

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu

2.1.1 Teori Legitimasi (*Legitimacy Theory*)

Teori legitimasi telah pertamakali dikemukakan oleh Dowling & Pfeffer (1975). Teori ini menekankan pada hubungan yang terbentuk antara perusahaan dengan masyarakat sekitar. Inti dari teori ini adalah bahwa keberlanjutan jangka panjang perusahaan sangat dipengaruhi oleh dukungan masyarakat. Landasan utama teori ini adalah adanya "kontrak sosial" antara perusahaan dan lingkungan sekitarnya, termasuk pemerintah daerah tempat perusahaan menjalankan operasinya dan memanfaatkan sumber daya ekonomi. (Chariri & Ghazali, 2007). Hal ini, menyatakan bahwa perusahaan akan melaporkan dan menerima pengakuan kegiatan sosial dan diterima oleh masyarakat (Mandaika & Salim, 2015).

Teori legitimasi menekankan bahwa perusahaan perlu secara konsisten menunjukkan kepada masyarakat bahwa seluruh aktivitas yang dijalankannya telah sejalan dengan norma dan aturan yang berlaku di lingkungan sosialnya (Yoehana & Harto, 2013). Perusahaan harus berupaya untuk mempertahankan usahanya, salah satunya dengan penerapan legitimasi atau seperti pengakuan baik dari konsumen, kreditor, investor, yang bisa meningkatkan return

saham perusahaan. Dalam hal menarik keyakinan pihak-pihak yang berpengaruh upaya yang dilakukan perusahaan harus bijak, seperti mematuhi peraturan perundang-undangan pemerintah, meningkatkan kualitas produk dan layanan. Menurut (Yoehana & Harto, 2013) teori legitimasi menyatakan bahwa perusahaan besar akan lebih memiliki tanggung jawab yang besar daripada perusahaan kecil.

Dalam penelitian ini, menggunakan teori legitimasi cukup relevan untuk menjelaskan hubungan antara karakteristik dewan komisaris (seperti independensi dan keberagaman gender) dengan praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*), yang dimediasi oleh *ESG*. Komisaris independen dan keberagaman gender (*gender diversity*) cenderung lebih mendorong transparansi dan pengawasan terhadap tindakan manajemen. Hal ini akan meningkatkan kualitas pelaporan *ESG*. Selanjutnya, Perusahaan dengan kinerja *ESG* yang baik cenderung menghindari penerapan praktik penghindaran pajak yang agresif dikarenakan tindakan tersebut dapat merusak reputasi dan mengurangi legitimasi perusahaan di mata publik (Lanis & Richardson, 2015; Mouakhar, Ben Amar, 2020).

Dengan kata lain, teori legitimasi menjelaskan bahwa perusahaan berupaya memperoleh dan mempertahankan legitimasi sosial melalui partisipasi dalam praktik sosial dan *ESG* yang sangat baik. *ESG* adalah hal penting untuk menunjukkan nilai dan perilaku perusahaan dalam menanggapi harapan masyarakat, sementara pada

saat yang sama mengurangi tindakan yang dapat mempengaruhi citra perusahaan, seperti penghindaran pajak.

2.1.2 Penghindaran Pajak (*Tax avoidance*)

Menurut Hanlon & Heitzman (2010) menyatakan bahwa hingga saat ini belum terdapat definisi dan konsep tunggal yang disepakati oleh para peneliti mengenai penghindaran pajak. Akibatnya, terdapat perbedaan pandangan mengenai apakah praktik *tax avoidance* termasuk tindakan yang dibenarkan atau tidak. Mereka mendeskripsikan penghindaran pajak secara luas sebagai upaya eksplisit untuk menurunkan beban pajak, sebagaimana juga dikemukakan oleh (Dyrenge *et al.*, 2008). Dalam pandangan ini, *Tax avoidance* adalah strategi yang memanfaatkan celah pada peraturan perpajakan guna menekan besarnya pajak yang harus dibayar. Aktivitas ini dilakukan dalam kerangka hukum yang sah dan tidak melanggar peraturan yang ada, sehingga dianggap aman bagi wajib pajak. Karena hanya memanfaatkan aspek-aspek yang belum diatur secara eksplisit, praktik ini dianggap sah dalam kerangka hukum yang ada (Ningtias & Putri Ayu, 2015).

Praktik penghindaran pajak dapat memberikan dampak positif maupun negatif terhadap nilai perusahaan. Tujuan utama dari strategi ini adalah untuk menurunkan beban pajak agar perusahaan dapat mencatatkan laba yang lebih besar. Pajak, sebagai salah satu komponen biaya, memiliki dampak dalam mengurangi laba bersih

perusahaan, maka mengurangi pengeluaran untuk pajak secara legal dapat meningkatkan keuntungan perusahaan. Oleh karena itu, perusahaan sering melakukan manajemen pajak sebagai bagian dari strategi perencanaan keuangan. Herawati & Ekawati (2016) menjelaskan bahwa motivasi utama perencanaan pajak dirancang untuk meminimalkan beban pajak yang harus dipenuhi, sehingga mendorong kenaikan laba bersih perusahaan, yang pada akhirnya dapat berkontribusi terhadap kenaikan nilai perusahaan. Herdiyanto & Ardiyanto (2015) juga menyatakan bahwa semakin rendah beban pajak yang ditanggung, semakin besar peluang perusahaan untuk memperoleh laba, karena pengeluaran perusahaan dapat ditekan seminimal mungkin.

2.1.3 Komisaris Independen

Komisaris independen merupakan salah satu elemen utama dalam penerapan tata kelola perusahaan. Dalam peraturan OJK No. 33/POJK.04/2014 menyatakan bahwa komisaris independen adalah anggota dewan komisaris yang berasal dari luar perusahaan dan memenuhi persyaratan independensi, termasuk tidak memiliki hubungan afiliasi dengan pemegang saham pengendali maupun direksi. Komisaris independen dapat mengevaluasi kondisi keuangan perusahaan dan lingkungan dan target pasar secara lebih efektif, serta mengembangkan dan melaraskan strategi alokasi aset dengan kepentingan dan pertimbangan keuangan perusahaan (Ooko

et al., 2024; Guo *et al.*, 2024). Van Den Berghe & Baelden (2005) menyoroti pentingnya independensi dalam meningkatkan efektivitas dewan, khususnya melalui fungsi pengawasan dan peran strategis para direktur. Menurut mereka, independensi dewan dapat dicapai dengan memastikan jumlah direktur independen yang memadai. Mereka juga menekankan bahwa sikap independen setiap direktur dipengaruhi oleh faktor seperti kemampuan individu, kemauan untuk bersikap objektif, serta kondisi lingkungan dalam dewan itu sendiri. Hal ini, sangat penting dalam keputusan perusahaan untuk memenuhi tanggung jawab sosial dan mengurangi resiko hukum berdasarkan independensinya. Karena keputusan komisaris independen tidak terpengaruhi oleh kepentingan luar, dan keputusan yang dibuat lebih objektif dan netral (Q. Chen & Chen, 2024). Pada penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa komisaris independen bisa mengawasi manajemen perusahaan dengan lebih efisien dan memastikan keputusan manajemen sejalan dengan keputusan pemegang saham dan masyarakat (Do & Le, 2022).

2.1.4 Keberagaman Gender (*Board Gender Diversity*)

Adanya keberagaman gender kini menjadi fokus utama bagi investor dan pihak regulator institusional, yang dimana memiliki fungsi sebagai ukuran prinsip tata kelola yang efektif dan komitmen terhadap tanggung jawab sosial, sehingga secara langsung dapat memengaruhi kepercayaan target pasar dan nilai bagi pemegang

saham (Dolan *et al.*, 2020). Meskipun representasi wanita dalam pekerjaan meningkat (Winkler, 2022), partisipasi wanita sebagai dewan komisaris belum memadai. Menurut penelitian yang dilakukan Tyrowicz *et al.* (2020) meneliti lebih dari 20 juta perusahaan selama dua decade menunjukkan bahwa, meskipun ada kemajuan, wanita masih belum mumpuni dalam dewan komisaris dan posisi manajemen.

2.1.5 Praktik ESG

Istilah *ESG* (*Environmental, Social, and Governance*) pertama kali dikenalkan melalui PBB pada tahun 2004 melalui laporan “Who Cares Wins (n.d)” oleh PBB, memperkenalkan integrasi faktor lingkungan, sosial dan tata kelola dalam keputusan investasi (United Nations, 2020). Seiring bertambahnya minat, laporan *ESG* adalah kerangka kerja penting untuk menilai keberlanjutan perusahaan (Kolk & Perego, 2010; Zhou, 2022). Manajemen *ESG* secara efektif mengurangi risiko degradasi lingkungan, kontroversi sosial, dan permasalahan tata kelola, dan mencegah kerugian dan reputasi finansial (Eccles *et al.*, 2014). Selain itu, kinerja yang kuat dari *ESG* dapat mencapai penghematan biaya melalui berkurangnya efisiensi, beban, profitabilitas, dan biaya modal. Namun, keunggulan ini tergantung pada kondisi pasar perusahaan, peraturan, dan proses tahapannya (Busch *et al.*, 2016; Eccles *et al.*, 2014). Oleh karena itu, dampak *ESG* pada kinerja

perusahaan adalah kompleks dan dipengaruhi oleh bisnis perusahaan dan komitmen untuk menerapkan praktik ramah lingkungan (Rahman *et al.*, 2023).

2.1.6 Kerangka Pemikiran

Terdapat beberapa penelitian terdahulu yang relevan dengan berbagai indikator yang memengaruhi *tax avoidance*. Dengan adanya beberapa penelitian terdahulu, maka riset tersebut bisa digunakan sebagai referensi dan bahan pertimbangan dilakukannya penelitian ini. Berikut beberapa riset terdahulu yang cukup relevan, sebagai berikut:

Penelitian Tanujaya & Anggreany (2021) dilakukan terhadap 148 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan memenuhi kriteria tertentu, kecuali sektor keuangan, selama periode 2016-2020. Temuan penelitian menunjukkan bahwa ukuran dewan komisaris tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Sementara itu, keberagaman gender berpengaruh negatif dan signifikan terhadap penghindaran pajak. Namun, ketika kinerja keberlanjutan dimasukkan sebagai variabel mediasi dalam hubungan antara keberagaman gender dan penghindaran pajak, hasil yang diperoleh tidak menunjukkan signifikansi.

Penelitian Pratiwi et al. (2024) menganalisis 27 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan mempublikasikan

laporan tahunan serta laporan keberlanjutan pada periode 2018-2022. Hasil penelitian menunjukkan bahwa faktor lingkungan, sosial, dan tata kelola (*ESG*) tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak, sementara koneksi politik, keberagaman gender, dan intensitas modal terbukti berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

Penelitian Bana & Ghozali (2021) menganalisis 65 sampel perusahaan sektor non-keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2017-2019. Hasil penelitian menunjukkan bahwa keberagaman gender di dewan komisaris berpengaruh signifikan dan positif terhadap penghindaran pajak, sementara tidak ditemukan pengaruh signifikan terhadap kinerja keberlanjutan. Analisis jalur juga tidak mendukung adanya peran mediasi dari kinerja keberlanjutan dalam hubungan antara keberagaman gender komisaris dewan dan penghindaran pajak.

Tabel 2. 1 Penelitian Terdahulu

No	Penulis	Tujuan	Metode	Hasil
1.	Kennardi Tanujaya dan Elva Anggreany (2021).	Untuk menganalisis pengaruh ukuran dewan komisaris terhadap penghindaran pajak	menggunakan software partial least square (PLS).	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran dewan komisaris tidak berpengaruh

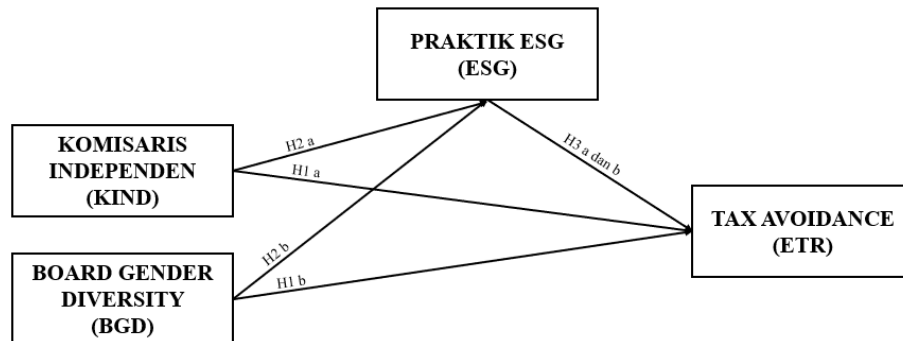
No	Penulis	Tujuan	Metode	Hasil
		serta memperluas literatur yang ada dengan mengeksplorasi peran mediasi kinerja keberlanjutan dalam hubungan antara keberagaman gender dan penghindaran pajak, khususnya dalam konteks Indonesia.		signifikan terhadap penghindaran pajak, keberagaman gender berpengaruh signifikan negatif terhadap penghindaran pajak, kinerja keberlanjutan sebagai variabel mediasi menunjukkan hasil tidak signifikan.
2.	Novia Indri Pratiwi, Luk Luk Fuadah, & Yunisvita, Y. (2024).	Untuk menguji pengaruh Lingkungan, Sosial, dan Tata Kelola (<i>ESG</i>), Koneksi Politik, Keragaman Gender, dan Intensitas Modal terhadap Penghindaran Pajak.	Metode purposive sampling digunakan untuk memilih sampel yang memenuhi kriteria.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa Lingkungan, Sosial, dan Tata Kelola (<i>ESG</i>) tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, sedangkan koneksi politik, keberagaman gender, dan intensitas

No	Penulis	Tujuan	Metode	Hasil
				modal berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.
3.	Elan Levita Bana dan Imam Ghozali (2021).	Untuk menguji hubungan langsung antara keberagaman gender komisariss dewan dengan penghindaran pajak dan efek mediasi kinerja keberlanjutan pada hubungan ini.	Menggunakan metode regresi berganda digunakan untuk menganalisis hubungan langsung antara keberagaman gender komisariss dewan dan penghindaran pajak.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa keberagaman gender komisariss dewan berpengaruh signifikan dan positif terhadap penghindaran pajak. Hasil analisis jalur tidak menemukan dukungan untuk peran mediasi kinerja keberlanjutan pada hubungan antara keberagaman gender komisariss dewan dan penghindaran pajak.
4.	Anissa Dakhli	Menyelidiki hubungan langsung	Metode studi kasus yang	Hasil penelitian menunjukkan bahwa

No	Penulis	Tujuan	Metode	Hasil
	(2021).	dan tidak langsung antara keragaman gender dewan dan penghindaran pajak perusahaan dengan menggunakan tanggung jawab sosial perusahaan sebagai variabel mediasi.	difokuskan pada kawasan North Sydney, Australia. Teknik analisis data yang digunakan yaitu analisis isi tematik (thematic content analysis) terhadap dokumen <i>North Sydney Development Control Plan (DCP)</i> versi revisi.	kepemilikan institusional berdampak negatif terhadap penghindaran pajak. Dari hasil uji Sobel, penelitian ini menunjukkan bahwa CSR memediasi sebagian efek kepemilikan institusional terhadap penghindaran pajak perusahaan.
5.	Lassaad Abdelmoula,	Untuk menguji pengaruh skor etika	Menggunakan metode	Hasilnya menunjukkan

No	Penulis	Tujuan	Metode	Hasil
	Salim Chouaibi and Jamel Chouaibi (2022).	bisnis dan tata kelola terhadap penghindaran pajak.	regresi linier dengan data panel.	hubungan negatif dan signifikan antara etika bisnis dan penghindaran pajak. Selain itu, tata kelola berkorelasi negatif dan signifikan dengan penghindaran pajak. Demikian pula, menemukan dampak gabungan negatif dan signifikan dari skor etika bisnis dan tata kelola terhadap penghindaran pajak.

2.2 Kerangka Pemikiran



Gambar 2. 1 Kerangka Pemikiran

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh tiga variabel, yaitu: Komisaris Independen, dan *Board Gender Diversity* terhadap *Tax avoidance*.

2.3 Hipotesis

Berdasarkan kerangka pemikiran yang diperoleh dari hasil penelitian terkait yang telah dijelaskan di atas, hipotesis penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

2.3.1 Hubungan antara Komisaris independen Terhadap *Tax avoidance*

Pengamat tata kelola perusahaan berpendapat bahwa komisaris eksternal lebih independenn dan dianggap mampu mengendalikan manager dan komisaris internal dalam meminimalkan penghindaraan pajak (L. Liao *et al.*, 2018). Perpajakan merupakan sumber pendapatan yang penting bagi sebuah negara dan harus diamati dan dikembangkan guna mendukung pembangunan nasional. Beberapa studi sebelumnya menunjukkan bahwa komisaris independen yang berasal dari luar perusahaan memiliki pengaruh signifikan terhadap praktik

penghindaran pajak. Proporsi komisaris independen yang lebih tinggi dapat meningkatkan efektivitas dewan komisaris dalam memantau dan mengendalikan aktivitas manajemen (L. K. C. Liao *et al.*, 2015).

Pada penelitian terdahulu telah menganalisis dampak komisaris independen terhadap penggelapan pajak (Gaaya *et al.*, 2017; Salhi *et al.*, 2020), *tax avoidance* adalah strategi yang dapat dimanfaatkan oleh perusahaan untuk mengurangi kewajiban pajak dan meningkatkan laba bersih setelah pajak (Gaaya *et al.*, 2017). Oleh karena itu, peran komisaris independen dalam mengurangi penghindaran pajak telah mendapat perhatian besar dalam literatur terkini (Desai & Dharmapala, 2008; Ezejiofor & Ezenwafor, 2021; Choi & Park, 2022).

H1a : Komisaris independen berhubungan negatif terhadap *Tax avoidance*.

2.3.2 Hubungan antara *Board Gender Diversity* Terhadap *Tax avoidance*

Pada penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa keberagaman gender (*Board Gender Diversity*) memiliki peran dalam pengambilan keputusan. Hal ini menunjukkan bahwa manajemen perusahaan yang baik dapat meningkatkan profitabilitas (Arayssi & Jizi, 2024). Keterlibatan wanita dalam dewan komisaris dan dewan komisaris tidak menandakan adanya bentuk diskriminasi

di perusahaan, sehingga bisa mendorong partisipasi yang lebih luas di dewan, yang turut meningkatkan citra perusahaan serta nilai di mata para investor (Dakhli, 2022), sedangkan menurut Owena *et al.* (2023) perilaku *tax avoidance* dianggap sebagai tindakan yang legal untuk mengurangi beban pajak perusahaan tanpa melanggar hukum perpajakan, karena praktik ini memanfaatkan celah dalam peraturan pajak.

Pada penelitian sebelumnya juga menunjukkan bahwa kemampuan wanita juga bisa mengurangi kecenderungan untuk melakukan penghindaran pajak secara agresif. Esekutif wanita dapat berkontribusi secara signifikan dalam pengambilan keputusan yang tepat, mengingat seorang wanita cenderung lebih berhati-hati, detail, dan menghindari risiko (Eva Budiana & Kusuma, 2022). Selain itu, wanita dapat menjalankan banyak tugas secara bersamaan dengan mempertahankan fokus yang tinggi, berbeda dengan pria yang cenderung lebih fokus pada manajemen dan menyelesaikan masalah secara berurutan (Pertiwi & Prihandini, 2021). Namun, pria biasanya lebih mampu mengambil risiko dibandingkan wanita ketika membuat keputusan. Dalam hal ini, komisaris wanita lebih cenderung berpikiran hati-hati dalam merencanakan pajak dan berusaha untuk menghindari risiko (Dakhli, 2022). Richardson *et al.* (2016) mengemukakan bahwa keberadaan wanita di jajaran komisaris menetapkan dan menjaga standar etika, mendukung

pengendalian yang lebih ketat terhadap strategi, peraturan, serta transaksi keuangan dan pajak, serta memfasilitasi pengawasan dan komunikasi yang efisien. Mereka mengklaim bahwa kehadiran wanita dalam jajaran komisaris perusahaan dapat berpengaruh signifikan dalam mengurangi penghindaran pajak. Demikian juga, L. H. Chen *et al.* (2019) menemukan jika keberagaman gender pada jajaran komisaris memiliki hubungan negatif terhadap penghindaran pajak, yang menunjukkan bahwa perusahaan dengan dewan komisaris yang lebih beragam cenderung berhati-hati dalam menghindari risiko reputasi yang muncul akibat strategi pajak yang terlalu agresif.

H1b : *Board Gender Diversity* berhubungan negatif terhadap *Tax avoidance*.

2.3.3 Dewan Komisaris Independen berpengaruh terhadap praktik *ESG*

Dewan komisaris adalah suatu badan yang bertanggung jawab untuk mengutamakan kepentingan semua pemangku kepentingan perusahaan, maka dari itu dewan komisaris harus dari berbagai macam latar belakang termasuk manajer dan bukan bagian dari anggota eksekutif (Andres & Vallelado, 2008; Fuzi *et al.*, 2016; Y. Chouaibi *et al.*, 2023). Dari beberapa penelitian sebelumnya yang membahas tentang tata kelola perusahaan menunjukkan bahwa independensi *board* yang beragam berpengaruh positif terhadap

praktik *ESG*. Yang dimana dimaksud mengenai praktik *ESG* menemukan adanya hubungan positif antara keberagaman dewan dan komitmen terhadap *corporate social responsibility (CSR)*. Oleh sebab itu, sejumlah peneliti berpendapat bahwa adanya komisaris non-eksekutif yang independen di dalam dewan bisa meningkatkan pengawasan dan kontrol, sekaligus melindungi kepentingan sosial para pemegang saham (McGuinness *et al.*, 2017; Gerwanski *et al.*, 2019).

Dewan komisaris yang memiliki proporsi anggota non-eksekutif yang tinggi dapat melakukan pengawasan terhadap manajemen dengan lebih efektif. Menurut Vitolla *et al.* (2019) para anggota eksekutif dan non-eksekutif memiliki nilai, insentif, dan tujuan yang beragam. Y. Chouaibi *et al.* (2023) mengungkapkan bahwa pemisahan antara manajemen dan kepemilikan dalam perusahaan memberikan beberapa keuntungan. Lebih spesifiknya, anggota non-eksekutif menunjukkan minat yang lebih besar terhadap praktik *ESG*.

H2a : Komisaris independen berhubungan positif dengan praktik *ESG*.

2.3.4 Keberagaman gender berpengaruh terhadap praktik *ESG*

Keberagaman gender merupakan salah satu komponen penting dalam penerapan strategi perusahaan (Terjesen *et al.*, 2009). Kehadiran satu wanita sering kali bersifat simbolis, tetapi ketika

jumlahnya mencapai tiga atau lebih, kontribusinya menjadi lebih nyata dalam pengambilan keputusan (Kanter, 1977; Torchia et al., 2011). Selain itu, menurut Harjoto *et al.* (2015) dewan komisaris wanita cenderung berinvestasi di perusahaan yang dipercayai memiliki tanggungjawab sosial. Menurut (Marano *et al.*, 2022) Berbeda dengan pria, wanita memiliki sifat yang suportif, empatik, dan lembut. Oleh karena itu, wanita lebih peduli pada lingkungannya. Secara khusus, karakteristik umum ini tampaknya membuat komisaris wanita lebih tanggap terhadap kepentingan pemangku kepentingan. Selain itu, dengan pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki jika dibandingkan dengan komisaris pria akan memengaruhi orientasi pemangku kepentingan yang berbeda. Misalnya, komisaris wanita lebih telaten dalam bidang keahlian eksternal daripada pria. Hal ini meningkatkan kepercayaan dari para ahli masyarakat dan orang-orang berpengaruh lainnya (Jarboui *et al.*, 2020). Dalam hal ini, pada penelitian Nuber & Velte (2021) menunjukkan bahwa perusahaan dengan komisaris wanita lebih banyak memiliki reputasi sosial yang lebih baik dan lebih tepatnya memenuhi kebutuhan para pemangku kepentingan mereka. Keragaman gender, perilaku, dan pengetahuan ahli menjadi salahsatu pendorong tanggungjawab perusahaan secara sosial (Harjoto *et al.*, 2015; Issa *et al.*, 2022). Menurut Singh *et al.* (2008) komisaris wanita cenderung memperoleh pengalaman menjadi

anggota dewan dari perusahaan kecil dan tidak berpengalaman sebagai CEO.

Keragaman gender adalah topik penting yang membutuhkan perhatian di dunia bisnis. Keragaman gender penting tidak hanya untuk mencapai diversifikasi internal dewan, tetapi juga untuk mencapai masalah negara dan keluarga. Adapun komisaris wanita yang telah mencapai posisi kepemimpinan tertinggi di level dewan, tetapi perhatian mendesak telah datang ketika jumlah wanita di dewan terus tumbuh setiap tahun. Rao & Tilt (2021), Issa *et al.* (2022) berpendapat bahwa ada hubungan antara keberagaman gender dewan dan dominasi yang mewakili wanita dalam inisiatif CSR perusahaan. Kemudian, menurut Galbreath (2011) menemukan bahwa wanita jauh lebih unggul daripada pria ketika menanggapi kepentingan pemangku kepentingan yang berbeda.

H2b : *Board Gender Diversity* berhubungan positif pada praktik *ESG*.

2.3.5 Hubungan antara Praktik *ESG* dengan *Tax avoidance*

Praktik *ESG* meminimalkan partisipasi perusahaan dalam praktik penghindaran pajak (Yoon *et al.*, 2021). Perusahaan yang menunjukkan tanggung jawab sosial melalui *ESG* memiliki reputasi tinggi dan terhindar dari penghindaran pajak. Menurut penelitian Mao (2019) menunjukkan bahwa perusahaan yang terlibat dalam praktik *ESG* ingin meningkatkan kesejahteraan sosial melalui

perpajakan. Perusahaan mengakui bahwa komitmennya untuk mengungkapkan *ESG* dapat menjadi strategi yang efektif untuk mempertahankan citra perusahaan yang baik (J. Chouaibi *et al.*, 2022). Sedangkan menurut Trigui (2019), kegiatan *ESG* menemukan bahwa bisnis mendorong investasi dalam kesejahteraan sosial. Dengan ini membuat *ESG* menjadi kelemahan baru bagi perusahaan untuk mempertahankan reputasi mereka melalui nilai-nilai sosial. Penelitian terkini menunjukkan bahwa penghindaran pajak yang tinggi Tindakan tersebut kerap dipandang tidak sesuai dengan prinsip tanggung jawab sosial dan kurang mendapatkan legitimasi dari masyarakat (Khelifi *et al.*, 2024). Dalam penerapannya, berbagai pihak berkepentingan seperti investor dan konsultan manajemen memanfaatkan skor *ESG* sebagai indikator utama untuk menilai kinerja tanggung jawab sosial perusahaan (CSR) secara menyeluruh (Y. Chouaibi *et al.*, 2023).

Beberapa penelitian terdahulu berpendapat bahwa praktik *ESG* dapat berpengaruh signifikan terhadap aktivitas penghindaran pajak (Davis *et al.*, 2016; Kovermann & Velte, 2021; Kiryanto *et al.*, 2021). Misalnya, Mouakhar *et al.* (2020), Abdelmoula *et al.* (2022) menyatakan bahwa CSR berdampak negatif pada praktik penghindaran pajak perusahaan. Temuan ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR, semakin rendah kecenderungan perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak.

Demikian pula, *ESG* telah terbukti berdampak negatif terhadap aktivitas penghindaran pajak perusahaan (Zeng, 2019; Mouakhar *et al.*, 2020; Kiryanto *et al.*, 2021).

Komisaris independen berperan penting dalam meningkatkan reputasi perusahaan, mengurangi penghindaran pajak dan meningkatkan nilai perusahaan (Vitolla *et al.*, 2019; Mouakhar *et al.*, 2020). Karena praktik pajak yang agresif umumnya dianggap tidak bertanggung jawab secara sosial, bisnis yang bertanggung jawab secara sosial diharapkan untuk menghindari keterlibatan dalam strategi penghindaran pajak. Hal ini mengasumsikan bahwa perusahaan mengambil sikap etis mengenai bisnisnya dan bahwa pelaporan *ESG* memberi prinsip panduan yang dapat digunakan untuk berkontribusi pada kekayaan mereka dan kekayaan masyarakat yang lebih luas (Hoi *et al.*, 2013; Ben Ali & Chouaibi, 2024). Namun, pelaporan *ESG* yang tidak efektif merupakan pendorong utama meningkatnya penghindaran pajak.

H3a : Praktik *ESG* memediasi hubungan antara Komisaris independen dan *Tax avoidance*.

H3b : Praktik *ESG* memediasi hubungan antara *Board Gender Diversity* dan *Tax avoidance*.