

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1 Teori Atribusi**

Menurut Heider (1958), teori atribusi adalah salah satu konsep fundamental dalam psikologi sosial yang menjelaskan proses kognitif individu dalam menafsirkan dan memahami perilaku manusia. Teori ini menitikberatkan pada bagaimana individu menilai penyebab suatu tindakan atau kejadian dengan menghubungkannya pada faktor internal misalnya karakter, motivasi, atau disposisi pribadi, serta faktor eksternal misalnya situasi atau keadaan lingkungan. Dengan demikian, teori atribusi memberikan kerangka untuk memahami bagaimana individu membentuk persepsi kausal terhadap perilaku diri sendiri maupun orang lain dalam konteks sosial tertentu. Heider membedakan dua tipe atribusi meliputi:

- 1) Atribusi Internal (Personal), hal yang merujuk pada sebuah penjelasan terhadap perilaku berdasar atas faktor internal meliputi kepribadian, kemampuan, karakter, dan motivasi. Dimisalkan, apabila seseorang yang telah sukses pada pekerjaannya, atribusi internal dapat mungkin dikaitkan bahwa kesuksesan tersebut dengan keterampilan dan usaha pribadinya.
- 2) Atribusi Eksternal (Lingkungan), hal yang merujuk pada sebuah penjelasan terhadap perilaku berdasar atas situasi, tuntutan lingkungan,

atau keadaan di luar kendali individu. Dimisalkan, apabila seseorang gagal lolos seleksi, atribusi eksternal mungkin dapat menghubungkannya pada faktor-faktor seperti kondisi lingkungan sekitar atau ruangan yang tidak kondusif bagi pribadi.

Menurut Manusov, V., & Spitzberg (2008), teori atribusi memiliki beragam definisi yang berkembang sesuai dengan konteks penelitian dan disiplin ilmu yang menggunakannya. Namun, secara umum, teori atribusi dapat dipahami sebagai proses kognitif yang dilakukan individu untuk menafsirkan dan menjelaskan perilaku diri sendiri maupun perilaku orang lain. Proses ini mencakup penilaian terhadap motif internal, seperti pikiran, niat, dan disposisi pribadi, serta motif eksternal, seperti situasi sosial atau tekanan yang memengaruhi tindakan seseorang.

Secara umum, teori atribusi tidak hanya relevan dalam ranah psikologi dan perilaku individu, tetapi juga memiliki penerapan yang luas dalam berbagai disiplin ilmu, khususnya bisnis, manajemen, dan pendidikan (Muharram *et al.*, 2024). Meningkatnya jumlah publikasi serta penggunaan teori atribusi mengindikasikan bahwa teori ini terus mengalami perkembangan dan memberikan kontribusi penting dalam memahami bagaimana individu menafsirkan serta mengevaluasi berbagai peristiwa di sekitarnya.

Teori atribusi berakar pada upaya manusia untuk menjawab pertanyaan “mengapa” suatu perilaku terjadi dan “bagaimana” perilaku tersebut dapat dipahami dalam konteks sosialnya. Dengan istilah lain, teori ini menjelaskan bagaimana individu mengorganisasi dan menginterpretasikan

informasi untuk membentuk pemahaman terhadap sebab-akibat dari suatu tindakan. Pemaknaan ini menjadi dasar penting dalam memahami perilaku pengambilan keputusan, termasuk dalam konteks organisasi dan bisnis, di mana interpretasi terhadap faktor internal dan eksternal dapat memengaruhi strategi dan kebijakan yang diambil oleh para pengambil keputusan.

### **2.1.2 Upper Echelons Theory**

*“Organizational outcomes, strategic choices, and performance levels are partially influenced by managerial background characteristics.”* (Hambrick, D. C., & Mason, 1984). Dalam sebuah hasil organisasi seperti pada strategi dan kinerja, tidak hanya ditentukan oleh faktor eksternal, namun dapat dipengaruhi oleh karakter eksekutifnya, karena mereka melihat prospek manajemen perusahaannya dengan melalui pengalaman, nilai, dan interpretasi pribadi mereka.

Secara garis besar, *Upper Echelons Theory* adalah teori yang ditemukan oleh Hambrick *et al.* (1984), yang menjelaskan bahwa hasil atau kinerja suatu perusahaan menjadi cerminan dari kebijakan yang ditetapkan oleh manajemen puncak, serta dipengaruhi oleh karakteristik dan kemampuan mereka. Teori ini menekankan pentingnya peran CEO dan CFO dalam perusahaan. Menurut teori ini, mereka dapat memengaruhi penciptaan nilai perusahaan melalui gaya kepemimpinan dan keterampilan pribadinya. Namun secara umum, karakteristik manajemen puncak dibagi menjadi dua, yaitu psikologis dan yang dapat diamati (*observable*), (Priantono, 2020). Karakteristik manajerial merupakan indikator yang melekat pada diri seorang manajer dan

dibawa ke dalam situasi administratif, yang kemudian digunakan untuk membuat keputusan strategis yang kompleks. Oleh karena itu, *Upper Echelons Theory* mampu menjelaskan hubungan antara karakteristik demografis individu pada tingkat manajemen puncak dengan kebijakan yang mereka buat.

Dalam *Upper Echelons Theory* ini juga menjelaskan bahwa *the top executive act on the basis of their interpretations*, keputusan yang diambil oleh manajer adalah hasil interpretasi mereka dalam lingkungan, yang juga dibentuk dari karakter mereka. Eksekutif juga biasanya memiliki bias dalam pengambilan keputusan perusahaan yang dapat tergantung pada latar belakang mereka yang memungkinkan untuk lebih kreatif dan *risk-taker*.

Teori Upper Echelons, yang dikemukakan oleh Hambrick, D. C., & Mason (1984), menjabarkan bahwasannya karakteristik individu dari manajemen puncak, seperti umur, latar belakang tingkat pendidikan, pengalaman profesional, dan gaya kepemimpinan, sangat memengaruhi kebijakan dan kinerja perusahaan. Menurut teori ini, pilihan strategis yang dibuat oleh perusahaan mencerminkan nilai-nilai, interpretasi, dan pandangan pribadi para pengambil keputusan utama.

Hubungan informal antara CEO dan CFO, baik melalui latar belakang pendidikan, pengalaman kerja, maupun kooptasi jabatan, dapat menciptakan *shared cognition* dan meningkatkan kesamaan cara pandang dalam menentukan strategi perusahaan, termasuk strategi pajak. Hubungan yang terlalu erat berpotensi menurunkan efektivitas mekanisme kontrol internal, karena keputusan yang diambil lebih didorong oleh kepercayaan personal dibandingkan

penilaian profesional. Akibatnya, kecenderungan untuk melakukan praktik agresivitas pajak dapat meningkat, terutama ketika kedua pihak memiliki orientasi pada peningkatan laba jangka pendek. Sebaliknya, apabila hubungan tersebut didasari oleh profesionalisme dan etika yang kuat, maka koordinasi yang baik antara CEO dan CFO justru dapat menekan risiko perilaku agresif dalam pengelolaan pajak.

### **2.1.3 Agresivitas Pajak**

Menurut Serli *et al.* (2025) Agresivitas pajak mengaju pada berbagai upaya yang dijalankan entitas bisnis dalam menekan beban pajak, baik melalui strategi yang legal sampai dengan tidak legal. Praktik ini dapat dilaksanakan dengan memanfaatkan kelemahan dalam peraturan perpajakan, fleksibilitas dalam standar akuntansi, hingga manipulasi pelaporan keuangan. Dalam penelitian empiris, contoh indikator yang kerap dipakai guna menilai agresivitas pajak ialah *Book-Tax Difference*. BTD dipakai guna menghitung agresivitas pajak karena BTD mampu menangkap selisih antara laba fiskal dan akuntansi yang mencerminkan perilaku agresif pajak dan pelaporan secara lebih komprehensif (Khuluqy *et al.*, 2024).

Menurut Hidayat *et al.* (2018), Agresivitas Pajak menggambarkan usaha perusahaannya guna menekan jumlah beban pajak terutang melalui berbagai bentuk *tax planning*. Strategi ini dapat dilaksanakan dengan legal dengan memaksimalkan celah yang tersedia dalam regulasi perpajakannya melalui praktik *tax avoidance*, dan cara ilegal melalui tindakan *tax evasion* yang melanggar ketentuan perpajakan. Dengan kata lain, agresivitas pajak

mencerminkan tingkat kecenderungan perusahaan dalam mengoptimalkan beban pajak serendah mungkin dengan tetap mentaati regulasi yang diakui.

Menurut Polii, John (2025), pajak berdampak pada minimnya sumber penerimaan negara, yang dengan tak langsung dapat memberi pengaruh ke tingkat kesejahteraan masyarakat. Pajak yang dibayarkan oleh wajib pajak merupakan salah satu kewajiban utama kepada negara dalam rangka mendukung pembiayaan pembangunan. Oleh karenanya, praktik agresivitas pajak berpotensi mendatangkan persoalan sosial, baik bagi perusahaan maupun negara. Selain itu, entitas bisnis harus bersikap hati-hati sebab dengan adanya kecurangan pada perpajakan perusahaan dapat berdampak negatif terhadap reputasi serta menurunkan tingkat kepercayaan masyarakat.

Praktik agresivitas pajak umumnya dilakukan perusahaan melalui beberapa jenis transaksi yang bertujuan untuk menurunkan penghasilan kena pajak. Strategi yang sering diimplementasikan ialah melalui penggunaan utang secara berlebihan, di mana perusahaan mengklaim beban bunga dalam jumlah besar, serta pemanfaatan kerugian pajak pada periode pajak secara berlebihan untuk mengurangi kewajiban pajak.

Agresivitas pajak bisa dievaluasi melalui berbagai pendekatan. Amyulianthy *et al.* (2025), mengukur agresivitas pajak memakai *Cash Effective Tax Rate* (CETR), yakni rasio antara jumlah pajak yang disetorkan terhadap profit sebelum pajak. Wardani, Dewi; Ahmad (2022) memakai *Effective Tax Rate* (ETR) sebagai indikator dalam mengevaluasi tingkat agresivitas pajak.

Sementara itu, (Khuluqy *et al.*, 2024) menggunakan Metode Book-Tax Difference (BTD) sebagai indikator pengukuran agresivitas pajak.

Dalam studi ini, evaluasi agresivitas pajak juga menggunakan BTD, karena ukuran tersebut mampu menggambarkan tingkat kecenderungan pada perusahaan dalam indikasi penghindaran pajak. Perusahaan dengan nilai BTD yang tinggi menunjukkan adanya perbedaan yang signifikan antara laba fiskal dan laba akuntansi, sehingga merefleksikan tingkat agresivitas pajak yang lebih tinggi. Adapun dalam studi penelitian ini, *Book-Tax Difference* dihitung dengan mengurangkan laba akuntansi sebelum pajak dengan beban pajak terkini yang dibagi dengan tarif pajak perusahaan.

Menurut Maulana (2020), Agresivitas pajak ialah serangkaian kegiatan yang dijalankan oleh entitas dengan target guna meminimalisir kuantitas jumlah pajak terutang melalui pengurangan penghasilan kena pajak. Praktik ini dapat dilaksanakan secara aktif dan legal, misalnya melalui strategi *tax planning* atau *tax avoidance*, maupun secara tidak legal, seperti *tax evasion* yang melanggar ketentuan perpajakan.

Pada dasarnya, agresivitas pajak mencerminkan upaya perusahaan dalam mengoptimalkan laba bersih dengan menekan beban pajak yang harus disetorkan pada pemerintah. Tingginya tingkat agresivitas pajak suatu perusahaan, menggambarkan besarnya potensi perusahaan tersebut dalam memanfaatkan celah regulasi atau kelemahan sistem perpajakan untuk memperoleh keuntungan fiskal jangka pendek.

#### 2.1.4 Hubungan Informal

Hubungan informal (*informal ties*) merupakan bentuk interaksi sosial non-struktural yang terbentuk di luar hubungan profesional formal dalam organisasi, seperti melalui pertemanan, kesamaan latar belakang pendidikan, kooptasi dari CFO, atau pengalaman kerja sebelumnya. Dalam konteks hubungan antara CEO serta CFO, hubungan informal ini berperan penting dalam memengaruhi proses pengambilan kebijakan visioner korporasi, termasuk dalam kebijakan keuangan dan perpajakan. Menurut Khuluqy *et al.* (2024), *social ties* antara CEO dan CFO dapat menurunkan tingkat agresivitas pajak perusahaan karena komunikasi dan koordinasi yang lebih maksimal mendorong penetapan kebijakan yang lebih transparan serta berorientasi pada kepatuhan fiskal. Dengan demikian, hubungan informal tidak hanya membentuk dinamika kerja di tingkat manajerial, tetapi juga berdampak pada perilaku korporasi terhadap risiko dan kepatuhan pajak.

Penelitian lain yang dilakukan oleh Yulita (2021) turut menegaskan bahwa hubungan sosial antara CEO dan CFO dapat memengaruhi perilaku pelaporan keuangan perusahaan. Semakin kuat hubungan non-formal yang terjalin, semakin tinggi pula keselarasan visi dan strategi dalam pengambilan keputusan keuangan. Kondisi ini dapat menekan potensi terjadinya praktik manipulatif seperti manajemen laba atau agresivitas pajak. Oleh karena itu, hubungan informal antar pimpinan eksekutif bukan sekadar interaksi personal, tetapi juga merupakan faktor organisasi yang berpengaruh terhadap tata kelola perusahaan dan kualitas kepatuhan terhadap peraturan perpajakan.

### 2.1.5 Kualitas Audit

Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), audit ialah tahapan memeriksa yang dijalankan secara objektif atas laporan keuangan suatu entitas guna memberi nilai apakah laporan keuangannya sudah disajikan dengan wajar dalam seluruh aspek yang material. Secara lebih luas, audit dapat diartikan sebagai tahapan sistematis dalam menghimpun serta memberi evaluasi buktinya dengan objektif terkait pernyataan aktivitas ekonominya guna memberi nilai tingkat kecocokan dengan standarisasi atau kriteria yang sudah diambil, yang hasilnya setelah itu dikomunikasikan kepada para pihak yang berkepentingan.

Kualitas audit mencerminkan tingkat keunggulan pelaksanaan audit yang dilakukan oleh auditor eksternal perusahaan. Berdasar SPAP, sebuah audit yang berkualitas ialah audit yang dilaksanakan selaras dengan ketentuan serta standar audit yang diakui. Kualitas audit juga menggambarkan kemampuan audit eksternal dalam mendeteksi serta mengungkap berbagai penyimpangan atau kesalahan yang terdapat dalam sistem akuntansi klien. Kemampuan tersebut menjadi dasar dalam menilai kualitas audit dan erat kaitannya dengan tingkat kompetensi, pengalaman, serta kapabilitas profesional auditor. (Agastya, Violetta & Ardella, 2024)

Menurut Juran (1988), kualitas didefinisikan sebagai “*fitness for use or purpose*”, yang artinya bahwa suatu produk ataupun layanan dapat dikatakan berkualitas jika mampu meraih tujuan serta persyaratan yang telah ditetapkan. Dengan kata lain, kualitas mencerminkan sejauh mana karakter dan fitur suatu layanan atau produk mampu memenuhi keterbutuhan serta harapan pengguna,

baik dari sisi pemasaran, keahlian teknis, proses produksi, maupun dari aspek pemeliharaan.

Berdasarkan pemahaman tersebut, dalam konteks audit, kualitas dapat diartikan sebagai taraf kemampuan auditor untuk menciptakan laporan yang objektif, andal, dan sejalan dengan prinsip akuntansi yang diakui secara umum. Auditor yang memiliki kompetensi tinggi dan menjaga independensi dalam menjalankan tugasnya akan mampu mencerminkan kondisi finansial perusahaan secara akurat dan faktual. Oleh karena itu, kualitas audit tidak dapat ditentukan oleh hasil pemeriksaan semata, namun juga oleh integritas, keahlian profesional, serta ketepatan auditor dalam menilai dan mengungkapkan informasi yang relevan bagi *stakeholders*.

Menurut Watkins, kualitas audit mencerminkan tingkat keselarasan proses audit dengan standar pengauditan yang berlaku. Sementara itu, Febrianto dan Widiastuty menguraikan dimana kualitas audit ialah sebuah peluang yang mana auditor tak akan memberi opini wajarnya tanpa terkecuali terhadap laporan finansial yang sebenarnya mengandung kesalahan material. Maka kualitas audit dapat dinilai dari tingkat ketepatan dan keandalan informasi yang dihasilkan oleh auditor. Selain itu, kualitas audit juga dipandang sebagai kecakapan auditor dalam meminimalkan adanya *noise* dan bias dalam laporan keuangan, serta meningkatkan keakuratan dan kemurnian data akuntansi yang disajikan.

## **2.2 Penelitian Terdahulu**

Penelitian ini dilaksanakan sebagai upaya untuk menjawab ketidakonsistenan hasil temuan pada penelitian-penelitian sebelumnya. Adapun

jurnal-jurnal terdahulu yang menjadi dasar rujukan dalam penelitian ini beserta hasil penelitiannya mencakup hal-hal sebagai berikut:

**Tabel 2. 1 Penelitian Terdahulu**

No	Penulis	Judul Artikel	Metode Analisis	Jurnal	Hasil Penelitian
1	Khuluqi <i>Et al</i>	<i>CFO-CEO Informal Ties, Business Strategy, And Tax Aggressiveness</i>	Regresi Data Panel (MRA)	Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia	<i>CFO-CEO Informal Ties</i> menimbulkan pengaruh negatif signifikan terhadap Agresifitas Pajak
2	Campa D <i>Et al</i>	<i>Chief Financial Officer Co-Option And Tax Avoidance In European Listed Firms</i>	Regresi Data Panel	J. Account, Public Policy 41	CFO <i>Co-Option</i> menimbulkan pengaruh positif terhadap agresivitas Pajak

3	Sarirati <i>Et al</i>	Analisis Struktur Kepemilikan Perusahaan, <i>Corporate Social Responsibility,</i> Dan Kualitas Audit Terhadap Agresivitas Pajak	Regresi Linear Bergan- da	Jurnal Manajeme -n & Bisnis	Kualitas Audit menimbulkan pengaruh positif terhadap agresivitas pajak
4	Susanto <i>Et al</i>	Pengaruh <i>Leverage,</i> Kualitas Audit Dan Lain-Lainya Terhadap Agresivitas Pajak	Regresi Linear Bergan- da	E-Jurnal Akuntansi TSM	Kualitas Audit tidak menimbulkan pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak

Penelitian terdahulu menunjukkan hasil yang beragam mengenai faktor-faktor yang memengaruhi agresivitas pajak. Penelitian oleh Khuluqi et al. menemukan bahwa CFO-CEO Informal Ties berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak, sedangkan penelitian Campa D menemukan bahwa CFO Co-Option berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Temuan tersebut mengindikasikan bahwa karakteristik dan hubungan informal yang dimiliki oleh

*Chief Executive Officer* dan *Chief Financial Officer* masih terdapat *gap research* terhadap variabel penelitian ini.

Hasil penelitian terkait kualitas audit juga masih menunjukkan inkonsistensi hasil penelitian. Penelitian sarirati *et al* mengungkapkan bahwa kualitas audit berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak, sementara penelitian susanto *et al* menemukan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Perbedaan hasil tersebut menunjukkan adanya *research gap* yang mengindikasikan bahwa pengaruh kualitas audit terhadap agresivitas pajak masih belum konsisten.

### **2.3 Kerangka Pemikiran**

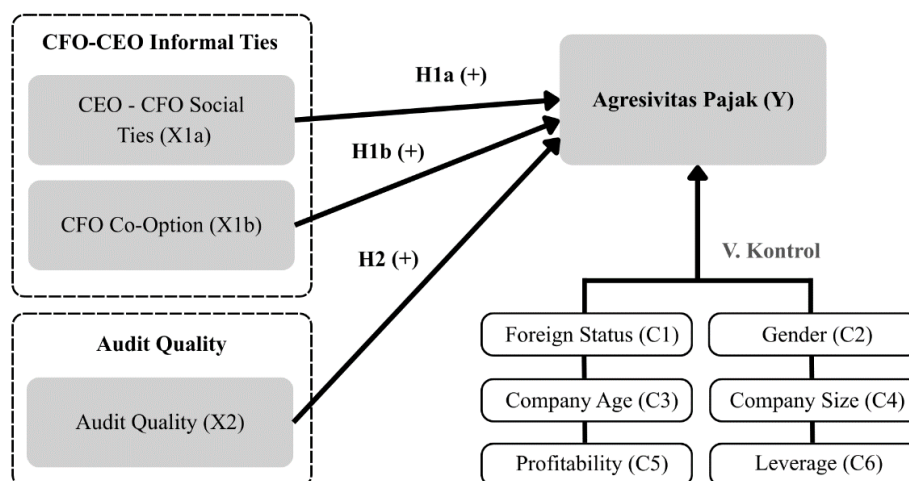
Penelitian ini dibuat serta didukung oleh teori Atribusi dan Teori Upper Echelons yang mengimplikasi bahwa CEO-CFO *Informal Ties* dan *Audit Quality* memengaruhi tingkat agresivitas pajak perusahaan subsektor *basic materials*. Hubungan antar variable independen dalam penelitian dan agresivitas pajak pada entitas subsektor *basic materials* khususnya entitas yang *terlisting* di BEI pada periode tahun 2022-2024.

Teori Atribusi, sebagaimana dikemukakan oleh Heider (1958), menekankan bahwa perilaku individu dapat dijelaskan melalui faktor internal, seperti nilai, persepsi, dan motif pribadi, maupun faktor eksternal yang berasal dari lingkungan organisasi. Dalam konteks ini, hubungan informal antara CEO dan CFO dapat menimbulkan pengaruh internal berupa kesamaan persepsi dan tujuan yang pada akhirnya berdampak pada kebijakan pengelolaan dan perencanaan pajak perusahaan.

Sementara itu, teori Upper Echelons oleh Hambrick & Mason (1984), menjelaskan bahwa hasil serta kinerja perusahaan merupakan refleksi dari karakteristik, nilai, serta pengalaman manajemen puncak. Dengan demikian, keputusan yang diambil oleh CEO dan CFO, termasuk dalam menentukan tingkat agresivitas pajak, sangat bergantung pada latar belakang, kedekatan hubungan, serta orientasi strategis keduanya. Hubungan informal yang kuat dapat meningkatkan koordinasi dan kesepahaman dalam mengambil keputusan, namun juga berpotensi menimbulkan perilaku oportunistik yang mendorong praktik penghindaran pajak. Di sisi lain, kualitas audit berfungsi sebagai mekanisme kontrol eksternal yang dapat meminimalisir pengaruh negatif tersebut melalui peningkatan transparansi serta akuntabilitas laporan finansial.

Pada penelitian ini masing-masing variabel meliputi, variabel CEO-CFO *Informal Ties* dan *Audit Quality* memiliki kesempatan untuk dapat berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan teori-teori tersebut, kerangka teoritis untuk studi ini diilustrasikan sebagai berikut:

**Gambar 2. 1 Kerangka Teoritis Penelitian**



## **2.4 Hipotesis**

Menurut Sugiyono (2023), Hipotesis adalah jawaban sementara untuk pertanyaan yang diajukan dalam penelitian, di mana pertanyaan tersebut telah dinyatakan dalam format kalimat. Hipotesis tersebut akan diuji melalui pengujian hipotesis. Ini adalah proses mengumpulkan fakta-fakta yang berkaitan dengan hipotesis tersebut untuk menentukan apakah fakta-fakta tersebut mendukungnya atau tidak.

Hipotesis dalam studi ini dirumuskan untuk memberikan panduan dan kerangka bagi kajian yang akan dilaksanakan. Jika hipotesisnya tak terbukti dan dianggap keliru, alhasil permasalahannya bisa diatasi dengan memahami kesesuaian dari keputusan yang sukses yang telah diambil sebelumnya.

### **2.4.1 Pengaruh Social Ties CEO-CFO terhadap Agresivitas Pajak**

Hubungan sosial antara CEO dan CFO dapat terbentuk melalui kesamaan latar belakang pendidikan, pengalaman kerja, maupun interaksi profesional yang berlangsung dalam jangka waktu tertentu. Hubungan tersebut berpotensi menciptakan kesamaan cara pandang dan meningkatkan koordinasi dalam pengambilan keputusan perusahaan, termasuk kebijakan perpajakan.

Menurut Upper Echelons Theory, keputusan strategis perusahaan merupakan refleksi dari karakteristik dan hubungan yang dimiliki oleh manajemen puncak. Semakin kuat hubungan informal yang terjalin antara CEO dan CFO, semakin besar kemungkinan keduanya memiliki keselarasan dalam menentukan strategi perusahaan.

Penelitian terdahulu menunjukkan hasil yang belum konsisten. Penelitian Khuluqi et al. (2024) menemukan bahwa CFO-CEO Informal Ties berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak karena hubungan yang baik mampu meningkatkan koordinasi dan kepatuhan perusahaan terhadap regulasi perpajakan. Di sisi lain, penelitian Campa D *et al* (2022) mengenai karakteristik manajemen puncak menunjukkan bahwa kedekatan hubungan antar eksekutif dapat meningkatkan peluang pengambilan keputusan yang lebih berani, termasuk dalam strategi penghindaran pajak. Perbedaan hasil penelitian tersebut menunjukkan masih terdapat *research gap* mengenai pengaruh hubungan informal CEO-CFO terhadap agresivitas pajak. Oleh karena itu, hipotesis penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

**H1a: *Social Ties* CEO-CFO berpengaruh positif terhadap Agresivitas Pajak**

#### **2.4.2 Pengaruh CFO Co-Option terhadap Agresivitas Pajak**

CFO Co-Option menggambarkan kondisi ketika CFO diangkat setelah CEO menjabat sehingga tercipta hubungan kerja yang lebih erat antara kedua pihak. Kedekatan tersebut dapat meningkatkan tingkat kepercayaan dan keselarasan tujuan dalam pengambilan keputusan perusahaan. Berdasarkan Upper Echelons Theory, karakteristik dan hubungan antar manajemen puncak memiliki peran penting dalam menentukan kebijakan strategis perusahaan, termasuk kebijakan perpajakan.

Penelitian Campa et al. (2022) menemukan bahwa CFO Co-Option berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. CFO yang memiliki kedekatan

lebih tinggi dengan CEO cenderung lebih mendukung strategi yang bertujuan meningkatkan nilai perusahaan, termasuk melalui penghematan beban pajak. Namun penelitian Khuluqy et al (2024) menemukan bahwa *informal ties* dari CEO-CFO berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Oleh karena itu, hipotesis penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

**H1b: CFO *co-option* berpengaruh positif terhadap Agresivitas Pajak**

#### **2.4.3 Pengaruh Audit Quality terhadap Agresivitas Pajak**

Kualitas audit merupakan salah satu mekanisme pengawasan eksternal yang bertujuan meningkatkan kredibilitas laporan keuangan perusahaan. Auditor yang memiliki kualitas tinggi diharapkan mampu mendeteksi dan mengungkap praktik-praktik yang berpotensi menimbulkan risiko bagi perusahaan, termasuk praktik agresivitas pajak. Dalam perspektif Teori Atribusi, kualitas audit dapat dipandang sebagai faktor eksternal yang memengaruhi perilaku perusahaan dalam mengambil keputusan. Dalam konteks perusahaan, praktik agresivitas pajak dapat muncul akibat dorongan internal untuk memaksimalkan laba melalui pengurangan beban pajak.

Hasil penelitian terdahulu mengenai hubungan kualitas audit dan agresivitas pajak masih menunjukkan inkonsistensi. Sarirati *et al.* (2022) menemukan bahwa kualitas audit berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak, sedangkan Susanto *et al.* (2019) menemukan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Perbedaan hasil tersebut menunjukkan masih terdapat research gap yang perlu diteliti lebih lanjut.

Secara teoritis, auditor yang memiliki reputasi tinggi akan lebih mampu menjaga independensi dan mendorong perusahaan untuk mematuhi peraturan perpajakan yang berlaku. Oleh karena itu, kualitas audit diperkirakan dapat menekan praktik agresivitas pajak. Oleh karena itu, hipotesis penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

**H2: Audit Quality berpengaruh negatif terhadap Agresivitas Pajak**

#### **2.4.4 Pengaruh *Social ties* CEO–CFO, CFO *co-option*, dan *audit quality* terhadap Agresivitas Pajak**

Agresivitas pajak merupakan hasil dari berbagai keputusan strategis yang diambil oleh perusahaan. Menurut Upper Echelons Theory, keputusan tersebut dipengaruhi oleh karakteristik dan hubungan manajemen puncak, sedangkan Teori Atribusi menjelaskan bahwa perilaku organisasi dipengaruhi oleh faktor internal dan eksternal secara bersamaan. Dalam penelitian ini, CEO-CFO *Social Ties* dan CFO *Co-Option* merepresentasikan faktor internal manajemen, sedangkan *Audit Quality* merepresentasikan faktor pengawasan eksternal.

Ketiga variabel tersebut diperkirakan secara bersama-sama mampu memengaruhi tingkat agresivitas pajak perusahaan. Oleh karena itu, perlu dilakukan pengujian untuk mengetahui pengaruh simultan seluruh variabel independen terhadap agresivitas pajak. Oleh karena itu, hipotesis penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

**H3: CEO-CFO *Social Ties*, CFO *Co-Option*, dan *Audit Quality* secara simultan berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan.**