

Keterkaitan antara Kualitas Audit, Penghindaran Pajak, dan Kinerja Keuangan pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI: Tinjauan Literatur Sistematis

Savira Jasmine Bashori^{1*}, Rahma Kurnia Sari², Annathasia P Erasashanti³

¹⁻³ Program Studi S1 Akuntansi, Perbanas Institute, Indonesia

Email: savira.jasmine41@perbanas.ac.id^{1*}, rahma.kurnia57@perbanas.ac.id², erasashanti@perbanas.ac.id³

*Penulis Korespondensi: savira.jasmine41@perbanas.ac.id

Abstract. *Audit quality and tax avoidance are two interrelated governance issues believed to affect corporate financial performance, particularly in the manufacturing sector listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX). This study aims to map and synthesize prior empirical findings on the relationship between these three constructs through a Systematic Literature Review (SLR) approach following the PRISMA protocol. The databases used include Google Scholar, Garuda, and SINTA-indexed journals, using the keywords audit quality, tax avoidance, and financial performance, published between 2015 and 2025. The synthesis results indicate that audit quality is consistently negatively associated with the level of tax avoidance, tax avoidance shows an inconsistent relationship with financial performance, and audit quality tends to be positively associated with financial performance, both directly through financial reporting credibility and indirectly through its role in reducing information asymmetry. This study also identifies frequently used moderating and mediating variables, such as earnings management, capital intensity, and ownership structure, and proposes a future research agenda that integrates the three constructs simultaneously within a single model.*

Keywords: *Audit Quality; Financial Performance; Manufacturing Companies; Systematic Literature Review; Tax Avoidance.*

Abstrak. Kualitas audit dan penghindaran pajak merupakan dua isu tata kelola yang saling berkaitan dan diyakini memengaruhi kinerja keuangan perusahaan, khususnya pada sektor manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI). Meskipun studi empiris mengenai ketiga variabel ini cukup banyak dilakukan secara terpisah, sintesis literatur yang menghubungkan kualitas audit, penghindaran pajak, dan kinerja keuangan secara simultan masih terbatas. Penelitian ini bertujuan untuk memetakan dan mensintesis temuan-temuan empiris terdahulu mengenai keterkaitan ketiga variabel tersebut melalui pendekatan Systematic Literature Review (SLR) mengikuti protokol PRISMA. Basis data yang digunakan meliputi Google Scholar, Garuda, dan jurnal terindeks SINTA, dengan kata kunci kualitas audit, penghindaran pajak, dan kinerja keuangan pada rentang publikasi 2015-2025. Setelah melalui tahap identifikasi, penyaringan, dan penilaian kelayakan, sebanyak 24 artikel memenuhi kriteria inklusi untuk dianalisis. Hasil sintesis menunjukkan bahwa kualitas audit secara konsisten berhubungan negatif dengan tingkat penghindaran pajak, penghindaran pajak menunjukkan hubungan yang tidak konsisten terhadap kinerja keuangan, dan kualitas audit cenderung berhubungan positif dengan kinerja keuangan, baik secara langsung melalui kredibilitas pelaporan keuangan maupun melalui perannya dalam mengurangi asimetri informasi. Penelitian ini juga mengidentifikasi variabel pemoderasi dan pemediasi yang sering digunakan, seperti manajemen laba, intensitas modal, dan struktur kepemilikan, serta mengusulkan agenda penelitian mendatang yang mengintegrasikan ketiga variabel tersebut secara simultan dalam satu model.

Kata Kunci: Kualitas Audit; Kinerja Keuangan; Penghindaran Pajak; Perusahaan Manufaktur; Tinjauan Literatur Sistematis.

1. LATAR BELAKANG

Perpajakan perusahaan menempati posisi sentral dalam hubungan antara perusahaan dan negara, karena penerimaan pajak merupakan sumber pendapatan negara terbesar di Indonesia, sementara di sisi lain pajak juga merupakan beban langsung yang mengurangi laba bersih perusahaan setelah pajak. Ketegangan yang melekat ini kerap mendorong manajemen untuk melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*), yaitu

upaya legal untuk meminimalkan beban pajak dengan memanfaatkan celah atau ambiguitas dalam peraturan perpajakan (Hanlon & Heitzman, 2010). Kerangka regulasi perpajakan di Indonesia turut mengalami reformasi signifikan melalui Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (Republik Indonesia, 2021), yang antara lain memperbarui berbagai ketentuan pajak penghasilan badan dan memperkuat instrumen anti-penghindaran pajak, sehingga menjadi bagian penting dari konteks kelembagaan yang melatarbelakangi perilaku penghindaran pajak perusahaan di Indonesia. Perusahaan manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI) sangat relevan untuk dibahas dalam konteks ini karena mewakili sektor padat modal dengan struktur biaya yang kompleks, transaksi antar-pihak berelasi yang luas, serta cukup besar ruang kebijakan akuntansi yang dapat dimanfaatkan untuk tujuan perencanaan pajak.

Dari sudut pandang teori keagenan, pemisahan kepemilikan dan pengendalian menciptakan asimetri informasi antara manajemen dan pemegang saham, yang dapat mendorong manajer untuk melakukan strategi penghindaran pajak demi kepentingan pribadinya, bukan kepentingan pemegang saham (Jensen & Meckling, 1976). Kualitas audit eksternal secara teoretis diyakini mampu mengurangi masalah keagenan ini dengan meningkatkan kredibilitas dan transparansi laporan keuangan, sehingga membatasi ruang gerak perencanaan pajak yang oportunistik (DeAngelo, 1981). Namun secara empiris, hubungan antara kualitas audit dan penghindaran pajak masih menunjukkan hasil yang beragam. Rizqia dan Lastiati (2021) menemukan bahwa perusahaan manufaktur yang diaudit oleh Kantor Akuntan Publik Big Four menunjukkan tingkat penghindaran pajak yang secara signifikan lebih rendah, sementara masa penugasan audit (*audit tenure*) tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan. Sejalan dengan itu, Helmi dan Kurniadi (2025) melaporkan bahwa kualitas audit secara langsung memengaruhi penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI, meskipun peran mediasi manajemen laba tidak terbukti signifikan secara statistik.

Selain berhubungan dengan penghindaran pajak, kualitas audit juga diharapkan memengaruhi kinerja keuangan dengan menurunkan biaya modal dan meningkatkan keandalan informasi keuangan yang digunakan investor maupun kreditor (Manullang, 2024). Pada saat yang sama, penghindaran pajak itu sendiri memiliki hubungan yang ambigu terhadap kinerja keuangan: di satu sisi dapat meningkatkan retensi kas jangka pendek dan profitabilitas yang dilaporkan, namun di sisi lain dapat memaparkan perusahaan pada risiko reputasi, sorotan regulator, dan potensi sanksi yang justru menggerus nilai perusahaan dalam jangka panjang (Wang dkk., 2020). Aritonang dkk. (2024) menemukan bahwa profitabilitas yang diukur melalui *return on assets* tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur

makanan dan minuman di BEI, yang mengindikasikan bahwa hubungan profitabilitas-penghindaran pajak bersifat kontekstual dan dapat dipengaruhi oleh karakteristik spesifik perusahaan seperti ukuran perusahaan.

Meskipun terdapat cukup banyak penelitian empiris yang mengkaji kualitas audit dan penghindaran pajak, atau penghindaran pajak dan kinerja keuangan, secara terpisah, penelitian yang secara sistematis mensintesis keterkaitan tiga arah antara kualitas audit, penghindaran pajak, dan kinerja keuangan-khususnya dalam konteks perusahaan manufaktur Indonesia-masih tergolong langka. Tinjauan sebelumnya seperti Wang dkk. (2020) telah mensintesis literatur penghindaran pajak global secara luas, namun belum berfokus pada keterkaitan kualitas audit dan kinerja keuangan dalam satu sektor pasar berkembang. Kesenjangan inilah yang mendorong penelitian ini untuk melakukan Systematic Literature Review (SLR) yang memetakan, mensintesis, dan mengevaluasi secara kritis bukti empiris yang ada mengenai keterkaitan antara kualitas audit, penghindaran pajak, dan kinerja keuangan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI, serta mengusulkan agenda penelitian mendatang yang menjawab kesenjangan tersebut.

Berdasarkan latar belakang ini, penelitian ini menjawab tiga pertanyaan penelitian: (1) bagaimana kualitas audit berhubungan dengan penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI? (2) bagaimana penghindaran pajak berhubungan dengan kinerja keuangan dalam konteks tersebut? dan (3) variabel pemoderasi atau mediasi apa saja yang teridentifikasi dalam literatur yang ditinjau, serta kesenjangan apa yang masih terbuka bagi penelitian selanjutnya.

2. TINJAUAN PUSTAKA

Teori Keagenan

Teori keagenan, sebagaimana dirumuskan oleh Jensen dan Meckling (1976), menjelaskan konflik kepentingan yang timbul akibat pemisahan kepemilikan dan pengendalian dalam suatu perusahaan. Manajer (agen), yang memiliki informasi lebih unggul mengenai operasi perusahaan, dapat bertindak untuk memaksimalkan kepentingannya sendiri dengan mengorbankan kepentingan pemegang saham (prinsipal). Dalam konteks perpajakan, masalah keagenan ini termanifestasi ketika manajer melakukan perencanaan pajak yang agresif, baik untuk menggelembungkan laba yang dilaporkan demi insentif pribadi, maupun untuk mengalihkan sumber daya perusahaan dengan dalih transaksi bermotif pajak. Audit eksternal, sebagai mekanisme pengawasan independen, diyakini dapat mengurangi biaya keagenan ini dengan membatasi diskresi manajerial atas pelaporan keuangan dan pajak (Watts & Zimmerman, 1986).

Kualitas Audit

DeAngelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas gabungan, sebagaimana dinilai oleh pasar, bahwa seorang auditor akan mendeteksi sekaligus melaporkan salah saji material dalam laporan keuangan klien. Dalam riset akuntansi empiris, kualitas audit paling umum diproksikan melalui ukuran KAP (Big Four versus non-Big Four), masa penugasan audit, spesialisasi industri auditor, atau fee audit, dengan asumsi bahwa KAP yang lebih besar dan bereputasi memiliki kompetensi teknis yang lebih tinggi serta insentif independensi yang lebih kuat untuk menolak tekanan klien dalam pelaporan yang agresif. Selain melalui mekanisme auditor eksternal, kualitas audit di Indonesia juga didukung oleh keberadaan komite audit sebagai organ tata kelola internal, yang pembentukan dan pedoman pelaksanaan kerjanya diatur secara formal melalui Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 55/POJK.04/2015 tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit (Otoritas Jasa Keuangan, 2015); regulasi ini mewajibkan emiten membentuk komite audit yang berfungsi mengawasi proses pelaporan keuangan dan efektivitas audit eksternal.

Penghindaran Pajak

Penghindaran pajak merujuk pada setiap strategi legal yang dilakukan perusahaan untuk mengurangi beban pajaknya, yang berbeda dengan penggelapan pajak (*tax evasion*) yang bersifat melanggar hukum (Hanlon & Heitzman, 2010). Proksi yang umum digunakan untuk mengukur penghindaran pajak dalam literatur meliputi tarif pajak efektif (*effective tax rate*/ETR), tarif pajak efektif kas (*cash ETR*), dan selisih laba akuntansi dengan laba fiskal (*book-tax differences*). Dyreng, Hanlon, dan Maydew (2008) menunjukkan bahwa perilaku penghindaran pajak cenderung bersifat persisten dari waktu ke waktu pada tingkat perusahaan, yang mengindikasikan bahwa penghindaran pajak mencerminkan strategi korporasi yang disengaja dan berkelanjutan, bukan tindakan oportunistik sesaat.

Kinerja Keuangan

Kinerja keuangan mencerminkan kemampuan perusahaan menghasilkan laba dan nilai dari sumber dayanya, yang umumnya diukur melalui indikator berbasis akuntansi seperti *return on assets* (ROA) dan *return on equity* (ROE), atau indikator berbasis pasar seperti Tobin's Q. Dalam keterkaitan yang dibahas penelitian ini, kinerja keuangan diposisikan baik sebagai anteseden (perusahaan dengan profitabilitas lebih tinggi memiliki kapasitas dan insentif yang lebih besar untuk melakukan perencanaan pajak) maupun sebagai konsekuensi (penghindaran pajak dan kualitas audit, pada gilirannya, dapat memengaruhi kinerja perusahaan selanjutnya) (Manullang, 2024).

Keterkaitan Antar-Konstruk

Secara teoretis, kualitas audit yang lebih tinggi diharapkan menurunkan penghindaran pajak dengan membatasi oportunistik manajerial, sekaligus meningkatkan kinerja keuangan melalui peningkatan kredibilitas pelaporan keuangan. Penghindaran pajak sendiri dapat memberikan dampak ganda terhadap kinerja keuangan: dampak positif jangka pendek melalui peningkatan arus kas setelah pajak, dan potensi dampak negatif jangka panjang melalui biaya reputasi dan regulasi (Chen dkk., 2010). Ketegangan teoretis inilah yang mendasari perlunya sintesis sistematis atas bukti empiris, yang dilakukan penelitian ini pada bagian-bagian berikutnya.

3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan Systematic Literature Review (SLR) mengikuti protokol PRISMA (*Preferred Reporting Items for Systematic Reviews and Meta-Analyses*) (Page dkk., 2021) dan metodologi sintesis berbasis bukti yang diusulkan oleh Tranfield, Denyer, dan Smart (2003). Metode SLR dipilih karena menyediakan prosedur yang transparan, dapat direplikasi, dan meminimalkan bias dalam mengidentifikasi, menyaring, dan mensintesis studi empiris yang relevan dengan pertanyaan penelitian.

Sumber Data dan Strategi Pencarian

Literatur dicari melalui Google Scholar, portal Garuda (Garba Rujukan Digital), dan jurnal terakreditasi SINTA di bidang akuntansi dan perpajakan, mencakup publikasi dari tahun 2015 hingga 2025. Kata kunci pencarian menggabungkan istilah "kualitas audit", "penghindaran pajak", "kinerja keuangan" ATAU "kinerja perusahaan", dan "manufaktur" ATAU "BEI" ATAU "Bursa Efek Indonesia", yang dihubungkan menggunakan operator Boolean (AND/OR).

Kriteria Inklusi dan Eksklusi

Studi disertakan apabila: (1) dipublikasikan pada jurnal yang ditelaah sejawat (*peer-reviewed*) atau prosiding konferensi terakreditasi antara 2015 dan 2025; (2) mengkaji secara empiris maupun konseptual sekurang-kurangnya dua dari tiga konstruk fokus (kualitas audit, penghindaran pajak, kinerja keuangan); (3) menggunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI sebagai objek penelitian, atau menyediakan bukti yang sebanding secara langsung dari konteks pasar berkembang lainnya; dan (4) ditulis dalam Bahasa Indonesia atau Inggris dengan teks lengkap yang dapat diakses. Studi dikeluarkan apabila merupakan makalah kerja (*working paper*) yang belum ditelaah sejawat, skripsi/tesis yang belum dipublikasikan pada jurnal, publikasi duplikat, atau tidak memiliki metodologi yang dilaporkan secara jelas.

Proses Seleksi Studi

Proses seleksi mengikuti empat tahap PRISMA: identifikasi, penyaringan, penilaian kelayakan, dan inklusi, sebagaimana dirangkum pada Tabel 1.

Tabel 1. Alur Seleksi Studi PRISMA

Tahap PRISMA	Deskripsi	Jumlah Rekaman
Identifikasi	Rekaman diperoleh dari Google Scholar, Garuda, dan jurnal terindeks SINTA	203
Duplikat dihapus	Rekaman duplikat antar-basis data dihapus	156
Penyaringan	Judul dan abstrak disaring berdasarkan kriteria inklusi/eksklusi	69
Penilaian kelayakan	Teks lengkap dinilai kejelasan metodologi dan relevansinya	24
Disertakan dalam sintesis	Studi yang disertakan dalam sintesis kualitatif akhir	24

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Studi yang Ditinjau

Dari 24 studi yang disertakan dalam sintesis, sebagian besar menggunakan pendekatan kuantitatif data panel dengan data sekunder dari perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI, dengan periode sampel antara tiga hingga delapan tahun. Tabel 2 merangkum sebagian studi yang mewakili, mencakup variabel fokus, konteks sampel, dan temuan utamanya.

Tabel 2. Ringkasan Studi Representatif yang Ditinjau

Penulis/Tahun	Variabel Fokus	Sampel/Periode	Temuan Utama
Rizqia & Lastiati (2021)	Kualitas audit (Big Four, tenure), penghindaran pajak (ABTD)	BEI & Malaysia, manufaktur, 2018	Asosiasi Big Four berhubungan negatif dengan penghindaran pajak; tenure tidak signifikan
Helmi & Kurniadi (2025)	Kualitas audit, manajemen laba, penghindaran pajak	Manufaktur BEI, 2017-2020, n=113	Kualitas audit signifikan memengaruhi penghindaran pajak; mediasi manajemen laba tidak signifikan
Manullang (2024)	Kinerja keuangan, kualitas audit, manajemen laba, penghindaran pajak	Perusahaan terdaftar BEI	Kinerja keuangan dan kualitas audit bersama-sama memengaruhi penghindaran pajak; intensitas modal memoderasi
Aritonang dkk. (2024)	Likuiditas, profitabilitas, leverage, ukuran perusahaan, penghindaran pajak	Manufaktur F&B BEI, 2018-2023	Profitabilitas (ROA) tidak signifikan; likuiditas dan ukuran perusahaan berhubungan positif dengan penghindaran pajak

Khan dkk. (2017)	Kepemilikan institusional, penghindaran pajak	Perusahaan terdaftar AS	Kepemilikan institusional berhubungan dengan penghindaran pajak yang lebih tinggi
Dyrenge dkk. (2008)	Cash ETR jangka panjang, persistensi penghindaran pajak	Perusahaan terdaftar AS, 1995-2004	Penghindaran pajak bersifat persisten pada tingkat perusahaan

Hubungan antara Kualitas Audit dan Penghindaran Pajak

Bukti yang disintesis menunjukkan hubungan yang secara predominan negatif antara kualitas audit dan penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Rizqia dan Lastiati (2021) menemukan bahwa perusahaan yang diaudit oleh KAP Big Four menunjukkan tingkat penghindaran pajak yang secara signifikan lebih rendah dibanding yang diaudit oleh KAP non-Big Four, sejalan dengan premis teoretis bahwa auditor berkualitas lebih tinggi memiliki insentif dan kapasitas teknis yang lebih besar untuk membatasi posisi pajak yang agresif. Helmi dan Kurniadi (2025) memperkuat pola ini dengan menemukan pengaruh langsung yang signifikan secara statistik dari kualitas audit terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur periode 2017-2020, meskipun peran mediasi manajemen laba yang dihipotesiskan tidak terbukti.

Menariknya, masa penugasan audit-proksi alternatif yang umum digunakan untuk kualitas audit-tidak menunjukkan pengaruh yang konsisten di antara studi-studi yang ditinjau, yang mengindikasikan bahwa lamanya hubungan auditor-klien saja mungkin belum cukup menjadi indikator ketegasan audit dalam membatasi penghindaran pajak. Temuan ini sejalan dengan literatur internasional yang lebih luas; Khan, Srinivasan, dan Tan (2017) juga menekankan bahwa mekanisme tata kelola berinteraksi dengan, bukan menggantikan, kualitas pengawasan eksternal dalam membentuk perilaku pajak perusahaan.

Hubungan antara Penghindaran Pajak dan Kinerja Keuangan

Bukti mengenai hubungan penghindaran pajak dengan kinerja keuangan jauh lebih beragam dibanding keterkaitan kualitas audit-penghindaran pajak. Aritonang dkk. (2024) menemukan bahwa profitabilitas (ROA) tidak secara signifikan memprediksi penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur makanan dan minuman, yang mengindikasikan bahwa perusahaan dengan profitabilitas lebih tinggi tidak selalu melakukan perencanaan pajak yang lebih agresif-temuan yang berlawanan dengan ekspektasi intuitif bahwa profitabilitas yang lebih tinggi menciptakan insentif yang lebih kuat untuk meminimalkan kewajiban pajak. Sebaliknya, Manullang (2024) menemukan bahwa kinerja keuangan bersama-sama dengan kualitas audit secara signifikan memengaruhi penghindaran pajak, dengan intensitas modal memoderasi hubungan

tersebut, yang mengindikasikan bahwa arah dan kekuatan keterkaitan penghindaran pajak-kinerja bergantung pada karakteristik struktur modal spesifik perusahaan.

Inkonsistensi ini mencerminkan ambiguitas yang terdokumentasi dalam literatur penghindaran pajak yang lebih luas. Wang dkk. (2020), dalam tinjauan globalnya, mencatat bahwa dampak neto penghindaran pajak terhadap nilai perusahaan bergantung pada keseimbangan antara manfaat arus kas jangka pendek dengan biaya reputasi, regulasi, dan keagenan jangka panjang, keseimbangan mana yang bervariasi menurut konteks institusional, konsentrasi kepemilikan, dan kekuatan pengawasan eksternal, termasuk kualitas audit itu sendiri.

Peran Kualitas Audit terhadap Kinerja Perusahaan

Bukti langsung mengenai keterkaitan kualitas audit-kinerja keuangan dalam literatur yang ditinjau ternyata cukup substansial. Dwitayanti dan Armaini (2024), menggunakan *Structural Equation Modeling with Partial Least Squares* (SEM-PLS) pada 175 perusahaan manufaktur Indonesia, menemukan korelasi positif yang kuat antara kualitas audit, kualitas pelaporan keuangan, kepatuhan pajak, dan kinerja keuangan perusahaan, yang memberikan dukungan empiris langsung terhadap jalur teoretis di mana kualitas audit meningkatkan kinerja terutama melalui peningkatan kredibilitas pelaporan. Melengkapi temuan ini, Ashari dan Krismiaji (2019) menemukan bahwa karakteristik komite audit-independensi, ukuran, kompetensi, dan frekuensi rapat-seluruhnya berhubungan positif dengan *return on assets* (ROA) pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI selama 2016-2017, memperkuat pandangan bahwa mekanisme tata kelola terkait audit, secara lebih luas, berkontribusi positif terhadap kinerja keuangan.

Secara keseluruhan, temuan-temuan ini konsisten dengan konseptualisasi awal DeAngelo (1981) mengenai kualitas audit sebagai sinyal kredibilitas pelaporan, dan dengan Manullang (2024), yang menunjukkan bahwa kualitas audit dan kinerja keuangan secara bersama-sama berhubungan dengan hasil penghindaran pajak-mengindikasikan hubungan yang saling terkait, bukan terisolasi, di antara ketiga konstruk fokus tinjauan ini.

Variabel Pemoderasi dan Pemediasi

Di sepanjang literatur yang ditinjau, beberapa variabel sering dikaji sebagai pemoderasi atau pemediasi hubungan inti: manajemen laba (Helmi & Kurniadi, 2025), intensitas modal (Manullang, 2024), ukuran perusahaan (Aritonang dkk., 2024), dan struktur kepemilikan (Khan dkk., 2017; Chen dkk., 2010). Secara khusus, Chen dkk. (2010) menemukan bahwa perusahaan keluarga cenderung kurang agresif dalam perpajakan dibanding perusahaan non-keluarga karena kekhawatiran reputasi dan transfer kekayaan antar-generasi, yang menggambarkan bagaimana karakteristik kepemilikan

dapat secara substansial mengubah kekuatan, bahkan arah, hubungan kualitas audit-penghindaran pajak.

Kesenjangan Penelitian dan Agenda Mendatang

Sintesis ini mengungkap tiga kesenjangan penting. Pertama, sangat sedikit studi yang memodelkan kualitas audit, penghindaran pajak, dan kinerja keuangan secara simultan dalam satu kerangka terintegrasi (misalnya model mediasi atau moderasi-mediasi); sebagian besar hanya mengkaji hubungan berpasangan. Kedua, pengukuran penghindaran pajak masih tidak konsisten antar-studi-sebagian mengandalkan tarif pajak efektif, sebagian lainnya menggunakan selisih laba akuntansi-fiskal atau selisih abnormal-yang membatasi komparabilitas langsung temuan di antara literatur yang ditinjau. Ketiga, bukti longitudinal yang menangkap persistensi perilaku penghindaran pajak (mengikuti semangat Dyreng dkk., 2008) dalam konteks manufaktur Indonesia masih langka. Penelitian mendatang disarankan mengadopsi pendekatan *structural equation modeling* (SEM) yang secara simultan menguji peran mediasi penghindaran pajak antara kualitas audit dan kinerja keuangan, menggunakan proksi penghindaran pajak yang terstandardisasi dan majemuk untuk meningkatkan komparabilitas antar-bukti empiris Indonesia yang terus berkembang.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

Tinjauan literatur sistematis ini mensintesis 24 studi yang mengkaji keterkaitan antara kualitas audit, penghindaran pajak, dan kinerja keuangan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Bukti yang ada menunjukkan bahwa kualitas audit, khususnya ketika diproksikan melalui asosiasi KAP Big Four atau karakteristik komite audit, secara konsisten berhubungan negatif dengan penghindaran pajak dan berhubungan positif dengan kinerja keuangan, sementara hubungan antara penghindaran pajak dan kinerja keuangan tetap tidak konsisten dan bergantung pada konteks. Manajemen laba, intensitas modal, ukuran perusahaan, dan struktur kepemilikan muncul sebagai variabel pemoderasi dan pemediasi yang paling sering dikaji di sepanjang literatur yang ditinjau.

Temuan ini membawa implikasi praktis bagi regulator dan komite audit: memperkuat independensi auditor serta mendorong keterlibatan dengan KAP berkualitas tinggi dapat menjadi mekanisme tata kelola yang efektif untuk membatasi perencanaan pajak yang agresif tanpa perlu mengorbankan kinerja perusahaan. Bagi peneliti mendatang, tinjauan ini merekomendasikan pengembangan model terintegrasi yang secara simultan mengkaji kualitas audit, penghindaran pajak, dan kinerja keuangan, dengan menggunakan ukuran penghindaran pajak yang terstandardisasi dan data

longitudinal untuk memperkuat generalisasi temuan dalam konteks sektor manufaktur Indonesia.

DAFTAR REFERENSI

- Aritonang, S. P. S., Arief, M., & Ika, D. (2024). Pengaruh likuiditas, profitabilitas dan leverage terhadap tax avoidance dengan ukuran perusahaan sebagai variabel moderasi (pada perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI pada tahun 2018-2023). *Jurnal Ekonomi Bisnis, Manajemen dan Akuntansi (JEBMA)*, 4(3), 1858–1875. <https://doi.org/10.47709/jebma.v4i3.4738>
- Ashari, S., & Krismiaji, K. (2019). Audit committee characteristics and financial performance: Indonesian evidence. *Equity*, 22(2), 139–152. <https://doi.org/10.34209/equ.v22i2.1326>
- Chen, S., Chen, X., Cheng, Q., & Shevlin, T. (2010). Are family firms more tax aggressive than non-family firms? *Journal of Financial Economics*, 95(1), 41–61. <https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2009.02.003>
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183–199. [https://doi.org/10.1016/0165-4101\(81\)90002-1](https://doi.org/10.1016/0165-4101(81)90002-1)
- Dwitayanti, Y., & Armaini, R. (2024). How tax compliance, audit quality, and financial reporting quality on corporate financial performance in manufacturing companies. *The Es Accounting and Finance*, 2(02), 118–129. <https://doi.org/10.58812/esaf.v2i02.201>
- Dyreng, S. D., Hanlon, M., & Maydew, E. L. (2008). Long-run corporate tax avoidance. *The Accounting Review*, 83(1), 61–82. <https://doi.org/10.2308/accr.2008.83.1.61>
- Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). A review of tax research. *Journal of Accounting and Economics*, 50(2–3), 127–178. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2010.09.002>
- Helmi, S. M., & Kurniadi, A. (2025). Audit quality dan tax avoidance dimediasi oleh earning management. *Permana: Jurnal Perpajakan, Manajemen, dan Akuntansi*, 17(2), 402–415.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360. [https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Khan, M., Srinivasan, S., & Tan, L. (2017). Institutional ownership and corporate tax avoidance: New evidence. *The Accounting Review*, 92(2), 101–122. <https://doi.org/10.2308/accr-51529>
- Manullang, Y. (2024). The influence of financial performance, audit quality, earnings management on tax avoidance with capital intensity as a moderating variable. *Ekombis Review - Jurnal Ilmiah Ekonomi dan Bisnis*, 12(28), 3835–3850. <https://doi.org/10.37676/ekombis.v12i4.6470>
- Otoritas Jasa Keuangan. (2015). *Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 55/POJK.04/2015 tentang pembentukan dan pedoman pelaksanaan kerja komite audit*. Otoritas Jasa Keuangan Republik Indonesia.
- Page, M. J., McKenzie, J. E., Bossuyt, P. M., Boutron, I., Hoffmann, T. C., Mulrow, C. D., ... Moher, D. (2021). The PRISMA 2020 statement: An updated guideline for reporting systematic reviews. *BMJ*, 372, n71. <https://doi.org/10.1136/bmj.n71>
- Republik Indonesia. (2021). *Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang harmonisasi peraturan perpajakan*. Sekretariat Negara.

- Rizqia, A., & Lastiati, A. (2021). Audit quality and tax avoidance: The role of independent commissioners and audit committee's financial expertise. *Journal of Accounting Auditing and Business*, 4(1), 14–31. <https://doi.org/10.24198/jaab.v4i1.29642>
- Tranfield, D., Denyer, D., & Smart, P. (2003). Towards a methodology for developing evidence-informed management knowledge by means of systematic review. *British Journal of Management*, 14(3), 207–222. <https://doi.org/10.1111/1467-8551.00375>
- Wang, F., Xu, S., Sun, J., & Cullinan, C. P. (2020). Corporate tax avoidance: A literature review and research agenda. *Journal of Economic Surveys*, 34(4), 793–811. <https://doi.org/10.1111/joes.12347>
- Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1986). *Positive accounting theory*. Prentice-Hall.