

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **A. Teori Legitimasi**

Menurut Imam Ghozali, teori legitimasi merupakan suatu teori yang berlandaskan konsep "kontrak sosial" antara entitas dengan masyarakat tempat entitas menjalankan usahanya serta menggunakan berbagai sumber daya ekonomi. Dalam teori ini dijelaskan ketika perusahaan secara terus-menerus berusaha menjaga agar tindakan dan kegiatannya dianggap sesuai dengan norma-norma serta aturan yang berlaku dalam masyarakat. Dengan kata lain, mereka berusaha agar aktivitas mereka diakui sebagai sah oleh pihak eksternal.<sup>46</sup>

Menurut teori legitimasi, ada semacam kontrak sosial yang mengikat perusahaan dengan masyarakat, yang mewajibkannya untuk menghindari tindakan yang berpotensi merugikan publik. Untuk memperoleh dan mempertahankan legitimasi, sebuah perusahaan harus melakukan kegiatan yang bermanfaat bagi masyarakat dan menunjukkan komitmen yang kuat terhadap tanggung jawab moral dan sosial mereka.<sup>47</sup>

#### **B. Teori Agency**

Menurut Imam Ghozali, teori keagenan membahas hubungan kontraktual antara pihak-pihak dalam sebuah perusahaan atau organisasi. Model yang paling umum menggambarkan relasi antara prinsipal sebagai pemberi wewenang dan agen sebagai pihak yang menerima serta melaksanakan wewenang tersebut. Dalam relasi ini, prinsipal mengalihkan sebagian tanggung jawab untuk

---

<sup>46</sup> Imam Ghozali, *25 Grand Theory Ilmu Manajemen, Akuntansi, Dan Bisnis* (Semarang: Yoga Pratama, 2020), 141–143.

<sup>47</sup> Sucitra Rahmatika, Dewi Pudji Rahayu, and Mila Indriastuti, "Pengaruh Corporate Social Responsibility (CSR), Dewan Direksi, Dan Kepemilikan Institusional Terhadap Agresivitas Pajak," *Paradoks : Jurnal Ilmu Ekonomi* 8, no. 4 (2025): 919–31, <https://doi.org/10.57178/paradoks.v8i4.1922>.

pengambilan keputusan kepada agen. Baik prinsipal maupun agen dipandang sebagai individu yang bertindak rasional secara ekonomi dan mengikuti kepentingan masing-masing, meskipun keduanya kemungkinan memiliki preferensi, keyakinan, dan informasi yang berbeda. Meskipun demikian, teori keagenan berlandaskan asumsi bahwa agen cenderung bersikap oportunistik, yakni berusaha memaksimalkan kepentingan pribadinya.<sup>48</sup>

Pemisahan antara manajemen perusahaan dan pemiliknya dapat menimbulkan berbagai problematika. Konflik kepentingan yang muncul antara manajemen sebagai agen dan pemilik memengaruhi tingkat agresivitas pajak, di mana setiap pihak berupaya meraih atau menjaga tingkat kesejahteraan yang mereka inginkan. Agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan melalui keputusan manajemen bertujuan untuk meningkatkan keuntungan yang diperoleh perusahaan. Namun, investor cenderung menolak praktik ini karena khawatir akan terjadinya manipulasi data dalam laporan keuangan.<sup>49</sup>

### C. Agresivitas Pajak

Pajak merupakan kontribusi yang dipungut dari warga negara kepada pemerintah (bersifat memaksa) dan wajib dibayarkan oleh entitas yang berkewajiban sesuai dengan ketentuan perundang-undangan, tanpa adanya pengembalian manfaat secara langsung yang dapat diidentifikasi, serta dialokasikan untuk mendanai belanja umum terkait dengan fungsi negara dalam menjalankan administrasi pemerintahan.<sup>50</sup>

---

<sup>48</sup> Ghozali, *25 Grand Theory Ilmu Manajemen, Akuntansi, Dan Bisnis*, 88–89.

<sup>49</sup> Guruh Marhaenis et al., “Tax Aggressiveness : Peran Moderasi CSR Pada Perusahaan Manufaktur” 9, no. 2 (2022), <https://ejournal.bsi.ac.id/ejurnal/index.php/moneter>.

<sup>50</sup> Dijan Novia Saka, Rieva Madyna Istighfa, and Anisa Indar Alifah, “Pengaruh Penghindaran Pajak Terhadap Nilai Perusahaan Dengan Variabel Moderasi Transparansi Perspektif Akuntansi Syariah,” *Al-Muhasib: Journal of Islamic Accounting and Finance* 1, no. 2 (2021): 46–75, <https://doi.org/10.30762/almuhasib>.

Agresivitas pajak dapat dipahami sebagai strategi hukum yang dirancang oleh suatu entitas atau pribadi guna menurunkan besaran pendapatan yang terkena beban pajak. Pemerintah menerima agresivitas pajak sebagai respons agresif terhadap kewajiban perpajakan melalui perencanaan yang dilakukan untuk mengurangi besaran pajak yang harus dibayarkan kepada negara.<sup>51</sup>

Terdapat sejumlah faktor yang dapat turut mendorong munculnya praktik agresivitas pajak, diantaranya:

1. *Corporate Sosial Responsibility (CSR)*

Pengungkapan CSR yang berkaitan dengan aspek sumber daya manusia serta kesehatan dan keselamatan kerja, menjadi salah satu indikator dalam praktik agresivitas pajak. Minimnya pengungkapan CSR sering dipandang sebagai tanda bahwa perusahaan belum memenuhi tanggung jawab sosialnya.<sup>52</sup>

2. *Capital Intensity*

Intensitas modal menggambarkan sejauh mana perusahaan menginvestasikan modalnya dalam aset tetap. Semakin besar aset tetap yang dimiliki, semakin tinggi pula beban penyusutannya, yang pada akhirnya dapat mengurangi jumlah pajak yang perlu dibayarkan. Situasi ini memungkinkan perusahaan dengan penyusutan yang tinggi untuk cenderung mengadopsi strategi pengelolaan pajak yang lebih agresif.<sup>53</sup>

3. *Leverage*

---

<sup>51</sup> N T Anggraeni and F Fitriyana, “Pengaruh Ukuran Perusahaan, Capital Intensity Dan Inventory Intensity Terhadap Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Manufaktur,” *Jurnal Nusa Akuntansi*, 2024, 27–43, <https://doi.org/10.62237/explore>.

<sup>52</sup> Neldi et al., “Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Manufaktur.”

<sup>53</sup> Neldi et al.

*Leverage* mencerminkan penggunaan sumber dana eksternal dalam aktivitas operasional perusahaan. Tingginya rasio hutang mendorong manajer memilih prosedur akuntansi yang meningkatkan laba, sehingga beban pajak ikut meningkat dan mengurangi kecenderungan perusahaan untuk melakukan agresivitas pajak.<sup>54</sup>

#### 4. Profitabilitas

Peningkatan profitabilitas suatu perusahaan secara langsung berhubungan dengan peningkatan beban pajak yang harus ditanggungnya. Kondisi tersebut membuat perusahaan dengan tingkat laba besar cenderung memiliki dorongan lebih kuat untuk melakukan praktik agresivitas pajak sebagai upaya mengurangi beban pajaknya.<sup>55</sup>

Ada berbagai pendekatan yang dapat dipakai untuk mengukur tingkat agresivitas pajak suatu perusahaan, diantaranya:

##### 1. *Effective Tax Rate* (ETR)

*Effective Tax Rate (ETR)* dijadikan sebagai indikator karena dapat menunjukkan perbedaan antara laba yang dihasilkan dari sudut pandang akuntansi dan laba berdasarkan peraturan perpajakan. Nilai ini dihitung dengan membandingkan beban pajak penghasilan saat ini dengan laba sebelum pajak dalam bentuk rasio. Perhitungan ETR dapat dilakukan melalui rumus berikut.<sup>56</sup>

$$ETR = \frac{\text{Beban Pajak Kini}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

<sup>54</sup> Neldi et al.

<sup>55</sup> Neldi et al.

<sup>56</sup> Anggi Maulana, Ratna Hindria Dyah Pita Sari, and Ekawati Jati Wibawaningsih, "Analisis Pengaruh Kompensasi Eksekutif, Profitabilitas Perusahaan Dan Leverage Terhadap Tax Avoidance," *KORELASI Konferensi Riset Nasional Ekonomi, Manajemen, Dan Akuntansi*. 2 (2021): 1151–70, <https://conference.upnvj.ac.id/index.php/korelasi/article/view/1222>.

## 2. *Cash Effective Tax Rate (CETR)*

*Cash Effective Tax Rate (Cash ETR)* merupakan indikator yang dipakai untuk menilai besaran pajak yang sesungguhnya dibayarkan oleh sebuah perusahaan. Angka Cash ETR didapatkan dengan membandingkan pembayaran pajak secara tunai terhadap laba sebelum pajak. Dalam penelitian ini, CETR dipilih sebagai proksi karena dianggap dapat menunjukkan persentase keseluruhan pembayaran pajak penghasilan terhadap total laba sebelum pajak perusahaan Metode ini banyak digunakan dalam penelitian karena mampu menggambarkan praktik penghindaran pajak yang lebih luas, seperti pengalihan pendapatan ke negara dengan tarif pajak lebih rendah, investasi pada aset yang memberikan insentif pajak, percepatan biaya penyusutan, pemanfaatan kredit pajak, dan berbagai strategi lain.<sup>57</sup> Adapun CETR dapat dihitung menggunakan rumus sebagai berikut.

$$\text{CETR} = \frac{\text{Pembayaran Pajak Penghasilan}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

## 3. *Book-Tax Difference (BTD)*

*Book-Tax difference* adalah perbedaan buku antara laporan keuangan yang digunakan untuk tujuan bisnis dengan laporan keuangan yang disiapkan untuk perpajakan. Nilai BTD apat dihitung menggunakan rumus berikut ini.<sup>58</sup>

$$\text{BTD} = \frac{\text{Laba Akuntansi} - \text{Laba Pajak}}{\text{Total Aktiva}}$$

<sup>57</sup> Nensi Yuniarti. Zs and Budi Astuti, "Pengaruh Agresivitas Pajak Menggunakan Proksi Book Tax Difference (Btd) Dan Cash Effective Tax Rate (Cetr) Terhadap Pengungkapan Corporate Social Responsibility (Csr)," *EKOMBIS REVIEW: Jurnal Ilmiah Ekonomi Dan Bisnis* 8, no. 2 (2020): 183–91, <https://doi.org/10.37676/ekombis.v8i2.1084>.

<sup>58</sup> Muhammad Hidayat and Rahmayandi Mulda, "Pengaruh Book Tax Gap Dan Kepemilikan Asing Terhadap Penghindaran Pajak Dan Analisis Kebijakan Pemerintah Terkait Penghindaran Pajak," *Jurnal Dimensi* 8, no. 3 (2019): 404–18, <https://doi.org/10.33373/dms.v8i3.2186>.

#### **D. Corporate Sosial Responsibility (CSR)**

Pengertian CSR sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 47 Tahun 2012 mengenai Tanggung Jawab Sosial dan Lingkungan serta Peraturan Menteri Sosial Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 2012 mengenai Forum Tanggung Jawab Dunia Usaha dalam Penyelenggaraan Kesejahteraan Sosial, mendefinisikan CSR sebagai bentuk upaya, perhatian, dan pertanggungjawaban atas keadaan sosial dan lingkungan. *Corporate Social Responsibility* dapat dipandang sebagai perspektif atau wujud tanggungjawab yang diberikan oleh perusahaan kepada seluruh pemangku kepentingan, mulai dari investor, kreditor, pelanggan, karyawan, masyarakat, dan lingkungan, dalam segala aspek operasionalnya.<sup>59</sup>

*Coorporate Social Responsibility* (CSR) dikenal sebagai konsep di mana perusahaan secara sukarela memperhitungkan aspek sosial dan lingkungan dalam kegiatan bisnisnya serta hubungan dengan para pemangku kepentingan. Kesadaran ini tumbuh seiring dengan semakin kuatnya pemahaman bahwa penerapan tanggung jawab sosial dapat mendukung keberlanjutan dan kesuksesan perusahaan dalam jangka panjang.<sup>60</sup> Dalam perspektif Islam, tanggung jawab terhadap lingkungan juga telah ditegaskan dalam Al-Qur'an, salah satunya melalui firman Allah SWT dalam QS. Al-A'raf ayat 56.

---

<sup>59</sup> Ika Berty Apriliyani, Reni Farwitawati, and Ria Apriani Nababan, "Analisis Penerapan Global Reporting Initiative (GRI) G4 Pada Laporan Keberlanjutan Perusahaan Sektor Pertanian," *Jurnal Akuntansi Kompetif* 4, no. 2 (2021): 136–45, <https://ejournal.kompetif.com/index.php/akuntansikompetif>.

<sup>60</sup> Liga Sri Rahayu, Rina Asmeri, and Dica Lady Silvera, "Pengaruh Penerapan Corporate Social Responsibility (CSR) Dan Good Corporate Governance (GCG) Terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan Sektor Pertambangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2015 – 2019," *Poreso Jurnal* 19, no. 5 (2023): 183–200, <https://doi.org/10.47836/mjmhs.19.5>.

وَلَا تُفْسِدُوا فِي الْأَرْضِ بَعْدَ إِصْلَاحِهَا وَادْعُوهُ خَوْفًا وَطَمَعًا إِنَّ رَحْمَتَ اللَّهِ قَرِيبٌ مِّنَ الْمُحْسِنِينَ

Artinya: *Janganlah kamu berbuat kerusakan di bumi setelah diatur dengan baik. Berdoalah kepada-Nya dengan rasa takut dan penuh harap. Sesungguhnya rahmat Allah sangat dekat dengan orang-orang yang berbuat baik.*

Allah Swt. melarang manusia melakukan kerusakan di muka bumi dalam berbagai bentuk, baik yang berkaitan dengan lingkungan, kehidupan sosial, maupun sumber-sumber penghidupan yang telah diciptakan untuk kemaslahatan manusia.<sup>61</sup> Ayat ini menegaskan bahwa setiap aktivitas manusia termasuk kegiatan bisnis harus memperhatikan keseimbangan dan kelestarian lingkungan sebagai bentuk tanggung jawab moral dan spiritual. Hal ini sejalan dengan konsep CSR yang tidak hanya berorientasi pada keuntungan ekonomi tetapi juga pada keberlanjutan lingkungan dan kesejahteraan sosial.<sup>62</sup> Oleh sebab itu, untuk menilai sejauh mana perusahaan telah mengimplementasikan tanggung jawab sosial dan lingkungannya secara nyata diperlukan suatu ukuran atau indikator yang dapat menggambarkan tingkat pengungkapan CSR. Dalam penelitian ini, pelaksanaan CSR dievaluasi melalui kerangka *Global Reporting Initiative* (GRI) Standards 2021 sebagai acuannya.<sup>63</sup>

$$CSR_{Ib} = \frac{\sum X_{ab}}{nb} \times 100\%$$

Keterangan:

CSR<sub>Ib</sub> : *Corporate Social Responsibility Index* perusahaan b

<sup>61</sup> “Tafsir Tahlili Surah Al-A’raf Ayat 56,” NU Online, 2026, <https://quran.nu.or.id/al-araf/56>.

<sup>62</sup> Shofam Amim Mujadid, “Implementasi Corporate Social Responsibility ( CSR ) Berdasarkan Perspektif Islam Pada Lembaga Keuangan Syariah,” *Journal of Da’wah* 4 (2025): 29–48, <https://doi.org/10.32939/jd.v4i1.6025>.

<sup>63</sup> Rahayu, Asmeri, and Silvera, “Pengaruh Penerapan Corporate Social Responsibility (CSR) Dan Good Corporate Governance (GCG) Terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan Sektor Pertambangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2015 – 2019.”

$\sum X_{ab}$  : Total keseluruhan informasi CSR yang diungkapkan perusahaan b.

Setiap aspek diberi nilai 1 jika disampaikan dan 0 jika tidak disampaikan.

Nb : Jumlah maksimum item yang dapat diungkapkan perusahaan b  
(117 item)

*Global Reporting Initiative* (GRI) merupakan sebuah kerangka standar internasional yang dikembangkan oleh suatu organisasi untuk mendukung perusahaan dalam mengungkapkan laporan keberlanjutan mengenai dampak ekonomi, sosial, dan lingkungan mereka secara terbuka. Pada tahun 2021, GRI membuat pembaharuan standar, yang lebih menyeluruh guna memastikan laporan keberlanjutan tersebut menjadi lebih relevan serta memberikan kontribusi yang lebih signifikan dalam mendorong transformasi positif.<sup>64</sup>

#### E. Profitabilitas

Rasio profitabilitas digunakan untuk mengevaluasi kemampuan perusahaan dalam memperoleh laba dengan melihat perbandingannya terhadap jumlah aset, modal sendiri, maupun tingkat penjualannya.<sup>65</sup> Semakin besar tingkat ROA, semakin hebat pula kapasitas perusahaan untuk meraih keuntungan. Ini mengindikasikan bahwa aset yang dimiliki dapat digunakan secara efektif dan menunjukkan bahwa performa perusahaan, khususnya dalam pengelolaan aktiva, berada pada level yang lebih baik.<sup>66</sup>

<sup>64</sup> Filzah Primardiningtyas, Jelita Prakasita Handi Dhaneswara, and Maria Yovita R Pandin, "Pengaruh Penerapan GRI Standart 2021 Terhadap Kinerja Lingkungan Dan Sosial Perusahaan Pada Perusahaan Tambang Batu Bara Yang Terdaftar Di BEI Tahun 2023," *EKOMA: Jurnal Ekonomi, Manajemen, Akuntansi* 4, no. 3 (2025): 5278–86, <https://doi.org/10.56799/ekoma.v4i3.7166>.

<sup>65</sup> Andriani Andriani and Yurike Sofiana Askurun, "Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Profitabilitas Pada Bank Syariah Di Indonesia," *WADIAH: Jurnal Perbankan Syariah* 5, no. 1 (2021): 61–85, <https://doi.org/10.30762/wadiah.v5i1.3177>.

<sup>66</sup> Tony Adhitya, "Pengaruh Arus Kas, Profitabilitas Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Dividend Pay-Out Ratio," *Al-Muhasib: Journal of Islamic Accounting and Finance* II, no. 2 (2022): 238–57, <https://doi.org/10.30762/almuhasib>.

Studi ini memilih ROA sebagai indikator profitabilitas sebab rasio ini umum dipakai untuk menilai efektivitas kinerja operasional perusahaan secara menyeluruh. Rasio ini mengevaluasi kapasitas perusahaan memperoleh keuntungan dari keseluruhan dana yang diinvestasikan pada aset yang digunakan dalam proses operasi. ROA dihitung berdasarkan laba bersih yang dihasilkan dari penggunaan aset perusahaan. Nilai ROA yang lebih tinggi menandakan pengelolaan aset yang lebih efektif. Adapun ROA dihitung melalui rumus berikut.<sup>67</sup>

$$ROA = \frac{\text{Laba Bersih}}{\text{Total Aset}} \times 100\%$$

#### F. Hubungan Antar Variabel

Tingkat pengungkapan CSR dapat berpengaruh terhadap seberapa agresif suatu perusahaan dalam hal perpajakan. Perusahaan yang melakukan praktik pajak dengan cara agresif seringkali meningkatkan pengungkapan CSR mereka. Hal ini dilakukan sebagai upaya untuk melindungi citra perusahaan dan mempertahankan kepercayaan publik.<sup>68</sup> Sehingga semakin banyak pengungkapan CSR yang dilakukan oleh perusahaan maka semakin agresif perusahaan tersebut dalam menghindari pajak.<sup>69</sup>

Teori agensi menyatakan bahwa manajemen sebagai agen memiliki dorongan untuk meningkatkan keuntungan perusahaan. Tingkat profitabilitas yang tinggi sering kali membuat perusahaan lebih terdorong melakukan praktik

<sup>67</sup> Siti Nur Faizah and Vidya Vitta Adhivinna, "Pengaruh Return On Asset, Leverage, Kepemilikan Institusional Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance," *Jurnal Akuntansi* 5, no. 2 (2017): 1–14, <https://doi.org/10/24964/ja.v5i2>.

<sup>68</sup> Rahmatika, Rahayu, and Mila Indriastuti, "Pengaruh Corporate Social Responsibility (CSR), Dewan Direksi, Dan Kepemilikan Institusional Terhadap Agresivitas Pajak."

<sup>69</sup> Kurniawan, Lasmana, and Novita, "Corporate Social Responsibility Disclosure: Tax Aggressiveness Indication?"

penghindaran pajak.<sup>70</sup> Ketika suatu perusahaan mendapatkan keuntungan yang lebih besar maka kewajiban pajak penghasilan yang harus dikeluarkan juga meningkat. Akibatnya, perusahaan akan lebih agresif dalam menghindari pajaknya.<sup>71</sup>

---

<sup>70</sup> Ainun Maidhatul Isnaini et al., “Identifikasi Leverage , Sales Growth , Profitabilitas , Capital Intensity , Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak” 10, no. 03 (2022): 1–9, <https://doi.org/10.26740/akunesa>.

<sup>71</sup> Riski Ayu Fitriani and Menik Indrati, “The Influence of Capital Intensity, Inventory Intensity, and Profitability on Tax Aggressiveness with Debt Levels as a Moderating Variable,” *Ilomata International Journal of Tax & Accounting* 4, no. 2 (2023): 145–63, <https://doi.org/10.52728/ijtc.v4i1.678>.