

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori

2.1.1 Teori Pemangku Kepentingan (*Stakeholders Theory*)

Teori pemangku kepentingan ini dikenalkan oleh R. Edward Freeman pada tahun 1984. Menurut Freeman, stakeholders adalah suatu kelompok masyarakat atau individu yang saling mempengaruhi dan dipengaruhi oleh pencapaian tujuan tertentu dari organisasi.

Dalam hal ini perusahaan tidak hanya berfokus kepada pemegang saham saja tetapi juga semua pihak yang berpengaruh dalam kegiatan perusahaan. Menurut teori *stakeholders*, meningkatkan CSR membuat perusahaan lebih menarik bagi konsumen. Oleh karena itu CSR harus dilakukan oleh semua perusahaan (Cheers,2011).

Dalam hal ini perusahaan harus memberikan manfaat bagi stakeholders-nya, diantaranya yaitu pemerintah dan masyarakat umum. Salah satu bentuk manfaat yang dapat diberikan perusahaan adalah Corporate Sosial Responsibility (CSR) atau dapat diartikan dengan tanggung jawab social. Perusahaan yang melakukan tanggung jawab social akan memberikan citra yang baik dimata masyarakat dan dapat dikatakan perusahaan yang peduli pada lingkungan. Maka apabila perusahaan banyak melakukan tanggung jawab social maka perusahaan tersebut tidak akan melakukan agresivitas pajak, karena pembayaran pajak merupakan salah satu bentuk manfaat yang diberikan perusahaan kepada pemerintah untuk membantu pembangunan Negara.

2.1.2 *Corporate Social Responsibility* (CSR)

Kerangka dasar pengembangan konsep tanggung jawab social (*social responsibility*) muncul dari pendapat H.R. Bowen yang menyatakan bahwa para pelaku bisnis memiliki kewajiban untuk mengupayakan suatu kebijakan yang sesuai dengan tujuan dan nilai-nilai masyarakat (Solihin, 2008:1). Menurut *The World Business Council For Sustainable Development* (WBCSD) *corporate social responsibility* atau tanggung jawab sosial perusahaan adalah komitmen bisnis untuk berkontribusi dalam pembangunan ekonomi berkelanjutan, bekerja dengan para karyawan perusahaan, keluarga karyawan tersebut, beserta komunitas-komunitas setempat dan masyarakat serta keseluruhan, dalam rangka meningkatkan kualitas kehidupan dengan cara yang bermanfaat baik bagi bisnis sendiri maupun untuk pembangunan. Perusahaan tidak hanya bertanggung jawab pada pemegang saham (pemilik), tetapi juga kepada semua pihak (konsumen, pegawai, kreditur dsb) yang memiliki kontribusi penting bagi keberhasilan perusahaan (Frederick *dkk*, 1992 dalam Sudaryanto, 2011). Sedangkan menurut Kotler dan Nancy (2005) CSR didefinisikan sebagai komitmen perusahaan untuk meningkatkan kesejahteraan komunitas melalui praktik bisnis yang baik dan berkontribusikan sebagai sumber daya perusahaan. CSR adalah tentang bagaimana perusahaan mengelola bisnis untuk menghasilkan dampak positif kepada masyarakat (Baker,2003).

Menurut Elkington (1997) CSR menganut prinsip *triple bottom line* dengan 3P yaitu :

1. *Profit*, mendukung laba perusahaan
2. *People*, meningkatkan kesejahteraan masyarakat
3. *Planet*, meningkatkan kualitas lingkungan

Menurut Almia (2011) ruang lingkup CSR meliputi :

- a. *Basic Responsibility*, tanggung jawab yang muncul karena keberadaan perusahaan, contohnya kewajiban membayar pajak, menaati hukum, memenuhi standar pekerjaan, dan memuaskan pemegang saham.
- b. *Organizational Responsibility*, tanggung jawab perusahaan untuk memenuhi kepentingan *stakeholder*, yaitu karyawan, konsumen, pemegang saham dan masyarakat.
- c. *Societal Responsibility*, tanggung jawab yang menjelaskan tahapan ketika interaksi antara bisnis dan masyarakat sehingga perusahaan dapat tumbuh dan berkembang secara berkesinambungan.

Kegiatan CSR di Indonesia diatur dalam Undang-Undang No. 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas (UUPT) dalam pasal 74 yang menjelaskan bahwa setiap perseroan atau penanam modal berkewajiban untuk melaksanakan tanggung jawab sosial perusahaan apabila kegiatan usahanya berkaitan dengan sumber daya alam. Adanya peraturan tersebut, maka CSR tidak lagi bersifat sukarela melainkan sudah suatu kewajiban perusahaan untuk melaporkan tanggung jawab sosial yang dilakukan dalam laporan tahunan (Swastika,2013).

2.1.3 CSR Disclosure

Menurut Hendriksen (1991) dalam Nurlala dan Islahuddin (2008) mendefinisikan pengungkapan (*disclosure*) sebagai penyajian sejumlah informasi yang dibutuhkan untuk pengoperasian secara optimal pasar modal yang efisien. Sedangkan menurut Deegan (2002) dalam Lanis dan Richardson (2013) menyatakan bahwa pengungkapan CSR adalah sarana yang digunakan oleh manajemen perusahaan dalam berinteraksi dengan masyarakat yang lebih luas untuk mempengaruhi persepsi. Menurut Freedman dalam Kusumadilaga (2010:17) menyatakan bahwa ada tiga pendekatan dalam pelaporan kinerja sosial, yaitu :

1. Pemeriksaan Sosial (*Social Audit*)
Pemeriksaan sosial mengukur dan melaporkan dampak ekonomi, sosial dan lingkungan dari program-program yang berorientasi sosial dari operasi-operasi yang dilakukan perusahaan. Pemeriksaan sosial dilakukan dengan membuat suatu daftar aktivitas-aktivitas perusahaan yang memiliki konsekuensi sosial, lalu auditor sosial akan mencoba mengestimasi dan mengukur dampak-dampak yang ditimbulkan oleh aktivitas-aktivitas tersebut.
2. Laporan Sosial (*Social Report*)
Berbagai alternatif format laporan untuk menyajikan laporan sosial telah diajukan oleh para akademis dan praktisioner. Pendekatan-pendekatan yang dapat dipakai oleh perusahaan untuk melaporkan aktivitas-aktivitas pertanggungjawaban sosialnya ini dirangkum oleh Dilley dan Weygandt menjadi empat kelompok sebagai berikut :
 - a. *Inventory Approach*, perusahaan mengkompilasikan dan mengungkapkan sebuah daftar yang komprehensif dari aktivitas-aktivitas sosial perusahaan. Daftar ini harus memuat semua aktivitas sosial perusahaan baik yang bersifat positif maupun negatif.
 - b. *Cost Approach*, perusahaan membuat daftar aktivitas-aktivitas sosial perusahaan dan mengungkapkan jumlah pengeluaran pada masing-masing aktivitas tersebut.
 - c. *Program Management Approach*, perusahaan tidak hanya mengungkapkan aktivitas-aktivitas pertanggungjawaban sosial tetapi juga tujuan dari aktivitas tersebut serta hasil yang telah dicapai oleh perusahaan sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan itu.
 - d. *Cost Benefit Approach*, perusahaan mengungkapkan aktivitas yang memiliki dampak sosial serta biaya dan manfaat dari aktivitas tersebut. Kesulitan dalam penggunaan pendekatan ini adalah adanya kesulitan dalam mengukur biaya dan manfaat sosial yang diakibatkan oleh perusahaan terhadap masyarakat.

3. Pengungkapan Sosial dalam Laporan Tahunan (*Disclosure In Annual Report*)

Pengungkapan sosial adalah pengungkapan informasi tentang aktivitas perusahaan yang berhubungan dengan lingkungan sosial perusahaan. Pengungkapan sosial dapat dilakukan melalui berbagai media antara laporan tahunan, laporan intern/laporan sementara, prospectus pengumuman kepada bursa efek atau melalui media masa. Perusahaan cenderung untuk mengungkapkan informasi yang berkaitan dengan aktivitasnya dan dampak yang ditimbulkan oleh perusahaan tersebut.

Pendekatan untuk menghitung CSR pada dasarnya menggunakan pendekatan dikotomi yaitu setiap item CSR dalam instrumen penelitian diberi nilai 1 jika diungkapkan, dan nilai 0 jika tidak diungkapkan (Hanifa *dkk*,2005). Selanjutnya, skor dari setiap item dijumlahkan untuk memperoleh keseluruhan skor dalam setiap perusahaan. Rumus perhitungan (*Corporate Social Responsibility Disclosure Index*) CSRDI adalah sebagai berikut :

$$CSR_{it} = \frac{\sum X_{it}}{n_i}$$

Dimana :

CSR_{it} : CSR index perusahaan pada periode t

n_i : Jumlah item CSR yang berjumlah 91

$\sum X_{it}$: Jumlah item CSR yang diungkapkan perusahaan

2.1.4 Profitabilitas

Menurut Kasmir (2015:196) pengertian profitabilitas adalah rasio untuk menilai kemampuan perusahaan dalam mencari keuntungan. Rasio ini juga memberikan ukuran tingkat efektivitas manajemen suatu perusahaan. Profitabilitas merupakan kemampuan perusahaan mendapatkan laba melalui semua kemampuan dan sumber yang ada seperti kegiatan penjualan, kas, modal, jumlah karyawan, jumlah cabang dan sebagainya (Sofyan,2011). Menurut Rodriguez dan Arias (2012) profitabilitas merupakan faktor penentu beban pajak, karena perusahaan dengan laba yang besar akan membayar pajak yang lebih besar pula.

Mardiyanto (2009) dalam Darmadi (2013) menjelaskan bahwa dalam akuntansi dikenal beberapa rasio profitabilitas :

1. Rasio Margin Laba (*Profit Margin – PM*)

Meningkatnya *Profit Margin* mengindikasikan bahwa perusahaan mampu menghasilkan laba bersih yang lebih tinggi dari aktivitas penjualannya.

2. Rasio Kemampuan Dasar Menghasilkan Laba (*Basic earning Power Ratio/Operating Return On Asset (OROA)*).

Earning Before Interest and Tax (EBIT) merupakan laba murni perusahaan yang belum dipengaruhi keputusan keuangan (utang) dan pajak.

3. Rasio Tingkat Pengembalian Total Ekuitas (*Return On Equity – ROE*)

Rasio *Return On Equity (ROE)* merupakan alat ukur terakhir untuk mengukur profitabilitas perusahaan. ROE menggambarkan keberhasilan perusahaan menghasilkan laba untuk para pemegang saham.

Pada penelitian ini, kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba diukur menggunakan ROA, dengan rumus sebagai berikut :

$$ROA = \frac{LabaBersih}{TotalAsset}$$

2.1.5 Ukuran Perusahaan (*size*)

Ukuran perusahaan ini menggambarkan besar kecilnya suatu perusahaan (Kirnanti,2011). Menurut Feris dan Jones dalam Sujianto (2001) ukuran perusahaan menggambarkan besar kecilnya suatu perusahaan yang ditunjukkan oleh total aktiva, jumlah penjualan, rata-rata total penjualan dan rata-rata total aktiva. Sedangkan menurut Riyanto (2008:313) ukuran perusahaan adalah besar kecilnya perusahaan dilihat dari besarnya nilai *equity*, nilai penjualan atau nilai aktiva. Menurut Sawir (2004:101-102), ukuran perusahaan dinyatakan sebagai determinan dari struktur keuangan dalam hampir setiap studi untuk alasan yang berbeda :

1. Ukuran perusahaan dapat menentukan tingkat kemudahan perusahaan memperoleh dana dari pasar modal. Perusahaan kecil umumnya kekurangan atas 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.
2. Ukuran perusahaan menentukan kekuatan tawar-menawar dalam kontrak keuangan. Perusahaan besar biasanya dapat memilih pendanaan dari berbagai bentuk hutang, termasuk penawaran spesial yang lebih menguntungkan dibandingkan yang ditawarkan perusahaan kecil. Semakin besar jumlah uang yang digunakan, semakin besar kemungkinan pembuatan kotrak yang dirancang sesuai dengan referensi kedua pihak sebagai ganti dari penggunaan kontrak standar hutang.
3. 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 mecimpengaruhi struktur keuangan. Karakteristik lain tersebut seperti perusahaan sering tidak mempunyai staf khusus, tidak menggunakan rencana keuangan, dan tidak mengembangkan sistem akuntansi mereka menjadi suatu sistem manajemen.

Karakteristik ukuoran perusahaan yang diatur dalam UU Nomor 20 Tahun 2008 pasal 6 adalah sebagai berikut :

Tabel 2.1

Kriteria Ukuran Perusahaan

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

Menurut 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.

$$\text{Size} = \log \text{TotalAktiva}$$

2.1.6 Agresivitas Pajak

Agresivitas pajak dapat didefinisikan sebagai semua upaya yang dilakukan oleh manajemen untuk menurunkan jumlah beban pajak dari yang seharusnya dibayar oleh perusahaan (Lanis dan Richardson, 2012). Menurut Hlaing (2012) agresivitas pajak didefinisikan sebagai kegiatan perencanaan pajak semua perusahaan yang terlibat dalam usaha mengurangi tingkat pajak yang efektif. Sementara Hanlon dan Heitzman (2010) mendefinisikan agresivitas pajak sebagai tingkat yang paling akhir dari spectrum serangkaian perilaku perencanaan pajak

Menurut Suandy (2011:2) memaparkan beberapa faktor yang memotivasi wajib pajak untuk melakukan tindakan pajak agresif, antara lain :

1. Jumlah pajak yang harus dibayar. Besarnya jumlah pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak, semakin besar pajak yang harus dibayar, semakin besar pula kecenderungan wajib pajak untuk melakukan pelanggaran.
2. Biaya untuk menyuap fiskus. Semakin kecil biaya untuk menyuap fiskus, semakin besar kecenderungan wajib pajak untuk melakukan pelanggaran.
3. Kemungkinan untuk terdeteksi. Semakin kecil kemungkinan suatu pelanggaran terdeteksi maka semakin besar kecenderungan wajib pajak untuk melakukan pelanggaran.
4. Besar sanksi. Semakin ringan sanksi yang dikenakan terhadap pelanggaran, maka semakin besar kecenderungan wajib pajak untuk melakukan pelanggaran.

Agresivitas pajak dapat diukur dengan menggunakan *effective tax rate* (ETR), *cash effective tax rate* (CETR), *book-tax difference manzon-plesko* (BTD_MP), *book-tax difference desai-Dharmapala* (BTD_DD) dan *tax planning* (TAXPLAN). Lanis dan Richardson (2012) menjelaskan bahwa ETR adalah proksi yang paling umum digunakan oleh peneliti atau ahli dan dipandang sebagai indikator adanya agresivitas pajak apabila perusahaan memiliki ETR yang mendekati nol.

2.1.7 Teori Perpajakan Indonesia

Menurut pasal 1 UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, pajak adalah kontribusi wajib kepada Negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapat timbal balik secara langsung dan digunakan untuk keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Pajak merupakan sumber penerimaan Negara yang mempunyai dua fungsi (Mardiasno, 2011:1) yaitu :

1. Fungsi anggaran (*budgetair*) sebagai sumber dana bagi pemerintah, untuk membiayai pengeluaran-pengeluarannya.
2. Fungsi mengatur (*regulerend*) sebagai alat pengatur atau melaksanakan pemerintah dalam bidang sosial ekonomi.

Menurut Mardiasno (2011:7) sistem pemungutan pajak dapat dibagi menjadi tiga, yaitu :

1. *Official Assessment system*

Adalah suatu sistem pemungutan yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak.

2. *Self Assessment System*

Adalah suatu sistem pemungutan yang memberi wewenang sepenuhnya kepada wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang terutang.

3. *With Holding System*

Adalah suatu sistem pemungutan yang memberi wewenang kepada pihak ketiga (bukan fiskus dan bukan wajib pajak yang bersangkutan) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak.

2.2 Penelitian Terdahulu

Tabel 2.2
Penelitian Terdahulu

NO	PENELIT I	JUDUL	TUJUAN PENELITIAN	VARIABEL	SAMPEL	METODE ANALISIS	HASIL
1	Putu Ayu dan I Made Sukartha (2017)	Pengaruh pengungkapan CSR, profitabilitas, inventory intensity, capital intensity dan leverage pada agresivitas pajak	Untuk mendapatkan bukti empiris mengenai pengaruh pengungkapan informasi CSR, profitabilitas, inventory intensity, capital intensity dan leverage pada agresivitas pajak	1. pengungkapan CSR 2. profitabilitas 3. inventory intensity 4. capital intensity 5. leverage 6. agresivitas pajak	36 perusahaan sektor pertambangan yang listing di BEI tahun 2013-2015	Regresi linier berganda	Profitabilitas dan capital intensity berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Pengungkapan CSR dan leverage berpengaruh negative terhadap agresivitas pajak. Inventory intensity tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.
2	Ari Wahyu, Setya Stanto dan Rendika Valery (2019)	Pengaruh ukuran perusahaan dan profitabilitas terhadap agresivitas pajak pada perusahaan manufaktur yang listing di BEI tahun 2013-2017	Untuk mengetahui apakah ukuran perusahaan dan profitabilitas berpengaruh terhadap agresivitas pajak pada perusahaan-perusahaan besar di Indonesia	1. ukuran perusahaan 2. profitabilitas 3. agresivitas pajak	11 perusahaan manufaktur sub sector food and beverages yang terdaftar di BEI pada tahun 2013-2017	Regresi linier berganda	Ukuran perusahaan dan profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.
3	Thomas	Pengaruh	Untuk	1. CSR	16	Statistic	CSR dan

	Sumarsan, Jatongnan, Nainggolan dan Edison Sagala (2019)	CSR, ukuran perusahaan, leverage dan profitabilitas terhadap agresivitas pajak pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI tahun 2015-2018	menganalisis pengaruh CSR, ukuran perusahaan, leverage dan profitabilitas terhadap agresivitas pajak	2. ukuran perusahaan 3. leverage 4. profitabilitas 5. agresivitas pajak	perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI tahun 2015-2018	deskriptif dan analisis regresi berganda	Return On Assets berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Ukuran perusahaan dan leverage tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.
4	Putri Kumala Sari (2019)	Pengaruh CSR, profitabilitas dan ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak	Untuk menguji dan menganalisis pengaruh CSR, profitabilitas dan ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak	1. CSR 2. profitabilitas 3. ukuran perusahaan 4. agresivitas pajak	36 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2017 yang diambil secara purposive sampling	Statistic deskriptif, uji asumsi klasik dan regresi linier berganda	CSR tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Profitabilitas dan ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak.
5.	Rinidani Veranika (2019)	Pengaruh pengungkapan CSR, profitabilitas terhadap agresivitas pajak	Mengetahui pengaruh pengungkapan CSR dan profitabilitas terhadap agresivitas pajak pada perusahaan manufaktur sector barang konsumsi yang terdaftar di BEI tahun 2013-2017	1. pengungkapan CSR 2. profitabilitas 3. agresivitas pajak	22 perusahaan manufaktur sector konsumsi yang terdaftar di BEI tahun 2013-2017	Regresi berganda	Pengungkapan CSR dan profitabilitas berpengaruh terhadap agresivitas pajak.
6	Lestari Wilujeng Dwi (2019)	Pengaruh CSR Disclosure, Capital Intensity dan kompensasi	Untuk menguji pengaruh CSR Disclosure, capital	1. CSR Disclosure 2. Capital intensity 3. kompensasi	22 perusahaan sector industri barang konsumsi	Moderate d Regression Anlysis	CSR Disclosure berpengaruh negative terhadap agresivitas

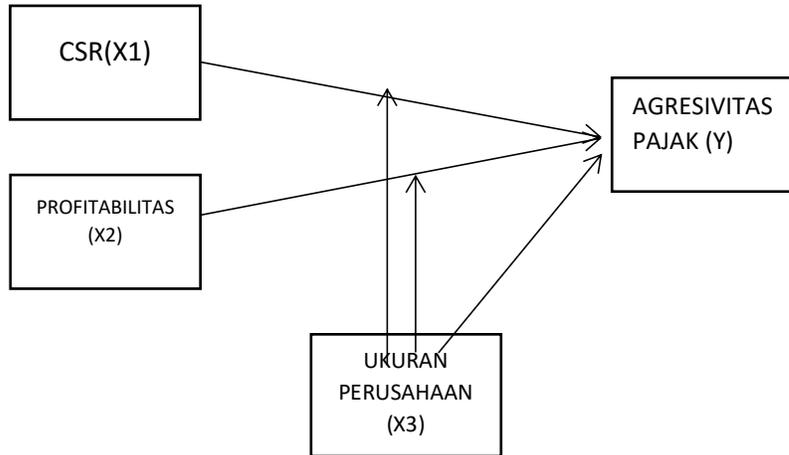
		<p>rugi fiskal terhadap agresivitas pajak dengan ukuran perusahaan sebagai variabel moderasi</p>	<p>intensity dan kompensasi rugi fiskal terhadap agresivitas pajak dengan ukuran perusahaan sebagai variabel moderasi</p>	<p>rugi fiskal 4. agresivitas pajak 5. ukuran perusahaan</p>	<p>yang terdaftar di BEI tahun 2015-2017</p>		<p>pajak Capital intensity tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak Kompensasi rugi fiskal berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak Ukuran perusahaan tidak mampu memperkuat hubungan CSR Disclosure terhadap agresivitas pajak Ukuran perusahaan tidak mampu memperkuat hubungan capital intensity terhadap agresivitas pajak Ukuran perusahaan tidak mampu memperkuat hubungan kompensasi rugi fiskal terhadap agresivitas pajak</p>
7	<p>Nyoman Trismana Putra (2018)</p>	<p>Ukuran perusahaan sebagai variabel pemoderasi pengaruh</p>	<p>Untuk mengetahui pengaruh profitabilitas terhadap penghindaran</p>	<p>1. profitabilitas 2. penghindaran pajak 3. ukuran</p>	<p>25 perusahaan manufaktur di sector industry konsumsi</p>	<p>Moderate d regressio n analysis</p>	<p>Profitabilitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak</p>

		profitabilitas pada penghindaran pajak	n pajak dengan ukuran perusahaan sebagai variabel moderasi	perusahaan	yang terdaftar di BEI tahun 2014-2016		Ukuran perusahaan tidak mampu memperkuat hubungan profitabilitas terhadap penghindaran pajak
--	--	--	--	------------	---------------------------------------	--	--

2.3 Model Konseptual Penelitian

Kerangka pemikiran memiliki tujuan untuk memberikan gambaran umum mengenai konsep dari penelitian ini. Berdasarkan tinjauan teori dan penelitian terdahulu, penelitian ini menguji pengaruh CSR dan profitabilitas terhadap agresivitas pajak dengan ukuran perusahaan sebagai variabel moderasi. Penelitian ini menggunakan variabel dependen, independen dan moderasi. Variabel dependen pada penelitian ini adalah agresivitas pajak, variabel independen adalah CSR dan profitabilitas, sedangkan variabel moderasi adalah ukuran perusahaan. Keterkaitan antar variabel dinyatakan dalam kerangka pemikiran sebagai berikut :

Gambar 2.1 Model Konseptual penelitian



2.4 Pengembangan Hipotesis

2.4.1 Pengaruh *Corporate Social Responsibility* Terhadap Agresivitas Pajak

Menurut teori *stakeholder*, perusahaan tidak hanya berfokus kepada kepentingan pemegang saham saja, namun juga harus mempertimbangkan kepentingan semua pihak yaitu masyarakat, pemerintah, konsumen dsb. Sedangkan menurut teori *legitimasi* yang mengharuskan suatu perusahaan untuk beroperasi sesuai dengan nilai dan norma yang berlaku di masyarakat. Pembayaran pajak yang taat tanpa melakukan agresivitas pajak merupakan salah satu contoh penerapan kedua teori tersebut. Apabila suatu perusahaan taat melakukan pembayaran pajak dapat dikatakan perusahaan tersebut peduli terhadap pemerintah dan menerapkan nilai dan norma masyarakat sehingga perusahaan tersebut dapat diterima baik oleh masyarakat.

Selain melakukan pembayaran pajak yang taat tanpa melakukan agresivitas pajak, perusahaan juga dapat melakukan kegiatan CSR sebagai bentuk kepedulian terhadap lingkungan dan masyarakat. Lanis dan Richardson (2012) menyatakan bahwa sebuah perusahaan yang melakukan agresivitas pajak merupakan perusahaan yang tidak bertanggungjawab sosial. Karena pembayaran pajak yang taat termasuk bentuk tanggung jawab perusahaan kepada pemerintah. Penelitian yang dilakukan oleh Lanis dan Richardson (2012) telah menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR yang dilakukan perusahaan maka perusahaan semakin menghindari adanya tindakan agresivitas pajak. Karena pada dasarnya perusahaan yang mengungkapkan CSR adalah perusahaan yang ingin membangun hubungan yang baik dengan *shareholder*. Pada penelitian terdahulu Ayu dan Sukartha (2017) menyatakan bahwa CSR berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Sejalan dengan penelitian Veranika (2019).

H1 : CSR berpengaruh terhadap agresivitas pajak

2.4.2 Pengaruh Profitabilitas terhadap agresivitas pajak

Profitabilitas adalah kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba. Semakin besar laba yang diterima perusahaan maka semakin besar pula beban pajak yang harus dibayarkan perusahaan. Salah satu rasio profitabilitas adalah ROA. Menurut Darmadji dan Fakhruddin (2012:158) *return on assets* (ROA) adalah rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan untuk menghasilkan laba atas asset yang dimiliki perusahaan. Semakin tinggi rasio ROA maka semakin tinggi profitabilitas perusahaan. Semakin tinggi nilai ROA mengakibatkan kenaikan ETR sehingga ROA berpengaruh positif terhadap ETR. Sejalan dengan hasil penelitian Putri Kumala Sari (2019) yang menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

H2 : profitabilitas berpengaruh terhadap agresivitas pajak

2.4.3 Pengaruh ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak

Ukuran perusahaan menggambarkan besar kecilnya suatu perusahaan. Dalam hal ini perusahaan besar akan memiliki sumber daya yang memadai dalam hal mengelola perpajakan suatu perusahaan. Putri Kumala Sari (2019) menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

H3 : ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak

2.4.4 Ukuran perusahaan sebagai pemoderasi antara CSR terhadap agresivitas pajak

Sembiring (2005) dalam Wijaya (2012), secara teoritis perusahaan besar tidak akan lepas dari tekanan, dan perusahaan yang lebih besar dengan aktivitas operasi dan pengaruh yang lebih besar terhadap masyarakat mungkin akan memiliki pemegang saham yang memperhatikan program sosial yang dibuat perusahaan sehingga pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan akan semakin luas. Menurut Putri (2017) menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap CSR. Menurut Wahyu *dkk* (2019) menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Dari kedua penelitian terdahulu menyatakan bahwa ukuran perusahaan dapat berpengaruh terhadap CSR dan agresivitas pajak, maka hipotesis sebagai berikut.

H4 : ukuran perusahaan dapat memoderasi hubungan antara CSR terhadap agresivitas pajak

2.4.5 Ukuran perusahaan sebagai pemoderasi antara profitabilitas terhadap agresivitas pajak

Pengaruh antara profitabilitas terhadap agresivitas pajak dapat diperkuat dengan menambahkan ukuran perusahaan sebagai variabel moderasi. Perusahaan yang masuk dalam kategori perusahaan besar akan lebih bisa dalam menghasilkan laba dan stabil dibandingkan dengan perusahaan yang berukuran kecil. Laba yang tinggi akan menyebabkan kewajiban pajak membesar dan cenderung perusahaan akan melakukan agresivitas pajak. Perusahaan besar juga memiliki sumber daya yang memadai untuk mengelola beban pajaknya. Siregar (2016) menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan penelitian yang dilakukan hasil analisis menunjukkan interaksi antara profitabilitas dengan ukuran perusahaan akan menyebabkan tingkat agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan akan menurun (Putra dan Jati, 2018).

H5 : ukuran perusahaan dapat memoderasi hubungan antara profitabilitas terhadap agresivitas pajak

