LUMIVERA PUBLISHING GROUP
Illuminating Knowledge, Empowering Research

Aktiva Makna: Jurnal Ilmiah Akuntasi
ISSN Cetak : XXXX-XXXX ISSN Online : XXXX-XXXX
Volume 03 Nomor 03, September 2026

PENGARUH PROFITABILITAS, PROPORSI KOMISARIS INDEPENDEN DAN UKURAN PERUSAHAAN TERHADAP MANAJEMEN PAJAK: ANALISIS MODERASI *SUSTAINABILITY REPORTING* EMITEN SEKTOR BARANG KONSUMSI PRIMER BURSA EFEK INDONESIA

Natalia[1], Martua Eliakim Tambunan[2], Lenny Panggabean[3]
[1,2,3]Universitas Kristen Indonesia, Jakarta
Nataliaimmanuel552@gmail.com

ABSTRACT

Tax management is a strategy undertaken by companies to manage tax obligations effectively and efficiently in order to support the achievement of corporate objectives while complying with applicable tax regulations. This study aims to examine the effect of profitability, the proportion of independent commissioners, and firm size on tax management, with sustainability reporting serving as a moderating variable in primary consumer goods companies listed on the Indonesia Stock Exchange during the 2021–2024 period. This research employs a quantitative approach using secondary data obtained from annual reports and sustainability reports. The sample was selected using a purposive sampling method, resulting in 30 companies with a total of 120 observations. Data were analyzed using panel data regression with the Fixed Effect Model (FEM) and Moderated Regression Analysis (MRA). The results indicate that profitability has a positive and significant effect on tax management. In contrast, the proportion of independent commissioners and firm size do not have a significant effect on tax management. Sustainability reporting is found to weaken the effect of profitability on tax management but is unable to moderate the effect of the proportion of independent commissioners on tax management. Furthermore, sustainability reporting is proven to moderate the relationship between firm size and tax management by strengthening the relationship. However, this finding does not support the proposed hypothesis, which predicted that sustainability reporting would weaken the effect of firm size on tax management. Simultaneously, profitability, the proportion of independent commissioners, and firm size significantly affect tax management. This study provides empirical evidence that enriches the literature on the determinants of tax management and the role of sustainability reporting in the relationship between corporate characteristics and tax management.

Keywords: Company Size, Independent Board of Commissioners Proportion, Profitability, Sustainability Reporting, Tax Management.

ABSTRAK

Manajemen pajak merupakan strategi yang dilakukan perusahaan untuk mengelola kewajiban perpajakan secara efektif dan efisien guna mendukung pencapaian tujuan perusahaan dengan tetap mematuhi peraturan perpajakan yang berlaku. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh profitabilitas, proporsi komisaris independen, dan ukuran perusahaan terhadap manajemen pajak dengan *sustainability reporting* sebagai variabel moderasi pada emiten sektor barang

konsumsi primer yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2021–2024. Penelitian menggunakan pendekatan kuantitatif dengan data sekunder yang diperoleh dari laporan tahunan dan laporan keberlanjutan perusahaan. Sampel penelitian ditentukan melalui metode *purposive sampling* sehingga diperoleh 30 perusahaan dengan total 120 observasi. Analisis data dilakukan menggunakan regresi data panel dengan *Fixed Effect Model* (FEM) dan *Moderated Regression Analysis* (MRA). Hasil penelitian menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap manajemen pajak. Sebaliknya, proporsi komisaris independen dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen pajak. *Sustainability reporting* terbukti memperlemah pengaruh profitabilitas terhadap manajemen pajak, namun tidak mampu memoderasi pengaruh proporsi komisaris independen terhadap manajemen pajak. Selain itu, *sustainability reporting* terbukti memoderasi pengaruh ukuran perusahaan terhadap manajemen pajak dengan arah memperkuat hubungan tersebut, sehingga hasil penelitian tidak mendukung hipotesis yang memprediksi arah moderasi yang memperlemah. Secara simultan, profitabilitas, proporsi komisaris independen, dan ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap manajemen pajak. Penelitian ini memberikan kontribusi empiris dalam memperkaya literatur mengenai faktor-faktor yang memengaruhi manajemen pajak serta peran *sustainability reporting* dalam hubungan antara karakteristik perusahaan dan manajemen pajak.

Kata Kunci: Manajemen Pajak, Profitabilitas, Proporsi Komisaris Independen, *Sustainability Reporting*, Ukuran Perusahaan.

A. Pendahuluan

Pajak merupakan sumber utama penerimaan negara yang berperan penting dalam membiayai pembangunan nasional dan menjaga stabilitas ekonomi. Di sisi lain, bagi perusahaan pajak dipandang sebagai beban yang dapat mengurangi laba setelah pajak sehingga mendorong perusahaan menerapkan manajemen pajak. Manajemen pajak merupakan strategi pengelolaan kewajiban perpajakan yang dilakukan secara efektif, efisien, dan tetap sesuai dengan ketentuan perpajakan untuk mengoptimalkan kinerja perusahaan (Mutia & Hasymi Mhd, 2020). Melalui perencanaan pajak yang tepat, perusahaan dapat menjaga keseimbangan antara kepatuhan terhadap regulasi dan pencapaian tujuan bisnis.

Fenomena manajemen pajak banyak dijumpai pada perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas tinggi, khususnya emiten sektor barang konsumsi primer di Bursa Efek Indonesia (BEI). Sektor ini memiliki permintaan yang relatif stabil karena menghasilkan kebutuhan pokok masyarakat, sehingga mampu menciptakan penjualan dan laba yang tinggi. Kondisi tersebut berimplikasi pada meningkatnya kewajiban perpajakan dan mendorong perusahaan untuk mengelola

beban pajaknya secara lebih efisien. Fenomena tersebut terlihat pada PT Indofood Sukses Makmur Tbk yang pada tahun 2023 membukukan laba bersih sekitar Rp8,14 triliun dengan total aset Rp186,58 triliun, sehingga membutuhkan strategi pengelolaan pajak yang efektif untuk menjaga kinerja keuangan perusahaan (Rabbi, 2024). Selain itu, kasus PT Coca-Cola Indonesia menunjukkan bahwa pengelolaan biaya operasional, khususnya biaya promosi dan iklan, dapat menjadi perhatian otoritas pajak karena berpengaruh terhadap besarnya laba kena pajak dan kewajiban perpajakan perusahaan (Retnaningdya & Cahaya, 2021). Fenomena tersebut menunjukkan bahwa manajemen pajak merupakan bagian penting dari strategi keuangan perusahaan.

Praktik manajemen pajak dipengaruhi oleh berbagai faktor internal perusahaan, di antaranya profitabilitas, proporsi komisaris independen, dan ukuran perusahaan. Profitabilitas yang tinggi umumnya meningkatkan beban pajak sehingga mendorong perusahaan melakukan pengelolaan pajak secara lebih efektif. Sementara itu, proporsi komisaris independen berperan dalam memperkuat fungsi pengawasan terhadap kebijakan manajemen, termasuk kebijakan perpajakan, sedangkan ukuran perusahaan mencerminkan kapasitas sumber daya yang dimiliki perusahaan dalam mengelola kewajiban perpajakan. Di sisi lain, perusahaan berskala besar juga menghadapi tuntutan transparansi dan akuntabilitas yang lebih tinggi dari para pemangku kepentingan. Oleh karena itu, sustainability reporting dipandang sebagai instrumen yang mampu meningkatkan transparansi perusahaan, termasuk dalam aspek tata kelola perpajakan.

Meskipun demikian, hasil penelitian terdahulu mengenai faktor-faktor yang memengaruhi manajemen pajak masih menunjukkan inkonsistensi. Mutia dan Hasymi Mhd (2020) menemukan bahwa profitabilitas berpengaruh terhadap manajemen pajak, sedangkan Devi et al. (2024) menyatakan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh signifikan. Penelitian mengenai proporsi komisaris independen juga memperlihatkan hasil yang berbeda, di mana Manzoni et al. (2022) membuktikan adanya pengaruh terhadap manajemen pajak, sedangkan Hasymi (2020) menunjukkan bahwa efektivitas komisaris independen sangat bergantung pada kondisi internal perusahaan. Inkonsistensi serupa juga terjadi pada ukuran perusahaan. Devi et al. (2024) menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap manajemen pajak, sedangkan Dayanti et al. (2022)

menemukan bahwa pengaruh tersebut tidak signifikan karena perusahaan besar cenderung lebih berhati-hati dalam menjalankan kebijakan perpajakan. Perbedaan hasil penelitian juga ditemukan pada sustainability reporting. Asmara (2025) menjelaskan bahwa sustainability reporting meningkatkan transparansi dan akuntabilitas perusahaan sehingga mendorong pengelolaan pajak yang lebih baik, sedangkan Firmansyah dan Lastanti (2024) menyatakan bahwa sustainability reporting tidak selalu memengaruhi kebijakan perpajakan karena sering kali hanya digunakan sebagai bentuk kepatuhan regulasi dan peningkatan citra perusahaan.

Inkonsistensi hasil penelitian tersebut menunjukkan masih adanya research gap mengenai faktor-faktor yang memengaruhi manajemen pajak. Selain itu, sebagian besar penelitian sebelumnya hanya menguji pengaruh langsung profitabilitas, komisaris independen, dan ukuran perusahaan terhadap manajemen pajak, sedangkan kajian yang menempatkan sustainability reporting sebagai variabel moderasi masih relatif terbatas, khususnya pada perusahaan sektor barang konsumsi primer di BEI. Padahal, pelaporan keberlanjutan berpotensi memperkuat atau memperlemah hubungan antara karakteristik internal perusahaan dengan praktik manajemen pajak melalui peningkatan transparansi, akuntabilitas, dan tanggung jawab perusahaan kepada para pemangku kepentingan.

Berdasarkan kondisi tersebut, penelitian ini bertujuan menganalisis pengaruh profitabilitas, proporsi komisaris independen, dan ukuran perusahaan terhadap manajemen pajak dengan sustainability reporting sebagai variabel moderasi pada emiten sektor barang konsumsi primer yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2021–2024. Kebaruan (novelty) penelitian terletak pada pengujian peran sustainability reporting sebagai variabel moderasi dalam hubungan antara ketiga faktor internal perusahaan dan manajemen pajak pada sektor barang konsumsi primer, yang masih jarang dikaji pada penelitian terdahulu. Periode penelitian 2021–2024 juga memberikan gambaran yang lebih aktual mengenai praktik manajemen pajak pada era pascapandemi. Hasil penelitian diharapkan dapat memperkaya literatur di bidang akuntansi perpajakan dan tata kelola perusahaan serta menjadi masukan bagi perusahaan, investor, dan regulator dalam meningkatkan transparansi, akuntabilitas, dan efektivitas pengelolaan kewajiban perpajakan.

B. Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan desain kausal untuk menganalisis pengaruh profitabilitas, proporsi komisaris independen, dan ukuran perusahaan terhadap manajemen pajak dengan sustainability reporting sebagai variabel moderasi pada emiten sektor barang konsumsi primer yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2021–2024. Pendekatan kuantitatif dipilih karena mampu menguji hubungan kausal antarvariabel secara objektif melalui analisis statistik sehingga menghasilkan bukti empiris yang valid (Sugiyono, 2016; Adler et al., 2021). Kebaruan penelitian terletak pada pengujian peran sustainability reporting sebagai variabel moderasi dalam hubungan antara faktor internal perusahaan dan manajemen pajak, yang masih relatif terbatas pada penelitian terdahulu. Data yang digunakan merupakan data sekunder yang diperoleh dari laporan keuangan, laporan tahunan, dan laporan keberlanjutan perusahaan melalui situs resmi Bursa Efek Indonesia (www.idx.co.id). Populasi penelitian mencakup 132 emiten sektor barang konsumsi primer, sedangkan sampel ditentukan menggunakan teknik purposive sampling (Lenaini, 2021) berdasarkan kriteria perusahaan yang terdaftar secara konsisten di BEI selama periode 2021–2024, menerbitkan laporan keuangan dan sustainability report secara lengkap, serta membukukan laba positif. Berdasarkan kriteria tersebut diperoleh 30 perusahaan dengan total 120 observasi selama empat tahun pengamatan.

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah manajemen pajak, sedangkan profitabilitas, proporsi komisaris independen, dan ukuran perusahaan bertindak sebagai variabel independen, dengan sustainability reporting sebagai variabel moderasi. Pengukuran variabel mengacu pada indikator yang telah banyak digunakan dalam penelitian sebelumnya, yaitu profitabilitas menggunakan Return on Assets (ROA) (Noviatna et al., 2021; Gurusinga et al., 2024), proporsi komisaris independen berdasarkan persentase jumlah komisaris independen terhadap total dewan komisaris (Prastyatini & Efriyendi, 2021), ukuran perusahaan menggunakan logaritma natural total aset (Wijaya, 2022), manajemen pajak menggunakan Corporate Tax to Turnover Ratio (CTTOR) sesuai Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak No. SE-96/PJ/2009 dan Sarjono (2014), serta sustainability reporting menggunakan Sustainability Reporting Disclosure Index (SRDI) berdasarkan standar Global Reporting Initiative (GRI) (Pangestu & Supriyati, 2021).

Analisis data dilakukan secara bertahap melalui statistik deskriptif, analisis korelasi, pemilihan model regresi data panel menggunakan Common Effect Model (CEM), Fixed Effect Model (FEM), dan Random Effect Model (REM) yang ditentukan melalui Uji Chow, Uji Hausman, dan Uji Lagrange Multiplier. Selanjutnya dilakukan uji asumsi klasik yang meliputi uji normalitas, multikolinearitas, autokorelasi, dan heteroskedastisitas untuk memastikan kelayakan model. Pengujian hipotesis menggunakan Moderated Regression Analysis (MRA) untuk menguji pengaruh langsung variabel independen terhadap manajemen pajak sekaligus mengevaluasi kemampuan sustainability reporting dalam memperkuat atau memperlemah hubungan tersebut. Signifikansi pengaruh diuji menggunakan uji t, uji F, dan koefisien determinasi (Adjusted R^2) pada tingkat signifikansi 5%.

C.Hasil Penelitian dan Pembahasan

1. Hasil Penelitian

Hasil Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif menggunakan STATA 15 dilakukan untuk menggambarkan karakteristik dasar data penelitian yang terdiri atas 120 observasi perusahaan sektor barang konsumsi primer yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2021–2024. Variabel penelitian mencakup manajemen pajak (Y), profitabilitas, proporsi komisaris independen, ukuran perusahaan sebagai variabel independen, serta sustainability reporting sebagai variabel moderasi.

Tabel 1 Hasil Statistik Deskriptif

Variabel	MP	P	PKI	UP	SR
Mean	0,0287	0,1042	0,4395	21,4470	0,5495
Maximum	0,0865	0,3431	0,8333	30,072	1,0000
Minimum	0,0005	0,0031	0,3333	14,081	0,265
Std. Dev.	0,0197	0,0707	0,1262	5,8957	0,1487
Observations	120	120	120	120	120

Sumber: Output STATA 15

Berdasarkan Tabel 1 seluruh variabel menunjukkan tingkat variasi data yang memadai. Variabel manajemen pajak memiliki nilai rata-rata 0,0287 dengan standar deviasi 0,0197, profitabilitas sebesar 0,1042, proporsi komisaris independen

Aktiva Makna: Jurnal Ilmiah Akuntasi
ISSN Cetak : XXXX-XXXX ISSN Online : XXXX-XXXX
Volume 03 Nomor 03, September 2026

sebesar 0,4395, ukuran perusahaan sebesar 21,4470, dan sustainability reporting sebesar 0,5495. Variasi tersebut menunjukkan adanya perbedaan karakteristik antarperusahaan sehingga data layak digunakan untuk analisis regresi data panel.

Uji Korelasi dan Multikolinearitas

Uji korelasi dilakukan untuk mengetahui hubungan antarvariabel sekaligus mendeteksi kemungkinan multikolinearitas.

Tabel 2 Hasil Uji Korelasi

Var	MP	P	PKI	UP	SR
MP	1,0000				
P	0,4598	1,0000			
PKI	-0,3027	0,0226	1,0000		
UP	-0,1726	-0,1551	-0,1928	1,0000	
SR	-0,0685	0,0276	0,0302	-0,2004	1,0000

Sumber: Output STATA 15

Hasil korelasi menunjukkan bahwa seluruh hubungan antarvariabel independen berada di bawah batas 0,80 sehingga tidak ditemukan indikasi multikolinearitas. Hasil tersebut diperkuat melalui uji Variance Inflation Factor (VIF), dengan nilai VIF profitabilitas sebesar 1,02, komisaris independen 1,04, ukuran perusahaan 1,11, dan sustainability reporting 1,04 dengan rata-rata VIF sebesar 1,05. Dengan demikian, model penelitian terbebas dari masalah multikolinearitas.

Pemilihan Model Regresi Data Panel

Pemilihan model terbaik dilakukan melalui uji Chow, Lagrange Multiplier, dan Hausman untuk menentukan model regresi data panel yang paling sesuai.

Tabel 3 Hasil Pemilihan Model Terbaik

No	Pengujian	Hasil	Keputusan
1	Chow Test	Prob > F = 0,0000	FEM lebih baik daripada CEM
2	LM Test	Prob > chibar² = 0,0000	REM lebih baik daripada CEM
3	Hausman Test	Prob > chi² = 0,0000	FEM lebih baik daripada REM

Sumber: Output STATA 15

Berdasarkan hasil pengujian tersebut, Fixed Effect Model (FEM) ditetapkan sebagai model terbaik karena mampu menangkap karakteristik khusus setiap

Aktiva Makna: Jurnal Ilmiah Akuntasi
ISSN Cetak : XXXX-XXXX ISSN Online : XXXX-XXXX
Volume 03 Nomor 03, September 2026

perusahaan. Selanjutnya, uji asumsi klasik menunjukkan bahwa model memenuhi asumsi normalitas dan autokorelasi, namun mengalami heteroskedastisitas.

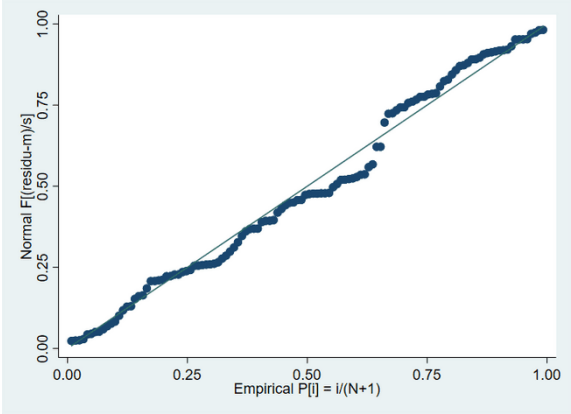
Tabel 4 Uji Normalitas

Variabel	Prob > Chi2	Keterangan
Residual	0,0810	Berdistribusi Normal

Sumber: Output STATA 15

Hasil uji normalitas menunjukkan nilai Prob > Chi² sebesar 0,0810 (>0,05), sehingga residual berdistribusi normal.

Gambar 1 Normal Probability Plot (P-P Plot)



Visualisasi P-P Plot menunjukkan bahwa titik residual berada di sekitar garis diagonal, sehingga memperkuat hasil bahwa residual mengikuti distribusi normal.

Tabel 5 Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel	VIF	Tolerance
P	1,02	0,9759
PKI	1,04	0,9627
UP	1,11	0,9038
SR	1,04	0,9598
Mean VIF	1,05	

Sumber: Output STATA 15

Tabel 6 Hasil Uji Autokorelasi

Statistik	Nilai
F Statistik	1,218

Prob > F	0,2788

Sumber: Output STATA 15

Hasil uji autokorelasi menunjukkan nilai Prob > F sebesar 0,2788 (>0,05), sehingga model tidak mengalami autokorelasi.

Tabel 7 Hasil Uji Heteroskedastisitas

Statistik	Nilai
Chi2	36,90
Prob > Chi2	0,0000

Sumber: Output STATA 15

Uji heteroskedastisitas menunjukkan nilai Prob > Chi² sebesar 0,0000 (<0,05), sehingga terdapat masalah heteroskedastisitas. Untuk mengatasi permasalahan tersebut, estimasi akhir menggunakan Fixed Effect Model dengan clustered standard error (robust standard error) agar menghasilkan parameter yang lebih konsisten.

Analisis Regresi Data Panel dan Pengujian Hipotesis

Berdasarkan hasil estimasi FEM dengan robust standard error, diperoleh hasil bahwa profitabilitas berpengaruh positif signifikan terhadap manajemen pajak, sedangkan proporsi komisaris independen dan ukuran perusahaan tidak menunjukkan pengaruh signifikan.

Tabel 8 Hasil Regresi Data Panel

Variabel	Coefficient	Std. Error	T-statistic	Prob	Keputusan
P	0,170671	0,079305	2,15	0,020	Diterima
PKI	0,010593	0,014804	0,72	0,240	Ditolak
UP	0,001866	0,003257	0,57	0,286	Ditolak
P×SR	-0,217513	0,126854	1,71	0,0485	Ditolak
PKI×SR	-0,016806	0,035170	0,48	0,318	Ditolak
UP×SR	0,001324	0,000534	2,48	0,0095	Diterima

Sumber: Output STATA 15

Hasil pengujian menunjukkan bahwa sustainability reporting mampu memperkuat hubungan ukuran perusahaan terhadap manajemen pajak, namun tidak memperkuat hubungan profitabilitas maupun komisaris independen terhadap

manajemen pajak. Temuan ini menunjukkan bahwa keberadaan sustainability reporting memiliki peran moderasi terutama dalam meningkatkan pengaruh karakteristik ukuran perusahaan terhadap strategi perpajakan.

Uji Simultan dan Koefisien Determinasi

Tabel 9 Hasil Uji F

Model	F-Hitung	Prob > F	Keterangan
P, PKI, UP terhadap MP	19,65	0,0000	Signifikan

Sumber: Output STATA 15

Hasil uji F menunjukkan bahwa profitabilitas, proporsi komisaris independen, dan ukuran perusahaan secara simultan berpengaruh signifikan terhadap manajemen pajak.

Tabel 10 Adjusted R-Square Tanpa Moderasi

Variabel Dependen	Adj. R-square
Manajemen Pajak	0,3198

Sumber: Output STATA 15

Tabel 11 Adjusted R-Square dengan Moderasi

Variabel Dependen	Adj. R-square
Sustainability Report	0,3593

Sumber: Output STATA 15

Nilai Adjusted R-Squared sebelum moderasi sebesar 31,98%, sedangkan setelah memasukkan sustainability reporting meningkat menjadi 35,93%. Peningkatan sebesar 3,95% menunjukkan bahwa sustainability reporting memberikan tambahan kemampuan penjelasan terhadap variasi manajemen pajak. Faktor lain di luar model yang berpotensi memengaruhi manajemen pajak meliputi leverage, kepemilikan institusional, capital intensity, transfer pricing, inventory intensity, dan political connection (Pitriani & Sabaruddin, 2024; Janide et al., 2025; M. R. Sari & Indrawan, 2022; Christy et al., 2026).

2. Pembahasan

Pengaruh Profitabilitas terhadap Manajemen Pajak

Hasil estimasi regresi menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap manajemen pajak dengan koefisien sebesar 0,170671 dan nilai probabilitas 0,040 (<0,05), sehingga hipotesis pertama (H_1) diterima. Temuan

ini menunjukkan bahwa peningkatan profitabilitas mendorong perusahaan meningkatkan aktivitas manajemen pajak karena kenaikan laba berimplikasi terhadap peningkatan kewajiban pajak. Dalam perspektif Agency Theory, kondisi tersebut menggambarkan upaya manajemen sebagai agen dalam mengoptimalkan laba bersih perusahaan melalui pengelolaan kewajiban pajak secara efisien tanpa melanggar regulasi. Perusahaan dengan profitabilitas tinggi juga memiliki sumber daya lebih besar untuk menggunakan tenaga ahli perpajakan dan memanfaatkan insentif fiskal secara legal. Hasil ini mendukung penelitian Gurusinga et al. (2024), Hasymi (2020), dan Noviatna et al. (2021) yang menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap manajemen pajak.

Pengaruh Proporsi Komisaris Independen terhadap Manajemen Pajak

Hasil penelitian menunjukkan bahwa proporsi komisaris independen tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen pajak dengan nilai t-statistic sebesar 0,72 dan probabilitas 0,240 (>0,05), sehingga hipotesis kedua (H_2) ditolak. Temuan ini menunjukkan bahwa peningkatan jumlah komisaris independen belum mampu memengaruhi kebijakan perpajakan perusahaan secara langsung. Efektivitas fungsi pengawasan komisaris independen tidak hanya ditentukan oleh proporsi keberadaannya, tetapi juga dipengaruhi oleh kompetensi, independensi, dan kualitas pelaksanaan tugas pengawasan. Pada perusahaan sektor barang konsumsi primer, komisaris independen cenderung menjalankan fungsi pengawasan umum tata kelola dibandingkan terlibat secara teknis dalam strategi perpajakan. Hasil ini memperkuat penelitian Hasymi (2020) dan Noviatna et al. (2021) yang menyatakan bahwa komisaris independen tidak selalu menjadi faktor utama dalam menentukan praktik manajemen pajak.

Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Manajemen Pajak

Hasil pengujian menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen pajak dengan koefisien sebesar 0,001866 dan probabilitas 0,571 (>0,05), sehingga hipotesis ketiga (H_3) ditolak. Temuan ini mengindikasikan bahwa besar kecilnya perusahaan berdasarkan total aset tidak menjadi faktor utama yang menentukan strategi pengelolaan pajak. Meskipun perusahaan besar memiliki sumber daya lebih besar untuk melakukan perencanaan pajak, perusahaan tersebut juga menghadapi pengawasan publik, pemerintah, investor, dan regulator yang lebih tinggi sehingga cenderung menghindari praktik

pajak agresif. Sementara itu, perusahaan kecil tetap mampu melakukan efisiensi pajak melalui pemanfaatan fasilitas perpajakan yang tersedia. Hasil penelitian ini sejalan dengan Dayanti et al. (2022) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap manajemen pajak.

Sustainability Reporting Memoderasi Pengaruh Profitabilitas terhadap Manajemen Pajak

Hasil pengujian moderasi profitabilitas dan sustainability reporting (P×SR) menunjukkan nilai t-statistic sebesar 1,71 dengan probabilitas 0,0485 (<0,05), namun koefisien interaksi bernilai negatif sebesar -0,217513 sehingga hipotesis keempat (H_4) ditolak karena arah pengaruh tidak sesuai dengan prediksi awal. Temuan ini menunjukkan bahwa sustainability reporting justru memperlemah pengaruh profitabilitas terhadap manajemen pajak. Perusahaan dengan tingkat profitabilitas tinggi dan transparansi keberlanjutan yang baik cenderung lebih berhati-hati dalam menerapkan strategi perpajakan agresif karena mempertimbangkan risiko reputasi dan legitimasi publik. Berdasarkan Legitimacy Theory, pengungkapan aspek lingkungan, sosial, dan tata kelola (ESG) mendorong perusahaan menjalankan praktik bisnis yang lebih bertanggung jawab, termasuk kepatuhan pajak sebagai bentuk kontribusi sosial. Hasil ini mendukung penelitian Firmansyah & Lastanti (2024), Hardiono et al. (2024), dan Triwacananingrum & Wijaya (2022).

Sustainability Reporting Memoderasi Pengaruh Proporsi Komisaris Independen terhadap Manajemen Pajak

Hasil pengujian interaksi proporsi komisaris independen dengan sustainability reporting (PKI×SR) memperoleh nilai t-statistic sebesar 0,48 dan probabilitas 0,318 (>0,05), sehingga hipotesis kelima (H_5) ditolak. Temuan ini membuktikan bahwa sustainability reporting tidak mampu memoderasi hubungan antara komisaris independen dan manajemen pajak. Kondisi tersebut menunjukkan bahwa pengungkapan keberlanjutan belum dapat memperkuat efektivitas pengawasan komisaris independen dalam mengendalikan kebijakan perpajakan perusahaan. Perbedaan fungsi menjadi faktor yang memungkinkan kondisi tersebut terjadi, karena komisaris independen lebih berfokus pada pengawasan tata kelola perusahaan, sedangkan sustainability reporting lebih diarahkan pada transparansi informasi keberlanjutan dan pemenuhan standar eksternal seperti GRI. Dengan

demikian, peningkatan kualitas laporan keberlanjutan belum secara langsung meningkatkan efektivitas pengawasan pajak oleh komisaris independen.

Sustainability Reporting Memoderasi Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Manajemen Pajak

Hasil pengujian interaksi ukuran perusahaan dan sustainability reporting (UP×SR) menunjukkan koefisien sebesar 0,001324 dengan probabilitas 0,0095 (<0,05), sehingga hipotesis keenam (H_6) diterima. Temuan ini membuktikan bahwa sustainability reporting memperkuat pengaruh ukuran perusahaan terhadap manajemen pajak. Perusahaan besar yang memiliki tingkat pengungkapan keberlanjutan tinggi cenderung memiliki sistem pengendalian internal, sumber daya, dan tata kelola yang lebih baik dalam mengelola kewajiban perpajakannya. Sustainability reporting tidak hanya berfungsi sebagai media transparansi sosial dan lingkungan, tetapi juga menjadi instrumen akuntabilitas dalam pengambilan keputusan strategis perusahaan. Dalam perspektif Legitimacy Theory, perusahaan besar menghadapi tekanan legitimasi yang lebih tinggi sehingga terdorong menjalankan strategi perpajakan yang lebih bertanggung jawab. Temuan ini mendukung penelitian Hardiono et al. (2024), Triwacananingrum & Wijaya (2022), serta Siagian & Sinaga (2024).

Pengaruh Profitabilitas, Proporsi Komisaris Independen, dan Ukuran Perusahaan terhadap Manajemen Pajak Secara Simultan

Hasil uji simultan menunjukkan bahwa profitabilitas, proporsi komisaris independen, dan ukuran perusahaan secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap manajemen pajak dengan nilai F-hitung sebesar 19,65 dan probabilitas 0,0000 (<0,05), sehingga hipotesis ketujuh (H_7) diterima. Temuan ini menunjukkan bahwa manajemen pajak tidak dipengaruhi oleh satu faktor tunggal, melainkan merupakan hasil interaksi berbagai karakteristik internal perusahaan. Profitabilitas menentukan tekanan pajak melalui peningkatan laba, komisaris independen berperan sebagai mekanisme pengawasan tata kelola, sedangkan ukuran perusahaan mencerminkan kapasitas sumber daya dalam mengelola kewajiban perpajakan. Hasil ini memperkuat relevansi Agency Theory bahwa manajemen sebagai agen akan mengoptimalkan sumber daya perusahaan untuk mencapai efisiensi operasional, termasuk melalui pengelolaan pajak yang efektif pada perusahaan sektor barang konsumsi primer di BEI periode 2021–2024.

D. Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan menganalisis pengaruh profitabilitas, proporsi komisaris independen, dan ukuran perusahaan terhadap manajemen pajak dengan sustainability reporting sebagai variabel moderasi pada perusahaan sektor barang konsumsi primer yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2021–2024. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis, diperoleh bahwa profitabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap manajemen pajak, sehingga H_1 diterima, sedangkan proporsi komisaris independen dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen pajak sehingga H_2 dan H_3 ditolak. Selanjutnya, sustainability reporting terbukti mampu memoderasi hubungan profitabilitas terhadap manajemen pajak dengan arah memperlemah, serta memperkuat hubungan ukuran perusahaan terhadap manajemen pajak, sehingga H_4 dan H_6 diterima. Namun, sustainability reporting tidak mampu memoderasi pengaruh proporsi komisaris independen terhadap manajemen pajak, sehingga H_5 ditolak. Secara simultan, profitabilitas, proporsi komisaris independen, dan ukuran perusahaan terbukti berpengaruh signifikan terhadap manajemen pajak, sehingga H_7 diterima. Secara keseluruhan, penelitian ini menunjukkan bahwa profitabilitas menjadi faktor utama yang memengaruhi manajemen pajak secara parsial, sementara peran sustainability reporting bersifat asimetris, yaitu efektif dalam memoderasi hubungan profitabilitas dan ukuran perusahaan, tetapi belum mampu memperkuat peran komisaris independen dalam tata kelola perpajakan perusahaan.

DAFTAR PUSTAKA

Amanda, D. I., & Rosyati, T. (2019). Pengaruh Good Corporate Governance dan Karakteristik Perusahaan terhadap Nilai Perusahaan. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi, 20*(1), 21–32. https://doi.org/10.34208/jba.v20i1.404

Devi, P. I., Handayani, D., & Sudiman, J. (2024). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Fixed Assets Intensity, Ukuran Perusahaan, dan Kompensasi Manajemen terhadap Manajemen Pajak. *Jurnal Ilmiah Ekonomi dan Manajemen, 2*(12), 59. https://doi.org/10.61722/jiem.v2i12.3041

Febriyanti, G. A. (2021). Pengaruh Sustainability Reporting terhadap Nilai Perusahaan dengan Leverage sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Akuntansi dan Pajak, 22*(1), 366. https://doi.org/10.29040/jap.v22i1.2598

Fisdiyah, I., Suryono, A., Marsuking, & Setiorini, R. K. (2023). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan, dan Capital Intensity Ratio terhadap Effective Tax Rate (Studi Empiris pada Perusahaan Sektor

Industrials yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2019–2021). *Jurnal Akuntansi.*

Liana, L. (2009). Penggunaan MRA dengan SPSS untuk Menguji Pengaruh Variabel Moderating terhadap Hubungan antara Variabel Independen dan Variabel Dependen. *Jurnal Teknologi Informasi DINAMIK, XIV*(2), 90–97.

Manurung, T. K., & Krisnawati, A. (2022). Pengaruh Good Corporate Governance terhadap Manajemen Pajak Perusahaan (Studi Empiris pada Perusahaan Sub Sektor Perkebunan yang Terdaftar di BEI Periode 2012–2016). *Jurnal Study and Management Research, 15*(2), 1. https://doi.org/10.55916/smart.v15i2.95

Manzoni, P. K., Suyanto, S., & Nurmala, N. (2022). Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Komisaris Independen, Kepemilikan Institusional dan Leverage terhadap Tarif Pajak Efektif: Pra dan Selama Pandemi Covid-19. *Syntax Literate: Jurnal Ilmiah Indonesia, 7*(11), 16826–16842.

Masrurroch, L. R., Nurlaela, S., & Fajri, R. N. (2021). Pengaruh Profitabilitas, Komisaris Independen, Leverage, Ukuran Perusahaan dan Intensitas Modal terhadap Tax Avoidance. *INOVASI: Jurnal Ekonomi, Keuangan dan Manajemen, 17*(1), 82–93.

Morris, R. D. (1987). Signalling, Agency Theory and Accounting Policy Choice. *Accounting and Business Research, 18*(69), 47–56.

Mutia, A. D., & Hasymi, M. (2020). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan, Intensitas Aset Tetap dan Fasilitas terhadap Manajemen Pajak dengan Indikator Tarif Pajak Efektif. *Journal of Accounting Science, 4*(1), 29–42. https://doi.org/10.21070/jas.v4i1.398

Ningrum, H. L., & Hendrawati, E. (2022). Pengaruh Corporate Governance terhadap Manajemen Pajak. *Prosiding, 1*(01), 255–264. https://doi.org/10.59134/prosidng.v1i01.102

Pangestu, N. I., & Supriyati, S. (2021). Does Tax Avoidance Matter in Sustainability Reporting-Financial Performance Relationship: Evidence From Indonesia. *AKRUAL: Jurnal Akuntansi, 13*(1), 1–13. https://doi.org/10.26740/jaj.v13n1.p1-13

Rahma, R. A., & Firmansyah, A. (2022). Does Independent Commissioner Have a Role in the Relationship between Sustainability Disclosure, Debt Policy, and Tax Avoidance? *Journal of Contemporary Accounting, 4*(2), 65–79. https://doi.org/10.20885/jca.vol4.iss2.art1

Rifai, B. (2009). Peran Komisaris Independen dalam Mewujudkan Good Corporate Governance di Perusahaan Publik. *Jurnal Hukum Ius Quia Iustum, 16*(3), 396–412. https://doi.org/10.20885/iustum.vol16.iss3.art5

Sari, M. R., & Indrawan, I. G. A. (2022). Pengaruh Kepemilikan Institusional, Capital Intensity dan Inventory Intensity terhadap Tax Avoidance. *Owner: Riset dan Jurnal Akuntansi, 6*(4), 4037–4049. https://doi.org/10.33395/owner.v6i4.1092