

BAB II

PAJAK, *TAX AVOIDANCE*, *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY*, PERTUMBUHAN PENJUALAN DAN MANAJEMEN LABA

A. Pajak

1. Pengertian Pajak

Pajak menurut Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Tata Cara Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) adalah

“kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.”

Sedangkan menurut Mardiasmo (2011) pajak adalah

“kas negara yang diterima dari iuran rakyat berlandaskan Undang-Undang secara langsung tidak mendapatkan imbalan yang dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum”.

Dari definisi tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa pajak memiliki karakteristik sebagai berikut:

- a. Iuran wajib rakyat kepada Negara yang bersifat memaksa.
- b. Berlandaskan Undang-Undang yang berlaku.
- c. Tidak mendapatkan imbalan atau kontraprestasi dari negara secara langsung.
- d. Digunakan untuk keperluan negara, yakni untuk kemakmuran rakyat.

2. Fungsi Pajak

Pajak mempunyai peranan yang sangat penting dalam kehidupan bernegara dan sebagai salah satu sumber pendapatan negara. Berdasarkan hal tersebut, fungsi pajak berkaitan erat dengan manfaat dari pemungutan pajak itu sendiri. Menurut Mardiasmo (2011) dan Resmi (2014), terdapat dua fungsi pajak yaitu:

a. Fungsi *Budgetair* (Fungsi Anggaran)

Fungsi *Budgetair* (Anggaran) dapat diartikan bahwa pajak sebagai sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluarannya, sehingga pemerintah berusaha memasukkan uang sebanyak-banyaknya ke kas negara. Contoh untuk membiayai pengeluaran pemerintah dan pengeluaran fasilitas umum.

b. Fungsi *Regulerend* (Fungsi Mengatur)

Fungsi *Regulerend* (Mengatur) dapat artikan bahwa pajak sebagai alat mengatur atau melaksanakan kebijaksanaan pemerintah dalam bidang sosial, ekonomi maupun politik dengan tujuan tertentu. Contohnya pajak yang tinggi dikenakan terhadap minuman keras untuk mengurangi konsumsi minuman keras, barang-barang mewah untuk mengurangi gaya hidup konsumtif dan tarif pajak ekspor 0% untuk mendorong ekspor produk Indonesia di pasaran dunia.

Berdasarkan fungsi pajak di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa fungsi *budgetair* merupakan suatu alat yang bersifat sebagai sumber dana untuk mengisi kas negara sebanyak-banyaknya dalam rangka membiayai pengeluaran rutin dan

pembangunan pemerintahan. Sedangkan fungsi *regulerend* merupakan suatu alat yang bersifat mengatur dalam bidang sosial, politik maupun ekonomi.

3. **Klasifikasi Pajak**

Klasifikasi pajak pada dasarnya sama yaitu cara pengenaan pajak, sifat pajak, maupun pengelola pajak. Pajak berdasarkan cara pengenaan pajak terdiri dari pajak langsung dan tidak langsung. Pajak berdasarkan sifat pajak dari pajak subjektif dan pajak objektif. Sedangkan pajak berdasarkan pengelola pajak terdiri dari pajak pusat dan daerah (Mardiasmo, 2011 dan Suandy, 2016). Penjelasan klasifikasi pajak tersebut menurut Mardiasmo (2011) dan Suandy (2016) sebagai berikut:

a. **Cara Pengenaan Pajak**

Cara pemungutan pajak merupakan pajak harus dibayarkan sendiri (pajak langsung) atau limpahkan orang lain (pajak tidak langsung), berikut penjelasannya:

1) **Pajak Langsung**

Yaitu pajak yang bebannya harus dipikul sendiri oleh wajib pajak dan tidak dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada pihak lain (ditanggung sendiri oleh Wajib Pajak). Contohnya Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dan Pajak Kendaraan Bermotor (PKB).

2) Pajak Tidak Langsung

Yaitu pajak yang bebannya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada pihak lain. Contohnya Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Pajak Bea Masuk dan Pajak Ekspor.

b. Sifat Pajak

Sifat pajak merupakan sifat yang memperhatikan kondisi Wajib Pajak (WP) (Pajak Subjektif) dan tidak memperhatikan kondisi WP (Pajak Objektif) yang dapat dijelaskan sebagai berikut:

1) Pajak Subjektif

Yaitu pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada subjeknya, dalam arti memperhatikan keadaan WP). Seperti pada kondisi status WP kawin atau tidak kawin, mempunyai tanggungan keluarga atau tidak, atau Warga Negara Asing (WNA) yang memiliki kegiatan usaha di Indonesia akan dikenakan wajib Pajak. Contohnya PPh yang memperhatikan kemampuan WP dalam menghasilkan pendapatan atau uang.

2) Pajak Objektif

Yaitu pajak yang berpangkal pada objeknya, tanpa memperhatikan keadaan Wajib Pajak yang menyebabkan WP berkewajiban membayar pajak dan baru dicari subjeknya baik WP Orang Pribadi atau Badan. Seperti Terkait pada kekayaan yang dimiliki,

kepemilikan barang mewah dan pemakaiannya atau seseorang yang melakukan pemindahan harta Contohnya PPN dan PBB.

c. Pengelola Pajak

Pengelola pajak merupakan pajak yang wewenangnya dipungut dan dikelola oleh Pusat dan Daerah (Provinsi dan Kabupaten/Kota) yang dijelaskan dibawah ini:

1) Pajak Pusat

Yaitu pajak yang wewenangnya dipungut dan dikelola oleh pemerintah untuk membiayai rumah tangga negara. Pelaksanaannya dilakukan oleh Departemen Keuangan melalui Direktorat Jenderal Pajak (Dirjen Pajak). Contohnya PPh diatur dalam Undang-Undang No.36 Tahun 2008, PPN dan PPnBM diatur dalam Undang-Undang No.8 Tahun 2009, PBB diatur dalam Undang-Undang No.12 Tahun 1994, Bea Materai diatur dalam Undang-Undang No.10 Tahun 2020.

2) Pajak Daerah

Yaitu pajak yang wewenangnya dipungut dan dikelola oleh pemerintah daerah untuk membiayai rumah tangga daerah. Pelaksanaannya dilakukan oleh Dinas Pendapatan Daerah yang diatur dalam Undang-Undang No.28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Pajak daerah terbagi menjadi 2 jenis yaitu Pajak Provinsi dan Pajak Kabupaten/Kota.

Pajak Provinsi terdiri atas PKB, Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor, Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor, Pajak Air Permukaan dan Pajak Rokok. Sedangkan Pajak Kabupaten/Kota terdiri atas at Pajak Hotel, Restoran, Hiburan, Reklame, Penerangan Jalan, Mineral Bukan Logam dan Batuan, Parkir dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).

4. Perlawanan Pajak

Pengertian perlawanan pajak menurut Suandy (2016) serupa dengan pengertian yang diungkapkan oleh Mardiasmo (2011) bahwa perlawanan pajak adalah “tindakan masyarakat atau Wajib Pajak untuk mengurangi pajak atau tidak berkeinginan membayar pajak yang terjadi dalam pemungutan pajak, sehingga mengakibatkan penerimaan kas negara berkurang”. Perlawanan pajak dibagi menjadi dua (2) menurut Mardiasmo (2011) dan Suandy (2016) yaitu:

a. Perlawanan Pasif

Masyarakat enggan (pasif) dalam membayar pajak, yang disebabkan antara lain:

- 1) Perkembangan intelektual dan moral masyarakat.
- 2) Sistem perpajakan yang mungkin sulit dipahami masyarakat.
- 3) Sistem kontrol tidak dapat dilakukan atau dilaksanakan dengan baik.

b. Perlawanan Aktif

Perlawanan aktif meliputi semua usaha dan perbuatan yang dilakukan oleh Wajib Pajak dengan tujuan untuk menghindari pajak. Bentuknya antara lain:

- 1) *Tax avoidance* yaitu tindakan untuk menurunkan beban pajak dengan cara tidak melanggar Undang-Undang peraturan perpajakan yang berlaku.
- 2) *Tax evasion* yaitu tindakan untuk menurunkan beban pajak dengan cara melanggar Undang-Undang peraturan perpajakan yang berlaku (penggelapan pajak).

Namun *tax avoidance* sendiri yang dinyatakan oleh Rohatgi (2002) *tax avoidance* dibedakan menjadi 2 yaitu penghindaran yang diperbolehkan (*acceptable tax avoidance*) dan penghindaran yang tidak diperbolehkan (*unacceptable tax avoidance*). *Acceptable tax avoidance* yang dilakukan WP semata-mata bukan transaksi untuk menghindari pajak, tidak melakukan transaksi rekayasa, serta melakukan transaksi sesuai dengan tujuan pembuat undang-undang. Sedangkan *unacceptable tax avoidance* sebaliknya yang dilakukan WP semata-mata hanya untuk menghindari pajak, merekayasa transaksi agar menimbulkan beban untuk melaporkan kerugian dan transaksi yang tidak sesuai dengan tujuan pembuat undang-undang.

B. Tax Avoidance (Penghindaran Pajak)

Menurut Dyreng, Hanlon dan Maydew (2008) *tax avoidance* adalah “segala bentuk kegiatan yang diperbolehkan oleh pajak untuk mengurangi pajak yang memberikan efek terhadap kewajiban pajak”. Sedangkan *tax avoidance* Mardiasmo (2011) adalah “tindakan untuk menurunkan beban pajak dengan cara tidak melanggar Undang-Undang peraturan perpajakan yang berlaku”. Definisi menurut Dyreng, dkk (2008) tidak jauh berbeda dengan Mardiasmo (2011) yang dimana *tax avoidance* dilakukan oleh Wajib Pajak dengan cara tidak melanggar Peraturan Perpajakan yang berlaku.

Dari pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa *tax avoidance* memiliki karakteristik sebagai berikut:

- a. Teknik atau tindakan untuk mengurangi pajak.
- b. Diperbolehkan atau dilegalkan dengan memanfaatkan ketentuan perpajakan yang berlaku.
- c. Berefek terhadap kewajiban pajak sendiri, contohnya efek negatif terhadap perusahaan yang dapat mengakibatkan adanya informasi yang tidak benar bagi investor maupun pemerintah.

Bagi investor atau pemerintah, perusahaan yang melakukan tindakan *tax avoidance* kurang memberikan transparansi laporan keuangan atau tidak memberikan informasi dengan keadaan yang sesungguhnya. Maka dari itu mengakibatkan perusahaan kehilangan reputasi untuk kelangsungan hidup perusahaan.

Berikut adalah tindakan *tax avoidance* yang dapat dilakukan oleh perusahaan menurut Merks (2007) *tax avoidance* antara lain:

- a. *Substantive tax planning*, dimana perusahaan memindahkan subjek dan/atau objek pajak ke negara khusus yang memberlakukan keringanan pajak (*tax haven country*) atas suatu penghasilan. Sebagai contoh perusahaan A di Indonesia mendirikan perusahaan B di Swiss. Lalu perusahaan A mengalihkan harta atau laba yang dimiliki ke perusahaan B tersebut untuk memperkecil beban pajak perusahaan A.
- b. *Formal tax planning*, dimana usaha perusahaan mempertahankan substansi ekonomi dari transaksi melalui pemilihan formal yang memberikan beban pajak paling rendah. Contohnya perusahaan A mempertahankan biaya untuk menyediakan makanan dan minuman bagi seluruh karyawan setiap tahunnya agar dapat mengurangi Penghasilan Kena Pajak (PKP).
- c. *General anti avoidance rules*, ketentuan anti *avoidance* atas transaksi *transfer pricing*, *thin capitalization*, *treaty shopping*, *controlled foreign corporation* serta transaksi yang tidak mempunyai substansi bisnis. Berikut contoh transaksi *transfer pricing*, *thin capitalization*, *treaty shopping* dan *controlled foreign corporation*.

- 1) *Transfer Pricing*

Transfer pricing merupakan kebijakan yang dibuat oleh sebuah perusahaan untuk menentukan harga atas suatu transaksi (barang

dan/ jasa yang berwujud/tidak berwujud). Contohnya perusahaan A di Hongkong memiliki anak perusahaan B di Indonesia. Perusahaan B membeli bahan baku dari perusahaan A dengan harga jual yang lebih tinggi dibandingkan dengan harga pasar. Maka biaya bahan baku perusahaan B terlihat besar.

2) *Thin Capitalization*

Thin Capitalization merupakan situasi perusahaan yang memiliki utang yang lebih besar dibandingkan dengan modal. Contohnya perusahaan A melakukan pinjaman atau hutang terlalu besar sehingga beban bunga yang dibayarkan oleh perusahaan dapat mengurangi PKP.

3) *Treaty Shopping*

Treaty shopping merupakan suatu rencana untuk mendapatkan fasilitas perpajakan. Contohnya memanfaatkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B), perusahaan A melalui perusahaan B di Belanda membeli perusahaan C di Malaysia. Maka pada saat membagikan penghasilan dari perusahaan B ke A lebih kecil dibandingkan jika langsung dari perusahaan C ke A. Dikarenakan P3B antara Indonesia dengan Belanda.

4) *Controlled Foreign Corporation (CFC)*

CFC merupakan kondisi perusahaan yang dapat mengendalikan anak perusahaan di negara *tax haven*. Contohnya perusahaan A

mendirikan perusahaan B di Kepulauan Cayman, pada saat perusahaan B ingin membagikan dividen kepada perusahaan A, maka perusahaan A dapat mengendalikan atau menunda pembagian dividen tersebut. Tujuannya agar dividen tersebut tidak dikenakan pajak di Indonesia.

Beberapa tindakan tersebut ada tindakan *tax avoidance* yang sering kali terjadi di Indonesia yaitu perusahaan melakukan *transfer pricing*. Contohnya penjualan PT. Adaro ke perusahaan afiliasinya di Singapura (kompas.com, 2008), Asian Agri yang terbukti menjual *crude palm oil* ke perusahaan fiktifnya di *British Virgin Island* (bisnis.tempo.co, 2011) dan Toyota Motor *Manufacturing* Indonesia yang telah melakukan praktek *transfer pricing* (koran.tempo.co, 2014).

Adanya tindakan *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan menimbulkan kesempatan bagi perusahaan untuk merencanakan menutupi keadaan perusahaan yang sesungguhnya untuk menyetatkan investor atau pemerintah. Hal ini terlihat bahwa tindakan *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan untuk kepentingan perusahaan dan tidak untuk memaksimalkan kepentingan investor atau pemerintah.

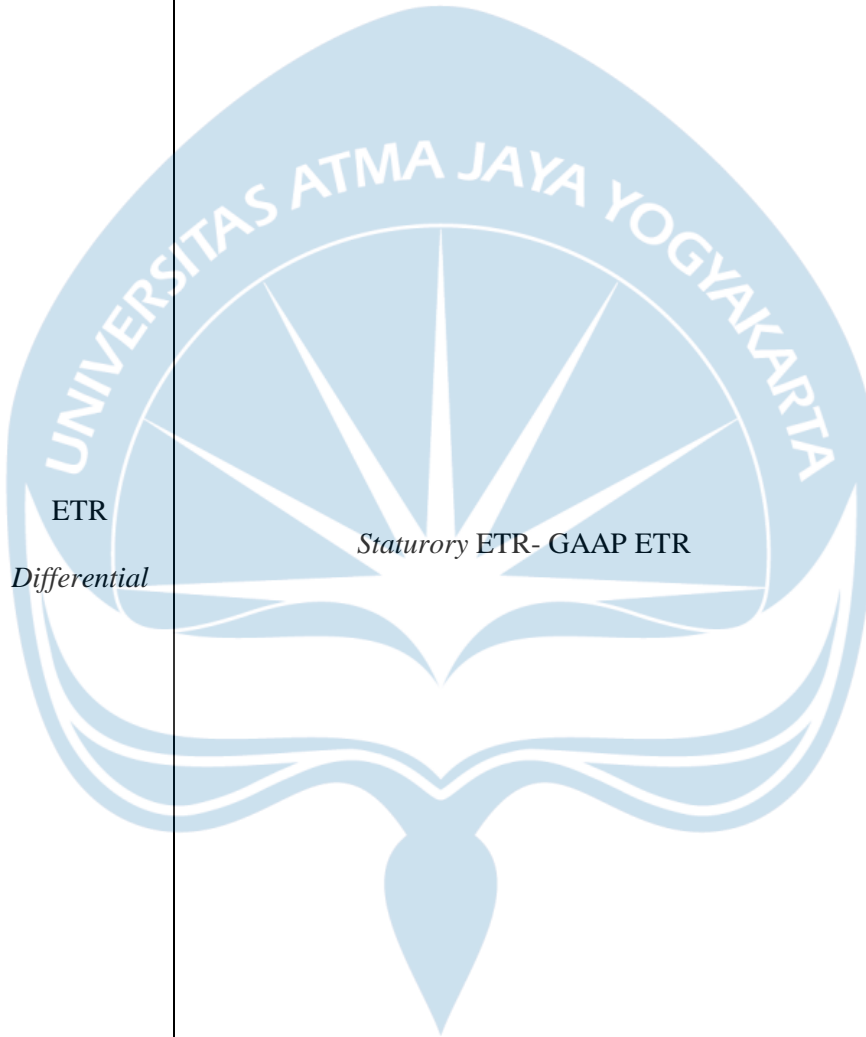
Tindakan-tindakan *tax avoidance* di atas dapat diukur dengan berbagai pengukuran. Pengukuran tersebut untuk menentukan apakah perusahaan melakukan tindakan-tindakan tersebut untuk melakukan *tax avoidance* atau untuk kepentingan perusahaan lainnya seperti mengembangkan bisnis perusahaan. Saat ini sudah banyak cara dalam mengukur *tax avoidance* menurut Hanlon dan

Heitzman (2010) terdapat dua belas (12) cara yang digunakan dalam mengukur *tax avoidance* dapat dilihat dalam tabel 2.1.

Tabel 2.1.

Pengukuran *Tax Avoidance*

No	Pengukuran	Cara Perhitungan	Keterangan
1	GAAP ETR	$\frac{\textit{Worldwide Total income tax expense}}{\textit{Worldwide total pre – tax accounting income}}$	Ukuran ini dapat melihat dari sisi pajak kini dan pajak tangguhan.
2	<i>Current ETR</i>	$\frac{\textit{Worldwide current income tax expense}}{\textit{Worldwide total pre – tax accounting income}}$	Ukuran ini hanya melihat dari sisi pajak kini.
3	<i>Cash ETR</i>	$\frac{\textit{Worldwide cash taxes expense}}{\textit{Worldwide total pre – tax accounting income}}$	Ukuran ini lebih fluktuatif dari tahun ke tahun daripada dua ukuran di atas.
4	<i>Long-run Cash ETR</i>	$\frac{\textit{Worldwide cash taxes expense}}{\textit{Worldwide total pre – tax accounting income}}$	Pengukurannya lebih lama lebih baik (3-10 tahun) tetapi lebih sedikit perusahaan yang tersedia.

	5	 <p>ETR <i>Differential</i></p> <p><i>Staturory</i> ETR- GAAP ETR</p>	<p>Ukuran ini tidak menangkap perilaku penghindaran pajak yang sesuai (tidak dapat digunakan untuk membuat kesimpulan tentang penghindaran pajak secara keseluruhan, terutama jika sampel yang dianalisis memiliki perusahaan swasta dan publik yaitu , perusahaan dengan berbagai tingkat kepentingan laba akuntansi).</p>
--	---	--	---

6	DTAX	<p><i>Error term form the following regression: ETR differential x Pre-tax book income = a + bx Control + e</i></p>	<p>Ukurannya tentang tindakan akhirnya menimbulkan agresif penghindaran pajak (bisa ilegal dan legal).</p>
7	Total BTM	<p><i>Pre-tax book income – ((U.S. CTE + Fgn CTE)/ U.S. STR) – (NOL_t – NOL_{t-1})</i></p>	<p>Pengukurannya harus melakukan uji sensitivitas.</p>
8	<p><i>Temporary</i> BTM</p>	<p><i>Deferred tax expense/U.S.STR</i></p>	<p>Pengukurannya harus melakukan uji sensitivitas.</p>
9	<p><i>Abnormal</i> total BTM</p>	<p><i>Residual from BTM/ TA_{it} = βTA_{it} + βmi + eit</i></p>	<p>Ukurannya adalah akrual akuntansi keuangan yang tunduk pada sifat konservatif atau agresif perusahaan untuk tujuan akuntansi keuangan.</p>

10	<p><i>Unrecognized Tax Benefit (UTB)</i></p>	<p><i>Disclosed amount post - FIN48</i></p>	<p>Pengukurannya cadangan tidak akan dicatat (yaitu, semua manfaat akan diakui untuk meningkatkan pendapatan) dan pajak yang dihindari tidak akan ditangkap di UTB. Dengan demikian, kontinjensi pajak atau UTB bukanlah ukuran penghindaran pajak yang bersih.</p>
----	--	---	---

11	<i>Tax Shelter Activity</i>	<i>Indicator variable for firms accused of engaging in a tax shelter</i>	Pengukurannya tidak akan mencakup perusahaan yang tidak tertangkap dan juga tidak akan mencakup perusahaan yang dapat menghindari pajak.
12	<i>Marginal Tax Rate</i>	<i>Simulated marginal tax rate</i>	Ukuran ini bukan ukuran penghindaran tetapi dapat memberikan informasi saat membandingkan perusahaan dengan berbagai kepentingan untuk pendapatan akuntansi keuangan.

Sumber: Hanlon dan Heitzman (2010)

Terkait dengan penelitian Januari dan Suardikha (2019) tindakan *tax avoidance* diukur menggunakan proksi *Effective Tax Rate* (ETR), sedangkan proksi yang digunakan Arta (2018) yaitu menggunakan proksi *Cash Effective Tax Rate* (CETR). Penelitian ini menggunakan proksi yang dilakukan oleh Dyreng, dkk (2008) dengan proksi *General Accepted Accounting Principle Effective Tax Rate* (GAAP ETR) sama halnya dengan proksi yang digunakan Januari dan Suardikha (2019).

Peneliti menggunakan GAAP ETR sebagai pengukuran variabel dependen penghindaran pajak. Dikarenakan GAAP ETR terkait dengan pengurangan beban pajak. GAAP ETR digunakan untuk mengukur dampak perubahan kebijakan perpajakan atas beban pajak perusahaan dan menunjukkan semua beban pajak yang harus ditanggung oleh perusahaan termasuk utang atau manfaat pajak tangguhan. Pengukuran ini juga dapat menjelaskan *tax avoidance* yang berasal dari beda temporer seperti depresiasi atau penyusutan dan dapat menjadi perwakilan dari pajak kini dan tangguhan.

Menurut Dyreng, dkk (2008) dalam pengukuran *Tax Avoidance* yang menggunakan ETR seperti GAAP ETR, *Current ETR*, *Cash ETR*, *Long-Run Cash ETR* dan *ETR Differential* memiliki hubungan yang terbalik terhadap *Tax Avoidance*. Jika nilai ETR semakin tinggi, maka akan semakin rendah *Tax Avoidance*, sedangkan jika nilai ETR semakin rendah, maka akan semakin tinggi *Tax Avoidance* yang dilakukan oleh sebuah perusahaan.

C. *Corporate Social Responsibility (CSR)*

Corporate Social Responsibility (CSR) atau biasa disebut dengan tanggung jawab sosial, menurut Wibisono (2007) CSR adalah

“komitmen berkelanjutan oleh dunia usaha untuk etis dan memberikan kontribusi kepada pengembangan ekonomi dari komunitas setempat atau masyarakat luas, bersamaan dengan peningkatan taraf hidup pekerja beserta keluarganya”.

Sedangkan Menurut Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas CSR wajib dilakukan oleh perusahaan yang berusaha dan/atau berkaitan dengan Sumber Daya Alam (SDA) wajib melaksanakan CSR dan melaporkan pelaksanaan Tanggung Jawab Sosial dan Lingkungan dalam laporan tahunan. Melaksanakan CSR ini dapat dianggarkan dan diperhitungkan sebagai biaya perusahaan yang pelaksanaannya memperhatikan kepatuhan dan kewajaran. Artinya ketentuan ini berlaku bagi perusahaan manufaktur yang berkaitan dengan SDA atau kegiatan perusahaan yang dapat menimbulkan kerusakan atau menurunkan fungsi kemampuan SDA seperti perusahaan manufaktur sub sektor semen, kayu, dan pulp dan kertas.

Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tidak tertulis bagi perusahaan yang tidak berkaitan dengan SDA, maka kegiatan CSR ini merupakan kegiatan sukarela, yang artinya perusahaan tidak wajib melakukan kegiatan CSR. Walaupun kegiatan CSR tidak diatur untuk perusahaan yang berkaitan dengan SDA namun ada Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2011 tentang Penanganan Fakir Miskin yang

pada intinya bagi perusahaan perseoran untuk menyisihkan dana yang digunakan sebesar-besarnya untuk penanganan fakir miskin seperti kebutuhan pangan, sandang, perumahan, kesehatan, pendidikan, pekerjaan, dan/atau pelayanan sosial. Maka dari itu banyak perusahaan yang tidak berkaitan dengan SDA melaporkan kegiatan CSR dalam laporan tahunan perusahaan setiap tahunnya.

Di satu sisi menurut Mardikanto (2014) perusahaan yang melakukan kegiatan CSR memiliki manfaat untuk perusahaan tersebut yaitu antara lain:

a. Meningkatkan Citra Perusahaan

Dengan melakukan CSR, konsumen dapat lebih mengenal perusahaan yang selalu melakukan kegiatan baik bagi masyarakat.

b. Memperkuat Brand Perusahaan

Dengan melakukan CSR melalui kegiatan seperti *product knowledge* kepada konsumen dapat menimbulkan kesadaran konsumen akan produk perusahaan.

c. Mengembangkan Kerja Sama dengan Para Pemangku Kepentingan

Melakukan CSR bagi perusahaan tidak akan mudah jika dilakukan sendiri maka dari itu perusahaan dapat bekerja sama dengan para pemangku kepentingan seperti pemerintah daerah, masyarakat maupun akademis agar dibantu oleh para pemangku kepentingan tersebut.

d. Membedakan Perusahaan dengan Pesaingnya

Perusahaan memiliki kesempatan untuk menonjolkan keunggulannya sehingga bisa membedakan dengan pesaing yang memiliki produk atau jasa yang sama.

e. Memberikan Akses untuk Investasi dan Pembiayaan Bagi Perusahaan

Dengan melakukan CSR maka para investor memiliki kesadaran akan pentingnya berinvestasi pada perusahaan tersebut dan seperti bank, akan lebih mengutamakan pemberian dana pada perusahaan.

f. Meningkatkan Harga Saham

Jika dilakukan secara rutin oleh perusahaan dengan konsisten, maka perusahaan akan lebih dikenal oleh masyarakat, investor, pemerintah, konsumen maupun akademisi. Dengan ini maka permintaan terhadap saham perusahaan akan naik yang menyebabkan harga saham perusahaan juga meningkat.

Perusahaan melakukan CSR agar perusahaan dapat dikenal baik oleh masyarakat karena telah membantu masyarakat dalam hal menyejahterakan lingkungan sekitar.

Namun bagi pajak, CSR yang boleh dibebankan atau sebagai pengurang penghasilan dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 yang lebih diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 93 Tahun 2010. Hubungan Peraturan Pemerintah Nomor 93 Tahun 2010 artinya, pemerintah menghargai perusahaan yang melakukan

CSR dengan ketentuan yang sudah diatur untuk mengurangi beban pajak perusahaan, supaya perusahaan tidak melakukan *tax avoidance*.

Acuan yang menjadi dasar penyusunan pelaporan CSR di Indonesia secara umum perusahaan menggunakan standar *sustainability report* yang dibuat oleh *Global Reporting Initiative* (GRI). Terdapat 6 indikator dengan total item 91 untuk pelaporan tanggung jawab sosial perusahaan, menurut *Global Reporting Initiative* (GRI) (2013) yaitu:

- a. Kinerja Ekonomi
- b. Kinerja Lingkungan
- c. Praktik Tenaga Kerja Dan Pekerjaan Sosial yang Layak
- d. Kinerja Hak Asasi Manusia
- e. Kinerja Kemasyarakatan atau Sosial
- f. Kinerja Tanggung Jawab Produk

Indikator di atas dapat dilakukan pengukuran dengan mencocokkan item yang diungkapkan oleh setiap perusahaan dihitung dengan proksi *Corporate Social Responsibility Index* (CSRI). Peneliti menggunakan pendekatan GRI (2013) karena pada umumnya di Indonesia menggunakan GRI mengenai pelaporan informasi CSR dan dilaporkan di Laporan Tahunan perusahaan. Pendekatan GRI (2013) mendekati dalam hal beban yang diperbolehkan mengurangi Penghasilan Kena Pajak menurut Peraturan Perpajakan Nomor 36 Tahun 2008 yaitu seperti adanya aspek investasi ke masyarakat, program pendidikan, kepelatihan, kecelakaan kerja perusahaan dan biaya perlindungan lingkungan dan investasi berdasarkan jenis kegiatan.

Pengukuran CSR yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan rumus CSRI menurut Haniffa dan Cooke (2005) rumus tersebut yaitu sebagai berikut:

$$CSRI_i = \frac{\sum X_{yi}}{n_i}$$

Keterangan:

$CSRI_i$ = Indeks luas pengungkapan tanggung jawab sosial dan lingkungan pada perusahaan i.

$\sum X_{yi}$ = nilai 1 = jika item y diungkapkan, 0 = jika item y tidak diungkapkan.

n_i = jumlah item 91.

D. Pertumbuhan Penjualan

Pertumbuhan penjualan dapat mencerminkan keberhasilan suatu perusahaan dalam investasi periode masa lalu dan dapat memprediksi penjualan di masa yang akan datang. Menurut Swastha dan Handoko (2011), pertumbuhan penjualan ini merupakan “indikator penting dari penerimaan pasar dari produk dan/atau jasa perusahaan tersebut, dimana pendapatan yang dihasilkan dari penjualan akan digunakan untuk mengukur tingkat pertumbuhan penjualan”. Sedangkan menurut Kasmir (2016), pertumbuhan penjualan adalah “sejauh mana perusahaan dapat meningkatkan penjualannya dengan membandingkan penjualan dari tahun ke tahun”. Disimpulkan bahwa pertumbuhan penjualan adalah mengukur selisih

perubahan jumlah penjualan dari tahun ke tahun yang penting bagi penerimaan barang dan/atau jasa suatu perusahaan di pasar.

Pertumbuhan penjualan ini dapat menentukan kelanjutan kegiatan operasional perusahaan kedepannya. Pertumbuhan penjualan perusahaan yang meningkat cenderung dapat meningkatkan kegiatan operasional maupun investasi perusahaan. Namun dengan pertumbuhan penjualan yang meningkat, beban pajak yang ditanggung oleh perusahaan juga tinggi sehingga membuat perusahaan untuk melakukan *tax avoidance*.

Pada penelitian ini untuk mengukur pertumbuhan penjualan menggunakan rumus menurut Kasmir (2016) yaitu sebagai berikut:

$$\text{Pertumbuhan Penjualan}_t = \frac{\text{Penjualan}_t - \text{Penjualan}_{t-1}}{\text{Penjualan}_{t-1}}$$

Keterangan:

t = tahun t

t-1 = tahun t-1

Jika nilai Pertumbuhan Penjualan bernilai positif, maka dapat dikatakan bahwa perusahaan mengalami kenaikan pertumbuhan penjualan, sedangkan sebaliknya jika nilai Pertumbuhan Penjualan bernilai negatif, maka dapat dikatakan perusahaan mengalami penurunan pertumbuhan penjualan. (Kasmir, 2016)

E. Manajemen Laba

Manajemen laba menurut Scott (2006) mendefinisikan manajemen laba sebagai “pemilihan kebijakan akuntansi oleh manajer dari Standar Akuntansi

Keuangan (SAK) yang ada”. Sedangkan menurut Sulistyanto (2008) adalah “upaya manajer perusahaan untuk mengelabui *stakeholder* dengan cara mengintervensi atau mempengaruhi informasi-informasi yang ada dalam laporan keuangan”. Definisi menurut Scott (2006) dan Sulistyanto (2008) dapat disimpulkan bahwa manajemen laba adalah campur tangan manajer untuk memberikan informasi-informasi yang berbeda dari keadaan sesungguhnya dalam laporan keuangan, untuk kepentingan perusahaan dengan memanfaatkan peluang yang ada dari SAK.

Menurut Sulistyanto (2008) ada beberapa motivasi manajer perusahaan melakukan manajemen laba antara lain yaitu:

- a. Motivasi bonus, pihak manajemen mengatur laba bersih dalam laporan keuangan perusahaan untuk memaksimalkan bonus mereka.
- b. Motivasi kontraktual, semakin banyak perusahaan berutang, manajemen berupaya memindahkan laba periode yang akan datang ke laba tahun berjalan dengan tujuan mengurangi kemungkinan perusahaan mengalami gagal dalam pelunasan hutang.
- c. Motivasi politik, manajemen melakukan manajemen laba demi menjaga subsidi dengan cara menjaga posisi keuangan dalam keadaan tertentu. Biasanya terjadi pada perusahaan besar yang bidangnya berhubungan langsung dengan masyarakat seperti perminyakan, gas, listrik dan air.

- d. Motivasi pajak, manajemen termotivasi karena beban pajak penghasilan tinggi, maka manajemen berusaha menurunkan beban pajak penghasilan.
- e. Perpindahan *Chief Executive Officer* (CEO), manajemen termotivasi agar saat posisi CEO sudah diganti, CEO tersebut terlihat baik untuk perkembangan perusahaan.
- f. Motivasi pasar modal, motivasi ini muncul karena informasi akuntansi digunakan secara luas oleh para pemangku kepentingan dan analisis untuk menilai saham. Dengan hal tersebut, manajer memanipulasi laba untuk mempengaruhi harga saham jangka pendek.

Motivasi-motivasi tersebut dapat tercapai dengan beberapa teknik yang dilakukan manajer perusahaan menurut Sulistyanto (2008) antara lain yaitu:

- a. *Income Increasing*

Teknik *income increasing* adalah upaya perusahaan mengatur agar laba berjalan menjadi lebih tinggi daripada laba yang sesungguhnya. Cara ini dilakukan dengan cara menggunakan pendapatan periode berjalan menjadi lebih tinggi daripada pendapatan yang sesungguhnya atau beban periode berjalan menjadi lebih rendah dari beban yang sesungguhnya. Tujuan menaikkan laba agar memperoleh bonus yang besar.

b. *Income Decreasing*

Teknik *income decreasing* adalah upaya perusahaan mengatur agar laba periode berjalan menjadi lebih rendah daripada laba yang sesungguhnya. Cara ini dilakukan dengan cara mempermainkan pendapatan periode berjalan menjadi lebih rendah daripada pendapatan yang sesungguhnya atau beban periode berjalan menjadi lebih besar daripada beban yang sesungguhnya. Tujuan memperkecil laba karena adanya motif politik atau motif pajak.

c. *Income Smoothing*

Teknik *income smoothing* adalah upaya perusahaan mengatur agar laba relatif sama selama beberapa periode. Cara ini dilakukan dengan cara mempermainkan pendapatan dan beban periode berjalan menjadi lebih tinggi atau lebih rendah daripada pendapatan dan beban yang sesungguhnya. Tujuan melakukan perataan laba karena adanya motif bonus, motif politik atau motif pasar modal.

Pengukuran untuk mengukur manajemen laba pada penelitian ini yaitu menggunakan perhitungan menurut Sulistyanto (2008) dengan menggunakan model *Modified Jones's* yaitu sebagai berikut:

a. $TAC_{it} = NI_{it} - CFO_{it}$

b.
$$TAC_{it}/TA_{it-1} = \beta_1 (1/TA_{it-1}) + \beta_2 ((\Delta REV_{it} - \Delta REC_{it})/TA_{it-1}) + \beta_3 (PPE_{it}/TA_{it-1}) + e$$

Lalu didapatkan nilai koefisien regresi β_1 , β_2 dan β_3 dengan persamaan regresi

Ordinary Least Square (OLS) diatas. Masukkan β_1 , β_2 dan β_3 dimasukkan ke rumus

$NDTA_{it}$

$$c. \quad NDTA_{it} = \beta_1 (1/TA_{it-1}) + \beta_2 ((\Delta REV_{it} - \Delta REC_{it})/TA_{it-1}) + \beta_3 (PPE_{it}/TA_{it-1}) + e$$

$$d. \quad DTA_{it} = TAC_{it}/TA_{it-1} - NDTA_{it}$$

Keterangan:

TAC_{it} = Total Akrual pada perusahaan i tahun t

NI_{it} = Laba Bersih pada perusahaan i tahun t

CFO_{it} = Arus Kas Operasi perusahaan i tahun t

$\beta_1, \beta_2, \beta_3$ = Nilai koefisien regresi persamaan OLS

TA_{it-1} = Total Aktiva perusahaan i pada tahun t-1 (sebelumnya)

ΔREV_{it} = Selisih / Perubahan Pendapatan (pendapatan pada perusahaan i pada tahun t – pendapatan pada perusahaan i pada tahun t- 1)

ΔREC_{it} = Selisih / Perubahan Piutang (piutang pada perusahaan i pada tahun t – piutang pada perusahaan i pada tahun t-1)

PPE_{it} = *Property, Plant dan Equipment* pada perusahaan i pada tahun t

$NDTA_{it}$ = *Nondiscretionary Accruals* pada perusahaan i tahun t

DTA_{it} = *Discretionary Accruals* pada perusahaan i tahun t

Jika DTA bernilai positif dapat dikatakan bahwa perusahaan melakukan manajemen laba dengan cara menaikkan laba, sedangkan sebaliknya jika DTA bernilai negatif dapat dikatakan perusahaan melakukan manajemen laba dengan cara menurunkan laba, dan jika DTA bernilai nol (0) dapat dikatakan bahwa perusahaan tidak terindikasi melakukan manajemen laba pada perusahaan (Sulistyanto, 2008). Perusahaan biasanya melakukan *income decreasing* pada saat beban pajak perusahaan tinggi, dengan cara melakukan *tax avoidance*.

F. *Agency Theory* (Teori Keagenan)

Agency Theory atau bisa juga disebut teori keagenan menurut Scott (2015)

yaitu:

“antara *principal* dan *agent* yang memiliki kontrak atau hubungan yang dimana *principal* adalah pihak yang memperlakukan *agent* sebagai pekerja agar melaksanakan tugas untuk kepentingan *principal*, sedangkan *agent* adalah pihak yang dipekerjakan oleh *principal* untuk menjalankan kepentingan *principal*”.

Agency Theory menyatakan bahwa ada hubungan antara agen (manajer) melaksanakan tugas sesuai dengan keinginan *principal* (perusahaan). Namun menurut Rusydi dan Martani (2014) agen dapat memiliki informasi yang lebih banyak dibandingkan dengan *principal*, sehingga menimbulkan *asimetry information*. Informasi yang lebih banyak dimiliki manajer (agen) dapat mendorong

manajer untuk melakukan tindakan-tindakan yang bertujuan untuk mengejar kepentingannya.

Permasalahan *agency theory* dimana terdapat perbedaan kepentingan agen dan principal dapat memicu *tax avoidance*. Hal ini dikarekan di satu sisi manajemen menginginkan kompensasi yang tinggi melalui laba yang tinggi, sedangkan di sisi lainnya perusahaan ingin menekan beban pajak melalui laba yang rendah.

G. *Legitimacy Theory* (Teori Legitimasi)

Legitimacy theory (teori legitimasi) menurut Ghazali dan Chariri (2007) menyatakan bahwa hal yang mendasari teori legitimasi adalah “kontrak sosial antara perusahaan dengan masyarakat dimana perusahaan beroperasi dan menggunakan sumber ekonomi. Dengan demikian legitimasi memiliki manfaat untuk mendukung keberlangsungan hidup suatu perusahaan.

Perusahaan membutuhkan legitimasi baik dari investor, kreditor, konsumen, pemerintah maupun masyarakat sekitar dengan tujuan untuk bisa mempertahankan kelangsungan hidup perusahaan. Supaya perusahaan mendapatkan legitimasi dari investor, perusahaan akan selalu berusaha meningkatkan return sahamnya. Untuk memperoleh legitimasi dari kreditor, perusahaan akan meningkatkan kemampuannya untuk membayar hutang dan agar mendapatkan legitimasi dari konsumen, perusahaan akan senantiasa terus meningkatkan mutu produk dan layanannya. Adapun perusahaan mendapatkan legitimasi dari pemerintah yaitu dengan cara tidak melakukan *tax avoidance* agar perusahaan mendapatkan citra baik. Untuk mendapatkan legitimasi dari masyarakat salah satunya dengan cara melakukan CSR

atau kegiatan tanggung jawab sosial. Sehingga *legitimacy theory* ini menunjukkan pentingnya perusahaan melakukan CSR maka, akan mencerminkan perusahaan tidak melakukan *tax avoidance* bagi kelangsungan hidup suatu perusahaan.

H. Kerangka Konseptual

1. Pengaruh *Corporate Social Responsibility* Terhadap *Tax Avoidance* Pada Perusahaan Manufaktur

CSR mempunyai pengaruh negatif terhadap *tax avoidance* yang artinya semakin tinggi perusahaan melakukan kegiatan CSR, maka akan semakin rendah perusahaan melakukan *tax avoidance*. Kegiatan CSR yang tinggi pada perusahaan akan dianggap lebih bertanggung jawab secara sosial, sehingga perusahaan akan lebih bertanggung jawab untuk tidak melakukan *tax avoidance*. *Tax avoidance* juga dipandang tindakan yang tidak etis dan tidak bertanggung jawab, oleh karena itu *tax avoidance* tidak sejalan dengan tujuan CSR yaitu tanggung jawab perusahaan untuk menyejahterakan masyarakat. Tanggung jawab perusahaan tidak hanya dilihat dari kegiatan CSR tetapi, perusahaan juga dapat bertanggung jawab untuk menyejahterakan masyarakat melalui pemerintah yaitu dengan cara tidak melakukan *tax avoidance*.

Disimpulkan bahwa perusahaan yang tidak melakukan *tax avoidance* dapat dicerminkan dari tingginya kegiatan CSR yang dilakukan perusahaan karena, menyadari pentingnya kegiatan tanggung jawab perusahaan terhadap kesejahteraan masyarakat. Sesuai dengan *legitimacy theory* bahwa perusahaan

melakukan kegiatan CSR untuk mendapatkan legitimasi dari masyarakat dan tidak melakukan *tax avoidance* untuk mendapatkan legitimasi dari pemerintah.

2. Pengaruh Pertumbuhan Penjualan Terhadap *Tax Avoidance* Pada Perusahaan Manufaktur

Pengaruh antara pertumbuhan penjualan dengan *tax avoidance* adalah saat pertumbuhan penjualan tinggi dapat mendorong perusahaan untuk melakukan *tax avoidance*. Karena saat pertumbuhan penjualan tinggi memungkinkan laba yang dihasilkan perusahaan juga tinggi yang berdampak pada beban pajak yang tinggi. Laba yang tinggi tersebut menyebabkan perusahaan berupaya untuk mencatat beban yang diperkenankan oleh pajak dengan cara melakukan *tax avoidance*, agar laba terlihat rendah dan beban pajaknya rendah.

Tujuan perusahaan pada umumnya yaitu mencari keuntungan yang besar bagi perusahaan dengan meningkatkan pertumbuhan penjualan tiap tahun agar laba yang dihasilkan juga meningkat. Namun dengan meningkatnya pertumbuhan penjualan, perusahaan juga mendapatkan beban pajak yang juga meningkat. Hal ini dapat mengakibatkan perusahaan untuk melakukan *tax avoidance*. Maka dari itu sehari-hari manajer bekerja sesuai dengan keinginan perusahaan yang dimana perusahaan bertujuan mendapatkan keuntungan tinggi, namun beban pajak rendah dengan cara menurunkan laba.

3. Pengaruh Manajemen Laba Terhadap *Tax Avoidance* Pada Perusahaan Manufaktur

Pengaruh antara manajemen laba dengan *tax avoidance* adalah adanya motivasi pajak yang dapat dilakukan perusahaan dengan cara *tax avoidance* agar beban pajak perusahaan rendah. Perusahaan biasanya akan melakukan *income decreasing* pada saat laba yang didapatkan perusahaan tinggi, karena laba yang tinggi dapat menyebabkan beban pajak perusahaan juga tinggi. Maka dari itu agar beban pajak perusahaan tidak tinggi perusahaan akan melakukan *income decreasing* dengan tujuan *tax avoidance*.

Hal tersebut menyebabkan *asymmetry information* antara perusahaan dan manajemen dimana perusahaan ingin melakukan motivasi pajak dengan cara *income decreasing* agar beban pajaknya kecil, namun manajemen ingin laba yang tinggi agar mendapatkan kompensasi.

I. Peneliti Terdahulu

Penelitian ini memilih lima penelitian terdahulu yang pertama diriset oleh Arta (2018) menggunakan variabel independen yaitu ukuran perusahaan, pertumbuhan penjualan dan manajemen laba dengan subjek perusahaan dibidang *property and real estate* yang terdaftar di BEI periode 2015-2017. Pengujian hipotesis menggunakan regresi linier berganda membuktikan bahwa penghindaran pajak dipengaruhi secara positif oleh ukuran perusahaan, pertumbuhan penjualan dan manajemen laba.

Peneliti kedua yang diriset Penelitian ketiga yang diriset Hidayat (2018) menggunakan variabel independen yaitu profitabilitas, *leverage* dan pertumbuhan penjualan dengan menggunakan subjek perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2011-2014. Pengujian hipotesis menggunakan regresi linear berganda membuktikan bahwa profitabilitas dan pertumbuhan penjualan berpengaruh positif dan *leverage* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Penelitian ketiga yang diriset Susanti (2018) menggunakan variabel independen yaitu profitabilitas, *leverage*, *sales growth* dan ukuran perusahaan dengan menggunakan subjek perusahaan sektor pertambangan dan pertanian yang terdaftar di BEI 2012-2017. Pengujian hipotesis dengan menggunakan regresi linear berganda membuktikan bahwa profitabilitas dan *sales growth* berpengaruh positif, *leverage* tidak berpengaruh dan ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

Penelitian keempat yang diriset Januari dan Suardikha (2019) menggunakan variabel independen CSR, *sales growth* dan profitabilitas menggunakan subjek perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2014-2017. Pengujian hipotesis dengan menggunakan regresi linear berganda membuktikan bahwa *tax avoidance* dipengaruhi secara negatif oleh CSR, dipengaruhi secara positif oleh *sales growth* dan tidak dipengaruhi oleh profitabilitas.

Penelitian kelima yang diriset oleh Harahap (2020) menggunakan variabel independen yaitu *sales growth*, *capital intensity* dan kompensasi rugi fiskal dengan menggunakan subjek perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2014-

2018. Pengujian hipotesis dengan menggunakan regresi linear berganda membuktikan bahwa *tax avoidance* dipengaruhi secara positif oleh *sales growth* dan *capital intensity* dan dipengaruhi secara negatif oleh kompensasi rugi fiskal. Dapat dilihat pada tabel 2.2.

Tabel 2.2.
Hasil Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Variabel	Objek	Hasil
1.	Arta (2018)	Independen: X1=Ukuran Perusahaan X2=Pertumbuhan Penjualan X3=Manajemen Laba Dependen: Y=Penghindaran Pajak	Perusahaan <i>Property dan Real Estate</i> yang terdaftar di BEI.	1. Ukuran Perusahaan berpengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak. 2. Pertumbuhan Penjualan berpengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak. 3. Manajemen Laba berpengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak.

2.	Hidayat (2018)	<p>Independen: X1=Probabilitas X2=<i>Leverage</i> X3=Pertumbuhan Penjualan</p> <p>Dependen Y=Penghindaran Pajak</p>	Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Profitabilitas berpengaruh signifikan negatif terhadap penghindaran pajak. 2. <i>Leverage</i> tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. 3. Pertumbuhan penjualan berpengaruh signifikan negatif terhadap penghindaran pajak.
3.	Susanti (2018)	<p>Independen: X1=Profitabilitas X2=<i>Leverage</i> X3=<i>Sales Growth</i> X4=Ukuran</p> <p>Perusahaan</p> <p>Dependen Y=Penghindaran Pajak</p>	Perusahaan Pertambangan dan Pertanian yang terdaftar di BEI.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Profitabilitas berpengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak. 2. <i>Leverage</i> tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. 3. <i>Sales Growth</i> berpengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak. 4. Ukuran Perusahaan berpengaruh signifikan negatif terhadap penghindaran pajak.

4.	Januari dan Suardikha (2019)	Indenpenden: X1=CSR X2= <i>Sales Growth</i> X3=Profitabilitas Dependen: <i>Y=Tax Avoidance</i>	Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI.	1. CSR berpengaruh signifikan negatif terhadap <i>tax avoidance</i> . 2. <i>Sales Growth</i> berpengaruh signifikan positif terhadap <i>tax avoidance</i> . 3. Profitabilitas tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> .
5.	Harahap (2020)	Indenpenden: X1= <i>Sales Growth</i> X2= <i>Capital Intensity</i> X3=Kompensasi Rugi Fiskal Dependen: <i>Y=Tax Avoidance</i>	Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI.	1. <i>Sales Growth</i> berpengaruh signifikan positif terhadap <i>tax avoidance</i> . 2. <i>Capital Intensity</i> berpengaruh signifikan positif terhadap <i>tax avoidance</i> . 4. Kompensasi Rugi Fiskal berpengaruh signifikan negatif terhadap <i>tax avoidance</i> .

Sumber: Peneliti Terdahulu

J. Pengembangan Hipotesis

1. Pengaruh *Corporate Social Responsibility* Terhadap *Tax Avoidance* Pada Perusahaan Manufaktur

Perusahaan yang bertanggung jawab melaksanakan kegiatan CSR mencerminkan perusahaan untuk tidak melakukan *tax avoidance*. Hal tersebut

dapat dikatakan seperti itu, karena perusahaan sadar akan pentingnya kegiatan tanggung jawab perusahaan terhadap kesejahteraan masyarakat. Disimpulkan kegiatan CSR yang dilakukan perusahaan semakin tinggi perusahaan maka, tingkat *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan semakin rendah. Sebaliknya kegiatan CSR yang dilakukan perusahaan semakin rendah maka, tingkat *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan semakin tinggi.

Hasil ini didukung riset yang menunjukkan bahwa CSR berpengaruh signifikan negatif terhadap *tax avoidance* (Sandra dan Anwar, 2018 dan Januari dan Suardikha, 2019). Namun hasil ini berbeda dengan riset yang menunjukkan bahwa CSR berpengaruh signifikan positif terhadap *tax avoidance* (Purbowati dan Yuliansari, 2019_).

Berdasarkan analisis di atas peneliti menghipotesiskan penelitian yang akan diajukan untuk diuji yaitu:

H_{A1}: *Corporate Social Responsibility* berpengaruh signifikan negatif terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur.

2. Pengaruh Pertumbuhan Penjualan Terhadap *Tax Avoidance* Pada Perusahaan Manufaktur

Pada umumnya perusahaan bertujuan untuk meningkatkan pertumbuhan penjualan tiap tahun supaya laba yang didapatkan juga meningkat. Hal ini dapat menimbulkan perusahaan untuk melakukan *tax avoidance*, dikarenakan laba yang meningkat akan berdampak pada beban pajak yang juga meningkat. Maka dapat dikatakan bahwa jika perusahaan mengalami kenaikan pertumbuhan penjualan

maka, tingkat perusahaan untuk melakukan *tax avoidance* juga akan naik. Sebaliknya jika perusahaan mengalami penurunan pertumbuhan penjualan maka, tingkat perusahaan untuk melakukan *tax avoidance* juga turun.

Hasil ini didukung riset yang menunjukkan bahwa pertumbuhan penjualan berpengaruh signifikan positif terhadap *tax avoidance* (penghindaran pajak) (Arta, 2018, Susanti, 2018, Harahap, 2020 dan Januari dan Suardikha, 2019). Namun hasil ini bertolak belakang dengan hasil yang diriset yang menunjukkan bahwa pertumbuhan penjualan berpengaruh signifikan negatif terhadap penghindaran pajak (Hidayat, 2018).

Berdasarkan analisis di atas, peneliti menghipotesiskan penelitian yang akan diajukan untuk diuji yaitu:

H_{A2}: Pertumbuhan Penjualan berpengaruh signifikan positif terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur.

3. Pengaruh Manajemen Laba Terhadap *Tax Avoidance* Pada Perusahaan Manufaktur

Motivasi perusahaan melakukan manajemen laba salah satunya adalah motivasi pajak dengan cara *tax avoidance*. Pada saat laba yang didapatkan perusahaan tinggi berdampak pada beban pajak yang akan tinggi juga. Oleh karena itu perusahaan akan melakukan *income decreasing* dengan tujuan *tax avoidance* agar beban pajak perusahaan rendah. Jika semakin tinggi perusahaan melakukan manajemen laba dengan teknik *income decreasing* maka, perusahaan semakin tinggi juga perusahaan melakukan *tax avoidance*. Sebaliknya jika semakin rendah

perusahaan melakukan manajemen laba dengan teknik *income decreasing*, maka semakin rendah juga perusahaan melakukan *tax avoidance*.

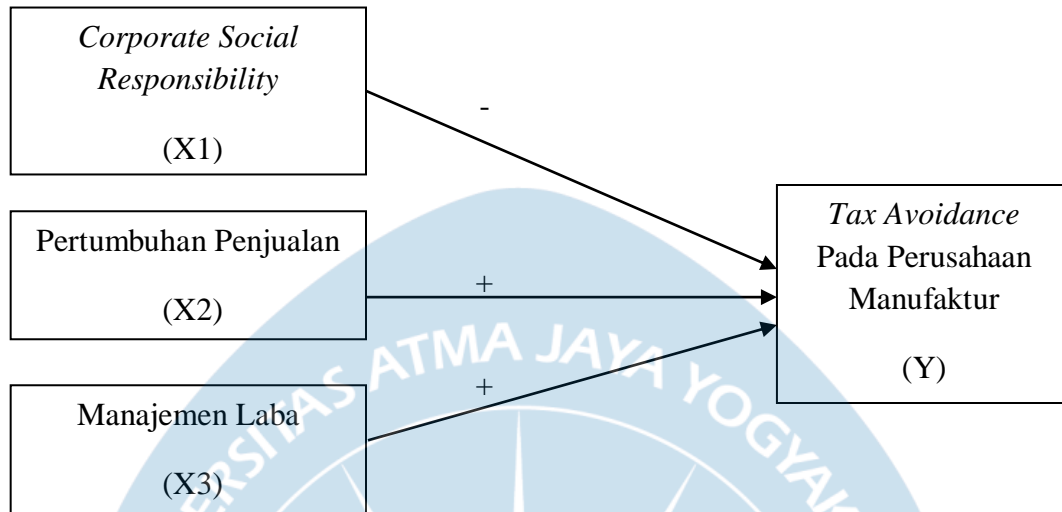
Hasil ini didukung riset yang menunjukkan bahwa manajemen laba berpengaruh signifikan positif terhadap *tax avoidance* (penghindaran pajak) (Arta, 2018 dan Maharani, 2019). Namun hasil ini berbeda ada yang menunjukkan bahwa manajemen laba berpengaruh signifikan negatif terhadap *tax avoidance* (Purbowati dan Yuliansari, 2019).

Berdasarkan analisis di atas, peneliti menghipotesiskan penelitian yang akan diajukan untuk diuji yaitu:

H_{A3}: *Earning Management* berpengaruh signifikan positif terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur.

K. Model Penelitian

Peneliti menggunakan 3 variabel independen, yaitu CSR, pertumbuhan penjualan dan manajemen laba. Ketiga variabel akan diuji masing-masing secara bersamaan. Penelitian yang digunakan untuk model penelitian dalam penelitian ini adalah regresi linier berganda. Model penelitian dalam penelitian ini digambarkan pada gambar 2.1.



Gambar 2.1. Model Penelitian