

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori

2.1.1 Teori Stakeholder

Menurut Lako (2011) dalam Mashuri dan Ermaya (2020) menyatakan teori *stakeholder* pada dasarnya merupakan teori yang menyatakan bahwa perusahaan merupakan suatu entitas yang tidak hanya beroperasi dan bertanggung jawab terhadap investor dan pemilik tetapi juga wajib memberikan manfaat bagi *stakeholder*-nya seperti pemerintah, masyarakat, dan juga lingkungan sosial. *Stakeholder* atau pemangku kepentingan merupakan semua pihak di dalam masyarakat, termasuk individu atau kelompok yang memiliki kepentingan di dalam perusahaan yang saling berhubungan dan terikat serta dapat mempengaruhi atau dipengaruhi oleh kegiatan bisnis yang dilakukan perusahaan.

Stakeholder memiliki peran yang penting terhadap keberlangsungan bisnis perusahaan. Seperti yang diketahui bahwa bisnis tidak dapat dijalankan seorang diri dan akan membutuhkan seseorang atau sekelompok orang untuk mendukung bisnis tersebut. Agar bisnis dapat berkembang, maka perusahaan perlu untuk memiliki hubungan yang baik dengan para *stakeholder*-nya. Jika hubungan dengan *stakeholder* baik, maka kemungkinan besar bisnis perusahaan dapat berjalan lancar dan sukses. Hal ini dikarenakan *stakeholder* memiliki kemampuan untuk mengendalikan sumber daya yang diperlukan untuk kelangsungan bisnis perusahaan.

Dalam dunia bisnis, *stakeholder* dibagi menjadi dua yaitu *internal stakeholder* dan *eksternal stakeholder*. *Internal stakeholder* adalah kelompok *stakeholder* yang terpengaruh secara langsung dari kegiatan bisnis yang dilakukan perusahaan. Pihak-pihak yang termasuk *internal stakeholder* adalah pemilik perusahaan, pemegang saham (*stockholder*), manajemen perusahaan, dan karyawan perusahaan. Sedangkan *eksternal stakeholder* adalah kelompok *stakeholder* yang memiliki kepentingan dan hubungan yang

berkaitan dengan kelancaran dan kesuksesan bisnis perusahaan, namun tidak memiliki hubungan secara langsung dengan proyek atau sistem yang ada di dalam perusahaan. Pihak-pihak yang termasuk eksternal *stakeholder* adalah pelanggan (*customer*), pemasok (*supplier*), pemerintah, dan masyarakat umum.

Teori *stakeholder* memiliki hubungan dengan implementasi perusahaan dalam memenuhi berbagai kepentingan stakeholder-nya. Menurut (Mashuri & Ermaya, 2020) dengan melakukan kegiatan *Corporate Social Responsibility* (CSR) perusahaan dapat memberikan manfaat positif terutama kepada masyarakat umum dan lingkungan sosial. Perusahaan perlu membuat laporan CSR sebagai bukti telah melakukan kegiatan tersebut. Pengungkapan kegiatan CSR yang baik akan memberikan gambaran kepada *stakeholder* tentang perkembangan perusahaan dalam hal tanggung jawab sosial yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan. Dengan melakukan hal tersebut secara otomatis dapat memberikan kesan positif dan meningkatkan citra perusahaan di mata *stakeholder*.

2.1.2 Teori Legitimasi

Teori legitimasi merupakan teori yang berfokus pada interaksi antara perusahaan dengan stakeholder-nya. Perusahaan membutuhkan legitimasi atau pengakuan dari para stakeholder-nya seperti investor, konsumen, pemerintah, dan masyarakat agar mampu mempertahankan kelangsungan bisnisnya. Legitimasi perusahaan memiliki tanggung jawab kepada tuntutan atau harapan masyarakat karena adanya tanggung jawab sosial perusahaan (Kuznetsov dan Kuznetsova, 2008) dalam (Prameswari, 2017). Dapat diartikan bahwa kesadaran perusahaan terhadap kelangsungan bisnisnya sangat berkaitan dengan hubungan perusahaan dan masyarakat serta lingkungan sekitar.

Perusahaan harus sejalan dengan aturan dan norma-norma yang berlaku dalam masyarakat di lingkungan sekitar agar dapat berjalan lancar dan seimbang. Selain itu perusahaan juga harus menjalankan tanggung jawab yang dimiliki kepada masyarakat. Sebagai bentuk tanggung jawab kepada

masyarakat dan lingkungan, perusahaan akan melakukan kegiatan CSR agar mendapatkan pengakuan dari masyarakat bahwa perusahaan peduli dengan masyarakat dan lingkungan di sekitar perusahaannya dan tentu untuk mendapat dukungan juga agar kelangsungan bisnisnya tidak terancam.

Perusahaan yang berada pada industri yang sensitif terhadap isu lingkungan cenderung akan melakukan pengungkapan kegiatan CSR yang lebih tinggi dibandingkan perusahaan pada industri lain. Salah satu contohnya yaitu perusahaan tambang, hal ini dikarenakan adanya usaha untuk menjaga legitimasi atau pengakuan yang telah diberikan oleh masyarakat dan reputasi perusahaan dari masalah yang timbul, akibat adanya beberapa aktivitas yang membahayakan lingkungan.

Teori legitimasi juga mengutarakan pandangan bahwa pengungkapan CSR dipengaruhi oleh perhatian atau *media exposure*. Kejadian tersebut akhirnya akan memunculkan suatu tekanan yang dirasakan oleh perusahaan, karena tekanan yang terungkap melalui media merupakan tekanan public. Sehingga ketika terdapat tekanan dari media maka perusahaan cenderung untuk meningkatkan pengungkapan kegiatan CSR yang telah dilaksanakan (Permatasari & Setyastrini, 2019). Selain itu, media juga dapat digunakan sebagai sarana untuk menunjukkan aktivitas yang berkaitan dengan lingkungan yang telah dilakukan oleh perusahaan. Publikasi tersebut dibutuhkan untuk mencapai efektivitas dari tindakan tanggung jawab sosial perusahaan.

2.1.3 Teori Akuntansi Positif

Teori Akuntansi Positif merupakan teori penelitian yang berusaha untuk menjelaskan dan memprediksi tindakan semacam pemilihan kebijakan akuntansi yang diambil perusahaan. Teori ini dikenalkan oleh Watts dan Zimmerman pada tahun 1986. Watts dan Zimmerman (1990) dalam (Prameswari, 2017) menyatakan bahwa pendekatan akuntansi positif bertujuan untuk memprediksi dan menjelaskan pilihan standar akuntansi mana yang dipilih manajemen dengan menganalisis manfaat dan biaya

tertentu dalam hubungannya dengan alokasi sumber daya dan berbagai individu dalam perekonomian.

Dengan kata lain, teori akuntansi positif memberikan kebebasan kepada pihak manajemen untuk menentukan berbagai alternatif dari banyaknya kebijakan akuntansi yang ada, agar dapat meminimalkan biaya dan meningkatkan nilai perusahaan ataupun sebaliknya untuk memperkecil beban pajak terutang yang harus dibayarkan oleh perusahaan. Penggunaan kebijakan akuntansi tersebut tergantung pada biaya relatif, dan manfaat dari kebijakan yang dipilih untuk memaksimalkan fungsinya.

Jika dilihat dalam teori akuntansi positif, pastinya manajer akan memilih kebijakan yang menguntungkan untuk memaksimalkan nilai perusahaan. Hal tersebut sempat terjadi dalam kasus yang dialami PT. Coca Cola Indonesia pada tahun 2014 yang memanfaatkan kebijakan iklan untuk melaksanakan praktik penghindaran pajak. Direktorat Jenderal Pajak (DJP) menjumpai adanya eskalasi pada beban iklan sebesar Rp566,84 Miliar yang mengakibatkan penghasilan kena pajak berkurang sehingga beban pajak terutangnya menjadi kecil (Kompas.com, 2014).

Sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 2/PKM.03/2010 Pasal 2 yaitu besarnya biaya promosi dapat dikurangkan dari penghasilan bruto yang merupakan akumulasi dari biaya pengenalan produk baru, biaya periklanan di media elektronik, dan media cetak, biaya sponsorship, serta biaya pameran produk. Biaya-biaya tersebut dapat menjadi salah satu cara untuk mengurangi beban pajak terutang yang dibayarkan oleh perusahaan.

2.1.4 Agresivitas Pajak

Membayar pajak merupakan salah satu bentuk implementasi tanggung jawab sosial perusahaan kepada pemerintah selaku salah satu *stakeholder* perusahaan. Tetapi karena terdapat perbedaan perspektif tentang pajak antara pemerintah dengan manajemen perusahaan yaitu bagi pemerintah, pajak yang dibayarkan oleh perusahaan merupakan salah satu sumber pendapatan utama negara. Sebaliknya, bagi perusahaan, pajak merupakan biaya yang akan mengurangi laba perusahaan. Perbedaan inilah yang menyebabkan tujuan dari

perusahaan sebagai wajib pajak bertentangan dengan tujuan pemerintah untuk memaksimalkan penerimaan dari sektor pajak.

Karena perbedaan perspektif tersebut maka perusahaan melakukan berbagai upaya untuk meminimalkan beban pajak terutang perusahaan. Upaya tersebut juga dapat disebut sebagai 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) dalam (Ratmono & Sagala, 2015). Sementara, Frank, Lynch dan Rego (2009) dalam (Rahman & Cheisviyanny, 2020) mendefinisikan agresivitas pajak sebagai sebuah tindakan merekayasa pendapatan kena pajak yang dirancang melalui tindakan perencanaan pajak baik menggunakan cara yang tergolong masih legal (*tax avoidance*) maupun ilegal (*tax evasion*).

Tax avoidance dan *tax planning* merupakan praktik penghindaran pajak yang dianggap sah di mata hukum, namun ada perbedaan di antara keduanya. *Tax avoidance* mengurangi beban pajak dengan memanfaatkan kelemahan ketentuan perpajakan suatu negara sehingga dianggap sah dan tidak melanggar hukum. *Tax planning* meminimalkan pajak terutang melalui skema yang telah jelas diatur dalam undang-undang perpajakan dan tidak menimbulkan perselisihan antara wajib pajak dan fiskus pajak. Sedangkan *tax evasion* merupakan suatu pelanggaran dalam perpajakan, dengan melakukan skema penggelapan pajak yang dilakukan oleh wajib pajak, untuk mengurangi atau bahkan sama sekali tidak membayar pajak terutang yang harus dibayarkan, melalui cara-cara yang ilegal seperti pemalsuan faktur pajak, tidak melaporkan sebagian atau seluruh penghasilannya ke dalam Surat Pemberitahuan (SPT), dan memperbesar biaya dengan cara fiktif.

Agresivitas pajak adalah tindakan-tindakan yang dilakukan oleh perusahaan untuk mengurangi kewajibannya. Akademisi Bisnis Akuntansi University of Virginia Amerika Serikat Mary Margaret Frank menyebutkan bahwa agresivitas pajak adalah tindakan perencanaan pajak secara legal maupun ilegal untuk menurunkan laba kena pajak (Mulyadi,

2021). Namun, tidak semua perusahaan yang melakukan perencanaan pajak (*tax planning*) dianggap bersifat agresif terhadap pajak. Sebagai wajib pajak badan perusahaan biasanya memanfaatkan kelemahan yang ada dalam undang-undang (UU) maupun peraturan perpajakan lainnya. Kelemahan tersebut biasa disebut *grey area*, yang berarti celah atau kelonggaran peraturan perpajakan, yang berada antara perencanaan atau perhitungan pajak yang diperbolehkan dan tidak diperbolehkan.

Penghidaran pajak ini dapat dikatakan sebagai suatu persoalan yang rumit dan unik karena disatu sisi diperbolehkan, tetapi di sisi lain tidak diinginkan (Maharani & Suardana, 2014). Maka dari itu suatu perusahaan dapat dikatakan bersifat agresif terhadap pajak apabila, berusaha untuk mengurangi beban pajak secara agresif, melalui cara yang tergolong legal yaitu *tax avoidance* maupun yang ilegal yaitu *tax evasion*. Walaupun tidak semua tindakan perencanaan pajak menggunakan cara ilegal seperti *tax evasion*, namun semakin banyak celah yang digunakan untuk menghindari atau meminimalkan beban pajak, maka perusahaan dianggap semakin agresif terhadap pajak. Tingkat agresivitas pajak ini dapat diukur dengan rumus:

$$\text{Effective Tax Rate (ETR)} = \frac{\text{Beban Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

2.1.5 Corporate Social Responsibility

Sebagai wajib pajak badan, selain diwajibkan untuk membayar pajak, perusahaan juga dituntut untuk dapat melakukan tanggung jawab atas segala aktivitasnya kepada *stakeholder*, salah satunya adalah bentuk tanggung jawab sosial atau sering disebut *Corporate Social Responsibility (CSR)*. CSR dapat didefinisikan dengan banyak cara, salah satunya menurut (Lindawati & Puspita, 2015) yang mengatakan bahwa CSR merupakan pemahaman tentang komitmen perusahaan untuk menjamin keberlanjutannya, tidak hanya berorientasi pada pencapaian dari segi finansial namun juga menjaga hubungan yang serasi dan seimbang dengan nilai, norma, budaya masyarakat setempat dan lingkungan. Selain itu ada juga yang berpendapat bahwa CSR merupakan aktivitas yang berkaitan dengan etika dan tanggung jawab

perusahaan dalam menjalankan kegiatan operasinya dengan memperhatikan keseimbangan aspek ekonomi, sosial, dan lingkungan (Gunawan, 2017).

Dapat dikatakan bahwa CSR merupakan sebuah tindakan atau kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan sebagai rasa tanggung jawab sosial kepada masyarakat maupun lingkungan sekitar dimana perusahaan tersebut berada. CSR juga merupakan sebuah cara yang digunakan perusahaan untuk memenuhi kebutuhan dan kepentingan para *stakeholder*-nya. Adanya kegiatan CSR didasari dari kesadaran perusahaan akan keberlanjutan bisnis perusahaan jangka panjang yang lebih penting daripada keuntungan atau profit yang didapatkan di masa sekarang. Dalam menjalankan bisnisnya, perusahaan harus memiliki strategi dan prioritas untuk keberlanjutan bisnisnya di masa mendatang. Eksistensi perusahaan di mata masyarakat dan perolehan laba jangka panjang merupakan salah satu prioritas utama perusahaan. Hal itu bisa didapatkan jika keberadaan perusahaan saat ini dan seterusnya dapat bermanfaat dan mendapat dukungan dari para *stakeholder*-nya.

Hubungan perusahaan dengan *stakeholder*-nya saat ini berkaitan dengan munculnya konsep “*The Triple Bottom Line*”, merupakan pergeseran konsep bisnis dari *single P* yakni profit menjadi 3P (*Triple Bottom Line*) yaitu *economic prosperity, environmental quality dan social justice* (Lindawati & Puspita, 2015). Menurut perusahaan konsultasi Sustainability yang didirikan Elkington tahun 1987 mendeskripsikan konsep *The Triple Bottom Line* di dalam konsep pelaporan keuangan sebagai berikut.

Tabel 2.1 Stakeholder pada Perusahaan dan Kriteria Kepuasan

<i>Stakeholder</i>	Kriteria Kepuasan
Pemerintah	Perpajakan, PPN, Undang-Undang, Pekerjaan, Pelaporan jujur, Keragaman, Legalitas, Eksternalitas, Tingkat upah, Keamanan Kerja, Imbalan, Penghargaan, Komunikasi jujur.
Pelanggan	Nilai pelanggan, Kualitas, Layanan pelanggan, Produk etis.
Supplier	Penyedia produk dan jasa yang digunakan dalam produk akhir untuk pelanggan, peluang bisnis yang adil.
Kreditor	Skor kredit, Kontrak baru, Likuiditas.
Masyarakat	Pekerjaan, Keterlibatan, Perlindungan lingkungan, Saham, Komunikasi jujur.
Serikat Pekerja	Kualitas, Perlindungan pekerja, Pekerjaan.

Pemilik	Profitabilitas, Umur panjang, Pangsa pasar, Berdiri pasar, Perencanaan suksesi, Meningkatkan modal, Pertumbuhan, Tujuan sosial.
Investor	Pengembalian investasi, Pendapatan.

Sumber: Diolah dari Certo & Certo (2006:365-72)

Berdasarkan konsep *The Triple Bottom Line*, pembangunan berkelanjutan erat hubungannya dengan CSR yang termasuk ke dalam 3 kebijakan yaitu pembangunan ekonomi, pembangunan sosial, dan perlindungan lingkungan. Tujuan dari CSR untuk menjadikan aktivitas bisnis perusahaan, serta budaya bisnis berkelanjutan dalam 3 aspek yaitu:

1. Aspek ekonomi. Mencakup pemahaman tentang dampak ekonomi yang diakibatkan oleh kegiatan bisnis.
2. Aspek sosial. Memperhatikan aspek sosial dengan cara bertanggung jawab terhadap dampak sosial yang muncul akibat dari kegiatan operasional perusahaan.
3. Aspek lingkungan dan ekologi. Dampak yang terjadi pada lingkungan atas kegiatan operasional perusahaan kebanyakan memberikan dampak negatif, seperti eksploitasi sumber daya alam yang berlebihan.

Meningkatkan kinerja lingkungan akan memberikan dampak positif bagi perusahaan, dengan cara tidak berlebihan dalam menggunakan material saat proses produksi dapat meminimalkan pencemaran yang berlebih. Selain itu, juga dapat mengurangi biaya operasional dan akan lebih disukai oleh *customer* karena peduli terhadap lingkungan. Menurut Suharto (2008) dalam (Susilaningrum, 2016), ditinjau dari proporsi keuntungan perusahaan serta besarnya anggaran dana CSR, perusahaan dibagai menjadi beberapa jenis, yaitu:

1. Perusahaan minimalis, yaitu perusahaan yang mempunyai profit dan anggaran dana CSR yang minim, tidak termasuk perusahaan kecil serta lemah.
2. Perusahaan ekonomis, yaitu perusahaan yang mempunyai laba tinggi tetapi anggaran dana CSR masih rendah.
3. Perusahaan humanis, yaitu perusahaan yang mempunyai keuntungan minim, tetapi anggaran dana CSR cukup tinggi.

4. Perusahaan reformis, yaitu perusahaan yang mempunyai keuntungan dan anggaran dana CSR yang sama tinggi. Perusahaan kategori ini beranggapan bahwa CSR merupakan suatu peluang untuk lebih maju.

Selain diwajibkan untuk melaksanakan CSR, perusahaan juga diwajibkan untuk melakukan pengungkapan terhadap kegiatan CSR yang telah dilaksanakan. Pengungkapan kegiatan CSR ini dapat juga disebut dengan *CSR Disclosure*. *CSR Disclosure* ini biasa dilaporkan perusahaan dalam *Annual Report* atau *Sustainability Report*.

CSR Disclosure dapat juga diartikan sebagai cara perusahaan untuk memberikan informasi kepada masyarakat luas, tentang aktivitas sosial beserta dampak yang mungkin terjadi dari hasil kegiatan operasional perusahaan yang dilakukannya dan diharapkan dapat mempengaruhi pandangan masyarakat terhadap perusahaan serta mempengaruhi kinerja keuangan perusahaan. Tingkat pelaksanaan dan pengungkapan kegiatan CSR ini dapat diukur menggunakan proksi *Corporate Social Responsibility Disclosure Index* (CSRDI) berdasarkan *Global Reporting Initiatives* (GRI) *Standards* dengan rumus:

$$\text{CSRDI} = \frac{\sum x_{ij}}{n_j}$$

2.1.6 Capital Intensity

Karakteristik perusahaan juga merupakan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi perusahaan dalam melakukan penghindaran pajak. Salah satu karakteristik perusahaan yaitu *capital intensity* atau intensitas modal. *Capital intensity* menggambarkan berapa besar aset atau kekayaan perusahaan yang diinvestasikan pada aset tetap. Aset tetap dapat mencakup bangunan, peralatan, mesin, dan masih banyak lagi. Dari keterangan yang ada pada PSAK 16 (revisi 2015) aset tetap adalah aset berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyedia barang atau jasa, untuk direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif dan diperkirakan untuk digunakan selama lebih dari satu periode.

Capital intensity suatu perusahaan dapat dihitung menggunakan *capital intensity ratio*, yang dapat mengukur seberapa besar perusahaan menginvestasikan asetnya pada aset tetap. Menurut (Nugraha, 2015) *capital intensity* atau rasio intensitas modal adalah aktivitas investasi perusahaan yang dikaitkan dengan investasi aset tetap dan persediaan. Investasi perusahaan pada aset tetap merupakan salah satu aset yang digunakan untuk membantu kegiatan produksi perusahaan dan mendapatkan laba.

Investasi pada aset tetap akan menyebabkan adanya biaya depresiasi, karena hampir seluruh aset tetap akan mengalami depresiasi atau penyusutan. Semakin besar biaya yang dikeluarkan akibat depresiasi aset tetap, maka akan semakin kecil beban pajak terutang yang wajib dibayar oleh perusahaan. Dikarenakan biaya depresiasi merupakan salah satu biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan dalam perhitungan pajak perusahaan. Intensitas aset tetap ini dapat diukur menggunakan rumus:

$$\text{Capital Intensity Ratio} = \frac{\text{Total Aset Tetap}}{\text{Total Aset}}$$

2.1.7 Media Exposure

Media exposure dapat diartikan sebagai alat yang digunakan untuk mengungkapkan sesuatu kepada khalayak ramai. Media banyak sekali jenisnya salah satunya adalah media cetak seperti koran dan media internet seperti *website*. *Website* merupakan fitur internet yang memiliki salah satu karakter dan kelebihan yaitu potensi interaktivitasnya. Interaktivitas merupakan komunikasi yang terjalin antar manusia dengan bantuan komputer. Menurut Sari (2012) dalam (Sparta & Rheadanti, 2019) menyatakan bahwa media internet (*web*) merupakan media yang efektif dengan didukung oleh para pemakai internet yang mulai meningkat. Dapat dikatakan bahwa *website* merupakan media yang efektif untuk mengungkapkan sesuatu. Media *website* merupakan media yang banyak dipakai perusahaan untuk mengungkapkan informasi mengenai profil perusahaan maupun mengenai kinerja perusahaan. Salah satu kegiatan perusahaan yang berkaitan dengan pengungkapan yaitu kegiatan CSR.

Kegiatan CSR perusahaan perlu dikomunikasikan sebagai bukti pertanggungjawaban kepada para *stakeholder*, sehingga perusahaan akan mendapatkan kepercayaan dan legitimasi dari para *stakeholder*-nya. Perusahaan yang tidak mengungkapkan kegiatan CSR maupun sama sekali tidak melaksanakan, kemungkinan besar akan mendapatkan hambatan bahkan kerugian. Dikarenakan hal tersebut mempengaruhi reputasi atau pandangan masyarakat terhadap perusahaan atas setiap hal yang dilakukan.

Media exposure ini mendukung perusahaan untuk lebih transparan terhadap kondisi perusahaan terkait tanggung jawab sosial (Syekha, 2021). Media memainkan peran penting dalam mempengaruhi keputusan para pemangku kepentingan karena merupakan sumber utama informasi seperti CSR (Wang et al., 2013). Pemberitaan yang dilakukan media dapat mempengaruhi sikap publik terhadap perusahaan yang selanjutnya dapat mempengaruhi pandangan *stakeholder* terhadap perusahaan.

Media exposure diukur dengan menggunakan variabel *dummy* dengan memberikan nilai 1 apabila perusahaan melakukan pengungkapan CSR dan *capital intensity* di *website*, *social media* atau portal berita *online* dan memberikan nilai 0 jika tidak mengungkapkan melalui media.

2.2 Tinjauan Penelitian Terdahulu

Beberapa peneliti terdahulu telah melakukan penelitian tentang pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen yang sesuai dengan penelitian yang akan dilakukan penulis. Dari beberapa penelitian sebelumnya diperoleh hasil yang tidak konsisten dari variabel-variabel yang diteliti contohnya pada variabel CSR, pada penelitian yang dilakukan oleh Wiguna dan Jati (2017) menyimpulkan bahwa CSR berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, sedangkan penelitian Andhari dan Sukartha (2017) menyimpulkan bahwa CSR berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Hal yang sama terjadi pada variabel *capital intensity*, pada penelitian yang dilakukan oleh Hidayat dan Fitria (2018) menyimpulkan bahwa *capital intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak, sedangkan penelitian Wiguna dan Jati (2017) menyimpulkan bahwa *capital intensity* tidak

berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hasil yang beragam dari penelitian-penelitian terdahulu tersebut akan digunakan sebagai referensi, pendukung, maupun perbandingan untuk penelitian ini. Adapun beberapa penelitian terdahulu disajikan dalam tabel sebagai berikut:

Tabel 2.2 Tinjauan Penelitian Terdahulu

No.	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Tujuan Penelitian	Variabel	Sampel	Metode Analisis	Hasil Penelitian
1.	Wijayanti, et.al (2016)	Pengaruh Karakteristik Perusahaan, GCG, Dan CSR Terhadap Penghindaran Pajak	Menguji pengaruh Karakteristik Perusahaan, GCG, CSR terhadap penghindaran pajak.	Karakteristik Perusahaan, GCG, CSR, Penghindaran Pajak	21 perusahaan perbankan tahun 2012-2014	Regresi Linear Berganda	Ukuran Perusahaan, Intensitas modal berpengaruh dan CSR tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak
2.	Prameswari (2017)	Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak Dengan (CSR) Sebagai Variabel Moderasi	Menguji apakah corporate social responsibility (CSR) dapat memperlemah hubungan ukuran perusahaan dengan agresivitas pajak.	Ukuran Perusahaan, Agresivitas Pajak, CSR	10 perusahaan tambang tahun 2011-2015	Moderated Regression Analysis	Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. CSR tidak memoderasi ukuran perusahaan dengan agresivitas pajak.
3.	Wiguna dan Jati (2017)	Pengaruh CSR, Preferensi Risiko Eksekutif, Capital Intensity Pada Penghindaran Pajak	Mengetahui pengaruh CSR, preferensi risiko eksekutif, dan capital intensity pada penghindaran pajak.	CSR, Risiko Eksekutif, Capital Intensity, Penghindaran Pajak	44 perusahaan manufaktur tahun 2013-2015	Regresi Linear Berganda	CSR, Preferensi risiko berpengaruh dan capital intensity tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.
4.	Hidayat dan Fitria (2018)	Pengaruh Capital Intensity, Inventory Intensity,	Menguji pengaruh capital intensity, inventory intensity, profitabilitas dan	Capital Intensity, Inventory	42 perusahaan manufaktur	Regresi Linear Berganda	Capital intensity, leverage berpengaruh dan Inventory intensity, profitabilitas

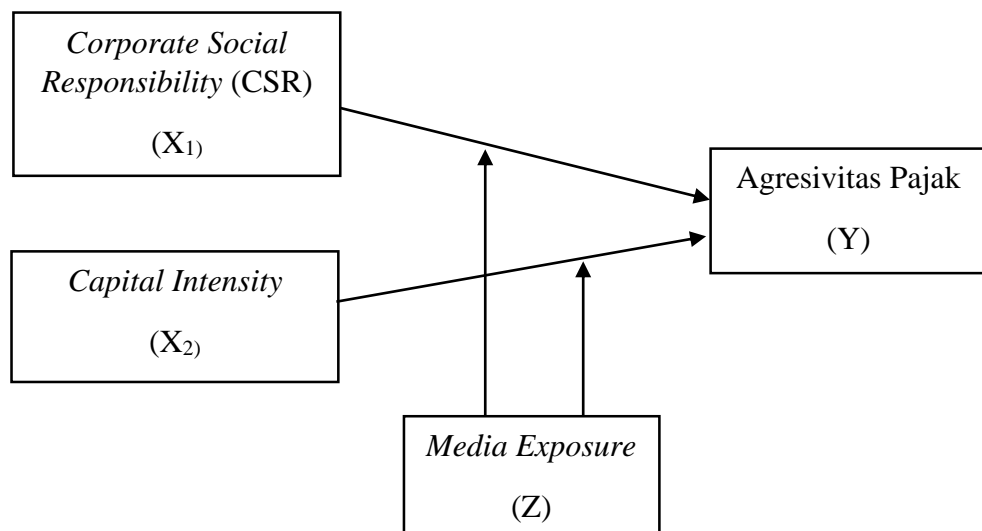
		Profitabilitas dan Leverage Terhadap Agresivitas Pajak	leverage terhadap agresivitas pajak.	Intensity, Profitabilitas Leverage, Agresivitas Pajak	tahun 2013-2017		tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.
5.	Ratmono dan Sagala (2015)	Pengungkapan CSR Sebagai Sarana Legitimasi: Dampaknya Terhadap Tingkat Agresivitas Pajak	Menguji pengaruh pengungkapan CSR terhadap agresivitas pajak.	CSR, Agresivitas Pajak	125 perusahaan non-keuangan tahun 2011-2013	Regresi Linear Berganda	CSR berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.
6.	Andhari dan Sukartha (2017)	Pengaruh CSR, Profitabilitas, Inventory Intensity, Capital Intensity dan Leverage Pada Agresivitas Pajak	Memperoleh bukti empiris pengaruh pengungkapan CSR, profitabilitas, inventory intensity, capital intensity dan leverage pada agresivitas pajak.	CSR, Profitabilitas, Intensity, Capital Intensity, Leverage, Agresivitas Pajak	36 perusahaan tambang tahun 2013-2015	Regresi Linear Berganda	CSR, leverage berpengaruh negatif dan Profitabilitas dan Capital intensity berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.
7.	Mashuri dan Ermaya (2020)	Pengaruh Agresivitas Pajak dan Media Exposure Terhadap Pengungkapan CSR dengan Profitabilitas	Mengetahui pengaruh agresivitas pajak, media exposure terhadap pengungkapan corporate social responsibility (CSR) dengan dimoderasi oleh profitabilitas.	Agresivitas pajak, Media exposure, Profitabilitas, CSR	80 perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi tahun 2014-2018	Regresi Linear Berganda	Agresivitas pajak, Media Exposure berpengaruh secara positif terhadap pengungkapan CSR. Profitabilitas memperlemah Agresivitas Pajak, dan

		Sebagai Variabel Moderasi					memperkuat Media Exposure
8.	Sparta dan Rheadanti (2019)	Pengaruh Media Exposure Terhadap Pengungkapan Corporate Social Responsibility	Mengkaji faktor-faktor yang mempengaruhi kebijakan tanggung jawab sosial dan lingkungan pada perusahaan manufaktur di BEI	Media exposure, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Leverage, CSR Disclosure	31 perusahaan manufaktur tahun 2013-2015	Regresi Linear Berganda	Media exposure dan Profitabilitas berpengaruh positif, leverage tidak berpengaruh terhadap CSR Disclosure.
9.	Hotria dan Afriyenti (2018)	Pengaruh Agresivitas Pajak, Media Exposure, Profitabilitas, dan Sertifikat ISO 14001 Terhadap Minat CSR	Menguji pengaruh Agresivitas Pajak, Media Exposure, Profitabilitas dan Sertifikasi ISO 14001 terhadap Corporate Social Responsibility.	Agresivitas Pajak, Media Exposure, Profitabilitas, Sertifikat ISO 14001, CSR Disclosure	44 perusahaan manufaktur tahun 2015-2017	Regresi Linear Berganda	Agresivitas Pajak, leverage tidak berpengaruh dan CSR Disclosure. Media exposure, profitabilitas berpengaruh positif terhadap CSR.
10.	Budianti dan Curry (2018)	Pengaruh Profitabilitas, Likuiditas, Dan Capital Intensity Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance)	Mengetahui seberapa besar pengaruh profitabilitas, likuiditas dan capital intensity terhadap penghindaran pajak (<i>tax avoidance</i>).	Profitabilitas, Likuiditas, Capital Intensity, Tax Avoidance	Perusahaan sub sektor manufaktur consumer goods tahun 2013-2016	Regresi Linear Berganda	Profitabilitas dan capital intensity berpengaruh negatif, likuiditas berpengaruh positif terhadap tax avoidance.

2.3 Model Konseptual Penelitian

Model konseptual penelitian merupakan suatu hal yang menggambarkan mengenai hubungan antara teori dan permasalahan yang akan diteliti. Berdasarkan pemaparan di atas, dapat disusun kerangka konseptual, sebagai berikut:

Gambar 2.1 Model Konseptual Penelitian



Keterangan:

- X₁ : Variabel Independen 1
- X₂ : Variabel Independen 2
- Y : Variabel Dependen
- Z : Variabel Moderasi

Secara sederhana, dalam menentukan kebijakan suatu perusahaan selalu dipengaruhi oleh faktor internal dan faktor eksternal perusahaan. Termasuk dalam kebijakan untuk melakukan agresivitas pajak. Berdasarkan tinjauan teori dan penelitian terdahulu, penelitian ini berusaha menunjukkan bahwa ada pengaruh antara faktor internal yang di dalamnya ada *Corporate Social Responsibility (CSR)* dan *capital intensity* terhadap agresivitas pajak. Juga ada pula pengaruh eksternal seperti *media exposure* yang memoderasi

pengaruh CSR dan *capital intensity* terhadap tindakan agresivitas pajak suatu perusahaan.

2.4 Pengembangan Hipotesis

2.4.1 Pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap Agresivitas Pajak

Tujuan perusahaan dalam menjalankan usahanya adalah untuk memperoleh laba yang maksimal. Namun, perusahaan juga memiliki kewajiban untuk membayar pajak kepada pemerintah. Membayar pajak merupakan salah satu bentuk implementasi tanggung jawab sosial perusahaan kepada pemerintah selaku salah satu *stakeholder* perusahaan. Beban pajak terutang yang wajib dibayarkan perusahaan akan mengakibatkan berkurangnya laba perusahaan. Untuk tetap menjaga dan mengoptimalkan laba perusahaan, maka upaya meminimalkan beban pajak dilakukan atau bisa disebut tindakan penghindaran pajak yang termasuk dalam agresivitas pajak.

Berdasarkan penelitian (Ratmono & Sagala, 2015), yang mencoba menunjukkan adakah pengaruh antara variabel *Corporate Social Responsibility* (salah satu variabel independen yang digunakan) terhadap agresivitas pajak. Hasil yang ditunjukkan adalah, adanya pengaruh yang negatif dan signifikan terhadap agresivitas pajak. Sebagai proyeksi variabel *Corporate Social Responsibility* (CSR) digunakan *Corporate Social Responsibility Disclosure Index* (CSRDI).

Sedangkan dalam penelitian (Wiguna & Jati, 2017), yang menyatakan bahwa variabel *Corporate Social Responsibility* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Semakin tinggi perusahaan melakukan dan mengungkapkan CSR, maka semakin tinggi juga perusahaan bersifat agresif terhadap pajak. Hal tersebut dikarenakan, banyak perusahaan yang menganggap sebagai beban aktivitas CSR yang dilakukan, bukannya sebagian dari pemberdayaan masyarakat. Maka hipotesis yang diajukan adalah:

H₁: *Corporate Social Responsibility* berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

2.4.2 Pengaruh *Capital Intensity* terhadap Agresivitas Pajak

Capital intensity merupakan seberapa besar intensitas perusahaan menginvestasikan asetnya dalam bentuk aset tetap. Dalam penelitian ini *capital intensity* dihitung dengan proksi intensitas aset tetap. Intensitas aset tetap adalah jumlah aset tetap yang dimiliki perusahaan dibandingkan dengan total aset perusahaan. Investasi pada aset tetap akan menimbulkan adanya biaya depresiasi, dikarenakan hampir seluruh aset tetap akan mengalami depresiasi. Semakin besar biaya yang dikeluarkan akibat depresiasi aset tetap, maka akan semakin kecil beban pajak terutang yang wajib dibayar oleh perusahaan. Dikarenakan biaya depresiasi berpengaruh sebagai pengurang beban pajak terutang perusahaan.

Berdasarkan penelitian (Muzakki & Darsono, 2015), yang mencoba menunjukkan adakah pengaruh antara variabel *Capital Intensity* (salah satu variabel independen yang digunakan) terhadap penghindaran pajak. Dan hasil yang ditunjukkan adalah, adanya pengaruh yang negatif dan signifikan terhadap penghindaran pajak. Sebagai proyeksi variabel *capital intensity* digunakan *capital intensity ratio*.

Sedangkan berdasarkan penelitian (Andhari & Sukartha, 2017), yang menyatakan bahwa variabel *capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Hal tersebut dikarenakan *capital intensity* memiliki keterkaitan dengan agresivitas pajak. Dimana ketika *capital intensity* meningkat, maka perusahaan akan semakin agresif terhadap pajak. Perusahaan lebih memilih investasi pada aset tetap sehingga menimbulkan beban depresiasi yang tinggi, dari beban depresiasi tersebut akan mengurangi laba perusahaan dan mengakibatkan berkurangnya beban pajak terutang yang wajib dibayarkan perusahaan. Maka hipotesis yang diajukan adalah:

H₂: *Capital Intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

2.4.3 Pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap Agresivitas Pajak dengan *Media Exposure* sebagai variabel moderasi

Berdasarkan penelitian (Mashuri & Ermaya, 2020), yang mencoba menunjukkan adakah pengaruh antara variabel *Media Exposure* (salah satu

variabel independen yang digunakan) terhadap pengungkapan CSR. Dan hasil yang ditunjukkan adalah, *Media Exposure* berpengaruh secara positif signifikan terhadap pengungkapan CSR.

Lalu berdasarkan penelitian (Hotria & Afriyenti, 2018), yang menyatakan bahwa *media exposure* berpengaruh positif terhadap pengungkapan CSR. Hal ini menunjukkan bahwa, fungsi media komunikasi sangat penting dalam pengungkapan kegiatan CSR yang dilakukan oleh perusahaan. Dengan adanya informasi mengenai kegiatan CSR yang dilakukan perusahaan di media, dapat meningkatkan citra perusahaan di mata *stakeholder* dan pihak-pihak yang bersangkutan lainnya. Maka hipotesis yang diajukan adalah:

H₃: *Media Exposure* memoderasi pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap agresivitas pajak.

2.4.4 Pengaruh *Capital Intensity* terhadap Agresivitas Pajak dengan *Media Exposure* sebagai variabel moderasi

Berdasarkan penelitian (Aerts et al., 2004), yang mencoba menunjukkan adakah pengaruh antara *capital intensity* (salah satu variabel independen yang digunakan) terhadap *environmental disclosure* atau pengungkapan lingkungan. Hasil dari penelitian tersebut adalah, *capital intensity* berpengaruh secara positif terhadap *environmental disclosure* pada perusahaan di Eropa dan Amerika Utara.

Sedangkan berdasarkan penelitian yang dilakukan (Smith et al., 2007), yang menyatakan bahwa tidak menemukan hubungan yang signifikan antara biaya politik dengan proksi (*capital intensity*, perpajakan, dan pangsa pasar) terhadap *environmental disclosure* atau pengungkapan lingkungan. Maka hipotesis yang diajukan adalah:

H₄: *Media Exposure* memoderasi pengaruh *Capital Intensity* terhadap agresivitas pajak.