

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 *Attribution theory* (Teori Atribusi)

Penelitian ini mengacu pada teori Atribusi yang dikembangkan oleh Fritz Heider pada tahun 1958. Teori atribusi diartikan sebagai proses penilaian individu terhadap penyebab dari perilaku orang lain. Teori ini menguraikan bagaimana individu membentuk pemahaman terhadap suatu peristiwa dengan menelaah apakah penyebabnya bersifat situasional atau berasal dari karakteristik pribadi (Ramadhanty & Zulaikha, 2020). Teori atribusi pada dasarnya berfungsi untuk menjelaskan faktor-faktor yang melatarbelakangi suatu peristiwa dan berupaya menjawab pertanyaan “mengapa” peristiwa tersebut terjadi, sesuai dengan interpretasi individu yang mengalaminya atau mengamatnya (Romadhon & Diamastuti, 2020).

Menurut Robbins dan Judge (2008), teori atribusi menjelaskan bahwa ketika individu mengamati perilaku individu lainnya, individu tersebut berupaya untuk menjelaskan apakah perilaku tersebut disebabkan pihak internal ataupun eksternal. Perilaku yang bersumber dari faktor internal dianggap sebagai hasil dari kendali pribadi individu secara sadar, yang dipengaruhi oleh sifat kepribadian, tingkat kesadaran, maupun kemampuan. Sementara itu, perilaku yang dipicu oleh faktor eksternal dianggap sebagai akibat dari tekanan situasional di luar individu, seperti dorongan atau pengaruh dari lingkungan sosial sekitar. Teori atribusi memberikan kerangka untuk memahami justifikasi yang dilakukan

pemimpin atas keputusan manajerial, termasuk praktik penghindaran pajak, sekaligus cara pemangku kepentingan menilai keputusan tersebut berdasarkan persepsi terhadap faktor internal maupun eksternal.

2.1.2 *Comprehensive Rational Decision-Making Theory* (Teori Pengambilan Keputusan Rasional Komprehensif)

Teori pengambilan keputusan merupakan salah satu pendekatan penting dalam memahami bagaimana suatu organisasi atau individu membuat pilihan strategis dalam menghadapi berbagai alternatif tindakan. Menurut buku Harbani Pasolong (2023), pengambilan keputusan bertujuan untuk memberikan dasar rasional dalam menentukan tindakan terbaik yang dapat memaksimalkan pencapaian tujuan organisasi. Salah satu pendekatan yang paling relevan dalam konteks pengambilan keputusan organisasi adalah teori rasional komprehensif, yang menekankan proses pengambilan keputusan yang sistematis, menyeluruh, dan berbasis evaluasi objektif terhadap berbagai alternatif. Proses ini mencakup identifikasi tujuan yang jelas, pemetaan berbagai alternatif solusi, analisis atas konsekuensi masing-masing alternatif, serta pemilihan alternatif terbaik yang memberikan hasil optimal (Pasolong, 2023).

Dalam konteks perusahaan, dewan komisaris merupakan organ penting yang berperan dalam proses pengawasan dan pengambilan keputusan strategis, termasuk dalam hal penghindaran pajak. Besaran dewan komisaris mencerminkan sejauh mana kapasitas kolektif dewan dalam mengevaluasi kebijakan dan strategi perusahaan. Semakin besar besaran dewan komisaris, maka semakin banyak pula sumber daya intelektual, keahlian, serta pengalaman yang

tersedia untuk mempertimbangkan keputusan secara lebih hati-hati dan komprehensif.

Berdasarkan teori rasional komprehensif, besaran dewan komisaris yang lebih besar mencerminkan proses pengambilan keputusan yang tidak hanya melibatkan dinamika yang lebih kompleks, tetapi juga dilakukan secara terstruktur dan sistematis. Pasolong (2023) menekankan bahwa pendekatan rasional komprehensif akan mendorong pengambil keputusan untuk mempertimbangkan seluruh konsekuensi logis dari setiap alternatif. Pengambilan keputusan mengenai apakah perusahaan akan melakukan penghindaran pajak atau tidak akan dinilai secara cermat dari sisi legalitas, etika, manfaat finansial, serta potensi risiko reputasi dan hukum. Oleh karena itu, dewan komisaris yang berjumlah besar cenderung menolak strategi penghindaran pajak yang agresif, karena melalui proses rasional, mereka menyadari bahwa manfaat jangka pendek dari penghindaran pajak tidak sebanding dengan risiko jangka panjang yang ditimbulkannya.

2.1.3 *Political cost Theory* (Teori Biaya Politik)

Teori *political cost* merupakan bagian dari teori Positive Accounting Theory yang diperkenalkan oleh Watts dan Zimmerman. Teori ini menyatakan bahwa perusahaan-perusahaan besar cenderung menjadi sorotan publik dan pemerintah karena dianggap memiliki kekuatan ekonomi dan tanggung jawab sosial yang lebih besar. Sorotan ini menyebabkan perusahaan besar menghadapi "biaya politik" (*political cost*) yang lebih tinggi, yaitu potensi intervensi pemerintah, pengawasan regulasi, tuntutan sosial, dan kewajiban pajak yang lebih

besar dibanding perusahaan kecil (Susanto & Pradika, 2021). Biaya politik dapat mencakup tekanan untuk membayar pajak lebih besar, menerapkan praktik bisnis berkelanjutan, atau menghindari tindakan yang dianggap merugikan publik. Oleh karena itu, perusahaan besar seringkali melakukan manuver tertentu, termasuk penghindaran pajak, sebagai strategi untuk mengurangi beban politik tersebut.

Berdasarkan teori *political cost*, semakin besar besaran perusahaan, maka semakin besar pula ekspektasi publik dan tekanan politik yang dihadapi. Besaran perusahaan yang besar menjadikannya lebih terekspos terhadap perhatian pemerintah dan masyarakat, termasuk dalam hal kepatuhan terhadap pajak. Untuk mengurangi beban pajak dan tekanan regulasi, perusahaan besar cenderung memiliki insentif lebih tinggi untuk melakukan penghindaran pajak (Rahmawati & Ismiyanti, 2020). Namun, dalam praktiknya, perusahaan besar juga harus menyeimbangkan antara penghindaran pajak dan reputasi. Terlalu agresif dalam menghindari pajak dapat merusak citra perusahaan di mata *stakeholder* dan pemerintah, sehingga strategi penghindaran pajak dilakukan secara hati-hati melalui perencanaan pajak yang legal namun tetap bertujuan mengurangi beban politik tersebut (Putri & Budiasih, 2022)

2.1.4 Penghindaran Pajak

Penghindaran pajak merupakan strategi untuk meminimalkan kewajiban perpajakan dengan memanfaatkan celah dalam regulasi perpajakan yang berlaku. Meskipun secara hukum praktik ini tidak melanggar ketentuan yang ada, pemerintah tidak mengharapkan terjadinya penghindaran pajak karena berdampak pada berkurangnya pendapatan negara dari sub sektor perpajakan (Aprilia *et al.* ,

2020). Jusman & Nosita (2020) lebih lanjut menjelaskan bahwa penghindaran pajak adalah upaya yang dilakukan oleh wajib pajak, baik perorangan maupun badan usaha, dengan mengeksploitasi kelemahan dan celah dalam perundang-undangan perpajakan untuk menekan jumlah pajak yang harus dibayarkan.

Penghindaran pajak merupakan aktivitas yang dilaksanakan wajib pajak tanpa melanggar ketentuan hukum dengan memanfaatkan celah dalam peraturan perpajakan yang berlaku. Meskipun tindakan ini tidak tergolong ilegal, praktik penghindaran pajak memberikan dampak negatif terhadap keuangan negara karena mengurangi penerimaan pajak yang seharusnya diterima, sehingga berpotensi menghambat pencapaian target pendapatan negara yang telah ditetapkan (Pratama & Masripah, 2022).

Penghindaran pajak dapat diukur dengan menggunakan *effective tax rate* (ETR) melalui perhitungan beban pajak penghasilan yang dibagi dengan laba sebelum pajak. ETR merupakan besaran pajak yang dikalkulasi dengan mengalikan basis pengenaan pajak dengan tarif pajak yang berlaku. Tarif pajak yang berlaku adalah tarif pajak yang telah ditetapkan pemerintah dalam peraturan perpajakannya. ETR dapat dijadikan sebagai parameter untuk perencanaan pajak yang efektif. ETR bersifat proksi negatif. ETR yang tinggi menunjukkan penghindaran pajak yang rendah, sebaliknya ETR yang rendah menandakan penghindaran pajak yang tinggi (Khairunnisa *et al.* , 2023).

Tingkat kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan umumnya diukur dan dibandingkan dengan berbagai praktik minimalisasi beban pajak, yaitu penghematan pajak (*tax saving*), penghindaran pajak (*tax avoidance*),

dan penyelundupan pajak (*tax evasion*). Ketiga praktik tersebut memiliki tujuan yang sama, yakni meminimalkan beban pajak yang harus dibayar. Marundha *et al.*, (2020) menjelaskan bahwa *tax avoidance* yang dilakukan secara tidak sah dapat dikategorikan sebagai penggelapan pajak, yaitu melakukan praktik penghindaran pajak yang tidak diperkenankan menurut undang-undang dan peraturan perpajakan yang berlaku.

2.1.5 Narsisme CEO

Narsisme merupakan sifat kepribadian yang ditandai dengan rasa mementingkan diri secara berlebihan, keinginan kuat untuk dikagumi, serta dorongan untuk selalu tampil unggul di hadapan orang lain (Candy & Delfina dalam Widijaya & Putra, 2025). Individu dengan sifat narsistik merasa dirinya paling kompeten dibandingkan orang lain, sehingga terus mencari pengakuan dan perhatian, khususnya dari pihak eksternal. Sikap narsistik pada kepemimpinan perusahaan kerap tercermin melalui perilaku CEO yang berlebihan dalam membangun citra diri, suka membual, dan merasa lebih superior dari bawahan. Sifat ini dapat menimbulkan perilaku tidak etis yang merugikan lingkungan kerja dan para pemangku kepentingan yang akan mempengaruhi kinerja organisasi, penerapan kebijakan, serta strategi yang digunakan organisasi (Araújo *et al.* , 2020).

CEO dengan tingkat narsisme tinggi biasanya memiliki kepercayaan diri yang besar dan merasa orang lain kurang mampu dibandingkan dirinya. Hal ini dapat mempengaruhi cara mereka membuat keputusan, termasuk keputusan yang

beresiko dan kurang mempertimbangkan kepentingan jangka panjang perusahaan. Sebagai pemimpin strategis, CEO memiliki kewenangan untuk menetapkan visi, misi, serta arah kebijakan perusahaan, termasuk dalam pengelolaan pajak. Seorang CEO yang narsistik lebih cenderung terlibat dalam strategi penghindaran pajak yang agresif (Kalbuana *et al.* , 2023). Mereka berani menggunakan taktik rumit dan beresiko, seperti pengalihan pendapatan, untuk mengurangi beban pajak perusahaan (Sabihaini & Prasetyo dalam Widijaya & Putra, 2025).

2.1.6 Besaran dewan komisaris

Dalam tata kelola perusahaan, struktur dewan terbagi dalam dua tanggung jawab yaitu direksi bertugas mengelola operasional perusahaan serta bertindak sebagai perwakilan perusahaan, sedangkan dewan komisaris berperan dalam memberikan pengarahan serta melakukan pengawasan terhadap kinerja direktur. Sebagai pengawas, dewan perlu mengelola perpajakan perusahaan agar tidak bertentangan dengan undang-undang. Menurut Kalbuana *et al.* (2023), setiap perusahaan menetapkan jumlah anggota dewan direksi yang berbeda-beda, tergantung pada tingkat kebutuhan dan kompleksitas operasionalnya. Penentuan jumlah tersebut harus memperhatikan efektivitas peran dewan dalam mendukung proses pengambilan keputusan yang efisien, tepat, dan cepat. Jumlah direksi yang lebih banyak diharapkan mampu memberikan berbagai perspektif dan informasi, sehingga keputusan yang diambil dapat menguntungkan bagi perusahaan.

2.1.7 Direktur Perempuan

Perbedaan karakter yang dimiliki laki-laki dan perempuan dapat mempengaruhi keputusan dan tindakan yang diambil dalam operasional perusahaan. Perempuan cenderung lebih berhati-hati dalam mengambil keputusan dan memiliki kecenderungan untuk menghindari risiko dibandingkan dengan laki-laki (Kalbuana *et al.* , 2023). Oleh karena itu, jumlah direktur perempuan dalam suatu perusahaan dapat mempengaruhi proses pengambilan keputusan. Keterlibatan perempuan di dalam dewan semakin penting karena mereka berkontribusi secara efektif dalam mengawasi kinerja manajemen. Kehadiran perempuan juga berperan dalam menekan perilaku manajerial yang oportunistik serta mencegah penerapan kebijakan yang tidak etis (Widijaya & Putra, 2025).

Berdasarkan konteks perusahaan, perempuan cenderung memiliki tingkat kehati-hatian yang lebih tinggi serta kepatuhan yang lebih besar terhadap peraturan, sehingga mendorong perusahaan untuk mengurangi praktik penghindaran pajak. Hal ini karena perempuan dianggap memiliki kemampuan dalam mengelola sumber daya perusahaan secara efektif. Peningkatan jumlah perempuan di posisi strategis diharapkan mampu memperkuat sistem tata kelola perusahaan dan turut mendorong perbaikan kinerja perusahaan secara keseluruhan (Kalbuana *et al.* , 2023). Terkait perpajakan, perempuan lebih berhati-hati dalam mengambil keputusan perpajakan karena mereka cenderung menghindari resiko yang terjadi.

2.1.8 Kesulitan Keuangan

Kesulitan keuangan (*financial distress*) merupakan kondisi yang dialami suatu perusahaan ketika terjadi penurunan kinerja dalam menjalankan aktivitas bisnisnya (Ferawati & Bimantoro, 2022). Kesulitan keuangan merupakan tahap akhir dari penurunan produktivitas yang dialami perusahaan sebelum memasuki fase kebangkrutan (Kalbuana *et al.* , 2023). Perusahaan yang tengah menghadapi tekanan keuangan biasanya akan menghadapi keraguan dari investor dan kreditur, yang cenderung enggan untuk menanamkan modal atau memberikan pinjaman kepada bisnisnya (Dang & Tran dalam Kalbuana *et al.* , 2023). Selain itu, kesulitan keuangan juga dapat meningkatkan resiko kebangkrutan perusahaan.

Pemilik dan manajemen perusahaan tentu akan berupaya semaksimal mungkin untuk mencegah terjadinya kebangkrutan melalui berbagai langkah atau strategi yang memungkinkan. Situasi tersebut dapat mendorong perusahaan untuk menyusun strategi yang berkaitan dengan penghindaran pajak sebagai upaya mempertahankan stabilitas keuangan. Jika perusahaan terlibat dalam praktik penghindaran pajak, jumlah pajak yang dibayarkan akan berkurang, sehingga dapat membantu mengurangi kewajiban finansial yang ditanggung oleh perusahaan (Taufik & Muliana, 2021).

2.1.9 Besaran Perusahaan

Besaran perusahaan ditentukan berdasarkan skala perusahaan yang mencerminkan kapasitas operasional yang dimilikinya. Besaran perusahaan dapat diklasifikasikan melalui berbagai pendekatan, antara lain berdasarkan log total aset, log total penjualan, maupun nilai kapitalisasi pasar (Puspitasari &

Wulandari, 2022). Perusahaan berskala besar umumnya memiliki peran yang lebih luas dalam memenuhi kepentingan berbagai pemangku kepentingan dibandingkan dengan perusahaan kecil. Oleh karena itu, kebijakan yang diambil oleh perusahaan besar cenderung memberikan dampak yang lebih signifikan dan menarik perhatian publik dibandingkan kebijakan dari perusahaan skala kecil (Kalbuana *et al.* , 2023).

Perusahaan skala besar cenderung mendapatkan perhatian lebih dari publik, sehingga dalam menyampaikan informasi keuangan, mereka cenderung lebih berhati-hati guna menjaga dan melindungi citra perusahaan. Perusahaan dengan kualifikasi perusahaan besar memiliki kemampuan yang stabil dalam menghasilkan laba yang berpengaruh terhadap besarnya beban pajak yang perlu dibayar juga. Hal tersebut yang mendorong perusahaan skala besar seringkali lebih agresif dalam hal penghematan beban pajak (Putra & Putri, 2024). Oleh karena itu, perusahaan dengan skala besar memiliki kecenderungan yang lebih besar melakukan penghindaran pajak.

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian yang telah dilakukan oleh peneliti sebelumnya dapat digunakan sebagai referensi peneliti dalam mengidentifikasi berbagai faktor yang telah diteliti pada studi terdahulu, sehingga dapat memperkuat landasan teoritis dan memperkaya analisis dalam penelitian yang sedang dilakukan. Di bawah ini disajikan tabel penelitian terdahulu sebagai berikut.

Tabel 2. 1
Penelitian Terdahulu

No	Penulis dan Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian
1.	Victor Cortez Araujo, Alan Diogenes Gois, Marcia Martins Mendes De Luca, & Gerlando Augusto Sampaio Franco (2020) <i>“CEO narcissism and corporate tax avoidance”</i>	Variabel dependen: - Penghindaran Pajak Variabel independen: - Narsisme CEO	Narsisme CEO memiliki pengaruh positif dengan penghindaran pajak perusahaan
2.	Emma García-Meca, Maria-Camin Ramón-Llorens, Jennifer Martínez-Ferrero (2021) <i>“Are narcissistic CEOs more tax aggressive? The moderating role of internal audit committees”</i>	Variabel dependen: - Penghindaran Pajak Variabel independen: - Narsisme CEO	Narsisme CEO dapat mempengaruhi penghindaran pajak perusahaan
3.	Bill Hudha & Dwi Cahyo Utomo (2021) <i>“Pengaruh Besaran dewan komisaris Direksi, Komisaris Independen, Keragaman Gender, Dan Kompensasi Eksekutif Terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI</i>	Variabel dependen: - Penghindaran Pajak Variabel independen: - Besaran dewan komisaris Direksi - Komisaris Independen - Keragaman Gender - Kompensasi Eksekutif	Besaran dewan komisaris direksi, komisaris independen, dan kompensasi eksekutif tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap praktik penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan. Keragaman Gender memiliki pengaruh signifikan terhadap praktik penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan

No	Penulis dan Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian
	2017-2019)”		
4.	Utami Nur Lailatul Idzniah & Yustrida Bernawati (2020) “Board Of Directors, Audit Committee, Executive Compensation And Tax avoidance Of Banking Companies In Indonesia “	Variabel dependen: - Penghindaran Pajak Variabel independen: - Besaran dewan komisaris - Besaran komite audit - Kompensasi eksekutif	Besaran dewan komisaris, Besaran komite audit, dan kompensasi eksekutif berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak perusahaan
5.	Dian Pertiwi Wahyu Anggraeni & Sigit Kurnianto (2020) “The Effect of Board Size and Female Directors on Tax avoidance”	Variabel dependen: - Penghindaran Pajak Variabel independen: - Besaran dewan komisaris - Direktur Perempuan	Besaran dewan komisaris direksi memiliki hubungan positif dan signifikan terhadap tingkat penghindaran pajak perusahaan Kehadiran direktur perempuan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak perusahaan
6.	Nawang kalbuana, Muhammad Taqi, Lia Uzliawati, & Dadan Ramdhani (2023) “CEO narcissism, corporate governance, financial distress, and company size on corporate tax avoidance”	Variabel dependen: - Penghindaran Pajak Variabel independen: - Narsisme CEO - Besaran dewan komisaris - Direktur perempuan - Kesulitan keuangan - Besaran perusahaan	Narsisme CEO memiliki pengaruh negatif terhadap penghindaran pajak perusahaan Besaran dewan komisaris dan direktur perempuan memiliki pengaruh positif terhadap penghindaran pajak perusahaan Kesulitan keuangan tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak perusahaan Besaran perusahaan memiliki pengaruh negatif terhadap penghindaran pajak perusahaan

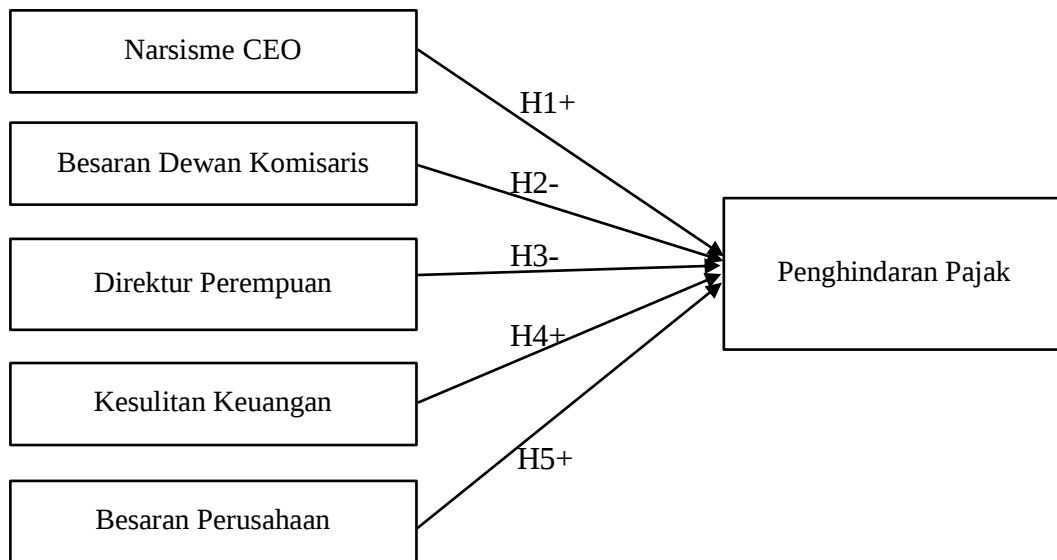
No	Penulis dan Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian
7.	Van Cuong Dang & Xuan Hang Tran (2021) “ <i>The impact of financial distress on tax avoidance : An empirical analysis of the Vietnamese listed companies</i> ”	Variabel dependen: - Penghindaran Pajak Variabel independen: - <i>Financial distress</i>	Adanya hubungan positif antara <i>financial distress</i> dengan penghindaran pajak perusahaan
8.	Aditya Sakti Nugraha & Imelda Dian Rahmawati (2024) “Pengaruh <i>Financial distress</i> , Besaran Perusahaan, Good Corporate terhadap <i>Tax avoidance</i> (Penghindaran Pajak) pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia Tahun 2016 – 2020”	Variabel dependen: - Penghindaran Pajak Variabel independen: - <i>Financial distress</i> - Besaran Perusahaan - <i>Good Corporate governance</i>	<i>Financial distress</i> , Besaran perusahaan, <i>good corporate governance</i> memiliki pengaruh positif terhadap penghindaran pajak perusahaan
9.	Adinda Putri Puspitasari & Sartika Wulandari (2022) “Analisis Faktor yang Mempengaruhi <i>Tax avoidance</i> Perusahaan Perbankan”	Variabel dependen: - Penghindaran Pajak Variabel independen: - Komite audit - Komisaris independen - Besaran perusahaan - Leverage - Likuiditas	Komite audit dan likuiditas tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak. Komisaris independen dan Besaran perusahaan memiliki pengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Leverage memiliki pengaruh negatif terhadap penghindaran pajak
10	M Doni Permana	Variabel dependen:	Efektivitas komite audit

No	Penulis dan Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian
	Putra & Yura - Penghindaran Karlinda Wiasa Putri Pajak (2024) “Pengaruh Faktor Variabel independen: Internal Perusahaan - Komite audit terhadap <i>Tax</i> - Besaran <i>avoidance</i> ” - perusahaan - <i>Leverage</i> - Kepemilikan institusional		dan kepemilikan institusional berpengaruh negatif dan signifikan terhadap praktik penghindaran pajak perusahaan Besaran perusahaan dan <i>leverage</i> berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak perusahaan

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2025

2.3 Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran menggambarkan keterkaitan antara variabel independen dan variabel dependen dalam sebuah penelitian. Penelitian ini melibatkan lima variabel independen, yaitu narsisme CEO, besaran dewan komisaris, keberadaan direktur perempuan, kondisi kesulitan keuangan, dan besaran perusahaan, yang dikaitkan dengan satu variabel dependen, yakni penghindaran pajak oleh perusahaan. Ketika sebuah perusahaan dipimpin oleh CEO yang memiliki sifat narsistik, didukung oleh besaran dewan komisaris yang besar, memiliki direktur perempuan yang sedikit, kondisi keuangan yang sulit, serta besaran perusahaan yang besar, maka hal tersebut akan membentuk keterkaitan antara variabel-variabel independen dan variabel dependen. Berdasarkan landasan teori dan penelitian terdahulu serta rumusan masalah yang telah dikemukakan sebagai acuan dalam penyusunan hipotesis, hasil kerangka pemikiran antar variabel penelitian adalah sebagai berikut.



Gambar 2. 1 Kerangka Pemikiran

2.4 Hipotesis

2.4.1 Pengaruh Narsisme CEO terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan

Narsisme merupakan karakteristik kepribadian yang menggambarkan rasa percaya diri yang tinggi, kebutuhan akan pengakuan, dan keinginan kuat untuk dikagumi oleh orang lain. Seorang CEO yang memiliki tingkat narsisme tinggi cenderung memiliki kebutuhan untuk menunjukkan superioritas dan kontrol atas keputusan penting perusahaan, termasuk dalam hal strategi perpajakan. CEO narsistik juga cenderung mengambil risiko lebih tinggi demi mencapai hasil yang dapat meningkatkan citra pribadi mereka.

Berdasarkan konsep teori atribusi, dijelaskan bahwa individu cenderung menilai perilaku orang lain dengan mengidentifikasi penyebab atau faktor yang mendorong terjadinya perilaku tersebut. Penilaian ini mencakup upaya untuk memahami apakah suatu tindakan dipengaruhi oleh faktor internal, seperti sikap, karakter, atau niat, maupun oleh faktor eksternal, seperti situasi atau tekanan

lingkungan. Sifat narsisme pada CEO dipandang sebagai faktor internal yang mempengaruhi cara individu menafsirkan situasi dan mengambil keputusan strategis dalam perusahaan. CEO yang memiliki kecenderungan narsistik cenderung mengatribusikan keberhasilan perusahaan sebagai hasil dari kemampuannya sendiri dan merasa memiliki kontrol yang tinggi atas keputusan perusahaan. CEO yang narsistik lebih mungkin untuk mengambil langkah agresif seperti merancang strategi penghindaran pajak, sebagai bentuk pembuktian terhadap kemampuan kepemimpinannya dan untuk mempertahankan citra diri yang superior. Praktik penghindaran pajak dipandang sebagai tindakan yang mendukung tujuan pribadi dan pencitraan, meskipun beresiko terhadap reputasi dan kepatuhan perusahaan. Oleh karena itu, teori atribusi membantu menjelaskan mengapa CEO yang narsistik lebih cenderung melakukan penghindaran pajak, karena mereka memaknai tindakan tersebut sebagai bagian dari pencapaian pribadi dan penguatan citra kepemimpinan.

Temuan penelitian dilakukan oleh Kalbuana *et al.* , (2023) mendukung uraian diatas yaitu menunjukkan bahwa narsisme CEO berpengaruh positif dengan penghindaran pajak perusahaan. Pembayaran pajak oleh perusahaan kerap dianggap sebagai beban yang mengurangi tingkat laba yang diperoleh. Seorang CEO dengan tingkat narsistik yang tinggi umumnya memiliki dorongan kuat untuk membangun dan mempertahankan citra diri sebagai sosok yang sukses dan berpengaruh selama masa kepemimpinannya. Keinginan tersebut mendorong mereka untuk mengambil berbagai keputusan strategis yang dapat meningkatkan kinerja perusahaan secara finansial, termasuk di antaranya strategi penghindaran

pajak. Menurut pandangan CEO narsistik, keberhasilan dalam menekan beban pajak perusahaan dapat dianggap sebagai pencapaian pribadi yang mencerminkan kecerdasan, kompetensi, serta kemampuan manajerial yang unggul. Oleh karena itu, tindakan seperti penghindaran pajak seringkali dimaknai bukan sebagai bentuk penyimpangan, melainkan sebagai strategi sah yang menunjukkan efektivitas dan kehebatan kepemimpinannya. Penelitian signifikan yang mendukung uraian diatas dilakukan oleh Araújo *et al.* (2020) dan García-Meca *et. al.* (2021). Penelitian tersebut menyatakan bahwa narsisme CEO yang tinggi lebih cenderung terlibat dalam upaya strategi pajak yang agresif dengan meningkatkan penghindaran pajak. Oleh karena itu, hipotesis yang dirumuskan sebagai berikut.

H₁: Narsisme CEO berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak perusahaan

2.4.2 Pengaruh Besaran dewan komisaris terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan

Besaran dewan komisaris merupakan salah satu elemen penting dalam tata kelola perusahaan (*corporate governance*) yang mencerminkan kapasitas pengawasan terhadap tindakan manajemen. Dewan komisaris memiliki tanggung jawab utama dalam mengawasi dan memberikan arahan strategis kepada manajemen agar perusahaan dikelola secara etis, transparan, dan sesuai dengan peraturan. Semakin besar besaran dewan komisaris, maka semakin beragam pula keahlian, latar belakang, dan perspektif yang dimiliki, yang dapat meningkatkan

kualitas diskusi dan efektivitas pengawasan terhadap kebijakan manajemen, termasuk kebijakan perpajakan.

Berdasarkan konsep teori pengambilan keputusan rasional komprehensif, setiap keputusan organisasi idealnya diambil melalui proses yang sistematis, logis, dan berdasarkan informasi yang lengkap, dengan tujuan untuk mencapai hasil yang optimal. Teori ini memberikan dasar konseptual yang kokoh untuk memahami keterkaitan antara ukuran dewan komisaris dan praktik penghindaran pajak melalui mekanisme pengawasan perusahaan terhadap kebijakan perpajakan.. Dewan komisaris yang beranggotakan lebih banyak individu cenderung memiliki keragaman pandangan, pengalaman, dan keahlian, yang dapat memperkaya proses evaluasi terhadap setiap keputusan strategis, termasuk strategi penghindaran pajak. Melalui pendekatan rasional komprehensif, dewan komisaris akan menilai secara menyeluruh manfaat dan risiko dari penghindaran pajak, baik dari sisi efisiensi fiskal maupun potensi kerugian reputasi, sanksi hukum, dan dampak terhadap hubungan dengan pemangku kepentingan. Besaran dewan komisaris yang lebih besar juga memungkinkan pengawasan yang lebih efektif terhadap tindakan direksi, karena terdapat pembagian tugas dan pengawasan silang yang lebih kuat. Oleh karena itu, teori pengambilan keputusan rasional komprehensif mengindikasikan bahwa besarnya jumlah dewan komisaris dapat berkontribusi dalam mendorong proses pengambilan keputusan yang lebih hati-hati dan rasional, yang dapat menekan kecenderungan perusahaan untuk melakukan praktik penghindaran pajak yang agresif (Agustina & Suryani, 2022)

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Liliana & Karina (2025) menunjukkan bahwa besaran dewan komisaris memiliki pengaruh negatif terhadap pelaksanaan praktik penghindaran pajak perusahaan. Dapat disimpulkan bahwa, semakin banyak jumlah anggota dewan komisaris maka semakin rendah kemungkinan perusahaan melakukan praktik penghindaran pajak. Sebaliknya semakin sedikit jumlah dewan komisaris maka semakin tinggi praktik penghindaran pajak perusahaan. Maka, hipotesis yang dirumuskan adalah sebagai berikut.

H_2 : Besaran dewan komisaris berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak perusahaan

2.4.3 Pengaruh Direktur Perempuan terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan

Direktur perempuan sering diasosiasikan dengan karakteristik kepribadian yang lebih berhati-hati, etis, dan berorientasi pada kepatuhan terhadap aturan. Kehadiran perempuan dalam struktur dewan diyakini mampu menghadirkan perspektif berbeda dalam proses pengambilan keputusan strategis, termasuk kebijakan perpajakan. Mereka cenderung menekankan transparansi dan kepatuhan terhadap regulasi, sehingga berpotensi mengurangi kecenderungan perusahaan untuk melakukan praktik penghindaran pajak.

Teori atribusi memberikan kerangka untuk memahami bagaimana individu menilai dan menafsirkan perilaku berdasarkan penyebab-penyebab tertentu, baik yang berasal dari faktor internal seperti nilai dan karakter pribadi, maupun faktor

eksternal seperti lingkungan atau tekanan situasional. Keberadaan direktur perempuan dalam kaitannya dengan penghindaran pajak dapat dijelaskan melalui teori atribusi, yang menekankan kecenderungan perempuan untuk menunjukkan perilaku etis dalam peran kepemimpinan. Perempuan cenderung diasosiasikan dengan karakteristik yang mengedepankan kepedulian, kehati-hatian, serta orientasi terhadap kepatuhan dan tanggung jawab sosial (Widijaya dan Putra, 2025). Tingkat kehati-hatian yang dimiliki oleh direktur perempuan mendorong mereka untuk mempelajari dan memahami peraturan perpajakan secara mendalam sebelum mengambil keputusan strategis. Pemahaman yang komprehensif terhadap regulasi memungkinkan mereka mengidentifikasi potensi risiko hukum dan reputasi yang dapat timbul dari praktik penghindaran pajak, sehingga cenderung memilih kebijakan yang lebih patuh terhadap ketentuan yang berlaku.

Direktur perempuan cenderung lebih mempertimbangkan dampak jangka panjang terhadap reputasi perusahaan serta kepentingan para pemangku kepentingan. Selain itu, gaya kepemimpinan perempuan umumnya lebih kolaboratif dan partisipatif. Hal ini mendorong pengambilan keputusan yang lebih terukur, transparan, dan mempertimbangkan beragam perspektif, termasuk masukan dari fungsi kepatuhan (*compliance*) dan audit internal, yang biasanya mengarahkan perusahaan ke strategi pajak yang lebih konservatif. Oleh karena itu, kehadiran perempuan dalam posisi direktur dapat memberikan pengaruh positif terhadap pengendalian praktik penghindaran pajak, karena mereka lebih mungkin menolak tindakan yang tidak sejalan dengan prinsip kepatuhan dan tanggung jawab sosial. Lebih jauh, sensitivitas perempuan terhadap tuntutan

Corporate Social Responsibility (CSR) dan ekspektasi publik menjadikan kepatuhan pajak dipandang sebagai bagian dari kontribusi sosial perusahaan, sehingga mengurangi kecenderungan untuk mengeksploitasi celah peraturan demi meminimalkan beban pajak. Teori atribusi, dalam hal ini, menjelaskan bagaimana nilai-nilai internal yang melekat pada diri seorang individu, khususnya perempuan, membentuk kecenderungan untuk menjauhi perilaku yang beresiko secara hukum maupun etika, termasuk penghindaran pajak.

Temuan penelitian yang dilakukan oleh Anggraeni & Kurnianto (2020), yang menyatakan bahwa keberadaan direktur perempuan dalam struktur dewan memberikan pengaruh negatif terhadap penghindaran pajak perusahaan. Secara sederhana, keberadaan direktur perempuan dapat menekan aktivitas penghindaran pajak perusahaan. Berdasarkan uraian diatas, dirumuskan hipotesis dibawah ini.

H₃: Perusahaan dengan jumlah direktur perempuan yang banyak memiliki tingkat penghindaran pajak yang rendah

2.4.4 Pengaruh Kesulitan Keuangan terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan

Kesulitan keuangan (*financial distress*) adalah suatu kondisi ketika perusahaan mengalami tekanan keuangan yang signifikan, yang ditandai dengan menurunnya laba, tingginya beban utang, atau ketidakmampuan memenuhi kewajiban jangka pendek. Situasi ini dapat mengganggu stabilitas operasional dan mendorong manajemen untuk mencari berbagai cara dalam menjaga kelangsungan bisnis. Salah satu strategi yang sering ditempuh adalah

penghindaran pajak, karena dapat mengurangi beban pengeluaran dan membantu mempertahankan arus kas.

Berdasarkan konsep teori atribusi, kesulitan keuangan yang dialami perusahaan dapat mendorong manajemen untuk mengaitkan tekanan tersebut sebagai alasan atau justifikasi atas tindakan yang diambil, termasuk dalam melakukan penghindaran pajak. Teori atribusi dapat menjelaskan bahwa kondisi tekanan finansial yang dialami perusahaan seringkali dianggap sebagai faktor eksternal yang membenarkan tindakan tertentu, termasuk strategi penghindaran pajak. Ketika perusahaan berada dalam kondisi keuangan yang tidak stabil, manajemen cenderung mengatribusi tindakan penghindaran pajak sebagai bentuk respons adaptif terhadap situasi yang mendesak, dengan tujuan mempertahankan keberlangsungan operasional dan arus kas perusahaan. Penghindaran pajak dapat dipersepsikan bukan sebagai tindakan yang melanggar etika, melainkan sebagai strategi bertahan yang dianggap rasional dan perlu. Hal ini berarti kondisi kesulitan keuangan dapat menjadi alasan bagi manajemen untuk mengurangi kewajiban fiskal melalui cara-cara tertentu, meskipun beresiko secara hukum dan moral.

Menurut Suprianto *et al.* (2020) dalam penelitiannya menemukan bahwa kesulitan keuangan berpengaruh positif terhadap praktik penghindaran pajak perusahaan. Hasil penelitian tersebut konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Mardiani & Rahmawati (2021), menunjukkan hasil yang serupa dimana *financial distress* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak perusahaan. Dapat disimpulkan bahwa, perusahaan yang mengalami tekanan keuangan yang

lebih berat memiliki kecenderungan lebih besar untuk melakukan praktik penghindaran pajak perusahaan. Berdasarkan uraian tersebut, dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

H₄: Kesulitan Keuangan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak perusahaan

2.4.5 Pengaruh Besaran Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan

Besaran perusahaan mengacu pada besar kecilnya skala suatu perusahaan yang umumnya diukur dengan total aset, pendapatan, atau jumlah karyawan. Perusahaan besar biasanya memiliki eksposur yang lebih tinggi terhadap publik dan pemerintah, serta lebih rentan terhadap pengawasan regulasi dan sosial. Perusahaan besar sering menjadi sorotan utama dalam bidang perpajakan karena kontribusinya yang signifikan terhadap penerimaan negara.. Perusahaan besar umumnya memiliki kemampuan finansial tinggi maupun keahlian profesional, yang memungkinkan mereka untuk merancang strategi perpajakan yang kompleks dan agresif guna meminimalkan beban pajak, sehingga mereka merasa lebih aman karena mampu mengelola risiko pengawasan dan konsekuensi hukum dengan lebih efektif.

Berdasarkan konsep teori *political cost*, perusahaan besar cenderung menjadi pusat perhatian publik, regulator, dan pemerintah karena dinilai memiliki kekuatan ekonomi yang lebih besar dan kemampuan finansial yang tinggi. Perusahaan dengan besaran besar juga dihadapkan pada tuntutan sosial dan

regulasi yang lebih tinggi, termasuk kewajiban untuk membayar pajak secara optimal (Susanto & Pradika, 2021). Sebagai respons terhadap tekanan politik dan beban pajak yang meningkat, perusahaan besar memiliki insentif untuk melakukan penghindaran pajak sebagai strategi untuk mengurangi *political cost* tersebut, karena pembayaran pajak dianggap sebagai beban yang mengurangi keuntungan perusahaan. Sumber daya yang lebih besar, membuat mereka juga lebih mampu melakukan perencanaan pajak yang kompleks guna meminimalkan beban pajak tanpa melanggar hukum (Putri & Budiasih, 2022). Secara sederhana, teori *political cost* menyatakan bahwa meskipun perusahaan berukuran besar lebih rentan terhadap sorotan publik, kemampuan mereka dalam memitigasi biaya politik relatif lebih tinggi. Oleh karena itu, hubungan positif antara ukuran perusahaan dan penghindaran pajak dapat dimaknai sebagai bentuk rasionalisasi manajerial terhadap biaya dan manfaat, di mana manfaat finansial dari penghindaran pajak dianggap lebih besar daripada potensi biaya politik yang ditimbulkan.

Temuan penelitian yang mendukung uraian tersebut dilakukan oleh Putri & Budiasih (2022). Penelitian tersebut mengungkapkan bahwa besaran perusahaan memiliki pengaruh yang positif terhadap kemungkinan praktik penghindaran pajak perusahaan. Hasil penelitian yang serupa dilakukan oleh Rahmawati & Ismiyati (2020), mengungkapkan bahwa besaran perusahaan berkorelasi positif terhadap tingkat penghindaran pajak perusahaan. Berdasarkan uraian tersebut, dapat disimpulkan hipotesis sebagai berikut.

H₅: Besaran Perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak

perusahaan