajak secara benar, lengkap, tepat waktu, dan efisien. Dengan demikian, *tax planning* merupakan bentuk manajemen pajak yang legal dan paling dapat diterima dibandingkan *tax avoidance* dan *tax evasion*.

2.1.4 *Audit Quality*

Menurut Detzen & Gold (2021), *audit quality* dapat dimaknai sebagai konsep yang terbentuk dari mekanisme pasar, terutama melalui keyakinan bahwa auditor mampu menemukan salah saji material dan berani mengungkapkannya kepada pihak yang memiliki kewenangan. Jadi, kualitas audit tidak melulu bertumpu pada prosedur pemeriksaan yang dijalankan, tetapi juga pada persepsi mengenai kecakapan dan independensi auditor. Ketika auditor dinilai mampu membaca risiko pelaporan keuangan secara tajam, laporan audit yang dihasilkan cenderung memiliki kepercayaan yang lebih kuat. Namun, kualitas tersebut tidak muncul begitu saja. Knechel *et al.* (2013) menyebut bahwa terdapat banyak faktor yang dapat memengaruhinya, salah satunya kualitas auditor itu sendiri.

Auditor yang memiliki kualitas tinggi biasanya lebih terlatih dalam mengenali kesalahan, penyimpangan, atau ketidakwajaran pada laba yang dilaporkan perusahaan. Hal ini menjadi penting karena angka laba sering digunakan oleh investor, kreditur, dan pihak lain sebagai dasar penilaian kinerja perusahaan. Nejad *et al.* (2024) menjelaskan bahwa auditor berkualitas mampu mengidentifikasi kekeliruan dalam pelaporan laba dan membantu meningkatkan akurasi laporan keuangan. Ketika auditor mampu menilai bukti secara kritis, menguji kewajaran estimasi, dan membaca pola pelaporan yang tidak biasa, ruang bagi manajemen untuk membentuk angka keuangan sesuai kepentingannya menjadi lebih terbatas. Maka, kualitas audit yang baik dapat membantu menjaga agar informasi keuangan tetap lebih wajar, andal, dan tidak terlalu dikendalikan oleh kepentingan manajerial.

2.1.4.1 Faktor-faktor yang Mempengaruhi *Audit Quality*

Bansal (2024) menjelaskan bahwa kualitas audit dalam suatu perusahaan dipengaruhi oleh beberapa faktor yang saling berkaitan. Faktor-faktor tersebut dapat berasal dari karakteristik auditor, lingkungan audit, mekanisme pengawasan, hingga tekanan yang muncul dalam hubungan antara auditor dan klien. Adapun faktor-faktor yang memengaruhi kualitas audit tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut.

1. Audit inputs

Audit inputs merujuk pada karakter dari tim audit seperti skeptisisme (tidak langsung percaya), pengetahuan, dan keahlian auditor.

2. *Audit process*

Faktor kedua adalah hal-hal yang berkaitan dengan *audit process* seperti *risk assessment*, prosedur analitis, pemeriksaan kertas kerja audit, dan lain-lain. Umumnya auditor menghadapi penugasan audit yang beragam terutama jika klien memiliki rencana bisnis, transaksi, dan sistem pengendalian risiko yang berbeda sehingga proses audit juga berbeda sesuai dengan kondisi klien.

3. *Accounting firms*

Audit quality juga dipengaruhi oleh karakteristik Kantor Akuntan Publik (KAP) yang melaksanakan penugasan audit. Tim penugasan bekerja di bawah kebijakan dan standar yang ditetapkan KAP, yang bertanggung jawab dalam merekrut, melatih, memberi kompensasi auditor, serta menyusun panduan dan prosedur audit sebagai pedoman pelaksanaan audit.

4. *Audit industry and audit markets*

Kantor Akuntan Publik (KAP) secara kolektif membentuk industri audit yang memiliki struktur pasar tertentu. Struktur industri tersebut, seperti tingkat konsentrasi dan persaingan antar KAP dapat memengaruhi perilaku ekonomi dalam pasar audit, termasuk penetapan fee dan upaya menjaga reputasi. Kondisi ini pada akhirnya berimplikasi pada kualitas audit yang dihasilkan.

5. *Institutions*

Faktor kelembagaan juga memengaruhi praktik dan insentif auditor dalam menjaga kualitas auditnya. Faktor kelembagaan ini dapat meliputi regulasi, sistem

hukum yang berjalan, atau bahkan sekadar berkaitan dengan bagaimana mekanisme pengawasan diterapkan

6. *Economic consequences of audit outcomes*

Hasil dari laporan audit dapat berpengaruh terhadap reputasi, biaya modal, dan akses pendanaan. Selain itu, opini auditor juga dapat memengaruhi kepercayaan pengguna laporan keuangan, keputusan investasi investor, dan harga saham. Hasil audit juga dapat berdampak terhadap regulator dan pasar menyangkut dengan stabilitas sistem, opini yang salah dapat berdampak pada denda atau tuntutan hukum, dan hasil pemeriksaan dari regulator dapat memengaruhi reputasi dan keberlangsungan bisnis pada Kantor Akuntan Publik.

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian yang berjudul “Pengaruh *Tax avoidance* terhadap *Earnings management* dengan *Audit quality* sebagai Variabel Moderasi” ini didukung oleh berbagai penelitian terdahulu yang relevan. Penelitian-penelitian tersebut digunakan sebagai referensi dalam menyusun kerangka pemikiran serta merumuskan hipotesis penelitian. Ringkasan penelitian terdahulu disajikan pada tabel berikut.

Tabel 2. 1

Tabel Penelitian Terdahulu

No.	Judul Penelitian	Variabel	Metode Analisis	Hasil Penelitian	Rekomendasi Penelitian Selanjutnya
1	<i>The Impact of Tax avoidance, Profitability, Leverage, and Company size on Earnings management</i> oleh: Kusuma & Lukman (2023)	Independen: <i>Tax avoidance, Profitability, Leverage,</i> dan <i>Company size</i> Dependen: <i>Earnings management</i>	Regresi linier berganda.	<i>Tax avoidance</i> terbukti berasosiasi positif dan signifikan dengan <i>earnings management, Profitability</i> dan <i>company size</i> tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan terhadap praktik manajemen laba.	Menambah variabel dan memperpanjang periode penelitian

No.	Judul Penelitian	Variabel	Metode Analisis	Hasil Penelitian	Rekomendasi Penelitian Selanjutnya
2.	<p><i>The Moderating Effect of Audit quality on The Relationship between Earnings management and Sustainable Investment Opportunities : Evidence from Telecommunication and Energy Companies in Indonesia</i></p> <p>Oleh: Khairunnisa (2024)</p>	<p>Independen: <i>Earnings management</i></p> <p>Dependen: <i>Sustainable Investment Opportunities</i></p> <p>Kontrol: <i>Firm size</i> <i>ROA</i> <i>Leverage</i> <i>Total Assets Turnover</i></p> <p>Moderasi: <i>Audit Quality</i></p>	<p>Regresi linear berganda, MRA</p>	<p><i>Earnings management, firm size</i> berpengaruh negatif signifikan terhadap <i>sustainable investment opportunities</i>. Sedangkan <i>leverage, ROA, dan Total Assets Turnover</i> berpengaruh positif signifikan terhadap <i>sustainable investment opportunities</i>. <i>Audit quality</i> tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>sustainable investment opportunities</i>, namun <i>audit quality</i> memoderasi (memperlemah) pengaruh <i>earnings management</i> terhadap <i>sustainable investment opportunities</i>.</p>	

No.	Judul Penelitian	Variabel	Metode Analisis	Hasil Penelitian	Rekomendasi Penelitian Selanjutnya
3.	<p>Pengaruh <i>Transfer Pricing</i>, Manajemen Laba, dan Kepemilikan Institusional terhadap <i>Tax avoidance</i> dengan Profitabilitas sebagai Variabel Moderasi pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Periode 2019-2023</p> <p>Oleh: Zafira (2024)</p>	<p>Independen: <i>Transfer Pricing</i>, Manajemen Laba, dan Kepemilikan Institusional</p> <p>Dependen: <i>Tax avoidance</i></p> <p>Moderasi: <i>Profitability</i></p>	<p>Regresi linear berganda, MRA</p>	<p><i>transfer pricing</i> tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i>. manajemen laba dan kepemilikan institusional berpengaruh positif. Profitabilitas tidak memoderasi pengaruh <i>transfer pricing</i>, namun memperlambatkan pengaruh manajemen laba dan kepemilikan institusional terhadap <i>tax avoidance</i>.</p>	<p>Menambah variabel independen, menggunakan variabel moderasi GCG, memperbanyak periode observasi</p>

No.	Judul Penelitian	Variabel	Metode Analisis	Hasil Penelitian	Rekomendasi Penelitian Selanjutnya
4.	Pengaruh Profitabilitas, Likuiditas, <i>Leverage</i> , dan Ukuran Perusahaan terhadap <i>Tax avoidance</i> dengan <i>Good Corporate Governance</i> sebagai Variabel Moderasi Oleh: Gumelar (2022)	Independen: Profitabilitas, Likuiditas, <i>Leverage</i> , dan Ukuran Perusahaan Dependen: <i>Tax avoidance</i> Moderasi: <i>Good Corporate Governance</i> (GCG)	Regresi linear berganda, MRA	profitabilitas dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> . Likuiditas dan <i>leverage</i> berpengaruh negatif. GCG yang diprosikan melalui kepemilikan institusional tidak memoderasi pengaruh profitabilitas dan ukuran perusahaan, namun mampu memoderasi (memperlemah) pengaruh likuiditas dan <i>leverage</i> terhadap <i>tax avoidance</i>	Menambah periode observasi, menambah variabel independen seperti kepemilikan manajerial, kepemilikan institusional, <i>company growth</i> , dan <i>free cash flow</i> .

No.	Judul Penelitian	Variabel	Metode Analisis	Hasil Penelitian	Rekomendasi Penelitian Selanjutnya
5.	<p><i>Exploring impact of profitability, leverage and capital intensity on avoidance of tax, moderated by size of firm in LQ45 companies</i></p> <p>Oleh: Hendayana <i>et al.</i> (2024)</p>	<p>Independen: <i>Profitability, Leverage, dan Capital Intensity</i></p> <p>Dependen: <i>Avoidance of Tax</i></p> <p>Moderasi: <i>Firm Size</i></p>	Regresi linear berganda, MRA	<p>Profitabilitas dan <i>leverage</i> berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance, capital intensity</i> tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i>. Selain itu, ukuran perusahaan memperkuat pengaruh profitabilitas dan <i>leverage</i> terhadap <i>tax avoidance</i>, tetapi tidak memoderasi pengaruh <i>capital intensity</i> terhadap <i>tax avoidance</i>.</p>	

No.	Judul Penelitian	Variabel	Metode Analisis	Hasil Penelitian	Rekomendasi Penelitian Selanjutnya
6.	<p><i>The Effect of Tax avoidance, Tax Rate Change, and Sustainability Disclosure on Earnings management</i></p> <p>Oleh: Dinata & Asqolani (2024)</p>	<p>Independen: <i>Tax avoidance, Tax Rate Change, Sustainability Disclosure</i></p> <p>Dependen: <i>Earnings management</i></p>	Regresi linear berganda	<p>penghindaran pajak (<i>tax avoidance</i>) tidak berpengaruh terhadap manajemen laba (<i>earnings management</i>). Selain itu, setelah penurunan tarif pajak penghasilan badan, perusahaan cenderung melakukan manajemen laba dengan cara mengurangi pendapatan. Dari aspek keberlanjutan, pengungkapan keberlanjutan lingkungan tidak berpengaruh terhadap manajemen laba, sedangkan pengungkapan keberlanjutan sosial berpengaruh positif terhadap manajemen laba.</p>	

No.	Judul Penelitian	Variabel	Metode Penelitian	Hasil Penelitian	Rekomendasi Penelitian Selanjutnya
7.	Pengaruh <i>Tax avoidance</i> dan Kualitas Audit terhadap Manajemen Laba Oleh: Khairani <i>et al.</i> (2025)	Independen: <i>Tax avoidance</i> , Kualitas Audit Dependen: Manajemen Laba	Regresi linear berganda	<i>Tax avoidance</i> dan kualitas audit berpengaruh positif terhadap <i>earnings management</i>	
8.	Pengaruh Penghindaran Pajak dan Profitabilitas terhadap Nilai Perusahaan dengan <i>Sustainability Reporting</i> sebagai Variabel Moderasi Oleh: Yohanes & Tresna Parasetya (2025)	Independen: Penghindaran Pajak dan Profitabilitas Dependen: Nilai Perusahaan Moderasi: <i>Sustainability Reporting</i>	Regresi linear berganda, MRA	penghindaran pajak berpengaruh negatif terhadap nilai perusahaan, profitabilitas berpengaruh positif signifikan terhadap nilai perusahaan, <i>sustainability reporting</i> tidak memoderasi pengaruh <i>tax avoidance</i> terhadap nilai perusahaan, <i>sustainability reporting</i> tidak memoderasi hubungan antara profitabilitas dengan nilai perusahaan.	Perhatikan standar pengungkapan <i>sustainability reporting</i> GRI 2016, menambah variabel lain

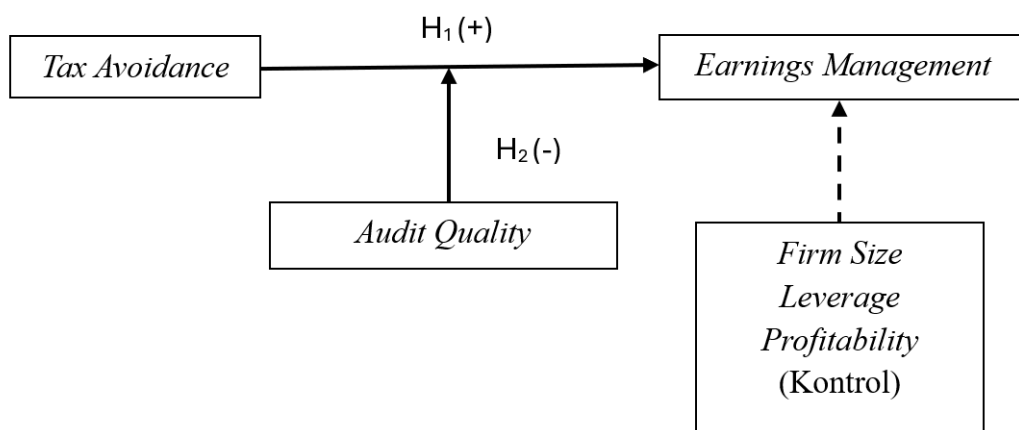
No.	Judul Penelitian	Variabel	Metode Analisis	Hasil Penelitian	Rekomendasi Penelitian Selanjutnya
9.	<p><i>The Effect of Corporate Governance, Tax avoidance, and Profitability on Earnings management</i></p> <p>Oleh: Siwi <i>et al.</i> (2025)</p>	<p>Independen: <i>Institutional Ownership, Managerial Ownership, Tax avoidance, dan Profitability</i></p> <p>Dependen: <i>Earnings management</i></p>	<p><i>Multiple Regression Analysis</i></p>	<p><i>institutional ownership, managerial ownership, dan tax avoidance berpengaruh negatif terhadap earnings management, sedangkan profitability berpengaruh positif terhadap earnings management</i></p>	<p>Penelitian selanjutnya diharapkan menggunakan pengukuran lain untuk <i>earnings management</i> misalnya <i>real earnings management</i>, bukan hanya dari ETR dan <i>Modified Jones Model</i>. Selain itu, penelitian selanjutnya diharapkan menggunakan pengukuran tata kelola lain seperti dewan komisaris independen atau komite audit.</p>

No.	Judul Penelitian	Variabel	Metode Analisis	Hasil Penelitian	Rekomendasi Penelitian Selanjutnya
10.	Pengaruh <i>Tax avoidance</i> , <i>Firm Size</i> terhadap <i>Earnings management</i> Dengan <i>Financial Performance</i> Sebagai Pemoderasi Oleh: Arianti (2022)	Independen: <i>Tax avoidance</i> dan <i>Firm Size</i> Dependen: <i>Earnings management</i> Moderasi: <i>Financial Performance</i>	Regresi linear berganda, MRA	<i>Tax avoidance</i> berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap <i>earnings management</i> , <i>Firm size</i> berpengaruh negatif dan signifikan terhadap <i>earnings management</i> . <i>Financial performance</i> tidak dapat memoderasi atau memperlemah hubungan <i>tax avoidance</i> terhadap <i>earnings management</i> , tetapi dapat memperlemah pengaruh <i>firm size</i> terhadap <i>earnings management</i> .	Menambah jumlah periode penelitian, menambah jumlah sampel dan variabel lain

2.3 Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual dalam penelitian ini menjadi gambaran hubungan antara *tax avoidance*, *earnings management*, dan *audit quality* sebagai sebagai variabel moderasi. *Tax avoidance* diduga berpengaruh positif terhadap *earnings management* karena praktik penghindaran pajak memberi ruang bagi manajer untuk memanfaatkan fleksibilitas kebijakan perpajakan dan akuntansi dalam mengatur laba. Sementara itu, *audit quality* diposisikan sebagai variabel moderasi karena auditor independen yang cermat dapat meminimalisir kemungkinan perusahaan melakukan kedua tindakan oportunistik tersebut. *Audit quality* berfungsi sebagai sistem pengawasan eksternal yang diduga mampu memperlemah pengaruh *tax avoidance* terhadap *earnings management*.

Gambar 2. 1
Kerangka Konseptual



2.4 Hipotesis

2.4.1 Pengaruh *Tax avoidance* terhadap *Earnings management*

Hendrastuti & Harahap (2023) berpendapat bahwa teori agensi menjelaskan hubungan antara pemilik selaku *principal* dan manajer selaku *agent*. Pemilik melimpahkan kepentingan operasional kepada management untuk mengurus segala keperluan di lingkungan perusahaan. Pelimpahan wewenang dari pemilik kepada manajemen ini dapat menimbulkan adanya ketidakseimbangan informasi yang diperoleh pemilik dan manajemen karena manajemen lebih mengetahui kondisi sebenarnya dari kondisi dan kinerja perusahaan. Ketika manajemen merasa bagaimana caranya agar efisiensi pajak dapat dilakukan sebagai bentuk optimalisasi laba perusahaan yang nantinya menjadi dasar informasi keuangan, pelaporan kinerja, dan acuan bagi investor dan pemegang saham dalam mengambil keputusan investasi (Safira & Setiyawati, 2024).

Praktik *tax avoidance* memperlihatkan cara perusahaan menekan beban pajak melalui pengaturan transaksi dan pilihan kebijakan pelaporan keuangan yang masih berada dalam batas legal. Namun, pengaturan semacam ini tidak berhenti pada urusan pajak saja, karena angka laba akuntansi yang dilaporkan dapat ikut bergeser mengikuti strategi yang digunakan (Afzali & Thor, 2025).

Sejumlah penelitian sebelumnya memperlihatkan bahwa *tax avoidance* cenderung bergerak searah dengan manajemen laba, meskipun arah hubungan itu masih menghasilkan interpretasi yang belum konsisten. Pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI selama periode 2014–2017, Sebrina *et al.* (2019)

menemukan bahwa *tax avoidance* berpengaruh positif signifikan terhadap *earnings management*. Temuan ini memberi hasil bahwa ketika perusahaan berupaya menekan beban pajak, manajemen juga dapat memiliki dorongan untuk mengatur angka laba agar tetap sesuai dengan target pelaporan tertentu. Dalam konteks manufaktur, dorongan tersebut terasa masuk akal karena perusahaan berhadapan dengan biaya produksi, aset tetap, persediaan, dan beban pajak yang relatif kompleks.

Almulhim & Metwally (2025) yang meneliti pengaruh *tax avoidance* terhadap *earnings management* pada perusahaan non-keuangan yang terdaftar di *Egyptian Stock Exchange* periode 2017–2021 menemukan bahwa praktik penghindaran pajak memiliki pengaruh positif signifikan terhadap manajemen laba. Menariknya, konteks pasar Mesir tentu tidak sepenuhnya sama dengan Indonesia, tetapi hasilnya tetap memperlihatkan kecenderungan yang sejalan. Artinya, hubungan antara strategi pajak dan pengaturan laba tampaknya tidak hanya muncul pada satu jenis pasar atau satu karakter perusahaan tertentu.

Roosyidah *et al.* (2025) juga memperoleh bukti yang mendukung arah hubungan tersebut pada perusahaan yang masuk dalam *Jakarta Islamic Index* (JII70) periode 2020–2024. Dalam penelitian itu, *tax avoidance* yang diprosikan dengan ETR terbukti berpengaruh positif signifikan terhadap manajemen laba. Dalam penelitian ini, ETR menggambarkan proporsi beban pajak yang secara nyata ditanggung perusahaan terhadap laba sebelum pajak. Angka ETR tidak sekadar menunjukkan kewajiban pajak secara nominal, tetapi memberi gambaran apakah perusahaan membayar pajak dalam tingkat yang relatif tinggi atau justru lebih

rendah dibandingkan kemampuan laba yang dihasilkan. Ketika ETR berada pada tingkat yang rendah, kondisi tersebut dapat mengindikasikan adanya strategi perpajakan tertentu yang digunakan perusahaan untuk menekan beban pajaknya.

Arianti (2022) berpendapat bahwa perusahaan dapat menggunakan penghindaran pajak sebagai salah satu cara untuk mengatur laba agar tampak lebih menarik di mata investor. Dalam konteks ini, upaya menekan beban pajak tidak hanya dibaca sebagai strategi fiskal, melainkan juga sebagai bagian dari cara perusahaan membentuk kesan kinerja keuangan.

Rangkaian temuan tersebut dapat dibaca sebagai pijakan empiris bahwa *tax avoidance* bukan sekadar strategi pajak semata, melainkan bisa menjadi potensi awal untuk menelusuri kecenderungan manajemen dalam mengolah laba. Ketika perusahaan terbiasa melakukan penghematan pajak yang agresif, pengelolaan angkanya boleh jadi ikut berdampak ke praktik pelaporan keuangan.

Saat perusahaan menjalankan *tax avoidance*, manajer memanfaatkan ruang fleksibilitas dalam aturan perpajakan untuk menurunkan beban pajak yang harus dibayar. Strategi tersebut tidak dilakukan hanya demi sebuah tujuan semata karena manajer tetap membawa kepentingan lain, seperti target laba, kestabilan kinerja, bonus, dan citra perusahaan di hadapan investor. Manajemen dapat terdorong menggunakan *earnings management* untuk menjaga pelaporan laba tetap selaras dengan kepentingan perusahaan maupun ekspektasi pihak eksternal. Dengan demikian, semakin kuat dorongan perusahaan untuk menekan beban pajak, semakin

besar pula kemungkinan manajer memanfaatkan manajemen laba sebagai alat penyeimbang.

H1: *Tax avoidance* berpengaruh positif terhadap *earnings management*

2.4.2 Peran *Audit Quality* dalam Memoderasi Pengaruh *Tax Avoidance* terhadap *Earnings Management*

Jensen & Meckling (1976) menjelaskan bahwa teori agensi membahas mengenai hubungan antara *principal* dan *agent* memuat potensi konflik kepentingan. Salah satu bentuk monitoring eksternal yang utama adalah audit independen, di mana kualitas audit yang tinggi mencerminkan kompetensi dan independensi auditor dalam mendeteksi serta menekan praktik manipulasi laba sehingga kemungkinan terjadinya *earnings management* dapat diminimalisir (Xu, 2025).

Kualitas audit dapat dipahami sebagai bentuk pengawasan eksternal yang membantu mengurangi konflik agensi antara manajemen dan pemilik perusahaan. Auditor yang memiliki kualitas tinggi biasanya lebih mampu menilai kewajaran laporan keuangan, menguji estimasi akuntansi secara lebih kritis, serta membaca kemungkinan adanya bias dalam keputusan pelaporan. Fungsi ini menjadi penting ketika *tax avoidance* dilakukan bersamaan dengan penggunaan kebijakan akuntansi tertentu, karena ruang manajemen untuk mengatur laba bisa saja semakin terbuka. Dengan pemeriksaan yang lebih ketat, praktik *earnings management* yang berkaitan dengan strategi penghindaran pajak dapat ditekan, atau setidaknya tidak dibiarkan bergerak terlalu jauh. Karena itu, *audit quality* diperkirakan

memperlemah hubungan oportunistik antara *tax avoidance* dan *earnings management* melalui peningkatan transparansi dan keandalan informasi keuangan (Becker *et al.*, 1998).

Mwangi (2024) juga berpendapat bahwa semakin tinggi kualitas audit, yang tercermin dari reputasi auditor, keahlian industri, serta kepatuhan terhadap regulasi, maka semakin rendah tingkat praktik *earnings management* yang dilakukan perusahaan. Auditor yang tergolong dalam kelompok *Big 4* umumnya memiliki reputasi, independensi, dan kemampuan deteksi yang lebih tinggi dibandingkan auditor *non-Big 4*, sehingga lebih efektif dalam menekan praktik *earnings management* (B. Le & Moore, 2023).

Studi yang dilakukan oleh Ramadanty *et al.* (2024) menyatakan bahwa kualitas audit yang baik dapat memperlemah pengaruh *tax planning* terhadap *earnings management*. Selain itu, Oktrivina (2022) yang meneliti pengaruh financial distress terhadap *earnings management* memiliki hasil penelitian bahwa *audit quality* dapat memperlemah pengaruh kedua variabel tersebut. Sari & Trilestari (2023) di dalam penelitiannya juga menghasilkan temuan bahwa *audit quality* dapat memperlemah pengaruh *leverage* terhadap *earnings management*. Sari & Trilestari juga menjelaskan bahwa kualitas audit dari KAP *Big 4* terbukti dapat menghasilkan laporan keuangan yang lebih berkualitas dan reliabel sehingga dapat meminimalisir upaya manajemen laba.

Tax avoidance dapat meningkatkan *earnings management* karena saat perusahaan berusaha mengurangi beban pajak, manajemen memiliki lebih banyak

ruang untuk memilih kebijakan akuntansi tertentu. Kebijakan tersebut bisa berkaitan dengan pengaturan pendapatan, beban, akrual, atau pajak tangguhan. Ruang ini dapat dimanfaatkan pihak manajemen dalam menyesuaikan laba yang dilaporkan agar terlihat sesuai dengan target atau kepentingan perusahaan. Namun, *audit quality* dapat memperlemah pengaruh tersebut karena auditor berkualitas tinggi berfungsi sebagai mekanisme pengawasan eksternal.

H2: *Audit quality* memperlemah pengaruh *tax avoidance* terhadap *earnings manag*