

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu

2.1.1 Landasan Teori

2.1.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan (*Agency Theory*) diperkenalkan oleh Jensen & Meckling, 1976 untuk menjelaskan hubungan kontraktual antara principal dan agent dalam suatu organisasi. Principal merupakan pihak yang memberikan wewenang kepada pihak lain untuk mengelola sumber daya dan mengambil keputusan atas nama principal. Dalam konteks perusahaan, principal adalah pemegang saham, sedangkan agent adalah manajemen yang bertanggung jawab menjalankan kegiatan operasional perusahaan (Jensen & Meckling, 1976).

Hubungan antara principal dan agent dibangun untuk mencapai tujuan perusahaan secara efektif dan efisien. Pemegang saham mengharapkan manajemen mampu meningkatkan nilai perusahaan melalui pengelolaan sumber daya yang optimal. Manajemen sebagai pihak yang diberi wewenang berkewajiban menjalankan perusahaan serta menyampaikan informasi mengenai kondisi perusahaan kepada pemegang saham sebagai bentuk pertanggungjawaban atas tugas yang diberikan (Jensen & Meckling, 1976).

Perbedaan kepentingan antara principal dan agent berpotensi menimbulkan konflik keagenan (*agency conflict*). Pemegang saham menginginkan peningkatan kesejahteraan melalui peningkatan nilai perusahaan, sedangkan manajemen dapat memiliki kepentingan pribadi seperti memperoleh bonus, insentif, maupun kompensasi lainnya. Perbedaan tujuan tersebut menyebabkan manajemen tidak selalu bertindak sesuai dengan kepentingan pemegang saham sehingga diperlukan mekanisme pengawasan yang efektif untuk meminimalkan konflik tersebut (Fitriyani & Kurniawan, 2025).

Konflik keagenan semakin meningkat ketika terjadi asimetri informasi (*information asymmetry*), yaitu kondisi ketika manajemen memiliki informasi yang lebih banyak mengenai keadaan perusahaan dibandingkan pemegang saham. Ketidakseimbangan informasi tersebut memberikan peluang bagi manajemen untuk melakukan tindakan oportunistik yang dapat menguntungkan dirinya sendiri, termasuk dalam pengambilan keputusan terkait kebijakan keuangan dan perpajakan perusahaan (Putra & Pratami, 2024).

Dalam perspektif teori keagenan, perbedaan kepentingan antara pemilik perusahaan dan manajemen dapat mendorong manajemen untuk mengambil keputusan yang berkaitan dengan kepentingannya dalam mengelola perusahaan, termasuk dalam menentukan kebijakan perpajakan (Jensen & Meckling, 1976; Silvia et al., 2025). Agresivitas pajak dalam

perspektif teori keagenan dapat dipandang sebagai salah satu keputusan manajemen dalam mengelola kewajiban perpajakan perusahaan yang dapat berkaitan dengan kepentingan manajemen terhadap laba setelah pajak (Silvia et al., 2025). Kondisi tersebut menunjukkan bahwa teori keagenan dapat digunakan untuk menjelaskan keterkaitan antara konflik kepentingan dalam hubungan principal dan agent dengan keputusan manajemen yang berhubungan dengan agresivitas pajak (Jensen & Meckling, 1976; Silvia et al., 2025).

Penerapan Good Corporate Governance diperlukan untuk mengurangi konflik keagenan yang muncul akibat adanya perbedaan kepentingan antara manajemen dan pemilik perusahaan (Silvia et al., 2025). Salah satu mekanisme tata kelola perusahaan adalah keberadaan komisaris independen sebagai bagian dari Dewan Komisaris (Otoritas Jasa Keuangan, 2014). Berdasarkan Pasal 28 ayat (1) POJK Nomor 33/POJK.04/2014, Dewan Komisaris bertugas melakukan pengawasan terhadap kebijakan pengurusan dan jalannya pengurusan perusahaan serta memberikan nasihat kepada Direksi (Otoritas Jasa Keuangan, 2014). Dalam konteks perpajakan, komisaris independen tidak menjalankan kegiatan operasional perpajakan, tetapi fungsi pengawasannya dapat berkaitan dengan kebijakan dan tindakan manajemen yang berdampak pada pengelolaan kewajiban perpajakan perusahaan (Otoritas Jasa Keuangan, 2014; Bernhard & Veny, 2024).

Teori keagenan digunakan sebagai landasan teoritis dalam penelitian ini karena menjelaskan hubungan antara principal dan agent yang dapat menimbulkan perbedaan kepentingan dalam pengelolaan perusahaan (Jensen & Meckling, 1976). Dalam hubungan tersebut, pemilik perusahaan sebagai principal memberikan kewenangan kepada manajemen sebagai agent untuk mengelola perusahaan, sehingga terdapat kemungkinan perbedaan kepentingan antara kedua pihak (Jensen & Meckling, 1976). Perbedaan kepentingan tersebut berkaitan dengan keputusan manajemen dalam mengelola laba dan kewajiban perusahaan, termasuk keputusan yang berhubungan dengan perpajakan (Silvia et al., 2025). Profitabilitas berkaitan dengan kemampuan perusahaan menghasilkan laba yang menjadi kepentingan manajemen dalam pengelolaan kinerja perusahaan, sedangkan leverage berkaitan dengan keputusan pendanaan yang dapat menimbulkan beban bunga dan memengaruhi kewajiban perpajakan perusahaan (Putty & Badjuri, 2023; Syafrizal & Sugiyanto, 2022). Ukuran perusahaan menggambarkan karakteristik perusahaan yang dapat berkaitan dengan pengelolaan kewajiban perpajakannya (Martha et al., 2024). Komisaris independen berkaitan dengan teori keagenan melalui fungsi pengawasan terhadap kebijakan dan tindakan manajemen untuk mengurangi potensi konflik kepentingan antara principal dan agent (Bernhard & Veny, 2024). Dengan demikian, teori keagenan digunakan untuk menjelaskan bagaimana karakteristik perusahaan dan mekanisme pengawasan dapat berkaitan

dengan keputusan manajemen yang berhubungan dengan agresivitas pajak (Jensen & Meckling, 1976; Silvia et al., 2025).

2.1.1.2 Agresivitas Pajak

Penerimaan pajak yang optimal menjadi salah satu tujuan utama pemerintah dalam mendukung pembangunan nasional (Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2025). Perusahaan sebagai wajib pajak badan sering kali berupaya menekan jumlah pajak yang harus dibayarkan agar laba setelah pajak yang diperoleh dapat dimaksimalkan (Meldisthy et al., 2024a). Upaya tersebut dilakukan melalui berbagai strategi perencanaan pajak yang dapat berada dalam koridor peraturan maupun memanfaatkan celah peraturan perpajakan yang berlaku (Meldisthy et al., 2024a). Kondisi tersebut dikenal sebagai agresivitas pajak yang merupakan upaya perusahaan dalam mengurangi kewajiban perpajakannya melalui berbagai strategi perencanaan pajak (Lanis & Richardson, 2012).

Lanis et al., (2012) menjelaskan bahwa agresivitas pajak merupakan tindakan perusahaan untuk menurunkan laba kena pajak melalui berbagai strategi perencanaan pajak, baik yang masih sesuai dengan ketentuan perpajakan maupun yang berada pada area abu-abu (*grey area*). *Grey area* merupakan kondisi ketika perusahaan memanfaatkan celah atau ketidakjelasan dalam ketentuan perpajakan sehingga suatu strategi perpajakan tidak secara tegas dapat dikategorikan sebagai tindakan yang sepenuhnya legal maupun ilegal (Lanis & Richardson, 2012). Agresivitas

pajak berada pada spektrum yang luas, mulai dari tax avoidance yang memanfaatkan ketentuan atau celah peraturan secara legal hingga tax evasion yang dilakukan dengan melanggar ketentuan perpajakan (Lanis & Richardson, 2012). Praktik agresivitas pajak umumnya dilakukan dengan tujuan mengurangi beban pajak sehingga laba setelah pajak perusahaan dapat meningkat (Lanis & Richardson, 2012).

Perilaku tersebut dapat menimbulkan konflik kepentingan antara perusahaan dan pemerintah karena kedua pihak memiliki tujuan yang berbeda terkait pembayaran pajak (Lanis & Richardson, 2012). Tax avoidance dan tax evasion memiliki karakteristik yang berbeda meskipun keduanya bertujuan mengurangi beban pajak. Tax avoidance dilakukan dengan memanfaatkan kelemahan atau celah dalam peraturan perpajakan yang masih diperbolehkan secara hukum, sedangkan tax evasion dilakukan melalui tindakan yang melanggar peraturan perpajakan, seperti menyembunyikan penghasilan atau memberikan informasi yang tidak benar kepada otoritas pajak (Lanis & Richardson, 2012). Agresivitas pajak yang dilakukan secara berlebihan dapat meningkatkan risiko perusahaan apabila strategi perpajakan yang digunakan menimbulkan permasalahan dengan otoritas pajak (Lanis & Richardson, 2012).

Pengukuran agresivitas pajak dalam penelitian ini menggunakan Effective Tax Rate (ETR). ETR merupakan rasio yang membandingkan total beban pajak penghasilan dengan laba sebelum pajak perusahaan

(Lemmuel & Sukadana, 2022). Nilai ETR yang lebih rendah menunjukkan bahwa perusahaan membayar pajak lebih kecil dibandingkan laba yang diperoleh sehingga mengindikasikan adanya kecenderungan agresivitas pajak. Sebaliknya, nilai ETR yang lebih tinggi menunjukkan beban pajak efektif yang lebih besar dibandingkan laba sebelum pajak perusahaan (Lemmuel & Sukadana, 2022).

Pemilihan ETR sebagai proksi agresivitas pajak didasarkan pada kemampuannya dalam menggambarkan beban pajak efektif yang ditanggung perusahaan (Lemmuel & Sukadana, 2022). Pengukuran menggunakan ETR juga digunakan dalam penelitian terdahulu untuk menunjukkan besarnya beban pajak yang ditanggung perusahaan dibandingkan dengan laba sebelum pajak (Lemmuel & Sukadana, 2022). Penelitian terdahulu menggunakan ETR sebagai salah satu proksi dalam mengukur agresivitas pajak, termasuk penelitian Lanis dan Richardson (2012) serta penelitian pada perusahaan publik di Indonesia (Lemmuel & Sukadana, 2022). Penggunaan ETR dalam penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran mengenai perilaku perpajakan perusahaan manufaktur dalam sektor Consumer Non-Cyclicals yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2022–2025.

2.1.1.3 Profitabilitas

Profitabilitas merupakan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba melalui pemanfaatan sumber daya yang dimiliki. Tingkat

profitabilitas menunjukkan efektivitas manajemen dalam mengelola aset, modal, dan aktivitas operasional perusahaan untuk memperoleh keuntungan. Profitabilitas menjadi salah satu indikator penting yang digunakan untuk menilai kinerja keuangan perusahaan karena mencerminkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba selama periode tertentu (Silvia et al., 2025).

Kasmir (2021) menyatakan bahwa profitabilitas merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba selama periode tertentu. Tingkat profitabilitas yang tinggi menunjukkan bahwa perusahaan memiliki kemampuan yang baik dalam memanfaatkan aset maupun modal yang dimiliki untuk menghasilkan keuntungan (Kasmir, 2021). Pengukuran profitabilitas dapat dilakukan dengan berbagai rasio, seperti *Return on Assets* (ROA), *Return on Equity* (ROE), dan *Net Profit Margin* (NPM). Penelitian ini menggunakan *Return on Assets* (ROA) karena rasio tersebut mampu menggambarkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba berdasarkan keseluruhan aset yang dimiliki.

Return on Assets (ROA) dihitung dengan membandingkan laba setelah pajak dengan total aset perusahaan (Kasmir, 2021). Nilai ROA yang tinggi menunjukkan bahwa perusahaan mampu menghasilkan laba yang besar dari aset yang dimiliki, sedangkan nilai ROA yang rendah menunjukkan bahwa kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dari

asset yang dimiliki relatif rendah (Kasmir, 2021). Penggunaan ROA sebagai proksi profitabilitas dapat mencerminkan efektivitas perusahaan dalam memanfaatkan aset untuk menghasilkan laba (Kasmir, 2021).

Profitabilitas diduga memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak karena perusahaan yang memperoleh laba tinggi akan menghadapi beban pajak yang semakin besar (Putty & Badjuri, 2023). Kondisi tersebut dapat mendorong manajemen untuk melakukan berbagai strategi pengelolaan pajak guna mempertahankan laba setelah pajak (Putty & Badjuri, 2023). Strategi tersebut dapat dilakukan melalui perencanaan pajak yang masih sesuai dengan ketentuan perpajakan maupun melalui tindakan yang mencerminkan agresivitas pajak. Semakin tinggi tingkat profitabilitas perusahaan, semakin besar pula insentif manajemen untuk mengelola kewajiban perpajakannya secara efisien (Putty & Badjuri, 2023).

Hubungan antara profitabilitas dan agresivitas pajak dapat dijelaskan melalui Teori Keagenan (Agency Theory). Manajemen sebagai agent memiliki kepentingan untuk meningkatkan laba setelah pajak agar kinerja perusahaan terlihat lebih baik di hadapan pemegang saham sebagai principal (Jensen & Meckling, 1976). Kondisi tersebut dapat mendorong manajemen untuk melakukan berbagai strategi yang bertujuan menekan beban pajak perusahaan (Jensen & Meckling, 1976). Profitabilitas yang tinggi dapat meningkatkan dorongan manajemen untuk mengelola kewajiban perpajakan

guna mempertahankan laba setelah pajak yang diharapkan (Jensen & Meckling, 1976).

Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa profitabilitas memiliki hubungan dengan agresivitas pajak. Penelitian yang dilakukan oleh Putty dan Badjuri (2023) menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Hasil tersebut menunjukkan bahwa perusahaan dengan tingkat profitabilitas yang lebih tinggi memiliki kecenderungan yang lebih besar untuk melakukan pengelolaan kewajiban perpajakan (Putty & Badjuri, 2023). Namun, hasil penelitian Martha et al. (2024) menunjukkan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

2.1.1.4 Leverage

Penggunaan utang sebagai sumber pendanaan merupakan salah satu strategi yang diterapkan perusahaan untuk mendukung kegiatan operasional maupun ekspansi usaha (Kasmir, 2021). Struktur pendanaan yang melibatkan utang dapat memberikan manfaat bagi perusahaan karena biaya bunga yang timbul dari penggunaan utang dapat digunakan sebagai pengurang penghasilan kena pajak sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku (Silvia et al., 2025). Kondisi tersebut menjadikan leverage sebagai salah satu faktor yang diduga memengaruhi perilaku perusahaan dalam mengelola kewajiban perpajakannya (Silvia et al., 2025). Tingkat leverage yang tinggi dapat meningkatkan pemanfaatan manfaat pajak yang berasal

dari biaya bunga sehingga dapat memengaruhi beban pajak perusahaan (Silvia et al., 2025).

Kasmir (2021) menyatakan bahwa leverage merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur sejauh mana aset perusahaan dibiayai oleh utang. Rasio ini menunjukkan tingkat penggunaan utang dalam struktur pendanaan perusahaan (Kasmir, 2021). Pengukuran leverage dapat dilakukan dengan berbagai rasio, seperti *Debt to Equity Ratio* (DER) dan *Debt to Asset Ratio* (DAR) (Kasmir, 2021). Dalam penelitian ini, *leverage* diproksikan menggunakan *Debt to Asset Ratio* (DAR) karena rasio tersebut dapat menggambarkan proporsi total aset perusahaan yang dibiayai oleh utang (Silvia et al., 2025)

Debt to Asset Ratio (DAR) dihitung dengan membandingkan total utang dengan total aset perusahaan. Rasio ini menunjukkan seberapa besar proporsi aset perusahaan yang dibiayai oleh utang (Silvia et al., 2025). Nilai DAR yang tinggi menunjukkan bahwa proporsi aset yang dibiayai melalui utang semakin besar (Silvia et al., 2025). Penggunaan utang dapat memberikan manfaat berupa penghematan pajak melalui biaya bunga yang dapat dibebankan sebagai biaya fiskal sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku (Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008).

Leverage diduga memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak karena perusahaan dengan tingkat utang yang tinggi memiliki peluang lebih besar untuk memanfaatkan tax shield (Silvia et al., 2025). Tax shield

merupakan manfaat penghematan pajak yang diperoleh perusahaan melalui pengakuan biaya bunga sebagai pengurang penghasilan kena pajak (Silvia et al., 2025). Pengurangan laba fiskal akibat biaya bunga dapat menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayarkan perusahaan menjadi lebih kecil (Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008). Kondisi tersebut dapat mendorong perusahaan untuk melakukan strategi perpajakan yang lebih agresif dibandingkan perusahaan dengan tingkat utang yang lebih rendah (Silvia et al., 2025).

Hubungan antara leverage dan agresivitas pajak dapat dijelaskan melalui Teori Keagenan (Agency Theory). Manajemen sebagai agent memiliki kepentingan untuk meningkatkan laba setelah pajak sehingga dapat mendorong manajemen untuk mempertimbangkan berbagai alternatif pendanaan yang memberikan manfaat bagi perusahaan (Jensen & Meckling, 1976). Penggunaan utang tidak hanya berfungsi sebagai sumber pembiayaan, tetapi juga dapat memberikan manfaat pajak melalui biaya bunga yang dapat dikurangkan dari penghasilan kena pajak (Silvia et al., 2025). Kondisi tersebut menyebabkan perusahaan dengan tingkat leverage yang tinggi diduga memiliki kecenderungan untuk melakukan agresivitas pajak (Silvia et al., 2025).

Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa leverage memiliki hubungan dengan agresivitas pajak. Penelitian yang dilakukan oleh Syafrizal dan Sugiyanto (2022) menunjukkan bahwa leverage berpengaruh

positif terhadap agresivitas pajak pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Hasil tersebut menunjukkan bahwa perusahaan dengan tingkat utang yang tinggi cenderung memanfaatkan manfaat pajak dari penggunaan utang untuk menekan kewajiban perpajakannya (Syafriзал & Sugiyanto, 2022). Namun, hasil penelitian Puspita dan Ramadhan (2021) menunjukkan bahwa leverage tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Perbedaan hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa hubungan antara leverage dan agresivitas pajak masih perlu diuji kembali pada karakteristik perusahaan dan periode penelitian yang berbeda.

2.1.1.5 Ukuran Perusahaan

Perusahaan yang memiliki skala usaha yang besar umumnya memiliki sumber daya yang lebih banyak dibandingkan perusahaan yang berukuran kecil (Brigham & Houston, 2019). Ketersediaan sumber daya tersebut memungkinkan perusahaan untuk mengelola kegiatan operasional, keuangan, dan perpajakan secara lebih kompleks (Brigham & Houston, 2019). Perusahaan dengan total aset yang besar juga memiliki kemampuan untuk mempekerjakan tenaga profesional maupun konsultan yang dapat membantu dalam menyusun strategi bisnis dan perpajakan (Brigham & Houston, 2019). Kondisi tersebut menyebabkan ukuran perusahaan diduga memiliki pengaruh terhadap perilaku agresivitas pajak (Ningrum et al., 2021).

Ukuran perusahaan menunjukkan besar kecilnya suatu perusahaan yang dapat dilihat dari total aset, total penjualan, maupun nilai pasar perusahaan (Brigham & Houston, 2019). Pengukuran ukuran perusahaan dalam penelitian ini menggunakan logaritma natural ($\ln$) dari total aset (Brigham & Houston, 2019). Penggunaan total aset sebagai dasar pengukuran dianggap mampu menggambarkan skala operasional perusahaan secara lebih komprehensif dan banyak digunakan dalam penelitian terdahulu (Putra & Pratami, 2024). Semakin besar total aset yang dimiliki perusahaan, semakin besar pula ukuran perusahaan tersebut (Brigham & Houston, 2019).

Perusahaan yang memiliki ukuran besar umumnya memiliki aktivitas operasional yang lebih kompleks dibandingkan perusahaan kecil (Brigham & Houston, 2019). Kompleksitas aktivitas tersebut memungkinkan perusahaan untuk melakukan berbagai strategi perencanaan pajak guna mengoptimalkan laba setelah pajak (Martha et al., 2024). Perusahaan besar juga memiliki kemampuan untuk memanfaatkan berbagai kebijakan perpajakan yang tersedia sehingga berpotensi memengaruhi tingkat agresivitas pajak yang dilakukan (Martha et al., 2024). Kondisi tersebut menunjukkan bahwa ukuran perusahaan dapat menjadi salah satu faktor yang memengaruhi perilaku agresivitas pajak (Martha et al., 2024).

Hubungan antara ukuran perusahaan dan agresivitas pajak dapat dijelaskan melalui Teori Keagenan (Agency Theory) (Jensen & Meckling,

1976). Manajemen sebagai agent memiliki tanggung jawab untuk mengelola sumber daya perusahaan secara optimal dan meningkatkan kesejahteraan pemegang saham (Jensen & Meckling, 1976). Perusahaan yang memiliki aset besar cenderung menghadapi tekanan yang lebih besar untuk mempertahankan kinerja keuangan yang baik sehingga manajemen dapat terdorong untuk melakukan strategi pengelolaan pajak guna menekan beban pajak perusahaan (Jensen & Meckling, 1976). Kondisi tersebut menyebabkan ukuran perusahaan diduga berpengaruh terhadap tingkat agresivitas pajak (Jensen & Meckling, 1976).

Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa ukuran perusahaan memiliki hubungan dengan agresivitas pajak (Ningrum et al., 2021). Penelitian yang dilakukan oleh Ningrum, Wasesa, dan Fahmi (2021) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak pada perusahaan otomotif yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (Ningrum et al., 2021). Penelitian lain yang dilakukan oleh Pratama, Wiyapa, dan Amanah (2024) juga menemukan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (Pratama et al., 2024). Temuan tersebut menunjukkan bahwa ukuran perusahaan merupakan salah satu faktor yang perlu dipertimbangkan dalam menjelaskan perilaku agresivitas pajak perusahaan (Ningrum et al., 2021; Pratama et al., 2024).

2.1.1.6 Komisaris Independen

Penerapan tata kelola perusahaan yang baik (Good Corporate Governance) menjadi salah satu upaya yang dilakukan perusahaan untuk meningkatkan transparansi, akuntabilitas, dan efektivitas pengawasan terhadap kinerja manajemen (Bernhard & Veny, 2024). Salah satu mekanisme tata kelola perusahaan yang berperan penting dalam fungsi pengawasan adalah komisaris independen (Bernhard & Veny, 2024). Keberadaan komisaris independen diharapkan mampu menjaga objektivitas pengambilan keputusan serta memastikan bahwa kebijakan yang diambil manajemen sesuai dengan kepentingan perusahaan dan pemegang saham (Bernhard & Veny, 2024). Fungsi pengawasan tersebut juga mencakup pengawasan terhadap kebijakan perpajakan perusahaan (Bernhard & Veny, 2024).

Komisaris independen merupakan anggota dewan komisaris yang berasal dari luar perusahaan dan tidak memiliki hubungan afiliasi dengan direksi, dewan komisaris lainnya, maupun pemegang saham pengendali (Otoritas Jasa Keuangan, 2014). Otoritas Jasa Keuangan melalui POJK Nomor 33/POJK.04/2014 mengatur bahwa perusahaan publik wajib memiliki komisaris independen paling sedikit 30% dari total anggota dewan komisaris (Otoritas Jasa Keuangan, 2014). Ketentuan tersebut bertujuan untuk meningkatkan efektivitas pengawasan dan mengurangi potensi konflik kepentingan yang dapat terjadi antara manajemen dan pemegang saham (Otoritas Jasa Keuangan, 2014). Keberadaan komisaris independen

diharapkan mampu mendorong perusahaan untuk menjalankan praktik tata kelola yang lebih baik (Bernhard & Veny, 2024).

Pengukuran komisararis independen dalam penelitian ini dilakukan dengan membandingkan jumlah komisararis independen dengan total anggota dewan komisararis (Silvia et al., 2025). Rasio tersebut digunakan untuk menggambarkan seberapa besar proporsi komisararis independen dalam struktur tata kelola perusahaan (Silvia et al., 2025). Semakin besar proporsi komisararis independen, semakin kuat fungsi pengawasan yang dapat dilakukan terhadap kebijakan dan keputusan yang diambil oleh manajemen (Bernhard & Veny, 2024). Kondisi tersebut diharapkan mampu meningkatkan kepatuhan perusahaan terhadap peraturan, termasuk peraturan perpajakan (Bernhard & Veny, 2024).

Hubungan antara komisararis independen dan agresivitas pajak dapat dijelaskan melalui Teori Keagenan (Agency Theory) (Jensen & Meckling, 1976). Konflik kepentingan antara pemegang saham sebagai principal dan manajemen sebagai agent dapat mendorong manajemen untuk melakukan tindakan oportunistik, termasuk dalam pengambilan keputusan terkait perpajakan (Jensen & Meckling, 1976). Komisararis independen berperan sebagai pihak yang melakukan pengawasan terhadap tindakan manajemen agar tetap sejalan dengan kepentingan perusahaan dan mematuhi ketentuan yang berlaku (Jensen & Meckling, 1976). Fungsi pengawasan tersebut

diharapkan dapat mengurangi kecenderungan manajemen untuk melakukan agresivitas pajak (Bernhard & Veny, 2024).

Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa komisaris independen memiliki hubungan dengan agresivitas pajak (Salsabila & Hidayati, 2024). Penelitian yang dilakukan oleh Salsabila dan Hidayati (2024) menunjukkan bahwa komisaris independen berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (Salsabila & Hidayati, 2024). Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa semakin besar proporsi komisaris independen, semakin rendah kecenderungan perusahaan untuk melakukan agresivitas pajak (Salsabila & Hidayati, 2024). Temuan tersebut mengindikasikan bahwa komisaris independen merupakan salah satu mekanisme tata kelola perusahaan yang dapat memengaruhi perilaku perpajakan perusahaan (Salsabila & Hidayati, 2024).

2.1.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian mengenai agresivitas pajak telah dilakukan dengan menggunakan berbagai variabel yang diduga memengaruhi perilaku perusahaan dalam mengelola kewajiban perpajakannya (Putty & Badjuri, 2023; Puspita & Ramadhan, 2021; Syafrizal & Sugiyanto, 2022; Ningrum et al., 2021; Salsabila & Hidayati, 2024). Variabel yang digunakan dalam penelitian terdahulu antara lain profitabilitas, leverage, ukuran perusahaan, dan mekanisme corporate governance (Putty & Badjuri, 2023; Puspita & Ramadhan, 2021; Syafrizal & Sugiyanto, 2022; Ningrum et al., 2021;

Salsabila & Hidayati, 2024). Hasil penelitian terdahulu masih menunjukkan temuan yang belum konsisten sehingga diperlukan pengujian lebih lanjut untuk memperoleh bukti empiris mengenai faktor-faktor yang memengaruhi agresivitas pajak (Puspita & Ramadhan, 2021; Syafrizal & Sugiyanto, 2022; Ningrum et al., 2021; Salsabila & Hidayati, 2024). Perbedaan hasil penelitian tersebut menjadi dasar bagi penelitian ini untuk melakukan pengujian kembali pada perusahaan manufaktur dalam sektor Consumer Non-Cyclicals yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2022–2025 (Puspita & Ramadhan, 2021; Syafrizal & Sugiyanto, 2022; Ningrum et al., 2021; Salsabila & Hidayati, 2024).

Penelitian yang dilakukan oleh Putty dan Badjuri (2023) menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak (Putty & Badjuri, 2023). Hasil tersebut menunjukkan bahwa perusahaan dengan tingkat laba yang tinggi cenderung memiliki insentif yang lebih besar untuk mengelola kewajiban perpajakannya (Putty & Badjuri, 2023). Penelitian lain yang dilakukan oleh Puspita dan Ramadhan (2021) menunjukkan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak (Puspita & Ramadhan, 2021). Perbedaan hasil tersebut menunjukkan bahwa hubungan antara profitabilitas dan agresivitas pajak masih memerlukan pengujian lebih lanjut (Putty & Badjuri, 2023; Puspita & Ramadhan, 2021).

Penelitian mengenai leverage juga menunjukkan hasil yang beragam (Syafriзал & Sugiyanto, 2022; Puspita & Ramadhan, 2021). Syafriзал dan Sugiyanto (2022) menemukan bahwa leverage berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak karena perusahaan memanfaatkan tax shield yang berasal dari biaya bunga utang (Syafriзал & Sugiyanto, 2022). Hasil yang berbeda ditemukan pada penelitian Puspita dan Ramadhan (2021) yang menunjukkan bahwa leverage tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak (Puspita & Ramadhan, 2021). Perbedaan hasil tersebut mengindikasikan bahwa pengaruh leverage terhadap agresivitas pajak belum dapat dijelaskan secara konsisten (Syafriзал & Sugiyanto, 2022; Puspita & Ramadhan, 2021).

Hasil penelitian mengenai ukuran perusahaan juga masih menunjukkan hasil yang beragam (Ningrum et al., 2021; Martha et al., 2024). Ningrum et al. (2021) menemukan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak (Ningrum et al., 2021). Martha et al. (2024) menemukan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (Martha et al., 2024). Perbedaan hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa pengaruh ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak masih perlu diteliti kembali (Ningrum et al., 2021; Martha et al., 2024).

Penelitian mengenai komisaris independen sebagai salah satu mekanisme tata kelola perusahaan juga menunjukkan hasil yang belum konsisten (Salsabila & Hidayati, 2024; Martha et al., 2024). Salsabila dan Hidayati (2024) menemukan bahwa komisaris independen berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak (Salsabila & Hidayati, 2024). Martha et al. (2024) menemukan bahwa komisaris independen berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (Martha et al., 2024). Perbedaan hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa pengaruh komisaris independen terhadap agresivitas pajak masih perlu diteliti kembali (Salsabila & Hidayati, 2024; Martha et al., 2024).

Tabel 2. 1 Penelitian Terdahulu

Judul Jurnal	Variabel	Metode Penelitian	Hasil
Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Good Corporate Governance, dan Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak (Martha et al., 2024)	Y: Agresivitas Pajak (ETR) X1: Profitabilitas X2: Leverage X3: Komisaris Independen X4: Ukuran Perusahaan	Periode: 2018–2021 Sampel: 26 perusahaan pertambangan BEI Alat: Regresi linier berganda (SPSS)	Profitabilitas, leverage, dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Komisaris independen berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak.

Corporate Characteristics and Tax Avoidance: Empirical Evidence from Indonesia (Soesetio, 2025)	Y: Tax Avoidance (ETR) X1: Profitabilitas (ROA) X2: Leverage (DER) X3: Ukuran Perusahaan	Sampel: Perusahaan BEI Alat: Regresi	Profitabilitas dan ukuran perusahaan berpengaruh terhadap ETR, leverage berpengaruh positif terhadap ETR.
Tax Aggressiveness in Indonesia: Insights from CSR, Financial Dynamics, and Governance (Khan & Tjaraka, 2024)	Y: Agresivitas Pajak X1: CSR X2: Profitabilitas X3: Leverage X4: Komisaris Independen	Periode: 2013–2017 Sampel: 45 perusahaan food and beverage di BEI Alat: Regresi linier berganda (SPSS)	Komisaris independen berpengaruh negatif, sedangkan profitabilitas dan leverage tidak berpengaruh signifikan.
Faktor yang Berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak dengan Ukuran Perusahaan sebagai Moderasi (Putty & Badjuri, 2023)	Y: Agresivitas Pajak X1: Profitabilitas	Periode: 2020–2022 Sampel: Perusahaan BEI Alat: Regresi	Profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.
Pengaruh Profitabilitas dan Leverage terhadap Agresivitas Pajak pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (Puspita & Ramadhan,	Y: Agresivitas Pajak X1: Profitabilitas X2: Leverage	Periode: 2016–2020 Sampel: Perusahaan manufaktur	Profitabilitas dan leverage tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

2021)			
Pengaruh Karakteristik Dewan terhadap Agresivitas Pajak pada Perusahaan Energi yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (Puspitosari, 2024)	Y: Agresivitas Pajak X1: Komisaris Independen X2: Board Size X3: Kompensasi Dewan	Periode: 2018–2022 Sampel: Perusahaan energi BEI	Komisaris independen tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.
Determinants of Tax Aggressiveness with Corporate Governance as a Moderation Variable in Public Companies in Indonesia (Palalangan et al., 2024)	Y: Agresivitas Pajak X1: Leverage	Periode: 2019–2021 Sampel: Perusahaan BEI	Leverage berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.
Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak pada Perusahaan Otomotif yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (Ningrum, Wasesa, & Fahmi, 2021)	Y: Agresivitas Pajak X1: Ukuran Perusahaan	Pajak X1: Ukuran Perusahaan Periode: 2017–2019 Sampel: Perusahaan otomotif BEI	Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak.
Pengaruh Ukuran Perusahaan	Y: Agresivitas Pajak X1: Ukuran	Periode: 2019–2021 Sampel: Perusahaan	Ukuran perusahaan berpengaruh

terhadap Agresivitas Pajak pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (Pratama, Wiyapa, & Amanah, 2024)	Perusahaan	pertambangan	terhadap agresivitas pajak.
Determinants of Tax Aggressiveness with Corporate Governance as a Moderation Variable in Public Companies in Indonesia (Palalangan et al., 2024)	Y: Agresivitas Pajak X: Corporate Governance	Periode: 2021–2023 Sampel: Perusahaan manufaktur BEI	Corporate governance memoderasi beberapa determinan agresivitas pajak.

2.2 Kerangka Pemikiran

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh profitabilitas, leverage, ukuran perusahaan, dan komisaris independen terhadap agresivitas pajak pada perusahaan manufaktur dalam sektor Consumer Non-Cyclicals yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2022–2025. Hubungan antarvariabel dalam penelitian ini didasarkan pada Teori Keagenan (Agency Theory) yang menjelaskan adanya konflik kepentingan antara principal dan agent dalam pengambilan keputusan perusahaan. Konflik kepentingan tersebut dapat mendorong manajemen untuk melakukan berbagai tindakan yang bertujuan meningkatkan laba perusahaan,

termasuk melalui kebijakan perpajakan yang dapat memengaruhi tingkat agresivitas pajak.

Profitabilitas menunjukkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba melalui pemanfaatan sumber daya yang dimiliki. Tingkat profitabilitas yang tinggi akan meningkatkan jumlah pajak yang harus dibayarkan perusahaan karena laba menjadi dasar pengenaan pajak penghasilan badan. Kondisi tersebut dapat mendorong manajemen untuk melakukan berbagai strategi perpajakan guna menekan beban pajak yang ditanggung perusahaan. Putty dan Badjuri (2023) menemukan bahwa profitabilitas berpengaruh terhadap agresivitas pajak, yang menunjukkan bahwa perusahaan dengan laba tinggi memiliki kecenderungan lebih besar untuk melakukan perencanaan pajak.

Leverage menunjukkan tingkat penggunaan utang dalam struktur pendanaan perusahaan. Penggunaan utang akan menimbulkan beban bunga yang dapat digunakan sebagai pengurang penghasilan kena pajak sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku. Pemanfaatan biaya bunga tersebut dapat mengurangi jumlah pajak yang harus dibayarkan perusahaan sehingga leverage sering dikaitkan dengan perilaku agresivitas pajak. Silvia et al (2025) menjelaskan bahwa leverage merupakan salah satu faktor yang dapat memengaruhi agresivitas pajak karena perusahaan memperoleh manfaat pajak dari penggunaan utang.

Ukuran perusahaan menggambarkan besar kecilnya perusahaan yang umumnya diukur menggunakan total aset. Perusahaan yang memiliki ukuran besar biasanya memiliki aktivitas operasional yang lebih kompleks serta sumber daya

yang lebih memadai dibandingkan perusahaan yang berukuran kecil. Ketersediaan sumber daya tersebut memungkinkan perusahaan melakukan perencanaan pajak yang lebih efektif sehingga dapat memengaruhi tingkat agresivitas pajak. Martha et al. (2024) menyatakan bahwa ukuran perusahaan merupakan salah satu faktor yang diduga memiliki hubungan dengan agresivitas pajak.

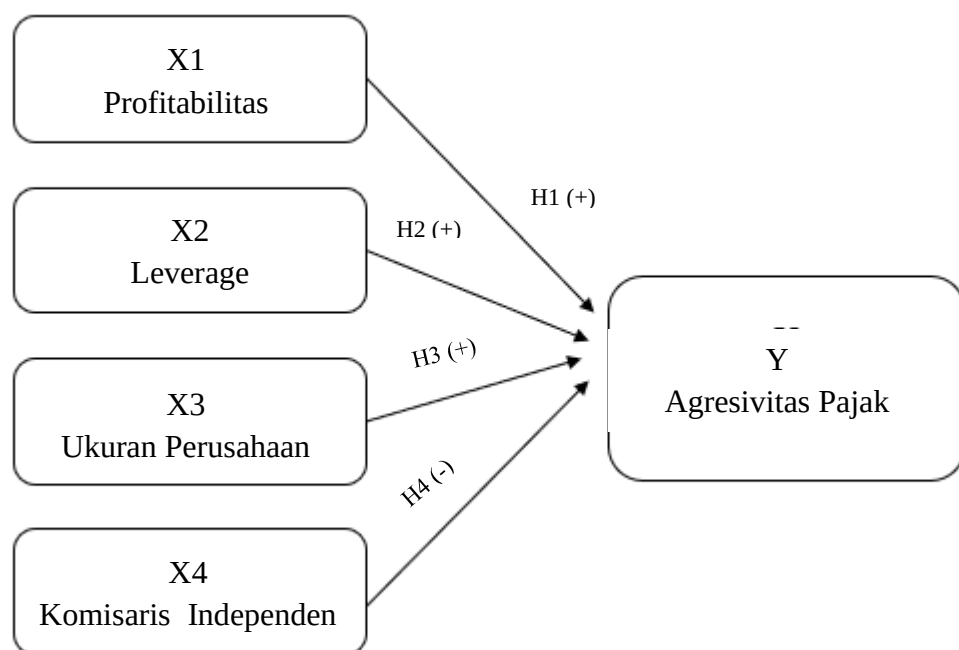
Komisaris independen merupakan salah satu mekanisme Good Corporate Governance yang berfungsi mengawasi tindakan dan kebijakan manajemen. Keberadaan komisaris independen diharapkan mampu mengurangi konflik kepentingan yang muncul akibat hubungan keagenan serta meningkatkan kepatuhan perusahaan terhadap berbagai regulasi yang berlaku. Pengawasan yang efektif dapat membatasi tindakan manajemen dalam melakukan agresivitas pajak yang berlebihan. Salsabila dan Hidayati (2024) menemukan bahwa komisaris independen berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak, yang berarti semakin besar proporsi komisaris independen maka semakin rendah kecenderungan perusahaan melakukan penghindaran pajak.

Silvia et al., 2025 menjelaskan bahwa profitabilitas, leverage, ukuran perusahaan, dan komisaris independen merupakan faktor-faktor yang diduga memengaruhi agresivitas pajak perusahaan. Profitabilitas, leverage, dan ukuran perusahaan berkaitan dengan kemampuan perusahaan dalam mengelola sumber daya dan kewajiban perpajakan sehingga dapat meningkatkan kecenderungan perusahaan melakukan agresivitas pajak. Komisaris independen berperan sebagai mekanisme pengawasan yang diharapkan mampu menekan praktik agresivitas

pajak melalui pengawasan terhadap kebijakan manajemen perusahaan. Berdasarkan uraian tersebut, maka kerangka penelitian dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut.

Kerangka pemikiran ini dapat digambarkan melalui bagan berikut:

Gambar 2. 1 Kerangka Penelitian



2.3 Hipotesis

2.3.1 Pengaruh Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak

Teori keagenan menjelaskan bahwa terdapat perbedaan kepentingan antara principal dan agent dalam perusahaan. Pemegang saham mengharapkan peningkatan nilai perusahaan melalui perolehan laba yang maksimal, sedangkan manajemen memiliki kepentingan untuk menunjukkan kinerja yang baik melalui peningkatan keuntungan perusahaan. Tingkat profitabilitas yang tinggi dapat

mendorong manajemen untuk melakukan berbagai strategi yang bertujuan mempertahankan laba setelah pajak agar tetap tinggi, termasuk melalui kebijakan perpajakan tertentu (Jensen & Meckling, 1976).

Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa profitabilitas memiliki hubungan dengan agresivitas pajak. Putty dan Badjuri (2023) menemukan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian Badjuri et al., 2021 juga menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan di Indonesia. Penelitian Martha et al. (2024) menunjukkan bahwa profitabilitas memiliki hubungan dengan agresivitas pajak meskipun pengaruhnya tidak signifikan. Temuan-temuan tersebut menunjukkan bahwa profitabilitas merupakan salah satu faktor yang sering dikaitkan dengan perilaku perpajakan perusahaan.

Perusahaan dengan tingkat profitabilitas yang tinggi cenderung memiliki laba yang besar sehingga jumlah pajak yang harus dibayarkan juga semakin meningkat. Kondisi tersebut dapat mendorong perusahaan untuk melakukan berbagai strategi perencanaan pajak guna menekan beban pajak dan mempertahankan tingkat laba setelah pajak yang diharapkan. Semakin tinggi profitabilitas perusahaan, semakin besar pula dorongan perusahaan untuk melakukan pengelolaan pajak sehingga dapat meningkatkan kecenderungan perusahaan melakukan agresivitas pajak.

H1: Profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

2.3.2 Pengaruh Leverage terhadap Agresivitas Pajak

Teori keagenan menjelaskan bahwa manajemen sebagai agent memiliki kepentingan untuk meningkatkan kinerja perusahaan dan memaksimalkan keuntungan yang diperoleh. Salah satu keputusan yang dapat diambil manajemen adalah menentukan struktur pendanaan perusahaan, termasuk penggunaan utang sebagai sumber pembiayaan. Penggunaan utang dapat memberikan manfaat berupa pengurangan beban pajak melalui pengakuan beban bunga sebagai biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan kena pajak. Kondisi tersebut menunjukkan bahwa leverage berpotensi memengaruhi tingkat agresivitas pajak perusahaan (Jensen & Meckling, 1976).

Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa leverage memiliki hubungan dengan agresivitas pajak. Syafrizal dan Sugiyanto (2022) menemukan bahwa leverage berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Badjuri, Jaeni, dan Kartika (2021) juga menemukan bahwa leverage memiliki hubungan dengan perilaku penghindaran pajak perusahaan. Martha et al. (2024) menyatakan bahwa leverage merupakan salah satu faktor yang diduga memengaruhi agresivitas pajak meskipun dalam penelitiannya tidak ditemukan pengaruh yang signifikan. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa leverage masih menjadi variabel yang menarik untuk diteliti kembali.

Leverage yang tinggi menunjukkan bahwa perusahaan menggunakan utang dalam jumlah yang besar untuk membiayai aset maupun kegiatan operasionalnya. Penggunaan utang akan menimbulkan beban bunga yang dapat mengurangi laba

kena pajak sehingga jumlah pajak yang harus dibayarkan perusahaan menjadi lebih rendah. Kesempatan untuk memperoleh manfaat pajak dari penggunaan utang dapat mendorong perusahaan melakukan pengelolaan pajak secara lebih agresif. Semakin tinggi leverage perusahaan, semakin besar pula kecenderungan perusahaan untuk melakukan agresivitas pajak.

H2: *Leverage* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

2.3.3 Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak

Teori keagenan menjelaskan bahwa manajemen memiliki kewenangan dalam mengelola sumber daya perusahaan untuk mencapai tujuan yang diharapkan oleh pemegang saham. Perusahaan yang memiliki ukuran besar umumnya mempunyai aset yang lebih banyak, aktivitas operasional yang lebih kompleks, serta sumber daya yang lebih memadai dibandingkan perusahaan kecil. Kompleksitas tersebut dapat memberikan peluang bagi manajemen untuk melakukan berbagai strategi dalam mengelola kewajiban perpajakan perusahaan, termasuk melalui tindakan agresivitas pajak (Jensen & Meckling, 1976).

Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa ukuran perusahaan memiliki hubungan dengan agresivitas pajak. Ningrum, Wasesa, dan Fahmi (2021) menemukan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Badjuri, Jaeni, dan Kartika (2021) juga menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berhubungan dengan penghindaran pajak. Martha et al. (2024) menyatakan bahwa ukuran perusahaan merupakan salah satu faktor yang diduga memengaruhi agresivitas pajak meskipun hasil penelitiannya menunjukkan pengaruh yang tidak

signifikan. Temuan tersebut menunjukkan bahwa hubungan antara ukuran perusahaan dan agresivitas pajak masih perlu diuji kembali.

Ukuran perusahaan yang besar menunjukkan bahwa perusahaan memiliki aset, sumber daya, dan aktivitas usaha yang lebih kompleks dibandingkan perusahaan yang berukuran kecil. Ketersediaan sumber daya tersebut memungkinkan perusahaan melakukan perencanaan pajak yang lebih efektif untuk meminimalkan beban pajak yang harus dibayarkan. Kesempatan yang lebih besar dalam mengelola kewajiban perpajakan dapat meningkatkan kecenderungan perusahaan untuk melakukan agresivitas pajak. Semakin besar ukuran perusahaan, semakin tinggi pula potensi perusahaan melakukan agresivitas pajak.

H3: Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

2.3.4 Pengaruh Komisaris Independen terhadap Agresivitas Pajak

Teori keagenan menjelaskan bahwa konflik kepentingan antara principal dan agent dapat menimbulkan tindakan oportunistik yang dilakukan oleh manajemen. Asimetri informasi yang dimiliki manajemen memberikan peluang untuk mengambil keputusan yang tidak selalu sejalan dengan kepentingan pemegang saham maupun pihak eksternal lainnya. Keberadaan komisaris independen diperlukan sebagai mekanisme pengawasan yang dapat mengurangi konflik keagenan dan meningkatkan pengendalian terhadap kebijakan yang diambil oleh manajemen (Jensen & Meckling, 1976).

Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa komisaris independen memiliki hubungan dengan agresivitas pajak. Salsabila dan Hidayati (2024) menemukan bahwa komisaris independen berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Bernhard dan Veny (2024) juga menunjukkan bahwa komisaris independen berpengaruh terhadap agresivitas pajak pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Martha et al. (2024) menemukan bahwa komisaris independen berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak. Perbedaan hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa pengaruh komisaris independen terhadap agresivitas pajak masih memerlukan pengujian lebih lanjut.

Komisaris independen memiliki tugas untuk mengawasi kebijakan dan tindakan yang dilakukan oleh manajemen perusahaan. Proporsi komisaris independen yang lebih besar diharapkan mampu meningkatkan efektivitas pengawasan sehingga ruang bagi manajemen untuk melakukan tindakan agresivitas pajak menjadi lebih terbatas. Pengawasan yang efektif dapat mendorong perusahaan untuk menjalankan kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

H4: Komisaris independent berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.