

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

#### **2.1. Landasan Teori**

Terdapat beberapa landasan teori yang mendasari penelitian ini, yaitu:

##### **2.1.1. Teori Legitimasi (*Legitimacy Theory*)**

Ulum (2017) mendefinisikan teori legitimasi sebagai berikut: “Teori legitimasi berhubungan erat dengan teori *stakeholders*. Teori legitimasi menyatakan bahwa organisasi secara berkelanjutan mencari cara untuk menjamin operasi mereka berada dalam batas norma yang berlaku di masyarakat. Dalam perspektif ini, suatu perusahaan akan secara sukarela melaporkan aktifitasnya jika manajemen menganggap bahwa hal ini adalah yang diharapkan komunitas, dengan bergantung pada premis bahwa terdapat “kontrak sosial” antara perusahaan dengan masyarakat dimana perusahaan tersebut beroperasi”.

Dalam teori legitimasi ini mengangkat pentingnya hubungan perusahaan dengan masyarakat untuk memahami peran aktif perusahaan dalam menangani masalah-masalah ekonomi, sosial, dan lingkungan. Selain itu, teori legitimasi ini menjelaskan terkait aktivitas yang dilakukan oleh suatu perusahaan merupakan suatu upaya yang didorong oleh tekanan lingkungan normatif sekitar (Syairozi, 2019).

Teori legitimasi menyatakan bahwa perusahaan memiliki kontrak dengan masyarakat (Fatoni *et al.*, 2016). Dalam teori legitimasi tersebut perusahaan berusaha untuk menyesuaikan keadaan dengan peraturan-peraturan yang berlaku di masyarakat sehingga dapat diterima di lingkungan eksternal karena dalam teori legitimasi menyatakan bahwa suatu organisasi hanya bisa bertahan jika masyarakat sekitar merasa bahwa organisasi beroperasi berdasarkan sistem nilai yang sepadan dengan sistem nilai yang dimiliki oleh masyarakat (Sari, 2013). Legitimasi organisasi dapat dilihat sebagai sesuatu yang diberikan masyarakat

kepada perusahaan dan sesuatu yang diinginkan atau dicari perusahaan dari masyarakat.

Perusahaan dapat mengungkapkan informasi yang berhubungan dengan organisasi sosial, komunitas masyarakat, dan lingkungan yang diperlukan. Informasi tersebut dapat diungkapkan dalam sustainability report sebagai akuntabilitas terhadap publik yang bertujuan untuk mendapat legitimasi masyarakat dan menjelaskan bagaimana dampak sosial dan lingkungan yang ditimbulkan oleh perusahaan (Rofiqkoh dan Priyadi, 2016).

Legitimasi dapat diterima apabila perusahaan menunjukkan kinerja perusahaannya yang sesuai dengan nilai sosial. Teori legitimasi menyatakan bahwa kinerja lingkungan yang lemah akan meningkatkan ancaman legitimasi sosial perusahaan, sehingga mendorong perusahaan untuk melakukan pengungkapannya dalam *annual report*. Pada akhirnya perusahaan akan memberikan *output* dari operasinya kepada masyarakat, baik melalui distribusi manfaat ekonomi maupun sosial.

Praktik-praktik pengungkapan dan tanggung jawab sosial yang dilakukan perusahaan dapat dipandang sebagai suatu usaha dalam memenuhi harapan-harapan masyarakat kepada perusahaan. Perusahaan yang berusaha dalam menyelaraskan aktivitas perusahaannya dengan norma-norma berlaku dalam masyarakat dan mengantisipasi terjadinya *legitimacy gap*, dapat dianggap sah dalam masyarakat dan dapat terus bertahan hidup.

### **2.1.2. Teori Stakeholder (*Stakeholder Theory*)**

Menurut Ghazali dan Chariri (2007) dalam Devi *et al.*, (2017), *Stakeholder theory* menyatakan bahwa perusahaan bukanlah entitas yang hanya beroperasi untuk kepentingan perusahaan, namun juga harus memberikan manfaat bagi *stakeholder* (pemegang saham, kreditor, konsumen, pemasok, analis, karyawan, pemerintah, dan pihak lain seperti masyarakat yang merupakan bagian dari lingkungan sosial). Dengan demikian, keberadaan suatu perusahaan sangat dipengaruhi oleh dukungan yang diberikan oleh *stakeholder* kepada perusahaan tersebut.

*Stakeholder* adalah semua pihak, internal maupun eksternal, dapat mempengaruhi atau dipengaruhi oleh perusahaan baik secara langsung maupun tidak langsung. *Stakeholder* merupakan pihak internal maupun eksternal, seperti pemerintah, perusahaan pesaing, masyarakat sekitar, lingkungan internasional, lembaga di luar perusahaan (LSM dan sejenisnya), lembaga pemerhati lingkungan, para pekerja perusahaan, kaum minoritas dan lain sebagainya keberadaannya sangat mempengaruhi dan dipengaruhi oleh perusahaan.

Kemakmuran suatu perusahaan sangat bergantung kepada dukungan dari para *stakeholder*-nya. *Stakeholder* diartikan sebagai pemangku kepentingan yaitu pihak atau kelompok yang berkepentingan, baik langsung maupun tidak langsung terhadap eksistensi atau aktivitas perusahaan, dan karenanya kelompok tersebut mempengaruhi dan dipengaruhi oleh perusahaan (Puspitasari, 2017).

Menurut Devi *et al.*, (2017), tujuan utama dari teori *stakeholder* adalah untuk membantu manajemen perusahaan dalam meningkatkan penciptaan nilai sebagai dampak dari aktivitas-aktivitas yang dilakukan dan meminimalkan kerugian yang mungkin muncul bagi *stakeholder*.

Berdasarkan asumsi teori *stakeholder*, perusahaan bertanggung jawab tidak hanya kepada pemilik perusahaan atau *shareholder* melainkan kepada pihak diluar perusahaan yang menunjang keberlangsungan operasional perusahaan. Pihak luar yang berperan dalam keberlangsungan operasional perusahaan diantaranya pemerintah dan lingkungan sosial. Pemerintah memberikan perlindungan kepada perusahaan dalam melakukan kegiatan operasional usahanya dan perusahaan wajib memberikan imbal balik kepada pemerintah dengan cara membayar pajak yang sesuai dengan peraturan atau ketentuan yang telah berlaku tanpa melakukan tindakan agresivitas pajak sehingga dana yang terkumpul dari pembayaran pajak dapat disalurkan dalam meningkatkan kesejahteraan dan pembangunan nasional dengan maksimal yang nantinya bermanfaat bagi masyarakat luas.

Hubungan perusahaan dengan lingkungan sekitar harus terjalin dengan baik agar dapat menjalankan kegiatan operasional tanpa terhalangi oleh nilai atau norma yang berada di lingkungan sosial sekitarnya. Usaha perusahaan dalam

menjalin hubungan dengan masyarakat dapat dilakukan dengan kegiatan CSR, baik berupa bantuan fisik maupun materi yang sekiranya dapat digunakan oleh masyarakat dalam meningkatkan kesejahteraan dan pembangunan lingkungan di sekitar tempat perusahaan beroperasi.

*Sustainability report* merupakan laporan yang dapat digunakan untuk menginformasikan perihal kinerja ekonomi, sosial dan lingkungan yang dilakukan oleh perusahaan. Dengan pengungkapan ini, diharapkan perusahaan mampu memenuhi kebutuhan informasi yang dibutuhkan oleh *stakeholders*.

### **2.1.3. Teori Agensi (*Agency Theory*)**

Konsep teori keagenan (*agency theory*) menurut Supriyono (2018) yaitu hubungan kontraktual antara prinsipal dan agen. Hubungan ini dilakukan untuk suatu jasa dimana prinsipal memberi wewenang kepada agen mengenai pembuatan keputusan yang terbaik bagi prinsipal dengan mengutamakan kepentingan dalam mengoptimalkan laba perusahaan sehingga meminimalisir beban, termasuk beban pajak dengan melakukan penghindaran pajak.

Dibandingkan dengan pemilik perusahaan, manajer mengetahui lebih banyak informasi mendalam mengenai perusahaan dan prospek-prospek apa saja yang dimiliki perusahaan di masa mendatang. Untuk itu, manajer berkewajiban memberikan laporan mengenai kondisi perusahaan kepada pemilik dalam bentuk laporan keuangan. Laporan keuangan juga menjadi sangat penting bagi pihak luar manajemen, misalnya investor, karena pihak ini berada dalam kondisi ketidakpastian informasi yang paling besar mengenai kondisi perusahaan (asimetri informasi).

Asimetri informasi dalam perusahaan menimbulkan kemungkinan munculnya tindakan oportunistik oleh manajer yang ingin memaksimalkan kepentingan pribadinya dan bukan memaksimalkan nilai perusahaan. Perbedaan informasi yang dimiliki atau asimetri informasi antara manajer dan pemilik perusahaan dapat memberikan kesempatan kepada manajer untuk melakukan manajemen laba dengan maksud menyesatkan pemilik perusahaan mengenai kinerja ekonomi perusahaan.

Perbedaan kepentingan antara *principle* dan *agent* dapat mempengaruhi berbagai hal yang berkaitan dengan kinerja perusahaan, salah satunya adalah kebijakan mengenai pajak perusahaan. Sistem perpajakan di Indonesia yang menganut *self assessment system* yang artinya wewenang kepada perusahaan dalam menghitung dan melaporkan pajaknya sendiri. Sistem ini memberikan kesempatan bagi *agent* dalam memanipulasi pendapatan kena pajak agar menjadi lebih rendah sehingga beban pajak yang akan dibayarkan oleh perusahaan semakin kecil.

Ada beberapa cara dalam mengontrol tindakan *agent* yang terkait dengan kegiatan manajemen pajak yaitu dengan melakukan evaluasi hasil *financial report* perusahaan dengan menggunakan rasio keuangan dibandingkan dengan melakukan tindakan agresivitas pajak yang mungkin dilakukan oleh *agent*. Rasio yang biasa digunakan seperti ukuran perusahaan dan profitabilitas.

Sebuah perusahaan dikatakan perusahaan besar apabila memiliki total aset yang tinggi. Total aset dapat bertambah seiring dengan besarnya laba yang dihasilkan oleh perusahaan. Total aset juga terus bertambah dengan mengikuti liabilitas dan ekuitas perusahaan yang semakin besar karena mengharuskan adanya keseimbangan antara aset dengan liabilitas dan ekuitas. Oleh karena itu, semakin besar laba yang dihasilkan maka semakin besar pendapatan kena pajak sehingga pajak yang dibayarkan semakin besar, namun bisa saja *agent* melakukan manipulasi sehingga harus dibandingkan dengan besarnya nilai *effective tax rate* perusahaan.

Dalam kaitannya dengan perpajakan, hubungan keagenan dapat terjadi antara fiskus sebagai wakil perpajakan dan manajer sebagai pengelola perusahaan. Pada dasarnya perusahaan dipercaya dan diberi kewenangan untuk mengelola dengan baik sumber daya yang dimilikinya demi kepentingan berbagai pihak seperti investor yang telah menanamkan dananya ke perusahaan, dan fiskus yang mengharapkan agar perusahaan untuk taat dan patuh terhadap ketentuan perpajakan salah satunya dengan membayar pajak atas penghasilan yang diperolehnya sebagai suatu kontribusi kepada negara yang akan digunakan bagi kemakmuran seluruh lapisan masyarakat.

Sementara manajer sebagai wakil dari perusahaan (*agent*) dalam mengelola usahanya menganggap bahwa beban yang timbul dari pajak akan mengurangi keuntungan perusahaan sehingga berusaha melakukan penghematan untuk meminimalkan beban pajak penghasilan. Hal ini menimbulkan adanya konflik agensi antara fiskus dengan manajer dan adanya asimetri informasi dimana manajer akan memiliki lebih banyak informasi mengenai perusahaan dibandingkan dengan yang dimiliki fiskus. Kondisi ini memberikan peluang kepada manajer untuk memenuhi kepentingannya dengan melakukan perencanaan pajak agar dapat meminimalkan beban pajak penghasilan yang mungkin timbul.

#### **2.1.4. Agresivitas Pajak**

Agresivitas pajak merupakan isu yang kini fenomenal di kalangan masyarakat. Agresivitas pajak terjadi hampir di semua perusahaan besar maupun kecil. Tindakan agresivitas pajak dilakukan dengan tujuan meminimalkan besarnya biaya pajak yang akan dibayarkan dari biaya pajak yang telah diperkirakan atau dapat disimpulkan sebagai usaha dalam mengurangi biaya pajak. Hanlon dan Heitzman (2010) mendefinisikan agresivitas pajak sebagai tingkat yang paling akhir dari *spectrum* serangkaian perilaku perencanaan pajak.

Pemerintah telah membuat peraturan perundang-undangan mengenai kewajiban dalam membayar pajak bagi wajib pajak yang telah ditetapkan pemerintah, namun peraturan tersebut memiliki kelemahan yang dapat dimanfaatkan dalam melakukan perencanaan pajak. Perusahaan menganggap beban pajak sebagai beban tambahan biaya yang dapat mengurangi laba perusahaan sehingga perusahaan kemungkinan akan melakukan perencanaan pajak dalam usahanya mengurangi tingkat *effective tax rate* perusahaan.

Menurut *Frank et al.*, (2009), agresivitas pajak merupakan suatu tindakan yang dilakukan dalam merekayasa pendapatan kena pajak melalui perencanaan pajak (*tax planning*) yang dilakukan perusahaan baik menggunakan cara yang tergolong legal (*tax avoidance*) atau ilegal (*tax evasion*) atau disebut dengan agresivitas pajak. *Tax avoidance* (penghindaran pajak) merupakan upaya penghindaran yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak tanpa bertentangan dengan ketentuan perpajakan yang berlaku dimana metode dan

teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang. Sedangkan *tax evasion* (penggelapan/penyelundupan pajak) merupakan upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara ilegal dengan cara menyembunyikan keadaan sebenarnya, dimana metode dan teknik yang digunakan tidak dalam koridor undang-undang dan peraturan perpajakan, sehingga tidak aman bagi wajib pajak. Bila cara ini diketahui oleh fiskus, wajib pajak dapat dikenakan sanksi pelanggaran hukum atau tindak pidana fiskal atau kriminal.

Keuntungan perusahaan apabila melakukan tindakan agresivitas pajak yaitu adanya penghematan pengeluaran atas pembayaran pajak sehingga laba yang diperoleh menjadi lebih besar yang dapat dipergunakan dalam mendanai investasi perusahaan sehingga dapat meningkatkan keuntungan perusahaan di masa depan. Sedangkan kerugian yang akan ditanggung oleh perusahaan apabila melakukan tindakan tersebut adalah perusahaan akan mendapatkan sanksi berupa sanksi administrasi, sanksi pidana, denda pidana, pidana kurungan, atau pidana penjara tergantung kepada tingkat pelanggaran agresif pajak yang dilakukan oleh perusahaan.

Menurut Gemilang (2017), tingkat agresivitas pajak dapat diukur dengan menggunakan proksi *effective tax rate* (ETR), *cash effective tax rate* (CETR), *book-tax difference* (BTD) dan *tax planning*. Penelitian sebelumnya banyak yang menggunakan proksi *effective tax rate* (ETR) dalam mengukur agresivitas pajak. Semakin rendah nilai ETR suatu perusahaan, maka perusahaan terindikasi melakukan agresivitas pajak di dalam perusahaan. ETR yang rendah menunjukkan beban pajak penghasilan yang lebih kecil daripada pendapatan sebelum kena pajak.

#### **2.1.5. Corporate Social Responsibility (CSR)**

*Corporate Social Responsibility* pertama kali muncul dalam diskursus resmi akademik sejak Howard R Bowen menerbitkan bukunya yang berjudul "*Social Responsibility of the Businessman*" pada tahun 1953. Ide dasar CSR yang dikemukakan Bowen mengacu pada kewajiban pelaku bisnis dalam menjalankan

usahanya sejalan dengan nilai-nilai dan tujuan yang hendak dicapai masyarakat di sekitar tempat usahanya beroperasi.

*The World Business Council For Sustainable Development (WBCSD)* atau yang saat ini dinamakan *business action for sustainable development* mendefinisikan CSR sebagai komitmen berkelanjutan dari para pelaku bisnis untuk berperilaku secara etis dan memberi kontribusi bagi pembangunan ekonomi, sementara pada saat yang sama meningkatkan kualitas hidup dari para pekerja dan keluarganya demikian pula masyarakat lokal dan masyarakat luas. *The Organization Business for Social Responsibility* mendeskripsikan CSR sebagai menjalankan bisnis dengan cara memenuhi atau melampaui etika, hukum, komersial, dan harapan publik bahwa masyarakat memiliki bisnis. Kedua definisi tersebut merupakan definisi secara luas karena mencakup pengambilan keputusan bisnis yang terkait dengan nilai etika, persyaratan hukum, serta penghargaan terhadap perseorangan, masyarakat, dan lingkungan.

Elkington dalam (Wibisono, 2007), mengembangkan konsep Triple Bottom Lines dalam istilah *economic prosperity, environmental quality, social justice*. Perusahaan yang ingin berkelanjutan harus memikirkan 3P (*Profit, People, Planet*), yaitu selain mengejar keuntungan (*profit*), perusahaan juga harus memperhatikan dan terlibat pada pemenuhan kesejahteraan masyarakat (*people*) serta turut berkontribusi aktif dalam menjaga kelestarian lingkungan (*planet*).

Perubahan tingkat kesadaran masyarakat mengenai perkembangan dunia bisnis, menimbulkan kesadaran baru tentang pentingnya melaksanakan CSR. CSR memiliki arti bahwa perusahaan memiliki tugas moral untuk berlaku jujur, mematuhi hukum, menjunjung tinggi integritas, dan tidak korupsi. CSR menekankan bahwa perusahaan harus mengembangkan praktik bisnis yang etis dan berkesinambungan secara ekonomi, sosial dan lingkungan (Hamdani, 2016).

*Corporate Social Responsibility* yang kini marak diimplementasikan oleh banyak perusahaan, mengalami evolusi dan metamorphosis dalam rentang waktu yang panjang. Pada saat industri berkembang setelah terjadi revolusi industri, kebanyakan perusahaan masih memfokuskan diri semata-mata hanya untuk mencari keuntungan belaka. Perusahaan tidak memandang bahwa sumbangan



pada masyarakat cukup dengan diberikan dalam bentuk penyediaan lapangan kerja, pemenuhan kebutuhan masyarakat melalui produk yang dihasilkan, dan pembayaran pajak kepada negara. Seiring dengan berjalannya waktu, masyarakat tidak sekedar menuntut perusahaan dalam menyediakan barang dan jasa yang diperlukannya melainkan juga menuntut untuk bertanggung jawab secara sosial. Karena selain terdapat ketimpangan ekonomi antara perilaku usaha dengan masyarakat sekitar, kegiatan operasional perusahaan umumnya juga memberikan dampak negative bagi lingkungan sekitar (Wibisono, 2007).

#### **2.1.6. Pengungkapan CSR (CSR Disclosure)**

Hackston dan Milne (1996) menyatakan pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan yang sering juga disebut sebagai *social disclosure*, *corporate social reporting*, *social accounting*, atau *corporate social responsibility* merupakan proses pengkomunikasian dampak sosial dan lingkungan dari kegiatan ekonomi organisasi terhadap kelompok khusus yang berkepentingan dan terhadap masyarakat secara keseluruhan. Hal tersebut memperluas tanggung jawab perusahaan di luar perannya dalam menyediakan laporan keuangan kepada pemilik modal, khususnya pemegang saham. Perluasan tersebut dibuat dengan asumsi bahwa perusahaan mempunyai tanggung jawab yang lebih luas dibanding hanya untuk mencari laba.

Pengungkapan informasi lingkungan hidup, sosial, dan ekonomi di dalam *annual report* atau *sustainability report* mencerminkan tingkat akuntabilitas, responsibilitas, dan transparansi korporat kepada investor dan *stakeholders* lainnya. Pengungkapan tersebut bertujuan untuk menjalin hubungan komunikasi yang baik dan efektif antara perusahaan dengan publik dan *stakeholders* lainnya tentang bagaimana perusahaan telah mengintegrasikan *corporate social responsibility* dalam setiap aspek kegiatan operasinya. Semakin banyak *stakeholder* yang mengetahui investasi sosial yang dilakukan perusahaan, maka tingkat risiko perusahaan dalam menghadapi gejolak sosial akan menurun.

Tiga konsep pengungkapan menurut Hendriksen dan Breda (1992):

1. *Adequate* (cukup) merupakan pengungkapan yang mencakup pengungkapan minimal yang harus dilakukan agar informasi perusahaan tidak menyesatkan.
2. *Fair* (wajar) yaitu pengungkapan yang secara wajar menunjukkan tujuan etis agar dapat memberikan perlakuan yang sama dan bersifat umum bagi semua pengguna informasi perusahaan.
3. *Full* (lengkap) adalah pengungkapan yang lengkap mensyaratkan perlunya penyajian semua informasi yang relevan.

Pelaporan mengenai CSR di Indonesia telah diatur dalam Undang Undang Republik Indonesia No. 40 Tahun 2007 Pasal 74 mengenai Perseroan Terbatas (PT).

#### **2.1.7. Global Reporting Initiative (GRI)**

*Global Reporting Initiative* (GRI) adalah organisasi internasional independen yang mengembangkan standar pelaporan keberlanjutan (*sustainability report*). Standar pelaporan dalam *sustainability report* akan membantu bisnis maupun organisasi dalam mengkomunikasikan dampak yang ditimbulkan oleh proses bisnis perusahaan. GRI juga dapat memberikan informasi bagi sektor pemerintah terkait dampak yang terjadi pada status *quo* saat ini. Seperti perubahan iklim, hak asasi manusia, tata kelola, dan kesejahteraan sosial. Hal ini akan memudahkan dalam upaya menciptakan suatu tindakan nyata pada pengelolaan dan pembentukan manfaat bagi aspek sosial, lingkungan, dan ekonomi.

GRI didirikan di Boston pada tahun 1997. Akarnya terletak pada organisasi *non-profit* di Amerika Serikat, yaitu *Coalition for Environmentally Responsible Economies* (CERES) dan *Tellus Institute*. Untuk mengembangkan kerangka kerja, CERES mendirikan sebuah departemen proyek bernama *Global Reporting Initiative*. Tujuannya adalah menciptakan mekanisme akuntabilitas dan memastikan perusahaan yang mengikuti prinsip-prinsip CERES dalam melakukan tanggung jawab lingkungan. Investor merupakan target awal kerangka tersebut.

Versi pertama dari pedoman *sustainability reporting* diluncurkan pada tahun 2000. Generasi kedua yang dikenal sebagai G2, diresmikan pada tahun 2002 pada *World Summit on Sustainable Development* di Johannesburg. Pada

tahun 2006, GRI mengeluarkan 17 pedoman generasi ketiga bernama G3. Pada tahun 2011, GRI menerbitkan Pedoman G3.1 yang merupakan update dan penyelesaian G3, dengan bimbingan diperluas pada pelaporan jenis kelamin, masyarakat dan kinerja hak asasi manusia terkait. Dan yang terbaru pada Mei 2013, GRI merilis generasi keempat Pedomannya yaitu G4.

Pelaporan informasi CSR menurut GRI-4 (G4) terdapat enam kategori pengungkapan, yaitu: kategori ekonomi sebanyak 9 pengungkapan, lingkungan 34 pengungkapan, praktik ketenagakerjaan dan kenyamanan bekerja 16 pengungkapan, hak asasi manusia 12 pengungkapan, masyarakat 11 pengungkapan dan tanggung jawab atas produk 9 pengungkapan. Dari total enam kategori pengungkapan pertanggungjawaban sosial, maka terdapat total 91 item pengungkapan.

*National Center for Sustainability Reporting (NCSR)* adalah organisasi independen yang mengembangkan dan mempromosikan laporan CSR atau laporan keberlanjutan di Indonesia. NCSR didirikan pada tahun 2005 oleh 5 organisasi terkemuka di Indonesia yaitu: Ikatan Akuntan Manajemen Indonesia (IAMI), *Indonesian-Netherlands Association (INA)*, *Forum for Corporate Governance in Indonesia (FCGI)*, Komite Nasional Kebijakan *Governance (KNKG)* dan Asosiasi Emiten Indonesia (AEI). NCSR tercatat sebagai anggota *Organizational Stakeholder, Global Reporting Initiative* yang berkedudukan di Belanda dan ditunjuk oleh GRI sebagai *partner* pelatihan *sustainability report* untuk wilayah Indonesia, Malaysia dan Thailand.

#### **2.1.8. Profitabilitas**

Setiap perusahaan mengharapkan mendapatkan laba yang maksimal. Laba merupakan alat ukur utama kesuksesan suatu perusahaan. Profitabilitas merupakan kemampuan suatu perusahaan untuk menghasilkan laba selama periode tertentu. Profitabilitas merupakan suatu aspek penting yang dapat dijadikan acuan oleh investor atau pemilik perusahaan untuk menilai kinerja manajemen dalam mengelola suatu perusahaan. Profitabilitas merupakan faktor yang membuat manajemen menjadi bebas dan fleksibel dalam mengungkapkan pertanggungjawaban sosial kepada pemegang saham. Sehingga semakin tinggi

tingkat profitabilitas perusahaan maka semakin besar pengungkapan informasi sosial yang dilakukan (Bowman dan Haire, 1976).

Profitabilitas merupakan hasil akhir dari sejumlah kebijakan yang dilakukan oleh perusahaan. Profitabilitas menunjukkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba atau nilai hasil akhir operasional perusahaan selama periode tertentu. Laba dijadikan indikator bagi para *stakeholder* dalam menilai sejauh mana kinerja manajemen dalam mengelola perusahaan. Tingkat kemampuan perusahaan dalam memperoleh keuntungan dapat dilihat dan diukur dengan cara menganalisis laporan keuangan melalui rasio profitabilitas (Yoehana, 2013).

Profitabilitas menggambarkan tingkat efektif manajemen dalam mengelola perusahaan dalam mencapai target yang diharapkan oleh *principal*. Tingkat laba perusahaan mempengaruhi beban pajak sehingga apabila perusahaan memiliki tingkat laba yang tinggi, maka beban pajak juga tinggi. Profitabilitas merupakan ukuran yang digunakan untuk menilai efisiensi penggunaan modal pada suatu organisasi atau perusahaan, sehingga dalam beberapa penelitian, pengukuran profitabilitas dilakukan dengan rasio *Return on Equity* (ROE) yaitu dengan cara membandingkan laba setelah pajak dengan modal sendiri. Adapun cara lain dalam mengukur profitabilitas yaitu menggunakan rasio *Return on Investment* (ROI). Selain pengukuran profitabilitas menggunakan ROE dan ROI, yang paling banyak digunakan adalah rasio *Return on Asset* (ROA). ROA dihitung dari laba setelah pajak dibagi dengan total aset perusahaan. Pemilihan pengukuran profitabilitas menggunakan rasio ROA karena profitabilitas dianggap sebagai gambaran kemampuan perusahaan dalam memperoleh laba yang dihasilkan dari total seluruh aset yang dimiliki. ROA dianggap paling sesuai untuk mengukur profitabilitas karena didapat dari membandingkan laba setelah pajak dengan total aset perusahaan.

#### **2.1.9. Ukuran Perusahaan**

Ukuran perusahaan merupakan salah satu kriteria penting yang harus dimiliki oleh perusahaan. Semakin besar perusahaan, maka semakin besar kesan baik yang diciptakan dalam menarik minat masyarakat.

Keputusan ketua Bapepam No.Kep.11/PM/1997 menyebutkan bahwa perusahaan kecil dan menengah berdasarkan aset atau kekayaan adalah badan hukum yang memiliki jumlah kekayaan (total aset) tidak lebih dari seratus milyar, sedangkan perusahaan besar adalah badan hukum yang memiliki jumlah kekayaan diatas seratus milyar. Pada dasarnya ukuran perusahaan terbagi pada tiga kategori, yaitu perusahaan besar (*large firm*), perusahaan menengah (*medium firm*) dan perusahaan kecil (*small firm*).

Ukuran perusahaan menggambarkan besar kecilnya ukuran suatu perusahaan. Pada penelitian kali ini, ukuran perusahaan diukur dengan melihat total aset yang dimiliki dan tercantum dalam *financial report* perusahaan, dan kemudian total aset tersebut diubah bentuknya dengan logaritma natural. Penggunaan logaritma natural pada penelitian ini digunakan untuk mengurangi fluktuasi data tanpa mengubah proporsi nilai asal (Sagala, 2015).

Berdasarkan beberapa definisi diatas, maka dapat disimpulkan ukuran perusahaan yaitu skala yang diklasifikasikan berdasarkan ukuran besar atau kecil nya suatu perusahaan yang nilainya dapat dihitung dengan total aset yang dimiliki perusahaan.

## **2.2. Review Penelitian Terdahulu**

Penelitian terdahulu adalah suatu upaya yang dilakukan peneliti untuk mencari perbandingan dari penelitian-penelitian yang sebelumnya. Selain itu, tujuan adanya penelitian terdahulu ini adalah untuk membantu peneliti melakukan penelitian sehingga dapat menunjukkan orisinalitas penelitian. *Review* dari hasil penelitian terdahulu menjadi perbandingan dan sumber referensi bagi peneliti dalam mendapatkan informasi yang signifikan.

Adapun penelitian terdahulu yang digunakan adalah penelitian yang memiliki kesesuaian topik dan pembahasan yang dilaksanakan dalam penelitian ini. Berikut ini adalah hasil *review* dari penelitiannya:

Menurut penelitian Nugraha dan Meiranto (2015) yang meneliti tentang “Pengaruh *Corporate Social Responsibility*, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, *Leverage* dan *Capital Intensity* terhadap Agresivitas Pajak”. Dalam penelitian ini

mengambil populasi sebanyak 794 perusahaan *non* keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2012-2013 dan akhirnya diperoleh 240 sampel dengan menggunakan *purposive sampling*. Teknik analisis penelitian tersebut mengambil analisis regresi linear berganda dengan menggunakan alat statistik SPSS. Variabel dependennya Agresivitas Pajak & variabel independen *Corporate Social Responsibility* (CSR), ukuran perusahaan (SIZE), profitabilitas (ROA), *Leverage* (LEV), *capital intensity* (CAPIN). Hasil penelitian menunjukkan bahwa CSR dan LEV berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak, sementara SIZE, LEV dan CAPIN tidak berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak kemudian *leverage* dan profitabilitas tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Napitu dan Kurniawan (2016) melakukan penelitian mengenai pengaruh pengungkapan CSR, profitabilitas dan ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak dengan menggunakan data arsip *annual report* dan *financial report* perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2012-2014. Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dengan teknik analisis data regresi linear berganda. Berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan, maka didapatkan hasil 51 sampel dari total populasi sebanyak 153 perusahaan. Hasil dari penelitian ini adalah pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak yang artinya jumlah item CSR yang diungkapkan oleh perusahaan dalam *annual report* tidak mempengaruhi tindakan agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Sedangkan untuk variabel profitabilitas dan ukuran perusahaan memiliki pengaruh positif terhadap agresivitas pajak yang artinya semakin tinggi laba yang dihasilkan oleh perusahaan dan semakin banyak total aset yang dimiliki oleh perusahaan, maka semakin tinggi juga tingkat agresivitas pajaknya.

Penelitian yang dilakukan oleh Harjito dan Sari (2017) yang memiliki tujuan tentang “Agresivitas Pajak dilihat dari perusahaan karakteristik dan tanggung jawab sosial perusahaan”. Sampel penelitian berjumlah 41 perusahaan dengan masa penelitian selama 5 tahun (2011-2015) yang dipilih dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Analisis data dalam penelitian ini menggunakan regresi linier berganda untuk memperoleh gambaran yang

komprehensif mengenai pengaruh karakteristik perusahaan dan *Corporate Social Responsibility* terhadap Agresivitas Pajak dengan menggunakan program SPSS versi 21 for Windows. Hasil menunjukkan bahwa *Corporate Social Responsibility* tidak terbukti mempengaruhi agresivitas pajak.

Adapun penelitian yang dilakukan oleh Mustika (2017) yang berjudul “Pengaruh *Corporate Social Responsibility*, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, *Leverage*, *Capital Intensity* dan Kepemilikan Keluarga terhadap Agresivitas Pajak”. Data penelitian merupakan data sekunder berupa laporan tahunan perusahaan. Sedangkan populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan pertambangan dan pertanian yang terdaftar di BEI selama tahun 2012-2014. Pemilihan sampel menggunakan metode *purposive sampling* dimana populasi sebanyak 63 dipilih sesuai dengan kriteria sampel yang dipilih sebanyak 13 perusahaan. Data analisis yang digunakan adalah regresi berganda. Hasilnya menunjukkan CSR berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, sedangkan ukuran perusahaan dan profitabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

Andhari dan Sukartha (2017) melakukan penelitian yang bertujuan untuk memperoleh bukti empiris pengaruh pengungkapan CSR, profitabilitas, *inventory intensity*, *capital intensity* dan *leverage* pada agresivitas pajak. Penelitian ini dilakukan di perusahaan sektor pertambangan yang *listing* di BEI pada tahun 2013-2015. Jumlah sampel yakni 36 perusahaan, dengan metode *non-probability sampling*, dengan teknik *purposive sampling*. Penelitian menggunakan teknik analisis deskriptif dan analisis regresi linear berganda. Hasil dari penelitian ini yakni variabel profitabilitas berpengaruh positif pada agresivitas pajak perusahaan, sedangkan variabel pengungkapan CSR berpengaruh negatif pada agresivitas pajak perusahaan.

Selanjutnya penelitian yang dilakukan oleh Susanto *et al.*, (2018) yang membahas tentang faktor-faktor yang mempengaruhi agresivitas pajak. Penelitian ini menggunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2012-2015. Penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda. Jumlah sampel dalam penelitian ini adalah sebanyak 27 perusahaan. Karena

periode penelitian ini adalah selama empat tahun, maka jumlah data yang diolah adalah sebanyak 108 data. Hasil penelitian menunjukkan bahwa karakteristik perusahaan yang diproksikan dengan tingkat hutang dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Sementara karakteristik perusahaan yang diproksikan dengan profitabilitas berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Berbagai faktor yang dapat mempengaruhi besar atau kecilnya pembayaran pajak perusahaan, salah satunya adalah profitabilitas, sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Magfira dan Murtanto (2021). Tujuan dari penelitian ini untuk menguji dan menganalisis pengaruh *corporate governance*, ukuran perusahaan dan profitabilitas terhadap agresivitas pajak pada 61 perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2017-2019. Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap variabel agresivitas pajak.

Penelitian yang dilakukan oleh Herlinda dan Rahmawati (2021) mengenai pengaruh profitabilitas, likuiditas, *leverage* dan ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak. Jenis penelitian ini adalah kuantitatif dengan menggunakan sumber data sekunder berupa laporan keuangan tahunan atau *annual report*. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan properti dan *real estate* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) terhitung mulai tahun 2016-2019. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan *purposive sampling* dengan 4 kriteria penelitian yang ditentukan sehingga memperoleh jumlah sampel sebanyak 28 perusahaan dengan data yang diperoleh sebanyak 112 data. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linear berganda dengan menggunakan program aplikasi SPSS 23. Hasil analisis penelitian ini menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak sedangkan ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak.

Penelitian internasional yang dilakukan oleh Mgbame *et al.*, (2017) yang membahas tentang “*Corporate Social Responsibility Performance and Tax Aggressiveness*”. Penelitian ini bertujuan untuk menyelidiki pengaruh kinerja



tanggung jawab sosial perusahaan, ukuran perusahaan dan kinerja keuangan terhadap agresivitas pajak dengan menggunakan teknik desain survei maka didapatkan sampel sebanyak 50 perusahaan yang terdaftar di bursa saham Nigeria dari tahun 2007 hingga 2013. Hasil temuan penelitian mengungkapkan bahwa ketiga variabel tersebut memiliki pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak yang diproksikan dengan ETR.

Penelitian dengan judul "*Tax Avoidance, Corporate Governance, and Corporate Social Responsibility: the case of the Egyptian capital market*" yang dilakukan oleh Abdelfattah dan Aboud (2020) yang mengkaji hubungan antara penghindaran pajak, tata kelola perusahaan, dan pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan. Penelitian menggunakan sampel perusahaan di Mesir selama tahun 2007-2016. Hasil menunjukkan bahwa tanggung jawab sosial perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Adapun penelitian terdahulu yang dilakukan di luar negeri oleh Olurankise dan Oyewole (2021). yang berjudul "*Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness in Nigeria Quoted Companies*" yang menguji bagaimana pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap agresivitas pajak. Analisis dalam penelitian ini menggunakan alat statistik dan ekonometrik. Sumber penelitian didapatkan dari laporan tahunan perusahaan manufaktur yang terdaftar di *Nigerian Stock Exchange* selama periode 2012-2019 dengan total sampel sebanyak 35 perusahaan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *Corporate Social Responsibility* memiliki pengaruh yang signifikan dengan agresivitas pajak yang diproksikan dengan *effective tax rate* di perusahaan manufaktur Nigeria.

## **2.3. Hubungan Antar Variabel Penelitian**

### **2.3.1. Pengungkapan CSR dan Agresivitas Pajak**

Perusahaan merupakan salah satu wajib pajak yang memiliki kewajiban membayar pajak kepada negara dimana tempat perusahaan beroperasi. Dengan membayar pajak, perusahaan telah berkontribusi dalam mewujudkan pembangunan nasional demi kesejahteraan masyarakat. Perusahaan yang melakukan tindakan pajak secara agresif, dapat dikatakan sebagai perusahaan yang tidak bertanggungjawab secara sosial.

Sesuai dengan teori legitimasi, perusahaan sebaiknya meyakinkan masyarakat bahwa kegiatan yang dilakukan sesuai dengan norma dan nilai masyarakat sehingga kegiatan tersebut dapat diterima oleh masyarakat. Hal tersebut didukung dengan teori *stakeholder* yang menyatakan bahwa perusahaan dalam kegiatannya beroperasi harus mempertimbangkan kepentingan semua pihak yang kemungkinan akan terkena dampak dari kegiatan operasional perusahaan. Selain bertanggung jawab kepada *shareholder*, perusahaan juga harus memperhatikan kepentingan *stakeholder* seperti masyarakat, pemerintah, konsumen, supplier dan lainnya. Salah satu wujud perhatian perusahaan kepada *stakeholder* adalah dengan taat membayar pajak kepada pemerintah tanpa melakukan tindakan agresivitas pajak. Dengan taat membayar pajak, perusahaan telah ikut serta dalam mensejahterakan kehidupan rakyat. Hal ini dapat dianggap sebagai wujud perhatian perusahaan kepada masyarakat.

Berdasarkan hasil penelitian terdahulu mengenai pengaruh CSR terhadap agresivitas pajak menurut Nugraha dan Meiranto (2015) mendapatkan hasil bahwa *Corporate Social Responsibility* berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Hasil yang sama juga ditunjukkan melalui penelitian yang dilakukan oleh Mustika (2017) bahwa *Corporate Social Responsibility* berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Sedangkan hasil penelitian oleh Napitu dan Kurniawan (2016) menunjukkan bahwa pengungkapan *Corporate Social Responsibility* tidak terdapat pengaruh terhadap agresivitas pajak.

Adapun hasil penelitian di luar negeri mengenai hubungan antara *Corporate Social Responsibility* (CSR) dengan agresivitas pajak menurut Lanis and Richardson (2014) di Sydney, Watson (2015) di Amerika dan Muller and Kolk (2015) di India menunjukkan hasil yaitu CSR berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak.

### **2.3.2. Profitabilitas dan Agresivitas Pajak**

Profitabilitas adalah dasar pengenaan pajak bagi perusahaan. Semakin tinggi laba yang dihasilkan perusahaan maka semakin tinggi beban pajak yang akan dibayarkan, sehingga perusahaan cenderung melakukan tindakan agresivitas pajak. Menurut Napitu dan Kurniawan (2016), perusahaan yang mempunyai

kemampuan untuk mendapatkan keuntungan harus menyiapkan pajak yang akan dibayar sebesar pendapatan yang diperoleh. Jadi, semakin besar laba suatu perusahaan, maka pajak yang harus dibayarkan juga akan semakin besar sehingga agresivitas pajak akan semakin tinggi dengan cara meminimalkan nilai *Effective Tax Rate*.

Profitabilitas adalah kemampuan perusahaan untuk menghasilkan keuntungan dari kegiatan yang dilakukan perusahaan. Nugraha dan Meiranto (2015) menyebutkan bahwa hubungan antara profitabilitas dan *Effective Tax Rate* (ETR) bersifat langsung dan signifikan. Pendapatan yang diperoleh perusahaan cenderung berbanding lurus dengan pajak yang dibayarkan, sehingga semakin besar keuntungan yang diperoleh perusahaan maka semakin tinggi juga beban pajak yang harus ditanggung perusahaan.

Menurut Napitu dan Kurniawan (2016), Perusahaan dengan laba yang tinggi dapat memanfaatkan keuntungan dari insentif pajak atau pengurang pajak yang lainnya yang menyebabkan tarif pajak efektif perusahaan lebih rendah dari yang semestinya. Oleh karena itu, semakin tinggi laba sebuah perusahaan, maka semakin tinggi pula pajak yang dibayarkan, sehingga tingkat penggelapan pajak yang dilakukan oleh perusahaan akan semakin agresif dengan cara meminimalkan nilai dari *Effective Tax Rate*.

Hasil penelitian terdahulu mengenai hubungan antara profitabilitas terhadap agresivitas pajak yang dilakukan oleh Nugraha dan Meiranto (2015) menunjukkan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Hal ini berbanding terbalik dengan hasil penelitian yang ditunjukkan oleh Andhari dan Sukarta (2017) yang menunjukkan hasil bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak perusahaan. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Susanto *et al.*, (2018) yang menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

### **2.3.3. Ukuran Perusahaan dan Agresivitas Pajak**

Ukuran perusahaan dapat diartikan sebagai suatu skala dimana perusahaan diklasifikasikan besar atau kecil dari berbagai sudut pandang, salah satunya dinilai dari besar kecilnya aset yang dimiliki perusahaan. Aset yang dimiliki perusahaan berhubungan dengan ukuran perusahaan, semakin besar aset yang dimiliki maka

semakin besar pula ukuran perusahaan tersebut. Namun setiap tahunnya aset akan mengalami penyusutan yang dapat mengurangi laba bersih yang dihasilkan perusahaan sehingga besarnya beban pajak juga akan berkurang seiring dengan penyusutan tersebut. Semakin besar suatu perusahaan maka akan semakin kompleks transaksi yang dilakukan oleh perusahaan tersebut, dengan kompleksnya transaksi tersebut maka perusahaan akan memanfaatkan celah untuk melakukan agresivitas pajak agar mendapatkan keuntungan pribadi.

Menurut Andhari dan Sukarta (2016), perusahaan besar yang juga memiliki aset yang lebih besar cenderung mempunyai ruang yang lebih leluasa dalam perencanaan pajak yang baik dan dalam mengadopsi praktik akuntansi yang efektif dalam menurunkan ETR. Perusahaan yang termasuk dalam skala besar akan membayar pajak lebih rendah daripada perusahaan yang skala kecil. Hal ini dikarenakan perusahaan skala besar memiliki lebih banyak sumber daya yang dapat digunakan dalam melakukan perencanaan pajak maupun tindakan agresivitas pajak sehingga nilai ETR pun berdampak lebih kecil.

Berdasarkan hasil penelitian terdahulu mengenai pengaruh ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak menurut Harjito dan Sari (2017) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Hasil yang sama juga ditunjukkan melalui penelitian yang dilakukan oleh Magfira dan Murtanto (2021) bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap variabel agresivitas pajak.

Hasil diatas berbanding terbalik dengan penelitian yang dilakukan Mustika (2017) bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Selain itu, penelitian Herlinda dan Rahmawati (2021) menunjukkan hasil yang sama bahwa ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak.

#### **2.4. Pengembangan Hipotesis Penelitian**

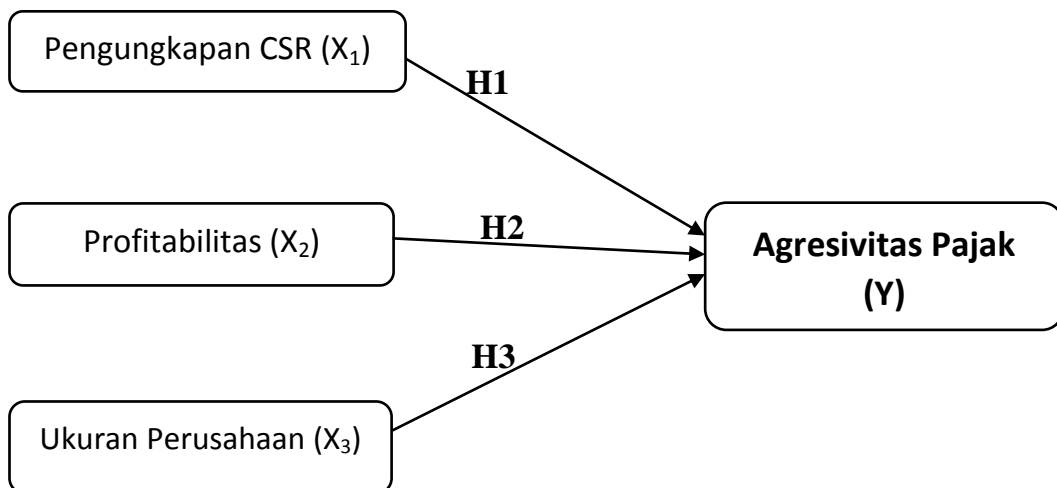
Hipotesis sering disebut sebagai sesuatu yang perlu diuji kebenarannya. Tetapi pertanyaan seperti itu tidak seluruhnya benar, karena itu perlu diberikan penjelasan lebih lanjut. Hipotesis adalah pernyataan sementara yang dikemukakan oleh peneliti tentang suatu keadaan atau keterkaitan antara variabel, berdasarkan

kerangka konseptual yang akan di uji keandalannya dalam penelitian. Berdasarkan uraian teori dan penelitian terdahulu yang sudah dijelaskan, maka dalam penelitian ini, dapat dirumuskan hipotesis atau dugaan sementara sebagai berikut:

1. Pengungkapan CSR berpengaruh terhadap agresivitas pajak
2. Profitabilitas berpengaruh terhadap agresivitas pajak
3. Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak

### 2.5. Kerangka Konseptual Penelitian

Berdasarkan landasan teori dan hasil penelitian terdahulu, maka terdapat beberapa variabel yang memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak. Secara sistematis sebagai dasar untuk merumuskan hipotesis, maka disajikan kerangka konseptual yang dituangkan melalui model penelitian yang digambarkan sebagai berikut:



**Gambar 2.1. Kerangka Konseptual Penelitian**

Berdasarkan gambar 2.1. dapat dilihat bahwa Pengungkapan CSR ( $X_1$ ), profitabilitas ( $X_2$ ) dan ukuran perusahaan ( $X_3$ ) berpengaruh terhadap agresivitas pajak secara parsial.