

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **A. Rerangka Teori**

##### **1. Teori Legitimasi**

Teori legitimasi merupakan teori yang menjelaskan bahwa terdapat kontrak sosial antara suatu organisasi dan masyarakat sehingga apabila organisasi melakukan pelanggaran terhadap kontrak sosialnya maka organisasi tersebut akan merasa terancam (Kuriyah dan Asyik, 2016). Legitimasi adalah strategi untuk mengembangkan perusahaan dalam menumbuhkan kepercayaan publik yang dilakukan oleh manajemen perusahaan tersebut (Pradnyadari, 2015). Dapat disimpulkan bahwa manajemen memenuhi kewajibannya kepada masyarakat bukan hanya untuk memenuhi kontrak sosial, tetapi juga untuk menumbuhkan kepercayaan masyarakat terhadap perusahaan tersebut.

Kontrak sosial antara perusahaan dan masyarakat akan menjadi dasar pencapaian tujuan perusahaan dan masyarakat sehingga tercipta legitimasi (Yunistiyani, 2017). Pada teori ini, perusahaan memperhatikan lingkungan dengan cara melaksanakan kegiatan usaha menggunakan batasan-batasan yang dilakukan dengan norma-norma dan nilai-nilai sosial serta reaksi terhadap batasan tersebut (Anita, 2015).

Perusahaan mendapatkan legitimasi dari masyarakat untuk keberlanjutan usahanya antara lain dengan cara melakukan *Corporate*

*Social Responsibility* (Wahyudi, 2015). Perusahaan membutuhkan pengungkapan kepada masyarakat melalui CSR mengenai eksistensi pemenuhan dan pengelolaan aspek lingkungan, sosial, dan etika untuk meningkatkan reputasinya (Pradnyadari, 2015).

Pada penelitian ini, teori legitimasi dapat digunakan untuk menjelaskan bahwa perusahaan akan mendapatkan kepercayaan dan dianggap mematuhi aturan dengan cara memenuhi kontrak sosial. Salah satu bentuk pemenuhan kontrak sosial tersebut adalah dengan mengungkapkan CSR pada laporan tahunan perusahaan.

## **2. Teori Keagenan**

Menurut Jensen dan Meckling (1976), teori keagenan adalah kontrak antara satu atau lebih individu dengan individu yang lainnya, dimana satu pihak memiliki peran sebagai *principal* dan pihak lainnya memiliki peran sebagai *agent*. Teori agensi menjelaskan hubungan *agent* dan *principal*. Ketika *agent* dan *principal* bertujuan untuk memaksimalkan kepentingan masing-masing, maka akan mengakibatkan tindakan yang dilakukan *agent* tidak sesuai dengan kepentingan *principal* (Yunistiyani, 2017).

Menurut Peace II dan Robinson Jr (2015) dalam bukunya yang berjudul "*Strategic Management – Formulation, Implementation, and Control*", teori keagenan merupakan beberapa gagasan pengendalian organisasional yang ditetapkan berdasarkan pada keyakinan bahwa pemisahan pemilik perusahaan dari manajemen menyebabkan

diabaikannya harapan pemilik. Para pemilik yang merupakan *principal* ingin memaksimalkan nilai saham sedangkan manajer yang merupakan *agent* lebih mementingkan kompensasi pribadi dan bukan pengembalian kepada pemilik sehingga mengorbankan keuntungan pemegang saham. Pemilik perusahaan (*principal*) membentuk suatu sistem pemantauan atau pengendalian untuk meminimalisir keputusan manajemen yang diambil berdasarkan kepentingan dirinya sendiri. Seluruh biaya yang dikeluarkan untuk meminimalisir masalah keagenan disebut biaya keagenan.

Pada penelitian ini, *corporate governance* dapat dijadikan kontrol terhadap agent untuk mengurangi atau meminimalisir konflik yang terjadi. Menurut Pratolo (2015) dalam bukunya yang berjudul “*Good Corporate Governance – Implementasi pada BUMN di Indonesia*”, mekanisme *corporate governance* adalah sekumpulan mekanisme yang dapat mempengaruhi keputusan yang akan diambil oleh manajer ketika terjadi pemisahan antara kepemilikan dan pengendalian. Pada penelitian ini, *corporate governance* diprosikan dengan komite audit, kepemilikan manajerial, dan komisaris independen.

### **3. Agresivitas Pajak**

Agresivitas pajak adalah suatu upaya atau strategi penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan dengan cara memanfaatkan celah hukum mengenai aturan perpajakan (Hadi dan Mangoting, 2014).

Agresivitas pajak dilakukan manajemen perusahaan karena ada benturan kepentingan *stakeholder* yang ingin mendapatkan laba yang tinggi sehingga manajemen perusahaan melakukan penghematan beban demi kepuasan *stakeholder* (Yunistiyani, 2017).

Menurut Hidayanti (2013), terdapat keuntungan yang didapat perusahaan ketika melakukan agresivitas pajak. Keuntungan tersebut adalah sebagai berikut:

1. Keuntungan berupa penghematan pajak yang dibayarkan perusahaan sehingga kas perusahaan tetap terjaga dan dapat dinikmati oleh pemegang saham.
2. Keuntungan bagi manajemen baik secara langsung maupun tidak langsung karena mendapatkan kompensasi dari pemegang saham atas agresivitas pajak yang dilakukannya.

Menurut Hidayanti (2013), agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan juga menimbulkan kerugian. Kerugian tersebut adalah sebagai berikut:

1. Kemungkinan terkena sanksi dari fiskus pajak dan mengalami penurunan harga saham perusahaan.
2. Audit pajak yang dilakukan fiskus pajak menyebabkan rusaknya reputasi perusahaan.

Agresivitas pajak merupakan tindakan yang sedang menjadi perhatian publik karena tindakan ini merupakan tindakan yang mengurangi kewajiban perpajakan dan tidak bertanggungjawab secara

sosial serta menyebabkan kerugian bagi masyarakat dan pemerintah (Pradnyadari, 2015). Di Indonesia, agresivitas pajak dapat dilakukan dengan cara mengurangi kewajiban perpajakan dengan memanfaatkan celah pada Undang-Undang Republik Indonesia Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Pada Undang-Undang tersebut diatur mengenai biaya-biaya yang dapat diakui sebagai biaya dalam perpajakan sehingga dapat mengurangi beban pajak terutang perusahaan tersebut.

#### **4. Pengungkapan *Corporate Social Responsibility***

*Corporate Social Responsibility* (CSR) adalah suatu gagasan bahwa bisnis mempunyai tugas untuk melayani masyarakat layaknya ketertarikan pemegang saham pada keuangan perusahaan (Peace II dan Robinson Jr, 2013). CSR merupakan suatu kegiatan yang harus dilakukan perusahaan apabila perusahaan tersebut ingin kegiatan usaha yang dilakukannya berjalan lancar dan berkesinambungan (Kuriah dan Asyik, 2016).

Undang-Undang Perseroan Terbatas Nomor 40 Tahun 2007 dalam Pasal 74 menyatakan bahwa:

“(1) Perseroan yang menjalankan kegiatan usahanya di bidang dan/atau berkaitan dengan sumber daya alam, wajib melaksanakan Tanggung Jawab Sosial dan Lingkungan, (2) Tanggung Jawab Sosial dan Lingkungan sebagaimana dimaksud ayat (1) merupakan kewajiban Perseroan yang dianggarkan dan diperhitungkan sebagai biaya Perseroan yang pelaksanaannya dilakukan dengan memperhatikan kepatutan dan kewajiban.”

Hal tersebut juga ditegaskan kembali dalam Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 47 Tahun 2012 tentang Tanggungjawab Sosial dan Lingkungan Perseroan Terbatas. Peraturan Pemerintah tersebut berisi 9 pasal yang mengatur tentang tanggungjawab sosial dan lingkungan perseroan terbatas secara rinci. Pada pasal 6 diatur mengenai kewajiban melakukan pengungkapan CSR pada laporan tahunan perusahaan. Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 47 Tahun 2012 Pasal 6 menyatakan bahwa:

“Pelaksanaan tanggungjawab sosial dan lingkungan dimuat dalam laporan tahunan Perseroan dan dipertanggungjawabkan kepada RUPS”

Pada penelitian ini, pengungkapan CSR dianggap sebagai suatu celah yang bisa dimanfaatkan untuk memperkecil beban pajak terutang perusahaan. Pada Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan Pasal 6 Ayat 1 disebutkan beban-biaya yang diakui secara fiskal dan dapat mengurangi beban pajak terutang perusahaan. Salah satu biaya yang disebutkan adalah biaya pembangunan infrastruktur sosial yang merupakan biaya CSR.

## **5. Mekanisme *Corporate Governance***

Menurut FCGI dalam buku Pratolo yang berjudul “*Good Corporate Governance – Implementasi pada BUMN di Indonesia*”, *Corporate Governance* (GC) adalah seperangkat peraturan yang digunakan untuk mengatur hubungan antara pemegang saham, pengelola perusahaan,

pihak kreditur, pemerintah, karyawan, dan para pemangku kepentingan baik internal maupun eksternal lainnya yang berkaitan dengan hak-hak dan kewajiban mereka atau bisa dikatakan sistem yang mengatur dan mengendalikan perusahaan. Surat Keputusan Menteri BUMN No.117/MBU/2002 tanggal 31 Juli 2002 tentang Penerapan GCG pada BUMN Pasal 1 menyatakan bahwa:

“*Corporate Governance* adalah suatu proses dan struktur yang digunakan oleh organ BUMN untuk meningkatkan keberhasilan usaha dan akuntabilitas perusahaan guna mewujudkan nilai pemegang saham dalam jangka panjang dengan tetap memperhatikan pemangku kepentingan (*stakeholder*) lainnya, berdasarkan peraturan perundang-undang dan nilai-nilai etika.”

Menurut Pratolo (2015) dalam bukunya yang berjudul “*Good Corporate Governance – Implementasi pada BUMN di Indonesia*”, mekanisme CGC dapat diproksikan dengan variabel kepemilikan institusional, kepemilikan manajemen, dewan komisaris independen, komite audit, dan ukuran dewan direksi. Pada penelitian ini variabel *Corporate Governance* akan diproksikan dengan variabel komite audit, kepemilikan manajerial, dan komisaris independen.

#### **a. Komite Audit**

Komite audit adalah komite yang dibentuk untuk melakukan pemeriksaan atau penelitian yang dianggap perlu terhadap pelaksanaan fungsi direksi dalam melakukan pengelolaan perusahaan. Komite audit dibentuk, diangkat, dan diberhentikan oleh dewan direksi perusahaan

(Winata, 2014). Tugas pokok komite audit adalah membantu dewan komisaris dalam hal mengawasi kinerja perusahaan (Diantari dan Alupui, 2016).

Pembentukan komite audit diatur dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 33/POJK.04/2014 tentang Direksi dan Dewan Komisaris Emiten atau Perusahaan Publik Pasal 28 ayat (4) menyatakan bahwa:

“Dalam rangka mendukung efektivitas pelaksanaan tugas dan tanggungjawab nya sebagaimana dimaksud pada ayat (1) Dewan Komisaris wajib membentuk Komite Audit dan dapat membentuk komite lainnya.”

Komite audit juga dapat berasal dari seseorang yang menjabat sebagai komisaris independen. Hal tersebut diatur dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 33/POJK.04/2014 tentang Direksi dan Dewan Komisaris Emiten atau Perusahaan Publik Pasal 25 ayat (3) menyatakan bahwa:

“Dalam hal Komisaris Independen menjabat pada Komite Audit, Komisaris Independen yang bersangkutan hanya dapat diangkat kembali pada Komite Audit untuk 1 (satu) periode masa jabatan Komite Audit berikutnya.”

#### **b. Kepemilikan Manajerial**

Kepemilikan manajerial adalah situasi dimana seorang manajer perusahaan memiliki saham perusahaan sehingga terjadi peran ganda antara manajer dan pemegang saham (Hadi dan Mangoting, 2014). Perusahaan melakukan peningkatan kepemilikan manajerial guna



mensejajarkan kepentingan manajemen perusahaan dan pemegang saham sehingga manajer bertindak sesuai dengan keinginan pemegang saham.

Prosentase kepemilikan manajerial yang meningkat akan memotivasi manajer untuk meningkatkan kinerja dan tanggungjawab untuk memakmurkan pemegang saham. Sebaliknya, prosentase kepemilikan manajerial yang menurun akan membuat motivasi manajer menurun dan hanya fokus pada pengembangan kapasitas dan ukuran perusahaan (Hartadinata dan Tjakara, 2013).

### **c. Proporsi Komisaris Independen**

Komisari independen adalah seseorang yang tidak terafiliasi dalam hal apapun dengan pemegang saham pengendali, tidak mempunyai hubungan afiliasi dengan direksi dan komisaris serta tidak menjabat sebagai direktur pada perusahaan tersebut (Sari, 2014).

Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 33/POJK.04/2014 tentang Direksi dan Dewan Komisaris Emiten atau Perusahaan Publik Pasal 20 menyatakan bahwa:

“(1) Dewan Komisaris paling kurang terdiri dari 2 (dua) orang anggota Dewan Komisaris, (2) Dalam hal Dewan Komisaris terdiri dari 2 (dua) orang anggota Dewan Komisaris, 1 (satu) diantaranya adalah Komisaris Independen, (3) Dalam hal Dewan Komisaris terdiri lebih dari 2 (dua) orang anggota Dewan Komisaris, jumlah Komisaris Independen wajib paling kurang (tiga puluh persen) dari jumlah seluruh anggota Dewan Komisaris, (4) 1 (satu) di antara Dewan Komisaris diangkat menjadi komisaris utama atau presiden komisaris.”

Dari aturan tersebut, dapat disimpulkan bahwa OJK menginginkan setiap perusahaan untuk memiliki komisar independen yang merupakan pihak yang memiliki independensi tinggi untuk melakukan pengawasan sehingga perbuatan yang menyimpang pada perusahaan dapat diminimalisir.

## **6. Ukuran Perusahaan (*Size*)**

Ukuran perusahaan (*size*) merupakan variabel yang menunjukkan ukuran kekayaan atau aset yang dimiliki perusahaan. Pengukuran perusahaan bertujuan untuk membedakan secara kuantitatif antara perusahaan besar dengan perusahaan kecil yang dapat mempengaruhi kemampuan manajemen untuk mengoperasikan perusahaan sesuai dengan kondisi yang dihadapi perusahaan tersebut (Kuriyah dan Asyik, 2016). Semakin besar perusahaan maka akan semakin rendah ETR yang dimilikinya (Hadi dan Mangoting, 2014). Semakin tinggi ukuran perusahaan maka semakin tinggi tingkat agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan tersebut. Maka, dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

Pada penelitian ini, ukuran perusahaan (*size*) dijadikan variabel kontrol karena dari beberapa penelitian sebelumnya ukuran perusahaan terbukti memiliki pengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Oleh karena itu, peneliti menjadikannya sebagai variabel kontrol agar pengaruh ukuran perusahaan tidak mengganggu variabel independen yang akan diteliti.

## 7. *Leverage*

*Leverage* merupakan rasio yang menggambarkan hubungan antara hutang terhadap modal maupun aset perusahaan. Perusahaan yang menggunakan hutang akan menimbulkan bunga yang harus dibayar. Bunga pinjaman merupakan bunga yang dapat dijadikan sebagai pengurang penghasilan kena pajak sehingga dapat mengurangi pajak yang dibayarkan (Kuriah dan Asyik, 2016). Dari penjelasan tersebut, dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi *leverage* maka akan semakin tinggi agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan tersebut. Maka, *leverage* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

Pada penelitian ini, *leverage* dijadikan variabel kontrol karena pada beberapa penelitian sebelumnya *leverage* terbukti memiliki pengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Oleh karena itu, peneliti memutuskan untuk menjadikan *leverage* sebagai variabel kontrol agar pengaruh variabel tersebut tidak mengganggu pengaruh variabel independen yang akan diteliti.

## B. Penelitian Terdahulu Dan Penurunan Hipotesis

### 1. Hubungan Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* Dengan Agresivitas Pajak

Perusahaan yang melakukan penerapan dan pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) akan mendapatkan banyak keuntungan. Salah satu keuntungan dari pengungkapan CSR adalah

perusahaan mendapatkan nama baik di mata masyarakat karena perusahaan yang menerapkan CSR dianggap sebagai perusahaan yang menaati peraturan dan bertanggungjawab secara sosial. Keuntungan yang didapat perusahaan tersebut merupakan dampak positif dari pengungkapan CSR. Hal tersebut berdasarkan penelitian yang dilakukan Richardson dan Lanis (2012) yang melakukan penelitian mengenai hubungan CSR dan agresivitas perpajakan di Australia. Richardson dan Lanis (2012) menyatakan bahwa CSR berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Penelitian tersebut juga didukung oleh penelitian yang dilakukan Kuriah dan Asyik (2016) yang menyatakan hasil serupa dengan penelitian tersebut.

Namun, selain memberikan dampak positif, ternyata pemenuhan CSR terkadang memunculkan bias, seperti perusahaan melakukan pengungkapan CSR hanya untuk menutupi kecurangan yang dilakukan (Yunistiyani, 2017). Salah satu bentuk kecurangan yang bisa ditutupi dengan melakukan pengungkapan CSR adalah agresivitas pajak. Perusahaan bisa memperkecil beban pajak terutang dengan cara memperbanyak item pengungkapan CSR. Beban CSR merupakan beban *deductible* yang diakui sebagai beban baik komersial maupun fiskal sehingga dapat menjadi pengurang beban pajak terutang.

Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian Yunistiyani (2017) yang menyatakan CSR berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan penurunan hipotesis mengenai CSR, maka:

**H<sub>1</sub> = Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak**

## **2. Hubungan Komite Audit Dengan Agresivitas Pajak**

Tugas pokok komite audit adalah membantu dewan komisaris dalam hal mengawasi kinerja perusahaan (Diantari dan Alupui, 2016). Jika jumlah komite audit tinggi maka pengawasan kinerja perusahaan akan semakin maksimal sehingga manajer tidak akan melakukan kecurangan dengan memanfaatkan celah hukum atau bahkan melanggar hukum yang berlaku. Jadi, semakin banyak jumlah komite audit maka akan semakin rendah tingkat agresivitas pajak.

Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian Maharani dan Suardana (2014) dan Diantari dan Alupui (2016) yang menyatakan bahwa komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* serta penelitian Winata (2014) yang menyatakan jumlah komite audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan penurunan hipotesis mengenai jumlah komite audit, maka:

**H<sub>2</sub> = Komite audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak**

## **3. Hubungan Kepemilikan Manajerial Dengan Agresivitas Pajak**

Kepemilikan manajerial dapat mengatasi masalah keagenan. Saat manajer memiliki sebagian saham maka manajer dapat menyelaraskan kepentingan perusahaan dengan kepentingan *principal*. Manajer akan

lebih giat untuk memenuhi kepentingan pemegang saham yang tidak lain adalah dirinya sendiri. Manajer yang memiliki tugas ganda yaitu sebagai *principal* dan *agent* akan lebih mudah untuk melakukan kecurangan karena manajer memiliki kemampuan untuk menentukan keputusan terhadap tindakan yang akan dilakukan perusahaan. Perusahaan yang memiliki kepemilikan manajerial akan menjadi lebih agresif. Jadi, semakin tinggi kepemilikan manajerial maka akan semakin tinggi tingkat agresivitas pajak.

Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian Ying (2011) yang menyatakan kepemilikan manajerial berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Namun, penelitian yang dilakukan oleh Ying (2011) bertolak belakang dengan penelitian Hardinata dan Tjakara (2013) serta Hadi dan Mangoting (2014) yang menyatakan kepemilikan manajerial tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan penurunan hipotesis mengenai jumlah komite audit, maka:

**H<sub>3</sub> = Kepemilikan manajerial berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak**

#### **4. Hubungan Komisaris Independen Dengan Agresivitas Pajak**

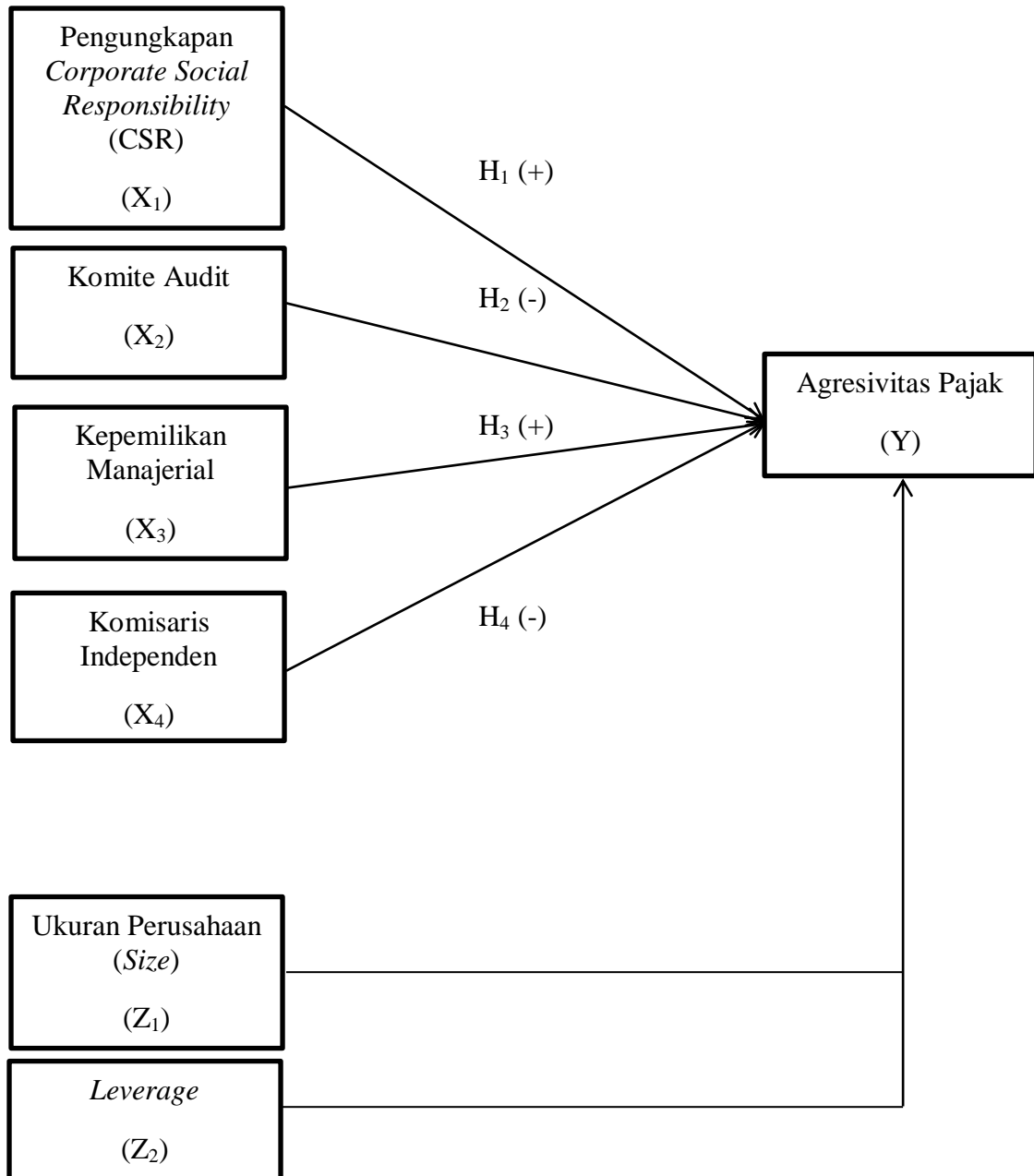
Komisaris independen merupakan pihak yang tidak terafiliasi dengan pihak manapun. Komisaris independen tidak dipengaruhi oleh pihak manapun dalam menjalankan fungsi pengawasan sehingga komisaris independen dapat mengontrol sesuai dengan aturan dan kebijakan yang

benar dan tindakan yang menyimpang dari aturan dan kebijakan bisa diminimalisir. Jadi, semakin tinggi proporsi komisaris independen maka akan semakin rendah tingkat agresivitas pajak.

Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Winata (2014), Diantari dan Alupui (2016) yang menyatakan dewan komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* serta Maharani dan Suardana (2014) yang menyatakan proporsi dewan komisaris berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan penurunan hipotesis mengenai jumlah komite audit, maka:

**H<sub>4</sub> = Komisaris independen berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak**

### C. Model Penelitian



**Gambar 2. 1**  
**Model Penelitian**