

BAB II
TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Empiris

Tabel 2. 1 Penelitian Terdahulu

No	Judul Penelitian	Nama dan Tahun Peneliti	Persamaan	Perbedaan	Hasil
1	<i>The Effect Of Earnings Management And Corporate Governance To Tax Aggressiveness (Survey in The Manufacturing Sector Listed on The Indonesia Stock Exchange Period 2011-2015)</i>	Inten Kezia (2016)	Variabel dependen: agresivitas pajak. Variabel independen: manajemen laba. Analisis <i>multiple linear regression</i>	Dalam penelitian ini menambahkan variabel independen: pengungkapan CSR. Dan terdapat variabel kontrol.	H1 diterima: Manajemen Laba terhadap agresivitas menunjukkan bahwa pengelolaan Pengaruh pajak Profit pada Agresivitas. Ada hubungan positif, setiap peningkatan Laba Manajemen maka akan meningkatkan pajak dan Agresivitas serta sebaliknya. H2 diterima: GCG terhadap agresivitas menunjukkan bahwa tata kelola perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak.
2	Pengaruh	I Dewa	Variabel dependen:	Dalam	H1 diterima:

	Pengungkapan <i>Corporate Social Responsibility</i> Terhadap Agresivitas Pajak	Ayu Intan Pradnyadari, Abdul Rohman (2015)	agresivitas pajak. Variabel independen: pengungkapan CSR. Analisis Regresi Linier Berganda	penelitian ini menambahkan variabel independen: manajemen laba. Dan terdapat variabel kontrol.	menunjukkan bahwa CSR memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pengungkapan agresivitas pajak (ETR) dengan arah negatif. Hal ini berarti bahwa perusahaan yang mengungkapkan CSR yang lebih luas akan memiliki ETR yang lebih rendah.
3	Corporate social responsibility and tax aggressiveness: An empirical analysis	Roman Lanis, Grant Richardson (2012)	Variabel dependen: agresivitas pajak. Variabel independen: pengungkapan CSR.	Dalam penelitian ini menambahkan variabel independen: manajemen laba. Dan terdapat variabel kontrol. Analisis Regresi Linier Berganda	H1 diterima: bahwa semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR suatu perusahaan, semakin rendah tingkat agresivitas pajak yang dilakukan
4	Likuiditas, <i>Leverage</i> , Komisaris Independen, Dan Manajemen Laba Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan	Krisnata Dwi Suyantono Supramono (2012)	Variabel dependen: agresivitas pajak. Variabel independen: manajemen laba. Analisis regresi linier berganda.	Dalam penelitian ini menambahkan variabel independen: pengungkapan CSR. Dan terdapat variabel kontrol.	Hasil penelitian ini Likuiditas perusahaan manufaktur memiliki pengaruh negatif namun tidak signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan, <i>Leverage</i> perusahaan

					<p>manufaktur berpengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan, Komisaris independen pada perusahaan manufaktur berpengaruh negatif dan signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan, Manajemen laba pada perusahaan manufaktur berpengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan.</p>
5	<p>Pengaruh Likuiditas, <i>Leverage</i>, Manajemen Laba, Komisaris Independen Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak</p>	<p>Irvan Tiaras dan Henryanto Wijaya (2017)</p>	<p>Variabel dependen: agresivitas pajak. Variabel independen: manajemen laba. Analisis regresi linier berganda.</p>	<p>Dalam penelitian ini menambahkan variabel independen: pengungkapan CSR. Dan terdapat variabel kontrol.</p>	<p>Hasil penelitian ini likuiditas perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, <i>leverage</i> perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, manajemen laba berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak,</p>

					proporsi komisaris independen tidak berpengaruh secara signifikan terhadap tingkat agresivitas pajak dan ukuran perusahaan berpengaruh secara signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan.
6	Pengungkapan <i>Corporate Social Responsibility</i> (CSR) Sebagai Sarana Legitimasi: Dampaknya Terhadap Tingkat Agresivitas Pajak	Dwi Ratmono Winarti Monika Sagala (2016)	Variabel dependen: agresivitas pajak. Variabel independen: Pengungkapan CSR. Analisis regresi linier berganda.	Dalam penelitian ini menambahkan variabel independen: manajemen laba. Dan terdapat variabel kontrol.	Hasil penelitian secara empiris menunjukkan bahwa <i>corporate social responsibility</i> berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Hasil analisis statistik deskriptif menunjukkan bahwa pengaruh negatif tersebut terjadi karena perusahaan yang rendah tingkat pengungkapan CSR cenderung lebih agresif melakukan berbagai upaya agar dapat meminimalkan jumlah pajak yang harus dibayar.

2.2 Tinjauan Teoritis

2.2.1 Agency Theory

(Jensen & Meckling, 1976), teori *agency* adalah suatu hubungan keagenan sebagai kontrak dimana satu atau lebih *principle* menunjuk pihak lain (*agent*) untuk menjalankan perusahaan. Teori *agency*, *principle* adalah pemegang saham sedangkan *agent* adalah manajemen yang mempunyai kewajiban dalam mengelola perusahaan sesuai yang diperintahkan. Sehingga munculnya konflik keagenan disebabkan oleh adanya suatu asimetri informasi antara manajer dan pemegang saham. Manajer yang lebih dekat dengan kegiatan operasional perusahaan akan cenderung memiliki banyak informasi yang berkaitan dengan perusahaan. Asimetri informasi tersebut membuat manajer dapat leluasa dalam melakukan manajemen laba.

Menurut (Scott, 2012) menyatakan bahwa ada beberapa pola yang termasuk dalam manajemen laba, yaitu:

1. *Taking a bath*, Pola ini dapat terjadi dengan adanya tekanan organisasional pada saat pergantian manajemen baru. Teknik yang dilakukan adalah dengan mengakui adanya biaya-biaya pada periode mendatang dan kerugian periode berjalan. Sehingga konsekuensi manajemen melakukan *write off asset* dengan membebaskan perkiraan-perkiraan biaya mendatang mengakibatkan laba periode berikutnya akan lebih tinggi dari seharusnya.
2. *Income maximization*, Pola manajemen laba ini dilakukan dengan cara menjadikan laba pada laporan keuangan periode berjalan lebih tinggi daripada laba sesungguhnya. Tindakan ini dilakukan dengan tujuan untuk memperoleh bonus yang lebih besar, meningkatkan keuntungan, menghindari pelanggaran atas kontrak hutang jangka panjang, ataupun untuk menarik investor.
3. *Income minimization*, Pola manajemen laba dilakukan dengan cara menjadikan laba pada laporan keuangan periode berjalan lebih rendah daripada laba sesungguhnya. Biasanya dilakukan pada saat profitabilitas perusahaan sangat tinggi dengan maksud agar tidak mendapatkan perhatian oleh pihak-pihak yang berkepentingan. Kebijakan yang diambil dapat berupa *write-off* atas barang modal dan aktiva tak berwujud, pembebanan biaya iklan, biaya riset dan pengembangan, menggunakan

metode persediaan yang dapat mengecilkan pendapatan, tujuannya yaitu untuk kepentingan pajak.

4. *Income smoothing*, atau disebut dengan perataan laba merupakan cara yang paling sering dilakukan. Langkah- langkah yang diambil manajemen laba adalah dengan membuat laba akuntansi relatif konsisten (*smooth*) dari periode ke periode.

Berdasarkan uraian diatas, dapat disimpulkan bahwa manajemen laba (*earnings management*) merupakan tindakan yang dilakukan manajemen memanipulasi laba dengan tujuan untuk kepentingan pribadi. Sehingga membuat laporan keuangan dengan sengaja meningkatkan dan menurunkan laba, agar perusahaan terlihat stabil atau tidak berisiko tinggi.

2.2.2 Legitimacy Theory

(Gray, Kouhy, & Lavers, 1995) legitimasi diperoleh adanya kesesuaian antara keberadaan perusahaan tidak mengganggu atau sesuai dengan keberadaan sistem nilai yang ada dalam masyarakat dan lingkungan. Apabila terjadi sebuah ketidaksesuaian antara kedua sistem tersebut maka, pada saat itu legitimasi perusahaan dapat terancam. Menurut teori ini, perusahaan haruslah mempunyai aktivitas dan kinerja yang dapat diterima oleh masyarakat.

(Ratmono & Sagala, 2016) dalam menjalankan aktivitas CSR perusahaan dapat menunjukkan bahwa ada keselarasan antara sistem nilai perusahaan dengan sistem sosial dimana perusahaan tersebut beroperasi. Berdasarkan teori ini dapat diargumenkan bahwa perusahaan melakukan pengungkapan CSR untuk mendapatkan legitimasi dari masyarakat. Sehingga perusahaan terhindar dari hal-hal yang tidak diinginkan dan dapat meningkatkan nilai perusahaan tersebut.

Dalam aktivitas CSR yang dilakukan perusahaan juga diungkapkan dalam laporan tahunannya agar dapat dipandang sebagai suatu usaha untuk memenuhi harapan-harapan masyarakat. Perusahaan berusaha menyelaraskan aktivitas CSR dengan norma-norma yang ada di dalam masyarakat dapat dianggap sah dan bisnisnya terus bertahan (Ratmono & Sagala, 2016).

2.2.3 Pengungkapan CSR

(Gray et al., 1995) dalam mendefinisikan pengungkapan CSR sebagai proses penyediaan informasi yang dirancang untuk menunjukkan akuntabilitas sosial. Pengungkapan CSR dalam laporan tahunan oleh suatu perusahaan sebenarnya tidak diwajibkan tetapi sebagai wujud tanggung jawab sosial perusahaan kepada masyarakat maka suatu perusahaan mayoritas melakukan pengungkapan CSR dalam laporan tahunannya. Pengungkapan CSR merupakan proses pengkomunikasian dampak sosial dan lingkungan dari kegiatan ekonomi organisasi terhadap kelompok khusus yang berkepentingan dan terhadap masyarakat secara keseluruhan.

(Deegan, Rankin, & Tobin, 2002) dalam menyatakan bahwa pengungkapan CSR dipandang sebagai sarana yang digunakan oleh manajemen perusahaan dalam berinteraksi dengan masyarakat yang lebih luas untuk mempengaruhi persepsi. menyatakan bahwa CSR dianggap sebagai faktor kunci dalam keberhasilan dan kelangsungan hidup perusahaan, tetapi tingkat keterlibatan perusahaan dalam pengungkapan CSR adalah tidak wajib.

2.2.3.1 Global Reporting Initiative (GRI)

Global Reporting Initiative (GRI) adalah standar pelaporan untuk mengimplementasikan CSR. Definisi lain GRI merupakan sebuah organisasi yang telah memelopori perkembangan pengungkapan CSR dan menggunakan kerangka laporan berkelanjutan dan komitmen untuk secara terus-menerus melakukan perbaikan penerapan di seluruh dunia (www.globalreporting.org). Pengungkapan tentang tanggung jawab sosial perusahaan dengan menggunakan standar pengungkapan GRI telah banyak dilakukan oleh peneliti seperti yang dilakukan oleh (Nina, 2017) menggunakan 77 item pengungkapan dan (Robby, 2017) menggunakan 91 item pengungkapan. Pada penelitian kali ini pengungkapan CSR diukur dengan menggunakan indikator yang terdiri dari 154 item pengungkapan, pemilihan indikator GRI ini karena hasil penelitian yang dilakukan saat ini sehingga menunjukkan skor pengungkapan yang maksimum. Dimana semakin besar item pengungkapan CSR pada suatu perusahaan, maka semakin tinggi pengungkapan CSR yang dilakukan perusahaan tersebut.

Cara Pengukuran CSRI setiap kategori pengungkapan CSR dalam penelitian ini diberi nilai 1 jika indikator GRI memenuhi diatas 50% dari aturan GRI yang diungkapkan ada dalam laporan tahunan, dan diberi nilai 0 jika indikator GRI dibawah

49% dari aturan GRI. Selanjutnya nilai dari setiap kategori informasi *sustainability report* dijumlahkan untuk memperoleh besarnya nilai CSR secara keseluruhan.

2.2.4 Manajemen Laba

(Scoot, 2009) dalam manajemen laba adalah tindakan manajer untuk melaporkan laba yang dapat memaksimalkan kepentingan pribadi atau perusahaan dengan menggunakan kebijakan akuntansi. Laba informasi sebagai bagian dari laporan keuangan, sering menjadi target rekayasa melalui aksi manajemen oportunistik untuk memaksimalkan kepuasannya, tetapi dapat merugikan pemegang saham atau investor. Tindakan oportunistik dilakukan dengan memilih kebijakan akuntansi tertentu, sehingga perusahaan dapat diatur, dinaikkan atau diturunkan sesuai dengan keinginannya (Kezia et al., 2016).

Dalam praktik manajemen laba mempunyai kaitan yang secara erat dengan motivasi-motivasi pihak manajemen untuk memenuhi sasaran yang ingin dicapai maupun penggunaan *judgement* dalam penyusunan laporan keuangan. Hal ini menunjukkan tingkat praktik manajemen laba dalam perusahaan mencerminkan seberapa baik kualitas laba yang dilaporkan oleh perusahaan. Dimana semakin tinggi tingkat manajemen laba akan meningkatkan asimetri informasi yang terjadi antara *principal* dan *agen*.

Cara mengukur manajemen laba dengan menggunakan *Discretionary Accruals* (DA). Penggunaan *discretionary accruals* sebagai proksi manajemen laba dihitung menggunakan *Modified Jones Model* dimana membagi total akrual menjadi dua yaitu komponen *Non-Discretionary Accruals* dan komponen *Discretionary Accruals*. Semakin kecil kemungkinan perusahaan melakukan manajemen laba maka nilai *discretionary accruals* akan semakin mendekati nol. Apabila manajemen laba dilakukan untuk meningkatkan laba perusahaan berarti *discretionary accruals* menunjukkan nilai positif. Sedangkan apabila *discretionary accruals* menunjukkan nilai negatif berarti manajemen laba melakukan penurunan laba perusahaan.

2.2.5 Agresivitas Pajak

(Frank et al., 2009), agresivitas pajak adalah tindakan yang dilakukan perusahaan untuk mengurangi pendapatan kena pajak melalui perencanaan pajak baik secara legal (*tax avoidance*) maupun ilegal (*tax evasion*). Tindakan agresivitas pajak dapat terbagi dalam dua cara yaitu:

- 1) *Tax avoidance* (penghindaran pajak) adalah upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak tanpa bertentangan dengan ketentuan perpajakan yang berlaku dimana metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam Undang-Undang dan Peraturan Perpajakan itu sendiri untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang.
- 2) *Tax evasion* (penggelapan/penyelundupan pajak) adalah upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara illegal dengan cara menyembunyikan keadaan yang sebenarnya, dimana metode dan teknik yang digunakan tidak dalam koridor Undang-Undang dan Peraturan Perpajakan, sehingga tidak aman bagi wajib pajak.

Tindakan agresivitas pajak atau yang lebih dikenal dengan tindakan meminimalkan pajak rentan dilakukan perusahaan-perusahaan besar di seluruh dunia. Oleh karena itu, untuk menimbulkan kepercayaan publik, penting bagi perusahaan melakukan tanggung jawab sosialnya melalui pengungkapan laporan tahunan. (Avi-Yonah, 2008) dalam menyatakan bahwa pajak perusahaan hanya dapat dikaitkan dengan CSR jika pembayaran pajak yang dilakukan perusahaan memang memiliki implikasi untuk masyarakat luas. Namun pada umumnya, perusahaan merasa terbebani dengan banyaknya tanggung jawab yang ada, sehingga meminimalkan pajak pun menjadi salah satu pilihan guna meringankan tanggung jawab.

Cara mengukur perusahaan yang melakukan agresivitas pajak dengan cara menggunakan proksi *Cash Effective Tax Rate* (CETR). CETR menggambarkan total pembayaran pajak penghasilan yang dibayarkan perusahaan dari seluruh total pendapatan sebelum pajak. Semakin rendah CETR yang dimiliki perusahaan (mendekati 0), maka semakin agresif suatu perusahaan terhadap pajak penghasilan yang harus dibayarkan.

2.2.6 Variabel Kontrol

2.2.6.1 Profitabilitas

Profitabilitas adalah suatu gambaran yang menunjukkan kemampuan perusahaan untuk memperoleh laba yang dihasilkan dari total aset yang dimiliki (Lanis & Richardson, 2013). Penelitian ini menggunakan ROA sebagai proksi untuk mengukur profitabilitas. (Lanis & Richardson, 2013) disebutkan bahwa ROA memperhitungkan kemampuan perusahaan menghasilkan suatu laba terlepas dari pendanaan yang dipakai. ROA menunjukkan kemampuan perusahaan dalam

menghasilkan laba dari aktiva yang digunakan perusahaan dalam suatu periode. Semakin tinggi rasio ini, semakin tinggi profitabilitas perusahaan. Kenaikan ROA akan mengakibatkan kenaikan CETR, sehingga ROA memiliki hubungan yang positif dengan CETR. Akan tetapi seiring adanya dampak reformasi perpajakan yang menurunkan tarif pajak statutori, hubungan ROA dengan CETR menjadi negatif.

2.2.6.2 Leverage

Leverage digunakan oleh manajer dalam rangka pengambilan keputusan pendanaan yang dilakukan oleh perusahaan. Dimana rasio *leverage* dapat menggambarkan proporsi total hutang terhadap total aset yang dimiliki perusahaan. (Lanis & Richardson, 2013) menyatakan bahwa keputusan pembiayaan perusahaan dapat berdampak pada CETR karena ketetapan pajak biasanya memungkinkan perlakuan pajak yang berbeda untuk keputusan struktur modal perusahaan.

2.2.6.3 Capital Intensity

Capital intensity menggambarkan seberapa besar aset perusahaan yang diinvestasikan dalam bentuk aset tetap. Menurut (Lanis & Richardson, 2012) *Capital intensity* dihitung dari rasio total aset tetap bersih dibagi total aset. Hal ini karena perusahaan yang memutuskan untuk berinvestasi dalam bentuk aset tetap diperbolehkan menghitung depresiasi yang dapat dijadikan pengurang dalam penghasilan kena pajak.

2.2.6.4 Inventory Intensity

Persediaan merupakan bagian dari aset lancar perusahaan yang digunakan untuk memenuhi permintaan konsumen. Selain itu, persediaan merupakan salah satu aset penting perusahaan karena berfungsi untuk menunjang kegiatan operasional perusahaan tersebut dalam jangka panjang. *Inventory intensity* menggambarkan proporsi persediaan yang dimiliki terhadap total aset perusahaan. *Inventory intensity* merupakan substitusi dari *capital intensity* yang menurut (Lanis & Richardson, 2012) diukur melalui rasio total persediaan dengan total aset. Perusahaan yang memiliki intensitas persediaan yang tinggi biasanya memiliki CETR yang tinggi. Hal ini karena perusahaan yang berinvestasi dalam bentuk persediaan tidak dapat melakukan hal yang serupa ketika perusahaan memiliki

intensitas modal yang tinggi yakni dalam hal depresiasi yang dapat dijadikan pengurang dalam penghasilan kena pajak.

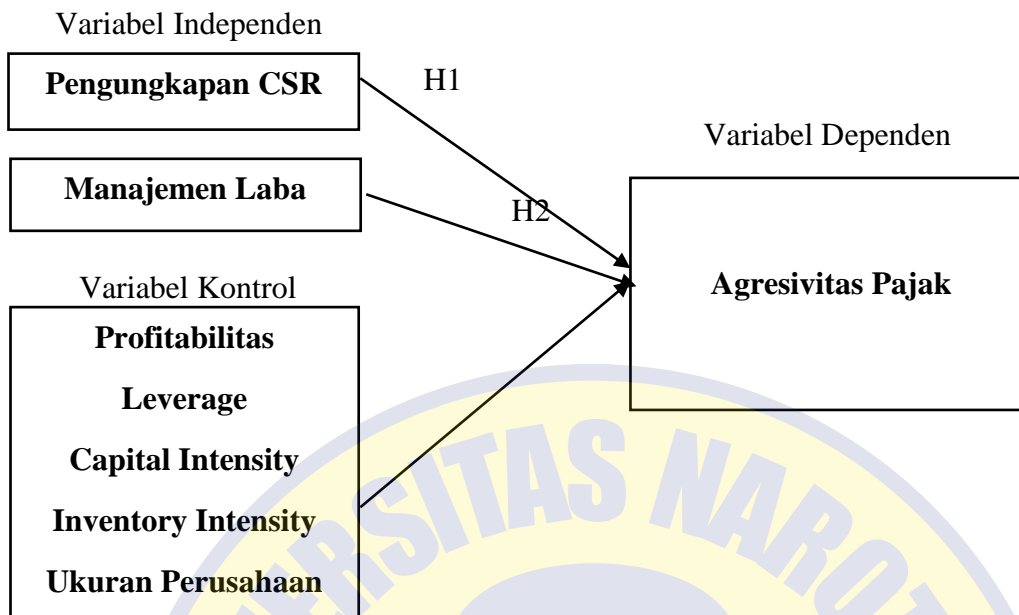
2.2.6.5 Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan (*size*) merupakan tingkat ukuran besar kecilnya suatu perusahaan. Untuk mengukur tingkat ukuran perusahaan diproksikan dengan Ln total *asset*. Penggunaan *natural log* pada penelitian ini digunakan untuk mengurangi fluktuasi data tanpa mengubah proporsi nilai asal (Lanis & Richardson, 2013). Aset yang dimiliki suatu perusahaan berhubungan dengan besar kecilnya perusahaan, semakin besar perusahaan maka semakin besar total aset yang dimilikinya. Aset akan mengalami penyusutan setiap tahunnya dan juga dapat mengurangi laba bersih perusahaan, sehingga dapat menurunkan beban pajak yang dibayarkan oleh perusahaan.

2.3 Kerangka Berpikir

Berdasarkan landasan teori dan beberapa penelitian terdahulu, penelitian ini menguji pengaruh pengungkapan CSR dan manajemen laba terhadap agresivitas pajak. Penelitian ini menggunakan variabel dependen, variabel independen, dan variabel kontrol. Variabel dependen yang digunakan adalah agresivitas pajak dengan menggunakan proksi *Cash Effective Tax Rate* (CETR), sedangkan variabel independennya adalah *Corporate Social Responsibility* (CSR) dan manajemen laba *Discretionary Accruals* (DA). Variabel kontrol antara lain profitabilitas (ROA), ukuran perusahaan (SIZE), *Leverage* (LEV), *Capital Intensity* (CAPT) dan *Inventory Intensity* (INVT). Keterkaitan variabel-variabel tersebut dinyatakan dalam kerangka pemikiran sebagai berikut:

Kerangka Berpikir



Gambar 2. 1 Kerangka Pemikiran

2.4 Pengembangan Hipotesis

a. Pengaruh pengungkapan *corporate social responsibility* (CSR) terhadap agresivitas pajak.

Perusahaan merupakan salah satu wajib pajak yang mempunyai kewajiban untuk membayar pajak. Dengan membayar pajak, berarti perusahaan turut serta berkontribusi dalam mewujudkan pembangunan nasional guna mensejahterakan kehidupan masyarakat luas. Dari perspektif masyarakat, perusahaan sudah seharusnya membayar pajak kepada negara karena perusahaan telah mendapatkan manfaat atas penyediaan barang publik (*public goods*) sehingga perusahaan dapat melakukan usahanya dan mendapatkan laba. Oleh karena itu, apabila perusahaan menghindari kewajibannya untuk membayar pajak, meskipun tidak melanggar hukum, tindakan tersebut tidaklah adil, dan perusahaan hanyalah sebagai parasit yang ada di dalam masyarakat.

Dalam teori legitimasi menjelaskan bahwa perusahaan yang meyakinkan kepada masyarakat dengan melakukan kegiatan sosial dan berusaha melegitimasi tindakannya agar dapat diterima di dalam masyarakat. Salah satunya ditunjukkan dari kepatuhan perusahaan dalam membayar pajak dengan penuh kesadaran dan tidak berupaya untuk melakukan agresivitas pajak yang dapat merugikan banyak pihak.

Tindakan agresivitas pajak muncul karena adanya perbedaan tujuan antara pemerintah dan perusahaan sebagai wajib pajak. Oleh karena itu, perusahaan sudah seharusnya melakukan tanggung jawab sosial melalui pengungkapan dalam laporan tahunan untuk mendapatkan kepercayaan dari publik. (Avi-Yonah, 2008) menyatakan bahwa pajak perusahaan hanya dapat dikaitkan dengan CSR jika pembayaran pajak yang dilakukan perusahaan memang memiliki implikasi untuk masyarakat luas. Namun pada umumnya, perusahaan melakukan kegiatan meminimalkan jumlah pajak yang dibayar karena merasa terbebani dengan tanggung jawab yang ada. (Lanis & Richardson, 2012) menyatakan bahwa dengan mengambil sikap pasif terhadap perpajakan, perusahaan dapat memperoleh legitimasi dari masyarakat serta dapat mempertahankan kedudukan yang baik dengan otoritas pajak dengan cara mematuhi dan semangat dalam mengikuti hukum perpajakan yang berlaku.

(Lanis & Richardson, 2012) menyatakan bahwa dengan demikian sebuah perusahaan yang terlibat dalam kebijakan agresif pajak secara sosial tidak bertanggung jawab. Keputusan perusahaan mengenai sejauh mana perusahaan berkeinginan untuk mengurangi kewajibannya secara sah dipengaruhi oleh sikapnya terhadap CSR, sebagai tambahan pertimbangan legalitas dan etika yang lebih mendasar. Penelitian yang dilakukan (Lanis & Richardson, 2012), (Ratmono & Sagala, 2016), dan (Pradnyadari, I Dewa Ayu Intan Rohman, 2015) menemukan bahwa CSR berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Dengan demikian, semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR yang dilakukan oleh perusahaan, diharapkan perusahaan tersebut semakin tidak agresif terhadap pajak. Hal ini karena apabila perusahaan yang menjalankan CSR bertindak agresif terhadap pajak, maka akan membuat perusahaan tersebut kehilangan reputasi di mata *stakeholdernya* dan akan menghilangkan dampak positif yang terkait dengan kegiatan CSR yang telah dilakukan. Oleh karena itu, hipotesis penelitian ini adalah :

H1 : Pengungkapan *corporate social responsibility* (CSR) berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak

b. Pengaruh manajemen laba terhadap agresivitas pajak.

Praktik manajemen laba memiliki kaitan yang erat dengan motivasi-motivasi pihak manajemen dalam memenuhi sasaran yang ingin dicapai maupun penggunaan

judgement dalam penyusunan laporan keuangan. Tingkat praktik manajemen laba dalam perusahaan mencerminkan seberapa baik kualitas laba yang dilaporkan oleh perusahaan. Semakin tinggi tingkat manajemen laba akan meningkatkan asimetri informasi yang terjadi antara *principal* dan *agen*.

Teori keagenan menggambarkan kontrak yang terjadi antara manajer dan pemegang saham. Namun, kontrak antara manajer dan pemegang saham selalu terganggu dengan adanya asimetri informasi dan perbedaan kepentingan diantara keduanya. Manajer sebagai pengelola perusahaan selalu memiliki lebih banyak informasi mengenai internal perusahaan dibandingkan dengan pemegang saham. Asimetri informasi tersebut adalah salah satu faktor mengapa manajer dapat melakukan manajemen laba.

Manajemen laba yang dilakukan oleh manajer dapat dimotivasi oleh beberapa faktor, salah satunya adalah motivasi pajak. (Scott, 2000) menunjukkan bahwa: "semakin agresif melakukan laba manajemen maka dapat dikatakan tingkat agresivitas pajak perusahaan juga tinggi karena beban pajak yang semakin kecil". (Frank et al., 2009) meneliti pengaruh pelaporan keuangan terhadap agresivitas pajak dan menyimpulkan bahwa agresivitas pelaporan keuangan memiliki hubungan positif terhadap agresivitas pajak. Hal ini dapat dijelaskan karena dasar pengenaan pajak adalah jumlah penghasilan kena pajak yang dilaporkan oleh perusahaan maka perusahaan cenderung menjaga labanya pada level tertentu. Sehingga dapat diprediksikan bahwa perusahaan dengan tingkat pendapatan yang cenderung meningkat akan melakukan *income decreasing*. Sebaliknya, perusahaan dengan tingkat pendapatan yang cenderung menurun diprediksikan akan melakukan *income increasing* untuk menghindari pemeriksaan pajak karena melaporkan kerugian. Penelitian di Indonesia mengenai pengelolaan laba terhadap agresivitas pajak yang dilakukan oleh (Suyanto & Supramono, 2012), (Tiaras & Wijaya, 2017), dan (Kezia et al., 2016) menyimpulkan bahwa manajemen laba berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Oleh karena itu, hipotesis penelitian ini adalah :

H2 : manajemen laba berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak

c. Pengaruh pengungkapan CSR dan manajemen laba terhadap agresivitas pajak.

Terdapat beberapa faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat agresivitas pajak dalam perusahaan. Salah satunya adalah pengungkapan CSR, dimana kegiatan CSR yang dilakukan perusahaan dapat memperoleh citra yang baik. Perusahaan yang mengungkapkan banyak informasi tentang aktivitas CSR-nya berharap memperoleh legitimasi dari publik bahwa aktivitasnya telah sesuai ekspektasi masyarakat. Dengan mengungkapkan aktivitas CSR, perusahaan berusaha menunjukkan bahwa mereka memberikan kontribusi penting bagi masyarakat. Namun apabila perusahaan yang menjalankan CSR bertindak agresif terhadap pajak, maka akan membuat perusahaan tersebut kehilangan reputasi di mata *stakeholdernya* dan akan menghilangkan dampak positif yang terkait dengan kegiatan CSR yang telah dilakukan.

Selain itu agresivitas pajak juga dapat disebabkan oleh manajemen laba. Salah satu motivasi manajer untuk melakukan manajemen laba adalah motivasi perpajakan. Dalam praktiknya manajer melaporkan posisi keuangan perusahaan yang tidak sebenarnya. Manajer juga dapat mengubah atau bahkan memanipulasi beberapa informasi mengenai transaksi-transaksi yang ada diperusahaan sebelum melaporkannya kepada pihak atasan (pemegang saham). Motivasi tersebut memberi peluang yang ada sehingga dapat mendorong manajer untuk melakukan agresivitas pajak. Berdasarkan keterangan tersebut, maka dapat diambil hipotesis sebagai berikut :

H3 : pengungkapan CSR dan manajemen laba secara simultan terhadap agresivitas pajak.