



## PENGARUH TAX AMNESTY, PROFITABILITY, DAN LIQUIDITY TERHADAP TAX COMPLIANCE DENGAN BOARD GENDER DIVERSITY SEBAGAI VARIABEL MODERASI

Tjia Gleen Theresia, Herry Laksito<sup>1</sup>

Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro  
Jl.Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +6282135240978

### ABSTRACT

*Despite being the most populous country in Southeast Asia, Indonesia has shown a low tax-to-GDP rate compared to other Asia Pacific countries. This suggests that Indonesia has a low tax compliance rate despite the fiscal policies that have been initiated. This study aims to examine the impact of tax amnesty, profitability, and liquidity on tax compliance among corporate taxpayers, given that corporate income tax significantly contributes to the country's revenue. This study also investigates whether board gender diversity moderates these relationships. The analysis is based on 3-year data before and after the 2016 tax amnesty (2013-2019). A linear regression analysis and MRA are conducted on a total of 210 observations. This study found that tax amnesty and profitability have a negative significant effect on tax compliance. However, this study couldn't find a significant effect of liquidity on increasing tax compliance. Furthermore, the study finds no moderating effect of board gender diversity on these relationships.*

*Key word: tax compliance, tax amnesty, profitability, liquidity, board gender diversity*

### PENDAHULUAN

*Tax compliance* atau kepatuhan pajak merupakan elemen krusial bagi pendapatan negara (Abdu & Adem, 2023). Kepatuhan pajak didefinisikan sebagai keputusan wajib pajak untuk bertindak sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku dalam memenuhi kewajiban perpajakannya (Youde & Lim, 2019). Tindakan ini dapat berupa mendaftarkan diri sebagai wajib pajak, melaporkan dan membayar pajak secara akurat dan tepat waktu (OECD, 2004). Pajak sendiri merupakan penyumbang pendapatan negara terbesar, dimana sebanyak 78,57% pendapatan negara bersumber dari pajak (Pusat Kajian Anggaran Badan Keahlian DPR RI, 2020). Bila wajib pajak tidak patuh, berarti pendapatan negara akan berkurang, yang kemudian akan berdampak pada penyediaan barang dan jasa bagi masyarakat (Alm, 1996).

Berdasarkan data *Revenue Statistics in Asia and the Pacific 2023* (OECD, 2023). Terlihat bahwa pada tahun 2021, kondisi *tax-to-GDP* Indonesia tergolong rendah. Meskipun rasio *tax-to-GDP* Indonesia meningkat dari tahun sebelumnya (0,8%), bila rasio ini dibandingkan dengan *tax-to-GDP* Indonesia pada tahun 2007, rasio *tax-to-GDP* berkurang sebanyak 1,4%. (dari 12,2% ke 10,9%). Selain itu, bila dibandingkan dengan nilai *tax-to GDP* negara-negara di Asia Tenggara seperti Vietnam (18,2%), Filipina (18,1%), Cambodia (18%), Thailand (16,4%), Singapura (12,6%), dan Malaysia (11,8%), Indonesia berada diperingkat terendah (10,9%). Hal ini menjadi keprihatinan mengingat Indonesia termasuk negara dengan jumlah penduduk terbanyak bila dibandingkan dengan negara-negara Asia Tenggara lainnya (Annur, 2023). Untuk meningkatkan rasio ini, pendapatan pajak perlu diperhatikan, terutama kepatuhan wajib pajak badan, yang mana berdasarkan OECD (2023) pajak penghasilan badan berpengaruh besar pada pendapatan pajak di Indonesia (28,9%).

Program amnesti pajak, yaitu program yang menawarkan kesempatan bagi wajib pajak untuk secara sukarela melakukan pengungkapan terhadap pendapatan atau aset yang sebelumnya belum diungkapkan, dengan tarif penalti yang lebih kecil (Lerman, 1986), telah dilakukan beberapa kali di Indonesia. Diantaranya ada program amnesti pajak tahun 1984, *sunset policy* pada tahun 2008, program amnesti pajak jilid 1 tahun 2016, dan baru-baru ini dilaksanakan Program

---

<sup>1</sup> Corresponding author



Pengungkapan Sukarela (PPS) (Sandra, 2021). Pada umumnya program ini dilakukan untuk menghasilkan pendapatan dan peningkatan kepatuhan dalam jangka pendek (Alm & Beck, 1993; Nuryanah & Gunawan, 2022). Beberapa penelitian telah menguji hubungan antara *tax amnesty* dengan *tax compliance*, dan membuktikan bahwa hubungan ini tidak signifikan. Namun ada beberapa studi yang menemukan bukti bahwa *tax amnesty* berpengaruh terhadap *tax compliance* (Putra et al., 2019; Sari, 2017).

Beberapa studi telah menginvestigasi berbagai faktor yang memiliki pengaruh terhadap kepatuhan pajak atau *tax compliance*. Menurut Alkurdi et al. (2024); Hossain et al. (2024), profitabilitas dapat mempengaruhi *tax compliance* secara negatif. Profitabilitas yang tinggi akan membuat beban pajak semakin tinggi. Hal ini dikarenakan tarif pajak wajib pajak akan semakin tinggi. Hal ini menjadikan keuntungan yang akan didapatkan apabila wajib pajak melaporkan pajaknya dalam jumlah yang lebih rendah dari seharusnya menjadi lebih tinggi. Dengan demikian *tax compliance* akan berkurang.

Menurut Adisamartha & Noviani (2015), likuiditas juga mempengaruhi tingkat kepatuhan pajak. Tingkat likuiditas yang tinggi menandakan arus kas yang dimiliki perusahaan lancar. Apabila arus kas perusahaan tidak lancar, perusahaan mungkin akan sulit untuk melaksanakan kegiatan usahanya, yang mana membayar pajak akan turut mengurangi arus kas perusahaan. Oleh karena itu, hal ini dapat memicu wajib pajak untuk memanipulasi pendapatannya, yang mana mengurangi kepatuhan pajak. Adisamartha & Noviani (2015) mengatakan hal yang serupa, dimana *liquidity* berpengaruh positif terhadap *tax compliance*.

Menurut Pew Research Center (2015), wanita memiliki kecenderungan untuk mempertimbangkan banyak hal dengan hati-hati sebelum mengambil keputusan untuk perusahaannya. Oleh karena itu, wanita cenderung akan menghindari risiko di dalam pekerjaannya. Alkurdi et al. (2024) juga menyatakan bahwa partisipasi wanita dalam dewan perusahaan dapat meningkatkan nilai etika dalam lingkungan perusahaan. Dengan demikian, keberadaan wanita dalam *top manager* perusahaan dapat membantu manajemen untuk menyadari risiko-risiko dalam melakukan ketidakpatuhan. Hal ini memperkuat faktor risiko deteksi, yang berarti bisa memperkuat hubungan faktor-faktor yang mempengaruhi *tax compliance*. Maka dari itu, pada penelitian ini akan diuji pengaruh *tax amnesty*, *profitability*, dan *liquidity* terhadap *tax compliance* dengan melihat pengaruh *board gender diversity* dalam memoderasi hubungan-hubungan tersebut.

Penelitian ini melengkapi keterbatasan-keterbatasan pada penelitian sebelumnya. Berikut beberapa hal di penelitian ini yang berbeda dengan yang dilakukan pada penelitian sebelumnya: 1) Digunakannya variabel *board gender diversity* sebagai variabel moderasi, dimana keberadaan wanita dalam dewan direksi diperkirakan akan memperkuat atau meningkatkan korelasi antar variabel *tax amnesty*, *profitability*, dan *liquidity* dengan variabel *tax compliance*; 2) Penelitian ini menggunakan *economic deterrence theory*; 3) Penelitian ini dilakukan dari tahun 2013-2019, dimana tahun 2016 tidak menjadi bahan analisis karena merupakan periode amnesti berlangsung.

Penelitian ini diharapkan dapat berkontribusi dalam literatur serta meningkatkan pemahaman tentang program amnesti pajak, profitabilitas, serta likuiditas dan bagaimana faktor-faktor ini mempengaruhi kepatuhan pajak, dan bagaimana *board gender diversity* memoderasi hubungan-hubungan tersebut. Penemuan yang didapat dari penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai landasan bagi penelitian dengan topik serupa, serta bagi pemerintah untuk mengembangkan program-program selanjutnya yang ditujukan untuk meningkatkan *tax compliance*.

## KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

### *Economic Deterrence Theory*

*Economic deterrence model* sudah dikenal sebagai salah satu model *tax compliance* tertua dan yang paling terkenal (Mohd Yusof et al., 2014). Pada tahun 1972, pencetus *economic deterrence theory*, yaitu Allingham dan Sandmo meneliti tentang keputusan wajib pajak untuk melakukan penghindaran pajak (*tax non-compliance*) dan sampai sejauh mana mereka akan melakukan ketidakpatuhan tersebut (Allingham & Sandmo, 1972). Penelitian tersebut dilakukan dengan pendekatan yang berhubungan dengan studi ekonomi tentang aktivitas kriminal, mereka mengadaptasi *model of economic analysis of crime* milik (Becker, 1968; Tulkens & Jacquemin, 1971).

*Deterrence theory* mengindikasikan kemampuan sistem pajak untuk mengurangi fenomena ketidakpatuhan pajak melalui hukuman dan ancaman (Alshira'h & Abdul-Jabbar, 2020). Menurut Allingham & Sandmo, alat kebijakan yang dapat digunakan pemerintah untuk melawan kecenderungan untuk menghindari pajak adalah tarif pajak, tarif penalti, dan kemungkinan wajib pajak terdeteksi melakukan penghindaran pajak (Allingham & Sandmo, 1972).

Model Allingham & Sandmo mengasumsikan bahwa wajib pajak berupaya memaksimalkan manfaat yang diterima dari ketidakpatuhan pajak dengan mempertimbangkan manfaat dari keberhasilan tindakan ketidakpatuhan pajak (Alshira'h & Abdul-Jabbar, 2020). Wajib pajak dengan penghasilan yang tinggi, akan masuk ke golongan dengan tarif pajak tinggi, dimana pajak terutang pun akan semakin besar dan membuat kekayaan wajib pajak berkurang, maka bila wajib pajak menghindari pajak keuntungan dari hal tersebut akan lebih tinggi.

Keputusan untuk menghindari pajak sendiri itu tidak pasti, karena dengan melaporkan pajak terutang dengan jumlah yang lebih kecil dari sebenarnya terutang tidak secara otomatis mengakibatkan wajib pajak terkena denda. Bila wajib pajak tidak diinvestigasi, maka wajib pajak tidak perlu membayar pajak dalam jumlah yang sesungguhnya, atau dengan kata lain mereka dapat menghemat pajak. Namun apabila wajib pajak menjadi subjek investigasi dari fiskus pajak dan ditemukan bahwa jumlah yang dilaporkan oleh wajib pajak lebih sedikit dari yang sesungguhnya, maka wajib pajak harus membayar jumlah pajak yang belum diungkapkan beserta dengan jumlah penalti yang didapatkan. Penalti yang didapatkan dapat berupa denda, bunga, kenaikan, dan pidana. Maka peningkatan dalam kemungkinan wajib pajak terdeteksi melakukan penghindaran pajak dan peningkatan tarif penalti akan membuat pengungkapan pajak yang lebih besar (Allingham & Sandmo, 1972).

*Tax amnesty* memiliki atribut-atribut tarif penalti dan kemungkinan wajib pajak terdeteksi. Keikutsertaan wajib pajak dalam program ini, dapat membantu wajib pajak menghindari jumlah penalti yang lebih besar. Beberapa penelitian menyebutkan bahwa program amnesti pajak merupakan kesempatan terakhir yang diberikan kepada wajib pajak untuk mengakui ketidakpatuhannya, maka setelah *tax amnesty* dilaksanakan petugas pajak akan memulai investigasi untuk tahun-tahun sebelumnya (BPK Sumatera Barat, 2019), yang berarti risiko deteksi akan meningkat.

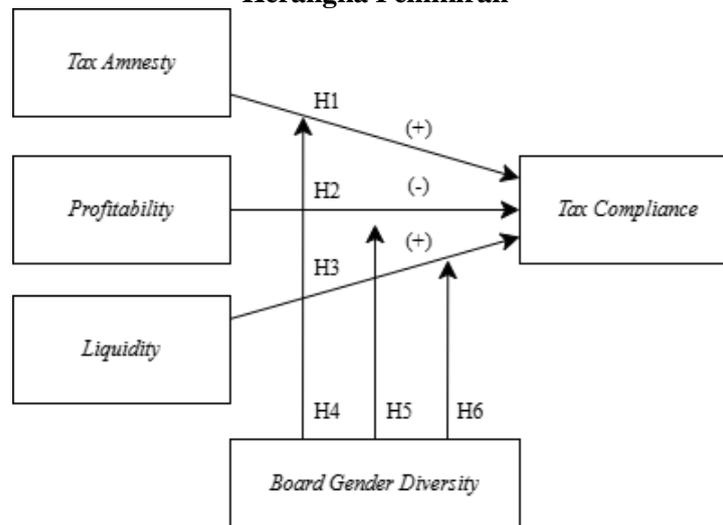
### **Upper Echelon Theory**

Pada tahun 1984, Hambrick & Mason mencetuskan *Upper Echelon Theory*. Pada dasarnya teori ini menyatakan bahwa keputusan strategis dan tingkat performa perusahaan dapat diketahui dengan melihat *idiosyncrasies* atau karakteristik serta cara berpikir yang khas dari *top-level manager* nya. Menurut March & Simon (1958), dalam membuat sebuah keputusan, setiap pengambil keputusan akan menggunakan pandangan dan nilai mereka sendiri (dasar kognitif), dimana pandangan dan nilai ini dihasilkan dari pengetahuan, pengalaman, atau asumsi mereka tentang kejadian yang akan datang, alternatif, serta konsekuensi dari alternatif tersebut. Menurut (Bekos & Chari, 2023), mempelajari *top management* secara keseluruhan akan menghasilkan prediksi yang lebih kuat tentang keputusan dan performa organisasi daripada hanya mempelajari kepala eksekutif saja. Hal ini dikarenakan kepala eksekutif mendelegasikan tanggung jawab serta wewenangnya kepada anggota lain di manajemen puncak.

Konsep *upper echelon theory* menjelaskan bagaimana situasi strategis, karakteristik *top managers (upper echelon)*, keputusan strategis, dan performa organisasi saling berhubungan. Situasi strategis yang dihadapi pengambil keputusan (*top managers*) sangatlah kompleks, sehingga nilai dan dasar kognitif *top manager's* tidak cukup untuk melihat dan memahami setiap aspek pada situasi tersebut. Nilai dan dasar kognitif manajer ditentukan berdasarkan karakteristik yang dimiliki oleh manajer-manajer tersebut, diantaranya umur, latar belakang pendidikan, pengalaman, dan karakteristik lainnya. Hal ini membuat persepsi manajer terbatas hanya pada beberapa aspek. Aspek-aspek tersebut kemudian diinterpretasi berdasarkan dasar kognitif *top managers* yang kemudian menjadi dasar dari pengambilan keputusan strategis. Keputusan-keputusan strategis inilah yang akan menentukan tingkat performa organisasi (Hambrick & Mason, 1984).

## Kerangka Pemikiran

Gambar 1  
Kerangka Pemikiran



### Perumusan Hipotesis

#### *Tax amnesty* berpengaruh terhadap *tax compliance*

Program *tax amnesty* atau amnesti pajak merupakan program yang menjadi kesempatan untuk wajib pajak yang tidak patuh untuk mengungkapkan dan melunasi hutang pajak yang belum dibayar dengan tarif penalti yang lebih kecil dari yang seharusnya (Lerman, 1986). Setelah program *tax amnesty* berakhir, investigasi pajak untuk periode sebelum *tax amnesty* akan dimulai. Pada beberapa kasus, apabila wajib pajak terlambat atau tidak mengikuti program pengampunan pajak, berdasarkan undang-undang dapat diberikan hukuman yang lebih berat (BPK Sumatera Barat, 2019). Program amnesti pajak pada tahun 2016 memiliki tarif penalti yang bervariasi dari 0,5% hingga 10% (UU Nomor 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak). Tarif penalti ini tentunya lebih kecil daripada tarif yang seharusnya dikenakan. Bila wajib pajak diperiksa dan terbukti melakukan penghindaran pajak, sanksi yang diterima bisa berupa denda, bunga, kenaikan, hingga pidana yang jumlahnya bisa lebih atau bahkan tiga kali pokok pajak yang kurang dibayar UU Nomor 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak).

Berdasarkan *economic deterrence theory*, peningkatan dalam kemungkinan wajib pajak terdeteksi melakukan penghindaran pajak dan peningkatan tarif penalti akan membuat pengungkapan pajak yang lebih besar (Allingham & Sandmo, 1972). Pernyataan ini konsisten dengan hasil penelitian Sari (2017). Berdasarkan pembahasan di atas, maka hipotesis pertama adalah sebagai berikut:

**H1: *Tax amnesty* memiliki pengaruh positif terhadap *tax compliance***

#### *Profitability* berpengaruh terhadap *tax compliance*

Menurut Alkurdi et al. (2024), *profitability* merupakan elemen krusial yang menjadi salah satu indikator penilaian kinerja manajemen perusahaan dalam mengelola sumber daya milik perusahaan untuk menghasilkan keuntungan. Para investor dan pemangku kepentingan akan menghitung profitabilitas suatu perusahaan untuk melihat kinerja perusahaan yang kemudian akan menjadi pertimbangan untuk terlibat dengan perusahaan tersebut (Sunarto et al., 2021). Meningkatnya profitabilitas perusahaan menandakan perusahaan menghasilkan keuntungan yang lebih tinggi (Savitri et al., 2019), yang berarti perusahaan akan masuk ke dalam golongan tarif pajak yang lebih tinggi. Oleh sebab itu, pajak penghasilan terutang perusahaan akan menjadi lebih besar juga.

Menurut *economic deterrence theory*, tindakan ketidakpatuhan wajib pajak didasarkan pada beban dan keuntungan yang didapat dari tindakan ketidakpatuhan (Mohd Yusof et al., 2014). Menurut Allingham & Sandmo (1972), Beban pajak tinggi yang disebabkan oleh tarif pajak yang tinggi, membuat keuntungan yang akan didapatkan wajib pajak lebih banyak apabila wajib pajak melaporkan beban pajak lebih sedikit dari seharusnya (melakukan tindakan ketidakpatuhan).

Penelitian yang dilakukan oleh Hossain et al. (2024) membuktikan bahwa perusahaan dengan tingkat profitabilitas tinggi cenderung berusaha untuk meminimalisir beban pajak mereka karena *tax liability* yang tinggi. Penemuan ini konsisten dengan penelitian Alkurdi et al. (2024), yang menemukan adanya hubungan negatif antara *corporate profitability* dan ETR (tax compliance). Berdasarkan pembahasan di atas, maka hipotesis kedua adalah sebagai berikut:

**H2: Profitability memiliki pengaruh negatif terhadap tax compliance**

### **Liquidity berpengaruh terhadap tax compliance**

Tingkat *liquidity* perusahaan yang tinggi menandakan bahwa perusahaan memiliki aset yang dapat dicairkan secara cepat untuk membayar hutang-hutang lancarnya. Hal ini berarti perusahaan memiliki arus kas yang lancar (Adisamartha & Noviari, 2015). Jika likuiditas perusahaan rendah, berarti perusahaan memiliki masalah pada arus kas nya. Arus kas yang lemah, akan mempersulit perusahaan untuk melakukan aktivitas usahanya. Beban pajak yang harus dibayar tentu akan menambah pengeluaran perusahaan yang kemudian akan mengurangi arus kas perusahaan. Keadaan ini akan menyebabkan perusahaan mengalami kesulitan untuk memenuhi aktivitas usaha dan kewajibannya. Keadaan ini akan memungkinkan perusahaan untuk memanipulasi pendapatannya untuk mendapatkan manfaat berupa pengurangan biaya yang dikeluarkan untuk pajak. Dalam penelitiannya, Adisamartha & Noviari (2015) juga menyatakan hal yang serupa, dimana kepatuhan pajak akan bertambah apabila likuiditas meningkat.

Sementara itu, likuiditas yang tinggi menandakan perusahaan memiliki arus kas yang lancar, sehingga akan memungkinkan bagi perusahaan untuk dengan mudah memenuhi kewajiban lancarnya. Dengan demikian, perusahaan tidak akan kesusahan dalam membayar pajak yang terutang. Menurut Mohd Yusof et al. (2014), dengan likuiditas yang tinggi, manajemen akan mampu menggunakan jasa konsultan pajak atau pakar pajak untuk melakukan perencanaan pajak. Berdasarkan pembahasan di atas, maka hipotesis ketiga adalah sebagai berikut:

**H3: Liquidity memiliki pengaruh positif terhadap tax compliance**

### **Pengaruh tax amnesty terhadap tax compliance dimoderasi oleh board gender diversity**

*Tax amnesty* merupakan program yang menawarkan kesempatan bagi wajib pajak baik pribadi maupun badan yang melakukan tindakan ketidakpatuhan untuk mengungkapkan dan melunasi hutang pajak yang seharusnya dibayar dengan tarif penalti yang lebih kecil (Tatum, 2024). Program ini menjadi kesempatan terakhir bagi wajib pajak, karena setelah itu otoritas pajak akan menginvestigasi untuk mencari wajib pajak yang tidak patuh pada periode-periode sebelumnya (BPK Sumatera Barat, 2019). Hal ini membuat risiko terdeteksi dan tarif penalti menjadi semakin besar, sehingga wajib pajak akan terdorong untuk mengikuti program amnesti pajak.

*Economic deterrence theory* mengasumsikan bahwa wajib pajak berupaya memaksimalkan manfaat yang diterima dari ketidakpatuhan pajak dengan mempertimbangkan manfaat dari keberhasilan ketidakpatuhan pajak (Mohd Yusof et al., 2014). Bila perusahaan merasa risiko terdeteksi melakukan ketidakpatuhan serta jumlah penalti yang harus dibayar bila ketahuan tidak sepadan dengan manfaat yang diterima dari tindakan ketidakpatuhan mereka tidak akan melakukan tindakan tersebut.

Konsep *upper echelon theory* didasarkan pada karakteristik manajemen puncak (*board of director*), dimana karakteristik ini akan mempengaruhi bagaimana *board of director* mengambil keputusan (Hambrick & Mason, 1984). Damayanti & Supramono (2019) menyebutkan bahwa manajer wanita cenderung untuk menghindari risiko daripada manajer laki-laki, terutama dengan hal yang berkaitan dengan denda pajak dan risiko investigasi. Menurut Jarboui et al. (2020), keberadaan wanita pada dewan perusahaan merupakan suatu hal yang penting karena wanita berperan dalam memonitor performa manajemen secara efektif. Berdasarkan pernyataan ini, karakteristik manajemen puncak yaitu jenis kelamin dapat mempengaruhi proses pengambilan keputusan perusahaan, dimana wanita dapat menyadari risiko dengan lebih baik. Dengan demikian keberadaan wanita dalam manajemen mungkin dapat mendorong perusahaan untuk mengikuti *tax amnesty*. Berdasarkan pembahasan di atas, maka hipotesis keempat adalah sebagai berikut:

**H4: Board gender diversity memperkuat pengaruh tax amnesty terhadap tax compliance**

### **Pengaruh *profitability* terhadap *tax compliance* dimoderasi oleh *board gender diversity***

*Profitability* mengindikasikan keadaan finansial perusahaan selama jangka waktu tertentu (Agustina, 2013). Tingginya tingkat profitabilitas mengindikasikan keuntungan perusahaan yang tinggi juga. Hal ini berarti perusahaan akan masuk ke dalam golongan tarif pajak yang lebih tinggi, yang mengakibatkan pada beban pajak yang tinggi juga. Dengan demikian, perusahaan akan memperoleh keuntungan lebih apabila perusahaan melaporkan beban pajak lebih sedikit dari seharusnya. Maka dari itu, perusahaan yang profitabilitasnya tinggi memiliki kecenderungan untuk melakukan tindakan ketidakpatuhan. Hal ini dibuktikan oleh Hossain et al. (2024), dimana ditemukan bahwa dengan adanya profitabilitas yang tinggi, perusahaan akan mencoba meminimalisir beban pajak mereka karena *tax liability* yang tinggi

Menurut Vacca et al. (2020), direktur wanita mempengaruhi operasi perusahaan dengan menciptakan legitimasi, mendorong dan memantau kepatuhan terhadap peraturan dan mengarahkan manajer. Oleh karena itu, semakin besar partisipasi wanita dalam dewan direksi suatu perusahaan, maka nilai etika dalam lingkungan perusahaan akan semakin meningkat. Menurut Damayanti & Supramono (2019), wanita cenderung tidak melakukan penghindaran pajak. Hal ini disebabkan karena wanita memiliki kesadaran tinggi terhadap denda pajak yang signifikan dan tingginya risiko dilakukannya investigasi pajak terkait tindakan tersebut. Berdasarkan *upper echelon theory*, karakter manajemen puncak (*board of director*) akan mempengaruhi keputusan yang diambil perusahaan (Hambrick & Mason, 1984). Berdasarkan hal ini, keberadaan wanita dalam manajemen puncak dapat mempengaruhi pengambilan keputusan perusahaan untuk melakukan ketidakpatuhan pajak. Menurut penelitian Alkurdi et al. (2024), moderasi variabel *Board Gender Diversity* (BGD) mengubah kekuatan dan arah pengaruh negatif menjadi positif antara *corporate profitability* dan ETR (*tax avoidance*). Berdasarkan pembahasan di atas, maka hipotesis kelima adalah sebagai berikut:

**H5: *Board gender diversity* memperkuat pengaruh *profitability* terhadap *tax compliance***

### **Pengaruh *liquidity* terhadap *tax compliance* dimoderasi oleh *board gender diversity***

Menurut Madura (2007), kemampuan perusahaan untuk membayar hutang-hutang lancarnya dapat diidentifikasi melalui keadaan likuiditas perusahaan. Likuiditas yang rendah merupakan indikator adanya masalah pada arus kas perusahaan. Hal ini dapat mempersulit perusahaan dalam operasi usahanya, dan dapat memicu perusahaan untuk memanipulasi pendapatan untuk mengurangi biaya yang dikeluarkan untuk membayar pajak.

Menurut Pew Research Center (2015), wanita cenderung selalu berhati-hati dalam segala hal. Dalam menentukan keputusan untuk perusahaan, wanita akan mempertimbangkan banyak aspek. Berdasarkan pernyataan ini, dalam pekerjaannya wanita lebih cenderung untuk menghindari risiko dibanding pria. *Upper echelon theory* menyebutkan bahwa karakteristik manajemen puncak (*board of director*) akan mempengaruhi keputusan strategis Perusahaan (Hambrick & Mason, 1984). Maka dari itu, karakter wanita yang *risk-averse* dapat membantu manajemen untuk menyadari risiko-risiko dalam melakukan ketidakpatuhan, yang kemudian mempengaruhi keputusan yang diambil oleh manajemen puncak. Berdasarkan pembahasan di atas, maka hipotesis keenam adalah sebagai berikut:

**H6: *Board gender diversity* memperkuat pengaruh *liquidity* terhadap *tax compliance***

## **METODE PENELITIAN**

### **Populasi dan Sampel**

Kelompok yang menjadi fokus pada penelitian ini (populasi) mencakup perusahaan sektor manufaktur yang tercatat pada Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2013 hingga 2019. Periode 2013-2019 diambil untuk melihat kondisi sebelum dan sesudah pelaksanaan program amnesti pajak pada tahun 2016. Dengan menggunakan metode *purposive sampling*, perusahaan-perusahaan yang menjadi populasi penelitian diseleksi dengan menggunakan kriteria tertentu untuk menyeleksi perusahaan-perusahaan agar sesuai dengan kebutuhan penelitian. Berikut adalah kriteria-kriteria yang digunakan untuk *purposive sampling*:

1. Perusahaan sektor manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2013 hingga 2019.
2. Data laporan keuangan perusahaan tersedia atau dapat diakses.

- Perusahaan tidak mendapatkan kompensasi kerugian fiskal dari tahun 2013-2019, karena perusahaan tersebut akan membayar pajak dalam jumlah yang lebih sedikit dari jumlah yang semestinya atau bahkan tidak sama sekali, sehingga tidak dapat dibandingkan dengan perusahaan yang membayar pajak dengan jumlah penuh.

**Variabel dan Pengukurannya**

**Tabel 1**  
**Variabel & Pengukurannya**

Variabel	Simbol	Pengukuran
<b>Variabel Dependen</b> <i>Tax compliance</i>	ETR	Persentase total beban pajak penghasilan kini terhadap laba sebelum pajak
<b>Variabel independen</b> <i>Tax Amnesty</i>	DumTA	Dummy Variable, 0 = sebelum <i>tax amnesty</i> , 1 = setelah <i>tax amnesty</i>
<i>Profitability</i>	ROA	Persentase laba bersih perusahaan terhadap total aset
<i>Liquidity</i>	CR	Persentase total aset lancar terhadap total hutang jangka pendek
<b>Variabel Moderasi</b> <i>Board Gender Diversity</i>	BGD	Persentase jumlah wanita pada dewan direksi

**Model Penelitian**

Pada penelitian ini digunakan uji regresi linear berganda dan uji *moderated regression analysis* untuk menguji pengaruh variabel *tax amnesty*, *profitability*, dan *liquidity* terhadap variabel *tax compliance*, serta mengetahui apakah variabel *board gender diversity* memiliki efek moderasi pada hubungan-hubungan tersebut. Berikut persamaan regresi yang digunakan untuk menguji hubungan-hubungan tersebut:

**Model 1:**

$$ETR = +1DumTA - 2ROA + 3CR + e$$

**Model 2:**

$$ETR = +1DumTA - 2ROA + 3CR + 4BGD + 5DumTA*BGD + 6ROA*BGD + 7CR*BGD + e$$

**Keterangan:**

- ETR = *Tax Compliance*
- $\alpha$  = Bilangan konstan
- $\beta_1, 2, 3, 4, 5, 6, 7$  = Koefisien variabel bebas
- DumTA = *Dummy variable* periode *tax amnesty*
- ROA = *Profitability*
- CR = *Liquidity*
- BGD = *Board gender diversity*
- DumTA\*BGD = Hubungan *tax amnesty* dengan *board gender diversity*
- ROA\*BGD = Hubungan *profitability* dengan *board gender diversity*
- CR\*BGD = Hubungan *liquidity* dengan *board gender diversity*
- e = *Error*

**Deskripsi Sampel Penelitian**

**Tabel 2**  
**Pemilihan Sampel**

No.	Kriteria Sampel	Jumlah
1.	Perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2013-2019	157
2.	Perusahaan yang laporan keuangannya tidak dapat diakses	(1)
3.	Perusahaan manufaktur yang menerima kompensasi kerugian selama 2013-2019	
Jumlah perusahaan yang memenuhi syarat sampel		94
Jumlah sampel penelitian (12 x 6)		372

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Bagian hasil dan analisis akan membahas mengenai hasil dari pengujian-pengujian yang dilakukan untuk menguji hipotesis yang telah terbentuk. Pembahasan dimulai dari deskripsi dari objek penelitian, metode-metode analisis untuk menguji hipotesis, serta interpretasi dari hasil analisis yang didapat. Untuk melakukan analisis-analisis tersebut, digunakan program IBM SPSS *Statistic 25*.

### Analisis Statistik Deskriptif

**Tabel 3**  
**Analisis Statistik Deskriptif**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
ETR	210	20,65%	33,97%	25,9940%	2,92375%
ROA	210	-1,15%	21,67%	8,2134%	4,88607%
CR	210	,87	8,64	2,4684	1,30547
BGD	210	0,00%	60,00%	14,0640%	16,80298%

Sumber: Data diolah dengan IBM SPSS *Statistic 25*, 2024

**Tabel 4**  
**Tabel perbandingan *Tax Compliance* sebelum dan sesudah *Tax Amnesty***

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
0	20,66%	33,97%	26,4176%	3,00630%
1	20,65%	32,10%	25,5004%	2,75842%

Sumber: Data diolah dengan IBM SPSS *Statistic 25*, 2024

Pada Tabel 3, diketahui nilai terkecil dari variabel *Tax compliance* yang dihitung dengan menggunakan ETR, adalah sebesar 20,65%. Sedangkan nilai terbesarnya adalah sebesar 33,97%. Nilai rata-rata variabel *tax compliance* berada pada angka 25,99%, sedangkan nilai standar deviasinya berada pada angka 2,92%. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa standar deviasi bernilai kurang dari nilai rata-ratanya. Hal ini menandakan bahwa data tersebar secara merata atau pada data yang digunakan tidak terdapat perbedaan yang terlalu tinggi.

Variabel *Tax Amnesty* yang dihitung dengan menggunakan *dummy variable* dimana angka 0 diberikan untuk periode sebelum Program amnesty Jilid 1 berlangsung (tahun 2013-2015) dan angka 1 untuk periode setelahnya (tahun 2017-2019). Pada Tabel 4 dapat dilihat bahwa secara statistik, nilai maksimum (33,97%) dan nilai rata-rata (26,42%) ETR pada periode sebelum *tax amnesty* berlangsung lebih besar daripada periode setelahnya (32,10% dan 25,50%). Hal ini juga ditunjukkan dengan nilai maksimum dan nilai rata-rata yang lebih besar.

Selanjutnya, ditunjukkan bahwa dari 210 sampel yang didapat, didapatkan nilai terkecil pada variabel *Profitability* (ROA) sebesar -1,15% dan nilai terbesarnya adalah 21,67%. Variabel ini tersebar secara merata, hal ini ditunjukkan pada nilai rata-rata variabel *profitability* (8,21%) yang lebih besar daripada nilai standar deviasinya (4,89%).

Selanjutnya, ditunjukkan bahwa dari 210 sampel yang didapat, didapatkan nilai terkecil pada variabel *liquidity* yang menggunakan indikator pengukuran rasio lancar (CR) sebesar 0,87 dan nilai terbesarnya adalah 8,64. Variabel ini tersebar secara merata, hal ini ditunjukkan pada nilai rata-rata variabel *liquidity* (2,46) yang lebih besar daripada nilai standar deviasinya (1,30).

Pada Tabel 3, ditunjukkan bahwa dari 210 sampel yang didapat, variabel *Board Gender Diversity* (M) yang dihitung dengan melihat jumlah wanita dalam *board of director* perusahaan (dalam persen) berada pada rentang 0% hingga 60%, dengan nilai rata-rata dan standar deviasi untuk data ini berturut-turut menunjukkan nilai sebesar 14,06% dan 16,80%. Dari hasil ini dapat ditarik kesimpulan bahwa pada tahun 2013-2019 rata-rata perusahaan manufaktur yang terdaftar di memiliki lebih sedikit dewan direksi wanita daripada dewan direksi pria.

### Uji Asumsi Klasik

Agar keyakinan tentang kelayakan model regresi yang tidak bias, konsisten, serta mampu mengestimasi hasil penelitian dengan tepat, maka model regresi harus melalui uji asumsi klasik

sebelum uji regresi dan uji hipotesis dilakukan. Pada model penelitian ini terdapat variabel moderasi. Maka dari itu uji asumsi klasik dilakukan pada variabel dependen, independen, dan moderasi. Variabel interaksi yang merupakan perkalian antar variabel independen dengan variabel moderasi tidak turut dimasukkan untuk menghindari masalah multikolinearitas. Terdapat empat uji yang harus dipenuhi, antara lain uji normalitas, multikolinearitas, heteroskedastisitas, dan autokorelasi.

Hasil analisa grafik menunjukkan bahwa penyebaran data residual tidak normal. Hal ini dibuktikan dengan penyebaran residual data yang tidak berada pada garis normal, dan tidak mengikuti arah garis tersebut. Maka dari itu, dilakukan penormalan data dengan mengeliminasi outlier. Setelah eliminasi dilakukan, ditemukan bahwa dengan Uji Kolmogorov-Smirnov, didapatkan nilai *asympt.sig 2-tailed* sebesar 0,200. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa model regresi lulus uji normalitas.

Selanjutnya dilakukan uji multikolinearitas untuk mendeteksi adanya korelasi di antara variabel-variabel independen. Dilihat dari nilai tolerance yang lebih dari 0,1 dan nilai ViF yang kurang dari 10 untuk masing-masing variabel independen (DumTA, ROA, CR, dan BGD), maka dapat disimpulkan bahwa model regresi telah memenuhi uji multikolinearitas.

Untuk menguji ada tidaknya masalah heteroskedastisitas, penelitian ini menggunakan Uji Glejser. Uji tersebut dilakukan dengan meregresikan variabel-variabel independen dengan nilai absolut residualnya. Berdasarkan hasil uji tersebut, ditemukan bahwa setiap variabel memiliki nilai signifikansi lebih dari 0,05. Maka model regresi lulus uji heteroskedastisitas.

Selanjutnya dilakukan Uji Durbin-Watson untuk memastikan tidak ada masalah autokorelasi pada model regresi. Hasil uji menunjukkan nilai Durbin-Watson sebesar 1,980, dimana nilai ini berada diantara nilai dU (1,80305) dan 4-dU (2,19695). Maka dapat disimpulkan bahwa model regresi lulus uji autokorelasi.

### Hasil Uji Regresi Linear Berganda & Uji MRA

Tabel 5  
Hasil Uji Regresi Linear Berganda & Uji MRA

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	sig
	$\beta$	Std. Error	Beta		
<b>Uji Regresi Linear Berganda</b>					
(Constant)	27,810	,492		56,496	,000
DumTA	-,911	,388	-,156	-2,345	,020
ROA	-,169	,041	-,283	-4,098	,000
CR	-,002	,156	-0,001	-0,14	,989
	$R^2$	,105		F	8,030
	<i>Adj R<sup>2</sup></i>	,092		sig	.000 <sup>b</sup>
<b>Uji Moderated Regression Analysis</b>					
BGD	.049	.035	.284	1.416	.158
DumTA_BGD	.007	.024	.034	.315	.753
ROA_BGD	-.003	.003	-.151	-1.160	.247
CR_BGD	-.009	.009	-.174	-1.054	.293
	$R^2$	,118		F	3,873
	<i>Adj R<sup>2</sup></i>	,088		sig	,001 <sup>b</sup>

Sumber: Data diolah dengan IBM SPSS *Statistic 25*, 2024

### Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) dan Uji Simultan (F)

Pada tabel 5, diketahui bahwa hasil uji model 1 menunjukkan nilai *adjusted R<sup>2</sup>* sebesar 0,092. Berdasarkan nilai yang didapatkan, dapat diketahui variabel *tax amnesty*, *profitability*, dan *liquidity* dapat mempengaruhi 9,2% naik-turunnya variabel dependen *tax compliance* dan sisa sebesar 90,8% naik-turunnya variabel *tax compliance* terpengaruh oleh faktor-faktor lain di luar

penelitian ini. Namun hasil uji model 2 menunjukkan nilai *adjusted R*<sup>2</sup> sebesar 0,088 (turun sebesar 0,004). Hal ini menunjukkan bahwa secara simultan, variabel moderasi memperlemah pengaruh dari variabel-variabel independen. Berdasarkan hasil uji F baik pada model 1 maupun model 2, menunjukkan nilai signifikansi dari *F*<sub>hitung</sub> yang kurang dari 0,05 (0,000 dan 0,001). Maka dapat disimpulkan bahwa secara simultan, variabel yang meliputi *tax amnesty*, *profitability*, dan *liquidity* ketika dimoderasi oleh variabel *board gender diversity* berpengaruh terhadap *tax compliance*.

### **Pengaruh *Tax amnesty* terhadap *tax compliance***

Setelah dilakukan pengujian untuk hipotesis pertama (H1), yaitu *tax amnesty* berpengaruh positif terhadap *tax compliance*, ditemukan bahwa variabel *tax amnesty* secara statistik berpengaruh signifikan, namun pengaruh ini merupakan pengaruh negatif. Pernyataan ini dibuktikan melalui hasil pada Tabel 5 yang menunjukkan bahwa nilai  $\beta_1$  (koefisien regresi) yang berjumlah -0,911, dan nilai signifikansi uji t sebesar 0,020 (< 0,05). Artinya, adanya program *tax amnesty* tidak membuat kepatuhan wajib pajak badan meningkat, namun sebaliknya mengurangi kepatuhan tersebut. Penemuan ini merujuk kepada kesimpulan dimana **H1 ditolak**.

Penemuan ini tidak sesuai dengan tujuan dilaksanakannya program *tax amnesty* yang disebutkan pada UU Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak, dimana program ini bertujuan untuk meningkatkan kesadaran dan kepatuhan masyarakat dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Hal ini mungkin terjadi karena Program Amnesti Pajak Jilid 1 pada tahun 2016 akan diikuti oleh Program Amnesti Pajak Jilid 2 pada tahun 2022 yang juga disebut Program Pengungkapan Sukarela (PPS). Program ini juga menawarkan kesempatan kepada para peserta program *tax amnesty* jilid 1 untuk mengungkapkan aset yang belum diungkapkan di program tersebut dengan tarif penalti yang lebih kecil dari seharusnya. Oleh sebab itu, wajib pajak akan mendapatkan keuntungan dengan membayar pajak dalam jumlah lebih kecil dari yang seharusnya, dan membayar penalti dengan tarif yang lebih sedikit karena mengikuti Program PPS.

Hasil analisis statistik deskriptif tentang kondisi tingkat kepatuhan pajak (ETR) sebelum dan sesudah *tax amnesty* yang dapat dilihat pada tabel 4, memang menunjukkan kalau tingkat ETR pada periode sebelum *tax amnesty* berlangsung lebih tinggi daripada periode setelahnya. Penemuan penelitian ini konsisten dengan penemuan milik Alm & Beck, (1993) dan Nuryanah & Gunawan (2022), yang menemukan bahwa *tax amnesty* tidak efektif dalam memberantas ketidakpatuhan wajib pajak.

### **Pengaruh *Profitability* terhadap *tax compliance***

Setelah dilakukan pengujian untuk hipotesis kedua (H2), yaitu *profitability* berpengaruh negatif pada *tax compliance*, didapatkan nilai  $\beta_2$  (koefisien regresi) yang berjumlah -0,169, dan berdasarkan uji t diperoleh nilai signifikansi sebesar 0,000 (< 0,05). Hal ini menandakan bahwa *profitability* memiliki hubungan negatif signifikan terhadap *tax compliance*. Artinya, jika profitabilitas bertambah, maka kepatuhan pajak akan berkurang, demikian sebaliknya. Penemuan ini merujuk kepada kesimpulan dimana **H2 diterima**.

Penemuan ini konsisten dengan *economic deterrence theory*, dimana tarif pajak tinggi yang disebabkan oleh profitabilitas yang tinggi membuat beban pajak semakin tinggi. Maka dari itu, wajib pajak akan memperoleh keuntungan yang lebih tinggi jika wajib pajak melakukan praktik ketidakpatuhan pajak (*tax non-compliance*) dengan memanipulasi beban pajaknya, sehingga beban pajak lebih rendah dari yang seharusnya daripada melaporkan beban pajak secara benar. Penemuan oleh Hossain et al. (2024) juga mendukung hasil penelitian ini, dimana penelitian tersebut menemukan adanya pengaruh positif dari profitabilitas terhadap *tax non-compliance*, yang berarti profitabilitas memiliki pengaruh negatif terhadap *tax compliance*.

### **Pengaruh *Liquidity* terhadap *tax compliance***

Setelah dilakukan pengujian untuk hipotesis ketiga (H3), yaitu *liquidity* berpengaruh positif terhadap *tax compliance*, ditemukan bahwa variabel *liquidity* berpengaruh negatif, namun secara statistik pengaruh ini tidak signifikan. Penemuan ini dibuktikan melalui hasil pada Tabel 5 yang menunjukkan bahwa nilai  $\beta_3$  (koefisien regresi) yang berjumlah -0,002, dan nilai signifikansi uji t yang berjumlah 0,989 (>0,05). Artinya, *liquidity* tidak mempengaruhi *tax compliance*. Penemuan ini merujuk kepada kesimpulan dimana **H3 ditolak**.

Hasil uji yang menyatakan bahwa *liquidity* tidak mempengaruhi *tax compliance* bertolak belakang dengan hipotesis yang diajukan, juga dengan berbagai penelitian (Adisamartha & Noviani, 2015; Ridoan et al., 2023). Berdasarkan hasil penelitian ini, ditemukan bahwa *liquidity* memiliki pengaruh negatif pada tingkat *tax compliance*.

Menurut *economic deterrence theory*, keputusan wajib pajak untuk melakukan tindakan ketidakpatuhan didasarkan pada keuntungan yang akan diterima wajib pajak apabila melakukan tindakan ketidakpatuhan. Apabila ketika keuntungan tersebut lebih besar dibandingkan dengan ketika wajib pajak patuh, wajib pajak akan cenderung memilih untuk melakukan tindakan ketidakpatuhan. Tingkat likuiditas yang rendah akan membuat arus kas wajib pajak tidak lancar. Beban pajak yang harus dibayar akan semakin mengurangi arus kas perusahaan, maka dari itu akan lebih menguntungkan apabila perusahaan melaporkan beban pajak yang kurang dari seharusnya. Akan tetapi apabila perusahaan melakukan tindakan ketidakpatuhan ketika likuiditas perusahaan tinggi, perusahaan juga akan mendapatkan keuntungan dari melakukan penghindaran pajak. Perusahaan dapat menggunakan kas yang awalnya ditujukan untuk membayar kewajiban pajaknya dapat digunakan untuk kebutuhan lain. Pernyataan ini diperkuat dengan penemuan oleh JayantoPurba & Kuncahyo (2020) dan Mohd Yusof et al. (2014), yang juga menemukan bahwa *liquidity* tidak mempengaruhi *tax compliance*.

#### **Pengaruh *tax amnesty* terhadap *tax compliance* dimoderasi oleh *board gender diversity***

Setelah dilakukan pengujian untuk hipotesis keempat (H4), yaitu *board gender diversity* memoderasi hubungan antara *tax amnesty* dengan *tax compliance*, tidak ditemukan pengaruh moderasi dari variabel *board gender diversity* pada hubungan antara *tax amnesty* dengan *tax compliance*. Pada Tabel 5 dapat dilihat bahwa nilai  $\beta_5$  (koefisien regresi) menunjukkan jumlah sebesar 0,007, namun secara statistik pengaruh ini tidak signifikan, dimana nilai signifikansi yang dihasilkan berjumlah 0,753 ( $>0,05$ ). Artinya, *board gender diversity* tidak mampu memperkuat hubungan antara *tax amnesty* dengan *tax compliance*. Penemuan ini merujuk kepada kesimpulan dimana **H4 ditolak**.

Penemuan yang menyatakan bahwa *board gender diversity* (BGD) memiliki peran signifikan pada *tax compliance* bertolak belakang dengan hipotesis yang diajukan dan dengan hasil yang ditemukan oleh Jarbou et al. (2020). Berdasarkan *upper echelon theory*, keputusan yang diambil oleh manajemen ditentukan oleh karakteristik serta cara berpikir yang khas dari *top-level manager* nya. Cara berpikir atau dasar kognitif manajer ditentukan dari karakteristik, seperti umur, latar belakang pendidikan, pengalaman, dan karakteristik lainnya yang dimiliki dewan direksi pria maupun wanita. Dasar kognitif inilah yang menentukan tingkat profesionalitas direksi, baik direksi pria maupun wanita. Dengan demikian, tingkat profesionalitas diantara dewan direksi pria maupun wanita tidak ada perbedaan. Pernyataan ini didukung oleh pernyataan Francis et al. (2014) yang menyatakan bahwa CFO wanita tidak berperilaku berbeda dengan CFO pria dalam aktivitas penghindaran pajak. Hasil penelitian ini konsisten dengan berbagai penelitian (Khaoula & Mohamed Ali, 2012; Mala & Ardiyanto, 2021).

#### **Pengaruh *profitability* terhadap *tax compliance* dimoderasi oleh *board gender diversity***

Setelah dilakukan pengujian untuk hipotesis kelima (H5), yaitu *board gender diversity* memoderasi hubungan antara *profitability* dengan *tax compliance*, tidak ditemukan pengaruh moderasi dari variabel *board gender diversity* pada hubungan antara *profitability* dengan *tax compliance*. Nilai  $\beta_6$  (koefisien regresi) menunjukkan jumlah sebesar -0,003, namun secara statistik pengaruh ini tidak signifikan, dimana diperoleh nilai signifikansi sejumlah 0,247 ( $>0,05$ ). Artinya, *board gender diversity* tidak mampu memperkuat hubungan antara *profitability* dengan *tax compliance*. Penemuan ini merujuk kepada kesimpulan dimana **H5 ditolak**.

Penemuan ini tidak mendukung hipotesis yang diajukan, serta tidak konsisten dengan penelitian milik Alkurdi et al. (2024) yang menemukan bahwa *board gender diversity* mengubah kekuatan dan arah dari hubungan dari pengaruh antara *profitability* dengan ETR. Berdasarkan *upper echelon theory*, keputusan yang diambil oleh manajemen ditentukan oleh karakteristik serta cara berpikir yang khas dari *top-level manager* nya. Cara berpikir atau dasar kognitif manajer ditentukan dari karakteristik, seperti umur, latar belakang pendidikan, pengalaman, dan karakteristik lainnya yang dimiliki dewan direksi pria maupun wanita. Dasar kognitif inilah yang

menentukan tingkat profesionalitas direksi, baik direksi pria maupun wanita. Dengan demikian, tingkat profesionalitas diantara dewan direksi pria maupun wanita tidak ada perbedaan. Pernyataan ini didukung oleh pernyataan Francis et al. (2014) yang menyatakan bahwa CFO wanita tidak berperilaku berbeda dengan CFO pria dalam aktivitas penghindaran pajak. Hasil penelitian ini konsisten dengan berbagai penelitian (Khaoula & Mohamed Ali, 2012; Mala & Ardiyanto, 2021).

### **Pengaruh *liquidity* terhadap *tax compliance* dimoderasi oleh *board gender diversity***

Setelah dilakukan pengujian untuk hipotesis keenam (H6), yaitu *board gender diversity* memoderasi hubungan antara *liquidity* dengan *tax compliance*, tidak ditemukan pengaruh moderasi dari variabel *board gender diversity* pada hubungan antara *liquidity* dengan *tax compliance*. Nilai  $\beta_7$  (koefisien regresi) menunjukkan jumlah sebesar -0,009, namun secara statistik pengaruh ini tidak signifikan, dimana nilai signifikansi yang dihasilkan berjumlah 0,293 ( $>0,05$ ). Artinya, *board gender diversity* tidak mampu memperkuat hubungan antara *liquidity* dengan *tax compliance*. Penemuan ini merujuk kepada kesimpulan dimana **H6 ditolak**.

Penemuan ini tidak mendukung pernyataan yang diajukan pada hipotesis tidak konsisten dengan penelitian milik Jarboui et al. (2020), yang menyatakan bahwa *board gender diversity* (BGD) memiliki peran signifikan pada *corporate tax avoidance*. Berdasarkan *upper echelon theory*, keputusan yang diambil oleh manajemen ditentukan oleh karakteristik serta cara berpikir yang khas dari *top-level manager* nya. Cara berpikir atau dasar kognitif manajer ditentukan dari karakteristik, seperti umur, latar belakang pendidikan, pengalaman, dan karakteristik lainnya yang dimiliki dewan direksi pria maupun wanita. Dasar kognitif inilah yang menentukan tingkat profesionalitas direksi, baik direksi pria maupun wanita. Dengan demikian, tingkat profesionalitas diantara dewan direksi pria maupun wanita tidak ada perbedaan. Pernyataan ini didukung oleh pernyataan Francis et al. (2014) yang menyatakan bahwa CFO wanita tidak berperilaku berbeda dengan CFO pria dalam aktivitas penghindaran pajak. Hasil penelitian ini konsisten dengan berbagai penelitian oleh (Khaoula & Mohamed Ali, 2012; Mala & Ardiyanto, 2021).

## **KESIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN**

Adapun setelah dilakukannya analisis untuk penelitian yang berjudul “Pengaruh *Tax Amnesty*, *Profitability*, dan *Liquidity* terhadap *Tax Compliance* dengan *Board Gender Diversity* sebagai Variabel Moderasi,” dapat disimpulkan poin-poin berikut:

1. Ditemukan pengaruh negatif signifikan pada hubungan antara *tax amnesty* dan *tax compliance*.
2. Ditemukan adanya pengaruh negatif signifikan pada hubungan antara *profitability* dan *tax compliance*.
3. Tidak ditemukan pengaruh signifikan dari *liquidity* terhadap *tax compliance*.
4. Tidak ditemukan peran moderasi dari *board gender diversity* pada pengaruh antara *tax amnesty*, *profitability*, dan *liquidity* terhadap *tax compliance*.

Penelitian ini tidak luput dari keterbatasan-keterbatasan. Pertama, Nilai *adjusted R<sup>2</sup>* menunjukkan nilai 0,092 yang menunjukkan bahwa model regresi hanya dapat mempengaruhi 9,2% naik-turunnya variabel *tax compliance*, sehingga masih terdapat faktor-faktor diluar penelitian yang mempengaruhi variabel dependen. Selanjutnya, terdapat data yang tidak ada pada *bloomberg*, sehingga beberapa data diambil langsung dari laporan keuangan pada *website* masing-masing perusahaan. Maka dari itu terdapat kemungkinan terjadi kesalahan dalam pengumpulan data.

Penelitian selanjutnya dapat mempertimbangkan untuk melengkapi berbagai keterbatasan yang ada. Penelitian selanjutnya dapat menambahkan variabel berupa variabel independen atau variabel moderasi yang mungkin mempengaruhi atau memoderasi hubungan antar variabel, seperti karakteristik manajemen puncak seperti umur, pengalaman kerja, dan masih banyak lagi. Selain itu, pengukuran *tax compliance* dapat dilakukan dengan indikator lain seperti CETR, *book-tax difference*, *marginal tax rate*, atau indikator-indikator lainnya.

**REFERENSI**

- Abdu, E., & Adem, M. (2023). Tax compliance behavior of taxpayers in Ethiopia: A review paper. In *Cogent Economics and Finance* (Vol. 11, Issue 1). Cogent OA. <https://doi.org/10.1080/23322039.2023.2189559>
- Adisamartha, I. B. P. F., & Noviari, N. (2015). Pengaruh likuiditas, leverage, intensitas persediaan dan intensitas aset tetap pada tingkat agresivitas wajib pajak badan. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 13(3).
- Agustina, S. (2013). *Pengaruh Profitabilitas dan Pengungkapan Corporate Social Responsibility Terhadap Nilai Perusahaan (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia)*.
- Alkurdi, A., Almarayeh, T., Bataineh, H., Al Amosh, H., & Khatib, S. F. A. (2024). Corporate profitability and effective tax rate: the moderating role of board gender diversity. *Journal of Islamic Accounting and Business Research*, 15(1), 153–171. <https://doi.org/10.1108/JIABR-05-2022-0122>
- Allingham, M. G., & Sandmo, A. (1972). Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. In *Journal of Public Economics 1*.
- Alm, J. (1996). Explaining Tax Compliance. In *Exploring the Underground Economy: Studies of Illegal and Unreported Activity* (pp. 103–128). W.E. Upjohn Institute. <https://doi.org/10.17848/9780880994279.ch5>
- ALM, J., & BECK, W. (1993). Tax Amnesties and Compliance In The Long Run: A Time SERIES ANALYSIS. *National Tax Journal*, 46(1), 53–60. <https://doi.org/10.1086/ntj41788996>
- Alshira'h, A. F., & Abdul-Jabbar, H. (2020). Moderating role of patriotism on sales tax compliance among Jordanian SMEs. *International Journal of Islamic and Middle Eastern Finance and Management*, 13(3), 389–415. <https://doi.org/10.1108/IMEFM-04-2019-0139>
- Becker, G. S. (1968). Crime and Punishment: An Economic Approach. *Journal of Political Economy*, 76(2), 169–217. <https://doi.org/10.1086/259394>
- Bekos, G., & Chari, S. (2023). *Upper Echelons Theory: A review*. TheoryHub Book. <https://open.ncl.ac.uk/theories/13/upper-echelons-theory/>
- .BPK Sumatera Barat. (2019). *Tax Amnesty*. <https://sumbar.bpk.go.id/wp-content/uploads/2019/01/TAX-AMNESTY-new.pdf>
- Damayanti, T. W., & Supramono, S. (2019). Women in control and tax compliance. *Gender in Management*, 34(6), 444–464. <https://doi.org/10.1108/GM-06-2018-0071>
- Francis, B. B., Hasan, I., Wu, Qiang., & Yan, M. (2014). *Are female CFOs less tax aggressive? evidence from tax aggressiveness*.
- Hambrick, D. C., & Mason, P. A. (1984). Upper Echelons: The Organization as a Reflection of Its Top Managers. *The Academy of Management Review*, 9(2), 193. <https://doi.org/10.2307/258434>
- Hossain, M. S., Ali, M. S., Islam, M. Z., Ling, C. C., & Fung, C. Y. (2024). Nexus between profitability, firm size and leverage and tax avoidance: evidence from an emerging economy. *Asian Review of Accounting*. <https://doi.org/10.1108/ARA-08-2023-0238>
- Indonesia. (n.d.). UU Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak. In *Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5899*.
- Jarboui, A., Kachouri Ben Saad, M., & 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>
- JayantoPurba, C. V., & Kuncahyo, H. D. (2020). Pengaruh Profitabilitas, Likuiditas, dan Leverage, Terhadap Agresivitas Pajak pada Perusahaan Manufaktur Sektor Lainnya yang Terdaftar di BEI. *Jurnal Bisnis Net*, 3(2). <https://doi.org/10.3390/biom5031717>
- Khaoula, A., & Mohamed Ali, Z. (2012). Demographic Diversity in the Board and Corporate Tax Planning in American Firms. *Business Management and Strategy*, 3(1). <https://doi.org/10.5296/bms.v3i1.1851>
- Lerman, A. H. (1986). Tax Amnesty: The Federal Perspective. In *Source: National Tax Journal* (Vol. 39, Issue 3).
- Madura, J. (2007). *Introduction to Business* (4th ed.). Thomson South-Western.



- Mala, N. N., & Ardiyanto, M. D. (2021). Pengaruh Diversitas Gender Dewan Direksi dan Ukuran Dewan Direksi terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Perbankan yang Terdaftar Di Bei Tahun 2014-2018). *Diponegoro Journal of Accounting*, 10(1), 1–11.
- March, J. G., & Simon, H. A. (1958). *Organizations*. Wiley.
- Mohd Yusof, N. A., Ling, L. M., & Wah, Y. B. (2014). Tax non-compliance among SMCs in Malaysia: Tax audit evidence. *Journal of Applied Accounting Research*, 15(2), 215–234. <https://doi.org/10.1108/JAAR-02-2013-0016>
- Nuryanah, S., & Gunawan, G. (2022). Tax amnesty and taxpayers' noncompliant behaviour: evidence from Indonesia. *Cogent Business and Management*, 9(1). <https://doi.org/10.1080/23311975.2022.2111844>
- OECD. (2004). *Compliance Risk Management: Managing and Improving Tax Compliance*.
- OECD. (2023). *Revenue Statistics in Asia and the Pacific 2023*. OECD. <https://doi.org/10.1787/e7ea496f-en>
- Putra, W. E., Kusuma, I. L., & Dewi, M. W. (2019). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak ( Studi Kasus pada Wajib Pajak Orang Pribadi dan Badan di Wilayah Kota Jambi. *Jurnal Akuntansi Dan Pajak*, 20(1), 43. <https://doi.org/10.29040/jap.v20i1.360>
- Ridoan, A., Rokhmawati, A., & Rasuli, M. (2023). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Likuiditas, Leverage Terhadap Cash Effective Tax Rate dengan Risiko Bisnis Sebagai Moderasi pada Perusahaan Terindeks LQ45 di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal EMT KITA*, 7(4), 1220–1232. <https://doi.org/10.35870/emt.v7i4.1650>
- Sandra. (2021, May 20). *Sejarah Tax Amnesty di Indonesia*. Pajakku. <https://www.pajakku.com/read/60a6404ceb01ba1922ccac3a/Sejarah-Tax-Amnesty-di-Indonesia>
- Sari, V. A. P. (2017). Pengaruh Tax Amnesty, Pengetahuan Perpajakan, dan Pelayanan Fiskus Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 6(2).
- Savitri, E., -, A., & Surya, R. A. S. (2019). Influencing Factors: The Timeliness of Financial Reporting Submissions. *Business and Management Studies*, 5(1), 43. <https://doi.org/10.11114/bms.v5i1.4144>
- Sunarto, S., Ajiramdhani, I., & Oktaviani, R. M. (2021). *Profitability, Liquidity, Size, Reputation of Public Accounting and Timeliness Reporting Financial Statement: An Analysis of Manufacturing Company Overview in Indonesia*. [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)
- Tatum, M. (2024, May 17). *What is Tax Amnesty?* Wisegeek. <https://www.wisegeek.net/what-is-tax-amnesty.htm>
- Tulkens, H., & Jacquemin, A. (1971). The cost of delinquency: a problem of optimal allocation of private and public expenditure. *CORE Discussion Paper 7133*.
- Vacca, A., Iazzi, A., Vrontis, D., & Fait, M. (2020). The Role of Gender Diversity on Tax Aggressiveness and Corporate Social Responsibility: Evidence from Italian Listed Companies. *Sustainability*, 12(5), 2007. <https://doi.org/10.3390/su12052007>
- Women and Leadership*. (2015, January 14). Pew Research Center. <https://www.pewresearch.org/social-trends/2015/01/14/women-and-leadership/>
- Youde, S., & Lim, S. (2019). Tax Compliance. In *Global Encyclopedia of Public Administration, Public Policy, and Governance* (pp. 1–5). Springer International Publishing. [https://doi.org/10.1007/978-3-319-31816-5\\_3828-1](https://doi.org/10.1007/978-3-319-31816-5_3828-1)