BAB II

DASAR TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. *Tax Avoidance*

2.1.1. Definisi *Tax Avoidance*

Meskipun pajak bersifat wajib, kenyataannya masih banyak Wajib Pajak, khususnya perusahaan, yang berupaya meminimalkan beban pajak yang harus dibayarkan. Upaya ini dapat dilakukan melalui berbagai cara, salah satunya adalah praktik *tax avoidance* atau penghindaran pajak. Menurut Pohan (2013), *tax avoidance* adalah upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara sah dan tidak melanggar aturan perpajakan dengan memanfaatkan celah atau kelemahan dalam peraturan perpajakan yang berlaku.

Sementara itu, Dyreng, dkk (2008) mendefinisikan *tax avoidance* dalam konteks yang lebih luas sebagai seluruh aktivitas yang bertujuan mengurangi pajak eksplisit per satuan laba akuntansi sebelum pajak, baik yang dilakukan melalui cara legal maupun yang berada di area abu-abu (*gray area*). Perspektif ini diperkuat oleh Hanlon & Heitzman (2010) yang memandang *tax avoidance* sebagai suatu kontinum strategi perencanaan pajak yang mengurangi pembayaran pajak eksplisit, dengan tindakan yang sepenuhnya legal hingga strategi yang lebih agresif dan berpotensi melanggar hukum.

Komite urusan fiskal dari *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD) dalam Suandy (2016) menyebutkan ada tiga karakter *tax avoidance*, yaitu: (1) unsur artifisial dalam struktur transaksi, di mana transaksi dirancang sedemikian rupa untuk tujuan penghematan pajak, bukan kepentingan

bisnis yang sesungguhnya; (2) pemanfaatan celah hukum (*loopholes*) atau interpretasi ketentuan yang menyimpang; dan (3) kerahasiaan dalam skema penghindaran pajak melalui konsultan yang mensyaratkan Wajib Pajak untuk menjaga kerahasiaan strategi yang digunakan.

2.1.2. Pengukuran *Tax Avoidance*

Dalam penelitian akuntansi dan perpajakan, terdapat berbagai cara untuk mengukur praktik *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan. Hanlon & Heitzman (2010) mengidentifikasi dua belas proksi yang dapat digunakan untuk mengukur tingkat *tax avoidance*, yaitu:

Tabel 2.1.

Metode Pengukuran *Tax Avoidance*

Pengukuran	Rumus
GAAP ETR	$\frac{Worldwide\ total\ income\ tax\ expense}{Worldwide\ total\ pre-tax\ accounting\ income}$
Current ETR	$\frac{Worldwide\ current\ income\ tax\ expense}{Worldwide\ total\ pre-tax\ accounting\ income}$
Cash ETR	$\frac{Worldwide\ cash\ taxes\ paid}{Worldwide\ total\ pre-tax\ accounting\ income}$
Long-run cash ETR	$\frac{\sum(Worldwide\ cash\ taxes\ paid)}{\sum(Worldwide\ total\ pre-tax\ accounting\ income)}$
ETR Differential	$Statutory\ ETR - GAAP\ ETR$
DTAX	$Error\ term\ from\ the\ following\ regression:$ $ETR\ differential\ x\ Pre-tax\ book\ income$ $= a + b\ x\ Controls + e$

Total BTD	$Pre - tax\ book\ income - ((U.S.CTE + Fgn\ CTE)/U.S.STR) - (NOL_t - NOL_{t-1}))$
Temporary BTD	$Deferred\ tax\ expense/U.S.STR$
Abnormal Total BTD	$Residual\ from\ BTD/TA_{it} = \beta TA_{it} + \beta m_i + e_{it}$
Unrecognized Tax Benefits	$Disclosed\ amount\ post - FIN48$
Tax Shelter Activity	$Indicator\ variable\ for\ firms\ accused\ of\ engaging\ in\ a\ tax\ shelter$
Marginal Tax Rate	$Simulated\ marginal\ tax\ rate$

Sumber: (Hanlon & Heitzman,2010)

Dari dua belas proksi pengukuran *tax avoidance* tersebut, penelitian ini menggunakan GAAP *Effective Tax Rate* (GAAP ETR) sebagai indikator untuk mengukur praktik *tax avoidance*. GAAP ETR mengukur beban pajak penghasilan total yang diakui secara akuntansi, baik pajak kini maupun tangguhan, dibandingkan dengan laba sebelum pajak. Penguukuran ini mencerminkan beban pajak yang diakui perusahaan berdasarkan prinsip akrual sehingga dapat menggambarkan kebijakan perpajakan perusahaan secara keseluruhan. Selain itu, GAAP ETR lebih stabil dibandingkan Cash ETR, yang dihitung dari kas pajak yang benar-benar dibayarkan dan lebih mudah berfluktuasi akibat perbedaan waktu pembayaran pajak antar periode (Dyreng, dkk, 2008). Dengan demikian, semakin rendah nilai GAAP ETR suatu perusahaan maka semakin tinggi indikasi praktik *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan tersebut.

2.2. *Good Corporate Governance*

Good Corporate Governance (GCG) merupakan salah satu instrumen penting dalam pengelolaan perusahaan secara bertanggung jawab dan transparan. GCG diartikan sebagai suatu sistem yang mengatur dan mengendalikan hubungan antara berbagai pihak dalam perusahaan, mencakup pemegang saham, manajemen, kreditor, pemerintah, karyawan, serta pemangku kepentingan internal dan eksternal lainnya, beserta hak dan kewajiban masing-masing pihak tersebut (FCGI, 2001). Tujuan GCG adalah menciptakan nilai tambah bagi semua pihak yang berkepentingan (*stakeholders*) (FCGI, 2001).

OECD (2023) mendefinisikan GCG sebagai seperangkat hubungan antara manajemen perusahaan, dewan, pemegang saham, dan pemangku kepentingan lainnya, yang menyediakan struktur untuk menentukan tujuan perusahaan serta sarana untuk mencapai dan memantau kinerja tersebut. Menurut Giannopoulos, dkk (2025) mekanisme GCG secara umum dikategorikan menjadi mekanisme internal dan eksternal. Mekanisme internal mencakup dewan direksi, komite audit, konsentrasi kepemilikan, dan struktur modal. Sementara mekanisme eksternal meliputi pengawasan regulasi, tekanan pasar modal, dan fungsi audit independen. Dalam penelitian ini, GCG diproksikan melalui empat mekanisme, yaitu ukuran dewan, komisaris independen, keberagaman gender komisaris, dan kepemilikan manajerial.

2.2.1. Ukuran Dewan

Ukuran dewan (*board size*) didefinisikan sebagai jumlah anggota yang duduk dalam dewan komisaris perusahaan. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas Pasal 1 angka (6), dewan komisaris merupakan organ pengawas perusahaan yang bertugas mengawasi kebijakan direksi, baik secara umum maupun khusus, serta memberikan nasihat kepada direksi. Ketentuan mengenai jumlah minimal anggota dewan komisaris diatur dalam Peraturan OJK Nomor 33/POJK.04/2014, yang mensyaratkan perusahaan publik memiliki paling sedikit dua orang anggota dewan komisaris, salah satunya adalah komisaris independen. Meskipun batas minimal telah diatur, regulasi tidak menetapkan batas maksimal sehingga jumlah anggota dewan komisaris bervariasi antar perusahaan. Namun, Lipton & Lorsch (1992) menyarankan agar jumlah anggota dewan dibatasi maksimal maksimal sepuluh orang, dengan ideal berkisar delapan hingga sembilan orang, karena dewan yang terlalu besar cenderung memperlambat pengambilan keputusan dan mengurangi keterbukaan diskusi antar anggota. Koay & Sapiei (2025) mengukur ukuran dewan menggunakan total anggota dewan komisaris, yang dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

$$Ukuran\ Dewan = Total\ anggota\ dewan\ komisaris$$

LEMBA

2.2.2. Komisaris Independen

Komisaris independen (*board independence*) adalah anggota dewan komisaris yang berasal dari luar pihak internal perusahaan dan memenuhi syarat independensi sesuai regulasi yang berlaku sebagaimana diatur dalam Peraturan OJK Nomor 33/POJK.04/2014 tentang Direksi dan Dewan Komisaris Emiten atau Perusahaan Publik. Regulasi tersebut mensyaratkan bahwa perusahaan publik wajib memiliki komisaris independen paling kurang 30 persen dari jumlah seluruh anggota komisaris. Ketentuan ini bertujuan memastikan adanya pengawasan yang bebas dari pengaruh manajemen maupun pemegang saham pengendali. Karena tidak terlibat langsung dalam pengambilan keputusan operasional perusahaan, komisaris independen dapat menjalankan fungsi pengawasan secara lebih objektif tanpa terbebani konflik kepentingan yang dimiliki oleh pihak internal (Fama & Jensen, 1983). Pavlou, dkk (2025) mengukur komisaris independen menggunakan proporsi anggota independen terhadap total anggota dewan komisaris, yang dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

$$Komisaris\ Independen = \frac{Jumlah\ komisaris\ independen}{Total\ anggota\ dewan\ komisaris}$$

2.2.3. Keberagaman Gender Komisaris

Keberagaman gender komisaris (*board gender diversity*) didefinisikan sebagai variasi yang melekat pada komposisi dewan, yang dapat diukur dari berbagai dimensi, salah satunya adalah gender (Campbell & Munguez-Vera, 2008). Keberagaman gender telah menjadi komponen penting tata kelola yang dikaitkan dengan peningkatan perspektif pengambilan keputusan dan nilai perusahaan

(Carter, dkk, 2003). Meskipun demikian, pengukuran menggunakan proporsi perempuan terhadap total anggota dewan dinilai belum sepenuhnya mencerminkan keberagaman, karena dewan dengan jumlah perempuan yang banyak sekalipun tetap dapat dikategorikan homogen apabila terkonsentrasi pada satu kelompok gender saja. Oleh karena itu, Campbell & Minguez-Vera (2008) mengukur keberagaman gender komisaris menggunakan indeks Blau, yang memperhitungkan baik keberadaan maupun distribusi anggota perempuan dan laki-laki dalam dewan. Dalam penelitian ini, keberagaman gender komisaris dirumuskan sebagai berikut:

$$Keberagaman\ Gender\ Komisaris = 1 - \sum(Pi)^2$$

2.2.4. Kepemilikan Manajerial

Kepemilikan manajerial (*managerial ownership*) merupakan proporsi kepemilikan saham perusahaan yang dimiliki oleh pihak manajemen yang terlibat langsung dalam proses pengambilan keputusan dan pengelolaan perusahaan (Jensen & Meckling, 1976). Kepemilikan saham oleh manajemen menciptakan keselarasan kepentingan antara manajer dan pemegang saham, karena manajer yang juga merupakan pemilik akan menanggung langsung konsekuensi dari setiap keputusan yang diambilnya (Jensen & Meckling, 1976). Semakin besar proporsi saham yang dimiliki manajemen, semakin besar pula insentif manajemen untuk mengambil keputusan yang sejalan dengan kepentingan pemegang saham secara keseluruhan. Giannopoulos, dkk (2025) mengukur kepemilikan manajerial menggunakan persentase jumlah saham yang dimiliki oleh pihak manajemen terhadap seluruh saham beredar, yang dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

$$Kepemilikan\ Manajerial = \frac{Saham\ yang\ dimiliki\ manajemen}{Total\ saham\ beredar}$$

2.3. Variabel Kontrol

2.3.1. Ukuran Perusahaan

Menurut Hidayat (2024), ukuran perusahaan menunjukkan besar kecilnya suatu perusahaan yang dapat diukur dari total penjualan, total aset, beban pajak, serta jumlah laba. Perusahaan dengan total aset yang besar memiliki kemampuan yang lebih baik dalam melakukan *tax avoidance* karena didukung oleh sumber daya yang lebih memadai (Gowira, dkk, 2024). Dalam penelitian ini, ukuran perusahaan diukur menggunakan logaritma natural dari total aset perusahaan untuk menyeragamkan nilai dengan variabel lainnya (Hidayat, 2024).

$$Ukuran\ Perusahaan = Ln\ (Total\ aset)$$

2.3.2. Profitabilitas

Menurut Sukamulja (2021), profitabilitas merupakan rasio yang mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dan tingkat pengembalian investasi. Perusahaan dengan tingkat profitabilitas yang tinggi cenderung menanggung beban pajak yang lebih besar karena pajak dihitung berdasarkan laba perusahaan, sehingga kondisi ini mendorong manajemen untuk melakukan *tax avoidance* guna memenuhi target laba yang ditetapkan oleh pemegang saham (Gowira, dkk, 2024). Dalam penelitian ini, profitabilitas diukur menggunakan Return on Assets (ROA) yang membandingkan laba bersih dengan total aset perusahaan (Sukamulja, 2021).

$$ROA = \frac{Laba\ bersih}{Total\ aset}$$

2.3.3. Leverage

Menurut Sukamulja (2021), *leverage* merupakan rasio yang menggambarkan proporsi utang perusahaan dan mengukur risiko keuangan yang dihadapi. Penggunaan sumber pendanaan dari utang menimbulkan beban bunga yang dibebankan kreditur kepada perusahaan. Beban bunga yang besar akan mengurangi laba perusahaan sehingga menghasilkan pembayaran pajak yang lebih kecil, (Gowira, dkk, 2024). Dalam penelitian ini, *leverage* diukur menggunakan Debt to Equity Ratio (DER) yang membandingkan total liabilitas dengan total ekuitas perusahaan (Sukamulja, 2021).

$$DER = \frac{Total\ liabilitas}{Total\ ekuitas}$$

2.4. Kerangka Konseptual

2.4.1. Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan (*agency theory*) yang dikembangkan oleh Jensen & Meckling (1976) menjadi teori utama yang mendasari penelitian ini. Teori ini menjelaskan hubungan antara prinsipal (pemegang saham) dan agen (manajemen) dalam sebuah perusahaan, di mana prinsipal mendelegasikan wewenang pengambilan keputusan kepada agen untuk bertindak atas nama kepentingan prinsipal. Namun, karena kedua pihak memiliki kepentingan yang tidak selalu selaras dan terdapat asimetri informasi di antara keduanya, muncul konflik keagenan yang berpotensi mendorong agen bertindak untuk kepentingannya sendiri, bukan untuk kepentingan prinsipal (Jensen & Meckling, 1976).

Konflik keagenan timbul karena adanya kesenjangan informasi antara manajemen dan pemegang saham, di mana pihak manajemen sebagai agen mengetahui lebih banyak hal mengenai kondisi internal perusahaan dibandingkan pemegang saham sebagai prinsipal. Ketimpangan informasi inilah yang membuka peluang bagi manajemen untuk mengambil keputusan yang lebih menguntungkan dirinya sendiri, terutama apabila porsi kepemilikan sahamnya terlalu kecil untuk benar-benar merasakan dampak dari keputusan tersebut. Oleh karena itu, mekanisme tata kelola hadir sebagai solusi untuk menciptakan sistem pengawasan yang dapat menekan potensi penyimpangan perilaku manajemen tersebut.

Teori keagenan memandang *tax avoidance* sebagai salah satu keputusan manajemen yang dapat menimbulkan perbedaan kepentingan dengan pemegang saham apabila konflik keagenan tidak dikelola dengan baik. Desai & Dharmapala (2006) menegaskan bahwa *tax avoidance* dan pengalihan kekayaan oleh manajer dapat bersifat saling melengkapi, di mana kompleksitas transaksi pajak yang agresif dapat menciptakan ruang bagi manajemen untuk mengambil manfaat pribadi. Hal ini terutama berlaku pada perusahaan dengan tata kelola yang lemah, di mana ketiadaan pengawasan yang memadai memperbesar risiko manajemen memanfaatkan aktivitas *tax avoidance* demi kepentingannya sendiri. Sejalan dengan itu, Armstrong, dkk (2015) menyatakan bahwa *tax avoidance* pada dasarnya merupakan salah satu dari banyak peluang investasi berisiko yang dihadapi manajemen, sehingga mekanisme tata kelola yang efektif berperan penting dalam mengarahkan tingkat *tax avoidance* agar tetap berada pada level yang sesuai dengan kepentingan pemegang saham.

2.4.2. Teori Legitimasi (*Legitimacy Theory*)

Teori legitimasi menjadi teori pendukung dalam penelitian ini. Teori ini berpandangan bahwa perusahaan beroperasi dalam bingkai kontrak sosial yang tidak tertulis dalam masyarakat, di mana perusahaan diwajibkan bertindak sesuai dengan nilai dan ekspektasi sosial yang berlaku agar keberadaannya tetap diakui sebagai entitas yang sah (Suchman, 1995). Legitimasi organisasi merupakan persepsi umum bahwa tindakan suatu entitas sesuai dengan norma, nilai, kepercayaan, dan definisi yang dibangun secara sosial. Apabila terdapat kesenjangan antara nilai yang dianut perusahaan dengan nilai yang diharapkan masyarakat, maka legitimasi perusahaan terancam dan kelangsungan usaha dapat terganggu.

Pembayaran pajak sendiri merupakan salah satu bentuk konkret kontribusi perusahaan kepada masyarakat yang dipandang sebagai kewajiban sosial, bukan sekedar kewajiban hukum. Perusahaan yang melakukan *tax avoidance* berisiko dipersepsikan sebagai entitas yang tidak bertanggung jawab secara sosial, sehingga merusak reputasi dan legitimasinya di mata publik, regulator, dan pemangku kepentingan lainnya (Lanis & Richardson, 2012). Oleh karena itu, perusahaan dengan tata kelola yang baik memiliki dorongan kuat untuk menjaga legitimasinya dengan berperilaku lebih patuh terhadap kewajiban perpajakan.

2.4.3. *Good Corporate Governance* Terhadap *Tax Avoidance*

Good Corporate Governance (GCG) didefinisikan sebagai sistem yang mengatur dan mengendalikan hubungan antara berbagai pihak dalam perusahaan, mencakup pemegang saham, manajemen, kreditor, pemerintah, karyawan, serta pemangku kepentingan internal dan eksternal lainnya, beserta hak dan kewajiban masing-masing pihak tersebut (FCGI, 2001). Dalam penelitian ini, GCG dikonseptualisasikan sebagai konstruk yang dibentuk oleh empat mekanisme pengawasan, yaitu ukuran dewan, komisaris independen, keberagaman gender komisaris, dan kepemilikan manajerial, yang secara bersama-sama mencerminkan kualitas tata kelola suatu perusahaan.

Teori keagenan menjelaskan bahwa keempat mekanisme tersebut berfungsi mengurangi konflik kepentingan dan membatasi ruang manajemen dalam memanfaatkan *tax avoidance* demi kepentingan pribadi. Dengan menggabungkan keempatnya ke dalam satu konstruk GCG, penelitian ini menekankan bahwa efektivitas pengawasan terhadap kebijakan perpajakan perusahaan lebih tepat dicerminkan oleh kombinasi berbagai mekanisme pengawasan, dibandingkan hanya satu mekanisme tunggal. Penelitian oleh Kerr, dkk (2024) menggabungkan mekanisme tata kelola melalui indeks tata kelola gabungan dari indikator independensi dewan dan fungsi audit, dan menemukan bahwa perusahaan dengan indeks tata kelola yang lebih tinggi terbukti melakukan *tax avoidance* yang lebih rendah. Teori legitimasi juga menjelaskan bahwa perusahaan dengan tata kelola yang baik memiliki dorongan menjaga legitimasinya melalui kepatuhan pajak yang

tinggi, karena pembayaran pajak dipandang sebagai wujud tanggung jawab sosial perusahaan kepada perusahaan (Lanis & Richardson, 2012).

2.5. Penelitian Terdahulu

Untuk memperkuat landasan penelitian, dilakukan kajian terhadap penelitian-penelitian terdahulu yang relevan dengan topik *tax avoidance* dan variabel yang mempengaruhinya. Berikut adalah 5 penelitian terdahulu yang relevan dengan variabel-variabel dalam penelitian ini, yaitu:

Penelitian pertama dilakukan oleh Kerr, dkk (2024) dengan hasil penelitian menunjukkan bahwa *good corporate governance* yang dibangun dari indikator *governance index,* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Penelitian kedua dilakukan oleh Pavlou, dkk (2025) dengan hasil penelitian menunjukkan bahwa *board size, board independence, board gender diversity,* dan *foreign ownership* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Penelitian ketiga dilakukan oleh Koay & Sapiei (2025) dengan hasil penelitian *CEO Compensation* dan *CEO Duality* berpengaruh positif terhadap *tax* avoidance. Sedangkan, *board size, board independence, board gender diversity,* dan *foreign ownership* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Penelitian keempat dilakukan oleh Devi & Rohman (2024) dengan hasil penelitian menunjukkan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Kepemilikan manajerial dan komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Sedangkan, komite audit dan kualitas audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Penelitian kelima dilakukan oleh Ramadhani & Utomo (2023) dengan hasil penelitian menunjukkan bahwa komisaris independen, komite audit, dan ukuran perusahaan berpengaruh positif

terhadap *tax avoidance*. Sedangkan, kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial, kualitas audit, dan karakter eksekutif tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Penelitian terakhir dilakukan oleh Giannopoulos, dkk (2025) dengan hasil penelitian menunjukkan bahwa *managerial ownership* dan *foreign ownership* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. *Audit quality* dan *state ownership* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Sedangkan, *board size, board independence, board gender diversity, audit committee size, audit committee independence, audit committee gender diversity, ownership concentration,* dan *institutional ownership* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Tabel 2.2.

Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Variabel	Objek	Hasil
1.	Kerr, dkk (2024)	Independen X1: *Good Corporate Governance* (menggunakan *governance index*) Dependen: Y: *Tax Avoidance*	928 perusahaan publik di Meksiko periode 2000-2014	1. *Good corporate governance* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.
2.	Pavlou, dkk (2025)	Independen: X1: *Board Size* X2: *Board Independence* X3: *Board Gender Diversity* X4: *Foreign Ownership*	Laporan keuangan perusahaan dari 39 negara di dunia periode 2000-2023.	1. *Board Size, Board Independence, Board Gender Diversity,* dan *Foreign Ownership* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. 2. *Industry Regulation* dapat

		Dependen: Y: *Tax Avoidance* Moderasi: *Industry Regulation*		memoderasi *Board Gender Diversity* dan *Foreign Ownership* terhadap *tax avoidance.*
3.	Koay & Sapiei (2025)	Independen: X1: *CEO Compensation* X2: *CEO Duality* X3: *Board Size4*X4: *Board Independence* X5: *Board Gender Diversity* X6: *Foreign Ownership* Dependen: Y: *Tax Avoidance*	100 perusahaan terbesar yang terdaftar di Bursa Malaysia periode 2016-2020.	1. *CEO Compensation* dan *CEO Duality* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. 2. *Board Size, Board Independence, Board Gender Diversity,* dan *Foreign Ownership* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.
4.	Devi & Rohman (2024)	Independen: X1: Kepemilikan Institusional X2: Kepemilikan Manajerial X3: Komisaris Independen X4: Komite Audit X5: Kualitas Audit Dependen: Y: *Tax Avoidance*	25 perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2019-2023.	1. Kepemilikan Institusional berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. 2. Kepemilikan Manajerial dan Komisaris Independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

5.	Ramadhani & Utomo (2023)	Independen: X1: Dewan Komisaris Independen X2: Kepemilikan Institusional X3: Kepemilikan Manajerial X4: Komite Audit X5: Kualitas Audit X6: Ukuran Perusahaan X7: Karakter Eksekutif Dependen: Y: *Tax Avoidance*	23 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2017-2021.	1. Komisaris Independen, Komite Audit, dan Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. 2. Kepemilikan Institusional, Kepemilikan Manajerial, Kualitas Audit, dan Karakter Eksekutif tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.
6.	Giannopoulos, dkk (2025)	Independen: X1: *Board Size* X2: *Board Independence* X3: *Audit Committee Size* X4: *Audit Committee Independence* X5: *Board Gender Diversity* X6: *Audit Committee Gender Diversity* X7: *Audit Quality*	26 perusahaan sektor jasa yang terdaftar di Athens Stock Exchange (ASE) periode 2014-2023.	1. *Managerial Ownership* dan *Foreign Ownership* berpengaruh positif terhadap tax *avoidance.* 2. *Audit Quality* dan *State Ownership* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. 3. *Board Size, Board Independence, Board Gender Diversity, Audit Committee Size, Audit Committee Independence, Audit Committee Gender*

		X8: *Ownership Concentration* X9: *Managerial Ownership* X10: *State Ownership* X11: *Institutional Ownership* X12: *Foreign Ownership* Dependen: Y: *Tax Avoidance*		*Diversity, Ownership Concentration,* dan *institutional ownership* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance.*

2.6. Pengembangan Hipotesis

2.6.1. Pengaruh *Good Corporate Governance* Terhadap *Tax Avoidance*

Good Corporate Governance (GCG) didefinisikan sebagai sistem yang mengatur dan mengendalikan hubungan antara berbagai pihak dalam perusahaan, beserta hak dan kewajibannya (FCGI, 2001). *Good Corporate Governance* yang dibentuk oleh ukuran dewan, komisaris independen, keberagaman gender komisaris, dan kepemilikan manajerial berperan memperkuat fungsi pengawasan terhadap manajemen sekaligus menjaga legitimasi perusahaan di mata pemangku kepentingan. Semakin baik kualitas tata kelola yang dibentuk oleh keempat mekanisme tersebut, semakin sempit ruang bagi manajemen untuk mengambil keputusan perpajakan yang berisiko tinggi terhadap reputasi maupun keberlangsungan perusahaan jangka panjang. Hal ini sejalan dengan temuan Kerr, dkk (2024) yang menunjukkan bahwa indeks tata kelola gabungan berhubungan

negatif dengan tingkat *tax avoidance*. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H_{A1}: *Good Corporate Governance* berpengaruh negatif terhadap *Tax Avoidance*.