

BAB II

TINJUAN PUSTAKA

1.1. Penelitian Terdahulu

Penelitian ini tentunya tidak terlepas dari penelitian-penelitian terdahulu yang telah dilakukan oleh peneliti lain sehingga penelitian yang akan dilakukan memiliki keterkaitan yang sama beserta persamaan maupun perbedaan dalam objek yang akan diteliti. Berikut ini merupakan sepuluh penelitian terdahulu yang peneliti rujuk untuk penelitian ini:

1. Goh et al., (2019)

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis bagaimana pengaruh *Corporate Social Responsibility* (CSR), ukuran perusahaan, *leverage*, dan profitabilitas terhadap agresivitas pajak. Pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah agresivitas pajak sebagai variabel dependen, sedangkan *Corporate Social Responsibility* (CSR), ukuran perusahaan, *leverage*, dan profitabilitas sebagai variabel independen. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode tahun 2015-2018. Jenis data yang dipakai dalam penelitian ini yaitu data sekunder. Data penelitian bersumber dari laporan tahunan (*annual report*) perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI. Penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*. Dari 42 perusahaan yang menjadi populasi dalam penelitian ini yang memenuhi kriteria hanya 16 perusahaan Hasil penelitian yang dilakukan oleh Goh et al., (2019) menunjukkan bahwa *Corporate Social Responsibility* (CSR) dan profitabilitas

(*return on assets*) berpengaruh terhadap agresivitas pajak, tetapi ukuran perusahaan dan *leverage* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan variabel yang digunakan oleh peneliti terdahulu dan peneliti yang sekarang yaitu menggunakan variabel independen *Corporate Social Responsibility* (CSR) dan Profitabilitas yang menjelaskan pengaruh terhadap agresivitas pajak.
- b. Teknik analisis data yang digunakan sama yaitu metode analisis regresi linier berganda.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Penelitian saat ini menggunakan variabel control yaitu *leverage*, *size*, *sales growth* dan *capital intensity* sedangkan penelitian terdahulu tidak menggunakan variabel kontrol.
- b. Pada penelitian terdahulu *leverage* dan *size* digunakan sebagai variabel independent.
- c. Periode yang digunakan dalam penelitian terdahulu adalah tahun 2015-2018, sedangkan pada penelitian sekarang menggunakan periode tahun 2015-2019.
- d. Sampel penelitian terdahulu menggunakan perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI), sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan seluruh sektor perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).

2. Gunawan et al., (2019)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh *Corporate Social Responsibility* (CSR), *leverage* terhadap agresivitas pajak. Pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah agresivitas pajak sebagai variabel dependen. Variabel independent yang digunakan adalah *Corporate Social Responsibility* (CSR), *leverage*. Sampel penelitian yang digunakan adalah perusahaan sector manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2014-2016. Metode dalam pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling*. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan metode analisis regresi berganda. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Gunawan et al., (2019) menunjukkan bahwa pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak sedangkan *leverage* berpengaruh negative dan signifikan terhadap agresivitas pajak.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan variabel yang digunakan oleh peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yang menggunakan variabel *Corporate Social Responsibility* (CSR) yang menjelaskan pengaruh terhadap agresivitas pajak.
- b. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu menggunakan pendekatan regresi linier berganda.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Penelitian saat ini menggunakan variabel control yaitu *leverage*, *size*, *sales growth* dan *capital intensity* sedangkan penelitian terdahulu menggunakan tidak menggunakan variabel kontrol.

- b. Pada penelitian terdahulu *leverage* digunakan variabel independent sedangkan pada penelitian saat ini variabel independent yang digunakan adalah profitabilitas.
- c. Periode yang digunakan dalam penelitian terdahulu adalah tahun 2014-2016, sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan periodetahun 2015-2019.
- d. Penelitian terdahulu menggunakan sampel perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI), sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan sampel seluruh sector perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).

3. Makhfudloh et al., (2018)

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *Corporate Social Responsibility* (CSR) terhadap perencanaan agresivitas pajak. Pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah perencanaan agresivitas pajak sebagai variabel dependen, sedangkan *Corporate Social Responsibility* (CSR) sebagai variabel independent dan *leverage*, likuiditas, profitabilitas, ukuran perusahaan, intensitas modal, dan intensitas persediaan sebagai variabel control. Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linear berganda. Penelitian ini menggunakan 55 sampel perusahaan yang terdaftar dalam JII (Jakarta Islamic Index) yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode tahun 2010-2014. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Makhfudloh et al., (2018) menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara CSR terhadap perencanaan agresivitas pajak

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan variabel yang digunakan oleh peneliti terdahulu dan peneliti yang sekarang yaitu menggunakan variabel independen *Corporate Social Responsibility* (CSR) yang menjelaskan pengaruh terhadap perencanaan agresivitas pajak.
- b. Teknik analisis data yang digunakan sama yaitu metode analisis regresi linier berganda.
- c. Peneliti terdahulu dan peneliti sekarang menggunakan *leverage* dan ukuran perusahaan sebagai variabel control.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Penelitian saat ini menggunakan *sales growth* dan *capital intensity* sedangkan penelitian terdahulu menggunakan likuiditas, profitabilitas, intensitas modal, dan intensitas persediaan sebagai variabel control.
- b. Variabel independent yang digunakan peneliti terdahulu hanya *Corporate Social Responsibility* (CSR). Sedangkan pada penelitian saat ini juga menggunakan profitabilitas sebagai variabel independennya.
- c. Periode yang digunakan dalam penelitian terdahulu adalah tahun 2010-2014. Sedangkan peneliti sekarang menggunakan tahun 2015-2019.
- d. Sampel penelitian terdahulu menggunakan 55 sampel perusahaan yang terdaftar dalam JII (Jakarta Islamic Index) yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI), sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan sampel seluruh sektor perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).

4. Ningrum et al., (2018)

Penelitian ini bertujuan untuk memberikan bukti empiris dari pengaruh *Corporate Social Responsibility* (CSR) untuk penghindaran pajak perusahaan (*tax avoidance*) dengan pengaruh *gender* sebagai variabel moderasi. Pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah *tax avoidance* sebagai variabel dependen, *Corporate Social Responsibility* (CSR) sebagai variabel independent dan *gender* sebagai variabel moderasi. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linier berganda dengan menggunakan SPSS. Penelitian ini menggunakan sampel perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2016. Pengambilan sampel menggunakan metode *purposive*. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Ningrum et al., (2018) menunjukkan bahwa *Corporate Social Responsibility* (CSR) berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

Terdapat persamaan antara penelitian ini dengan penelitian terdahulu yang terletak pada:

- a. Variabel independent yang digunakan oleh penelitian terdahulu dan penelitian sekarang menggunakan *Corporate Social Responsibility* (CSR).
- b. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu menggunakan pendekatan regresi linier berganda.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Penelitian saat ini menggunakan variabel control yaitu *leverage*, *size*, *sales growth* dan *capital intensity* sedangkan pada penelitian terdahulu tidak menggunakan variabel kontrol.

- b. Penelitian terdahulu hanya menggunakan *Corporate Social Responsibility* (CSR) sebagai variabel independent, pada penelitian saat ini menambah variabel lain yaitu profitabilitas.
- c. Periode yang digunakan dalam penelitian terdahulu adalah tahun 2016 saja. Sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan periode tahun 2015-2019.
- d. Sampel yang digunakan dalam penelitian terdahulu adalah perusahaan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI), sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan seluruh sector perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).

5. **Wardani & Purwaningrum (2018)**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh *Corporate Social Responsibility* (CSR), *sales growth*, *leverage*, dan profitabilitas terhadap penghindaran pajak pada periode 2012-2016. Pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah *Tax Avoidance* sebagai variabel dependen dan *Corporate Social Responsibility* (CSR), *sales growth*, *leverage*, profitabilitas sebagai variabel independent. Penelitian ini menggunakan sampel perusahaan sector perusahaan manufaktur makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode tahun 2012-2016 dengan teknik *purposive sampling*. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan metode regresi linier berganda. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Wardani & Purwaningrum (2018) menunjukkan bahwa profitabilitas dan *leverage* berpengaruh positif signifikan terhadap penghindaran pajak, pertumbuhan penjualan (*sales growth*) dan

Corporate Social Responsibility (CSR) tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan variabel yang digunakan oleh peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu *Corporate Social Responsibility* (CSR) dan profitabilitas yang menjelaskan pengaruh terhadap *tax avoidance*.
- b. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu menggunakan pendekatan regresi linier berganda.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Penelitian saat ini menggunakan variabel control yaitu *leverage*, *size*, *sales growth* dan *capital intensity* sedangkan penelitian terdahulu menggunakan *sales growth*, *leverage* sebagai variabel independent.
- b. Periode yang digunakan pada penelitian terdahulu adalah tahun 2012-2016, sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan periode tahun 2015-2019
- c. Sampel penelitian terdahulu menggunakan perusahaan manufaktur makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI), sedangkan pada penelitian ini menggunakan sampel seluruh sektor perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).

6. Utami & Tahar (2018)

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh *Corporate Social Responsibility* (CSR), kepemilikan manajerial, *capital intensity* dan ukuran perusahaan terhadap *tax aggressiveness*. Pada penelitian ini variabel yang

digunakan adalah *tax aggressiveness* sebagai variabel dependen dan *Corporate Social Responsibility* (CSR), kepemilikan manajerial, *capital intensity* dan ukuran perusahaan sebagai variabel independent. Penelitian ini menggunakan sampel perusahaan jasa sektor *property* dan *real estate* terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2015-2017. Metode dalam pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling*. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linier berganda. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Utami & Tahar (2018) menunjukkan bahwa *Corporate Social Responsibility* (CSR) tidak berpengaruh terhadap *tax aggressiveness*, Kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap *tax aggressiveness*, *capital intensity* tidak berpengaruh terhadap *tax aggressiveness*, dan ukuran perusahaan (*size*) berpengaruh negative terhadap *tax aggressiveness*.

Terdapat Persamaan antara peneliti sekarang ini dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan variabel yang digunakan oleh peneliti terdahulu dengan peneliti yang sekarang yaitu menggunakan variabel independent *Corporate Social Responsibility* (CSR) yang menjelaskan pengaruh terhadap *tax aggressiveness*.
- b. Teknik analisis data yang digunakan peneliti terdahulu dan peneliti sekarang adalah menggunakan metode regresi linier berganda.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Penelitian saat ini menggunakan variabel control yaitu *leverage*, *size*, *sales growth* dan *capital intensity* sedangkan pada penelitian terdahulu tidak menggunakan variabel control.

- b. Penelitian terdahulu menggunakan kepemilikan manajerial, *capital intensity* dan ukuran perusahaan sebagai variabel independent, sedangkan pada penelitian saat ini profitabilitas digunakan sebagai variabel independent.
- c. Periode yang digunakan dalam penelitian terdahulu adalah tahun 2015-2017, sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan periode tahun 2015-2019.
- d. Sampel penelitian terdahulu menggunakan perusahaan jasa sector *property* dan *real estate* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI), sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan sampel seluruh sector perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).

7. Apriliyana & Suryarini (2018)

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh tata kelola perusahaan dan *Corporate Social Responsibility* (CSR) terhadap penghindaran pajak. Pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah penghindaran pajak sebagai variabel dependen, dan variabel independent yang digunakan yaitu ukuran Tata kelola perusahaan dan *Corporate Social Responsibility* (CSR). Sampel penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2013-2015. Sampel dipilih dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi berganda. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Apriliyana & Suryarini (2018) menunjukkan bahwa kepemilikan institusional dan *Corporate Social Responsibility* (CSR) tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, sedangkan kompensasi eksekutif dan keahlian akuntansi berpengaruh terhadap kinerja perusahaan.

Terdapat persamaan peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan variabel independent yang digunakan oleh peneliti terdahulu dan peneliti sekarang adalah *Corporate Social Responsibility* (CSR) yang menjelaskan pengaruh terhadap *tax avoidance*.
- b. Kesamaan teknik analisis data yang digunakan oleh peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu menggunakan analisis regresi berganda.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Penelitian terdahulu menggunakan variabel independent yaitu tata kelola perusahaan sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan variabel profitabilitas.
- b. Penelitian saat ini menggunakan variabel control yaitu *leverage*, *size*, *sales growth* dan *capital intensity* sedangkan pada penelitian terdahulu tidak menggunakan variabel control.
- c. Sampel penelitian terdahulu menggunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI), sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan seluruh sector perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).
- d. Periode yang digunakan dalam penelitian terdahulu adalah tahun 2013-2015, sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan periode tahun 2015-2019.

8. Khairunisa et al., (2017)

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan menguji pengaruh dari kualitas audit, *Corporate Social Responsibility* (CSR), dan ukuran perusahaan

terhadap *tax avoidance*. Pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah agresivitas pajak sebagai variabel dependen, dan *Corporate Social Responsibility* (CSR), *leverage*, likuiditas, ukuran perusahaan sebagai variabel independent. Sampel yang digunakan adalah perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2011-2015 dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan metode analisis regresi data panel. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Khairunisa et al., (2017) menunjukkan bahwa kualitas audit, *Corporate Social Responsibility*, ukuran perusahaan secara simultan berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Secara parsial, kualitas audit dan *Corporate Social Responsibility* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, sedangkan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan variabel yang digunakan oleh peneliti terdahulu dan peneliti yang sekarang yaitu menggunakan variabel independent *Corporate Social Responsibility* (CSR) yang menjelaskan pengaruh terhadap agresivitas pajak.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Penelitian terdahulu menggunakan kualitas audit sebagai variabel independent, sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan profitabilitas sebagai variabel independennya.

- b. Penelitian saat ini menggunakan variabel control yaitu *leverage*, *size*, *sales growth* dan *capital intensity* sedangkan pada penelitian terdahulu tidak menggunakan variabel control.
- c. Periode yang digunakan dalam penelitian terdahulu adalah tahun 2011-2015, sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan periode tahun 2015-2019.
- d. Sampel penelitian terdahulu menggunakan perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI), sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan seluruh sector perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).
- e. Teknik analisis data yang digunakan oleh penelitian terdahulu menggunakan metode analisis regresi data panel, sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan metode analisis regresi berganda.

9. Tjondro et al., (2016)

Penelitian ini memiliki tujuan untuk mengetahui pengaruh kualitas *Corporate Social Responsibility* (CSR) terhadap penghindaran pajak dengan kinerja laba sebagai variabel moderator. Pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah penghindaran pajak sebagai variabel dependen, *Corporate Social Responsibility* (CSR) variabel independent dan kinerja laba sebagai variabel moderator. Sampel penelitian perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2010-2014 dengan kriteria tertentu. Sampel dipilih dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Tjondro et al., (2016) kualitas *Corporate Social Responsibility* (CSR) berpengaruh negatif terhadap penghindaran

pajak. Namun bila kualitas *Corporate Social Responsibility* (CSR) dimoderasi dengan kinerja laba yang tinggi, maka menunjukkan pengaruh positif terhadap penghindaran pajak, artinya perusahaan dengan kualitas *Corporate Social Responsibility* (CSR) yang baik cenderung mengalami peningkatan dalam penghindaran pajak saat kinerja laba tinggi.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan variabel yang digunakan peneliti terdahulu dan peneliti yang sekarang yaitu menggunakan variabel independent *Corporate Social Responsibility* (CSR) yang menjelaskan pengaruh terhadap penghindaran pajak.
- b. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu menggunakan pendekatan regresi linier berganda.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Penelitian terdahulu hanya menggunakan *Corporate Social Responsibility* (CSR) sebagai variabel independent sedangkan pada penelitian saat ini juga menggunakan profitabilitas sebagai variabel independent.
- b. Penelitian terdahulu menggunakan kinerja laba sebagai variabel moderator, sedangkan pada penelitian saat ini tidak menggunakan variabel moderator.
- c. Penelitian saat ini menggunakan variabel control yaitu *leverage*, *size*, *sales growth* dan *capital intensity* sedangkan pada penelitian terdahulu tidak menggunakan variabel control

- d. Periode yang digunakan dalam penelitian terdahulu adalah tahun 2010-2014, sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan tahun 2015-2019.
- e. Sampel penelitian terdahulu menggunakan 137 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dengan 615 pengamatan, sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan seluruh sector perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).

10. Lanis & Richardson (2015)

Penelitian ini bertujuan untuk menguji apakah *Corporate Social Responsibility* (CSR) berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Pada penelitian variabel yang digubakan adalah *tax avoidance* sebagai variabel dependen yang diukur menggunakan *Cash Effective Tax Rate* (CETR). Variabel independent yang digunakan adalah *Corporate Social Responsibility* (CSR). Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan metode regresi linier. Penelitian ini menggunakan 217 perusahaan pada periode penelitian tahun 2009-2013. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Lanis & Richardson (2015) menunjukkan bahwa performa *Corporate Social Responsibility* (CSR) berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Kesamaan variabel yang digunakan oleh peneliti terdahulu dan peneliti yang sekarang yaitu menggunakan variabel independent *Corporate Social Responsibility* (CSR).

- b. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu menggunakan pendekatan regresi linier berganda.
- c. Sampel yang digunakan peneliti terdahulu dan peneliti sekarang menggunakan seluruh sector perusahaan.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Peneliti terdahulu hanya menggunakan *Corporate Social Responsibility* (CSR) sebagai variabel independent, sedangkan pada peneliti saat ini juga menggunakan profitabilitas sebagai variabel independent.
- b. Penelitian saat ini menggunakan variabel control yaitu *leverage*, *size*, *sales growth* dan *capital intensity* sedangkan pada penelitian terdahulu tidak menggunakan variabel control
- c. Periode yang digunakan dalam penelitian terdahulu adalah tahun 2009-2013, sedangkan peneliti sekarang menggunakan periode tahun 2015-2019.

Tabel 2.1
MATRIKS PENELITIAN TERDAHULU

Variabel Dependen: *Tax Avoidance*

No	Penelitian	INDEPENDEN										
		PROF	SR	Lev	Size	CI	SG	Kualitas Audit	Kepeml. Manaj	Kepeml. Ins	Komp. Eksekutif	Keahlian Akuntansi
1.	Goh et al., (2019)	B	B	TB	TB							
2.	Gunawan et al., (2019)		TB	B								
3.	Makhfudloh et al., (2018)		TB									
4.	Ningrum et al., (2018)		B									
5.	Wardani & Purwaningrum (2018)	B	TB	B			T B					
6.	Utami & Tahar (2018)		TB		B	T B			TB			
7.	Apriliyana & Suryarini (2018)		TB							TB	B	B
8.	Khairunisa et al., (2017)		B		B			B				
9.	Tjondro et al., (2016)		B									
10.	Lanis & Richardson (2015)		B									

Keterangan:

B : Berpengaruh TB : Tidak Berpengaruh

1.2. Landasan Teori

2.2.1. Teori Legitimasi

Teori legitimasi menjelaskan perusahaan melakukan kegiatan usaha dengan batasan-batasan yang ditentukan oleh norma-norma, nilai-nilai sosial dan reaksi terhadap batasan tersebut mendorong pentingnya perilaku organisasi dengan memperhatikan lingkungan. Teori legitimasi juga menjelaskan kontrak sosial dengan masyarakat, kelangsungan hidup perusahaan akan terancam jika masyarakat merasa organisasi telah melanggar kontrak sosialnya. (O'Donovan, 2002)

menyatakan legitimasi organisasi dapat dilihat sebagai sesuatu yang diberikan masyarakat kepada perusahaan dan sesuatu yang diinginkan atau dicari perusahaan dari masyarakat. Teori legitimasi merupakan sistem pengelolaan perusahaan yang berorientasi pada keberpihakan terhadap masyarakat (*society*), pemerintah, individu, dan kelompok masyarakat (Gray et al., 1995).

Deegan (2002) menyatakan legitimasi dapat diperoleh manakala terdapat kesesuaian antara keberadaan kondisi perusahaan tidak mengganggu atau sesuai (*congruent*) dengan eksistensi sistem nilai yang ada dalam masyarakat dan lingkungan. Menurut Ghazali dan Chariri (2007), teori legitimasi tercipta karena adanya kontrak sosial antara masyarakat dengan perusahaan yang melaksanakan kegiatan operasinya menggunakan sumber daya ekonomi, sehingga perlu diatur mengenai hak dan kewajiban masing-masing. Kontrak sosial antara kedua belah pihak akan menjadi dasar pencapaian tujuan perusahaan dan masyarakat, sehingga tercipta legitimasi. Aktivitas CSR dilakukan perusahaan untuk menunjukkan sistem nilai perusahaan telah selaras dengan sistem sosial di mana perusahaan tersebut beroperasi. Berdasarkan teori ini dapat diajukan argumen bahwa pengungkapan CSR dilakukan perusahaan untuk mendapatkan legitimasi dari masyarakat dimana perusahaan berada. Legitimasi ini menyebabkan perusahaan terhindar dari hal-hal yang tidak diinginkan dan dapat meningkatkan nilai perusahaan tersebut. Teori legitimasi menyatakan organisasi bukan hanya memperhatikan hak-hak investor tetapi juga memperhatikan hak publik (Deegan dan Brown, 1996).

Hubungan teori legitimasi dengan penelitian saat ini yaitu untuk mendapatkan legitimasi atau pengakuan dari para *stakeholder* bahwa perusahaan

melakukan tanggung jawab sosial. Dengan melakukan tanggung jawab sosial maka masyarakat dapat menilai dengan sendirinya bahwa perusahaan masih memiliki kepedulian untuk melakukan tanggung jawab terhadap masyarakat sekitar khususnya masyarakat yang berada di area perusahaan.

2.2.2. Teori Agensi (*Agency Theory*)

Teori agensi merupakan suatu hubungan antara agen sebagai manajemen usaha seperti *principal* sebagai *shareholder*. Pihak *principal* mempunyai hak untuk memberikan kewenangannya kepada *agent* untuk melakukan semua kegiatan atas nama *principal* dalam kapasitasnya sebagai pengambilan keputusan. Jensen & Meckling (1976) menyatakan bahwa teori keagenan merupakan kontrak antara *agent* atau manajemen serta *principal* atau *shareholder*. Teori agensi menjelaskan mengenai adanya hubungan antara pihak pemberi kewenangan (*principal*) dengan pihak yang diberi kewenangan (*agent*). Agen sebagai pihak yang bertugas untuk mengelola perusahaan mempunyai lebih banyak informasi mengenai kapasitas perusahaan, lingkungan kerja, dan perusahaan secara keseluruhan. Di sisi lain, prinsipal tidak memiliki informasi yang cukup tentang kinerja agen. Hal inilah yang mengakibatkan adanya ketidakseimbangan informasi antara *principal* dan *agent*. Ketidakseimbangan informasi inilah yang disebut dengan asimetri informasi (*asymmetric information*). Terjadinya informasi yang tidak seimbang ini dapat menimbulkan dua permasalahan yaitu:

- 1) *Moral Hazard*, yaitu penyelewengan yang dilakukan oleh *agent* yang tidak sesuai dengan perjanjian atau kontrak yang disepakati antara *principle* dan *agent*. Hal ini disebabkan karena adanya kegiatan *agent* yang tidak sesuai

dengan harapan *principle* sehingga *agent* dapat melakukan manipulasi atau tindakan yang tidak sesuai dengan norma.

- 2) *Adverse selection*, yaitu adanya perbedaan informasi yang dimiliki pihak *principal* dengan pihak *agen*. Perbedaan informasi yang dimiliki dapat menimbulkan kerugian pada salah satu pihak yang memiliki informasi lebih sedikit. Misalnya *agen* memanipulasi atau menyembunyikan informasi keadaan perusahaan kepada *principal*. Akibatnya *principal* merasa tidak yakin dengan keadaan perusahaan yang sesungguhnya jika dibandingkan antara informasi yang diberikan *agen* dengan keadaan perusahaan yang sebenarnya. Hal ini dapat mengakibatkan kerugian bagi *principle* dan perusahaan.

Sistem perpajakan di Indonesia yang menggunakan *self assessment system* yaitu wewenang yang diberikan oleh pemerintah untuk menghitung dan melaporkan pajak sendiri. Penggunaan *self assessment system* dapat memberikan kesempatan pihak *agen* untuk menghitung penghasilan kena pajak serendah mungkin, sehingga beban pajak yang ditanggung perusahaan menjadi turun. Hal ini dilakukan pihak *agen* karena adanya asimetris informasi terhadap pihak *principal*, dengan melakukan manajemen pajak maka pihak *agen* akan memperoleh keuntungan tersendiri yang tidak bisa didapatkan dari kerjasama dengan pihak *principal*.

Hubungan teori agensi dengan penelitian saat ini yaitu dimana secara luas *principal* bukan hanya pemilik perusahaan, tetapi juga pemegang saham, kreditur, maupun pemerintah. Teori agensi menjelaskan adanya hubungan antara *principal*, yang dalam penelitian ini adalah pemerintah dan manajemen perusahaan sebagai

agen. Dalam hal ini *principal* memberikan mandat kepada manajemen untuk mengelola perusahaan dan mengambil keputusan yang terbaik bagi *principal* termasuk dalam hal perpajakan.

2.2.3. Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Hanlon & Heitzman (2010) menyatakan bahwa *tax avoidance* merupakan serangkaian aktivitas perencanaan pajak dengan tujuan mengurangi jumlah pajak secara eksplisit. *Tax avoidance* menggambarkan sebuah kelanjutan dari strategi perencanaan perpajakan perusahaan. Secara umum *tax avoidance* merupakan cara yang digunakan individu, pribadi atau perusahaan untuk mendapatkan penghindaran pajak dari cela-cela hukum pajak yang ada tetapi sebenarnya hal ini merugikan karena hal tersebut hanya menguntungkan satu pihak saja, sehingga mengakibatkan tidak maksimalnya pajak yang diterima oleh Negara.

Menurut Justice Reddy (dalam kasus McDowell & Co Versus CTO di Amerika Serikat). Beliau merumuskan *tax avoidance* sebagai seni menghindari pajak tanpa melanggar hukum (Prastowo, 2016). Pada dasarnya, *tax avoidance* ini bersifat sah karena tidak melanggar ketentuan perpajakan apapun. Namun, praktik ini dapat berdampak pada penerimaan pajak negara. Oleh karena itu, *tax avoidance* berada di kawasan *grey area*, antara *tax compliance* dan *tax evasion*.

Hanlon & Heitzman (2010) dalam penelitiannya setidaknya terdapat dua belas cara yang digunakan untuk menghitung penghindaran pajak (*tax avoidance*), yang disajikan dalam tabel berikut:

Tabel 2.2
Pengukuran Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

No	Pengukuran	Cara Perhitungan	Keterangan
1	GAAP ETR	$\frac{\text{Total beban pajak}}{\text{Laba sebelum pajak}}$	<i>Total tax expense per dollar of pre-tax book income</i>
2	<i>Current ETR</i>	$\frac{\text{Total beban pajak kini}}{\text{Laba sebelum pajak}}$	<i>Current tax expense per dollar of pre-tax book income</i>
3	<i>Cash ETR</i>	$\frac{\text{Kas yang dibayarkan untuk Pajak}}{\text{Laba sebelum pajak}}$	<i>Cash taxes paid per dollar of pre-tax book income</i>
4	<i>Long-run cash ETR</i>	$\frac{\text{Worldwide cash tax expense}}{\text{Worldwide total pre-tax accounting income}}$	<i>Sum of cash taxes paid over n years divided by the sum of pre-tax earnings over n years</i>
5	<i>ETR Differential</i>	Statutory ETR-GAAP ETR	<i>The difference of between the statutory ETR and firm's GAAP ETR</i>
6	DTAX	<i>Error term from the following regression: ETR differential x Pre-tax book income = a + b x Control + e</i>	<i>The unexplained portion of the ETR differential</i>
7	<i>Total BTD</i>	$\text{Pre-tax book income} - ((\text{U.S. CTE} + \text{Fgn CTE}) / \text{U.S STR}) - (\text{NOLt} - \text{NOLt-1})$	<i>The total difference between book and taxable income</i>
8	<i>Temporary BTD</i>	$\text{Deffered tax expense} / \text{U.S STR}$	<i>The total difference between book and taxable income</i>
9	<i>Abnormal total BTD</i>	$\text{Residual from BTD} / \text{TAit} = \beta \text{TAit} + \beta \text{mi} + \text{eit}$	<i>A measure of unexplained total book-tax differences</i>
10	<i>Unrecognized tax benefits</i>	<i>Disclosed amount post-FIN48</i>	<i>Tax liability accrued for taxes not yet paid on uncertain positions</i>
11	<i>Tax Shelter</i>	<i>Indicator variable for firms accusd of engaging in tax shelter</i>	<i>Firms indentified via firm disclosure, the press, or IRS confidential data</i>
12	<i>Marginal tax rate</i>	<i>Simulated marginal tax rate</i>	<i>Present value of taxes on an additional dollar of income</i>

Sumber: Hanlon & Heitzmen, 2010

Penghindaran pajak pada penelitian ini di proksikan dengan GAAP *Effective Tax Rate* (GAAP ETR). Dyreng et al., (2014) menyatakan bahwa GAAP ETR merupakan salah satu alat yang dapat digunakan untuk mengukur *tax avoidance*. GAAP ETR melihat beban pajak yang dibayarkan dalam tahun berjalan, yang didalamnya mengandung beban pajak kini dan beban pajak tangguhan, namun

GAAP ETR memiliki keurangan yaitu dipengaruhi oleh estimasi-estimasi akuntansi sehingga timbul perbedaan sementara antara komersial dan fiskal.

Hubungan antara teori keagenan dengan penghindaran pajak (*tax avoidance*) adalah dimana perusahaan dapat meminta pemegang saham untuk melakukan penghindaran pajak tetapi tidak sampai menimbulkan risiko denda. Manajer memiliki andil dalam mengambil keputusan penghindaran pajak. Perusahaan biasanya memanfaatkan beban bunga sebagai pengurangan penghasilan kena pajak agar dapat meminimalisir beban pajak, semakin tinggi utang perusahaan maka beban bunga juga semakin tinggi dan penghasilan kena pajak semakin rendah

2.2.4. Sustainability Report

Stakeholder menginginkan transparansi perusahaan yang lebih baik lagi di era perkembangan waktu dan beragam kebutuhan akan informasi. Sehingga muncul laporan keberlanjutan (*sustainability report*). Laporan berkelanjutan ini adalah suatu praktek pengukuran, pengungkapan, dan upaya akuntabilitas dari kinerja organisasi dalam mencapai tujuan pembangunan berkelanjutan kepada para pemangku kepentingan baik internal maupun eksternal (Global, 2016). Sebuah laporan keberlanjutan harus menyediakan gambaran yang berimbang dan masuk akal dari kinerja keberlanjutan sebuah organisasi, baik kontribusi yang positif maupun negatif (Global, 2016). Gambaran yang dimaksud bisa berupa *narrative text*, foto, tabel dan grafik. Terdapat 91 indikator pengungkapan yang terbagi dalam 3 kategori yaitu ekonomi, lingkungan, dan social, Dapat dilihat dalam tabel berikut:

Gambar 2.1
Kategori Ekonomi, Lingkungan dan Sosial

TABEL 1: KATEGORI DAN ASPEK DALAM PEDOMAN				
Kategori	Ekonomi		Lingkungan	
Aspek ¹⁾	<ul style="list-style-type: none"> • Kinerja Ekonomi • Keberadaan di Pasar • Dampak Ekonomi Tidak Langsung • Praktik Pengadaan 		<ul style="list-style-type: none"> • Bahan • Energi • Air • Keanekaragaman hayati • Emisi • Efluen dan Limbah • Produk dan Jasa • Kepatuhan • Transportasi • Lain-lain • Asesmen Pemasok atas Lingkungan • Mekanisme Pengaduan Masalah Lingkungan 	
Kategori	Sosial			
Sub-Kategori	Praktik Ketenagakerjaan dan Kenyamanan Bekerja	Hak Asasi Manusia	Masyarakat	Tanggung Jawab atas Produk
Aspek ²⁾	<ul style="list-style-type: none"> • Kepegawalan • Hubungan Industrial • Kesehatan dan Keselamatan Kerja • Pelatihan dan Pendidikan • Keberagaman dan Kesetaraan Peluang • Kesetaraan Remunerasi Perempuan dan Laki-laki • Asesmen Pemasok atas Praktik Ketenagakerjaan • Mekanisme Pengaduan Masalah Ketenagakerjaan 	<ul style="list-style-type: none"> • Investasi • Non-diskriminasi • Kebebasan Berserikat dan Perjanjian Kerja Bersama (PKB) • Pekerja Anak • Pekerja Paksa atau Wajib Kerja • Praktik Pengamanan • Hak Adat • Asesmen • Asesmen pemasok atas Hak Asasi Manusia • Mekanisme Pengaduan Masalah Hak Asasi Manusia 	<ul style="list-style-type: none"> • Masyarakat Lokal • Anti-korupsi • Kebijakan Publik • Anti-persaingan • Kepatuhan • Asesmen Pemasok atas Dampak terhadap Masyarakat • Mekanisme Pengaduan Dampak terhadap Masyarakat 	<ul style="list-style-type: none"> • Kesehatan dan Keselamatan Pelanggan • Pelabelan Produk dan Jasa • Komunikasi Pemasaran • Privasi Pelanggan • Kepatuhan

Sustainability (keberlanjutan) adalah keseimbangan antara *people planet-profit*, yang dikenal dengan konsep *Triple Bottom Line* (TBL). *Sustainability* terletak pada pertemuan antara tiga aspek, *people-social*; *planet-environment*; dan *profit-economic*. Maka menurut Elikngton, perusahaan harus bertanggung-jawab atas dampak positif maupun negatif yang ditimbulkan terkait dengan pengungkapan laporan keberlanjutan terhadap aspek ekonomi, sosial dan lingkungan-hidup. Mekanisme pelaporan keberlanjutan memiliki fungsi yang beragam. Bagi perusahaan, laporan keberlanjutan dapat berfungsi sebagai alat ukur pencapaian target kerja dalam isu TBL. Bagi investor, laporan keberlanjutan berfungsi sebagai

alat kontrol atas capaian kinerja perusahaan sekaligus sebagai media pertimbangan investor dalam mengalokasikan sumberdaya finansialnya terutama dalam lingkup *Sustainable and Responsible Investment (SRI)*.

Perkembangan bisnis juga menuntut perusahaan untuk lebih terbuka dan lebih transparan kepada para pemangku kepentingan mengenai tanggung jawab social perusahaan. Hal ini terkait dengan konsep pembangunan berkelanjutan yang menuntut perusahaan untuk tidak hanya berorientasi profit, namun juga ikut dalam membangun ekonomi, social, dan lingkungan sekitar atau bisa disebut dengan *Corporate Social Responsibility (CSR)*. *Corporate Social Responsibility (CSR)* didefinisikan sebagai bentuk tanggung jawab sosial perusahaan yang dipertimbangkan secara etis dan diarahkan untuk meningkatkan ekonomi, yang bersamaan dengan peningkatan tersebut akan mampu meningkatkan kualitas hidup bagi karyawan di dalam perusahaan, serta sekaligus peningkatan kualitas hidup masyarakat sekitar dan masyarakat secara lebih luas (Sari, 2017).

Chariri (2009) pengungkapan sosial dan lingkungan dalam *annual report* telah meningkat dari waktu ke waktu, baik dalam jumlah perusahaan yang membuat pengungkapan dan dalam jumlah informasi yang dilaporkan. Beberapa perusahaan mulai mengungkapkan praktik SR dalam laporan keuangannya maupun berdiri sendiri sebagai laporan yang terpisah, walaupun sifat dari pengungkapan SR itu sendiri masih sukarela (*voluntary disclosure*). Pengungkapan CSR berbeda dengan pengungkapan SR, meskipun keduanya merupakan pengungkapan sosial perusahaan. Secara konseptual, CSR merupakan pendekatan dimana perusahaan mengintegrasikan rasa kepedulian sosial ke dalam operasi bisnis perusahaan serta

dalam hubungan perusahaan dengan para pemangku kepentingan berdasarkan prinsip kesukarelaan dan kemitraan (Fahmi, 2015). Sedangkan SR memuat informasi kinerja keuangan dan informasi non keuangan yang terdiri dari informasi aktivitas sosial dan lingkungan yang lebih menekankan pada prinsip dan standar pengungkapan yang mampu mencerminkan tingkat aktivitas perusahaan secara menyeluruh sehingga memungkinkan perusahaan bisa tumbuh secara berkesinambungan (*sustainable performance*).

2.2.4 Profitabilitas

Pada umumnya setiap perusahaan yang didirikan bertujuan untuk memperoleh laba atau keuntungan. Pengertian secara umum *profitability* adalah kemampuan suatu perusahaan dalam menghasilkan laba disetiap periode tertentu pada tingkat penjualan, asset dan modal usaha. Menurut Sudarmadji dan Sularto (2007) dalam Nugraha (2015) profitabilitas merupakan indikator kinerja yang dilakukan manajemen dalam mengelola kekayaan perusahaan yang ditunjukkan dengan laba yang dihasilkan. Laba yang dihasilkan perusahaan dijadikan indikator oleh *stakeholder* untuk menilai sejauh mana kinerja manajemen mengelola perusahaan. Chen *et al*, (2010) menyatakan bahwa perusahaan yang mempunyai tingkat profitabilitas yang tinggi, maka memiliki kesempatan untuk melakukan upaya efisiensi dalam kewajiban pembayaran pajak dengan melalui *tax avoidance*. Dalam penelitian ini alat ukur yang digunakan adalah *Return on Assets* (ROA). *Return on Assets* (ROA) merupakan ukuran keuntungan bersih yang didapat dari hasil menggunakan aktiva. Semakin tinggi rasio ROA, semakin tinggi keuntungan perusahaan sehingga semakin baik pengelolaan aktiva perusahaan. Semakin tinggi

rasio ini maka semakin baik produktivitas aset dalam memperoleh keuntungan bersih (Lestari & Sugiharto, 2007:196). Indikator kinerja perusahaan terutama profitabilitas diperlukan untuk menilai perubahan potensi sumber daya ekonomi yang mungkin dikendalikan di masa depan.

Agus Sartono (2012) menyatakan terdapat beberapa indikator yang dapat digunakan untuk mengukur profitabilitas, yaitu:

1) **Gross Profit Margin**

Gross profit margin menggambarkan laba kotor yang dapat dicapai dari jumlah penjualan. Rumus perhitungan *gross profit margin* adalah sebagai berikut:

$$\text{Gross Profit Margin} = \frac{\text{Laba kotor}}{\text{Penjualan}}$$

gross profit margin merupakan ukuran efisiensi operasi perusahaan dan juga penetapan harga produk. Apabila harga pokok penjualan meningkat, maka *gross profit margin* akan menurun, begitu juga sebaliknya. Semakin besar rasio *gross profit margin*, maka semakin baik keadaan operasi perusahaan. Hal ini menunjukkan bahwa *cost of good sold* relatif rendah dibandingkan dengan penjualan.

2) **Operating Profit Margin**

Operating profit margin menggambarkan “*pure profit*” yang diterima atas setiap rupiah dari penjualan yang dilakukan. Semakin tinggi rasio *operating profit margin*, maka semakin baik pula operasi suatu perusahaan. *Operating profit margin* dihitung dengan rumus:

$$\text{Operating Profit Margin} = \frac{\text{Laba Operasi}}{\text{Penjualan}}$$

3) *Net Profit Margin*

Net profit margin adalah ukuran profitabilitas perusahaan dari penjualan setelah memperhitungkan semua biaya dan pajak penghasilan. Rasio ini berfungsi untuk mengukur tingkat kembalian keuntungan bersih terhadap penjualan bersihnya. Hal ini mengindikasikan seberapa baik perusahaan dalam menggunakan biaya operasional karena menghubungkan laba bersih dengan penjualan bersih. Semakin tinggi *net profit margin*, maka semakin baik operasi perusahaan. *Net profit margin* dihitung dengan menggunakan rumus:

$$\text{Net Profit Margin} = \frac{\text{Laba Bersih Setelah Pajak}}{\text{Penjualan}}$$

4) *Return on Assets (ROA)*

Return on Assets (ROA) merupakan pengukuran kemampuan perusahaan secara keseluruhan dalam menghasilkan keuntungan dengan jumlah keseluruhan aktiva yang tersedia di dalam perusahaan. *Return on Assets (ROA)* dapat dihitung dengan menggunakan rumus:

$$\text{Return on Assets} = \frac{\text{Laba Bersih Setelah Pajak}}{\text{Total Aktiva}}$$

Return on Assets merupakan rasio yang mengukur laba bersih setelah pajak terhadap total aktiva. *Return on Assets* menunjukkan hasil return yang diperoleh perusahaan atas total aktiva yang digunakan. Selain itu, *Return on Assets* memberikan ukuran yang lebih baik atas rasio profitabilitas karena menunjukkan efektivitas manajer dalam menggunakan aktiva untuk memperoleh pendapatan. Semakin baik pengelolaan aset suatu perusahaan maka akan menghasilkan laba yang lebih baik.

5) *Return on Equity (ROE)*

Return on Equity (ROE) adalah rasio yang menunjukkan berapa persen diperoleh laba bersih bila diukur dari modal pemilik. Rasio ini merupakan ukuran profitabilitas dari sudut pandang pemegang saham dan merupakan alat yang paling sering digunakan investor dalam pengambilan keputusan investasi. *Return on Equity (ROE)* dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Return on Equity} = \frac{\text{Laba Setelah Pajak}}{\text{Modal}}$$

2.2.1 *Pengaruh Sustainability Report terhadap Tax Avoidance*

Sustainability report menurut *World Business Council for Sustainable Development (WBCSD)* bisa didefinisikan sebagai laporan publik dimana perusahaan memberikan gambaran posisi dan aktivitas perusahaan pada aspek ekonomi, lingkungan dan sosial kepada *stakeholder* internal dan eksternalnya (WBCSD 2002:7). Dengan demikian, SR idealnya mengintegrasikan tiga bentuk laporan sebelumnya (keuangan, sosial dan lingkungan). SR di Indonesia telah dipraktikkan sejak tahun 2000 dan pedoman GRI telah digunakan sebagai referensi bagi laporan perusahaan. *Corporate Social Responsibility (CSR)* juga dapat mempengaruhi penghindaran pajak perusahaan karena jika perusahaan melakukan tanggung jawab sosial, maka biaya-biaya yang dikeluarkan merupakan *deductible expense* yang dapat menjadi pengurang pendapatan sehingga pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan menjadi lebih sedikit. Semakin tinggi CSR yang dilakukan suatu perusahaan maka semakin rendah tingkat penghindaran pajaknya karena perusahaan yang melakukan CSR memiliki tanggung jawab yang tinggi untuk membangun hubungan yang baik dengan *stakeholder*, seperti tanggung

jawab kepada pemerintah dengan cara membayar pajak sesuai dengan kewajibannya tanpa tindakan penghindaran pajak. Sebaliknya jika tingkat pengungkapan CSR semakin rendah maka semakin tinggi penghindaran pajak yang dilakukan karena apabila perusahaan melakukan penghindaran pajak berarti perusahaan memiliki tingkat tanggung jawab sosial yang rendah. Hal ini karena tindakan penghindaran pajak merupakan tindakan yang tidak bertanggung jawab sosial. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Hidayat (2017:8) dan Tiarawati (2015:134) menunjukkan bahwa CSR memiliki pengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Hal ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan Rahmawati (2016) yang menemukan bahwa CSR memiliki pengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Perusahaan yang melakukan pengungkapan *sustainability reporting* lebih banyak sesuai dengan teori legitimasi dari masyarakat. Dengan melakukan *sustainability reporting* perusahaan dianggap tidak mementingkan keuntungan (*profit*) saja, namun juga mementingkan masyarakat (*people*) serta lingkungan (*planet*) dimana perusahaan tersebut berdiri (Rokhlinasari, 2016).

2.2.2 Pengaruh Profitabilitas terhadap Tax Avoidance

Profitabilitas merupakan kemampuan perusahaan memperoleh laba dalam hubungannya dengan penjualan, total aset maupun modal sendiri (Sartono, 2010:122). Perusahaan yang memperoleh keuntungan (laba) diasumsikan tidak melakukan *tax avoidance* dikarenakan perusahaan mampu mengatur pendapatan dan pembayaran pajaknya (Maharani dan Surdana, 2014). Teori agensi akan memacu para *agent* untuk meningkatkan laba perusahaan. Ketika laba yang diperoleh membesar, maka jumlah pajak penghasilan akan meningkat sesuai

dengan peningkatan laba perusahaan sehingga perusahaan kemungkinan melakukan *tax avoidance* untuk menghindari peningkatan jumlah beban pajak. *Agent* dalam teori agensi akan berusaha mengelola beban pajaknya agar tidak mengurangi kompensasi kinerja *agent* sebagai akibat dari berkurangnya laba perusahaan oleh beban pajak. Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Maharani & Suardana (2014) dan Winning Arianandini & Ramantha (2018) menyatakan profitabilitas berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

2.2.3 Pengaruh *Leverage* terhadap *Tax Avoidance*

Salah satu kebijakan pendanaan adalah dengan hutang (*leverage*) yang menjadi gambaran perusahaan dalam memenuhi kewajiban jangka Panjangnya (Tiaras & Wijaya dalam Natalya, 2015). Dalam hal pendanaan asetnya, perusahaan dapat menggunakan utang sebagai bentuk pendanaan dari luar (eksternal). Teori *trade off* menyatakan bahwa penggunaan utang oleh perusahaan dapat memberikan manfaat diperolehnya penghematan pajak (Mutamimah & Rita, 2009). Semakin besar hutang maka laba kena pajak menjadi lebih kecil karena insentif pajak atas bunga hutang semakin besar. Biaya bunga yang semakin tinggi memberikan pengaruh berkurangnya beban pajak perusahaan. Dengan berkurangnya beban pajak maka semakin rendah pula keinginan melakukan penghindaran pajak. Semakin besar hutang maka laba kena pajak akan menjadi lebih kecil karena insentif pajak atas bunga hutang semakin besar (Darmawan & Sukharta, 2014). Hasil penelitian Wijayanti (2016) dan Marfu'ah (2015) menunjukkan bahwa *leverage* memiliki pengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Sementara

penelitian yang dilakukan oleh Heryuliani (2015) menemukan bahwa *leverage* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

2.2.4 Pengaruh *Size* terhadap *Tax Avoidance*

Ukuran perusahaan dapat dilihat dari kemampuan finansial suatu perusahaan. Perusahaan yang memiliki aktiva dengan jumlah yang besar dapat disebut dengan perusahaan besar. Jogiyanto (2000) ukuran perusahaan ditunjukkan melalui log total aktiva, dinilai lebih baik karena ukuran perusahaan ini memiliki tingkat kestabilan yang lebih dibandingkan proksi-proksi yang lainnya dan cenderung berkesinambungan antara periode satu dengan periode berikutnya. Kamila (2013) membuktikan bahwa perusahaan yang cenderung melakukan manajemen pajak adalah perusahaan besar. Alasan yang mendasari dugaan tersebut adalah perusahaan-perusahaan besar pasti mendapat perhatian lebih dari pemerintah atau pihak publik lainnya dibandingkan dengan perusahaan kecil. Berdasarkan teori keagenan, sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan dapat digunakan oleh agen untuk memaksimalkan kompensasi kinerja agen, yaitu dengan cara menekan beban pajak perusahaan untuk memaksimalkan kinerja perusahaan. Perusahaan dengan laba yang besar lebih cenderung melakukan praktik *tax avoidance*, karena laba yang besar menyebabkan pembayaran beban pajak yang besar pula.

Lanis dan Richardson (2012) mengatakan bahwa perusahaan yang lebih besar memiliki tingkat penghindaran pajak yang lebih besar dibanding dengan perusahaan yang lebih kecil. Krisnanta (2012) juga memberikan bukti bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka tingkat agresivitas pajak perusahaan akan

semakin menurun. Hal ini juga di dukung oleh penelitian Darmawan & I Made (2014) yang memberikan bukti ukuran perusahaan berpengaruh pada penghindaran pajak.

2.2.5 Pengaruh *Growth* terhadap *Tax Avoidance*

Perusahaan dapat memprediksi seberapa besar keuntungan yang akan didapatkan dengan besarnya pertumbuhan penjualan (*sales growth*). *Sales growth* merupakan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan penjualan dalam setiap tahunnya, ketika laba penjualan perusahaan yang dihasilkan besar maka hal tersebut akan mempengaruhi beban pajak yang akan dibayarkan juga besar. Menurut Perdana (2013:13), pertumbuhan penjualan pada suatu perusahaan menunjukkan bahwa semakin besar volume penjualan maka laba yang akan dihasilkan pun akan meningkat. Apabila pertumbuhan penjualan meningkat, perusahaan cenderung akan mendapatkan keuntungan yang besar, maka dari itu karena hal tersebut perusahaan akan melakukan berbagai cara agar beban pajak yang dikeluarkan tidak terlalu besar. Hal ini di sebabkan karena keuntungan yang besar akan menimbulkan beban pajak yang besar pula. Ada banyak cara yang dilakukan perusahaan untuk meminimalisir beban pajak, diantaranya bisa dengan melakukan praktik *tax avoidance* ataupun praktik manipulasi penghasilan kena pajak atau bisa disebut agresivitas pajak.

Berkaitan dengan teori yang digunakan dalam menerangkan *sales growth* ialah teori agensi di mana teori ini menjelaskan permasalahan antara *principal* dan *agent* yang menyebabkan terjadinya konflik mengenai laba yang dihasilkan perusahaan. *Sales growth* yang meningkat memungkinkan perusahaan akan

memperoleh laba yang meningkat pula. Kenaikan tingkat *sales growth* memungkinkan perusahaan akan lebih dapat meningkatkan kapasitas operasi perusahaan. Sebaliknya bila *sales growth* menurun perusahaan akan menemui kendala dalam rangka meningkatkan kapasitas operasinya. Jika dihubungkan dengan penghindaran pajak maka ketika perusahaan memperoleh peningkatan *sales growth* maka perusahaan mendapatkan laba yang besar. Oleh karena itu, perusahaan akan cenderung untuk melakukan praktik penghindaran pajak karena laba yang besar akan menimbulkan pajak terutang yang besar pula. Hasil penelitian Puspita (2017) menunjukkan bahwa pertumbuhan penjualan memiliki pengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Hal ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Heryuliani (2015) yang menemukan bahwa pertumbuhan penjualan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

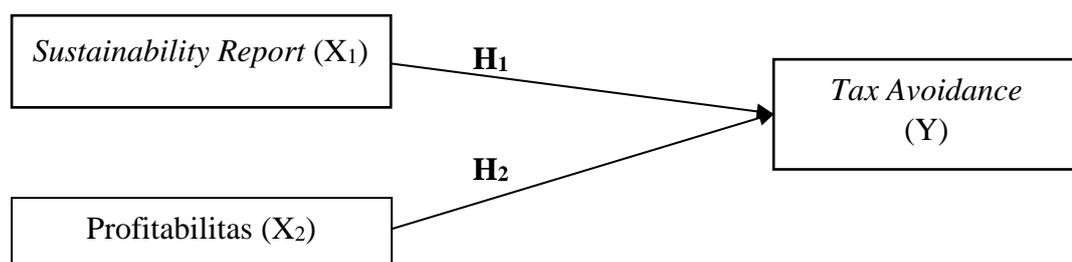
2.2.6 Pengaruh *Capital Intensity* terhadap *Tax Avoidance*

Kepemilikan aset tetap dapat mengurangi pembayaran pajak yang dibayarkan perusahaan karena adanya biaya depresiasi yang melekat pada aset tetap. Besarnya biaya depresiasi untuk aset tetap diperaturan perpajakan Indonesia beraneka ragam tergantung dari klasifikasi aset tetap tersebut. Biaya depresiasi dapat dimanfaatkan oleh manajer untuk meminimumkan pajak yang dibayar perusahaan. Semakin besar intensitas aset tetap (*capital intensity*) perusahaan maka akan semakin buruk manajemen pajaknya, implikasi dari semakin buruknya manajemen pajak perusahaan maka akan semakin tinggi tarif pajak efektif perusahaan (Darmadi dan Zulaikha, 2014).

Hanum (2013) dalam penelitiannya menjelaskan bahwa biaya depresiasi adalah biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan dalam menghitung pajak, maka dengan semakin besar jumlah aset tetap yang dimiliki oleh perusahaan maka akan semakin besar pula depresiasinya sehingga mengakibatkan jumlah penghasilan kena pajak dan tarif pajak efektifnya akan semakin kecil. Hal ini dikarenakan adanya perbedaan metode penyusutan dalam bidang akuntansi dan perpajakan. Teori akuntansi positif memberikan pilihan kebijakan akuntansi dan memanfaatkan kebijakan akuntansi yang ada untuk meningkatkan labanya, yang mana dalam investasi pada aset, perusahaan dapat memilih metode depresiasi yang dipandang dapat meningkatkan laba perusahaan. Jika dihubungkan dengan penghindaran pajak maka ketika perusahaan aset tetap yang tinggi maka semakin besar beban depresiasi yang menyebabkan semakin kecil kewajiban pajak yang harus dibayar perusahaan. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Wijayanti, dkk (2016) yang menunjukkan *capital intensity* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

1.3. Kerangka Pemikiran

Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya dan landasan teori yang digunakan serta permasalahan yang dikemukakan maka berikut ini adalah pemikiran teoritis yang disajikan dalam model penelitian seperti dibawah ini:



Gambar 2.2 Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran tersebut menggambarkan tentang adanya pengaruh variabel independent terhadap variabel dependen. Variabel dependen yang digunakan adalah *tax avoidance* sedangkan variabel independent yang digunakan dalam penelitian ini adalah *sustainability report* dan profitabilitas. Penelitian ini juga menggunakan variabel kontrol yaitu *leverage, size, growth, capital intensity*.

2.4. Hipotesis Penelitian

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah dijelaskan diatas. Hipotesis yang ingin diuji pada penelitian ini adalah:

H1: *Sustainability reporting* berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

H2: Profitabilitas berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

