

## BAB II

### TELAAH PUSTAKA DAN HIPOTESIS

#### A. Telaah Pustaka

##### 1. Teori Legitimasi

Teori Legitimasi penting bagi organisasi karena teori legitimasi didasari oleh batasan-batasan, norma-norma, nilai-nilai dan peraturan sosial yang membatasi perusahaan agar memperhatikan kepentingan sosial dan dampak dari reaksi sosial yang dapat ditimbulkan. Legitimasi masyarakat adalah strategi yang dilakukan manajemen untuk mengembangkan perusahaan dalam menumbuhkan kepercayaan publik. Dengan melakukan pengungkapan sosial, perusahaan merasa keberadaan dan aktivitasnya terlegitimasi, Gray et al dalam ( Sagala, 2015 ) sebagai berikut :

*“... a condition or status which exists when an entity value system is congruent with value system of the larger social system of which the entity is a part. When a disparity actual or potential exist between that two value system, there is a threat to entity legitimacy”.*

Teori legitimasi didasarkan pada adanya kontak sosial antara sebuah institusi dengan masyarakat, dimana diperlukan sebuah tujuan institusi yang kongruen dengan nilai-nilai yang ada didalam sebuah masyarakat. Menurut teori ini, tindakan sebuah institusi haruslah mempunyai aktivitas dan kinerja yang dapat diterima oleh masyarakat.

Teori legitimasi menjelaskan bahwa pengungkapan tanggung jawab sosial dilakukan perusahaan untuk mendapat legitimasi dari masyarakat dimana perusahaan berada. Legitimasi ini menyebabkan perusahaan terhindar dari hal-hal

yang tidak diinginkan dan dapat meningkatkan nilai perusahaan tersebut.

Menurut Deegan et. dalam (Pradnyadari, 2015) :

Teori legitimasi menyatakan organisasi bukan hanya memperhatikan hak-hak investor tetapi juga memperhatikan hak publik dan lebih lanjut teori legitimasi menunjukkan bahwa sebuah perusahaan yang agresif pajak akan mengungkapkan informasi tambahan yang terkait dengan kegiatan CSR di berbagai bidang dalam mencoba untuk meringankan kekhawatiran publik seperti, menunjukkan bahwa telah memenuhi kewajibannya untuk masyarakat.

## 2. Teori Tanggung Jawab Sosial (*Social Responsibility*)

Teori tanggung jawab sosial berkaitan dengan tanggung jawab atau bentuk kepedulian perusahaan terhadap kepentingan *stakeholders* yang sifatnya tidak memaksa. “Tanggung jawab sosial perusahaan merupakan suatu tanggung jawab perusahaan yang bersifat sukarela (*voluntary*) dan tidak ada sanksi yang bersifat memaksa bagi para pihak yang tidak melaksanakannya” (Azheri, 2012: 54).

Pada dasarnya konsepsi terhadap tanggung jawab sosial tidak jauh berbeda dengan konsep tanggung jawab pada umumnya. Perbedaannya hanya terletak dari sudut pandang saja. Menurut Azheri (2012:54) :

” Teori tanggung jawab lebih menekankan pada makna tanggung jawab yang lahir dari ketentuan peraturan perundang-undangan, sehingga teori tanggung jawab lebih dimaknai dalam arti *liability*. Sedangkan teori tanggung jawab sosial sendiri lahir dari kebebasan positif yang menekankan tanggung jawab dalam makna *responsibility*”.

Oleh karena itu, perusahaan memiliki tanggung jawab utama untuk menentukan dan menerapkan tanggung jawab sosial, tapi prosesnya harus sistematis dan sejalan dengan usaha-usaha masyarakat, konsumen, dan pemerintah.

### 3. Teori *Stakeholders*

Pemangku kepentingan (*stakeholders*) adalah semua pihak (orang atau lembaga) yang mempengaruhi keberadaan perusahaan atau dipengaruhi oleh tindakan perusahaan. Sonny keraf dalam (Agoes,2009 : 85) membagi pemangku kepentingan dalam dua golongan, yaitu:

kelompok primer dan kelompok sekunder. Kelompok primer adalah mereka yang berinteraksi langsung dengan perusahaan misalnya: pelanggan, pemasok, pemegang saham, kreditur, dan karyawan perusahaan. Kelompok sekunder adalah mereka yang secara tidak langsung berinteraksi dengan perusahaan, tetapi kepentingan dan kekuatan kelompok ini dapat saja mempengaruhi keberadaan perusahaan contohnya: pemerintah, media masa, para aktivis lingkungan hidup, masyarakat disekitar lingkungan perusahaan, akademisi, dan lain sebagainya.

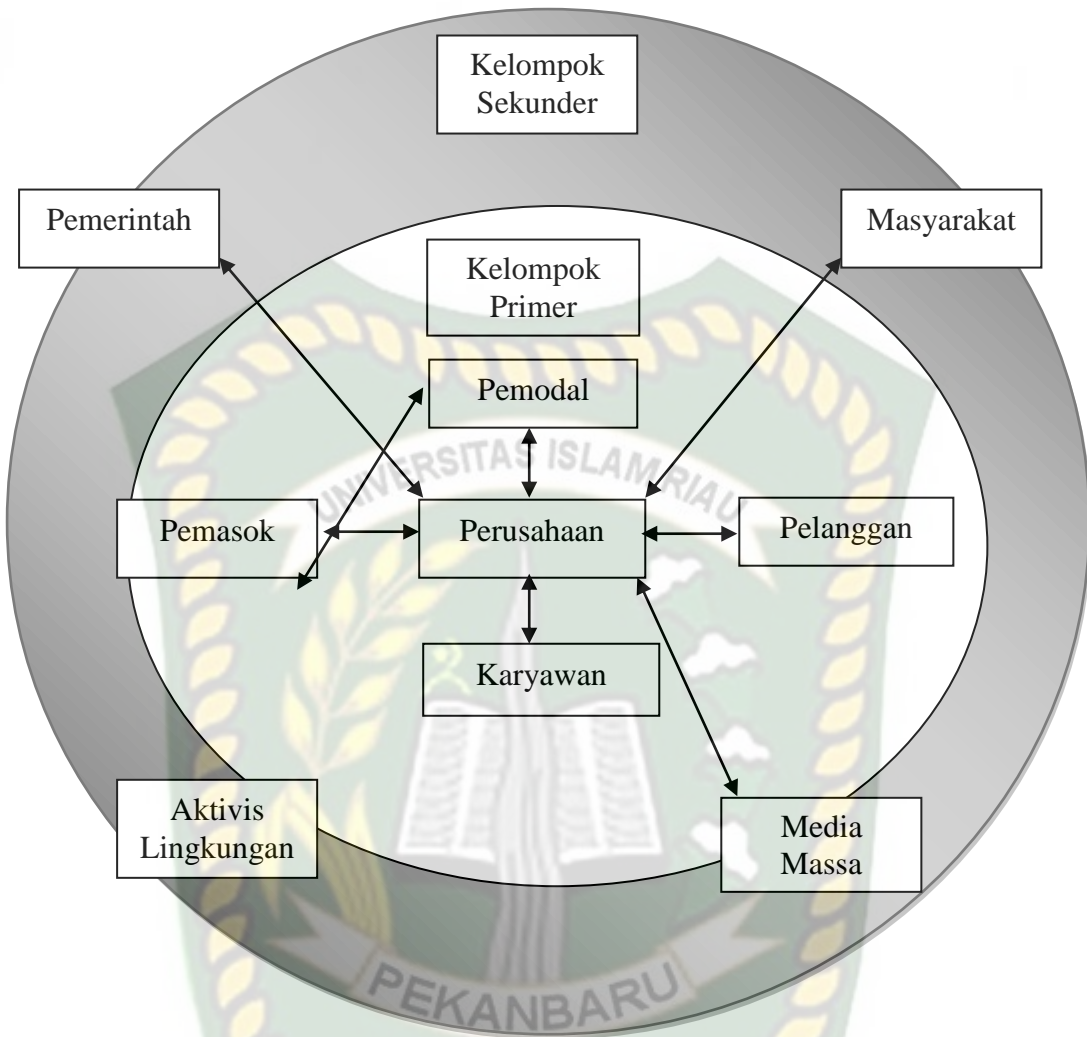
Untuk lebih jelasnya, hubungan perusahaan dengan para pemangku kepentingan dapat dilihat pada Gambar II.1.

Menurut (Chariri dan Ghazali, 2007) teori *stakeholder* mengatakan “bahwa perusahaan bukanlah entitas yang hanya beroperasi untuk kepentingannya sendiri namun harus memberikan manfaat bagi *stakeholdersnya*”. Dengan kata lain, teori ini mengungkapkan bahwa tanggung jawab sosial perusahaan tidak hanya diukur dari indikator ekonomi dalam laporan tahunannya saja, melainkan juga diukur dari faktor-faktor sosial terhadap lingkungan *stakeholder*, baik internal maupun eksternal. Gray, Kouhy dan Adams dalam (Yoehana,2013) mengatakan bahwa:

“Kelangsungan hidup perusahaan tergantung pada dukungan *stakeholder* dan dukungan tersebut harus dicari sehingga aktivitas perusahaan adalah untuk mencari dukungan tersebut. Makin powerful *stakeholder*, makin besar usaha perusahaan untuk beradaptasi. Pengungkapan sosial dianggap sebagai bagian dari dialog antara perusahaan dengan stakeholdernya.”

*Stakeholders* pada dasarnya dapat mengendalikan atau memiliki kemampuan untuk mempengaruhi pemakaian sumber-sumber ekonomi yang digunakan perusahaan. Oleh karena itu, *power stakeholders* ditentukan oleh besar kecilnya *power* yang mereka miliki atas sumber tersebut. *Power* tersebut dapat berupa kemampuan untuk membatasi pemakaian sumber ekonomi yang terbatas (modal dan tenaga kerja), akses terhadap media yang mempengaruhi konsumsi atas barang dan jasa yang dihasilkan perusahaan (Novriyani,2014:12). Oleh karena itu, ketika *stakeholders* mengendalikan sumber ekonomi yang penting bagi perusahaan, maka perusahaan akan bereaksi dengan cara yang memuaskan keinginan *stakeholders*.

Berdasarkan asumsi *stakeholder theory*, perusahaan tidak dapat melepaskan diri dengan lingkungan sosial (*social setting*) sekitarnya. Teori ini menekankan untuk mempertimbangkan kepentingan, kebutuhan dan pengaruh dari pihak-pihak yang terkait dengan kebijakan dan kegiatan operasi perusahaan, terutama dalam pengambilan keputusan perusahaan. Perusahaan perlu menjaga legitimasi *stakeholder* serta mendudukkannya dalam kerangka kebijakan dan pengambilan keputusan, sehingga dapat mendukung pencapaian tujuan perusahaan, yaitu usaha dan jaminan *going concern* (Pradnyadari, 2015). Manajemen *stakeholder* yang baik akan mengungkapkan informasi CSR dengan baik.



Gambar II.1  
Hubungan Perusahaan dengan para Pemangku Kepentingan (*stakeholders*)

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

##### a. Pengertian CSR

Munculnya isu pemanasan global, penipisan lapisan ozon, kerusakan hutan, pencemaran air akibat limbah beracun, pencemaran udara, dan lain sebagainya merupakan akibat negatif munculnya aktivitas bisnis yang hanya berorientasi pada keuntungan semata tanpa memperdulikan dampak negatif yang merugikan masyarakat dan bumi ini.

Istilah *corporate social responsibility (CSR)* dalam konteks global pertama kali dikemukakan oleh Howard Botton tahun 1953 dalam bukunya yang berjudul "*The Social Responsibilities of A Businessman*" yang menjelaskan tentang tanggung jawab apa yang dapat diharapkan dalam sebuah perusahaan, Garriga dan Mele dalam (Pradnyadari, 2015). Landasan yang mendasari tanggung jawab sosial adalah bagaimana perusahaan memberi perhatian kepada lingkungan, terhadap dampak yang akan terjadi akibat aktivitas operasional perusahaan.

Ada banyak ragam penafsiran tentang CSR. Definisi CSR yang berlaku saat ini mendukung bahwa perusahaan harus terlibat dengan para *stakeholder* untuk penciptaan nilai jangka panjang. Hal ini bukan berarti bahwa para pemegang saham tidaklah penting untuk kesuksesan bisnis. Sebaliknya, agar perusahaan dapat bertahan dan menguntungkan, maka harus terlibat dengan berbagai *stakeholders* yang pandangannya terhadap keberhasilan perusahaan sangat bervariasi (Azheri, 2012 :56)

Definisi CSR menurut Wikipedia Indonesia menyatakan bahwa "Tanggung Jawab Sosial Perusahaan adalah suatu konsep bahwa organisasi, khususnya perusahaan adalah memiliki tanggung jawab terhadap konsumen, karyawan, pemegang saham, komunitas, dan lingkungan dalam segala aspek operasional".

Pengertian CSR menurut A.B. Susanto dalam Sukrisno Agoes dan I cenik Ardana (2009:25) adalah :

"sebagai tanggung jawab perusahaan baik kedalam maupun ke luar perusahaan, tanggung jawab ke dalam diarahkan kepada pemegang saham dan karyawan dalam wujud profitabilitas dan pertumbuhan perusahaan sedangkan tanggung jawab ke luar dikaitkan dengan peran

perusahaan sebagai pembayar pajak dan penyedia lapangan kerja, meningkatkan kesejahteraan dan kompetensi masyarakat, serta memelihara lingkungan bagi generasi mendatang”.

Defenisi CSR juga dikemukakan oleh berbagai lembaga internasional, salah satunya *The World Business Council for Sustainable Development* (WBCSD) dalam Azheri (2012:20) mendefinisikan CSR sebagai, “*Continuing commitment by business to behave ethically and contribute to economic development while improving the quality of life of the workforce and their families as well as of the local community and society at large*”.

*World Bank* sebagai lembaga internasional yang menangani tentang keuangan secara internasional memberikan definisi CSR pada tahun 2013 sebagai berikut :

*“The Commitment of business to contribute to sustainable economic development working with employees and their representatives the local community and society at large to improve quality of life in ways that are both good for business and good for development”.*

Dari definisi CSR yang dikemukakan oleh dua lembaga internasional tersebut dapat kita simpulkan bahwa CSR adalah komitmen dari perusahaan agar ikut serta dalam pengembangan usahanya sendiri dan pengembangan ekonomi di perusahaan tersebut berada dengan tetap memperhatikan kesejahteraan dan pengembangan karyawan sebagai individu yang membantu perusahaan menjalankan bisnisnya, dan juga memperhatikan kesejahteraan masyarakat di sekitar perusahaan dengan memberikan dampak positif bagi kehidupan dan pengembangan masyarakat di sekitar perusahaan. Apabila perusahaan tidak mengimplementasikan CSR dengan baik, selain mereka akan menerima dampak

penolakan secara sosial, mereka juga akan kehilangan loyalitas dari konsumen (Azheri,2012:22).

**b. Ruang Lingkup *Corporate Social Responsibility***

Azheri (2012 : 46) menyatakan bahwa ada tiga dimensi dari ruang lingkup

*Corporate Social Responsibility* yaitu sebagai berikut :

- a. *Corporate Philanthropy* adalah usaha-usaha amal yang dilakukan oleh suatu perusahaan, dimana usaha amal ini tidak berhubungan secara langsung dengan kegiatan normal perusahaan. Usaha-usaha ini dapat berupa tanggapan langsung perusahaan atas permintaan dari luar perusahaan atau juga berupa pembentukan suatu badan tertentu, seperti yayasan untuk mengelola amal tersebut.
- b. *Corporate Responsibility* adalah usaha-usaha sebagai wujud pertanggungjawaban sosial perusahaan ketika sedang mengejar profitabilitas sebagai tujuan perusahaan.
- c. *Corporate Policy* adalah berkaitan erat dengan bagaimana hubungan perusahaan dengan adanya berbagai kebijaksanaan pemerintah yang mempengaruhi bagi perusahaan atau masyarakat secara keseluruhan.

**c. Manfaat *Corporate Social Responsibility***

Menurut A.B Susanto (2011) terdapat berbagai manfaat yang dapat diperoleh perusahaan dari aktivitas *Corporate Social Responsibility* yaitu :

- a. Mengurangi resiko dari tuduhan terhadap perilaku tidak pantas yang diterima perusahaan. Perusahaan yang menjalankan tanggung jawab sosialnya secara konsisten akan mendapatkan dukungan luas dari komunitas yang telah merasakan manfaat dari berbagai aktivitas yang dijalankannya. *Corporate Social Responsibility* akan meningkatkan citra perusahaan, yang untuk rentang waktu panjang akan meningkatkan reputasi perusahaan.
- b. *Corporate Social Responsibility* dapat berfungsi sebagai pelindung dan membantu perusahaan meminimalkan dampak buruk yang diakibatkan suatu krisis. Demikian pula, ketika perusahaan diterpa kabar miring atau bahkan ketika perusahaan melakukan kesalahan, masyarakat lebih mudah memahami dan memaafkannya.
- c. Keterlibatan dan kebanggaan karyawan. Karyawan akan merasa bangga bekerja pada perusahaan yang memiliki reputasi yang baik, yang secara konsisten melakukan upaya-upaya untuk membantu meningkatkan kesejahteraan dan kualitas hidup masyarakat dan lingkungan sekitarnya. Kebanggaan in akan menumbuhkan loyalitas, sehingga mereka merasa



lebih termotivasi untuk bekerja keras demi kemajuan perusahaan. Hal ini akan berujung pada peningkatan kinerja dan produktivitas.

- d. *Corporate Social Responsibility* yang dilaksanakan secara konsisten akan mampu memperbaiki dan mempererat hubungan antar perusahaan dengan *stakeholdersnya*.
- e. Insentif-insentif lainnya seperti insentif pajak dan berbagai perlakuan khusus lainnya. Hal ini perlu dipikirkan guna mendorong perusahaan agar lebih giat lagi menjalankan tanggung sosialnya.

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

*Corporate Social Responsibility Disclosure* adalah bentuk pengungkapan tanggung jawab perusahaan terhadap lingkungan atau sosial tempat perusahaan tersebut berada. Pengungkapan tersebut dilakukan secara transparan dan terbuka dengan memperhatikan nilai-nilai moral yang berlaku. Pengungkapan CSR dalam laporan tahunan oleh suatu perusahaan sebenarnya tidak diwajibkan tetapi sebagai wujud tanggung jawab sosial perusahaan kepada masyarakat maka suatu perusahaan mayoritas melakukan pengungkapan CSR dalam laporan tahunannya.

Pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan yang sering disebut sebagai *social disclosure*, *corporate social reporting*, *social accounting* merupakan proses mengkomunikasikan dampak sosial dan lingkungan dari kegiatan ekonomi organisasi terhadap kelompok khusus yang berkepentingan dan terhadap masyarakat secara keseluruhan (Edtavia, 2016). Sebagian perusahaan menganggap bahwa mengomunikasikan kegiatan atau program CSR sama pentingnya dengan kegiatan CSR itu sendiri. Dengan mengomunikasikan CSR-nya, makin banyak masyarakat yang mengetahui investasi sosial perusahaan sehingga tingkat risiko perusahaan menghadapi gejolak sosial akan menurun. Jadi, melaporkan CSR kepada khalayak akan meningkatkan nilai *social hedging* perusahaan (Edtavia, 2016).

Studi Bank Dunia (Howard Fox dalam Pradnyadari, 2015) “menunjukkan peran pemerintah yang terkait dengan CSR meliputi pengembangan kebijakan yang menyetatkan pasar, keikutsertaan sumber daya, dukungan politik bagi pelaku CSR, menciptakan insentif dan peningkatan kemampuan organisasi”. Untuk Indonesia, pelaksanaan CSR membutuhkan dukungan pemerintah daerah, kepastian hukum, dan jaminan ketertiban sosial. Pemerintah bisa menetapkan bidang-bidang penanganan yang menjadi fokus, dengan masukan pihak yang kompeten. Setelah itu, pemerintah memfasilitasi dan mendukung kalangan bisnis yang mau terlibat dalam upaya ini. Pemerintah juga dapat mengawasi proses interaksi antara pelaku bisnis dan kelompok-kelompok lain agar terjadi proses interaksi yang lebih adil dan menghindarkan proses manipulasi atau pengancaman satu pihak terhadap yang lain.

#### **6. Indeks Pengungkapan CSR (*CSR disclosure index*)**

Di Indonesia, sampai sejauh ini belum ada standar khusus yang mengatur tentang pelaporan pertanggungjawaban sosial (*CSR disclosure*). Hal ini disebabkan karena sulitnya mengukur biaya dan manfaat sosial perusahaan di masa depan. Sehingga perusahaan dapat merancang sendiri bentuk pelaporan pertanggungjawaban sosialnya pada publik.

Pada umumnya perusahaan menggunakan konsep dari GRI (*Global Reporting Initiative*) sebagai acuan dalam penyusunan pelaporan CSR. Konsep pelaporan CSR yang digagas oleh GRI adalah konsep *sustainability report* yang muncul sebagai akibat adanya konsep *sustainability development*. Dalam *sustainability report* digunakan metode *triple bottom line*, yang tidak hanya

melaporkan sesuatu yang diukur dari sudut pandang ekonomi saja, melainkan dari sudut pandang ekonomi, sosial dan lingkungan. Gagasan ini merupakan akibat dari adanya 3 dampak operasi perusahaan yaitu ekonomi, sosial, dan lingkungan. Dari ketiga dimensi tersebut diperluas menjadi 6 dimensi, yaitu: ekonomi, lingkungan, praktek tenaga kerja, hak asasi manusia, masyarakat, dan tanggung jawab produk. Kerangka pelaporan GRI mengandung isi yang bersifat umum dan sektor yang bersifat spesifik, yang telah disetujui oleh berbagai pemangku kepentingan di seluruh dunia dan dapat diaplikasikan secara umum dalam melaporkan kinerja berkelanjutan dari sebuah organisasi (Yoehana, 2013).

Akan tetapi, menurut Ahmad Nurkhin (2007) dalam Yoehana (2013) indikator yang dikemukakan GRI dinilai kurang tepat digunakan dalam penelitian di Indonesia karena item-item dalam kategori GRI cakupannya terlalu dalam dan bersifat khusus, sedangkan di Indonesia kegiatan CSR yang dilakukan masih bersifat umum. Indikator lain yang dapat digunakan untuk mengukur pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan adalah indikator yang dipakai oleh Sembiring yang terdiri atas tujuh kategori, yaitu lingkungan, energi, kesehatan dan keselamatan tenaga kerja, lain-lain tenaga kerja, produk, keterlibatan masyarakat, dan umum. Sembiring (2005) menyatakan bahwa kategori ini diadopsi dari penelitian yang dilakukan oleh Hackston dan Milne (1996). Ketujuh kategori tersebut terbagi dalam 90 item pengungkapan. Berdasarkan peraturan Bapepam No. VIII.G.2 tentang laporan tahunan dan kesesuaian item tersebut untuk diaplikasikan di Indonesia, maka penyesuaian kemudian dilakukan. Dua belas item dihapuskan karena kurang sesuai untuk

diterapkan dengan kondisi di Indonesia sehingga secara total tersisa 78 item pengungkapan. Tujuh puluh delapan item tersebut kemudian disesuaikan kembali dengan masing-masing sektor industri sehingga item pengungkapan yang diharapkan dari setiap sektor berbeda-beda.

Dengan menggunakan instrumen pengukuran yang mengacu pada instrumen yang digunakan oleh Sembiring (2005), diharapkan akan lebih banyak item pengungkapan yang dapat teridentifikasi dalam penelitian ini. Sehingga akan lebih dapat menggambarkan bagaimana pengaruh pengungkapan CSR perusahaan di Indonesia terhadap agresivitas pajak.

## **7. Ukuran Perusahaan**

Ukuran perusahaan merupakan salah satu karakteristik perusahaan yang sangat penting. Ukuran perusahaan merupakan suatu pengukuran yang dikelompokkan berdasarkan besar kecilnya perusahaan dan dapat menggambarkan aktivitas serta pendapatan perusahaan (Nugraha, 2015: 29).

Cahyono dalam (Rina,2016:59) mendefinisikan ukuran perusahaan sebagai skala atau nilai yang dapat mengklasifikasikan suatu perusahaan kedalam kategori besar atau kecil menurut berbagai cara seperti total aktiva atau total aset perusahaan, nilai pasar saham, rata – rata tingkat penjualan dan jumlah penjualan. Ukuran perusahaan umumnya dibagi menjadi 3 kategori yaitu *large firm*, *medium firm* and *small firm*. Tahap kedewasaan perusahaan ditentukan berdasarkan total aktiva, semakin besar total aktiva menunjukkan bahwa perusahaan memiliki prospek baik dalam jangka waktu yang relatif panjang.

Menurut Jogiyanto dalam (Rina, 2016 :59) ukuran perusahaan ditunjukkan melalui *natural log* total aktiva, dinilai lebih baik karena ukuran perusahaan ini memiliki tingkat kestabilan yang lebih dibandingkan proksi-proksi yang lainnya dan cenderung berkesinambungan antar periode satu dengan periode berikutnya. Semakin besar ukuran perusahaan maka semakin besar usaha yang dilakukan perusahaan untuk menarik perhatian masyarakat.

Wang dan Song (2011) dalam Nugraha (2015: 29) menjelaskan bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka akan semakin disorot oleh *stakeholder*. Dengan demikian, perusahaan harus bekerja lebih keras untuk memperoleh legitimasi dari *stakeholder* sebagai langkah penyesuaian aktivitas perusahaan dengan nilai dan norma yang berlaku di masyarakat.

Keputusan ketua Bapepam No. Kep. 11/PM/1997 menyebutkan perusahaan kecil dan menengah berdasarkan aktiva (kekayaan) adalah badan hukum yang memiliki total aktiva tidak lebih dari seratus milyar, sedangkan perusahaan besar adalah badan hukum yang total aktivasnya diatas seratus milyar.

Menurut UU No. 20 Tahun 2008 ukuran perusahaan diklasifikasikan ke dalam 4 kategori yaitu usaha mikro, usaha kecil, usaha menengah, dan usaha besar. Pengklasifikasian ukuran perusahaan tersebut didasarkan pada total aset yang dimiliki dan total penjualan tahunan perusahaan tersebut. Adapun kriteria ukuran perusahaan yang diatur dalam UU No.20 tahun 2008 Pasal 6 adalah sebagai berikut:

**Tabel II.1**  
**Kriteria Ukuran Perusahaan**

Ukuran Perusahaan	Kriteria	
	Aset (tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha)	Penjualan Tahunan
Usaha Mikro	Maksimal 50 juta	Maksimal 300 juta
Usaha Kecil	>50 juta-500 juta	>300 juta -2,5 M
Usaha Menengah	>500 juta-10 M	2,5 M-50 M
Usaha Besar	>10 M	>50 M

**Sumber: UU No. 20 Tahun 2008 tentang usaha mikro, kecil dan menengah**

Menurut Rina (2016: 60), pengaruh perusahaan dalam membayar pajak juga dipengaruhi oleh ukuran perusahaan. Semakin besar aset yang dimiliki perusahaan maka semakin besar ukuran perusahaan. Besar kecilnya aset juga memengaruhi jumlah produktifitas perusahaan, sehingga laba yang dihasilkan perusahaan juga akan terpengaruh. Laba yang dihasilkan oleh perusahaan yang memiliki aset besar akan memengaruhi tingkat pembayaran pajak perusahaan.

Perusahaan yang tergolong perusahaan kecil tidak dapat mengelola pajak dengan optimal dikarenakan kekurangan ahli dalam hal perpajakan, berbeda dengan perusahaan yang tergolong perusahaan besar yang memiliki sumber daya yang lebih besar sehingga dapat dengan mudah mengelola pajak (Rina, 2016: 60). *Size* atau ukuran perusahaan dapat mempengaruhi *effective tax rates* (ETR) sebuah perusahaan. Semakin besar perusahaan maka akan semakin rumit dan kompleks transaksi yang ada didalam perusahaan. Sehingga perusahaan dapat memanfaatkan banyak celah yang ada untuk meminimalkan ETR mereka.

Menurut Lanis dan Richardson dalam Rina (2016: 60) mengatakan bahwa perusahaan yang lebih besar memiliki tingkat penghindaran pajak yang lebih besar dibanding dengan perusahaan yang lebih kecil. Karena perusahaan besar

memiliki kekuatan ekonomi dan politik yang lebih besar yang memungkinkan untuk mengurangi beban pajak mereka.

## 8. Agresivitas Pajak

Agresivitas pajak dapat didefinisikan sebagai semua upaya yang dilakukan oleh manajemen untuk menurunkan jumlah beban pajak dari yang seharusnya dibayar oleh perusahaan melalui perencanaan pajak baik melakukan cara yang termasuk legal seperti penghindaran pajak atau ilegal seperti penggelapan pajak (Rina, 2016 : 41). Hlaing (2012) dalam Toly dan Jessica (2014 : 5) mendefinisikan “agresivitas pajak sebagai kegiatan perencanaan pajak semua perusahaan yang terlibat dalam usaha mengurangi tingkat pajak yang efektif”.

Perencanaan pajak menurut Suandy (2014: 21) adalah sebagai berikut:

1. Penghindaran pajak (*tax avoidance*), merupakan suatu usaha pengurangan secara legal yang dilakukan dengan cara memanfaatkan ketentuan-ketentuan di bidang perpajakan secara optimal seperti, pengecualian dan pemotongan-pemotongan yang diperkenankan maupun manfaat hal-hal yang belum diatur dan kelemahan-kelemahan yang ada dalam peraturan perpajakan yang berlaku.
2. Penggelapan pajak (*tax evasion*), merupakan pengurangan pajak yang dilakukan dengan melanggar peraturan perpajakan seperti memberi data-data palsu atau menyembunyikan data. Dengan demikian, penggelapan pajak dapat dikenakan sanksi pidana.

Agresivitas pajak merupakan tindakan mengurangi pajak yang sedang menjadi perhatian publik karena tindakan ini merupakan tindakan yang tidak bertanggung jawab secara sosial yang merugikan masyarakat dan pemerintah. Pajak perusahaan dapat dikaitkan dengan perhatian publik jika pembayaran pajak ini memiliki implikasi terhadap masyarakat luas sebagai lawan dari biaya operasional perusahaan.

Agresivitas pajak penghasilan badan sering diartikan sebagai tingkat yang paling akhir dari spektrum serangkaian perilaku perencanaan pajak. Menurut Zuber (2007) dalam Edtavia (2016) :

*“Between tax avoidance and tax evasion, there exist potential gray area of aggressiveness. This gray area exists because there are tax shelters beyond what is specifically allowed by the tax law and the tax law does not specifically address all possible tax transaction. A bright line does not exist between tax avoidance and tax evasion because neither term adequately describes all transactions. Therefore, aggressive transactions and decision-making may potentially become either tax avoidance or tax evasion issues”.*

Zuber menjelaskan bahwa antara penghindaran pajak dan penggelapan pajak, terdapat daerah abu-abu yang berpotensi terjadinya agresivitas pajak. Wilayah abu-abu ini muncul karena hukum pajak tidak secara khusus membahas semua transaksi pajak. Sebuah garis terang tidak ada di antara penghindaran pajak dan penggelapan pajak karena istilah tidak cukup menjelaskan semua transaksi. Keadaan-keadaan tersebut menyebabkan munculnya perbedaan persepsi antara satu pihak dengan pihak lain. Kondisi ini menjadi peluang wajib pajak untuk melakukan penghindaran pajak dengan menggunakan kelemahan hukum sebagai argument pembenaran atas penggelapan pajak (Rina, 2014 :42). Oleh karena itu, pengambilan keputusan pajak dapat berpotensi menjadi penghindaran pajak (*Tax avoidance*) atau penggelapan pajak (*Tax evasion*).

Dapat disimpulkan bahwa agresivitas pajak merupakan bagian dari manajemen pajak dalam hal perencanaan pajak. Dimana jika dikaitkan dengan penghindaran atau penggelapan pajak, perencanaan agresivitas pajak lebih mengarah pada penghindaran pajak yang termasuk dalam tindakan legal dalam upaya untuk mengurangi pajak yang harus dibayarkan perusahaan. Namun



terdapat pembeda antara penghindaran pajak dan agresivitas pajak yaitu dalam kegiatan agresivitas pajak kegiatan perencanaan untuk mengurangi pajak terhutang dilakukan dengan lebih agresive.

Menurut Lanis dan Richardson (2013) dalam Toly dan Jessica (2014:5) mengatakan bahwa :

“ jenis umum transaksi agresivitas pajak yaitu penggunaan berlebihan atas utang perusahaan untuk meminimalisir penghasilan kena pajak dengan mengklaim berlebihan pengurangan pajak untuk beban bunga, penggunaan berlebihan atas kerugian pajak. Transaksi mayoritas yang sering dilakukan dalam agresivitas pajak adalah secara efektif menambah pengurangan pajak (melalui bunga, kerugian pajak, dan biaya R&D) yang dapat digunakan perusahaan untuk mengimbangi penilaian pendapatan, sehingga mengurangi pajak penghasilan dan jumlah pajak terhutang perusahaan”.

Kegiatan agresivitas pajak melalui tindakan penghindaran maupun penggelapan pajak hanya memberi keuntungan jangka pendek untuk menyelamatkan keuangan perusahaan. Sementara untuk jangka panjang akan menurunkan nilai perusahaan di masyarakat dan akan mengancam kelangsungan perusahaan.

Dalam (Edtavia, 2016) terdapat beberapa keuntungan dan kerugian tindakan agresivitas pajak yaitu :

“Keuntungan tindakan agresivitas pajak yaitu : Penghematan pajak, akibatnya bagian kas untuk pemegang saham menjadi lebih besar. Kompensasi bagi manajer yang berasal dari pemegang saham atas tindakan pajak agresif yang dilakukan manajer tersebut. Kesempatan bagi manajer untuk melakukan *rent extraction*, yakni tindakan manajer yang tidak memaksimalkan kepentingan pemilik. Hal ini dapat berupa penyusunan laporan keuangan yang agresif, untuk kepentingan pribadi, atau melakukan transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa. Sedangkan kerugian dari tindakan agresivitas pajak yaitu : Adanya kemungkinan perusahaan terkena hukuman dari instansi perpajakan akibat ditemukan kecurangan-kecurangan yang mungkin terjadi pada proses audit. Buruknya reputasi perusahaan akibat audit oleh instansi perpajakan. Turunnya harga saham perusahaan akibat adanya

anggapan dari para pemegang saham bahwa tindakan agresivitas pajak yang dilakukan oleh manajer merupakan tindakan *rent extraction* yang dapat merugikan pemegang saham”.

## 9. Pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap Agresivitas Pajak

Perusahaan merupakan salah satu wajib pajak dalam bentuk usaha tetap yang mempunyai kewajiban untuk membayar pajak. Sebagai wajib pajak, perusahaan ikut berkontribusi dalam pembangunan nasional. Dari perspektif masyarakat, perusahaan sudah seharusnya membayar pajak kepada negara karena perusahaan telah mendapatkan manfaat atas penyediaan barang publik (*public goods*) sehingga perusahaan dapat melakukan usahanya dan mendapatkan laba.

Dalam teori legitimasi dinyatakan bahwa sistem nilai perusahaan sejalan dengan sistem nilai dari sistem sosial yang lebih besar dimana perusahaan merupakan bagiannya. Sistem nilai perusahaan ini ditunjukkan dari kepatuhan perusahaan membayar pajak dan tidak berupaya untuk melakukan kegiatan agresivitas pajak yang dapat merugikan banyak pihak.

Hal ini didukung oleh teori *stakeholder* dimana fokus perusahaan dalam menjalankan kegiatan operasinya harus mempertimbangkan tidak hanya kepentingan *shareholder* saja, akan tetapi juga harus memperhatikan kepentingan masyarakat, pemerintah, konsumen, *supplier*, analis, dan lain sebagainya. Salah satu cara membina hubungan baik dengan *stakeholder* adalah dengan pemerintah dengan taat membayar pajak. Hal ini karena penerimaan negara melalui pajak merupakan instrumen yang digunakan untuk membiayai pengeluaran pemerintah yang secara tidak langsung dimanfaatkan untuk kepentingan rakyat.

Hasil penelitian Winarsih dan Prasetyono (2014) pengujian tanggung jawab sosial perusahaan terhadap agresivitas pajak menghasilkan koefisien positif, artinya semakin luas indeks pengungkapan (*CSR*) maka aktivitas agresivitas pajak semakin meningkat. Secara logika, pengimplementasian dari *sustainability report* membutuhkan biaya yang tidak sedikit dan untuk memaksimalkan laba, perusahaan akan menggunakan segala cara termasuk agresif di dalam manajemen pajak, karena perusahaan mempunyai kewajiban ganda dalam menganggarkan dana untuk kegiatan *CSR* dan membayar pajak maka hal ini yang menyebabkan perusahaan semakin agresif dalam perpajakan.

Penelitian yang dilakukan Sagala (2015), pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan (*corporate social responsibility*) berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan (*corporate social responsibility*) maka semakin rendah tingkat agresivitas pajak perusahaan. Kewajiban pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan (*corporate social responsibility*) adalah bahwa perusahaan seharusnya membayar pajak secara wajar sesuai hukum di negara manapun perusahaan beroperasi. Jika perusahaan dipandang sebagai perusahaan yang agresif terhadap pajaknya, maka perusahaan tersebut dianggap tidak membayar pajak secara *fair* kepada pemerintah untuk membantu membiayai barang publik masyarakat. Kekurangan penerimaan pajak akan menghasilkan permusuhan, rusaknya reputasi bagi perusahaan. Pada akhirnya, tindakan perusahaan yang agresif terhadap pajak akan menghasilkan kerugian bagi masyarakat. Dengan demikian, agresivitas pajak perusahaan seharusnya dianggap

sebagai tidak bertanggung jawab secara sosial (*socially irresponsible*) dan merupakan aktivitas yang tidak berlegitimasi.

#### **10. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak**

Menurut Dharma dan Ardiana dalam Rina (2016:72), pengaruh perusahaan dalam membayar pajak juga dipengaruhi oleh ukuran perusahaan. Semakin besar aset yang dimiliki perusahaan maka semakin besar ukuran perusahaan. Besar kecilnya aset juga memengaruhi jumlah produktifitas perusahaan, sehingga laba yang dihasilkan perusahaan juga akan terpengaruh. Laba yang dihasilkan oleh perusahaan yang memiliki aset besar akan memengaruhi tingkat pembayaran pajak perusahaan.

Perusahaan yang tergolong perusahaan kecil tidak dapat mengelola pajak dengan optimal dikarenakan kekurangan ahli dalam hal perpajakan, berbeda dengan perusahaan yang tergolong perusahaan besar yang memiliki sumber daya yang lebih besar sehingga dapat dengan mudah mengelola pajak.

Menurut Ardyansah dan Zulaikha dalam Rina (2016: 72) *size* atau ukuran perusahaan diartikan sebagai sebuah skala dimana perusahaan dapat dikategorikan besar dan kecil dengan berbagai cara, salah satunya adalah dilihat dari besar kecilnya aset yang dimiliki. *Size* atau ukuran perusahaan dapat mempengaruhi *effective tax rates* (ETR) sebuah perusahaan. Semakin besar perusahaan maka akan semakin rumit dan kompleks transaksi yang ada didalam perusahaan. Sehingga perusahaan dapat memanfaatkan banyak celah yang ada untuk meminimalkan ETR mereka. Hal itu disebabkan karena perusahaan besar

memiliki kekuatan ekonomi dan politik yang lebih besar yang memungkinkan untuk mengurangi beban pajak mereka.

Teori kekuasaan politik (*political power or clout theory*), yang menyatakan bahwa perusahaan besar memiliki sumber daya yang besar untuk mempengaruhi proses politik sesuai keinginan mereka termasuk perencanaan pajak dan mengatur aktivitas dalam mencapai penghematan pajak yang optimal. Dengan adanya teori tersebut, perusahaan besar akan memiliki agresivitas pajak yang lebih rendah. Teori kekuasaan politik yang menyatakan bahwa perusahaan yang besar akan memiliki tingkat agresivitas pajak yang lebih rendah dikarenakan perusahaan tersebut mempunyai substansi sumber daya yang mampu memanipulasi proses politik yang dikehendakinya, dalam melakukan perencanaan pajak dan mengatur aktivitas-aktivitas perusahaan sehingga dapat melakukan penghematan pajak (*tax savings*) secara optimal.

Hasil Penelitian dari Rina (2016) menguji pengaruh ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak menghasilkan variabel ukuran perusahaan (*size*) tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Perusahaan yang besar mampu menggunakan sumber daya yang dimilikinya untuk membuat suatu perencanaan pajak yang baik. Namun perusahaan tidak selalu dapat menggunakan *power* yang dimilikinya untuk melakukan perencanaan pajak, karena adanya batasan berupa kemungkinan menjadi sorotan dan sasaran dari keputusan regulator.

Namun, untuk menjaga citra perusahaan supaya tetap baik, manajemen akan menurunkan kecenderungan dalam melakukan tindakan agresivitas pajak. Jadi semakin tinggi ukuran perusahaan akan semakin rendah agresivitas pajaknya.

## 11. Penelitian Terdahulu

**Tabel II.2**  
**Daftar Penelitian Terdahulu**

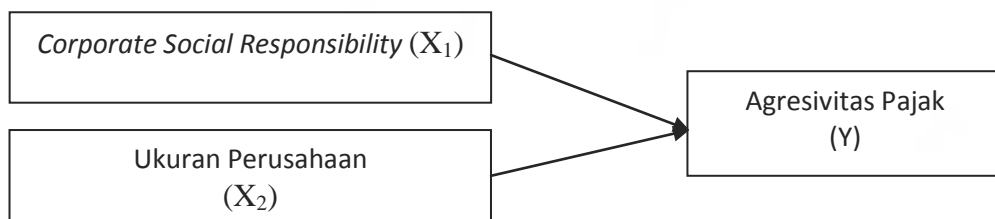
No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Variabel dan Analisis	Hasil
1.	Lanis dan Richardson (2012)	“ <i>Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness: An Empirical Analysis</i> ” pada perusahaan publik Australia yang terdaftar dalam <i>Aspect-Huntley Financial Database</i> periode tahun 2008-2009.	Variabel Dependen : agresivitas pajak yang diukur menggunakan <i>effective tax rate (ETR)</i>  Variabel Independen : <i>Corporate Social Responsibility</i> yang diukur menggunakan proksi GRI.  Menggunakan analisis regresi Tobit.	Semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR suatu perusahaan, maka semakin rendah tingkat agresivitas pajak yang dilakukan.
2.	Yoehana (2013)	Analisis Pengaruh Pengungkapan <i>Corporate Social Responsibility</i> terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2010-2011)	Variabel dependen: agresivitas pajak yang diukur menggunakan dua ukuran <i>effective tax rates</i> dan satu ukuran <i>book tax defferences</i> .  Variabel independen : Pengungkapan <i>Corporate Social Responsibility</i> yang diukur menggunakan proksi CSRLi.  Menggunakan analisis regresi linear berganda.	CSR berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.

3.	Sagala (2015)	Pengaruh Pengungkapan <i>Corporate Social Responsibility</i> dan ukuran perusahaan terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Non-Kuangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2013)	Variabel independen : pengungkapan tanggung jawab sosial yang diukur menggunakan proksi GRI 75 pengungkapan. Ukuran perusahaan yang diukur melalui log total aset  Variabel dependen : agresivitas pajak yang diukur menggunakan proksi <i>Effective Tax Rates</i> (ETR).  Menggunakan analisis regresi <i>ordinary least square</i> .	Hasil penelitian menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR suatu perusahaan, semakin rendah tingkat agresivitas pajaknya. Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak
4.	Pradnyadari (2015)	Pengaruh Pengungkapan <i>Corporate Social Responsibility</i> terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2013)	Variabel dependen : agresivitas pajak yang diukur menggunakan proksi <i>effective tax rate</i> (ETR).  variabel independen : pengungkapan <i>corporate social responsibility</i> (CSR).  Menggunakan Analisis regresi Linear Berganda	Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengungkapan CSR tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.
5.	Luke (2016)	Analisis Faktor yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2012 – 2014)	Variabel Dependen : Agresivitas pajak yang diukur menggunakan <i>effective tax rate</i>  Variabel Independen: <i>Corporate social responsibility</i> yang diukur dengan proksi CSRLi ROA Ukuran Perusahaan yang diukur dengan <i>Ln total aset</i> .	<i>Corporate social responsibility</i> (CSR) memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak. Sedangkan return on asset (ROA) dan ukuran perusahaan

				memiliki hubungan negatif signifikan terhadap agresivitas pajak
6.	Nona Rina (2016)	Pengaruh Pengungkapan <i>Corporate Social Responsibility</i> (CSR) dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak (Studi pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013 - 2015)	Variabel Dependen : Agresivitas Pajak yang diukur menggunakan <i>effective tax rate</i>  Variabel Independen : <i>Corporate Social Responsibility</i> yang diukur dengan proksi CSRLi dan ukuran perusahaan yang diukur dengan <i>Log total aset</i> .  Menggunakan Analisis regresi linear berganda	pengungkapan <i>Corporate Social Responsibility</i> (CSR) dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

## 12. Model Penelitian

Berdasarkan landasan teori dan beberapa penelitian terdahulu, penelitian ini menguji pengaruh *corporate social responsibility* dan ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak. Penelitian ini menggunakan variabel dependen dan variabel independen. Dari uraian kerangka berfikir di atas peneliti dapat membuat model penelitian sebagai berikut :



**Gambar II.2**



## B. Hipotesis

Dari uraian kerangka berfikir dan model penelitian di atas, peneliti dapat mengajukan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H1 : *Corporate sosial responsibility (CSR)* berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

H2 : Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

H3 : *Corporate social responsibility (CSR)* dan ukuran perusahaan berpengaruh secara simultan terhadap agresivitas pajak.

