

**BAB II**  
**PENGERTIAN PAJAK, PENGHINDARAN PAJAK, AGRESIVITAS**  
**PAJAK, UKURAN PERUSAHAAN, DAN *CORPORATE SOCIAL***  
***RESPONSIBILITY***

**A. Pajak**

1. Pengertian Pajak

Berdasarkan ketentuan Undang-Undang No.16 tahun 2009 mendefinisikan pajak ialah:

“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.”

Pembayaran pajak yang dilakukan oleh masyarakat tidak menguntungkan ataupun memiliki manfaat secara langsung dapat dirasakan oleh individu tertentu yang membayar pajak tetapi memiliki tujuan untuk keperluan umum Negara. Mardiasmo (2016) mendefinisikan pajak sebagai:

“Retribusi yang diberikan oleh masyarakat pada kas negara yang didasarkan atas peraturan perundang-undangan dan bersifat memaksa serta tidak adanya timbal balik secara langsung (kontraprestasi) dan dapat ditunjukan atau digunakan sebagai pembayaran pengeluaran umum.”

Maka berdasarkan pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa pajak memiliki ciri-ciri umum, yaitu sebagai berikut:

- a. Pemungutan pajak dilakukan berdasarkan undang-undang.
- b. Pajak dapat dipaksakan.
- c. Diperuntukan untuk keperluan pembiayaan umum pemerintah.

- d. Tidak ada jasa timbal balik atau kontaprestasi langsung yang dapat ditunjuk.

## 2. Fungsi Pajak

Pajak sebagai sumber penerimaan negara memiliki peranan penting khususnya dalam pelaksanaan pembangunan serta memakmurkan rakyat. Menurut Mardiasmo (2016), pajak memiliki dua fungsi diantaranya yaitu:

- a. Fungsi Anggaran (*Budgetair*)

Pajak berfungsi sebagai sumber dana untuk membiayai pengeluaran pemerintah. Pajak menjadi sumber APBN yang paling besar, dimana pengumpulan pajak tersebut digunakan untuk pembangunan dan pembiayaan negara.

- b. Fungsi Mengatur (*Regulerend*)

Pajak memiliki fungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan berbagai kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi.

## B. Penghindaran Pajak

### 1. Pengertian Penghindaran Pajak

Menurut Suandy (2011), penghindaran pajak (*tax avoidance*) adalah usaha yang dilakukan untuk mengurangi jumlah pajak yang harus di bayar secara legal dengan menggunakan ketentuan-ketetapan perpajakan secara optimal. Misalnya pada pemanfaatan ketentuan akan pengecualian ataupun pemotongan yang diperbolehkan, atau dengan memanfaatkan urusan yang

masih belum ditetapkan, serta memanfaatkan adanya kelemahan yang terletak pada peraturan pajak yang berlaku.

Definisi lainnya mengenai *tax avoidance* dikemukakan oleh Brown (2012), *tax avoidance* ialah pengaturan transaksi-transaksi untuk mendapatkan laba, manfaat, ataupun pengurangan pajak dengan melakukan hal yang tidak boleh dilakukan (*unintended*) berdasarkan hukum peraturan perpajakan. Berdasarkan hukum *tax avoidance* memang tidak dilarang namun menunjukkan perilaku tidak patuh sehingga memiliki konotasi negatif.

Menurut komite urusan fiskal dari *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD) menjelaskan bahwa bentuk penghindaran pajak terdiri dari tiga karakter (Suandy, 2011) sebagai berikut :

- a. Ketiadaan faktor pajak sehingga mengakibatkan adanya unsur artifisial.
- b. *Loopholes* dari undang-undang dimanfaatkan dalam skema penghindaran pajak.
- c. Para konsultan menunjukkan alat atau cara untuk melakukan penghindaran pajak dengan syarat WP menjaga serahasia mungkin.

Di Indonesia, wajib pajak dalam melakukan perencanaan pajaknya mengenal dua cara yaitu melalui *tax avoidance* (penghindaran pajak) dan *tax evasion* (pengelakan pajak). *Tax avoidance* dan *tax evasion* memiliki tujuan yang sama yaitu mengurangi pajak yang terutang atau pajak yang harus dibayar, akan tetapi dari aspek legalitas terdapat perbedaan antara keduanya, *tax avoidance* secara umum dipandang sebagai upaya pengelolaan pajak yang legal

karena lebih memanfaatkan celah-celah dalam peraturan perpajakan yang berlaku, sedangkan *tax evasion* cenderung mengarah pada kejahatan perpajakan (ilegal) karena merupakan upaya untuk mengurangi jumlah pajak dengan melanggar peraturan perpajakan suatu negara dan undang-undang terkait sehingga dapat mengakibatkan sanksi administratif maupun pidana.

## 2. Cara Perusahaan Melakukan Penghindaran Pajak

Menurut Merks (2007) dalam Prakosa (2014), terdapat beberapa cara perusahaan melakukan penghindaran pajak yaitu:

- a. Memindahkan subjek pajak dan/atau objek pajak ke negara-negara yang memberikan perlakuan pajak khusus atau keringanan pajak (*tax haven country*) atas suatu jenis penghasilan (*substantive tax planning*).
- b. Usaha penghindaran pajak dengan mempertahankan substansi ekonomi dari transaksi melalui pemilihan formal yang memberikan beban pajak yang paling rendah (*formal tax planning*).
- c. Ketentuan *anti avoidance* atas transaksi *transfer pricing*, *thin capitalization*, *treaty shopping*, dan *controlled foreign corporation* (*Specific Anti Avoidance Rule*), serta transaksi yang tidak mempunyai substansi bisnis (*General Anti Avoidance Rule*).

Skema penghindaran pajak dapat dibedakan menjadi dua yaitu penghindaran pajak yang diperkenankan (*acceptable tax avoidance* atau *defensive tax planning*) dan penghindaran pajak yang tidak diperkenankan

(*unacceptable tax avoidance* atau *aggressive tax planning*). Pandangan antar negara bisa jadi saling berbeda terhadap skema yang dapat dikategorikan sebagai *acceptable tax avoidance* atau *unacceptable tax avoidance*. *Australian Taxation Office* (ATO) memaparkan skema-skema yang dapat dikategorikan sebagai *unacceptable tax avoidance* atau *aggressive tax planning* yang dilakukan oleh wajib pajak sebagai berikut (Darussalam dan Septriadi, 2007):

- a. Transaksi yang dibuat semata-mata untuk tujuan menghindari pajak atau dengan kata lain transaksi tersebut tidak mempunyai tujuan bisnis, walaupun ada tujuan bisnisnya tetapi sangat tidak signifikan.
- b. Berusaha untuk mendapatkan fasilitas pajak yang sebenarnya fasilitas pajak tersebut tidak ditujukan kepadanya.
- c. Membuat transaksi yang berputar-putar yang akhirnya transaksi tersebut akan kembali lagi kepadanya (*round-robin flow of funds*).
- d. Penggelembungan nilai aset untuk mendapatkan biaya penyusutan yang besar di masa yang akan datang.
- e. Memanfaatkan suatu entitas usaha di mana penghasilan yang diterima oleh entitas usaha tersebut dikecualikan sebagai objek pajak.
- f. Transaksi bisnis yang melibatkan negara-negara yang dikategorikan sebagai *tax haven countries*.

## C. Agresivitas Pajak

### 1. Pengertian Agresivitas Pajak

Angueira (2008), mendefinisikan agresivitas pajak sebagai suatu tindakan manager yang mengacu pada hal-hal yang bertujuan untuk mengurangi penghasilan kena pajak. Martinez dan Ramalho (2014), menjelaskan bahwa agresivitas pajak mencakup aktivitas yang dianggap legal dan ilegal serta aktivitas yang berada diwilayah abu-abu (*grey area*) yang tak terhindarkan di antara keduanya. Perusahaan sebagai wajib pajak badan memiliki kecenderungan untuk memanfaatkan kelemahan yang terdapat dalam undang-undang maupun peraturan perpajakan. Kelemahan tersebut biasa disebut dengan *grey area* yaitu celah atau kelonggaran regulasi yang berada antara praktik perencanaan atau perhitungan pajak yang diperbolehkan dan tidak diperbolehkan (Prawati, 2021). Dari berbagai definisi diatas maka dapat disimpulkan bahwa suatu perusahaan melakukan agresivitas pajak apabila perusahaan berusaha mengurangi beban pajak secara agresif, baik menggunakan cara yang tergolong legal yakni *tax avoidance* atau ilegal seperti *tax evasion*. Selain itu, apabila semakin banyak celah yang digunakan oleh perusahaan untuk menghindari pajak maka perusahaan dianggap semakin agresif.

Mempertimbangkan *trade off* antara biaya marjinal dan manfaat marjinal sangat diperlukan dalam pengambilan keputusan untuk melakukan agresivitas pajak perusahaan. Manfaat marginal merupakan keuntungan yang didapat dari penghematan pajak, sedangkan biaya marjinal merupakan segala

bentuk biaya yang dikeluarkan dari risiko sanksi yang mungkin didapat dari administrasi perpajakan, biaya pelaksanaan (termasuk waktu/usaha dan biaya untuk pelaksanaan transaksi pajak) dan biaya agensi dalam aktivitas agresivitas pajak (termasuk *rent extraction*) (Chen, Chen, Cheng, dan Shevlin, 2010).

Menurut Chen et al (2010) serta Desai dan Dharmapala (2006) dalam Utami dan Setyawan (2015), perusahaan mendapatkan keuntungan maupun kerugian sebagai dampak dari tindakan agresivitas pajak yang dilakukannya. Agresivitas pajak dapat memberikan beberapa keuntungan diantaranya sebagai berikut:

- a) Para pemegang saham akan menikmati porsi kas yang lebih besar karena melakukan penghematan pajak.
- b) Manajer akan mendapatkan keuntungan berupa kompensasi atas tindakan agresivitas pajak yang dilakukannya.
- c) Manajer akan memiliki kesempatan untuk melakukan *rent extraction*. *Rent extraction* adalah tindakan manajer yang dilakukan tidak untuk memaksimalkan kepentingan pemilik, melainkan untuk kepentingan pribadi. Tindakan ini dapat dalam bentuk memanipulasi laporan keuangan, menggunakan sumber daya atau aset perusahaan untuk kepentingan pribadi, atau melakukan transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa.

Adapun kerugian dilakukannya tindakan agresivitas pajak adalah sebagai berikut:

- a. Adanya kemungkinan perusahaan terkena hukuman dari instansi perpajakan akibat ditemukannya kecurangan-kecurangan yang mungkin terjadi pada saat proses audit.
- b. Rusaknya reputasi perusahaan akibat audit oleh instansi perpajakan.
- c. Turunnya harga saham perusahaan akibat adanya anggapan dari para pemegang saham bahwa tindakan pajak agresif yang dilakukan oleh manajer merupakan tindakan *rent extraction* yang dapat merugikan pemegang saham.

## 2. Pengukuran Agresivitas Pajak

Untuk mengetahui perusahaan yang melakukan agresivitas pajak dapat dilakukan dengan menggunakan proksi *Effective Tax Rate (ETR)*. *Effective Tax Rate* dapat merangkum efek kumulatif dari berbagai insentif pajak dan perubahan tarif pajak perusahaan (Wu, Wang, Lou, dan Gillia, 2007 dalam Putri dan Gunawan, 2017). Tarif pajak efektif digunakan untuk mengukur pajak yang dibayarkan sebagai proporsi dari pendapatan ekonomi, sementara tarif pajak yang berlaku menunjukkan jumlah kewajiban pajak relatif terhadap penghasilan kena pajak. Proksi ETR dinilai menjadi indikator tingkat agresivitas pajak jika nilainya mendekati nol. Semakin rendah nilai ETR yang dimiliki perusahaan maka semakin tinggi tingkat agresivitas pajak dari perusahaan tersebut.

Menurut Hanlon dan Heitzman (2010), pengukuran *Effective Tax Rate (ETR)* terdiri dari GAAP ETR, *Current ETR*, *Cash ETR*, *Long-turn Cash ETR*



dan ETR *Differential*. Rumus untuk kelima jenis pengukuran *Effective Tax Rate* (ETR) adalah sebagai berikut:

a. GAAP ETR

GAAP ETR merupakan perhitungan tarif pajak efektif didasarkan pada *General Accepted Accounting Principle* (GAAP). GAAP ETR dihitung dengan membagi beban pajak dengan laba sebelum pajak. Beban pajak yang digunakan ialah beban pajak kini dan pajak tangguhan. Beban pajak kini dimungkinkan untuk melakukan pemilihan kebijakan-kebijakan yang terkait dengan perpajakan dan akuntansi. Rumus untuk mencari GAAP ETR adalah sebagai berikut:

$$\text{GAAP ETR} = \frac{\text{Tax Expense } i, t}{\text{Pretax Income } i, t}$$

Keterangan:

- a) GAAP ETR adalah *effective tax rate* berdasarkan pelaporan akuntansi keuangan yang berlaku
- b) *Tax expense*  $i, t$  adalah beban pajak penghasilan badan (termasuk beban pajak kini dan pajak tangguhan) untuk perusahaan  $i$  pada tahun  $t$  berdasarkan laporan keuangan perusahaan.
- c) *Pretax Income*  $i, t$  adalah laba sebelum pajak untuk perusahaan  $i$  pada tahun  $t$  berdasarkan laporan keuangan perusahaan.

b. *Current ETR*

*Current ETR* merupakan perbandingan beban pajak kini perusahaan dengan laba sebelum pajak. *Current ETR* hanya memperhitungkan pajak kini perusahaan yang berarti mengabaikan pajak tangguhan dan pajak final. Rumus untuk mencari *Current ETR* adalah sebagai berikut:

$$\text{Current ETR} = \frac{\text{Current Tax Expense } i, t}{\text{Pretax Income } i, t}$$

Keterangan:

- a) *Current ETR* adalah *effective tax rate* berdasarkan jumlah pajak penghasilan badan yang dibayarkan perusahaan pada tahun berjalan
- b) *Current tax expense*  $i, t$  adalah jumlah pajak penghasilan badan yang dibayarkan perusahaan (beban pajak kini)  $i$  pada tahun  $t$  berdasarkan laporan keuangan perusahaan
- c) *Pretax income*  $i, t$  adalah laba sebelum pajak untuk perusahaan  $i$  pada tahun  $t$  berdasarkan laporan keuangan perusahaan

c. *Cash ETR*

*Cash ETR* menggunakan jumlah kas yang dibayarkan untuk pajak dibagi dengan laba sebelum pajak. *Cash ETR* memiliki kelemahan yaitu adanya penundaan pajak yang dibayarkan mengakibatkan kurang tergambar nya pajak tahun yang akan dibayarkan. Rumus untuk mencari *Cash ETR* adalah sebagai berikut:

$$\text{Cash ETR} = \frac{\text{Cash Taxes Paid } i, t}{\text{Pretax Income } i, t}$$

Keterangan:

- a) *Cash ETR* adalah *effective tax rate* berdasarkan jumlah kas pajak yang dibayarkan perusahaan pada tahun berjalan.
- b) *Cash tax paid*  $i, t$  adalah jumlah kas pajak yang dibayarkan perusahaan  $i$  pada tahun  $t$  (terdapat dalam laporan arus kas perusahaan).
- c) *Pretax income*  $i, t$  adalah laba sebelum pajak untuk perusahaan  $i$  pada tahun  $t$  berdasarkan laporan keuangan perusahaan.

d. *Long-turn Cash ETR*

*Long-turn Cash ETR* mengukur jumlah kas yang dibayarkan untuk pajak selama 10 tahun dibagi dengan jumlah laba sebelum pajak untuk periode yang sama. Namun, ukuran ini tidak dapat secara langsung menggambarkan tindakan agresivitas pajak perusahaan, karena pada periode berjalan ada hal yang tidak terduga yang mengubah satuan pajaknya. Rumus untuk mencari *Long-turn Cash ETR* adalah sebagai berikut:

$$\text{Longturn Cash ETR} = \frac{\sum(\text{Cash Taxes Paid } it - 10)}{\sum(\text{Pretax Income } it - 10)}$$

Keterangan:

- a) *Long-turn Cash ETR* adalah perhitungan kumulatif 10 tahun untuk Cash ETR.
- b) *Cash tax paid* it-10 adalah jumlah kas pajak yang dibayarkan perusahaan pada tahun t-10 sampai tahun t (terdapat dalam laporan arus kas perusahaan).
- c) *Pretax income* it-10 adalah laba sebelum pajak perusahaan pada tahun t-10 sampai tahun t

e. *ETR defferential*

*ETR defferential* diukur dengan mencari selisih antara tarif pajak penghasilan yang berlaku di Indonesia dengan GAAP ETR. Rumus untuk mencari *ETR defferential* adalah sebagai berikut:

$$ETR\ Defferential = Statutory\ ETR - GAAP\ ETR$$

Berbagai proksi yang dapat digunakan untuk mengukur agresivitas pajak, penelitian ini menggunakan proksi GAAP ETR. Penelitian yang dilakukan oleh Rusydi (2013), Luke dan Zulaikha (2016), Badjuri et al (2021), serta Romdhon et al (2021) menggunakan proksi GAAP ETR untuk mengukur agresivitas pajak. Pengukuran GAAP ETR ini yang paling sering digunakan dalam literatur penelitian terdahulu karena dianggap mampu untuk menggambarkan tindakan pajak agresif yang berasal dari dampak beda

temporer dan memberikan gambaran menyeluruh mengenai perubahan beban pajak karena mewakili pajak kini dan pajak tangguhan.

#### D. Ukuran Perusahaan

##### 1. Pengertian Ukuran Perusahaan

Brigham dan Houston (2010), menyatakan bahwa ukuran perusahaan adalah :

“Rata-rata total penjualan bersih untuk tahun yang bersangkutan sampai beberapa tahun, dalam hal ini pendapatan sebelum pajak diperoleh apabila penjualan lebih besar dari pada biaya (biaya variabel maupun tetap) dan sebaliknya jika perusahaan memperoleh kerugian hal tersebut karena penjualan lebih kecil dari pada biaya (biaya variabel maupun tetap).”

Definisi lainnya mengenai ukuran perusahaan dikemukakan oleh Riyanto (2013), ukuran perusahaan dapat diartikan sebagai suatu skala atau nilai yang digunakan untuk mengklasifikasikan besar kecilnya suatu perusahaan dilihat dari besarnya nilai *equity*, nilai penjualan maupun nilai aset perusahaan tersebut. Menurut Sawir (2004), ukuran perusahaan dinyatakan sebagai determinan dari struktur keuangan dalam hampir setiap studi untuk alasan yang berbeda:

- a. Ukuran perusahaan dapat menentukan tingkat kemudahan perusahaan memperoleh dana dari pasar modal. Perusahaan kecil umumnya kekurangan akses ke pasar modal yang terorganisir, baik untuk obligasi maupun saham. Meskipun mereka memiliki akses, biaya peluncuran dari penjualan sejumlah kecil sekuritas dapat menjadi penghambat.

b. Ukuran perusahaan menentukan kekuatan tawar-menawar dalam kontrak keuangan. Perusahaan besar biasanya dapat memilih pendanaan dari berbagai bentuk hutang, termasuk penawaran special yang lebih menguntungkan dibandingkan yang ditawarkan perusahaan kecil. Semakin besar jumlah uang yang digunakan, semakin besar kemungkinan pembuatan kontrak yang dirancang sesuai dengan referensi kedua pihak sebagai ganti dari penggunaan kontrak standar hutang.

c. Ada kemungkinan pengaruh skala dalam biaya dan *return* membuat perusahaan yang lebih besar dapat memperoleh lebih banyak laba. Pada akhirnya, ukuran perusahaan diikuti oleh karakteristik lain yang mempengaruhi struktur keuangan. Karakteristik lain tersebut seperti perusahaan kecil sering tidak mempunyai staf khusus, tidak menggunakan rencana keuangan, dan tidak mengembangkan sistem akuntansi mereka menjadi suatu sistem manajemen.

Perusahaan besar memiliki aset dalam jumlah besar, dimana aset tersebut dapat berupa persediaan dan peralatan untuk proses produksi. Persediaan dan peralatan tersebut akan menghasilkan barang jadi dalam jumlah yang besar pula. Banyaknya persediaan barang jadi akan mendorong penjualan dalam jumlah yang besar. Penjualan yang tinggi akan menyebabkan laba perusahaan juga tinggi. Laba perusahaan yang tinggi akan diikuti dengan kewajiban perpajakan yang tinggi. Hal ini mendorong perusahaan besar melakukan agresivitas pajak. Kecenderungan perusahaan

berukuran besar dalam melakukan agresivitas pajak juga dapat disebabkan oleh perusahaan yang memiliki manajemen dan sumber daya yang ahli dalam hal mengelola pajak perusahaan. Perusahaan yang lebih besar memiliki sumber daya yang lebih baik untuk mengelola pajak perusahaan tersebut, sedangkan perusahaan berskala kecil tidak dapat mengelola beban pajaknya secara optimal karena ahli dalam bidang perpajakan yang minim (Nicodeme, 2007 dalam Darmadi, 2013). Selain itu, transaksi yang dijalankan perusahaan akan semakin kompleks seiring dengan besarnya ukuran perusahaan. Perusahaan dimungkinkan dapat menggunakan celah-celah yang terdapat pada setiap transaksi untuk menurunkan beban pajak yang harus dibayar dengan cara melakukan agresivitas pajak. Disimpulkan bahwa ukuran perusahaan merupakan salah satu karakteristik yang dapat mempengaruhi tindakan agresivitas pajak perusahaan.

## 2. Pengukuran Ukuran Perusahaan

Perusahaan dapat diklasifikasikan sebagai perusahaan besar atau kecil didasari oleh indikator yang mempengaruhinya. Menurut Sudarmaji dan Sularto (2007), indikator dari ukuran perusahaan adalah total aset, penjualan dan kapitalisasi pasar. Semakin besar total aset, penjualan dan kapitalisasi pasar maka semakin besar pula ukuran perusahaan. Indikator tersebut digunakan untuk menentukan ukuran perusahaan karena dapat mewakili seberapa besar perusahaan tersebut. Jika semakin besar aset perusahaan maka akan semakin banyak modal yang ditanam, semakin banyak penjualan maka semakin banyak

perputaran uang, dan semakin besar kapitalisasi pasar maka semakin besar pula perusahaan tersebut dikenal dalam masyarakat.

Adapun indikator ukuran perusahaan menurut Niresh dan Velnampy (2014) dalam Fitriani (2021) diukur dengan menggunakan dua rumus berikut :

a. Ukuran perusahaan =  $\text{Ln}(\text{Total Aset})$

Aset adalah harta kekayaan atau sumber daya yang dimiliki oleh suatu perusahaan. Semakin besar aset yang dimiliki, perusahaan dapat melakukan investasi dengan baik dan memenuhi permintaan produk. Hal ini semakin memperluas pangsa pasar yang dicapai dan akan mempengaruhi profitabilitas perusahaan. Ukuran perusahaan ditunjukkan melalui logaritma total aset karena ukuran ini dinilai memiliki tingkat kestabilan yang lebih baik dibandingkan proksi-proksi yang lainnya dan cenderung berkesinambungan antar periode (Hartono, 2000). Nilai total aset perusahaan biasanya sangat besar dibandingkan variabel keuangan lainnya, maka dengan maksud untuk mengurangi peluang heteroskedastisitas, variabel aset dapat disederhanakan dengan mentransformasikan ke dalam logaritma natural (Brigham dan Houston, 2010).

b. Ukuran perusahaan =  $\text{Ln}(\text{Total Penjualan})$

Penjualan adalah fungsi pemasaran yang sangat penting bagi perusahaan untuk mencapai tujuan perusahaan yaitu mendapatkan laba. Penjualan yang terus meningkat dapat menutup biaya yang keluar pada saat proses produksi. Hal ini laba perusahaan akan



meningkat yang kemudian akan mempengaruhi profitabilitas perusahaan.

Dari beberapa indikator yang dapat mempengaruhi pengklasifikasian dalam ukuran perusahaan, maka indikator dalam penelitian ini dibatasi agar lebih berfokus dan hasil yang dicapai sesuai dengan asumsi yang diharapkan. Penelitian-penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Rusydi (2013), Luke dan Zulaikha (2016), Badjuri et al (2021), serta Romdhon et al (2021) menggunakan total aset sebagai indikator untuk mengukur ukuran perusahaan.

## E. *Corporate Social Responsibility*

### 1. Pengertian *Corporate Social Responsibility*

Menurut Wibisono (2007), *corporate social responsibility* adalah:

“Komitmen yang dilakukan oleh perusahaan dalam jangka panjang untuk memberikan jasa atas partisipasi pengembangan ekonomi dari kelompok/organisasi setempat atau masyarakat dengan seharusnya dalam meningkatkan taraf kebutuhan hidup pekerja maupun keluarganya.”

Definisi lainnya dikemukakan oleh Hackston dan Milne (1996) dalam Indika (2015), pengungkapan *corporates social responsibility* merupakan proses pengkomunikasian kepada kelompok berkepentingan secara khusus dan masyarakat secara keseluruhan mengenai dampak sosial dan lingkungan yang ditimbulkan dari kegiatan ekonomi perusahaan. Dari beberapa pengertian tersebut, *corporate social responsibility* dapat di simpulkan sebagai kegiatan perusahaan untuk meraih tujuan dalam aspek ekonomi, lingkungan, dan sosial dengan tidak mengabaikan ekspektasi dari pihak investor (mendapatkan profit).

Terdapat 3 prinsip tanggung jawab sosial perusahaan (Crowther & Gular, 2008) sebagai berikut:

- a. *Sustainability*, berhubungan dengan aktivitas (*action*) yang dilakukan perusahaan dengan tetap memperhitungkan keberlanjutan sumber daya di masa yang akan datang.
- b. *Accountability*, berkaitan dengan usaha perusahaan untuk terbuka serta bertanggungjawab terhadap kegiatan yang sudah dilaksanakan.
- c. *Transparency*, berkaitan prinsip penting untuk pihak eksternal, berperan untuk mengurangi asimetri informasi, kesalahpahaman, terutama pada informasi dan pertanggungjawaban dampak dari lingkungan.

Kesimpulan yang dapat diambil yaitu *corporate social responsibility* adalah faktor utama yang menjadi kunci keberhasilan maupun kelangsungan hidup dari perusahaan, sebab saat ini perusahaan menjalankan bisnis bukan hanya melihat catatan keuangan saja (*single bottom line*), namun juga wajib melihat ketiga aspek yaitu keuangan, sosial, serta lingkungan atau *triple bottom line* (Yoehana, 2013).

## 2. Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* dalam Laporan Tahunan

Menurut Chariri dan Ghozali (2007), pengungkapan (*disclosure*) berarti tidak menutupi atau tidak menyembunyikan. Apabila dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan keuangan harus memberikan informasi dan penjelasan yang cukup mengenai hasil aktivitas suatu unit

usaha. Pengungkapan ada yang bersifat wajib (*mandatory*) yaitu pengungkapan informasi wajib dilakukan oleh perusahaan berdasarkan pada peraturan atau standar tertentu dan ada yang bersifat sukarela (*voluntary*) yang merupakan pengungkapan informasi tambahan dari perusahaan.

Setiap pelaku ekonomi selain berusaha untuk kepentingan pemegang saham dan berfokus pada pencapaian laba, disamping itu juga mempunyai tanggung jawab sosial terhadap masyarakat sekitar dan hal itu perlu diungkapkan dalam laporan tahunan sebagaimana dinyatakan dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.1 (Revisi 2009)

Paragraf kedua belas:

“Entitas dapat pula menyajikan, terpisah dari laporan keuangan, laporan mengenai lingkungan hidup dan laporan nilai tambah (*value added statement*), khususnya bagi industri dimana faktor-faktor lingkungan hidup memegang peranan penting dan bagi industri yang menganggap karyawan sebagai kelompok pengguna laporan yang memegang peranan penting. Laporan tambahan tersebut di luar ruang lingkup Standar Akuntansi Keuangan.”

Selain itu, dalam UU No.40 pasal 66 ayat 2 tahun 2007 telah dijelaskan bahwa perusahaan wajib memuat pelaporan tentang pertanggungjawaban sosial dan lingkungan. Pengungkapan sosial yang dilakukan oleh perusahaan sejak di keluarkannya UU No.40 pasal 74 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas. Dimana perusahaan yang melakukan kegiatan usaha di bidang atau berkaitan dengan sumber daya alam wajib melakukan tanggung jawab sosial dan lingkungan. Undang-undang tersebut menjadi landasan bahwa pengungkapan pertanggungjawaban sosial merupakan *mandatory*

*disclosure* untuk setiap perusahaan di Indonesia bukan lagi *voluntary disclosure*.

Bapepam selaku lembaga yang mengatur dan mengawasi pelaksanaan pasar modal dan lembaga keuangan di Indonesia telah mengeluarkan beberapa aturan tentang *disclosure* yang harus dilakukan oleh perusahaan-perusahaan yang *go public*. Peraturan tersebut dimaksudkan untuk melindungi para pemilik modal dari adanya asimetri informasi. Perusahaan dapat memberikan *disclosure* melalui laporan tahunan yang telah diatur oleh Bapepam (*mandatory disclosure*), maupun melalui pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure*) sebagai tambahan pengungkapan minimum yang telah ditetapkan. Pengungkapan CSR juga terdapat dalam keputusan Badan Pengawas Pasar Modal (Bapepam) No 134/BL/2006 tentang Kewajiban Penyampaian Laporan Tahunan bagi Emiten dan Perusahaan Publik. Peraturan nomor X.K.6 mengenai tata kelola perusahaan (*corporate governance*) pada nomor 8 point g (8.g) disebutkan uraian mengenai aktivitas dan biaya yang dikeluarkan berkaitan dengan tanggung jawab sosial perusahaan terhadap masyarakat dan lingkungan.

Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 telah mengatur tentang perlakuan Pajak Penghasilan atas pengeluaran atau biaya yang dikeluarkan dalam rangka *corporate social responsibility*. Ketentuan tentang hal ini diatur dalam Pasal 6 ayat (1) huruf I, j, k, l, dan m, di mana ditegaskan bahwa besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan

bentuk usaha tetap (BUT), ditentukan berdasarkan penghasilan bruto dikurangi biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan, termasuk di antaranya adalah :

- a. Sumbangan dalam rangka penanggulangan bencana nasional yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah;
- b. Sumbangan dalam rangka penelitian dan pengembangan yang dilakukan di Indonesia yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah;
- c. Biaya pembangunan infrastruktur sosial yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah;
- d. Sumbangan fasilitas pendidikan yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah; dan
- e. Sumbangan dalam rangka pembinaan olahraga yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah.

Berdasarkan ketentuan tersebut, lima bentuk *corporate social responsibility* yang pengeluarannya dapat dibiayakan dalam rangka menghitung PPh terutang akan diatur oleh Peraturan Pemerintah. Walaupun Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 telah berlaku sejak 1 Januari 2009, namun ternyata Peraturan Pemerintah yang mengatur tentang perlakuan biaya *corporate social responsibility* ini baru terbit tanggal 30 Desember 2010, yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 93 Tahun 2010 tentang Sumbangan Penanggulangan Bencana Nasional, Sumbangan Penelitian dan Pengembangan, Sumbangan Fasilitas Pendidikan, Sumbangan Pembinaan

Olahraga, dan Biaya Pembangunan Infrastruktur Sosial Yang Dapat Dikurangkan Dari Penghasilan Bruto.

Standar pengungkapan *corporate social responsibility* yang berkembang di Indonesia merujuk pada standar yang dikembangkan oleh GRI (*Global Reporting Initiatives*). Ikatan Akuntan Indonesia, Kompartemen Akuntan Manajemen (IAI-KAM) atau sekarang dikenal dengan Ikatan Akuntan Manajemen Indonesia merujuk standar yang dikembangkan oleh GRI dalam pemberian penghargaan Indonesia *Sustainability Report Awards* (ISRA) kepada perusahaan-perusahaan yang ikut serta dalam membuat laporan berkelanjutan atau *sustainability report*. *Global Reporting Initiatives* (GRI) merupakan sebuah jaringan berbasis organisasi yang telah memelopori perkembangan dunia, paling banyak menggunakan kerangka laporan berkelanjutan dan berkomitmen untuk terus-menerus melakukan perbaikan dan penerapan di seluruh dunia ([www.globalreporting.org](http://www.globalreporting.org)). Menurut *Global Reporting Initiative* (GRI), dalam konten analisis terkandung tema tentang pengungkapan pertanggungjawaban sosial, yang terdiri dari :

a. Ekonomi

Tema ini mencakup laba perusahaan yang dibagikan untuk bonus pemegang saham, kompensasi karyawan, pemerintah, membiayai kegiatan akibat perubahan iklim serta aktivitas terkait ekonomi lainnya.

b. Lingkungan Hidup

Tema ini meliputi aspek lingkungan dari proses produksi, pengendalian polusi dalam menjalankan operasi bisnis, pencegahan dan perbaikan kerusakan lingkungan akibat pemrosesan sumber daya alam dan konversi sumber daya alam.

c. Ketenagakerjaan

Tema meliputi dampak aktivitas perusahaan pada orang-orang dalam perusahaan tersebut. Aktivitas tersebut antara lain : rekrutmen, program pelatihan, gaji dan tuntutan, mutasi dan promosi, dan lainnya.

d. Hak Asasi Manusia

Tema ini mencakup berapa besar jumlah investasi yang melibatkan perjanjian terkait hak asasi manusia, pemasok dan kontraktor yang menjunjung hak asasi, kejadian yang melibatkan kecelakaan atau kriminal terhadap karyawan di bawah umur, dan aktivitas lainnya.

e. Kemasyarakatan

Tema ini mencakup aktivitas kemasyarakatan yang diikuti oleh perusahaan, misalnya aktivitas yang terkait dengan kesehatan, pendidikan dan seni serta pengungkapan aktivitas kemasyarakatan lainnya.

f. Tanggung jawab atas Produk

Tema ini melibatkan aspek kualitatif suatu produk atau jasa, antara lain kegunaan *durability*, pelayanan, kepuasan pelanggan, kejujuran dalam iklan, kejelasan/kelengkapan isi pada kemasan, dan lainnya.

### 3. Pengukuran *Corporate Social Responsibility*

*Corporate social responsibility* dalam penelitian ini diproksikan dengan *Corporate Social Responsibility Disclosure Index* (CSRDI) hasil *content analysis* berdasarkan indikator GRI (*Global Reporting Initiatives*)-G4 yang terdiri dari 91 item. Jumlah indikator *corporate social responsibility* di kelompokkan ke dalam enam kategori, yaitu indikator kinerja ekonomi yang terdiri dari 9 item, indikator kinerja lingkungan yang terdiri dari 34 item, indikator ketenagakerjaan dan kenyamanan bekerja yang terdiri dari 16 item, indikator hak asasi manusia yang terdiri dari 12 item, indikator masyarakat yang terdiri dari 11 item, dan indikator tanggung jawab atas produk yang terdiri dari 9 item. Standar GRI terpilih disebabkan oleh ketentuan internasional yang sudah diakui berbagai perusahaan dunia (Nurkhin, 2009) serta lebih difokuskan pada standar pengungkapan beberapa kinerja ekonomi, sosial, maupun lingkungan perusahaan (Waryanto, 2010).

Pendekatan dalam melakukan perhitungan CSRDI umumnya memakai pendekatan dikotomi yakni item CSR diberi *score* 1 bila diungkapkan dan *score* 0 bila tak diungkapkan (Haniffa dan Cooke, 2005). Kemudian skor dari setiap item dijumlah agar mendapatkan keseluruhan *score* untuk setiap perusahaan. Rasio pengungkapan *corporate social responsibility* dikenal dengan *Corporate Social Responsibility Disclosure Index* (CSDI) dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut :

$$CSRDI = \frac{\sum X}{n}$$



Keterangan :

CSRDI = *Corporate Social Responsibility Disclosure Indeks*

$\sum X$  = nilai 1 = jika item diungkapkan; 0 = jika item tidak diungkapkan.

n = Total jumlah item untuk perusahaan , n = 91.

## F. Teori Agensi

*Agency theory* atau bisa juga disebut teori keagenan menurut Scott (2015) yaitu:

“Hubungan antara principal dan agent yang memiliki kontrak, 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”.

Teori agensi merupakan teori yang tercipta dari konflik yang timbul karena perbedaan kepentingan antara prinsipal dengan agen (Jensen dan Meckling, 1976). Jika prinsipal dan agen memiliki tujuan yang sama maka agen akan mendukung dan melaksanakan semua yang diperintahkan oleh prinsipal. Konflik terjadi apabila agen tidak menjalankan perintah prinsipal untuk kepentingannya sendiri. Direktorat Jenderal Pajak (DJP) yang melaksanakan administrasi pemungutan dan pengumpulan pajak dalam penelitian ini memiliki peran sebagai prinsipal sedangkan perusahaan sebagai agen. Direktorat Jenderal Pajak yang bertindak sebagai prinsipal memerintahkan kepada perusahaan untuk membayar pajak sesuai dengan perundang-undangan pajak. Apabila perusahaan sebagai agen lebih mengutamakan kepentingannya sendiri dalam mengoptimalkan laba perusahaan

sehingga meminimalisir beban, termasuk beban pajak dengan melakukan tindakan agresivitas pajak maka akan menimbulkan konflik agensi antara perusahaan dengan DJP. Manajer perusahaan yang berkuasa dalam perusahaan untuk pengambilan keputusan sebagai agen memiliki kepentingan untuk memaksimalkan labanya dengan kebijakan-kebijakan yang dikeluarkan. Karakter manajer perusahaan tentunya mempengaruhi keputusan dalam menentukan kebijakan perpajakan termasuk tindakan agresivitas pajak.

Teori agensi juga dapat menjelaskan hubungan antara pemegang saham sebagai prinsipal dan manajemen perusahaan sebagai agen. Pemegang saham (prinsipal) hanya menyediakan fasilitas dan dana untuk kegiatan operasi perusahaan sehingga tidak terlibat langsung dalam aktivitas operasional perusahaan, sedangkan manajemen (agen) berkewajiban untuk melakukan pengelolaan sumber daya yang ada dalam perusahaan serta harus bertanggung jawab terhadap tugas yang diberikan. Konflik kepentingan yang disebabkan karena adanya asimetri informasi dapat terjadi apabila manajer sebagai pihak yang memiliki informasi internal perusahaan yang lebih banyak dan mendetail dibandingkan pemegang saham. Asimetri informasi yang terjadi diantara kedua pihak memicu timbulnya perilaku oportunistik manajerial dimana manajer melakukan kegiatan-kegiatan diluar wewenang yang diberikan oleh pemegang saham dengan tujuan untuk memaksimalkan kepentingannya sendiri yang dapat merugikan pemegang saham. Prinsipal dalam hal ini merupakan pihak pemegang saham mengharapkan pembagian keuntungan yang tinggi berdasarkan keadaan yang semestinya, sementara agen dalam hal ini adalah pihak manajemen perusahaan mengharapkan

pembagian bonus yang tinggi dari pihak prinsipal karena sudah melakukan pekerjaan dengan baik. Hal tersebut menjadi pemicu terjadinya ketidaksesuaian antara kondisi yang sesungguhnya dengan apa yang diharapkan.

Perbedaan laporan antara laba komersil dan laba fiskal dapat menciptakan konflik kepentingan untuk pihak manajemen didalam melaporkan kegiatan kinerja perusahaan. Manajemen akan melakukan pelaporan keuntungan yang lebih besar didalam laporan keuangan (laporan komersil) untuk mendapat bonus (kompensasi) atau yang berhubungan dengan ketentuan dengan kontrak hutang (*debt-convenant*). Teori keagenan menjelaskan bahwa perencanaan pajak bisa menyediakan fasilitas manajerial *rent extraction* yakni pembenaran dari perilaku oportunistik manajer agar melaksanakan manipulasi keuntungan ataupun penempatan sumber daya yang bukan sebenarnya (Desai dan Dharmapala, 2006). Pelaksanaan perencanaan pajak perusahaan dapat dilakukan dengan *tax aggressiveness* yakni dengan mengurangi jumlah pajak secara eksplisit.

### **G. Teori Legitimasi**

Menurut Dowling dan Pfeffer (1975) dalam Chariri dan Ghazali (2007), menerangkan peran teori legitimasi dalam menganalisis perilaku organisasi yaitu:

“Legitimasi hal yang penting bagi organisasi, batasan-batasan yang ditekankan oleh norma-norma dan nilai-nilai sosial, dan reaksi terhadap batasan tersebut mendorong pentingnya analisis perilaku organisasi dengan memperhatikan lingkungan.”

Teori legitimasi memiliki peran penting untuk menelaah hubungan dalam lingkup perusahaan dan lingkungan sekitarnya, setiap perusahaan wajib mempunyai legitimasi ataupun pengakuan dari pihak *stakeholder* untuk dapat

mempertahankan kelangsungan hidup perusahaan maka tujuannya adalah beroperasi sesuai dengan norma yang berlaku di masyarakat.

Menurut Hidayati dan Murni (2009) agar dapat mempertahankan kelangsungan hidup suatu perusahaan maka perlu melakukan upaya dalam mendapatkan legitimasi atau pengakuan dari berbagai pihak seperti pemegang saham, konsumen, kreditor, pemerintah serta masyarakat yang berada dilingkup perusahaan. Masyarakat dapat memberikan pengakuan kepada perusahaan atau melegitimasi perusahaan, apabila melaksanakan tanggung jawab sosial terhadap masyarakat tersebut. Pendapat lainnya yang dikemukakan oleh Lanis dan Richardson (2013), teori legitimasi yang mendukung pernyataan untuk melakukan tanggung jawab sosial, perusahaan mempunyai informasi *corporate social responsibility* sebagai suatu bagian dari komunikasi antara perusahaan dengan masyarakat sekitar. Hal tersebut ditujukan untuk mengungkapkan *corporate social responsibility* bisa berpengaruh pada pandangan masyarakat kepada perusahaan serta meningkatkan penilaian pada perusahaan tersebut. Umumnya kelangsungan perusahaan bisa terancam apabila pandangan masyarakat terhadap perusahaan tidak baik jika melakukan pelanggaran kontrak sosial ataupun kegiatan *corporate social responsibility* yang dilaksanakan tidak berdasarkan keinginan masyarakat tersebut.

## **H. Kerangka Konseptual**

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

Aset yang dimiliki oleh perusahaan sangat berhubungan dengan ukuran perusahaan tersebut, semakin besar aset yang dimiliki maka semakin besar pula

perusahaan tersebut. Bagi perusahaan pertambangan diduga lebih memilih untuk berinvestasi pada aset tetap dibandingkan dengan persediaan. Hal ini dapat dibuktikan dengan jumlah investasi aset tetap perusahaan pertambangan yang menjadi sampel penelitian cenderung bernilai tinggi karena perusahaan tersebut membutuhkan alat-alat berat untuk menjalankan proses operasionalnya. Investasi perusahaan dalam bentuk aset tetap ini mengakibatkan adanya beban depresiasi dari aset tetap yang diinvestasikan. Semakin tinggi nilai aset tetap yang diinvestasikan akan berbanding lurus dengan beban depresiasi yang ditanggung oleh perusahaan. Besarnya beban depresiasi perusahaan dapat memengaruhi beban pajak penghasilan yang akan dibayarkan. Perusahaan dapat memilih metode dan estimasi akuntansi yang dapat menyebabkan perbedaan temporer atau melakukan transaksi yang bukan pengurang atau subyek pajak penghasilan (perbedaan permanen) secara agresif, sehingga perusahaan dapat melaporkan laba yang tinggi dan pajak minimum secara bersamaan pada periode berjalan. Terkait aset tetap pada perusahaan maka manajemen dapat menggunakan metode depresiasi mana yang dipandang paling menguntungkan.

Proporsi perusahaan pertambangan di Indonesia lebih banyak yang menggunakan mata uang asing yaitu *United States Dollar* (USD) untuk pencatatan dan pelaporan dalam laporan keuangan. Keputusan perusahaan untuk menjadikan USD sebagai mata uang fungsional tentu didasari oleh aktivitas operasional pada perusahaan pertambangan yang didominasi oleh transaksi dengan mata uang tersebut. Hal tersebut dapat berarti bahwa

perusahaan pertambangan tidak terlepas dari hubungan transaksi dengan pihak afliasinya yang berada di luar negeri. Namun disisi lain transaksi yang semakin luas juga dapat menambah peluang bagi perusahaan untuk dapat menurunkan beban pajak secara agresif. Perusahaan pertambangan dapat memanfaatkan perusahaan afliasinya yang berada di luar negeri untuk berperan mengumpulkan sebagian keuntungan perdagangan, penggunaan negara suaka pajak untuk menyimpan dana dan aset inilah yang dapat membuat keuntungan yang disimpan di luar negeri mungkin tak akan kena pajak di Indonesia. Selain itu, terkait dengan penentuan harga jual atas hasil produk yang ditambang, khususnya atas transaksi penjualan kepada pihak afliasi yang berada di luar negeri, dimana penentuan kewajaran atas harga jual produk tersebut pada dasarnya sangat sulit diidentifikasi karena karakteristik produk tersebut khususnya spesifikasi atas kualitas dan kandungannya. Berdasarkan penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka semakin besar pula kesempatan atau peluang bagi perusahaan untuk melakukan berbagai skema agresivitas pajak untuk meminimalisasi jumlah pajaknya.

## 2. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak dengan *Corporate Social Responsibility* sebagai Variabel Moderasi

Perusahaan dalam industri pertambangan berhubungan erat dengan isu lingkungan, di mana kegiatan usaha pada perusahaan ini lebih rentan dengan kerusakan lingkungan karena dampaknya yang dapat menurunkan kualitas lingkungan serta kualitas hidup masyarakat. Untuk menjaga kesadaran akan

perlunya melindungi lingkungan dan sosial masyarakat maka perusahaan diwajibkan untuk melaksanakan dan mengungkapkan setiap aktivitas *corporate social responsibility* dalam laporan tahunan perusahaan. Selain tuntutan dari peraturan dan undang-undang yang ada, perusahaan juga memiliki alasan tersendiri dalam melakukan tanggung jawab sosial perusahaannya yaitu untuk memenuhi ekspektasi para pemangku kepentingan. Perusahaan pertambangan rata-rata memiliki total aset yang besar yang juga dapat berarti bahwa perusahaan pertambangan tergolong kedalam perusahaan berukuran besar. Ukuran dari suatu perusahaan dapat ikut menentukan tingkat kepercayaan investor. Oleh sebab itu semakin besar ukuran perusahaan pertambangan maka perusahaan tersebut akan semakin berusaha untuk memenuhi ekspektasi atau tuntutan dari para pemangku kepentingan.

Berkaitan dengan aktivitas *corporate social responsibility* yang dilakukan perusahaan pertambangan tentunya membuat perusahaan mengeluarkan sejumlah biaya dalam penyelenggaraannya, dimana biaya-biaya tersebut dapat diperkenankan sebagai *deductible expense* dalam menghitung penghasilan kena pajak. Namun, hal ini tidak dapat menunjukkan bahwa aktivitas *corporate social responsibility* yang dilakukan perusahaan menjadi salah satu upaya untuk menurunkan beban pajak secara agresif. Hal tersebut karena adanya beberapa ketentuan yang harus ditaati oleh perusahaan seperti batas anggaran *corporate social responsibility* maksimal 5% dari penghasilan neto tahun sebelumnya, terdapat komponen biaya *corporate social responsibility* yang diperkenankan sebagai *deductible expense* dan *non*

*deductible expense* dalam perhitungan penghasilan kena pajak serta apabila perusahaan yang mengeluarkan biaya *corporate social responsibility* namun tidak memenuhi persyaratan sebagaimana diatur dalam PP 93 Tahun 2010 maka akan dilakukan koreksi fiskal positif dengan cara tidak membebankan biaya *corporate social responsibility* sebagai pengurang penghasilan bruto dalam perhitungan pajak.

Pelaksanaan *corporate social responsibility* yang dilakukan perusahaan pertambangan akan menekan kecenderungan perusahaan untuk melakukan agresivitas pajak. Hal tersebut karena menggunakan skema *corporate social responsibility* untuk melakukan agresivitas pajak sudah tidak relevan untuk masa kini sebab pelaksanaan *corporate social responsibility* sudah diatur sedemikian rupa dalam peraturan perundang-undang yang ada. Teori legitimasi memaparkan bahwa untuk mempertahankan kelangsungan perusahaan maka diperlukan legitimasi atau pengakuan dari para pemangku kepentingan. Hal tersebut dapat berarti bahwa perusahaan melakukan pengungkapan *corporate social responsibility* sebagai sarana untuk memperoleh legitimasi dari para pemangku kepentingan. Oleh karena itu, perusahaan pertambangan yang melakukan *corporate social responsibility* yaitu guna membentuk reputasi positif. Reputasi positif tersebut akan dipertahankan dengan cara tidak melakukan tindakan agresivitas pajak karena apabila perusahaan yang melakukan *corporate social responsibility* namun tetap bertindak agresif terhadap pajak, maka akan membuat perusahaan tersebut kehilangan dampak positif terkait dengan kegiatan yang telah dilakukan.



## I. Kajian Penelitian Terdahulu

Rusydi (2013), melakukan penelitian pada perusahaan dari semua jenis industri yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia untuk periode tahun 2010-2012. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah *aggressive tax avoidance* yang diukur berdasarkan GAAP *effective tax rate* dan *current effective tax rate*, variabel independen adalah ukuran perusahaan yang diukur menggunakan model jumlah aset (*log asset*) yang ada di perusahaan tersebut. Hasil penelitian ini secara empiris menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *aggressive tax avoidance* di Indonesia.

Luke dan Zulaikha (2016), melakukan penelitian pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2012-2014. Variable dependen dalam penelitian inii adalah agresivitas pajak diproksi dengan GAAP *effective tax rate*. Variabel independen dalam penelitian ini adalah *corporate social responsibiliy* yang diukur dengan cara mencocokkan aktivitas *corporate social responsibiliy* yang diungkapkan pada laporan tahunan perusahaan dengan *chehk list* indikator, *return on asset* yang diukur dengan cara membagi pendapatan sebelum pajak dengan total aset, intesitas persediaan diukur dengan cara membagi total persediaan dengan total aset, dan ukuran perusahaan yang diproksikan dengan logaritma natural dari total aset. Hasil penelitian ini secara empiris menunjukkan bahwa *corporate social responsibiliy* dan intesitas persediaan memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak, *return on asset* dan ukuran perusahaan memiliki pengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak.

Prameswari (2017), melakukan penelitian pada objek yang digunakan adalah perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2011-2015. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah agresivitas pajak yang diukur dengan *cash effective tax rate*. Variabel independen dalam penelitian ini adalah ukuran perusahaan yang diukur dengan logaritma natural dari total penjualan. Variabel moderasi penelitian ini adalah *corporate social responsibility* yang diukur dengan cara mencocokkan item pada *check list* dengan item yang terungkap pada laporan tahunan perusahaan dan mengacu pada indikator pengungkapan oleh *Global Reporting Initiatives* (GRI) 3.1. Hasil penelitian secara empiris menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak dan *corporate social responsibility* tidak memoderasi pengaruh antara ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak

Badjuri et al (2021), melakukan penelitian pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2017. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah agresivitas pajak yang diukur dengan *GAAP effective tax rates*. Variabel independen dalam penelitian ini adalah profitabilitas yang diukur menggunakan rasio *return on assets* dan ukuran perusahaan yang diukur dengan logaritma natural dari total aset. Hasil penelitian menunjukkan bahwa profitabilitas dan ukuran perusahaan berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak sedangkan untuk variabel moderasi *corporate social responsibility* memperkuat profitabilitas dan memperlemah ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak.

Romdhon et al (2021), melakukan penelitian pada perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2018. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah agresivitas pajak yang diukur dengan GAAP *effective tax rates*, variabel independen *firm size* diukur menggunakan proksi logaritma natural dari total aset dan *leverage* diukur menggunakan rasio *debt to asset*. Variabel moderasi *corporate social responsibility* diproksikan kedalam pengungkapan *corporate social responsibility* yang mengacu berdasarkan *Global Reporting Initiative (GRI) G-4*. Hasil penelitian yang diperoleh adalah *firm size* berpengaruh negatif signifikan terhadap tindakan agresivitas pajak, *leverage* tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak dan *corporate social responsibility* memperlemah pengaruh antara *firm size* terhadap agresivitas pajak serta *corporate social responsibility* memperlemah pengaruh antara *leverage* terhadap agresivitas pajak.

**Tabel 2.1**  
**Hasil Penelitian Terdahulu**

Peneliti	Variabel	Subjek	Hasil
Rusydi (2013)	<b>Variabel</b> <b>Dependen:</b> <i>Aggressive Tax Avoidance (Y)</i> <b>Variabel</b> <b>Independen:</b> Ukuran Perusahaan (X)	Seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama kurun waktu 2010-2012	1. Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap <i>aggressive tax avoidance</i> di Indonesia.

<p>Luke dan Zulaikha (2016)</p>	<p><b>Variabel</b> <b>Dependen:</b> Agresivitas Pajak (Y) <b>Variabel</b> <b>Independen:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Corporate Social Responsibility</i> (X1)</li> <li>• <i>Return on Asset</i> (X2)</li> <li>• Intesitas Persediaan (X3)</li> <li>• Ukuran Perusahaan (X4)</li> </ul>	<p>Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2012-2014.</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. <i>Corporate social responsibility</i> memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak.</li> <li>2. Intesitas persediaan memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak.</li> <li>3. <i>Return on asset</i> memiliki pengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak.</li> <li>4. Ukuran perusahaan memiliki pengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak.</li> </ol>
<p>Prameswari (2017)</p>	<p><b>Variabel</b> <b>Dependen:</b> Agresivitas Pajak (Y) <b>Variabel</b> <b>Independen:</b> Ukuran Perusahaan (X) <b>Variabel</b> <b>Moderasi:</b> <i>Corporate Social Responsibility</i> (Z)</p>	<p>Perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2011-2015</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.</li> <li>2. <i>Corporate social responsibility</i> tidak moderasi pengaruh antara ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak</li> </ol>

<p>Badjuri et al (2021)</p>	<p><b>Variabel</b> <b>Dependen:</b> Agresivitas Pajak (Y) <b>Variabel</b> <b>Independen:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Profitabilitas (X1)</li> <li>• Ukuran Perusahaan (X2)</li> </ul> <p><b>Variabel</b> <b>Moderasi:</b> <i>Corporate Social Responsibility</i> (Z)</p>	<p>Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2017.</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Profitabilitas berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak</li> <li>2. Ukuran perusahaan berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak</li> <li>3. <i>Corporate social responsibility</i> memperkuat profitabilitas</li> <li>4. <i>Corporate social responsibility</i> memperlemah ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak.</li> </ol>
<p>Romdhon et al (2021)</p>	<p><b>Variabel</b> <b>Dependen:</b> Agresivitas Pajak (Y) <b>Variabel</b> <b>Independen:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Firm Size</i> (X1)</li> <li>• <i>leverage</i> (X2)</li> </ul> <p><b>Variabel</b> <b>Moderasi:</b> <i>Corporate Social Responsibility</i> (Z)</p>	<p>Perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-201</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. <i>Firm size</i> berpengaruh negatif signifikan terhadap tindakan agresivitas pajak,</li> <li>2. <i>Leverage</i> tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.</li> <li>3. <i>Corporate social responsibility</i> memperlemah pengaruh antara <i>firm size</i> terhadap agresivitas pajak</li> </ol>

			4. <i>Corporate social responsibility</i> memperlemah pengaruh antara <i>leverage</i> terhadap agresivitas pajak
--	--	--	--

Sumber : Penelitian Terdahulu

## J. Pengembangan Hipotesis

### 1. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak

Aset yang dimiliki perusahaan berhubungan dengan ukuran perusahaan, semakin besar aset yang dimiliki maka semakin besar pula perusahaan tersebut. Pada perusahaan pertambangan rata-rata memiliki total aset yang besar, hal tersebut karena perusahaan pertambangan cenderung melakukan investasi dalam bentuk aset tetap yang digunakan oleh perusahaan untuk aktivitas operasionalnya. Investasi perusahaan dalam bentuk aset tetap ini mengakibatkan adanya beban depresiasi. Besarnya beban depresiasi perusahaan dapat memengaruhi beban pajak penghasilan yang akan dibayarkan.

Pada perusahaan pertambangan sebagai besar pencatatan pada laporan keuangan menggunakan satuan mata uang asing yaitu USD. Hal ini karena aktivitas operasional pada perusahaan pertambangan didominasi oleh transaksi dengan mata uang tersebut. Perusahaan pertambangan tidak terlepas dari hubungan dengan pihak afiliasi luar negeri dan terkait dengan transaksi penjualan kepada pihak afiliasi yang berada di luar negeri, penentuan kewajaran atas harga jual produk tersebut sangat sulit untuk diidentifikasi.

Oleh karena itu, semakin besar ukuran perusahaan pertambangan maka cenderung melakukan agresivitas pajak. Agresivitas pajak dapat dilakukan karena banyak kesempatan atau peluang yang muncul dari transaksi yang luas dan rumit, misalnya dari pemilihan kebijakan akuntansi terkait dengan beban depresiasi serta penentuan kewajaran atas harga jual produk dengan pihak afiliasi luar negeri. Argumen diatas didukung oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Luke dan Zulaikha (2016), yang menunjukkan bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka semakin besar pula kecenderungan perusahaan untuk melakukan agresivitas pajak. Maka berdasarkan penjelasan diatas dan hasil penelitian terdahulu dapat dirumuskan hipotesis yakni:

**Ha1 = Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak**

2. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak dengan *Corporate Social Responsibility* sebagai Variabel Moderasi

Perusahaan pertambangan rata-rata memiliki total aset yang besar yang juga dapat berarti bahwa perusahaan pertambangan tergolong kedalam perusahaan berukuran besar. Ukuran dari suatu perusahaan dapat ikut menentukan tingkat kepercayaan investor. Oleh sebab itu semakin besar ukuran perusahaan pertambangan maka perusahaan tersebut akan semakin berusaha untuk memenuhi ekspektasi atau tuntutan dari para pemangku kepentingan dengan memenuhi kewajibannya terhadap pemerintah yaitu dengan melaksanakan serta mengungkapkan tanggung jawab sosial dan lingkungan (*corporate social responsibility*) dalam laporan tahunan perusahaan.

Pelaksanaan *corporate social responsibility* oleh perusahaan tentunya mengeluarkan sejumlah biaya. Biaya tersebut nantinya dapat mempengaruhi laba bersih perusahaan, yang juga sekaligus mempengaruhi laba fiskal menurut pajak. Namun, hal ini tidak dapat menunjukkan bahwa aktivitas *corporate social responsibility* yang dilakukan perusahaan menjadi salah satu upaya untuk menurunkan beban pajak secara agresif. Hal tersebut karena biaya yang berkaitan dengan aktivitas *corporate social responsibility* telah diatur dalam ketentuan perpajakan antara lain terdapat batas anggaran *corporate social responsibility* maksimal yang telah diatur yaitu 5% dari penghasilan neto, ada komponen biaya *corporate social responsibility* yang diperkenankan sebagai *deductible expense* dan *non deductible expense* dan koreksi fiskal positif yang dilakukan apabila perusahaan mengeluarkan biaya *corporate social responsibility* namun tidak memenuhi persyaratan sebagaimana diatur dalam PP 93 Tahun 2010.

Berdasarkan penjelasan diatas maka *corporate social responsibility* yang dilakukan perusahaan memiliki tujuan untuk membentuk reputasi positif. Pengungkapan *corporate social responsibility* perusahaan juga dapat berarti semakin transparannya informasi yang diberikan kepada para pemangku kepentingan sehingga akan berdampak pada rendahnya kemungkinan tindakan agresivitas pajak karena perusahaan tidak ingin kehilangan reputasi serta dampak positif dari kegiatan *corporate social responsibility* yang telah dilakukan. Penelitian yang dilakukan oleh Badjuri, Jaeni dan Kartika (2021) serta Romdhon, Kartiko dan Nurjamilah (2021), menemukan variabel moderasi



*corporate social responsibility* memperlemah pengaruh positif ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak. Maka berdasarkan penjelasan diatas dan beberapa hasil penelitian terdahulu dapat dirumuskan hipotesis yakni:

**Ha2 = *Corporate social responsibility* memperlemah pengaruh ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak**

