

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1 Teori Agensi**

Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan hubungan agensi terjadi ketika satu orang atau lebih (*principal*) mempekerjakan orang lain (*agent*) untuk memberikan suatu jasa dan kemudian mendelegasikan wewenang pengambilan keputusan.

Teori agensi mengasumsikan bahwa semua individu bertindak atas kepentingan mereka sendiri. Sehingga terjadi konflik kepentingan antara pemilik dan agen yang memicu biaya keagenan. Pemegang saham akan fokus pada peningkatan nilai sahamnya sedangkan manajer fokus pada pemenuhan kepentingan pribadi yaitu memaksimalkan pemenuhan kebutuhan ekonomi dan psikologisnya.

Berdasarkan teori agensi, perusahaan yang menghadapi biaya kontrak dan biaya pengawasan yang rendah cenderung akan melaporkan laba bersih rendah atau dengan kata lain akan mengeluarkan biaya-biaya untuk kepentingan manajemen (salah satunya biaya yang dapat meningkatkan reputasi perusahaan di mata masyarakat). Kemudian, sebagai wujud pertanggung jawaban, manajer sebagai agen akan berusaha memenuhi seluruh keinginan pihak prinsipal, dalam hal ini adalah pengungkapan informasi pertanggungjawaban sosial perusahaan (Pratiwi, 2012).

### 2.1.2 Teori Legitimasi

Teori legitimasi menyatakan suatu perusahaan akan bisa bertahan, jika masyarakat dimana perusahaan tersebut berada merasa bahwa perusahaan telah beroperasi berdasarkan sistem nilai yang sepadan dengan sistem nilai yang dimiliki oleh masyarakat sekitarnya. Legitimasi masyarakat merupakan faktor strategis bagi perusahaan dalam rangka mengembangkan perusahaan. Hal itu, dapat dijadikan sebagai wahana untuk mengonstruksi strategi perusahaan, terutama terkait dengan upaya memosisikan diri di tengah lingkungan masyarakat yang semakin maju (Komalasari dan Anna, 2013). Dasar pemikiran teori ini adalah organisasi atau perusahaan akan terus berlanjut keberadaannya jika masyarakat menyadari bahwa organisasi beroperasi untuk sistem nilai yang sepadan dengan sistem nilai organisasi itu sendiri. Teori legitimasi menganjurkan perusahaan untuk meyakinkan bahwa aktivitas dan kinerjanya dapat diterima oleh masyarakat (Winarsih dkk., 2014).

### 2.1.3 Teori Stakeholder

Teori *stakeholder* mengasumsikan bahwa eksistensi perusahaan ditentukan oleh para *stakeholders*. Fokus utama dalam teori ini yaitu bagaimana perusahaan memonitor dan merespon kebutuhan para *stakeholders*-nya (Rita dan Bambang, 2008). Teori *stakeholder* adalah teori yang menggambarkan kepada pihak mana saja perusahaan bertanggung jawab. Perusahaan tidak hanya sekedar bertanggung jawab terhadap para pemilik (*shareholder*) sebagaimana terjadi selama ini, namun bergeser menjadi lebih luas yaitu, pada ranah sosial kemasyarakatan (*stakeholder*) yang disebut tanggung jawab sosial (*social responsibility*). Fenomena seperti ini

terjadi karena adanya tuntutan dari masyarakat akibat *negative externalities* yang timbul serta ketimpangan sosial yang terjadi. Untuk itu, tanggung jawab perusahaan yang semula hanya diukur sebatas pada indikator ekonomi dalam laporan keuangan, kini harus bergeser dengan memperhitungkan faktor-faktor sosial (*social dimentions*) terhadap *stakeholder*, baik internal maupun eksternal (Komalasari dan Anna, 2013).

#### **2.1.4 Corporate Social Responsibility (CSR) atau Pertanggungjawaban Sosial Perusahaan**

Menurut *The World Business Council for Sustainable Develepment* (WBCSD) dalam Nurlala dan Islahudin (2008) , *Corporate Social Responsibility* adalah Melanjutkan komitmen bisnis untuk berperilaku etis dan berkontribusi terhadap pembangunan ekonomi dengan meningkatkan kualitas hidup tenaga kerja dan keluarganya serta komunitas setempat dan masyarakat luas. Menurut ISO 26000 dalam (Mulyadi dkk., 2012) , CSR adalah tanggung jawab sebuah organisasi terhadap dampak-dampak dari keputusan-keputusan dan kegiatan-kegiatannya pada masyarakat dan lingkungan yang diwujudkan dalam bentuk perilaku transparan dan etis yang sejalan dengan pembangunan berkelanjutan dan kesejahteraan masyarakat, mempertimbangkan harapan pemangku kepentingan, sejalan dengan hukum yang ditetapkan dan norma-norma perilaku internasional, serta terintegrasi dengan organisasi secara menyeluruh.

Tujuan CSR yang termuat dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 47 Tahun 2012 Tentang Tanggung Jawab Sosial dan Lingkungan Perseroan Terbatas adalah mewujudkan pembangunan ekonomi berkelanjutan

guna meningkatkan kualitas kehidupan dan lingkungan yang bermanfaat bagi komunitas setempat dan masyarakat pada umumnya maupun Perseroan itu sendiri dalam rangka terjalinnya hubungan Perseroan yang serasi, seimbang, dan sesuai dengan lingkungan, nilai, norma, dan budaya masyarakat setempat.

Menurut Darwin (2004) dalam Anggraini (2006) mengatakan bahwa *Corporate Sustainability Reporting* terbagi menjadi tiga kategori yang biasa disebut sebagai aspek *Triple Bottom Line* yaitu kinerja ekonomi, kinerja lingkungan dan kinerja sosial.

Tanggung jawab sosial perusahaan mencakup tiga dimensi yang lebih populer dengan singkatan 3P (Susanto dalam Sukrisno, 2011) antara lain :

- 1) *Profit* dalam aspek ekonomi yaitu mencari keuntungan bagi perusahaan
- 2) *People* dalam aspek sosial yaitu memberdayakan masyarakat dan
- 3) *Planet* dalam aspek lingkungan yaitu memelihara kelestarian alam/bumi

### **2.1.5 Pengungkapan Sosial (*Social Disclosure*)**

Pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan yang sering juga disebut sebagai *social disclosure, corporate social reporting, social accounting* (Mathews, 1995) dalam Sembiring (2005) atau *corporate social responsibility* (Hackston dan Milne, 1996) dalam Sembiring(2005) merupakan proses pengkomunikasian dampak sosial dan lingkungan dari kegiatan ekonomi organisasi terhadap kelompok khusus yang berkepentingan dan terhadap masyarakat secara keseluruhan. Hal tersebut memperluas tanggung jawab organisasi (khususnya perusahaan), di luar peran tradisionalnya untuk menyediakan laporan keuangan kepada pemilik modal, khususnya pemegang

saham. Perluasan tersebut dibuat dengan asumsi bahwa perusahaan mempunyai tanggung jawab yang lebih luas dibanding hanya mencari laba untuk pemegang saham (Gray *et. al.*, 1987) dalam Sembiring (2005).

Pertanggungjawaban sosial perusahaan diungkapkan didalam laporan baik dalam *annual report* maupun *sustainability report*. Berdasarkan UU No.40 tahun 2007 dan PP No. 47 Tahun 2012, pengungkapan pertanggungjawaban sosial wajib dimuat dalam annual report yang dilaporkan tersedia untuk publik pada bagian Tanggung Jawab Sosial dan Lingkungan (TJSL). Sedangkan *sustainability reporting* adalah pelaporan mengenai kebijakan ekonomi, lingkungan dan sosial, pengaruh dan kinerja organisasi dan produknya di dalam konteks pembangunan berkelanjutan (*sustainable development*). *Sustainability Reporting* harus menjadi dokumen strategis yang berlevel tinggi yang menempatkan isu, tantangan dan peluang *sustainability development* yang membawanya menuju kepada *core business* dan sektor industrinya (Nurlela dan Islahudin,2008).

### **Tujuan Pengungkapan**

Tujuan pengungkapan menurut *Securities Exchange Commision* (SEC)

dikategorikan menjadi dua. yaitu (Wolk *et al.*, 2004) :

1. *Protective disclosure*, yang dimaksudkan sebagai upaya perlindungan terhadap investor.
2. *Informative disclosure*, yang bertujuan memberikan informasi yang layak kepada pengguna laporan.

### **Kualitas Informasi yang Seharusnya Diungkapkan**

Tiga konsep umum tentang pengungkapan yang umumnya diusulkan, yaitu (Wolk *et al.*, 2004) :

1. Pengungkapan yang cukup (*adequate*), merupakan pengungkapan yang minim cukup untuk membuat laporan tidak menyesatkan
2. Pengungkapan yang wajar (*fair*), merupakan pengungkapan yang memberikan perlakuan yang sama bagi semua pembaca potensial.
3. Pengungkapan yang lengkap (*full*), merupakan penyajian semua informasi yang relevan.

Deegan (2002) dalam Purwanto (2011) menyatakan beberapa alasan perusahaan melakukan pengungkapan sosial dan lingkungan, diantaranya adalah:

- 1) Keinginan untuk memenuhi persyaratan yang ada dalam undang-undang.
- 2) Pertimbangan rasionalitas ekonomi (*economic rationality*). Atas dasar alasan ini, praktik pengungkapan pertanggungjawaban sosial memberikan keuntungan bisnis karena perusahaan melakukan “hal yang benar” dan alasan ini mungkin dipandang sebagai motivasi utama.
- 3) Keyakinan dalam proses akuntabilitas atau pertanggungjawaban untuk melaporkan. Artinya, manajer berkeyakinan bahwa orang memiliki hak yang tidak dapat dihindari untuk memperoleh informasi yang memuaskan.
- 4) Keinginan untuk mematuhi persyaratan pinjaman. Lembaga pemberi pinjaman, sebagai bagian dari kebijakan manajemen risiko mereka, cenderung menghendaki peminjam untuk secara periodik memberikan berbagai item informasi tentang kinerja dan kebijakan sosial dan lingkungannya.
- 5) Untuk memenuhi atau menyesuaikan dengan ekspektasi masyarakat.

- 6) Sebagai konsekuensi dari ancaman terhadap legitimasi perusahaan.
- 7) Untuk *me-manage* kelompok *stakeholder* tertentu yang *powerful* karena mereka dapat mempengaruhi pendapatan penjualan dan harga saham perusahaan.
- 8) Untuk menarik dana investasi.
- 9) Untuk memenangkan penghargaan pelaporan tertentu. Hal ini memiliki implikasi positif terhadap reputasi perusahaan pada *stakeholder*.

### **2.1.6 Tax Avoidance**

Robert H. Anderson (2011) mendefinisikan penghindaran pajak adalah cara mengurangi pajak yang masih dalam batas ketentuan perundang-undangan perpajakan dan dapat dibenarkan. Dengan kata lain, *tax avoidance* itu sendiri merupakan upaya efisiensi beban pajak dengan menghindari pengenaan pajak melalui transaksi yang bukan merupakan objek pajak. Misalnya, perusahaan mengubah tunjangan karyawan dalam bentuk uang menjadi pemberian natura karena natura bukan merupakan objek pajak PPh Pasal 21. Biasanya perusahaan melakukan strategi atau cara yang legal sesuai dengan aturan undang-undang yang berlaku, namun dilakukan untuk memanfaatkan hal-hal yang sifatnya ambigu dalam undang-undang sehingga dalam hal ini wajib pajak memanfaatkan celah-celah yang ditimbulkan oleh adanya ambiguitas dalam undang-undang perpajakan. Meskipun hal ini bisa jadi tidak melanggar hukum, namun sebenarnya bertentangan dengan dibuatnya peraturan perundang-undangan perpajakan.

Komite urusan fiskal dari *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD) dalam Putri dkk (2014) menyebutkan tiga karakter penghindaran pajak :

1. Adanya unsur artifisial di mana berbagai pengaturan seolah-olah terdapat di dalamnya padahal tidak, dan ini dilakukan karena ketiadaan faktor pajak.
2. Memanfaatkan *loopholes* (celah) dari undang-undang atau menerapkan ketentuan-ketentuan legal untuk berbagai tujuan, padahal bukan itu yang sebetulnya dimaksudkan oleh pembuat undang-undang.
3. Para konsultan menunjukkan alat atau cara untuk melakukan penghindaran pajak dengan syarat Wajib Pajak menjaga serahasia mungkin (*Council of Executive Secretaries of Tax Organization*, 1991).

### **Hukum Pajak dan CSR**

Sementara kegiatan CSR yang dapat menjadi *tax deductible* / dikurangkan dari pajak terbatas hanya untuk jenis kegiatan tertentu sebagaimana diatur dalam UU No. 36 tahun 2008. UU No. 36 Tahun 2008 tidak secara khusus mengatur perlakuan perpajakan untuk kegiatan CSR, akan tetapi ada beberapa aturan terkait tentang biaya-biaya yang bisa dikurangkan dari penghasilan bruto yang disebutkan dalam pasal 6 ayat 1 yaitu yang berkaitan dengan isu konsumen, pengembangan masyarakat, lingkungan, ketenagakerjaan, dan hak asasi manusia. Biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto antara lain biaya promosi, biaya beasiswa, biaya magang dan pelatihan, biaya kupon makanan dan minuman bagi pegawai kriteria dan daerah tertentu, beban pengolahan limbah, cadangan biaya reklamasi untuk usaha pertambangan, cadangan biaya penanaman kembali untuk usaha kehutanan, dan cadangan biaya penutupan dan pemeliharaan tempat



pembuangan limbah industri untuk usaha pengolahan limbah industri (Yoehana, 2013). Peraturan ini diperkuat dengan diterbitkannya suatu peraturan perpajakan oleh pemerintah yaitu PP No 93 Tahun 2010 pasal 1 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 dalam rangka penghitungan penghasilan kena pajak.

Pada dasarnya peraturan-peraturan tersebut dibuat oleh pemerintah sebagai insentif untuk perusahaan yang melaksanakan CSR. Namun, kebanyakan perusahaan justru salah kaprah memanfaatkannya sebagai celah melakukan penghindaran pajak. Oleh karena itu, dapat diindikasikan semakin banyak biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk aktivitas sosialnya maka akan semakin banyak pula celah untuk dapat meminimalkan beban pajak penghasilan melalui biaya-biaya sosial yang menurut UU dapat dikurangkan dari penghasilan bruto perusahaan sehingga penghasilan kena pajak semakin kecil dan pajak yang dikenakan juga akan semakin rendah.

Saat ini sudah banyak cara dalam pengukuran *tax avoidance*. Setidaknya terdapat dua belas cara yang dapat digunakan dalam mengukur *tax avoidance* seperti yang dirilis oleh Hanlon dan Heitzman (2010) dalam jurnalnya "*A Review of Tax Research*" , berikut disajikan dalam tabel dibawah ini :

**Tabel 2.1**  
**Tabel Pengukuran *Tax Avoidance***

| No. | Pengukuran                | Cara Perhitungan   | Keterangan   |
|-----|---------------------------|--|--|
| 1.  | GAAP ETR                  | $\frac{\text{Worldwide total income tax expense}}{\text{Worldwide total pre-tax accounting income}}$                                     | Total tax expense pre-tax income   |
| 2.  | Current ETR               | $\frac{\text{Worldwide current income tax expense}}{\text{Worldwide total pre-tax accounting income}}$                                   | Current tax expense of pre-tax book income   |
| 3.  | Cash ETR (CETR)           | $\frac{\text{Worldwide cash taxes paid}}{\text{Worldwide total pre-tax accounting income}}$  | Cash taxes paid of pre-tax book income   |
| 4.  | Long-run Cash ETR         | $\frac{\sum \text{Worldwide cash taxes paid}}{\sum \text{Worldwide total pre-tax accounting income}}$                                    | Sum of cash taxes paid over <i>n</i> years divided by the sum of pre-tax earning over <i>n</i> years |
| 5.  | ETR differential          | Statutory ETR – GAAP ETR   | The difference of between the statutory ETR and firm's GAAP ETR                                      |
| 6.  | DTAX                      | Error term from the following regression : $\text{ETR differential} \times \text{Pre-tax book income} = a + b \times \text{Control} + e$ | The unexplained portion of the ETR differential  |
| 7.  | Total BTD                 | $\frac{\text{Total Different Book} - \text{Tax}}{\text{Total Asset}}$  | The total difference between book and taxable income   |
| 8.  | Temporary BTD             | Deffered tax expense/U.S STR   | The total difference between book and taxable income   |
| 9.  | Abnormal total BTD        | Residual from $\text{BTD/Tait} = \beta T A_{it} + \beta m_i$   | A measure of unexplained total book-tax differences  |
| 10. | Unrecognized tax benefits | Disclosed amount post-FIN 48   | Tax liability accrued for taxes not yet paid on uncertain positions                                  |
| 11. | Tax shelter activity      | Indicator variable for firms accused of engaging in a tax shelter  | Firms identified via firm disclosure, the press, or IRS confidential data                            |
| 12. | Marginal tax rate         | Simulated marginal tax rate  | Present value of taxes on an additional dollar of income   |

Sumber : Hanlon dan Heitzman (2010)

### **2.1.7 GAAP Effective Tax Rate (GAAP ETR)**

Untuk mengukur *tax avoidance* dalam penelitian ini menggunakan pengukuran GAAP ETR seperti yang telah dijelaskan dalam tabel 2.1 diatas. *GAAP Effective Tax Rates* (GAAP ETR) pada dasarnya adalah sebuah besaran tarif pajak yang ditanggung oleh perusahaan. Menurut Lanis dan Richardson (2013) menyatakan bahwa GAAP ETR merupakan proksi yang paling banyak digunakan pada literatur penelitian terdahulu. Semakin rendah nilai GAAP ETR yang dimiliki perusahaan maka semakin tinggi tingkat agresivitas pajak.

Menurut Hanlon dan Heintzman (2010) pendekatan GAAP ETR mampu menggambarkan penghindaran pajak yang berasal dari dampak beda temporer dan memberikan gambaran menyeluruh mengenai perubahan beban pajak karena mewakili pajak kini dan pajak tangguhan. Perhitungan beban pajak kini diperoleh dari pendapatan kena pajak dikalikan dengan tarif pajak terhutang untuk badan. Beban pajak tangguhan diperoleh dari hasil pengalihan pendapatan sebelum pajak dikali tarif dikurangi dengan beban pajak kini (Jessica dan Toly, 2014). Secara keseluruhan, perusahaan yang menghindari pajak perusahaan dengan mengurangi penghasilan kena pajak mereka dengan tetap menjaga laba akuntansi keuangan memiliki nilai GAAP ETR yang lebih rendah. Dengan demikian, GAAP ETR dapat digunakan untuk mengukur agresivitas pajak.

### **2.1.8 Cash Effective Tax Rate (CETR)**

*Cash Effective Tax Rate* (CETR) merupakan cara untuk mengukur *tax avoidance* dengan rasio pembayaran pajak secara kas (*cash taxes paid*) atas laba perusahaan

sebelum pajak penghasilan (*pretax income*). Pembayaran pajak secara kas terdapat dalam Laporan Arus Kas pada pos “pembayaran pajak” di “ arus kas dari aktivitas operasi”. Sedangkan laba perusahaan sebelum pajak terdapat dalam Laporan Laba Rugi pada pos “laba sebelum pajak penghasilan”.

Pengukuran *tax avoidance* menggunakan *Cash ETR* menurut Dyreng, et. al (2008) baik digunakan untuk menggambarkan kegiatan penghindaran pajak oleh perusahaan karena *Cash ETR* tidak terpengaruh dengan adanya perubahan estimasi seperti penyisihan penilaian/perlindungan pajak. Selain itu pengukuran menggunakan *Cash ETR* dapat menjawab keterbatasan atas pengukuran *tax avoidance* berdasarkan model *GAAP ETR* dimana pajak tangguhan mencerminkan pajak yang akan dibayarkan atau dikembalikan pada masa yang akan datang sebagai hasil dari perbedaan antara komersil dan fiskal. Perbedaan tersebut merupakan perencanaan pajak yang paling efektif dan populer dalam mengurangi pajak dan memaksimalkan *time value of money*, sehingga kurang merefleksikan manajemen pajak jangka pendek yang dibayarkan dengan kas. Oleh karena itu, digunakan pula proksi CETR ini untuk memperkuat hasil penelitian.

## **2.1.9 Variabel Kontrol**

### **2.1.9.1 Kepemilikan Asing**

Kepemilikan saham asing adalah jumlah saham yang dimiliki oleh pihak asing, baik oleh individu maupun lembaga terhadap saham perusahaan di Indonesia.

Kepemilikan asing di dalam suatu perusahaan memungkinkan perusahaan memiliki *stakeholder* yang lebih banyak dibanding perusahaan berbasis nasional sehingga

permintaan informasi juga lebih besar dan dituntut untuk melakukan pengungkapan yang lebih luas (Rustiarini, 2011). Penelitian Amran dan Devi (2008), Komalasari dan Anna (2013) menyatakan bahwa perusahaan dengan kepemilikan yang besar (lebih besar atau sama dengan 5%) mengindikasikan kemampuannya untuk memonitor manajemen. Keuntungan legitimasi diperoleh perusahaan yang memiliki kepemilikan asing sehingga mendapatkan eksistensi yang tinggi dalam jangka panjang. Pengungkapan tanggung jawab sosial dianggap sebagai media untuk membuktikan kepedulian perusahaan terhadap masyarakat (Oktariani dan Mimba, 2014).

#### **2.1.9.2 Leverage**

*Leverage* merupakan proporsi total hutang terhadap rata-rata ekuitas pemegang saham. Rasio tersebut digunakan untuk memberikan gambaran mengenai struktur modal yang dimiliki perusahaan, sehingga dapat dilihat tingkat resiko tak tertagihnya suatu utang (Novrianto, 2012). Menurut Scott (2000:170) dalam Wijaya (2012) perusahaan yang memiliki rasio *leverage* tinggi akan lebih sedikit mengungkapkan informasi tanggung jawab sosial, supaya dapat melaporkan laba sekarang yang lebih tinggi (mengurangi biaya pengungkapan).

#### **2.1.9.3 Ukuran Perusahaan**

Ball dan Foster's (1982) dalam Indrawati (2009) memandang ukuran perusahaan (*size*) sebagai proksi untuk mengukur biaya dan keuntungan yang akan diperoleh dari pengungkapan yang dikeluarkan oleh perusahaan yang bersangkutan. Secara umum, perusahaan besar akan mengungkapkan informasi lebih banyak daripada

perusahaan kecil. Teori legitimasi memiliki alasan tentang hubungan ukuran dan pengungkapan. Perusahaan yang lebih besar melakukan aktivitas yang lebih banyak sehingga memiliki pengaruh yang lebih besar terhadap masyarakat, memiliki lebih banyak pemegang saham yang punya perhatian terhadap program sosial yang dilakukan perusahaan dan laporan tahunan merupakan alat yang efisien untuk mengkomunikasikan informasi ini (Nur dan Priantinah, 2012).

#### **2.1.9.4 Ukuran Dewan Komisaris**

Dewan komisaris merupakan wakil *shareholder* dalam entitas bisnis yang berbadan hukum Perseroan Terbatas (PT) yang berfungsi mengawasi pengelolaan perusahaan yang dilaksanakan oleh manajemen (direksi), dan bertanggung-jawab untuk menentukan apakah manajemen memenuhi tanggung jawab mereka dalam mengembangkan dan menyelenggarakan pengendalian intern perusahaan (Nur dan Priantinah, 2012). Hanifa dan Cooke (2005) dalam Oktariani dan Mimba (2014) menyatakan bahwa komisaris independen berusaha mempublikasikan aktivitas perusahaan dan memberikan tekanan pada perusahaan untuk mengungkapkan laporan keberlanjutan dalam rangka memastikan tindakan perusahaan dengan nilai-nilai sosial. Sebagai wakil dari prinsipal di dalam perusahaan, dewan komisaris dapat mempengaruhi luasnya pengungkapan tanggung jawab sosial, karena dewan komisaris merupakan pelaksana tertinggi didalam entitas.

## **2.2 Penelitian Terdahulu**

Pentingnya pengungkapan sosial telah membuat banyak peneliti untuk melakukan penelitian dan diskusi mengenai praktik dan motivasi perusahaan untuk

melakukan tanggungjawab sosial. Octaviana dan Rohman (2014) melakukan penelitian mengenai keterkaitan antara *Social Disclosure* dan pajak yang berjudul Pengaruh Agresivitas Pajak terhadap *Corporate Responsibility* : untuk menguji teori legitimasi. Penelitiannya menggunakan data perusahaan pertambangan dan properti yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2009-2012 dengan variabel dependen yang digunakan adalah CSR dan variabel independennya adalah agresivitas pajak serta menggunakan 5 variabel kontrol yaitu ukuran perusahaan (*SIZE*), *leverage*, intensitas modal (*CAPINT*), *market to book ratio* dan *ROA* dengan 118 sampel perusahaan . Hasil penelitian menunjukkan secara empiris menunjukkan bahwa agresivitas pajak berpengaruh negatif terhadap CSR.

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

| No | Nama Peneliti (Tahun)                          | Judul Penelitian  | Variabel Penelitian   | Hasil Penelitian   |
|----|--|---|---|--|
| 1  | Natasya Elma Octaviana dan Abdul Rohman (2014) | Pengaruh Agresivitas Pajak Terhadap <i>Corporate Social Responsibility</i> : Untuk Menguji Teori Legitimasi | <u>Variabel Independen :</u><br>Agresivitas Pajak<br><u>Variabel Kontrol :</u><br>Ukuran perusahaan ( <i>size</i> ), <i>leverage</i> , intensitas modal ( <i>capint</i> ), <i>market to book ratio</i> , dan <i>return on asset</i> .<br><u>Variabel Dependen :</u><br><i>Corporate Social Responsibility</i> | Hasil penelitian menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap sedangkan ukuran perusahaan ( <i>size</i> ), <i>leverage</i> , intensitas modal ( <i>capint</i> ), <i>market to book ratio</i> , dan <i>return on asset</i> tidak memiliki pengaruh terhadap <i>corporate social responsibility</i> dan agresivitas pajak berpengaruh negatif terhadap <i>corporate social responsibility</i> . |

|   |  |   |   |   |
|---|--|---|---|---|
| 2 | Poppy Ayuni Putri, Zaitul dan Herawati (2014)          | Pengaruh Mekanisme <i>Corpoorate Governance</i> dan <i>Corporate Social Responsibility</i> Terhadap <i>Tax Avoidance</i>  | <u>Variabel Independen :</u><br>Kepemilikan Intitusional, Komposisi Dewan Komisaris Independen, Ukuran Komite Audit, <i>Audit Quality</i> , <i>CSR</i> <u>Variabel Kontrol</u><br>Ukuran Perusahaan <i>Leverage</i><br><u>Variabel Dependen :</u><br><i>Tax Avoidance</i> | Secara signifikan <i>tax avoidance</i> berpengaruh positif terhadap pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan sehingga membenarkan teori legitimasi dalam konteks agresivitas pajak perusahaan.   |
| 3 | Jessica dan Agus Arianto Toly (2014)                   | Pengaruh Pengungkapan <i>Corporate Social Responsibility</i> Terhadap Agresivitas Pajak   | <u>Variabel Independen :</u><br><i>Corporate Social Responsibility</i> <u>Variabel Kontrol</u><br>Ukuran Perusahaan <i>Leverage</i><br><i>Capital Intensity</i><br><i>RDINT</i><br><i>ROA</i><br><u>Variabel Dependen :</u><br>Agresivitas Pajak                          | Hasil Penelitian menunjukkan bahwa tidak adanya pengaruh secara signifikan antara pengungkapan <i>corporate social responsibility</i> terhadap tindakan pajak agresif perusahaan.   |
| 4 | Rina Winarsih, Prasetyono, Muhammad Syam Kusufi (2014) | Pengaruh <i>Good Corporate Governance</i> dan <i>Corporate Sosial Responsibility</i> Terhadap Tindakan Pajak Agresif (Studi pada Perusahaan Manufaktur yang Listing di BEI Tahun 2009-2012) | <u>Variabel Independen :</u><br>Ukuran dewan Komisaris, Ukuran dewan direksi, Ukuran komite audit, <i>Corporate social responsibility</i><br><u>Variabel Dependen :</u><br>Tindakan pajak agresif perusahaan  | Hasil uji hipotesis membuktikan bahwa ukuran dewan komisaris berpengaruh terhadap tindakan pajak agresif perusahaan, sedangkan ukuran dewan direksi, ukuran komite audit dan <i>corporate social responsibility</i> tidak berpengaruh terhadap tindakan pajak agresif perusahaan. |
| 5 | Ni Wayan Rustiaini (2011)                              | Pengaruh Struktur Kepemilikan Saham pada Pengungkapan <i>Corporate Social Responsibility</i>  | <u>Variabel Independen :</u><br>Kepemilikan Manajerial, Intitusional dan Asing<br><u>Variabel Dependen :</u><br>Pengungkapan CSR  | Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa kepemilikan manajerial dan institusional tidak berpengaruh terhadap pengungkapan CSR sedangkan kepemilikan asing berpengaruh terhadap pengungkapan CSR.   |

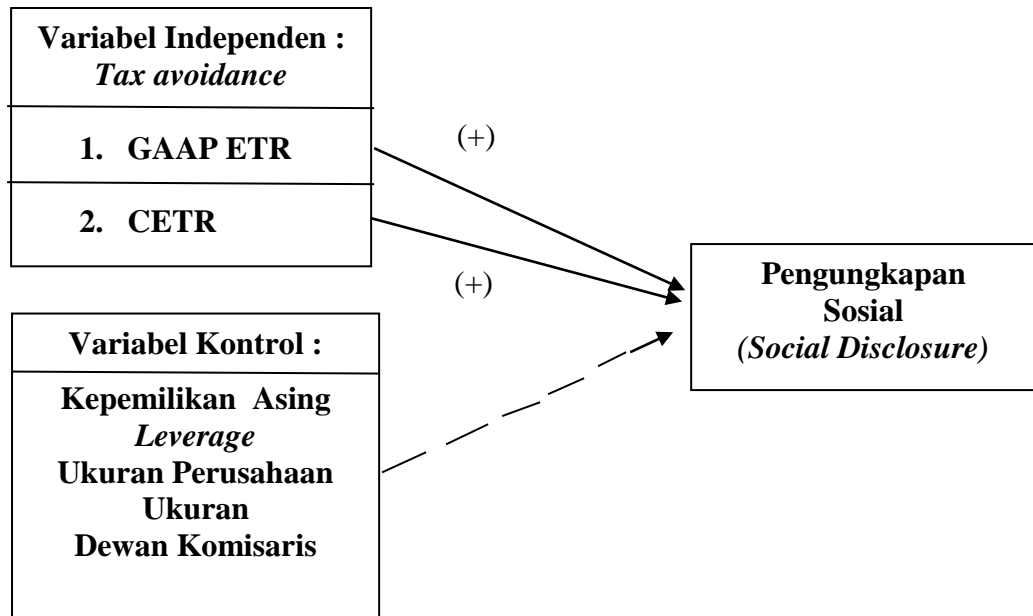


|   |   |   |   |  |
|---|---|---|---|--|
| 6 | Dr. Mohamed Moustafa Soliman, Dr. Mohamed Bahaa El Din dan Dr Ahmed Sakr (2012) | <i>Ownership Structure and Corporate Social Resonsibility : An Empirical Study of The Listed Companies In Egypt</i>   | <u>Variabel Independen :</u> Kepemilikan Institusional, Kepemilikan Asing, Kepemilikan Manajerial<br><u>Variabel Dependen :</u> Pengungkapan Corporate Social Disclosure              | Penelitian terhadap pengungkapan CSR pada perusahaan di Mesir menunjukkan hubungan positif signifikan antara tingkat pengungkapan CSR dengan kepemilikan institusi dan investor asing. Sedangkan kepemilikan saham oleh manajer puncak berhubungan negatif dengan pengungkapan CSR. Hal ini mengindikasikan bahwa pemilik yang berbeda memiliki dampak yang berbeda pada keterlibatan CSR perusahaan |
| 7 | Marzully Nur dan Denies Priantinah (2012)                                       | Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pengungkapan Corporate Social Responsibility di Indonesia (Studi Empiris Pada Perusahaan Berkategori High Profile yang Listing di Bursa Efek Indonesia | <u>Variabel Independen :</u> Profitabilitas, ukuran perusahaan, kepemilikan saham publik, dewan komisaris, leverage, pengungkapan media.<br><u>Variabel Dependen :</u> CSR Disclosure | Hasil Penelitian menunjukkan bahwa profitabilitas, kepemilikan saham publik dan pengungkapan media tidak berpengaruh secara signifikan terhadap pengungkapan sosial, ukuran perusahaan berpengaruh signifikan positif dan dewan komisaris serta leverage berpengaruh signifikan negatif terhadap pengungkapan sosial.  |
| 9 | Roman Lanis dan Grant Richardson (2013)   | <i>Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness: a test of legitimacy theory</i>  | <u>Variabel Independen :</u> Corporate Social Responsibility<br><u>Variabel Dependen :</u> Agresivitas Pajak  | Secara signifikan penelitian ini memberikan bukti empiris hubungan positif antara pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan dan agresivitas pajak.   |

Sumber: berbagai jurnal dan literatur yang dipublikasikan.

### 2.3 Model Penelitian

Model penelitian dirancang untuk dapat lebih memahami mengenai konsep penelitian dan arah dari hubungan variabel independen dan dependen. Dari uraian diatas, maka model penelitian dapat digambarkan sebagai berikut:



**Gambar 2.1**  
**Model Pengaruh GAAP ETR dan CETR sebagai proksi dari *Tax Avoidance* Terhadap Pengungkapan Sosial (*Social Disclosure*) dengan variabel kontrol Kepemilikan Asing , *Leverage*, Ukuran Perusahaan dan Ukuran Dewan Komisaris**

## 2.4 Pengembangan Hipotesis

### 2.4.1 Pengaruh *Tax Avoidance* Terhadap Pengungkapan Sosial

Teori *stakeholder* menyatakan bahwa perusahaan dalam melakukan kegiatan operasinya harus mempertimbangkan kepentingan semua pihak yang terkena dampak aktivitas operasi perusahaan. Dalam hal ini, perusahaan tidak hanya mementingkan kepentingan *shareholder* saja, akan tetapi juga harus memperhatikan kepentingan masyarakat, pemerintah, konsumen, *supplier*, analis, dan lain sebagainya. Salah satu wujud perhatian perusahaan terhadap kepentingan *stakeholder*, dalam hal ini pemerintah adalah dengan cara membina hubungan yang baik melalui ketaatannya dalam membayar pajak tanpa ada tindakan agresivitas pajak. Dengan tidak agresif terhadap pajak, secara tidak langsung berarti perusahaan turut serta dalam upaya mensejahterakan kehidupan masyarakat. Karena pajak merupakan salah satu sumber pendapatan utama negara yang digunakan untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat (Yoehana, 2013).

Lanis dan Richardson (2013) menyatakan bahwa dengan demikian sebuah perusahaan yang terlibat dalam kebijakan agresif pajak secara sosial tidak bertanggung jawab. Keputusan perusahaan mengenai sejauh mana perusahaan berkeinginan untuk mengurangi kewajibannya secara sah dipengaruhi oleh sikapnya terhadap CSR, sebagai tambahan pertimbangan legalitas dan etika yang lebih mendasar dimata masyarakat. GAAP ETR digunakan sebagai proksi dasar untuk mengukur *tax avoidance* karena tiga alasan penting. Pertama, penelitian pajak empiris baru-baru ini telah menemukan bahwa GAAP ETR mampu merangkum agresivitas pajak. Kedua, GAAP ETR juga menunjukkan ukuran

proksi agresivitas pajak yang paling sering digunakan oleh para peneliti akademik seperti Timothy (2010), Martani dan Sari (2010), Octaviana dan Rohman (2014), dan lain-lain. Ketiga, GAAP ETR rendah menjadi indikator kunci atau tanda agresivitas pajak melalui Penghasilan Kena Pajak yang rendah dari perusahaan. GAAP ETR yang rendah menunjukkan beban pajak penghasilan lebih kecil dari pendapatan sebelum pajak.

Penelitian Winarsih dkk. (2014) yang menemukan bahwa ukuran dewan komisaris berpengaruh terhadap tindakan pajak agresif perusahaan, sedangkan ukuran dewan direksi, ukuran komite audit dan *corporate social responsibility* tidak berpengaruh terhadap tindakan pajak agresif perusahaan yang diproksikan melalui GAAP ETR.

Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Lanis dan Richardson (2013) yang meneliti hubungan antara tanggung jawab sosial perusahaan dan GAAP ETR sebagai proksi dari agresivitas pajak perusahaan di Australia untuk menguji teori legitimasi dan memberikan bukti empiris bahwa semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR suatu perusahaan, semakin tinggi pula tingkat agresivitas pajak yang dilakukan.

Avi-Yonah (2008) dalam Jessica dan Toly (2014) menyatakan bahwa pajak perusahaan dapat dikaitkan dengan CSR jika pembayaran pajak yang dilakukan perusahaan memang memiliki implikasi untuk masyarakat luas. Apabila pembayaran pajak penghasilan badan hanyalah dianggap sebagai sebuah transaksi bisnis dan salah satu biaya perusahaan, mungkin tujuan perusahaan tersebut adalah untuk meminimalkan jumlah pajak terutang sebanyak mungkin. Dengan

demikian dalam membayar pajak, perusahaan seharusnya memiliki beberapa pertimbangan etika untuk masyarakat dan *stakeholder* lainnya. Seharusnya perusahaan tidak berkeinginan untuk meminimalkan pajak baik dengan cara legal maupun ilegal sebagai wujud bahwa perusahaan tersebut bertanggung jawab terhadap masyarakat.

*Tax Avoidance* secara empiris juga dapat diukur menggunakan *Cash ETR* (CETR). Menurut Dyreng *et.al.* (2008) CETR menggambarkan semua aktivitas *tax avoidance* yang mengurangi pembayaran pajak kepada otoritas perpajakan. Karena CETR langsung dihitung dari kas yang dibayarkan untuk pajak dibagi dengan laba sebelum pajak.

Jessica dan Toly (2014) menemukan bahwa *tax avoidance* yang diprosikan melalui CETR tidak berpengaruh terhadap pengungkapan *corporate social responsibility*. Namun, hasil penelitian Putri dkk (2014) menunjukkan *tax avoidance* dengan *Cash ETR* berpengaruh positif terhadap pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan. Dalam penelitiannya, *tax avoidance* berpengaruh positif ditandai dengan nilai CETR yang berarah negatif terhadap pengungkapan sosial. Karena nilai CETR yang tinggi mengindikasikan tingkat *tax avoidance* suatu perusahaan yang rendah sehingga sejalan dengan tingkat pengungkapan sosialnya yang rendah pula. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan yang memiliki tingkat penghindaran pajak yang tinggi akan cenderung mengungkapkan informasi CSR lebih besar untuk mendapatkan legitimasi dari masyarakat dan melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi. Teori legitimasi juga menyatakan bahwa perusahaan yang agresif pajak

akan cenderung mengungkapkan informasi tambahan terkait dengan kegiatan CSR di berbagai bidang dalam rangka meringankan perhatian publik serta mencari simpati dari masyarakat. Oleh karena itu, Semakin tinggi tindakan penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan, diharapkan perusahaan dapat memaksimalkan pengungkapan sosialnya. Berdasarkan uraian tersebut penulis mengajukan hipotesis sebagai berikut :

**H<sub>1</sub>: GAAP ETR Berpengaruh Positif Terhadap Pengungkapan Sosial**

**H<sub>2</sub>: Cash ETR (CETR) Berpengaruh Positif Terhadap Pengungkapan Sosial**