

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Teori Agensi (*Agency Theory*)

Noviyani dan Muid (2019) mendefinisikan teori agensi sebagai sebuah kumpulan kontrak yang melibatkan prinsipal dan agen yang menangani operasional dan memegang kendali terhadap sumber daya perusahaan. Ketika pihak prinsipal menggunakan jasa dari pihak agen untuk mengoperasikan perusahaan dan memberikan wewenang atas pengambilan keputusan perusahaan maka hal itu disebut dengan hubungan agensi (Jensen dan Meckling, 1976). Menurut Jensen dan Meckling (1976), teori agensi ini mengemukakan bahwa pihak agen akan melakukan tindakan-tindakan yang menunjang kepentingannya terlebih dahulu, dibandingkan kepentingan prinsipal. Adanya konflik kepentingan ini diharapkan mampu dinetralisir dengan dilakukannya sinkronisasi kepentingan antara pihak agen dan prinsipal.

Dari segi pengetahuan informasi perusahaan, tentunya manajer lebih unggul dibandingkan pemilik perusahaan. Manajer memiliki pengetahuan mendalam terkait perusahaan, baik dari aspek informasi perusahaan hingga potensi dan prospek perusahaan di masa depan. Oleh karena itu, manajer menanggung tugas untuk menyampaikan laporan terkait kondisi perusahaan kepada pemilik perusahaan yang dituangkan dalam bentuk laporan keuangan. Tidak hanya bagi pihak internal perusahaan, laporan keuangan ini juga merupakan hal penting bagi pihak eksternal perusahaan, salah satunya investor. Pihak eksternal merupakan pihak yang paling memungkinkan untuk berada dalam kondisi ketidakpastian informasi mengenai kondisi suatu perusahaan.

Adanya informasi yang tidak pasti dalam perusahaan dapat memicu tindakan oportunistik yang dilakukan manajer dengan tujuan menggapai kepentingan pribadinya dan melupakan kepentingan perusahaan. Dengan adanya perbedaan informasi antara manajer, pemilik perusahaan dan pihak eksternal, akan menjadi

momentum pada manajer untuk melakukan tindakan kecurangan (*fraud*) dengan memanipulasi kinerja ekonomi perusahaan.

Konflik kepentingan yang terjadi antara agen dan prinsipal memiliki dampak pada berbagai hal dalam aspek kinerja perusahaan, salah satunya berupa kebijakan perpajakan suatu perusahaan. *Self assesment system* yang dianut oleh sistem perpajakan Indonesia melimpahkan wewenang bagi wajib pajak (dalam konteks ini perusahaan) untuk melakukan perhitungan serta pelaporannya sendiri. Dengan berlakunya sistem ini, memberikan peluang bagi agen untuk melakukan manipulasi terhadap pendapatan kena pajaknya ke jumlah yang lebih kecil dari jumlah sebenarnya sehingga nantinya pengeluaran untuk membayarkan beban pajak pun menjadi kecil.

Perusahaan dapat diklasifikasikan berdasarkan ukurannya. Perusahaan termasuk dalam klasifikasi perusahaan besar jika memiliki total aset yang tinggi. Total aset terus tumbuh seiring dengan besarnya laba yang dihasilkan perusahaan. Total aset juga sejalan dengan pertumbuhan liabilitas dan ekuita perusahaan yang semakin membesar, sebab wajib adanya keseimbangan antara aset, liabilitas dan ekuitas. Maka dari itu, semakin besarnya laba yang dihasilkan maka akan menimbulkan liabilitas (kewajiban) pajak yang besar juga, namun dalam hal ini perusahaan yang bertindak sebagai agen berpotensi untuk melakukan manipulasi terhadap laba yang diperolehnya sehingga harus ada perbandingan dengan besarnya nilai *effective tax rate* (ETR) perusahaan.

Dalam konteks ini, hubungan agensi terjadi antara pemegang saham dan manajer sebagai pengelola perusahaan. Pemegang saham memberikan wewenang bagi para manajer untuk mengelola sumber daya perusahaan dalam rangka mencapai apa yang diinginkan pemegang saham yaitu keuntungan serta untuk *stakeholder* eksternal yang mana salah satunya adalah pemerintah. Pemerintah tentunya memiliki harapan agar perusahaan bersikap patuh terhadap peraturan-peraturan perpajakan yang berlaku, antara lain membayar pajak atas pendapatan yang diperoleh sebagai bentuk kontribusi pada negara yang nantinya akan digunakan bagi kemakmuran seluruh masyarakat.

Di lain sisi, manajer sebagai wakil perusahaan yang dalam hal ini berposisi sebagai agen, memiliki pandangan bahwa dalam menjalankan usahanya beban pajak akan mengurangi laba perusahaan sehingga ia akan melakukan upaya untuk mengurangi beban pajak tersebut dengan tujuan mencapai keuntungan semaksimal mungkin. Kondisi ketidakpastian informasi yang dimiliki pemerintah selaku *stakeholder* menjadikan keadaan ini sangat mendukung bagi manajer untuk mencapai kepentingannya dengan melakukan upaya agresivitas pajak dengan tujuan meminialisir beban pajak penghasilan akan timbul.

2.1.2. Teori Legitimasi (*Legitimacy Theory*)

Daromes dan Kawilarang (2020), menyatakan bahwa legitimasi adalah sumber daya yang menandai bahwa suatu organisasi bergantung untuk bertahan. Apabila operasi perusahaan tidak sebanding dengan kontrak sosial, maka organisasi dapat mengambil upaya perbaikan. *Legitimacy theory* berargumen bahwa organisasi akan terus berupaya untuk beroperasi dalam norma dan batasan yang berlaku di masyarakat. Sesuai dengan perspektif ini, sebuah perusahaan dengan sukarela akan melaporkan aktivitasnya jika manajemen menilai bahwa hal ini adalah yang diharapkan oleh komunitas, dengan berpegang teguh pada premis bahwa terdapat “kontrak sosial” yang terjalin antara perusahaan dan masyarakat di perusahaan tersebut beroperasi.

Teori legitimasi di dalamnya mengangkat bagaimana pentingnya hubungan perusahaan dengan masyarakat guna memahami kontribusi perusahaan dalam menangani isu-isu ekonomi, sosial dan lingkungan. Di samping itu, teori legitimasi ini juga memaparkan bahwasannya aktivitas yang dilakukan perusahaan adalah output dari input berupa tekanan lingkungan normatif sekitar (Syairozi, 2019).

Teori legitimasi dipandang sebagai sistem orientasi perspektif, dimana suatu perusahaan dapat mempengaruhi masyarakat di tempat dia menjalankan aktivitasnya, begitu juga sebaliknya, masyarakat di tempat perusahaan menjalankan aktivitasnya dapat mempengaruhi perusahaan tersebut. Sebab itu, maka teori legitimasi menjadi dasar bagi perusahaan dalam mengungkap

kegiatan CSR. Sitanggang dan Ratmono (2019) menjelaskan bahwa ketika ada kesinkronan antara keberadaan suatu perusahaan yang tidak ikut campur atau sesuai (kongruen) dengan keberadaan nilai-nilai dalam masyarakat dan lingkungan maka saat itulah akan diperoleh legitimasi.

Berkaca pada teori legitimasi, perusahaan akan selalu berupaya menciptakan legitimasi yang baik dengan masyarakat. Untuk mencapai legitimasi atau pandangan yang baik dari masyarakat, maka perusahaan akan melakukan tindakan-tindakan yang dapat menghadirkan citra positif. Salah satunya yakni dengan tidak taat pada peraturan perpajakan dan tidak melakukan tindakan penghindaran pajak ataupun tindakan lain yang melanggar peraturan perpajakan (Amalia, 2019)

Diterimanya sebuah legitimasi akan terjadi ketika perusahaan menunjukkan kinerjanya yang sejalan dengan nilai-nilai sosial. Dalam teori legitimasi dinyatakan bahwa lemahnya kinerja lingkungan akan berdampak pada meningkatnya ancaman legitimasi sosial perusahaan, yang kemudian akan mendorong perusahaan untuk melakukan upaya pengungkapan yang dituangkan dalam *annual report*. Akhirnya perusahaan akan memberikan hasil dari kegiatan operasionalnya pada masyarakat, baik dalam bentuk distribusi manfaat ekonomi maupun sosial.

Ketika suatu perusahaan melakukan upaya-upaya pengungkapan dan tanggung jawab sosial, hal itu dapat dinilai sebagai suatu usaha untuk memenuhi harapan yang ada dalam diri masyarakat bagi perusahaan. Perusahaan yang memastikan bahwa aktivitas operasional akan dijalankan sesuai dengan norma-norma yang ada di masyarakat dan mencegah terjadinya *legitimacy gap*, maka akan dianggap sah di dalam masyarakat dan memiliki umur yang panjang.

2.1.3. Teori Pemangku Kepentingan (*Stakeholder Theory*)

Menurut Mumtazah dan Purwanto (2020), teori *stakeholder* adalah teori yang berhubungan dengan hubungan yang terjalin antara manajer dengan pemangku kepentingan dan bagaimana keduanya memandang tindakan dan peran masing-masing. Hubungan antara kedua pihak ini tentunya haruslah dijaga, salah

satu caranya adalah dengan pengungkapan informasi yang transparan. Tuntutan bagi perusahaan untuk memberikan perhatian dan manfaat bagi *stakeholder*, sebab kehadiran mereka dapat mempengaruhi ataupun dipengaruhi oleh keputusan-keputusan yang diambil perusahaan dalam proses menjalankan aktivitas bisnisnya. Disini yang dimaksud *stakeholder* bukan semata-mata hanya pemegang saham saja. Safriani dan Utomo (2020) mengemukakan bahwa *stakeholder theory* menyuguhkan perluasan pada seluruh pemangku kepentingan tanpa terkecuali atas tanggungjawab organisasi.

Berdasarkan teori *stakeholder* ini, perusahaan bukanlah entitas yang menjalankan aktivitas bisnisnya semata-mata hanya untuk kepentingannya sendiri, namun ada pihak yang harus diberikan manfaat atas aktivitas bisnis yang telah dijalani, pihak tersebut adalah *stakeholder*. Dalam hal ini yang termasuk dalam *Stakeholder* atau pemangku kepentingan ialah, pemegang saham, kreditor, konsumen, pemasok, analis, karyawan, pemerintah, serta pihak lainnya seperti masyarakat yang merupakan bagian dari lingkungan sosial.

Stakeholder yaitu semua pihak, baik internal maupun eksternal, yang secara langsung maupun tidak langsung dapat dipengaruhi atau mempengaruhi sebuah perusahaan. *Stakeholder* ialah pihak internal maupun eksternal, seperti perusahaan asing, masyarakat sekitar, lingkungan sosial, lembaga lain di luar perusahaan (LSM dan sejenisnya), para pekerja perusahaan, lembaga pemerhati lingkungan, kaum minoritas dan lain-lain yang keberadaannya sangat mampu untuk mempengaruhi dan atau dipengaruhi oleh perusahaan.

Terdapat tiga faktor yang tergabung dalam teori ini, yang mana faktor-faktor tersebut dapat membantu dalam tercapainya perubahan keberlanjutan, tiga faktor yang dimaksud adalah manajemen, etika dan pemangku kepentingan. Manajemen memanfaatkan CSR untuk membagikan keuntungan pada seluruh pemangku kepentingan dengan tujuan meningkatkan kinerja dan juga memberikan *feedback* positif bagi perusahaan. CSR yang dilakukan perusahaan harus mengikuti pendekatan dan sesuai dengan harapan *stakeholder* karena kegiatan perusahaan nantinya akan mempengaruhi atau dipengaruhi *stakeholder*, yang pada akhirnya perusahaan tidak akan bisa mengabaikan kondisi lingkungan dan sosial.

Kehadiran CSR adalah sebagai penyeimbang antara kepentingan *stakeholder* dan perusahaan itu sendiri (Sugiarti 2020).

Dukungan *stakeholder* dalam aktivitas bisnis perusahaan sangatlah penting bagi keberlanjutan hidup perusahaan. Oleh sebab itu, perusahaan harus mencari dukungan *stakeholder* dalam menjalankan aktivitas bisnisnya. Namun, tentunya ada timbal balik, dalam setiap aktivitas bisnis perusahaan yg dilakukan, diharapkan mampu untuk memenuhi harapan dan juga tuntutan dari para *stakeholder*-nya.

Atas dasar teori *stakeholder*, tanggung jawab perusahaan tidak hanya pada pemiliknya melainkan pada pihak-pihak diluar perusahaan yang mendukung aktivitas bisnis perusahaan. Pemerintah adalah salah satu pihak yang berpera dalam keberlangsungan aktivitas bisnis perusahaan. Dalam menjalankan aktivitas bisnisnya, perusahaan diberi perlindungan oleh pemerintah dan perusahaan wajib memberikan *feedback* berupa pembayaran pajak yang sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku tanpa adanya tindakan agresivitas pajak sehingga penerimaan perpajakan menjadi maksimal untuk selanjutnya digunakan dalam peningkatan kesejahteraan serta pembangunan nasional yang bermanfaat bagi seluruh lapisan masyarakat.

2.1.4. Agresivitas Pajak

Perusahaan menganggap pajak sebagai sebuah tambahan beban biaya yang dapat mengurangi keuntungan perusahaan. Oleh karena itu perusahaan diprediksi melakukan tindakan yang akan mengurangi beban pajak perusahaan. Tindakan yang dilakukan perusahaan untuk mengurangi pendapatan kena pajak melalui perencanaan pajak baik secara legal (*Tax Avoidance*) maupun ilegal (*Tax Evasion*) disebut dengan agresivitas pajak, walaupun tidak semua tindakan perencanaan pajak melanggar hukum, akan tetapi semakin banyak celah yang digunakan maka perusahaan tersebut dianggap semakin agresif.

Chen *et al.* (2010) dalam Setyoningrum dan Zulaikha (2019) mengartikan agresivitas pajak sebagai sebuah usaha yang dilakukan perusahaan untuk mengurangi pembayaran pajak, melalui perencanaan aktivitas pajak agresif dan

penghindaran pajak. Melalui cara yang sama, Frank *et al.* (2009) dalam Setyoningrum dan Zulaikha (2019) menyatakan agresivitas pajak adalah sebuah rancangan kegiatan dan manipulasi untuk menurunkan pendapatan kena pajak melalui manajemen pajak perusahaan. Tentunya konsep ini memiliki lebih dari satu referensi, konseptualitas serta cara dalam pengukurannya, walaupun mayoritas memiliki kesamaan dalam makna dan tujuan, namun menghasilkan dampak yang berbeda pada kesehatan perusahaan. Kewajiban pajak dapat diminimalisir lewat berbagai cara, misalnya lewat kegiatan yang memenuhi ketentuan perpajakan (*lawful*) yakni dengan melakukan penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) maupun yang melanggar peraturan perpajakan (*unlawful*) melalui kegiatan penggelapan pajak dengan usaha mengurangi hutang pajak.

Perusahaan yang melakukan tindakan agresivitas pajak memiliki keuntungan dengan adanya penghematan atas pembayaran pajak, sehingga laba yang didapat tentunya lebih besar, laba yang lebih besar ini kemudian akan dimanfaatkan dalam kegiatan-kegiatan bisnis perusahaan dengan tujuan mendapatkan keuntungan sebesar-besarnya di masa depan. Di lain sisi, ada juga kerugian yang harus ditanggung oleh perusahaan ketika melakukan tindakan agresivitas pajak yang berada di luar koridor legal. Ada hukuman-hukuman yang harus ditanggung oleh perusahaan, antara lain berupa sanksi pidana, denda, bahkan hingga kurungan penjara tergantung pada sejauh mana pelanggaran yang dilakukan perusahaan.

Menurut Maudini (2022), pengukuran agresivitas pajak dapat melalui beberapa cara, antara lain melalui proksi *effective tax rate* (ETR), *cash effective tax rate* (CETR), *book-tax difference* (BTD), serta *tax planning*. Mayoritas penelitian-penelitian sebelumnya adalah menggunakan proksi ETR dalam mengukur tingkat agresivitas perusahaan. ETR dengan nilai tinggi menunjukkan tingkat agresivitas pajak perusahaan yang rendah. Sebaliknya, ETR yang memiliki nilai rendah menunjukkan adanya upaya perusahaan untuk melakukan agresivitas pajak. Semakin ETR mendekati angka nol (0), hal itu berarti beban pajak perusahaan semakin rendah. Hal ini menunjukkan adanya upaya melakukan agresivitas pajak oleh sebuah perusahaan (Lestasri *et al.* 2019).

2.1.5. *Corporate Social Responsibility (CSR)*

Menurut Ahyani dan Puspitasai (2019), *Corporate Social Responsibility (CSR)* merupakan sebuah mekanisme bagi organisasi untuk dengan sukarela mengintegrasikan kepedulian terhadap lingkungan dan sosial ke dalam operasional dan interaksinya dengan *stakeholder*, yang melampaui tanggung jawab organisasi dalam ranah hukum. Maka dari itu, jika ada istilah tanggung jawab sosial perusahaan, yang dimaksud adalah tanggung jawab sosial korporasi di perusahaan bisnis (berfokus pada laba).

Jika diartikan dalam bahasa Indonesia, *Corporate Social Responsibility* ialah tanggung jawab sosial perusahaan yang berarti sebuah tindakan perusahaan untuk lebih peduli pada masalah sosial dan lingkungan dalam melakukan aktivitas operasionalnya. *Corporate Social Responsibility (CSR)* adalah sebuah konsep pertanggungjawaban perusahaan yang berkomitmen untuk ikut berperan dalam mengembangkan ekonomi berkelanjutan yang merujuk pada keseimbangan aspek sosial, ekonomi dan lingkungan (Rahmantari, 2020).

Business Action for Sustainable Development atau yang dahulu bernama *The World Business Council for Sustainable Development (WBCSD)*, memiliki arti CSR yaitu adalah sebuah komitmen berkelanjutan dari para pelaku bisnis untuk tetap berperilaku etis dan turut ambil peran dalam pembangunan ekonomi, dan pada saat yang sama terus meningkatkan kesejahteraan pekerja dan keluarga mereka, diikuti pula oleh masyarakat lokal dan masyarakat luas. *The Organization Business for Social Responsibility* mendefinisikan CSR sebagai tindakan menjalankan aktivitas bisnis dengan tetap memenuhi etika, hukum, komersial dan harapan publik. Keduanya merupakan definisi CSR secara luas, karena mnyangkut pengambilan keputusan bisnis yang berkaitan dengan nilai etika, persyaratan hukum, dan penghargaan terhadap seseorang, masyarakat serta lingkungan.

Konsep *Triple Bottom Lines* dikembangkan dalam istilah *economic property, enviromental quality, social justice* (Elkington dalam Wibisono, 2007). Perusahaan yang menginginkan tingkat keberlanjutan tinggi sudah sepatutnya berlandaskan pada 3P (*Profit, People, Planet*), yang artinya selain berusaha

memaksimalkan keuntungan (*profit*), ada hal lain yang perusahaan harus perhatikan dan ikut berperan aktif di dalamnya, yaitu pemenuhan kesejahteraan masyarakat (*people*) dan menjaga kelastarian lingkungan sekitar (*planet*). Konsep 3P ini termasuk dalam ranah etika berbisnis.

Pelaksanaan CSR tidak hanya bertujuan untuk memenuhi peraturan yang berlaku, namun dengan dilaksanakannya CSR diharapkan mampu menghadirkan manfaat kepada semua pihak yang berkepentingan dengan perusahaan. Pearce dan Robinson dalam Wulandari (2020) mengemukakan, ada 10 pihak yang berkepentingan dan masing-masing dari mereka memiliki kepentingan dan cara pandang yang berbeda terhadap perusahaan. Pihak-pihak itu terdiri atas *stockholder*, karyawan, kreditor, *supplier*, *customer*, pemerintah, lembaga-lembaga, pesaing, masyarakat lokal dan masyarakat umum.

Seiring dengan berkembangnya dunia bisnis, kesadaran mengenai pentingnya CSR juga semakin meningkat. CSR mengandung arti yakni perusahaan memiliki tanggung jawab moral untuk berperilaku jujur, patuh terhadap hukum, mengedepankan integritas, dan tidak melakukan pelanggaran dalam bentuk apapun itu. Pengimplementasian Corporate Social Responsibility yang semakin marak terjadi di banyak perusahaan, terus bertumbuh dan berkembang dalam rentang waktu yang lama. Ketika revolusi industri terjadi sehingga mengakibatkan industri semakin berkembang, sebagian besar perusahaan masih hanya berfokus pada aspek laba saja. Perusahaan melupakan bahwa ada aspek sosial yang harus mereka penuhi pula. Pemberian lapangan pekerjaan, pemenuhan kebutuhan masyarakat melalui operasional yang dilakukan, serta pembayaran pajak bagi negara merupakan cara-cara dalam memenuhi aspek sosial.

2.1.6. Pengungkapan CSR (CSR Disclosure)

Menurut Hasibuan dan Sedyono dalam Purba dan Candradewi (2019), perusahaan melakukan pengungkapan CSR agar dapat memenuhi kepentingan para *stakeholder* serta menjamin masa hidup perusahaan berada dalam masa yang panjang. CSR juga mampu memperjelas *brand differentiation* perusahaan, sebagai

jalan untuk mendapat izin operasi dari pemerintah maupun masyarakat, dan juga sebagai *strategy risk management* perusahaan (Purba dan Candradewi, 2019).

Pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan yang dalam bahasa lain dikenal dengan *social disclosure*, *social accounting*, *corporate social reporting* serta *corporate social responsibility* adalah rangkaian proses penyampaian dampak yang dialami lingkungan dan sosial dari aktivitas ekonomi perusahaan kepada kelompok-kelompok tertentu yang berkepentingan dan masyarakat secara luas (Hackston dan Milne, 1996). Dengan adanya pengungkapan CSR, maka akan memperlebar cakupan tanggung jawab perusahaan di luar andilnya dalam menyajikan laporan keuangan pada pemilik modal, khususnya *shareholders*. Dibuatnya perlebaran cakupan tanggung jawab tersebut, berlandaskan pada asumsi bahwa perusahaan memiliki tanggung jawab lainnya yang lebih luas dibanding semata-mata hanya mencari *profit*.

Pengungkapan CSR dalam aspek ekonomi, lingkungan dan sosial yang tertuang dalam *sustainability report* atau *annual report* memberi gambaran sejauh mana tingkat akuntabilitas, transparansi dan responsibilitas yang dimiliki perusahaan terhadap pemilik modal dan *stakeholder* lainnya. Dilakukannya pengungkapan CSR bertujuan untuk membangun tali komunikasi yang efektif dan efisien antara perusahaan, masyarakat dan *stakeholder* lain terkait bagaimana perusahaan telah melibatkan *corporate social responsibility* dalam berbagai aspek kegiatan bisnisnya. Meningkatnya kuantitas *stakeholder* yang telah mengetahui investasi sosial perusahaan, maka akan berdampak pada menurunnya risiko perusahaan dalam menghadapi konflik sosial.

Dalam melaksanakan pengungkapan, ada tiga konsep yang diutarakan Hendriksen dan Breda (1992) :

1. *Full* (lengkap), yakni pengungkapan yang menyeluruh dengan syarat perlu adanya penyajian semua informasi yang relevan.
2. *Fair* (wajar), adalah pengungkapan yang dengan wajar menampilkan tujuan etis agar dapat memberi perlakuan yang sama serta sifatnya umum bagi seluruh pengguna informasi perusahaan.

3. *Adequate* (cukup), merupakan pengungkapan yang hanya mencakup hal-hal dalam kategori minimal yang harus dilakukan agar tidak menghasilkan informasi perusahaan yang sesat.

Indonesia telah memiliki peraturan tentang pengungkapan CSR, yaitu pada Undang-Undang Republik Indonesia No. 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas (PT).

2.1.7. Global Reporting Initiative (GRI)

Global Reporting Initiative (GRI) merupakan organisasi internasional bersifat independen yang menjadi pelopor dalam pengembangan standar pelaporan keberlanjutan (*sustainability reporting*). GRI membantu para pelaku bisnis dan organisasi lainnya untuk menyampaikan dampak apa yang telah mereka timbulkan. GRI melakukan itu dengan cara menyediakan sebuah bahasa yang mereka anggap akan mempermudah penyampaian yakni bernama *global common language*. Selain itu, GRI juga mampu menyajikan informasi pada pemerintah setempat mengenai dampak yang terjadi pada status *quo* saat ini. Hal-hal yang termasuk dalam status *quo* tersebut antara lain hak asasi manusia, kesejahteraan sosial, dan perubahan iklim. Dengan begitu, akan membantu terkait dengan usaha untuk terciptanya suatu aksi nyata dalam pengelolaan dan proses penciptaan manfaat di aspek sosial, ekonomi, dan lingkungan. Hingga saat ini, telah ada lebih dari 10.000 perusahaan di seluruh dunia yang telah menggunakan GRI untuk *sustainability report* mereka.

GRI pertama kali didirikan pada tahun 1997 di Amerika Serikat, tepatnya di kota Boston akibat dari protes masyarakat terkait tumpahan minyak Exxon Valdez yang mencemari lingkungan. Organisasi ini berakar pada sebuah organisasi nirlaba yang juga berlokasi di Amerika Serikat, yaitu *Coalition for Environmentally Responsible Economies* (CERES) dan *Tellus Institute*. Dalam mengembangkan *frame work* – nya, CERES kemudian mendirikan departemen proyek yang diberi nama *Global Reporting Initiative*. Didirikannya departemen proyek tersebut dengan harapan akan tercapainya sebuah mekanisme akuntabilitas serta menjamin perusahaan mematuhi prinsip-prinsip CERES dalam

melaksanakan tanggung jawab lingkungan. *Frame work* tersebut mengincar investor sebagai target awalnya.

Seiring dengan berjalannya waktu, standar dari *sustainability report* yang diluncurkan GRI beberapa kali mengalami perubahan sehingga ada lahir pedoman pedoman dalam versi yang lebih mutakhir. Versi pertama yaitu panduan GRI (G1) yang diterbitkan pada tahun 2000. Dua tahun kemudian yaitu pada 2002, versi berikutnya (G2) diluncurkan di acara *World Summit on Sustainable Development* yang berlangsung di Johannesburg, pada tahun itu juga terjadi perpindahan lokasi sekretariat GRI ke kota Amsterdam, Belanda. Meningkatnya permintaan untuk pelaporan dan penggunaan GRI, akhirnya dilakukan perluasan dan peningkatan pedoman yang menghasilkan versi ketiga (G3) dan keempat (G4) masing-masing di tahun 2006 dan 2013. Khusus untuk versi ketiga, GRI melakukan pembaharuan dengan menerbitkan versi G3.1, isinya berupa perluasan bimbingan pada pelaporan *gender*, kinerja hak asasi manusia terkait dan masyarakat.

Menurut GRI versi keempat (G4), dalam pengungkapan informasi CSR ada enam kategori, yang terdiri dari 9 pengungkapan dalam kategori ekonomi, 34 pengungkapan lingkungan, 16 pengungkapan dalam kategori kenyamanan bekerja dan praktik ketenagakerjaan, sebanyak 12 pengungkapan hak asasi manusia, masyarakat 11 pengungkapan serta tanggung jawab atas produk sebanyak 9 pengungkapan. Secara keseluruhan ada enam kategori pengungkapan dan terdiri dari 91 item pengungkapan.

Terdapat sebuah organisasi yang bersifat independen, organisasi tersebut melakukan pengembangan dan promosi laoran CSR atau laporan keberlanjutan di Indonesia, organisasi itu bernama *National Center for Sustainability Reporting* (NCSR). *National Center for Sustainability Reporting* terbentuk pada tahun 2005 atas inisiatif 5 ketua organisasi terpadang di Indonesia yaitu :

1. Eddy Gunadi (Alm), Chairman of *Forum for Corporate Governance in Indonesia* (FCGI).
2. Ali Darwin, Chairman of the *Indonesian Management Accountants Institute* (Institut Akuntan Manajemen Indonesia/IAMI).

3. Mas Achmad Daniri, Chairman of *National Committee on Governance* (Komite Nasional Kebijakan Governance/KNKG)
4. Airlangga Hartarto, Chairman of the *Public Listed Companies Association* (Asosiasi Emiten Indonesia/AEI).
5. Elmar Bouma, Chairman of the *Indonesia-Netherlands Association* (INA).

Pada awal berdirinya, NCSR gencar melakukan penyebarluasan laporan keberlanjutan lewat seminar, audiensi dan lokakarya dengan parapetinggi dari beberapa BUMN yang ada di Indonesia. Hingga pada tahun 2011, GRI menunjuk NCSR sebagai Mitra Pelatihan GRI Resmi untuk wilayah Asia Tenggara yang di dalamnya mencakup Indonesia, Singapura, Filipina dan Malaysia.

2.1.8. Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan ialah skala besar atau kecilnya suatu perusahaan yang dapat dikelompokkan dengan berbagai cara, salah satunya dengan mengukur pendapatan, total aset dan total ekuitas (Rahmdani *et al.* 2020). Ukuran perusahaan secara umum terbagi menjadi 3 kategori, antara lain perusahaan kecil (*small firm*), perusahaan sedang (*medium firm*) dan perusahaan besar (*large firm*).

Dalam putusan Bapepam No.Kep.11/PM/1997 terdapat perincian kategori ukuran perusahaan, yang mana dalam keputusan tersebut tercantum bahwa perusahaan dengan skala kecil dan sedang mengacu pada aset atau kekayaan adalah badan hukum dengan total kekayaan tidak lebih atau sama dengan seratus milyar rupiah, sedangkan perusahaan dengan skala besar adalah badan hukum dengan total kekayaan lebih dari seratus milyar rupiah.

Ukuran perusahaan merupakan sebuah ukuran yang menggambarkan besar kecilnya suatu perusahaan, hal itu dapat ditinjau dari nilai pasar saham, total aset, kapitalisasi pasar, dan lain-lain (Honggo dan Marlinah, 2019).

Mengacu pada pengertian-pengertian diatas, dapat ditarik kesimpulan bahwa ukuran perusahaan merupakan skala yang digunakan untuk pengklasifikasian ukuran perusahaan berdasarkan besar atau kecilnya suatu perusahaan yang dapat dinilai dari kekayaan atau aset perusahaan tersebut.

2.2. Review Penelitian Terdahulu

Penelitian ini mengacu pada penelitian sebelumnya. Oleh sebab itu, beberapa penelitian terdahulu akan disajikan dengan singkat dan jelas sebagai perbandingan dan rujukan untuk penelitian ini. Berikut adalah penelitian-penelitian terdahulu tersebut.

Penelitian yang dilakukan oleh Madarina dan Didik (2019), yang bertujuan untuk mengkaji seperti apa pengaruh dimensi Corporate Social Responsibility (CSR) terhadap agresivitas pajak perusahaan. Variabel independent dalam penelitian ini adalah dimensi ekonomi CSR, dimensi lingkungan CSR dan dimensi sosial CSR. Pengukuran variabel independent menggunakan indeks Global Reporting Initiatives (GRI) G4, sedangkan untuk pengukuran variabel dependen yakni agresivitas pajak, menggunakan 2 proksi yaitu ETR1 dan ETR2. Pengolahan data menggunakan software Eviews dengan metode uji regresi linier berganda. Hasilnya menunjukkan bahwa dimensi ekonomi CSR memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak setelah diukur dengan dua proksi tersebut. Dimensi lingkungan CSR tidak berpengaruh secara signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan baik diukur dengan ETR1 maupun ETR2. Lalu, dimensi sosial CSR didapati berpengaruh negatif dan signifikan pada agresivitas pajak bila diukur dengan ETR1 dan jika dengan ETR2 maka hasilnya berpengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak.

Penelitian oleh Dewi dan Zulaikha (2019) mengenai pengaruh Corporate Social Responsibility, ukuran perusahaan, leverage, dan struktur kepemilikan terhadap agresivitas pajak. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini yaitu perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2014-2017. Metode pengambilan sampel adalah purposive sampling, sehingga menghasilkan sampel 100 perusahaan. Analisis yang digunakan dalam penelitian ini regresi berganda. Hasil menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Sedangkan, tanggung jawab sosial perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

Penelitian yang dilakukan oleh Dinda dan Sri (2020) membahas mengenai pengaruh Corporate Social Responsibility, leverage, likuiditas, ukuran perusahaan

dan komisaris independent terhadap agresivitas pajak. Pengambilan sampel dilakukan dengan metode purposive sampling pada populasi berupa perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2014-2018, sehingga didapat 30 perusahaan sebagai sampel. Analisis data menggunakan uji regresi berganda. Hasil menunjukkan bahwa agresivitas pajak dipengaruhi secara positif oleh corporate social responsibility, likuiditas, ukuran perusahaan dan komisaris independent.

Putu, Ayu dan Gusti (2020) melakukan penelitian dengan tujuan menganalisis bagaimana pengaruh ukuran perusahaan, corporate social responsibility (CSR), intensitas modal, leverage dan komisaris independen terhadap agresivitas pajak. Data yang digunakan dalam melakukan penelitian ini berupa data kuantitatif dengan jenis sekunder. Penelitian ini menjadikan perusahaan industri konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2015-2017 sebagai populasi. Selanjutnya dilakukan metode purposive sampling dalam pengambilan sampel, sehingga menghasilkan 24 perusahaan terpilih. Analisis menggunakan uji asumsi klasik, uji F, uji koefisien regresi, uji T dan uji koefisien determinan. Setelah rangkaian proses analisis, diperoleh hasil bahwa corporate social responsibility (CSR) dan intensitas modal berpengaruh positif pada agresivitas pajak. Sedangkan, ukuran perusahaan, leverage dan komisaris independent tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Pengaruh corporate social responsibility, intensitas modal dan persaingan terhadap agresivitas pajak perusahaan merupakan judul dari penelitian yang dilakukan oleh Hidayatul dan Dewi (2019). Data diambil dari populasi perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dalam kurun waktu 2014-2017. Berdasarkan pada purposive sampling, ada 29 perusahaan yang terpilih sebagai sampel penelitian. Software Eviews 12 digunakan dalam menjalankan analisis regresi linear berganda (multiple linear regression). Hasilnya menunjukkan bahwa corporate social perusahaan tidak berpengaruh pada agresivitas pajak. Selanjutnya, intensitas modal berpengaruh negatif pada agresivitas pajak, dan intensitas persaingan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

Penelitian oleh Ari, Setya dan Rendika (2019) yang berjudul pengaruh ukuran perusahaan dan profitabilitas terhadap agresivitas pajak pada perusahaan manufaktur yang listing di BEI periode tahun 2013-2017. Hasil yang didapatkan adalah ukuran perusahaan beserta profitabilitas secara parsial memiliki pengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Sedangkan, ukuran perusahaan dan profitabilitas secara simultan memiliki pengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Untuk mendapatkan hasil tersebut, penelitian ini melibatkan populasi dan sampel yaitu perusahaan manufaktur sub-sektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) di kurun waktu 2013-2017. Analisis dilakukan dengan metode regresi linier berganda.

Selain penelitian lokal terdahulu, ada pula penelitian internasional diantaranya yaitu penelitian Tarek dan Ahmed (2020) dalam jurnal dengan judul *tax avoidance, corporate governance, and corporate social responsibility: the case of the Egyptian capital market*. Di dalamnya mengkaji hubungan antara penghindaran pajak (tax avoidance), corporate governance dan pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan (CSR) juga mendalami pengaruh CSR pada return pasar saham. Menggunakan sampel berupa perusahaan Mesir pada kurun waktu 2007-2016. Penelitian ini mendapatkan temuan berupa, tax avoidance berhubungan positif dengan pengungkapan CSR. Lalu, adanya dewan direksi yang lebih canggih yang ditandai dengan kehadiran keluarga atau anggota internasional akan memberikan lebih banyak pengungkapan CSR. Perusahaan dengan tingkat pengungkapan CSR yang tinggi memiliki return saham yang lebih besar, artinya CSR meningkatkan nilai.

Selanjutnya, Andrea, Antonio, Demetris dan Monica (2020) mengadakan penelitian yang berjudul *The Role of Gender Diversity on Tax Aggressiveness and Corporate Social Responsibility: Evidence from Italian Listed Companies*. Tujuannya yakni untuk menguji peran moderasi dari keragaman gender (gender diversity) dalam dewan perusahaan pada hubungan antara agresivitas pajak dan pendekatan corporate social responsibility (CSR). Sebanyak 168 perusahaan di Italia yang terdaftar pada periode 2011-2018 menjadi sampel penelitian ini. Data didapatkan dari laporan keuangan dan laporan keberlanjutan perusahaan yang menjadi sampel. Dalam melakukan analisis, model yang digunakan yakni regresi

logit (logit regression). Hasil menunjukkan bahwa tidak adanya hubungan antara agresivitas pajak dengan CSR. Di lain sisi, keragaman gender dalam dewan direksi meningkatkan orientasi perusahaan terhadap pengungkapan CSR, namun tidak berpengaruh pada hubungan agresivitas pajak dengan pengungkapan CSR. Sebaliknya, gender CEO berpengaruh positif terhadap hubungan antara perencanaan pajak perusahaan dan pelaporan CSR yang sesuai dengan pedoman Global Reporting Initiatives (GRI).

Penelitian dengan judul *CSR and tax aggressiveness of Malaysian listed companies: evidence from an emerging economy* yang diprakarsai oleh Nirmala, Abdullah dan Lim (2019), tidak menemukan adanya dukungan statistik yang menunjukkan adanya hubungan antara CSR dengan agresivitas pajak perusahaan di Malaysia. Berikutnya, secara statistik, tidak ada juga hubungan yang signifikan antara CSR dengan lingkungan, pasar, dan agresivitas pajak perusahaan. Akan tetapi, CSR terkait masyarakat memiliki hubungan negatif signifikan dengan agresivitas pajak perusahaan. Kinerja CSR terkait tempat kerja memiliki pengaruh positif signifikan dengan agresivitas pajak perusahaan.

2.3. Hubungan Antar Variabel Penelitian

2.3.1. Pengungkapan CSR Dimensi Ekonomi dan Agresivitas Pajak

Dalam Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994 tercantum definis wajib pajak, yang berbunyi “Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan ditentukan untuk melakukan kewajiban perpajakan, termasuk pemungut pajak atau pemotong pajak tertentu”. Mengacu pada undang-undang tersebut, maka perusahaan merupakan salah satu wajib pajak, yang tentunya harus menjalankan kewajiban-kewajiban selaku wajib pajak. Setiap rupiah yang dikeluarkan perusahaan untuk pembayaran pajak sangatlah membantu negara dalam rangka mewujudkan pembangunan nasional dan peningkatan kesejahteraan seluruh lapisan masyarakat. Di lain sisi, jika perusahaan mangkir dari kewajibannya untuk membayar pajak dengan cara apapun termasuk tindakan agresivitas pajak, itu berarti perusahaan tersebut telah melepaskan diri dari tanggungjawab sosialnya.

Bukan hal lumrah lagi, bahwa sebuah perusahaan tentunya akan berorientasi pada laba. Perusahaan akan melakukan upaya-upaya dengan tujuan memaksimalkan laba yang bisa ia peroleh, untuk nantinya diolah kembali tetap dengan tujuan sama yaitu meraup laba yang lebih besar. Menurut Friedman dalam Madarina dan Ardiyanto (2019), perusahaan memikul tanggungjawab untuk mendapatkan keuntungan dengan melakukan usaha-usaha yang sesuai dengan aturan yang berlaku di masyarakat. Lain dengan individu-individu, dimana mereka memiliki tanggungjawab sosial hanya berdasarkan pada nilai-nilai yang mereka miliki. Ketika manajer berposisi sebagai agen, maka pada saat itu tanggung jawab pribadi mereka sebagai individu tergeser, hal itu disebabkan karena mereka harus meletakkan tanggung jawab mereka pada perusahaan di kasta pertama.

Mengacu pada teori agensi, dalam rangka mendapatkan keuntungan sebesar-besarnya, para manajer harus mendapatkan suatu batas optimal penghindaran pajak yang bisa dilakukan perusahaan dengan memperhatikan biaya marjinal dan manfaat marjinal. Oleh karena itu, muncul perkiraan jika perusahaan dengan banyak komitmen pada pemegang sahamnya berpotensi untuk melakukan tindakan penghindaran pajak demi memenuhi kepentingan pemegang saham tersebut. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Laguir *et al.* (2015), dimana penelitiannya menggunakan sampel perusahaan yang terdaftar di Perancis, menunjukkan hasil bahwa tingginya tingkat CSR dimensi ekonomi berhubungan dengan tingkat agresivitas pajak yang tinggi pula.

2.3.2. Pengungkapan CSR Dimensi Lingkungan dan Agresivitas Pajak

Dalam menjalankan operasionalnya, perusahaan memiliki kewajiban untuk memperhatikan lingkungan sekitar tempatnya menjalankan operasional. Dengan memperhatikan kondisi lingkungan, maka perusahaan akan mendapat keuntungan dalam pengungkapan CSR, karena lingkungan merupakan salah satu dari tiga aspek yang ada pada pengungkapan CSR. Memperhatikan penggunaan energi dan mengelola limbah dengan baik bisa menjadi upaya perusahaan dalam menajag lingkungan sekitarnya. Menurut Ribando dan Bonne (2010), mendapatkan skor

dalam CSR dimensi lingkungan bergantung pada minimalisasi dalam sumber daya perusahaan dan emisi, serta inovasi produk.

Teori *stakeholder* menyatakan bahwa memperhatikan kepentingan pihak-pihak yang langsung terlibat ataupun yang mungkin terkena dampak dari kegiatan operasional perusahaan merupakan sebuah keharusan bagi perusahaan. Taat melakukan pembayaran pajak pada pemerintah serta tidak melakukan upaya agresivitas pajak sekecil pun adalah salah satu bentuk tindakan bahwa perusahaan memperhatikan pihak-pihak yang berkepentingan (*stakeholder*). Di samping itu, dengan melakukan CSR dimensi lingkungan maka perusahaan turut berperan dalam menjaga kelestarian lingkungan yang nantinya akan berdampak pada kesejahteraan ekonomi dan kesehatan masyarakat.

Penelitian terdahulu yang dijalankan oleh Laguir *et al* (2015) serta Lanis dan Richardson (2012) menemukan hasil yang sama pada penelitian mereka, yakni terdapat hubungan antara CSR dimensi lingkungan dengan agresivitas pajak namun hubungan tersebut tidak signifikan. Berbanding terbalik dengan apa yang ditemukan oleh Jos van Renselaar (2015), ia menemukan bahwa CSR dimensi lingkungan mempengaruhi agresivitas pajak secara positif signifikan.

2.3.3. Pengungkapan CSR Dimensi Sosial dan Agresivitas Pajak

Para karyawan dan masyarakat sekitar perusahaan adalah pihak-pihak yang termasuk sebagai *stakeholder* atau pihak yang berkepentingan. Dengan demikian, sesuai dengan teori *stakeholder* maka perusahaan berkewajiban untuk memperhatikan mereka dalam menjalankan aktivitas bisnisnya.

Terdapat penelitian-penelitian terdahulu yang mengkaji terkait CSR aspek sosial dengan agresivitas perusahaan. Hasil penelitian oleh Laguir *et al*. (2015) dan Watson (2011) adalah tingginya pengungkapan CSR dimensi sosial yang dilakukan perusahaan memiliki pengaruh signifikan pada semakin rendahnya tindakan agresivitas pajak perusahaan. Hasil yang sama juga ditemukan oleh Lanis dan Richardson (2012).

2.3.4. Ukuran Perusahaan dan Agresivitas Pajak

Perusahaan dapat diklasifikasikan berdasarkan ukuran besar kecilnya perusahaan tersebut. Untuk menilai skala tersebut dapat dilakukan dengan berbagai cara, salah satunya dengan meninjau total aset yang dimiliki perusahaan. Total aset yang dimiliki perusahaan berbanding lurus dengan ukuran perusahaan. Ketika total aset yang dimiliki besar maka perusahaan termasuk dalam ukuran besar, begitu juga sebaliknya. Akan tetapi, pada kelompok aset tertentu ada yang disebut dengan beban penyusutan aset. Beban tersebut terus timbul tiap tahunnya sehingga akan berdampak pada menurunnya jumlah laba yang diterima. Dengan menurunnya laba, otomatis beban pajak yang harus dibayarkan juga akan menurun. Perusahaan dengan skala besar, cenderung memiliki transaksi-transaksi yang lebih kompleks dibandingkan dengan perusahaan dengan skala kecil. Kompleksnya transaksi tersebut, menghadirkan celah bagi perusahaan untuk melakukan tindakan agresivitas pajak.

Besarnya ukuran perusahaan memiliki dampak bagi banyaknya informasi yang tersedia untuk para *stakeholder*, terutama investor dalam proses pengambilan keputusan terkait investasi yang akan ditanam dalam perusahaan (Kusufiyah dan Anggraini, 2019). Sesuai dengan itu, laporan keuangan yang dihasilkan perusahaan harus relevan dan reliabel, tidak terdapat manajemen laba yang merupakan sebuah indikasi adanya tindakan agresivitas pajak.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan Kusufiyah dan Aggaraini (2019) serta Tanjaya dan Nazir (2021), mendapatkan hasil bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak. Di lain sisi, hal yang berbeda ditemukan Maulana (2020) serta Herlinda dan Rahmawati (2021), penelitian mereka menemukan bahwa agresivitas pajak tidak dipengaruhi oleh ukuran perusahaan.

2.4. Pengembangan Hipotesis Penelitian

Hipotesis merupakan istilah bagi suatu pernyataan yang seifatnya sementara mengenai hubungan antar variabel ataupun keadaan tertentu yang dikemukakan oleh seorang peneliti, sehingga masih perlu untuk diuji

kebenarannya dengan acuan kerangka konseptual yang ada dalam penelitian. Berkaca pada teori-teori yang digunakan serta penelitian-penelitian terdahulu yang telah dijabarkan, maka hipotesis dari penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Pengungkapan CSR dimensi ekonomi berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan.
2. Pengungkapan CSR dimensi lingkungan berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan.
3. Pengungkapan CSR dimensi sosial berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan.
4. Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan.

2.4.1. Kerangka Konseptual Penelitian

Landasan teori dan penelitian terdahulu yang sudah dijabarkan sebelumnya, meyakinkan bahwa ada variabel-variabel yang memiliki pengaruh pada agresivitas pajak. Sebagai dasar perumusan hipotesis atau dugaan sementara, berikut disajikan kerangka konseptual penelitian yang digambarkan sebagai berikut :

