

BAB II

LANDASAN LITERATUR

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Keterkaitan antara pemegang saham (*principal*) dan manajemen (*agent*) ditinjau melalui teori agensi yang dikemukakan oleh Jensen & Meckling (1976). Perbedaan tujuan di antara kedua belah pihak tersebut berpotensi menimbulkan konflik kepentingan. Dalam hal ini, pemegang saham (*principal*) berorientasi pada peningkatan nilai perusahaan guna memaksimalkan kekayaan, sehingga manajemen (*agent*) menentukan kebijakan yang dapat meningkatkan laba, termasuk melalui praktik penghindaran pajak. Ketika pajak yang dibayar lebih rendah, laba setelah pajak meningkat, dan pada akhirnya akan berdampak pada besarnya dividen yang diterima pemegang saham

Di sisi lain, manajemen tidak selalu sejalan dengan keinginan *principal*. Sebagai agen, manajemen mempertimbangkan risiko seperti reputasi, kenyamanan kerja, serta sanksi otorisasi pajak jika perusahaan terlibat dalam praktik penghindaran pajak yang terlalu agresif. Oleh sebab itu, manajemen cenderung lebih berhati-hati dan tidak serta-merta mengejar strategi penghindaran pajak yang agresif. Dalam beberapa kasus, manajemen menggunakan pengungkapan *corporate social responsibility* (CSR) sebagai bentuk legitimasi untuk meredam tekanan stakeholder dan menjaga citra perusahaan ketika melakukan manajemen pajak (Effendi, 2025).

Pengungkapan CSR tersebut dapat dilihat sebagai salah satu mekanisme tata kelola yang membantu meminimalkan perbedaan kepentingan antara pemegang saham (*principal*) dan manajemen (*agent*) (Mischeleiloen, 2024). Melalui peningkatan transparansi dan akuntabilitas, manajemen berupaya menunjukkan bahwa keputusan perusahaan, termasuk dalam hal pengelolaan pajak, tetap mempertimbangkan dimensi sosial dan etis (Gerged *et al.*, 2025). Oleh karena itu, CSR tidak semata-mata berperan sebagai bentuk tanggung jawab sosial, tetapi sekaligus berperan sebagai strategi untuk menyeimbangkan kepentingan antara pemilik dan pengelola perusahaan.

Meskipun demikian, keberadaan CSR saja belum cukup untuk menjamin bahwa praktik penghindaran pajak berada dalam batas wajar. Oleh karena itu, teori agensi menekankan pentingnya mekanisme pengawasan eksternal, salah satunya adalah kualitas audit. Auditor berkualitas tinggi menunjukkan profesionalitas serta independensi yang lebih kokoh dalam mengevaluasi kewajaran laporan keuangan, sehingga mampu membatasi perilaku oportunistik manajemen, termasuk penghindaran pajak yang tidak sesuai ketentuan (Yuliandini & Masripah, 2023). Pengawasan ini memberikan keyakinan kepada pemegang saham bahwa manajemen bertindak sesuai regulasi sekaligus menjaga akuntabilitas perusahaan.

Dengan demikian, dalam kerangka teori agensi, CSR dan kualitas audit (*audit quality*) merupakan dua mekanisme penting yang dapat memengaruhi keterkaitan antara pemegang saham (*principal*) dan manajemen (*agent*) dalam konteks penghindaran pajak (Suripto, 2021). CSR membantu manajemen (*agent*) menjaga

legitimasi ketika membuat keputusan yang berkaitan dengan pajak, sedangkan kualitas audit bertindak sebagai pengawas eksternal yang memastikan praktik tersebut tetap berada dalam batasan hukum. Hal ini menjelaskan secara teoritis hubungan antara CSR dan penghindaran pajak, serta mendukung penggunaan kualitas audit sebagai variabel pemoderasi dalam penelitian ini.

2.1.2 Teori Legitimasi (*Legitimacy Theory*)

Legitimacy Theory pertama kali diperkenalkan oleh Dowling & Pfeffer (1975) yang menekankan pentingnya hubungan antara perusahaan dan masyarakat dalam lingkungan sosialnya. Teori ini memandang bahwa keberadaan masyarakat menjadi faktor krusial yang memengaruhi keberlangsungan perusahaan dalam jangka panjang. Dengan demikian, perusahaan berkewajiban menjamin integritas di antara berbagai kegiatan operasionalnya dengan nilai dan norma yang berlaku di masyarakat.

Dalam praktiknya, perusahaan berupaya memperoleh serta mempertahankan legitimasi dengan memperkuat hubungan dengan lingkungan sosial tempat perusahaan beroperasi, sehingga keberadaannya dapat diterima oleh masyarakat. Legitimasi perusahaan tidak akan diperoleh apabila perusahaan tersebut tidak mematuhi norma dan ketentuan yang berlaku. Ketidakpatuhan tersebut menyebabkan legitimasi yang telah diperoleh bisa ditarik kembali oleh masyarakat. Maka dari itu, perusahaan harus menaati ketentuan dan peraturan yang berlaku agar kegiatan operasionalnya dapat diterima oleh lingkungan sosial dan berjalan dengan baik (Ramadhani & Utomo, 2023).

Teori legitimasi menjelaskan pengungkapan CSR sebagai upaya untuk memperoleh pengakuan dan penerimaan dari masyarakat di lingkungan operasionalnya (Handayati & Rochatun, 2019). Keberadaan legitimasi tersebut berperan dalam melindungi perusahaan dari potensi risiko yang tidak diharapkan sekaligus memberikan kontribusi terhadap peningkatan nilai perusahaan. Hubungan antara CSR dan penghindaran pajak bersifat kompleks. Sejumlah studi membuktikan bahwa semakin luas transparansi CSR suatu entitas berimplikasi pada minimnya potensi tindakan penghindaran pajak di perusahaan. Kondisi ini mencerminkan adanya orientasi perusahaan yang mendorong kepatuhan terhadap peraturan perpajakan (A. Wulandari & Fanani, 2024). Artinya, CSR berfungsi sebagai alat legitimasi yang mendorong manajemen untuk menjalankan praktik perpajakan secara etis dan mengurangi perilaku oportunistik.

Di sisi lain, beberapa studi menemukan bahwa perusahaan dapat memakai pengungkapan CSR untuk menutupi praktik penghindaran pajak yang agresif (Almutairi & Abdelazim, 2025). Dengan menampilkan citra sosial yang positif, perusahaan tetap dapat mempertahankan legitimasi di mata publik meskipun praktik perpajakan mereka tidak sepenuhnya sesuai dengan norma sosial yang diharapkan (Prasetya & Mutmainah, 2024). CSR mempunyai peran ganda dalam praktik perusahaan (Karatas-Ozkan *et al.*, 2022). Di satu sisi, CSR berfungsi untuk membangun legitimasi di mata publik; di sisi lain, CSR kadang dapat dimanfaatkan untuk menutupi tindakan manajemen yang bersifat oportunistik (Santoso *et al.*, 2022).

Dengan demikian, perusahaan harus memastikan keseimbangan antara komitmen terhadap tanggung jawab sosial dan kepatuhan pajak agar legitimasi yang diperoleh benar-benar nyata dan dapat dipertahankan dalam jangka panjang.

2.1.3 *Corporate Social Responsibility (CSR)*

Mengacu pada Cuervo-Carabel & Repiso (2023), CSR telah mengalami perkembangan sejak pertama kali didefinisikan oleh Bowen tahun 1953 sebagai kewajiban perusahaan untuk melaksanakan kebijakan, pengambilan keputusan, dan mengikuti strategi yang diinginkan sesuai dengan tujuan serta nilai-nilai masyarakat. Saat ini, CSR dipandang sebagai bentuk integrasi antara aspek sosial, ketenagakerjaan, lingkungan, dan kemanusiaan ke dalam prosedur operasional serta kebijakan internal perusahaan. Konsep CSR menegaskan bahwa perusahaan tidak semata-mata berfokus pada kepentingan sendiri, tetapi juga mempertimbangkan aspek tanggung jawab sosial. Dalam hal ini, CSR merupakan bentuk komitmen perusahaan untuk beroperasi secara berkelanjutan (Handayati & Rochatun, 2019).

CSR tidak semata-mata berkaitan dengan kepatuhan perusahaan terhadap regulasi yang berlaku, tetapi juga berfungsi sebagai sarana untuk membangun kepercayaan dengan masyarakat (Cuervo-Carabel & Repiso, 2023). Sejalan dengan itu, konsep *triple bottom line* diperkenalkan oleh Elkington (1997) menegaskan tiga dimensi utama, yaitu *people, planet, profit*. Konsep tersebut menekankan bahwa keberhasilan perusahaan tidak hanya diukur dari laba, tetapi dari kontribusinya terhadap lingkungan dan kesejahteraan sosial.

Implementasi CSR juga memberikan dampak positif bagi berbagai pihak. Dari sisi perusahaan, praktik CSR yang dilakukan secara konsisten mampu memperkuat reputasi, meningkatkan legitimasi, membangun kepercayaan pemangku kepentingan, mempermudah akses terhadap sumber pendanaan, serta mendukung kualitas pengambilan keputusan strategis. Oleh karena itu, seluruh dampak positif tersebut pada akhirnya berkontribusi besar dalam menjaga keberlangsungan usaha perusahaan untuk jangka panjang

2.1.4 Penghindaran Pajak (*tax avoidance*)

Berdasarkan *Organization of Economic Cooperation and Development* (OECD) penghindaran pajak merujuk pada strategi yang memanfaatkan celah dalam ketentuan perpajakan yang dibayarkan kepada negara. Praktik ini secara formal tidak melanggar aturan yang berlaku (*letter of the law*), namun sering kali tidak sejalan dengan tujuan pembentukan aturan tersebut (*the spirit of the law*). Beberapa ahli memiliki pandangan yang berbeda terkait dengan definisi penghindaran pajak, salah satunya adalah Bhushan (2012) yang mendefinisikan penghindaran pajak sebagai upaya atau teknik dalam menurunkan tanggungan pajak tanpa mengabaikan ketentuan hukum.

Praktik penghindaran pajak pada dasarnya merupakan tindakan yang bersifat sah dan legal karena dilakukan dengan memanfaatkan celah di dalam batas regulasi perpajakan yang berlaku. Walaupun tindakan ini berpotensi memengaruhi optimalisasi penerimaan kas negara, implementasinya tetap marak dilakukan oleh berbagai wajib pajak, baik dalam skala individu maupun korporasi. Tujuan utama dari strategi fiskal

ini adalah untuk menghemat dan meminimalkan beban pengeluaran pajak agar kewajiban keuangan entitas dapat berjalan secara lebih efisien (Putra & Kurniaty, 2024).

Dalam sistem *self-assessment*, kewenangan diberikan kepada wajib pajak untuk menyampaikan kewajibannya secara mandiri, seperti menghitung, menyetor dan melapor. Penerapan sistem tersebut di Indonesia kemudian memberi ruang bagi perusahaan untuk melakukan *tax planning*, salah satunya yaitu penghindaran pajak. Melalui pendekatan tersebut, perusahaan dapat mengelola jumlah pajak terutang agar lebih efisien tanpa melanggar ketentuan yang berlaku. (Ahmadi & Rahman, 2020).

2.1.5 Kualitas Audit (*audit quality*)

Menurut Arens *et al.* (2017), kualitas audit tidak dapat didefinisikan secara tunggal. Namun, standar profesi audit menjelaskan bahwa kualitas audit merupakan fungsi dari berbagai aspek yang saling berkaitan, antara lain kepemimpinan dalam perusahaan atau *tone at the top*, independensi, integritas, objektivitas, manajemen personel, kebijakan penerimaan dan kelanjutan klien, kinerja penugasan audit, serta proses pemantauan (*monitoring*). Dengan kata lain, kualitas audit mencerminkan sejauh mana auditor melaksanakan tanggung jawab profesionalnya berpedoman pada kriteria audit yang berlaku dan mendapatkan laporan keuangan yang andal bagi perusahaan dan bagi para pengguna laporan keuangan.

El Badlaoui *et al.* (2021), kualitas audit tercermin dari pelaksanaan pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor yang memiliki kompetensi, independensi, dan pengalaman

yang memadai. Proses tersebut harus mengacu pada standar audit yang berlaku agar mampu menghasilkan tingkat keyakinan yang cukup bagi para pengguna laporan keuangan. Melalui laporan audit, auditor memberikan keyakinan kepada pengguna bahwa laporan keuangan, beserta informasi pendukungnya, telah disajikan dengan standar yang ditetapkan dan tidak mengandung salah saji yang bersifat material (Xiao *et al.*, 2020).

Ikatan Akuntan Publik (IAI) memandang bahwa kualitas audit dapat dinilai melalui sejumlah indikator yang berperan sebagai dasar dalam menilai mutu pelaksanaan audit. Indikator tersebut mencerminkan sejauh mana proses audit dilakukan secara konsisten oleh akuntan publik melalui KAP dengan tetap berlandaskan pada standar profesional, prinsip etika, serta ketentuan hukum yang berlaku.

Penurunan kualitas audit dapat mengakibatkan konsekuensi negatif yang merugikan bagi berbagai pihak, seperti investor, pemasok, masyarakat, maupun pemerintah, karena informasi keuangan yang disajikan menjadi kurang andal (Supriyanto *et al.*, 2022). Lebih lanjut, berdasarkan ketentuan IAPI tahun 2018, kualitas audit tidak semata-mata dipengaruhi oleh faktor teknik, tetapi juga oleh aspek kontekstual, seperti regulasi audit dan pelaporan keuangan, kondisi hukum dan budaya, tata kelola perusahaan (*good governance*), praktik bisnis, kerangka pelaporan keuangan yang digunakan, serta faktor pendidikan.

Berdasarkan pedoman IAPI, kualitas suatu audit dapat dinilai dari terpenuhinya berbagai indikator yang mencerminkan mutu pelaksanaannya. Indikator tersebut meliputi kemampuan dan keahlian auditor, penerapan etika profesi, serta sikap independen dalam menjalankan tugas. Selain itu, evaluasi juga mempertimbangkan beberapa faktor lain, seperti alokasi waktu karyawan untuk berpartisipasi, sistem pengendalian kualitas, hasil penilaian kualitas oleh pihak internal maupun eksternal, lingkup pengawasan, struktur organisasi perusahaan, serta aspek biaya.

2.2 Penelitian Terdahulu

Dalam rangka memperkuat landasan teoritis pada kajian mengenai pengaruh CSR, penghindaran pajak, serta kualitas audit, diperlukan telaah terhadap berbagai hasil studi terdahulu yang relevan. Beragam penelitian yang telah dipublikasikan melalui jurnal ilmiah, laporan riset, dan karya akademik dari berbagai lembaga pendidikan tinggi memberikan gambaran yang lebih komprehensif tentang keterkaitan antarvariabel tersebut. Kajian terhadap hasil penelitian sebelumnya juga menyediakan bukti empiris yang signifikan dalam mendukung analisis dan memperjelas arah pembahasan dalam penelitian ini. Selain itu, penelitian terdahulu memiliki peran penting dalam menemukan celah penelitian yang masih terbuka untuk ditelusuri lebih lanjut. Dengan demikian, sebagai dasar untuk memahami konteks dan arah pengembangan penelitian ini, Tabel 2.1 merangkum beberapa penelitian sebelumnya yang relevan dengan topik CSR, penghindaran pajak, dan kualitas audit.

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No	Penelitian (Tahun)	Judul Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian
1	Abid & Dammak (2022)	<i>Corporate Social Responsibility and Tax Avoidance: The Case of French Companies.</i>	Variabel: Penelitian ini memiliki kesamaan variabel, yaitu <i>corporate social responsibility</i> (CSR), penghindaran pajak, dan kualitas audit Metode Analisis: Regresi data panel.	Sampel: Semua perusahaan nonkeuangan yang terdaftar di <i>Euronext</i> pada periode 2005-2016.	CSR berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Kualitas audit memperlemah pengaruh CSR terhadap penghindaran pajak.
2	Du & Li (2024)	<i>Tax Avoidance: CSR performance and financial impacts: Evidence from BRICS.</i>	Variabel: Penelitian ini memiliki kesamaan variabel, yaitu <i>corporate social responsibility</i> (CSR) dan penghindaran pajak.	Sampel: Semua perusahaan nonkeuangan di negara BRICS pada periode 2014–2020. Metode Analisis: Regresi data panel dan uji ketahanan.	CSR berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.
3	Almutairi & Abdelazim (2025)	<i>The impact of Corporate Social</i>	Variabel:	Sampel:	CSR berpengaruh positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak.

No	Penelitian (Tahun)	Judul Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian
		<i>Responsibility on tax avoidance: The moderating role of political connections.</i>	<p>Penelitian ini memiliki kesamaan variabel, yaitu <i>corporate social responsibility</i> dan penghindaran pajak.</p> <p>Metode Analisis: Regresi data panel.</p>	Semua perusahaan non-keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Mesir (EGX).	
4	Qutait & Salem (2025)	<i>The role of corporate social responsibility in the tax avoidance of Palestinian companies.</i>	<p>Variabel: Penelitian ini memiliki kesamaan variabel, yaitu <i>corporate social responsibility</i> (CSR) dan penghindaran pajak.</p>	<p>Sampel: Data primer dari perusahaan nonkeuangan dan industri besar terkemuka yang terdaftar di Palestina.</p> <p>Metode analisis: <i>Structural Equation Modeling</i> (SEM) dengan pendekatan <i>Partial Least Squares</i> (PLS).</p>	CSR berkorelasi positif dengan penghindaran pajak melalui budaya etika organisasi, baik dalam hal CSR untuk lingkungan kerja maupun CSR untuk masyarakat.

No	Penelitian (Tahun)	Judul Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian
6	A. Wulandari & Fanani (2024)	<i>Corporate Social Responsibility (CSR) and Tax Avoidance (TA) in Indonesia: Moderated Audit Committee Characteristics</i>	<p>Variabel: Penelitian ini memiliki kesamaan variabel, yaitu <i>corporate social responsibility</i> (CSR) dan penghindaran pajak.</p> <p>Metode Analisis: <i>Moderated Regression Analysis</i> (MRA) dengan data panel.</p>	<p>Sampel: Perusahaan non keuangan di Indonesia, OSIRIS, periode 2017-2021</p>	<p>CSR berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Komite audit tidak memoderasi hubungan antara pengaruh CSR dan penghindaran pajak.</p>
7	Marzad, Murasalim, et al. (2023)	<p>Pengaruh Kualitas Audit Terhadap <i>Tax Avoidance</i> dengan <i>Corporate Social Responsibility</i> (CSR) Sebagai Variabel <i>Intervening</i> (Studi Pada Perusahaan</p>	<p>Variabel: Penelitian ini memiliki variabel yang sama, yaitu <i>corporate social responsibility</i> (CSR), <i>tax avoidance</i>, dan kualitas audit.</p> <p>Sampel: Terdapat kesamaan sampel yang digunakan, yaitu</p>	<p>Sampel: Meskipun durasi penelitiannya sama, periodenya berbeda.</p>	<p>Kualitas audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap CSR. Kualitas audit tidak memiliki pengaruh terhadap <i>tax avoidance</i>. CSR tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i>. CSR tidak memediasi kualitas audit terhadap <i>tax avoidance</i>.</p>

No	Penelitian (Tahun)	Judul Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian
		Pertambahan yang Terdaftar di BEI)	<p>sektor pertambahan yang terdaftar di BEI selama 5 tahun.</p> <p>Metode analisis: Regresi data panel.</p>		
8	B. R. Wulandari <i>et al.</i> (2024)	Pengaruh <i>Corporate Social Responsibility</i> (CSR) Terhadap Agresivitas Pajak dengan Kualitas Audit Sebagai Variabel Moderasi	<p>Variabel: Penelitian ini memiliki kesamaan variabel yang digunakan, yaitu <i>corporate social responsibility</i> (CSR) dan kualitas audit.</p> <p>Metode analisis: <i>Moderated Regression Analysis</i> (MRA).</p>	<p>Sampel: Perusahaan di sektor industri dan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2020-2022.</p>	<p>CSR berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Kualitas audit tidak memengaruhi agresivitas pajak serta variabel moderasi tidak dapat memoderasi agresivitas pajak tersebut.</p>
9	Larasati & Hersugondo (2024)	Peran Moderasi Manajemen Laba pada Pengaruh <i>Corporate Social Responsibility</i>	<p>Variabel: Penelitian ini memiliki kesamaan variabel yang digunakan, yaitu CSR dengan proksi ESG <i>dDisclosure score</i>.</p>	<p>Sampel: 59 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2017-2018.</p>	<p>CSR berpengaruh positif tidak signifikan terhadap manajemen laba CSR berpengaruh positif terhadap kinerja perusahaan. Manajemen laba berpengaruh positif dan signifikan terhadap ROA dan ROE.</p>

No	Penelitian (Tahun)	Judul Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian
		(CSR) terhadap Kinerja Perusahaan.	Metode analisis: <i>Moderated Regression Analysis</i> (MRA).		Manajemen laba memoderasi pengaruh positif CSR terhadap kinerja perusahaan.
10	Junaidi <i>et al.</i> (2023)	<i>The Bidirectional Interaction Between Corporate Social Responsibility and Tax Avoidance: The Moderating Role of Audit Quality</i>	Variabel: Penelitian ini memiliki kesamaan variabel yang digunakan, yaitu <i>corporate social responsibility</i> (CSR), <i>tax avoidance</i> , dan <i>audit quality</i> .	Sampel: Perusahaan sektor industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2018-2020. Data keuangan dari Thomson Reuters Datastream. Metode analisis: 2SLS (<i>Two-Stage Least Squares</i>)	CSR tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> . <i>Tax avoidance</i> tidak berpengaruh signifikan terhadap CSR. Kualitas audit tidak memoderasi pengaruh CSR terhadap <i>tax avoidance</i> .
11	Purnomo (2025)	Apakah Kualitas Audit Berpengaruh Terhadap Penghindaran Pajak	Variabel: Penelitian ini memiliki kesamaan variabel yang digunakan, yaitu kualitas audit dan penghindaran pajak.	Sampel: Laporan keuangan yang telah diaudit dan laporan keuangan tahunan (<i>annual report</i>) periode 2019-2022	Hasil menyatakan bahwa fenomena penghindaran pajak tidak berkaitan dengan aspek kualitas audit, meski ditinjau dari dimensi skala KAP maupun imbalan jasa audit. Dengan aspek kualitas audit,

No	Penelitian (Tahun)	Judul Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian
			Metode analisis: Data panel.	yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.	meski ditinjau dari dimensi skala KAP maupun imbalan jasa audit.

2.3 Kerangka Konseptual

Merujuk pada pembahasan literatur sebelumnya, penelitian ini mengkaji pengaruh CSR terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Selain itu, studi ini juga menempatkan kualitas audit (*audit quality*) sebagai variabel moderasi dalam model penelitian. Keterkaitan dan alur hubungan di antara variabel-variabel tersebut nantinya akan dijelaskan secara mendalam melalui pendekatan teori agensi (*agency theory*) serta teori legitimasi (*legitimacy theory*).

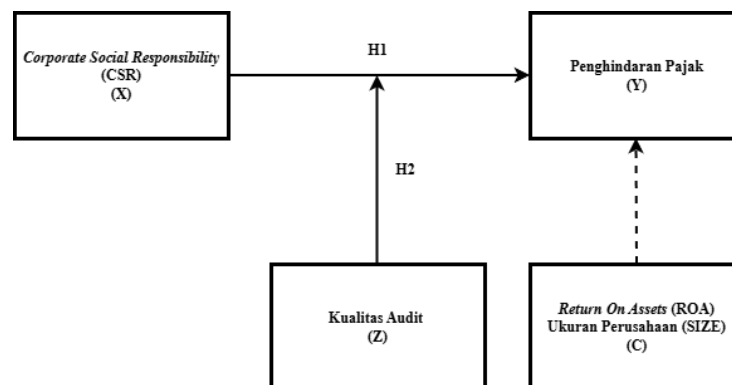
Menurut teori agensi, terdapat hubungan kontraktual dan keterkaitan yang kuat antara pihak agen (manajemen) dan prinsipal (pemegang saham). Dalam struktur ini, manajer sering kali memiliki kecenderungan untuk bertindak demi memenuhi kepentingan pribadinya. Tindakan tersebut termasuk melakukan praktik penghindaran pajak guna meningkatkan performa laba setelah pajak perusahaan (Jensen & Meckling, 1976). Namun di sisi lain, praktik agresivitas fiskal tersebut justru dapat menimbulkan risiko buruk bagi reputasi serta berpotensi menurunkan nilai perusahaan. Dalam konteks ini, pelaksanaan CSR dapat hadir menjadi sebuah mekanisme pengendalian konflik keagenan karena aktivitas sosial tersebut mencerminkan kepatuhan dan transparansi yang lebih tinggi (A. Wulandari & Fanani, 2024).

Sementara itu, berdasarkan teori legitimasi, perusahaan berupaya untuk mendapatkan dan memelihara legitimasi publik, menyelaraskan aktivitas perusahaan terhadap norma dan nilai sosial yang berlaku (Suchman, 1995). Menurut Xu *et al.* (2022), CSR menjadi sarana penting dalam memperoleh legitimasi tersebut.

Perusahaan berusaha memperoleh legitimasi tersebut dengan menunjukkan tanggung jawab sosial terhadap lingkungan dan masyarakat. Dalam rangka mempertahankan legitimasi publik, perusahaan mengimplementasikan CSR dengan tingkat kepatuhan yang lebih tinggi terhadap ketentuan perpajakan serta menghindari pajak yang bersifat agresif

Selanjutnya, kualitas audit berfungsi sebagai pemoderasi yang dapat memperkuat atau memperlemah hubungan CSR dengan penghindaran pajak (Abid & Dammak, 2022). Berdasarkan teori agensi, auditor eksternal yang berkualifikasi tinggi bertindak sebagai pihak ketiga yang dapat mengurangi kesenjangan informasi manajemen dan pemegang saham. Audit yang berkualitas tinggi mampu meningkatkan keandalan laporan keuangan dan mengawasi perilaku manajemen dalam melakukan praktik penghindaran pajak (El Badlaoui *et al.*, 2021). Berdasarkan uraian dari penjelasan diatas, maka secara sederhana kerangka pemikiran teoritis dalam penelitian ini disajikan sebagai berikut:

Gambar 2.1 Kerangka Konseptual



Sumber: Diolah oleh penulis, 2025.

2.4 Hipotesa

2.4.1 Pengaruh *Corporate Social Responsibility* (CSR) Terhadap Penghindaran Pajak

Dalam perspektif teori legitimasi, pengungkapan CSR dipandang sebagai upaya perusahaan untuk memperoleh serta mempertahankan legitimasi dari masyarakat melalui peningkatan transparansi dan akuntabilitas. Tingkat keterbukaan informasi CSR yang lebih tinggi diharapkan mampu meningkatkan kepercayaan publik terhadap perusahaan. Namun, Dewi (2023) menjelaskan bahwa meskipun CSR pada dasarnya memberikan manfaat positif, dalam praktiknya tidak sedikit perusahaan yang memanfaatkannya secara oportunistik. Aktivitas CSR dapat digunakan untuk mengaburkan kelemahan internal perusahaan, termasuk praktik penghindaran pajak. Dengan demikian, pengungkapan CSR tidak selalu mencerminkan komitmen etis perusahaan, tetapi juga dapat menjadi sarana untuk mempertahankan legitimasi sosial. Hal tersebut sejalan dengan teori legitimasi yang memandang adanya kontrak sosial antara perusahaan dan masyarakat (Dayani & Suryandari, 2022).

Sejumlah penelitian menunjukkan bahwa CSR memiliki hubungan dengan praktik penghindaran pajak. Abid & Dammak (2022) menemukan CSR berkorelasi positif dengan praktik penghindaran pajak. Temuan tersebut mengindikasikan bahwa peningkatan pengungkapan CSR berhubungan dengan kecenderungan perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak. Hasil serupa juga ditemukan oleh Almutairi & Abdelazim (2025), Qutait & Salem (2025) A. Wulandari & Fanani (2024) Xu *et al.*

(2022). Temuan tersebut mengindikasikan bahwa aktivitas CSR tidak hanya dipandang sebagai bentuk tanggung jawab sosial perusahaan, tetapi juga dapat dimanfaatkan sebagai strategi yang memengaruhi beban pajak melalui pengakuan biaya yang berkaitan dengan pelaksanaan CSR.

Di sisi lain, beberapa penelitian menunjukkan hasil yang berbeda. Cao (2024) menemukan bahwa CSR berpengaruh negatif signifikan terhadap penghindaran pajak. Penelitian tersebut menunjukkan bahwa setelah penerapan kewajiban pengungkapan CSR di Tiongkok, perusahaan cenderung mengurangi praktik penghindaran pajak. Hasil yang sejalan juga diperoleh Du & Li (2024) serta B. R. Wulandari *et al.* (2024) yang menyatakan bahwa semakin baik kinerja CSR perusahaan, semakin rendah kecenderungan perusahaan melakukan penghindaran pajak karena praktik tersebut menjadi lebih sulit dilakukan.

Berdasarkan teori legitimasi serta adanya perbedaan hasil penelitian terdahulu mengenai pengaruh CSR terhadap penghindaran pajak, penelitian ini dilakukan untuk menguji kembali hubungan antara kedua variabel tersebut. Oleh karena itu, hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H1: *Corporate Social Responsibility* (CSR) berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

2.4.2 Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Penghindaran Pajak

Kualitas audit mencerminkan pelaksanaan pemeriksaan yang diselenggarakan oleh auditor profesional yang kompeten, independen, dan berpengalaman yang

memadai serta berpedoman pada standar audit yang berlaku (El Badlaoui *et al.*, 2021). Dalam praktiknya, seorang auditor harus menyusun dan menyajikan laporan keuangan perusahaan berdasarkan kriteria dan ketentuan yang telah ditetapkan, sehingga mutu hasil audit tetap terjaga serta kredibilitas Kantor Akuntan Publik tidak terdampak negatif (Supriyanto *et al.*, 2022). Hubungan antara *agency theory* dengan kualitas audit yaitu auditor eksternal menjadi otoritas yang bebas dan menjembatani kepentingan antara agen (*agent*) dan pemilik (*principal*) dengan memberikan jaminan atas keandalan laporan keuangan. Audit yang berkualitas tinggi berkontribusi sebagai instrumen pengendalian yang mampu membatasi munculnya konflik keagenan (Monica & Ismanto, 2025).

Penelitian yang dilakukan oleh Abid & Dammak (2022) dan Monica & Ismanto (2025) menemukan bahwa perusahaan yang memperoleh audit dengan kualitas tinggi menunjukkan kecenderungan penurunan praktik penghindaran pajak. Temuan tersebut mengindikasikan bahwa kualitas audit dapat berperan dalam membatasi praktik penghindaran pajak sehingga berpotensi memengaruhi hubungan antara *Corporate Social Responsibility* (CSR) dan penghindaran pajak.

Namun, hasil tersebut belum menunjukkan konsistensi. Hasbi & Fitriyanto (2021); Wulandari *et al.* (2024); Purnomo (2025) memperoleh temuan yang berbeda mengenai peran kualitas audit dalam praktik penghindaran pajak. Perbedaan hasil penelitian tersebut menjadi dasar dilakukannya pengujian kembali mengenai peran kualitas audit dalam memoderasi hubungan antara CSR dan penghindaran pajak.

Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa kualitas audit dapat memperkuat maupun memperlemah hubungan tersebut (Abid & Dammak, 2022; Hasbi & Fitriyanto, 2021; Monica & Ismanto, 2025; Purnomo, 2025; B. R. Wulandari *et al.*, 2024). Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

H2: Kualitas audit memoderasi hubungan antara *corporate social responsibility* (CSR) dan penghindaran pajak.